B 12688
31. Jg.
EUR 19,83

CONTROLLER Magazin®

März
2/2006

CM CONTROLLER MAGAZIN

Arbeitsergebnisse aus der Controller-Praxis
Controlling-Anwendungen im Management

107	Sabine Fliess u. a.	Der Einfluss des kulturellen Umfelds auf die Kundenintegration
111	Ernst Zander	Leistung und Selbstverwirklichung
114	Manfred Grotheer	Controller's Kreuzworträtsel – Auflösung von Heft 1/06
116	Ralf Dillerup u. a.	Steuerung und Bilanzierung immaterieller Vermögenswerte
120	Latifa Yakhloufi-Konstroffer u.a.	Wege zum effizienten Management der Informationstechnik
123	Ralf Kesten	ERIC: Kennzahlenangebot zur Performancemessung
130	Andreas Syska u. a.	Produktionscontrolling in der Praxis
134	Holger Buxel u. a.	Risikomanagement im Anlagen- und Projektgeschäft
140	Thomas Schneider	Vertrauen und Controlling
146	Norbert Klingebiel	Kostenaspekte bei Shared Services-Entscheidungen
152	Frank-J. Witt	Arzt-Praxencontrolling
163	Jörg Becker u.a.	Dokumentenorientiertes Prozesskostencontrolling
168	Herwig Winkler	Supply Chain Investitions-Controlling (SCIC)
174	Impressum	
175	Michael Pradel	Leitbild-Entwicklung für das Veränderungsmanagement
181	Günter Polhede	Controller und die Insolvenzverhütung
185	Rosemarie Fiedler-Winter	Zeitarbeit hat Zukunft
187	Peter Schelkle u.a.	Immobiliencontrolling
192	Axel Koch	Wenn der Kunde nicht zahlt
194	Gerhard Römer	Wie kann man die Eigenkapital-Quote verbessern?
195	Alfred Biel	Literaturforum
204	Peter Julius Herrmann	Best of MatheMagicum
206	Int. Controller Verein	ICV im CM

Verlag für ControllingWissen AG - Offenburg und Wörthsee / München
ISSN 1616-0495 http://www.controllermagazin.de

Neue Wege in die Zukunft – Controlling mit Durchblick

Als Controller sind Sie der entscheidende Navigator in Ihrem Unternehmen.

Sie sorgen für die nötige Transparenz der Zahlen, bereiten Informationen zielorientiert für die Entscheider auf und müssen mit viel Weitblick arbeiten, um die Erreichung der Unternehmensziele sicherzustellen.

Die Software von Corporate Planning unterstützt Sie in Ihrer täglichen Verantwortung und liefert Ihnen schnell und zuverlässig alle relevanten Finanzdaten zur Analyse und Unternehmensplanung.

Steuern Sie Ihr Unternehmen in eine sichere Zukunft – einfach, schnell und effektiv!

CORPORATE planning
TO SUCCEED IN BUSINESS

UND DAS SAGEN UNSERE KUNDEN ZUM CORPORATE PLANNER®:

„Unsere anfängliche Begeisterung, alte Excel-Auswertungen durch CORPORATE PLANNER abzulösen, hat sich auch nach nahezu sieben Jahren des Einsatzes nicht gelegt! Die übersichtliche Darstellung in der Software, der flexible Datenimport und die einfache Handhabung machen CORPORATE PLANNER zu einem effektiv und gern genutzten Planungs- und Analysewerkzeug."

Holger Niemann,
Leiter Finanzmanagement

Flora Gesundheits-Zentrum

CP CORPORATE PLANNING AG
Große Elbstraße 27 • D-22767 Hamburg • Telefon 040 / 43 13 33 - 0 • Fax 040 / 43 13 33 - 33 • Info@corporate-planning.com

Univ.-Prof. Dr. Sabine Fliess, Inhaberin des Douglas-Stiftungslehrstuhls für Dienstleistungsmanagement an der FernUniversitaet in Hagen

Dipl.-Kfm. Ole Wittko, Wissenschaftlicher Mitarbeiter am Douglas-Stiftungslehrstuhl für Dienstleistungsmanagement an der FernUniversitaet in Hagen
Kontakt: Ole-Wittko@FernUni-Hagen.de

Dipl.-Kfm. Joerg Tanger, General Manager Finance & Controlling bei der Bosch Rexroth Corporation, Tsuchiura, Japan
Kontakt: joerg.tanger@boschrexroth.co.jp

Der Einfluss des kulturellen Umfelds auf die Kundenintegration:

EINE BETRACHTUNG VON DIENSTLEISTUNGEN IN JAPAN

von Sabine **Fliess**, Joerg **Tanger**, Ole **Wittko**

Im Rahmen der zunehmenden Internationalisierung von Wirtschaftsbeziehungen ist es auch für das Dienstleistungsmanagement unumgänglich, die Einflüsse des kulturellen Umfelds auf die Dienstleistungserstellung zu analysieren. Voraussetzung für die systematische Berücksichtigung kultureller Umweltfaktoren ist dabei, dass die **Zusammenhänge zwischen Kultur und der Kundenintegration im Rahmen des Dienstleistungsprozesses ausreichend bekannt sind**. Im Folgenden soll daher für das Beispiel Japan eine Analyse des kulturellen Umfelds durchgeführt werden, die eine exemplarische Beschreibung und Erklärung des Einflusses kultureller Dimensionen auf die Kundenintegration ermöglicht.

Kulturdimensionen

Um die verschiedenen Aspekte eines kulturellen Umfelds mit dem Themenkomplex der Kundenintegration verbinden zu können, ist eine **strukturierte Betrachtung von Kultur** mittels unterschiedlicher Dimensionen von Nöten. Hierbei lassen sich **verschiedene Kulturdimensionen unterscheiden**:

- Ausmaß der Machtdistanz,
- Individualismus vs. Kollektivismus,
- Maskulinität vs. Feminität,
- Grad der Unsicherheitsvermeidung,
- Ausmaß der Konfuzianischen Dynamik.

Darüber hinaus kann **zwischen High-Context-Kulturen und Low-Context-Kulturen unterschieden werden**. Kulturen mit hoher Kontextorientierung verfügen über **dichte soziale Informationsnetze** zwischen Familienmitgliedern, Freunden und Kollegen. Daher ist in diesen Kulturen der Anteil explizit übermittelter Information im Verhältnis zur implizit gespeicherten Information relativ gering. Kulturanalysen zeigen, dass individualistische Gesellschaften zu einer geringen Kontextorientierung und einer expliziten Kommunikation neigen, während **gruppenorientierte Gesellschaften wie die japanische zu hoher Kontextorientierung und impliziter Kommunikation tendieren** (vgl. Abb. 1).

Einfluss kultureller Dimensionen auf die Kundenintegration

Für Kundenintegrationsprozesse stellt **das Entscheidungsverhalten bzw. die personellen Verteilung von Entscheidungskompetenz** eine wichtige Komponente der Dimension Machtdistanz dar. Die Machtdistanz beeinflusst neben dem innerbetrieblichen Führungsverhalten auch die Art, wie Personen (z. B. Anbieter und Nachfrager) interagieren. Bezüglich der **Kulturdimension Individualismus vs. Kollektivismus** ist die Bedeutung **privater Beziehungsnetzwerke** relevant. Zusätzlich spiegeln sich in dieser Dichotomie auch Aspekte der Kommunikation wider. Des Weiteren wirken sich Übertretungen von Regeln je nach Ausprägung dieser Kulturdimension im Integrationsprozess unterschiedlich aus.

Die unterschiedlichen Ideale femininer und maskuliner Gesellschaften beeinflussen einerseits das Verhalten der jeweiligen Personen bei Konflikten, andererseits bietet diese Dimension aber auch einen

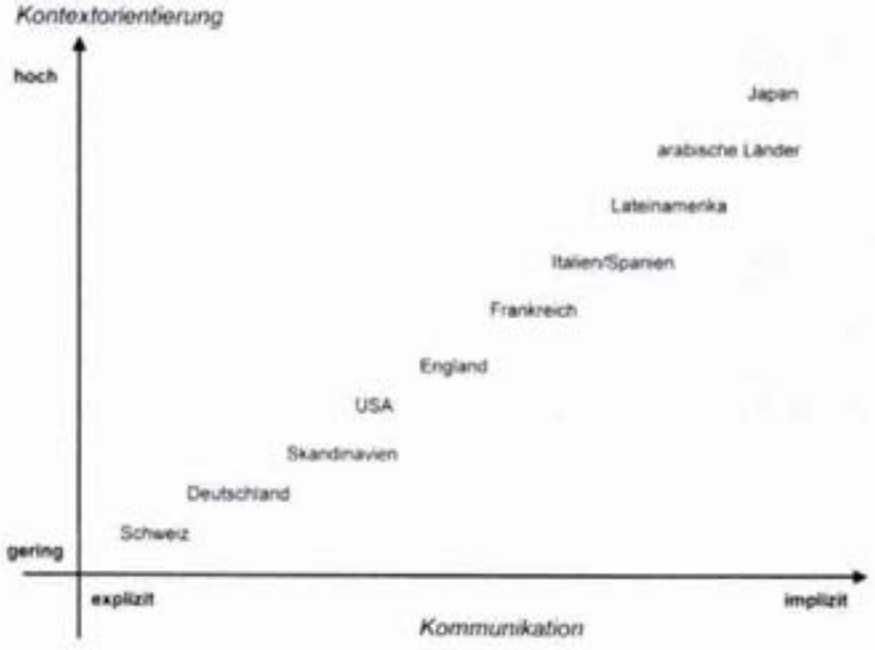


Abb. 1: Kontextorientierung von Kulturen

entscheidenden Hinweis darauf, inwieweit eine unterschiedliche Bedeutung privater Kontakte kulturell determiniert wird.

Für die Betrachtung des Kundenintegrationsprozesses ergeben sich aus der **Kulturdimension Unsicherheitsvermeidung** zwei Fragestellungen: Können unterschiedliche Formalisierungsgrade des Prozesses auf kulturelle Einflüsse zurückgeführt werden? Bietet die Unsicherheitsvermeidung auch einen Erklärungsansatz für die Fähigkeit der Geschäftspartner, in neuen Situationen zu improvisieren und flexibel zu handeln? Beide Fragen können mit „ja" beantwortet werden.

Die Werte der Konfuzianischen Dynamik können im Kundenintegrationsprozess über konkrete Interaktionen zwischen Anbieter und Nachfrager zum Ausdruck gebracht werden.

Der **Zusammenhang von Kultur und Kommunikation** ist für den Kundenintegrationsprozess von besonderem Interesse, da ein direkter Zusammenhang zwischen Kundenintegration und Interaktion besteht. Je nach Ausprägung der Kontextorientierung der Kultur sind die Interaktionen im Kundenintegrationsprozess unterschiedlich stark durch Dienstleistungsumgebung sowie die nonverbale Kommunikation zwischen Kunden und Anbieter geprägt. Im Folgenden werden nach einer kurzen Vorstellung des Dienstleistungssektors in Japan die Besonderheiten der japanischen Kultur auf diesen Kulturdimensionen vorgestellt.

Merkmale japanischer Dienstleistungen

Japan gilt gemeinhin als Serviceparadies. Die reinen Dienstleistungsbetriebe tragen hierbei zu über 25 % zum Bruttoinlandsprodukt Japans bei. Die größten Wachstumsraten zeigen die Softwareentwicklung, Leasinggesellschaften, Restaurantketten und Weiterbildungsinstitute sowie die Freizeitbranche.

Zu den generellen Verbraucheransprüchen und -vorstellungen ist festzustellen, dass jeder Verbraucher **nicht nur eine makellose Qualität der Produkte**, sondern auch über die Jahre hinweg **eine immer gleichbleibende Qualität** und hohen Service erwartet. Des Weiteren wird ein **ausgezeichneter Aftersales-Service** in Beratung und Reparaturen auch nach vielen Jahren erwartet. 46 % der Japaner sind bereit, bei gutem Service mehr Geld für die entsprechende Leistung zu zahlen.

Berücksichtigung der Hierarchie

Je nach Stellung in der Hierarchiestruktur ihres Unternehmens nehmen Gesprächspartner in einem Interaktionsprozess zwischen Anbieter und Nachfrager **einen unterschiedlichen Rang** ein. Dies drückt sich bereits in der Begrüßungsformel und der **Wahl der richtigen Höflichkeitsstufe** der japanischen Semantik aus. „Keigo" (unterschiedliche Stufen der Höflichkeit) wird als Mittel der Kennzeichnung des Status von Sprecher und Gesprächspartner in der sozialen und unternehmerischen Hierarchie eingesetzt. Während einer Besprechung werden **die Visitenkarten der Gesprächspartner entsprechend der Stati angeordnet**, das gleiche gilt für die **Sitzordnung**. Die Hierarchiestruktur muss auch beim **Überreichen von Geschenken** berücksichtigt werden, wobei bereits an der Verpackung erkennbar sein sollte, was das Geschenk und somit der Beschenkte „wert" ist. All diese Beispiele zeigen, dass die Kulturdimension Machtdistanz in Japan sehr stark ausgeprägt ist und als solche die Interaktionen im Kundenintegrationsprozess beeinflusst.

Japanische Gruppenmentalität

Die kollektivistisch geprägte japanische Unternehmensorganisation impliziert, **dass der Einzelne gegenüber der Gruppe loyal ist** und nicht danach strebt, sich im Interesse des eigenen Vorteils hervorzutun. Das japanische Sprichwort „Deru kui wa utareru", nach dem „der herausstehende Nagel eingeschlagen wird", bedeutet, dass die Leistungen des Einzelnen der ganzen Gruppe zugutekommen. **Bezogen auf den Kundenintegrationsprozess kann man sagen, dass auch hierbei die Gruppenloyalität Grundlage des individuellen Verhaltens ist**, d. h. der persönliche Erfolg wird dem Erfolg der Gruppe und des Unternehmens untergeordnet. Beim Kundenintegrationsprozess nimmt jeder Interaktionspartner auf seine „Mitgliedschaft" in der Gruppe Rücksicht und fragt daher nicht „Was soll ich tun?", sondern „Welche Handlungen werden von mir erwartet?". Das individuelle **Rollenverhalten ist in Japan daher sehr durch die Loyalitätsbindung zu einer Gruppe gekennzeichnet**.

Die Haltung des Stammpersonals der großen Firmen zu seinem Arbeitgeber, aber auch das Verhältnis zwischen Anbieter und Nachfrager, erinnert noch immer an die Loyalitätsbande, die einst zwischen Samurai und Daimyo bestanden. Unter dem sog. **Bushido-Konzept versteht man dabei die bedingungslose Loyalität, die ein Samurai seinem Daimyo (Herrn) schwor**. Brach der

Samurai die Loyalität, blieb ihm nur die Flucht in den rituellen Selbstmord (Seppuku). Das Bushido-Konzept ist zwar in den jetzigen Generationen bereits aufgeweicht, dennoch ist es in seinen Grundlagen auch in der heutigen Zeit noch aktuell, man versteht darunter die Bedeutung der Loyalität, gleichzeitig aber auch konfuzianische Tugenden wie Moral, Fleiss und Weiterbildung. Aus der Samuraizeit stammt auch der Wert des Ruhebewahrens und der Unterdrückung von Gefühlen: „The samura never lost control, never allowed any human frailties – fear, doubt, love or even hate – to interfere with the performance of his duty."

Maskulinität

Mit welcher Behutsamkeit Japaner die **Erhaltung der Harmonie** – eines der Schlüsselworte zum Verständnis sozialer Zusammenhänge in Japan – anstreben, demonstrieren sie bereits in ungezwungenen Unterhaltungen. Strittige Themen, Werturteile und kritische Äußerungen werden vermieden. Worte haben den Sinn, eine Atmosphäre der Zufriedenheit und ein Gefühl der Ausgeglichenheit und des Wohlbefindens herzustellen.

Obwohl Harmonie die leitende Norm der japanischen Gesellschaft ist, darf man nicht den Schluss ziehen, dass die japanische Gesellschaft konfliktfrei ist. Die Scheu vor dem Konflikt hat aber in Japan **diverse Mechanismen der Kanalisierung und Vermeidung von Konflikten entstehen lassen**. Von Bedeutung für die Kundenintegration ist das Aimai Konzept: **Zur Konfliktvermeidung weichen die Interaktionspartner auf Umschreibungen oder die Körpersprache aus**, um Ablehnung oder eine gegensätzliche Meinung zum Ausdruck zu bringen. Dadurch soll der Interaktionsprozess aufrechterhalten werden, weil ein offener Konflikt zu seinem Abbruch führen könnte. Des Weiteren spielt auch das Tatemae Verhalten, d. h. die **gezeigte Fassade**, in den Kundenintegrationsprozess hinein. Bei auftretenden Konflikten während der Interaktion werden diese genau wie die wahre Absicht (Honne) unterdrückt und stattdessen das Verhalten gezeigt, das eine Fortsetzung der Interaktion ermöglicht. Für den Kundenintegrationsprozess bedeutet dies aber auch, dass strittige Bereiche oft nicht offen diskutiert werden.

Unsicherheitsvermeidung

Viele Geschäftsbeziehungen in Japan entbehren jeglicher vertraglicher Grundlage. Selbst wenn Verträge geschlossen werden, fehlen präzise Klauseln für Streitfälle. Diese Praxis beruht auf der wechselseitigen Abhängigkeit und funktioniert in Japan sehr zufriedenstellend. Für den Kundenintegrationsprozess ist dies von unmittelbarer Bedeutung. Die Einbeziehung externer Faktoren, vor allem Know-how des Kunden in den Leistungserstellungsprozess, kann im Allgemeinen über Verträge geregelt werden, um dem Kunden eine Sicherheit zu geben, dass die kundenspezifischen Informationen nicht weiterverwendet werden. In Japan erfolgt die **Einbringung von Informationen bei der Kundenintegration aber auf reiner Vertrauensbasis**. Eine schriftliche vertragliche Vereinbarung wird nicht getroffen. Das Vertrauen wird zum einen **durch die langfristige Beziehung zwischen dem Kunden und dem Lieferanten geschaffen**, zum anderen wirkt sich das **Sempai-Kohai Konzept** aus. Dieses leitet sich aus den konfuzianischen Tugenden **„Verantwortung" und „Respekt" in einer informellen Beziehung ab**. Ältere, erfahrene Menschen unterstützen und beraten die jüngeren (Verantwortung), während die jüngeren im Gegenzug Dankbarkeit und Loyalität zeigen (Respekt). Die gesamte japanische Gesellschaft ist von diesem Konzept durchzogen, und es kann auf verschiedene Beziehungsstrukturen angewendet werden, z. B. Eltern – Kinder, Vorgesetzter – Mitarbeiter, aber auch Lieferant und Kunde.

Sollte ein Geschäftspartner dieses Vertrauensverhältnis brechen oder das Vertrauen missbrauchen, hat dies nicht nur zur Folge, dass die Geschäftsbeziehung zu Ende ist und dass das Vertrauen brechende Unternehmen seine Reputation verliert, sondern auch, dass es zunehmend isoliert wird. Diese Isolation ergibt sich sowohl aus dem Bushido Konzept (Loyalitätsverletzung) als auch aus dem Giri Konzept (Vertrauensbruch und Verstoß gegen die Norm der sozialen Verpflichtung zur Erwiderung von Unterstützung). In diesem Fall wird sowohl der aktuelle Kundenintegrations-

TREUENFELS
Personal für das Finanz- und Rechnungswesen

EXPERTEN FÜR IHR FINANZ- UND RECHNUNGSWESEN

Unsere Experten finden pragmatische und kostengünstige Lösungsansätze. Sie bringen mehrjährige Linienerfahrung aus dem Controlling und der Buchhaltung mit und wissen, was es heißt, mit knappen Personalressourcen auf immer neue gesetzliche und betriebliche Anforderungen reagieren zu müssen. TreuenFels bietet Ihrem Unternehmen passende Spezialisten oder stellt ganze Teams. Wir freuen uns auf Ihren Anruf:

Hamburg 040 / 376 44-444 · Frankfurt 069 / 710 456-222 · Berlin 030 / 88 706-2031
Düsseldorf 0211 / 88 242-140 · Stuttgart 0711 / 222 54-130 · München 089 / 288 90-300

www.treuenfels-personal.de

Einführung neuer Controllingbereiche
•
Audit Projekte nach Sarbanes Oxley
•
IFRS/US-GAAP-Einführung
•
Aufbau von Management-informationssystemen
•
Integration Rechnungswesen nach Fusion
•
Optimierung des Forderungsmanagements

prozess abgebrochen als auch künftige Kundenintegrationsprozesse auch mit anderen Partnern ausgeschlossen.

Konfuzianische Dynamik

Auch in Japan gilt bei stark technisch bestimmten Abläufen, z. B. in der Produktion, **Zeit als ein Gradmesser der Effizienz**, d. h. je geringer der Zeitaufwand, desto besser. Bei Managementvorgängen und auch bei Kundenintegrationsprozessen hingegen **wird „Zeit" in vieler Hinsicht anders gesehen, nämlich als Gradmesser für die Qualität einer Beziehung zwischen Personen und Unternehmen** und für recht schwer quantifizierbare Begriffe wie Loyalität, Verbundenheit und Einsatzbereitschaft. Hier gilt dann ein **tief empfundenes „je länger, je lieber"**. Für die Kundenintegration ist die zeitliche Dauer somit ein Ausdruck der Qualität der Kundenbeziehung, und zwar in doppeltem Sinne. Bedeutend ist einmal die Länge der Geschäftsbeziehung, der in Japan ein besonders hoher Stellenwert beigemessen wird, zum anderen aber gilt auch, dass es zur Pflege einer Kundenbeziehung gehört, „nicht mit persönlicher Zeit zu sparen". Persönliche Besuche statt Telefon oder Email, zeitaufwendige Bewirtungen, Golfeinladungen, die mitunter einen ganzen Tag oder auch das Wochenende in Anspruch nehmen und persönliches Erscheinen bei zeremoniellen Anlässen sind Mittel, mit denen dem Kunden signalisiert wird, wie wichtig er ist. Schärfer formuliert kann man sagen, dass das sichtbare Zeitopfer Ausdruck der Qualität ist, die der jeweilige Partner einer Kundenbeziehung beimisst.

Kommunikation im Kundenintegrationsprozess: Kontextorientierung

Neben den (oben beschriebenen) unterschiedlichen Stufen der Höflichkeit sind auch Gestik und Mimik in Japan wichtig, werden aber weniger offensichtlich eingesetzt. **Andeutungen gelten als hohe Kunst. Ein „Nein" existiert praktisch nicht**. Dagegen gibt es 16 verschiedene Arten, ein „Nein" zu vermeiden, z. B. die Aussage „das ist etwas schwierig". Während der Jahrhunderte langen Abgeschlossenheit Japans haben sich so bestimmte sprachliche Spielregeln gebildet, die nur die Japaner beherrschen und verstehen. Es gilt beispielsweise als peinlich und als Zeichen mangelnden Einfühlungsvermögens, Fragen zu stellen, deren Antworten sich aus der Situation heraus von selbst ergeben.

All dies impliziert für die Kommunikation einen hohen Grad an Kontextorientierung. Für den Kundenintegrationsprozess bedeutet dies, dass viele Dinge nicht explizit verbal ausgedrückt werden müssen, sondern der (entsprechend sensibilisierte) Interaktionspartner durch ein entsprechendes Zeichen oder einen Blickkontakt versteht, was gemeint ist.

Interaktionsrituale

Den **Interaktionsritualen** kommt, bedingt durch das kulturelle Umfeld, im Kundenintegrationsprozess in Japan eine besondere Bedeutung zu. **Bei der Begrüßung entfällt das Händegeben**, dafür verbeugt man sich und übergibt die jeweiligen Visitenkarten mit Titel und Position. Jede Besprechung, auch nach Jahren einer Geschäftsbeziehung, beginnt **mit einem längeren Austausch über das aktuelle Wettergeschehen**. Im Rahmen der Kundenintegration sind des Weiteren die japanischen **Geschenkperioden z. B. zum Jahresende (o-seibo)** zu beachten. Dabei hat das Schenken und Erwidern von Geschenken nichts mit tatsächlichen Gefühlen zu tun, sondern beruht rein auf dem „Giri"-Prinzip.

Durch die Befolgung der durch das kulturelle Umfeld vorgegebenen formellen oder informellen Interaktionskanäle und Arbeitsabläufe sowie der Interaktionsrituale können die Kommunikationsabläufe effizient gestaltet werden. Dann entsteht eine partnerschaftlich ausgerichtete Kundenintegration, die durch eine hohe Interaktionsintensität gekennzeichnet ist.

Fazit

Für Japan kann festgestellt werden, dass bei persönlich-interaktiven Dienstleistungen eine hohe Interaktionsintensität mit dem Ziel der partnerschaftlichen Geschäftsbeziehung in Harmonie vorliegt. Für eine mangementorientierte Sicht der Kundenintegration, die eine optimale Einbeziehung des Kunden in den Leistungserstellungsprozess fordert, müssen in Japan daher die folgenden konkreten Besonderheiten des japanischen Stils von Unternehmensmanagement und Kundenintegration berücksichtigt werden:

- Persönliche Zeitopfer werden als Ausdruck der Bedeutung angesehen, die einer Geschäftsbeziehung beigemessen wird.
- Die Langfristigkeit einer Geschäftsbeziehung dient als Garant optimaler Bedingungen.
- Ein straffes Zeitmanagement im Bereich interner Kommunikation und im Umgang mit Kunden wird als nicht angebracht angesehen.

Kritisch angemerkt werden muss allerdings, dass die beschriebenen Interaktionsmuster meist nur zwischen japanischen Geschäftspartnern funktionieren (können), so dass die Kenntnis dieser mannigfaltigen informellen Regeln und Verhaltensweisen die Voraussetzung für den Erfolg der Kundenintegration und damit den Erfolg einer Internationalisierung der Wirtschaftsbeziehungen im Dienstleistungsbereich – nicht nur in Japan – darstellen.

Literaturauswahl

Ballon, Robert J. (1987): Wirtschaftliche Entscheidungsprozesse; in: Japan und der Westen, Band 2, Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Technologie, hrsg. von C. von Barloewen, K. Werhahn-Mees, Frankfurt am Main 1987.

DIHK| Deutsche Industrie- und Handelskammer in Japan (2004): Länderanalyse Japan, Juni 2004, Frankfurt am Main 2004.

Durlabhji, Subhash (1993): The Influence of Confucianism and Zen on the Japanese Organization; in: Japanese Business: Cultural Perspectives, hrsg. von S. Durlabhji, N. E. Marks, New York 1993.

Sasaki, Naoto (1990): Management and Industrial Structure in Japan, 2. Auflage, Tokyo, Oxford 1990.

Stauss, Bernd; Mang, Paul (1999): „Culture shocks" in inter-cultural service encounters?; in: Journal of Services Marketing, Vol. 13, No. 4/5 1999, S. 329-346. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
07	11	17	R	K	Z

Prof. Dr. Ernst Zander für Zeitschrift „Personal" in der Tongji-Universität in Shanghai

LEISTUNG UND SELBSTVERWIRKLICHUNG

von Ernst **Zander**, Hamburg

In den letzten Jahren sind die Themen Leistung und Sicherheit wieder in den Vordergrund gerückt. **Das hängt mit dem verstärkten Wettbewerb aufgrund der Globalisierung zusammen, aber auch mit dem Wegfall der scheinbaren Sicherheit in den ehemals kommunistischen Staaten**. Darüber hinaus hat die hohe Arbeitslosigkeit in Deutschland deutlich gemacht, wie wichtig Arbeit für den Lebensunterhalt ist. Zwar dürfte sich der Stellenwert der Arbeit in der Selbstdefinition der jüngeren Menschen in den letzten Jahren verändert haben, gleichwohl lassen sich Thesen empirisch nicht erhärten, die davon ausgehen, dass junge Menschen sich zu Gunsten ihrer Selbstdarstellung in der Freizeit generell aus dem Arbeitsleben zurückziehen.

Neben materiellen Orientierungen werden bei der jungen Generation zunehmend **postmaterielle Orientierungen in Arbeit und Beruf deutlich wie gutes Betriebsklima, anregende, abwechslungsreiche Tätigkeit, gutes Verhältnis zu den Kollegen, Teamarbeit** und ähnliches mehr. Ansprüche an den angestrebten und ausgeübten Beruf variieren in der Regel mit dem Bildungsniveau, d. h. in der jungen Generation entwickeln sich auf Grund unterschiedlicher Bildungserfahrungen unterschiedliche Arbeits- und Berufsorientierungen.

Zunehmend ist auch eine **Interessenparität zwischen Arbeits- und Freizeit festzustellen**. Die tradierten Werte und Tugenden wie Fleiß, Pflichterfüllung, Disziplin, Pünktlichkeit, Ordnungs-, Leistungs- und Anpassungsbereitschaft sind zwar aus dem gesellschaftlichen Wertesystem nicht völlig verschwunden, nehmen jedoch bei vielen Arbeitnehmern einen niedrigeren Rangplatz ein. Heute zeigen Umfragen, dass die Arbeitswelt und der Beruf an Sinngehalt verloren haben. **Neue Werte und Tugenden wie Selbstentfaltung, Kreativität oder Eigeninitiative treten stärker in den Vordergrund** und werden sehr stark auf den als Freiraum empfundenen Privatbereich projiziert. Dies nicht zuletzt auch deshalb, weil man glaubt, sich im Beruf nicht in gewünschter Weise entwickeln zu können.

Eine allzu starke Verlagerung der individuellen Ziele der Mitarbeiter freilich kann für die Unternehmensleitungen nicht erwünscht sein. **Es werden Mitarbeiter gebraucht, die traditionelle Werte mit neuen Werten verknüpfen**. Darüber hinaus müssen sie lebenslang lernbereit und zu motivierendem Umgang mit der Umwelt fähig sein. Gefragt sind deshalb heute zukunftsweisende Unternehmenskonzeptionen mit überzeugenden Zielsetzungen, effizienten Organisationsstrukturen, gerechtem Ordnungsrahmen und motivierender Unternehmenskultur. Die notwendigen Anpassungsprozesse in Gang zu setzen und zu gestalten, sind alle gesellschaftsrelevanten Kräfte aufgerufen. In alledem liegt eine große Herausforderung für die Unternehmen, aber auch für das Bildungssystem.

Leistung und Verantwortungsbewusstsein vertragen sich durchaus mit Partizipation und Selbstverwirklichung. Es geht bei dem Wertewandel doch nicht um die Umkehrung aller Werte. Vielmehr mischen sich alte mit neuen Vorstellungen. Für die Unternehmen ist es von größter Bedeutung, dass z. B. die Leistungsbereitschaft der Arbeitnehmer nicht an Wert verliert, sondern verändert erscheint. Die zunehmende leistungsabhängige Entgeltfestsetzung kann dazu motivieren. (Zander/Wagner (Hg.), Handbuch des Entgeltmanagements, München 2005) Die Zeit, da sich mehr junge Menschen zu Gunsten ihrer Selbstdarstellung aus dem Arbeitsleben zurückziehen, dürfte vorbei sein.

Arbeit und Freizeit

Die langfristige Abnahme wenig qualifizierter Tätigkeiten durch die technologische Entwicklung und die Einstellungsänderung vom materialistischen Zweck der Arbeit vermehrt zum persönlichen Gewinn durch Arbeit sprechen für einen Wandel. Auch die Freizeit beeinträchtigt die Leistungsbereitschaft in diesem Falle nicht, im Gegenteil, bei sinnvoller Freizeitgestaltung wird eher das Gegenteil zu erwarten sein.

Auch die Praxis der Personalfachleute zeigt, dass die Befürchtungen über den Verfall der Arbeitsmoral kaum bestätigt werden können. Vielmehr entdecken wir gerade bei jungen Berufsanfängern oft eine hohe Arbeitsmotivation, ja geradezu einen Drang zur Arbeit. Nur hat diese Motivation einen anderen Inhalt als früher. Arbeit wird zunehmend innerlich nur akzeptiert, wenn sie interessant wird, also Spass macht, oder – wie es heute heißt – der Selbstentfaltung und Selbstverwirklichung dient.

Wir können den Wertewandel der Arbeit nicht mehr pauschal rückgängig machen, dies ist auch nicht wünschenswert, denn die Einstellung zur Arbeit ist eine Funktion der Arbeitsplatzanforderungen. Diese Anforderungen befinden sich jedoch – jedenfalls in Teilbereichen – in einem tiefgreifenden Wandel.

Dies muss **Konsequenzen für die Qualifikation der Arbeit haben**. Ihr Schwergewicht **verlagert sich von handwerklichen Fertigkeiten mit einem hohen Anteil an Routine auf die Fähigkeit, in Arbeitsabläufen zu denken, gekoppelt mit einem Optimum an Flexibilität und Kreativität** bei den Mitarbeitern. Dieser Wandel in den Arbeitsanforderungen führt nahezu zwangsläufig auch zu veränderten Arbeitseinstellungen, ja setzt sie voraus: Für das frühkapitalistische Bergwerk waren Fleiß und hohe – um nicht zu sagen unbedingte – Arbeitsdisziplin völlig unerlässlich. Die moderne Informationstechnologie von heute setzt dagegen den kreativen, verantwortungsbereiten und zur Gruppenarbeit fähigen Mitarbeiter voraus.

Lebenslanges Lernen

Der Einsatz neuer Technologien führt in der Regel auch zu höheren Qualifikationsanforderungen an die Beschäftigten. Dies gilt sowohl für den Top-Manager als auch den Vorarbeiter oder den Auszubildenden. In den zurückliegenden Jahren hat sich das Qualifikationsniveau der neu eingestellten Arbeitskräfte, gemessen an den formalen Bildungsabschlüssen, deutlich erhöht. Die Chancen auf einen Arbeitsplatz für Ungelernte sind immer mehr gesunken. **Der Anteil der Beschäftigten in den einzelnen Wirtschaftssektoren hat sich zunehmend zu Gunsten des Dienstleistungs- und Infrastrukturbereichs** verschoben. Diese Entwicklung wird sich in den nächsten Jahren fortsetzen.

Neben der globalen Beschäftigungsstruktur ändern sich vor allem die arbeitsplatzbezogenen Anforderungen. Die Fertigungstechnik verändert sich. Flexible Systeme, intelligente Roboter, computergesteuerte Werkzeugmaschinen lösen die starren Produktionsabläufe der Vergangenheit ab. Damit werden auch neue Arbeitsorganisationen möglich. **Die enge Bindung des Menschen an seinen Arbeitsplatz wird aufgehoben**. Neue Arbeitsinhalte wie Überwachen, Kontrollieren und Steuern gewinnen an Bedeutung.

Der Umgang mit den neuen Techniken und Verfahren erfordert von den Mitarbeitern oft Kenntnisse, Fähigkeiten und Verhaltensweisen, über die sie nicht verfügen. Fast zwei Drittel aller Beschäftigten sind für diese veränderten Anforderungen noch nicht ausreichend vorbereitet. Deshalb kommt der innerbetrieblichen Weiterbildung eine zunehmend bedeutendere Aufgabe zu. Gerade in der jüngsten Vergangenheit haben deshalb viele Betriebe ihre Fortbildungsaktivitäten erheblich ausgeweitet. Dabei spielen **neue Modelle wie Qualitätszirkel, Werkstattgespräche, Problemlösungsgruppen oder Innovationszirkel** eine immer größere Rolle. Ziel ist neben der Erweiterung des Fachwissens die Förderung von Lernfähigkeit und -bereitschaft, Kreativität, Innovationsbereitschaft, Analyse- und Kooperationsfähigkeit, Organisationstalent und Kommunikationsfähigkeit sowie Kooperationsbereitschaft.

Berufliche Weiterbildung ist die eine Seite, Berufsausbildung die andere, Berufsausbildung schafft die Grundlagen für späteres Weiterlernen. Wer zukünftig während des gesamten Arbeitslebens neue Techniken anzuwenden hat, dem müssen bereits seine Ausbildung die Grundlagen und seine Weiterbildung die Vertiefung und Aktualisierung vermitteln.

Vorrangige **Aufgabe betrieblicher Weiterbildung ist die Qualifizierung der eigenen Mitarbeiter**. Darüber hinaus sind die Betriebe aber auch aufgerufen, **durch Qualifizierungsmaßnahmen für Arbeitslose diesen eine Chance zu geben**, im Arbeitsprozess wieder Fuß zu fassen. Diese Aufgabe wird einen besonderen Vorrang für die Betriebe in den neuen Bundesländern haben. Dabei geht es vor allem um Sicherung des Qualifikationsbedarfs, um Initiative, Aktivität und Kreativität und um Persönlichkeitsentwicklung. In nicht wenigen Fällen muss das marktwirtschaftliche Denken genauso trainiert werden wie Teamfähigkeit und Kenntnisse über die Entwicklung anderer Länder.

Ältere Mitarbeiter

Es ist nicht damit zu rechnen, dass über Nacht völlig neue Tätigkeiten entstehen und andere verschwinden. Richtig ist: Neue Techniken verändern die Arbeitsinhalte und die Qualifikationsanforderungen rascher als in früheren Zeiten. Im Vorteil werden in Zukunft diejenigen Unternehmen sein, die sich von ihrer Größe und von ihrem kreativen Führungskräftepersonal her eine systematische Früherkennungskonzeption aufbauen können, um Wandlungsprozesse zu identifizieren.

In einer Zeit, in der der Mitarbeiter sich **vom Maschinenbediener hin zum Maschinenprogrammierer** entwickelt, wandelt sich nicht nur dessen Funktion, sondern auch die Rolle seines Vorgesetzten, z. B. des Meisters. Aufgaben der Koordination und Planung verdrängen teilweise diejenigen der Kontrolle.

Als Folge der Büro-Automatisierung gilt das für die Fertigung Gesagte ebenso für Sachbearbeiter und Büroangestellte der unteren Mitte. Sie müssen für andere, neue Arbeitsinhalte vorbereitet werden. Bekannt ist, dass sich Wahrnehmung (Identifikationsleistung), Assoziationsverhalten (Flexibilität) und Fertigkeiten (Motorik) älterer Menschen kontinuierlich verlangsamen; dafür gibt es biologische Gründe. Jedoch können diese Aus-

wirkungen bis ins hohe Alter kompensiert werden durch Überblick, Weitsicht, Bedächtigkeit, Umsicht, also vorsichtiges Entscheiden, Handeln und Verhalten. **Besonders im Berufsleben ist offensichtlich, dass einige Funktionen im fortschreitenden Alter durch Erfahrung besser ausgeprägt werden, beispielsweise Redegewandtheit, Kombinationsvermögen und Konzentrationsfähigkeit.** Folglich können Ältere im Hinblick auf Wahrnehmungsfähigkeit, Konzeptgestaltung und Kommunikationspraktiken leistungsfähig bleiben.

Diese Effizienz ist absolut **konkurrenzfähig zu Jüngeren**. Dem Zeitraum entsprechend, in dem berufliche Erfahrungen gesammelt werden konnten, sind in der täglichen Arbeit prinzipiell unterschiedliche Verhaltensweisen zu erkennen: Die Risikobereitschaft von Jüngeren und Sich-etwas-zutrauen beziehungsweise das Risikobewusstsein von Älteren und ihr Auf-eigene-Erfahrung-vertrauen.

Der – allmählich nachlassende – „Jugendkult" in vielen Unternehmen und Verwaltungen hat die Qualität älterer Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter bei uns in den Hintergrund gedrängt, während z. B. in China, Russland und den USA (Moerschen, T., Viele Amerikaner arbeiten im Alter, in: Handelsblatt 26./27./28.8.2005) viele Menschen bis ins hohe Alter auch für Betriebe arbeiten.

In China gilt nicht der westliche Jugendkult, sondern eine besondere Beachtung der Alten. Das ist historisch bedingt, denn in den Großfamilien hatte die Großmutter auf dem Lande auch während der kommunistischen Zeit die Entscheidungsgewalt. Da die jungen Leute nicht mehr in dem früheren Umfang die Eltern ernähren, werden für die alten Menschen Nebenbeschäftigungen gesucht. Die auffälligsten Beispiele sind die **Oma- und Opa-Polizisten** in den großen Städten, die sehr geachtet sind und mit einer Armbinde den Fußgängerverkehr regeln. Auch Folkloreveranstaltungen und **Musikkapellen von über 70jährigen** werden den Touristen geboten (Zander, E., China – Land der großen Veränderungen, in: PERSONAL 1/2006).

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass die Anforderungsänderungen an die Mitarbeiter zu einem großen Teil den Veränderungen in der Einstellung zur Arbeit entsprechen. Wir sind also nicht nur in der Lage, den Wertewandel zu berücksichtigen, wir können die gewandelte Einstellung zur Arbeit auch zum Wohle des Unternehmens nutzbringend einsetzen. Das ist unsere Chance. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
06	16	21	R	Z	P

Controlling

Wettbewerbsfähigkeit sichern

Investitionen in Forschung und Entwicklung sind nur dann wirklich ertragreich, wenn Kostenrechnung und Controlling passgenau abgestimmt sind. Der Band zeigt, welche Instrumente Effizienz und Effektivität verbessern.

Schmeisser u. a.
Forschungs- und Technologie-Controlling
2006. 490 S. Geb., € 59,95
ISBN 3-7910-2394-2

Außerdem aktuell:

IGC (Hrsg.)
Controller-Wörterbuch
Deutsch-Englisch/
Englisch-Deutsch
3., überarb. und erw. Aufl. 2005.
XIV, 570 S. Geb. € 29,95
ISBN 3-7910-2405-1

So bestellen Sie ganz unkompliziert:
E-Mail: info@schaeffer-poeschel.de
Internet: www.schaeffer-poeschel.de
Fax gebührenfrei: (08 00) 7 77 77 70
Post: Schäffer-Poeschel Verlag
für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH
Postfach 103241 · 70028 Stuttgart

SCHÄFFER
POESCHEL

mehr wissen
mehr erreichen

Die Begriffe für die Rätsel-Struktur

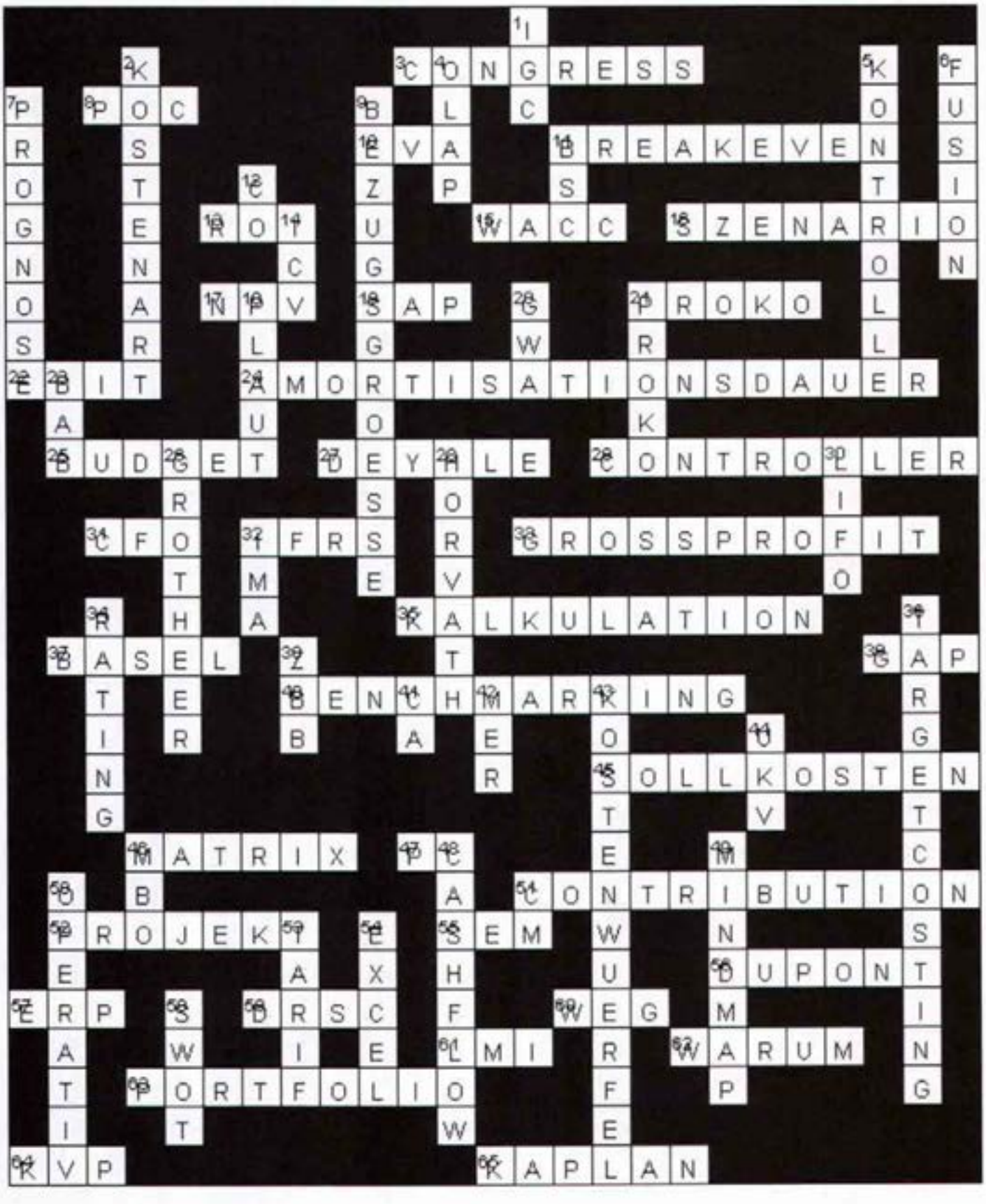
Waagrecht

3 Ein Veranstaltungstyp, der meistens im Mai für Controller in München stattfindet
8 Grad der Fertigstellung (engl. Abk.)
10 Akronym für ein Verfahren der wertorientierten Unternehmenssteuerung
11 Gewinnschwelle (engl.)
13 Rendite-Begriff (Kürzel)
15 Abkürzung für die gewichteten Kapitalkosten (engl.)
16 Bühnenbild im Rahmen der strategischen Planung
17 Kurzbezeichnung für Kapitalwert (engl.)
19 Hersteller einer Standardsoftware für Controlling
21 Alternativer Begriff für „proportionale Kosten"
22 Gewinn vor Zinsen und Steuern (engl.)
24 Wiedereinbringzeit in der Investitionsrechnung
25 zahlenmäßiges Ergebnis der Planung (franz.)
27 Pionier des Controlling-Gedankens in Deutschland
29 ökonomischer „Lotse" der Firma
31 Bezeichnung für den Finanz-Chef in einem US-Unternehmen (Abk.)
32 Die IAS werden ersetzt durch ...
33 Zwischensumme im Umsatzkostenverfahren (engl.)
35 Kostenträgerstückrechnung
37 Ort, in dem das Rating für Banken beschlossen wurde
39 Analyse im Rahmen der strategischen Planung zur Früherkennung strategischer Probleme (Lücken)
40 Verfahren zum Vergleichen von Produkten, Prozessen, etc.
45 Plankosten der Ist-Beschäftigung
46 Wenn das Unternehmen als ... organisiert ist, werden fast immer gute Controller benötigt
47 Organisatorische Ergebniseinheit (Abk.)
51 Deckungsbeitrag (engl.)
52 Wenn eine Aufgabe wichtig ist für das Unternehmen, vorübergehend, funktionsbereichs- und hierarchieübergreifend ist, wird sie meistens als ... organisiert
55 Modul für die strategische Planung mit SAP
56 1919 führte der Konzern ... ein teilweise bis heute gebräuchliches Kennzahlensystem ein
57 Engl. Abk. für Software zur integrierten Planung und Steuerung von Unternehmen
59 Privates deutsches Rechnungslegungsgremium (Abk.)
60 Symbolwort (Logo) der Controller für die Unternehmensplanung
61 Buchstabenkombination für mengenabhängige Kosten in der Prozesskostenrechnung
62 Im Berichtswesengespräch führt das Wort ... leicht in eine Rechtfertigungsdiskussion
63 Grid zur systematisiereten Darstellung strategischer Geschäftseinheiten
64 Häufige Abkürzung für Kaizen in Deutschland
65 Ein Vordenker der BSC in den USA

Senkrecht

1 Dachorganisation zur Standardisierung der Controlling-Ausbildung (Abkürzung)
2 Man plant es auf den Kostenstellen
4 Sammelbegriff für eine Eigenschaft mehrdimensionaler Datenbanken
5 Controlling ist nicht ...
6 Verschmelzung von mehreren rechtlich selbständigen Unternehmen
7 Informationsbasis für die Planung
9 Bezeichnung für Leistungsmenge in der KST-Planung
11 Ausgewogener Kennzahlenbogen (engl. Abk.)
12 Controlling-Modul der SAP (Abk.)
14 Internationale Controller Vereinigung (Kürzel)
18 Pionier der Grenzplankostenrechnung
20 Form der Wertanalyse (Abk.)
21 Anderer Begriff für proportionale Kosten
23 Alter Begriff für die Kostenstellenrechnung (Abk.)
26 Betreiber von www.my-controlling.net
28 Akademischer Vertreter des Controlling in Deutschland
30 Verbrauchsfolgeverfahren (Abk.)
32 US-amerikanische Vereinigung von Kostenrechnern (Abk.)
34 Unternehmensbeurteilung durch Banken
36 Zielkostenrechnung
38 Verfahren zur Beeinflussung von Kosten und Leistungen durch „Jeveln"
41 Ausbildungsstätte für Controller in Deutschland (Abk.)
42 Abkürzung für die Ergebnisrechnung in Form einer DB-Rechnung
43 Erklärungsmodell für Kostenbegriffe
44 Das ... (Abk.) ist keine stufenweise DB-Rechnung
46 Führung durch Ziele (engl. Abk.)
48 Liquiditätsgröße
49 Visuelle Darstellung eines Themas
50 Wenn es um die Umsetzung geht, wird die Planung ...
51 Zeitschrift für Controller (Abk.)
53 Statt Verrechnungssatz sollte man besser den umgangssprachlichen Begriff ... verwenden
54 Hat der Controller meistens in seinem PC
58 Die ...-Analyse ist eine strategische Stärken-/Schwächenanalyse

Auflösung


1 I
2 K 3 C 4 O N G R E S S 5 K 6 F
7 P 8 P O C 9 B L C O U
R S 10 E V A 11 B R E A K E V E N S
O T 12 C Z P S T I
G E 13 R O 14 T U 15 W A C C 16 S Z E N A R I O
N N C G O N
O A 17 N 18 P V 19 S A P 20 G 21 P R O K O L
S R L G W R L
22 E 23 B I T 24 A M O R T I S A T I O N S D A U E R
A U O K
25 B U D 26 G E T 27 D E Y 28 H L E 29 C O N T R O 30 L L E R
R S O I
31 C F O 32 T F R S R 33 G R O S S P R O F I T
T M E V O
34 R H A 35 K A L K U L A T I O N 36 T
37 B A S E L 38 Z T 39 G A P
T E 40 B E N 41 C H 42 M A R 43 K I N G R
I R B A E O 44 U G
N R 45 S O L L K O S T E N
G T V T
46 M A T R I X 47 P 48 C E 49 M C
50 O B A 51 C O N T R I B U T I O N
52 P R O J E K 53 T 54 E 55 S E M W N S
E A X H U 56 D U P O N T
57 E R P 58 S 59 D R S C F 60 W E G M I
A W I E 61 L M I R 62 W A R U M N
T 63 P O R T F O L I O F P G
I T W E
64 K V P 65 K A P L A N

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
13	25	37	G	F	S

Prof. Dr. Ralf Dillerup, Institut für Strategie & Controlling, Hochschule Heilbronn

Juan Ramos, SCHUNK GmbH & Co. KG, Lauffen/Neckar

Steuerung und Bilanzierung

IMMATERIELLER VERMÖGENSWERTE

von Ralf **Dillerup**, Heilbronn, und Juan **Ramos**, Lauffen

Immaterielle Vermögenswerte entwickeln sich zu **Eckpfeilern erfolgreicher Unternehmen**. Nur wer lernt, die Potenziale dieses Vermögens zu erkennen und aufzubauen, kann Nutzen daraus ziehen. Bestehende Ansätze beschäftigen sich **mit der Frage, wie der Beitrag immaterieller Vermögenswerte zu messen ist.** Unterstützung kommt aus der Praxis, in der dieses „unfassbare" Vermögen immer mehr an Aufmerksamkeit gewinnt. Wie wichtig eine ganzheitliche Betrachtung aller Ressourcen – sowohl materieller als auch immaterieller – für die Unternehmen ist, lässt sich am Beispiel der Balanced Scorecard erkennen. Die Ansätze zur Messung und Steuerung des immateriellen Vermögens sollen handhabbar sein und den Blick auf das Wesentliche lenken. Das Konzept des Instituts für Strategie und Controlling teilt das intellektuelle Kapital in Human-, Beziehungs- und Strukturkapital auf. Anhand ausgewählter Kennzahlen hat das Management die Möglichkeit, diese immateriellen Werttreiber gezielt zu steuern. Weiterhin kann mit vertretbarem Aufwand eine Quantifizierung auf Kennzahlenbasis durchgeführt werden.

1. Bedeutung immaterieller Vermögenswerte

Wertschöpfung und Unternehmenserfolg basieren zunehmend auf Wissen, Beziehungen zu Geschäftspartnern, Image des Unternehmens, Produkten, Marken, Innovationskraft und anderen Faktoren. Was genau **als intellektuelles Kapital** zu betrachten ist, wird in Praxis und Literatur unterschiedlich definiert. Exemplarisch wird es als komprimiertes und auf Beziehungen basierendes Wissen bezeichnet, welches über Entwicklungs- und Wertschöpfungspotenzial verfügt (vgl. Daum, 2002, S. 152). Dies bezeichnet häufig immaterielle Vermögenswerte, die nicht in der Bilanz ausgewiesen, aber für Unternehmen von hohem Wert sind (vgl. Lev, 2001, S. 5). Ihr Wert entfaltet sich jedoch erst in Kombination mit anderen materiellen und immateriellen Faktoren.

Intellektuelles Kapital entsteht aus dem Zusammenwirken und der gegenseitigen Unterstützung seiner Komponenten. Um enthaltene Potenziale nutzen und in finanzielle Ergebnisse umwandeln zu können, bedarf es einer Strategie. Erfolgsfaktoren, die aus der Kombination immaterieller Vermögenswerte geschaffen werden, sind für Konkurrenten schwer nachahmbar und stellen somit **einen nachhaltigen Wettbewerbsvorteil** dar. Daher hat intellektuelles Kapital in vielen Branchen bereits eine höhere Bedeutung als physisches bzw. finanzielles Kapital (vgl. Stewart, 1998, S. 23). Ein Vergleich zwischen Markt- und Buchwert vieler Unternehmen verdeutlicht diese Entwicklung, wie z. B. bei Microsoft, SAP oder Procter & Gamble. Diese Unternehmen verzeichneten Marktwerte, die z. T. das Achtfache des Buchwertes betrugen. Die Differenz ist zum Großteil auf intellektuelles Kapital zurückzuführen.

Traditionelle Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen stellen die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines Unternehmens dar. Sie sind für die Erfassung materieller Vermögenswerte entwickelt worden. Immaterielle Vermögenswerte finden nur bedingt Berücksichtigung, z. B. entgeltlich erworbene Rechte im Rahmen eines Unternehmenskaufs. Der Anspruch auf mehr Transparenz erfordert neue Instrumente, die diesen Aufgaben gerecht werden.

2. Messung und Bewertung intellektuellen Kapitals

Bislang hat sich zur Messung und Bewertung intellektuellen Kapitals in Theorie und Praxis noch kein Standard durchsetzen können. Jedes Instrument, welches die Transparenz über diese immateriellen Erfolgsfaktoren erhöht, ist daher hilfreich. Pioniere sind die Skandinavier Mouritsen, Sveiby und Göran. Im deutschsprachigen Raum ist die Arbeit des Austrian Research Centers Seibersdorf (ARCS) zu nennen. In Deutschland wird die **„Wissensbilanz made in Germany"** diskutiert (vgl. Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit, 2005). Das intellektuelle Kapital und dessen Bestandteile rücken auch durch die Balanced Scorecard immer mehr in den Vordergrund (vgl. Kaplan/Norton, 2004, S. 22). **Eine Klassifizierung der Methoden grenzt folgende Gruppen ab** (vgl. Sveiby, 2004; Stoi, 2003, S. 179):

- **Marktkapitalisierungs-Methoden:** Der Unterschiedsbetrag zwischen Marktkapitalisierung (Börsenwert) und Buchwert eines Unternehmens

wird als Gesamtwert des intellektuellen Kapitals gesehen. Bekannte Methoden sind die Marktwert-Buchwert-Relationen und Tobin's q. Voraussetzung ist allerdings eine Börsennotierung.

- **ROA-basierte Bewertungs-Methoden:** Es wird der Ertrag ermittelt, der auf immaterielle Vermögenswerte zurückzuführen ist. Um dies zu erreichen, wird der Return on Asset (ROA) des materiellen Vermögens eines Unternehmens mit dem Durchschnitt der Branche verglichen. Die Differenz wird anschließend mit dem durchschnittlichen materiellen Vermögen multipliziert. Dieses Zwischenergebnis wird durch die durchschnittlichen Kapitalkosten dividiert. Als Resultat erhält das Unternehmen eine Schätzung seines intellektuellen Kapitals. Beispiel hierfür ist die Calculated Intangible Value Methode nach Stewart (1998).
- **Direkte Bewertungs-Methoden:** Immaterielle Komponenten eines Unternehmens werden identifiziert und einzeln monetär bewertet. Durch Addition der Einzelwerte erhält ein Unternehmen den Wert des gesamten intellektuellen Kapitals. Beispiel hierfür ist die Intellectual Asset Valuation Methode nach Sullivan (vgl. Sullivan, 2000, S. 25ff.).
- **Scorecard-Methoden:** Immaterielle Vermögensgegenstände werden in verschiedene Klassen eingeteilt und durch Indikatoren gemessen. Die bekanntesten Verfahren aus der Praxis sind der **Skandia Navigator** des schwedischen Versicherungsunternehmens (vgl. Skandia, 2005) sowie die Danish Guidelines (vgl. Danish Agency for Trade and Industry, 2003, S. 13). Auffällig ist dabei, dass immer wieder dieselben Kennzahlen in unterschiedlichen Ansätzen mit anderen Interpretationen verwendet werden. Da die Ansätze bislang für jedes Unternehmen maßgeschneidert werden, sind die veröffentlichten Ergebnisse nicht vergleichbar. Allerdings bieten die Verfahren eine **mehrperspektivische Betrachtung**, welche für interne Zwecke von Nutzen sind.

3. Managementansatz für intellektuelles Kapital

Im Rahmen eines Forschungsprojektes beschäftigt sich das Institut für Strategie & Controlling der Hochschule Heilbronn mit der **Entwicklung und Erprobung eines Bewertungs- und Steuerungsverfahrens** für intellektuelles Kapital, das vor allem für kleine und mittelständische Unternehmen handhabbar ist. Ausgangsgröße ist dabei der Unternehmenswert, welcher sich aus Finanz- und intellektuellem Kapital zusammensetzt. Finanzkapital besteht aus materiellen Gütern und Finanzanlagen. **Intellektuelles Kapital gliedert sich in die Bereiche Human-, Beziehungs- und Strukturkapital** (Abb. 1). Für jeden Bereich sind Kennzahlen festgelegt, die gemäß ihrer Relevanz gewichtet und zu einem Gesamtindex zusammengefasst werden können.

Abb. 1: Intellektuelles Kapital

Das ISC-Konzept eröffnet Unternehmen **verschiedene Anwendungsmöglichkeiten. In Abhängigkeit vom erforderlichen Dateninput** lassen sich die Funktionalitäten in drei Gruppen unterteilen:

- **Standard-Funktionalitäten** ermöglichen eine Zeit- und Trendanalyse festgelegter Kennzahlen für das intellektuelle Kapital, woraus u. a. eine externe Wissensbilanz erstellt werden kann.
- **Advanced-Funktionalitäten** ergänzen die Standard-Auswertungen durch Planwerte und externe Benchmarks.
- **Premium-Funktionalitäten** erlauben immaterielle Erträge mit den zugehörigen Aufwandsgrößen in Verbindung zu setzen und eine Quantifizierung vorzunehmen.

Die erforderlichen Kennzahlen sind in einem individuell ergänzbaren Standardteil zusammengefasst. Die Standardkennzahlen wurden in Kooperation mit mehreren Unternehmen und dem Branchenverband VDMA festgelegt und bilden einen Kompromiss zwischen wünschenswerten Informationen und erhebbaren Daten. Die Zielgruppe für den vorgeschlagenen Ansatz sind kleine und mittelständische Unternehmen, welche mit überschaubarem Aufwand bestmögliche Ergebnisse erzielen wollen.

Abb. 2: Funktionalitäten

4. Bereiche des intellektuellen Kapitals

Das intellektuelle Kapital ist in die Bereiche Human-, Beziehungs- und Strukturkapital gegliedert:

- **Humankapital** umfasst Wissen, Fähigkeiten und Erfahrungen der Mitarbeiter (vgl. Edvinsson/Brünig, 2000, S. 19). Sie werden dabei nicht als ausschließlicher Kostenfaktor behandelt, sondern vielmehr als die eigentliche Quelle von Wachstum und Erfolg (vgl. Bernatzeder/Schütte 2005, S. 164).
- **Beziehungskapital** beinhaltet die Menge und das Potenzial von Partnerschaften innerhalb der Wertschöpfungskette einer Unternehmung (vgl. Stoi, 2003, S. 175). Es befasst sich mit den Stakeholdern eines Unternehmens und umfasst z. B. Kundenbeziehungen, Verträge und Kooperationen (vgl. Tenbieg/Kivikas, 2003, S. 3).
- **Strukturkapital**: Damit Mitarbeiter überlegenes Wissen und führende Innovationen schaffen können, bedarf es neben gut qualifizierten Mitarbeitern einer adäquaten internen Unternehmensstruktur (vgl. Daum, 2003, S. 37). Strukturkapital ist all das, was im Unternehmen zurückbleibt, wenn die Mitarbeiter ihren Arbeitsplatz verlassen. Dies sind z. B. interne Abläufe und Strukturen oder Datenbanken. Ziel eines Unternehmens sollte dabei auch sein, individuelles Humankapital in dauerhaftes Strukturkapital umzuwandeln. Die Nutzung des Strukturkapitals bei der täglichen Arbeit ermöglicht dem Unternehmen, dessen Humankapital kontinuierlich produktiver zu machen.

5. Ergebnisse

Basis des ISC-Konzeptes sind die drei Bereiche Human-, Beziehungs- und Strukturkapital. Diese werden in Dimensionen differenziert. Humankapital untergliedert sich beispielsweise in die Dimensionen Wissensbestand, Wissensveränderung und Motivation. Jede Dimension besteht aus Komponenten, die sich aus aussagekräftigen standardisierten und individuellen Kennzahlen zusammensetzen. Die unterschiedliche Relevanz der Werttreiber wird durch Gewichtungen auf Kennzahlen-, Komponenten-, Dimensions- und Bereichsebene abgebildet. In Absprache mit dem VDMA legte das ISC eine Standardgewichtung fest. Falls Unternehmen Individualkennzahlen wünschen, so sind Gewichtungen entsprechend zu verändern und jeweils wieder auf 100 % anzupassen. Im Rahmen des Forschungsprojektes wurde eine prototypische Software entwickelt, die den bereits erwähnten Funktionalitäten gerecht wird. Nachfolgende Abbildung 3 zeigt einen Ausschnitt des excelbasierten Softwaretools.

Im Folgenden werden die Funktionalitäten des ISC-Konzeptes in Anlehnung an die verschiedenen Ebenen näher erläutert. Um die Standard-Funktionalitäten nutzen zu können, muss das Unternehmen mindestens die Standard-Kennzahlen zweier aufeinander folgender Jahre erheben. Somit können **Unternehmen Trendanalysen erstellen und ausgewählte Kennzahlen in einer Wissensbilanz** (Abbildung 4) veröffentlichen. Während in Dänemark und Österreich die Veröffentlichung von Wissensbilanzen bereits Pflicht ist, besteht in Deutschland hierzu lediglich eine Empfehlung im Rahmen der Konzernbilanzierung (DRS 12.33).

Die Bestimmung und Gegenüberstellung von Planwerten zu definierten Kennzahlen unterscheidet die Advanced-Ebene vom Standard. Mittels dieses **Plan-Ist-Vergleichs** ist eine vorausschauende Steuerung immaterieller Werttreiber möglich. Zielabweichungen können durch das Management frühzeitig festgestellt und rechtzeitig angegangen werden. Unterstützend kann ein **externer Branchenvergleich** Stärken und Schwächen aufdecken und dem Unternehmen

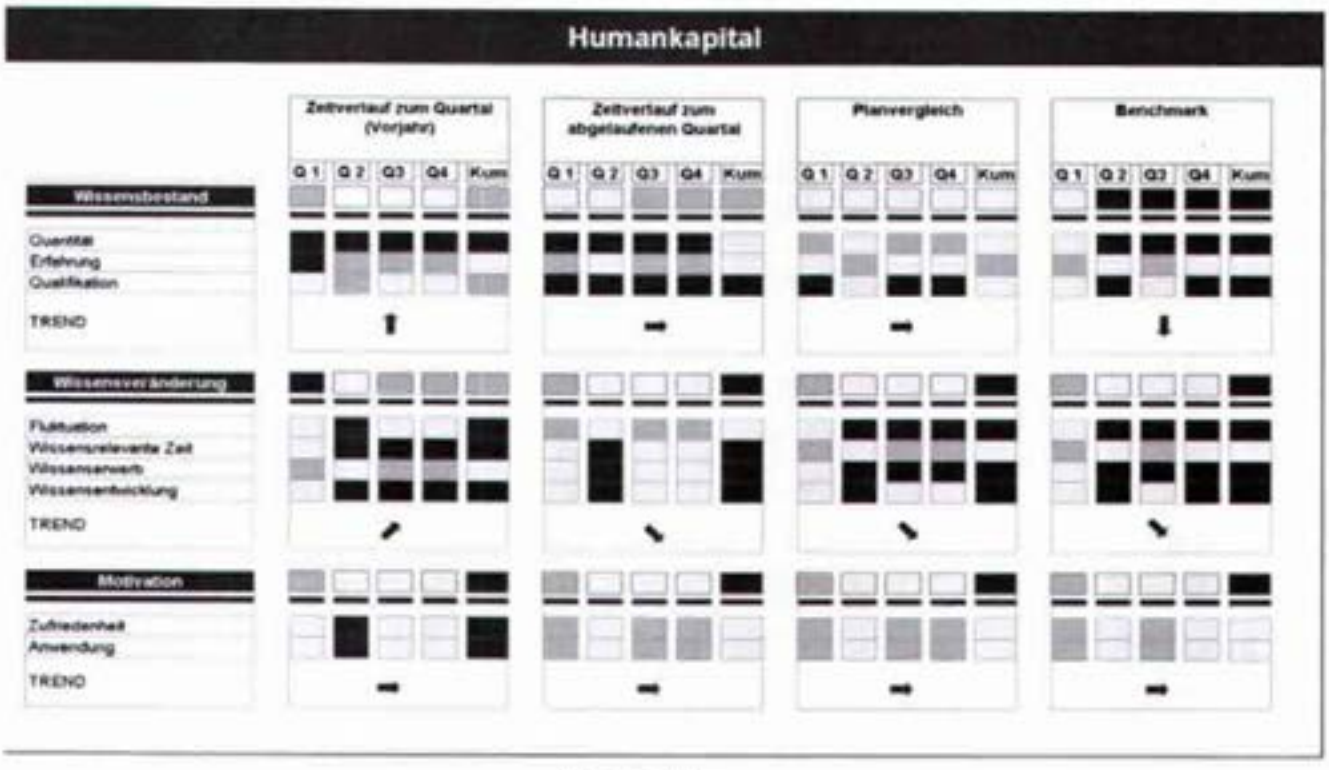


Abb. 3: Tool-Auszug

Kennzahl	Einheit	2002	2003	2004
Anzahl der Mitarbeiter	Mitarbeiter/ Vollzeit	40	50	55
Durchschnittsalter aller Mitarbeiter	Jahre	35	35	34
Erfahrung im relevanten Betätigungsbereich	Jahre	3	4	4
Durchsschnittliche Betriebszugehörigkeit	Jahre	5	6	7
...				

Abb. 4: Wissensbilanz (Auszug)

wertvolle Impulse für strategische Investitionsentscheidungen geben. Auf der Premium-Ebene des ISC-Konzeptes werden die Kennzahlen in einem ersten Schritt gemäß ihrer strategischen Relevanz gewichtet und anschließend in **leicht kommunizierbare Indexwerte** transferiert. Hierbei werden die aus der Plan-/Ist-Gegenüberstellung hervorgegangenen **prozentualen Zielerreichungsgrade in Punktwerte umgewandelt.** Quantifizierungsansätze, welche die Dimensionen des Intellektuellen Kapitals in monetäre Werte fassen, runden das ISC-Konzept ab. Monetäre Werte unterstreichen das zukünftige Ertragspotential der immateriellen Werttreiber und verdeutlicht damit, wie groß ihr Anteil am Unternehmenserfolg ist.

6. Fazit

Im Intellektuellen Kapital stecken Potenziale, deren gezielte Identifikation und Steuerung zu Wettbewerbsvorteilen führen kann. Mit den Regelungen von Basel II verstärkt sich die Brisanz der Thematik auch für kleine und mittlere Unternehmen. Wie das ISC aus Gesprächen mit den Kooperationspartnern des Forschungsprojektes erfuhr, profitieren diese schon von dem Prozess der Auswahl und Gewichtung ihrer Individualkennzahlen sowie der praktischen Auseinandersetzung mit bislang vernachlässigten Größen. Darüber hinaus kann das vorgestellte Konzept die Steuerung bereits etablierter unternehmensinterner Aufgaben unterstützen. Beispielsweise leitet eines der Kooperationsunternehmen aus einer Veränderung des Humankapital-Index den Schulungsbedarf einzelner Mitarbeiter und Abteilungen ab.

Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass die Relevanz des intellektuellen Kapitals für den Unternehmenserfolg in der Praxis zunehmend anerkannt ist. Nun sind Theorie und Praxis dazu angehalten, Instrumente bereitzustellen, die die praktische Umsetzung eines Intangible-Managements handhabbar machen und vorantreiben.

7. Literaturverzeichnis

Bernatzeder, P. / Schütte, M., Risikomanagement des Humankapitals – Herausforderung und Chance, in: Controller Magazin 2/2005, S. 164-167

Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit, Wissensbilanz – Made in Germany Leitfaden, www.bmwa.bund.de/Redaktion/Inhalte/Pdf/wissensbilanz-made-in-germany-leitfaden,property=pdf.pdf, Stand: 01.05.2005

Danish Agency for Trade and Industry, Intellectual Capital Statement – The New Guideline, www.videnskabsministeriet.dk/fsk/publ/2003/guideline_uk/guideline_uk.pdf, Danish Ministry of Science, Technology and Innovation, Dänemark, 2003.

Daum, J., Intangibles Assets oder die Kunst Mehrwert zu schaffen, Bonn, 2002.

Daum, J., Intellectual Capital Statements: Basis für ein Rechnungswesen- und Reportingmodell der Zukunft?, in: Controlling, Heft 3/4, März/April 2003, S. 143-153.

Edvinsson, L. / Brünig, G., Aktivposten Wissenskapital – Unsichtbare Werte bilanzierbar machen, Wiesbaden, 2000.

Kaplan, R. / Norton, D., Grünes Licht für Ihre Strategie, in: Harvard Business Manager, Mai 2004, S. 19-33.

Lev, B., Intangible at a Crossroads, in: Controlling, Heft 3/4, März/April 2003, S. 121-127.

Skandia, Human Capital Transformation, in: www.skandia.com/en/includes/documentlinks/annualreport1998/e9712Human.pdf, Stand 20.05.2005.

Stewart, T. A., Der vierte Produktionsfaktor – Wachstum und Wettbewerbsvorteile durch Wissensmanagement, Wien, 1998.

Stoi, R., Controlling von Intangibles, in: Controlling, Heft 3/4, März/April 2003, S. 175-184.

Sveiby, K.E., Methods for Measuring Intangible Assets, www.sveiby.com/articles/IntangibleMethods.htm, Stand: 05.04.2004.

Sullivan, P. H. Sr., Value Driven Intellectual Capital – How to convert intangible corporate assets into market value, California, 2000.

Tenbieg, M. / Kivikas, M., Intellectual Capital Management auf Basis eines IC-Rating™ – Hintergrund, Methodik und Nutzwert, in: www.braiconn.de/km/downloads/intellectual%20capital%20management%20auf%basis%20eines%20ic-rating.pdf, Stand: 20.05.2004. ■

IT-Balanced Scorecard

WEGE ZUM EFFIZIENTEN MANAGEMENT DER INFORMATIONSTECHNIK

von Latifa und Markus **Konstroffer**, Frankfurt/Main

Latifa Yakhloufi-Konstroffer, Senior Consultant, Siemens Communication Consulting

Dr. Markus Konstroffer, Senior Consultant, Siemens Communication Consulting

Vorbemerkung

Die Informationstechnologie hat viele Unternehmen mittlerweile nahezu komplett durchdrungen und ist für sie zu einem wettbewerbskritischen Erfolgsfaktor geworden – eine große Herausforderung für Firmenleitungen und IT-Verantwortliche, die sich überdies einer enormen Fülle von Angeboten auf dem IT-Sektor gegenübersehen. In der Folge kämpfen viele Unternehmen mit den gleichen Problemen: Unkoordiniert aufgebaute Systeme und unzureichend aufeinander abgestimmte Applikationen verschlingen im Betrieb Unmengen an Ressourcen oder sind auf Dauer schlicht nicht mehr zu warten. Ein Ausweg aus diesem Dschungel bietet das **Performance Management mit dem Instrument der IT-Balanced Scorecard**.

Das Ziel: Transparente Informationstechnik

Dabei geht es aber nicht um die bloße Bereitstellung von Kennzahlen. Vielmehr dient Performance Management einem Unternehmen in vielfältiger Weise – beispielsweise als Rahmenwerk für die Berichterstattung an das IT-Management. Gleichzeitig kann die IT-Organisation bei der Entwicklung strategischer Ziele unterstützt werden, die in operative Pläne münden. Hinzu kommen die Identifikation von Verbesserungspotenzialen sowie die Umsetzung der daraus abgeleiteten korrigierenden Maßnahmen. Auf diese Weise legt das Performance Management nicht nur die Basis für eine Leistungssteigerung der Informationstechnologie, sondern trägt auch zu deren Transparenz bei.

