

B 12688
31. Jg.
EUR 19,83

CONTROLLER[®]

Magazin

CM CONTROLLER MAGAZIN

Arbeitsergebnisse aus der Controller-Praxis
Controlling-Anwendungen im Management

Juli

4/2006

- | | | |
|-----|------------------------------------|--|
| 303 | Gabriela Erlach
Andreas Liedtke | Durch kapitalmarktorientierte Rechnungslegung zur Business Excellence |
| 308 | Harald Gühring | Freisetzung gebundenen Kapitals |
| 310 | Dagmar Preißing | Bewertung von Humankapital |
| 313 | Niels A. Anspach u.a. | Effizienzsteigerung durch Divestment |
| 320 | Thomas Kümpel
Andrea Gotzen | Investitionsentscheidungen sowie deren Controlling als Zusammenspiel von Strategie- und Ergebnisbeitrag der Investition – Teil 1 |
| 326 | Kurt Zischg u.a. | Benchmarking im IT-Controlling |
| 331 | Martin Spitz u.a. | Neue Ansätze im IT-Kostenmanagement |
| 336 | Impressum | |
| 337 | Walter Wiemer | Gemeinsam sind wir stärker – Controlling und Accounting wachsen zusammen |
| 342 | Franz Schmidt | Zur digitalen Betriebsprüfung |
| 352 | Willi Kafitz | Mit serviceorientierten Architekturen das Sicherheitsrisiko spürbar verringern |
| 355 | Carl-Ulrich Gminder | Organisationsaufstellungen – Erfahrungen mit einem besonderen Controllinginstrument |
| 363 | Roland Böhmer u.a. | Auswahl einer Haushalts- und Controllingsoftware |
| 368 | Alfred Biel
Utz Schäffer | Interview: Implementierung und Nutzung von Controllinginstrumenten – Herausforderung für Controller |
| 378 | Jörg Leyk u.a. | Advanced Budgeting in der Praxis |
| 383 | Susanne Schneider u.a. | Auswahl des optimalen Beschaffungsverfahrens |
| 389 | Christof Müller | Erwartungen von Sparkassen und Volksbanken an die Organisation des Controlling in KMU |
| 395 | Hans-Konrad Huyskens | Warum entstehen Vermögensverluste durch Veruntreuung? |
| 397 | Alfred Biel | Literaturforum |
| 400 | 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!



UND DAS SAGEN UNSERE KUNDEN ZUM CORPORATE PLANNER:



buchner

„Meetings von Produktmanagern und Bereichsleitern? Zahlen für Banken-Zwischenberichte? Präsentationen für Gesellschafterversammlungen? Auswertungen für jeden zu steuernden Unternehmensbereich? – Egal welche Fragestellung: Mit CORPORATE PLANNER haben wir inzwischen die Möglichkeit, professionell das Unternehmen zu steuern. Eine rollierende Jahresplanung ist kein Problem mehr und hilft bei Basel II gut abzuschneiden. Wenn auch die Ausgabe für Programm und Schulung zunächst die Kasse belastet – es ist eine wirklich lohnenswerte Ausgabe, die sich als „Preis wert“ erweist.“

C. Sommerschuh
 Claudia Sommerschuh, Geschäftsführerin

CP CORPORATE PLANNING AG

Große Elbstraße 27 • D-22767 Hamburg • Telefon 040 / 43 13 33 - 0 • Telefax 040 / 43 13 33 - 33
 info@corporate-planning.com • www.corporate-planning.com

DURCH KAPITAL- MARKTORIENTIERTE RECHNUNGSLEGUNG ZUR BUSINESS EXCELLENCE

Wie die neuen Herausforderungen im Rechnungswesen durch eine Neuausrichtung der Aufbau- und Ablauforganisation zu meistern sind



Dr. Andreas Liedtke – Manager bei KPMG im Advisory, Bereich Prozess- und Organisationsberatung



Dr. Gabriela Erlach – Managerin bei KPMG im Advisory, Bereich Prozess- und Organisationsberatung – E-Mail: gerlach@kpmg.com

von Gabriela Erlach und Andreas Liedtke, Köln

Unternehmen sind derzeit einer stark zunehmenden Globalisierung ausgesetzt, die den Wettbewerbsdruck extrem erhöht – nicht nur den Wettbewerb um Kunden, sondern auch um Investoren und Anleger. Eine zentrale Rolle spielt hier die Beurteilung eines Unternehmens durch Analysten, Kapitalgeber und Medien anhand finanzwirtschaftlicher Indikatoren. Die Anforderungen an die Bereitstellung von Finanzdaten nehmen dabei erheblich zu, nicht nur für kapitalmarktorientierte Unternehmen. **Auch Unternehmen, die formal nicht als kapitalmarktorientiert gelten, müssen sich aufgrund neuer Anforderungen der Märkte mit den verschiedenen Ausprägungen der Kapitalmarktorientierung beschäftigen (internationale Vergleichbarkeit, Rating nach Basel II etc.), um ihre Wettbewerbsfähigkeit zu sichern.** Der scharfe Wettbewerb um Kunden und Anleger potenziert zudem die Komplexität der Unternehmensführung. Daher sind Vorstände und Geschäftsführer auf eine schnelle Bereitstellung bedarfsgerechter und korrekter Informationen besonders angewiesen.

Deshalb verändern sich Rechnungswesen und Controlling derzeit stärker als jeder andere Unternehmensbereich. Die klassische Aufgabe der reinen Zusammenstellung von Finanzinformationen für interne und externe Adressaten ist überholt. Unternehmenssteuerung, Risikomanagement und externe Berichterstattung erfordern heute zusätzlich Analyse

und Interpretationen dieser Informationen. **Das Controlling gewinnt zudem erheblich an Bedeutung als Berater des CEO und anderer Geschäftsbereiche bei strategischen und operativen Fragestellungen.**

Dieser Beitrag zeigt auf, **welche aktuellen Entwicklungen die Anforderungen im Rechnungswesen erhöhen** (Kapitel 1–6) und wie eine kapitalmarktorientierte Rechnungslegung aufgebaut werden kann, die diesen Anforderungen gerecht wird (Kapitel 7–8). Ein Praxisbeispiel aus der Versicherungsbranche zeigt im Detail, wie die Erstellung der Finanzberichte bei konstant hoher Qualität erheblich beschleunigt werden kann.

1. Einführung internationaler Rechnungslegung

Die Welt der Rechnungslegung ist massiv in Bewegung geraten, seit der EU-Ministerrat am 06. Juni 2002 die EU-Verordnung zur Anwendung der internationalen Rechnungslegungsstandards (IAS/IFRS) verabschiedete. Sie verpflichtet kapitalmarktorientierte Unternehmen mit Sitz in der EU, spätestens ab 2005/2007² ihre Konzernabschlüsse nach IAS/IFRS aufzustellen.

Für alle übrigen, nicht kapitalmarktorientierten inländischen Unternehmen sieht das Bilanzrechtsreformgesetz die Einführung eines Wahlrechtes zur Aufstellung

des Konzernabschlusses nach IFRS vor. **Da aber die Informationsfunktion und Prognosefähigkeit des Jahresabschlusses immer stärker in den Fokus des öffentlichen Interesses rückt, steigt im selben Maße der Druck zu einer freiwilligen Umstellung auf IAS/IFRS.**

Aktuelle empirische Untersuchungen zeigen, wie umfangreich dieser Wandel ist und welcher Umstellungsdruck nach wie vor auf den betroffenen Unternehmen lastet: So haben von 1.077 kapitalmarktorientierten, deutschen Unternehmen im engeren Sinne³ erst 283 Unternehmen einen IFRS-Abschluss veröffentlicht (immerhin eine Zunahme um 5 Prozent von 2002 auf 2003)⁴.

Einen erheblichen Schub in Richtung internationaler Rechnungslegung geben auch die Anforderungen von Basel II (Vorgaben zur Kreditvergabe von Banken). Hierbei dient die Rechnungslegung als Basis für die Risikoeinstufung (Rating) eines Unternehmens. Ein weiterer Grund zur freiwilligen Umstellung auf IFRS ist die zunehmende Internationalisierung der Kapitalmärkte. Die Rechnungslegung dient der Information von interessierten Adressaten weltweit. Um international vergleichbare Informationen zu erhalten, wird daher häufig die Vorlage von internationalen Abschlüssen gefordert.

Die Umstellung von HGB auf IAS/IFRS verändert auch den inhaltlichen Schwerpunkt der Berichterstattung: Während

beim HGB-Abschluss der Gläubigerschutz im Vordergrund steht, betont der internationale Abschluss vor allem die Information der Investoren. Die IAS/IFRS verlangen umfangreichere Informationen, reduzieren die Wahlrechte und fordern eine periodengerechte Gewinnermittlung. **Anstatt mit historischen Anschaffungskosten wird zum Beispiel mit aktuellen Marktpreisen (True and Fair Value) bilanziert.** Dadurch werden stille Reserven aufgelöst und können kaum noch gebildet werden, dies gilt auch für die stillen Reserven des Controlling.

2. Harmonisierung des externen und internen Rechnungswesens

Durch die zunehmende Kapitalmarkt-orientierung wird die Konvergenz des externen und internen Rechnungswesens in immer stärkerem Maße notwendig werden. **Die Informationsfunktion von internem und externem Berichtswesen gleichen sich in Richtung der betriebswirtschaftlichen Realität an** (zum Beispiel bei Segmentberichterstattung und Cash-Flow-Rechnung). Aufgrund verschiedener Bewertungen, Standards und Systeme bestehen heute jedoch Diskrepanzen zwischen internem und externem Reporting. Daher wird immer öfter über eine Harmonisierung des Rechnungswesens (Finanzbuchhaltung und Controlling) diskutiert, d. h. die **Verschmelzung der Datengrundlage von beiden Teilen des Rechnungswesens.** Ziel ist die Reduzierung der Diskrepanzen auf ein kaufmännisch-sinnvolles Maß. Dadurch sinkt der interne Aufwand zur Pflege paralleler Zahlenwerke und der Abstimmungsaufwand im Reportingprozess.

Die Harmonisierung ist auch Anlass, über eine Vereinheitlichung von Organisations-

strukturen, inhaltlich fachlichen Aspekten und IT-Systemen nachzudenken. Mit der Harmonisierung ändern sich auch die Aufgabenschwerpunkte des Controllers: Er führt wertorientierte Analysen durch und schafft somit eine höhere Akzeptanz des Reportings.

3. Einführung von Zwischenberichten

In engem Zusammenhang mit der Anwendung der IAS/IFRS steht die Einführung von Zwischenberichten, auch wenn die Standards Frequenz und Fristen der Zwischenberichterstattung nicht festlegen. Allerdings verpflichtet in der Regel die nationale Gesetzgebung (zum Beispiel Vorschriften der Wertpapierbörsen oder der Wertpapieraufsichtsbehörden) zur Erstellung von Zwischenabschlüssen. In diesem Fall gelten die Normen des Standards IAS 34, sowohl bei freiwilliger als auch verpflichtender Anwendung der IFRS. Dieser Standard schreibt vor, **dass Ansatz und Bewertung bei Zwischenberichten und Jahresabschluss identisch sein müssen.** Ergibt sich aus der nationalen Gesetzgebung keine Verpflichtung zur Zwischenberichterstattung, **befürworten die IFRS die Erstellung eines Halbjahresabschlusses** binnen 60 Tagen nach Ende der Zwischenperiode. Die IFRS regeln also nur einen Mindestumfang der Zwischenberichterstattung. Sie erlauben zudem Erleichterungen, zum Beispiel durch einen verkürzten Berichtsumfang oder die Verwendung von angemessenen Schätzmethoden.

In jedem Fall entsteht für Unternehmen ein erheblicher Mehraufwand. Entweder erstellen Unternehmen noch keine Zwischenberichte und müssen diese erst einführen. Oder Unternehmen veröffentlichen bereits unterjährig Finanzinfor-

mationen, müssen jedoch in vielen Fällen Umfang und Qualität der bestehenden Zwischenberichte erhöhen, um dem Jahresabschluss und den Vorschriften des IAS 34 zu entsprechen. Hier ist auch das Controlling gefragt, da die Daten aufgrund der stärkeren Ausrichtung an der betriebswirtschaftlichen Realität einheitlich aufbereitet, interpretiert und vergleichbar gemacht werden müssen.

4. Beschleunigung der Abschluss-erstellung

In der Vergangenheit stand der originäre Abschlussprozess nicht auf der Prioritätenliste des Managements. In Zeiten von Shareholder Value und der Ausrichtung auf internationale Rechnungslegungen hat sich dies grundlegend geändert. Neben Inhalt und Qualität des Zahlenmaterials rückt zunehmend auch der Zeitpunkt der Veröffentlichung in den Mittelpunkt und wird oft mit anderen Unternehmen einer Branche verglichen. Investoren und professionelle Analysten interpretieren schnelle und zuverlässige Daten als Indiz für eine effiziente und wettbewerbsfähige Organisation. Selbstverständlich muss weiterhin eine hohe Qualität gegeben sein⁵. Die stichtagsnahe Information des Kapitalmarktes ist somit ein wesentliches Kriterium für die Kapitalmarktfähigkeit eines Unternehmens. Die Fristen, innerhalb derer die Aufstellung zu erfolgen hat, werden im Gesetz konkret genannt: Große und mittelgroße Kapitalgesellschaften müssen Jahresabschluss, Lagebericht und Anhang innerhalb der ersten drei Monate nach Schluss des Geschäftsjahres aufstellen⁶. Die Corporate-Governance-Kommission empfiehlt ebenfalls eine Veröffentlichung innerhalb von 90 Tagen für den Jahresabschluss bzw. 45 Tage für einen Zwischenbericht⁷. Zahlreiche Unter-

nehmen schöpfen diese Frist voll aus. Damit erfüllen sie nicht die Anforderungen der Stakeholder, die eine stichtagsnahe Berichterstattung erwarten.

Wie kann man diesen Herausforderungen erfolgreich begegnen? Bisher wurden zur Erstellung des Abschlusses die relevanten Daten im Rechnungs-



Abb. 1: Gründe für eine Harmonisierung von internem und externem Rechnungswesen

wesen zusammengetragen und verarbeitet. Anschließend wurde in diversen Entscheidungsunden die Ergebnispolitik der Geschäftsführung festgelegt. Wie zeitaufwändig diese Prozesse dauerten, war lange Zeit nicht relevant.

Doch um den neuen Anforderungen hinsichtlich Termintreue und Qualität gerecht zu werden, **muss der gesamte Abschlussprozess auf den Prüfstand gestellt werden.** Das Top-Management muss sich aktiv in die Abschlusserstellung einbringen und entsprechende Optimierungsprojekte initiieren. Ziel solcher Projekte, auch **Fast Close-Projekte** genannt, sind unter anderem die Beschleunigung der Abschlusserstellung, die Optimierung der Datenqualität und die Einführung von Zwischenberichten. Oftmals können die herkömmlichen IT-Systeme die neuen Anforderungen nicht mehr erfüllen, so dass zum Beispiel auch konzernweite Reporting- und Konsolidierungssysteme implementiert werden müssen.

Auch hier ist das Controlling gefordert, denn ein einheitliches Reporting oder die Anpassung der internen Steuerungsgrößen an das IFRS-Reporting setzt Ressourcen frei. Diese sollten genutzt werden, um die Analyseaufgaben zu vertiefen und ein wertorientiertes Controlling zu entwickeln. Das Praxisbeispiel eines Fast-Close-Projektes wird die Zusammenhänge detailliert darstellen.

5. Reorganisationen des Rechnungswesens

Ein weiteres Argument für eine moderne Kapitalmarktorientierung ist die Optimierung des Kostenmanagements im Finanz- und Rechnungswesen. Durch den immensen Kostendruck und einen harten Wettbewerb ist das Management permanent aufgefordert, nicht-wertschöpfende Aktivitäten zu reduzieren und möglichst viele Ressourcen auf die Kernfähigkeit ihres Unternehmens auszurichten. **Nicht-wertschöpfende Aktivitäten treten vor allem in nicht-strategischen Bereichen auf, zum Beispiel in der Administration oder in Supportbereichen.** In verschiedenen Geschäftseinheiten gibt es zudem parallele Prozesse, die zusammengefasst werden können. Immer mehr Konzerne bündeln diese in einer eigenständigen Organisationseinheit (**Shared Service**

Center) oder lagern sie komplett aus (Outsourcing). Beide Modelle erfordern eine umfangreiche Reorganisation der betroffenen Bereiche. Dadurch werden die Geschäftseinheiten entlastet und erheblich Kosten reduziert.