Die genannten Ziele lassen sich allerdings nur dann realisieren, wenn ein entsprechendes Projekt über die Einführung hinaus im Unternehmen auch kontinuierlich umgesetzt und letztendlich „gelebt" wird. Zudem ist auch ein geeignetes Mittel für die Umsetzung vonnöten. Hier hat sich die IT-Balanced Scorecard als Instrument bewährt.

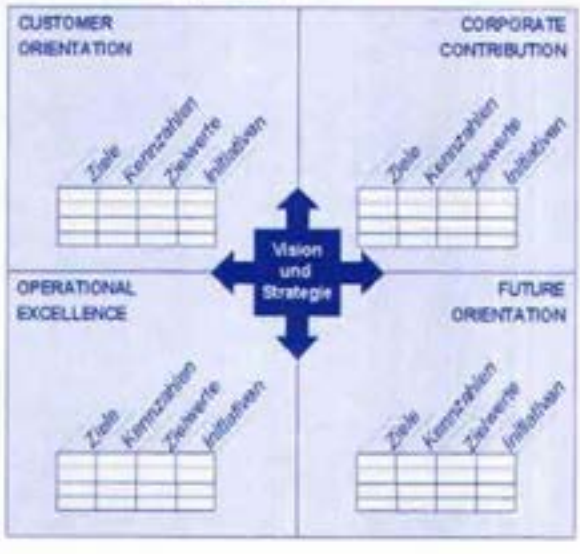
Probates Mittel: die IT-Balanced Scorecard

Die IT-Balanced Scorecard ist eine spezielle, an den Anforderungen der IT ausgerichtete Version der Balanced Scorecard. Basierend auf den unternehmensspezifischen Performance-Zielen unterstützt sie nicht nur die Berichterstattung an das IT-Management, sondern bietet auch wertvolle Hilfen für das Controlling. Dabei sollten für beides – sowohl die Zieldefinition als auch die Performancemessungen – verschiedene Unternehmensebenen zusammenarbeiten.

Auf dieser Basis ist die IT-Balanced Scorecard ein nützliches Instrument, das Entscheidungsträger maßgeblich dabei unterstützt, die unternehmenseigene IT aktiv an den Erfordernissen der Firma auszurichten und Fortschritte auf dem Weg hin zu den strategischen IT-Zielen zu messen und bei Planabweichungen korrigierend einzugreifen.

Der Maßstab: Wo stehen wir morgen?

Mit der Einführung der IT-Balanced Scorecard wird ein Gestaltungsprozess angestoßen, der zunächst die IT-Strategie an den angestrebten Entwicklungsprozessen des Unternehmens ausrichtet. Um die Frage zu beantworten, wohin sich eine Firma entwickeln soll, ist beispielsweise zunächst zu klären, ob eine Wachstums- oder eine Rückzugsstrategie verfolgt wird: Soll das Unternehmen zukünftig im Markt wachsen oder sich auf bestimmte, klar eingegrenzte Gebiete konzentrieren? Je nachdem, wie die Antwort ausfällt, ergeben sich unterschiedliche Anforderungen an die IT. Während im Falle eines angestrebten Wachstums beispielsweise Themen wie Skalierbarkeit und Verwendung offener Standards im Vordergrund stehen könnten, sind im Falle einer Rückzugsstrategie IT-Kostensenkungen möglicherweise das wichtigere Thema.



Ist die IT-Strategie definiert, so ergeben sich daraus die Ziele für jede der vier Dimensionen der IT-Balanced Scorecard. Zu diesem Zweck werden jeweils Fragen formuliert, die beispielsweise für ein Unternehmen, das Kosten senken möchte, wie folgt aussehen könnten:

1. **Dimension Customer Orientation**: Wie beurteilen unsre internen Kunden die Effektivität und die Effizienz unserer Dienstleistungen?
2. **Dimension Corporate Contribution**: Wie sollten wir uns dem Unternehmen gegenüber darstellen, um als wichtiger Leistungsträger wahrgenommen zu werden?
3. **Dimension Operational Excellence**: Wie effektiv und effizient sind unsere Prozesse?
4. **Dimension Future Orientation**: Wie werden wir die Fähigkeit zu Veränderung und Verbesserung entwickeln, um für zukünftige Herausforderungen gerüstet zu sein?

Erfolgsfaktoren ermitteln

Unverzichtbare Bestandteile einer IT-Balanced Scorecard sind die Beziehungen zwischen Ursache und Wirkung, die von einer Messung zur nächsten festgestellt werden. Zu diesem Zweck werden die Ergebnisse (was wurde getan?) und die Performancetreiber (was wird getan?) gemessen. Um von diesen Fragen zu quantifizierbaren Zielen zu kommen, werden die vier oben genannten Dimensionen weiter untergliedert. Gleichzeitig werden Fragen zu typischen Performance-Themen formuliert, um anschließend die wichtigsten Erfolgsfaktoren zu ermitteln und daraus die Kennzahlen zur Messung ihrer Performance zu bestimmen.

Am **Beispiel der Kennzahlen für die Dimension „Operational Excellence"** soll dieses schrittweise Vorgehen in Auszügen verdeutlicht werden. Diese Dimension lässt sich in die Kategorien IT-Projekte, IT-Betrieb sowie Benutzerunterstützung untergliedern. Betrachtet man nun die Kategorie **Benutzerunterstützung**, so gibt es hier die folgenden typischen Performance-Themen:

- Bieten wir unseren Nutzern die richtige Unterstützung?
- Unterstützen wir die Nutzer effizient?

Um die erste Frage zu beantworten, ist der Umgang mit Störfällen – also deren Lösung und wie viel Zeit dafür benötigt wird – ein wesentlicher Faktor. Zur Messung der Performance könnten nun beispielsweise als korrespondierende Kennzahlen die **Anzahl der ungelösten Störfälle** oder die **durchschnittliche Zeitspanne bis zur Lösung** verwendet werden. Nachdem die Ziele nun also in Form von messbaren Größen definiert sind, lässt sich ein Zeithorizont spannen. Etwa indem für die jeweiligen Kennzahlen ein langfristiger Zielwert von beispielsweise drei Jahren und ein maximal einjähriger Zielwert definiert wird.

Prozesse gezielt managen

Ziel aller dieser Aktivitäten ist ein planmäßiges Prozessmanagement, das die Qualität verbessert sowie Zeit und Kosten einspart. Auf diese Weise wird der Wertbeitrag der IT zum Erfolg des Unternehmens gesteigert. Die IT-Balanced Scorecard ist hierbei das Instrument, das die Unternehmensstrategie mit den Zielen der IT in Einklang bringt. Doch wird man bei ihrer Einführung möglicherweise feststellen, dass nicht alle auf diese Weise definierten Kennzahlen auch sofort messbar sind.

Vielleicht wird ein noch nicht vorhandenes Tool für die Messung benötigt, oder aber der Prozess, dessen Durchlaufzeit gemessen werden soll, ist noch nicht klar definiert. Tritt dieser Fall ein, sollten Initiativen beschlossen werden, die schließlich zur Messbarkeit der Kennzahlen führen. Selbstverständlich ist hierbei auf die Wirtschaftlichkeit zu achten, also das Verhältnis der Kosten der Initiative zum tatsächlichen Nutzen des Messwerts. Doch sollte dabei bedacht werden, dass dadurch häufig weitere positive Effekte erzielt werden, die bei der Bewertung des Nutzens ebenfalls zu berücksichtigen sind. So stellt ein klar definierter Prozess als solcher ebenfalls einen Wert für das Unternehmen dar. Zum Abschluss des Projekts ist **eine Roadmap für die Zeit nach dem Projekt zu erstellen**, die alle Beteiligten bei der Weiterentwicklung des IT-Performance-Managements unterstützt. Hier werden die weiteren Schritte geplant, die zum einen in der Abarbeitung von identifizierten Initiativen zur Messbarkeit von Kennzahlen bestehen können. Zum anderen geht es hier aber auch um die Integration der IT-Balanced Scorecard in das reguläre Controlling. Im Rahmen eines Einführungsprojekts kann die IT-Balanced Scorecard dafür zunächst auf Basis einer Tabellenkalkulationssoftware als prototypische Anwendung implementiert werden. Zur Integration in das reguläre Controlling ist dann noch die Evaluierung von Softwareunterstützung, die sich in die bestehenden Applikationen eingliedert, ein weiterer Punkt auf der Roadmap.

Sieben Schritte zum Ziel

Betrachtet man den konkreten Ablauf eines IT-Performance-Managements, so lassen sich sieben Schritte festlegen. Zunächst ist eine **Einführung der beteiligten IT-Mitarbeiter in das Konzept der IT-Balanced Scorecard sinnvoll**. Dabei sollte vermittelt werden, dass es sich um ein Steuerungsinstrument handelt, das für die Mitarbeiter arbeitet und nicht gegen sie. Denn auf Grund der entstehenden Transparenz sind Vorbehalte bei entsprechenden Projekten keine Seltenheit: Schließlich wird die eigene Abteilung in Bezug auf Kosten, Prozessdurchlaufzeiten etc. plötzlich vergleichbar. Es ist deshalb sehr wichtig, die IT-Balanced Scorecard als ein Steuerungsinstrument darzustellen, mit dem Verbesserungspotenziale identifiziert und entsprechende Maßnahmen ausgearbeitet sowie kontrolliert umgesetzt werden können.

Im zweiten und dritten Schritt erfolgt dann der **Abgleich der IT-Strategie mit der Unternehmensstrategie**. Das wesentliche Kriterium für die Auswahl der geeigneten Kennzahlen besteht darin, eine bestmögliche Messung des Fortschritts auf dem Weg vom gegenwärtigen Zustand hin zu den Zielen der IT-Strategie bereitzustellen.

Danach werden **die jeweiligen Kennzahlen genau definiert** und der Prozess der Erhebung je Kennzahl ist zu dokumentieren. Die Definition einer Kennzahl sollte auch die Formel für deren Berechnung enthalten – ohne Spielräume für Interpretationen. Um sicherzustellen, dass der Wert immer auf die gleiche Art und Weise ermittelt wird, sollte der Erhebungsprozess ebenfalls definiert werden. Somit kann auch eine dritte, an der Definition unbeteiligte Person die Kennzahl künftig richtig bestimmen.

Im fünften Schritt wird für jede Kennzahl ein Verantwortlicher benannt, der durch ihre Kenntnis in seinen Entscheidungen unterstützt wird und gleichzeitig für die damit gemessene Performance verantwortlich ist.

Regelmäßige Überprüfung sichert den Erfolg

In Projekten, in denen die genaue Spezifikation der Kennzahl und die Definition des Erhebungsprozesses gemeinsam mit dem Verantwortlichen für die jeweilige Kennzahl erfolgt, lassen sich der vierte und fünfte Schritt nicht klar trennen, da hier faktisch Schritt fünf vor Schritt vier abläuft. Dagegen ist diese Trennung in Organisationen, in denen die genaue Definition der Kennzahlen und die Definition der Erhebungsprozesse vom Projektteam vorgenommen werden, kein Problem. Die Verantwortlichkeiten innerhalb der Organisation für die jeweiligen Kennzahlen ist dann in der Regel leicht zu ermitteln. Allerdings kann der fünfte Schritt auf Grund von Abstimmungsprozessen bei Kennzahlen, die verantwortungsbereichsübergreifend sind, zeitintensiv sein.

In der Folge beginnt man im sechsten Schritt mit der **Sammlung der Daten und der Qualitätssicherung**. Der mit der Erhebung beauftragte Mitarbeiter fragt die Kennzahlen bei den Verantwortlichen ab und **prüft sie auf Plausibilität**, beispielsweise durch einen Abgleich mit den Werten der letzten Messung. Besteht der Eindruck, die Zahlen seien nicht stimmig, setzt er sich mit den Kennzahlenverantwortlichen in Verbindung, um die Qualität zu überprüfen. Diese Erhebung ist ein fortlaufender Prozess, der üblicherweise monatlich, vierteljährlich, halbjährlich oder jährlich wiederholt wird. Dabei ist es sinnvoll, die Frequenz für jede Kennzahl individuell festzulegen.

Den Kreislauf schließen

Nach der erstmalig erfolgten Erhebung werden die Ist-Werte der Kennzahlen im Unternehmen sichtbar. Möglicherweise führt diese Erkenntnis zu Korrekturen an den definierten langfristigen und unterjährigen Zielen, weil man bei einigen Kennzahlen noch erheblichen Nachholbedarf hat oder aber die Erwartungen übertroffen werden. Zur Überprüfung des eigenen Fortschritts auf dem Weg zum langfristigen Ziel sollten regelmäßig, zum Beispiel quartalsweise, Sitzungen mit dem IT-Management und den Kennzahlenverantwortlichen stattfinden, in denen die aktuellen Entwicklungen vorgestellt und diskutiert werden.

Diese vierteljährlichen Treffen bilden einen wesentlichen Teil des siebten Schritts, der zusätzlich durch eine jährliche Überprüfung des Aufbaus der IT-Balanced Scorecard abgeschlossen wird. Fragen danach, ob nach wie vor das Richtige gemessen wird, ob alle eingangs festgelegten Kennzahlen auch benötigt werden und ob die Ziele der IT noch an der Strategie des Unternehmens ausgerichtet sind, führen in dem beschriebenen Prozess wiederum zum Schritt zwei. Auf diese Weise wird der Kreislauf des IT-Performance-Managements geschlossen. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
04	13	31	L	T	F

ERIC:

Noch ein Kennzahlenangebot zur Performance-messung im wertorientierten Controlling

von Ralf **Kesten**, Elmshorn

Prof. Dr. Ralf Kesten lehrt an der privaten FH NORDAKADEMIE gAG in Elmshorn im Fachbereich Betriebswirtschaftslehre und verantwortet die Fachgebiete „Rechnungswesen und Controlling"
Mail: r.kesten@nordakademie.de

Problemstellung

Controller bieten dem Management interne Beratung und Unterstützung aus dem Blickwinkel finanzieller Handlungsmotive an (vgl. Kesten, R. 2001, S. 35ff.; Kesten, R. 2004, S. 538). Dies trifft ganz aktuell auch im Rahmen einer wertorientierten Unternehmensführung zu. Namhafte Beratungsunternehmen haben in der jüngeren Vergangenheit **besondere Kennzahlenkonzepte zur periodenbezogenen Steuerung und Kontrolle der Wertorientierung** in Unternehmen angeboten. Bekannte Konzepte sind beispielsweise der CFROI der Boston Consulting Group (vgl. bspw. Günther, T. 1997, S. 213-221) sowie insbesondere das EVA-Konzept von Stern Stewart & Co (vgl. bspw. Hostettler, S. 1997, S. 48ff.), das insgesamt die höchste Verbreitung in deutschen börsennotierten Unternehmen aufweist (vgl. bspw. die zitierte Studie für DAX-100-Unternehmen in Brühl, R. 2004, S. 427).

In enger **Zusammenarbeit mit der KPMG hat Velthuis ein noch nicht so bekanntes Konzept unter dem Namen ERIC** entwickelt, mit dem sich die Wertorientierung von Unternehmen angeblich zutreffender und einfacher abbilden bzw. beurteilen lässt (vgl. Velthuis, L. J. 2004a, S. 297ff.; Velthuis, L. J. 2004b, S. 1ff.). So war bspw. am 30.11.2004 in der Frankfurter Allgemeinen Zeitung nachzulesen, dass ERIC im Vergleich zu EVA aus den größten Wertvernichtern im DAX des Jahres 2003 plötzlich wieder wertschaffende Unternehmen macht. Ziel dieses Beitrags ist es deshalb, ERIC dem populären EVA-Ansatz gegenüberzustellen und aus praxisorientierter Sicht zu fragen: Was macht ERIC anders und ist das Andere auch das Bessere? Um dieses Ziel zu erreichen, kann mir der geneigte Leser ein „paar Formeln" hoffentlich verzeihen.

Definition und Gegenüberstellung von ERIC- und EVA-Formel

ERIC steht als geschütztes Warenzeichen für „Earnings less Riskfree Interest Charge" und stellt analog zu EVA (Economic Value Added) **ein Residualgewinnkonzept dar**, mit dem Unternehmen oder Geschäftsbereiche bewertet und laufend kontrolliert werden können. In Abb. 1 werden ERIC- und EVA-Formel einander gegenübergestellt, wobei aus Vereinfachungsgründen die Berücksichtigung von Steuern unterbleibt und die Abschreibungen die einzige zahlungsunwirksame Erfolgsgröße in der Ergebnisrechnung darstellt.

In Abb. 1 stellt in der ERIC-Spalte der Ausdruck $\overline{NOPAT}_1$ **das sog. Sicherheitsäquivalent des erwarteten operativen Gewinns vor Zinsen dar**, von dem kalkulatorische Zinsen ($i \cdot CE_{t-1}$) auf das investierte Kapital (CE_{t-1}) zum Ende der Vorperiode unter Nutzung eines risikolosen Basiszinssatzes (i) subtrahiert werden. Unter einem **Sicherheitsäquivalent kann man jenen mit Sicherheit erzielbaren (aber geringeren) Betrag verstehen**, den eine Person als gleichwertig zu einer unsicheren (aber höheren) Zahlung ansieht, falls die betrachtete Person tendenziell dem Risiko abgeneigt eingestellt ist (sog. Risikoaversion bzw. Risikoscheu). Das Sicherheitsäquivalent kann man sinnbildlich also **„den Spatz in der Hand"** betrachten, **der einem risikoaversen Entscheidungsträger** genauso nutzenstiftend erscheint wie die (verlockend aussehende, aber bezüglich der Realisierung unsichere) **„Taube auf dem Dach"**. Bei ERIC wird demnach ein „sicher gemachtes operatives Ergebnis vor Zinsen" mit „sicheren Opportunitäts- bzw. Kapitalkosten" (zu interpretieren als sicher zu erzielendes Alternativeinkommen der Kapitalgeber) verglichen, um die **Frage des Wertbeitrages (Performance) einer Periode zu beantworten**. EVA zieht dagegen vom erwarteten (und deshalb unsicheren) künftigen operativen Ergebnis vor Zinsen risikoadjustierte Kapitalkosten (zu interpretieren als risikovergleichbares Alternativeinkommen der Kapitalgeber) ab, was eine weit verbreitete Vorgehensweise der Unternehmenspraxis darstellt.

Risikozuschlagsmethode versus Sicherheitsäquivalenzmethode bei Unternehmensbewertung

Wer die Herleitung von ERIC verstehen will, muss kurz einen Blick auf Ansätze zur Unternehmensbewertung werfen, die zur Messung von Werthaltigkeit eingesetzt werden. Die bedeutendsten

Residualgewinnkonzept:	EVA	ERIC
Formel:	$EVA_t = NOPAT_t - k \cdot CE_{t-1}$	$ERIC_t = \overline{NOPAT_t} - i \cdot CE_{t-1}$
Operatives Ergebnis vor Zinsen (Net Operating Profits After Taxes, hier jedoch vereinfacht ohne Steuern):	$NOPAT_t = CF_t - AfA_t$ („unsicheres Ergebnis" = erwarteter operativer Cash Flow minus Abschreibungen)	$\overline{NOPAT_t} = CF_t - RA_t - AfA_t$ („sicher gemachtes Ergebnis" = erwarteter operativer Cash Flow minus Risikoabschlagsbetrag minus Abschreibungen)
Zinskosten:	$k \cdot CE_{t-1}$	$i \cdot CE_{t-1}$
Investiertes Kapital (Capital Employed):	bilanzielle Restbuchwerte am Ende des Vorjahres CE_{t-1}	
Kalkulationszinssatz:	risikoadjustierter Zinssatz k	risikofreier Basiszinssatz i
Theoretischer Hintergrund:	Risikozuschlagsmethode	Sicherheitsäquivalenzmethode

Abb. 1: Gegenüberstellung von ERIC- und EVA-Formel

Bewertungsverfahren basieren auf diskontierten künftigen und damit unsicheren Zahlungsfolgen (sog. erwarteten Free Cash Flows), mittels denen Ertragswerte zum Bewertungszeitpunkt berechnet werden (Einsatz sog. DCF-Verfahren; vgl. Kesten, R. 2004, S. 538-547; Henselmann/Kniest 2002). Auch bei diesen zahlungsbasierten Verfahren kann man anhand der Abbildung des operativen Risikos zwei Verfahrensgruppen unterscheiden, die bei korrekter Anwendung

	Risikozuschlag zum sicheren Basiszinssatz	**Erzeugung sicherheitsäquivalenter Zahlungsüberschüsse**
Free Cash Flow p.a.:	Erwartungswert (unsicherer) Free Cash Flow 150 GE	Sicherheitsäquivalent Free Cash Flow 120 GE (Abschlag für Unsicherheit: 30 GE)
Kalkulationszinssatz p.a.:	Sicherer Basiszinssatz (8%) zzgl. Risikozuschlag für unsicheren Free Cash Flow (2%): 10%	Sicherer Basiszinssatz: 8%
Unternehmenswert:	150 / 0,1 = 1.500 GE (Annahme: ewige Rente)	120 / 0,08 = 1.500 GE (Annahme: ewige Rente)
Merkregel:	„Unsichere Zahlungen werden mit das Risiko vergleichbar machenden Zinssätzen bewertet!"	„Sicher gemachte Zahlungen werden mit sicherem Zinssatz bewertet!"

Abb. 2: Risikozuschlags- und Sicherheitsäquivalenzmethode im Vergleich

zu identischen Bewertungsergebnissen führen müssen, da das Risiko lediglich an unterschiedlicher Stelle im Bewertungsansatz verpackt wird (vgl. Abb. 2 sowie Henselmann, K. / Kniest, W. 2002, S. 119).

Als ein wichtiger Vorzug von Bewertungen auf Basis von Sicherheitsäquivalenten wird **die Erfassung der operativen Risiken an den „eigentlichen Risikoquellen"** (also den Elementen des operativen Cash Flows) gesehen, indem **von den unsicheren Cash Flows Risikoabschlagsbeträge subtrahiert werden**. Dies führt dazu, dass das Risiko nicht im Kalkulationszinssatz mit integriert werden muss. Das Problem, einen risikoangepassten Zinssatz zu schätzen, entfällt. Der Kalkulationszinssatz kann sich sozusagen voll auf seine Aufgabe, die **„Zeitpräferenz des Geldes sicher zu überbrücken"**, konzentrieren; es findet eine strikte Trennung von „Zeit" und „Risiko" statt. Dagegen muss eine Bewertung auf Basis der Risikozuschlagsmethode unsichere Cash Flows mit einem auch das Unternehmens- oder Projektrisiko beachtenden Zinssatz diskontieren. Allerdings ist allein letzteres Vorgehen in der Praxis verbreitet. Bei korrekter Umsetzung müssen theoretisch beide Ansätze zu identischen Resultaten kommen.

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
23	37	38	F	L	Z

Preinreich/Lücke-Theorem als Brücke zwischen Cash Flow- und Erfolgsgrößen

Dass man alternativ mittels Residualgewinnkonzepten ebenfalls eine Aussage über die Wertsteigerung von Unternehmen machen kann, gründet sich auf den Erkenntnissen des sog. Preinreich/Lücke-Theorems (vgl. Preinreich, G.A.D. 1937, S. 209-226; Lücke, W. 1955, S. 310-324), welches darüber informiert, nach welcher Rechenregel Zahlungs- in Ergebnisgrößen transformiert werden müssen, damit eine Diskontierung von Zahlungs- zu identischen Ergebnissen wie eine Diskontierung von Ergebnisgrößen führt. Danach ist eine Diskontierung von Residualgewinnen kompatibel mit der Diskontierung von Zahlungsfolgen (Cash-flows), **wenn** (vgl. Lücke, W. 1991, S. 264-265; Lücke, W. 1987, S. 369-375; Henselmann, K./Kniest, W. 2002, S. 323-324)

- das sog. **Kongruenzprinzip** beachtet wird, welches besagt, dass über die gesamte Projektlaufzeit die Summe der Gewinne vor Zinsen den operativen Zahlungsüberschüssen vor Zinsen zu entsprechen hat;
- die **Gewinne vor Zinsen** um eine kalkulatorische Verzinsung auf das investierte Kapital zum Ende der Vorperiode vermindert werden;
- die Diskontierung und **Residualgewinnbildung mit dem gleichen Kalkulationszinssatz** der Periode erfolgt.

Die Beachtung aller drei Bedingungen kann als **Barwertkompatibilität** bezeichnet werden.

Residualgewinne sind spezielle zeitliche Grenzgewinne

Fragt man sich, warum gerade Residualgewinne so nutzbringend für die praktische Unternehmensführung erscheinen, lohnt sich ein kurzer Blick auf die Verbindung zur dynamischen Investitionsrechnung: Im Rahmen einer Investitionsrechnung auf Basis der Kapitalwertmethode lassen sich Aussagen zur optimalen Nutzungsdauer von Projekten gewinnen, in dem sog. zeitliche Grenzgewinne bestimmt und ausgewertet werden: Wird in einem Jahr ein positiver Grenzgewinn festgestellt, liegt eine positive Kapitalwertänderung vor und damit auch c.p. eine Steigerung des Projektwertes. Abb. 3 versucht, die hohen inhaltlichen Parallelen aufzuzeigen, indem die Komponenten des zeitlichen Grenzgewinns der Investitionstheorie (GG_t) denen des EVA-Konzeptes gegenübergestellt werden.

Abb. 3 verdeutlicht, dass ein Residualgewinn, berechnet für die kommende Periode t, analog zu einem zeitlichen Grenzgewinn eine Aussage darüber treffen kann, ob die Nutzung der Investition (mit Blick auf die wertorientierte Unter-

	Allgemeiner zeitlicher Grenzgewinn der Investitionstheorie (ohne Nachfolgeprojekte)	**Residualgewinne als spezielle zeitliche Grenzgewinne** (am Beispiel von EVA)
Operativer Cash-flow bei der Ausdehnung der Nutzung um einer Periode nach t	CF_t	CF_t
Veränderung des erzielbaren Liquidationserlöses im Falle einer Ausdehnung der Nutzung nach t	$-(L_{t-1} - L_t)$	$-AfA_t$
Erwarteter Grenzgewinn vor Zinsen in t	$= GG_t \, vor \, Zinsen$	$= NOPAT_t$
Zinsentgang, falls Nutzung der Investition von t-1 nach t ausgedehnt wird	$-k \cdot L_{t-1}$	$-k \cdot CE_{t-1}$
Signal für die Vorteilhaftigkeit einer Nutzungsdauerausweitung um eine Periode	$= GG_t$	$= EVA_t$

Abb. 3: Grundlegender Zusammenhang zwischen zeitlichen Grenzgewinnen der Investitionstheorie und Residualgewinnkonzepten am Beispiel von EVA

nehmensführung: das Weiterbetreiben einer Business Unit) um eine weitere Periode ausgedehnt werden sollte oder nicht. Ein positiver Residualgewinn steht damit stellvertretend für eine positive Kapital- und damit auch Ertragswertänderung. Aus diesem Grund werden Residualgewinnkonzepte zur wertorientierten Unternehmensführung angeboten, da sie erwartete Veränderungen der Unternehmenswerte signalisieren sollen. Allerdings sind die Annahmen derartiger Gewinnberechnungen sorgfältig zu hinterfragen. So basiert ein zeitlicher Grenzgewinn der dynamischen Investitionsrechnung auf Marktwerten der Vermögensgegenstände (bspw. erzielbare Liquidationserlöse auf Sekundärmärkten oder dessen Ertragswerte; in Abb. 3 mit L_t abgekürzt); **ERIC und EVA verwenden bilanzielle Restbuchwerte als Grundlage des investierten Kapitals**, welche ggf. erheblich von den Marktwerten abweichen können. Wie Abb. 3 zeigt, müssen die Konzepte als spezielle Grenzgewinnmodelle betrachtet werden, die von sinkenden Marktwerten der Vermögensgegenstände in Höhe der bilanziellen Abschreibungen ausgehen und damit Werthaltigkeit oder gar Wertsteigerungen (bspw. von Immobilien oder Beteiligungen) ausschließen. Abb. 3 wirft zudem aus dem Blickwinkel der Nutzungsdaueroptimierung ein verändertes Bild auf die Bedeutung der bilanziellen Abschreibungen (AfA_t) einer Periode. In den Beiträgen zum wertorientierten Controlling bzw. zur Unternehmensbewertung haben Abschreibungen die „Stellvertreterfunktion" für laufende Ersatzinvestitionen zwecks Aufrechterhaltung des Going-concerns (insbesondere im ewigen Rentenmodell). Aus Sicht von Überlegungen zur Nutzungsdaueroptimierung stellen sie zunächst einen Schätzwert für einen Teil der Opportunitätszahlungen im Falle einer Nutzungsausdehnung ($-(L_{t-1}-L_t)$) dar. Demnach wären in Abb. 3 laufende Auszahlungen für Ersatzinvestitionen noch gesondert zu berücksichtigen oder bereits beim operativen Cash-flow abgezogen.

Herleitung des sicherheitsäquivalenten Cash Flows als Vorbereitung zur ERIC-Berechnung

Angenommen, man würde den Kalkulationszinssatz incl. Risikozuschlag (k) sowie den sicheren Basiszinssatz (i) kennen. Wie könnte man dann einen sicherheitsäquivalenten Cash Flow ermitteln, wenn doch die Unternehmenspraxis eine Schätzung über erwartete (unsichere) Werte erstellt? Bereits 1976 stellten sich Robichek und Myers diese Frage und entwickelten folgenden Gedankengang (vgl. Robichek, A.A./Myers, S.C. 1976, S. 306-309) – vgl. Kasten.

Abzinsung „sicherer Residualgewinne" führt bzw. die Summe an „sicher gemachten Zahlungen" (Zeile 10 in Abb. 4) der Summe an sicheren NOPATs (Zeile 23 in Abb. 4) entspricht. Folglich ist bei ERIC darauf zu achten, dass die Risikoabschlagsbeträge in jedem Zeitpunkt betragsgleich sind. Das Beispiel eignet sich auch, um die Situation der Unternehmensbewertung nachzuvollziehen: In

(1) Der Wert eines Unternehmens oder eines Geschäftsbereichs basiert auf den künftigen erwarteten Cash Flows an die risikoscheuen Kapitalgeber: $UW_0 = \sum_{t=1}^{n} CF_t \cdot (1+k)^{-t}$.

(2) Das Sicherheitsäquivalent ($\overline{CF_t}$) zu diesen erwarteten Cash Flows (CF_t) muss kleiner ausfallen, da man ja risikoavers temperiert ist, also gilt: $\overline{CF_t} \leq CF_t$ bzw. analog $\alpha_t = \frac{\overline{CF_t}}{CF_t} \leq 1$.

(3) Auch diskontierte Sicherheitsäquivalente müssen den gleichen Unternehmenswert wie unter (1) ergeben, jetzt allerdings mit dem sicheren Basiszinssatz als Diskontierungszinssatz: $UW_0 = \sum_{t=1}^{n} \overline{CF_t} \cdot (1+i)^{-t} = \sum_{t=1}^{n} \alpha_t \cdot CF_t \cdot (1+i)^{-t}$.

(4) Folglich müssen sich auch die diskontierten Cash Flow-Werte eines jeden Jahres entsprechen: $\overline{CF_t} \cdot (1+i)^{-t} = CF_t \cdot (1+k)^{-t}$ bzw. $\alpha_t \cdot CF_t \cdot (1+i)^{-t} = CF_t \cdot (1+k)^{-t}$.

(5) Dadurch erhält man alternativ zu (2) für das Verhältnis beider Cash Flows: $\alpha_t = \frac{(1+k)^{-t}}{(1+i)^{-t}} = \frac{(1+i)^t}{(1+k)^t}$, wobei $i \leq k$ gelten muss.

(6) Da es etablierte Übung der Unternehmenspraxis ist, den erwarteten Cash Flow (CF_t) zu prognostizieren, ist zu dessen Transformation in ein Sicherheitsäquivalent ($\overline{CF_t}$) ein Risikoabschlagsbetrag (RA_t) von diesem zu subtrahieren: $RA_t = CF_t - \overline{CF_t} = CF_t - \alpha_t \cdot CF_t = CF_t \cdot (1-\alpha_t)$.

(7) Unter Berücksichtigung von (5) folgt für den Abschlagsbetrag in t: $RA_t = CF_t \cdot (1 - \frac{(1+i)^t}{(1+k)^t}) = CF_t \cdot (\frac{(1+k)^t - (1+i)^t}{(1+k)^t}) = CF_t \cdot a_t$, wobei a_t als Risikoabschlagsfaktor bezeichnet werden kann.

(8) Damit gilt für den sicherheitsäquivalenten Cash Flow ($\overline{CF_t}$): $\overline{CF_t} = CF_t - CF_t \cdot a_t = CF_t \cdot (1-a_t)$. Dieser wird bei der ERIC-Kennzahl genutzt.

Beispiel zur Performancemessung mit ERIC

In Abb. 4 wird ein Kapital- sowie ein Ertrags- bzw. Unternehmenswert mittels sicherheitsäquivalenten Cash Flows (oberer Teil der Abbildung) sowie mittels sicherheitsäquivalenten NOPATs (unterer Teil der Abbildung) bestimmt.

Abb. 4 zeigt, dass die vom Preinreich/Lücke-Theorem verlangte Barwertkompatibilität eingehalten ist, da die Diskontierung von „sicheren Zahlungsgrößen" zum gleichen Kapitalwert wie die Zeile 11 der Abb. 4 ist der Ertragswert aller künftigen Zahlungen wiedergegeben, der in t=0 dem gesuchten Unternehmenswert im Sinne eines kritischen Grenzpreises entsprechen würde. Um mit dem Residualgewinnkonzept zum gleichen Unternehmenswert (1.106,75) zu gelangen, sind stets die vorhandenen bilanziellen Restbuchwerte zum Bewertungszeitpunkt t=0 (1.000,– in Zeile 16 der Abb. 4) auf die Summe der diskontierten Residualgewinne zu addieren. Dies kann man sich so erklären, dass diskontierte künftige Residualgewinne noch Aufwendungen durch vergangene

1	Zeitpunkte t	0	1	2	3	4
2	**Investitionsrechnung**					
3	Investitionauszahlung	-1.000,00				
4	Operative Rückflüsse		350,00	400,00	400,00	300,00
5	Zahlungssaldo	-1.000,00	350,00	400,00	400,00	300,00
6	Kalkulationszinssatz (k), incl. Risikozuschlag	12,00%				
7	sicherer Basiszinssatz (i)	4,00%				
8	Risikoabschlagsfaktor a	0,00	0,07	0,14	0,20	0,26
9	Risikoabschlagsbetrag = a x Zahlungssaldo	0,00	-25,00	-55,10	-79,74	-76,96
10	sicherheitsäquivalenter Zahlungssaldo	-1.000,00	325,00	344,90	320,26	223,04
11	Ertragswert	1.106,75				
12	Investitionauszahlung	-1.000,00				
13	**Kapitalwert**	**106,75**				
14						
15	**Rechnung mit Residualgewinnen**					
16	Vermögensentwicklung (NOA oder CE)	1.000,00	750,00	500,00	250,00	0,00
17	Abschreibung (linear)		250,00	250,00	250,00	250,00
18						
19	Operative Rückflüsse, erwartet und unsicher		350,00	400,00	400,00	300,00
20	Risikoabschlagsbetrag = a x Zahlungssaldo		-25,00	-55,10	-79,74	-76,96
21	Operative Rückflüsse, "sicher gemacht"		325,00	344,90	320,26	223,04
22	Abschreibungen		-250,00	-250,00	-250,00	-250,00
23	Bil. Gewinn vor Zinsen (NOPAT), sicher		75,00	94,90	70,26	-26,96
24	Kalk. Zinsen (i) auf CE der Vorperiode, sicher		-40,00	-30,00	-20,00	-10,00
25	**Gewinn nach Zinsen (ERIC)**		**35,00**	**64,90**	**50,26**	**-36,96**
26	Gewinn nach Zinsen auf t=0 mit i diskontiert		33,65	60,00	44,68	-31,59
27	**Summe disk. Gewinne n. Zi. auf t=0**	**106,75**				

Abb. 4: Beispiel zur Performancemessung mittels ERIC

Investitionsauszahlungen enthalten (Abschreibungen), die in einer Zukunftsprognose aber nichts zu suchen haben. Folglich müssen die noch kommenden Abschreibungen durch eine Addition der noch nicht abgeschriebenen Restbuchwerte zum jeweiligen Betrachtungszeitpunkt (hier: t = 0) storniert werden.

Die oben vorgestellte Herleitung des Risikoabschlagfaktors zeigt, dass dieser an Zahlungsgrößen gekoppelt ist. Die Abschreibungsbeträge sind nicht mit diesem Faktor zu gewichten: Erstens stellt die Investitionsauszahlung eine sichere (Tatsachen-)Größe dar, auf deren Grundlage mittels einer festen Regel „sichere Abschreibungen" erzeugt werden. Zweitens stellen Abschreibungen keine Zahlungsgrößen dar. Wenn ein Risikoabschlag vorzunehmen wäre, ließe sich dieser allein durch eine unsichere Investitionsauszahlung in t = 0 begründen; es sind also stets unsichere bzw. künftige Zahlungskonsequenzen, die mit Risikoabschlägen zu gewichten sind.

Robichek/Myers verfolgen mit diesem Bewertungsansatz das Ziel „to seperate time and risk in the present value framework." (Robichek, A.A./Myers, S.C. 1976, S. 306). **Gerade die „Doppelfunktion" von Diskontierungszinssätzen („time and risk") soll damit aufgehoben werden.** Allerdings haben die Herleitungen zu den sicherheitsäquivalenten Cash-flows gezeigt, dass es dazu eines „Risikoabschlagsfaktors" bedarf, hinter dem sich auch ein risikoangepasster Zinssatz (k) verbirgt. Ohne dessen Kenntnis ist die Bestimmung des Risikoabschlagsfaktors nicht möglich. Damit erscheint der Ansatz nicht unproblematisch: Man kann kaum ein leistungsfähigeres Modell unter Nutzung wesentlicher Elemente des kritischen Bewertungsmodells konzipieren; im Grunde besagt der Ansatz „nur", wie hoch „Abschlagsbeträge" sein müssten, falls man bei der Unternehmensbewertung mit risikoangepassten Kalkulationszinssätzen und erwarteten Cash-flows einen akzeptierten Wert bestimmt hat und diesen deckungsgleich mit der Sicherheitsäquivalenzmethode imitieren möchte. Das praktische Grundproblem jeder auf Basis von Sicherheitsäquivalenten arbeitenden Methodik besteht gerade darin, die Höhe der erforderlichen Abschlagsbeträge zutreffend zu bestimmen – was insbesondere durch Gruppenentscheidungen und situativ wechselnde Weisungsbefugnisse in der Unternehmenspraxis erschwert wird. Robichek/Myers sehen im Verhältnis zweier Aufzinsungsfaktoren letztlich stellvertretend die Risikonutzenfunktion der Bewerter bzw. der Entscheidungsträger. Können diese entsprechende Zinssatzangaben machen, lässt sich, so wohl ihre Hoffnung, zumindest näherungsweise der anzusetzende Korrekturbetrag ermitteln.

Beispiel zur Performancemessung mit EVA

Das Konzept des Economic Value Added (EVA) beruht im Rahmen der Performancemessung und Unternehmensbewertung auf der Verwendung unsicherer NOPATs und damit auch auf risikoadjustierten Diskontierungszinssätzen. In Abb. 5 werden die gleichen Beispieldaten hinsichtlich Investitionsauszahlung, künftigen (unsicheren) operativen Cashflows (zu interpretieren als Erwartungswerte) und risikoangepassten Zinssatz analog zu Abb. 4 unterstellt. Im oberen Teil der Abbildung wird auf Cash Flow-Basis erneut der Kapital- bzw. Ertragswert bestimmt. Im unteren Teil von Abb. 5 werden die einzelnen Residualgewinne ermittelt und mit *k* auf t = 0 diskontiert.

1	Zeitpunkte t	0	1	2	3	4
2	**Investitionsrechnung**					
3	Investitionauszahlung	-1.000,00				
4	Operative Rückflüsse		350,00	400,00	400,00	300,00
5	Zahlungssaldo	-1.000,00	350,00	400,00	400,00	300,00
6	Zahlungssaldo auf t=0 diskontiert	-1.000,00	312,50	318,88	284,71	190,66
7	Kalkulationszinssatz (k)	12,00%				
8	Ertragswert	1.106,75				
9	Investitionauszahlung	-1.000,00				
10	**Kapitalwert**	**106,75**				
11						
12	**Rechnung mit Residualgewinnen**					
13	Vermögensentwicklung (NOA oder CE)	1.000,00	750,00	500,00	250,00	0,00
14	Abschreibung (linear)		250,00	250,00	250,00	250,00
15						
16	Operative Rückflüsse		350,00	400,00	400,00	300,00
17	Abschreibungen		-250,00	-250,00	-250,00	-250,00
18	Bil. Gewinn vor Zinsen (NOPAT)		100,00	150,00	150,00	50,00
19	Kalk. Zinsen (k) auf CE der Vorperiode		-120,00	-90,00	-60,00	-30,00
20	**Gewinn nach Zinsen (EVA)**		**-20,00**	**60,00**	**90,00**	**20,00**
21	Gewinn nach Zinsen auf t=0 diskontiert		-17,86	47,83	64,06	12,71
22	**Summe disk. Gewinne n. Zi. auf t=0**	**106,75**				

Abb. 5: Beispiel zur Performancemessung mittels EVA

Wie die Abbildung zeigt, werden in t = 0 die gleichen Kapital- bzw. Unternehmenswerte analog zum sicherheitsäquivalenten Bewertungsansatz der Abb. 4 generiert. Dies erscheint letztlich nicht verwunderlich, da die Herleitung der Sicherheitsäquivalenzbeträge von der Annahme einer Bewertungsidentität ausging. Folglich führen beide Residualgewinne zu sinngleichen Ergebnissen. Allerdings fällt auf, dass die periodenbezogenen ERIC- und EVA-Werte sich teilweise gravierend unterscheiden, was Abb. 6 nochmals verdeutlicht: In t = 1 ist ERIC nicht nur größer als EVA; es fällt auch deutlich positiv gegenüber EVA aus. Würde ein Unternehmen bzw. ein Geschäftsfeld im ersten Jahr (t = 1) analysiert, wird mittels ERIC-Kennzahl ein „Star" propagiert; analysiert mit EVA ergibt sich hier dagegen eher ein „Poor Dog". In t = 4 sieht es umgekehrt aus.

Damit deutet sich an: **ERIC übersteigt EVA in der „nahen Zukunft". In der „ferneren Zukunft" verhält es sich umgekehrt**. Zufall oder Methode? Hierzu folgende hypothetischer Fragestellung für die erste Periode t = 1: Bei welchem Cash Flow würden sich die Kennzahlen ERIC und EVA im ersten Jahr entsprechen? Gleichsetzen von ERIC- und EVA-Definition (vgl. nochmals Abb. 1) führt zu folgendem Ausdruck:

$$(9)\quad a_1 \cdot CF_1 \overset{!}{=} (k-i) \cdot CE_0$$

In (9) beschreibt die linke Seite den „Nachteil von ERIC gegenüber EVA" (also den Risikoabschlagsbetrag); die rechte Seite von (9) zeigt dagegen den „Vorteil von ERIC gegenüber EVA" (geringere Zinskostenkalkulation).

In t = 1 gilt für a_1 bei gegebenen k und i zudem $a_1 = \frac{(k-i)}{(1+k)}$. Eingesetzt in (9) ergibt sich bei gegebenem investierten Kapital zum Periodenanfang (CE_0) ein kritischer Wert für den erwarteten Cashflow der ersten Periode, durch den das EVA- den gleichen Residualgewinn wie das ERIC-Konzept ausweist:

$$(10)\quad CF_{1,krit} = (1+k) \cdot CE_0$$

Gleichung (10) zufolge müsste der erwartete Cash-flow im ersten Jahr um die Verzinsung $k \cdot CE_0$ über der Bilanzsumme des betrachteten Projektes bzw. Unternehmens liegen, damit $ERIC_1 = EVA_1$ gilt. Mit den Daten des Fallbeispiels müsste der Cash-flow in t = 1 damit 1.120,– betragen. Und dies dürfte wohl eher ein Ausnahmefall sein, da dies stets einer Sofort-Amortisation von Projekten im ersten Nutzungsjahr gleich käme. Damit erscheint die Aussage, ERIC bewertet die „nahe Zukunft" tendenziell höher als EVA, durchaus plausibel. In Folgeperioden kehrt sich der Effekt dann um: Der Zinskostenvorteil schrumpft aufgrund sinkender Restbuchwerte und die Risikoabschlagsfaktoren steigen; EVA liegt „in der ferneren Zukunft" über ERIC.

Was soll man nun als Controller der Unternehmenspraxis davon halten?

Residualgewinnkonzepte können für Zwecke der Investitionsplanung und der Unternehmensbewertung genutzt werden, sofern sie barwertkompatibel gestaltet sind. Gerade in der notwendigen

1	Zeitpunkte t	0	1	2	3	4
2	Gewinn nach Zinsen (ERIC)		35,00	64,90	50,26	-36,96
3	Gewinn nach Zinsen (EVA)		-20,00	60,00	90,00	20,00
4	**Abweichung: ERIC - EVA**		**55,00**	**4,90**	**-39,74**	**-56,96**

Abb. 6: Verlauf der Residualgewinne nach dem ERIC und nach dem EVA-Konzept

Forderung nach Barwertkompatibilität liegen jedoch die Anwendungsprobleme in der Unternehmenspraxis: Will man mit Residualgewinnen arbeiten, so muss man aus Erfolgsgrößen eine Brücke zu den Zahlungsgrößen schlagen, um den „Kompatibilitätstest" durchführen zu können. Dies bedeutet bspw. nicht nur Umsatzerlöse zu planen, sondern auch die Veränderung der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen zu prognostizieren; denn erst die Planung beider Komponenten lässt einen zutreffenden Rückschluss auf die Umsatzeinzahlungen einer Periode zu und entscheidet damit auch über die Einhaltung des so wichtigen Kongruenzprinzips. **Entscheidet man sich, neben den Umsatzerlösen auch die Umsatzeinzahlungen zu prognostizieren**, benötigt man zur Berechnung der kalkulatorischen Zinsen bzw. des investierten Kapitals die **Forderungsveränderungen** bzw. -bestände am jeweiligen Periodenende. Man kommt also letztlich um eine konsistente Unternehmensplanung (bestehend aus geplanten Ergebnis-, Zahlungs- und Bestandsgrößen) nicht herum. Insofern ist es verfehlt, Residualgewinnansätze grundsätzlich als „einfacher" oder „praktikabler" gegenüber Cash-flow-Rechnungen zu klassifizieren.

Wenn man in der Regel davon ausgehen kann, dass ERIC tendenziell die „nahe Zukunft" günstiger bewertet als der EVA-Ansatz, kann die Wahl des Residualgewinnkonzeptes das Verhalten von Managern im Rahmen einer wertorientierten Unternehmensführung beeinflussen. So ist durchaus denkbar, dass angestellte Manager, die (aus welchen Gründen auch immer) **eher kurzfristige Erfolge bzw. positive Residualgewinne vorweisen wollen, den ERIC-Ansatz präferieren werden**. Dies kann sowohl positive als auch negative Nebenwirkungen nach sich ziehen: Bei relativ riskanten Projekten, die ggf. erst mit einem erheblichen time lag ausreichend positive Überschüsse versprechen, kann mittels ERIC ggf. frühzeitiger ein positiver Wertzuwachs signalisiert werden. Dadurch könnten Manager, die schnelle Erfolgsnachrichten wünschen, zu riskanteren bzw. nachhaltig lohnenderen Investitionen motiviert sein. Trotz kurzfristiger Erfolgsbeurteilung könnte die Innovationsfreudigkeit tendenziell gesteigert werden. EVA hingegen tendiert dazu, die „fernere Zukunft" höher zu bewerten, obwohl diese zweifelsfrei als besonders unsicher zu klassifizieren ist. Allerdings kann es auch eine Schattenseite geben: Wenn der Manager weiß, dass ERIC in der nahen Zukunft positive Werte ausweisen wird, kann er ein letztlich vielleicht unvorteilhaftes Projekt zu lange weiterverfolgen, weil es durch ein positives ERIC nicht sofort aussortiert wird; längere Fehlallokation von Finanzmitteln wäre die Folge. Damit gilt festzuhalten: **Nur die intensive und wohl reflektierte Auseinandersetzung mit der Zukunft ist und bleibt der wichtigste Erfolgsfaktor für (halbwegs) zutreffende Unternehmensbewertungen bzw. Performancedarstellungen**. Nur die Auseinandersetzung mit der Zukunft kann uns eine Antwort liefern, ob wir Projekte oder Geschäftsfelder ausdehnen oder aufgeben sollten. Dabei ist auch immer zu berücksichtigen, was nach einer Ausdehnung oder Aufgabe folgen soll bzw. kann.

Zusammenfassend trifft beide Konzepte die Kritik, dass ein einzelner Residualgewinn (sei es nun der der gerade abgelaufenen Periode oder der des kommenden Geschäftsjahres) keine fundierte Aussage zur absoluten Vorteilhaftigkeit von Investitionen oder zur nachhaltigen Wertsteigerung von Unternehmen erlaubt. Hier kann erst eine Lebenszyklusbetrachtung entscheidungsrelevante Informationen liefern – trotz oder gerade wegen der unsicheren Zukunft. **Folglich können Residualgewinnkonzepte dynamische Bewertungskalküle nicht verdrängen, sondern im Rahmen der Investitionskontrolle lediglich ergänzen**.

Hinsichtlich des EVA-Konzeptes liegen umfangreiche Beiträge aus Theorie und Praxis vor, die über Stärken und Schwächen informieren und die Kompatibilität mit verschiedenen Steuersystemen oder Finanzierungsstrategien im Rahmen der Unternehmensbewertung problematisieren. Für ERIC liegen derart umfangreiche Ausarbeitungen noch nicht vor, so dass es für eine abschließende Würdigung des Konzeptes noch zu früh ist. Keinesfalls sollte eine Performance-Kennzahl durch unter Erfolgsdruck stehende Manager missbraucht werden, um in einem Jahr Wertsteigerung zu suggerieren, so langfristig keine zusätzlichen Werte mehr zu erzielen sind. Da aber kann nur die Kernkompetenz erfahrener und sachkundiger Controller helfen: Denn sie sind für die Sicherung der Rationalität in der Unternehmensführung mit verantwortlich – wenn man ihre Rolle im Unternehmen ernst nehmen darf!

Literaturhinweise

Brühl, R.: Controlling, München 2004

Drukarczyk, J.: Unternehmensbewertung, 3. Aufl., München 2001

Götze, U./Bloech, J.: Investitionsrechnung, 4. Aufl., Berlin u.a. 2004

Günther, T.: Unternehmenswertorientiertes Controlling, München 1997

Henselmann, K./Kniest, W.: Unternehmensbewertung: Praxisfälle mit Lösungen, 3. Aufl., Herne/Berlin 2002

Hostettler, S.: Economic Value Added, 2. Aufl., Bern u.a. 1997

Kesten, R.: Methodische Stolpersteine für Controller im Rahmen von Unternehmensbewertungen. In: Controller Magazin, 6/2004, S. 538-547

Kesten, R.: Management und Controlling von Immobilieninvestitionen. Strategischer Steuerungsprozess und Investitionsanalysen mittels vollständiger Finanzplanung, Chemnitz 2001

Kesten, R.: Liquidationserlös und optimale Nutzungsdauer im Rahmen des Investitions-Controlling. In: Zeitschrift für Planung, 4/2001, S. 401-420

Kesten, R.: Controlling des Anlagenersatzes mobiler Maschinen in Industrieunternehmen. In: Controller Magazin, 1/2003, S. 73-79

Lücke, W.: Die Ausgleichsfunktion der kalkulatorischen Zinsen in der Investitionsrechnung. In: WISU, 16. Jg. (1987), S. 369-375

Lücke, W.: Investitionslexikon, 2. Aufl., München 1991

Lücke, W.: Investitionsrechnung auf der Grundlage von Ausgaben oder Kosten? In: Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, 7. Jg. (1955), S. 310-324

Preinreich, G.A.D.: Valuation and Amortization. In: The Accounting Review, 12. Jg. (1937), S. 209-226

Robichek, A.A./Myers, S.C.: Conceptual problems in the use of risk-adjusted discount rates. In: Modern developments in financial management (Hrsg.: Myers, S.C.), Hinsdale 1976, S. 306-309

Schumann, J.: Residualgewinn-orientierte Unternehmensbewertung im Halbeinkünfteverfahren: Äquivalenz- und Transparenzaspekte. In: Finanz Betrieb 1/2005, S. 22-32

Velthuis, L.J.: Entwurf eines integrierten Value Based Management-Konzepts auf Basis des Residualgewinns. In: Wertorientierte Unternehmenssteuerung (Hrsg.: Gillenkirch, R./Schauenberg, B./Schenk-Mathes, H./Velthuis, L.J.), Berlin u.a. 2004, S. 295-324

Velthuis, L.J.: Value Based Management auf Basis von ERIC, Working Paper Series: Finance and Accounting, Nr. 127, Universität Frankfurt am Main, verfügbar als pdf-Datei-download, März 2004, S. 1-36 ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
13	23	32	T	L	F

PRODUKTIONS-CONTROLLING IN DER PRAXIS

Wunsch, Wirklichkeit und Wege zum Ziel

Prof. Dr. Andreas Syska lehrt Produktionsmanagement am Fachbereich Wirtschaftswissenschaften der Hochschule Niederrhein in Mönchengladbach

Dipl. Kfm. Jens Böhnisch war zum Zeitpunkt der Manuskripterstellung Studierender des Fachbereichs Wirtschaftswissenschaften an der Hochschule Niederrhein

von Andreas **Syska** und Jens **Böhnisch**, Mönchengladbach

Jede Unternehmensführung ist heutzutage gefordert, schnelle und richtige Entscheidungen zu treffen, Verbesserungspotenziale zu identifizieren und diese auch zu erschließen. Hierzu benötigen die Führungskräfte Informationen und bedienen sich seit jeher der Kennzahlen. **Kennzahlen sind echte Multitalente, denn mit ihrer Hilfe kann die Transparenz im Unternehmen erhöht werden.** Sie tragen dazu bei, die Stärken und Schwächen des eigenen Unternehmens aufzudecken, es mit anderen vergleichbar zu machen, und sie sind die Voraussetzung für eigene unternehmerische Zielsetzungen.

Empirische Studie der Hochschule Niederrhein

Kennzahlen werden in allen Unternehmensbereichen eingesetzt, so auch in der Produktion. Dieser Einsatz ist allerdings problembehaftet, wie eine empirische Studie der Hochschule Niederrhein zeigt. Unter dem Titel: „Produktionscontrolling mit Kennzahlen" wurde am Fachbereich Wirtschaftswissenschaften der Hochschule Niederrhein in Mönchengladbach unter der Leitung von Prof. Dr. Andreas Syska eine Befragung unter 660 produzierenden Unternehmen in Deutschland und einigen Nachbarländern durchgeführt.

Wichtigkeit von Produktionskennzahlen

Hierbei wurden die Unternehmen unter anderem nach der **Wichtigkeit von Zielen für die Produktion** befragt.

Es fällt auf, dass nicht nur **„Qualität"** und **„Produktivität"**, sondern auch **„Lieferfähigkeit"** aus Sicht der Produktion eine sehr hohe Priorität genießen. Damit wird

Abb. 1: Bedeutung von Produktionszielen

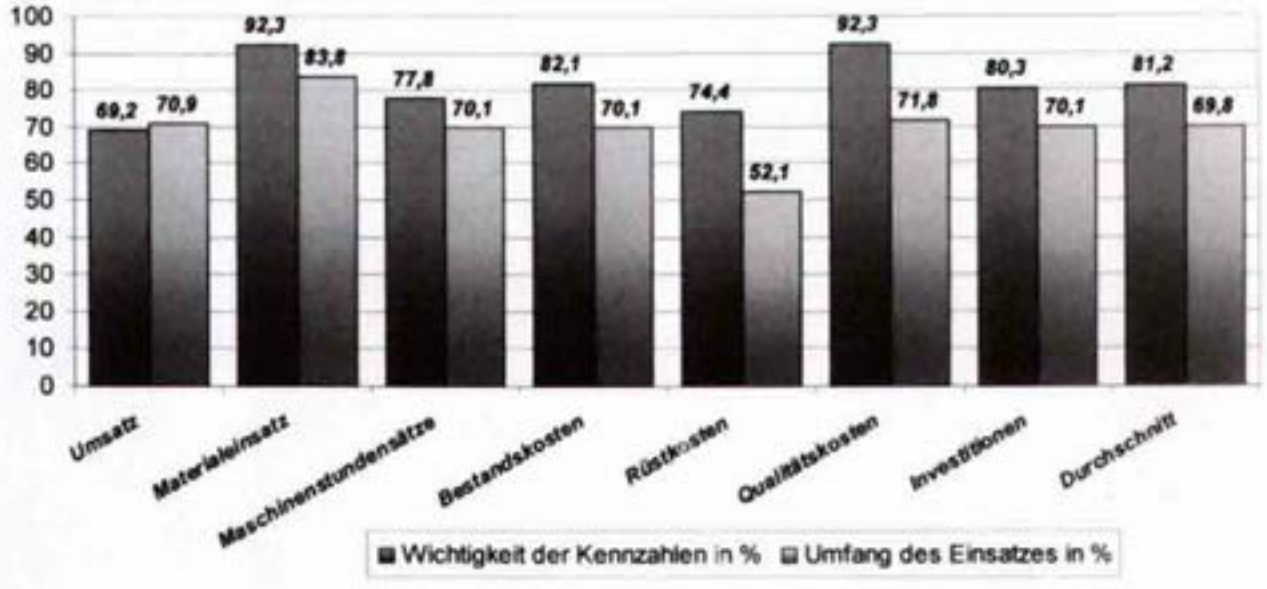


Abb. 2: Einsatz von Finanzkennzahlen

deutlich, dass die Produktion einen Sinneswandel vollzogen hat: Früher war die Meinung noch weit verbreitet, dass eine Produktion nach Kosten und Kapazitätsauslastung zu optimieren sei, **heute treten marktorientierte Ziele wie „Kundenorientierung" und „Flexibilität"** zunehmend in den Vordergrund. Die Produktion beginnt also ihre Lektion zu lernen.

Die zunehmende Dezentralisierung von Verantwortung macht auch vor der Produktion nicht Halt. Folgerichtig wird auch **dem Produktionscontrolling eine immer größere Bedeutung beigemessen.** Übereinstimmend haben die Teilnehmer der Studie die Bedeutung des Produktionscontrollings zwischen „wichtig" und „sehr wichtig" eingestuft.

Controlling-Instrumente in der Produktion

Die Frage nach dem Einsatz von Controlling-Instrumenten in der Produktion macht eines sehr deutlich: Kennzahlen und **Kennzahlensysteme sind das Controlling-Instrument schlechthin.** Sie werden in 9 von 10 Produktionen eingesetzt und liegen damit deutlich vor den nächstplatzierten Controlling-Instrumenten „Deckungsbeitragsrechnung" und „Benchmarking", die nur in etwa jedem zweiten Produktionsbetrieb eine Rolle spielen.

Doch welche Kennzahlen werden überhaupt eingesetzt? Hier wurden die Unternehmen in zwei Richtungen befragt: Zum einen sollten sie beurteilen, wie wichtig ihnen der Einsatz bestimmter Kennzahlen in der Produktion ist, und zum anderen sollten sie Aussagen darüber treffen, ob die jeweiligen Kennzahlen im eigenen Betrieb auch zum Einsatz kommen. In Anlehnung an das Konzept der Balanced Scorecard wurde dabei eine Unterteilung nach Finanz-, Kunden-, Prozess- und Mitarbeiterkennzahlen vorgenommen.

Materialeinsatz und Qualitätskosten

Aus dem Kreis der Finanzkennzahlen werden aus Sicht der Produktion Kennzahlen zum „Materialeinsatz" und zu „Qualitätskosten" als besonders wichtig angesehen. In beiden Fällen wollen 92,3 % der Befragten hierauf nicht verzichten. Dennoch werden diese Kennzahlen trotz ihrer unbestritten hohen Bedeutung in vielen Unternehmen nicht eingesetzt. Auch **kennen viele Unternehmen ihre „Rüstkosten" nicht.** Etwa drei Viertel der Produktionsverantwortlichen will diese Kennzahl, aber nur jeder zweite hat sie.

Kundenorientierte Produktionskennzahlen

Die im Rahmen der Studie abgefragten Kundenkennzahlen werden insgesamt von etwa drei Vierteln der Befragten gewünscht, stehen aber nur jedem zweiten zur Verfügung. Auffällig dabei ist: **Je näher die Kennzahlen an der „Hektik" des Tagesgeschäftes liegen, wie „Lieferfähigkeit" oder „Reklamationen", desto wichtiger werden sie eingestuft.** Je ausgeprägter der strategische Charakter einer Kundenkennzahl und je weiter damit vom Tagesgeschäft entfernt („Kundenzufriedenheit" und „Umweltfreundlichkeit"), desto unwichtiger ist die Kennzahl aus Sicht der Produktion. Einerseits hat die Produktion also sehr großes Interesse daran zu erfahren, ob die Kunden mit der erstellten Leistung zufrieden sind, will sich andererseits aber nicht mit langfristig wirkenden Maßnahmen zur Performanceverbesserung beschäftigen. Das kann nicht richtig sein.

Prozesskennzahlen

Von den Prozesskennzahlen werden Kennzahlen zu „Ausschuss, Nacharbeit und Ausbeute" am wichtigsten beurteilt und auch am häufigsten eingesetzt. Kennzahlen zu „Durchlaufzeiten", „Maschinenauslastung", „Maschinenproduktivität" und „Maschinenkapazität" haben eine vergleichbare, hohe Bedeutung. In gleichem Maße wichtig sind Kennzahlen, die das Verbesserungsmanagement in der Produktion beschreiben. Allerdings weisen die Prozesskennzahlen eine erhebliche Lücke zwischen Wunsch und Wirklichkeit auf. Über alle Kennzahlen gesehen, wünschen 78,3 % der Befragten ihren Einsatz, aber nur 60,9 % haben ihn tatsächlich auch realisiert. Mit anderen Worten: Vielen Produktionsverantwortlichen stehen die zur Steuerung der Prozesse notwendigen Kennzahlen nicht zur Verfügung!

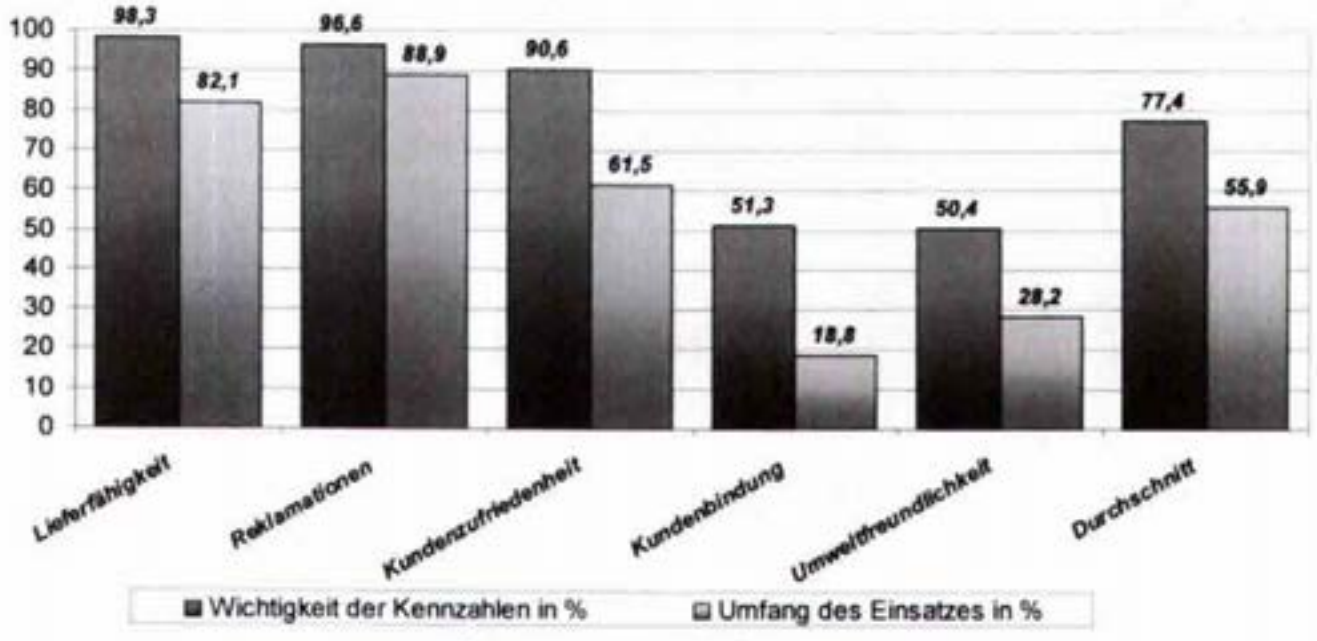


Abb. 3: Einsatz von Kundenkennzahlen

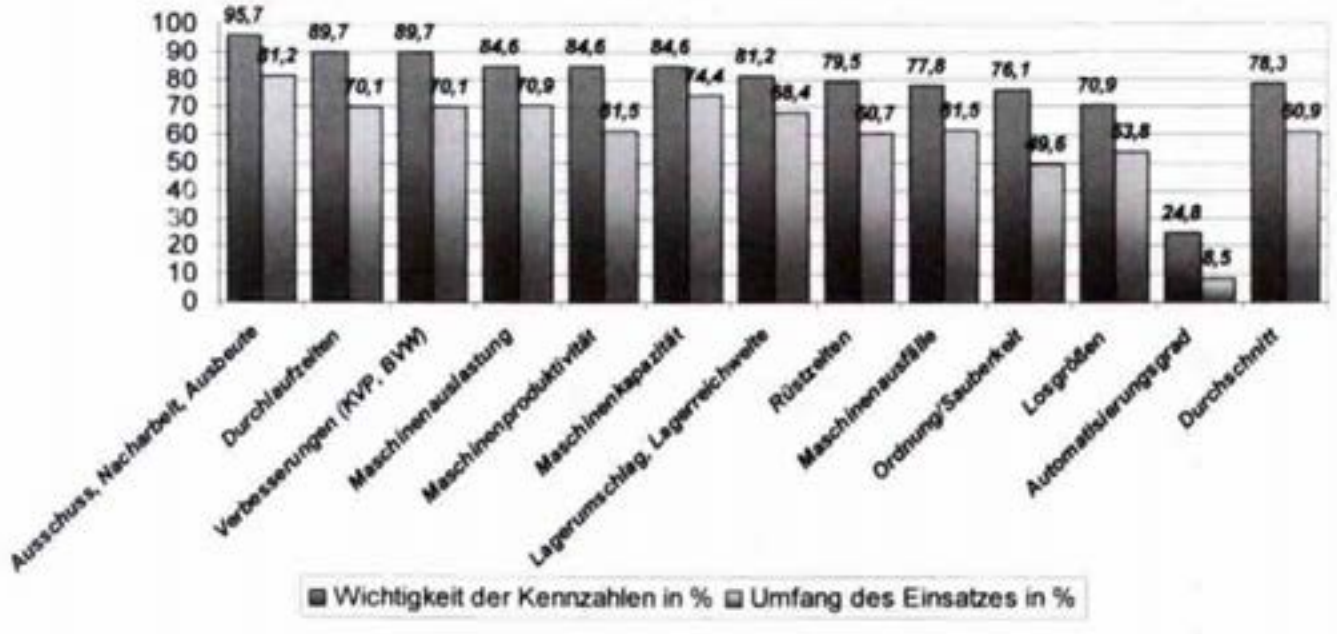


Abb. 4: Einsatz von Prozesskennzahlen

Mitarbeiterkennzahlen

Unter den Mitarbeiterkennzahlen ragen in bezug auf die Wichtigkeit für die Produktion „Mitarbeiterproduktivität", „Mitarbeiterzufriedenheit", „Fehlzeiten" und „Qualifikation" heraus. Dramatisch allerdings ist die Diskrepanz hinsichtlich der „Mitarbeiterzufriedenheit": 88,0 % wünschen sich eine solche Kennzahl, aber nur 46,2 % haben sie.

Eine Gegenüberstellung des Einsatzes von Finanz-, Kunden-, Prozess- und Mitarbeiterkennzahlen macht eines deutlich: noch immer wird die Produktion vornehmlich mit Finanzkennzahlen gesteuert. Dies reicht aber nicht aus. Prozesse, Mitarbeiter und Kunden können in ihrer Komplexität nicht mittels monetärer Größen beschrieben werden. Der Einsatz von aussagefähigen Kennzahlen, die auch subjektive Wertungen wie Zufriedenheit ausdrücken, ist dringend geboten. Inwieweit aber ein zentrales, finanzwirtschaftliches Controlling dabei helfen kann, diese Kennzahlen zu formulieren, steht auf einem anderen Blatt.

Aus den hier im Ausschnitt dargestellten und weiteren Ergebnissen der Studie lassen sich folgende **Forderungen an ein Produktionscontrolling** stellen:

Forderung 1: Fokus erweitern

Insgesamt gesehen ist das Produktionscontrolling noch sehr finanzlastig. So werden Kostenkennzahlen noch immer in größerem Maße eingesetzt als technisch-organisatorische oder logistische Größen wie z. B. „Lieferbereitschaftsgrad", „Kapazitätsnutzung" oder „Kundenzufriedenheit". In Anlehnung zu der Grundüberlegung, welche hinter der Balanced Scorecard steht, sind aber alle Perspektiven beziehungsweise Sachverhalte mindestens gleichberechtigt zu betrachten. Dies bedeutet, dass in vielen Fällen die notwendigen technisch-organisatorischen Produktionskennzahlen noch definiert werden müssen.

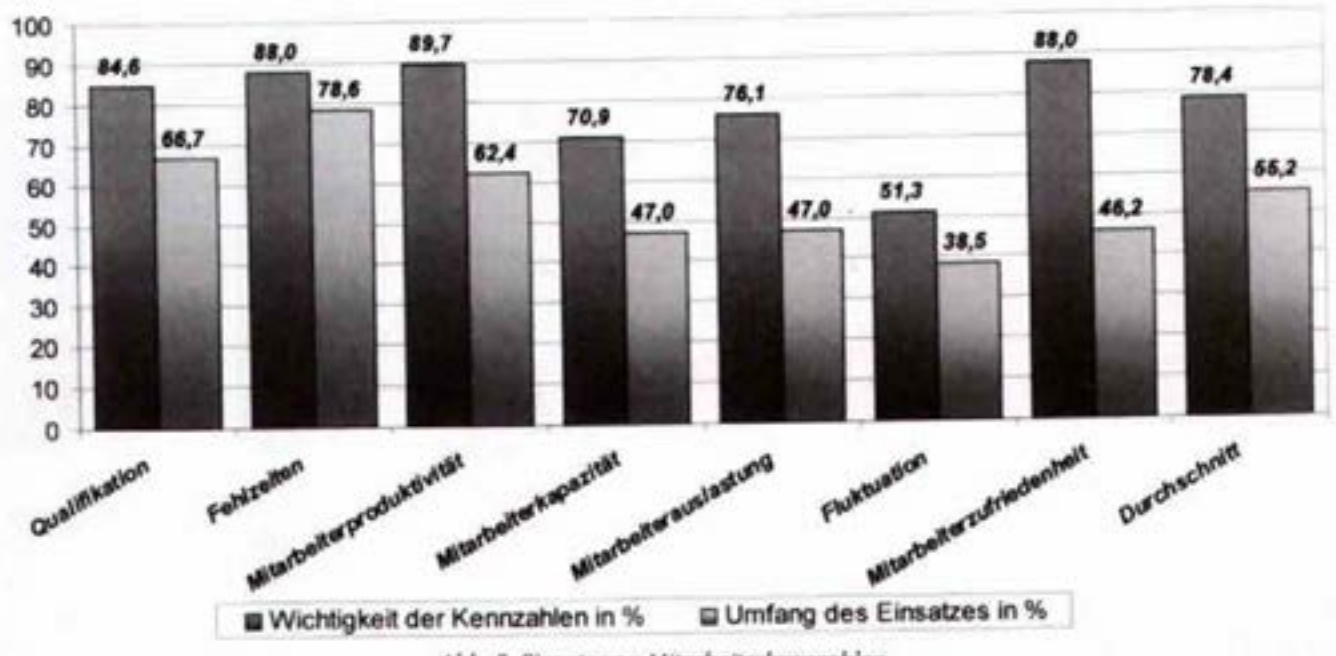


Abb. 5: Einsatz von Mitarbeiterkennzahlen

Forderung 2: Lücke zwischen Wunsch und Wirklichkeit schließen

Die IT-Unterstützung hat große Fortschritte gemacht, Daten sind verfügbar und konsistent. Eine wichtige Basis für einen erfolgreichen Kennzahleneinsatz ist also weitgehend erfüllt. Dennoch stehen vielen Produktionsverantwortlichen die zur Steuerung notwendigen Kennzahlen nicht in ausreichendem Maße zur Verfügung. Außerdem weisen viele Kennzahlen auch konzeptionelle Mängel auf. Diese Mängel müssen beseitigt werden. Dies gilt sowohl für den Einsatz der Kennzahlen als auch für die Anforderungen, die an sie gestellt werden.

Forderung 3: Zusammenspiel zwischen zentralem Controlling und Produktionscontrolling verbessern

Die Studie hat es gezeigt – und die Gespräche mit Verantwortlichen in der Praxis belegen es: Von einer durchdachten Arbeitsteilung zwischen Controlling und Produktion kann derzeit keine Rede sein. Doppelarbeiten, Redundanzen und inhaltliche Differenzen prägen das Bild. Eine unverzichtbare Voraussetzung für ein erfolgreiches Arbeiten mit Produktions-Kennzahlen besteht in einer vernünftigen Zuordnung der Verantwortungen und sauberen Gestaltung der Prozesse zwischen Controlling und Produktion.

Forderung 4: Know-how aufbauen

Zwei Welten prallen aufeinander: Die der Kaufleute im Controlling und die der Ingenieure in der Produktion. Unterschiedliche Sichtweisen und Erfahrungshintergründe hemmen die Zusammenarbeit und Kommunikation. Dieses Unverständnis muss überwunden werden.

Auf dem Weg zu einem professionellen Produktionscontrolling bleibt einiges zu tun. Die vollständige Studie ist unter dem Titel „Produktionscontrolling mit Kennzahlen" erschienen und kann direkt an der Hochschule Niederrhein bezogen werden. ■

HHESSENBRUCH

PERSONALBERATUNG & VERMITTLUNG

WIR VERMITTELN DEUTSCHLANDWEIT!

FACH- UND FÜHRUNGSKRÄFTE FÜR DAS FINANZ- UND RECHNUNGSWESEN

Unsere Geschäftspartner schätzen unser Know-How, unsere Erfahrung im Personalmanagement und beauftragen uns mit folgenden Dienstleistungen:

-Personalvermittlung
- Arbeitnehmerüberlassung
- Interim Services
- Outplacement
- Outsourcing
- Personalentwicklung

Wir freuen uns auf Ihren Anruf: HHESSENBRUCH - Am Potsdamer Platz - Ebertstraße 1 - 10117 Berlin
Tel.: 030 / 8562 – 1390 ° Fax: 030 / 8562 – 1399 ° berlin@hessenbruch-personal.de
www.hessenbruch-personal.de

Prof. Dr. Holger Buxel, Professor für Dienstleistungs- und Produktmarketing an der Fachhochschule Münster
E-Mail: buxel@fh-muenster.de

Dr. Dominik Halstrup, Lehrbeauftragter am Fachbereich Wirtschaftswissenschaften der Universität Hannover

RISIKOMANAGEMENT IM ANLAGEN- UND PROJEKTGESCHÄFT

von Holger **Buxel**, Münster, und Dominik **Halstrup**, Hannover

1 EINLEITUNG

Die meisten Unternehmen sind heute einer Vielzahl von Risiken ausgesetzt, die es zu beherrschen gilt, wollen sie am Markt langfristig erfolgreich bestehen. Dabei ist in jüngster Zeit insgesamt ein Anstieg der Komplexität der Risikostruktur für die Unternehmen zu beobachten, die nicht zuletzt auch auf den anhaltenden Trend zur Globalisierung und die nachhaltige Intensivierung des Wettbewerbs zurückzuführen sind. Darüber hinaus wächst auch im Hinblick auf veränderte Rahmenbedingungen des unternehmerischen Handelns (z. B. Basel II) der Druck, Risiken systematisch zu identifizieren, zu steuern und darüber gezielt zu berichten.

Die Konzeption und die Implementierung von Risikomanagementsystemen, die eine frühzeitige Identifikation und Bewertung zentraler Risiken erlauben, um geeignete Gegen- bzw. Sicherungsmaßnahmen ergreifen zu können, wird damit zur zentralen Aufgabe des Top-Managements sowie des Controllings, um eine nachhaltig erfolgreiche Unternehmensentwicklung verfolgen zu können. Vor diesem Hintergrund verwundert es nicht, dass die Entwicklung und Implementierung von Risikomanagementsystemen nicht nur bei den Unternehmen einen hohen Stellenwert einnimmt, die in Deutschland durch KonTraG zur Einführung von Risikomanagementsystemen gesetzlich verpflichtet sind, sondern auch bei vielen weiteren Unternehmen.

Die Frage, wie ein Risikomanagementsystem idealerweise für ein Unternehmen auszugestalten ist, kann nicht generell beantwortet werden, da Unternehmen in unterschiedlichen Branchen und mit unterschiedlichen Organisationsstrukturen in der Regel auch sehr unterschiedlichen Risikostrukturen und -schwerpunkten gegenüberstehen. Hersteller von Konsumgütern etwa haben andere Risikoschwerpunkte als Handelsunternehmen, die sich wiederum sehr deutlich von den Risiken von Unternehmen des Anlagenbaus unterscheiden.

Gerade solche Unternehmen, die im Anlagen- oder besser Projektgeschäft tätig sind, d. h. solche Unternehmen, **die eine Auftrags-(Einzel-)fertigung von kundenindividuellen Leistungen** betreiben, die typischerweise durch hohe Projektvolumina, lange Projektdauern und eine gewisse Variabilität des Lieferumfangs und Auftragsinhalts gekennzeichnet sind, **sind im Tagesgeschäft sehr spezifischen Risiken ausgesetzt**, die sich von den Risiken anderer Unternehmen in einigen Punkten nach Art, Ausmaß und Zeitbezug z. T. deutlich unterscheiden. Diese gilt es im Risikomanagement zu erfassen und abzubilden. Unternehmen, die klassischerweise dem Projektgeschäft zuzuordnen sind, sind bspw. Unternehmen aus den Branchen Bau, Anlagenbau, Schiffsbau und Softwareentwicklung.

Gegenstand dieses Beitrages ist es, einen Überblick über ausgewählte wichtige Besonderheiten des Risikomanagements für Unternehmen, die im Projektgeschäft tätig sind bzw. einen zentralen Teil ihrer Wertschöpfung im Projektgeschäft erwirtschaften, aufzuzeigen. Dazu sollen zunächst vorab kurz die Grundlagen des Risikomanagements skizziert werden.

2 RISIKOMANAGEMENT

Unter einem Risiko im betriebswirtschaftlichen Sinn versteht man die Möglichkeit, dass das tatsächliche Ergebnis einer unternehmerischen Aktivität negativ von dem erwarteten Ergebnis abweicht. Risiko resultiert ursachenbezogen aus der Unsicherheit zukünftiger Ereignisse, wobei dies in aller Regel mit einem unvollständigen Informationsstand einhergeht (vgl. Schulte 1997, S. 12; Imboden 1983, S. 39ff.; Kromschröder 1979).

Das Risikomanagement wird in der unternehmerischen Praxis wie auch in der Wissenschaft meist als unternehmensbezogene, projektübergreifende und unternehmensweite Führungsaufgabe aller Bereiche und Führungskräfte aufgefasst (vgl. Brühwiler 1994, S. 6). Risikomanagement wird dabei im Kern als ein dynamischer Prozess begriffen, der die Zielsetzung verfolgt, **Risiken so früh wie möglich zu identifizieren, zu analysieren und zu bewerten, zu steuern und fortlaufend zu überwachen sowie zu dokumentieren**, um die langfristige Anpassung des Unternehmens an sich stetig verändernde Umfeldbedingungen zu gewährleisten und negative Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- oder Ertragslage zu verhindern (vgl. bspw. Schön 2004, S. 288; ähnlich Wolf/Runzheimer 2003, S. 32; Mott 2001a, S. 233).

Die gesetzlichen Anforderungen an das Risikomanagement in Deutschland

Die Einführung und Pflege von Risikomanagementsystemen ist für einige Unternehmen in Deutschland seit 1998 gesetzlich zwingend vorgeschrieben. Ursächlich dafür ist, dass sich im Kontext der sich nachhaltig veränderten Markt- und Wettbewerbsverhältnisse (bspw. globale Absatzmärkte, globale Kapitalmärkte) in den letzten Jahren neue Herausforderungen für Unternehmen herausgebildet haben, bei denen vermehrt unbekannte Risiken auftreten, die es zu beherrschen gilt. Insbesondere die wachsende Komplexität und abnehmende Reaktionszeit unternehmerischer Vorgänge erschweren der Unternehmensleitung einen einfachen und gewinnbringenden Umgang mit neuartigen, bislang noch unentdeckten Chancen. Aus diesen Gründen kam es in den letzten Jahren häufiger zu tiefgreifenden Unternehmenskrisen und sogar -zusammenbrüchen, die rechtspolitisch Anlass gaben, die aufkeimende, viele Rechtsordnungen übergreifende Diskussion über gute Unternehmensführung und Überwachung (Corporate Governance) zu intensivieren. Diese Entwicklung hat letztlich in Deutschland dazu geführt, im Rahmen der Novellierung des Systems zur Unternehmenskontrolle einige Unternehmen zur Verankerung und Pflege von Risikomanagementsystemen gesetzlich zu verpflichten (Hommelhoff/Mattheus 2000, S. 7).

Das vor diesem Hintergrund so novellierte **Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG)**, welches einige Unternehmen seit 1998 in Deutschland zur Verankerung und Pflege von Risikomanagementsystemen gesetzlich verpflichtet, ist vom Wesen her ein Regelwerk aus verschiedenen Bestimmungen, die in unterschiedlichen Gesetzen zu finden sind. Die zentralen Eckpunkte des KonTraG können wie folgt skizziert werden:

- **§ 91 Abs. 2 AktG** schreibt für Aktiengesellschaften eine Verpflichtung fest, geeignete Maßnahmen zu treffen, insbesondere ein Überwachungssystem einzurichten, damit **den Fortbestand der Gesellschaft gefährdende Entwicklungen frühzeitig erkannt werden**. Somit sind die betroffenen Unternehmen verpflichtet, ein umfassendes Risikomanagementsystem einzurichten.
- Darüber hinaus verfügt **§ 289 Abs. 1 HGB** in Verbindung mit § 317 Abs. 2 HGB, dass die Unternehmensführung bei der Darstellung des Geschäftsverlaufes und der Lage der Gesellschaft im Jahresabschluss auch auf die **Risiken der künftigen Entwicklung** einzugehen hat. Bestandgefährdende Risiken sind in einem gesonderten Bericht aufzuzeigen. Dies ist vom Abschlussprüfer gutachterlich zu prüfen (§ 317 Abs. 2 und 4 HGB).
- Die Geschäftsführung hat darüber hinaus gegenüber dem Aufsichtsrat Angaben zur Unternehmensplanung und der enthaltenen Risiken zu konkretisieren (§ 90 Abs. 1 Nr. 1 AktG).
- Der Abschlussprüfer wiederum hat **im Prüfungsbericht an den Aufsichtsrat** Stellung zu nehmen (§ 321 Abs. 1 und Abs. 4 HGB) und seine Prüfungsergebnisse im Testat gegenüber der Allgemeinheit offen zu legen (§ 322 Abs. 2 und 3 HGB).

Im Ergebnis führt das Risikomanagement neben einer Identifikation und Bewertung von Risiken als Grundlage für eine optimierte Unternehmenssteuerung zu einer Stärkung der risikoorientierten Kontrollfunktion des Aufsichtsrats.

Aus der Begründung zum KonTraG geht überdies hervor, dass das Gesetz auch ausstrahlende Wirkungen auf den Pflichtenrahmen eines Geschäftsführers einer GmbH in Abhängigkeit von Kriterien wie Größe, Komplexität und Struktur besitzt. Für alle übrigen Unternehmen, die nicht in den Geltungsbereich des KonTraG fallen, besteht in Deutschland keine gesetzliche Verpflichtung zur Einrichtung eines Risikomanagementsystems. Sofern im Folgenden auf Bestimmungen des KonTraG verwiesen wird, ist entsprechend zu berücksichtigen, dass es sich für solche Unternehmen dann um Kann-Gestaltungsoptionen handelt, deren Einhaltung nicht gesetzlich zwingend ist, sehr wohl meist unter Managementgesichtspunkten jedoch auch.

Zentrale Aufgaben des Risikomanagements

Den gesetzlichen Bestimmungen des KonTraG folgend kann zunächst festgehalten werden, dass ein Kern des Risikomanagements einerseits in der Risikoerkennung liegt, welche verhindern soll, dass sich Risiken überhaupt realisieren und dass diese die Unternehmen in ihrer Vermögens-, Finanz- oder Ertragslage oder gar in ihrem Bestand gefährden können. Andererseits soll dafür Sorge getragen werden, dass Anleger und Investoren in einer Weise über unternehmensspezifische wertbeeinflussende Risiken unterrichtet werden, die es ihnen ggf. ermöglichen, ihre getroffenen Investitionsentscheidungen zu überprüfen und sich so eigenständig vor unvorhersehbaren Vermögensschäden zu schützen. Die Risikoerkennung, -bewertung und -offenlegung ist somit als Mindestaufgabe und zugleich -anforderung an ein Risikomanagement zu betrachten, ohne die die bestehenden gesetzlichen Auflagen des KonTraG nicht erfüllt werden.

Unabhängig von den gesetzlichen Verpflichtungen muss ein für die Steuerung des Unternehmens ausgelegtes Risikomanagementsystem unter betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten dafür Sorge tragen, dass Risiken nicht nur erfasst, bewertet und offengelegt werden, sondern natürlich auch geeignete Maßnahmen ergriffen werden können, um die Risikolage des Unternehmens im Verhältnis zum Ertrag zu optimieren. Dies setzt voraus, dass **geeignete Informationsflüsse, Prozesse und Maßnahmenpakete für das Unternehmen entwickelt** und dort implementiert werden, so dass mit deren Hilfe nach der Identifikation der Risiken eine gezielte Risikoabwehr oder -minderung im

strategischen und operativen Geschäft eingeleitet werden kann. Abb. 1 fasst die **Kernaufgaben des Risikomanagements** überblickartig zusammen (vgl. Schön 2004):

Abb. 1: Kernaufgaben des Risikomanagements

Bei der Risikoidentifikation steht die Identifikation potenzieller und faktischer Typen von Risiken im Unternehmen und seinem Umfeld im Fokus. Diese sind nach Art und Inhalt zu strukturieren und zu erfassen.

Eine Konkretisierung der rechtlichen Anforderung gem. KonTraG, wie Risiken im Unternehmen genau zu gliedern und zu erfassen sind, besteht nicht. Aus den Anforderungen des § 91 Abs. 2 AktG kann allerdings gefolgert werden, dass eine oberflächliche Risikobetrachtung sicherlich nicht ausreichend ist, da das System letztlich dem Ziel genügen muss, dass den Fortbestand der Gesellschaft gefährdende Risiken frühzeitig erkannt werden.

Bei der **Risikoidentifikation und -strukturierung können verschiedene Vorgehensweisen Anwendung finden**. Typische Beispiele für gängige Risikoklassifikationen sind folgende Strukturysteme, die häufig auch im Verbund auftreten:

- Risikoklassifikation nach strategischen und operativen Risiken;
- Risikoklassifikation nach Umsatz- und Kostenrisiken;
- Risikoklassifikation nach Unternehmensbereichen und/oder -funktionen (bspw. Finanzen, Beschaffung, Vertrieb, Personal);
- Risikoklassifikation nach Unternehmensbereichszielen (bspw. Liquiditätsrisiken, Beschaffungspreisrisiken, etc.);
- Risikoklassifikation nach den Perspektiven einer Balanced Scorecard (bspw. finanzielle Risiken, Kundenrisiken, Prozessrisiken, Mitarbeiter-/Lernrisiken).

Solche Risikoklassifikations-Systeme werden dann auf einzelne Risikotreiber heruntergebrochen, um darauf aufbauend eine Bewertung der Risiken zu ermöglichen.

Bei der Risikobewertung steht die anschließende Quantifizierung der einzelnen Risiken im Mittelpunkt. Üblicherweise werden die Risiken hinsichtlich der Kriterien **„Eintrittswahrscheinlichkeit des Risikos"** und **„Ausmaß des geldwerten Schadens** bei Eintritt des Risikos" bewertet (sog. Risiko-Erwartungswert). Da bei den meisten Risiken in praxi das Ausmaß eines geldwerten Schadenseintritts nur als Wahrscheinlichkeitsfunktion geschätzt werden kann, wobei die Bandbreite möglicher Realisierungswerte stark streut, wird **meist von der Geschäftsführung ex ante im Rahmen der Risikobewertung ein Sicherheitsniveau festgelegt**, zu dem eine spezifisch zugehörige Schadenshöhe auszuweisen ist. Dazu wird zumeist der Value at risk-Ansatz zu Grunde gelegt, eine Sicherheitswahrscheinlichkeit von bis zu 95 % erscheint den meisten Unternehmen sinnvoll und angemessen.

Diese so ermittelten Werte werden in der Regel darauf aufbauend strukturiert erfasst und in Risikoportfolios überführt, die die Risikostruktur des Gesamtunternehmens über alle Risikotreiber hinweg widerspiegeln. Diese Risikoportfolios werden auch gelegentlich als **„Risk maps"** bezeichnet.

Bei der Risikodokumentation und -kommunikation steht die systematische Erfassung und die Publikation der bewerteten Risiken im Mittelpunkt. Hier ist es die Kernaufgabe, dass die allgemeinen Publizitätspflichten gemäß der KonTraG-Anforderungen sowie die Aufbewahrungspflichten nach den Vorschriften für Jahresabschlussunterlagen erfüllt werden. Die **Mindest-Umsetzungsanforderungen werden durch die allgemeinen Bestimmungen zum Lagebericht definiert**, „nach oben" sind der Offenlegung der Risiken keine Limitationen gesetzt.

Das Kernproblem bei der Dokumentation und anschließenden Offenlegung der Risiken besteht in praxi darin, zum einen eine unternehmensexterne Risikokommunikation zu betreiben, die keine rechtlichen Beanstandungen möglich macht, was tendenziell für eine eher umfassende Dokumentation und -offenlegung spricht. Auf der anderen Seite sollte in vielen Situationen unter Markt-, Unternehmens- und Wettbewerbsgesichtspunkten jedoch nicht zu umfassend über Risiken informiert werden, um Investoren nicht zu verschrecken oder Wettbewerbern Zugang zu strategisch relevanten Informationen zu öffnen, was **tendenziell für eine eher restriktive Offenlegung von Risiken** spricht. Durch diesen „Spagat" ist im Übrigen auch zu erklären, dass die Publizitätspflichten des KonTraG in der Unternehmenspraxis je nach Branche und Unternehmen sehr unterschiedlich umgesetzt werden.

Neben der gesetzlich definierten Offenlegungspflicht von Risiken können auch weitere Aufgaben im Rahmen einer Risikodokumentation und -kommunikation von Bedeutung sein, die dann allerdings vornehmlich in den Bereich der Public Relations fallen. Ein Beispiel sind Prozesse und Vorkehrungen für eine **Risiko-Notfallkommunikation beim Eintritt schadhafter Ereignisse** wie Unfälle etc., um Imageschäden zu reduzieren (vgl. Wiedmann/Ries 1992).

Bei der Risikosteuerung und -reduktion steht die Ergreifung konkreter Maßnahmen zur Vermeidung, Verminderung, Überwälzung oder Akzeptanz von Risiken im Zentrum. Hierbei sind konkrete Gegen- bzw. Sicherungs-Maßnahmenpakete im Hinblick auf den Eintritt einzelner Risiken zu definieren und umzusetzen.

Bei der Risikoüberwachung schließlich steht nach der Vervollständigung und Implementierung von Risikoinstrumenten die Integration von Kontroll-, Überwachungs- und Steuerungsgremien in der Organisationsstruktur im Zentrum.

Einem verantwortlichen Gremium bspw. in Form eines „Risk-management-committee" wird dabei zumeist ein technisches Risikoinformationssystem zur Seite gestellt, welches eine kontinuierliche Überwachung und Steuerung der Risikopotenziale ermöglicht. Daneben muss auf der prozessualen und organisatorischen Ebene dafür Sorge getragen werden, dass die Risikoinformationssysteme in den einzelnen Bereichen des Unternehmens systematisch gepflegt und mit Informationen versorgt werden, was die Zuweisung konkreter Verantwortlichkeiten und Routinen in den operativen Einheiten der Aufbau- und Ablauforganisation erforderlich macht, die unmittelbar mit den risikobehafteten Geschäftsprozessen befasst sind. Dabei ist letztlich dafür Sorge zu tragen, dass Risikoberichte spätestens zum Jahresabschluss in einer geeigneten Form zur Verfügung stehen.

3 BESONDERHEITEN DES RISIKOMANAGEMENTS IM ANLAGEN- UND PROJEKTGESCHÄFT

Die Risikostruktur aller Unternehmen umfasst auf vielen Gebieten ähnliche Sachverhalte. Dies sind die allgemeinen Risiken, denen sich jedes Unternehmen im Rahmen seiner Aktivitäten aufgrund unternehmerischer Betätigung gegenübersieht. Diese kommen in allen Branchen vor und sollen daher hier nicht weiter diskutiert werden. Daneben können jedoch einige Spezifika des Risikomanagements im Anlagen- und Projektgeschäft im Hinblick auf die Risikoidentifikation, die Risikosteuerung sowie die Risikoüberwachung beobachtet werden, die bspw. Unternehmen aus den Branchen Bau, Anlagenbau, Schiffsbau und Softwareentwicklung betreffen.

3. 1 Besonderheiten bei der Risikoidentifikation und -bewertung

Das Anlagen- und Projektgeschäft ist durch einige besondere Merkmale gekennzeichnet, die spezifische Formen und Ausprägungen von Risiken mit sich bringen. Zu den wichtigsten Besonderheiten des Projektgeschäftes, die zu einer generellen Erhöhung des Unternehmensrisikos führen, können unter Risikogesichtspunkten folgende gezählt werden (vgl. Schön 2004, S. 287; Backhaus 1999, S. 451ff.; Mertens 1998, S. 7ff.):

- Unsicherheit wegen Auftrags-(Einzel-)Fertigung, **kaum Vergleichbarkeit** zwischen verschiedenen Projekten; u. U. muss eine Problemlösung für ein Auftragsproblem erst noch im Projektverlauf entwickelt werden (fehlende technologische Erfahrung);
- Laufend **wechselnde Auftraggeber**;
- Laufend wechselnde Rahmenbedingungen (technisch, wirtschaftlich, sozial, ökonomisch) und u.U. auch Produktionsstätten;
- Meist hohe technische und Projekt-Komplexität;
- Hohe **Nachfrageschwankungen** aufgrund diskontinuierlich eingehender Aufträge bei zeitgleicher Unmöglichkeit der Lager- und Vorratsproduktion zum Ausgleich dieser Schwankungen („Bereitschaftsgewerbe");
- Preisgestaltung auf Basis von Vorkalkulationen, die einmal auf **ungenauen Planungs- und Leistungsvorgaben** von Seiten des Auftraggebers und zum anderen auf Annahmen hinsichtlich der Projektabwicklung beruhen;
- **Hohe Auftragswerte** je Einzelobjekt bei einer relativ geringen Anzahl von Aufträgen, häufig Abhängigkeit von Bonität der Kunden sowie einzelnen Großkunden;
- Unterschiedliche Wertigkeit und **Laufzeit von Projekten**;
- **Veränderungen des Projektinhalts** und -umfangs durch den Auftraggeber während der Ausführungen gehören oft zur Tagesordnung;
- Meist Angebot und Leistungserstellung in Form kooperativer **Anbietergemeinschaften** aufgrund der oftmals hohen Komplexität, wobei sowohl die Partner als auch die Form der Arbeitsgemeinschaft sich von Projekt zu Projekt häufig ändern, verbunden mit einem hohen Koordinationsaufwand und Koordinationsrisiken sowie dem Problem, dass Projektpartner notleidend werden können;
- Häufig hoher Auslandsanteil, damit einhergehend viele Länder- und Fremdwährungsrisiken sowie juristische Unwägbarkeiten.

Damit wird ersichtlich, dass auch die Risikostruktur und -schwerpunkte im Projektgeschäft anders ausgeprägt sind als bspw. bei Unternehmen des Produktgeschäfts mit industrieller (Serien-)Fertigung, wo die Risiken vor allem durch die bei Serienfertigung hohen finanziellen Vorleistungen, die serienspezifischen und damit tendenziell unflexibleren Fertigungseinrichtungen und die hohe Kapitalintensität der Fertigung gekennzeichnet sind. Darüber hinaus wird im Produktgeschäft meist ein anonymer Markt adressiert, der Produktionsprozess geht dem Absatzprozess voraus. Ein System zur Risikoüberwachung muss daher im Projektgeschäft auch anders als im Produktgeschäft bei Serienfertigung gestaltet sein, wo normalerweise ein starker Fokus vor allem auf die Kerngeschäftsprozesse Produktentstehung, Beschaffung, Produktion und Vertrieb gelegt wird (vgl. Bär 2000).

Neben diesen speziellen Besonderheiten des allgemeinen Anlagen- und Projektgeschäftes existieren für die einzelnen Branchen, die im Projektgeschäft tätig sind, auch noch **spezielle Branchen-Risiken**, die hier zu einem erhöhten Risiko führen. In der Bau-Branche sind dies z. B. folgende Besonderheiten, die zu berücksichtigen sind (vgl. Leimböck 1996, S. 33ff.; Schulte/Wahlbröhl 1996, S. 20f.; Mertens 1998, S. 7ff.; Biegert 2005):

- Starke Abhängigkeit der Baunachfrage von politischen Entscheidungen;
- Starke Witterungsabhängigkeit der baubetrieblichen Produktion;
- Hohe Umwelt- und Standort-Abhängigkeit;
- Legitimierte Eingriffsmöglichkeiten des Auftraggebers gem. VOB und dadurch bedingte Unsicherheit während der Bauabwicklung;
- Zahlungssystem der VOB;
- Belastung durch Sicherheitsleistungen;
- Hohe ungedeckte Angebotskosten aufgrund geringer Auftragserfolgsquoten;
- Ständig wechselnde Wettbewerbersituation;

- ▷ Hohe Wettbewerbsintensität und ruinöser Preiskampf;
- ▷ Notwendigkeit der Messung und Bewertung unfertiger Leistungen für aussagefähige Wirtschaftlichkeits- und Ergebnisanalysen;
- ▷ Informationslücken auf Grund dezentraler und zentraler Arbeitsteilung.

Diese Besonderheiten des Projektgeschäftes erfordern im Rahmen der Risikoidentifikation zum einen eine Berücksichtigung bei der **Erarbeitung der Liste der relevanten Risikotreiber**, welche durch eine einfache Erweiterung klassischer Checklisten in Analogie zu den Besonderheiten erstellt werden kann. Zum anderen ist eine adäquate Berücksichtigung bei der Risikobewertung genereller anderer Risikotreiber erforderlich, da die Besonderheiten des Projektgeschäfts zu einem generellen Anstieg an Unsicherheit und Komplexität führen, was sich letztlich auf die „Eintrittswahrscheinlichkeit des Risikos" und das „Ausmaß des geldwerten Schadens bei Eintritt des Risikos" bei fast jedem „generellen" Risikotreiber direkt oder indirekt auswirkt (bspw. Erhöhung des Insolvenzrisikos, Erhöhung des Forderungsausfallsrisikos, etc.). Hier sind die Wirkbeziehungen im Rahmen der Einschätzung der Verteilung der einzelnen Größen zu ermitteln und zu berücksichtigen.

3. 2 Besonderheiten bei der Risikosteuerung und -reduktion

Das Projektgeschäft ist durch einige besondere Merkmale gekennzeichnet, die auch bei der Risikosteuerung und -reduktion spezifische Formen und Ausprägungen mit sich bringen. Zu den insbesondere im Projektgeschäft wichtigen Ansätzen zur Risikosteuerung und -reduktion können die in Abbildung 2 aufgeführten gezählt werden (vgl. Schmelcher 2000, S. 524ff.).

3. 3 Besonderheiten bei der Risikoüberwachung

Im Rahmen der Risikoüberwachung ist im Projektgeschäft auch ein besonderes Augenmerk auf die Strukturierung der Prozesse im Risikomanagement zu legen. Eine wichtige Besonderheit besteht sicherlich zunächst darin, dass sich die Risikostruktur eines Unternehmens im Projektgeschäft im Vergleich zu klassischen Unternehmen im Produktgeschäft recht kurzfristig und grundlegend ändern kann, bspw. bedingt durch oben aufgezeigte extreme Nachfrageschwankungen oder die Veränderung von externen Rahmenbedingungen. Vor diesem Hintergrund ist es erforderlich, dass das Risikomanagement die Identifikation und Bewertung der Risiken **im Sinne eines rollierenden Prozesses in vergleichsweise kurzen Zeitabständen immer wiederholen muss**, um den Fortbestand der Gesellschaft gefährdende Entwicklungen frühzeitig erkennen zu können.

Eine jährliche oder halbjährliche Durchführung einer „Risikoinventur" dürfte nicht ausreichend sein, die bei Industrieunternehmen des Produktgeschäftes hingegen u. U. vertreten werden könnte.

Eine andere wichtige Besonderheit besteht darin, dass die Risikostruktur des Unternehmens maßgeblich durch die Risikostruktur einzelner Projekte bestimmt wird. Deshalb muss ein besonderes Augenmerk auf die **Erfassung von Risiken und deren Steuerung pro Einzelprojekt** gelegt werden, ein Risikomanagementsystem ist daher systematisch auf einzelne Projekte

Risikoart	Wichtige Risikosteuerungsansätze (Auszug)
Risiken im Lieferungs- und Leistungsumfang	• Genaue Abgrenzung der Leistungsspezifikation im Vertrag • Vereinbarung von Mehrkostenklauseln für unvorhersehbare Ereignisse
Preisrisiken	• Vereinbarung von Preisgleitklauseln • Vereinbarung von Cost-Plus-Verträgen • Risiko-Sharing mit Nachunternehmern und Konsorten
Lieferterminrisiken	• Genaue Planung der Fertigstellungs- und Liefertermine, Puffer einrechnen • Ausschluss bestimmter nicht beeinflussbarer Risiken bei Vertragsstrafen-Vereinbarungen (bspw. wegen Krieg, Witterung, etc.) • Vereinbarung von Haftungslimits
Risiken im Projektumfeld	• Einschätzung von Umfeldrisiken (bspw. Länderrisiken) • Vertragsausschluss bestimmter Risiken (bspw. Embargos, Krieg, etc.)
Finanzierungsrisiken	• Vorteilhafte Vereinbarung von Abschlagszahlungen • Nutzung von Akkreditiven • Nutzung einer Hermes-Versicherung
Währungsrisiken	• Vereinbarung eines festen Umtauschkurses • Options- und Devisentermingeschäfte
Gewährleistungsrisiken	• Befristung der Gewährleistungszeit • Wahl eines günstigen Termins als Gewährleistungsbeginn • Abschluss von Versicherungen • Absicherung des Gewährleistungsumfangs
Steuerliche Risiken (international)	• Wahl eines günstigen Gerichtsstandes • Projektzerlegung und Verlagerung der juristischen Zuständigkeit für einzelne Gewerke in günstige Gegenden
Rechtliche Risiken (international)	• Wahl eines günstigen Gerichtsstandes • Projektzerlegung und Verlagerung der juristischen Zuständigkeit für einzelne Gewerke in günstige Gegenden

Abb. 2: Wichtige Risikosteuerungsansätze im Projektgeschäft (Auszug)

und **u. U. sogar auf einzelne Gewerke** herunterzubrechen. Eine globalere Risikobetrachtung des Unternehmens, die bspw. nur auf die Ebene von Geschäftseinheiten heruntergebrochen wird, wie es bspw. in anderen Branchen wie der Automobilindustrie üblich ist, erscheint nicht ausreichend.

Darüber hinaus kann eine Minimierung des Risikos im Projektgeschäft, die ja neben der Dokumentation letztlich das Ergebnisziel von Risikomanagementsystemen darstellt, nur dann gelingen, wenn die Risiken innerhalb der einzelnen Projekte minimiert werden. Dies setzt vor allem die Implementierung von Maßnahmen, Instrumenten und Routinen auf prozessual-organisatorischer Ebene voraus, mit deren Hilfe Risiken frühzeitig erkannt und dadurch systematisch reduziert werden können. Da das wesentlichste Merkmal des Projektgeschäftes unter Risikogesichtspunkten darin liegt, dass das gesamte Projektgeschehen vor Vertragsabschluss antizipiert werden muss, sollte das Hauptaugenmerk des Risikomanagements in der Prozessoptimierung und dort **insbesondere in der frühzeitigen Risikoprävention in der Angebots- und Planungsphase liegen**, da die Risiken mittels Risikoinventur nach Projektbeginn zwar eventuell noch sauber erfasst und bewertet, jedoch meist nur noch sehr bedingt gesteuert werden können. Unternehmen in anderen Branchen, die nicht im Projektgeschäft tätig sind, unterliegen diesen Risikostrukturen in der Angebots- und Planungsphase in der Regel nicht so stark.

4 FAZIT UND LITERATUR

Die Konzeption und die Implementierung von Risikomanagementsystemen, die eine frühzeitige Identifikation und Bewertung zentraler Risiken erlauben, um geeignete Gegen- bzw. Sicherungsmaßnahmen ergreifen zu können, ist eine zentrale Aufgabe des Top-Managements und insbesondere auch des Controllings, um eine nachhaltig erfolgreiche Unternehmensentwicklung verfolgen zu können.

Bei der Gestaltung der Risikomanagementsysteme gilt es in praxi zu beachten, dass diese unternehmensindividuell auszuformen sind, da Unternehmen in unterschiedlichen Branchen und mit unterschiedlichen Organisationsstrukturen in der Regel auch sehr unterschiedlichen Risikoschwerpunkten gegenüber stehen.

Gerade Unternehmen, die im Anlagen- und Projektgeschäft tätig sind, sind im Hinblick auf die Risikoidentifikation, die Risikosteuerung sowie die Risikoüberwachung speziellen Anforderungen ausgesetzt. Die hier skizzierten ausgewählten Besonderheiten und Anforderungen im Anlagen- und Projektgeschäft können bei der Ausgestaltung der Risikomanagementsysteme als **gedankliche Orientierungsgrundlage sowie als „Intelligenzverstärker"** herangezogen werden, um einen passenden Ansatz für das eigene Unternehmen entwickeln zu können. Dabei gilt es insbesondere zu beachten, dass klassische Risikomanagementsysteme, wie sie bei Industrieunternehmen oder Handelsunternehmen im Einsatz sind, nicht vorbehaltlos auf Unternehmen des Anlagen- und Projektgeschäfts übertragen werden sollten. Vielmehr sollte ein Schwerpunkt auf die Gestaltung von Prozessen zur Risikoprävention in der Planungs- und Angebotsphase gelegt werden, welche bei Industrie- und Handelsunternehmen meist eine untergeordnete Rolle spielen.

Bär, W. (2000): Risikomanagement in der industriellen Serienfertigung, in: Dörner, D./Horváth, P./Kagermann, H. (Hrsg.): Praxis des Risikomanagements: Grundlagen, Kategorien, branchenspezifische und strukturelle Aspekte, Stuttgart 2000, S. 445-469

Backhaus, K. (1999): Industriegütermarketing, 6. Aufl., München 1999

Biegert, C. (2005): Risikomanagement in Bauunternehmen, in: Mayrzedt, H./Fissenewert, H. (Hrsg.): Handbuch Bau-Betriebswirtschaft: Unternehmensstrategien, Prozessmanagement, betriebswirtschaftliche Funktionen, 2. Auflage, München 2005, S. 187-217

Brühwiler, B. (1994): Internationale Industrieversicherung: Risk-Management, Unternehmensführung, Erfolgsstrategien, Karlsruhe 1994

Guldin, A. (2000): Risikomanagement im Handel, in: Dörner, D./Horváth, P./Kagermann, H. (Hrsg.): Praxis des Risikomanagements: Grundlagen, Kategorien, branchenspezifische und strukturelle Aspekte, Stuttgart 2000, S. 681-718

Hommelhoff, P./Mattheus, D. (2000): Gesetzliche Grundlagen: Deutschland und international, in: Dörner, D./Horváth, P./Kagermann, H. (Hrsg.): Praxis des Risikomanagements: Grundlagen, Kategorien, branchenspezifische und strukturelle Aspekte, Stuttgart 2000, S. 5-40

Imboden, C. (1983): Risikohandhabung: Ein entscheidungsbezogenes Verfahren, Stuttgart/Bern 1983

Keitsch, D. (2004): Risikomanagement, 2. Aufl., Stuttgart 2004

Kromschröder, B. (1979): Unternehmensbewertung und Risiko, Berlin 1979

Leimböck, E. (1996): Die Baubetriebswirtschaftslehre im Bauingenieurwesen, in: ZDB (Hrsg.): Baubetriebswirtschaftslehre in Theorie und Praxis, Bonn 1996, S. 33-48

Mertens, F. (1998): Einsatz von Controlling-Instrumenten im Bauunternehmen, Bonn 1998

Mott, B. (2001a): Hilfsmittel im Risiko-Management: Risikomappen und Arbeitsblätter, in: Gleißner, W./Meier, G. (Hrsg.): Wertorientiertes Risiko-Management für Industrie und Handel: Methoden, Fallbeispiele, Checklisten, Wiesbaden 2001, S. 233-252

Mott, B. (2001b): Organisatorische Gestaltung von Risikomanagementsystemen, in: Gleißner, W./Meier, G. (Hrsg.): Wertorientiertes Risiko-Management für Industrie und Handel: Methoden, Fallbeispiele, Checklisten, Wiesbaden 2001, S. 199-232

Schmelcher, W. (2000): Anlagenbau, in: Dörner, D./Horváth, P./Kagermann, H. (Hrsg.): Praxis des Risikomanagements: Grundlagen, Kategorien, branchenspezifische und strukturelle Aspekte, Stuttgart 2000, S. 507-540

Schön, D. (2004): Risikocontrolling und -Management im Projektgeschäft, in: Controlling, Heft 4/5 2004, S. 287-290

Schulte, K./Wahlbröhl, V. (1996): Bauwirtschaft in der Betriebswirtschaftslehre, in: ZDB (Hrsg.): Baubetriebswirtschaftslehre in Theorie und Praxis, Bonn 1996, S. 7-31

Schulte, M. (1997): Bank-Controlling II: Risikopolitik in Kreditinstituten, 2. Aufl. Frankfurt a.M. 1997

Wiedmann, K.-P./Ries, K.W. (1992): Risikokommunikation und Marketing, Jülich 1992

Wolf, K./Runzheimer, B. (2003): Risikomanagement und KonTraG, 4. Aufl., Wiesbaden 2003

■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
05	26	29	F	T	S

VERTRAUEN UND CONTROLLING

Widerspruch oder Ergänzung?

Thomas Schneider ist als Revisor bei einem Investitionsgüterkonzern in Düsseldorf tätig

von Thomas **Schneider**, Essen

Mit dem Sprichwort **„Man muss auch jönne könne"** wird eine typische Spielart der Kölner Lebensart gekennzeichnet, welches für die nicht des rheinländischen Idioms Mächtigen mit „Man muss auch gönnen können" übersetzt werden kann. Dieses Sprichwort bringt zum Ausdruck, dass es im Miteinander nicht darum gehen kann, seine eigene Position so weit als irgend möglich mit großer Entschlusskraft durchzusetzen, sondern auch den Anderen einen gewissen Anteil am Erfolg zuzugestehen. Unabhängig davon, ob dies aus rein formalen, rechtlichen Gründen erforderlich ist und wieweit sich eine Aufteilung des Erfolgs exakt am tatsächlichen Beitrag orientiert. Im privaten Miteinander werden auch die meisten Controller diese Aussage zumindest nicht völlig verwerfen, aber im Geschäftsleben?

Das hier vorgestellte Motto scheint **typisch für den „rheinischen Kapitalismus"** zu sein. Dessen Zeit jedoch unwiederbringlich vorbei sei. Der Wettbewerbsdruck hat zugenommen, alle Potenziale der Unternehmen müssen ausgeschöpft werden, um die Rentabilitätsforderungen der Anleger zu erfüllen. Entsprechend wird **mögliche Großzügigkeit doch allenfalls die eigene Position gefährden, wenn nicht den Fortbestand des gesamten Unternehmens**. Wer sich am hier angesprochenen Sprichwort orientiert, würde doch im „Hyperwettbewerb" der heutigen Zeit unweigerlich scheitern. Der Wettbewerb untereinander wird doch zur alles beherrschenden Maxime. **Auch innerhalb von Unternehmen werden über die Einrichtung von „Profit Centern" zumindest marktähnliche Bedingungen geschaffen, einzelne Unternehmensstandorte stehen im zunehmenden Wettbewerb zueinander.**

Ob und wieweit sich Kontrolle und Misstrauen als optimale Vorgehensweisen für Unternehmen und deren Mitarbeiter erweisen, wird selten hinterfragt. Erst recht nicht, ob Vertrauen, vielleicht sogar Großzügigkeit, die langfristig bessere Alternative bildet. Genau dieses Ziel setzt sich der vorliegende Beitrag. Grundlage sind nicht theoretische Überlegungen, sondern empirisch nachvollziehbare Untersuchungen. Der häufig angefügte Vorwand, es handelt sich eben nur um Verhaltensweisen am „grünen Tisch", welche sich unter realen Bedingungen nicht entwickeln würden, ist zu verwerfen. Den Probanden wurde echtes Geld zur Verfügung gestellt. Die Anordnungen wurden in Russland und Indonesien wiederholt, wobei die gleichen Beträge mehrere Monatsgehälter darstellen. Die Ergebnisse waren die gleichen.[1]

Dass sich insbesondere für das Controlling eine Beschäftigung mit dem Thema anbietet, hat zwei Gründe:

- Dem Controlling selber wird häufig unterstellt, Misstrauen zu schüren bzw. ausschließlich Kontrolleur der Unternehmensleitung zu sein. Controller folgen in ihrem Verhalten nicht selten diesen Stereotypen, es sei nur an die „Knetphase" im Planungsprozess erinnert. Ob dieses Verhalten eine optimale Vorgehensweise darstellt, wird allerdings kaum hinterfragt.
- Wenn das Controlling selber auch keine Kontrollaufgaben wahrnimmt, so wird es doch die Festlegung von Kontrollintensität und -umfang beeinflussen, wenn nicht selbstständig festlegen. Hier ist festzustellen, inwieweit Vertrauen eine Ergänzung oder sogar Reduktion der Kontrollen ermöglicht.

Großzügiges Verhalten

Ein einfacher Versuch kann die Misstrauenskultur rasch in Frage stellen.[2]

> In einem Experiment treffen zwei Menschen einen Wohltäter. Dieser überreicht einem der beiden 100 Euro. Der Empfänger kann die Summe nach Belieben auf sich und den zweiten Teilnehmer aufteilen. Dieser hat zwei Möglichkeiten: er kann das Angebot des Ersten ablehnen oder annehmen. Lehnt er ab, kommt das Geschenk des Wohltäters nicht zustande. Beide Spieler erhalten nichts.
>
> Bei einem streng ökonomischen Vorgehen sollte der erste Teilnehmer eine Aufteilung 99 zu 1 Euro vornehmen, würde dieser doch so seinen Ertrag maximieren. Für den zweiten Beteiligten wäre bei einer derartigen Aufteilung eine Zustimmung optimal, ist doch 1 Euro immer noch mehr als kein Geld. Die Realität weist allerdings ein anderes Verhalten auf. Durchschnittlich wird dem zweiten Spieler ein Anteil von fast 50 % zugestanden. Eine richtige Entscheidung, denn wenn der Anteil auf unter 30 Euro sinkt, wird die Verteilung in der Mehrzahl der Fälle abgelehnt. Dem ersten Spieler wird der „unverdiente" Gewinn nicht gegönnt, mithin gehen beide Beteiligten leer aus.

Man mag diese Aufteilung noch als vorsichtig und intelligent betrachten, da der Entscheider das „unökonomische" Verhalten eines Mitakteurs ahnt. Jedoch wird auch bei einer „diktatorischen" Spielanordnung noch geteilt. Selbst wenn der zweite Spieler keine Entscheidung über die Annahme oder Ablehnung treffen kann, werden diesem immer noch durchschnittlich 25 % zugestanden. Also weniger als im ersten Fall, wobei dennoch ein signifikanter Anteil abgegeben wird.

Tief verwurzelt ist offensichtlich die Annahme, was unter „fairem" Verhalten zu verstehen ist und dass sich dieses langfristig lohnen wird. „Unfaires" Verhalten dagegen wird auf den jeweiligen Spieler zurückfallen, wenn nicht unmittelbar, so doch zumindest mittelfristig.

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
direkte abwechselnd	84	90	74	83	78	85	73	86	80	88	83	85	66	84	85	85
später abwechselnd	83	67	65	49	54	55	47	45	74	75	73	76	81	75	65	64

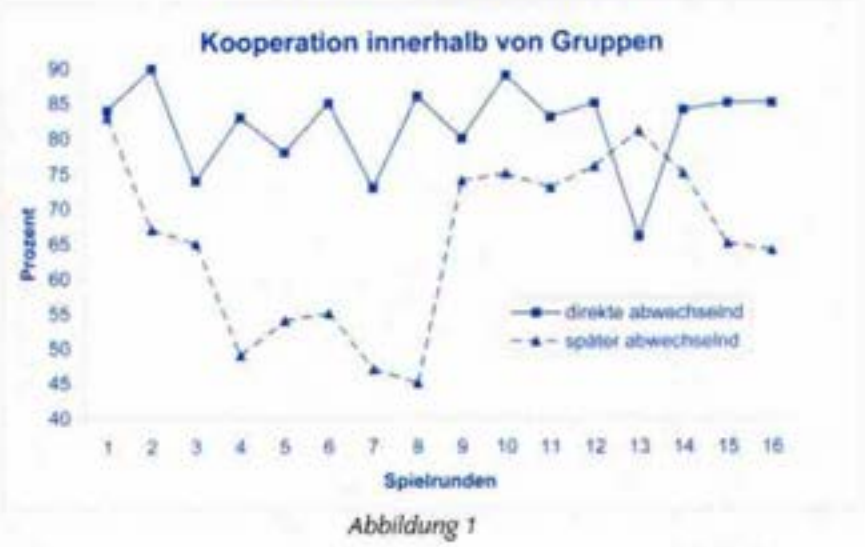


Abbildung 1

Der Leser mag sich zu Recht fragen, inwieweit die doch recht einfache Testanordnung im Controller-Alltag Relevanz besitzt. Der zweite Test ist etwas komplexer, orientiert sich aber auch stärker am Unternehmensgeschehen.

Teilen unter komplexeren Bedingungen

Die im ersten Spiel getroffene Annahme einer einmaligen Interaktion ist im Geschäftsleben selten relevant. Auf den Märkten, auf denen Unternehmen agieren, werden sich die verschiedenen Akteure häufiger begegnen, gleiches gilt für Kontakte innerhalb von Unternehmen. Entsprechend werden sich Lerneffekte im Verhalten untereinander einstellen, welche zu berücksichtigen sind. Auch hier können Experimente interessante Verhaltensweisen aufzeigen.

Bei beiden Versuchsanordnungen zeigen sich Möglichkeiten und Grenzen des Vertrauens auf. Ob es zu einem Vertrauensaufbau kommt, hängt maßgeblich von der Versuchsanordnung ab. Generell zu vertrauen ist somit genauso unsinnig wie übertriebene Kontrollen.

Vorteile des Vertrauens für Unternehmen

In den Unternehmen ist aktuell kaum ein stärkerer Vertrauensaufbau festzustellen. Die weithin diskutierten Verschärfungen der persönlichen Haftung der Unternehmensführung als auch der Aufsichtsgremien sowie die Diskussionen um spektakuläre Unternehmenszusammenbrüche haben tendenziell zu einer Verschärfung der Kontrollen in Unternehmen geführt.[4] Die wirtschaftlich schwierige Lage und die Angst vor dem Verlust des Arbeitsplatzes begünstigen Kontrollen. Nur keine Fehler machen, lautet das Motto. Fehler werden durch die genaue Vorgabe von Handlungen und entsprechende Kontrolle ausgeschlossen. Als deren zwangsläufige Folge macht sich erst Vorsicht breit, dann Ängstlichkeit, die in allgemeiner Lähmung ihren stärksten Ausdruck findet. In der aktuellen Diskussion um die Budgetierung werden die Grenzen von Kontrollen deutlich. Neue Instrumente sollen unter dem Begriff **„Beyond Budgeting"** die bestehenden Schwächen vermeiden. Ohne auf diese Instrumente im Einzelnen eingehen zu können, kann festgehalten werden, dass **zu deren Durchsetzung Vertrauen in einem größeren Umfang** als bei den traditionellen Instrumenten erforderlich ist.[5]

Seid netter zueinander, um das Miteinander zu verbessern, ist ein schönes Motto.

In einem Spiel erhalten vier Teilnehmer jeweils ein Startkapital von 5 Euro. Die Spielregeln werden allen Teilnehmern vor der ersten Runde erklärt. Sie entscheiden individuell, ob sie vom Kapital etwas investieren, also ohne Diskussion in einen Umschlag stecken und dem Spielleiter übergeben oder nicht. Dieser sammelt die Umschläge ein, ermittelt den Gesamtbetrag, verdoppelt diesen und verteilt den Betrag gleichmäßig an alle Teilnehmer. Den höchsten Betrag würden die Teilnehmer somit erwirtschaften, wenn alle ihre 5 Euro Kapital vollständig abgeben und entsprechend 10 Euro zurückerhalten würden. „Ökonomischer" wäre es allerdings, wenn der einzelne Teilnehmer kein Geld in den Umschlag steckt und darauf setzt, dass andere Teilnehmer einen gewissen Betrag zur Verfügung stellen. Hier liegt eine klassische „Tragödie des Gemeinsinns" vor. Egoistisches Eigeninteresse steht im Widerspruch zum Gruppeninteresse. Entsprechende Experimente beginnen sehr kooperativ. Nach wenigen Runden bricht die Kooperation jedoch zusammen. Jeder Teilnehmer, der wiederum versucht zu kooperieren, würde nur die Hälfte seines investierten Geldes zurückerhalten. Dieses Problem wird in Gruppen somit nicht optimal gelöst. Das Problem der „Indirekten Reziprozität", welches mit „Wer gibt, dem wird gegeben" umschrieben wird, kann dagegen durch eine entsprechende Versuchsanordnung gelöst werden. Hierbei ist jeder der vier Teilnehmer einmal potentieller Geber und einmal potentieller Empfänger, aber nicht wechselseitig mit der gleichen Person. Besonders interessant werden die Ergebnisse, wenn abwechselnd die beiden Spiele verfolgt werden. Wer im letztgenannten Spiel eine entsprechende Reputation aufgebaut hat, würde diese auch im erstgenannten Spiel nicht verlieren, verhält er sich dagegen opportunistisch, würde dieses Vorgehen auch im zweiten Spiel schaden.
Abbildung 1 zeigt den Grad der Zusammenarbeit zwischen zwei Gruppen auf. Die erste Gruppe spielt acht Runden das erstgenannte Spiel, ab der neunten Runde wechseln die beiden Spiele, während die zweite Gruppe direkt mit wechselnden Spielen beginnt und diese bis zum Spielende beibehält.

Damit lässt sich keine grundsätzliche Verhaltensänderung im Unternehmen oder gegenüber externen Partnern anstreben und die Bemühungen gegenüber der Unternehmensleitung rechtfertigen. Vielmehr kann ein entsprechendes Projekt nur bei der Erreichung wirtschaftlicher Vorteile initiiert werden. Dies gilt es von Anfang an aufzuzeigen und zu betonen. Im Wirtschaftsleben ist Vertrauen kein Selbstzweck, sondern Mittel zum Zweck: der Sicherstellung der Überlebensfähigkeit des Unternehmens. Vertrauen ist ein Phänomen, das in unsicheren Situationen auftritt: wer sich einer Sache sicher sein kann, muss nicht vertrauen. Gleiches gilt für die exakte Durchsetzung möglicher vertraglicher Ansprüche. Sind sämtliche Aspekte völlig eindeutig geregelt und alle Eventualitäten berücksichtigt, ist Vertrauen ebenfalls überflüssig.

Für eine Stärkung des Vertrauens sprechen viele Argumente:

- Die meisten Menschen fühlen sich bei entgegen gebrachtem Vertrauen wohler, die Arbeitszufriedenheit steigt, eine wichtige Voraussetzung zur Erbringung guter Leistungen ist geschaffen.
- Seinen Ausdruck findet wachsendes Vertrauen in der Abnahme von Kontrollmaßnahmen und -intensität. Kontrollen können und sollen nicht vollständig abgeschafft, sondern entsprechend optimiert werden. Das Unternehmen kann entsprechende Kosten sparen. Noch wichtiger in einer sich rascher verändernden Umwelt ist häufig der Zeitgewinn.[6]
- Im Rahmen einer vertrauensvollen Zusammenarbeit werden Plan-Ist-Abweichungen oftmals eher wahrgenommen und weitergegeben als in einem kontrollintensiven Umfeld. Schon bei geringen Abweichungen, die definierte Grenzen nicht überschritten haben oder der Veränderung von Frühindikatoren, kann das rechtzeitige Gespräch mit dem Controlling gesucht werden.
- Mit zunehmend verändernden Umweltbedingungen sind bestimmte Vereinbarungen mit externen Partnern bspw. im Rahmen strategischer Allianzen nicht mehr im Vorfeld vertraglich vollständig festzulegen. Nur Vertrauen zueinander wird die Zusammenarbeit ermöglichen.
- Eine intensive Auseinandersetzung mit Vertrauen kann auch die häufig bestehende „Kontrollillusion" beseitigen. Mittels ausgefeilter Kontrollinstrumente lassen sich jegliche Initiativen stoppen, aber den Leiter einer neuen Auslandsniederlassung in einem exotischen Drittweltland mit völlig anderem Wirtschafts- und Wertesystem kann man auch so nicht vollständig kontrollieren.

Aufgaben des Controlling

Die allgemeine Zustimmung zu den oben aufgeführten Thesen bleibt ohne Folgen für das einzelne Unternehmen, wenn nicht konkrete Schritte eingeleitet und entsprechende Verantwortlichkeiten benannt werden. Eine Durchsetzung findet ihren Ausdruck in einem entsprechenden Projekt. Beim hier gewählten Thema ist eine Zuordnung zu einem Funktionsbereich im Unternehmen sicherlich schwierig. Die dann oft gewählte Lösung einer bereichsübergreifenden Arbeitsgruppe ist jedoch aufgrund der Unverbindlichkeit nicht optimal. Nur konkrete Schritte des Vertrauensaufbaus werden die Verbindlichkeit des Vorgehens gegenüber Mitarbeitern und externen Unternehmenspartnern aufzeigen. Wenn sich auch die Controller dagegen wehren, wird „Controlling" immer noch von vielen als Synonym für „Kontrolle" verstanden. Ohne diese Diskussion hier führen zu wollen, bleibt festzuhalten, dass die Planungs- und Kontrollsysteme des Unternehmens meistens in der Verantwortlichkeit des Controllings liegen. Empirische Studien weisen insbesondere auf die Wesentlichkeit von Kontrollaufgaben für das Controlling hin.[7] Das bisherige Image als zahlendominierter Interessenvertreter der Unternehmensleitung ermöglicht jedoch die Durchführung eines entsprechenden Projektes, ohne in den Geruch einer falsch verstandenen Sozialromantik zu geraten.

Mit der Verantwortung des Controllings werden mögliche Reibungsverluste minimiert, da die Verantwortlichen für das Kontrollsystem automatisch eingezogen sind. Wenn Vertrauen Platz greifen soll, wird dies seinen Ausdruck im Abbau von Kontrollmaßnahmen finden. Nur dann werden entsprechende Bemühungen von den Betroffenen unterstützt und ernst genommen. Bei der Ausgestaltung von Kontrollen liegen im Controlling umfangreiche Erfahrungen vor, wie stärkere oder schwächere Kontrollen ihre Ausgestaltung in entsprechenden Maßnahmen finden. Aufgabe des Controllings wird es sein, **den unscharfen Begriff „Vertrauen" in konkreten Handlungen festzulegen**. Vertrauen kann man nicht Systemen, sondern nur Menschen.

Kontrolle und Vertrauen in konkreten Situationen

Die dargestellten Testergebnisse bleiben von allenfalls allgemeinem Interesse, gelingt es nicht, diese in der praktischen Controllingarbeit umzusetzen. Die Bereitschaft zu Vertrauen findet ihre konkrete Ausgestaltung im Teilen. Auf gesicherte Ansprüche zu verzichten, wird nur dann erfolgen, wenn sich langfristig ein Vorteil daraus ergibt. Dabei wird die allgemeine Aussage „Vertraut euch mehr und auch den anderen" schon aufgrund ihrer Trivialität und Verallgemeinerung kaum eine konkrete Handlungsempfehlung darstellen. Wie in den Versuchen aufgezeigt, ist Vertrauen eben in vielen, nicht aber allen Situationen anzuraten. Der Grad des Vertrauens wird dabei von zwei Parametern abhängen, der Dauerhaftigkeit der Geschäftsbeziehung und der Phase der Beziehung.

Dauerhaftigkeit der Geschäftsbeziehung

Mit einem Großteil der Aktionspartner des Unternehmens bestehen langfristige Beziehungen. Dies gilt nicht alleine für die Mitarbeiter, sondern auch für Lieferanten. Inwieweit auch Abnehmer entsprechend einzuordnen sind, hängt von der Geschäftsstruktur ab und kann aufgrund der sehr unterschiedlichen Modelle hier nicht berücksichtigt werden. Dennoch kann zumindest indirekt von einer langfristigen Beziehung ausgegangen werden. Selbst wenn an den einzelnen Abnehmer nicht dauerhaft Leistungen verkauft werden, wird dieser auch mit anderen potentiellen Kunden über die Leistung des Lieferanten sprechen. Es ist allerdings darauf zu achten, Dauerhaftigkeit nicht mit Häufigkeit der Geschäftsbeziehungen zu verwechseln. Ist der Preis das alleinige Entscheidungskriterium und wird ausschließlich hiernach entschieden, kann bspw. ein Lieferant häufig oder fast immer zum Einsatz kommen, eine dauerhafte Geschäftsbeziehung wird jedoch erst durch die Bereitschaft, über einen gewissen Zeitraum miteinander zu

Phase der Geschäfts-beziehung	**Ende**	wachsende Vorsicht	Vorsicht
	Mitte	Vertrauen	Mindestvertrauen
	Anfang	wachsendes Vertrauen	Vorsicht
		dauerhaft, langfristig	**einmalig, kurzfristig**
		(voraussichtliche) Dauerhaftigkeit der Geschäftsbeziehung	

Abb. 2: Vorsicht und Vertrauen im Verhältnis zu Aktionspartnern

arbeiten, begründet. Dabei werden Entscheidungen nicht immer auf Basis der Wirtschaftlichkeit getroffen. Bei komplexen Produkten reicht der Preis als alleiniges Entscheidungskriterium nicht aus. So kann Bürobedarf definierter Qualität ausschließlich über den Preis bezogen werden, bei komplexen Produktionsanlagen werden weitere Kriterien in die Entscheidungsfindung einfließen, so die Qualität des Anbieters, seine Liefer- und Termintreue, die spätere Ersatzteilversorgung und der Reparaturservice. Gleiches gilt sicherlich für die Qualität der Mitarbeiter.

Phase der Geschäftsbeziehung

Bei aller Langfristigkeit der Zusammenarbeit werden geschäftliche Beziehungen nur in seltenen Fällen dauerhaft angelegt. Arbeitsverhältnisse enden spätestens mit dem Eintritt in den Ruhestand, Kunden und Lieferanten fusionieren mit anderen Unternehmen, verändern den Geschäftszweck oder beenden ihre Geschäftstätigkeit. Weiterhin können Konkurrenten auftreten, welche überlegene Leistungen anbieten und die bisherigen Geschäftspartner ablösen, wie auch Kunden ihre Bezugsquellen wechseln oder die angebotene Leistung nicht mehr beziehen.

Dass der Vertrauensaufbau eine gewisse Zeit benötigt, entspricht dem menschlichen Verhalten und muss hier nicht weiter problematisiert werden. Zu beachten ist allerdings die wachsende Vorsicht bei einem absehbaren Ende der Geschäftsbeziehung. Auch in Versuchen verhalten sich die Teilnehmer in zunehmendem Maße eigenorientiert, wenn das Ende der Testreihe absehbar ist. Im Geschäftsalltag enden entsprechende Verhältnisse selten abrupt, sondern laufen aus bzw. der Endpunkt ist absehbar. Unternehmen reagieren in ihrem Verhalten meistens nur bei einer Insolvenzgefahr, dann aber sofort mit drastischen Maßnahmen. Dagegen sollten auch bei einer „normalen" Beendigung der Geschäftsbeziehung im Vorfeld Kontrollintensität und -umfang angehoben werden. Die hier vorgestellte Verhaltensweise wird den Unternehmenspartnern nicht unverborgen bleiben, kann aber auch durchaus offen gelegt werden. Dass mit Ende der Geschäftsbeziehung ein „reiner Tisch" geschaffen werden sollte, dürfte allen Beteiligten klar sein. Schwieriger wird die Situation, wenn der Betroffene aus bestimmten Gründen nicht vom absehbaren Ende unterrichtet wird. Dann sollten zumindest die vertraglichen Vereinbarungen überprüft und wo erforderlich präzisiert werden.

Vertrauen in Abstimmung mit dem Kontrollsystem

Vertrauen bzw. Vorsicht und Kontrolle müssen ihre Ausgestaltung in konkreten Maßnahmen finden, sollen die oben aufgeführten Erkenntnisse über pauschale Trivialitäten hinausgehen.

Die unternehmensinternen als auch -externen Kontrollen befinden sich aktuell in einer Krise. Vor allem die spektakulären Unternehmenszusammenbrüche der jüngeren Vergangenheit haben zu einem **Vertrauensverlust in die unternehmenseigenen Kontrollsysteme geführt**. Die Gesetzgeber der verschiedenen Staaten haben darauf mit der Verschärfung der entsprechenden Vorschriften reagiert, wobei insbesondere dem amerikanischen **Sarbanes-Oxley Act** Signalwirkung zukommt. **Die persönliche Haftung der Unternehmensverantwortlichen wurde verschärft, die Anforderungen an die Wirtschaftsprüfer heraufgesetzt**. Anleger fordern detaillierte Daten für immer kürzere Zeitabstände. Ob aber die Intensivierung der Kontrollaktivitäten in den Unternehmen der beste Weg ist, darf bezweifelt werden.

Vertrauen können Kontrollen nicht vollständig ersetzen, wohl aber signifikant verringern. Dabei wird es sich allerdings nicht um einen Selbstzweck handeln, Vertrauen wird dort besondere Relevanz besitzen, wo Kontrollen nicht oder kaum möglich sind. In diesem Zusammenhang gilt es auch, die oftmalige Stigmatisierung des Begriffes „Kontrolle" zu korrigieren. Sind die Ziele eindeutig quantifizierbar und ist ein Plan-Ist-Vergleich problemlos möglich, werden die Beteiligten kaum Einwände gegen Kontrollen haben, wissen doch so alle Beteiligten permanent um den Stand; negative Überraschungen werden vermieden. Sind Abweichungen feststellbar, kann rasch und angemessen reagiert werden.

Weiterhin ist Vertrauen nur ein relatives, kein absolutes Kriterium. Wie Kontrollen ausgehebelt werden können, kann auch Vertrauen missbraucht werden. Abbildung 3 zeigt die Kriterien auf, an denen die Wirksamkeit möglicher Kontrollen als auch die Effizienz von Vertrauen festgestellt werden kann.

- **Quantitative Kontrollkriterien, kurzer Aufdeckungszeitraum**. Kontrollen sind effektiv und bedürfen keiner weiteren Ergänzung. Diese trifft bspw. bei der Serienproduktion einfacher technischer Teile zu. Bei externen Partnern ist hier die regelmäßige Belieferung mit einfachen Hilfsgütern zu nennen.
- **Qualitative Kontrollkriterien, kurzer Aufdeckungszeitraum**. Hier sind Gründe für mögliche Abweichungen schwierig zu ermitteln, Abweichungen allerdings in einem kurzen Zeitraum festzustellen. Ein Beispiel stellen die Umsätze oder Deckungsbeiträge von Bankfilialen dar.
- **Quantitative Kontrollkriterien, langer Aufdeckungszeitraum**. Zwar sind Soll-Ist-Abweichungen einfach durchzuführen, bis diese jedoch wirksam werden, vergeht relativ viel Zeit. Dies gilt für den Ausbau komplexer Anlagen oder die Errichtung neuer

Erfolgskriterien	**qualitativ**	Ergänzung der Kontrollen, Vertrauen hilfreich	Kontrollen ineffektiv Vertrauen erforderlich
	quantitativ	Kontrollen effektiv, Vertrauen nicht erforderlich	Ergänzung der Kontrollen, Vertrauen hilfreich
		kurz	**lang**
		Aufdeckungszeitraum möglicher Abweichungen	

Abb. 3: Wirksamkeit von Kontrollen bzw. Vertrauen

Produktionsstandorte. Gleiches gilt für einzelne Anlagen mit relativ langer Lebensdauer.

- **Qualitative Kontrollkriterien, langer Aufdeckungszeitraum**. Hier sind Abweichungsgründe schwierig festzustellen, bis diese überhaupt registriert werden, vergeht außerdem viel Zeit. Diese Bedingungen liegen bei der Gewinnung neuer, ausländischer Märkte vor. Bei externen Partnern sind hier bspw. gemeinsame, langfristige Forschungs- und Entwicklungsprojekte betroffen.

Das Controlling sollte im Rahmen der Vorbereitung wesentlicher Entscheidungen die Einbeziehung des Faktors „Kontrolle" bzw. „Vertrauen" gewährleisten. Wenn auch keine vollständige Quantifizierung möglich ist, sollte dennoch eine Einteilung in verschiedene Klassen erfolgen.

Auf Basis dieser Einteilung können Kontrollen und Vertrauen aufeinander abgestimmt und in ein geschlossenes Internes Kontrollsystem integriert werden. Dies wird im hier gewählten Zusammenhang bedeuten, die Vertrauensebene, wo geboten, zu erhöhen. Dies bedeutet, dass bei einem erforderlichen hohen Vertrauensniveau Partner ausgewählt werden, welche über eine längere Geschäftsbeziehung mit dem Unternehmen verfügen werden, gleichzeitig auch noch die entsprechende Tätigkeit über einen gewissen Zeitraum wahrnehmen werden. Abbildung 4 zeigt einige Beispiele auf.

Mit einer entsprechenden systematischen Umsetzung werden häufig begangene Fehler vermieden. Insbesondere bei der Auswahl von Mitarbeitern für bestimmte Aufgaben wird die Berücksichtigung dieses Faktors vernachlässigt. So bspw. beim Einsatz an neuen Unternehmensstandorten im Ausland. Sind eigene Mitarbeiter auf den ersten Blick nicht vorhanden bzw. entsprechen die Qualifikationen nicht vollständig den Anforderungen, wird auf neue Mitarbeiter zurückgegriffen, welche in den entsprechenden Ländern über die erforderliche Erfahrung verfügen. Diese verfügen jedoch oftmals über eine „Söldnermentalität", verrichten die Tätigkeit für eine gewisse Zeit und wechseln wiederum den Arbeitgeber. Naturgemäß steht hier die Erzielung kurzfristiger Ziele eher im Mittelpunkt als der Aufbau langfristiger Erfolge, welche sich größtenteils erst nach Abschluss der eigenen Tätigkeit einstellen. Gleiches lässt sich für die Zusammenarbeit mit anderen Unternehmen feststellen. Bei der zunehmenden Dynamik der Märkte kann die Dauerhaftigkeit einer Geschäftsbeziehung nicht mehr pauschal angenommen werden. Wenn aber aus

Entscheidung	Vertrauensebene	Vertragliche Gestaltung	Vertrauensbildende Maßnahmen
Fremdvergabe der Reinigung des Betriebsgeländes	gering	exakte Leistungsbeschreibung	keine
Instandhaltung von Anlagen	mittel	Beschreibung der Ziele	Zusammenarbeit über Beendigung des Vertrages hinweg
F & E Projekt mit anderem Unternehmen	hoch	Definition von Meilensteinen	Auswahl eines Partners mit dem langjährige Beziehungen bestehen und auch in Zukunft keine Konkurrenz erwartet wird
Leitung des Aufbaues eines ausländischen Produktionsstandortes	hoch	ungefähr	Auswahl langjähriger Mitarbeiter, welche nach gewisser Zeit wieder Aufgaben im Stammhaus übernehmen

Abb. 4: Berücksichtigung des Vertrauens im Rahmen der vertraglichen Gestaltung

Partnern Konkurrenten werden können, ist es umso wichtiger, mittels einer sorgfältigen Auswahl die Gefahr möglicher Auseinandersetzungen zu minimieren. Dies gilt vor allem bei strategischen Allianzen oder gemeinsamen F & E-Projekten, die einen wesentlichen Bestandteil der zukünftigen Ausrichtung darstellen.

Vor einer Anpassung des Kontrollsystems an die ausgewählten Geschäftspartner ist jedoch zu warnen. Sowohl bei eigenen Mitarbeitern als bei externen Unternehmenspartnern würde dieses Verhalten auf Unverständnis stoßen. Vielmehr gilt es, den Faktor Vertrauen dort stärker zu berücksichtigen, wo Kontrollen nicht im erforderlichen Maße greifen. So wird eine Niederlassung in Belgien und deren Lenkung sicherlich weniger Vertrauen erfordern als die gleiche Position in Indien.

Die konkrete Ausgestaltung wird vom individuellen Planungs- und Kontrollsystem des Unternehmens abhängen, dabei lassen sich jedoch die folgenden Möglichkeiten prüfen:

- Reduktion von Fremd- zugunsten von Eigenkontrollen;
- Entwicklung eigener, individueller Kontrollindikatoren, gemeinsam mit den betroffenen Unternehmensstellen;
- Selbstständige Meldung von Abweichungen, schon im Plan-Plan Vergleich.

Fallstudie

In der folgenden Fallstudie werden zwei unterschiedliche strategische Entscheidungen dargestellt und der Grad von Kontrolle und Vertrauen entwickelt. Für die Produkte des Unternehmens sollen in einem ostasiatischen Land neue Vertriebswege aufgebaut werden. Der bisherige Verkauf über einen Vertreter wird aufgegeben, eine eigene Produktion sowie der direkte Vertrieb wird aufgebaut werden. Um entsprechende Marktanteile zu erreichen, sind Produktanpassungen durchzuführen, welche in gewissem Umfang auch Forschungs- und Entwicklungsarbeit erforderlich macht. Im Heimatmarkt soll ein neues, innovatives Produkt angeboten werden. Die Machbarkeitsstudien sind abgeschlossen, die Entwicklung soll kurzfristig anlaufen. Der Vertrieb kann über die bisher genutzten Absatzwege erfolgen.

Bei der Entwicklung eines neuen Produktes wird dem Vertrauen in die Verantwortlichen große Bedeutung zukommen. Zwar werden auch hier Kontrollen bzgl. der Erreichung bestimmter Meilensteine erforderlich sein, Vertrauen gewährleistet aber einen intensiven Dialog über den Projektstand und die Bewertung möglicher Abweichungen. Gleiches gilt für die Produktion, spielen doch hier eindeutig zu quantifizierende Gründe die Hauptrolle. Beim Absatz ist dagegen eine Vertrauensorganisation erforderlich, gilt es doch, die erforderlichen Erfahrungen auf dem noch unbekannten Markt zu gewinnen.

Grenzen des Modells

Ahnungslosigkeit ist nicht Großzügigkeit, Unachtsamkeit nicht Vertrauen. Unzureichende Dokumentation und Ermittlung von Abweichungsgründen können nicht mit dem bewussten Verzicht gleichgesetzt werden. Die Tests haben aufgezeigt, dass nur der Vertrauen erfährt, der dieses auch gewährt. Bei Partnern sollte nicht der Gedanke aufkommen, dass aufgrund unzureichender Kontrollen diese Ansprüche überhaupt nicht bekannt sind. Es gilt vielmehr, den bewussten Verzicht aufzuzeigen, ohne dabei gönnerisch und arrogant zu wirken.

In keiner Geschäftsbeziehung kann ausgeschlossen werden, dass ein Partner sich schlicht unfair verhält, unabhängig davon, welche Vereinbarungen bestehen, ob diese rechtssicher sind oder nicht. Gelangen die Verantwortlichen des eigenen Unternehmens zu der Erkenntnis, dass es sich nicht mehr um „Unklarheiten" oder „Missverständnisse" handeln kann, versagen die hier vorgestellten Verhaltensweisen. Dann gilt es, alle Vereinbarungen zu dokumentieren und sich buchstabengetreu an die Vereinbarungen zu halten, dies aber auch vom Vertragspartner zu fordern. Werden die vertraglichen Pflichten nicht eingehalten, sind unverzüglich rechtliche Schritte einzuleiten. Dabei handelt es sich sicherlich nicht um ein angenehmes oder anzustrebendes Verhalten, auszuschließen sind derartige Situationen aber nicht. Hier gilt es für das Unternehmen, eindeutige Grenzen zu ziehen und diese auch intern zu kommunizieren, um ein einheitliches Auftreten zu gewährleisten. Vertrauen ist nicht mit Dummheit zu verwechseln, dies gilt es auch den Geschäftspartnern zu verdeutlichen.

Fußnoten

1 www.luk-korbmacher.de: Der Mensch, kein Egoist, S. 1
2 Mayer, Christian: Menschen im Spiel - Waren - Geschäft, in: Max Planck Forschung, 4/2002, S. 66
3 Milinski, Manfred: Guter Ruf ist Goldes wert, in: www.mpil-ploen.mpg.de
4 vgl. Schneider, Thomas; Koloski, Heribert: Mitgliedschaft in Aufsichtsgremien, in: Neue Wirtschaftsbriefe, 20/2005, F.30, S. 1553ff.
5 vgl. Lingnau, Volker et. al.: Beyond Budgeting – Notwendige Kulturrevolution für Controller und Unternehmer?, Kaiserslautern, 2005
6 vgl. Özel, Fatma; Schneider, Thomas: Kontrolle, in: Controller Magazin, 1/2003, S. 28-37
7 Tschandl, Martin; Baumann, Roland: Controlling: State of the Art, Controller Magazin, 1/2002, S. 100ff. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
01	07	11	G	P	Z

	Neuer Vertrieb	Neues Produkt
Forschung und Entwicklung	Vertrauen +, Kontrolle -	Vertrauen -, Kontrolle +
Produktion	Vertrauen +, Kontrolle -	Vertrauen -, Kontrolle +
Absatz/ Vertrieb	Vertrauen -, Kontrolle +	Vertrauen +, Kontrolle -

Abb. 5: Intensität von Vertrauen und Kontrolle im Einzelfall

KOSTENASPEKTE BEI SHARED SERVICES-ENTSCHEIDUNGEN

von Norbert **Klingebiel**, Gelsenkirchen / St. Gallen

Prof. Dr. Norbert Klingebiel vertritt den Bereich Rechnungswesen / Controlling im Fachbereich Wirtschaft an der Fachhochschule Gelsenkirchen; zudem lehrt er als Privatdozent an der Universität St. Gallen. Neidenburger Straße 43, 45877 Gelsenkirchen. E-Mail: norbert.klingebiel@fh-gelsenkirchen.de

Der Themenbereich „Shared Services" ist seit einigen Jahren en vogue. Maßgeblich verursacht durch zunehmende Probleme bei der Erreichung der Effektivitäts- und Effizienzziele sehen sich viele Unternehmen veranlasst, die eigenständige Erbringung von unternehmensinternen Dienstleistungen zunehmend in Frage zu stellen. Als eine mittlerweile **intensiv beachtete Variante des traditionellen Outsourcing hat sich dabei das Shared Services-Konzept** erwiesen. In der Vergangenheit besaß nahezu jede Tochtergesellschaft eines Unternehmens u. a. ein eigenes Rechnungswesen bzw. eine eigenständige IT- und Personalabteilung. Dieses breite Angebot an internen Dienstleistungen können und / oder wollen sich heute viele Unternehmen nicht mehr leisten. Der vorliegende Beitrag hat das Ziel, ausgehend von einer kompakten konzeptionellen Vorstellung des Shared Services-Konzepts die bedeutsamsten Kostenaspekte dieses Ansatzes zusammenfassend vorzustellen, um damit u. a. **dem Controller eine erweiterte kostenbezogene Checkliste** an die Hand zu geben, mit der auf ergebniswirksame Aspekte in Verbindung mit Shared Services-Entscheidungen zu achten ist.