Die Reorganisationen sind sinnvoll zu realisieren, wenn in mehreren Geschäftseinheiten gleichartige Prozesse existieren, die nicht spezifisch für einzelne Geschäfte sind, aber an verschiedenen Stellen auftreten. Diese Prozesse weisen ein hohes Volumen auf und sind transaktionsorientiert. Besonders geeignet sind dafür zahlreiche Prozesse im Finanz- und Rechnungswesen, **beispielsweise die Kreditoren- oder Debitorenbuchhaltung.**

6. Performance Management

Zentraler Baustein eines modernen Unternehmens ist die Unternehmensstrategie. Um sie erfolgreich umzusetzen, müssen Ziele und Maßnahmen im gesamten Unternehmen aufeinander abgestimmt werden und allen Mitarbeitern bekannt sein. Die Erfahrung zeigt jedoch, dass die meisten Mitarbeiter kein klares Bild von der Strategie ihres Unternehmens haben. Deshalb ist ein System notwendig, welches alle Mitarbeiter an der Umsetzung der Strategie beteiligt. Ein solches System bezeichnet man als Performance Management.

Performance Management verbindet in einem Zielsystem die verschiedenen finanziellen und nicht-finanziellen Erfolgsfaktoren eines Unternehmens, leitet daraus strategische Maßnahmen ab und verbindet diese mit den Zielvereinbarungen der Mitarbeiter. Dieses System bringt folgende Vorteile: Die Strategie-Implementierung wird einfacher, Entscheidungsfindungsprozesse werden effizienter und Leistungsverbesserungen werden transparenter. Die Performance-Ziele der einzelnen Mitarbeiter können besser aufeinander abgestimmt werden, die Entlohnung der Mitarbeiter wird leistungsgerechter. Daher ist davon auszugehen, dass Performance-Management-Systeme längerfristig in allen größeren Unternehmen implementiert werden. Dies wird auch die Harmonisierung des externen und internen Reportings weiter vorantreiben. **Bei der Einführung eines Performance-Management-Systems**

spielt der Controller eine zentrale Rolle, da er für die Unternehmenssteuerung und die Bereitstellung von Steuerungsgrößen verantwortlich ist.

7. Das Projektmanagement bei der Einführung einer kapitalmarkt-orientierten Rechnungslegung

Um die angeführten Anforderungen zu erfüllen und ein Unternehmen kapitalmarktorientiert auszurichten, sind Umstellungsprojekte erforderlich, zum Beispiel zur Einführung von IAS/IFRS oder zur Reduzierung von Abschlusszeiten. Diese Projekte müssen sorgfältig geplant und aufeinander abgestimmt werden. Zum Beispiel sollte die **Umstellung auf IFRS, die Einführung unterjähriger Berichterstattung und die Verkürzung der Abschlusszeiten (Fast Close) nicht zeitgleich stattfinden.** Sie hängen inhaltlich zwar eng zusammen, doch bei einer zeitgleichen Einführung wären der interne Aufwand, der Verlust von Synergien und damit die Kosten unangemessen hoch. Das liegt zum Beispiel daran, dass jedes der Projekte dieselben internen Ressourcen des internen und externen Rechnungswesens in Anspruch nimmt.

Unserer Erfahrung nach ist es empfehlenswert, mit dem IFRS-Umstellungsprojekt zu beginnen, um mit einer neuen Rechnungslegung die Basis für folgende Prozessoptimierungen zu legen. Die Neuausrichtung der Abschlussprozesse sollte überlappend in einem fortgeschrittenen Stadium des Umstellungsprojekts beginnen, am besten während der Konzeption neuer IFRS-spezifischer Prozesse, einem Teilprojekt der IFRS-Umstellung. Dies sichert die optimale Gestaltung der HGB- und der neuen IAS-Prozesse und die Nutzung von Synergien.

Die Zielrichtung des Fast-Close-Projektes ist die Verkürzung der (konzernweiten) Abschlusszeiten, eine Erhöhung der Datenqualität und die Anpassung der Reportinganforderungen an die Informationsbedürfnisse der Adressaten. Sind die Soll-Prozesse des neuen Abschlusskalenders definiert, kann die Einführung beziehungsweise Optimierung der Zwischenberichterstattung beginnen.

Der Einsatz von internen Ressourcen muss sinnvoll geplant werden, um zentrale Leistungsträger durch den zusätz-

lichen Projektaufwand nicht permanent zu überfordern. Sonst entsteht schnell Widerstand gegen die zusätzliche Projektarbeit und die Qualität des Tagesgeschäfts sinkt. Wichtig ist weiterhin, den betroffenen Abteilungen die Ziele der Projekte genau zu erläutern, damit alle involvierten Mitarbeiter den Nutzen der Projekte für das Unternehmen verstehen. Hier ist auch das Top-Management gefordert. Dafür sollte parallel zu den genannten Projekten ein **internes Change-Management-Konzept** aufgebaut werden, das die internen Mitarbeiter bei den notwendigen Veränderungen in ihrem Arbeitsumfeld begleitet. Ziel muss es sein, mögliche Ängste und Widerstände der Mitarbeiter frühzeitig zu erkennen und zu reduzieren. Sollte sich ein Unternehmen beispielsweise dafür entscheiden, das interne und externe Rechnungswesen zu harmonisieren, ändern sich Arbeitsabläufe und Verantwortlichkeiten im Controlling signifikant. Diese Änderungen müssen professionell begleitet werden, um Ziele und Aufgaben, aber auch Sorgen und Missverständnisse klar zu kommunizieren und auszuräumen. In der Praxis hat sich gezeigt, dass ein umfangreiches Change-Management-Konzept vor allem die Umsetzungsphase erheblich erleichtert. Hierbei ist allerdings zu beachten, dass die Intensität des Change Managements je nach Projektphase variiert.

8. Praxisbeispiel: Fast-Close-Projekt bei einem internationalen Finanzdienstleister

Dieses Beispiel zeigt auf, wie die Umstellung in der Praxis erfolgreich durchge-

führt werden kann. In diesem Fall handelt es sich um ein Fast-Close-Projekt, das ein wichtiger Baustein beim Aufbau einer kapitalmarktorientierten Rechnungslegung sein kann. Das Projekt wurde bei einem der größten und erfolgreichsten Erstversicherungsgruppen in Deutschland durchgeführt. Unter dem Dach der Gruppe arbeiten namhafte Versicherer und Finanzdienstleistungsunternehmen, die das gesamte Spektrum der Finanzdienstleistungen anbieten.

Das Fast-Close-Projekt hatte folgende Ziele:

- ▶ Steigerung der Effizienz im Finanz- und Rechnungswesen;
- ▶ Beschleunigung der Fertigstellung und Veröffentlichung des Konzernabschlusses (innerhalb von 30 statt wie bisher 49 Arbeitstagen) bei gleich hoher Qualität;
- ▶ Einführen von Zwischenabschlüssen in Jahresabschlussqualität;
- ▶ Weitgehende Automatisierung und Harmonisierung der Abschlussprozesse;
- ▶ Verringerung des Aufwandes beim Erstellen des Abschlusses, Entlastung der Mitarbeiter;
- ▶ Harmonisierung des internen und externen Rechnungswesens;
- ▶ Schnellere Reaktionsmöglichkeit zur verbesserten Unternehmenssteuerung.

Weitere Unterziele waren die Abgabe der Einzelabschlüsse innerhalb von acht Arbeitstagen (bisher 15), die Fertigstellung des Konzernabschlusses innerhalb von 16 Tagen (bisher 46) und die Aufstellung des Konzernabschlusses durch den Vor-

stand und Testierung durch den Wirtschaftsprüfer innerhalb von 20 Tagen (bisher 50, siehe Abbildung 2).

Um die Projektziele sicher zu erreichen, wurde das Projekt in zwei Phasen eingeteilt und dauerte insgesamt rund zwei Jahre. Hierbei wurden alle Konzernunternehmen in das Projekt mit eingebunden.

Die erste Phase (17 Monate) umfasst die **Definition der Projektziele, die Entwicklung der Projektstrategie, die Durchführung der Ist-Analyse und das Design der neuen Prozesse**. Bei der Ist-Analyse wurde der gesamte bisherige Abschlussprozess erfasst, mit allen Schnittstellen und auftretenden Engpässen. Anschließend wurden die neuen Prozesse entworfen, Systemanforderungen definiert und ein Implementierungsplan für alle beteiligten Konzerneinheiten erstellt. Auch die neuen Prozesse, die durch IFRS erforderlich wurden, wurden hier berücksichtigt. Dabei waren die Controller in Bezug auf Steuerungsfragen stark involviert. Bei der Implementierung wurden zunächst alle betroffenen Mitarbeiter mit ihren neuen Aufgaben vertraut gemacht und anschließend ein Test-Abschluss erstellt. Nach Abschluss dieser Phase war der Konzern in der Lage, den Abschluss innerhalb von 30 Tagen fertig zu stellen. Damit war das Ziel des Fast-Close-Projekts erreicht.

Die darauf folgende zweite Phase (sechs Monate) **etablierte Fast Close als kontinuierlichen Prozess im Unternehmen**, um die Abschlusszeiten auch in Zukunft weiter zu reduzieren. Diese Phase diente außerdem der **Konzeption der Quartalsberichterstattung**. Zunächst wurden sämtliche Anforderungen festgelegt, anschließend wurde anhand des Jahresabschlusskalenders **der angestrebte Abschlusskalender für Quartalsberichte abgeleitet**. Danach folgte, wie in der ersten Phase, die Konzeption und Implementierung der relevanten Prozesse. Am Ende der zweiten Phase konnte der Konzern innerhalb von 15 Tagen einen Quartalsabschluss erstellen.

Darüber hinaus begann in dieser Phase bereits die fachliche Konzeption für die Harmonisierung des internen und externen Rechnungswesens. Das Management Reporting wurde standardisiert und der Überleitungsaufwand verringert. Auch die bestehende Systemlandschaft

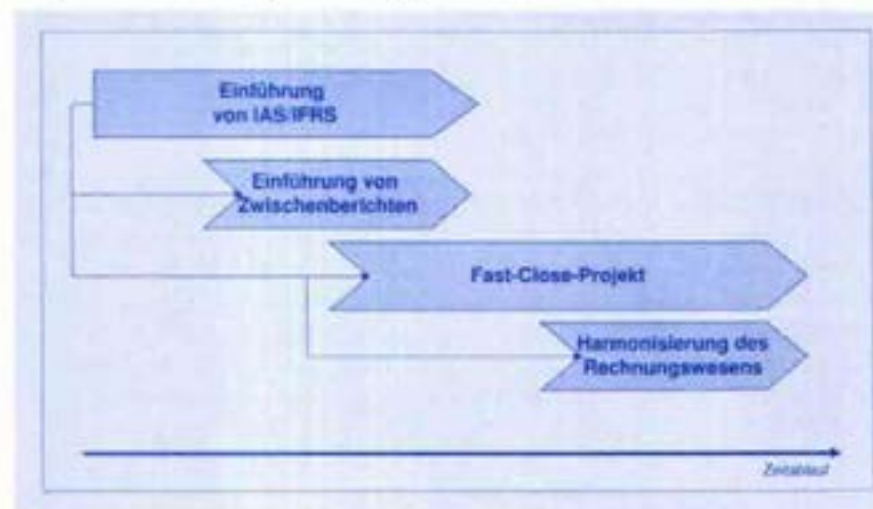


Abb. 2: Projektabstimmung auf dem Weg zur kapitalmarktorientierten Rechnungslegung

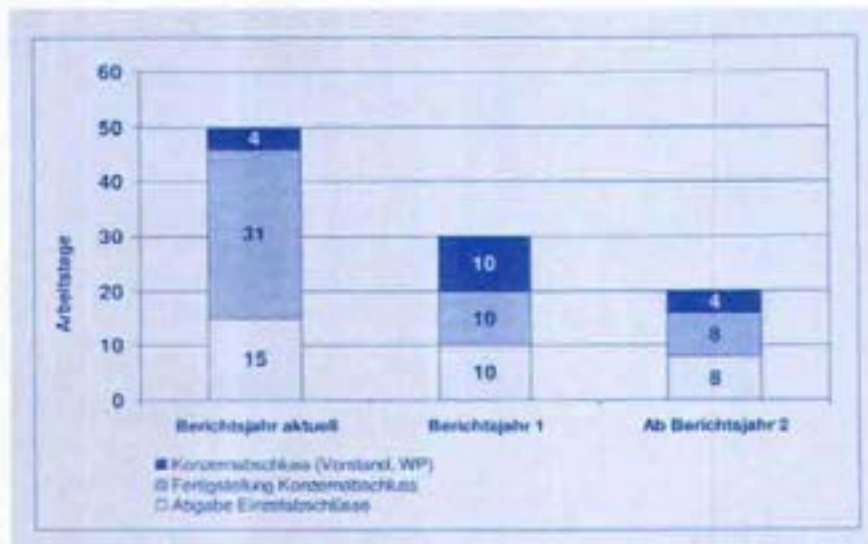


Abb. 3: Verkürzung der Abschlusszeiten am Beispiel eines Projekts

wurde einer kritischen Bestandsaufnahme unterzogen, da viele Systeme in den Fachabteilungen und im Rechnungswesen den gestiegenen Anforderungen nicht mehr genügten. Der Konzern führte deshalb neue Konsolidierungs- und Reportingsysteme ein.

Folgende Ziele wurden durch das Projekt erreicht:

- ▶ Fertigstellung des Konzernabschlusses innerhalb von 30 Arbeitstagen;
- ▶ Einführung von Zwischenabschlüssen, die innerhalb von 15 Arbeitstagen erstellt werden;
- ▶ Weitestgehende Automatisierung der Abschlussprozesse;
- ▶ Entlastung der Mitarbeiter durch weniger Aufwand bei der Erstellung des Jahresabschlusses;
- ▶ Fachliches Konzept zur Harmonisierung des internen und externen Rechnungswesens (gleiche Datenbasis, homogene Managementberichte);
- ▶ Anstoß zur Einführung einer neuen Konsolidierungssoftware;
- ▶ Einführung eines kontinuierlichen Verbesserungsprozesses, um die Dauer der Abschlusserstellung weiter zu verkürzen.

flechtung der Kapitalmärkte verändert sich der Fokus der externen Unternehmenskommunikation auch in Deutschland signifikant. Adressaten verlangen heute nach einer zeitnahen Bereitstellung von qualitativ hochwertigen Finanzinformationen gemäß internationalem Standard und in einem engen Berichtszyklus. Diesen Anforderungen kann nur ein modernes, kapitalmarktorientiertes Rechnungswesen gerecht werden. Dafür sind umfangreiche Änderungen in den Prozessabläufen und Reorganisationen in den betroffenen Finanz- und Rechnungswesensbereichen notwendig. Zudem wird eine zunehmende Harmonisierung des externen und internen Rechnungswesens erwartet. Durch die Übertragung von Verantwortlichkeiten auf das interne Rechnungswesen wird dabei die traditionelle Rolle dieses Bereiches aufgewertet.

Kapitalmarktorientierte Rechnungslegung umfasst auch die Bereitstellung eines standardisierten Managementreports mit Finanzdaten inklusive nicht-finanzieller Kennzahlen. So entsteht ein unternehmensindividuelles Performance-Management-System, mit dem der CFO das Unternehmen sicher und zeitnah steuern kann – ein wichtiger Meilenstein auf dem Weg zur Business Excellence. Um dies zu erreichen, sind Umstellungsprojekte notwendig, die sinnvoll und synergetisch aufeinander abgestimmt werden müssen.