Shared Services-Konzept

Viele Unternehmen möchten sich nicht – wie beim traditionellen Outsourcing durchaus gegeben – in die Abhängigkeit eines externen Unternehmens begeben und insbesondere einen Verlust von Know-how riskieren. Das Konzept der Shared Services basiert auf dem Anspruch, **gleiche Prozesse aus den Servicebereichen mehrerer Geschäftsbereiche herauszulösen** und in einem wirtschaftlich und / oder rechtlich selbständigen Verantwortungsbereich (Shared Service Center) zusammenzufassen. Ziel ist es, parallel mehrere Organisationseinheiten mit einem attraktiven Leistungsangebot zu unterstützen und den **Ressourceneinsatz zu optimieren**; in der Funktion des Leistungserbringers wird dabei das Shared Service Center in der Praxis **als Provider bezeichnet**. Wenn in Verbindung mit dem Shared Services-Konzept von einer Ausgliederung der Prozesse gesprochen wird, so ist darauf hinzuweisen, dass regelmäßig eine „Restkompetenz" zur Steuerung der Prozesse beim outsourcenden Unternehmen verbleibt, die im Rahmen einer idealtypischen Darstellung eine Struktur wie in der Abbildung 1 für den Bereich Rechnungswesen aufweisen kann.

Das Eigenkapital von rechtlich eigenständigen Shared Service Centern wird meist zu 100 % vom outsourcenden Unternehmen bereitgestellt. Durch die Kapitalmehrheit behält das ausgliedernde

Abb. 1: Idealtypische Aufgabenverteilung im Bereich Rechnungswesen bei einer Shared Services-Konzeption

Unternehmen weiterhin die direkte und alleinige Kontrolle über das Tochterunternehmen. Während in der Anfangsphase neben dem outsourcenden Unternehmen maximal eine kleine Anzahl von „(unternehmens-)externen" Kundenkontakten vorliegt, besteht regelmäßig die erklärte Zielsetzung darin, im Zeitverlauf neue Kundenbeziehungen zu generieren und damit den Grad der Eigenständigkeit und Unabhängigkeit des Shared Service Centers auszubauen. Bei der Etablierung von Shared Service Centern wird dieser Entwicklungsanspruch häufiger in Form einer organisatorischen Option bereits berücksichtigt, die Prozesse zu einem späteren Zeitpunkt komplett an einen gänzlich eigenständigen Dienstleister auszulagern (Business Process Outsourcing). Für eine Ausgliederung in ein Shared Service Center sind **insbesondere Prozesse geeignet, die folgende Anforderungskriterien nach Möglichkeit vollständig erfüllen**:

- Prozess bildet keine Kernkompetenz ab;
- kein kundennaher Prozess, der den Kundenkontakt prägt;
- Prozesse werden bisher an mehreren regionalen, nationalen oder internationalen Standorten durchgeführt;
- Prozesse sind abgrenzbar und teilbar;
- geringe Komplexität der Prozesse;
- Prozesse beinhalten keine sensiblen Daten.

Entsprechend dieser Auflistung von zu erfüllenden Voraussetzungen werden **insbesondere folgende interne Dienstleistungsbereiche** für eine Ausgliederung in ein Shared Service Center als geeignet angesehen:

- EDV / IT;
- Finanz- und Rechnungswesen;
- Personalabteilung;
- Einkauf / Logistik.

Einführungsergebnisse und -motive

Als Begründung für die Ausgliederung von bisher erbrachten internen Dienstleistungen und deren Einbringung in ein Shared Service Center wird in entsprechenden Studien regelmäßig auf erwartete Kosteneinsparungen bzw. einen verbesserten Service Level hingewiesen. So zeigen die Ergebnisse einer von Booz Allen Hamilton weltweit durchgeführten neueren Studie, dass von den befragten Chief Financial Officers gegenwärtig weitere Kostenreduzierungen als größte Managementherausforderung bewertet werden und im Verwaltungsbereich ein Kostensenkungspotenzial von ca. 15 % – 30 % als erreichbar angesehen wird (vgl. Couto / Schaedler / Pigorini u. a., 2004, S. 2). Dieser Anspruch kann nicht überraschen, da die Kosten für den Verwaltungs- bzw. Back Office Bereich häufig höher sind als in ersten – eher subjektiv bestimmten – Einschätzungen. Studien von Ernst & Young zeigen beispielsweise einen Anteil der Verwaltungskosten am Umsatz von 7,7 % (vgl. Ernst & Young, 2000, S. 15). International agierende Unternehmen weisen in einer Untersuchung von A. T. Kearney einen Verwaltungskostenanteil von ca. 3 % am Umsatz für Verwaltungsprozesse auf; könnten diese Kosten um 20 % – 25 % gesenkt werden, würde dies einer Verbesserung der Umsatzrendite um nahezu ein Prozent entsprechen. Die bei den befragten europäischen Unternehmen durch die Einführung von Shared Service Center selbst erreichten Kosteneinsparungen sind – bei einer großen Streubreite – mit durchschnittlich 14 % allerdings deutlich geringer (vgl. A.T. Kearney, 2004, Einführung u. S. 4).

Als **Begründungen für eine verbesserte Kostenkonstellation** in Verbindung mit der Einführung von Shared Services wird seitens der Praxis insbesondere auf folgende Ursachen verwiesen:

- Verbindung der Vorteile von Zentralisierung und Dezentralisierung;
- Standardisierung von Prozessen und die Nutzung von Synergien;
- Senkung von Personalkosten;
- bisherige Mehrfachanschaffungen von technologischer Infrastruktur kann vermieden werden;
- Reduzierung von Ineffizienzen bei lokalen Verfahrensweisen und der Nichtausnutzung von Größenvorteilen;
- Nutzung von Standortvorteilen (z. B. Förderprogramme und damit verbundene Steuereinsparungen).

Erfolgsfaktoren der Einführung

Die mit einer erfolgreichen Etablierung eines Shared Service Centers verbundene Aufgabenstellung ist häufig sehr komplex. Es gilt, mit einem Shared Service Center einen Servicedienstleister zu etablieren, der zumindest befristet einen exklusiven Kundenzugang zum outsourcenden Unternehmen hat, aber dennoch nach Marktprinzipien arbeitet und im Marktvergleich effiziente, hochqualitative Dienstleistungen erbringen soll. Shared Service Center müssen sich dabei zunehmend als **„Preferred Provider" im eigenen Unternehmen** etablieren. Entsprechend diesen hohen Erwartungen scheitern viele Projekte oder müssen umfassend nachgebessert werden. Die Gründe hierfür liegen regelmäßig **in unklaren Absprachen, die zu Missverständnissen führen** sowie in einer unzureichenden Geduld der Auftraggeber, die z. B. aufgrund der ausbleibenden erwarteten Kosteneinsparungen bereits nach zwei bis drei Jahren die Verträge kündigen. Als primäre Ursache für die Verzögerung der erwarteten Effekte sind häufig fehlerhafte Kostenkalkulationen seitens der Leistungsanbieter zu nennen, die ihrerseits als Kompensation später einen höheren Preis nachzuverhandeln versuchen.

Kosten als Entscheidungsgrundlage

Erfolgreiche Shared Services-Projekte zeichnen sich dadurch aus, dass vor der Ausgliederung eine detaillierte Kostenanalyse vorgenommen wird und diese nach der vollzogenen Implementierung regelmäßig aktualisiert wird. Bezogen auf die Struktur der Gesamtkosten dominieren in vielen internen Dienstleistungsbereichen die Personalkosten (vgl. Campenhausen / Rudolf, 2001, S. 91). Weitere bedeutsame Positionen sind die Kosten der Zusammenführung der Dienstleistungen (Konsolidierung) wie z. B. Projektkosten, Kosten für neue Schnittstellen. Wie eine neuere Studie von Roland Berger zeigt (vgl. Loeser / Richter, 2004, S. 39), sind vielen Unternehmen die kostenbezogenen Vor- und Nachteile nur unzureichend bewusst. Insbesondere die mit einer outzusourcenden Leistung nicht direkt sichtbaren Kosten („**Hidden Costs**") bzw. die mit einer Auslagerung in Niedriglohnländer (**Offshoring**) gesondert anfallenden Kosten sind dabei nur teilweise bekannt bzw. werden nur unvollständig berücksichtigt (vgl. ergänzend Campenhausen, 2005, S. 5). In der Abbildung 2 werden die zentralen Kostenpositionen illustrativ bzw. kumuliert aufgezeigt, die in Verbindung mit einer Shared Services-Entscheidung zu beachten sind und deren Bedeutung nachstehend erläutert wird.

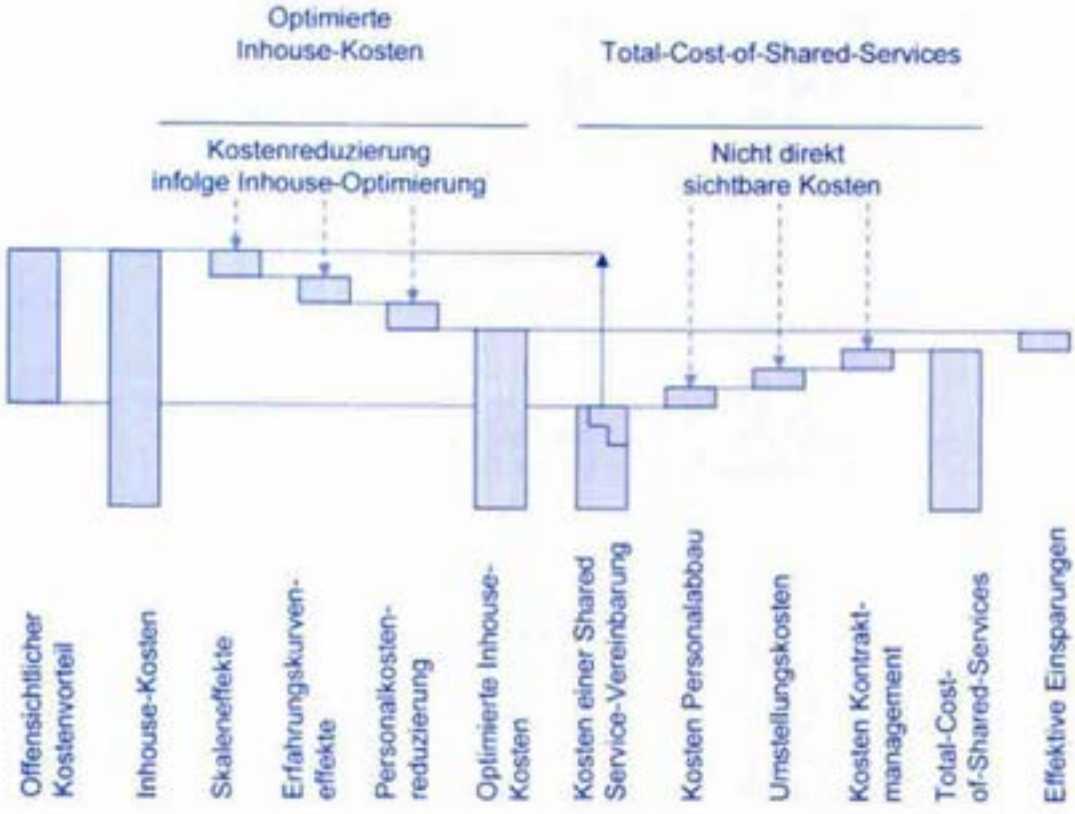


Abb. 2: Vergleich optimierte Istkosten mit der Kostenposition eines Shared Service Centers (Offshoring)

Inhouse-Kosten (Istkosten)

Neben einer vorteilhafteren Risikobewertung oder einem attraktiveren Leistungsangebot als in der Eigenbereitstellung bildet insbesondere der mögliche Kostenvorteil in Verbindung mit einer Ausgliederung die Grundlage für eine Fremdvergabe. Für die Bewertung der eigenen Kostenposition ist demnach eine Kenntnis der Inhouse-Kosten (Istkosten) bzw. der gegebenen / erwarteten Kostenstruktur für ein Shared Service Center unabdingbar, um überhaupt einen Vergleich mit einer Konstellation im Rahmen einer Shared Services-Alternative vornehmen zu können. Wenn Leistungen von einem Shared Service Center bezogen werden, so erfolgt typischerweise eine Verrechnung der Leistung auf Basis der hierfür vorliegenden Kosten (vgl. Deloitte, 2004, S. 12). Damit ein aussagekräftiger Vergleich der jeweiligen Leistungserbringung möglich ist, sind spiegelbildlich die Kosten der eigenen Leistungsprozesse vor (Istkosten) und nach einer möglichen Prozessoptimierung (siehe nachstehender Abschnitt) zu bestimmen, was aufgrund einer gegebenenfalls fehlenden Prozesskostenrechnung zu komplexen zusätzlichen Berechnungen führen kann.

Bei einem gegebenen deutlichen Kostenvorteil im Rahmen einer Leistungserbringung durch ein Shared Service Center ist zu prüfen, ob dieser als ausreichend dauerhaft (nachhaltig) anzusehen ist. Hierzu bedarf es u.a. einer Schätzung, welche Kosten bei einem gegebenenfalls notwendigen Abbau der Mitarbeiteranzahl und im Außenverhältnis für die Betreuung des Shared Service Centers anfallen. Abgesehen von weiteren Faktoren wie eine erhöhte Flexibilität oder Risikoreduzierung ist eine Vorteilhaftigkeit in Form eines Shared Service Centers und damit eine Win-Win-Situation nur dann überzeugend möglich, wenn der Dienstleistungsanbieter einen strukturellen Kostenvorteil hat; diese Vorteile lassen sich im Wesentlichen auf **vier Basiskonstellationen** zurückführen (vgl. Nettesheim/Grebe/Kottmann, 2003, S. 26):

- Bessere Skalenposition (siehe die nachstehenden gesonderten Ausführungen).
- Nutzung von effizienteren Technologien (korrespondiert teilweise mit einer besseren Skalenposition).
- Niedrigere Faktorkosten (z. B. Personal- und standortbezogene Kosten).
- Höhere Prozesseffizienz (z. B. aufgrund einer höheren Mitarbeitermotivation).

Sind nachhaltige strukturelle Kostenvorteile beim potenziellen Dienstleister im Sinne eines Shared Service Centers nicht nachweisbar, so muss von einem befristeten Vorteil der externen Leistungserbringung ausgegangen werden. Eventuell festgestellte Kundenvorteile (optimierte Inhouse-Kosten sind höher als der Marktpreis der angebotenen Dienstleistung) sind dabei aus dem Blickwinkel des Anbieters als Akquisitionskosten zu werten, die im Zeitverlauf regelmäßig z. B. in Form von preisbezogenen Nachverhandlungen, Vernachlässigung notwendiger Investitionen oder durch andere Maßnahmen kompensiert werden.

Prozessoptimierung

Im Rahmen einer Zentralisierung von internen Dienstleistungen in einer organisatorischen Einheit und einer damit einhergehenden Standardisierung der Leistungsprozesse sind aufgrund einer verbesserten Auslastung der verfügbaren Ressourcen Kosteneffekte im Sinne von Kostenreduzierungen zu erwarten, die sich unabhängig von der organisatorischen Zuordnung (unternehmensinterne Inhouse-Variante versus Shared Service Center) vergleichbar einstellen sollten. Als Begründung hierfür wird regelmäßig in entsprechenden Beiträgen allgemein auf Skaleneffekte verwiesen. Der Prozessoptimierung werden hier nachstehend folgende kostenbezogene Reaktionen zugeordnet:

- Skaleneffekte,
- Erfahrungskurveneffekte,
- Personalkostenreduzierung.

Skaleneffekte

Bei den in vielen Darstellungen zum Shared Services-Ansatz hervorgehobenen Skaleneffekten („economies of scale") handelt es sich regelmäßig um Aspekte, die zumindest teilweise **dem Erfahrungskurvenkonzept zuzuordnen sind**. Zur Erinnerung: Bei den Skaleneffekten handelt es sich um Vorteile, die durch die

unterschiedliche Größe von Unternehmen bzw. der dort vorgehaltenen Kapazitäten hervorgerufen werden. Sie kommen darin zum Ausdruck, dass die Stückkosten mit einer Ausweitung der Produktionsmenge sinken (Fixkostendegressionseffekt). Traditionell wurden Skaleneffekte bisher primär für den Produktionsbereich betrachtet.

Beim Aufbau von Shared Service Centern werden Skaleneffekte in dem Umfang unmittelbar erzielt, **wie durch die Zusammenfassung von Kapazitäten in der Summe Fixkosten reduziert werden können.** Um einen durch Skaleneffekte begründeten Vorteil zu erlangen, wäre demnach der Aufbau von großen Kapazitäten empfehlenswert; für Shared Service Center ist eine umfassende Kapazitätserweiterung allerdings nur dann sinnvoll, wenn dafür ein „interner" (innerhalb des Konzerngebildes) bzw. „externer" Markt existiert. Entsprechend werden die Kapazitäten bei den meisten Anbietern auch nur schrittweise ausgebaut. Indem die Shared Service Center zukünftig in einem verstärkten marktbezogenen Wettbewerbsverhältnis mit anderen Anbietern stehen, hat natürlich der Anbieter Kostenvorteile und damit eine Grundlage für eine attraktive Preisgestaltung, der über „interne" Auftraggeber bereits eine umfassende Basisauslastung der vorliegenden Kapazitäten verfügt.

Erfahrungskurveneffekte

Im Unterschied zu den Skaleneffekten umfasst das Erfahrungskurvenkonzept eine Kostenreduzierung, **wonach Stückkosten mit einer Zunahme der Produktionsmenge über die Zeit kontinuierlich sinken.** Bei den hierzu insbesondere von der Boston Consulting Group (BCG) durchgeführten Studien wurde zusammenfassend ein einfaches „Gesetz der Erfahrungskurve" formuliert, **wonach mit jeder Verdoppelung der produzierten Menge eines Standardprodukts im Zeitverlauf die Stückkosten um eine Rate von meist 20 % – 30 %** (inflationsbereinigt) **sinken.**

Auf der Basis des Shared Services-Konzepts hat BCG den Grundgedanken des Erfahrungskurveneffekts mit dem Fokus Verwaltungsaktivitäten wieder aufgenommen und dabei die in der Abbildung 3 dargestellten Ergebnisse festgestellt (vgl. Couto / Schaedler / Pigorini u.a., 2001, o. S.). Wenngleich sich die Resultate auf den Banken- / Finanzbereich konzentrieren, sind doch die Konsequenzen beachtlich, wenn die vorstehende Aussage in Verbindung mit dem erreichbaren Kostenniveau und der darauf basierenden attraktiven Preisbildung beachtet wird. Will sich ein Unternehmen – hier Shared Service Center – also Kostenvorsprünge erarbeiten, **so muss es schneller im Markt wachsen als seine Wettbewerber.** Konsequenz: **Es muss seinen Marktanteil steigern.** Um einen hohen Marktanteil zu erreichen und schnelle Fortschritte auf der Erfahrungskurve zu machen, sollten die Shared Service Center darüber hinaus die Preise für ihre Dienstleistungen nicht an den jeweiligen aktuellen Kosten orientieren, sondern die – auf der Basis der Erfahrungskurve – **antizipierten Kosten zur Preissetzung heranziehen („penetration-pricing").**

Aus dieser Erkenntnis eine vorbehaltlose Strategieempfehlung im Sinne einer schnellen Ausweitung des Leistungsvolumens für die Betreiber von Shared Service Centern entwickeln zu wollen, ist dabei insbesondere aus zwei Gründen problematisch:

1. Die Ergebnisse der Erfahrungskurve stellen sich nicht automatisch ein, sondern sind das Ergebnis einer Managementleistung (Potenzial).
2. Wenn alle oder zumindest viele relevante Wettbewerber die Logik der Erfahrungskurve akzeptieren, provoziert dies einen Preiskampf mit negativen Auswirkungen auf die Rendite. Empirische Untersuchungen zeigen dabei eine deutliche Ausweitung der bestehenden Shared Service Center in den unterschiedlichen Leistungsbereichen, die häufig erst schrittweise ihren externen Umsatz vergrößern können. Nach mehr als drei Jahren haben erst wenige Unternehmen einen externen Umsatz von mehr als 10 % erreicht; Unternehmen mit einem deutlich größeren externen Umsatzanteil etablieren sich in vielen Fällen als vollkommen eigenständiges Unternehmen z. B. in Form eines Börsengangs (vgl. Biemann / Weiß / Bach, 2004, S. 11 und 33).

Personalkostenreduzierung

Neben den Skalen- und Erfahrungskurveneffekten werden als möglicher Vorteil eines Shared Service Centers Kostenvorteile im Personalbereich genannt. Die Verbesserung dieser Kostenposition ist im Wesentlichen auf zwei Effekte in Form einer Anpassung der Vergütung an die Marktgegebenheiten bzw. geringeren Personalkosten aufgrund eines neuen (internationalen) Standorts zurückzuführen (vgl. Deloitte & Touche, 2004, o. S.).

Der erstgenannte Effekt basiert auf einer Diskrepanz zwischen dem Marktpreis für die benötigte Qualifikation und der tatsächlich gezahlten Vergütung. Eine hier häufiger festzustellende Differenzgröße

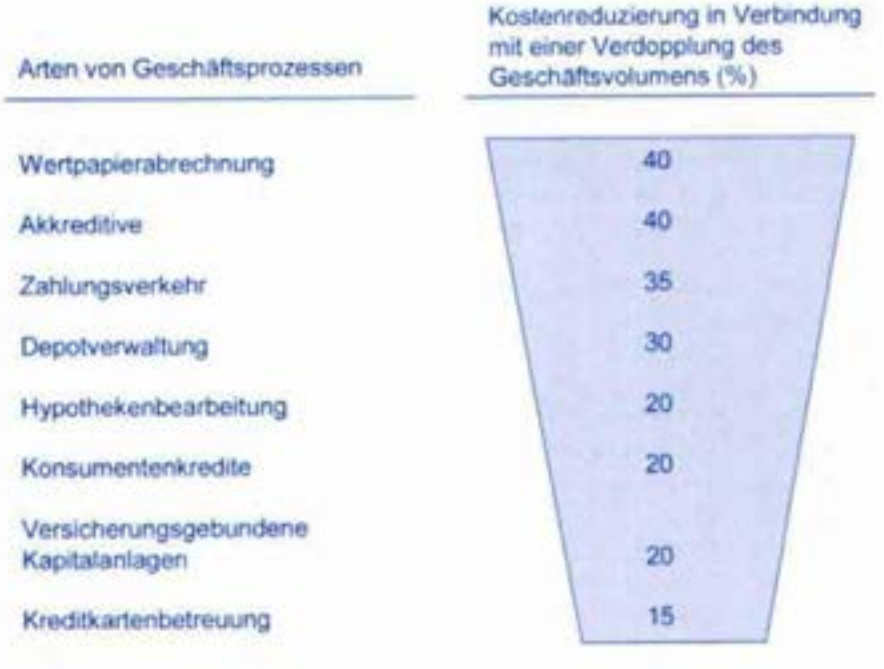


Abb. 3: Erfahrungskurveneffekte in Shared Service Centern

im Sinne einer zu hohen Vergütung entsteht durch die bisher üblichen jährlichen Gehaltsanpassungen, obwohl für die Erbringung der Tätigkeit keine zusätzlichen Erfahrungen notwendig sind. Derartig begründete Kostenanpassungen sind – abgesehen von einem ggf. gegebenen gehaltsbezogenen Bestandsschutz bei den gegenwärtig mit der Tätigkeit beauftragten Mitarbeitern – auch ohne eine nationale / internationale Standortverlagerung möglich (siehe Abb. 4). Eine Anpassung der Personalkosten im Sinne einer Reduzierung dürfte sich dabei im Rahmen einer bestehenden Organisationsstruktur als problematischer darstellen als dies in Verbindung mit einer Ausgliederung in ein Shared Service Center – insbesondere bei einer räumlichen (internationalen) Verlagerung – zu erwarten ist.

Abb. 4: Kosteneinsparungen durch marktgerechte Mitarbeitervergütung

Der vorgenannte zweite Effekt bildet einen Mix aus mitarbeiterbedingter sowie standortbezogener Kostenersparnis ab und beinhaltet die **Kosteneinsparung aufgrund der Vergütungsdifferenz verschiedener Standorte**. Ohne an dieser Stelle eine intensivere Differenzierung unterschiedlicher Kosteneffekte im Sinne von Nearshore oder Offshore und den dabei jeweils gegebenen spezifischen Chancen und Risiken vornehmen zu wollen, können die dabei grundsätzlich zu erzielenden Kosteneffekte als erheblich bezeichnet werden. Bezogen auf die praktische Relevanz muss allerdings darauf hingewiesen werden, dass nach dem Ergebnis entsprechender Studien das entscheidende Kriterium für die Standortwahl von Shared Service Centern zumindest bei mittelständischen Unternehmen die Nähe zu den bestehenden Standorten ist (vgl. z. B. Deloitte, 2004, S. 11).

In Abhängigkeit vom gewählten neuen (internationalen) Standort sind im Rahmen einer Offshore-Variante Vorteile bei den Personalkosten von 40 % – 90 % gegenüber einem deutschen Standort realistisch (siehe Abb. 5). Je nach Qualifikationsprofil können dabei Kostenvorteile pro Vollzeit-Mitarbeiter (MA) von 20.000 € – 50.000 € p.a. erreicht werden. Mit dieser Einsparung sind gegebenenfalls **erhöhte Kosten für die Infrastruktur** zu verrechnen. Da eine Übertragbarkeit von 60 % – 90 % der Prozesse an ein Shared Service Center nicht untypisch ist – siehe hierzu die vorstehenden Ausführungen bzw. Abb. 1 – ergibt sich bei einem zu übertragenden Bereich mit 100 Mitarbeitern ein jährliches Einsparungspotenzial von bis zu 4.500.000 €; dieser Ersparnis stehen gegebenenfalls einmalige Kosten für einen Sozialplan für die freigesetzten Mitarbeiter gegenüber (vgl. Deloitte & Touche, 2004, o.S.). In der Abb. 2 werden die mit einer Reduzierung der Mitarbeiteranzahl verbundenen finanziellen Belastungen bei den „Nicht direkt sichtbaren Kosten" als „Kosten Personalabbau" berücksichtigt.

	Kostenersparnis pro MA	Transferpotenzial	Jährliche Kosteneinsparung
Untere Grenze	20.000 €	60 %	1.200.000 €
Obere Grenze	50.000 €	90 %	4.500.000 €

Abb. 5: Standortbedingtes Einsparpotenzial bei Personalkosten

Wenn seitens des outsourcenden Unternehmens nur der Aspekt Kostenvorteile bei der Mitarbeitervergütung im Vordergrund der Verlagerungsentscheidung steht, so sind folgende Besonderheiten zu beachten: Bei vermeintlich „kostengünstigen" Mitarbeitern (vgl. Stimmer, 2004, S. 42)

- ist die Loyalität gegenüber dem Unternehmen meist gering;
- ist dieser Faktor nur für einfache Tätigkeiten realistisch;
- wird es immer wieder einen kostengünstigeren Partner / kostengünstigere Region geben;
- müsste der Partner / der Standort regelmäßig gewechselt werden.

Kosten einer Shared Services-Vereinbarung

Ausgehend von den Istkosten einer Shared Services-Vereinbarung zum Zeitpunkt der Aufnahme der Leistungserbringung sollte ein klarer Zielkostenkanal für die einzelnen Jahre der Vertragslaufzeit definiert werden. So kann beispielsweise im Rahmen einer Komplett-Ausgliederung eine Zielsetzung darin bestehen, die gesamten IT-Kosten innerhalb von 3 Jahren von 3 % des Unternehmensumsatzes auf 2 % zu reduzieren. Zugleich muss das Shared Service Center vertraglich verpflichtet werden, mindestens die gegenwärtig benötigten IT-Leistungen zu erbringen.

Bei der Ausgliederung von Dienstleistungen sind Zeiträume von 5 Jahren und mehr nicht unüblich. Der Nachteil von langen Laufzeiten ist ein Verlust an Flexibilität beim Leistungsempfänger bzw. outsourcenden Unternehmen. Je länger ein Vertrag läuft, desto mehr empfinden vor allem kritische Kunden ihre Situation als wenig komfortabel. Über die Jahre verändern sich die Wünsche des Kunden und zusätzliche Leistungen lassen sich

die Leistungspartner häufig hochpreisig vergüten. In sehr kurzen Laufzeiten hingegen lassen sich nicht immer die gewünschten Kosteneinsparungen beim Shared Service Center realisieren. Auch bei längeren Laufzeiten gibt es vertragliche Gestaltungsmöglichkeiten der Flexibilisierung (siehe Abb. 6). So kann das zu erreichende Umsatz-Mindestvolumen im Verlauf deutlich abgesenkt oder eine Kündigungsoption von einzelnen Leistungsmodulen eine ausreichende Gestaltungsflexibilität absichern. In der Abb. 2 wird dieser Effekt bei den ausgewiesenen Kosten einer Shared Services-Vereinbarung optisch durch die Aufnahme einer Stufenbildung berücksichtigt.

Abb. 6: Vereinbarter Zielkostenkanal und Flexibilisierungsmöglichkeit bei längeren Vertragslaufzeiten

Umstellungskosten

In Verbindung mit dem Faktor Personalkosten wurde bereits auf die **Bedeutung eines Sozialplans** hingewiesen, der üblicherweise mit der Aufgabe eines Bereichs / Standorts und der damit zusammenhängenden Reduzierung der Mitarbeiteranzahl notwendig wird. Ein häufig weniger beachteter Faktor ist der **Aspekt der kulturellen Unterschiede bei einer Verlagerung in Niedriglohnländer.** So können aufgrund einer gegebenen unzureichenden Berufserfahrung, einer erhöhten Fluktuationsrate sowie mentalitätsbedingter und sprachlicher Unterschiede **zumindest in der Anfangszeit Qualitätsprobleme beim Shared Service Center auftreten**, die dann bei dem outsourcenden Unternehmen Nacharbeiten erforderlich machen. Zusätzlich sind in der Anfangsphase **regelmäßig Kosten für einen Parallelbetrieb** zu berücksichtigen, die aus Gründen einer damit verknüpften Risikominimierung eines Leistungsausfalls zu akzeptieren sind.

Kontrakt-Management

Vor Vertragsabschluss sollten sich beide Parteien über die Service Levels und deren Ausprägung detailliert verständigen. Derartige **Service Level Agreements sind Grundlage für eine vertragliche Vereinbarung zwischen dem Leistungserbringer und -empfänger**, die vom outsourcenden Unternehmen im Rahmen eines Kontrakt-Management zu überwachen sind. Aus den Vereinbarungen ergibt sich der Umfang von Service-Leistungen, die der Provider bereitstellt, woraus sich insbesondere Zielvorgaben für die Qualität, Quantität und Kosten der Leistungsumfänge ableiten lassen. So kann beispielsweise bei einer Ausgliederung des Rechnungswesens an ein Shared Service Center als Zielgröße vereinbart werden, **dass bis zu einem fixierten Tag im Monat alle vorliegenden Rechnungen verarbeitet sein müssen.** Zusätzlich wird eine **maximale Fehlerquote z. B. von einem Promille festgeschrieben**; die Bearbeitung jeder Rechnung darf 2,00 € kosten und muss innerhalb von zwei Tagen dem Empfänger vorliegen.

Darüber hinaus sind so genannte Eskalationsstufen zu vereinbaren, wenn der Dienstleister die vereinbarten Vorgaben nicht erfüllen kann. Werden etwa die Rechnungen verspätet verschickt, so führt dies zu entsprechend verzögerten Zahlungseingängen. Hierdurch wird der Umfang der Außenstände ausgeweitet und die Liquidität des Unternehmens verringert.

Wichtig ist, dass die Mitarbeiter im Kontrakt-Management vom Kenntnisstand her adäquate Verhandlungspartner gegenüber dem Shared Service Center sind. Entsprechend müssen sie sowohl die outgesourcte Dienstleistung als auch das Geschäftsmodell des Centers verstehen. Nur vor diesem Hintergrund kann gewährleistet werden, dass bei neuen Problemstellungen eine Win-Win-Lösung gefunden wird.

Fazit

Das Shared Services-Konzept kann bei einem sorgfältig vorbereiteten Einsatz einen sehr bedeutsamen (Wert-) Beitrag beim ausgliedernden Unternehmen leisten. Indem in den vergangenen Jahren immer mehr Unternehmen ihre internen Dienstleistungen ausgegliedert haben, ist in Zukunft eine sich verschärfende Wettbewerbssituation am Markt der Shared Service Center zu erwarten.

Literatur

A.T.Kearney (Hrsg. 2004): Success through Shared Services, Chicago

Biemann, T. / Weiß, J. / Bach, N. (2004): Infraservices – Alternative zu Outsourcing. Unternehmen bringen interne Dienstleister an den Markt, Präsentationsunterlagen, Hamburg

Campenhausen, C. v. (2005): Offshoring Rules. Auslagern von unterstützenden Funktionen, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 75. Jg., Nr. 1, S. 5–13

Campenhausen, C. v. / Rudolf, A. (2001): Shared Services – profitabel für vernetzte Unternehmen, in: Harvard Business Manager, 23. Jg., Nr. 1, S. 82–93

Couto, V. / Schaedler, J. / Pigorini, P. u.a. (2004): The New CFO Agenda: Global G&A Survey Insights and Implications, o.O.

Dyer, A. / Jansen, Y. (2001): The New Importance of Scale, o.O.

Deloitte (Hrsg., 2004): Shared Services. Eine Alternative zum Outsourcing. Ergebnisse einer Praxis-Studie 2003 / 2004, o.O.

Deloitte & Toche (Hrsg., 2004): Financial Shared Services, o.O.

Ernst & Young (Hrsg., 2000): Shared Services für die Automobilzulieferindustrie, o.O.

Loeser, B. / Richter, G. (2004): Offshoring: hohes Sparpotenzial – aber nur auf den ersten Blick, in: io new management, 73. Jg., Nr. 9, S. 38–40

Nettesheim, C. / Grebe, M. / Kottmann, D. (2003): Business Process Outsourcing – aber richtig!, in: Information Management & Consulting, 18. Jg., Nr. 3, S. 24–30

Stimmer, J. (2004): Near- und Offshore-Sourcing, Präsentationsunterlagen, März 2004, o.O. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
25	26	31	A	L	P

ARZT-PRAXEN-CONTROLLING

von Prof. Dr. Frank-J. **Witt**, Transfer-Institut Management&Controlling TIM&C, Kenzingen/Freiburg

Niedergelassene Ärzte positionieren sich – vielfach allerdings nur gezwungenermaßen und recht gemächlich – immer marketingnäher. Dies erfordert einen begleitenden Controllingansatz, um die eigene Arztpraxis denn wirklich auch als „Unternehmen" führen zu können. Der Beitrag zeigt – auch auf Basis einer empirischen Studie –, wie die Controllingmodule aussehen können. Das Motto lautet: **Wieviel Controlling (v)erträgt der Arzt?**

1 CONTROLLINGNOTWENDIGKEIT BEI ARZTPRAXEN

Medizincontrolling ist „in" – auch hier im Controller Magazin (z. B. Reich / Bach 2004, Vera 2004), und zwar **nicht erst im Zuge des allgemeinen Reformeuphorismus**. Allerdings bezieht es sich meist nur und primär auf größere Einheiten. Denn insbesondere das Controllingobjekt „Krankenhaus" bzw. „Klinik" steht dabei im Vordergrund, und es gibt dazu inzwischen eine Vielzahl gerade auch praxisgeborener, aber mitunter auch schon durchaus wissenschaftliche Literatur zu diesem Themenkomplex. Indes lassen sich diese **Ansätze des Klinikcontrolling meist nicht auf (kleinere) niedergelassene Arztpraxen übertragen** (kleine Ausnahmen etwa Hopf 1996, Britzelmaier / Eller 2003 und z. T. Bischoff 2003 mit wenn auch geringen Ansätzen fürs Controlling bei Neuniederlassungen).

Es geht beim Praxencontrolling natürlich auch um den **Praxenerfolg**. Drillt man diesen jedoch down, so stehen – speziell in marketingnaher Sicht – Aspekte wie

- Patientenerfolg (Patientendurchschnittshonorar, Honorarpotential, Patientenbindung, Patientenstruktur);
- Investitions- und Fixkostencontrolling (Patientenbindung und Honorarerhöhung durch Investitionen in Gerätschaften, Praxisanmutung durch Praxisdesign, Angebot von IGeL-Bereichen);
- Prozesse (Patientendurchlauf, Anmelde- und Behandlungszeiten)

im Vordergrund. Damit wird letztlich **auf die Praxispositionierung abgestellt**, die mit diversen kostentreibenden, z. T. sogar investiven Maßnahmen (z. B. Zusatzqualifikation, Geräteausstattung) zwar „teuer", dafür aber auch patientenbindend und leistungsbereichserschließend im GOÄ-Sinne sein kann und damit auf die Erlösstabilisierung bzw. auf das Erlöswachstum zielt und als Saldo von Erlös und Kosten den Praxenerfolg treibt. Immer wieder anzutreffende und zunächst eher marketingferne Kennzahlen bzw. Foki wie z. B.

- Honorar pro Stunde
- Qualitätsmanagement und ggf. Zertifizierung

haben sich diesem marketingnahen Paradigma unterzuordnen, das wiederum als **Treiberset für den monetären Praxiserfolg anzusehen ist**. Beim Arzt- bzw. Praxencontrolling steht der niedergelassene Arzt als eigenständiger Unternehmer und Manager, also als Medizin-Manager, allein im Regen und ist i.d.R. überfordert. Für ihn gibt es kaum spezifische betriebswirtschaftliche bzw. controllingorientierte Hilfen. Benötigt und/oder will er diese Hilfe aber überhaupt? Ganz ehrlich: Sorry to say, die meisten Ärzte wollen derzeit nicht! Denn im schnellen Vorgriff auf die empirischen Ergebnisse in Abschnitt 3 dieses Beitrags wird deutlich, dass die beiden Statements

- „Controlling brauche ich nicht, habe ich aber auch gar nicht nötig",
- „Controlling mache ich nicht",

die absolut höchste ärztliche Zustimmung bekommen. Diese Tendenz zum „Mein Steuerberater führt mein Unternehmen, mit solchen betriebswirtschaftlichen Niederungen gebe ich mich als weißer Halbgott doch nicht ab!" ist demnach ein klassischer Fall – wenn nicht sogar „der" klassische Anwendungsfall – für ein **maßgeschneidertes, verhaltensorientiertes Controlling**, um den Arzt doch zum Controlling zu bewegen. Und noch eins obendrauf: **Auch ein Fall fürs Selfcontrolling des Arztes-Unternehmers-Controllers in einer Person!** Denn auch gute wirtschaftliche Situationen – die aber auch längst nicht mehr so sind wie früher! – müssen langfristig abgesichert werden. Erfolg ist allerdings auch bei Medizinern kein Selbstläufer mehr! Deshalb ist auch der Umkehrschluss „Bei der heutigen Gesundheitspolitik verdiene ich doch eh nichts mehr, was soll da Controlling?!" auch ein Schnellschuss. Denn immer mehr Patienten haben zumindest eine Privat-Zusatzversicherung, was dem Arzt wiederum Honorar- und damit Erlöspotentiale erschließt. Dass so manche Mediziner insgeheim aber doch zumindest etwas betriebswirtschaftlich

denken und handeln, wenn es konkret an das eigene Arztportemonnaie geht, belegt derzeit so manche – wenn vielleicht auch medienwirksam aufgepeppte – Meldung, gemäß der z. B. gesetzlich Versicherte ärzteseitig mitunter zu honorartreibenden Privatvereinbarungen bzgl. Zusatzleistungen beinahe schon gedrängt werden. Oder man denke auch daran, dass im Frühjahr 2004 rd. ein Viertel der niedersächsischen Kieferorthopäden ihre Kassenzulassung wegen drastischer Honorarkürzungen, also wegen fehlender Incentive- oder sogar Erfolgsaussichten zurückgaben. Umgekehrt weiß die politische Führung im Frühjahr 2004 mitzuteilen, dass deutsche Ärzte im EU-Vergleich einkommensführend seien und – bei sinkenden Patientenzahlen aufgrund diverser Reformen – ihr Pro-Kopf-Honorar und damit auch ihren Gewinn aufgrund gleich bleibend kassenseitig fließender Budgets steigern könnten. Wie immer dem auch faktisch sei: Controlling wird nicht nur dann zur Pflicht!

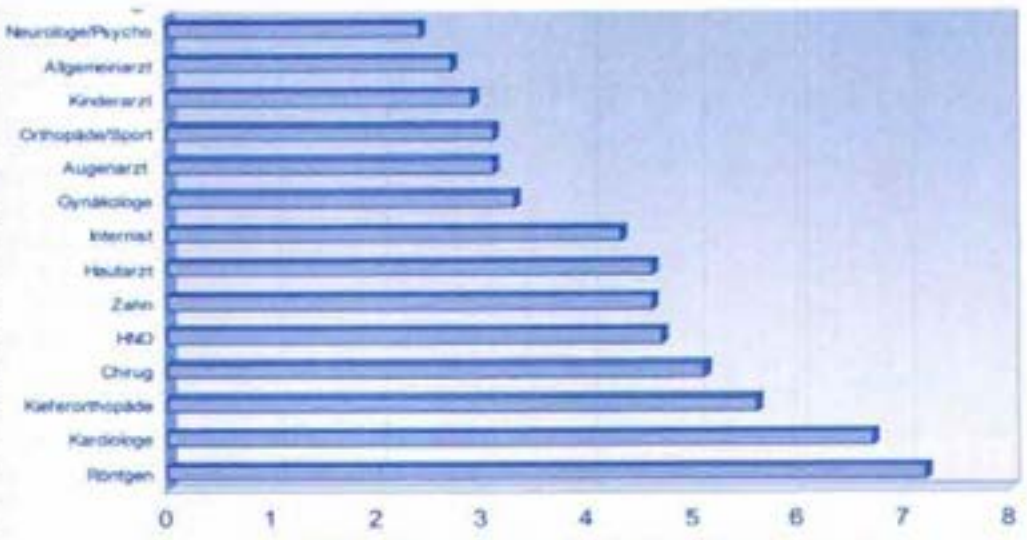


Abb. 1: Arzttypen-spezifische Controllingakzeptanz

Abb. 1: Arzttypen-spezifische Controllingakzeptanz

Ein erster Blick auf Basis einer empirischen Erhebung Mitte 2004 legt indes zunächst doch **recht desillusionierende Perspektiven für die Controllingakzeptanz bei den niedergelassenen Ärzten** selbst offen. Dargestellt sind die Aspekte jeweils auf einer 10er Ratingskala mit der Höchstnote 10 (10 = komplette Zustimmung zum Controlling) und wurden insbesondere auch aus den empirisch erhobenen prozentualen Zustimmungen ermittelt. Aus der Vielzahl von Detailergebnissen hier einige zusammenfassende Aspekte:

- Allgemeinmediziner sind deutlich controllingscheuer als Fachärzte (vgl. Abb. 1 mit einer Auswahl der wesentlichen, grob zusammengefassten Fachgebiete).
- Die Praxisgröße ist entscheidender Controllingtreiber, und zwar weniger die absolute oder auf den einzelnen Arzt bezogene Patientenanzahl als vielmehr die faktische Ärzteanzahl je Praxis – dahingestellt, ob es sich formal um jeweils eigenständige Ärzte innerhalb einer Büro- bzw. Praxisgemeinschaft o.ä. handelt (vgl. Abb. 2).
- Das Lebensalter des Arztes bestimmt den „Controllingehrgeiz"; die ganz jungen Ärzte sind wohl noch zu sehr mit der Fachmedizin als mit dem Arztunternehmen beschäftigt. Später gilt es dann, das Unternehmen – z. T. auch mit seinen Investitionen – abzusichern. Das Praxisalter, also quasi der arztbezogene Praxis-Lebenszyklus zeigt ähnliche Tendenzen (vgl. Abb. 3). **Neueinsteiger mit z. T. hohen Kreditlasten sind also nicht unbedingt controllingbegeistert und müssen vielmehr erst „reifen"**.
- Der räumliche Praxisstandort und der daraus faktisch resultierende relevante Markt mit Substitutionsmöglichkeiten der Patienten sind **Ausdruck des „Marktdrucks" am Standort** und bestimmen die ärztliche Controllingneigung. Prinzipiell gibt es ein Stadt/Land-Gefälle, da die Landärzte weniger den Patientenschwund als Stadtärzte zu fürchten haben. Dies gilt fachgebietsübergreifend, trifft aber in Bezug auf Allgemeinarztpraxen ganz besonders zu. Es gibt insofern wohl die „Verschlafenheit" dort (vgl. Abb. 4). Wie Abb. 5 zudem veranschaulicht, ist die Anzahl der Ärzte am Standort mit gleicher/ähnlicher Fachrichtung dominanter Treiber.
- Entnehmbares Einkommen (Gewinn pro Arzt nach Steuern) bzw. Praxiseinkünfte („Umsatz") zeigen, dass keinesfalls die Ruhe auf den Lorbeeren (= hohes Einkommen) eintritt und dann Controllingfaulheit hervorruft (vgl. Abb. 6). Vielmehr sind gerade relative Geringverdiener (z. B. Halbtagesärzte aus Passion, häufiger bei Ärztinnen mit Familie anzutreffen) **weniger controllingorientiert als einkommensstarke Ärzte**.

Controllingmotivatoren bzw. -treiber in der Gruppe der controlling-aufgeschlossenen Ärzte sind in Abb. 7 gelistet. Dort wird das jeweilige Bedeutungsgewicht des Treibers aufgezeigt. Alle Bedeutungsgewichte addieren sich zu 100. Die Treiber sind zunächst alphabetisch gelistet, nämlich

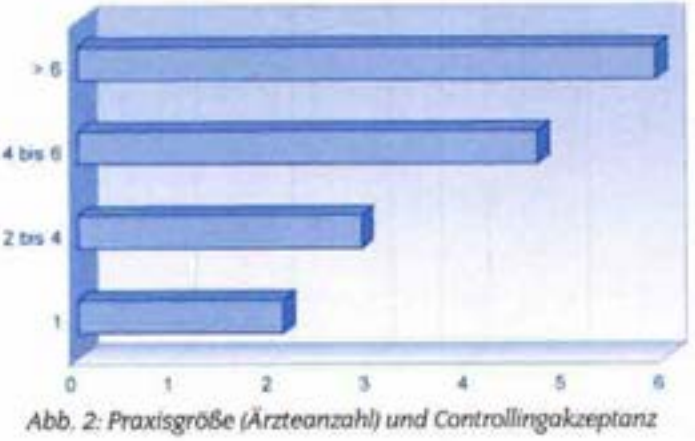


Abb. 2: Praxisgröße (Ärzteanzahl) und Controllingakzeptanz

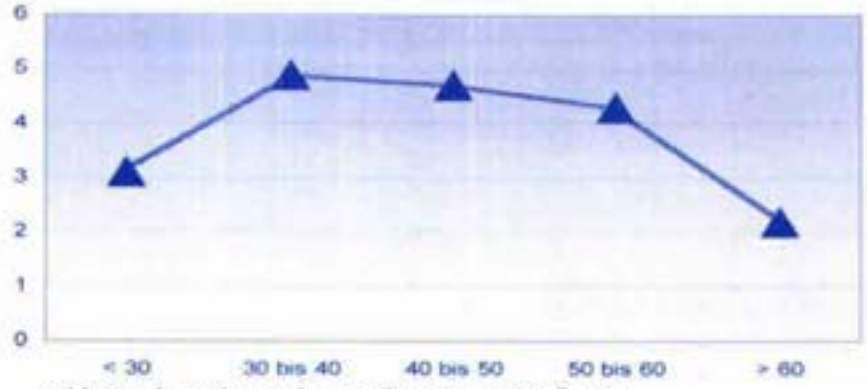


Abb. 3: Lebensalter und Controllingneigung bei Ärzten

- Drang von außen (meist: Steuerberater),
- Geplante Kooperation mit Kassen/Versicherern,
- Kostensenkung,
- Kurzfristige Erhöhung der entnehmbaren Jahresüberschüsse,
- Langfristige Existenzsicherung der Praxis,
- langfristige private Existenzsicherung,
- Patientenzufriedenheit,
- Praxiserweiterung um Sozius,
- Sonstiges,
- Tatsächliche Kooperation mit Kassen/Versicherern (die häufig Qualitätsmanagement bzw. Zertifizierung vom Arzt verlangen),
- Transparenz i.V.m. gesundheitspolitischen Reformen u.ä.

Controllingblocker in der Gruppe der controlling-ablehnenden Ärzte sind entsprechend in Abb. 8 aufgezeigt.

- Allgemeine Meinung, doch nichts ändern zu können,
- Allzu gute wirtschaftliche Situation,
- Mangelnde Evidenz/Einsicht,
- Mangelndes Know-how,
- Nicht-Beeinflussbarkeit der Patientenströme,
- Sonstiges

Nun, etwas detaillierter betrachtet zeigt sich immerhin, **dass die Controllingakzeptanz ganz so schlecht auch wiederum nicht ist**. Zur Zeit schwappt vielmehr die doch recht grobe und eindimensionale **Welle des Qualitätsmanagement über diese Ärzte hinweg** – so stark schwappend, dass damit der

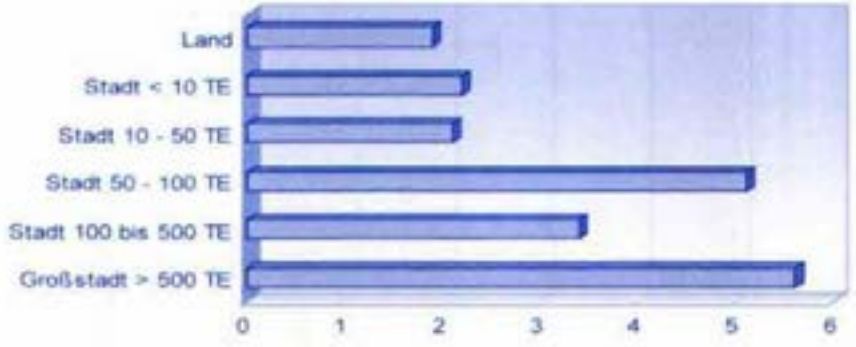


Abb. 4: Land- vs. Stadteffekt bei der Controllingneigung

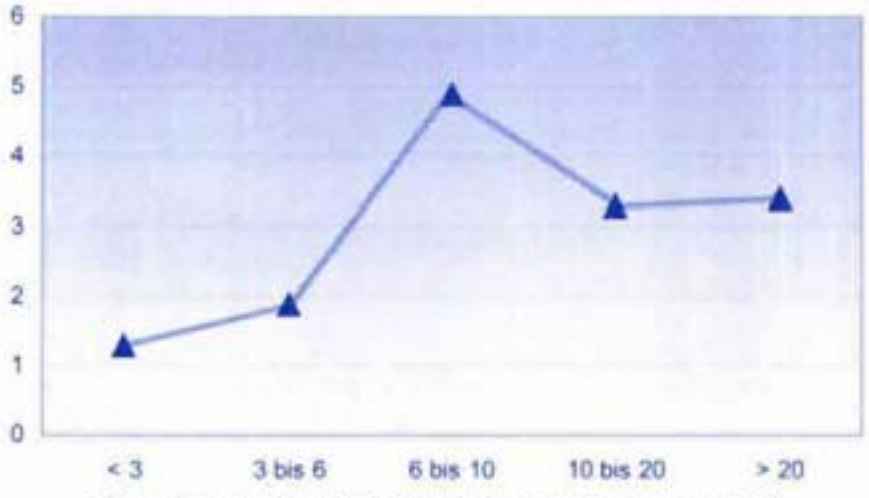


Abb. 5: Ärzteanzahl am Standort als Wettbewerbsparameter und Controllingtreiber

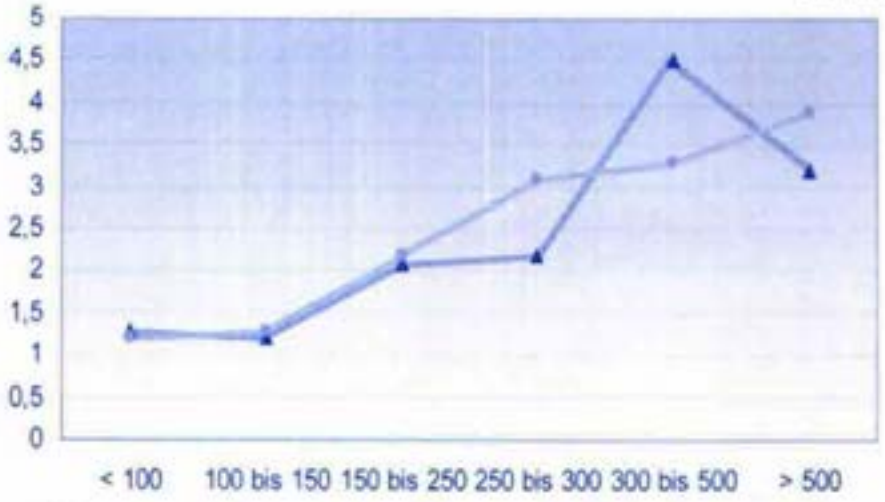


Abb. 6: Praxiseinkünfte (Reihe 1) und Praxisgewinn bzw. Pro-Arzt-Einkommen nach Steuern (Reihe 2) als Controllingtreiber

Blick auf andere, weitere Controllingnotwendigkeiten verstellt und vielmehr oftmals suggeriert wird, mit Qualitätsmanagement sei schon alles rundum getan. Man muss hier nicht erst Franz Kafkas „Landarzt" bemühen, der ein einziges mal dem Fehlläuten der Nachtglokke fälschlicher- und fatalerweise folgt, um zu erkennen, dass der Arzt als Einzelunternehmer oft auch betriebswirtschaftlicher Einzelkämpfer ist. Er kämpft an mehreren Fronten, muss bzw. sollte also fachlich nicht nur medizinisch, sondern zwangsläufig auch unternehmerisch auf der Höhe sein. **Er kann sich nicht allein auf betriebswirtschaftliche Standardvorgaben seiner Standes- oder Fachverbände verlassen.** Vielmehr wird er

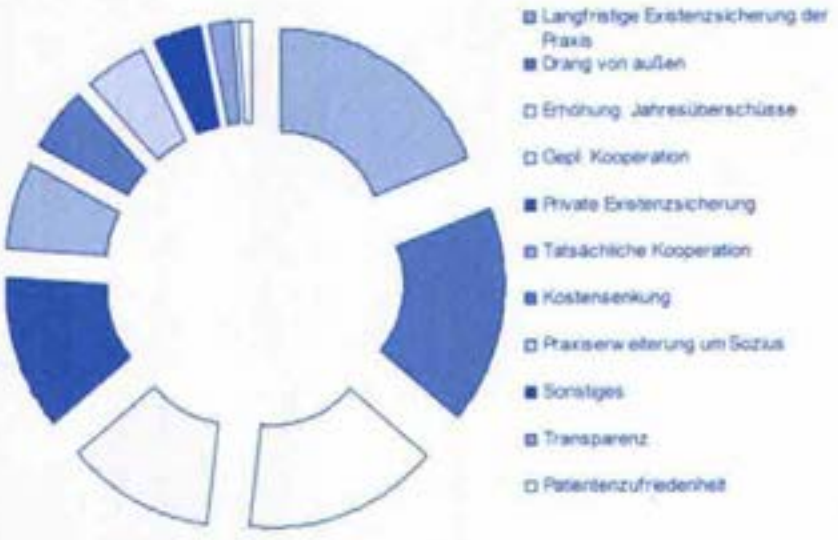


Abb. 7: Controllingtreiber

sich zwangsläufig **immer mehr als marketingorientierter Dienstleister präsentieren müssen**, zu dem – wenn auch kranke – Kunden kommen. Aber selbst dies ist schon falsch und obsolet: **Es kommen bei der Präventivmedizin immer mehr gesunde Menschen**, die z. B. gar nicht krank werden und insofern auch nicht „abgefertigt" werden wollen. Notwendige Marketingnähe und ärztliches Managementdenken in der niedergelassenen Arztpraxis erfordern also spiegelbildlich auch ein Arzt- bzw. Praxencontrolling. Zwar wird inzwischen auch darüber viel geredet und trivialisiert. Ein komplettes, modernes Controllingkonzept existiert indes (noch) nicht. Deshalb werden im folgenden einzelne Bausteine für das Praxencontrolling aufgezeigt und in ihrer empirischen Bedeutung relativiert. Dieser Blick in den „empirischen Spiegel" soll einschlägige Berater, aber auch Ärzte selbst dazu veranlassen, ihre eigene Controllingposition bzw. ihre eigene Controllingintensität kritisch zu überdenken. Oder in Controllersprache: **Der Blick in den Spiegel ist für den Arzt ein Benchmark-Ansatz**.

2 STATE-OF-THE-ART DES PRAXEN-CONTROLLING

2.1 Beratungsangebote

Es gibt diverse Consultingangebote für das Praxencontrolling, die indes eine doch recht schmalspurige Version fokussieren, indem nämlich meist

- das steuerberater-basierte FiBu-nahe Controlling zu einseitig fokussiert wird,
- der marketingnahe Aspekt (s. o. Patientenerfolg mit Treibern) eher untergewichtet bleibt.

Als Kleinunternehmen kann ein Arzt selbstverständlich **nicht das „Hig-Tech"-Controlling moderner Großunternehmen** durchführen. Aber darf er deshalb gänzlich z. B. **auf strategische Controllingaspekte verzichten**? Ist er inhaltlich wirklich überfordert, sobald er seine FiBu-Daten verlässt? Diese Grenzen eines nur finanzwirtschaftlich basierten Controlling, das indes manche Berater dem betriebswirtschaftlich meist ungeschulten Arzt präsentieren, erkannten indes schon einige Kritiker (Brandenburg / Kuckel 2003) und versuchten daher, die Qualität des Ärzteconsultant zu hinterfragen. **Sie entwerfen beispielsweise eine Berater-Checklist**, die allerdings fast ohne jeden Marketingaspekt auskommt und damit altväterlich bleibt:

- Hat der Berater schon Praxisanalysen durchgeführt?
- Auf wie vielen Analysen beruht seine Erfahrung?
- Kann er ihnen eigene Musteranalysen vorlegen?
- Ist er in Ihrer Fachgruppe schon tätig gewesen?
- Beherrscht er den EBM (BMÄ/EGO), der GOÄ und die Abrechnung der besonderen Kostenträger?
- Beherrscht er die veränderten Bedingungen bei den Praxisbudgets, freien Leistungen und beim Labor?
- Kann er die Bedingungen Ihres HVM umsetzen?
- Kann er ein Gesamt-Leistungsspektrum Ihrer Praxis erstellen?
- Sind ihm die Tücken der Wirtschaftlichkeitsprüfung geläufig?
- Kann er die voraussichtlichen Folgen der GKV-Reform für Ihre Praxis abschätzen, einordnen und umsetzen?
- Kennt er sich aus bei den Usancen der IGeL-Leistungen?
- Kann er Arbeitsabläufe effizient überprüfen und gestalten?
- Wie sehen seine Marketingkenntnisse aus? (u. a. erlaubte und verbotene Maßnahmen)?
- Kennt sich der Berater bei den verschiedenen Kooperationsformen aus?

Hinterfragt man jedoch die Checklist als Arzt, so steht der Arzt wieder im Ragen. Dort nämlich, wo es spannend wird, bleiben solche Checklists nebulös. Wie soll etwa ein betriebswirtschaftlich ungeschulter Arzt das obige Checklist-Item „Tücken der Wirtschaftlichkeitsprüfung" oder das Item „Marketingkenntnisse" beurteilen? Insofern kann man einen Berater unter Heranziehen solcher Checklists schnell kritisieren. Faktisch läuft in der controllingbezogenen Consultingpraxis sehr viel sehr schmalspurig darauf hinaus,

Abb. 8: Controllingblocker

finanzorientiert vorzugehen, etwa derart: „Die Erfahrung zeigt, dass es nicht damit getan ist, eine Ausarbeitung zu erstellen und dann den Arzt letztendlich doch mit der Umsetzung des Erarbeiteten allein zu lassen. Eine ermittelte Ergebnisverbesserung von 30.000 Euro pro Quartal auf dem Papier und die Aussage, dass die Umsetzung allein Sache des Arztes ist, nützt nur dem Berater. Der Zeitpunkt, zu dem ein externer Berater gebraucht wird, hängt unter anderem davon ab, wieviel der Arzt selber tun mag. Möglich ist da vieles. Der Steuerberater liefert – hoffentlich – jeden Monat die betriebswirtschaftliche Analyse (BWA). Aus dieser können die Umsatzverläufe pro laufenden Monat, kumuliert und die Abweichungen zum Vorjahr entnommen werden. Saubere Buchungen sagen bereits viel über die Entwicklung der eigenen Klientel, getrennt nach Kassen- und Privatpatienten. Praxiskosten und die Privatentnahmen sind ebenfalls Kennzahlen, die Informationen über eine wirtschaftliche Praxisführung geben. Ein weiterer wichtiger Parameter ist die KV-Statistik. Oft wird die Statistik aus Unkenntnis über ihren Wert einfach ungelesen abgeheftet oder vernichtet. Richtig gelesen ist sie aber spannender als jeder Kriminalroman. Mit diesen Unterlagen **kann der Arzt betriebswirtschaftliche Kennzahlen erarbeiten** und mit seiner Fachgruppe ins Verhältnis setzen. Vergleichszahlen liefern ein Steuerberater oder auf Wunsch die eigene KV. Weichen Umsatz (bei vergleichbarer Fallzahl) oder bestimmte Kostenbereiche erheblich ab, sind die eigenen Möglichkeiten meist aber schnell erschöpft. Spätestens jetzt muss ein externer Berater ran. Jede Praxis lebt vom erwirtschafteten Ergebnis. Das bildet sich aus Umsatz minus Kosten. Es lässt sich verbessern, indem der Berater den Umsatz maximiert und zugleich die Kosten optimiert. Der Umsatz stimmt, die Kosten sind akzeptabel? Dann prüft der Berater die Liquidität. Ist die Belastung durch überhöhte Zins- und Tilgungsraten zu hoch, könnte eine günstigere Umfinanzierung das Konto entlasten. Hier ist aber Vorsicht geboten. Der Erfolg verpufft sofort, wenn nicht gleichzeitig konsequente Maßnahmen für einen nachhaltigeren Effekt sorgen.

Praxiscontrolling

Seminarthemen:

- Praxisorientierte Einführung
- Was ist Controlling
- Was bedeutet Controlling in der Arztpraxis
- Erläuterung wichtiger Grundbegriffe
- Relevante Bereiche in der Arztpraxis
- Von der Analyse der Praxiszahlen zur Planung: praktische Umsetzung von Controlling in der Arztpraxis
- Wie lese ich meine monatliche betriebswirtschaftliche Auswertung
- Erkennen von Schwachstellen
- Umsatzerlös-Kosten-Gewinn-Situation
- Diskussion

Dauer:

circa 2-3 Stunden

Abb. 9: Reduzierte Controllinginhalte in Seminaren

Ähnlich abgespeckte Controllingversionen spiegeln sich auch in Seminaren und ähnlichen Veranstaltungen wider (vgl. Abb. 9, http://www.pvs-bw.de/seminar/sem_angebot.php?file=5&seminar=Praxiscontrolling&action=detail; Zugriff 13. März 2004).

2.2 Software

Schließlich ist der controllingrelevante Know-how-Import mittels Software auch nicht unbedingt zu empfehlen. Denn auch hier dominiert der lediglich finanzbasierte Controllingaspekt (vgl. http://www.henker-con.de/produkte/lamics.htm; Zugriff am 23. März 2004); entsprechend z. B. http://www.umi.cs.tu-bs.de/full/information/literature/mi_buch/kapitel3/mi_3311.html. Das folgende Beispiel ist also typisch (vgl. Abb. 10).

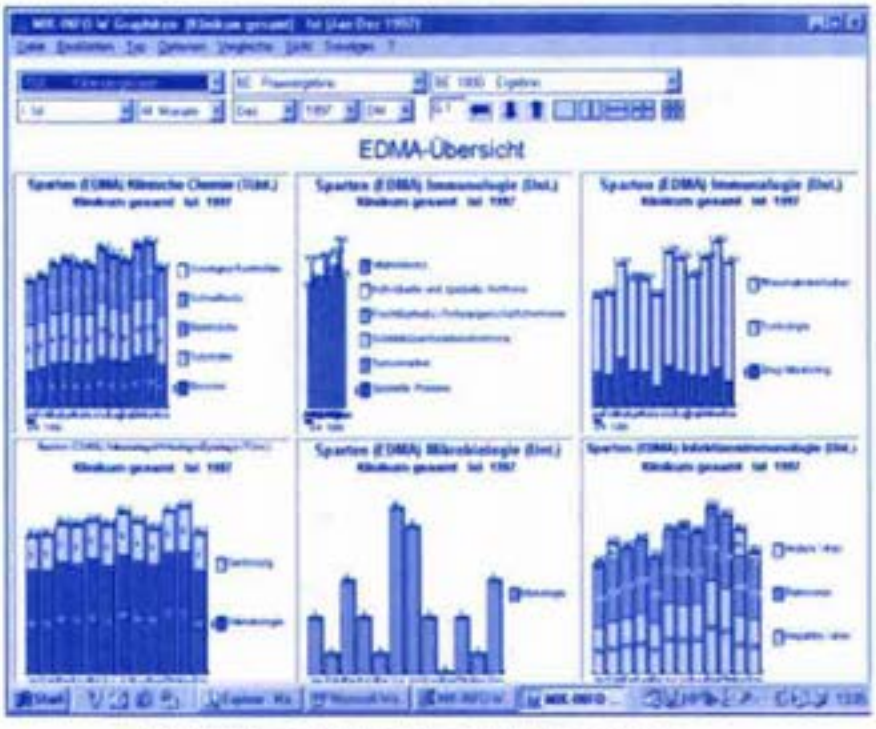


Abb. 10: Ausschnitt einer Arzt-Controllingsoftware

Produktbeschreibung Arzt-Controlling-Software

Das Praxis-Controlling-System von HCR wurde speziell für die Belange der freiberuflichen Arztpraxis entwickelt. PCS ist ein betriebswirtschaftliches Methoden- und Softwarepaket zur Überwachung der wirtschaftlich relevanten Faktoren. Mit PCS behalten Sie den Überblick und können durch Plan-Ist-Vergleiche frühzeitig gezielte Gegenmaßnahmen einleiten, sofern etwas aus dem Ruder zu laufen droht. Folgende Kennzahlen können mit PCS gesteuert werden: Mengen (Anzahl Fälle, Ziffern, Leistungen), Produktivität, Umsätze, Kosten, Ergebnisse (Gewinn/Verlust), Rentabilität, Einnahmen, Ausgaben, cash flow und Liquidität. Die Daten werden sowohl grafisch als auch tabellarisch zu verständlichen Führungsdaten aufbereitet. Durch den modularen Aufbau von PCS können Sie selbst bestimmen, wie viel Praxis-Controlling Sie möchten. Eine nachträgliche Ergänzung durch weitere Module ist jederzeit möglich.

Die Module von PCS sind Finanzbuchhaltung arzt-/fachspezifisch, Kurzfristige Erfolgsrechnung, Bereichsrechnung (Kostenstellenrechnung) sowie Finanz- und Liquiditätsrechnung.

E-Controlling = elektronisches, externes Controlling!

Das E-Controlling-Verfahren ist wesentlich preiswerter als die Full-Service-Lösung und funktioniert so: HCR fungiert als sog. Application-Service-Provider (ASP) und stellt die gesamte Controllingsoftware einschließlich des komfortablen Chef-Informations-Systems /CIS/MIS) in einem, nur für den jeweiligen Anwender zugänglichen Datenbestand zur Verfügung. Der Anwender kann zu jedem beliebigen Zeitpunkt auf seine Daten zugreifen und sowohl Standard-Auswertungen als auch einzelne gezielte Führungsinformationen (sog. **ad hoc-Abfragen**) über seinen Bildschirm **von der Praxis oder auch von zu Hause aus abrufen** und auch ausdrucken. Auch die Dateneingabe muss nicht mehr von Hand erfolgen. Über maschinelle Schnittstellen können die Daten aus der Finanzbuchhaltung (z. B. DATEV) und – sofern auch das Modul Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) genutzt wird – auch die entsprechenden Mengen- und Erlösdaten aus der Praxis-EDV über ISDN-Leitung in das externe Controlling-System bei HCR eingelesen werden.

Kosten E-Controlling

Die Mehr-Jahres-Analyse (MJA) ist eine betriebswirtschaftlich-fachmännische Darstellung, Untersuchung und Interpretation der Praxisentwicklung in den letzten fünf Jahren, unterstützt durch eine Spezial-Software mit vielfältigen Auswertungsmöglichkeiten und Farbgrafiken zum leichteren Verständnis und als Basis für Prognoserechnungen.

Mit der MJA erhalten Sie Antworten unter anderem auf folgende Fragen:

- Wie haben sich die wirtschaftlich relevanten Faktoren Fallzahlen und Umsätze einzeln und in Relation zueinander, Personal-, Material-, Geräte-, Raum- und sonstige Kosten, Ergebnisse d. h. Gewinne oder Verluste in meiner Praxis entwickelt?
- Welche Auffälligkeiten sind aufgetreten und welche Trends zeichnen sich ab?
- Wie haben sich die Gesundheits- und EBM-Reformen der letzten Jahre auf meine Praxis ausgewirkt?
- Wie steht es um die Rentabilität als wichtigster Voraussetzung für das wirtschaftliche Überleben? Wie hoch ist diese Kennzahl bei mir und im Vergleich zu anderen Praxen? Um wie viel hat sie sich in den letzten Jahren verbessert oder verschlechtert? Ist ihre Höhe noch ausreichend, um die wirtschaftliche Grundlage meiner Praxis dauerhaft zu sichern?
- Wie lautet die aktuelle betriebswirtschaftliche Diagnose 2006?
- Welche Prognose für die Zukunft lässt sich daraus ableiten?

Weitere Nutzeneffekte einer MJA:

- Gute Basis für eine fundierte betriebswirtschaftliche Beratung und Therapie.
- Erster Schritt zum Einstieg in ein strategisches Praxis-Management.
- Grundlage für gesicherte Zukunftsplanungen und -entscheidungen.
- Anstoß zum Umdenken: Weg von der Vergangenheits- hin zur Zukunftsorientierung!
- Objektive Vergleichsmöglichkeit der eigenen Praxis mit anderen – nach dem Benchmarking-Prinzip „von den Besten lernen".

Berufspolitischer Nutzen:

- Die MJA liefert Daten, die fachlich, objektiv geprüft und somit verlässlich und unangreifbar sind. Dadurch und speziell auch wegen der größeren Aktualität sind sie anderen Datenquellen dieser Art (ZI, Stat. Bundesamt) überlegen.
- Wenn Sie diese Daten – selbstverständlich anonymisiert und damit unter Wahrung der Vertraulichkeit – Ihrem Berufsverband überlassen, kann dieser sie in Form einer zusammengefassten Studie zur empirischen Untermauerung seiner Argumentation und damit zum Nutzen Ihres Faches gut verwenden. Zur Durchführung der MJA muss der Praxisinhaber lediglich die vom Steuerberater erstellten Gewinnermittlungen, d. h. die Einnahmen/Überschussrechnungen – jeweils mit Kontennachweis – der in Frage kommenden Jahre an HCR schicken und einige Wochen zur Bearbeitung überlassen. Danach erhält er die Unterlagen wieder zurück. Ergänzend dazu muss ein einfaches Formular zur Erfassung der Schein-/Fallzahlen ausgefüllt werden.

Auswertungen über EDV mit spezieller (MIS-)Software

- Die Datenauswertung erfolgt über eine spezielle, höchst leistungsfähige Lizenz-Software zur betriebswirtschaftlichen Analyse, Planung und Steuerung, die weltweit 6000 mal im Einsatz ist (MIS = Management-Informations-System). Diese gehört zu den marktführenden (MIS-)Programmen dieser Art und wurde von HCR im Rahmen einer langjährigen Zusammenarbeit mit dem Lizenzgeber auf die speziellen Belange von Arztpraxen zugeschnitten.
- In Folge dieser komfortablen EDV-Unterstützung kann die MJA auch in späteren Jahren problemlos fortgeschrieben und aktualisiert werden, jederzeit durch fundierte Zukunftsplanungen und Simulationsrechnungen und „was wäre, wenn" ergänzt werden.

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
04	23	39	A	S	P

Praxisgröße, Mitarbeiterzahl	Praxishandbuch	Checklisten	Jahresplan	Fehlerbuch	Patientenbefragung	Arbeitsplatzbeschreibungen	Praxisbesprechung	QM-Beauftragter	Qualitätszirkel	Zertifizierung
Kleinst-Praxis, 1-2	☑	☑	☑	☑	☑					
Kleine bis mittlere Praxis, 3-7	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑			
Grosse Praxis, ab 8	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑	☑

Abb. 11: Empfehlung eines Mediziners zum Controllingausbau in Arztpraxen

und seriös durchführbar. Dies gilt entsprechend auch für andere Tools. Denn man darf nicht vergessen: Auch der Bereich Steuerberatung selbst ist controllingbezogen noch nicht allzu lange beackert. Insofern eignen sich z. B. ein

- ✓ Portfolio (Abb. 12, Konermann 2001, 205);
- ✓ Ansatz zur Kosten- und Erlösrechnung (Abb. 13, Konermann 2001, 420);
- ✓ Ablaufschema (hier am Beispiel der meist noch brachliegenden Prozessoptimierungspotenziale – Abb. 14).

2.3 Derzeitiger Ausbaustand des Praxencontrolling

Es gibt diverse praxisgekorene Empfehlungen, welche Managementelemente bzw. Controllingkomponenten eine Arztpraxis einsetzen sollte (vgl. z. B. Abb. 11). Dabei handelt es sich um zwar gutgemeinte erste Schritte, aber nicht um ein stimmiges Controllingkonzept. Ein Blick auf die derzeitig in (kleineren) Arztpraxen eingesetzten Controllingtools zeigt allerdings, dass summa summarum durchaus viele einzelne Tools „irgendwo" einmal auftauchen, eine einzelne Praxis indes nur recht wenige Tools unsystematisch einsetzt.

2.4 Anregungen bei anderen Freien Berufen?

Andere Freie Berufsgruppen sind z. T. aufgrund ihres eigenen berufsoriginären Know-how „betriebswirtschaftlicher" ausgestattet als gerade Arztpraxen. Daher lohnt sich ein Blick auf andere Freie Berufe, wie deren Controllingausbau sich gestaltet. Speziell der Bereich Steuerberater/Wirtschaftsprüfer scheint hier i.S. einer möglichen Vorbildfunktion für diesen Blick über den eigenen Tellerrand prädestiniert zu sein. Es scheint dort ausgebaute Controllingkonzepte zu geben (vgl. z. B. Klug 1996, Pasch 1997, Schüsler 2000, Konermann 2001, Witt 2002, dort Stichworte Freie Berufe). Abb. 12 bis 14 zeigen exemplarisch, wie eine steuerberaterliche Geschäftsfeldanalyse aussehen kann (Konermann 2001, 172): Ein solches Vorgehen lässt sich mit Modifikationen auch auf Arztpraxen übertragen und ist auch von Nur-Medizinern einigermaßen solide

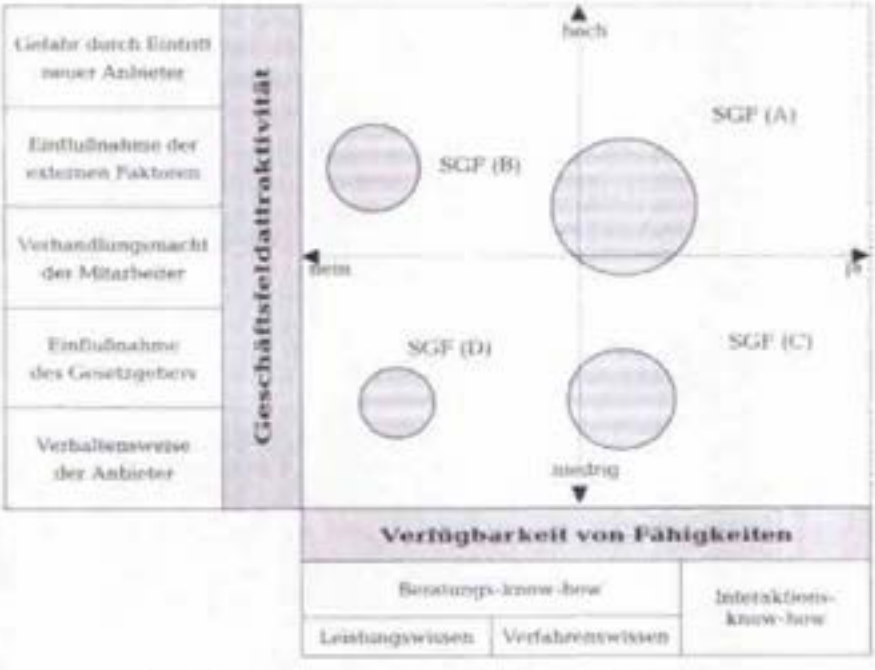


Abb. 12: Für Arztpraxen modifizierbarer Portfolioansatz der Steuerberaterbranche

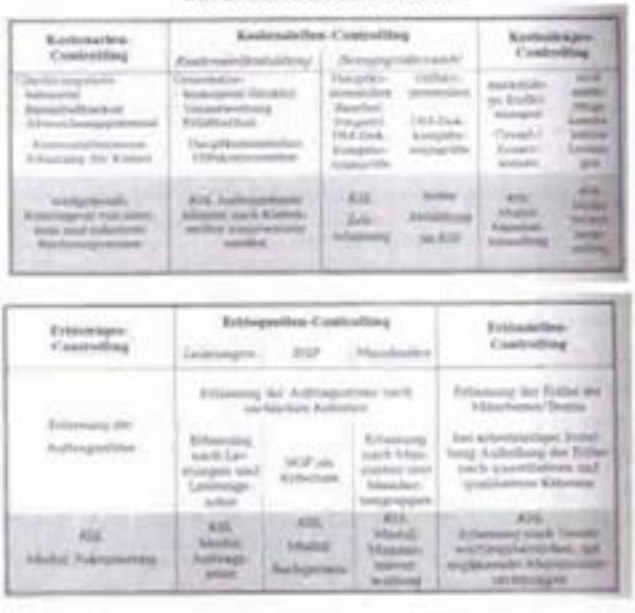


Abb. 13: Steuerberaterliche Module der Kosten/Erlösrechnung als Anregung für Arztpraxen

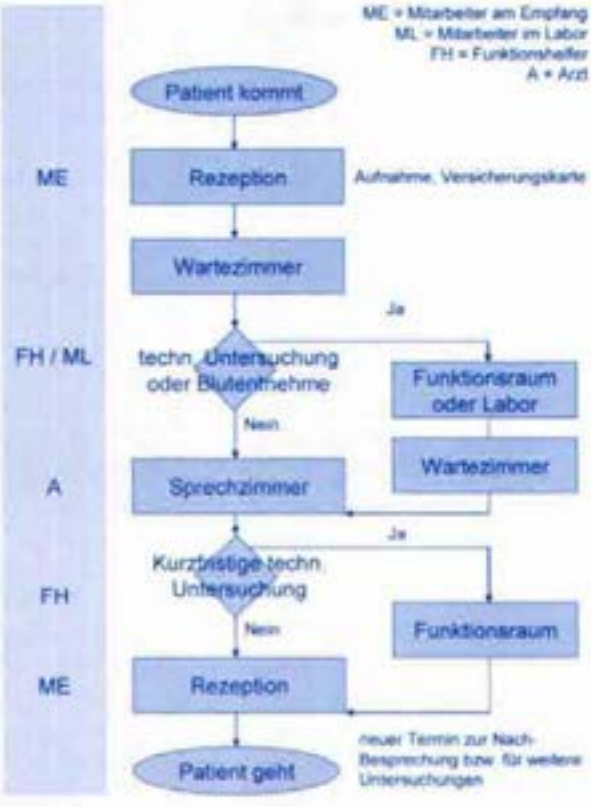


Abb. 14: Prozessablaufschema

tivem Controlling. Vom Prinzip her stellt sie aber doch eher eine „Ziele-sammlung" dar. Aus diesem Grund erscheint sie nicht in der folgenden Listung. Auf eine Weise ganz gut so: Denn sie kommt nicht an – weder bei Ärzten (aus Unkenntnis) noch bei Beratern (empfehlen eher altbackenes Gerät, obwohl die BSC so neu ja auch wiederum nicht ist). Einen BSC-Lichtblick für Krankenhäuser, aber leider nicht für niedergelassene Ärzte, gibt immerhin Vera 2004, 127f. (= CM, Heft 2/2004). Es bleibt abzuwarten, ob die niedergelassenen Ärzte diesem Wink mit dem Zaunpfahl folgen werden! Ebenso weitgehend unbeachtet blieben – übrigens auch bei den Ärzteberatern! – z. B. **Performance-Measurement** und **Target-costing** sowie alle auch für einen Controller schon etwas exotischeren Tools wie etwa die **Data Envelopment Analysis**. Die Skalen der Abb. 15:

1. Blueprinting
2. Corporate-Identity bzw. Corporate-Design im Rahmen des Kommunikationscontrolling
3. Eigenes Benchmarking mit Schätzdaten
4. Erlösanalyse, mind. nach Erlösquellen
5. Facilitycontrolling (Raum, Geräte, Material)
6. Factoring u.ä.
7. Horizontale Kooperation verschiedener Fachärzte
8. Kapazitätscontrolling mit Patientenstamm-Analyse einschl. Zu- und Abwanderungsgründe
9. Kennzahlenmanagement (finanznahe Kennzahlen)
10. Kennzahlenmanagement (marketingbezogene Aspekte, wie etwa Mitarbeiter/Patient, Zeit/Patient, Prozesskosten je Patient)

3. KÜNFTIGE MODULE

3.1 Controllingtools

Die zusammenfassende Übersicht in Abb. 15 stellt die wesentlichen Controllingmodule dar, die zumindest mittelfristig Bedeutung haben könnten. Aufgezeigt sind verschiedene Perspektiven, nämlich von niedergelassenen Ärzten (= der meist innenliegende Radarzug, also die faktische Schmalspurlösung), von Ärzteberatern (= der meist außen liegende Radarzug, also die große Lösung) und z. T. von schon mit Controllingerfahrung ausgestatteten Krankenhausärzten (= die meist mittlere Linie, also die auf Ärzteerfahrung fußende Meinung). Die Abbildung basiert auf einer **Ratingskala mit der Höchstnote 10** (alphabetische Ordnung der Module). Anmerkung: Zwar ist die Balanced-Scorecard ebenfalls ein Tool, und zwar an der Schnittstelle von strategischem vs. opera-

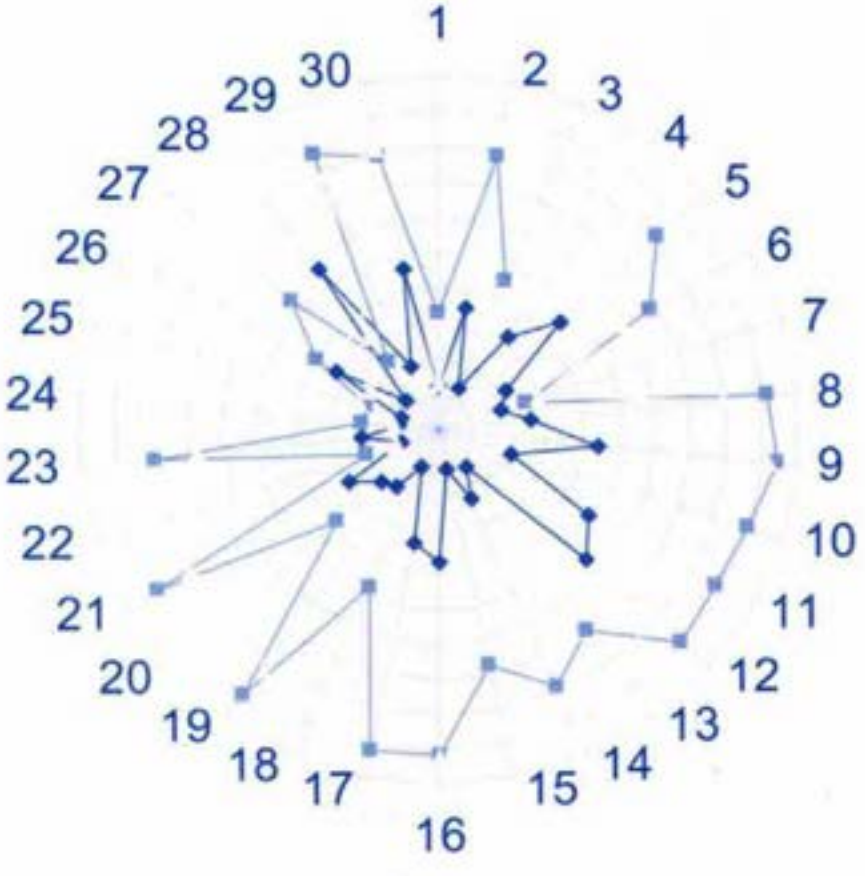


Abb. 15: Module des Arztcontrolling aus Sicht der Mediziner und Consultants

11. Leistungsprogrammanalyse bzgl. Honorar, Gebühr
12. Leistungsprogrammanalyse bzgl. Kosten
13. Leistungsprogrammanalyse bzgl. Prozesszeiten
14. Marktvolumen und Marktanteil am Standort
15. Nicht-Qualitätskosten
16. Outsourcing (z. B. Laborleistungen)
17. Patientenbindung einschl. Kontaktfrequenz
18. Patientenrückgewinnung (sofern berufsrechtlich aktiv möglich)
19. Patientenzufriedenheit
20. Positionierung (etwa als nicht-kassenzugel. Privatarzt)
21. Praxisinternes Qualitätscontrolling
22. Problem-Frequenz- und Problem-Relevanz-Portfolio
23. Prozesscontrolling
24. Prozesswertanalyse bei Privatpatienten
25. Qualitätscontrolling außerhalb der Praxis (z. B. Medikamentenverfügbarkeit in Referenz-Apotheke)
26. Verbandsinitiiertes Benchmarking mit Verbandsdurchschnittsdaten
27. Vertikale Integration (z. B. ausgelagerte Optiker- oder Gehörgeräteakustiker-Leistungen in praxisnaher eigenständiger Rechtsform, also faktisches Make arztnaher Folge- oder Begleitleistungen)
28. Verwaltungskosten
29. Werttreiber
30. Zeitcontrolling (Patientendurchlaufzeit, Wartezeit, Prozesszeiten je Patient).

3.2 Kontakt zu Consultants

Consultants werden ärzteseitig inzwischen eher als notwendiges Übel angesehen. Abb. 16 veranschaulicht die ärzteseitige Zustimmung bzw. Ablehnung zu diesbezgl. und anderen Statements (Bestnote der Zustimmung, also extreme Zustimmung zum jeweiligen Statement = 10), namentlich zum Zusammenspiel von Arzt-, Ärzte-Consultant und Steuerberater StB.

3.3 Beraterhilfe?

Es gibt diverse, mehr oder weniger auf die Arztbranche spezialisierte Consultants (vgl. Abschn. 2.1 dieses Beitrags). Auf diesem Markt tummeln sich auch immer mehr die Finanzdienstleister – sei es, dass sie lukrative Kapitalanleger oder Kreditnachfrager wittern. In jedem Fall sind die Consultinghilfen, die bankenseitig für das Praxencontrolling angeboten werden, mit Vorsicht zu genießen. Denn es stellt keineswegs das state-of-the-art des Controlling dar. Dazu einige Beispiele (Oldenburgische Landesbank 2001, passim, da noch aus der DM-Zeit stammend, so auch dann wiedergegeben statt in €):

- Abb. 17 zeigt die wesentlichen Facetten des Praxencontrolling auf. U.a. fehlen indes Prozess- und Patientenbindungsaspekte.
- Abb. 18 zeigt die zu fokussierenden (Finanz)kennzahlen. Auch hier mangelt es an moderneren Perspektiven, so z. B. Cashflow, marketingnahe Aspekte.

Statement	Rating-Durchschnittswert
Ich brauche gar keinen Consultant.	6,7
Ich benötige gar kein Controlling.	6,9
Ich benötige lediglich meinen Steuerberater.	7,8
Für 's Controlling bin ich mir zu schade; ich bin kein Zahlenknecht, sondern Arzt!	8,1
Ich benötige einen Consultant und auch einen StB.	1,2
Wenn schon Consulting, dann durch einen Arzt-Consultant.	7,9
Ich nehme lieber einen allgemeinen Consultant mit „Quererfahrung".	1,2
Der Consultant war eher inkompetent.	4,9
Der Consultant ging nicht hinreichend auf meine Praxisbesonderheiten ein und war indes eher zu „allgemein".	7,1
Das controllingbezogene Consulting hat meiner Praxis viel gebracht.	2,1
Das Consulting war zu teuer.	8,1
Ich konnte der Consultingerfolg nicht monetär wahrnehmen.	8,2
Durch eingesetzte Software zum Praxiscontrolling kann ich mir einen Consultant sparen.	6,8
Ich kann die Leistung des Consultant nicht beurteilen mangels eigenen betriebswirtschaftlichen Know-how.	7,4
Ich vertraue meinem Steuerberater vollkommen.	5,4
Ich vertraue meinem Consultant, den ich bereits habe/hatte.	3,2
Ich vertraue allgemein Consultants; ich hatte aber noch keinen.	2,0
Verbandsinformationen reichen mir zur Praxisführung aus.	1,9
Ich möchte mehr Controlling in meiner Praxis.	2,1
Ich würde die Controllingarbeit selbst durchführen, nur mit gelegentlicher StB-Hilfe.	1,6
Ich würde die Controllingarbeit nicht selbst durchführen.	8,2
Ich würde die Controllingarbeit nicht selbst durchführen, wohl aber die „Präsentationsdaten" im StB-Report selbst lesen und verstehen (können).	3,5
Ich betreibe – komplett eigenständig – Controlling in meiner Praxis.	1,1
Ich lasse mir stets von meinem StB beim Controlling helfen.	4,7
Ich lasse mir von einem Consultant immer wieder beim Controlling helfen.	1,2
Ein Consultant richtete für mich den Controllingrahmen ein, den ich jetzt aber selbst ausfülle.	1,3
Mein StB betreibt mein Praxencontrolling.	7,5

Abb. 16: Statements

- Der monetär orientierte Benchmark-Einstieg in Abb. 19 (S. 162) ist zwar grundsätzlich begrüßenswert. Häufig ist indes der Bottom-up-Einstieg geeigneter, so etwa divergierende Prozesszeiten.
- Eine Deckungsbeitragsrechnung lt. Abb. 20 ist immer sinnvoll. Aber auch hier methodisches Durcheinander, so etwa Abzug von Gemeinkosten (Plaut/Kilger bzw. Grenzplankostenrechnungsphilosophie) und nicht von Fixkosten wie bei der moderneren stufenweisen Fixkostendeckungsrechnung. Überdies fehlen auch hier Prozesskosten.

Literatur

Bischoff, J. G.: Dental Start-up: Das Handbuch für die erfolgreiche Praxisgründung, Heidelberg 2003

Brandenburg, H.-F./Kuckel, H.: Braucht Ihr Praxisberater selber Rat? Arzt und Wirtschaft (Sonderheft 2000), 17f.

Britzelmaier, B. / Eller B.: Konzeption einer Kostenrechnung für Arztpraxen, Controller Magazin 2003, 570f.

Eiff, W. v. / Ziegenbein, R.: Geschäftsprozessmanagement, Gütersloh 2002

Graf, M.: Controlling in der Arztpraxis, Vortrag Düsseldorf 19.-22.11.2003, Veranstalter MEDICA e.V., www.medicacongress.de

Greulich, A. / Onetti, A. / Schade, V.: Balanced Scorecard im Krankenhaus. Von der Planung bis zur Umsetzung – Ein Praxishandbuch. Heidelberg 2002

Hopf, T.: Glatteis in der Praxis – Controlling für Ärzte, Berlin 1996

Klug, A.: Dienstleistungsproduktion in Steuerberatungsbetrieben, Bonn 1996

Konermann, C.: Controlling für mittelständische Steuerberatungskanzleien, Bonn 2001

Oldenburgische Landesbank AG (Hrsg.): Strategisches Praxismanagement. Arzt-Trends 1. Oldenburg 2001

Pasch, H.: Die Implementierung eines Qualitätsmanagements nach DIN EN ISO 9001 ff. in Steuerberatungskanzleien. Bonn 1997

Reich, M. / Bach, H.: Von der Patientenstromanalyse zum geographischen Informationssytem. Controller Magazin 2004, 72-80

Schüsler, B.: Entwicklung eines Controllinginstruments für das Qualitätsmanagement in Dienstleistungsunternehmen am Beispiel von Steuerberatungskanzleien, Bonn 2000

Vera, A.: Medizincontrolling – Ein wichtiges Tätigkeitsfeld im Krankenhauscontrolling. Controller Magazin 2004, 124-128

Witt, F.-J.: Controlling-Lexikon, München 2002

Ziegenbein, R.: Klinisches Prozessmanagement. Implikationen, Konzepte und Instrumente einer ablauforientierten Krankenhausführung. Leistungsorientierte Führung und Organisation im Gesundheitswesen, Gütersloh 2001

Weitere Literatur und Quellen, speziell auch zum Qualitätsmanagement etwa bei

- www.henker-con.de/veroeffentlichungen/veroeffl.DOC
- Ärztliche Zentralstelle Qualitätssicherung, www.aezq.de
- Gesellschaft für Qualitätsmanagement in der Gesundheitsversorgung www.gqmg.de
- EFQM www.efqm.org
- www.aqs.de

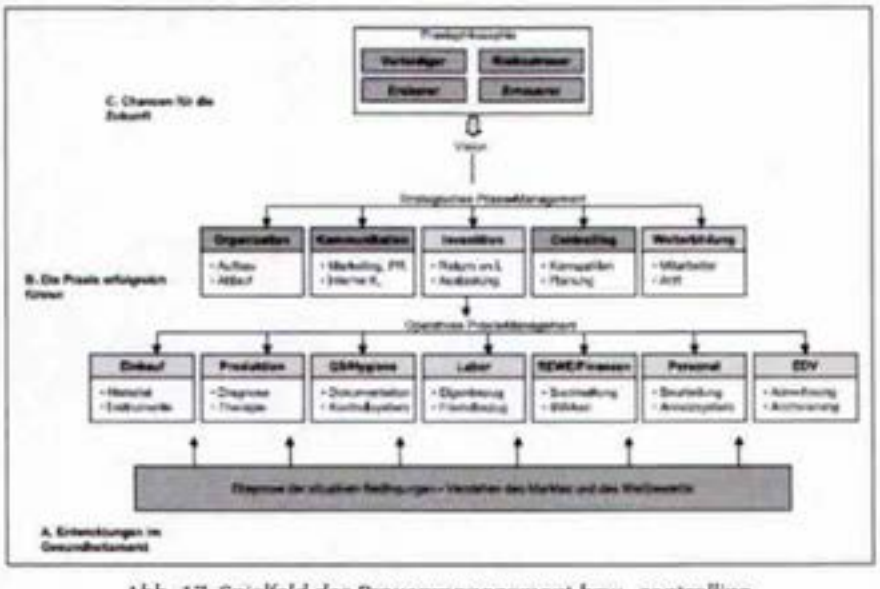


Abb. 17: Spielfeld des Praxenmanagement bzw. -controlling

Nr.	Kennzahl	Formel	Bedeutung	Bereich
1	Umsatzrendite	Gewinn/Umsatz	Welcher Teil vom Umsatz ist Gewinne?	Rentabilität
2	Personalkostenquote	Personalkosten/ Umsatz	Welcher Teil vom Umsatz verbraucht das Personal?	Rentabilität
3	Resttilgdauer	Restschulden/ Cash Flow	Wie lange bis Schulden bezahlt sind?	Liquidität
4	Mitarbeiterproduktivität	Umsatz/Voll-beschäftigungs-einheiten	Was erzielen Sie Umsatz je Mitarbeiter	Produktivität
5	Kapitalumschlag	Umsatz/Saldo der Restschulden	Wie oft wird das Kapital umgewälzt?	Produktivität

Abb. 18: Basiskennzahlen

Kostenträger
Grundhonorar
Gips
Anästhesie
Nachbehandlung
Fallwert in Punkten
Fallwert in DM
abzgl. Instrumente
abzgl. Tücher, Fäden, Verbandmat.
Deckungsbeitrag I in DM
Behandlungszeit Arzt
Nachbehandlungszeit Arzt
Behandlungszeit Personal
Nachbehandlungszeit Personal
Kosten je Arztstunde
Kosten je Personalstunde
Gesamtkosten Arzt je Fall
Gesamtkosten Personal je Fall
Deckungsbeitrag II in DM
abzgl. Gemeinkosten je Fall
Deckungsbeitrag III in DM

Abb. 20: DB-Rechnung

Umsatzrendite (in Prozent)

Fachrichtung	I	II	III	IV
Allgemeinmediziner	>50	35 - 50	25 - 35	<25
Augenarzt	>50	35 - 50	25 - 35	<25
Chirurg	>45	35 - 45	25 - 35	<25
Gynäkologe	>50	40 - 50	30 - 40	<30
Hautarzt	>50	35 - 50	25 - 35	<25
HNO-Arzt	>55	40 - 50	30 - 40	<30
Internist	>45	35 - 45	25 - 35	<25
Kinderarzt	>50	40 - 50	30 - 40	<30
Neurologe	>55	40 - 55	30 - 40	<30
Orthopäde	>45	35 - 45	25 - 35	<25
Radiologe	>35	25 - 35	20 - 25	<20
Urologe	>45	35 - 45	25 - 35	<25
Zahnarzt	>35	25 - 35	15 - 25	<15

Risikoklassen

I	sehr gut	II	gut
III	überprüfen	IV	kritisch

Resttilgungsdauer (in Jahren)

Fachrichtung	I	II	III	IV
Allgemeinmediziner	<2,4	2,4 - 3,0	3,0 - 4,1	>4,1
Augenarzt	<2,7	2,7 - 3,5	3,5 - 4,8	>4,8
Chirurg	<4,8	4,8 - 6,2	6,2 - 8,5	>8,5
Gynäkologe	<2,6	2,6 - 3,3	3,3 - 4,5	>4,5
Hautarzt	<2,4	2,4 - 3,1	3,1 - 4,3	>4,3
HNO-Arzt	<2,3	2,3 - 2,9	2,9 - 4,0	>4,0
Internist	<3,3	3,3 - 4,2	4,2 - 5,7	>5,7
Kinderarzt	<2,7	2,7 - 3,4	3,4 - 4,6	>4,6
Neurologe	<1,7	1,7 - 2,1	2,1 - 2,9	>2,9
Orthopäde	<3,1	3,1 - 3,9	3,9 - 4,6	>4,6
Radiologe	<2,7	2,7 - 3,4	3,4 - 4,6	>4,6
Urologe	<2,8	2,8 - 3,6	3,6 - 5,0	>5,0
Zahnarzt	<3,9	3,9 - 5,0	5,0 - 6,9	>6,9

Mitarbeiterproduktivität (in Tausend DM)

Fachrichtung	I	II	III	IV
Allgemeinmediziner	>87	77 - 87	65 - 77	<65
Augenarzt	>97	87 - 97	75 - 87	<75
Chirurg	>82	72 - 82	60 - 72	<60
Gynäkologe	>99	89 - 99	75 - 89	<75
Hautarzt	>89	79 - 89	70 - 79	<70
HNO-Arzt	>94	84 - 94	70 - 84	<70
Internisten	>90	80 - 90	70 - 80	<70
Kinderarzt	>80	70 - 80	60 - 70	<60
Neurologe	>100	90 - 100	80 - 90	<80
Orthopäde	>89	79 - 89	70 - 79	<70
Radiologe	>135	110 - 135	95 - 110	<95
Urologe	>97	87 - 97	75 - 87	<75
Zahnarzt	>110	90 - 110	80 - 90	<80

Abb. 19: Benchmark-Einstiegsmöglichkeit

■

DOKUMENTEN-ORIENTIERTES PROZESSKOSTEN-CONTROLLING

in Dienstleistungsbetrieben

von Jörg **Becker** und
Christoph **Köster**, Altenberge

Prof. Dr. Jörg Becker

Dr. Christoph Köster

Prof. Dr. Jörg Becker ist geschäftsführender Direktor des European Research Center for Information Systems (ERCIS), geschäftsführender Direktor des Instituts für Wirtschaftsinformatik der Westfälischen Wilhelms-Universität in Münster und Inhaber des dort angesiedelten Lehrstuhls für Wirtschaftsinformatik und Informationsmanagement. Darüber hinaus ist er Hauptgesellschafter der Prof. Becker GmbH in Altenberge, die sich als Beratungshaus mit einem ihrer Schwerpunkte um Controllingthemen und der IT-gestützten Umsetzung befasst. Dr. Christoph Köster ist Mitarbeiter der Prof. Becker GmbH mit Schwerpunkt Controlling.

Das Konzept der Prozesskostenrechnung (PKR) wurde ursprünglich in den USA unter dem Namen **Activity Based Costing (ABC)** entwickelt und seit Ende der 80er Jahre auch in Deutschland eingeführt und viel diskutiert. Die Grundidee, **die Kostenrechnung an den Unternehmensprozessen auszurichten und nicht wie traditionell an den Funktionsbereichen**, sowie die erste Konzeption zur praktischen Realisierung wurden von COOPER und KAPLAN entwickelt.[1] Ausgehend von der Erkenntnis, dass Effizienzpotenziale in den operativen Fertigungsbereichen durch die Anstrengungen der letzten Jahre ausgereizt waren, **konzentrierte sich der Blick auf die planenden, steuernden und kontrollierenden Abteilungen** der Fertigung, deren Kosten absolut und relativ stark gestiegen waren.[2] Zu dieser Zeit war vor allem das amerikanische interne Rechnungswesen jedoch nicht auf die Steuerung von Gemeinkosten ausgerichtet, sondern diente vielmehr als Unterstützungsinstrument der externen Rechnungslegung. So bestand nicht nur hinsichtlich der Produkte, sondern auch hinsichtlich der Organisationseinheiten, in denen nur rudimentär mit Kostenstellen gearbeitet wurde, wenig Kostentransparenz. Dieser Zustand wurde von einem Praktiker mit den folgenden Worten zutreffend beschrieben: „Beim Überschreiten des Firmentors steht man in einer einzigen Kostenstelle."[3]

Kostenstellenübergreifende Prozesse

Kern des Ansatzes der PKR war im Unterschied zur klassischen, funktionsorientierten Kostenrechnung die Neustrukturierung der Gemeinkostenbereiche in zusammengehörige, häufig kostenstellenübergreifende Prozesse bzw. Prozessketten. **Unter Prozess wird die inhaltlich abgeschlossene, zeitliche und sachlogische Folge von Aktivitäten**, die zur Bearbeitung eines prozessprägenden Objektes erforderlich sind, verstanden. **Prozessprägendes Objekt** kann eine Rechnung, ein Beratungsgespräch oder ein beliebiger anderer Vorgang sein. Die PKR geht davon aus, dass die Tätigkeiten und die ablaufenden betrieblichen Prozesse für die Entstehung von Kosten in den indirekten Leistungsbereichen verantwortlich sind. Festzustellen ist, dass bei genauer Betrachtung auch die Dienstleistungen der internen Leistungsbereiche letztlich zu einem verhältnismäßig großen Anteil direkten Produktbezug haben.[4] Die PKR kann somit nicht nur **zu einer besseren Produktkalkulation, sondern auch zu größerer Kostentransparenz und geschärftem Kostenbewusstsein beitragen**. Indirekte Leistungsbereiche dienen oft der Bereitstellung interner Dienstleistungen und werden häufig in ihrer Kostenhöhe und -struktur nicht ausreichend hinterfragt.

Prozesskostenrechnung setzt auf Kostenarten /Kostenstellen auf

Bei der Prozesskostenrechnung handelt es sich dennoch keineswegs um ein völlig neues Kostenrechnungsinstrument. Kritiker warten mit Kommentaren wie „alter Wein in neuen Schläuchen" auf.[5] Die traditionelle PKR ersetzt nicht grundsätzlich die herkömmliche Kostenstellen- und Kostenartenrechnung, sondern **baut auf dieser auf**.[6] Sie wählt jedoch einen anderen Weg als die traditionelle Kostenrechnung, die Kostenstellenkosten auf Kostenträger zu verrechnen. Sie kommt auch nicht zwangsläufig ohne Teile der traditionellen Kostenrechnung (Kostenarten- und Kostenstellenrechnung) aus, hat aber dennoch einerseits aufgrund der Verschiebung der Kostenstruktur hin zu einem hohen Gemeinkostenblock und andererseits durch die deutliche Tendenz zur Prozessorientierung der Unternehmen vorübergehend an Bedeutung gewonnen.

Vollkostenrechnungs-System?

Die wesentliche Schwäche der traditionellen PKR liegt jedoch im Wesentlichen darin, dass es sich auch **bei der Prozesskostenrechnung um ein Vollkostenrechnungssystem handelt. Für kurzfristige Produktionsprogrammentscheidungen eignet sie sich daher**

grundsätzlich nicht. Auch eine Grenzprozesskostenrechnung ist wenig sinnvoll, weil für innerbetriebliche Leistungen langfristige Ressourcen bereitgestellt werden müssen, deren Nutzung bei unterschiedlicher Auslastung schwankt. Insofern ist mit der herkömmlichen PKR nur eine Durchschnittsbetrachtung möglich. Wie **Leerkosten** berücksichtigt werden sollen (bspw. aufgrund interner Wartezeiten), bleibt ebenfalls unbeantwortet. Diese werden bei einer einfachen Durchschnittsbetrachtung einfach in die Kalkulation einbezogen, **wenn die gesamte Personalkapazität durch die Anzahl der bearbeiteten Vorgänge dividiert wird**. Ebenso wenig eindeutig geklärt ist die Frage, wie **leistungsmengenneutrale Kosten** (z. B. Personalkosten der Abteilungsleitung) verrechnet werden sollen. **Eine proportionale Verrechnung zu den leistungsmengeninduzierten Kosten entspricht nicht der verursachungsgerechten Zuordnung** und muss deswegen abgelehnt werden. Die einzig sinnvolle Alternative ist der Ausweis als Sammelposition und die anschließende Verrechnung in Anlehnung an die **stufenweise Fixkostendeckungsrechnung oder relative Einzelkostenrechnung**. Das wiederum macht eine Produktkalkulation schwierig, weil nicht alle entstandenen Kosten verursachungsgerecht verrechnet werden können. Diese Gründe dürften den wesentlichen Grund dafür darstellen, dass sich das Interesse an der PKR in der jüngeren Vergangenheit deutlich reduziert hat.

Dokumenten- und Workflow-Management

Durch den Einsatz moderner Dokumenten- und Workflowmanagement-Systeme können einige wesentliche Schwächen beseitigt werden. Besonders **Dienstleistungsunternehmen und Unternehmen der öffentlichen Verwaltung**, deren Kosten vor allem **durch die Bearbeitung (Vorgang) von Schriftstücken und Akten (Dokumente) verursacht werden**, bieten sich durch den Einsatz solcher Systeme – gekoppelt an eine Prozesskostenrechnung – völlig neue Perspektiven des Kostencontrollings. In Dienstleistungsbetrieben bedeutet Kostencontrolling in erster Linie Gemeinkostencontrolling. Zwar erscheint der generelle Ansatz einer Gemeinkostenquote von nahezu 100 % für diesen Bereich übertrieben, dennoch ist aufgrund der hohen Personalintensität unbestritten, dass die Gemeinkosten im Dienstleistungsbereich einen erheblichen Anteil ausmachen. Zudem sind diese Kosten wenig flexibel und damit kurzfristig schwer abbaubar. In reinen Dienstleistungsbetrieben kommt die traditionelle Kostenrechnung über eine undifferenzierte Zuordnung der Kosten auf Kostenstellen im Rahmen einer Vollkostenrechnung nicht hinaus. Die Kosten einzelner Aktivitäten verschwinden in den Kostenstellen wie in einem „schwarzen Loch", und Fragen nach der Höhe der verursachungsgerechten Kosten für die Dienstleistungen, nach Leerkosten, Kostensenkungspotenzialen etc. bleiben dadurch unbeantwortet.[7]

Kostenträger und Prozess

Geht man sogar so weit zu sagen, dass Kostenträger und Prozess in Dienstleistungsunternehmen oder der öffentlichen Verwaltung im Allgemeinen identisch sind, könnte die PKR nicht nur als Ergänzung, sondern als Ersatz für die traditionelle Kostenrechnung angesehen werden. Eine vollständige Identität zwischen Prozess und Kostenträger erscheint indes auch hier nicht gegeben. Dann müsste davon ausgegangen werden, dass sich ausnahmslos **für alle Kosten ein entsprechender Kostentreiber finden lässt**. Diese Annahme ist jedoch mehr als unrealistisch, prozessunabhängige Gemeinkosten werden auch in jedem Dienstleistungsunternehmen vorzufinden sein. Andererseits kann davon ausgegangen werden, dass ein Großteil aller Prozesse in Dienstleistungsunternehmen einer Leistungsmessung zugänglich sein dürften. Ein weiteres Problem stellen die bereits oben erwähnten Leerkosten dar. **Ermittelt man die Teilprozesskostensätze**, indem man die gesamte Personalkapazität der einzelnen Fach- und Unterstützungsbereiche durch die jeweilige Prozessmenge dividiert, werden verdeckte und offene Leerzeiten undifferenziert in die Kalkulation der einzelnen Objekte übernommen, was zu einer frühzeitigen Verzerrung in der Kostenrechnung führt. Die folgende Abbildung macht diesen Zusammenhang deutlich.

Leerzeiten

Erzwungene Leerzeiten können z. B. durch **Wartezeiten auf Dokumente ausgelöst** werden und liegen damit teilweise außerhalb des Einflussbereiches des Unternehmens. Derartige Liege- und Leerzeiten dürften am schwierigsten zu vermeiden sein. **Verdeckte Leerzeiten durch Unwirtschaftlichkeiten** ergeben sich aus Problemen der internen Abläufe im Unternehmen selbst. Z. B. kann der Dokumentenfluss unnötig durch Medienbrüche oder Transportzeiten unterbrochen werden. Solche Schwächen müssen im Rahmen einer Prozessanalyse aufgedeckt und soweit wie möglich eliminiert werden. Einige Prozessschwachstellen sind kurzfristig behebbar, andere erfordern Umstellungen in der Organisationsgestaltung.

Offene Leerzeiten beruhen auf Überkapazitäten, die zur Erledigung des Tagesgeschäftes überflüssig sind. Abhilfe können hier die bereits erwähnten Workflow- und Dokumenten-Management-Technologien schaffen, die mit Hilfe von **Audit-Trail-Daten Bearbeitungs-, Transport-**

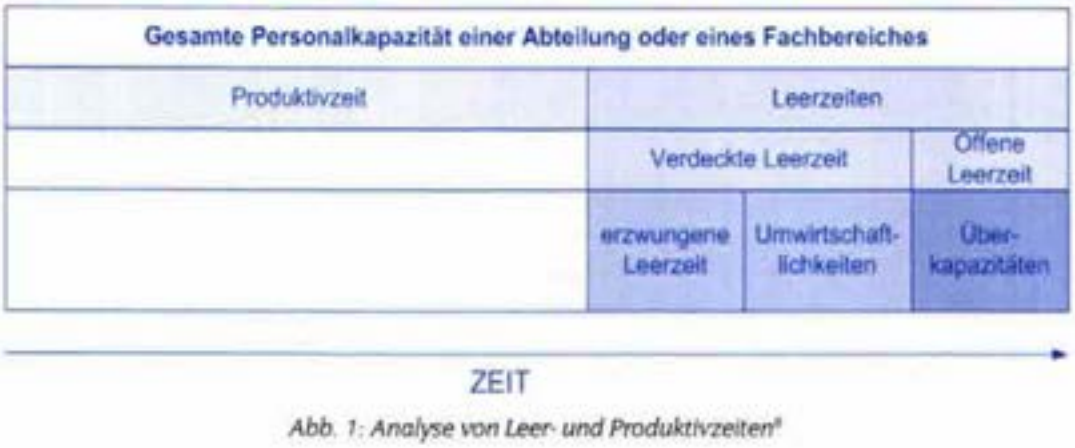


Abb. 1: Analyse von Leer- und Produktivzeiten[8]

und Liegezeiten differenziert speichern und so einen Soll-Ist-Vergleich ermöglichen. Bei Audit-Trails handelt es sich um **Protokolldateien**, die die gesamte Historie eines Dokuments oder Vorgangs speichern und damit deren Lebenszyklus nachvollziehbar und jederzeit einsehbar machen. Solche Systeme bieten bei entsprechender Konfiguration zusätzlich den Vorteil, nicht mit Durchschnittsprozesskosten arbeiten zu müssen; sie erlauben vielmehr die genaue Messung aller Bearbeitungszeiten auf unterster Ebene, auf der Ebene eines Dokumentes bzw. einer Aktivität. In diesem Falle gäbe es nicht den Teilprozesskostensatz, sondern individuell ermittelte Prozesskostensätze auf Ebene der einzelnen Prozessinstanz.

Der einzelne Geschäftsprozess

Um zu einem derartigen Prozesskostenrechnungssystem zu gelangen, wird die betriebswirtschaftliche Sicht mit der informationstechnischen Sicht gekoppelt:

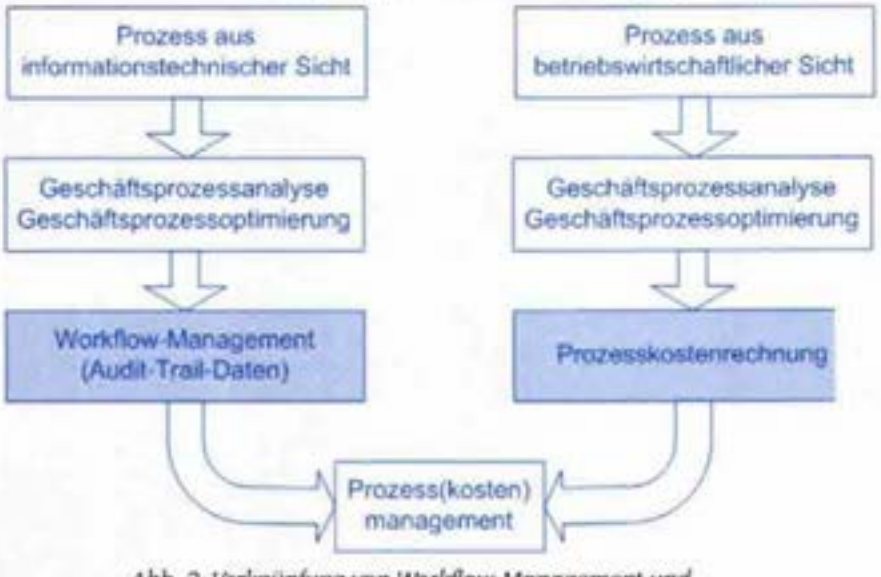


Abb. 2: Verknüpfung von Workflow-Management und Prozesskostenrechnung

Diese abstrakte Ebene lässt sich weiter detaillieren, indem der einzelne Geschäftsprozess als die entscheidende Größe beider Sichten in den Mittelpunkt der Betrachtung gerückt wird.

Ein **Geschäftsprozess wird in der Regel als Vorgang instanziiert** (Geschäftsprozessinstanz) und geprägt durch ein Dokument bzw. durch die **Bündelung von Dokumenten zu einer Akte** (Vorgangsakte). Das Dokument oder die Dokumente werden im Rahmen einzelner Aktivitäten bearbeitet und verändert.

Attribute

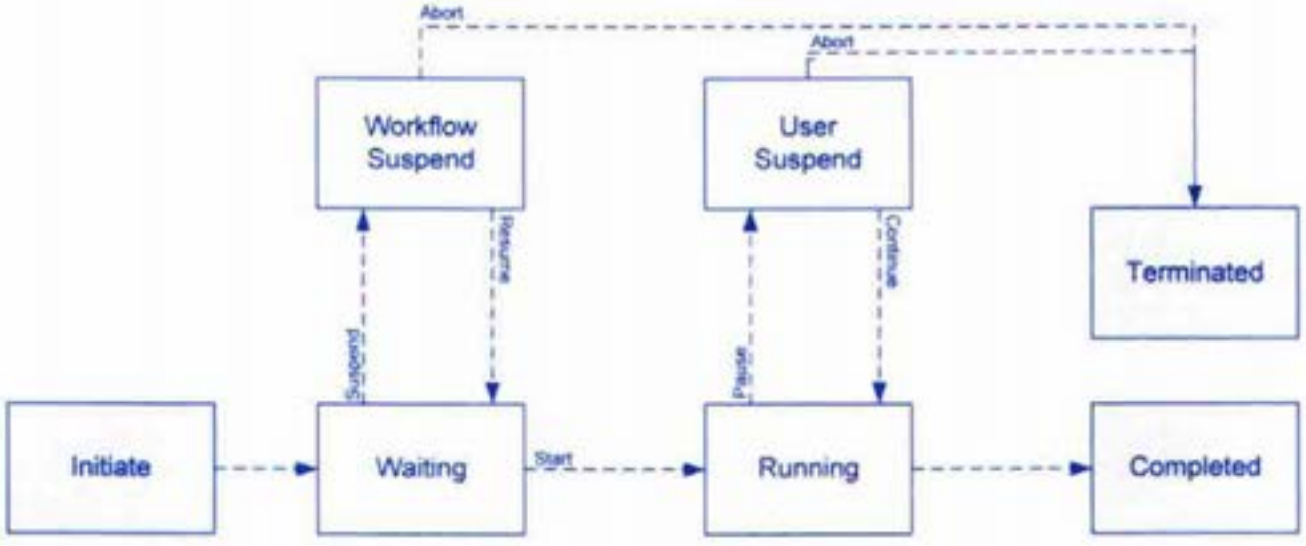
Einzelne Dokumente oder Akten werden durch spezielle Attribute gekennzeichnet, die diese eindeutig identifizieren und von anderen Dokumenten abgrenzen. Attribute sind damit im ursprünglichen Sinn dazu bestimmt, das Retrieval von Dokumenten zu erleichtern. Abhängig von der Wahl einzelner Attribute kann jedoch zusätzlich ein umfangreiches Kosten- und Prozesscontrolling aufgebaut werden, da bspw. für jedes Dokument und jede Akte die Bearbeitungszeiten sowie der Bearbeiter in Audit-Trails gespeichert werden. Diese Daten können durch Selektierung unterschiedlicher Attributsausprägungen zu vielfältigen Auswertungszwecken genutzt werden. Die Gesamtheit der Attribute, die zu einem Dokument oder einer Akte erfasst werden, bildet den so genannten **Dokumenteninfosatz**. Vorgänge, die ein bestimmter Mitarbeiter oder eine bestimmte Stelle zu bearbeiten hat, werden im Vorgangskorb gesammelt und – ggf. mit unterschiedlichen Prioritäten – angezeigt. Damit ein Vorgang instanziiert wird, bedarf es eines Auslösers, also eines Ereignisses, das die Bearbeitung eines Vorgangs anstößt.

Worklist

Aus Anwendersicht befinden sich die Aktivitäten (Workitems), die den Beginn eines Workflows markieren, in seinem **„Aktivitäteneingangskorb"**, **der Worklist**. Solange die Aktivität vom Rollenträger nicht begonnen wird, befindet sich das **Workitem im Status Waiting** und wird mit der Aufnahme der Aktivität aus der Liste entfernt. Für den Rollenträger besteht weiterhin die Möglichkeit, die Bearbeitung einer Aktivität vorübergehend zu unterbrechen, um sie später fortzusetzen (Status User Suspend). Kann ein Workflow aus administrativen Gründen nicht vollständig durchgeführt werden, spricht man vom Status Workflow Suspend bzw. Terminated. Da es sich beim Abbruch einer ganzen Workflowinstanz in der Regel um eine Ausnahme handelt, ist, wenn vom Status Suspend gesprochen wird, der Status User Suspend / Terminated gemeint.[9] Die Abbildung 4 stellt den Zusammenhang zwischen den einzelnen Status der Bearbeitung einzelner Aktivitäten innerhalb einer Workflowinstanz dar.

Sämtliche Status und Übergänge sowie der generelle Ablauf jeder Workflowinstanz und Aktivität werden in Audit-Trails protokolliert. Die so gespeicherten Daten über die Historie einzelner Workflow- und Aktivitätsinstanzen können im Anschluss nicht nur dazu genutzt werden, Prozessschwachstellen zu ermitteln und zu beseitigen,[11] die Audit-Trail-Daten stellen zusätzlich eine detaillierte und umfangreiche Datenquelle für das Controlling und insbesondere die Kosten-

Abb. 3: Zusammenhang der Terminologie



rechnung bereit. Die Beobachtung und Analyse von Laufzeitdaten während der Prozessausführung wird auch Prozess-Monitoring genannt. Die nachträgliche Auswertung von Audit-Trail-Daten ist Sinn und Zweck des workflow-basierten Controllings.[12]

Audit-Trail-Daten auswerten

Um zu einem System zu gelangen, das in der Lage ist, Audit-Trail-Daten von Prozessen und Aktivitäten auszuwerten, bedarf es einer angemessenen Strukturierung der gesammelten Daten. Dazu gehört insbesondere auch die Konzeption und Erstellung einer entsprechenden Datenbasis. Ohne die Vorgehensweise dazu im Einzelnen darzustellen, gibt die folgende Abbildung 5 einen Überblick, wie ein derartiges System zur Bewertung von Geschäftsprozessen aussehen muss:

Entscheidend für die Funktionsfähigkeit des Systems ist, **dass die Datenbasis (Data Warehouse) nach Erstellung der Workflow-Anwendung regelmäßig mit den Audit-Trail-Daten der Workflow-Anwendung ergänzt wird** und das betriebliche Controlling oder interne Rechnungswesen über eine Schnittstelle auf den Datenbestand zugreifen und den gewünschten Informationsbedarf zur Erstellung beliebiger Berichte selektieren kann. Abhängig von den Attributen zu einzelnen Dokumenten, Aktivitäten bzw. Vorgängen und Prozessen lässt sich eine Vielzahl von qualitativen und quantitativen Auswertungen erstellen. Das Problem, wie Leerkosten und Wartezeiten in einer Produktkalkulation zu berücksichtigen sind, wird durch diesen Ansatz nicht gelöst; dazu bieten sich vielmehr Ansätze wie die relative Einzelkostenrechnung an. Eine wesentliche Schwachstelle, die undifferenzierte Verrechnung von Leerzeiten in Prozesskostenverrechnungssätzen, kann jedoch entschärft werden. Zudem **liefert eine Prozesskosten- und Prozesszeitenrechnung eine sehr gute Datenbasis für die Analyse von Schwachstellen** und Verbesserungspotenzialen innerhalb einzelner Geschäftsprozesse.

Fußnoten

1 Vgl. Cooper, Kaplan (1988), S. 96-103
2 Vgl. Miller, Vollmann (1985), S. 142-150
3 Vgl. Gaiser (1998), S. 68
4 Vgl. Männel (1996), S. 82
5 Vgl. Mayer, Glaser (1991), S. 296
6 Vgl. Mayer (1996), S. 44
7 Vgl. Serfling, Jeiter (1995), S. 321
8 In Anlehnung an Serfling, Jeiter (1995), S. 326
9 Vgl. WfMC (1995), S. 23 ff.
10 In Anlehnung an WfMC (1995), S. 24
11 Vgl. Neumann, Probst, Wernsmann (2002), S. 311 f.
12 Vgl. ausführlich Grob (1996)

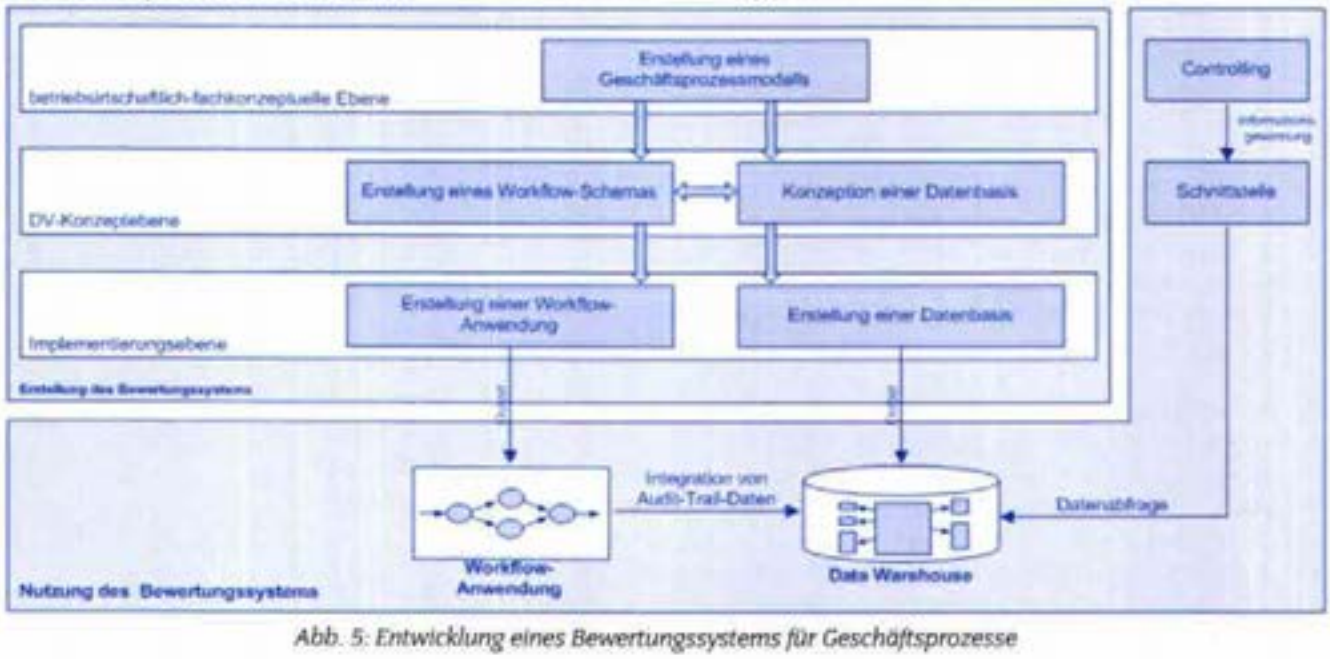


Abb. 5: Entwicklung eines Bewertungssystems für Geschäftsprozesse

Literaturverzeichnis

Cooper, R.; Kaplan, R.: Measure Costs Right: Make Right Decisions. HBR (1988) 9 u. 10, S. 96-103

Gaiser, B.: Prozeßkostenrechnung und Activity Based Costing (ABC). In: Prozeßkostenmanagement: Methodik und Anwendungsfelder. Hrsg.: H. P. GmbH. 2. Aufl., München 1998, S. 65–77

Grob, H. L.: Positionsbestimmung des Controlling. In: Rechnungswesen und EDV, Kundenorientierung in Industrie, Dienstleistung und Verwaltung. Hrsg.: A.-W. Scheer, Heidelberg 1996, S. 137–158

Männel, W.: Prozeßkostenmanagement. In: Geschäftsprozessmanagement: Methoden, Werkzeuge, Erfahrungen. Hrsg.: C. Berkau, P. Hirschmann. München 1996, S. 69–92

Mayer, R.: Prozeßkostenrechnung und Prozeß(kosten)optimierung als integrierter Ansatz – Methodik und Anwendungsempfehlungen. In: Kostenorientiertes Geschäftsprozeßmanagement. Hrsg.: C. Berkau, P. Hirschmann. München 1996, S. 43–67

Mayer, R.; Glaser, H.: Die Prozesskostenrechnung als Controlling-Instrument: Pro und Contra. Controlling (1991) 6, S. 296–303

Miller, J. G.; Vollmann, T. E.: The Hidden Factory. HBR 63 (1985) 5, S. 142–150

Neumann, S.; Probst, C.; Wernsmann, C.: Kontinuierliches Prozessmanagement. In: Prozessmanagement: ein Leitfaden zur prozessorientierten Organisationsgestaltung. Hrsg.: J. Becker, M. Kugeler, M. Rosemann, 3. Aufl., Berlin u. a. 2002, S. 297–323

Serfling, K.; Jeiter, V.: Gemeinkostenmanagement in Dienstleistungsbetrieben auf Basis der Prozeßkostenrechnung, krp (1995) 6, S. 321–329

WfMC: Workflow Reference Model. Document Number WFMC-TC-1003. Document Status Issued. Hampshire 1995. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
04	12	32	F	P	S

31. Congress der Controller am 8. und 9. Mai 2006 in München

Liste der Aussteller im Congressfoyer des Arabella Sheraton Hotels in München

all-BI GmbH
Dorfstr. 5–5a
86925 Fuchstal
info@all-BI.com

arcplan Information Services AG
Elisabeth-Selbert-Str. 5
40764 Langenfeld
stefanie-haase@arcplan.com

Artemis International GmbH
Ridlerstr. 31 a
80339 München
andrea-gokorsch@de.aisc.com

ASRAP Software GmbH
Grubenfeld 8
51467 Bergisch Gladbach
fdauner@asrap.com

CC Controlling & Consulting AG
Steigbreitenweg 4
83071 Stephanskirchen
Herbert.Kess@t-online.de

Controller Akademie AG
Leutstettener Str. 2
82131 Gauting
www.controllerakademie.de

CORAK GmbH Unternehmensberatung
Hanferstr. 28
79108 Freiburg
m.trescher@corak.de

CP Corporate Planning AG
Große Elbstr. 27
22767 Hamburg

CubeServ AG
St. Galler Str. 161
CH-8645 Jona
susanne.aufdermaur@cubeserv.com

Cubeware GmbH
Mangfallstr. 37
83026 Rosenheim
tamara.buechele@cubeware.de

Rudolf Haufe Verlag
Hindenburgstr. 64
79102 Freiburg
guenther.lehmann@haufe.de

IHD-Kreditschutzverein für Industrie, Handel und Dienstleistung e. V.
Augustinusstr. 118
59226 Frechen

Dr. Bodo Kesselmeyer
Certified Public Accountant
Pappelallee 9a
80995 München
bodo@kesselmeyer.com

LexisNexis Deutschland GmbH
Feldstiege 100
48161 Münster
Frank.stranikmann@lexisnexis.de

Memconsult Unternehmensberatungs- und Treuhandgesellschaft mbH
St. Leonhardstr. 46
86500 Kutzenhausen
mem@memconsult.de

MIK AG Management Information Kommunikation
Unterseestr. 4
78479 Reichenau
Brigitte.Braunger@mik.de

Orenburg (Deutschland) GmbH
Kaiser-Friedrich-Promenade 105
61348 Bad Homburg
skritzler@orenburg.com

PST Software & Consulting GmbH
Weihenstephaner Berg 4
85354 Freising
info@pst.de

Systems Union GmbH + MIS
Landwehrstr. 50
64293 Darmstadt
Anja_Mueller@systemsunion.com

Treuenfels GmbH
Fach- und Führungskräfte
Theresienstr. 6-8/Ecke Ludwigstr.
80333 München
muenchen@treuenfels-personal.de

Verlag für ControllingWissen AG
Marienerstr. 2
77656 Offenburg
A.Hoermann@vpw.de
sfroehlich@wolters-kluwer.de

Winterheller Software GmbH
Goldeggasse 2/19
A-1040 Wien
claudia.nichterl@winterheller.com

XimantiX GmbH
Untere Parkstr. 26
85540 Haar/München
dmj@ximantix.com

Congressprogramm liegt dieser Ausgabe bei

Ass.-Prof. Dr. Herwig Winkler ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl für Produktions-, Logistik- und Umweltmanagement der Universität Klagenfurt

Ansätze für ein

SUPPLY CHAIN INVESTITIONS-CONTROLLING (SCIC)

zur Unterstützung des Supply Chain Management

von Herwig **Winkler**, Klagenfurt

1 PROBLEMSTELLUNG

Die Planung und Durchführung gemeinsamer Investitionen im Supply Chain Management wurde bisher im Schrifttum nur wenig thematisiert. Dies ist insofern verwunderlich, **da Investitionen eine große Bedeutung für ein langfristig erfolgreiches Supply Chain Management** haben (vgl. Winkler 2005, S. 402ff.). Beispielsweise sind **Investitionen in gemeinsame Informations- und Kommunikationstechnologien, Logistiksysteme, Produktionsanlagen** oder F&E zu tätigen. Mit Hilfe spezifischer Investitionen sind Erfolgspotentiale in der Supply chain aufzubauen und/oder zu erhalten sowie Misserfolgspotentiale abzubauen. Investitionen nehmen damit neben der kooperativen Zusammenarbeit eine zentrale Stellung im Rahmen der strategischen Supply Chain Planung ein (vgl. Wildemann 1995, S. 58).

Es ist daher zwingend erforderlich, die für das Supply Chain Management zu treffenden Investitionsentscheidungen mit Hilfe betriebswirtschaftlicher Methoden und Instrumente zu fundieren, um effektive Strukturen und effiziente Prozesse in der Supply Chain zu etablieren (vgl. Hölscher 1997, S. 20 ff.). Neben der Unterstützung der Investitionsplanung ist zudem die Realisierung der Investitionen ständig zu steuern und zu kontrollieren. Zur Lösung dieser Aufgaben ist das Supply Chain Controlling um ein Supply Chain Investitions-Controlling (SCIC) als spezielles Bereichscontrolling zu erweitern und einzusetzen. Das SCIC unterstützt das Supply Chain Management bei den Investitions- und Desinvestitionsaufgaben, indem insbesondere koordinierende, planungsunterstützende und kontrollunterstützende Aufgaben übernommen werden (vgl. Rösgen 2000, S. 251). Damit kann eine hohe Stabilität der Geschäftsbeziehungen trotz sich verändernder Ressourcen aufrechterhalten werden.

2 AUSGEWÄHLTE INVESTITIONEN IM SUPPLY CHAIN MANAGEMENT

Im Supply Chain Management sind Sach- und Finanzinvestitionen zu thematisieren. Sachinvestitionen sind notwendig, um Erfolgspotentiale aufzubauen, die für die gemeinsame Zusammenarbeit genutzt werden. Bei den Finanzinvestitionen sind Beteiligungen zwischen den Partnern in der Supply Chain zu betrachten. Beteiligungen werden zwar aufgrund der kooperativen Zusammenarbeit nicht primär angestrebt, sie können jedoch in bestimmten Fällen zweckmäßig sein, z. B. um einen stärkeren Einfluss auf bestimmte unternehmensbezogene Entscheidungen durchsetzen zu können (vgl. Winkler 2005, S. 402ff.).

Die im Supply Chain Management zu tätigenden Investitionen zeichnen sich durch spezifische Freiheitsgrade aus und sind daher hinsichtlich ihrer Zweckmäßigkeit zu prüfen. Dabei ist zwischen **Errichtungsinvestitionen und Ergänzungsinvestitionen zu unterscheiden.** Errichtungsinvestitionen sind dann notwendig, wenn völlig neue Strukturen für die Zusammenarbeit etabliert werden sollen. Dies ist der Fall, wenn beispielsweise keine geeigneten unternehmensübergreifenden Informationssysteme vorhanden sind. Neben den benötigten Informationssystemen sind auch entsprechende Logistiksysteme erforderlich, die z. T. erst zu entwickeln und/oder aufzubauen sind. Es handelt sich dabei um Systeme zur Abwicklung der Warenflüsse sowie Lager-, Sortier- und Umschlagsysteme (vgl. z. B. Baumgarten/Thoms 2002, S. 16).

Eine große Bedeutung für die Logistik haben auch moderne Logistikzentren (vgl. Bjelicic/Kostka 2001, S. 164 ff.). Dabei handelt es sich um hoch technisierte Einrichtungen für Lagerung und Umschlag von Waren. Diese sind über IuK-Technologien mit einzelnen Partnern verbunden, so dass eine Optimierung der Warenflüsse und -bestände möglich ist. Betreiber von Logistikzentren sind häufig Logistik-Dienstleister, **die Full-Service-Lösungen anbieten**. Sie planen und errichten das Logistikzentrum derart, dass es für Industrie- und Handelsunternehmen als Nutzer möglich ist, ihre gesamte Logistik und Bestandshaltung auszulagern. Mit Hilfe von Ergänzungsinvestitionen werden bestehende Strukturen oder Systeme einzelner Unternehmen, z. B. um zusätzliche Anlagen oder Maschinen erweitert, womit sich das vorhandene Leistungspotential der Supply Chain primär in quantitativer Hinsicht verbessert. Durch Veränderungsinvestitionen wird das Leistungspotential des

SC-Systems auch in qualitativer Hinsicht erhöht, indem moderne Produktions- und Logistiksysteme sowie Informationssysteme mit verschiedenen Funktionalitäten angeschafft und eingesetzt werden.

Bei den in der Supply Chain zu tätigenden Investitionen ist grundsätzlich zwischen **Einzelinvestitionen und Gemeinschaftsinvestitionen** zu unterscheiden. Bei Einzelinvestitionen handelt es sich um unternehmensbezogene Investitionsprojekte, die autonom abgewickelt und finanziert werden. Aufgrund der engen Zusammenarbeit beim Supply Chain Management müssen die Einzelinvestitionen sachlich und zeitlich mit anderen Partnern abgestimmt werden, um Störungen bei der Zusammenarbeit zu vermeiden. Bei Gemeinschaftsinvestitionen sind mehrere Partner an einem spezifischen Investitionsprojekt beteiligt, was häufig dann der Fall ist, wenn Ressourcen zukünftig gemeinsam genutzt werden sollen.

3 QUALITATIVE UND QUANTITATIVE INSTRUMENTE DES SUPPLY CHAIN INVESTITIONS-CONTROLLING

3.1 Anforderungen an die Investitionsbeurteilung

Für die Beurteilung der Investitionen im Supply Chain Management sind nicht nur die mit der Investitionstätigkeit unmittelbar verbundenen systembezogenen Ein- und Auszahlungen zu betrachten. Es ist notwendig, auch zukünftige Erfolgswirkungen bestimmter Investitionen auf einzelne Unternehmen oder Unternehmensverbunde aufgrund veränderter Prozesse und Produkte in der Supply Chain zu analysieren. Erst daraus lässt sich das gesamte Nutzenpotential umfangreicher Investitionen abschätzen (vgl. Winkler 2005, S. 402 ff.).

Ein wesentliches Ziel der Investitionsbeurteilung im Supply Chain Management liegt darin, den Gesamtnutzen der Investitionsmaßnahmen bezogen auf die Supply Chain Ebene und die Unternehmensebene zu bestimmen. Dies ist notwendig, da nicht Optima in einzelnen Unternehmen entstehen sollen, sondern das gesamte SC-System zu optimieren ist. Daher ist es erforderlich, zunächst das SC-System zu definieren und die von den Investitionsmaßnahmen betroffenen Unternehmen festzustellen.

Als Beurteilungsgrößen für durchzuführende Investitionsprojekte kommen die Verbesserung der Leistungsfähigkeit, eine Erhöhung des Erfolges und der Rentabilität sowie die Optimierung der Amortisationsdauer in Frage (vgl. z. B. Adam 2000, S. 49). Die Investitionsbeurteilung ist dabei so durchzuführen, dass ersichtlich ist, welches Ergebnis mit und ohne Investitionen erreichbar wäre.

3.2 Ausgewählte Instrumente des Supply Chain Investitions-Controlling

Für eine umfassende Investitionsbeurteilung in der Supply Chain schlagen wir vor, zunächst qualitative Instrumente des Investitionscontrolling, z. B. die **Argumentenbilanz** und/oder **Nutzwertanalysen** einzusetzen, um eine grobe Vorselektion möglicher Investitionsalternativen vorzunehmen (vgl. Winkler 2005, S. 402ff.). Anschließend erfolgt eine genauere Quantifizierung der noch verbleibenden Alternativen anhand quantitativer Investitionsrechenverfahren, wie den statischen und dynamischen Investitionsrechenverfahren und/oder Vollständigen Finanzplänen (VOFIs). Abbildung 1 stellt die Vorgehensweise bei der Investitionsbeurteilung im Supply Chain Management übersichtlich dar.

Die Vorgangsweise bei der Investitionsbeurteilung sollte jedoch im konkreten Anwendungsfall situativ festgelegt werden. So kann z. B. auf die Anwendung der qualitativen Instrumente des Investitionscontrolling verzichtet werden, wenn Ersatzinvestitionen geplant werden, die zu keiner Veränderung der Leistungsfähigkeit führen.

3.2.1 Qualitative Instrumente

Bei vielen Investitionsvorhaben im Supply Chain Management ist es nicht möglich, allein quantitative Planungsmethoden einzusetzen, da häufig Zahlungsreihen nicht vollständig quantifizierbar sind und/oder zusätzlich qualitative Eigenschaften der Investitionen berücksichtigt werden müssen. In diesen Fällen helfen Instrumente, zur qualitativen Nutzenbeurteilung vorab eine grobe Investitionsbeurteilung durchzuführen. Auf Basis der Ergebnisse dieser Instrumente können zwar noch keine endgültigen Entscheidungen getroffen werden; es ist jedoch möglich, die Problemsituation zu konkretisieren und Lösungsalternativen vorzuselektieren.

Der Einsatz der **Argumentenbilanz** im Rahmen des Investitionscontrolling wird insbesondere von Wildemann gefordert (vgl. Wildemann 1988, S. 161ff., Wildemann 1995, S. 62ff.). **Die Argumentenbilanz dient dazu, Vor- und Nachteile von Investitionen zu präzisieren.** Dazu werden wesentliche Kriterien, die mit der

Abb. 1: Vorgangsweise bei der Investitionsbeurteilung im Supply Chain Management

Investition im Zusammenhang stehen, erhoben. Zur Ermittlung der investitionsrelevanten Beurteilungskriterien im Supply Chain Management sind z. B. Befragungen hinsichtlich der Einsatzbedingungen und -folgen der Investitionsobjekte bei den beteiligten Partnern in der Supply Chain durchzuführen. Die Argumentenbilanz hilft damit den Entscheidungsträgern, die Situation besser zu beurteilen und lenkt die Aufmerksamkeit auf das Wesentliche. Bei der Erstellung einer Argumentenbilanz werden die Vor- und Nachteile eines potentiellen Investitionsobjektes in bilanzähnlicher Form dargestellt. Auf der **Aktivseite werden die Vorteile erfasst**, während auf **der Passivseite die Nachteile** angeführt werden. Überwiegen die Argumente der Aktivseite, **liegt ein Argumentengewinn vor**, ist die Anzahl der Argumente auf der Passivseite größer, entsteht ein Argumentenverlust. Die Aussagefähigkeit der Argumentenbilanz kann mit Hilfe der Einführung von Bilanzgliederungskriterien verbessert werden. So unterteilt Wildemann beispielsweise die Aktivseite in Innenwirkung und Außenwirkung. Im Bereich Innenwirkungen sind bei der Anwendung im Supply Chain Management jene Argumente anzuführen, die zu einer Verbesserung der betrieblichen Situation eines bestimmten Unternehmens führen, während die Argumente im Bereich Außenwirkungen positive Auswirkungen auf die gesamte Supply Chain und damit auch auf andere beteiligte Partner haben (vgl. Winkler 2005, S. 402 ff.). Die Anwendung der Argumentenbilanz zur endgültigen Investitionsauswahl ist nur schwer möglich, da keine sachliche Bewertung der erhobenen Argumente stattfindet. Damit kann der Fall auftreten, dass ein einziges Kriterium auf der Passivseite ausreicht, um die gesamte Investition negativ zu beurteilen. Die Argumentenbilanz ist jedoch als Vorstufe für Nutzwertanalysen zu nutzen, mit deren Hilfe die jeweiligen Argumente zu konkretisieren und zu bewerten sind. Abbildung 2 zeigt eine mögliche Argumentenbilanz für eine Investition im Supply Chain Management.