Fußnoten

- 1 Der Begriff der Kapitalmarktorientierung dient der Abgrenzung gegenüber der Kapitalmarktnotierung, da nur Unternehmen, deren Anteile gehandelt werden, nicht jedoch reine Anleiheemittenten, als notiert bezeichnet werden können. Darüber hinaus gilt ein Unternehmen im Sinne des HGB bereits als kapitalmarktorientiert, sobald eine Zulassung des Handels der gegebenen Wertpapiere auf einem organisierten Markt beantragt wurde.
- 2 Ab 2005 sind alle Aktiengesellschaften verpflichtet, einen IAS/IFRS Abschluss aufzustellen; ab 2007 alle Unternehmen, die Schuldverschreibungen an der Börse emittieren.
- 3 Engere Definition in zeitlicher Sicht, da eine Zulassung des Handels bereits vorliegt.
- 4 Vgl. Burger/Ulbrich Kapitalmarktorientierung in Deutschland, KoR 1/2005.
- 5 Vgl. Kölling/Weber: Fast Close – Beschleunigung der Jahresabschlusserstellung, StuB 1/2004.
- 6 Gem. § 264 Abs. 1 Satz 2 HGB
- 7 Vgl. Abschnitt 7.1.2 Deutscher Corporate Governance Kodex

Zuordnung CM-Themen-Tableau

04	23	39	G	F	Z
----	----	----	---	---	---

9. Zusammenfassung

Getrieben von der Globalisierung und der Ver-

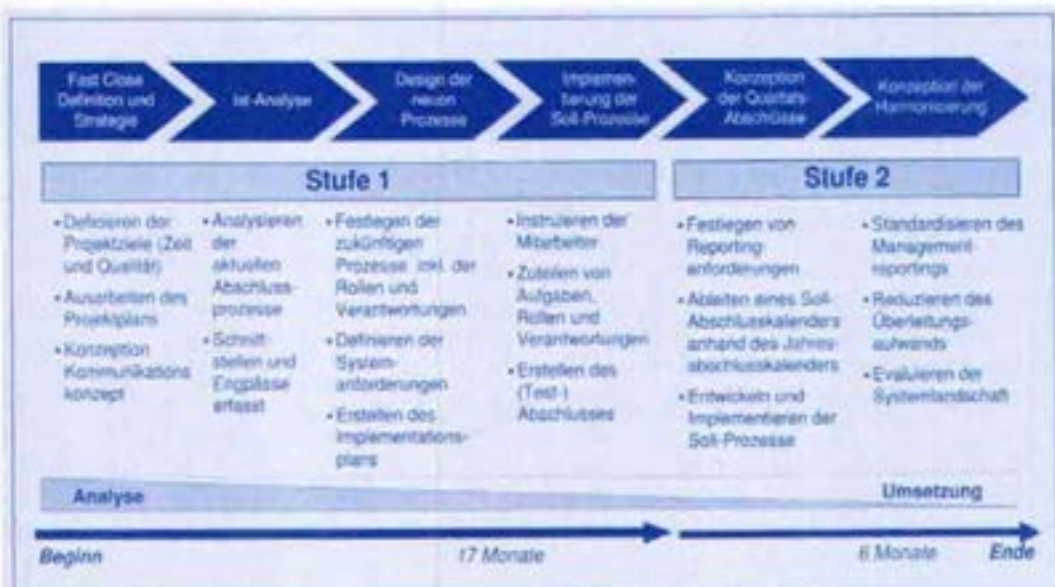


Abb. 4: Projektvorgehen

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
03	23	37	F	L	V

Nettoumlaufvermögen für Ertragssteigerung nutzen **FREISETZUNG GEBUNDENEN KAPITALS**

von Harald Gühring, Mülheim (Ruhr)

Häufig öffnet sich die Schere zwischen Vorräten und Forderungen auf der einen gegenüber Verbindlichkeiten auf der anderen Seite zu ungunsten des Geschäftsergebnisses. **Managing Net Working Capital** ist eine praxisbewährte Methode, die das Nettoumlaufvermögen dauerhaft senkt und zu mehr Handlungsspielräumen von Unternehmen führt.

Net Working Capital (kurz: NWC; Dt.: Nettoumlaufvermögen) bildet in Unternehmen gebundenes Kapital, das nicht als flexible, operativ einsetzbare Geldmenge für Expansionen, Investitionen oder auch Innovationen bereitsteht. **Es setzt sich aus Vorräten plus Forderungen aus Lieferungen und Leistungen abzüglich der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen zusammen.** Dieses nicht frei verfügbare Kapital schränkt den unternehmerischen Handlungsspielraum erheblich ein und wirkt sich überdies negativ auf das laufende Geschäft aus (Abb. 1).

Die wirtschaftlichen Auswirkungen schlagen sich in den Bilanzen auf der Aktiva-Seite (Vorräten und Forderungen) und auf der Passiva-Seite (Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen) nieder.

In deutschen Unternehmen, speziell jenen aus produzierenden Branchen, ist auf diese Weise Kapital in einer Bandbreite von etwa drei bis zu 70 % des Umsatzvolumens gebunden. Ziel muss es daher sein, das NWC nachhaltig zu reduzieren,

da dies unmittelbar zur Ergebnisverbesserung und Erhöhung der Finanzflexibilität führt; Konsequenzen daraus sind letztlich mehr liquide Mittel und eine spürbare Ertragssteigerung.

Optimierungsbereiche mit Blick auf das Nettoumlaufvermögen

- Bestand an Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen;
- Bestand unfertiger Erzeugnisse und Leistungen;
- Bestand fertiger Erzeugnisse und Waren;
- Zeitdauer bis zur Begleichung von Verbindlichkeiten;
- Zeitdauer bis zum Zahlungseingang von Forderungen.

Der Teufel im Detail

Vereinfacht könnte man glauben, dass eine Kombination aus Bestandsenkung, Forderungsreduzierung sowie Ausweitung der Verbindlichkeiten eine leichte Lösung des Problems darstellte. Beschäftigt man sich jedoch intensiv mit der Materie, so wird schnell klar, dass auch hier die vermeintlich einfachste Lösung nicht die beste ist.



Dr.-Ing. Harald Gühring ist Partner der agiplan GmbH in Mülheim an der Ruhr

Agiplan hat im Rahmen ihrer **Supply Chain Management Kompetenz** methodische Ansätze für alle relevanten Bereiche entwickelt, die in Summe dazu führen, das Nettoumlaufvermögen in Unternehmen positiv zu beeinflussen und somit für das operative Geschäft nachhaltig verfügbar zu machen. Die Methodik berücksichtigt selbst den Fall einer Fremdfinanzierung, deren Bewilligung auf Grund restriktiver Verfahren der Banken zunehmend schwieriger wird. Denn Rating Agenturen bewerten derzeit beispielsweise hohe NWC-Bestände vor dem Hintergrund von Basel II bei ihrem Ranking äußerst kritisch.



Abb. 1: Struktur des Net Working Capital NWC (Quelle agiplan)

Dispositionsverfahren

Etwa beim Bestand von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen liegen erhebliche Potenziale in den Dispositionsverfahren und -methoden sowie bei den Bestellmengen. Gleichzeitig spielen der Bestellzeitpunkt und der Umfang von Sicherheitsbeständen eine wichtige Rolle. Daraus resultiert die Notwendigkeit zur Genauigkeit beim Grunddatenmanagement und bei den Dispositionsparametern.

Lösungsansätze sind hier z. B. die Einführung von **Vendor Managed Inventory** und **Lieferanten-Konsignationslagern** sowie strikt durchgeführte KANBAN oder JIT-Abrufe und Zahlung nach Verbau.

Auf dem Gebiet unfertiger Erzeugnisse und Leistungen bestehen Optimierungspotenziale in der **Verbesserung der Produktionssysteme, Pufferlager und Werkstattbereitstellung**. Von zentraler Bedeutung sind auch die Reduzierung der Durchlaufzeiten, die Umstellung von Push- auf Pull-Produktion, die Einführung von Fertigungszellen und -inseln sowie verbesserte Material- und Fertigungsflüsse (Stichwort: Layoutplanungen).

Make-to- oder Fertigungskonzepte

Auch die Bestände von fertigen Erzeugnissen und Waren bieten Ansatzpunkte zur Erreichung eines verringerten Nettoumlaufvermögens. Hier gilt es, die Absatzplanung (Forecasting) umzugestalten und vorhandene Make-to-Stock- durch effizientere **Make-to-Order-Fertigungskonzepte** zu ersetzen. Hilfreich können beispielsweise die Einführung von **JIT-Belieferungen** und die Reformierung der Distributionsnetzwerke sein, wobei stets

die Produkt-Lebenszyklen zu berücksichtigen sind. Wichtig ist, dass – salopp formuliert – Ladenhüter abverkauft und sog. Schnelldreher optimiert abgesetzt werden.

Verbindlichkeiten / Forderungen

Die Dauer bis zur Begleichung von Verbindlichkeiten und jene bis zum Zahlungseingang von Forderungen bilden weitere Aufgabengebiete bei der Umsetzung notwendiger Maßnahmen. Schwerpunkte bilden hier das **Einkaufs-, Zahlungs- und Reklamationsmanagement**. Ebenso wichtig sind feste Vereinbarungen von Zahlungszielen und -läufen sowie die Einführung von Konsignationslagern. Zum anderen muss die Rechnungstellung effizienter gestaltet, die Effektivität des Debitorenmanagements gesteigert, feste Kreditlimits und ein Claim-Management etabliert sowie der Einsatz eines Factoring geprüft werden.

Analytisches Vorgehen

Die Methode des Managing Net Working Capital umfasst gleich zu Beginn eine ausführliche Analyse der Ausgangssituationen in den genannten Segmenten. Schon ein sog. Quick-Check, der auf einem Kennzahlensystem und strukturierten Interviews beruht, fördert wichtige Erkenntnisse zu Tage. Er ermöglicht erste Bewertungen der Wertstrom- und Kostenstrukturen sowie sämtlicher relevanter Prozesse inklusive der Identifikation und Quantifizierung von Potenzialen.

Maßnahmen

In Kombination ermöglichen die Erfahrungen externer Berater und die Detailkenntnisse der Unternehmensverant-

wortlichen darauf aufbauend sehr schnell die Definition von weiterführenden Maßnahmen. Diese umfassen **Clustering, ERP-Kennzahlen, Logistikstücklisten und eine Prozesskostensimulation mittels des Tools CoSi**. Hier sind Erfahrungen aus der Logistikwelt unumgängliche Grundvoraussetzungen für den späteren Erfolg, denn schon kleinste Unachtsamkeiten können im späteren Verlauf zu Problemen in der gesamten Logistikkette führen. Branchenübergreifende Praxiserfahrungen sowie ganzheitliche Betrachtungs- und Vorgehensweisen auf Basis großer Supply Chain Kompetenz sind von großer Wichtigkeit, möchte man erfolgreich die Reduzierung des NWC betreiben (Abb. 2).

Ziel sämtlicher Aktivitäten darf somit auch **nicht die einmalige und kurzfristige Senkung des Nettoumlaufvermögens sein, sondern besteht in der Einführung eines kontinuierlich fortlaufenden Prozesses zur dauerhaften Senkung des Nettoumlaufvermögens**. Die spätere Steuerung dieses mit externer Unterstützung eingeführten Prozesses hat in den Händen des Unternehmers zu liegen. Nur so kommt es zur gewünschten und notwendigen Verbesserung auf dem Gebiet der Kapitalbindung mit Langzeitwirkung. Und: So können Unternehmen wieder profitabler geführt werden und positive Cash-Flow-Effekte erzielen.

Finanzielle Flexibilität

Ein reduziertes NWC steigert darüber hinaus die finanzielle Flexibilität und ermöglicht – auch in Zeiten stagnierenden Wachstums – eine weitere Ergebnisverbesserung. Daher ist die Etablierung eines nachhaltigen NWC-Managements von Nöten, was wiederum die ständige Nutzung von Controlling Tools voraussetzt. Deren Einführung und das Projektmanagement sollten mit externer Unterstützung vorangetrieben werden, da nicht selten interne Hemmnisse im Wege stehen. Beispiel: Das Argument – oder auch schon der Gedanke – Dinge immer schon so gemacht zu haben, reduziert erfahrungsgemäß die Bereitschaft, aus eigener Kraft Maßnahmen intern anzuschieben. Unvereinommenes und zielgerichtetes Projektmanagement der externen Berater zeigt praxiserprobte und zielorientierte Lösungswege auf und ermöglicht es dem Unternehmer, die wirtschaftliche Entwicklung positiv zu beeinflussen. ■

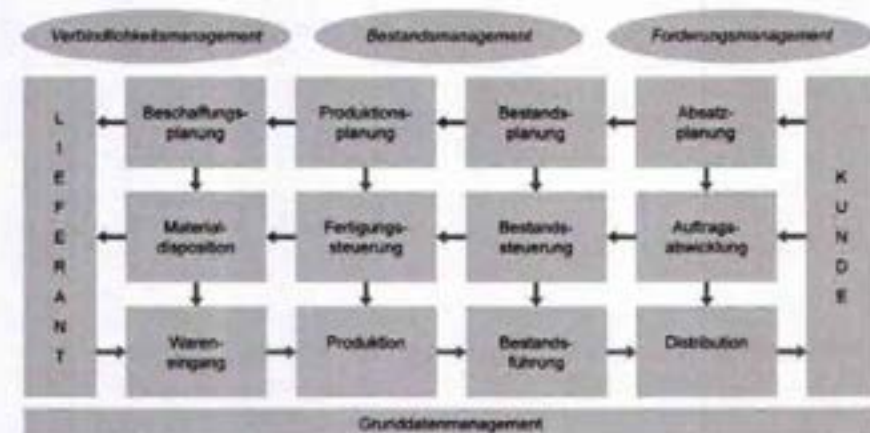


Abb. 2: Die horizontalen und vertikalen Wirkkräfte des Supply Chain Management (Quelle: agiplan)

Zuordnung CM-Themen-Tableau

11	13	25	P	F	G
----	----	----	---	---	---

BEWERTUNG VON HUMANKAPITAL

von Dagmar Preißing, Montabaur und Leipzig

Kurze Produktlebenszyklen, fortschreitender technologischer Wandel und eine erhebliche Umweltdynamik fordern von Unternehmen ein hohes Maß an Reaktionsvermögen, Anpassungsfähigkeit und Kundenorientierung, um am Markt wettbewerbsfähig zu bleiben. Entsprechend hoch sind die Anforderungen an das Management und die Mitarbeiter eines Unternehmens. **Damit wird das Humanvermögen zu einem immer wichtigeren wirtschaftlichen Erfolgsfaktor bei der Realisierung des langfristigen Unternehmenszwecks.** Diese Sichtweise ist inzwischen selbstredend; aktuell stellt sich vielmehr die Frage nach möglichen Verfahren zur wertmäßigen Erfassung des Humankapitals. Denn gerade im Rahmen des Risikomanagements und im Rating-Verfahren gewinnt dieser Personalaspekt an Bedeutung.

Doch die Ermittlung eines Wertes für das Humankapital gestaltet sich als komplexes Vorhaben: Accounting-orientierte, indikatorenbasierte oder auch ertragsorientierte Methoden und Verfahren erweisen sich aufgrund ihrer Komplexität oftmals als wenig praktikabel. Und auch die inhaltliche Aussagekraft ist diskussionswürdig.

Aber gibt es überhaupt einige wesentliche und gültige Kriterien, die den Wert des Humankapitals aussagekräftig messen?

Ja, und zwar jene, die folgende zentrale Frage beantworten: Sind das Manage-

ment und die Mitarbeiter des betrachteten Unternehmens **in der Lage, die für den langfristigen Unternehmensfortbestand erforderlichen Prozesse zu erkennen, zu kreieren und vor allem umzusetzen?** Denn es sind stets die handelnden Individuen in einem Unternehmen, die all die gesetzten Absichten, Ankündigungen und Ziele erreichen und verwirklichen sollen. Und es sind auch die Menschen, die den intelligenten Umgang mit den vorhandenen Ressourcen des Unternehmens verantworten. Damit ist der **Humankapitalwert ein Indikator** dafür, wie sich die Interaktion zwischen den Anforderungen des Marktes und den Fähigkeiten des Managements und der Mitarbeiter gestaltet.

Interaktionsgleichgewicht Markt und Unternehmen

Man kann dann von einem positiven Humankapitalwert sprechen, wenn ein Interaktionsausgleichgewicht zwischen Markt und Unternehmen besteht. Aus dieser Sichtweise abgeleitet, müssen **drei zentrale Kriterien der Messung** des Humankapitals zugrunde liegen:

1. die Veränderungsbereitschaft des Managements und der Mitarbeiter;
2. die Verhaltensmuster des Managements und der Mitarbeiter,
3. die Ausgewogenheit zwischen progressiven und erhaltenden Kräften innerhalb der Unternehmensstruktur.



Dr. Dagmar Preißing ist Professorin für ABWL mit Schwerpunkt Personal und Führung an der privaten Fernfachhochschule AKAD in Leipzig

Aus diesen Kriterien lassen sich für die Messung des Werts der Belegschaft entsprechend praktikable Indikatoren ableiten. Sie bilden diese komplexen Sachverhalte quantitativ folgendermaßen ab (siehe Tabelle auf der nächsten Seite).

Diese Indikatoren stellen den Kern der Messung dar, doch könnten diese noch situationsbedingt ergänzt werden.