Auf den Ergebnissen der Argumentenbilanz aufbauend sind zur qualitativen Beurteilung von Investitionsvorhaben Nutzwertanalysen einzusetzen (vgl. ausführlich Zangemeister 1976, S. 55 ff.). Dazu muss zunächst ein Zielsystem für die Investitionsbeurteilung bestimmt werden, das aus den Zielen des Supply Chain Management abgeleitet wird (vgl. Winkler 2005, S. 402 ff.). Anschließend ist es notwendig, Gewichtungsfaktoren festzulegen, da häufig nicht alle Zielkriterien dieselbe Bedeutung aufweisen. Die Gewichtungsfaktoren haben einen großen Einfluss auf den erreichbaren Zielwert und damit auf die zu treffende Investitionsentscheidung. Im nächsten Schritt erfolgt die Bestimmung des Teil-

AKTIVA	PASSIVA
I. INNENWIRKUNGEN	I. INNENWIRKUNGEN
DIREKTE WIRKUNGEN	GEMEINKOSTENSTEIGERUNG
ERÖFFNUNG VON NUTZUNGSERHÖHUNGEN	KAPITALKOSTENSTEIGERUNG
ERHÖHUNG DER FERTIGUNGSKAPAZITÄTEN	AUSBILDUNGSKOSTEN
RÜSTZEITREDUZIERUNG	INSTANDHALTUNGSKOSTEN
BESSERE AUSLASTUNG	POLARISIERUNG DER ENTLOHNUNGSGRUPPEN
REDUZIERUNG DER LOSGRÖSSEN	DV-PLANUNGSAUFWAND
HÖHERE FLEXIBILITÄT	AKZEPTANZ DER ANWENDER
STEIGENDE PRODUKTIVITÄT	GERINGE KONTROLLE DER EINSPARUNG
HÖHERER PLANUNGSGRAD	FINANZIELLES RISIKO
BEDIENUNGSARME FERTIGUNG	EINFÜHRUNGSRISIKO
DURCHLAUFZEITREDUZIERUNG	RISIKO DER NICHT ABGESTIMMTEN KAPAZITÄTEN
VERBESSERTE PRODUKTQUALITÄT	TECHNOLOGIEFIXIERUNG
SEQUENTIELLE AUFTRAGSBEARBEITUNG	II. AUSSENWIRKUNGEN
DIREKTKOSTEN - REDUZIERUNG	SOFTWARE LIEFERVERZÖGERUNG
LOHNGEMEINKOSTEN-REDUZIERUNG	PROGRAMMIERKAPAZITÄT
PRÄMIENENTLOHNUNG	ZULIEFERPROBLEME
KAPAZITÄTSNUTZUNG DURCH MANNLOSE SCHICHTEN	GROSSER ANSPRUCH AN DV-PROGRAMME
INDIREKTE WIRKUNGEN	III. ARGUMENTENGEWINN DER NEUEN TECHNOLOGIE
KONTINUIERLICHER MATERIALFLUSS	
SYSTEMATISIERUNG DES PRODUKTIONSPROGRAMMS	
LOGISCHE VERKNÜPFUNG VERSCH. RECHNEREBENEN	
FLUSSOPTIMIERUNG DUCH FERTIGUNGSSEGMENTIERUNG	
BEHERRSCHTE FERTIGUNG	
ERHÖHTE LIEFERBEREITSCHAFT	
QUALITÄTSSICHERUNG DURCH QUALITÄTSKONTROLLE	
QUALITÄTSSICHERUNG DURCH SELBSTKONTROLLE	
INNOVATIONSFREUNDLICHKEIT	
TECHNOLOGIEANSCHLUSS	
UNFALLSCHUTZ	
BEHEBUNG VON ENGPÄSSEN	
TECHNOLOGIE-KNOW-HOW-GEWINN	
II. AUSSENWIRKUNGEN	
INTEGRIERTER INFORMATIONSFLUSS	
QUALITÄTSSTEIGERUNG	
DURCHLAUFZEITREDUZIERUNG	
FLEXIBILITÄT, RASCHE MARKTANPASSUNG	
VERKÜRZTE PRODUKTANLAUFZEITEN	
SCHNELLE REAKTION AUF KUNDENWÜNSCHE	
LIEFERTREUE	

Quelle: Wildemann 1988, S. 66 (modifiziert)

Abb. 2: Beispiel für eine Argumentebilanz im Supply Chain Management

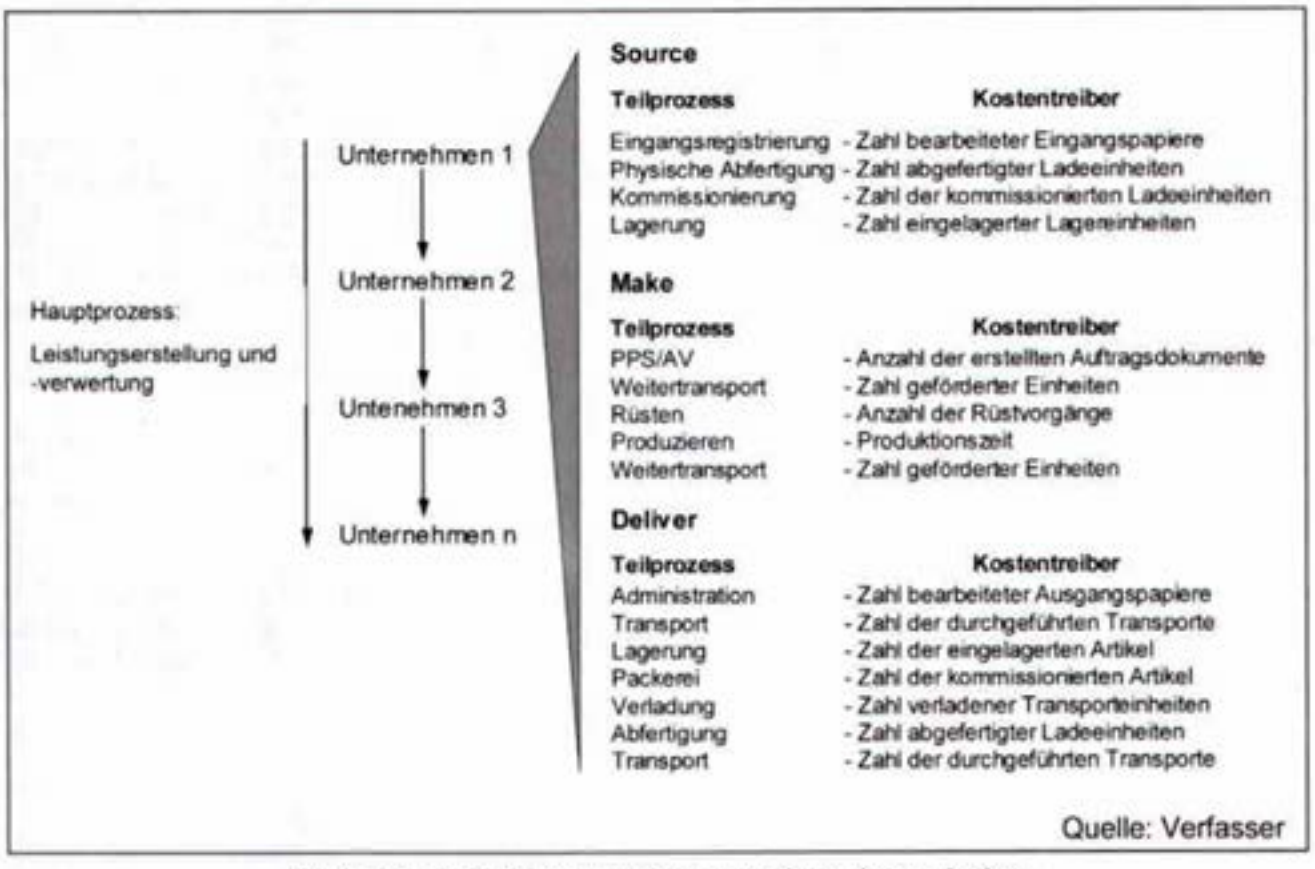


Abb. 3: Beispiele für Teilprozesse und Kostentreiber in der Supply Chain

nutzens, indem die Zielerreichung einzelner Zielkriterien einer Investitionsalternative bestimmt und mit den Gewichtungsfaktoren multipliziert wird. Wurden alle Teilnutzen bestimmt, ist durch Aggregation der Teilnutzen der Gesamtnutzwert zu errechnen, der dann als Entscheidungskriterium dient (vgl. Adam 2000, S. 95 ff.).

3.2.2 Quantitative Instrumente

Mit Hilfe der quantitativen Instrumente des Investitionscontrolling sind Investitionsentscheidungen im Supply Chain Management rechnerisch mit finanziellen Größen zu fundieren. Bei den zu treffenden Entscheidungen ist zwischen Ja/Nein-Entscheidungen und Auswahlentscheidungen zu unterscheiden (vgl. Wehrheim 2000, S. 27f.). Dazu sind verschiedene Investitionsrechenverfahren einzusetzen, mit deren Hilfe festgestellt wird, ob Investitionen überhaupt durchgeführt werden sollen und wenn mehrere Alternativen zur Verfügung stehen, welche Lösung den besten ökonomischen Zielwert erbringt (vgl. Winkler 2005, S. 402ff.).

Durchführung einer Prozesskostenabschätzung im Supply Chain Management: Zur Beurteilung der Vorteilhaftigkeit von Investitionen in der Supply Chain ist zunächst der erfolgsmäßige Status Quo zu bestimmen. Dies ist notwendig, um später über Vergleichsmöglichkeiten zu verfügen. Für diesen Zweck ist eine unternehmensübergreifende Prozesskostenabschätzung besonders zweckmäßig, da aus Sicht der Supply Chain eine Unterscheidung zwischen fixen und variablen Kosten nicht mehr zielführend erscheint (vgl. Winkler 2005, S. 402 ff.). Fixe Kosten eines in der Wertschöpfung vorgelagerten Unternehmens werden bei entsprechenden Lieferbeziehungen zu variablen Kosten beim nachfolgenden Unternehmen. Bedeutend sind **jedoch die Prozesskosten, da die Maßnahmen des Supply Chain Management sowohl auf die durchzuführenden Prozesse als auch auf die Kostenhöhe in den Unternehmen Einfluss nimmt**. Zur Bestimmung der Prozesskosten ist zunächst eine **Prozessanalyse in der Supply Chain durchzuführen**. Es sind alle wichtigen Prozesse, die mit dem Materialfluss, dem Informationsfluss und dem Geldfluss zusammenhängen, transparent zu machen. Zur konkreten Vorgangsweise empfehlen wir, die **Prozessanalyse vom Endkunden rückwärts durchzuführen**. Dies hat den Vorteil, dass die vorgelagerten Prozesse leichter festzustellen sind. Nachdem die relevanten Prozesse identifiziert wurden, wird eine finanzielle Prozessbewertung durchgeführt. Dazu muss überprüft werden, welche Ressourcen für die Prozessdurchführung notwendig sind und in welchem Ausmaß diese Ressourcen beansprucht werden. Einzelne Aktivitäten sind anschließend **zu Teilprozessen zu bündeln, die in weiterer Folge zu Hauptprozessen verdichtet werden**. Abbildung 3 zeigt exemplarisch einige Teilprozesse und die zugehörigen Kostentreiber in einem Unternehmen der Supply Chain.

Mit Hilfe dieser Informationen kann nachgewiesen werden, in welchen Teilen der Supply Chain aufgrund von Investitionen und Rationalisierungen niedrigere Kosten realisierbar sind. Die Prozessanalyse sollte alle Partner erfassen, die von den Investitionen unmittelbar betroffen sind. Für sie muss ersichtlich werden, dass eine Beteiligung an der Supply Chain und an den Investitionen ökonomisch sinnvoll ist. Dies ist mit Hilfe eines speziellen Abrechnungssystems zu bewerkstelligen. Dazu werden für jedes Unternehmen gesondert die Erlöse, die Bezugskosten, die Produktionskosten

sowie die Vertriebskosten für die Leistungserstellung in der Supply Chain ermittelt. Zunächst werden von den Erlösen die Bezugskosten abgezogen, wodurch ein erster **Supply Chain Erfolg (SC-Erfolg I)** ermittelt wird. Davon werden weiters **die Produktionskosten subtrahiert, woraus der SC-Erfolg (II)** resultiert, von dem letztlich noch die Vertriebskosten abzuziehen sind und sich ein **SC-Erfolg (III)** errechnet. Aus diesem Abrechnungsschema ist für jedes Unternehmen ersichtlich, welche erfolgsmäßigen Veränderungen aus den Maßnahmen des Supply Chain Management abzuleiten sind (vgl. Winkler 2005, S. 402 ff.). Zur Bestimmung des Erfolges der gesamten Supply Chain sind die Unternehmenswerte zu aggregieren. Die Vorgangsweise zur Ermittlung des SC-Erfolges ist in Abbildung 4 dargestellt.

Der nächste Schritt besteht darin, die Plansituation der Supply Chain abzubilden. Dazu müssen die Prozessveränderungen aufgrund der geplanten Investitionen und der Maßnahmen des Supply Chain Management dargestellt werden. Es erfolgt eine völlige Neuplanung des SC-Systems auf der grünen Wiese, indem die Abläufe in und zwischen den beteiligten Partnern zu überdenken und festzulegen sind.

Einsatz Vollständiger Finanzpläne zur integrierten Investitions- und Finanzplanung im Supply Chain Management: Mit Hilfe der Prozesskostenabschätzung ist es möglich, die generelle Vorteilhaftigkeit von Investitionen in der Supply Chain zu beurteilen. Dabei werden jedoch ausschließlich Erfolgsgrößen betrachtet, die direkt mit dem Investitionsobjekt in Zusammenhang stehen. Die erforderlichen Finanzierungsprozesse und Zahlungsreihen über den Lebenszyklus der Investition sowie die damit verbundenen Restriktionen in einzelnen Unternehmen werden ausgeklammert. Die Berücksichtigung der Finanzierung erfolgt erst in einem zweiten Schritt auf Unternehmensebene. Dabei kann sich auch herausstellen, dass die notwendigen finanziellen Mittel nicht verfügbar sind (vgl. Elbert 2002, S. 289 ff.).

Ein Instrument, das die Finanzierungsseite mitberücksichtigt und für die Planung und Beurteilung gemeinsamer Investitionen gut einzusetzen ist, ist der **vollständige Finanzplan (VOFI)**. Beim Einsatz von VOFIs werden nicht nur die unmittelbaren Zahlungen des Investitionsobjektes erfasst, sondern auch die Finanzierungszahlungen, wie Kreditaufnahmen, Tilgungen, Zinszahlungen, Entnahmen usw., wodurch die Finanzierungstransaktionen transparent werden. VOFIs zeichnen sich gegenüber den klassischen Investitionsrechenverfahren dadurch aus, dass sie mathematisch anspruchslos sind. Sie unterscheiden sich zudem von den dynamischen Investitionsrechenverfahren, indem statt eines pauschalen Kalkulationszinsfußes aktuelle Zinssätze in den verschiedenen Perioden verwendet werden, die den tatsächlichen Gegebenheiten des Kapitalmarktes entsprechen. Es werden damit die ansonsten versteckten Annahmen über den Finanzierungssektor transparent gemacht.

Damit mit Hilfe des VOFI eine Investitionsentscheidung getroffen werden kann, ist es notwendig, die finanziellen Daten eines Investitionsprojektes zu geeigneten Zielwerten zu verdichten. Ein geeigneter Zielwert ist z. B. der Endwert eines Investitionsprojektes, der auch als natürlicher Zielwert bezeichnet wird. Der Endwert einer Investition wird bestimmt, indem die Guthaben und Kreditbestände am Ende der Nutzungsdauer gegenübergestellt werden. Der so ermittelte Bestandssaldo dient als Ent-

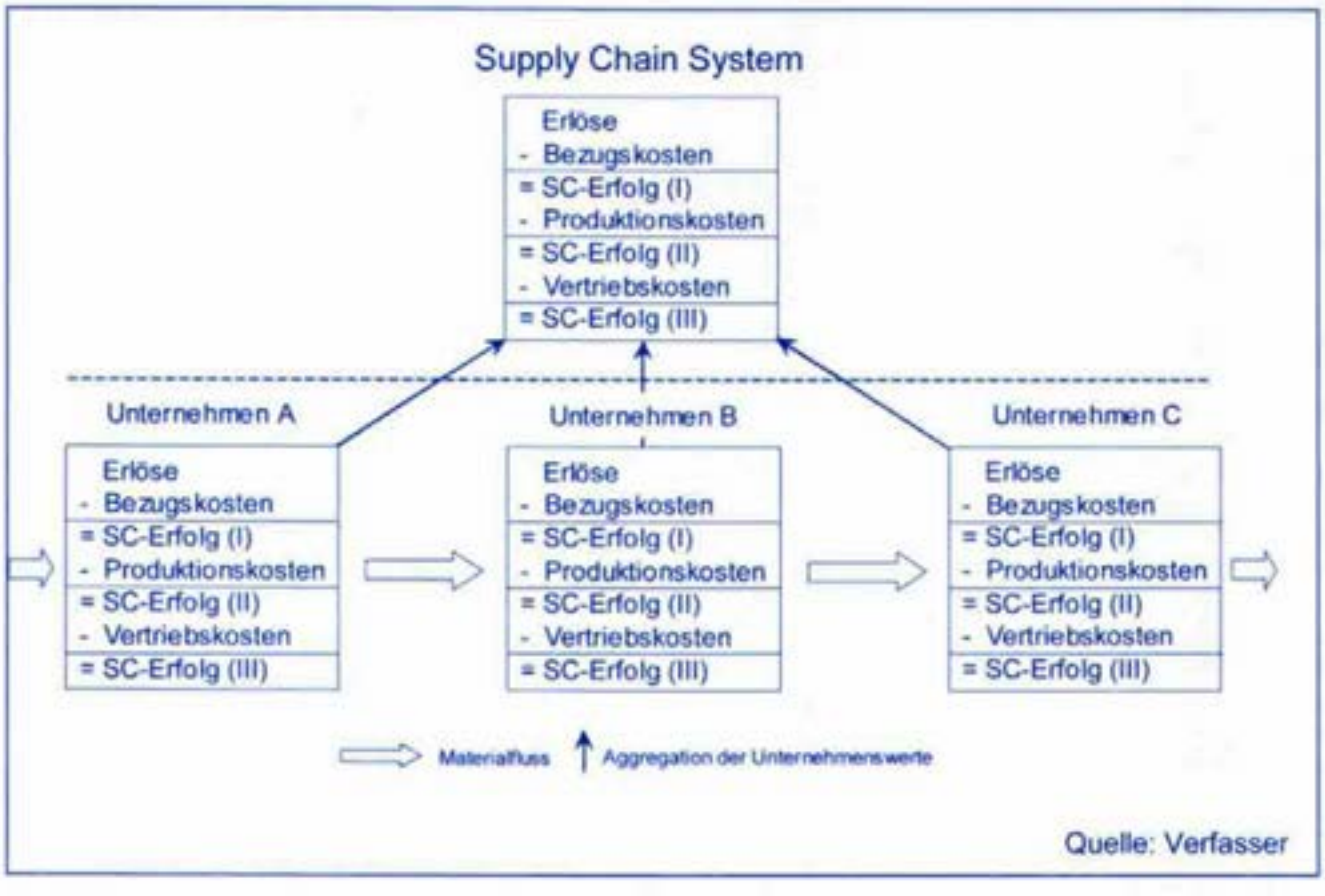
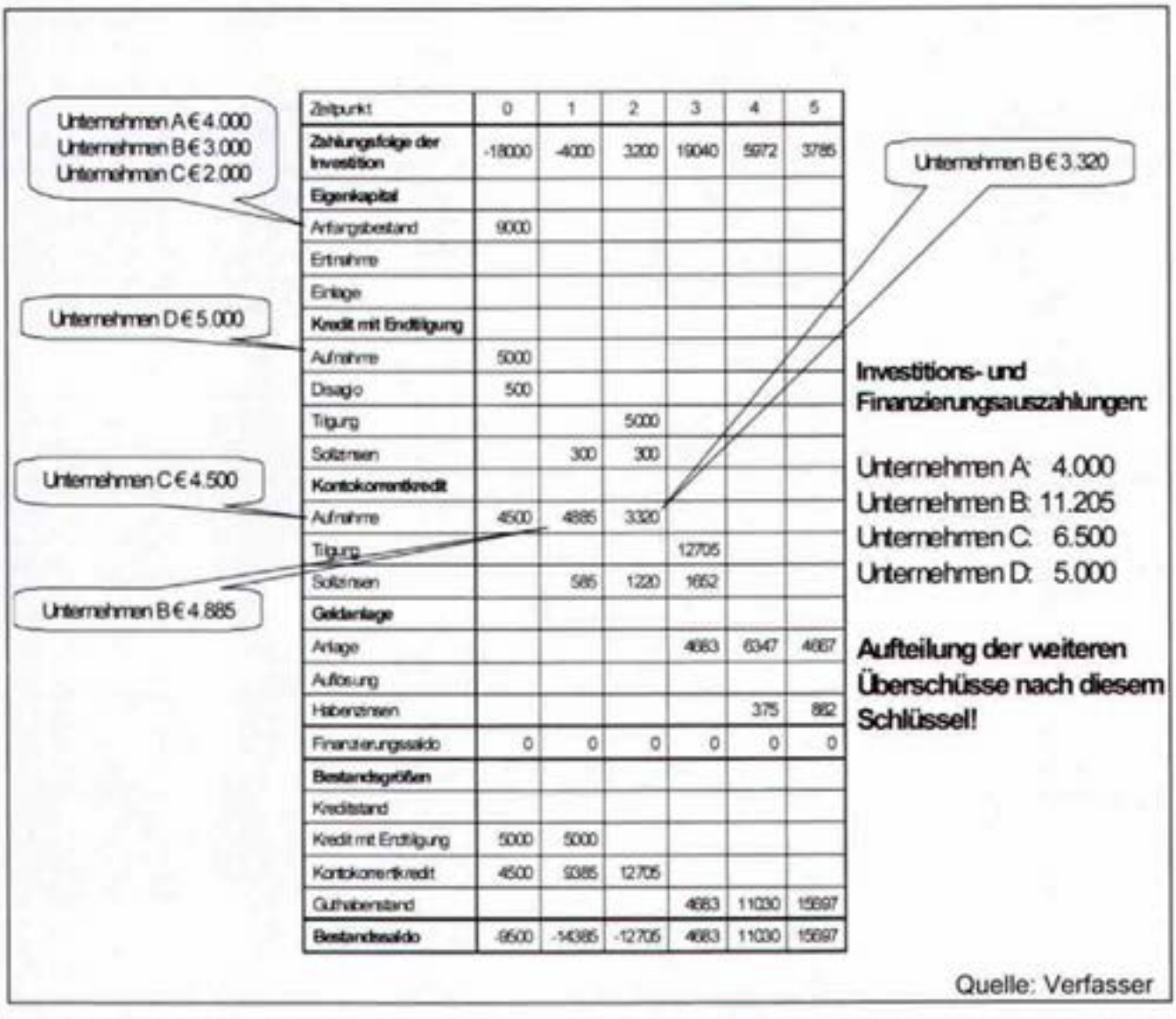


Abb. 4: Modell zur Ermittlung des Erfolges in der Supply Chain und den Unternehmen



Zeitpunkt	0	1	2	3	4	5
Zahlungsfolge der Investition	-18000	-4000	3200	19040	5972	3786
Eigenkapital						
Anfangsbestand	9000					
Entnahme						
Einlage						
Kredit mit Endtilgung						
Aufnahme	5000					
Disagio	500					
Tilgung			5000			
Sollzinsen		300	300			
Kontokorrentkredit						
Aufnahme	4500	4885	3320			
Tilgung				12705		
Sollzinsen		585	1220	1652		
Geldanlage						
Anlage				4683	6347	4667
Auflösung						
Habenzinsen					375	882
Finanzierungssaldo	0	0	0	0	0	0
Bestandsgrößen						
Kreditstand						
Kredit mit Endtilgung	5000	5000				
Kontokorrentkredit	4500	9385	12705			
Guthabenstand				4683	11030	15897
Bestandssaldo	-9500	-14385	-12705	4683	11030	15897

Abb. 5: Einsatz Vollständiger Finanzpläne zur Planung und Beurteilung gemeinsamer Investitionen in der Supply Chain

scheidungskriterium für zwei Investitionsalternativen (vgl. Grob 1999, S. 79 ff.).

Bei der Anwendung von VOFIs im Supply Chain Management werden in einem ersten Schritt die mit der Investition unmittelbar zusammenhängenden Ein- und Auszahlungen über den gesamten Lebenszyklus bestimmt. Im nächsten Schritt wird dann bei Gemeinschaftsinvestitionen verhandelt, welcher Partner welchen Anteil am notwendigen Kapital übernimmt, wodurch die Finanzierung sicherzustellen ist. Dabei sind auch finanzielle Restriktionen in einzelnen Unternehmen gut zu überwinden, indem z. B. die zeitliche Tilgung bei aufgenommenen Krediten einfach zu planen und zu disponieren ist. Über die Höhe der jeweiligen Anteile am Kapital sind in Folge auch die entstehenden Überschüsse zwischen den Partnern aufzuteilen, wodurch eine gerechte antizipative Vertragsgestaltung möglich ist (vgl. Winkler 2005, S. 402 ff.). **Abbildung 5 stellt einen vereinfachten VOFI übersichtlich dar.** Die Unternehmen A, B, C, D sind Teilnehmer der Supply Chain und führen eine Gemeinschaftsinvestition durch.

Nachdem die unmittelbaren Zahlungsströme bestimmt wurden und die Finanzierung der Investition sichergestellt ist, sind die mittelbaren Zahlungsströme in den jeweiligen Unternehmen zu bestimmen. Dies ist erforderlich, da aufgrund der Gemeinschaftsinvestition auch innerbetriebliche Veränderungen, insbesondere Prozessveränderungen, ausgelöst werden (vgl. Winkler 2005, S. 402 ff.).

4 FAZIT

Investitionen spielen für ein erfolgreiches Supply Chain Management eine wesentliche Rolle. Im Schrifttum wird zur Planung und Beurteilung durchzuführender Investitionen der Einsatz des Investitions-Controllings vorgeschlagen. Für die Investitionen innerhalb des Supply Chain Management ist ein spezielles Supply Chain Investitions-Controlling zu entwickeln. Das Supply Chain Investitions-Controlling unterstützt mit Hilfe geeigneter Methoden und Instrumente die schwierigen Aufgaben bei Planung und Beurteilung der erforderlichen Supply Chain Investitionen. Dazu müssen jedoch die vorhandenen qualitativen und quantitativen Instrumente des Investitions-Controlling modifiziert werden. Beispielsweise können mit Hilfe der Argumentenbilanz und der Nutzwertanalyse Vor- und Nachteile von Supply Chain Investitionen erhoben, systematisch diskutiert und grob beurteilt werden. Mit Hilfe einer Prozesskostenabschätzung sind die in einer Supply Chain anfallenden Kosten

systematisch der Leistung gegenüberzustellen und Rationalisierungsmaßnahmen zu planen. Zur umfassenden Planung und Beurteilung gemeinsamer Investitionsvorhaben sind Vollständige Finanzpläne besonders zweckmäßig, da diese eine Erfassung aller Ein- und Auszahlungen über den gesamten Lebenszyklus einer Investition ermöglichen.

Das Supply Chain Investitions-Controlling hilft durch die antizipative Bestimmung des Nutzens einer Investition, eine höhere Stabilität innerhalb des Supply Chain Management zu realisieren. Eine langfristige kooperative Zusammenarbeit entlang der Wertschöpfungskette ist damit besser möglich.

LITERATUR

Adam, D.: Investitionscontrolling, 3. Aufl., München Wien 2000

Baumgarten, H./Thoms, J.: Trends und Strategien in der Logistik. Supply Chains im Wandel, Berlin 2002

Bjelicic, B./Kostka, G.: Moderne Finanzierungskonzepte für Logistikzentren, in: Hossner, R. (Hrsg.): Jahrbuch der Logistik, Düsseldorf 2001, S. 164–167

Elbert, R.: Finanzmanagement – Cash Flow zur Gestaltung, Steuerung und Entwicklung von Supply Chains im Handel, in: Stölzle, W./Gareis, K. (Hrsg.): Integrative Management- und Logistikkonzepte, Wiesbaden 2002, S. 289–325

Grob, H. L.: Einführung in die Investitionsrechnung. Eine Fallstudiengeschichte, 3., vollst. überarb. und erw. Aufl., München 1999

Hölscher, R.: Investitionsentscheidungen aus Sicht des Shareholder Value-Konzeptes, in: Technology & Management, 46 (1997) 2, S. 20–23

Rösgen, K.: Aufgabenfelder des Investitionscontrolling, in: krp, 44 (2000) 4, S. 251–261

Wehrheim, M.: Investitionscontrolling. Ein neoinstitutionalistischer Ansatz, 2. Aufl., Frankfurt am Main-München 2000

Wildemann, H.: Strategische Investitionsplanung für neue Produktionsanlagen, in: Männel, W. (Hrsg.): Integrierte Anlagenwirtschaft, Köln 1988, S. 65–75

Wildemann, H.: Produktionscontrolling. Systemorientiertes Controlling schlanker Produktionsstrukturen, 2. Aufl., München 1995

Winkler, H.: Konzept und Einsatzmöglichkeiten des Supply Chain Controlling. Am Beispiel einer Virtuellen Supply Chain Organisation (VISCO), Wiesbaden 2005

Zangemeister, Ch.: Nutzwertanalyse in der Systemtechnik, 4. Aufl., Köln 1976 ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
32	37	38	F	L	V

CONTROLLER MAGAZIN:

ISSN 1616-0495 **31. Jahrgang**

Herausgeber
Dipl.-Kfm. Dr. rer. pol. Albrecht Deyhle, Wörthsee-Etterschlag
Vorsitzender des Aufsichtsrats der Controller Akademie AG, Gauting/München – deyhle@t-online.de

Die Zeitschrift ist Organ des **Internationalen Controller Verein e. V., München**; und berichtet auch aus dessen Veranstaltungen.
Internet-Adresse: www.controllerverein.com

Redaktion (Adresse unter CM-Organisation)
Dr. Albrecht Deyhle, Christa Kießling, Gundula Wagenbrenner, Mag. art.
Literaturforum: Dipl.-Betriebswirt Alfred Biel, Fachjournalist (DFJV), Beethovenstraße 275, 42655 Solingen
Internet-Homepage: www.controllermagazin.de

E-Mails an CM:
sfroehlich@wolters-kluwer.de

Umschlaggestaltung
deyhledesign Agentur für Grafik und Design e.K., Münchner Str. 45, 82131 Gauting, Tel. 089 / 850 24 00 – dd@deyhledesign.de

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

Impressum

Verlag
VCW Verlag für ControllingWissen AG ● **A WoltersKluwer Company**
Postfach 2505, D-77615 Offenburg (Firmensitz)
E-Mail: info@controllingwissen.de
Online-shop: www.controllingwissen.de

CM-Organisation und Postanschrift Redaktion
Silvia Fröhlich / Dr. A. Deyhle
VCW AG, Münchner Straße 10, D-82237 Wörthsee-Etterschlag
Telefon 08153 - 8041; Fax 08153 - 8043

Abonnement-Verwaltung
WKD Wolters Kluwer Deutschland GmbH, Abonnenten-Service, Janderstr. 10, 68199 Mannheim, Tel. 0621/86 26 5276; Fax 0621/86 26 5269

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

Bezugsgebühr **pro Jahr** im Abonnement EUR 119,– plus EUR 9,90 Versand; im europäischen Ausland 17,40 EUR
Einzelheft EUR 19,83 plus Versand; 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.

Dipl.-Kfm. Michael Pradel,
Pradel Management Consulting, Mobil: 0174 9485043
Pm.consulting@hamburg.de

DIE BEDEUTUNG DER LEITBILD-ENTWICKLUNG FÜR DAS VERÄNDERUNGSMANAGEMENT

Praxiserfahrung aus einem Umsetzungsprojekt

von Michael **Pradel**, Bremen

Das **Amt für Straßen und Verkehr** (ASV) ist in Bremen für die Hauptprozesse Planen, Bauen, Erhalten, Betreiben und Verwalten der Straßen, Brücken und anderer Ingenieurbauten verantwortlich, die zu einer Wertschöpfungskette des operativen Handelns verknüpft sind. 1998 beschloss das Amt für Straßen und Verkehr (ASV) in Bremen, einerseits eine Wirtschaftlichkeitsbetrachtung der eigenen Leistungen vorzunehmen, andererseits aber auch ein Konzept für ein **Neues Steuerungsmodell** zu entwickeln. Dieser umfangreiche Prozess von der Konzepterstellung bis zur Umsetzung bedarf eines umfangreichen Veränderungsmanagements. Im Rahmen der Neuausrichtung des ASV sollte mit dem Leitbild eine kontinuierliche inhaltlich-strategische Orientierung sichergestellt werden. Wohl wissend, dass eine solche weitgehende Neuausrichtung keinen Erfolg hätte, wenn nicht mit dem Leitbild die „Leitplanken" der Veränderung vorgegeben wären.

Aus diesen Beweggründen war es notwendig, die Leitbild-Entwicklung im Gesamtprozess weit nach vorn zu stellen. Heute haben viele Einzelbausteine schon einen Stand erreicht, der erste Umsetzungserfolge ermöglicht. Für das Leitbild, das einer grundsätzlichen Orientierung im ASV-Handeln dient, wurde bereits nicht nur der Veränderungsinhalt **(Change Content)** erarbeitet, sondern auch schon der Veränderungsprozess **(Change Process)** bei einem großen Teil der Mitarbeiter vollzogen. Das ASV befindet sich hier in einer Phase, die durch das Praktizieren neuer Prozesse und neuer Verhaltensweisen gekennzeichnet ist. Die untenstehende Darstellung gibt einen Überblick zum Veränderungsmanagement im ASV.

Der Übergang von den Veränderungsinhalten, die in der Konzeptphase in einzelnen Projekten erarbeitet wurden, zu den Veränderungsprozessen wird strategisch von der **Prozess-Steuerungsgruppe** (PSG) gesteuert. Diese arbeitet entsprechend eines **Projektlenkungsausschusses**, also mit eher strategischer Ausrichtung. Als operatives Verbindungsglied agiert die **Strategische Unterstützungsgruppe** (StrUG), deren Aufgabe darin besteht, im Sinne eines **Multiprojektcontrolling** bei Umsetzungsproblemen bzw. inhaltlichen Abweichungen vom eigentlichen Ziel der Prozess-Steuerungsgruppe Vorschläge für Steuerungsmaßnahmen zu machen. Neben inhaltssteuernden Aspekten spielt auch die Einleitung von Schulungen und Coachings eine wichtige Rolle. Die Kernfragen der StrUG lauten:

- Werden die Veränderungsinhalte gelebt?
- Müssen die Veränderungsinhalte für den Veränderungsprozess verändert werden?
- Erreichen die Veränderungsprozesse das angestrebte Ziel?

Die verschiedenen Entwicklungen im ASV stehen, obwohl sie als einzelne Projekte

bzw. in einzelnen Arbeitsgruppen abgewickelt wurden, in **unterschiedlichen Wirkungsbeziehungen. Werden diese nicht in ein ganzheitliches Strategiegefüge gebracht, entstehen viele Insellösungen**, die unverbunden nicht zum gewünschten Ergebnis führen. So ist die Integration organisatorischer Änderungen in das Gesamtkonzept von enormer Bedeutung.

Ein weiteres Erfordernis eines integrierten Vorgehens ergibt sich daraus, dass ohne strategische Einordnung ein Veränderungsprozess von den Mitarbeitern und von der Personalvertretung nicht mitgetragen wird. Die Erfahrungen zeigen, dass **ohne plausibles Gesamtkonzept, das die Sichtweisen der Abteilungen aufgreift, keine Motivation erzeugbar ist**. Die Veränderung scheitert. Für die Entwicklung des „Verbindungsstücks" Leitbild bedeutet dies, dass es seiner integrativen Wirkung nur dann gerecht wird, wenn die Mitarbeiter bei der Erstellung stark eingebunden wurden.

Es wird deutlich, dass in diesem Prozess das Leitbild eine zentrale Rolle einnimmt. Ausgangslage der Entwicklung ist der Gedanke, dass ohne Zielrichtung und strategische Vorgabe ein auf Effektivität ausgerichtetes Steuern i. S. von „tun wir die richtigen Dinge?" kaum möglich ist. Die Diskussionen über die Positionierung der Straßenbauverwaltung haben gezeigt, dass ohne schriftliche Festlegung der Zielrichtung, wie sie in einem Leitbild erfolgt, keine ausreichende Orientierung sowohl intern für die Mitarbeiter als auch für Externe erreicht wird.

Für das ASV wird ein Paradigmenwechsel vollzogen, der sich darin ausdrückt, dass **als Kernaufgabe das Management der gesamten Wertschöpfungskette (WSK) von Planen, Bauen, Unterhalten und Verwalten gesehen wird**. Mit dieser strategischen Stoßrichtung verabschiedet man sich in starkem Maße von der Eigenfertigung und stellt die Bauherrenfunktion in den Vordergrund. Die mit dieser Vision verbundenen Leitgedanken wurden im Leitbild zum Ausdruck gebracht und bildeten den Kern der Veränderung.

Zweck und Inhalt des Leitbildes

Im Leitbild wird die **Ausrichtung der Organisationseinrichtung** schriftlich fixiert und „es stellt damit die zukunftsgerichteten Normen und Ziele dar, die als Vorbilder und Leitlinien das Handeln der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in der Organisation bestimmen."[1] Von großer Bedeutung bei der Normen- und Zielentwicklung war, dass die im Leitbild enthaltenen **Leitsätze eine Mischung aus Ist-Zuständen und erreichbaren Soll-Zuständen wiedergeben**, also eine Mischung aus bestehender Identität und Vision. Es sollte unbedingt verhindert werden, dass utopische Wunschvorstellungen enthalten sind, die häufig dazu führen, dass ein Leitbild innerhalb und außerhalb nicht ernst genommen wird.

Für das Leitbild lassen sich grundsätzlich drei Funktionsbereiche feststellen:

- **Identifikationsfunktion**: eine höhere Identifikation der Mitarbeiter mit dem ASV soll zu einer höheren Motivation führen;
- **Legitimationsfunktion**: das Leitbild hilft, das Handeln der Verwaltung nach außen und innen zu rechtfertigen;
- **Orientierungsfunktion**: das Leitbild gibt der strategischen und operativen Ausrichtung des Handelns im Amt eine Richtung.

Neben den inhaltlichen Aspekten kommt dem Logo als symbolisches Wiedererkennungsmerkmal eine wichtige Rolle zu. Hierdurch wird gerade die Identifikation mit dem Amt gestärkt. Um diese Wirkung – sowohl nach innen als auch nach außen – noch zu stärken, wurde das Logo während des Leitbild-Entstehungsprozesses mit dem Motto „im Prozess" unterlegt. Jedem Mitarbeiter war damit die noch bestehende Offenheit deutlich.

Einbindung in den Gesamtprozess der Strategie-Entwicklung

Um zu konkreten Umsetzungsstrategien zu kommen, sollte zuerst eine auf der jetzigen Position beruhende Ist-Aufnahme stattfinden. Dies wurde mit dem Berater-Gutachten in tiefgehender Form durchgeführt, so dass zur Feststellung der Ist-Positionierung keine weiteren Schritte erfolgen mussten. Ist-Position, politischer Rahmen und bestehender Gestaltungsspielraum ermöglichten es, eine strategische Ausrichtung in Form eines Leitbildes zu beschreiben, die als weiterer Schritt zur Entwicklung von Umsetzungsstrategien gesehen werden kann. Die Darstellung auf der nächsten Seite gibt diesen Zusammenhang wieder.

Das Leitbild wird Handlungsmaxime für die Strategieentwicklung. Die zu beschreitenden Strategiepfade, in denen sich die einzelnen Abteilungen des Amtes zu entwickeln haben, dürfen nicht im Widerspruch zum Leitbild bzw. deren Leitsätze stehen, sondern müssen nachweislich einen Beitrag zur Verwirklichung leisten.

Vorgehen bei der Leitbild-Entwicklung

Zur Einführung eines Leitbildes wurde eine Projektgruppe gebildet, deren Mitglieder verschiedene Ebenen und Bereiche des Amtes vertraten. So waren

- Amtsspitze,
- Personalrat,
- Mitarbeiter

gleichermaßen beteiligt. Dadurch wurde eine breite Akzeptanz der Arbeitsergebnisse erreicht. Die Leitung der Projektgruppe lag beim Berater. Weiterhin war die Einbeziehung der Mitarbeiter/innen von ganz entscheidender Bedeutung. Es war klar, dass nicht alle Mitarbeiter/innen aufgrund des unvertretbaren Aufwands an jedem Arbeitsschritt beteiligt werden konnten. Ziel war es aber, ihnen die Möglichkeit zu bieten, ihre Vorstellungen und Kritikpunkte in den Entwicklungsprozess einzubringen. Das Vorgehen ist in beiliegender Grafik beschrieben.

Um dem mitarbeiterorientierten Ansatz eine einheitliche Grundstruktur zu geben, wurde von der Projektgruppe (PG) ein für alle Abteilungen gültiger Fragebogen entwickelt. In 47 Kleingruppen wurden die Fragen diskutiert und beantwortet. Die Beantwortung war nicht als "Muss-", sondern als „Kann-Aufforderung" formuliert. Neben der Freiwilligkeit lag der Beschäftigung mit dem Leitbild auch das Prinzip der Offenheit zugrunde, was dadurch zum Ausdruck kommt, dass keinerlei Vorgaben gemacht wurden und auch keine Rückkopplung von Einzelmeldungen an Vorgesetzte erfolgte. Ergänzend zu den Fragen wurden auch freie Anmerkungen aufgenommen. Auf Seite 178 ist der Fragenkatalog wiedergegeben.

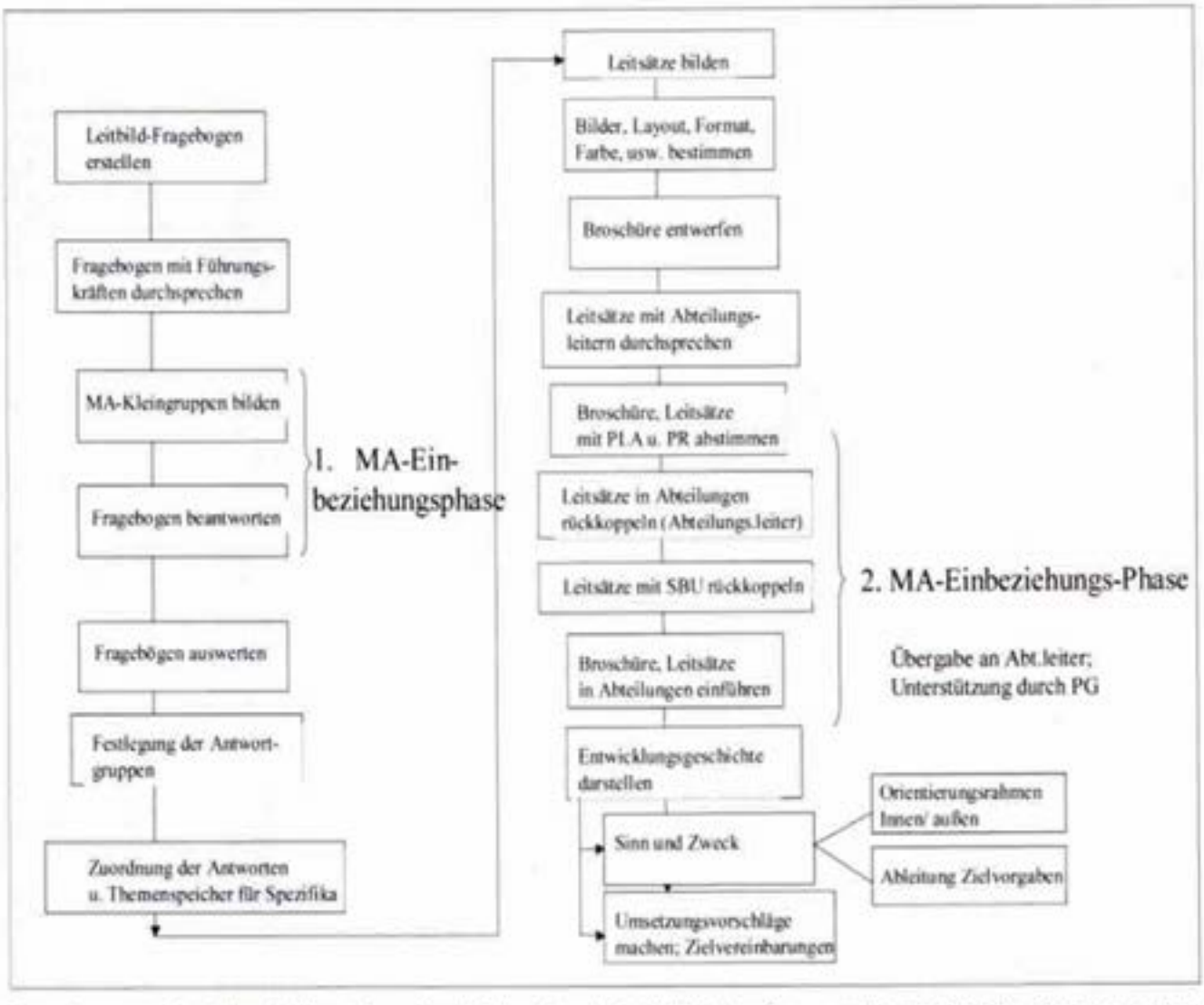
[1] Neues Steuerungsmodell (NSM)-Team Bremen, Arbeitspapier „Leitbild" – Theoretische Grundlagen und Entwicklungen in den Dienststellen, Freie Hansestadt Bremen, Jahr 2000

Eine wesentliche Aufgabe der Projektgruppe lag in der Auswertung der Rückläufe aus den Abteilungen. Dabei mussten im ersten Schritt Antwort-Rubriken gefunden werden, um eine thematische Ordnung in die Rückläufe zu bringen. In diesen Rubriken finden sich die **aus Sicht der Leitung wichtigsten Themenfelder wieder**. Im folgenden sind die **ausgewählten Rubriken** aufgeführt:

- Wir sind das ASV
- (Leistungen) Aus einer Hand
- ASV im Politikumfeld
- Unsere Kunden
- Kompetenz
- Methoden
- Partnerschaft
- Selbstverständnis
- Führung

Leitbild und Neuausrichtung

Phasen	Elemente
Positionsbestimmung	Analysen und Bewertung der Entwicklung im Umfeld, Markt ->wieviel wird in Bremen gebaut?, Technologien, Personalausstattung Wirtschaftlichkeit Wahrnehmung der Aufgabenfelder
Strategische Ausrichtung	Vision **Leitbild**
Strategieentwicklung	Strategische Alternativen > Ausprägungen der Vergabe in der WSK Bewertung und Risikovergleich
operative Planung	Ressourcenplanung/ Projektplanung Bereichsplanung Finanz-/Ergebnisplanung



Ein weiterer gestalterischer Meilenstein der Projektarbeit bestand darin, aus den Stellungnahmen in den Rubriken **in kurze Sätze gefasste Kernaussagen** zu formen. Die **so entstandenen Leitsätze** stellten den ersten inhaltlichen Entwurf dar.

Nach Diskussion des Leitbild-Entwurfes mit den Mitarbeitern auf Abteilungs-Ebene übernahmen die Abteilungsleiter die Verteilung an die Mitarbeiter. Dem verteilten Leitbild lag ein von allen Abteilungsleitern und dem Amtsleiter unterschriebenes Anschreiben bei. Damit wurde verdeutlicht, dass es vom gesamten Leitungsteam (Amtsleiter und alle Abteilungsleiter) mit getragen wird.

Im nächsten Schritt hatten die Abteilungsleiter das Leitbild in ihren Abteilungen vorzustellen. Dabei wurden sie intensiv

FRAGEN

- Wo liegen die besonderen **STÄRKEN** und **KOMPETENZEN** Ihrer Abteilung?
- Was **KANN** Ihre Abteilung, was andere (z.B. Ing.büros, Dritte) nicht können?
- Wer sind Ihre **KUNDEN oder AUFTRAGGEBER** ?
- Wo steht Ihre Abteilung im **WETTBEWERB** mit anderen – und mit wem?
- Wo liegen die **INTERESSEN** und **ZIELE** Ihrer Abteilung?
- Welche **ABTEILUNGEN** sind für Ihren Arbeitsprozess besonders wichtig ?
- Wie können wir mehr **ZUSAMMEN-ARBEIT** und ein **WIR-GEFÜHL** im ASV erreichen?
- Kritische Betrachtung:
  Wo liegen Ihre **ERWARTUNGEN** ?
  Wo und wie können Sie sich **VERBESSERN**?

in Vorbereitung und Durchführung durch die Projektgruppe unterstützt. Jeder Abteilung wurden 2-Personen-Teams aus der Projektgruppe zugeordnet, so dass eine feste „Kundenbetreuung" der Abteilungen möglich wurde. Kernaufgabe der Abteilungsleiter war es, die Bedeutung der Leitsätze für die jeweilige Abteilung herauszustellen. Den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern wurde anhand von Beispielen verdeutlicht, welchen Zweck das Leitbild nach innen und nach außen hat. Es ist selbstverständlich, das es in diesen Vorstellungen zu lebhaften Diskussionen kam. Deshalb war es von großer Wichtigkeit, dass diese Sitzungen von den Abteilungsleitern und Projekt-Teams gut vorbereitet wurden. Ein wesentlicher Aspekt bestand darin, nicht über Form und Bilder, deren Beurteilung häufig Geschmackssache ist, sondern über Inhalte zu diskutieren.

Leitbild und Controlling der strategischen Ausrichtung

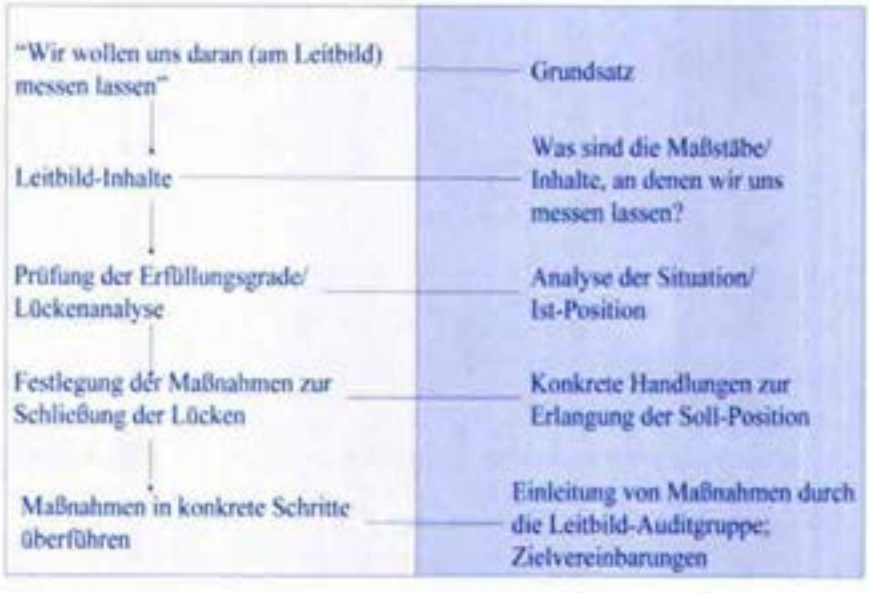
Aus dem Leitbild lassen sich weitere Schritte ableiten, die insbesondere zur Schließung der Lücken zwischen Ist- und Soll-Zustand führen. Diese Schritte können z. B. in Zielvereinbarungen festgelegt werden, wodurch eine Konkretisierung der Maßnahmen erreicht wird. Die nebenstehende Grafik drückt die Verbindung zwischen den Inhalten des Leitbildes und den Umsetzungsschritten aus.

Im Sinne eines kontinuierlichen Überprüfens der Gültigkeit und der Verfolgung von Umsetzungsmaßnahmen werden in Zukunft Audits durchgeführt. Dabei wird auch darüber entschieden, ob das Leitbild bzw. die Leitsätze noch Gültigkeit haben. Bei geringfügigen Änderungen wird aber schon aus Kostenaspekten keine Leitbild-Anpassung vorgenommen werden. Erst wenn gravierende inhaltliche Änderungen auftreten, die Auswirkung auf die strategische Richtung des Amtes haben, wird eine Anpassung erforderlich.

Um die strategische Veränderung entsprechend dem Leitbild sicherstellen zu können, ist eine Analyse der jeweiligen Situation hinsichtlich der Leitsätze erforderlich. Die Ist-Situation wird dem selbst definierten Anspruch gegenübergestellt und damit sind die Lücken identifiziert (**Lückenanalyse**). Um die Umsetzung verfolgen zu können, wird die Audit-Gruppe Umsetzungsschritte formulieren und mit den Abteilungen besprechen (**Planung der Lückenschließung**). Mit der Festlegung in Zielvereinbarungen erfahren die Umsetzungsschritte für die Führungskräfte eine Verbindlichkeit, **die sie zu Beteiligten der strategischen Entwicklung macht**. „Motor" des Veränderungsprozesses bleibt aber die Leitbild-Auditgruppe. In regelmäßigen Auditsitzungen wird überprüft, inwieweit die gesetzten Ziele realisiert wurden bzw. neu formuliert werden müssen (**Kontrolle und Steuerung der Lückenschließung**).

Dieser strategische Controlling-Prozess sichert eine Zukunftsentwicklung, deren Dynamik durch den rollierenden Ausrichtungsaspekt Rechnung getragen wird. Es ist somit selbstverständlich, dass die Leitung Mitglied dieser Auditgruppe sein sollte. So kann sie direkten Einfluss auf die Organisation nehmen und notwendige Steuerungsmaßnahmen einleiten. Auf Seite 179 sind Auszüge dargestellt, wie die Umsetzung der Leitsätze verfolgt wird.

Mit Hilfe der Lückenanalyse wird die Umsetzung der Leitsätze im ASV systematisch verfolgt. Die Leitsätze sind in Fragen umformuliert, um den Charakter der Beliebigkeit zu verhindern. Die Erfahrung im Umgang mit Leitbildern zeigt, dass häufig kein Hinterfragen der Umsetzung von Leitsätzen stattfindet und somit das Leitbild seinen Orientierungs-Charakter verliert.



- **Selbstverständnis:**

Inhalte Leitbild	Umsetzung/ Stichworte	Schritte/Anmerkungen
Wie kann die Nachhaltigkeit gesichert werden?	Nutzung des PMS – Sicherung einer nachhaltigen Straßenerhaltung; Integriertes Handeln von Planung und Bau; Risikomanagement in Bauprojekten	Aufbau Risikomanagement in Bauprojekten; Übertragung der Verantwortung für das Sondervermögen Straße auf das ASV
Sicherung des Qualitätsbewußtseins	QM-Projekt; Veränderungsmanagement	QM-Projekt; QM-Auditgruppe
Sicherung des Kostenbewußtseins	Schaffung von Kostentransparenz	Veränderungsmanagement (Change Management): Vermittlung des Rollenverständnisses: hier insbesondere Claim-Management
Wie kann man sicherstellen, dass die Geschäftsfelder an den Besten ausgerichtet sind?	Nutzung von Audit-Gruppen	Einholen von Vergleichen aus anderen Städten

- **Führung:**

Inhalte Leitbild	Umsetzung/ Stichworte	Schritte/Anmerkungen
Weche Steuerungsmethoden werden schon genutzt? Welche sollen noch genutzt werden?	Projektmanagement Kooperativer Führungsstil Leitbild-orientiertes Handeln Risikomanagement Besteller-/Ersteller-Rollen Kontraktmanagement Zielvereinbarungen Personalmanagement Geschäftsfeldentwicklung Controlling; KLR Balanced Scorecard	Weitere Arbeitsgruppen; Führungskräfte-Entwicklung angestoßen durch die PPE
Sicherung des Führungsstils?	Delegation Eigenverantwortung Identität/ Einstehen für Ergebnisse Mitarbeiterfortbildung; Management by exceptions	Einsatz des Personalmanagement-Nutzung eines einfachen Personal-Controlling; Führungskräfte-Entwicklung angestoßen durch die PPE
Wir arbeiten nach klaren Zielvorgaben und Prioritäten	Zielvereinbarungen; Nutzung des Risikomanagement; Prioritätensetzung nach interner Strategie; Abgrenzung	Aufbau Zielvereinbarungen; Integration in Personalmanagement
Anerkennung von Leistung	Werden Prämien ge zahlt? Strategie sollte vom Personalmanagement erarbeitet werden	Thema des Personalmanagement
Wie kann man sicherstellen, dass die Geschäftsfelder an den Besten ausgerichtet sind?	Nutzung von Audit-Gruppen	Vergleich mit Anderen

- **Kompetenz:**

Inhalte Leitbild	Umsetzung/ Stichworte	Schritte/Anmerkungen
Kennen wir den Lebenszyklus unserer Bauwerke?	Sicherung der Kenntnisse durch:Straßen-Management-System (PMS), Brücken-Management-System (BMS); ASV beobachtet und beurteilt auch die Risiken des Straßen- und Ing.-Baus in Bremen	Nutzung von PMS und BMS als Grundlage eines technischen Controlling; notwendig für den Erhalt des Sondervermögens Infrastruktur Straße
Wodurch sichern wir Fachwissen und Erfahrung?	Mindestmaß an Eigenleistung (10-20% bei den Ingenieurstätigkeiten); Aufbau eines Wissensmanagements: Möglichkeiten: Identifizierung von Know how-Trägern im Haus; Datenbanken	1. Definition des Mindestmaßes Umfang u. Anforderung) 2. Festlegung im Kontrakt Aktiver Anstoß durch die Leitbild-Auditgruppe. Hier scheint noch einiges an Personalentwicklung erforderlich zu sein.
Wie definieren wir Qualitätsstandards für Bremen?	QM; organisatorisch? Gibt es Verantwortlichkeiten für die QM-Sicherung?	Mit den Firmen sind entsprechende Standards vertraglich zu vereinbaren.

- **Methoden:**

Inhalte Leitbild	Umsetzung/ Stichworte	Schritte/Anmerkungen
Wickeln wir die Maßnahmen nach modernen Qualitäts- und Projekt-Management-Methoden ab?	Projektmanagement (PM), Qualitätsmanagement (QM)	QM-Projekt: bezogen auf die Bau-Projekte; Aufbau eines Projekt-Controlling
Störfallmanagement?	Aufbau einer Kontaktplattform über das Internet	
Wie sichern wir das Arbeiten nach neuesten Standards und innovativer Technik?	QM; organisatorisch?	Ist dieses Ziel in der Personalweiterentwicklung verankert?
Wie werden die Genehmigungs- und Verwaltungsverfahren der kurzen Wege umgesetzt?	Internet-Umsetzung: Aufbau einer Kontaktplattform über das Internet	Wie weit ist das Projekt realisiert? Strafferes PM für IT-Projekte; Wie ist der Stand der Internet bezogenen Prozesskette (Ausschreibungen; Bekanntmachungen; Anträge; usw.) bisher nur wenige Formulare im Internet-es sollen aber die meisten dort eingestellt werden-bis wann?

Schlussbemerkungen

Mit der Einführung eines Leitbildes im Amt für Straßen und Verkehr in Bremen wird dem Veränderungsprozess ein Entwicklungspfad gegeben, der für eine klare Zielorientierung sorgt. Dies erfordert Akzeptanz bei den Mitarbeitern, die nur durch eine breite Mitarbeiterbeteiligung erreichbar ist.

Schon heute kann die Leitbild-Einführung als Erfolg gewertet werden. Im täglichen Geschäft dient es immer wieder als Orientierungsrahmen, wodurch die eingeschlagenen Umsetzungsschritte der Organisationsentwicklung eine hohe Stabilität erfahren. Zudem sind aus den Leitsätzen strategische Ziele abgeleitet worden, deren Umsetzung und Steuerung nun in einem Audit-Verfahren kontinuierlich verfolgt wird. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
11	14	22	G	P	S

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
02	07	37	G	F	Z

Günter Polhede, Wirtschaftsingenieur: Studium der Elektrotechnik, Betriebswirtschaft, Betriebs- und Arbeitspsychologie. Tätigkeiten: Projektierung, Fertigung, Controlling, Vorstandsassistenz, NGO-Projekt Afghanistan – gpolhede@yahoo.de

CONTROLLER UND DIE INSOLVENZVERHÜTUNG

Kerncontrolling – Beachtung existenzgefährdender Anzeichen

von Günter **Polhede**, Stemwede

In den letzten Jahrzehnten mündete starkes ökonomisches Wachstum langsam in tendenzieller Marktsättigung. Es kam zum Verdrängungswettbewerb. Die Anzahl der Insolvenzen nahm stark zu, obwohl Controlling als ein probates Mittel zu deren Früherkennung und zum frühzeitigen Gegensteuern bekannt war. Deshalb werden hier das Aufspüren von Insolvenzgefahren und die Gefahren des Ignorierens derselben beleuchtet. **Zum Erkennen von Insolvenzgefahren wird Kerncontrolling vorgeschlagen**. Bei jungen Unternehmen kann das ein sinnvoller Einstieg ins Controlling sein. Der für das Kerncontrolling verantwortlichen Person muss die Verantwortung dafür übertragen werden, Nichtbeachtung kritischer ökonomischer Entwicklungen durch die Führung nicht zuzulassen. Deshalb muss diese Person in einer direkten und belastbaren Zusammenarbeit mit der Unternehmensführung stehen. Dieser Beitrag richtet sich in erster Linie an junge Unternehmen, Inhaberunternehmen, kleine und mittelständische Unternehmen und an Unternehmen in der Übergabephase.

Ökonomisches Wachstum und Controlling

Starkes ökonomisches Wachstum – geringe Insolvenzgefahren: Ökonomisches Wachstum lässt Unternehmen und Arbeitnehmer profitieren. Bezüglich der Produkte sind die Anbieter (nicht die Kunden) und bezüglich der Arbeitsausführung sind die Arbeitnehmer (nicht die Arbeitgeber) die maßgeblichen Marktkräfte. Verdrängungswettbewerb um Marktanteile ist nebensächlich. Controlling kann das Geschehen in Unternehmen weitgehend regeln. Die Insolvenzgefahr ist gering.

Wenig Wachstum – Seitenwechsel der Marktkräfte – größere Insolvenzgefahr: Nach einer Zeit des Wachstums wird die wachstumstypische steigende Nachfrage durch Automatisierung auf der Angebotsseite überkompensiert. Zusätzlich macht Rationalisierung Menschen arbeitslos und damit sinkt deren Konsumnachfrage. Überangebot von Produkten und abnehmende Nachfrage bringen tendenziell gesättigte inländische Märkte und mangelndes inländisches Wachstum mit sich. Diese Entwicklung wird durch die Informationstechnologie (IT) verstärkt – sie ist nicht nur für neue Produkte gut, sondern sorgt auch für wirksamere Automatisierung und Rationalisierung.

Inländische Leistungsbilanzüberschüsse fördern zunächst inländisches Wachstum. Sie bringen mit der Zeit in anderen Staaten Überschuldung und Marktunfähigkeit mit sich. In solchen Staaten werden zukünftige Exportmarktchancen verbaut.

Mit Hilfe der IT-gestützten Logistik werden Materialien, Produkte, Dienstleistungen, Arbeit und Finanzen schnell und komplex weltweit steuerbar. Das macht im wesentlichen die aktuelle globalisierte Ökonomie aus. **Dadurch wird zunehmend ökonomische Konkurrenz aus arbeitsmäßig kostengünstigeren Ländern ermöglicht**. Das führt zunehmend zu **Auslandsverlagerungen und zum Wegbrechen inländischer Marktanteile**.

Der Übergang von der Wachstumsphase zu mangelndem inländischen Wachstum ist also durch Automatisierung, Rationalisierung, Arbeitslosigkeit und tendenzielle Marktsättigung gekennzeichnet. Es kommt zum **Seitenwechsel der Marktkräfte**. Nicht mehr die Produktanbieter bestimmen weitgehend den Markt, sondern der Kunde wird König. Nicht mehr die Arbeitnehmer dominieren den Arbeitsmarkt, sondern die Arbeitgeber. Es bedurfte einiger Zeit bis zu der Erkenntnis, dass Arbeitslosigkeit eine Folge dessen ist. Die Erkenntnis wurde verzögert, weil der Staat durch staatsverschuldende Interventionen Wachstum aufrecht zu erhalten versuchte. Derzeit entwickelt sich vermutlich in der öffentlichen Meinung die Erkenntnis, dass Unternehmen einem umfassenden Verdrängungswettbewerb unterliegen. Die Insolvenzgefahren nehmen zu. Zu deren Aufspürung wird weiter unten das Kerncontrolling vorgeschlagen.

Trotz aller Vorsorge können Insolvenzen nicht generell verhindert werden. Positiv betrachtet **dienen sie in der ökonomischen Dynamik der Marktbereinigung**. Diese Dynamik bringt **andererseits Neugründungen hervor**. In deren Startphase wird ihre Situation noch übersichtlich

wahrgenommen. Konzentration auf die Produkte und sich einstellende Anfangserfolge bestätigen Gründer oft in ihrer Vorstellung, das Zusammenspiel von Unternehmen und Markt stark vereinfachen zu dürfen. Sich zunehmend zeigende Schwierigkeiten bei Wachstum und Marktakzeptanz erfordern aber, Unternehmens-Entwicklungen nicht dem Zufall zu überlassen. Existenzgefährdungen müssen frühzeitig erkannt werden, um rechtzeitig gegensteuern zu können. Bei jungen Unternehmen kann dafür eingesetztes Kerncontrolling ein guter Einstieg ins Controlling sein.

Kerncontrolling zur Insolvenzverhütung

Im Hintergrund steht das gesamte Instrumentarium des Controlling. Mit ihm kann die Führung das Unternehmensgeschehen weitgehend regeln. Bei konsequenter Anwendung dürfte sich damit auch die Gefahr einer Insolvenz auf ein Minimum reduzieren lassen. Eine Unternehmensleitung ist jedoch in die Vielfältigkeit der Interessen des Unternehmens und am Unternehmen eingebunden. Es besteht erstens die **Gefahr, dass wahrnehmbare Informationen über eine Existenzgefährdung in der Informationsflut untergehen**. Zweitens, **unliebsame Informationen werden vermutlich gern ignoriert**, in der Hoffnung, dass sie wie schlechtes Wetter vorüberziehen. Die große Anzahl von Insolvenzen ist anscheinend nicht beunruhigend genug, um ignorierendes Verhalten gegenüber bedrohlichen Anzeichen einer Existenzgefährdung bei manchen bisher erfolgreichen Unternehmensleitungen zu ändern.

Aus den aufgezeigten Gründen wird vorgeschlagen, dass Unternehmensführungen ein reduziertes Controlling, das **Kerncontrolling, für die Erkennung von Insolvenzgefahren einrichten und insbesondere eine dafür verantwortliche Person benennen**. Diese Person ist vollkommen emotionslos nur den in ihren Konsequenzen emotionslosen Zahlen des Kerncontrolling verpflichtet, während die Führung alle beteiligten Interessen und auch Emotionen berücksichtigen muss. Die für das Kerncontrolling verantwortliche Person muss sich abzeichnende Fehlentwicklungen in Richtung einer Insolvenz, vielleicht schon zusammen mit Lösungsvorschlägen, der Führung vorlegen. Diese verantwortliche Person muss **von der Führung im voraus verpflichtet werden, das Ignorieren sich anbahnender Existenzgefährdungen durch die Führung nicht zuzulassen**. Sie muss die Probleme unbedingt in Zusammenarbeit mit der Führung lösen, wobei die Führung natürlich letztendlich die erforderlichen Entscheidungen verantwortlich treffen muss. Die Führung muss dem Verantwortlichen für das Kerncontrolling im voraus alle diesbezüglichen Rechte und Pflichten übertragen und eine belastbare vertrauensvolle Kommunikation gewährleisten und durch ihr Verhalten fördern.

Vor diesem Hintergrund werden hier Vorschläge für ein Kerncontrolling gemacht. Die Wichtigkeit der Gesamtheit der unternehmensnotwendigen Controllinginstrumente für die Regelung des gesamten Unternehmensgeschehens bleibt von dieser Diskussion unberührt. Die Notwendigkeit eines umfassenderen Controllings zeigt sich beispielsweise, wenn das Kerncontrolling negative Abweichungen zeigt und tiefergehende Analysen erfordert. **Das Kerncontrolling betrifft folgende Bereiche, geordnet nach ihrer Nähe zu einer möglichen Insolvenz:**

Vermeidung von Liquiditätskrisen:
- ✓ Liquiditätsplanung und -kontrolle,
- ✓ Überblick über Einzahlungen nach Termin und Höhe,
- ✓ Forderungsausfälle,
- ✓ Überblick über Auszahlungen nach Termin und Höhe,
- ✓ Zahlungsmittelbedarf,
- ✓ Finanzierungsgrenzen unter Berücksichtigung der Marktchancen.

Vermeidung von Erfolgskrisen:
- ✓ Eigenkapitalentwicklung,
- ✓ Gewinnentwicklung bei den verschiedenen Produkten / Produktlinien und -gruppen.

Vermeidung von Strategiekrisen:
- ✓ Abhängigkeit von zu wenigen Kunden,
- ✓ Entwicklung neuer zukunftsträchtiger Produkte wie Spezialdienstleistungen, Sonderprodukte und Sonderkonstruktionen. Die sind ins Verhältnis zu Standarddienstleistungen und Serienprodukten zu setzen. Wenn es einen genügenden Umfang neuer Sonderprodukte gibt, dann ist das ein Abbild guter Kundenkontakte und eine wichtige Maßnahme der Zukunftssicherung,
- ✓ Reduktion der Marktpräsenz, wenn Produkte unabänderlich verlusträchtig sind.

Diese Liste kann natürlich nicht vollständig und für alle Unternehmen gültig sein. Sie muss für jedes Unternehmen spezifiziert werden. Als Beispiel für diese notwendige Spezifizierung sei angeführt, dass mangelhafte Prozesssicherheit z. B. Qualitätsmängel mit finanziellen Folgen und letztendlich die Insolvenz mit sich bringen kann.

Beachtung existenzbedrohender Anzeichen

Bedeutungserweiterung des Controlling: Im Zuge abnehmenden ökonomischen Wachstums erfuhr das Controlling eine Bedeutungserweiterung. In Wachstumszeiten waren Unternehmen zwar unterschiedlich erfolgreich, aber von der Marktseite her relativ wenig durch Insolvenz bedroht. Das Controlling diente in erster Linie der möglichst erfolgreichen Regelung des Geschehens im Unternehmen. Die Anforderungen an das Controlling wurden bei abnehmendem Wachstum und Verdrängungswettbewerb größer. Neben der Regelung der Unternehmensentwicklung erhielt es zunehmend die existenzsichernde Aufgabe, Insolvenzen verhindern zu helfen, deren Zahl ein hohes Niveau erreichte.

Hoffnung – eine trügerische Freundin: Fehlende bzw. unzuverlässige Kalkulationen verführen dazu, Aufträge anzunehmen, die nicht zulässiges Risiko in sich bergen. Dieses Risiko drängt sich insbesondere bei starkem Wettbewerb und Auftragsmangel in Aufträge. Solange mangelhafte Kalkulationen und weitergehend mangelhaftes Controlling im Zusammenspiel mit ein bisschen Glück trotzdem erfolgreich sind, kann diese Art des Vorgehens als positiv belohnt empfunden werden. Wenn sich Misserfolge andeuten, ist die von Hoffnung getragene Zeit bis zur Reaktionsbereitschaft oft länger als das Auswachsen der Insolvenzgefahr. Davon profitieren Kunden und die Konkurrenz. Kunden freuen sich, weil sie so günstig einkaufen können und die Konkurrenz freut sich, weil der Anbieter wegen Insolvenz vielleicht als Konkurrent vom Markt verschwindet.

Controlling als vertrauensvolle Hintergrundaufgabe: In der Wettbewerbsgesellschaft stehen Führungskräfte zu den meisten Marktakteuren in Konkurrenz. Somit fühlen sie sich oft zu einsamen Entscheidungen gezwungen. Diese Entwicklung wird dadurch verschärft, dass in der immer schnellebiger werdenden Ökonomie Umfang und Intensität von Arbeit und Entscheidungen immer weniger Zeit zum „Verdauen" der Entwicklung lassen. Insbesondere in kritischen Situationen kann der Controller eine wichtige Ergänzung sein.

Unternehmenserfolge sind für die Führung als positive Faktoren im Wettbewerb mit anderen für die Außendarstellung wichtig. Andeutungen negativer Entwicklungen hingegen müssen unternehmensintern wahrgenommen und verarbeitet werden. Für diese Aufgaben im Hintergrund ist der Controller zuständig. Die sich ergebenden notwendigen Entscheidungen müssen allerdings durch die Führung getroffen werden. Diese wichtige, aber auch öffentlichkeitssensible Aufgabe erfordert eine vertrauensvolle Zusammenarbeit zwischen dem beteiligten Controller und der Führung.

Zeitliche Horizonte und erforderliche Kompetenzen

Kerncontrolling wurde oben schon sinngemäß in die Bereiche Liquiditätscontrolling, Erfolgscontrolling und strategisches Controlling unterteilt. In dieser Reihenfolge haben die Bereiche erstens zunehmende zeitliche Entfernung zur potenziellen Insolvenz. Zweitens gehen die erforderlichen Kompetenzen von der Ökonomie in Richtung der für die Produkte erforderlichen Fachkompetenzen.

Der Ausgangspunkt für eine Unternehmensgründung wird oft durch eine Produktidee markiert. Sie ist längerfristiger strategischer und produktbezogener Natur. Nach der Gründung müssen Unternehmer aber auch die kurz- und mittelfristige ökonomische Unternehmenssicherung betreiben. Deshalb sollten Gründer für den ökonomischen Bereich möglichst schnell entsprechend qualifiziertes Personal einsetzen. Dieser Gedanke wird hier mit den Ausführungen zum Kerncontrolling spezifiziert.

Controlling – ein Regelungsvorgang

Auf den ersten Blick gleicht Controlling **einem technischen Regler**. Ein Sollwert ist zu erreichen. Sollwert und Istwert werden verglichen. Wenn es Abweichungen gibt, führt der Regler die Istgröße der Sollgröße nach. Im ökonomischen Bereich gibt es einerseits die Unternehmensführung. Sie gibt die Sollwerte vor. Andererseits gibt es das Controlling, welches bei Abweichungen der Istgröße von der Sollgröße Rückmeldungen über diese an die Führung gibt. Die muss dann Alternativen abwägen, entscheiden und handeln. Das entspricht einem Regelvorgang. **Während technische Regler vorgegebene Einstellungen bedingungslos realisieren, ist das beim Controlling nicht zwangsläufig.**

Erstens gibt es in manchen, vor allen Dingen kleinen Unternehmen kaum Controlling. Wenn hier nun die Lücke des fehlenden Controlling in einer ersten Stufe durch Kerncontrolling geschlossen würde, wäre das ein wichtiger erster Schritt für die Existenzsicherung und für die Weiterentwicklung zu einem umfassenderen Controlling.

Zweitens funktioniert das Nachregeln durch Menschen nicht so zuverlässig wie durch technische Regler. Wenn vom Controlling Rückmeldungen über ökonomische Abweichungen an die Unternehmensführung gegeben werden, kann diese die Rückmeldung z. B. **wegen Unliebsamkeit ignorieren** und das kann ein technischer Regler nicht. Unter der Überschrift „Kerncontrolling zur Insolvenzverhütung" wurde bereits aufgezeigt, dass die **für das Kerncontrolling verantwortliche Person das Ignorieren unliebsamer Informationen durch die Führung nicht zulassen darf** und wie die dafür erforderliche organisatorische Lösung aussieht.

Drittens müssen bei technischen Regelungsvorgängen Sollwert und Istwert separat transportiert werden, um ihre Vermischung zu verhindern. Entsprechend sollten auch Unternehmensleitung und Controlling möglichst unabhängig voneinander sein. Die Verantwortung für die Entscheidungen bei Abweichungen trägt die Leitung. Der Entscheider agiert wie ein Regler. Hier liegt ein weiterer Schwachpunkt des Vergleichs zwischen Technik und Unternehmensführung. Anders als bei eindeutig definierbaren technischen Regelungsvorgängen sind die ökonomischen Informationen mit zunehmender Entfernung zur potenziellen Insolvenz zunehmend mit Wahrscheinlichkeiten behaftet. Die richtig zu bewerten, macht unternehmerisches Können aus. Deren Tendenzen, insbesondere negative, muss das Controlling im Auge behalten.

Verdrängungswettbewerb fordert präventives Sparen

Auf der Konsumentenseite gibt ein Teil der Bevölkerung wenig Geld aus, weil er arbeitslos und marktunrelevant wurde und zum Teil **für die Privatinsolvenz reif ist**. Ein anderer Teil spart für die unsicher gewordene Zukunft. Ein weiterer Teil ist über die Zukunftssicherung hinaus gut mit Gütern versorgt und gibt zu wenig Geld aus, als dass dadurch starkes ökonomisches Wachstum entstehen könnte.

Auf der Unternehmensseite gibt es oft finanzielle Engpässe mit der Folge von Insolvenzen, obwohl der Finanzmarkt Geld zu günstigen Konditionen zur Verfügung stellen könnte, welches von der Konsumentenseite her Verwertung sucht. Kredite sind aber anscheinend oft mit zu großem Risiko behaftet. Wenn Unternehmen derartige finanzielle Engpässe verhindern wollen, müssen sie Prävention betreiben.

So sind insbesondere in kleineren Unternehmen die Einsparmöglichkeiten oft noch lange nicht ausgeschöpft, als da u. a. sind: Schaffung klarer Verantwortlichkeiten gegen Fehlerverschleppung, Reduktion der Kapitalbindung, Lageroptimierung, Durchlaufoptimierung, permanente Qualitätsverbesserung. Um dort liegende Ursachen von Unwirtschaftlichkeit zu identifizieren, bedarf es allerdings eines Controllings, was wesentlich über das Kerncontrolling hinausgeht. Nicht vorhandenes Controlling mag teilweise erklären, dass bei den Personalkosten gespart wird, weil Einsparmöglichkeiten in obigen Bereichen nicht erkannt wurden.