Messinstrumente

Die Erhebung der Indikatoren erfolgt anhand der Messinstrumente **Interview, Befragung, Beobachtung und Dokumentenanalyse.** Hierbei sind Gegenstand der Betrachtung beispielhaft

- Meetings,
- Telefonkonferenzen,
- Entscheidungsfindungsprozesse,
- Umsetzungsprozesse,
- Kommunikation und Information,
- Informationstechnologie,
- formelle und informelle Machtverteilungen.

Bedeutsam in diesem Kontext ist das Verständnis dafür, dass die interne und externe Interaktion eines Unternehmens mit dem Markt mehr ist als die Summe aller Einzelhandlungen und Individual-eigenschaften seiner Mitarbeiter und des Managements. Das heißt, die Bewertung des Humankapitals ist weitreichender zu verstehen, nämlich im Sinne einer Über-summativität. Es geht nicht nur darum, aus den erhobenen personalwirtschaftlichen Kennzahlen bereits zu einer ab-

Kriterien	Fragestellungen	Kennzahlen
Veränderungsbereitschaft des Managements und der Mitarbeiter	<ul style="list-style-type: none"> Besteht eine grundsätzliche Bereitschaft zur Veränderung? Wird Veränderungsbedarf erkannt und initiiert? Besteht die Fähigkeit, die eigenen Stärken in den Veränderungsprozessen zu erkennen und zu entfalten? Werden Veränderungen als Chance oder Risiko wahrgenommen? Besteht ein gesundes Verhältnis zwischen Planungsphase und Umsetzung? 	<ul style="list-style-type: none"> Anzahl neu initiiert Projekte pro definiertem Zeitraum für: <ul style="list-style-type: none"> Externe Projekte: Reaktionsquote auf Marktveränderungen pro definiertem Zeitraum Interne Projekte: Anzahl der Vorschläge aus dem Vorschlagswesen pro definiertem Zeitraum Quelle der Vorschläge (zugeordnet nach Funktions- oder Hierarchieebenen) Anzahl abgeschlossener Projekte pro definiertem Zeitraum Dauer zwischen Projektinitiierung und -realisierung Prozessbenchmarking Planerreichungsgrad Mitarbeiterzufriedenheit (bezogen auf die Unternehmensidentifikation)
Verhaltensmuster des Managements und der Mitarbeiter	<ul style="list-style-type: none"> Wie wird kommuniziert? Wie sieht der Umgang mit Wissen aus, wird es als Machtinstrument oder zum Nutzen aller eingesetzt? Existiert vernetztes Denken und Lernen? Gibt es freien Zugang zu Informationen? Laufen Entscheidungsprozesse effektiv und effizient ab? Welcher Führungsstil wird gelebt? Besteht die Bereitschaft des Managements, die erreichten Ziele konstant zu hinterfragen? 	<ul style="list-style-type: none"> Nutzungsgrad der Wissensdatenbank Institutionalisierungsquote Wissensmanagement Quote Erfahrungswissen <ul style="list-style-type: none"> durchschnittliche Dauer der Betriebszugehörigkeit bezogen auf Funktionen/Hierarchien Fluktuationsquote Altersstruktur Best-Practice-Quote (Umsetzung von Best-Practice) Kommunikationsindex: <ul style="list-style-type: none"> Anzahl von Rundschreiben und interner Mitteilungen Erscheinen einer Mitarbeiterzeitschrift Anzahl und Dauer von Teamsitzungen Anzahl Telefonkonferenzen Anzahl Betriebsfeiern und -versammlungen Nutzungsgrad Intranet Reaktionsquote auf Unternehmensinformationen Strategiedurchdringungsquote (Anteil der Mitarbeiter, die Kernziele über Unternehmensziele haben) Unternehmenskultur <ul style="list-style-type: none"> Führungsstil/Führungsqualität Führungsinstrumente Leistungsanreize/Vergütung Mitarbeiterzufriedenheit Vorschlagswesen Anteil an Zeitarbeitnehmern
Ausgewogenheit zwischen progressiven und erhaltenden Kräften bezogen auf das Management und die Mitarbeiter	<ul style="list-style-type: none"> Wie gestaltet sich das Verhältnis der Ebenen, die formal und inhaltlich Veränderungsprozesse initiieren sollen zu den Ebenen, die den Fortbestand der Organisationsstrukturen zur Bewältigung des Unternehmensziels und -zwecks aufrechterhalten? Ist die Ausgewogenheit zwischen erhaltenden und progressiven Kräften gegeben? 	<ul style="list-style-type: none"> Nachbesetzungszeit für Know How Träger Nachfolgerquote für Know How Träger Bindungsquote (Durchschnittliche Verweildauer von Führungskräften und Mitarbeitern) Leistungssträger-Portfolio (Qualitative Dimension) Potenzialstärke für Führungspositionen Weiterbildungsquote Auszubildende Mitarbeiterproduktivität Mitarbeiterstruktur <ul style="list-style-type: none"> Anteil flexibler Beschäftigungsverhältnisse Qualifikation Alter Verhältnis Führungskräfte zu Mitarbeitern Anteil an Leistungssträgern (quantitative Dimension) Anteil weiblicher Führungskräfte (relevant für Nachhaltigkeitsaspekte)

schließenden Bewertung des Humankapitals zu gelangen. Um aussagekräftig zu sein, ist ein weiterer Aspekt von Bedeutung: Die Betrachtung der einzelnen Kennzahlen in ihrer ganzheitlichen und nachhaltigen Dimension.

Zusammenspiel der individuellen Kräfte aller Mitarbeiter

Der Wert des Humankapitals ergibt sich aus dem Zusammenspiel der individuellen Kräfte und Eigenschaften jedes einzelnen Mitarbeiters im Unternehmen. Damit sind nicht mehr nur die Kompetenzen des Managements von Relevanz für die Bewertung des Humankapitals, sondern die aller Mitarbeiter über alle Hierarchieebenen. Es geht um ein Gleichgewicht zwischen den Eigenschaften und Strukturen der Mitarbeiter und denen des Managements. Betrachtet man das Unternehmen als einen Organismus, so wird sehr schnell deutlich, dass ein initiiender, progressiver, in Frage stellender Kopf (Management) nicht ohne einen Körper (Mitarbeiter), der den Funktionserhalt der Organe sichert, überlebensfähig ist.

Am Beispiel Fusion

Nimmt man beispielhaft den Prozess einer Fusion, so wird die Relevanz dieser Sichtweise deutlich. Denn vielfach ergibt sich nach erfolgter Unternehmensübernahme folgendes Bild: Mitarbeiter verschiedenster Abteilungen und Hierarchieebenen werden aus dem übernommenen Unternehmen zeitgleich freigesetzt oder durch Personal aus dem übernehmenden Unternehmen ersetzt. Dadurch können gewachsene Systeme zerstört werden, die aufgrund ihres inhärenten Wissens für den Erhalt und die Funktion des eigentlichen Unternehmensablaufs und für die Umsetzung des Unternehmenszwecks notwendig waren. Das zusammengeschmolzene Unternehmen wirkt dann wie ein Körper, dessen Kopf zwar funktionstüchtig sein mag, aber dessen Körper nicht mehr arbeitet, weil ihm lebensnotwendige Organe entnommen wurden.

Das heißt, das Verhältnis zwischen den einzelnen Kräften, die formal und inhaltlich Markterfordernisse erkennen und zeitnah reagieren, und jenen Kräften, die den Fortbestand der Organisationsstrukturen zur Bewältigung des Unternehmensziels und -zwecks aufrechterhalten,

Hochinnovativ! Hochkarätig! Hochinteressant!

HORVÁTH & PARTNERS
MANAGEMENT CONSULTANTS

20. Stuttgarter Controller-Forum

am 19. und 20. September 2006
Stuttgart, Haus der Wirtschaft

**Controlling & Finance Excellence
Herausforderungen und Best Practice
Lösungsansätze**

- Harmonisierung von Controlling & Finance
- Corporate Governance und Risikomanagement
- Operatives und strategisches Finanzcontrolling
- IT-Management und -Controlling

**Vortrag von Prof. Dr. Robert S. Kaplan
zu seinem neuen Buch „Alignment“!**

**Spezialforum für Finanzdienstleister:
Finance Excellence in der Finanzdienstleistungsbranche**

**Spezialforum für Public Management:
Controlling und finanzielle Steuerung**

www.controller-forum.com

Kongressleitung: Univ.-Prof. Dr. Péter Horváth

Experten namhafter Unternehmen und öffentlicher Institutionen präsentieren auf dem 20. Stuttgarter Controller-Forum ihre innovativen Tools und Konzepte.

Medienpartner:

ISreport
Informationsressourcen für erfolgreiche Unternehmen

Ganz einfach: Anzeige ausschneiden oder kopieren und dann faxen.

Informieren Sie sich jetzt! Ihr Ansprechpartner: Elmar A. Dworski
per E-Mail: info@controller-forum.com
per Fax: +49/ 711/ 6 69 19 - 99 • per Telefon: +49/ 711/ 6 69 19 - 25

Ja, senden Sie mir kostenlos und unverbindlich Informationen zum 20. Stuttgarter Controller-Forum zu:

Vorname/Name

Position

Firma

Straße/Postfach

PLZ/Ort

E-Mail

Die Tagungsgelder betragen € 1490,- zzgl. 16% MwSt. Für Mitarbeiter der öffentlichen Verwaltung € 790,- zzgl. 16% MwSt. Im Preis enthalten sind der Besuch aller Vorträge des Stuttgarter Controller-Forum und der Spezialforen, Pausenbewirtschaftung, 2 Mittagessen, Abendempfang sowie der ausführliche gebundene Tagungsband, ein Exemplar des neuen Jahrbüchleins „Wertschöpfung braucht Werte - Wie 'Umgebung' auf Leistung motiviert“ und überdies weitere Tagungsmaterialien.

sollte ausgewogen sein. Diese Balance im Unternehmen, die Ausgeglichenheit dieses Spannungsfeldes zwischen progressiven und erhaltenden Kräften, ist ein zentraler Erfolgsfaktor. Und ist damit auch ein wichtiges Bewertungskriterium für das Humankapital.

Ähnliches gilt für die Veränderungsbereitschaft des Managements und der Mitarbeiter. Das Beispiel Agfa zeigt, wie aussagekräftig dieses Kriterium ist: Werden Marktentwicklungen wie die der digitalen Fotografie nicht erkannt, keine entsprechenden Maßnahmen eingeleitet und zeitnah umgesetzt, so ist das Unternehmen existenziell bedroht.

Verhaltensmuster

Genauso entscheidend für den Wert des Humankapitals sind die grundlegenden Verhaltensmuster des Managements und der Mitarbeiter. Wie gestaltet sich zum Beispiel die Kommunikation in einem Unternehmen? Betrachtet man die Einführung einer Balanced Scorecard in einem Betrieb, so gehört zu einer der wichtigsten Anforderungen bei deren Implementierung, dass eine umfassende top down Kommunikation an die Mitarbeiter über die Ziele des Unternehmens erfolgt. Verhindern nun fehlende Kommunikationsstrukturen diese Information, dann verpufft ein kostspieliger Strategieprozess seine Wirkung.

Die Schlussfolgerung aus diesen Beispielen ist, dass die Interaktion der jeweiligen Indikatoren berücksichtigt werden muss. Die Bereitschaft einer Belegschaft zur Veränderung ist nicht ausreichend, wenn nicht gleichzeitig die geforderten Verhaltensmuster erfüllt werden und die Ausgewogenheit der Kräfte im Unternehmen nicht gegeben ist.

Fazit

Ein Unternehmen verfügt also dann über einen positiven Wert an Humankapital, wenn das Management und die Mitarbeiter veränderungsbereit sind, bestimmte Verhaltensmuster erfüllen und ein ausgewogenes Verhältnis zwischen progressiven und erhaltenden Kräften zeigen. Das Management und die Mitarbeiter erkennen oder antizipieren zeitnah die Erfordernisse des Marktes und stellen damit ein Interaktionsgleichgewicht zwischen dem Unternehmen und dem Markt her. Sie folgen damit dem Prinzip „Primat des Handelns“ und setzen die materiellen Ressourcen effizient und effektiv ein.

Literaturhinweise

- Becker, Dieter (2005), Intangible assets in der Unternehmenssteuerung, Wiesbaden
- Bentzel, Martina (2004), Immaterielle Vermögenswerte in der Unternehmensberichterstattung: Eine kritische Analyse, Frankfurt am Main
- Daum, Jürgen H. (2002), Intangible assets oder die Kunst, Mehrwert zu schaffen, Bonn
- Della Schiava, Manfred; Knapp, Otto; Hailand, Andreas (2002), Social Rating, Frankfurt
- DGFP e. V. (Hrsg.) (2005), Human Capital Management – Ergebnisse einer Tendenzbefragung, PraxisPapiere 2/2005, Düsseldorf
- Gebauer, Michael (2005), Unternehmensbewertung auf der Basis von Humankapital, Köln
- Hachmeister, Dirk (2005), Controlling und Management von Intangible Assets, Wiesbaden
- Jaeger, Burkhard (2004), Humankapital und Unternehmenskultur, Wiesbaden
- Matzler, Kurt (2006), Immaterielle Vermögenswerte: Handbuch der intangible assets, Berlin
- Mezger, Cora Leonie (2004), Humankapital – Der Schlüssel für wirtschaftliches Wachstum?, Schriftenreihe des ESB Research Institute, Bd. 25, Stuttgart
- Scholz, Christian (2004), Human Capital Management, München

EFFIZIENZSTEIGERUNG DURCH DIVESTMENT: Ein Entscheidungsmodell für die Praxis

von Niels A. Anspach, Bochum,
und Dietger Mainz, Elmshorn



Diplom-Wirtschaftsingenieur (FH) Niels A. Anspach, Real Estate Project Manager, Deutsche BP AG, 44789 Bochum – Email: Niels.Anspach@de.bp.com



Prof. Dr. Dietger Mainz, Private FH NORD-AKADEMIE gem.AG, 25337 Elmshorn
Email: dietger.mainz@nordakademie.de

1. Überblick

Effizienzsteigerung und damit die Verbesserung der Rendite ist ein permanentes formales Ziel des Wirtschaftens in Marktwirtschaften und zugleich ein besonders aktuelles Thema am Wirtschaftsstandort Deutschland, um eine Verbesserung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit zu erreichen. Dieser Prozess der Verbesserung der Ressourcenallokation bedeutet für einen Filialisten mit einem Netz von Standorten auch die ständige Umschichtung und damit die Optimierung seines Anlagevermögens. Im Zuge des Divestments, im anglo-amerikanischen stehend für den Verkauf von Assets an Dritte, heißt dies, Standorte zu veräußern, um im Gegenzug diese freigewordenen Investitionsmittel in rentablere Investitionsoportunitäten zu investieren. Es bedeutet nicht nur die richtigen Standorte aus einem Netz bestehender Standorte auszuwählen, sondern auch im Zuge des Verkaufs den Wert des Standorts und damit auch eine Preisuntergrenze für die Verkaufsverhandlung zu ermitteln. In diesem Beitrag wird ein Praxismodell vorgestellt, erläutert und anhand eines Beispiels durchlaufen. Es ist allgemein adaptierbar und soll eine strukturierte Vorgehensweise für diese Thematik liefern.

2. Effizienzsteigerung und Divestment

Effizienzsteigerung ist in vielen Unternehmen ein notwendiges strategisches Ziel. Insbesondere für börsennotierte Unternehmen, im Wettlauf um die Gunst

der Anleger, kann dies ein entscheidender Wettbewerbsvorteil sein. Effizienzsteigerung wird üblicherweise auf den Umsatzprozess bezogen und umfasst Prozessoptimierung, Kostenminimierung etc., d. h. ist überwiegend umlaufvermögensbezogen (vgl. den Beitrag zum Working Capital von Dr. Gühring auf Seite 308). Die Problematik Effizienzsteigerung durch Divestment befasst sich mit der **Steigerung der Effizienz des Anlagevermögens** und es wird die Frage gestellt, wie effizient das eingesetzte Kapital in Form des Anlagevermögens ist. Für **Unternehmen, das ein Netz von Filialen, Agenturbetrieben, Verkaufsbauwerken oder Ähnliches betreibt** (im Folgenden verallgemeinernd **Outlet genannt**), bedeutet Effizienzsteigerung auch, dass man sich **von unterdurchschnittlichen Outlets trennt**, es wird also rekaptalisiert und „besser“ investiert. Dies hebt der Logik nach den Durchschnitt über das gesamte Netz von Outlets: Ziel ist also die **Optimierung des in das Netz investierten Kapitals**. Das hat eine **Umschichtung des Anlagevermögens** zur Folge, da man sich von unterdurchschnittlichen Stationen trennt und im Gegenzug diese freigewordenen Mittel in Opportunitäten investiert werden.

Für Unternehmen mit hohen Anlagebeständen im Outletnetz ist es eine Notwendigkeit, jährlich einen gewissen Prozentsatz des Wertes des Anlagevermögens als Divestmentziel zu bestimmen. Dies dient einer immer wiederkehrenden Prüfung der Effizienz des vorhandenen Anlagevermögens. Um eine Effizienzsteigerung im obigen Sinne

effektiv unter finanziellen Aspekten durchzuführen, muss man sich **über vier Dinge Klarheit** verschaffen:

- A. Gibt es vorteilhaftere Investitionsalternativen als die, die jetzt im Netz vorhandenen Outlets unter dem Gesichtspunkt der Weiterbetreuung bieten?
- B. Welche Outlets sind Divestmentkandidaten?
- C-1. Welche dieser Outlets sind bzw. werden Verkaufsobjekte?
- C-2. Bei welchen dieser Outlets ist die Möglichkeit einer größeren Investition sinnvoll (Erweiterungsinvestment)?
- D. Als was (Real Estate Verkauf oder Betriebverkauf) und für welchen Betrag werden die identifizierten Outlets veräußert?

Diese vier aufeinander folgenden Entscheidungen bedingen einen sequentiellen Entscheidungsprozess, der im Folgenden skizziert werden soll. Zu betonen ist, dass es sich hier um eine finanzielle Sichtweise handelt, die eine abweichende strategische Einzelfallentscheidung nicht ausschließt. Es ist Ziel dieses Modells, eine sichere Auskunft zu geben, was wirtschaftlich der richtige Weg wäre und ob es überhaupt wirtschaftlich sinnvoll ist, sich von einem Outlet zu trennen. Ferner muss die Effizienz für diesen Fall definiert werden. Diese ermittelt sich aus den Kriterien Umsatz, dem für das Unternehmen maßgeblichen Deckungsbeitrag sowie der Kapitaleffizienz auf Basis des CFROI.

Die Modellbildung erfolgt dabei unter den folgenden Restriktionen:

1. Auf die operativen Strukturen und Prozesse der Outlets wird hier nicht weiter eingegangen, da dies der Effizienzsteigerung im Umsatzprozess zuzurechnen ist.
2. Übergeordnete, d. h. originär nicht netzbezogene strategische Gesichtspunkte, wie z. B. die Beibehaltung wenig rentabler Outlets, weil eine anderweitige Verwendung in der Zukunft vorgesehen ist, können hier nicht betrachtet werden, fließen aber in der Umsetzung dieses Modells in der Praxis indirekt über die später zu erfolgende Grenzsetzung ein.
3. Das aufzustellende Modell geht davon aus, dass die Entscheidungen über den Verkauf und / oder eine anderweitige Nutzung des Outlets keine Auswirkungen auf das Gesamtnetz haben, was theoretisch nicht stimmt, praktisch aber durch die Marginalität des Einzeloutlets bei einem großen Netz auszuschließen ist. Wird in einem Netz von 1500 Outlets eine Entscheidung für ein Outlet getroffen, so hat dies nur geringe Auswirkungen auf das Gesamtnetz. Dementsprechend beeinflusst dies wiederum auch nicht die Bestimmung der Kriterien, obwohl dies streng genommen eine iterative Rechnung zur Folge haben müsste.

Im Folgenden wird untersucht, **was unter Effizienz als Entscheidungsmaßstab** verstanden wird und welche Parameter das Modell erfasst, m.a.W. welcher Einsatzbereich zulässig ist.

3. Die Einflussgrößen für das Modell

A. Gibt es vorteilhaftere Investitionsalternativen, als die jetzt im Netz vorhandenen Outlets unter dem Gesichtspunkt der Weiterbetreuung bieten?

Die Frage wird logischerweise mit „Ja“ beantwortet, denn sonst macht das Modell „keinen Sinn“. Damit stellt sich nun die Anschlussfrage.

B. Welche Outlets sind Divestmentkandidaten?

Zur Beantwortung der Frage muss man zunächst die wirtschaftlichen Kenn-

größen bestimmen, die Auskunft über den wirtschaftlichen Erfolg, die Effizienz, geben können. Diese müssen sowohl die qualitativen als auch quantitativen Bedingungen erfassen. Qualitative Kenngrößen wie Ausstattung, Leistungsangebot etc. sind nicht oder nur schwer direkt messbar, sie werden über absolute Größen erfasst, wie z. B. über den Umsatz, den Gewinn usw. Quantitative Größen und Kennzahlen geben unmittelbar Auskunft über die Effizienz, z. B. CFROI, NPV, SHV usw. Für das hier zu entwickelnde Modell werden **drei Entscheidungsparameter** hinzugezogen:

1. Der Umsatz: Um einen bestimmten Mindeststandard an Ausstattung, Leistungsangebot und Marktauftritt bei jedem Outlet zu sichern, wird der Umsatz als Untergrenze als erstes Kriterium eingeführt. Dieses ist strategisch begründet und vom jeweiligen Unternehmen und seiner Ausrichtung bestimmt. Die Definition dieser **Mindestgröße** bestimmt sich auch aus der Erfahrung und dem Wissen, dass man einen Mindestumsatz erwirtschaften muss, um ein Minimum an Einnahmen zu generieren, die ausreichen, um die Fixkosten zu decken, d. h. Deckungsbeiträge zu erzielen. Klassische Fixkosten bei Outlets sind Mieten, Personal, Strom, Abschreibungen etc. Somit dient dieses Kriterium, Outlets zu erfassen, die nicht den Mindestausstattungsstandards (= qualitative Selektion) entsprechen und die auch nicht rentabel sein können (= quantitatives Minimumkriterium). Alternativ sind auch andere Größen wie z. B. Mindestverkaufsfläche etc. möglich. Die Entscheidung, den Umsatz als Entscheidungsparameter zu wählen, ist aus Praktikabilitäts- und Kommunikationsgründen erfolgt.

2. Der Cash-Flow-Beitrag: Der an das Unternehmen abgeführte und dort frei verfügbare Cash-Flow des jeweiligen Outlets wird als Cash Flow Beitrag ermittelt und berechnet sich auf Basis des Deckungsbeitrags, im anglo-amerikanischen **Site Operating Contribution (SOC)** genannt. Die Berechnung des SOC beinhaltet auch die Abschreibungen und ggf. Rückstellung, die im Zuge der indirekten Cash-Flow Ermittlung wieder addiert werden.

Der Cash-Flow-Beitrag als Entscheidungsparameter wurde gewählt, da er die absolute „Ergiebigkeit“ des Outlets

misst, verfügbar ist und dem Gewinn gegenüber eine reale Größe darstellt. Der Cash-Flow-Beitrag ist eine vergangenheitsbezogene Größe und kann sicher bestimmt werden. Es ist, wie der Umsatz, das zweite ex-post Kriterium dieses Modells.

Bei der Berechnung des SOC stellt sich die Frage, welche Kosten- und Zahlungsgrößen hier zugerechnet werden und welche nicht. Diese Problematik ist in der Praxis hinsichtlich des individuellen Geschäfts zu lösen. Das bedeutet: es muss im Einzelfall entschieden werden, ob gewisse Einzahlungs- und Auszahlungsbestandteile in die Betrachtung des Cash Flow pro Outlet einbezogen werden.

Für das Modell ist diese Frage allerdings (nur) in erster Näherung relevant, da die Zurechnungsregeln ja für alle Outlets gleichermaßen gelten. D. h. die Zurechnungsregeln wirken sich auf die **Cash-Flow-Beitrags-Grenze aus, ab der ein Outlet als Divestmentkandidat eingestuft wird.** Natürlich muss in einer gesonderten (zweiten) Analyse untersucht werden, ob diese Regeln zu Verzerrungen führen und ggf. Sensitivitätsanalysen nachzuschalten sind.

Grundsätzlich zu klären ist noch die Frage der Unabhängigkeit bzw. dem Zusammenhang zwischen den Parametern Umsatz und Cash-Flow-Beitrag, um Redundanzwirkungen zu vermeiden. C.p. steigt der Cash Flow mit dem Umsatz, soweit die verfügbaren Kapazitäten nicht überlastet werden. Dies ist hier nicht weiter zu untersuchen, da – wie nachfolgend dargestellt – ein sequentielles Entscheidungsmodell entwickelt wird. D. h. die Parameter werden nicht simultan, sondern nacheinander geschaltet verwendet. Gerade hierfür ist der Zusammenhang notwendig, damit nicht umsatzschwache Outlets mit niedrigem Cash Flow identifiziert werden, sondern auch solche, **die oberhalb der Mindestumsatzgröße liegen, aber einen Mindest-Cash-Flow-Beitrag nicht erreichen.**

3. Der Cash-Flow Return on Investment CFROI: Der CFROI wird als dritter Entscheidungsparameter nach dem Umsatz und dem Cash-Flow-Beitrag und als Maß für die Effizienz eines Outlets verwendet. Damit werden die Outlets, die die Umsatz- bzw. die Cash-Flow-Beitragsgrenze überschritten haben, unter-

einander verglichen. Hierzu bedarf es relativ statt absoluter Größen. Diese Vorgehensweise impliziert nicht notwendigerweise, dass die durch die Umsatz- oder Cash-Flow-Grenze ausgeschiedenen Outlets grundsätzlich niedrigere CFROI haben müssen als die verbliebenen Outlets. Sie ist aber hinreichend, um nur strategiekonforme Outlets im Netz zu halten (Umsatzgrenze) und Outlets mit minimalen Cash-Flow-Beiträgen wegen des hierfür erforderlichen Management-, Logistik- und Verwaltungsaufwandes auszuscheiden.

Der CFROI ist eine Kennzahl des wertorientierten Controlling, um den Erfolg auf Basis von Cash-relevanten Größen unabhängig von buchhalterischen Praktiken wie Abschreibungsmodellen oder Ähnlichem zu messen (vgl. Weber, 2002, S. 197). Die Grundlage der Berechnung ist die Bruttoinvestitionsbasis, die als inflationsangepasste Summe der Aktiva zu Buchwerten plus der kumulierten Abschreibungen abzüglich der unverzinslichen Verbindlichkeiten und Rückstellungen definiert ist. Damit ist gewährleistet, dass sich nicht durch Abschreibungen diese Kennzahl automatisch verbessert, wie es bei der Nutzung der Größe „Capital Employed“ der Fall wäre.

Baukosten oder in der Vergangenheit getätigte Investitionen gehen in die Bruttoinvestitionsbasis ein. Der Bruttoinvestitionswert wird aber, und hier fließt der Einflussfaktor Alter ein, auf den Betrachtungszeitpunkt aufgezinnt, um die Bruttoinvestitionsbasis zu erhalten, und zwar mit dem Zinsfaktor gültig für die Bereinigung von Inflation. Für die hier angestellten Betrachtungen am Standort Deutschland wird von 2,5 % ausgegangen.

C-2 (vgl. Seite 313) Ist die Möglichkeit einer größeren Investition in ein als Divestment identifiziertes Objekt sinnvoll?

Ist nun ein Outlet zum Verkauf identifiziert worden, so bleibt zu prüfen, ob es nicht sinnvoll ist, dieses Outlet durch eine größere Investition umzugestalten, auszubauen etc., um damit die Effizienz zu steigern. Dann wäre dieses Outlet nicht mehr Divestment-Kandidat. Diese Überlegung könnte gerade vor dem Hintergrund Sinn machen, dass man ein **sehr gut gelegenes Grundstück mit misera-**

len Baulichkeiten in seinem Portfolio vorfindet und diesbezüglich eine Investition in dem noch zu definierenden Entscheidungsmodell nach den oben angeführten Kriterien zu einer anderen Entscheidung führen würde. Hierzu müsste das Investment sowie die zukünftig zu erwartenden Cash-Flows im Rahmen der Investitionskalkulation evaluiert werden.

Einschub – Das Dilemma ex post und ex ante

Zieht man ex post Werte heran, um daraus Aussagen für die Zukunft abzuleiten, so unterstellt man Prognosefähigkeit. Ex post Werte sind sichere Werte, da sie die Realität abbilden. Somit wäre es sträflich, diese Werte nicht zu beachten und dadurch Schlüsse für die Zukunft zu ziehen. Weiter sagen ex post Werte sehr viel aus, wenn man eine sich nicht verändernde Zukunft unterstellen würde. Ex ante Annahmen haben die Stärke, sich zwar genau mit der Zukunft zu beschäftigen, für die man Aussagen treffen möchte. Jedoch unterliegen sie naturgemäß der Ungewissheit. Letzteres ist ein Dilemma, das bei jeder Investitionsentscheidung auftritt. Durch ex post Werte und die daraus abgeleitete Prognosefähigkeit ergibt sich – in der Praxis überschaubarer Zeiträume – eine weitaus bessere Ausgangslage, als wenn lediglich ex ante Werte zugrunde lägen.

D. Als was und für welchen Betrag werden die identifizierten Outlets veräußert?

Im Rahmen der Veräußerung von Outlets gibt es **zwei grundlegende Alternativen**:

1. Der Verkauf als aktives Geschäft, das Outlet, z. B. ein Supermarkt, wird als Supermarkt an den Wettbewerb verkauft, d. h. Verkauf einschließlich der Nutzungsmöglichkeiten.
2. Der Verkauf des Grundstücks und der Baulichkeiten als Immobilie am allgemeinen Immobilienmarkt zur anderweitigen Nutzung, d. h. Verkauf bei Aufgabe der Nutzungsbeziehungen.

Diese beiden Möglichkeiten ziehen unterschiedliche Bewertungsansätze nach sich. Bei dem Verkauf als aktives Geschäft wird man primär den Geschäftswert ansetzen und sich der Instrumente der Unternehmensbewertung bedienen. Nach dem heutigen Stand stellt das DCF-

Verfahren (bzw. das Ertragswertverfahren nach IDW ES1 vom 11.01.2005) an dieser Stelle den Standard.

Beim Verkauf des Grundstücks wird man sich an die Verfahren nach § 7 Wert V halten und sich im Zuge der Ermittlung des Fair Market Value (FMV, im deutschen mit dem Verkehrswert gleichzusetzen) als Real Estate je nach Bedarf des Vergleichswert-, des Ertragswert- oder des Sachwertverfahrens bedienen, die in der Literatur ausgiebig beschrieben sind (Kleiber / Simon / Weyers, 1998).

Die Bewertung als Unternehmen wird nach der DCF-Methode mit der Berechnung des **Net Present Value (NPV)** erfolgen. Es ist der Wert einer Investition zum jetzigen Zeitpunkt, betrachtet über die geplante Lebensdauer des Outlets. Der NPV ermittelt sich allgemein aus den zukünftigen Cash-Flows, die abhängig vom Zeitpunkt auf den heutigen Tag abgezinst werden (vgl. Baetge / Niemeyer / Kümmel, 2002, S. 266). Die allgemeine Formel des Discounted-Cash-Flow Verfahrens zur Ermittlung des NPV lautet wie folgt:

$$NPV = C_0 + \sum \frac{C_t}{(1+r)^t}$$

(vgl. Brealy / Myers, 2003, S. 34)

Es wird in der Literatur viel diskutiert um die Unterschiede und Gemeinsamkeiten des Ertragswert- und des DCF-Verfahrens. Dies ist aber nicht Gegenstand dieser Untersuchung. Es geht hier lediglich um die Betrachtungsweise über einen Zeitraum auf Basis der Cash Flows. Dabei besteht insoweit eine Homogenität, als auch bei den Entscheidungsparametern zur Ermittlung der Divestmentkandidaten der Cash Flow und keine Gewinngrößen verwendet wurden. Insofern wird hier beispielhaft der WACC-Ansatz gewählt.

Neben dem WACC-Zinssatz muss die Lebensdauer des Outlets festgelegt werden. **Die Berechnung des Cash-Flow über den betrachteten Zeitraum sollte mit Hilfe der „Vollständigen Finanzplanung“** (VOFI, Grob, 1989, S. 468) realisiert werden. Bei der **VOFI-Methode** wird regelmäßig der Vermögensendwert am Schluss des Planungshorizonts errechnet und der Investitionsentscheidung zugrunde gelegt. Unterstellt man, dass der Kapitalkostensatz gleich dem Zinssatz für freies Kapital ist, so stimmt der Ver-

mögenswert mit dem Barwert unter Berücksichtigung der entsprechenden Ab- bzw. Aufzinsung überein.