Wenn allerdings alle nicht das Personal betreffenden Maßnahmen ausgereizt sind, werden ggf. Sparmaßnahmen bei den Personalkosten erforderlich, obwohl die in der öffentlichen Meinung oft als

moralisch verwerflich gelten. **Ergreift ein Unternehmen diese Maßnahmen nicht präventiv, wohl aber die Konkurrenz, und es wird insolvent, dann wird das Management für unfähig erklärt.** Die Auflösung dieses Dilemmas erfordert logisches Handeln und nicht die Orientierung an opportunistischer öffentlicher Meinung. Das ist einerseits für viele Unternehmer besonders schwer, die ihrer traditionellen Verantwortung für das Personal sehr verbunden sind. Wenn andererseits Unternehmen die Mitarbeiter wegen angeblicher, aber nicht tatsächlicher ökonomischer Notwendigkeiten zum Verzicht drängen, kann das die Verhandlungsbasis für zukünftige, wirklich ernste Situationen schwächen.

Abbau von Marktpräsenz

Die öffentliche Diskussion geht offensichtlich davon aus, dass permanentes Wachstum möglich sei und dass Unternehmen innovative erfolgsträchtige neue Produkte anbieten, um wegbrechende, nicht mehr wettbewerbsfähige Marktanteile mindestens kompensieren zu können. Bei **wegbrechender Nachfrage und fehlenden neuen Produkten** kann es zur Verhinderung von Insolvenzen aber auch sinnvoll sein, **rechtzeitig Marktpräsenz abzubauen.** Insbesondere Inhaber von Unternehmen meinen aber vielleicht, den notwendigen Weg des Abbaus von Marktpräsenz nicht gehen zu dürfen, weil das als Versagen interpretiert würde. Vielleicht schlittern aus diesem Grunde manche Unternehmen in die Insolvenz. Deshalb sollte bei mangelnder Nachfrage die Reduktion ökonomischer Aktivitäten in die Überlegungen einbezogen werden. Dabei ist frühzeitig zu bedenken, dass der Markt eventuell für neue zukunftsträchtige Produkte noch nicht reif ist und dass dafür Reserven für zeitliche finanzielle Brücken vorgehalten werden sollten.

Es kann auch sinnvoll sein, auf Umsatz zu verzichten, wenn das damit verbundene Risiko zu groß ist. Wenn beteiligte Mitbewerber bereit sind, zu hohes Risiko zu tragen, dann sind Angebot und Wettbewerb u. U. zu groß, bzw. die Nachfrage ist zu klein. Dem kalkulierend Rechnung zu tragen, ist nicht Ausdruck fehlenden Unternehmertums, sondern ökonomisch konsequent. So kann es sinnvoll sein, bei mangelnder Zahlungsbereitschaft von Kunden die **Zahlungsbedingungen in Richtung von attraktiver Vorauskasse zu ändern.** Damit wird die Kundschaft präventiv selektiert und unakzeptables Risiko wird ausgeschaltet, auch um den Preis des Abbaus von Marktpräsenz.

Andeutungen von Entwicklungen in Richtung einer Insolvenz müssen von Controllern so früh in die Köpfe der Führung eingepflanzt werden, damit diese genügend Zeit zur Problemakzeptanz und Reaktion haben. Diese Anforderung wird dadurch verstärkt, dass die IT-gestützte zunehmende Geschwindigkeit ökonomischer Abläufe zum Teil sehr wenig Zeit zum rechtzeitigen Erkennen von Fehlentwicklungen lässt.

Als letzter Trost bleibt für das Controlling, kurz bevor das Kind in den Brunnen fällt, ist der **Leidensdruck bei den Problemverantwortlichen am größten.** Damit steigen auch die Umsetzungschancen für notwendige Maßnahmen. Wenn die Insolvenz unabänderlich erscheint, dann sollte es noch genügend finanzielle Mittel geben, um das Unternehmen nach einer Radikalkur weiterführen zu können. Für solche Fälle erscheint es ratsam, vorsorglich eine unangreifbare Krisenkasse anzulegen. So wird das Fundament für eine zweite Chance gelegt.

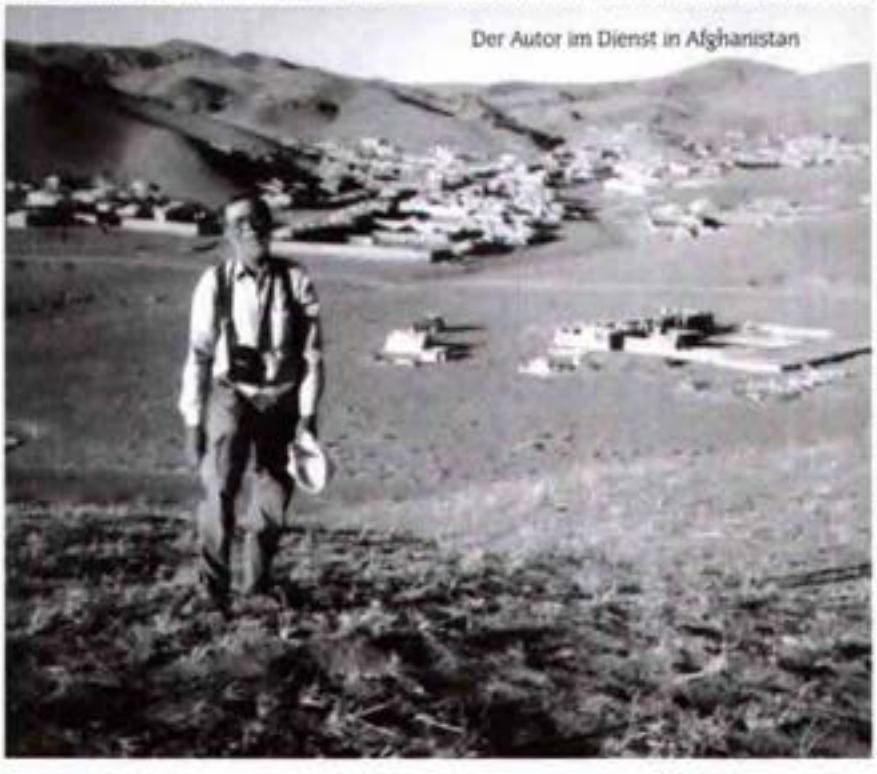
Die Vorstellungskraft und das NICHTS

Wie kann man die nicht immer rationale Behandlung von sich andeutenden Existenzproblemen in Unternehmen erklären? Es gibt analoge Verhaltensweisen. Wieso gehen viele Menschen nicht zur Vorsorgeuntersuchung, obwohl gefährliche Krankheiten früh erkannt und behandelt werden könnten? Wieso werden nach Beinaheunfällen die Ursachen oft nicht abgestellt, obwohl damit ein großer Teil der oft folgenden schweren Unfälle verhindert werden könnte?

So wie man das NICHTS schwerlich begreifen, sich kaum einen Begriff von ihm bilden kann, so fällt es Menschen vermutlich auch schwer, sich vorzustellen, dass ihr Unternehmen oder sie selbst eventuell eines Tages nicht mehr existieren. Vielleicht werden deshalb die erforderlichen Konsequenzen oft nicht freiwillig oder viel zu spät gezogen. Wenn wir uns das Unfallgeschehen ansehen, müssen wir feststellen, dass es im privaten Bereich viel mehr gefährliche Unfälle gibt als im beruflichen Bereich – im beruflichen Bereich drohen dem Vorgesetzten Konsequenzen, anders als im privaten Bereich. Nun übertragen wir diese Logik auf die Insolvenzverhütung. Dort gibt es für bestimmte Gesellschaftsformen zwar Pflichten zum Risikomanagement. Für viele Unternehmensführungen fehlt aber vermutlich der Sachzwang in einer wahrnehmbaren Form. Um diesen zu programmieren, wird hier die Ernennung einer für das Kerncontrolling verantwortlichen Person vorgeschlagen.

Resümee

Ein Schwein wird nicht vom Wiegen (Controlling) fett – andererseits ist per Controlling sicherzustellen, dass das finanzielle Fundament eines Unternehmens nicht unbemerkt entschwindet. ■



Der Autor im Dienst in Afghanistan

ZEITARBEIT HAT ZUKUNFT

- Neue Entwicklungen im Markt der Unabhängigen -

von Rosemarie **Fiedler-Winter**, Journalistin, Hamburg

e-mail: R.Fiedler-Winter@t-online.de

Zeitarbeit ist ein Politikum geworden, und trotzdem bleibt sie, genau wie dereinst die Flexibilisierung von Arbeitszeit, jenseits aller Schlagworte ein unverzichtbarer Helfer.

In beiden Fällen haben sich die Gewerkschaften ursprünglich mehr als skeptisch verhalten, aber sie haben auch offen ihren Nutzen erkannt, selbst wenn der eine oder andere Vertreter hie und da noch politisch begründete Einwände vorbringt. Bei der Zeitarbeit bildete zuletzt vor allem die Entlohnung eine attraktive Zielscheibe. Denn die Tatsache, **dass der Erfolg befristet einsetzbarer Mitarbeiter von deren geringeren Entgeltbedingungen spürbar gefördert wurde**, kann nicht wegdiskutiert werden. Ob sich die tarifvertragliche Angleichung der Zeitarbeits- an die Normalarbeitsbezüge deshalb als besonders hilfreich erweist, dürfte sich endgültig erst noch später herausstellen. Fest steht, dass der vorübergehende Einsatz zusätzlicher Arbeitskräfte zur Flexibilisierung unserer Arbeitswelt und damit zu der Möglichkeit einer erfolgreichen Entwicklung unserer Wirtschaft entscheidend beigetragen hat.

Waren zu Beginn von Zeitarbeitseinsätzen selbst die Mehrzahl der Unternehmungen äußerst zurückhaltend, so haben sich mittlerweile **Beispiele schlagenden Erfolges durchgesetzt**. So z. B. bereits vor Jahren die Übernahme ganzer Mitarbeitergruppen aus der Organisation „Manpower", weltgrößte Zeitarbeitsorganisation überhaupt, vom Zirkusunternehmen „Cirque...". Mittlerweile ist man sogar dabei, **betriebsspezifische Einsatzorganisationen für Zeitarbeiter** zu entwickeln, wofür wiederum das Zeitarbeitsunternehmen Randstad, das größte in Deutschland, ein aktuelles Beispiel bietet.

„Durch direkte Kontakte mit betriebsinternen Stellen können wir Probleme schnell und unkompliziert lösen," meint Karl-Heinz Meinertshagen, Manager Corporate Purchasing Services bei der Beiersdorf AG, wenn er die neue zentrale Organisation für Zeitarbeit der Randstad Inhouse Services beurteilt.

Die **Randstad** GmbH & Co KG ist heute **mit ca. 23000 Mitarbeitern in 240 Niederlassungen und einem Umsatz von 526 Mio Euro in 2002 Deutschlands führender Personaldienstleister**. Seit mehr als 40 Jahren hat sich in der Bundesrepublik eine professionell aufgebaute Vermittlung von Mitarbeitern auf Zeit entwickelt. Sie beschäftigt gegenwärtig etwa 300 000 Zeitarbeiter, die anderen Arbeitgebern für feste Zeiträume überlassen werden. 230 Firmen, die insgesamt über 1600 Niederlassungen verfügen und 100 000 Mitarbeiter unter Vertrag haben, **gehören zum Bundesverband Zeitarbeit**, der erst vor kurzem **mit der Gewerkschaft ver-di** einen eigenen Tarifvertrag ausgehandelt hat, der im Januar 2004 in Kraft trat.

Auch in dem viel diskutierten Hartz-Konzept sollte Zeit-Arbeit eine wesentliche Rolle spielen, deren Bedeutung aufgrund der Verteuerung der Arbeitskräfte durch den neuen Tarif jedoch noch nicht abzusehen sein dürfte.

Fest steht, dass die Nutzung der Möglichkeit, Mitarbeiter kurzfristig und für begrenzte Zeiträume einzusetzen, vielen Firmen spürbare Erleichterung verschaffen konnte und manchem Arbeitslosen neue Wege auch in eine feste Beschäftigung gewiesen hat.

Der Fall Beiersdorf dokumentiert jetzt eine neue Entwicklung der Organisation von Zeitarbeitern, die im Arbeitsablauf der Unternehmen zusätzliche Verbesserungen bewirken kann. Sie nennt sich „Randstad Inhouse Services". Bei Beiersdorf werden z. B. an zwei Standorten auf

5 Werke verteilt ca. 200 Zeitarbeiter eingesetzt. Die Hälfte dieser Mitarbeiter sind in der Produktion tätig. Im Unternehmen heißt es: „Beiersdorf deckt damit den kurz- und mittelfristigen Bedarf an Arbeitskräften ab, der durch Erkrankungen, längere Urlaube oder Sondereinsätze der eigenen Belegschaft in anderen Werken entsteht."

Dafür wurden bisher 20 Personalsachbearbeiter in den verschiedensten Betreuungsbereichen beansprucht, und daraus ergab sich in bestimmten Zeiten eine Zusammenarbeit mit nicht weniger als 20 verschiedenen Zeitarbeitsfirmen. Meinertshagen gesteht mit Sorgenfalten: „Der Aufwand für Organisation und Controlling war enorm."

Für Randstad ist das nichts Neues, denn dort hat man, wie Geschäftsführerin Heide Franken bestätigt, bereits seit geraumer Zeit festgestellt, „dass in Deutschland die Tendenz besteht, im Gegensatz zu anderen Ländern, häufig mit zu vielen Personaldienstleistern auf einmal zu operieren."

Um Zeitarbeit generell effizienter einsetzen zu können, wurde bei Beiersdorf zunächst eine Projektgruppe gebildet, in der sich 8 Mitarbeiter aus den Personalabteilungen von Hamburger Tochtergesellschaften, aus dem Zentraleinkauf und der Funktion Grundsatzfragen und Arbeitsrecht zusammenfanden. Sie erarbeiteten gemeinsam mit einem Randstad-Team ein neues Einsatzprogramm für Zeitmitarbeiter. Dabei koordinieren 2 Randstad-Teamleiter unmittelbar vor Ort den Einsatz und haben auch im administrativen Bereich die Zeitarbeit für Beiersdorf deutlich vereinfacht.

Dazu beigetragen hat: Die **Einrichtung eines einheitlichen Anforderungsprofils** für ca. 30 verschiedene Qualifikationen und Tarife in den verschiedenen Niederlassungen, ein **einheitliches Abrechnungssystem** für alle Zeitarbeiter im Unternehmen, ein **digitales Zeiterfassungssystem** für alle Zeitarbeiter und eine **Bewertungsgrundlage für den Einsatz von Zeitarbeitskräften und deren Leistung**. Ein wöchentlicher Bericht garantiert die Übersicht über den Zeitmitarbeiter-Einsatz und damit „den zeitlichen und fachlichen Erfüllungsgrad der Anforderungen".

Außerdem hat sich herausgestellt, dass der Nivea-Produzent **aus den via Zeitarbeit bei ihm Beschäftigten auch eigene, festangestellte Mitarbeiter gewinnt**. Personalmann Meinertshagen: „Wir müssen uns dann **nicht mit langwierigen Bewerbungsgesprächen** aufhalten. Denn wir kennen die Mitarbeiter ja bereits durch ihre Praxis an unseren Arbeitsplätzen."

Schließlich war das Unternehmen sogar bereit zu bestätigen, dass sich durch die Randstad Inhouse Services „die Beschaffungskosten für Zeitarbeit" um 8 % verringert haben, und seitens der Mitarbeiter wurde nicht nur betont, dass bei allen Entwicklungen der Zeitarbeitssituation im Hause der Betriebsrat hinzugezogen wird, sondern dass auch die Zusammenarbeit der Mitarbeiter insgesamt durchaus positiv verläuft. Ein Ergebnis, das im Hause des Personaldienstleisters bereits zu dem Urteil geführt hat, „dass eine strategische Partnerschaft mit dem Kunden in Personalfragen der Weg der Zukunft sei." ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
12	14	31	P	S	Z

Neues Controlling-Beispielheft mit...

... Erfahrungen, Ratschlägen, Checklisten, Formularhilfen, Protokollanleitungen, Vertragsempfehlungen...

von Diplom-Bauingenieur Heinrich **Fetzer**, Wörthsee

Projekte sind typisch für Veränderungsmanagement; und erst recht sind dies Bauprojekte. Ob es Neubauten sind oder Umbauten, sei es national oder international, hilft für Planung und Projektierung das 13. Beispielheft. Geschrieben hat diese Gebrauchsanleitung ein erfahrener Praktiker, der auch als Empfehlungen eingefügt und mitgesammelt hat, wo er selber in seiner Projektmanagement- und Projekt-Controllerfunktion „Lehrgeld" bezahlen musste. Der Autor hat viele Projekte gesteuert und begleitet, versteht die Doppelsprache von Techniker und Kaufmann.

Format DIN A4
144 Seiten
€ 56,80
zu bestellen bei VCW,
Tel. 08153 - 8041
Silvia Fröhlich

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
02	13	31	A	F	L

Dr.-Ing. Hans Peter Schelkle, Consultant, und Dipl.-Ing. Architekt Claudia Köhler, Mitglied der Geschäftsleitung, DS-Plan Ingenieurgesellschaft für ganzheitliche Bauberatung und -planung mbH, Stuttgart

IMMOBILIENCONTROLLING

– Kennzahlensystem zur strategischen und operativen Steuerung der Bewirtschaftung von Unternehmensimmobilien

von Peter **Schelkle** und Claudia **Köhler**, Stuttgart

Immobilien sind für Unternehmen in vieler Hinsicht von besonderer Bedeutung. Sie sind ein erfolgsrelevanter Produktionsfaktor, gleichzeitig verursachen sie aber auch enorme Kosten für die Erstellung und Bewirtschaftung und sie binden viel Kapital. Aufgrund spezifischer Besonderheiten ist für ein Controlling von Immobilien und deren Bewirtschaftung ein abgestimmtes Konzept zu entwickeln.

Einleitung

Unternehmen sind fortwährend bestrebt, sich durch Optimierung ihrer Leistungserstellungsprozesse Kosten- und damit Wettbewerbsvorteile zu verschaffen. Im Fokus standen dabei an erster Stelle die Kernprozesse, doch mit Verschärfung der Wettbewerbssituation reichte es nicht mehr aus, sich ausschließlich auf diese Bereiche zu konzentrieren. So wurden die **Betrachtungen auch auf die unterstützenden Unternehmensbereiche ausgedehnt**. Dabei spielen insbesondere die **Immobilien der Unternehmen und deren Bewirtschaftung** eine maßgebliche Rolle, denn sie stellen in der Regel nach den Personalkosten den zweitgrößten Kostenblock der Unternehmen dar. Um die Potenziale im Zusammenhang mit den Unternehmensimmobilien erkennen und ausschöpfen zu können, ist die Implementierung eines geeigneten und auf die speziellen Anforderungen angepassten Controllingkonzepts erforderlich. Ziel ist, die Ressource Immobilie über ein entsprechend den Unternehmenszielen gesteuertes Immobiliencontrolling zu optimieren. Aufgaben des Immobiliencontrollings sind in Abb. 1 dargestellt. Die einzelnen, mit dem Immobiliencontrolling verfolgten Ziele sind übergeordnet

- die Senkung der Kapitalbindung,
- die Reduktion der Immobilienkosten,
- die Erhöhung der Immobilienleistung (Verfügbarkeit, Qualität),
- die Optimierung der Ressourcennutzung.

Doch das Controlling von Immobilien und deren Bewirtschaftung gestaltet sich schwierig. Dazu tragen Faktoren wie zum Beispiel eine zunehmend dynamische Unternehmensumwelt bei, die von den Unternehmen flexible und zeitnahe Reaktionen fordert. Immobilien und Organisationen sind jedoch eher statisch und dadurch können Anpassungen oft nur über einen längeren Zeitraum und mit hohem Aufwand realisiert werden. Eine weitere Herausforderung ist, aus den übergeordneten Unternehmensstrategien und -zielen Strategien und Ziele abzuleiten, die für die Immobilieneinheiten, also die Immobilien selbst und die mit ihnen betrauten Organisationseinheiten, passen. Aufgrund ihrer Rolle im Unternehmen – die Unterstützung der Kernprozesse – muss die Optimierung von Immobilieneinheiten auch immer unter verschiedenen, oft auch gegensätzlichen Faktoren betrachtet werden. Daneben **bestehen meist intransparente Prozesse und Kostenstrukturen, durch die sich ein Informationsmangel ergibt**. Dieser Mangel liegt meist nicht an der Menge der vorliegenden Informationen, sondern an der Art und Form der Informationen sowie einer verteilten Datenhaltung, die auf die einzelnen Bewirtschaftungsaufgaben spzialisiert ist.

Abb. 1: Aufgaben des Immobiliencontrollings für das Gebäudemanagement

Aufgrund dieser Besonderheiten und der starken **Unterscheidung der Immobilienprozesse von den Kernprozessen** bedarf es einer spezifischen Anpassung des Controllingkonzepts und zum Teil der Implementierung zusätzlicher Controllinginstrumente. Wesentlicher Baustein eines Controllingkonzepts ist ein **Kennzahlensystem zum Kostencontrolling**, das entscheidungsunterstützende Informationen bereitstellt – von der Steuerung der operativen Einheiten bis hin zu strategischen Entscheidungen für das Management der Unternehmensimmobilien. Die Ermittlung und Bereitstellung geeigneter Kennzahlen läuft wie folgt ab:

1. Analyse vorhandener Daten hinsichtlich Umfang, Qualität und Form;
2. Teilweise Neuerfassung von Daten und Anpassung von Datenstrukturen;
3. Auswertung und Strukturierung entsprechend den Anforderungen – Überführung in die Immobilien-Daten-Struktur;
4. Auswahl und Bildung von Kennzahlen.

Die Kennzahlen werden dann für Soll-Ist-Vergleiche auf Grundlage interner und externer Benchmarks beziehungsweise von Werten aus der Vergangenheit genutzt. Über ein geeignetes Berichtswesen werden diese Informationen kommuniziert und dienen als Grundlage für Entscheidungen, denen meist aber noch vertiefende Analysen und eine konkrete Maßnahmenplanung vorausgehen.

Aufbau Kennzahlensystem

Der Aufbau eines Kennzahlensystems für die strategische und operative Steuerung der Immobilienbewirtschaftung orientiert sich an den in Abbildung 2 dargestellten Entscheidungs- und Immobilienprozessen.

Bei den Entscheidungsprozessen können die Schritte

- Strategien und Ziele festlegen,
- Planen,
- Berichten,
- Analysieren,
- Ursachen erforschen und
- Maßnahmen verfolgen

unterschieden werden.

Demgegenüber stehen die Immobilienprozesse, die entsprechend des Immobilienlebenszyklusses von der Projektentwicklung, dem Planen und Bauen über das Bewirtschaften und Nutzen bis hin zum Verkauf beziehungsweise anderweitigem Verwerten der Immobilie reichen.

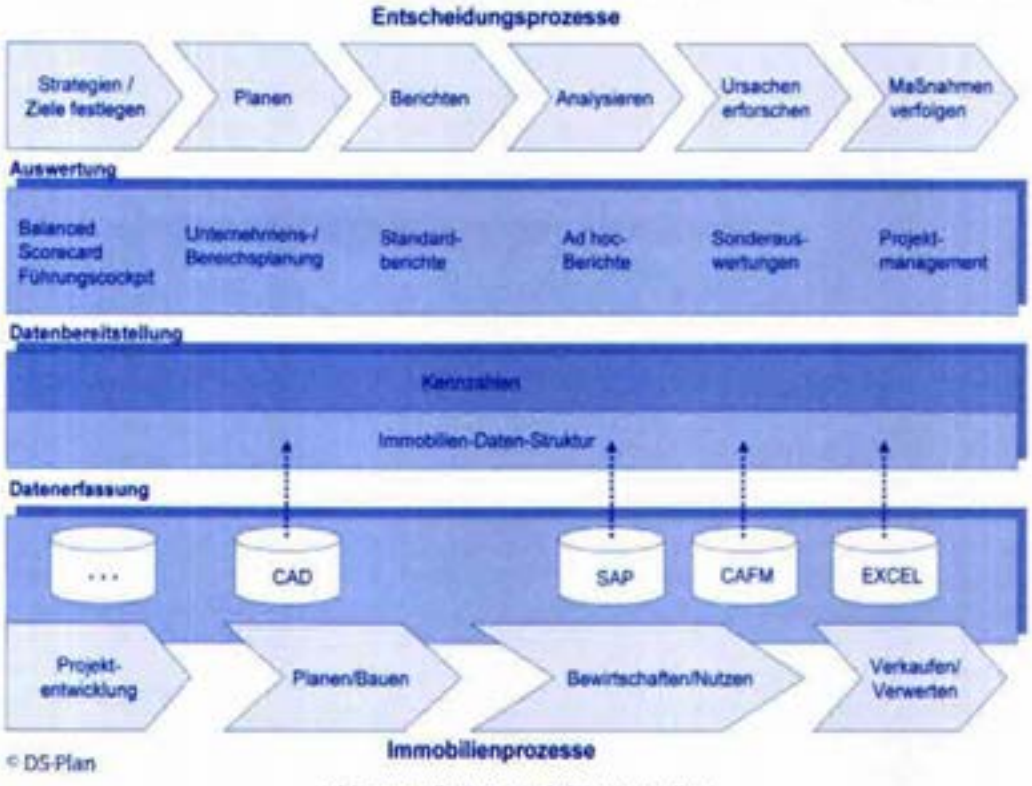


Abb. 2: Aufbau Immobiliencontrolling

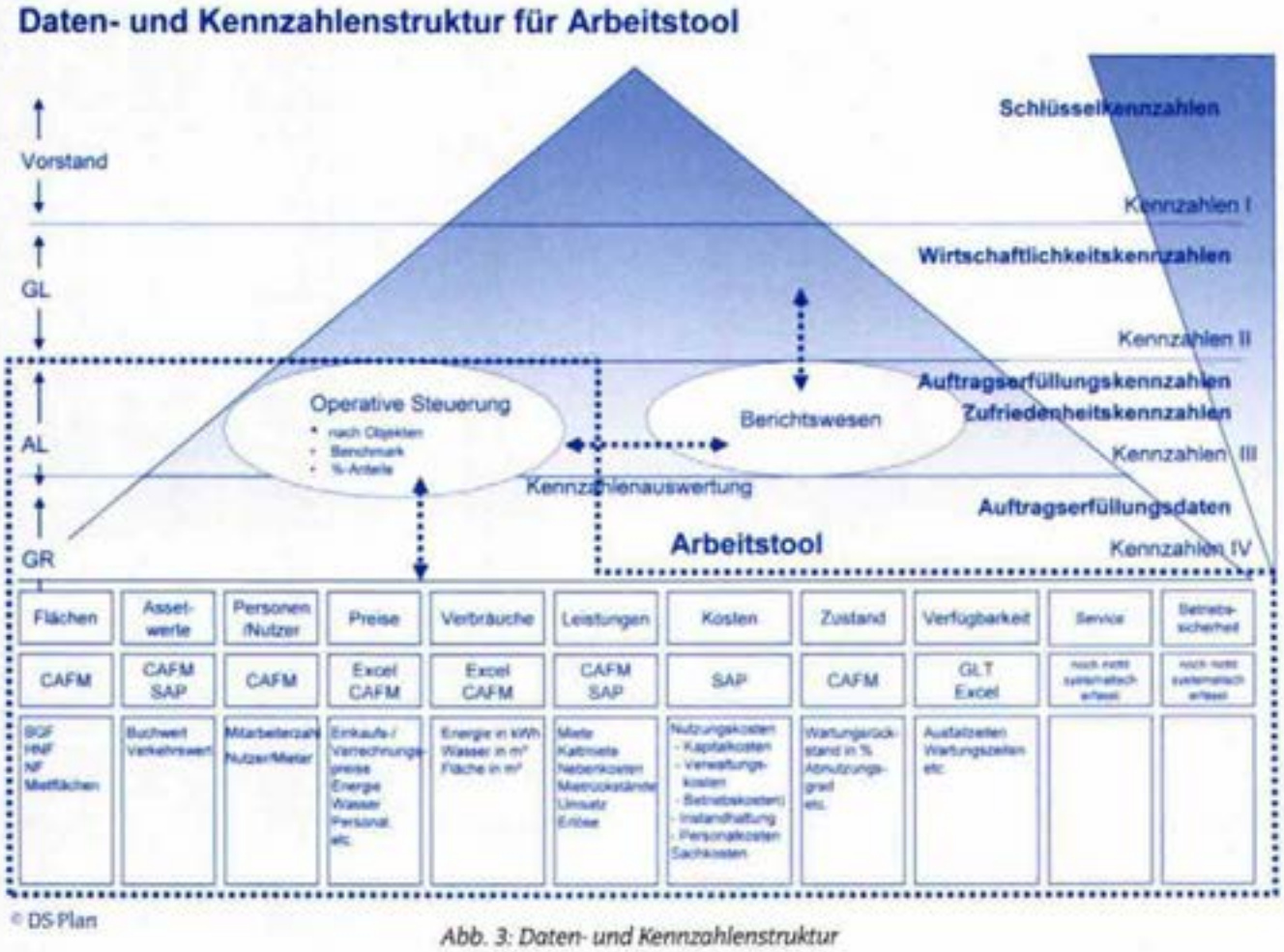


Abb. 3: Daten- und Kennzahlenstruktur

Die Informationen aus den Immobilienprozessen können in der Regel nicht ohne weiteres verwendet werden und müssen deshalb für die Zwecke des Immobiliencontrollings in eine auswertbare Struktur überführt werden. Erst dann können auch sinnvolle Kennzahlen gebildet werden, die intern oder extern vergleichbar sind. Führungsunterstützende Informationen für die Entscheidungsprozesse können effizient bereitgestellt werden, wenn sie auf den vorhandenen Datenbeständen und den bei Immobilienprozessen eingesetzten IT-Systemen beruhen.

Datenerfassung

Das betriebliche Rechnungswesen ist im Wesentlichen auf das Kerngeschäft ausgerichtet. Anpassungen zur Erfassung der Kosten und Leistungen von Immobilienprozessen sind in vielen Bereichen vorhanden, jedoch sind diese fast nie direkt für ein Immobiliencontrolling nutzbar. Die Kontenstrukturen und Buchungsvorgänge sind dafür meist nicht differenziert genug. Darüber hinaus werden Daten aus den Immobilienprozessen sehr aufgabenorientiert erfasst und liegen verteilt in den einzelnen Organisationseinheiten vor. Beispielsweise wird eine verursachungsgerechte und differenzierte Kostenzuordnung von Wartungs- und Instandsetzungsleistungen, die sowohl eigene Mitarbeiter als auch externe Dienstleister erbringen, meist nicht vorgenommen. Damit einher geht eine Vielzahl an unterschiedlichen Datenverarbeitungssystemen. So werden Flächendaten meist durch Tabellenkalkulationsprogramme oder Datenbanken erfasst und gepflegt. Kostendaten werden meist durch die Software des betrieblichen Rechnungswesens erfasst. In Abbildung 3 sind die Daten der Immobilienbewirtschaftung und zugehörige Datenverarbeitungssysteme dargestellt.

Datenbereitstellung

Die vorliegenden Daten aus den operativen Immobilienprozessen werden, wie in Abbildung 4 und 5 dargestellt, in eine spezifische Immobiliendatenstruktur überführt. Die Grundlage für das Kostencontrolling bildet ein integriertes Kostenrechnungssystem, das aus den Elementen der Kostenartenrechnung, Kostenstellenrechnung und Kostenträgerrechnung besteht. Eine der Hauptaufgaben dabei ist eine verursachungsgerechte und objektspezifische Zuordnung der Kosten. Dazu kann es auch notwendig werden, Daten nachträglich zu erfassen beziehungsweise geeignete Schlüssel zur Verteilung der Kosten zu bestimmen.

Die Strukturen der Kostenarten richten sich nach denen am Markt, das heißt von Unternehmen der Immobilienwirtschaft gebräuchlichen Quasi-Standards, die sich wiederum an Normen und Richtlinien anlehnen. Für die Strukturierung der Immobilienkosten bieten sich als Grundlage an

- DIN 18960 Nutzungskosten im Hochbau;
- GEFMA 200 Kosten im Facility Management;
- BetrKV Betriebskostenverordnung.

Diese Kostengliederungssystematiken zeichnen sich durch einen unterschied-

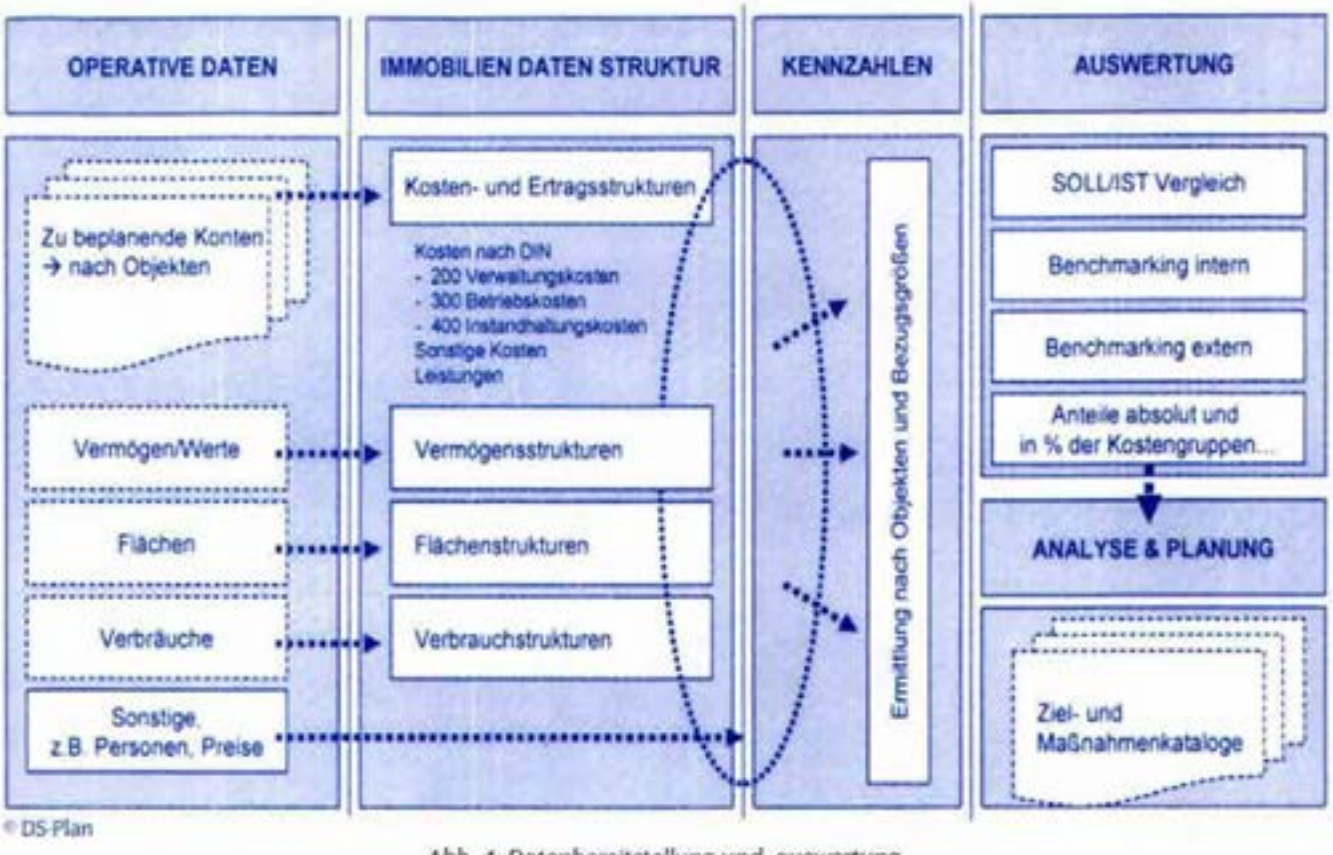


Abb. 4: Datenbereitstellung und -auswertung

lichen Umfang und Differenzierungsgrad hinsichtlich der einzelnen Kostenarten aus; sie können aber grundsätzlich als geeignete Basis zur spezifischen Entwicklung eines Kostenartenplans gesehen werden. Bei der Kostenstellenrechnung werden die Kosten entsprechend ihrer Entstehung im Unternehmen beziehungsweise danach, in welchen Bereichen der Werteverzehr stattgefunden hat, strukturiert. Dabei ist eine wesentliche Funktion die Verteilung der Gemeinkosten. Die Kostenträgerrechnung schließlich verrechnet die entstandenen Kosten auf die einzelnen Unternehmensleistungen.

Für die Bildung von Kennzahlen sind neben den Kosten- und Leistungsinformationen die geeigneten Bezugsgrößen zu bestimmen. Im Allgemeinen werden Immobilienkosten auf Flächeneinheiten bezogen. Aber auch die **Anzahl der Mitarbeiter oder Arbeitsplätze sowie der Verbrauch von Energie und anderen Medien können sinnvolle Bezugsgrößen** für einzelne Immobilienkosten sein. Dafür ist im Einzelfall die passende Bezugsgröße festzulegen. Darüber hinaus ist es für die Bezugsgrößen wie auch für die Kosten und Leistungen von entscheidender Bedeutung, dass die Begriffsdefinitionen klar sind, um die Werte einheitlich und damit vergleichbar erfassen zu können. Darüber hinaus sind Kennzahlen, wie auch in Abbildung 3 dargestellt, entsprechend ihrer Verwendung zu unterscheiden. Die Kennzahlen für die operative Steuerung unterscheiden sich in Umfang und Art von den höher aggregierten Kennzahlen zur strategischen Steuerung der Immobilien und deren Bewirtschaftung.

Auswertung

Die Kennzahlen werden durch Soll-Ist-Vergleiche ausgewertet und internen wie auch externen Benchmarks gegenübergestellt. Durch eine Auswertung der Anteile der einzelnen Immobilienkosten werden die relevanten Kostenhebel sehr schnell ersichtlich. Diese müssen jedoch vor dem Hintergrund der Einflussmöglichkeiten betrachtet werden. Auch Vergleiche mit Werten aus der Vergangenheit können aufschlussreich sein.

Beim internen wie beim externen Benchmarking ist ganz besonders auf die Vergleichbarkeit zu achten. Ein umfangreicher Immobilienbestand ist in Klassen einzuteilen, innerhalb derer eine Vergleichbarkeit gegeben ist. Das externe Benchmarking hat aufgrund der Verschiedenartigkeit von Immobilien und deren Bewirtschaftung, eines oft sehr unterschiedlichen Leistungsumfangs und einer jeweils unternehmensspezifischen Kostenrechnung besondere Brisanz und ist, wenn nicht richtig angegangen, sehr fehlerbehaftet. Für ein externes Benchmarking ist es von entscheidender Bedeutung, über eine belastbare Datenbasis zu verfügen, die neben den reinen Kennwerten auch die Rahmenbedingungen und Einflussfaktoren zur Verfügung stellt. Nur so können falsche Signale und damit die Gefahr von Fehlentscheidungen vermieden werden.

Berichtswesen

Um die vorliegenden Informationen effektiv nutzen zu können, muss ein geeignetes Berichtswesen aufgebaut werden. Neben organisatorischen Punkten wie Verantwortlichkeiten und Intervalle der Berichterstattung, ist vor allem der **Inhalt der Berichte so aufzubauen, dass diese den Entscheidungsprozess optimal unterstützen**. Bei den Standardberichten ist das Augenmerk insbesondere auf den passenden Umfang an Informationen zu richten, denn schnell können durch ein zu viel an Informationen wesentliche Punkte außer Acht gelassen werden. Entsprechend den Kennzahlen sind auf die jeweiligen Entscheidungs-

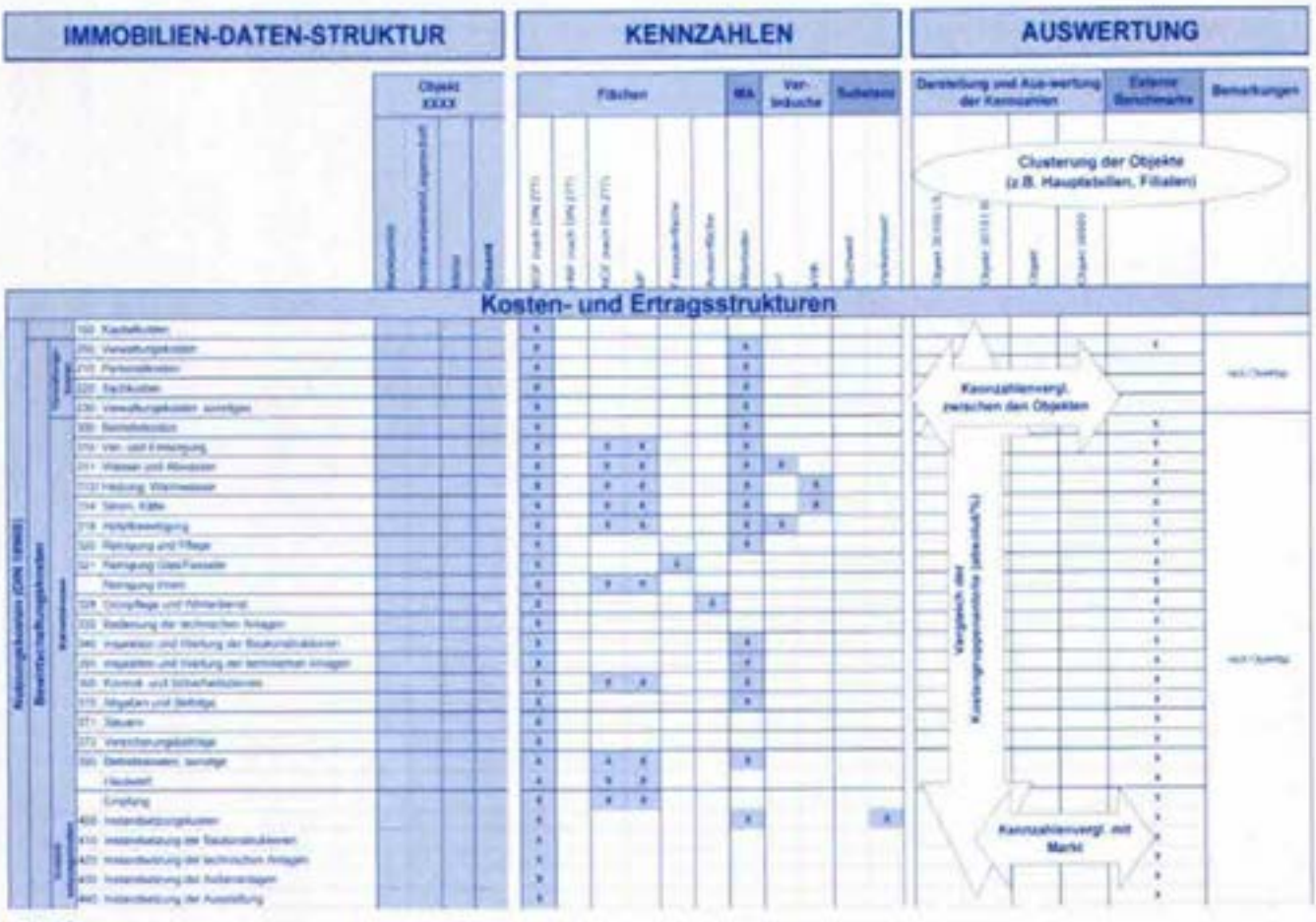


Abb. 5: Immobiliendatenstruktur und ihre Auswertung

ebene zugeschnittene Berichte zu erstellen. Sind diese für die Führung der operativen Einheiten noch auf Objekt- und Kostenartenebene bezogen, werden die Informationen für die Bereichs- und Unternehmensleitung auf Portfolio- und Gesamtkostenebene aggregiert und im Einzelfall um detaillierte Informationen ergänzt. Neben den Standardberichten können aus der geschaffenen Informationsbasis auch schnell aussagekräftige Ad-hoc-Berichte für spezielle Fragestellungen erstellt werden und daneben wird die Durchführung von Sonderauswertungen unterstützt.

Zusammenfassung und Ausblick

Die dargestellte Vorgehensweise zeigt, wie ein Kennzahlensystem für das Kostencontrolling zur strategischen und operativen Steuerung der Bewirtschaftung von Unternehmensimmobilien aufgebaut werden kann. Die Optimierung der Immobilien und deren Bewirtschaftung werden unterstützt, indem die verschiedenen Unternehmensebenen spezifische entscheidungsunterstützende Informationen erhalten.

Eine ausschließliche Betrachtung finanzieller Größen ist jedoch bei den sich verändernden Daten nicht ausreichend. Die Steuerungsimpulse über rein finanzielle Informationen kommen oft zu spät. Monetäre Misserfolge resultieren fast immer aus nichtfinanziellen Ursachen. Es gilt daher, neben den Kosten und Leistungen auch nichtmonetäre Faktoren, wie den Zustand der Immobilien, die Nutzerzufriedenheit oder etwa die Verfügbarkeit technischer Anlagen in ein ganzheitliches Immobiliencontrolling zu integrieren. Darüber hinaus sind neben den entstandenen Kosten auch zukünftig anfallende Kosten zu prognostizieren, um entsprechend agieren zu können. ■

Aus dem Korrespondenzkasten

Bundesagentur für Arbeit
Vorsitzender des Vorstands
Frank-J. Weise

Lieber Herr Dr. Deyhle,
mit dem beiliegenden Quartalsbericht möchte ich Sie über die Entwicklungen der Finanzsituation der Bundesagentur für Arbeit (BA) im vierten Quartal sowie die Ergebnisse für das abgeschlossene Geschäftsjahr 2005 informieren.

Die BA hat im Jahr 2005 die erste Phase der Reform erfolgreich abgeschlossen und den Nachweis erbracht, dass auch der Träger einer Sozialversicherung wirtschaftlich arbeiten kann. Trotz erheblicher Einnahmeausfälle – der Abbau beitragspflichtiger Beschäftigung setzt sich unverändert fort – benötigte die BA lediglich einen Zuschuss von 396,7 Mio €. Er lag damit deutlich unter dem ursprünglich genehmigten Bundeszuschuss von 4 Mrd. €.

Unsere Dienstleistungsfähigkeit ist gegenüber dem Vorjahr verbessert worden. Eine vorläufige Bilanz der Zielerreichung 2005 und ein Ausblick auf die Ziele 2006 sind dem Bericht als Schwerpunktthemen beigefügt.

Mit unserer Reform sind wir auf einem guten Weg. Diesen Kurs werden wir 2006 fortsetzen.

Vgl. Aufsatz von Frank-J. Weise in CM 5/05, S. 435ff.

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
05	35	37	F	V	G

WENN DER KUNDE NICHT ZAHLT

von Axel **Koch**, Darmstadt

Dr. Axel Koch, Spezialtrainer Telefoninkasso, Klausenburger Str. 103, 64295 Darmstadt, Email: Info@Der-Telefoninkasso-Trainer.de

Die Zahlungsmoral in Deutschland verschlechtert sich zunehmend. Also müssen Vertrieb und Buchhaltung am gleichen Strang ziehen, um schnell Außenstände herein zu bekommen und weiter Umsatz zu machen.

„Der Vertrieb will Umsatz machen – egal wie", so klagt eine Mitarbeiterin der Debitoren-Buchhaltung. „Wir haben unseren Vertrieb lange dazu erziehen müssen, dass er ein stückweit verstanden hat, dass es nicht darum geht, auf Teufel komm' raus nur Umsatz zu machen, sondern, dass es auch wichtig ist, dass das Geld reinkommt", erzählt ein Buchhaltungsleiter. Im Gegenzug dazu ist von Vertriebsmitarbeitern zu hören: „Die Buchhaltung macht uns mit ihren Forderungstelefonaten unsere Kunden kaputt." Solche gegenseitigen Vorwürfe sind gängige Praxis in deutschen Unternehmen. Der lachende Dritte ist dabei der Schuldner, der seine Zahlungen weiter zurückhält, weil er Buchhaltung und Vertrieb locker ausspielen kann.

Betrachtet man die Zahlen zur zunehmend schlechten Zahlungsmoral in Deutschland, liegt klar auf der Hand, dass Buchhaltung und Vertrieb besser gemeinsam an einem Strang ziehen sollten. Denn **nur so sind die Mahntelefonate der Buchhaltung wirkungsvoll** und helfen, offene Rechnungen schnell herein zu bekommen, Forderungsausfälle zu minimieren und Forderungskosten möglichst gering zu halten.

Immer schlechtere Zahlungsmoral

Der Entwicklungstrend ist eindeutig. Die Zahlungsmoral in Deutschland verschlechtert sich zunehmend. Darin sind sich verschiedene neuere Statistiken aus den Jahren 2003 und 2004 und Debitoren-Mitarbeiter (-innen) verschiedenster Unternehmen einig. Dazu ein paar Fakten:

- Die Kölner IHK befragte 900 Unternehmen in ihrer Frühjahrskonjunkturumfrage 2003. Danach sagen 79,5 % der Befragten, dass sich die Zahlungsmoral in den letzten 2 Jahren verschlechtert habe.
- 55 % der 489 Mitgliedsfirmen des Bundesverbandes Deutscher Inkassounternehmen (BDIU) sprechen in der Herbstumfrage 2003 ebenfalls von Verschlechterung.
- Von 3000 befragten Mitgliedern des AGA Unternehmen- und Arbeitgeberverband Großhandel, Außenhandel, Dienstleistung in Hamburg sehen ein Drittel eine Verschlechterung der Zahlungsmoral, die große Mehrheit meint, es ist anhaltend schlecht geblieben.
- Eine Studie von Bürgel Wirtschaftsinformationen GmbH besagt, dass 1,74 Millionen gerichtliche Maßnahmen gegen Privatschuldner im Jahr 2004 erfolgt sind, was einem Wachstum von 3,7 % entspricht.

Die schlechte Zahlungsmoral stellt auch der Forum Verlag Herkert aus Merching fest. Er ist der führende Anbieter für offene Seminare zum **Thema „Telefoninkasso"**. Seit einigen Jahren veranstaltet der Verlag in Deutschland jährlich 20 Seminare, die alle gut besucht sind, so Marcus Edholzer, Produktmanager. Dies ist eine überraschend hohe Teilnehmerquote für solch ein offenes Bildungsangebot. Die Teilnehmer aus den verschiedensten Branchen und Regionen Deutschlands **berichten, dass vielfach auf schriftliche Mahnungen gar nicht mehr reagiert wird**. Eine persönliche Ansprache am Telefon sei im Mahnverlauf mittlerweile eher die Regel als die Ausnahme, um die Debitorendauer zu verringern. Für viele Unternehmen ist es angesichts dieser Situation selbstverständlich, dass Kunden ab einer bestimmten Mahnstufe von der Debitorenbuchhaltung angerufen werden. Damit lassen sich je nach Branche und Gesprächsqualität 30 – 80 % der Außenstände innerhalb weniger Tage hereinholen.

Ein Teil der Telefonate läuft dabei – bildlich gesprochen – nach der **„Pitbull-Strategie"** ab. Die **Buchhaltung „beißt" sich quasi am Kunden fest**, indem sie freundlich und penetrant so oft per Telefon nachhakt, bis der Kunde zahlt. Die Erfahrung ist: Je schleppender schriftlich oder telefonisch gemahnt wird, umso schlechter wird die Zahlungsmoral. Die Schuldnerseite muss möglichst wenig Gelegenheit haben, um Zahlungen herauszuzögern. Eine geschickte Gesprächsführung am Telefon ist daher unbedingt erforderlich, damit Mahntelefonate Erfolg haben.

Eine andere wirkungsvolle Strategie ist, den Kunden dann anzurufen, wenn ihm unangenehme Konsequenzen drohen – wie z. B. eine Liefersperre oder der Rechtsweg. Dem Kunden wird dieser Anruf als ein kundenorientiertes Entgegenkommen der Firma „verkauft". Die **Gläubigerfirma will die gute Kundenbeziehung nicht dadurch belasten, dass der Kunde negative Folgen erfährt. Die Buchhaltung trägt somit entscheidend dazu bei, dass das Geschäft mit dem Kunden weiterlaufen**

kann und der Kunde dem Unternehmen für zukünftigen Umsatz erhalten bleibt. Doch die Angst sitzt bei jedem Telefonat im Genick. Denn in jedem Telefonat steckt das Risiko, dass sich der Kunde durch die Anrufe bedrängt fühlt und sich aus Protest von der Firma abwendet. Hinzu kommt aber noch ein anderes Problem.

Überlebenswichtig: Schnittstellenoptimierung zwischen Buchhaltung und Vertrieb

Etliche Mahntelefonate mit Kunden gleichen einem „Kampf im dunklen Tunnel", bei dem man nichts sieht. Eine Debitorenmitarbeiterin bringt es so auf den Punkt: „Aus unserem System kann ich nicht ersehen, welche Historie es zu dem Kunden gibt oder ob der Vertrieb spezielle Absprachen getroffen hat. Wenn ich den Kunden anrufe und der mir erzählt, dass z. B. mit einem Außendienstmitarbeiter bestimmte Konditionen oder Zahlungsziele vereinbart sind oder er sich wegen einer Reklamation bereits an den Vertrieb gewendet hat, dann kann ich erst mal nichts machen."

So wie dieser Mitarbeiterin geht es vielen. **Schlechter Informationsfluss und zu wenig Abstimmung**. Hinzu kommt, dass Vertriebsmitarbeiter häufig keine Zeit und Lust haben, solche Fälle zu klären und die Buchhaltung auch hier intensiv nachhaken muss, um in der Sache weiterzukommen. Das Ergebnis ist, dass sich ein Vorgang weiter hinschleppt und der Kunde gemütlich abwartet. Schnell verlängert sich der Zahlungszeitraum noch einmal, weil sich dann das Unternehmen auf interne Zahlungsläufe beruft, die nicht zu beeinflussen sind.

Diese Konstellation ist „Wasser auf die Mühle" für die Profis unter den Schuldnern – also die, die vorsätzlich nicht zahlen. Sie warten gerne mehrere Mahnungen ab und bringen geschickte Verzögerungstaktiken ins Spiel. Studien zufolge ist die **Hinhaltetaktik weit verbreitet** (62,5 %), um auf diese Weise einen kostenlosen Lieferantenkredit zu erreichen. Die Erfahrungen von Unternehmen sind: „Es ist einfach Mode geworden, erst zu reklamieren, eventuell Minderungen zu fordern und dann mit dem Ausgleich zu warten." Ein weiterer Grund für verspätete Zahlungen ist die eigene „schlechte Auftragslage" (62,5 %). Daraus ergibt sich leicht ein Domino-Effekt der Verbindlichkeiten. Das unterste Glied der Kette trägt die meisten Kosten und wartet am längsten auf den Zahlungseingang.

Offene Rechnungen nicht auf die leichte Schulter nehmen

Davon sind besonders hart kleine und mittelständische Unternehmen betroffen. Sie geraten schnell an ihre Existenzgrenze. Das Ausbleiben bereits eingeplanter Zahlungen aus erbrachten Dienstleistungen oder getätigten Lieferungen verursacht erhebliche Liquiditätsprobleme. Die Beobachtung ist, dass Forderungsausfälle oder nennenswerte Zahlungsverzögerungen eine häufige Ursache für Firmeninsolvenzen oder -aufgaben sind. Daher ist es kaum verwunderlich, dass die Zahl der Insolvenzen über die letzten Jahre gestiegen ist. Rund 40.000 Unternehmen waren im Jahr 2004 betroffen. Das waren sechs Prozent mehr als vor zwei Jahren.

Insgesamt sind die Umsatzausfälle je nach Branche unterschiedlich hoch. Inkassodienstleister sprechen von durchschnittlich einem Prozent, im Bau- und Baunebengewerbe sogar 30 Prozent. Dabei sind die Spitzenreiter schlechter Zahlungsmoral der öffentliche Sektor und die in der Krise steckende Bauindustrie.

Tipps: Was Unternehmen tun können

1. **Abstimmung auf höchster Ebene**
   Umsatz- bzw. Liquiditätseinbußen sind Chefsache.
   - Sowohl der Vertriebsleiter als auch der Leiter der Finanzbuchhaltung müssen beide eine Schnittstellenoptimierung wollen.
   - Im Zweifel braucht es die starke Hand des Geschäftsführers, der dies als ein Ziel definiert.
2. **Schnittstellenziele definieren**
   In den meisten Unternehmen gehört „Führen mit Zielen", sog. „Management by Objectives" zum Arbeitsalltag.
   - Abgeleitet von den Unternehmenszielen ist es wichtig, ein Ziel zu vereinbaren, das sinngemäß lauten könnte: „Verringerung von Umsatzausfällen und der Debitorendauer bei gleichzeitiger Kundenbindung".
   - Wichtig ist, in der Zielformulierung sicherzustellen, dass „nicht auf Teufel komm' raus" offene Rechnungen eingefordert werden und dabei Kunden verlorengehen. Vielmehr sollen die Kunden einen Inkassoanruf als lösungsorientiertes Entgegenkommen der Firma wahrnehmen, der dazu dient, weiter zu verkaufen.
   - Erst solch ein übergeordnetes Schnittstellenziel beinhaltet die nötige Konsequenz, die es für die Umsetzung von konkreten Maßnahmen braucht. Denn am Ende einer Zielperiode wird die Zielerreichung bewertet. Üblicherweise ist daran eine variable Gehaltskomponente gekoppelt.
   - Dieses Schnittstellenziel muss dann für jeden Mitarbeiter der Buchhaltung und des Vertriebs gelten, der am Prozess beteiligt ist. Nur so ist sichergestellt, dass sich jeder Mitarbeiter im Sinne der Zielerreichung einsetzt.
   - Solch ein Schnittstellenziel kann einmalig im Rahmen eines Projektes oder dauerhaft definiert sein.
3. **Workshops zur Schnittstellenoptimierung**
   Wenn die o.g. Rahmenbedingungen erfüllt sind, geht es um die inhaltliche Erarbeitung der Schnittstellenoptimierung. Insgesamt handelt es sich dabei um ein prozessorientiertes Projekt, das etwa 6 Monate umfasst.
   - **Start-Workshop**. Es muss analysiert werden, welche Probleme existieren und welche Lösungen Abhilfe schaffen. Ausgewählte Mitarbeiter aus der Buchhaltung und dem Vertrieb klären in einem moderierten Workshop den Ist- und den Ziel-Zustand in der Zusammenarbeit: Welche gegenseitigen Erwartungen gibt es? Wo sind Probleme? Wie muss idealerweise zusammengearbeitet werden? Wie ist die Kompetenz- und Rollenverteilung etc. Am Ende gibt es einen Aktionsplan für die Umsetzung, der dem Vertriebsleiter und dem Leiter Finanzbuchhaltung zur Absegnung präsentiert wird.
   - **Umsetzungsphase**. Die im Workshop ermittelten Lösungen werden umgesetzt und auf ihre Praktikabilität überprüft.
   - **Nachbereitungs-Workshop**. In einem moderierten Folge-Workshop werden die Ergebnisse der Umsetzungsphase kritisch reflektiert. Sofern Korrekturen erforderlich sind, wird ein neuer Aktionsplan erstellt und umgesetzt.
   - **Prozessende**. Der Prozess dauert so lange, bis die Optimierung der Schnittstellen als Ziel realisiert ist. ■

Römer-Kolumne

Wie kann man die Eigenkapital-Quote verbessern?

von Dipl.-Volkswirt Gerhard **Römer**, Hamburg

Finanzielle Krisen in Unternehmen werden relativ oft durch Probleme in der Bilanzstruktur der Passivseite ausgelöst. Das resultiert daher, dass ein erfolgreicher Abschluss von Kreditverträgen mit der Einhaltung bestimmter Kennzahlen untermauert wird; diese **Kennzahlen beziehen sich wiederum meist auf die Relation von Eigen- und Fremdkapital**. Verschlechtert sich diese Relation, ist der Kreditgeber schnell geneigt, den Kreditvertrag zu kündigen. In solchen Fällen muss entweder die Eigenkapital-Position verbreitert und/oder das Fremdkapital-Volumen verkürzt werden. Oder man weicht auf Kredit von Lieferanten aus (vgl. Beitrag Koch).

Für den Controller bedeutet das, **die Finanzierung des gesamten Unternehmens** wie den Absatz, die Produktion oder die Beschaffung **zu einem Kernbereich der Management-Tätigkeit „aufzupolieren"**. Denn die neuen Kreditvergabe-Vorschriften gemäß „Basel II" und die damit verbundenen Bonitätsprüfungen durch Ratingagenturen machen es erforderlich, dass die gesamte Kapitalstruktur neu systematisiert wird.

Die meisten klein- und mittelständischen Unternehmen leiden unter einer Unterkapitalisierung. Da die Möglichkeit, sich fast ausschließlich über Fremdkapital zu finanzieren, wohl endgültig erschöpft ist, müssen **neue Denkansätze für eine Eigenkapital-Strategie** gefunden werden. Erste Alternativen, um sich Finanzmittel auf dem Kapitalmarkt zu beschaffen, könnten sein:

- die Abtretung erwarteter Einnahmen,
- die Verbriefung erwarteter Forderungen,
- Die Emission von Schuldtiteln, also Wandel- oder Optionsanleihen,
- das Eingehen von Nachrangdarlehen,
- die stille Beteiligung von darauf spezialisierten Fonds.

Drei dieser Finanzierungs- und Sanierungsmittel seien hier näher gekennzeichnet:

(1) Die Ausgabe einer **Wandel- oder Optionsanleihe** ist meist mit einer Änderung der gesamten Verschuldungsstruktur verknüpft: Nach dem Schuldverschreibungsgesetz müssen fast alle Anleihebedingungen neu angepasst werden; sie dürfen sich nicht allein auf eine Herabsetzung des Zinskupons, Stundung bereits fällig gewordener Zinszahlungen und/oder die Verlängerung des Tilgungszeitraumes beschränken. Auch der Nennwert der Anleihe darf nicht verändert werden. Aber bei einer solchen Anleihe dürfte der Anleihe-Nehmer unter sehr restriktiven, gesetzlichen Bedingungen (z. B. zur Abwendung einer drohenden Insolvenz) einen (teilweisen) Verzicht auf Rückerstattung des Anleihebetrages aussprechen oder er könnte die Anleihe komplett in Eigenkapital umwandeln. Insgesamt ließe sich somit das Verschuldungsvolumen zugunsten der Eigenkapitalquote verschieben.

(2) Mit dem Oberbegriff **„Mezzanine"** wird eine zwitterhafte Finanzierungsform bezeichnet, die in sich die klassischen Eigenschaften von Eigen- und Fremdkapital vereint: sie ist nachrangig gegenüber dem Fremdkapital, aber vorrangig gegenüber dem Eigenkapital. Typische Mezzanine haben einen Zins- und einen Umwandlungshebel: Bei dem **Zinshebel** kommen Festzinsen, Nullzinsen oder Zinszahlungen, die an den tatsächlichen Unternehmenserfolg gekoppelt sind, zur Anwendung. Der **Umwandlungshebel** regelt die spätere Beteiligung am zukünftigen Unternehmenswert. **Der heutige Kapitalgeber kann somit zu einem späteren Anteilseigner am Eigenkapital werden**, denn über seine neuen Anteile darf er frei verfügen. Damit wird der Vorteil **von mezzaninem Kapital** deutlich: **da es eigenkapitalfähig werden kann, verbessert es die Eigenkapital-Quote und auch das Rating**. Sein Nachteil ist sein hoher Transaktions- und Finanzierungsaufwand, den sich aber der Kapitalgeber vom Kapitalnehmer erstatten lassen kann.

(3) Etwas völlig Neues ist die so genannte **„Ewige Anleihe"**, die das Eigenkapital stärken soll. Sie wirkt ähnlich wie ein Genußschein (=indem sie verschiedene Rechte gegenüber einer Gesellschaft verbrieft, z. B. einen Anspruch am Gewinn oder Liquidationserlös), hat aber **kein festes Laufzeitende**. Sie ist daher eher als ein **Zwischending zwischen Anleihe und Aktie** zu bezeichnen: Der Investor hat **keinen Anspruch auf Tilgung, wohl aber auf eine regelmäßige Zinszahlung**, die sowohl fix als auch variabel ausgestaltet sein darf. Da die Zinszahlung aber letztlich vom Unternehmenserfolg abhängt, darf in wirtschaftlich schwierigen Zeiten ihr Nennwert reduziert, in späteren, wirtschaftlich besseren Zeiten muss der ursprüngliche Nennwert der Anleihe wieder eingesetzt werden. **Eine solche „Ewige Anleihe" verbessert auch die Eigenkapitalquote.** ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
	23	37	G	F	

LITERATURFORUM

Auf ein Wort

Sehr geehrte Damen und Herren!
Liebe Kolleginnen und Kollegen!

Ich freue mich, Sie zur „Frühjahrsausgabe 2006" des Literaturforums begrüßen zu dürfen. Aus der großen Zahl der Neuerscheinungen und Neuauflagen habe ich in den letzten Wochen einige Bücher für Sie zum einen ausgewählt und zum anderen mir näher angeschaut. Das Ergebnis finden Sie in der vorliegenden neuen Ausgabe des Literaturforums.

Ich habe Ihnen Bücher zu folgenden Themenbereichen zusammengestellt:

- Neues zum Controlling und für Controller/-innen als „gesetztes" Themenfeld. So finden Sie u.a. Neuerscheinungen zum Bereichscontrolling und zur Strategischen Planung.
- Rechnungslegung, insbesondere IFRS. Da die Kenntnis der IFRS das eine, deren praktische Umsetzung aber das andere ist, finden Sie Bücher sowohl mit IFRS-Sachwissen als auch mit Handlungs- bzw. Umsetzungswissen. Erwähnenswert ist die vermutlich erste umfassende Darstellung zur Unternehmenssteuerung mit IFRS.
- Management. Hier finden Sie ein neues „A-Z-Werk" sowie Bücher zum Projekt- und Veränderungsmanagement. Die hier vorgestellte „ExBA®Benchmarkstudie zur Excellence in der deutschen Wirtschaft ist besonders erwähnenswert, zumal sie auch Gegenstand der Diskussionen im gemeinsamen Arbeitskreis zwischen Deutscher Gesellschaft für Qualität e. V. und Internationaler Controller Verein ist.
- Betriebswirtschaftslehre und Kostenrechnung. Eine elementare Basis unseres Fachgebietes, hierzu finden Sie u.a. zwei bemerkenswerte neue Bücher zur „Allgemeinen BWL".
- Prozessmanagement und Prozesskostenrechnung. Hier werden zwei Bücher zu klassischen Controller-Themen vorgestellt.
- IT-Kosten und IT-Sicherheit. Zu diesen „Klassikern" unter den Themen, die Controller/-innen begleiten und mitunter auch verschnupfen, werden zwei neue Bücher vorgestellt.
- Der „ganze Controller" bzw. die „ganze Controllerin". Hinter diesem geflügelten Wort stehen Controller/-innen in ihrer Eigenschaft als Mensch und Mitarbeiter. Die Botschaft dieser Rubrik – die nach Leserstimmen auf reges Interesse stößt und zu der es eine bemerkenswerte Nachfrage gibt – ist, dass es im Controlling nicht nur um Zahlen, sondern auch – vielleicht noch mehr – um Menschen geht. Im Berufsleben dreht es sich nicht nur um Fakten und betriebswirtschaftliche Logik, sondern begleitend auch um menschliche Aspekte wie Besorgnisse und Entscheidungsnöte und um persönliche Einsichten und Erfahrungen. In dieser Ausgabe finden sich drei Bücher zu dieser Rubrik.

Neues zum Controlling und für Controller/-innen

Schäffer, Utz / Weber, Jürgen (Hrsg.): Bereichscontrolling
Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2005 – 525 Seiten – gebunden – € 39,95

Autoren und Konzept

Prof. Dr. Utz Schäffer ist Inhaber des Lehrstuhls für Controlling an der European Business School, Oestrich-Winkel; Prof. Dr. Jürgen Weber ist Inhaber des Lehrstuhls für Controlling und Telekommunikation an der WHU in Vallendar. Hinter diesem Buch stehen zwei renommierte Herausgeber und ein vielköpfiges Team aus Wissenschaft und Praxis. Diese Neuerscheinung vermittelt funktionsspezifische Anwendungsfelder des Controlling und gibt einen breiten Überblick über das Bereichscontrolling in Theorie und Praxis.

Inhaltsüberblick

Einkaufs- und Beschaffungscontrolling – Forschungs- und Entwicklungscontrolling – Produktionscontrolling – Marketing- und Verkaufscontrolling – Logistik- und Supply-Chain-Controlling – Personalcontrolling – Finanzcontrolling – IT-Controlling – Umweltcontrolling – Projektcontrolling – Beteiligungscontrolling – Kooperationscontrolling

Würdigung

Controlling wird in den meisten Lehrbüchern vergleichsweise einheitlich und gleichartig dargestellt mit einem festen Satz an Methoden und Systemen. Ein näherer Blick in die Unternehmenspraxis zeigt jedoch, wie vielfältig die Controllingausprägungen sein können. Das vorliegende Buch schließt mit einem fundierten Überblick über die funktionsspezifischen Anwendungsfelder, Methoden und Instrumente eine gewisse Lücke in der Literatur. Die insgesamt 45 Autoren dieses Sammelbandes machen die Vielschichtigkeit und Komplexität des Arbeitsgebiets Controlling deutlich. Dabei werden die funktionsspezifischen Anwendungsfelder jeweils auf drei unterschiedlichen Wegen vermittelt und nähergebracht. 1. Ein klassischer Lehrbuchtext führt in jedes Themenfeld ein, 2. ein oder zwei Beiträge beleuchten das spezifische Bereichscontrolling aus Sicht der Praxis und 3. eine Fallstudie vertieft ein spezielles Thema oder Instrument des jeweiligen Anwendungsfeldes des Controlling. Der Band vermittelt fundiertes Know-how auf kompakte Weise in einer auch für Praktiker lesbaren und verständlichen Art. Der Band fördert durch die breit gefächerte Darstellung das Verständnis von Controlling und bietet durch Praxisbeispiele vielfache Gestaltungshinweise. Insgesamt ein gelungener und anregender Mix aus Theorie und Praxis.

Ehrmann, Thomas: Strategische Planung
Berlin: Springer Verlag 2006 – 2006, IX – 234 Seiten – Softcover – Ladenpreis € 19,95

Autor und Konzept

Der Autor ist Professor an der Universität Münster im Fach Betriebswirtschaft und begleitet darüber hinaus weitere Funktionen, u. a. als Mitglied im Beirat der Deutschen Bahn AG. Diese Neuauflage erscheint mit dem Untertitel „Methoden und Praxisanwendungen" in der Reihe Springer-Lehrbuch. Dieses Buch vermittelt aus der Perspektive eines Hochschullehrers fundiert das methodische und quantitative Grundlagenwissen, um strategische Planungsmethoden einsetzen zu können.

Inhaltsüberblick

Überblick – Nutzen methodischer strategischer Planung – Umweltanalyse – Unternehmensanalyse – Empirische Voraussetzungen für Strategien – Kombination von Umwelt- und Strategieanalyse – Strategieimplementierung – Geschäftsmodelle, Geschäftspläne und der Nutzen strategischer Planungen.

Würdigung

Das Buch positioniert sich etwa zwischen theoretischen Planungsbüchern des Operations Research und der verbalen Strategieliteratur. Es ist geschrieben für Studierende im Hauptstudium der BWL sowie für eine theoretisch fundierte Planungsanleitung suchende Praktiker in den Bereichen strategische Planung, strategisches Controlling, strategisches Marketing und vor allem der Unternehmensberatung. Im Mittelpunkt stehen Modelle und Entscheidungshilfen, die komplexe Situationen strukturieren und die spezifische Probleme abbilden. Dazu werden Theorie, empirische Überprüfungen und reale Anwendungen moderner strategischer Planungsinstrumente erörtert und dargestellt. Dieser „Dreiklang" ist das charakteristische Merkmal dieser Veröffentlichung. Auf eine lehrbuchmäßige theoretische Einführung folgen empirische Nachweise und eine Überleitung auf die praktische Umsetzung und Nutzung. Das Buch behandelt u.a. die spieltheoretische Strategiewahl, die Wertkettenanalyse, die empirische Überprüfung von Erfahrungskurveneffekten, die moderne kapitalmarktorientierte Portfoliosteuerung sowie eine empirisch orientierte Sicht der Balanced Scorecard. Jeweils zum Ende eines Hauptkapitels werden Wissens-, Verständnis- und Anwendungsaufgaben gestellt – jedoch keine Lösungshinweise angeboten. Insgesamt ein universitäres Lehrbuch, das den Praxisbezug sucht.

Wurl, Hans-Jürgen: Controlling für technische Führungskräfte
Weinheim: Wiley-VCH Verlag 2005 – 248 Seiten – € 49,90

Autor und Konzept

Prof. Dr. Dr. h.c. Hans-Jürgen Wurl war bis 2004 Inhaber des Lehrstuhls für Rechnungswesen und Controlling an der TU Darmstadt. Dieses Buch gibt einen fundierten Einblick in die Bedeutung und Methodik des Controllings für technische Führungskräfte.

Inhaltsüberblick

Einführung – Strategisches Controlling – Operatives Controlling – Controlling aus organisatorischer Sicht – Entwicklungsperspektiven.

Würdigung

Dieses Buch richtet sich schwerpunktmäßig an technische Führungskräfte, aber auch an andere Berufszweige, die sich mit Hilfe einer theoretisch fundierten praxisbezogenen Lektüre näher mit dem Controlling vertraut machen wollen. Der Autor macht deutlich, welche Anforderungen an das Controlling gestellt werden können, aber auch, welchen Beitrag die Unternehmensführung und die Fachbereiche leisten müssen, damit vom Controlling ausgelöste Aktivitäten oder eingeleitete Maßnahmen erfolgreich sein können. Die wichtigsten Tools werden hinsichtlich ihrer Wirkungsweisen und Voraussetzungen kompakt behandelt. Das Buch versucht, den Leser für das Controlling zu interessieren, aber auch Anregungen für die eigene Initiative zu vermitteln. Behandelt werden u.a. langfristige Prognosen und strategische Analysen, die Börseneinführung und strategische Kontrollen, Kennzahlen und Balanced Scorecard, Target Costing und Nutzwertanalyser oder die Verfahren der Investitionsrechnung. Die Ziele des Controllings sind nach Wurl die Sicherung der Adaptionsfähigkeit und die Koordination. Der Autor geht der Frage nach, wie sich das Controlling konzeptionell weiterentwickeln wird und macht hierzu sechs unterschiedliche Entwicklungslinien aus: Harmonisierung des internen und externen Rechnungswesens, zunehmende Bedeutung der Risikopolitik, Verbesserung der Informationsversorgung für strategische Entscheidungen, Intensivierung der marktorientierten Leistungsmessung, Qualitätsverbesserung der betrieblichen Prozesse sowie die Effizienzsteigerung des Controllings. Insgesamt vermittelt das Buch insbesondere technischen Führungskräften verlässliches Grundlagen- und Orientierungswissen über das Unterstützungspotenzial des Controllings sowie seiner Prinzipien und Mechanismen.