Die VOFI-Methode gestattet eine **bessere und exaktere Berechnung der Perioden-Cash-Flows** durch die Darstellung realistischer Entwicklungen in **jedem Jahr**. Über die so ermittelten Cash-Flows und deren Abzinsung kann der Barwert (NPV), der den Wertstand heute darstellt, den das Unternehmen bei Weiterbetriebs bis zum Ende der Lebensdauer erwirtschaften würde, bestimmt werden.

Dies schließt Maßnahmen zur Unterhaltung, Investitionen zum Weiterbetrieb, Maßnahmen zum Abriss der Gebäude etc. sowie den FMV Real Estate des Grundstücks am Ende der Lebensdauer ein. Um all diese Faktoren einfließen zu lassen, muss man sich der Methode der VOFI bedienen, wie im später folgenden Beispiel deutlich wird. Somit bedient man sich der Darstellungsform der VOFI-Methode, um die dann ermittelten Cash Flows aus Gründen der Vergleichbarkeit auf einen Barwert Stand heute abzu- und ein detailliertes Ein- und Auszahlungsschema vorweisen zu können.

Hat man nun den NPV für den Käufer ermittelt, gilt es im Zuge einer Verkaufsverhandlung, die **Preisuntergrenze aus Sicht des Verkäufers** zu ermitteln. Dies bedingt die **Kenntnis über eine Opportunität der Investition**. Die Kenntnis über die Verzinsung dieser Opportunität ist von entscheidender Bedeutung, da der Verkaufspreis durchaus unter dem oben berechneten NPV liegen kann, wenn der Barwert der Investitionsalternative dann wiederum größer ist als der NPV der Weiterbetriebs. Gibt es zum Beispiel ein Outlet mit einem NPV der Weiterbetriebs von 1.110 T€ (Bruttoinvestitionsbasis ebenso 1.100 T€) und

700 T€ Investment			
Jahr	Cash-Flow	DCF	CFROI
0	-700	-700	-100%
1	169	155	24%
2	172	145	25%
3	176	136	25%
4	179	127	26%
5	183	119	26%
6	187	111	27%
7	190	104	27%
8	194	97	28%
9	198	91	28%
10	202	85	29%
11	206	80	29%
12	210	75	30%
13	214	70	31%
14	219	65	31%
15	223	61	32%
End	1.014	278	145%
NPV		1.100	

1.100 T€ Investment			
Jahr	Cash-Flow	DCF	CFROI
0	-1.100	-1.100	-100%
1	229	210	21%
2	234	197	21%
3	238	184	22%
4	243	172	22%
5	248	161	23%
6	253	151	23%
7	258	141	23%
8	263	132	24%
9	268	124	24%
10	274	116	25%
11	279	108	25%
12	285	101	26%
13	290	95	26%
14	296	89	27%
15	302	83	27%
End	1.593	437	145%
NPV		1.400	

Abb. 1: Cash-Flows für zwei Beispielinvestments

eine Investitionsalternative, die bei einem Investment von 700 T€ einen NPV von größer 1.100 T€ erwirtschaften würde, so läge die Preisuntergrenze bei 700 T€. Grund hierfür wäre die höhere Effizienz des Kapitaleinsatzes, da dann der interne Zinsfuß und in der Folge der CFROI entsprechend höher wäre. Ebenso lägen ein entsprechendes Umsatz- bzw. Absatzvolumen und ein höherer SOC zugrunde.

Mögliche Zahlungsreihen zeigen je nach Effizienz des Outlets und des Investments (hier als negativer Cash Flow im Jahr 0 dargestellt), dass die Preisuntergrenze von der Effizienz der Investitionsopportunität abhängt. Aus der Abbildung 1 ersieht man ein Investment von 700 T€ mit einem NPV von 1.100 T€. Verkauft man das oben bereits angeführte Outlet über der Preisuntergrenze und investiert man davon 700 T€, so bleibt der Barwert für das Unternehmen gleich und somit auch der Wert der Unternehmung, aber die Bruttoinvestitionsbasis bzw. das Anlagevermögen wurde verringert und die Differenz zwischen Verkaufserlös und Preisuntergrenze stehen darüber hinaus zur Verfügung. Gleiches gilt, wenn ein angenommener Verkaufserlös von 1.100 T€ komplett investiert wird, dann erwirtschaftet diese Investition einen NPV von 1.400 T€. Dies bedeutet, dass bei gleich bleibendem Anlagevermögen die Cash Flows und dann logischerweise der NPV des Unternehmens steigen. Die Effizienz des Anlagevermögens ist gestiegen. Es wird mit gleichem Kapitaleinsatz mehr Cash Flow generiert.

Aus den obigen Tabellen lässt sich ableiten, dass der SOC, der die Basis für den Cash Flow bildet, und der CFROI die entscheidenden Faktoren für die Effizienz und damit die Schaffung von Mehrwert für das Unternehmen sind.

4. Ausgangspunkt für das Entscheidungsmodell

Um ein Entscheidungsmodell entwickeln zu können, ist zunächst das Ziel zu definieren. Eine rationale Wahl muss getroffen werden. Entscheidungstheoretisch hat sich der Akteur einen Überblick über die Handlungsalternativen zu verschaffen, die möglichen Umweltzustände zu ermitteln, die Folgen der Alternativen in Abhängigkeit der Umweltzustände abzuschätzen und auf der Basis seines Wertesystems ein Kalkül zu bestimmen, das eine werthomogene Alternativenauswahl sichert (vgl. Gäfgen, 1974, S. 38).

Das hier zu entwickelnde Modell muss diese Anforderungen erfüllen und soll zugleich praxisgerecht, möglichst einfach und entscheidungstransparent sein. Es soll die Arbeit und die Prozesse formalisieren und Argumente für die getroffene Entscheidung liefern, bzw. selbst als bestes Argument akzeptiert sein.

5. Erläuterungen zur VOFI-Methode und zur Berücksichtigung von Unsicherheit

Die VOFI-Methode, auf deren Basis der NPV der Weiterbetriebs wie auch der künftige ex ante Cash-Flow prognostiziert

6. Der Entscheidungsbaum zur Identifizierung der Outlets

In diesem nun aufgestellten Entscheidungsbaum erkennt man alle $2^3 = 8$ Möglichkeiten. Die Kreise sind Zufallsknoten; eben Knoten, die durch die Beschaffenheit des Outlets erreicht und bestimmt werden. Die Rechtecke stellen Entscheidungsknoten dar, zehn an der Zahl. Es wird erst einmal auf die acht „linken“ Entscheidungsknoten eingegangen. Hier sind die möglichen Konstellationen der drei Kriterien aufgeführt, auch jeweils mit den fett gedruckten Entscheidungspräferenzen.

Das strategische Entscheidungskriterium Umsatz ist ein absolutes Kriterium, wie oben bereits beschrieben. Das ex-post Kriterium Cash-Flow ist ein richtungsweisendes, aber nicht absolutes Kriterium. Der CFROI

als ex-ante Kriterium ist auch ein absolutes Kriterium. Die Grenzen der Kriterien sind jeweils zu definieren, was der Praxis unter noch zu definierenden Prämissen überlassen ist. Festzuhalten bleibt, dass dadurch eine wie in Abbildung 3 dargestellte zwei- bzw. dreidimensionale Aufteilung auf Basis der drei Kriterien zu ersehen ist.

Das Zielsystem verdeutlicht im dreidimensionalen Raum, wo sich ein Outlet nach den Kriterien befinden muss, um

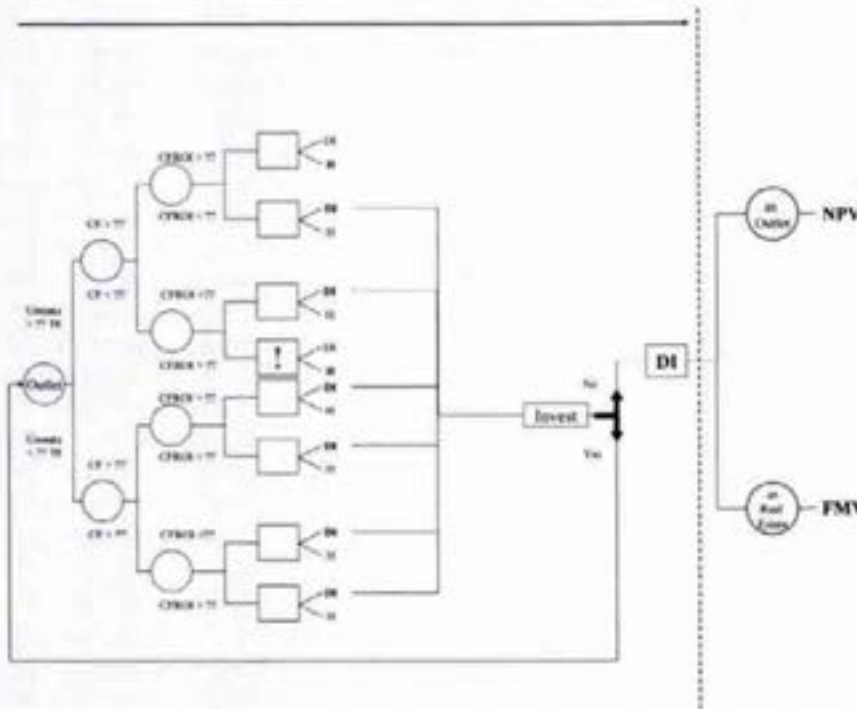


Abb. 2: Der aufgestellte Entscheidungsbaum

wurde, bedarf der Erläuterung. Das Akronym **VOFI** steht für **VOLLSTÄNDIGER FINANZPLAN** und stellt ein standardisiertes, finanzplanorientiertes Verfahren der Investitionsrechnung dar (vgl. ausführlich Grob 1995, S. 78ff.; Grob 1989, S. 5ff.).

VOFI wendet sich von der Verformelung im Rahmen der klassischen DCF-Berechnung ab und stellt für jede Periode einen detaillierten Ein- und Auszahlungsplan – mit Strom- und Bestandsgrößen – auf, indem unterjährige Zahlungen, Änderungen der Finanzierungsstruktur, einmalig auftretende Ereignisse, steuerliche Veränderungen etc. berücksichtigt werden können. Unter gleichen Voraussetzungen führen **VOFI** und die DCF-Berechnung zu identischen Ergebnissen, nur gewährt **VOFI** eine bessere Transparenz und Nachvollziehbarkeit der Entwicklung und der Herkunft der Zahlen (vgl. Grob 1999, S. 468).

Die Berücksichtigung von Unsicherheit ist nötig. Es gibt in diesem Zusammenhang zwei Möglichkeiten, die Einzahlungsüberschüsse zu bewerten. Zum einen durch eine Diskontierung (vgl. z. B. Perridon / Steiner, 1993, S. 84; Gräfer / Beike / Scheld, 1998, S. 334; Busse von Colbe / Lassmann, 1990, S. 157; Däumler, 1996, S. 25), so geschehen mit dem WACC.

Zum anderen über den Abschlag von Auszahlungsüberschüssen (vgl. Obermaier 2004, S. 2761ff.).

Darüber hinaus gibt es die Möglichkeit, mit Sensitivitäten zu rechnen (vgl. z. B. Busse von Colbe / Lassmann, 1990, S. 157f.; Perridon / Steiner 1993, S. 100f.; Götze / Bloech, 1995, S. 320f.). Dies bedeutet, dass die entscheidungsrelevanten Parameter variiert und den damit generierten Entscheidungen gegenübergestellt werden.

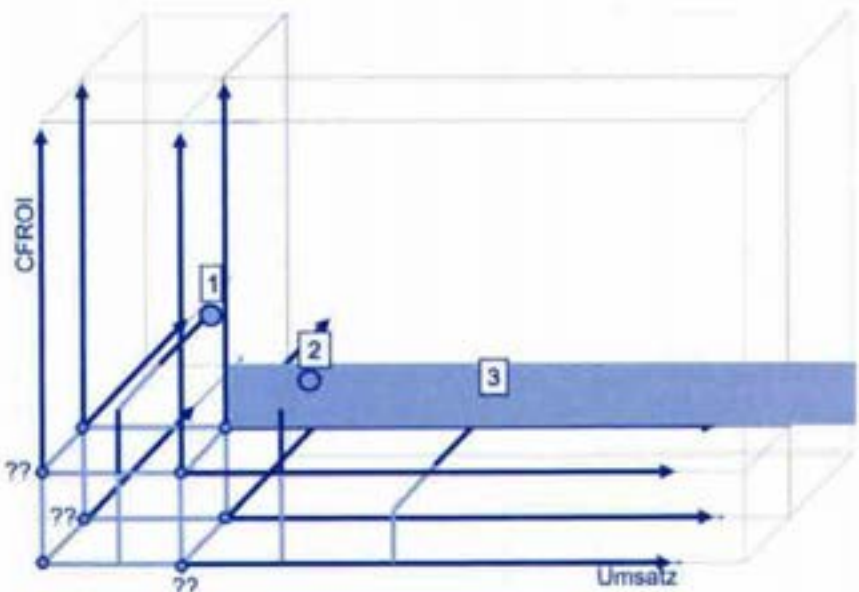


Abb. 3: Zielsystem des Modells

effizient zu sein. Liegt es auf der x-Achse im grauen Bereich (Punkt 1), also unter dem Umsatzkriterium, auf der y- und z-Achse aber auf den schwarzen Bereichen, so sind die absoluten Kriterien erfüllt. Lediglich das strategische Umsatzkriterium ist nicht erfüllt. Liegt das Outlet aber auf der y- bzw. auf der z-Achse nicht auf den schwarzen Bereichen, dann ist es als Divestment identifiziert (Punkte 2 & 3). Liegt das Outlet auf allen drei Achsen auf den schwarzen Bereichen, so ist es als effizient anzusehen und befindet sich im oberen, rechten und hinten gelegenen Quadranten, dessen Bodenfläche grau ist.

Ist man durch dieses Modell zu der Entscheidung Divestment gekommen, stellt sich als Nächstes die Frage der Investition in diesen Standort. Entscheidet man sich für eine Investition, muss unter neuen Annahmen das Modell wiederum durchlaufen werden. Entscheidet man sich dagegen oder fällt nach einer unterstellten Investition dieses Outlet wiederum als Divestmentkandidat raus, so gelangt man an den letzten Entscheidungsknoten und zur Frage C: Als was wird dieses Outlet veräußert? Hier stehen nun am rechten Ende des Entscheidungsmodells die aus der Bewertung resultierenden Werte. Zum einen der NPV, berechnet im Zuge eines unterstellten Weiterbetriebs des Outlets und zum anderen der gutachterliche FMV unter der Annahme des Verkaufs als Immobilie.

Jede der Handlungsalternativen besitzt eine Erfolgswahrscheinlichkeit, die eine Einschätzung über die tatsächliche Realisierbarkeit dieser Werte ausdrückt. Diese lässt sich durch die Analyse vergangener Verkäufe als Erwartungswert verifizieren, da i.d.R. bereits in der Vergangenheit solche Transaktionen vollzogen worden sind. Dies schließt ein, dass bei ähnlichen Verhandlungsbedingungen auch bei Wiederholungen stets die gleichen Ergebnisse erzielt werden, was den Verhandlungserfolg angeht.

An diesem Punkt kommt das Roll-back-Verfahren zum Zuge, indem die Wahrscheinlichkeiten mit den Werten multipliziert werden, um die Entscheidung treffen zu können. Man rechnet rückwärts diese Werte aus und entscheidet sich dann für den jeweils höheren.

7. Die Durchführung an einem fiktiven Beispiel

Es werden anhand des Beispiels eines Filialisten mit einer gewissen Anzahl an Outlets folgende Kriterien als die jeweiligen Untergrenzen gesetzt:

Umsatz	400.000 €
Cash-Flow	50.000 €
Average CFROI	18 %

Das betrachtete Outlet hat folgende Eigenschaften:

- 4 Jahre alt
- Umsatz: 450.000 €
- Bruttoinvestition (Stand heute und inflationsbereinigt): 700.000 €
- Prognostizierte Lebensdauer: 10 Jahre

Das ergibt für dieses Outlet eine VOFI-Tabelle wie in Abbildung 4.

der Cash Value Added (CVA) 1–10 sind lediglich auf Basis der durch die normale Geschäftstätigkeit entstandenen Cash-Flows errechnet worden. Die Periode 0 und die Periode 11 sind virtuelle Perioden, die der Darstellung dienen. In Periode 11 wird das Grundstück in den ursprünglichen Zustand zurückversetzt und veräußert, wodurch eine Einzahlung von 650 T€ erfolgt, die aber ebenso mit Kosten von 100 T€ verbunden ist. Die Cash-Differenz, entstanden aus dem Kauf und dem Verkauf des Grundstücks sowie dem Abriss der Baulichkeiten, ist in diesem Fall nicht mit einberechnet und findet sich in dem CVA in der vorletzten Zeile wieder. **Aus der Summe der beiden CVA Zahlen ergibt sich der CVA total.**

Durchläuft dieses Outlet nun das Entscheidungsmodell, so liegt es über 450 T€ Umsatz und erfüllt dieses Kriterium. Der Cash Flow liegt auch über der festgesetzten Grenze. Allerdings scheitert dieses Outlet an der Rentabilitätsgrenze des CFROI von 18 %. Das bedeutet, obwohl dieses Outlet zum Unternehmenserfolg und zum positiven Cash-Flow beiträgt (siehe positiven CVA total), ist es nach diesem Modell und den gesetzten Grenzen ein Divestkandidat.

WACC 9%			0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Invest. Cost (Gross Investment)		-700.000 €												650.000 €
Turnover	4%		450.000 €	468.000 €	486.720 €	506.184 €	526.436 €	547.494 €	569.394 €	592.169 €	615.896 €	640.600 €	666.400 €	
Cost of Product	2%		200.000 €	204.000 €	208.080 €	212.242 €	216.486 €	220.816 €	225.232 €	229.737 €	234.332 €	239.019 €	243.800 €	
Costs (Outlet)	2%		-180.000 €	-182.800 €	-185.720 €	-188.752 €	-191.917 €	-194.208 €	-196.726 €	-199.372 €	-206.703 €	-210.899 €	-215.117 €	-100.000 €
BOC			70.000 €	80.400 €	91.368 €	102.930 €	115.112 €	127.940 €	141.452 €	155.689 €	170.626 €	186.355 €	202.900 €	
Depreciations			-70.000 €	-70.000 €	-70.000 €	-70.000 €	-70.000 €	-70.000 €	-70.000 €	-70.000 €	-70.000 €	-70.000 €	-70.000 €	70.000 €
Profit before tax			0 €	10.400 €	21.368 €	32.930 €	45.112 €	57.940 €	71.452 €	85.689 €	100.626 €	116.355 €	132.900 €	
Tax (35%)			0 €	-3.640 €	-7.479 €	-11.529 €	-15.789 €	-20.280 €	-25.008 €	-29.984 €	-35.219 €	-40.724 €	-46.524 €	
Profit after tax			0 €	6.760 €	13.889 €	21.401 €	29.323 €	37.662 €	46.444 €	55.685 €	65.407 €	75.631 €	86.376 €	
addBack Depreciations			70.000 €	70.000 €	70.000 €	70.000 €	70.000 €	70.000 €	70.000 €	70.000 €	70.000 €	70.000 €	70.000 €	70.000 €
Cash Flow			-700.000 €	70.000 €	76.780 €	83.889 €	91.404 €	99.323 €	107.662 €	116.444 €	125.685 €	135.407 €	145.631 €	590.000 €
CFROI				10,00%	10,27%	11,04%	11,94%	12,98%	14,19%	15,58%	16,25%	17,35%	18,54%	20,50%
Average CFROI														18%
Cash Value Added (CVA) 1-10				7.000 €	13.780 €	20.880 €	28.404 €	36.323 €	44.662 €	53.444 €	62.685 €	72.407 €	82.631 €	
Cash Value Added (CVA) 0-11														275.347 €

Abb. 4: Der Beispiel-VOFI

In dieser Darstellung der Cash Flows mit Hilfe der einzelnen Jahre hervorgehend aus der VOFI sind Wachstumsraten für den Umsatz von 4 % und die Kosten [jeweils Cost of Product & Costs (Outlet)] von 2 % angenommen worden. Der Steuersatz ist auf 35 % festgesetzt worden. Diese Rechnung lässt in der entsprechenden Zeile auch den Cash-Flow ersehen. Auf Basis der Bruttoinvestition von 700 T€ ergeben sich die CFROIs für die einzelnen Jahre und ein durchschnittlicher CFROI von 15 %. Dieser CFROI und

Dies ist aber unter dem Gesichtspunkt der Effizienzsteigerung eines Netzes gewollt und Ziel des Modells. Zum einen möchte man nicht-rentable Outlets aus dem Netz entfernen. Zum anderen möchte man aber auch Outlets, die gewisse Anforderungen nicht erfüllen und damit zu den unterdurchschnittlichen oder niedrig-rentablen Outlets gehören, aus dem Netz entfernen. Der hier konzipierte Fall ist einer der letztgenannten. Den Weg durch das Entscheidungsmodell und die Einordnung im Zielsystem zeigen die Abb. 5 + 6.

Literaturverzeichnis

Baetge, Jörg / Niemeyer, Kai / Kümmel, Jens: Darstellung der Discounted Cashflow-Verfahren mit Beispiel; in: Peemöller, Volker (Hrsg.), Praxishandbuch der Unternehmensbewertung, 2., akt. u. erw. Aufl., Berlin 2002, S. 263-360.

Brady, Richard A. / Myers, Stewart C.: Principles of Corporate Finance, 7. Aufl., Boston, Mass., 2003.

Busse von Colbe, Walther / Laßmann, Gert: Betriebswirtschaftstheorie: Investitionstheorie Bd. 3, 3. Aufl. Hamburg 1990.

Däumler, Klaus Dieter: Investitionsrechnung - Leitfaden für Praktiker, 2., neubearb. u. erw. Aufl., Berlin 1996.

Gälgen, Gérard: Theorie der wirtschaftlichen Entscheidung, 3. erw. u. erg. Aufl., Tübingen 1974.

Goetze, Uwe / Bloech, Jürgen: Investitionsrechnung - Modelle und Analysen zur Beurteilung von Investitionsvorhaben, 2. überarb. u. erw. Aufl., Berlin 1995.

Gräfer, Horst / Beike, Rolf / Scheld, Guido A.: Finanzierung - Grundlagen, Institutionen, Instrumente und Kapitalmarkttheorie, 4., unveränd. Aufl., Berlin 1998.

Grob, Heinz-Lothar: Investitionsrechnung mit vollständigen Finanzplänen, München 1989.

Grob, Heinz-Lothar: Einführung in die Investitionsrechnung: Eine Fallstudien-geschichte, München 1995.

Grob, Heinz-Lothar: Unternehmensbewertung mit VOFI, in: Schmalenbachs Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 1999, Band 51, Heft 5, S. 454-479.

Kleiber, Wolfgang / Simon, Jürgen / Weyers, Gustav: Verkehrswertermittlung von Grundstücken: Kommentar und Handbuch zur Ermittlung von Verkehrs-, Beleihungs-, Versicherungs- und Unternehmenswerten unter Berücksichtigung von WertV und BauGB, 3. überarb. Aufl., Köln 1998.

Obermaier, Robert: Unternehmensbewertung bei Auszahlungsüberschüssen - Risiko- oder -abschlag? In: Der Betrieb, 2004, Heft 52/53, S. 2761-2766.

Perridon, Louis / Steiner, Manfred: Finanzwirtschaft der Unternehmung, 7. überarb. Aufl., München 1993.

Weber, Jürgen: Einführung in das Controlling, 9. überarb. Aufl., Stuttgart 2002.

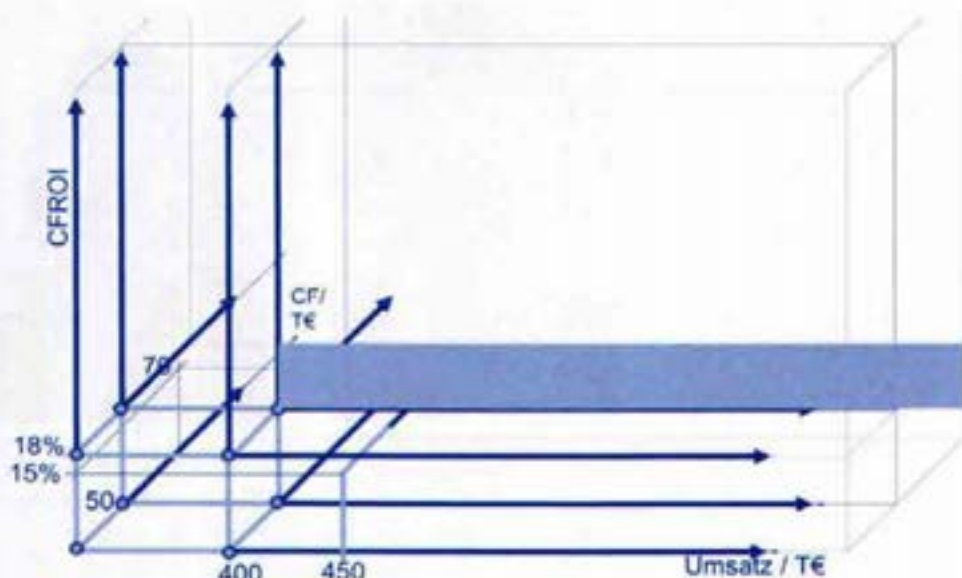


Abb. 5: Das konkrete Zielsystem

Abb. 5: Das konkrete Zielsystem

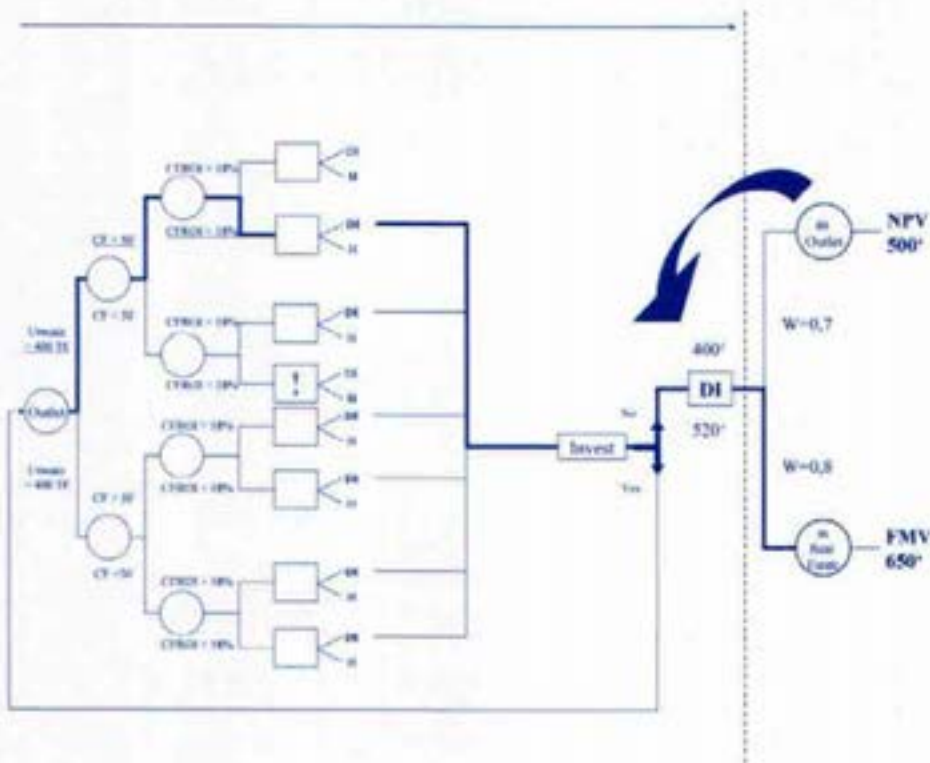


Abb. 6: Das konkrete Entscheidungsmodell

8. Zusammenfassung

In diesem Beitrag wird ausgehend von der Frage der Effizienz und der Definition von Kriterien zur Messung dieser Kriterien ein Modell entwickelt, um das Anlagevermögen eines Filialisten durch das Divestment der richtigen Outlets zu optimieren. Durch Einsatz von drei Messgrößen sowie den Kalkülen der Cash-Flow-Rechnung lässt sich ein Entscheidungs-

baumodell entwickeln, das die Effizienzbeurteilung von Outlets eines Netzes operationalisiert und damit konkretisiert. Insgesamt wird der komplexe Prozess von der Auswahl bis hin zur Verwertung eines Outlets unter dem Gesichtspunkt der Effizienzsteigerung des Gesamtnetzes und somit des Anlagevermögens praxisnah verdeutlicht.

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
23	37	38	Z	K	V

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
23	31	37	G	F	T



Prof. Dr. Thomas Kümpel, Fachgebiet Unternehmensrechnung und Controlling an der FOM Fachhochschule für Oekonomie & Management, Essen



Diplom-Kauffrau (FH) Andrea Gotzen, tätig im Investitionscontrolling bei der Bayer Material Science AG, Leverkusen

INVESTITIONSENTSCHEIDUNGEN SOWIE DEREN CONTROLLING ALS ZUSAMMENSPIEL VON STRATEGIE- UND ERGEBNISBEITRAG DER INVESTITION – Teil 1

von Thomas Kümpel, Essen, und Andrea Gotzen, Leverkusen

1. EINLEITUNG

Investitionen sind für die Entwicklung von Unternehmen von großer Bedeutung. Sie helfen, die Unternehmensstrategie zu verwirklichen und Wettbewerbsvorteile aus- und aufzubauen. Besonders im produzierenden Gewerbe ist eine erfolgreiche Investition zum richtigen Zeitpunkt essentiell für die Zukunft des Unternehmens.

Die chemische Industrie investierte in den letzten 10 Jahren jedes Jahr ca. 10 % ihres Umsatzes in Sachanlagen. Damit haben Investitionen einen sehr großen und vor allen Dingen langfristigen Einfluss auf die Vermögens- und Kapitalstruktur sowie die Ertragslage der Unternehmen. Des Weiteren haben sie umfassende Auswirkungen auf alle Bereiche des Unternehmens. So werden z. B. das Produktions- und Vertriebsprogramm für lange Zeit festgelegt. Diese Eigenschaften von Investitionen bewirken aber auch, dass Fehlentscheidungen nur mit großem finanziellem Aufwand korrigiert werden können und somit existenzbedrohend sein können.

Die Entscheidung, ob eine Investition durchgeführt werden soll, muss somit sehr sorgfältig vorbereitet und getroffen werden.

Eine weitere schwierige Entscheidung bildet die Frage, welche Investitionen durchgeführt werden sollen. Da finanzielle Mittel nur begrenzt verfügbar sind, können nicht alle Projekte, die grundsätzlich sinnvoll sind, durchgeführt werden. Es gilt also das optimale Investitionsprogramm zur Erreichung der Unternehmensziele zu ermitteln.

Beide Entscheidungen stellen das Unternehmen vor das Problem, die geplanten Investitionen zu bewerten. Diese Bewertung muss alle Aspekte solcher Projekte berücksichtigen und letztendlich dem Entscheidungsträger eine Grundlage bieten, auf der er sagen kann, welche Investitionen grundsätzlich sinnvoll sind und welche davon im Rahmen der finanziellen Begrenzungen durchgeführt werden sollen. Im Folgenden wird gezeigt, welche Aspekte in eine Investitionsbewertung einfließen müssen und wie

die Bewertung vorgenommen werden kann. Insbesondere wird dabei darauf eingegangen, wie eine ergebnisorientierte und eine strategische Bewertung der Investition zusammen eine aussagekräftige Basis für die Entscheidung bilden.

2. GRUNDLAGEN

2.1 Investitionsbegriff

In der Literatur werden vier verschiedene Investitionsbegriffe verwendet, aus denen unterschiedliche Definitionen hergeleitet werden können:

- der zahlungsbestimmte Investitionsbegriff;
- der vermögensbestimmte Investitionsbegriff;
- der dispositionsbestimmte Investitionsbegriff;
- der kombinationsbestimmte Investitionsbegriff.

Der zahlungsbestimmte Investitionsbegriff legt die durch die Investition verursachten Zahlungsströme zu Grunde.

Dabei entstehen zuerst Auszahlungen und dann Einzahlungen (vgl. Dörsam, 2003, S. 7; vgl. Heinhold, 1999, S. 3). Dieser Investitionsbegriff ist sehr weit gefasst, aber wesentlich für die Durchführung von Investitionsrechnungen.