Griga / Kosiol / Krauleidis: Controlling für Dummies
Weinheim: Wiley-VCH Verlag 2005 – 352 Seiten mit CD-ROM – € 24,95

Seit über 10 Jahren gibt es sie ... die „für Dummies". Mit weltweit über 100 Millionen verkauften Büchern und übersetzt in 42 Sprachen ist diese Buchreihe heute eine der erfolgreichsten weltweit. Diese Bücher verbinden Lesevergnügen mit vielfältigen praktischen Informationen im Sinne „humorvoll und doch kompetent". Nun liegt auch ein Controlling-Band vor. Er gliedert sich in fünf Teile: Definition und Planung, Werkzeugkiste des Controllers, Bereichscontroller, Kennzahlen über Kennzahlen sowie Top-Ten-Teil. Ein Anhang rundet das Buch ab. Die beiliegende CD-ROM enthält nützliche Vorlagen sowie Videoclips. Hier der erste Satz dieses Buches: „Wir heißen Sie herzlich willkommen zu Controlling für Dummies, in der Welt der vermeintlichen Erbsenzähler und Zahlenknechte, die zum Lachen in den Keller gehen". Der Leser erfährt u.a., was die Hauptaufgaben des Controllings sind und wo Stolpersteine liegen könnten und wie man sie elegant umgeht. Aber auch, warum Controller häufig zu später Stunde an Tankstellen anzutreffen sind. Dieses Buch vermittelt eine scheinbar trockene Materie locker und humorvoll und weiß viel Wissenswertes für den Einstieg in das Controlling zu berichten. Das Buch ist besonders für Einsteiger und controlling-kritische Fach- und Führungskräfte geeignet.

Laux, Helmut: Wertorientierte Unternehmenssteuerung und Kapitalmarkt
Berlin: Springer Verlag 2006 – 719 Seiten - € 39,95

Dieser in der Reihe „Heidelberger Lehrtexte Wirtschaftswissenschaften" erschienene Band befasst sich mit den theoretischen Grundlagen der wertorientierten Unternehmensführung. Es wird untersucht, wie Unternehmensziele theoretisch fundiert werden können, welche finanzwirtschaftlichen Entscheidungskriterien damit in Einklang stehen und wie durch Erfolgsbeteiligung und -kontrolle für Entscheidungsträger ein

Anreiz geschaffen werden kann, sich bei ihren kurz- und langfristigen Entscheidungen an diesen Kriterien zu orientieren. Das Buch richtet sich an Leser/-innen, die sich theoretisch mit der Thematik befassen oder als „Fortgeschrittene der Wertorientierung" in der Praxis vertiefend mit den konzeptionellen, insbesondere finanzwirtschaftlichen Grundlagen der Wertorientierten Unternehmensführung oder mit einigen Elementen dieses Konzepts auseinandersetzen wollen.

Ewert, Ralf u. Wagenhofer, Alfred: Interne Unternehmensrechnung
Berlin: Springer Verlag 2005 – 760 Seiten – € 39,95

Dieses Lehrbuch hat sich etabliert, es liegt nun in sechster, überarbeiteter Auflage vor. Es befasst sich mit den konzeptionellen Grundlagen und den Einsatzbedingungen von Rechnungs- und Informationssystemen in Unternehmen. Themen sind Methoden und Instrumente der Kosten- und Leistungsrechnung, des Kostenmanagement und des Controllings. In die vorliegende Neuauflage wurde ein lesenswertes Kapitel „Kennzahlen als Performancemaße" aufgenommen. Dieses Buch richtet sich an „Fortgeschrittene", insbesondere an Studierende der Betriebswirtschaftslehre im Hauptstudium sowie an konzeptionell bzw. methodisch arbeitende oder interessierte Praktiker. Grundlegende betriebswirtschaftliche Kenntnisse, insbesondere der Kosten- und Investitionsrechnung, werden vorausgesetzt. Vorteilhaft sind u.a. die empirischen Nachweise sowie die Zusammenfassungen, Fragen und Probleme. Abbildungen werden etwas sparsam eingesetzt.

Friedl, Günther / Hilz, Christian / Pedell, Burkhard: Controlling mit SAP
Wiesbaden: Vieweg Verlag 2005 – 275 Seiten - Broschur – € 39,90

Die vorliegende Neuauflage erschien zu Beginn des Jahres 2002 in der ersten und Ende 2005 in der 4., verbesserten und erweiterten Auflage auf dem aktuellen Stand von SAP R/3®Enterprise, Release 4.7. Das Buch beruht auf Lehrveranstaltungen an der Ludwig-Maximilians-Universität München und vermittelt eine praxisorientierte Einführung. Es beinhaltet eine umfassende Fallstudie und enthält zahlreiche beispielhafte Anwendungen und darüber hinaus einen umfangreichen Aufgaben- und Lösungsteil. Näher behandelt wird die Implementierung einer Kostenstellenrechnung, einer Erzeugniskalkulation sowie einer Ergebnis- und Marktsegmentrechnung in SAP R/3. Ein besonders lesenswertes Kapitel „Integriertes Controlling mit SAP-Software" erörtert Stand und Entwicklungstendenzen im Controlling, neuere Entwicklungen von SAP sowie Softwareunterstützung bedeutender Controllingaufgaben durch SAP.

Rechnungslegung, insbesondere IFRS

Franz, Klaus-Peter u. Winkler, Carsten: Unternehmenssteuerung mit IFRS
München: Verlag Vahlen 2006 – 232 Seiten – € 36,–

Autoren und Konzept

Prof. Dr. Klaus-Peter Franz hat den Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Unternehmensprüfung und Controlling, an der Universität Düsseldorf inne und ist Geschäftsführer der Düsseldorfer Business School an dieser Universität. Dipl.-Kfm. Carsten Winkler arbeitet als wissenschaftlicher Mitarbeiter an diesem Lehrstuhl. Die Auswirkungen von IFRS auf die Unternehmenssteuerung stehen seit einiger Zeit ganz oben auf der Agenda der Controller. Zu dieser wichtigen und drängenden Themenstellung bieten die Autoren in ihrer Neuerscheinung im Rahmen der Reihe „Vahlens IFRS Praxis" Grundlagenbeiträge und Praxisbeispiele.

Inhaltsüberblick

Einleitung – Grundlagen der Unternehmenssteuerung und der IFRS – Möglichkeiten und Grenzen einer konvergenten kurzfristigen Ergebnisrechnung unter IFRS – Unternehmenssteuerung durch wertorientiertes Management und IFRS – Auswirkungen von IFRS auf die Unternehmenssteuerung bei Bosch, Henkel und VR-Leasing.

Würdigung

Das Thema „Rechnungslegung" nach IFRS" dehnt sich auf immer mehr Felder aus und hat frühzeitig u.a. auch den Internationalen Controller Verein (ICV) erreicht. Vor diesem Hintergrund kommt der vermutlich ersten umfassenden und fundierten Darstellung der Unternehmenssteuerung und IFRS besondere Bedeutung und Aufmerksamkeit zu. In diesem Buch geht es um die Schnittmenge zweier interdependenter Themenkomplexe: Managementorientierte Unternehmenssteuerung sowie investor-orientiertes Rechnungslegungssystem. Beide Arbeitsfelder zeichnen sich wiederum nicht nur durch wechselseitige Beziehungen und Abhängigkeiten, sondern auch durch eine hohe Eigenkomplexität und eine Vielzahl spezifischer Besonderheiten und Probleme aus. Der Grundlagenteil umfasst neben einer Kurzvorstellung von IFRS und Controlling das vorrangig diskutierte aktuelle Themenspektrum: Auswirkungen auf Kennzahlen, Harmonisierung von internem und externem Rechnungswesen, Eignung der IFRS-Ansätze wie z. B. das Erfolgsspaltungskonzept oder auch das Fair-Value-Konzept für das Controlling, sowie die Veränderung von Aufgabe und Rolle der Controller unter dem IFRS-Einfluss. Die drei Unternehmensbeispiele ergänzen den „Theorieteil" wirkungsvoll und vermitteln einen bemerkenswerten Einblick in die Unternehmenspraxis. Franz und Winkler ist ein „wichtiges und anregendes Buch zur rechten Zeit" gelungen. Angesichts der sehr dynamischen Entwicklung der IFRS können die Autoren nur einen Zwischenstand vermitteln. Auch wird deutlich, dass die Anforderungen an Controller steigen und dass vieles anders, aber nicht alles besser wird. Das Stichwortverzeichnis sollte zukünftig ausführlicher gestaltet und die Kernaussagen für den eiligen und nach der Quintessenz suchenden Leser deutlicher und erkennbarer herausgestellt werden. Insgesamt ein recht respektables und empfehlenswertes Buch.

International Financial Reporting Standards (IFRSs™) 2005
Offenburg: Verlag für Deutsche Steuerberater 2005 – 1635 Seiten – € 84,50
(im Abo günstiger; Näheres unter www.praktisches-wissen.de)

Dieser Band enthält die Texte der International Financial Reporting Standards (IFRS) einschließlich International Accounting Standards (IAS) sowie der Interpretationen zum 1. Januar 05. Es handelt sich um die offizielle Ausgabe der maßgeblichen, vom IAS-Board autorisierten deutschen Übersetzung. Darüber hinaus erläutert ein umfangreiches Glossar die einschlägige Fachterminologie. Mit diesem offiziellen Band des IAS-Boards kann sich der Leser in seiner deutschen Muttersprache informieren. Die deutsche Übersetzung der International Financial Reporting Standards (IFRSs) bietet zusätzliche Inhalte, die nicht im Amtsblatt der EU veröffentlicht werden.

Dusemond/Harth/Heusinger: Synopse zur Rechnungslegung nach IFRS und US-GAAP
Herne/Berlin: Verlag Neue Wirtschafts-Briefe 2005 – 351 Seiten – € 39,–

Autoren und Konzept

Die vorliegende synoptische Darstellung der Regelungen nach US-GAAP und IFRS sowie das Aufzeigen der Unterschiede hat ihren Ursprung in dem bei der mg technologies ag, Frankfurt am Main durchgeführten Umstellungsprozess von US-GAAP auf IFRS. Dieses Buch versteht sich als nützliche Ergänzung einschlägiger Lehrbücher und als gezielte Überleitungshilfe.

Inhaltsüberblick

Allgemeiner Teil – Vermögenswerte – Eigenkapital – Schulden – Sonderthemen – Ergänzende Berichtsinstrumente – Konzernabschluss – Zwischenberichterstattung

Würdigung

Unternehmen, die nach US-GAAP bilanzieren und zudem an der SEC gelistet sind, haben eine Übergangsphase von zwei Jahren, so dass sie erst für Geschäftsjahre, die nach dem 1. Januar 2007 beginnen, IFRS anwenden müssen. Für Unternehmen, die vor diesem gesetzlichen Hintergrund in einem Umstellungsprozess von US-GAAP auf IFRS stehen sowie weltweite Konzerne, in denen weiterhin beide internationale Rechnungslegungssysteme eingesetzt werden, finden in diesem Buch eine nützliche und hilfreiche Unterstützung. Darüber hinaus alle, die sich vertiefend mit der Thematik der internationalen Rechnungslegung befassen. Die gewählte inhaltliche Systematik und die Form der tabellarischen Darstellung ermöglicht einen gezielten und auch relativ schneller Zugang zum jeweiligen Regelungsfall. Jeweils auf einer Doppelseite finden sich vier Spalten: Kriterien / Merkmale, IFRS, US-GAAP und Differenzen. Der Abschnitt Leasing beginnt z. B. mit Definition und Anwendungsbereich, gefolgt von Arten von Leasingverträgen sowie Finanzierungsleasing versus Mietleasing, danach schließen sich die Kriterien für Klassifizierung von Leasingverträgen an. Insofern vermitteln die Autoren neben einer praktischen Überleitungshilfe auch eine Ausarbeitung, die dem Leser Logik und Struktur der Rechnungslegung unterstützend nahe bringt als auch deutlich macht, worauf es jeweils ankommt. Insoweit lässt sich das Buch – unabhängig von US-GAAP und den Differenzen zu IFRS – auch als tief strukturierte und verdichtete themenspezifische Einführung in die IFRS verwenden und nutzen.

Beck'scher Bilanzkommentar
München: Verlag C. H. Beck 2006 – 2.509 Seiten – Leinen – € 185,–

Dieser bekannte Bilanzkommentar ist in 6., völlig neubearbeiteter Auflage erschienen. Gegenstand des Kommentars ist die Handels- und Steuerbilanz §§ 238 – 339, 342 – 342e HGB mit EGHGB und IAS/IFRS-Abweichungen. Besonderes Merkmal dieses erfolgreichen Kommentars ist die verknüpfende Darstellung von Handelsbilanz- und Steuerbilanzrecht, die sich wie ein roter Faden durch das gesamte Werk zieht und auch Kern der zahlreichen handels- und steuerbilanziellen Exkurse ist. Die handelsrechtliche Kommentierung bezieht sich auf das HGB. Darüber hinaus fließen auch die IAS/IFRS-Abweichungen in die Erläuterung ein. Die Neuauflage berücksichtigt die verschiedenen Veränderungen, die seit der Vorauflage ergangen sind, so u.a. das Bilanzrechtsreformgesetz und das Bilanzkontrollgesetz. Im Bereich der internationalen Rechnungslegung sind fast alle IAS-Standards geändert und die ersten sechs IFRS-Standards verabschiedet worden, so dass es zu einer umfangreichen Anpassung gekommen ist. Des Weiteren berücksichtigt die Neuauflage die seit der Vorauflage verabschiedeten DRSC-Standards sowie die neuen IDW-Standards. Im Bereich des Steuerrechts wurden die in den letzten drei Jahren verabschiedeten zahlreichen Gesetzesänderungen mit Auswirkungen auf das Steuerbilanzrecht ebenso eingearbeitet wie die umfangreiche Rechtssprechung insbesondere des BGH zum Handelsbilanzrecht und des BFH zum Steuerbilanzrecht. Letztlich fanden die einschlägigen Steuererlasse ebenso Eingang wie das neuere Schrifttum. Ein sehr umfangreiches Stichwortverzeichnis erleichtert neben dem tief gegliederten Inhaltsverzeichnis den Zugang zu den jeweiligen Textstellen. Ein vorteilhaftes Layout unterstützt die Lektüre. Neben der "reinen Kommentierung" finden sich in vielfältiger Weise ergänzende und weiterführende Hinweise, beispielsweise zu den Tendenzen der Annäherung von GoB (Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung) an IFRS. Insofern beinhaltet der Kommentar ein umfangreiches Informations- und Nutzenangebot.

Hayn, Sven / Grüne, Michael: Konzernabschluss nach IFRS
München: Verlag Vahlen 2006 – 238 Seiten – € 36,–

Autor und Konzeption

Prof. Dr. Sven Hayn ist Partner von Ernst & Young. WP StB Dr. Michael Grün ist Senior Manager bei Ernst & Young. Dieses Werk, erschienen in der Reihe „Vahlens IFRS Praxis", stellt die für die Praxis wesentlichen IFRS-Vorschriften zur Konsolidierung dar, konkretisiert die Bilanzierung von Unternehmenserwerben und beschreibt die möglichen Gestaltungswege und Vorgehensweisen bei der Konsolidierung.

Inhaltsüberblick

Einleitung – Konzernabschluss im Regelwerk der IFRS – Vollkonsolidierung – Quotenkonsolidierung – Assoziierte Unternehmen – Checkliste für konzernrelevante Anhangsangaben – Konzernabschluss und erstmalige Anwendung der IFRS – Aktuelle Entwicklungen – Unternehmenszusammenschlüsse Phase II.

Würdigung

Ziel des Buches ist es, in anschaulicher und übersichtlicher Weise durch die wesentlichen praxisrelevanten Sachverhalte und Fragen im Zusammenhang mit der Konzernrechnungslegung nach IFRS zu führen. Zahlreiche Beispiele und Abbildungen unterstützen die Vermittlung der anspruchsvollen Materie.

Hachmeister, Dirk: Verbindlichkeiten nach IFRS
München: Verlag Vahlen 2006 – 233 Seiten – € 36,–

Autor und Konzeption

Prof. Dr. Dirk Hachmeister leitet das Fachgebiet Rechnungswesen und Finanzierung an der Universität Hohenheim. Dieses Buch behandelt die Bilanzierung von kurz- und langfristigen Verbindlichkeiten, Rückstellungen und Eventualverbindlichkeiten nach IFRS.

Inhaltsübersicht

Fremdfinanzierung im Überblick – Finanzielle Verbindlichkeiten – Sonstige Verbindlichkeiten – Rückstellungen – Eventualschulden – Finanzielle Verpflichtungen, Ereignisse nach dem Bilanzstichtag und Kapitalausstattung – Erstmalige Bilanzierung nach IFRS 1 – Aktuelle Entwicklungen.

Würdigung

Die Bilanzierung von finanziellen und nicht finanziellen Verbindlichkeiten ist in den IFRS Gegenstand von IAS 37 und IAS 39. Dieser Band aus der Reihe „Vahlens IFRS Praxis" bietet einen zuverlässigen Überblick über die Grundsätze der Bilanzierung der Verbindlichkeiten. Der Band erhebt den Anspruch, eine Lücke in der deutschen Lehrbuchliteratur zu schließen, in der die finanziellen Verbindlichkeiten weitgehend unbeachtet bleiben, weil bei Arbeiten über den IAS 39 primär die finanziellen Vermögenswerte und insbesondere die Derivate im Vordergrund stehen. Viele Beispiele, eine tief strukturierte Darstellung mit Hervorhebungen und anderen Lesehilfen unterstützen die sachkundige Vermittlung des etwas schwierigen Stoffs.

Buchholz, Rainer: Internationale Rechnungslegung
Berlin: Erich Schmidt Verlag 2005 – 510 Seiten – € 24,80

Zu den IFRS-Lehrbüchern, die sich etabliert haben, zählt diese Veröffentlichung, die bereits in 5., vollständig überarbeiteter und ergänzter Auflage vorliegt. Das Buch vermittelt die wesentlichen IFRS-Vorschriften zum Einzel- und Konzernabschluss im Vergleich zum HGB. Mehr als 150 Abbildungen und Beispiele ermöglichen eine anschauliche Stoffvermittlung. Über 200 Aufgaben und zwei englische Klausuren mit Lösungen erlauben eine Wissensüberprüfung. Dieses Buch ist vor allem als vorlesungsbegleitende Lektüre geeignet. Praktiker unterstützt die Neuauflage beim optimalen Einstieg in die IFRS.

Management

Karlöf, Bengt / Lövingsson, Fredrik H.: Management von A–Z
Zürich: Orell Füssli Verlag 2006 – 411 Seiten – € 47,50

Autoren und Konzept

Karlöf ist im skandinavischen Raum einer der prominentesten Experten für Unternehmensentwicklung mit langjähriger Erfahrung in internationalen Großunternehmen. Lövingsson ist Partner bei Karlöf Consulting. Diese Neuerscheinung, aus dem Schwedischen übersetzt, versteht sich als „Handbuch der Konzepte, Begriffe und Modelle".

Inhaltsüberblick

Darstellung von 124 Begriffen von Activity Based Costing und Agenda-Analyse über z. B. Deregulierung oder Funktionale Strategien und z. B. Portfolio oder Szenario bis Zero Base Planning und Ziele.

Würdigung

Begriffe helfen uns zu denken und zu lernen, so heißt es im Vorwort von Prof. Dr. Schaufenbühl. Die Autoren erklären, illustrieren und bewerten 124 Begriffe, die heute in der Management- und Führungspraxis üblich sind. Auf etwa 2 – 5 Seiten erfolgt eine kompakte Darstellung zu den einzelnen Begriffen. Zu den begriffsbezogenen Ausführungen gibt es, wenn auch nicht durchgängig, Literaturhinweise. Diese beziehen sich überwiegend auf englischsprachige Bücher, verschiedentlich auch auf deutschsprachige Literatur, so dass der weiterführenden und vertiefenden Lektüre gewisse Grenzen gesetzt sind. Manche neueren Begriffe wie z. B. „Intellektuelles Kapital", in diesem Fall mit „großer skandinavischer Tradition", werden eher knapp behandelt. An diesem Buch gefällt, dass die Autoren in der Regel „auf den Punkt" kommen und pointiert und problemorientiert die Begriffe abhandeln. Dieses Buch leistet einen Beitrag zur begrifflichen Klarheit und zur differenzierenden Diskussion. Diese Neuerscheinung liefert hierzu einen Mix aus traditionellen Begriffen wie z. B. „Organisation", z. T. neu betrachtet, und neueren und weniger geläufigen Begriffen wie z. B. „Mintzbergs strategische Analyse".

Schott, Eric; Campana, Christophe (Hrsg.): Strategisches Projektmanagement
Berlin, Heidelberg: Springer Verlag 2005 – 224 Seiten – gebunden – € 39,95

Autoren und Konzeption

Die Beiträge der vorliegenden Veröffentlichung entstammen den langjährigen Beratungs- und Realisierungserfahrungen der Autoren – allesamt Berater der Unternehmensgruppe Campana & Schott Realisierungsmanagement. Die Beiträge profitieren zugleich von der Zusammenarbeit mit der Wissenschaft, insbesondere mit dem Lehrstuhl Innovations- und Technologiemanagement an der TU Berlin. Das Buch richtet sich an Führungskräfte und thematisiert den Beitrag des Managements zum Projektmanagement und insbesondere zum Projekterfolg.

Inhaltsüberblick

Die Verankerung des Projektmanagements im Unternehmen – Die Strategische Vorbereitung von Projekten und Projektportfolio – Die Aufgaben des Managements bei der Erfolgssicherung von Projekten.

Würdigung

Das Ziel der Neuerscheinung, so die Herausgeber, liegt darin, dass Unternehmen und Führungskräfte zu wirtschaftlich und gleichzeitig strategisch erfolgreicheren Projekten gelangen. Die Autoren gehen dazu von der Beurteilung aus, den Unternehmen mangelt es häufig nicht so sehr an neuen und guten Visionen, Ideen oder Strategien, sondern in erster Linie an der entsprechenden Kompetenz, diese auch durch erfolgreiche Projekte zu realisieren. Den Schlüssel für den Projekterfolg haben – nach dem Verständnis des Autorenteams – aber nicht nur Projektleiter und ihre Teams in der Hand, sondern vor allem das übergeordnete Management. Das Buch folgt dieser Erkenntnis und beleuchtet die Voraussetzungen für erfolgreiche Projekte aus der Perspektive der Unternehmensleitung. Es sucht klare Antworten auf zentrale Fragen wie z. B.: Was müssen Führungskräfte wissen und welche Maßnahmen müssen sie einleiten, damit die von ihnen in Auftrag gegebenen Projekte gelingen können? Wesentliche Stichworte dieses Buches sind daher u.a.: Projektmanagement als kritischer Erfolgsfaktor, Risikomanagement, Multi-Projektmanagement, Programm-Management, Ressourcenmanagement, Vorhabenplanung, Change Management. Als wesentlichen Grund der Realisierungsschwäche, die auch durch andere Veröffentlichungen und Studien belegt ist, sehen die Autoren Defizite und Probleme der Projektkultur. Alle Themen des vorliegenden Bandes werden in einzelnen, in sich geschlossenen Abschnitten behandelt. Die Autoren gehen nüchtern und kritisch mit der Thematik um und legen ein konzeptionell ansprechendes Buch zur Management-Perspektive im Projektmanagement vor. Auf eine geschlossene Darstellung des Projektcontrollings wird ebenso verzichtet wie auf ein Stichwortverzeichnis. Auffällig ist, dass in einem fast zeitgleich erschienenen anderen Handbuch zum Projektmanagement nicht nur thematische Überschneidungen zu finden sind, sondern teilweise auch wortgleiche Darstellungen, wodurch der innovative Charakter des Buches etwas relativiert wird.

ExBa® Benchmarkstudie zur Excellence in der deutschen Wirtschaft
Berichtsband 2005 „Excellence - Erfolg im Trend" – Berichtsband mit 64 Seiten A4 – € 99,– inkl. MWSt. zzgl. € 2,50 Versandkosten – zu beziehen von: DGQ Deutsche Gesellschaft für Qualität e. V., August-Schanz-Str. 21a, 60433 Frankfurt, Tel. 069 / 954 24–0, Fax 069 / 954 24–133. Weitere Informationen auch im Internet unter: www.exba.de

Herausgeber und Konzept

Initiatoren der Studie sind die Deutsche Gesellschaft für Qualität e. V., Frankfurt, und das Marktforschungsunternehmen forum! Marktforschung GmbH, Mainz. Weitere Informationen im Internet unter: www.dgq.de oder www. forum-mainz.de. Als Medienpartner unterstützt das Unternehmensmagazin Impulse die Studie. Das Excellence Barometer (ExBa) versteht sich als Benchmarkstudie zur Leistungsfähigkeit der deutschen Wirtschaft. Ziel des ExBa ist es, unternehmerische Erfolgsfaktoren zu identifizieren und diese den Organisationen in Deutschland zu vermitteln.

Daten zur Studie

Erhebungszeitraum April – September 2005 – 800 Interviews mit Top-Entscheidern – 500 Interviews mit einer repräsentativen Stichprobe von Arbeitnehmern – 1.000 Interviews mit einer repräsentativen Bevölkerungsstichprobe – 400 Interviews mit 800 Leitenden Qualitätsmanagern.

Inhaltsüberblick

5 Jahre Excellence Barometer – Erfolgsfaktor Finanzierung und Controlling – Erfolgfaktor Führung und Personal – Erfolgsfaktor Markt und Kunde – Spezialstudie ExBa QM.

Würdigung

Seit nunmehr fünf Jahren beschäftigt sich das Excellence Barometer mit der Frage, was Unternehmen erfolgreich macht und welches die vielversprechenden Erfolgsfaktoren sind. Die Herausgeber ziehen nach fünf Jahren Excellence Barometer ein erstes zusammenfassendes Fazit. Die gewonnenen Erkenntnisse, was erfolgreiche Unternehmen – gemäß dieser Studie – kennzeichnet, lassen sich in fünf Thesen zusammenfassend formulieren: 1. Führungskräfte sind höher qualifiziert und haben ein ausgeglicheneres Kompetenzprofil, 2. Die Mitarbeiter stehen im Mittelpunkt, 3. Diese Unternehmen sind konsequenter, 4. Sie setzen konsequent auf den Erfolgsfaktor Kommunikation, 5. Die Unternehmen fördern die emotionale Bindung ihrer Kunden. Die vorliegende Studie vermittelt überraschende, aber auch erstaunlich konsistente Befunde. Im Vergleich zu anderen Studien, z. B. bei der Mitarbeiterorientierung und -zufriedenheit, auch widersprüchliche Ergebnisse. Es macht auch für Controller viel Sinn, sich mit den einzelnen Erkenntnissen und den detaillierten Erfolgsfaktoren auseinanderzusetzen. Eine zentrale Botschaft dieser Studie an die Controller bezieht sich auf ein ganzheitliches Verständnis von Unternehmenserfolg, die diese Untersuchung überzeugend darlegt. So wie sich das Qualitätsmanagement von der Optimierung der Produktqualität über die Verbesserung der Prozessqualität zu einer Steigerung der Unternehmensqualität als Ganzes weiterentwickelt hat, sollten sich Controller neben der reinen Ergebnisbetrachtung auch verstärkt um die Treiber und Faktoren der Ergebnisentwicklung kümmern und damit vermehrt um Mitarbeiter- und Kundenbindung, um Kommunikation und Image und andere vermeintlich weiche Faktoren.

Loebbert, Michael: The Art of Change
Leonberg: Rosenberg Fachverlag 2006 – 179 Seiten – € 29,80

Autor und Konzept

Dr. Michael Loebbert berät seit vielen Jahren Unternehmen und soziale Organisationen bei Organisationsveränderungen, Fusionen und in der strategischen Entwicklung. Er ist namhafter Vertreter des Storymanagements im deutschsprachigen Raum. Dieses Buch, so der Untertitel, ist „der Kunst, Veränderungen in Unternehmen und Organisationen zu führen" gewidmet. Nähere Informationen zur Arbeit des Autors im Internet unter: http://www.the-art-of-change.com/.

Inhaltsüberblick

Einleitung – Die Grundsätze – Der Weg ins gelobte Land – Veränderungsführerschaft erlangen – Anhang (Praxisfall, Wegbeschreibung für die Führung von Veränderungen, ausgewählte Literatur und Internetseiten).

Würdigung

Das Buch vermittelt in kompakter Weise und in einem gut lesbaren Stil, worauf es ankommt, damit Veränderungen zu einer, so der Verfasser als führender Vertreter des Storymanagements, erfolgreichen „Geschichte" werden. Loebbert macht deutlich, dass sich Veränderungsmanagement nicht im Einsatz von Methoden und Tools oder in der technischen Abfolge von Maßnahmen erschöpft. Der Autor beschreibt anschaulich und eindrucksvoll, woher die Kraft für Veränderungen kommen kann und mit welchen Hürden, Hemmnissen und Stolpersteinen zu rechnen ist und wie diese Hindernisse genommen werden können, nämlich vor allem mit der Energie, die aus dem Willen der Beteiligten kommt. Das Urbild für wirksame Veränderungsführung findet Loebbert in sehr bemerkenswerter und überzeugender Weise in der Bibel, wie Moses sein Volk durch die Wüste ins Gelobte Land führte. Der Autor vermittelt vor diesem Hintergrund eine spezifische Dramaturgie für Veränderungsprozesse. Das Buch vermittelt dem Leser Veränderungskenntnisse und -erkenntnisse, fachliches Rüstzeug ebenso wie Einsichten in die innere Logik komplexer Veränderungsprozesse. Das Buch eignet sich dort, wo eine praxisnahe und kurzgefasste Einführung in das Veränderungsmanagement auf der Basis von Coaching und Veränderungslernen gesucht wird.

Gerpott, Torsten J.: Strategisches Technologie- und Innovationsmanagement
Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2005 – 353 Seiten – kartoniert – € 24,95

Dieses in der Reihe „Sammlung Poeschel" (Das wissenschaftliche Taschenbuch für den Betrieb) als Band 162 erschienene Buch liegt in 2., überarbeiteter und erweiterter Auflage vor. Gegenstand der Veröffentlichung ist ein systematisches Technologie- und Innovationsmanagement (TIM). TIM zeichnet sich nach der Darstellung des Verfassers durch die gezielte betriebswirtschaftliche Planung, Organisation, Führung und

Kontrolle technologischer Neuerungen bei Produkten und Prozessen aus. In der 2. Auflage jetzt u. a. mit neuen Ansätzen zur Bewertung von Realoptionen bei der Auswahl von F&E-Projekten.

Deutsches Institut für Betriebswirtschaft GmbH (Hrsg.): Erfolgsfaktor Ideenmanagement
Berlin: Erich Schmidt Verlag 2003 – 223 Seiten – € 44,–

Dieser in 4., vollständig neu bearbeiteter und erweiterter Auflage vorliegende Praktikerband behandelt das Ideenmanagement, das hier als Vorschlagswesen verstanden wird, recht facettenreich und umfassend. Behandelt werden u.a. folgende Themen: Ideenmanagement und Unternehmensstrategien, Marketingstrategien für ein erfolgreiches Ideenmanagement, Knowledge Management, Vorschlagswesen im Wandel, Bewertung und Prämiierung von Verbesserungsvorschlägen sowie arbeitsrechtliche Aspekte des Ideenmanagements.

Betriebswirtschaftslehre und Kostenrechnung

Töpfer, Armin: Betriebswirtschaftslehre
Berlin: Springer Verlag 2005 – 1.364 Seiten – € 39,95

Autor und Konzept

Univ.-Prof. Dr. Armin Töpfer leitet den Lehrstuhl für Marktorientierte Unternehmensführung an der Technischen Universität Dresden sowie die Forschungsgruppe Management + Marketing in Kassel. Töpfer legt ein neues BWL-Lehrbuch vor, das anwendungs- und prozessorientierte Grundlagen vermittelt.

Inhaltsüberblick

Gegenstand der Betriebswirtschaftslehre – Das Unternehmen im gesamtwirtschaftlichen Kreislauf – Personelle und rechtliche Struktur des Unternehmens – Zielstruktur des Unternehmens – Prozesse im Unternehmen – Entscheidungssituationen in unterschiedlichen Wertschöpfungsprozessen – Strukturen von Unternehmen.

Würdigung

Das Buch bietet eine klar strukturierte anwendungsbezogene Übersicht über den aktuellen Stand der Betriebswirtschaftslehre. Es vermittelt Definitionen, Fakten und Basissachverhalte der Betriebswirtschaftslehre. Das Buch eignet sich vor allem für Studierende, die eine gut lesbare und auch für Studienanfänger verständliche unterstützende und begleitende Lektüre mit günstigem Preis-Nutzenverhältnis suchen. Das Buch ist darüber hinaus auch für Studierende höherer Semester sowie für Praktiker tauglich, weil es Lesern mit Anwendungsinteresse eine Fundgrube an Praxisbeispielen bietet und für die Umsetzung theoretischer und konzeptioneller Sachverhalte zahlreiche Hilfen aufweist. Der Aufbau orientiert sich eng am Ablauf der Unternehmensprozesse. Um das Lesen, Durcharbeiten und im Bedarfsfalle auch das Rekapitulieren einzelner Inhaltsteile dieses Grundlagenbuches zu erleichtern, bietet der sorgfältige didaktische Aufbau vielfältige Unterstützungen; so werden z. B. am Anfang der Unterkapitel jeweils eine Reihe von Leitfragen zu den folgenden Inhalte gestellt. Der Autor vermittelt neben dem erforderlichen Basiswissen an Definitionen und Sachverhalten auch wesentliche Ursachen-Wirkungs-Beziehungen. Hierdurch erhält der Leser ein tiefergehendes Verständnis betriebswirtschaftlicher Zusammenhänge. Insgesamt ein modernes, an aktuellen betrieblichen Fragestellungen orientiertes Grundlagenwerk der Betriebswirtschaftslehre mit einem bemerkenswerten Informations- und Lernangebot. Die parallel zum Buch entwickelte web-basierte Lerneinheit mit Fallbeispielen und Lerntests bietet gegen eine Schutzgebühr einen attraktiven Zusatznutzen.

Hugentobler / Schaufenbühl / Blattner (Hrsg.): Integrale Betriebswirtschaftslehre
Zürich: Orell Füssli Verlag 2005 – 912 Seiten – € 65,50

Autoren und Konzept

Dr. Walter Hugentobler ist Dozent an der FH Aargau sowie Inhaber und Geschäftsführer eines Dienstleistungsunternehmens, Dr. Karl Schaufenbühl ist Professor für Management an der FH Aargau und geschäftsführender Partner einer Unternehmensberatung, Matthias Blattner ist als Controller in einem internationalem Konzern tätig. Neben den Herausgebern haben 16 weitere Mitautoren aus Hochschule und Praxis an diesem Buch mitgewirkt. Es richtet sich insbesondere an Studierende der Wirtschaftswissenschaften auf der Bachelor-Stufe an Fachhochschulen und Universitäten und an Teilnehmer von Nachdiplomstudien.

Inhaltsüberblick

Einführung in die BWL – Integrales Management – Marktleistungsbezogene Funktionen – Versorgungsfunktionen – Führungsfunktionen – Querschnittsfunktionen – Anhang.

Würdigung

Dieses Buch, so Prof. Dr. Malik im Vorwort, steht in der Tradition der St. Galler Systemorientierten Managementlehre, wie sie Ende der 60er-Jahre initiiert und bis heute weiter entwickelt wurde, und nach Malik orientiert sich das Werk an der Leitidee richtigen und guten Managements. Das Buch bietet einen theoretisch fundierten praxisnahen Einstieg in die Führung und Gestaltung von Unternehmen. Es orientiert sich am Modell „Integrales Management", welches Studierenden ein Gerüst bietet, das sie im Verlauf des Studiums kontinuierlich füllen können. Das Modell liegt dem Buch bei und kann mit wenigen Handgriffen in Form eines Kubus zusammengesetzt und am Schreibtisch aufgestellt werden. Dieses räumliche Modell veranschaulicht die Strukturen und hilft, beim Lernen und Lehren die komplexen betriebswirtschaftlichen Zusammenhänge zu verstehen und einzuordnen. Die Neuerscheinung ist tief strukturiert, sehr anschaulich und übersichtlich aufgebaut und insgesamt gut lesbar. Die einzelnen Kapitel folgen einem ähnlichen Aufbau: Einleitung / Grundlagen / Begrifflichkeiten, gegliederter Sachtext, Zusammenfassung, Kurzfragen, Literaturverzeichnis. Als weitere Hilfe zum Lernen wird eine Internet-Plattform angeboten, welche das Buch mit ergänzenden, laufend aktualisierten Texten, Übungen, Links, Tests usw. unterstützt. Nach Malik ist dieses Buch längst überfällig, auf alle Fälle ist es eine Bereicherung der betriebswirtschaftlichen Literatur. Der umfangreiche Anhang enthält die Antworten zu den Fragen und funktionale Konzepte in Stichworten sowie ein Stichwort- und Autorenverzeichnis.

Wöhe / Kaiser / Döring: Übungsbuch zur Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre
München: Vahlen Verlag 2005 – 592 Seiten – kartoniert – € 20,–

Dieses vermutlich bekannteste BWL-Übungsbuch liegt nun in 11., überarbeiteter Auflage 2006 vor. Das Übungsbuch erscheint gleichzeitig mit der 22. Auflage des Klassikers „Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre" und setzt die gleichen Bearbeitungsschwerpunkte wie dieses Lehrbuch. Das Übungsbuch enthält etwa 500 Fallaufgaben mit ausführlichen Lösungen sowie rund 500 Wiederholungs- und 130 Testfragen und Antworten. Mit den Wiederholungs- und Testfragen soll der Leser sein Wissen überprüfen und ergänzen, um so eine gezielte Vorbereitung auf Prüfungen oder auch berufliche Aufgaben durchführen zu können. Darüber hinaus wird die Anwendung des Stoffes und damit auch die Übertragung in die Praxis unterstützt und gefördert.

Walter, Wolfgang G. / Wünsche, Isabella: Einführung in die moderne Kostenrechnung
Wiesbaden: Gabler Verlag 2005 – 437 Seiten – € 28,90

Die vorliegende 3., überarbeitete Auflage widmet sich Grundlagen, Methoden und neuen Ansätzen. Das Buch richtet sich in erster Linie an Studierende und Dozenten der Wirtschaftswissenschaften im Grundstudium an Universitäten und Fachhochschulen. Auch Praktiker können ihr Wissen auffrischen und etwaige Lücken schließen. Neben dem umfangreichen Aufgaben- und Lösungsteil sind die Kapitel Entwicklungen im Rechnungswesen sowie Management und Rechnungswesen besonders zu erwähnen.

Prozessmanagement und Prozesskostenrechnung

Gadatsch, Andreas: Grundkurs Geschäftsprozess-Management
Wiesbaden: Vieweg Verlag 2005 – 460 Seiten mit Online-Service zum Buch – € 34,90

Der Autor, Prof. Dr. Andreas Gadatsch, ist Professor für BWL, insbesondere Wirtschaftsinformatik, an der FH Bonn-Rhein-Sieg. Das Buch mit dem Untertitel „Methoden und Werkzeuge für die IT-Praxis: Eine Einführung für Studenten und Praktiker", erstmals im Jahre 2001 erschienen, liegt im Jahre 2005 bereits in 4., erweiterter Auflage vor. Das Werk befasst sich mit grundlegenden Begriffen wie z. B. Workflow-Management oder Content-Management, ferner mit der Geschäftsprozessmodellierung und -simulation und geht dabei u.a. auf ARIS sowie auf die ganzheitliche Prozessmodellierung ein; darüber hinaus auf die Prozessunterstützung mit Workflow-Management Systemen. Von besonderem Interesse für Controller sind die Darlegungen zur Prozessunterstützung mit betriebswirtschaftlicher Standardsoftware sowie zur elektronischen Geschäftsprozessunterstützung. 335 Abbildungen, eine lesefreundliche Aufmachung unterstützen die Lektüre. Insgesamt vermittelt diese Neuauflage methodisch sauberes Grundlagenwissen für die Praxis des IT-Managements und schlägt die Brücke zwischen den betriebswirtschaftlich-organisatorischen Methoden und deren IT-gestützter Umsetzung – einem in der Praxis oft spannungshaltigen Themenkomplex.

Remer, Detlef: Einführen der Prozesskostenrechnung
Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2005 – 298 Seiten – gebunden – € 39,95

Die vorliegende Neuauflage mit dem Untertitel „Grundlagen, Methodik, Einführung und Anwendung der verursachungsgerechten Gemeinkostenzurechnung" liegt in 2., überarbeiteter und erweiterter Auflage vor. Der Autor ist Leiter Controlling bei Lexware GmbH, einem bedeutenden mittelständischen Softwareunternehmen. Das vorliegende Buch entstand unter Mitwirkung von Eberhard Mülhaupt, Gründer der CORAK-Unternehmensberatung, die auch auf dem Gebiet der Prozesskostenrechnung und -software tätig ist. Das Buch behandelt die Grundlagen und die Einführung der Prozesskostenrechnung, gibt einen Anwenderbericht der TIKO GmbH sowie einen Überblick über die Durchführung der permanenten Prozesskostenrechnung. Viele Beispiele, Abbildungen, Formulare, Checklisten und Anwenderhinweise bereichern das Werk.

IT-Kosten und IT-Sicherheit

Saleck, Theo: Chefsache IT-Kosten
Wiesbaden: Vieweg Verlag 2005 – 216 Seiten mit Online-Service zum Buch – € 36,90

Diese Veröffentlichung aus der Reihe „Edition CIO" erscheint als 2., verbesserte und erweiterte Auflage. In diesem Buch geht es um bezahlbare IT, Sicherung der Leistungen sowie um Implementierungshilfen. Das Buch beruht auf der Einsicht, dass den Kosten mit keinem Patentrezept und keinem „eisernen Besen", sondern allein mit der Übersicht über die Gesamtzusammenhänge im Unternehmen und der daraus resultierenden Möglichkeiten zu begegnen ist. Der Autor vermittelt mit seinen Praxiserfahrungen vielfache Anregungen zur Steuerung der IT-Kosten.

Müller, Klaus-Rainer: IT-Sicherheit mit System
Wiesbaden: Vieweg Verlag 2005 – 328 Seiten mit Online Service – gebunden – € 59,90

Diese Neuauflage liegt in 2., verbesserter und erweiterter Auflage vor. Das Buch widmet sich der „ganzheitlichen IT-Sicherheit" mit dem Ziel, die IT systematisch und effektiv auf Sicherheit auszurichten. Müller beschäftigt sich u.a. mit 10 Schritten zum Sicherheitsmanagement, Definitionen zum Sicherheits- und Risikomanagement, einer Sicherheitspyramide und mit Vorgehensmodellen der Sicherheits- und Risikopolitik, Sicherheitszielen, -informationen, -standards und -maßnahmen.

Der „ganze Controller" bzw. die „ganze Controllerin"

Berufsstart Wirtschaft und Berufsstart Technik liegen in Neuauflage vor

Diese bekannten Broschüren aus dem Klaus Resch Verlag informieren über den Stellenmarkt für Hochschulabsolventen. Darüber hinaus vermitteln zahlreiche redaktionelle Beiträge Wissenswertes rund um das Thema Beruf und Karriere. Die vorliegenden Veröffentlichungen sind auch für Personalverantwortliche recht informativ und auch für Fach- und Führungskräfte, die Anschluss an die Entwicklungen auf dem Arbeitsmarkt halten wollen. Die Publikationen sind kostenlos. Nähere Informationen unter: www.berufsstart.de oder www.jobfair24.de oder Tel. 04431 / 9487 – 22.

Altinger, Hans-Bernd: Wider den Strom
Wasserburg am Inn: POSS-Verlag – 245 Seiten – € 9,80

Altinger legt ein „etwas anderes Controlling-Buch" vor. Ein Buch, das von der menschlichen Seite eines Managementerfolgs in Osteuropa handelt. Altinger erzählt „seine Geschichte" über Aktivitäten, Erfolge und Misserfolge in Osteuropa. Das Taschenbuch zeigt die persönliche Sicht des Autors einer für ihn offenbar besonders wichtigen Lebensphase. Die vorliegende Schilderung macht in besonderer Weise bewusst, dass es im Controlling nicht nur um Zahlen, sondern auch – vielleicht noch mehr – um Menschen geht. Dieser persönliche Bericht zeigt, dass sich das Berufsleben nicht nur um Fakten und betriebswirtschaftliche Logik dreht, sondern begleitend auch um menschliche Aspekte wie Besorgnisse und Entscheidungsnöte und um persönliche Einsichten und Erfahrungen. Eine eindrucksvolle, farbige und anschauliche Beschreibung, die nicht nur sachliche Informationen vermittelt, sondern auch Stimmungen und Empfindungen. Die Wirkung und die Atmosphäre des Geschehens bestimmen dieses Buch.

Gerwig / Schräder-Naef / Tanner: Ausgemustert oder endlich frei
Bern: Ott Verlag 2005 – 200 Seiten – broschiert – € 24,–

Das vorliegende Buch mit dem pointierten und etwas provokativen Titel „Ausgemustert oder endlich frei" befasst sich mit den Emotionen, Problemen und Lösungen beim Übergang vom Berufsleben ins Pensionsalter. Dieses Buch will Menschen vor, während und nach diesem Wendepunkt Informationen, Anregungen und Hilfen vermitteln. Das erste Kapitel ist ein authentisches Dokument über den Abschied einer Fernsehredakteurin von der Erwerbsarbeit und den Aufbruch in eine neue Lebensphase. Das zweite Kapitel porträtiert elf Menschen, die im Übergang stehen oder bereits pensioniert sind. Der dritte Teil berichtet themenbezogen Wissenswertes aus Forschung und Literatur. Der vierte Teil stellt als Ratgeberteil die vielfältigen Angebote und Möglichkeiten, die Ruheständler nutzen können, kompakt vor. Der letzte Teil des Buches befasst sich mit finanziellen Aspekten der Pensionierung und gibt praktische Hinweise, die sich jedoch vor allem auf die Verhältnisse in der Schweiz beziehen. Auch die Adressen von Institutionen und Anlaufstellen im Anhang beziehen sich auf die Schweiz. Das Buch behandelt einen wichtigen und oft auch schwierigen Abschnitt im persönlichen Leben facettenreich und vielschichtig, kompetent, verständlich und verständnisvoll und auch einfühlsam. Insgesamt für Betroffene und Interessierte eine nützliche und hilfreiche Lektüre – unter der Berücksichtigung, dass bei bestimmten Daten und Fakten auf die Schweiz Bezug genommen wird; jedoch auch Daten anderer Länder, z. B. statistische Erhebungen des deutschen Bundesamtes für Statistik, fließen in die Betrachtungen ein.

Zu guter Letzt

Ich wünsche Ihnen persönlich eine gute und beruflich eine erfolgreiche Zeit. Wenn Sie Wünsche, Hinweise und Anregungen an Ihren „Literaturdienst" haben, dann lassen Sie es mich bitte wissen (E-Mail: alfred.biel@gmx.de).

Bis zum Wiederlesen – oder vielleicht auch Wiedersehen oder Wiederhören
herzliche Grüße und alles Gute
Ihr

Alfred Biel

Bestellservice:
Alle vorgestellten Titel können Sie einfach und unkompliziert über den **GMV MedienVerbund** beziehen. Senden Sie Ihre Bestellung mit Absender und Lieferangabe bitte per Fax an die Nr. 0821 / 24 280 49 oder geben Sie Ihre Bestellung einfach telefonisch unter 0821 / 24 280 12 (Frau Göbl) durch.

Dipl.-Mathematiker Dr. rer. nat. Peter-Julius Herrmann war immer fasziniert von der Schönheit abstrakten Denkens, mathematischer Argumentationsketten... vergleichbar mit einem schönen Schachspiel. Wenn Sie mehr über ihn wissen wollen, dann schauen Sie rein in: www.palap.de. Paul Palap ist sein literarisches Pseudonym.

BEST OF MATHEMAGICUM

Logik als Paradigma und z. B. binärer Häuptlingswechsel

von Peter-Julius **Herrmann**, München

1. Gedanken schweifen

Vom Konkreten zum Abstrakten geht jede Entwicklung, so sagt man oft, also lassen Sie uns ganz konkret beginnen. Nehmen wir ein Buch zur Hand! Dann könnte **man** denken... Ich stolpere jetzt über das Wörtchen „man". Das klingt chauvinistisch und deshalb sollte es geändert werden; etwa zu **„fran"** als einer Referenz vor Frau und Mann... Der Autor des Buches, das ich in der Hand halte, heißt Marie Esprit Leon **Walras**, einer der Väter unserer Theorie der Marktwirtschaft. Er hatte in vielem Recht, doch in einem hätte er heutzutage nicht mehr Recht. Er ahnte nicht, dass heute Luft und Wasser nicht mehr freie Güter sind wie damals zu seinen Zeiten im 19. Jahrhundert.

Im Kloster Zangberg bei Mühldorf 1987–1994 entstand auf Stufe IV-Seminaren der Controller Akademie **das Wort MatheMagicum**, das für die Gestaltung eines philosophisch-spielerisch-anregenden Mittwochabends rund um Mathematik Freiraum zu geben versprach.

Ein Gedankensprung führt mich zu einem anderen Buch: Briefe an den Reichtum, herausgegeben von dem kürzlich verstorbenen Carl **Amery**, dem bekennenden Christen und Linkskatholiken, einem meiner geistigen Brüder. Ich stimme mit ihm überein darin, dass ökonomische Gesetzmäßigkeiten – und darin, neben allgemeinen menschlichen Verhaltensweisen und Schwächen allen voran der Zins- und Zinseszinsmechanismus – zu unserer ökologischen Misere wesentlich beitragen. Carl Amery, der die E.F. Schumacher („Small is beautiful") Gesellschaft für politische Ökologie gegründet hat, zitiert in seinem Buch **Aristoteles**, den Ahnherrn unserer klassischen (oder auch aristotelischen) Logik. Der große Aristoteles „unterscheidet zwei Arten des Wirtschaftens: die Beschaffung der Lebens-Mittel für den *Oikos*, den Großhaushalt, als zweites das Wirtschaften um des Gewinnes, der Anhäufung von Schätzen willen. Die erste Art nennt er *Oikonomikė*, die andere *Kapelikė*, „Handelschaft".

Aristoteles folgend sind zwei grundlegende **Axiome**, d. h. nicht weiter begründungsbedürftige Tatsachen, unserer wissenschaftlichen Logik formuliert. Erstens das „Prinzip der Identität", über das Sie eine halbe Bibliothek voller Bücher lesen können, oder den Vortrag „Identität und Differenz" von Martin Heidegger. Oder Sie können glauben, dass es sich dabei um eine mathematische Sprachregelung handelt, wie Dr. Dr. R. Matzka in einem unveröffentlichten Manuskript zu recht behauptet, das eine neue Logik beschreibt von Gotthard Günther, einem Freund von Albert Einstein. Zweitens die Regel „Widerspruch ist nicht erlaubt" oder „Tertium non datur" (**etwas Drittes gibt es nicht**), welche uns auf die Spur **des üblichen Ja-Nein**, Schwarz-Weiß, Wahr-Falsch Denkens führt. Neue wissenschaftliche Logikansätze beschäftigen sich mit Unschärfen in sprachlichen Aussagen, wie die Fuzzy-Logik, und Gotthard Günther formuliert den Jaspers Buchtitel **„Wahrheit beginnt zu Zweit"** mathematisch, wodurch Wahrheit, und damit ein gut Teil unserer Realität, erst durch Konsens entsteht.

Mathemagische Axiome:

1. „Alles ist lebendig!"
2. „Respekt vor dem Leben."

Das erste Axiom erinnert eventuell an Heraklits berühmten Satz „Alles fließt"

und ist eine Essenz aus zwei Büchern: 1. „Das Tao der Physik" des Physikers Fritjof Capra und 2. „Der Baum der Erkenntnis" der beiden Biologen Maturana und Varela.

Das zweite Axiom könnte man als ethische Norm betrachten und steht im Gegensatz zu der von der Wissenschaft zu Unrecht behaupteten Objektivität; es könnte auch erinnern an K. M. Meyer-Abich's Forderung: Jedes Leben hat eigenen Wert in seinem Buch „Aufstand für die Natur".

2. Auf den Punkt kommen

Realität: was ist das? **Ein Großteil der Realität entsteht in seiner Quantität und Qualität durch Konsens**. Quantität gemessen in Sättigung bei Farben, in Graden bei Härte oder Temperatur, in Kilo, Zentner oder in Metern entsteht durch den Konsens aufs Maß. Qualität wie Stimmung, im Orchester, in der Seele, im Gemüt, wie Rhythmus, beim Tanz, bei der Arbeit, mit der Familie entsteht auch im Zusammenklang mit sich selbst, im Einklang mit sich selbst. Einklang mit sich selbst scheint mir wichtig wie ein Kern, für das Selbst von jederfran. Fehlt er, führt das zu Erkrankung.

Weshalb die ganze Einleitung mit der Logik? Ich lege meine Motive offen: Mich hat viele Jahre beschäftigt, was meine Disziplin Mathematik beitragen kann zu den großen Problemen unserer Zeit.

Dabei war ich bewegt von dem deprimierenden Gedanken, dass unsere Kultur, unser Zivilisationssystem die Lebensgrundlagen zerstört und die Lebenschancen der zukünftigen Generationen drastisch verschlechtert.

3. Das binäre mathemagische Häuptlingsspiel

Kennen Sie das mathematische Dualzahlsystem oder so genannte binäre Zahlensystem? Man hat also im Dualsystem nur 2 Ziffern: 0 und 1, statt den bei uns üblichen 10 Ziffern des Dezimalzahlensystems.

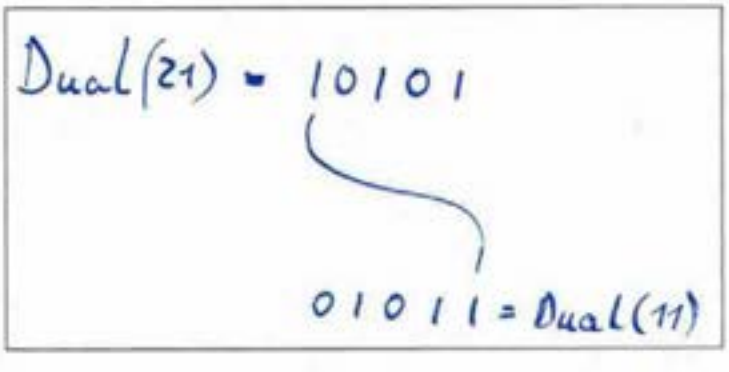
Zuordnung CM-Themen-Tableau					
	04	07	E	P	

Dann gelten die folgenden Entsprechungen:

0 ~ Dual(0) = 0
1 ~ Dual(1) = 1
2 ~ Dual(2) = 10
3 ~ Dual(3) = 11
4 ~ Dual(4) = 100
5 ~ Dual(5) = 101
6 ~ Dual(6) = 110
7 ~ Dual(7) = 111
8 ~ Dual(8) = 1000
9 ~ Dual(9) = 1001
10 ~ Dual(10) = 1010
11 ~ Dual(11) = 1011
12 ~ Dual(12) = 1100
usf.
n ~ Dual(n) = ...

Beweisen will ich es hier auf mathemagische Weise:
In einer Spielanordnung einer „Anzahl n" von Leuten im Kreis, die nach dem Vers „Jede(r) 2-te ist weg" abgezählt werden, beginnend bei der Person an Position 1, wird in der Person, die übrig bleibt, der neue Häuptling gefunden. Häuptling ist eine Funktion von den Dualzahlen in die Dualzahlen. Häuptling(Dualzahl) entsteht aus der ursprünglichen Dualzahl, indem fran die erste Ziffer (das ist immer eine 1) wegnimmt und hinten an die ursprüngliche Dualzahl anfügt.

Ein Beispiel: Es wird in einem Kreis von 21 Leuten abgezählt nach dem Vers: „Jede(r) 2-te ist weg." Die 21 ist Dual 10101. Der Häuptling ist dann die 11. Person im Kreis. Die bleibt übrig stehen; alle anderen sind weg (sitzen).



So wird aus der Dual(21)-ten die Häuptling(Dual(21))-te Zahl: Häuptling (Dual(21)) = Häuptling(10101) = 1011 = Dual(11). Und tatsächlich, überzeugen Sie sich: Die Person an der 11-ten Stelle bleibt übrig.

Die erzählte „Story" dazu könnte sein:
In einem Dorf, in einem Land aus alter Zeit, in der Demokratie nicht viel galt, noch Herrschaft ewig war, wurde nach altem Brauch **jedes Jahr zur Jahreswende der Häuptling des Dorfes neu bestimmt**. Da die Bewohner des Dorfes gegen demokratische Mehrheiten misstrauisch waren und auch familienangehörigen Nachfolgern nicht recht trauten, **ließen sie die Wahl durch göttlichen Zufall ausführen, nach folgender Regel**: „Alle wahlfähigen BürgerInnen reihen sich, von Nummer 1, dem jetzigen Häuptling beginnend, in einer kreisförmigen Anordnung auf, so dass die letzte Person neben die Nummer 1 zu stehen kommt. Mit Nummer 2 beginnend, tritt jede zweite Person aus dem Kreis heraus. Dies wird solange wiederholt, bis nur noch eine Person im Kreis übrig ist. Diese Person ist bestimmt, Häuptling zu sein für das kommende Jahr.

Lange Zeit galt dieses Wahlverfahren als unerklärliches Zeichen göttlicher Mystik. Alle lobten den Vorzug dieses Orakels mit seinem konkreten, verlässlichen und leicht deutbaren Ergebnis, zum Beispiel gegenüber der anspruchsvollen Rätselhaftigkeit des delphischen Orakels. Dahinter steckt aber das binäre System. Wer es weiß und Häuptling werden will, stellt sich, falls es 21 Bürger waren, auf den Platz 11 des Kreises, nachdem definiert ist, wer 1 sein soll – wo also dieses „jeder zweite ist weg" beginnt.

Das Beispiel stammt sinngemäß aus einem Seminar mit 19 Teilnehmern und zwei Trainern. Dr. Deyhle stand auf Platz 1; der am Mittwochabend frisch dazu gekommene Verfasser dieses Aufsatzes, Dr. Herrmann, musste sich den Platz 11 suchen, **den er sich vorher errechnet hatte**. Er blieb als einziger zuletzt stehen und niemand wusste warum, aber er war durch göttlichen Beschluss (im Kloster) am Mittwoch Abend der Trainer. ■

ICV im CM

Internationaler Controller Verein eV im Controller Magazin

Das Wissen auf dem neuesten Stand halten

Liebe KollegInnen im Internationalen Controller Verein!
Das Programm für den diesjährigen 31. Congress der Controller (8./9. Mai, München) haben Sie alle erhalten. Der Congress soll Ihnen eine fachliche Orientierung geben, was für uns Controller aktuell von besonderer Bedeutung ist. Darüber hinaus wollen wir Ihnen Gelegenheit geben, mit bekannten und neuen Kollegen Erfahrungen auszutauschen, Anregungen zu geben und zu erhalten.
In bewährter Weise haben wir erneut vier Schwerpunkte ausgesucht, um sie in unseren Themenzentren ausführlich zu behandeln:
- *„Controlling und Innovation"* soll uns bewusst machen, dass wir uns keinen gedanklichen Stillstand erlauben dürfen.
- *„IFRS"* ist eine Aufgabe, die uns seit einigen Jahren beschäftigt und in der jetzt auch praktische Erfahrungen aufgezeigt werden.
- *„Kundenwert"* ist ein Thema, das uns in Zeiten scharfen Wettbewerbs besonders wichtig erscheint.
- *„Globalisierung und demographischer Wandel"* sind Herausforderungen, denen die Unternehmen sich nicht entziehen können.

Alle diese Themen decken wir ab mit unserem Congress-Motto 2006: ***„Hier bewegt sich was".*** Ich bin überzeugt, mit diesen Inhalten haben wir die wichtigen, aktuellen Fragestellungen aufgenommen, die für ein kompetentes Controlling von Bedeutung sind. Soweit die zur Verfügung stehende Zeit es erlaubt, werden wir Gelegenheit zu Fragen an die Referenten haben.
Der Vizepräsident des Deutschen Bundestages, Dr. Hermann Otto Solms, ist der erste Politiker, der auf einem Controller Congress einen Eröffnungsvortrag hält. Wir alle dürfen gespannt sein, in welchem Maße die Politik in der Lage ist, Wachstum und Beschäftigung zu beeinflussen und zu fördern.
Unsere Referenten kommen alle aus maßgeblichen Positionen in Wirtschaft und Gesellschaft. Ich bin sicher, dass sie uns mit ihren Vorträgen sehr interessante Erkenntnisse vermitteln.
In diesem Jahr wird der ControllerPreis schon zum vierten Male zur Verleihung kommen. Wir alle dürfen gespannt sein, welche Lösung in diesem Jahr ausgezeichnet werden wird.
Ein besonders schöner Teil unseres Congresses ist für mich immer der Montagabend mit „Controller's Biergarten". Man trifft in lokkerer Atmosphäre viele alte Bekannte und Freunde, die man vielleicht ein ganzes Jahr nicht gesehen hat, lernt neue Kollegen kennen, mit denen man ins Gespräch kommt, und genießt einen gelungenen Abend mit interessanten Menschen.
Ja, liebe Kolleginnen und Kollegen, so wird er ablaufen unser Controller Congress 2006, in den vertrauten Räumen des Arabella Sheraton Grand Hotels in München, mit einem bewährten Konzept, aber mit neuen aktuellen Themen und Referenten. Ich denke, es ist für uns alle sinnvoll genutzte Zeit, den Congress zu besuchen. Wir haben Gelegenheit, unser berufliches Wissen auf dem neuesten Stand zu halten, wir können ein wenig über den eigenen Wirkungskreis hinausblicken, Anregungen erhalten und unsere Erfahrungen vertiefen.
Ich freue mich auf unser Wiedersehen.

Ralf Lehnert,
Leiter ICV-Veranstaltungsausschuss

+++Termine+++Termine+++Termine+++Termine+++Termine+++Termine+++

AK Posnan/Breslau
23./24.03.2006, „Abrechnung EVA"
Info: Slawomir Pieloch
Tel.: +48-65-525 57 68

AK Warschau
23./24.03. 2006, „Activity Based Costing – Einführg."
Info: Piotr Kondratowicz
Tel.: +48-607-106 982

AK West III
23./24.03.2006, Gut Merödgen, „M&A-Prozesse", „Beteiligungs-Controlling"
Info: Martin Herrmann
Tel.: +49-(0)2247 / 25 74

AK Sachsen
24.03.2006, T-Com, Dresden, „Personalcontrolling", „Vertriebscontrolling"
Info: Henri Lüdeke
Tel.: +49-(0)351/ 86797631

AK Südbayern
24.03.2006, Europ. Patentamt, München, „Integ. Planungs- & Reportingproz.",
Info: Klemens Küstner
Tel.: +49-(0)89 / 700 59 817

AK Süd I
24.03.2006, MTU München, „Controlling bei MTU", Werksbesichtigung
Info: Dr. Uwe M. Seidel
Tel.: +49-(0)89 / 20 33 54 12

AK Versorgungswirtschaft
29./30.03.2006, N-ergie in Nürnberg, „Wertorientierte Unternehmenssteuerung", „Risikomanagement"
Info: Ulrich Dorprigter
Tel.: +49-(0)211 / 40 80 423

AK West II
30./31.03.2006 in Bochum, „Benchmarking von Verwaltungsprozessen"
Info: Barbara Hilger
Tel.: +49-(0)228 / 82 05-79 49

AK Ostbayern
31.03.2006, Postmünster, „Bilanzierung unter IAS/IFRS auch beim Mittelstand", „Steuerpolit. Unternehmensausrichtung",
Info: Walter Meissner
Tel.: +49-(0)8721 / 3915

AK Nord II
02./03.04.2006, Graepel Gruppe, Löningben, „Controllingsystem eines mittelst. Unternehmens der Metallindustrie"
Info: Eberhard Schwarz
Tel.: +49-(0)9122 / 977 102

AK Berlin-Brandenburg
06./07.04.2006 in Neustrelitz, „Sinn und Unsinn von Budgets"
Info: Harald Pick
Tel.: +49-(0)30 / 33 899-251

AK Stuttgart
06./07.04.2006 in Haigerloch,
Info: Gudrun Reuter
Tel.: +49-(0)6204 / 735 77

AK Südwest
06./07.04.2006, „Risiko-Management, „Outsourcing", „Methoden/Ziele Investoren"
Info: Ralf Görner
Tel.: +49-(0)7022 / 54 289

AK Gesundheitswesen (D)
07.04.2006, LKH-Gesell. Thüringen, Erfurt, „Risiko-Mgmt."
Info: Ulrike Kislat
Tel.: +49-(0)361 / 41 45 34

AK Stettin
06./07.04.2006, „Abrechnung einer Investition"
Info: Dr. Marcin Likierski
mailto:spieloch@winkhaus.com.pl

AK Zentralalpen
21.04.2006, E-Werke Reutte, „Do's & Don'ts bei Einführung neuer Controllingsysteme"
Info: Dr. Eva Dornauer
Tel.: +43-(0)676 / 3197129

AK Krakau
20./21. April 2006, „Controlling von Projekten"
Info: Agnieszka Jędryka
Tel.:+49-(0)30 / 351 82-567

AK Nord I (Terminänderung)
04./05.05.2006, CeWe Color Holding AG, Oldenburg
Info: Matthias Wolfskeil
Tel.: +49 - (0)461 / 487-1223

AK Bodensee/Allgäu
05.05.2006, ZF-Friedrichshafen, „Einführung IAS/IFRS", „Planungsprozess bei ZF"
Info: Friedrich Grandel
Tel.:+49-(0)7541 / 23 18

Neuauflage „Salzburger Gespräche"

Am 23. Juni wird zukunftsgerichteter Dialog fortgesetzt

Die „Salzburger Gespräche", eine hochkarätige Gemeinschaftsveranstaltung von ICT&S Center for Advanced Studies and Research in Information and Communication Technologies & Society der Uni Salzburg, Internationalem Controller Verein, TIBAY Technologie- und Innovationsagentur in Bayern e.V., gehen in die zweite Runde: Am 23. Juni treffen sich erneut ArbeitnehmervertreterInnen, UnternehmerInnen, ManagerInnen und WissenschaftlerInnen zu einem innovativen Dialog.

Die Themenbereiche der „Salzburger Gespräche 2006" umfassen: Technologie, Entwicklung und Visionen in der Wirtschafts- und Arbeitswelt und deren Wechselbeziehungen zum individuellen Erleben von Arbeitsprozessen; aktuelle und zukünftige Trends der europäischen Politik zu Informations- und Kommunikationstechnologien und deren Wechselbeziehungen zum organisatorischen, institutionellen Wandel; Visionen und deren Umsetzung in lernenden Unternehmen und Organisationen und deren Wechselbeziehungen zum gesellschaftlichen Wandel.

Die Veranstaltungsreihe widmet sich zukunftsgerichtet Fragen wie: „Was sind die Herausforderungen der Informations- und Wissensgesellschaft? - Chancen, Risiken und wahre Potenziale für Gesellschaften?" bzw. „Welche Organisationsformen werden die Potenziale nutzen können?"

Nähere Informationen bei der ICV-Ideenwerkstatt, Manfred Blachfellner, Tel. +43-(0)664/19 22 101.

„CIB-Nachwuchspreis 2006"

Innovative Diplom- und Masterarbeiten gesucht

Der mit insgesamt rund 4.000 EUR dotierte „CIB-Nachwuchspreis 2006" für innovative wissenschaftliche Diplom- und Masterarbeiten ist ausgelobt worden. Der Preis unter dem Motto: „Controlling – Wandel aktiv gestalten" wird auf der ICV-Fachtagung „Controlling Innovation Berlin" (CIB) am 9. September verliehen. Anliegen des Preises ist es, den Controllernachwuchs zu fördern sowie innovative Ideen einer breiten Controllerschaft zugänglich zu machen. Prämiert werden innovative Diplom- und Masterarbeiten, die nach dem 31. Mai 2004 an einer europäischen Hochschule eingereicht wurden.

Vorschlagsberechtigt sind die betreuenden ProfessorInnen. Bewerbungsschluss ist am 15. Mai bei Prof. Dr. Antje Krey, ICV-AK-Leiterin Meckl.-Vorpommern, Uni Rostock, WSF Juniorprofessorin für Funktionalcontrolling. Die Jury bilden Prof. Dr. Jürgen Graßhoff, Uni Rostock, Dr. Mark Richter, Arkona AG Rostock, Horst Hennig, kfm. Vorstand Lichtwer Pharma i. R., Berlin.

Die ersten CIB-Nachwuchspreisträger kamen 2005 von den Unis Rostock und Dresden. CIB-Nachwuchspreisträger erhalten zusätzlich für ein Jahr eine ICV-Mitgliedschaft, die den Bezug des „Controller Magazins" einschließt.

Die Ausschreibung 2006 ist unter www.controllerverein.com online. Der CIB-Nachwuchspreis 2006 wird gesponsert von Haufe Verlag und der Haufe Akademie.

Die 2005 erstmals verliehenen Preise waren an die Uni Rostock und TU Dresden gegangen.

„Business Intelligence erfordert einen integrativen Gesamtansatz"

ICV gründet „Projektgruppe Business Intelligence" / Erfahrungsaustausch & Best Practice im Mittelpunkt

Der Internationale Controller Verein (ICV) hat eine „Projektgruppe Business Intelligence" (BI) gegründet, die von Prof. Dr. Andreas Seufert, FH Ludwigshafen und Steinbeis Hochschule Berlin, geleitet wird. Der ICV trägt mit der Gründung der wachsenden Bedeutung betriebswirtschaftlicher Methodenkompetenz von Controllern für die BI-basierte Informationsversorgung Rechnung.

„BI erfordert einen integrativen Gesamtansatz, und ist damit keine reine IT Domäne. Entscheidend ist ein betriebswirtschaftlicher Gegenüber zur IT, nicht nur für fachliche Teiloptimierungen einzelner Projekte, sondern für deren Integration mit den unternehmensweiten betriebswirtschaftlichen Anforderungen und Prozessen. Die Gestaltung dieser Informationsversorgung aus betriebswirtschaftlicher Sicht ist originäre Aufgabe des Controllings", erklärt Andreas Seufert. „Wenn Controller die Unternehmenssteuerung gestalten wollen, müssen sie auch Verantwortung für die betriebswirtschaftlichen Komponenten der BI-basierten Informationsversorgung übernehmen. Hier besteht vielerorts großer Bedarf an Know-how und Erfahrungen."

Damit Entscheidungsträger zielorientiert handeln können, leisten Controller den erforderlichen Service der betriebswirtschaftlichen Daten- und Informationsversorgung. „Das ist eine erhebliche Herausforderung für das Controlling", erklärt Seufert. „In immer kürzeren Zeitabständen müssen immer komplexere Sachverhalte abgebildet werden und angesichts permanenter Umorganisationen steigen insbesondere auch die Anforderungen an die Flexibilität."

Bei dem Aufbau und Einsatz der BI-basierten Informationsversorgung haben Controller auf jeder Stufe betriebswirtschaftliche Aufgaben zu lösen: Bei der Datenbereitstellung müssen sich Controller um deren fachliche Bereinigung, Harmonisierung, Verdichtung kümmern; genauso wie um die betriebswirtschaftliche Anreicherung der Ausgangsdaten. Auf der Stufe der Informationsgenerierung und -auswertung sind die betriebswirtschaftlichen Kennzahlen bzw. Steuerungsgrößen durch Controller zu definieren. Und schließlich entstehen für sie Aufgaben beim Zugriff des Managements auf Informationen: hier tragen Controller Verantwortung für die Gestaltung und den Einsatz der Analyse- sowie Planungssysteme.

18 Teilnehmer hatte das Gründungstreffen der ICV-Projektgruppe am 26. Januar im Stuttgarter „Haus der Wirtschaft".

Die 18 Teilnehmer des Gründungstreffens der neuen „Projektgruppe BI" – vor allem Anwender von BI-Werkzeugen, aber auch Anbieter, Berater und Wissenschaftler – berieten Ende Januar in Stuttgart unter anderem inhaltliche und organisatorische Fragen ihrer künftigen Arbeit. Die Projektgruppe will vor allem den Erfahrungsaustausch in der Gruppe führen, spezifisches Know-how für Controller erarbeiten und im Internationalen Controller Verein kommunizieren sowie als „BI-Sprachrohr" des Vereins in der Öffentlichkeit wirken. Bei den folgenden Zusammenkünften wird sich die Gruppe der weiteren Standardisierung der BI-Begriffswelt aus Sicht der Controller, Controlling Best Practice sowie Themen wie „Verankerung von BI in Unternehmensorganisationen" und „Bedeutung von BI für den Controllingprozess" widmen.

Weitere Interessenten an einer Mitarbeit sind herzlich willkommen. Kontakt Andreas Seufert: Andreas.Seufert@i-bi.de.

Aus der Praxis für die Praxis

CA Controller Akademie

2006

Auszüge aus unserem Programm 2006

Einstieg ins 5-stufige Controller's Ausbildungsprogramm
Stufe I
08. bis 12. Mai in Feldafing (Starnberger See)
22. bis 26. Mai in Feldafing (Starnberger See)

Bank-Controller's Grundseminar
24. bis 28. April in Bernried (Starnberger See)

Aus unserer Fachseminar-Reihe
Finanz-Controlling
22. bis 24. Mai in Bernried (Starnberger See)

Controlling mit Kennzahlen
22. bis 24. Mai in Bernried (Starnberger See)

Logistik-Controlling
26. bis 28. Juni in Bernried (Starnberger See)

Buchen Sie jetzt!

Buchung und Information unter:
+49(0)89 89 31 34-0 oder www.controllerakademie.de

controller akademie