Der vermögensbestimmte Investitionsbegriff ist der am häufigsten verwendete. Er definiert eine Investition als die Umwandlung von Kapital in Vermögen. Unter Kapital werden in diesem Zusammenhang die dem Unternehmen zur Verfügung stehenden finanziellen Mittel verstanden. Der Vermögensbegriff kann unterschiedlich weit gefasst werden. Die engste Auslegung betrachtet nur das für die Produktion verwendete Anlagevermögen. Dieses kann um die weiteren Bestandteile der Aktivseite der Bilanz ergänzt werden, um so aus bilanzorientierter Sicht den weitesten Vermögensbegriff zu bilden (vgl. Olfert, 1995, S. 23). Dadurch kann auch der Erwerb von sowohl finanziellen als auch von immateriellen Vermögenswerten zu den Investitionen gezählt werden.

Nach dem dispositionsbestimmten Investitionsbegriff handelt es sich nur dann um eine Investition, wenn das verwendete Kapital langfristig gebunden wird. Das heißt, die erworbenen Vermögenswerte werden nicht kurzfristig wieder veräußert, um so Erlöse zu erzielen. Wenn beispielsweise ein Unternehmen Rohstoffe kauft mit dem Ziel, diese innerhalb der nächsten Abrechnungsperiode zu Endprodukten weiterzuverarbeiten und zu verkaufen, handelt es sich nicht um eine Investition. Im Gegensatz dazu ist der Erwerb einer Maschine, die für die nächsten fünf Jahre diese Weiterverarbeitung durchführen soll, eine Investition.

Der kombinationsbestimmte Investitionsbegriff beschreibt die Zusammenstellung neu

beschaffter Vermögenswerte zu einer Produktionsausrüstung für das Unternehmen bzw. ihre Eingliederung in die bestehende Produktion (vgl. Bomm, 1992, S. 3).

Außerdem ist wichtig, was aber von keinem der vier gängigen Investitionsbegriffe berücksichtigt wird, dass durch die Umwandlung von Kapital in Vermögen ein zukünftiger Nutzen für das Unternehmen generiert werden soll. Deshalb orientiert sich die Investition an den Unternehmenszielen und erfüllt somit eine Hilfsfunktion in der Erreichung dieser Ziele. Eine Investition kann daher auch als der Verzicht auf heutigen Nutzen in der Hoffnung auf größeren zukünftigen Nutzen bezeichnet werden (vgl. Holmes, 1998, S. 3). Die folgenden Ausführungen orientieren sich am vermögensbestimmten Investitionsbegriff, beziehen aber die entscheidenden Kriterien der anderen Begriffe sowie das Kriterium des zukünftigen Nutzens in die Definition mit ein:

Unter Investition wird eine langfristig bindende Verwendung der finanziellen Mittel des Unternehmens verstanden, die das Ziel hat, materielle oder immaterielle Vermögenswerte zu beschaffen. Diese Vermögenswerte sollen einen zukünftigen Nutzen für das Unternehmen generieren und die dafür notwendigen Aus- und Einzahlungen müssen klar bestimmbar sein. Um zu bestimmen, welche Bestandteile des Vermögensbegriffes in die obige Definition eingehen, können die

Investitionen je nach Investitionsobjekt, Investitionszeitpunkt und Investitionszweck verschiedenen Kategorien zugeordnet werden.

Im ersten Schritt kann nach dem Investitionsobjekt in **Finanz- oder Realinvestitionen** unterschieden werden. Als Finanzinvestition bezeichnet man den Erwerb von Forderungen und Beteiligungen, also finanziellem Anlagevermögen. Realinvestitionen können wiederum Investitionen in immaterielle oder in materielle Vermögenswerte sein.

Investitionen in immaterielle Vermögenswerte finden in verschiedenen Bereichen eines Unternehmens statt: z. B. Forschung und Entwicklung, Personal, Marketing, Vertrieb oder Unternehmensorganisation. Übliche Beispiele sind Patente, Konzessionen oder Lizenzen. Häufig werden solche Investitionen nur dann in der Investitionsplanung eines Unternehmens berücksichtigt, wenn sie aktivierbar sind, da ihnen ansonsten nur sehr schwer Zahlungsströme zuzuordnen sind. Ein Beispiel für solche nicht aktivierbaren immateriellen Vermögenswerte sind Ausgaben für die Forschungsaktivitäten des Unternehmens. Investitionen in materielle Vermögenswerte werden auch als **Sachinvestitionen** bezeichnet. Sie dienen zum größten Teil der Aufrechterhaltung oder Erweiterung des Produktionsprozesses eines Unternehmens (vgl. Däumler, 2003, S. 16). Anhand ihres Zwecks können diese Investitionen den in der folgenden Grafik dargestellten Gruppen zugeordnet werden:



Quelle: in Anlehnung an: Heinhold, 1999, S. 14f; Kusterer, 2001, S. 11.

Abb. 1: Sachinvestitionen

Allerdings ist es nur selten möglich, eine Investition genau einer Gruppe zuzuordnen, da häufig meist mehrere Investitionszwecke miteinander verknüpft werden. Zum Beispiel beinhalten Ersatzinvestitionen häufig Rationalisierungs- und Erweiterungsmaßnahmen. Im Folgenden sollen nur Realinvestitionen betrachtet werden, die das Kriterium der Aktivierbarkeit erfüllen. Es wird also einem engen bilanzorientierten Vermögensbegriff gefolgt, der nur Sachanlagevermögen und immaterielle Vermögenswerte berücksichtigt.

2.2 Investitionsprozess

Der Investitionsprozess lässt sich in vier Phasen einteilen, die als Regelkreislauf dargestellt werden können:



Quelle: in Anlehnung an: Hofmann, o.J., S.10f.

Abb. 2: Die vier Phasen des Investitionsprozesses

In der Literatur werden diese Phasen, je nach Autor, stärker unterteilt oder zusammengefasst. Dieser Abschnitt soll einen kurzen Überblick über die Inhalte der einzelnen Phasen geben, um so eine Einordnung der Entscheidungsphase in den Gesamtprozess zu ermöglichen.

Die Phase der Investitionsplanung hat zwei wesentliche Aufgaben. Zuerst sollen in dieser Phase Anregungen für einen Investitionsbedarf erkannt werden. Es werden Unternehmensbereiche ermittelt, die strategisch wichtig sind, aber Prozessschwächen oder Wachstumsengpässe aufweisen, bzw. ein hohes Wachstumspotenzial erwarten lassen

(vgl. Borghoff, 1994, S. 73). Hinweise auf solche Bereiche können intern, z. B. durch Pläne anderer Abteilungen wie Produktion, Marketing, Forschung und Entwicklung oder Controlling gegeben werden. Wichtige zusätzliche Informationen werden aber auch von externen Partnern (Kunden, Geldgeber, Gesetzgeber) an das Unternehmen herangetragen (vgl. Schulte, 1999, S. 45). **Es sollen Investitionsvorschläge entwickelt werden, die konform mit der Unternehmensstrategie die künftige Handlungsfähigkeit des Unternehmens gewährleisten.** Zweite Aufgabe der Investitionsplanung ist die Beschaffung von Informationen zu den Investitionsvorschlägen, auf deren Grundlage konkrete Alternativen zur Erfüllung der Investitionsbedürfnisse entwickelt werden können, bzw. das optimale Investi-

tionsprogramm ressourcenorientiert erarbeitet werden kann.

Die Entscheidungsphase beinhaltet als ersten Schritt die Vorbereitung der Entscheidung und darauf folgend den Beschluss für oder gegen eine Investition. Fällt der Beschluss positiv aus, muss noch entschieden werden, in welcher Form die Investition durchgeführt wird, d. h. welche der möglichen Investitionsalternativen gewählt wird. Zur Vorbereitung der Entscheidung werden zunächst aus den in der Planungsphase ermittelten Alternativen diejenigen ausgewählt, die technisch durchführbar sind, mit der Unternehmensstrategie und den gesetz-

lichen Vorschriften übereinstimmen und die ökonomischen Mindestanforderungen des Unternehmens erfüllen. Für diese Alternativen wird eine Wirtschaftlichkeitsrechnung durchgeführt, die bewertet, ob die erwarteten zukünftigen Ergebnisse der Investition die Ausgaben rechtfertigen (vgl. Holmes, 1998, S. 5). Nach der zusätzlichen Bewertung von Chancen und Risiken wird eine Entscheidungsempfehlung abgegeben. Der Entscheidungsträger wählt auf Basis dieser Empfehlung und unter Berücksichtigung der finanziellen Restriktionen des Unternehmens die optimale Investitionsalternative aus. Für dieses Investitionsprojekt werden Sollwerte festgelegt, um eine fortlaufende Investitionssteuerung und -kontrolle während der Durchführungsphase zu gewährleisten.

Anschließend an die Investitionsentscheidung folgt die Durchführung der Investition. Maßnahmen werden eingeleitet und Pläne realisiert. Der erste Teil dieser Phase schließt z. B. mit der Inbetriebnahme der Anlage ab, worauf die Nutzung des Investitionsobjektes, sei es materiell oder immateriell, folgt. Die Phase endet mit der Desinvestition, also z. B. dem Verkauf des erworbenen Patentes oder dem Abriss der erstellten Anlage.

Die Kontrollphase beginnt bereits während der Durchführungsphase mit der Kontrolle und Steuerung der Investitionsrealisierung und setzt sich nach der Inbetriebnahme des Investitionsobjektes fort. Sie soll gewährleisten, dass die Investition ihre Ziele erreicht.

3. INVESTITIONSENTSCHEIDUNG

Entscheidungen, die ein Unternehmen über Investitionen fällen muss, können sich mit mehreren unterschiedlichen Fragestellungen befassen:

- Einzelinvestition: Im Rahmen einer Ja-Nein-Entscheidung wird geprüft, ob

die Investition für das Unternehmen vorteilhaft ist und ob sie daher durchgeführt werden sollte.

- **Alternativenvergleich:** Von mehreren Möglichkeiten, wie eine Investition durchgeführt werden kann, wird die vorteilhafteste ausgesucht, um diese durchzuführen. Für diese Alternative muss anschließend überprüft werden, ob sie auch absolut, im Sinne einer Einzelinvestition, vorteilhaft ist.
- **Programmentscheidung:** Aus den möglichen Investitionen werden die vorteilhaftesten ausgewählt und zu einem Programm zusammengestellt, das mit den vorhandenen finanziellen Mitteln des Unternehmens durchgeführt werden kann.

Unabhängig von der Fragestellung der einzelnen Investitionsentscheidung orientiert sich diese an den gleichen Kriterien. Wichtigstes Kriterium sind dabei die Ziele des Unternehmens. Mit diesen muss die Entscheidung übereinstimmen, um vorteilhaft für das Unternehmen zu sein (vgl. Holmes, 1998, S. 6). **Die ökonomischen Ziele werden durch den Ergebnisbeitrag der Investition gemessen und die strategischen Ziele durch den Strategiebeitrag.** Weitere Kriterien sind die vorhandenen Handlungsalternativen, sowie externe Einflüsse und insbesondere deren Auswirkungen auf die Ziele des Unternehmens. Im Folgenden wird gezeigt, wie bei einer Investitionsentscheidung Ergebnis- und Strategiebeitrag der Investition berücksichtigt werden und wie damit die Grundlagen für eine spätere, effiziente Investitionskontrolle geschaffen werden.

3.1 Bewertung des Ergebnisbeitrages

3.1.1 Ergebnisbeitrag

Das Ergebnis eines Unternehmens ist der Gewinn oder Verlust, der sich als Saldo von Aufwendungen und Erträgen ergibt. Da sich diese Aufwendungen und Erträge nur zum Teil auf den direkten Betrieb des Unternehmens beziehen, wird eine weitere Unterteilung des Gesamtergebnisses in das ordentliche Betriebsergebnis, das Finanzergebnis und das außerordentliche Ergebnis vorgenommen. Das Betriebsergebnis berücksichtigt die Aufwendungen und Erträge, die im Zusammenhang mit der Erfüllung des eigentlichen Unternehmenszwecks entstanden

sind. Dies ist z. B. für ein Unternehmen der herstellenden Industrie die Produktion von Gütern. Aufwendungen und Erträge im Rahmen finanzieller Vermögenswerte, z. B. Zinseinkünfte, bilden das Finanzergebnis. Das außerordentliche Ergebnis entsteht durch einmalige, ungewöhnliche Ereignisse, wie z. B. den Verkauf einer Beteiligung. Für die Bewertung von Investitionen sind alle drei Bestandteile des Gesamtergebnisses von Bedeutung. Insbesondere das Betriebsergebnis wird durch die Nutzung des neuen, durch die Investition erworbenen Vermögenswertes beeinflusst. Da die Finanzierung der Investition auf das Finanzergebnis einwirkt und da auch das außerordentliche Ergebnis je nach Investitionsart beeinflusst wird, muss auch deren Entwicklung betrachtet werden. Investitionsbewertungen ermitteln daher den Einfluss des Projektes auf die Gesamtergebnisrechnung des Unternehmens. Die längerfristige Ausrichtung von Investitionen bedingt darüber hinaus, dass nicht nur die Ergebnisrechnung des Investitionsjahres betrachtet werden muss, sondern auch die der folgenden Perioden.

Der Ergebnisbeitrag einer Investition äußert sich in den zusätzlichen Aufwendungen und Erträgen, die diese generiert. Erträge entstehen dabei in den meisten Fällen durch erhöhte Umsatzerlöse aus dem Verkauf zusätzlicher Waren. Weitere Erträge können je nach Investitionsart durch den einmaligen Verkauf alter Vermögensgegenstände erzielt werden. Ein Beispiel wäre eine Rationalisierungsinvestition, bei der die alte, aber noch funktionsfähige Maschine verkauft wird, sobald sie durch die neue ersetzt worden ist. Erhöht werden kann der Ergebnisbeitrag der Investition auch dadurch, dass Aufwendungen verringert werden, weil z. B. die neue Anlage zu geringeren Kosten produzieren kann. Zusätzliche Aufwendungen entstehen durch die Investitionsausgaben und die zukünftigen Abschreibungen der Investition. Außerdem fallen weitere Aufwendungen bei der Produktion einer größeren Gütermenge an.

Zusätzlich zu der Frage, was der Ergebnisbeitrag der Investition ist, muss auch bewertet werden, wann und mit welcher Wahrscheinlichkeit dieser generiert wird, um das mit der Investition verbundene Risiko abschätzen zu können.

3.1.2 Bewertungsverfahren

Die Methoden zur Bewertung von Investitionen bzgl. quantifizierbarer, ökonomischer Ziele des Unternehmens werden als Investitionsrechnungen bezeichnet. Sie beurteilen die Faktoren einer Investition, die zahlenmäßig erfassbar sind. Das sind z. B. Kosten, Gewinn, Rentabilität oder die Amortisationszeit, alles Informationen, die den Einfluss der Investition auf das Gesamtergebnis des Unternehmens ausdrücken. So soll die Investitionsentscheidung auf eine rationale Grundlage gestellt werden, die sich vor allem auf wirtschaftliche Beweggründe stützt.

Allen Investitionsrechnungsverfahren ist gemeinsam, **dass sie sich nur auf ein einzelnes Investitionsprojekt beziehen.** Des Weiteren wird angenommen, dass diese Investition isoliert von anderen Projekten betrachtet werden kann und dass sie durch Ein- und Auszahlungsreihen beschreibbar ist. Innerhalb dieses Rahmens unterscheiden sich die Investitionsrechnungsverfahren in ihrer Vorgehensweise und in der ermittelten Kennzahl, die die Bewertung der Investition ausdrückt. Je nach der Vorgehensweise bei der Beurteilung werden die Verfahren als statisch oder dynamisch bezeichnet. Die **statischen Investitionsrechnungsverfahren** werden im Allgemeinen als ungeeignet zur Bewertung von Investitionen angesehen, da sie Schwankungen in den Zahlungsströmen der Investition nicht berücksichtigen und somit eine stark kurzfristige Ausrichtung haben.

Im Gegensatz zu den statischen Investitionsrechnungsverfahren berücksichtigen die **dynamischen Verfahren Unterschiede im zeitlichen Anfall der Zahlungsströme einer Investition** (vgl. Pflaumer/Köhler, 2000, S. 3). Unter der Annahme, dass die Zahlungen am Ende einer Periode anfallen, werden die Zahlungsströme aller Perioden vergleichbar gemacht, indem sie auf einen Zeitpunkt auf (wenn sie davor anfallen) oder abgezinst (wenn sie danach anfallen) werden. Dies bedeutet, dass z. B. früher erhaltene Zahlungen höher bewertet werden, da sie noch zinsbringend angelegt werden könnten. Die dynamischen Investitionsrechnungsverfahren beurteilen also die finanziellen Auswirkungen der Zahlungsströme aller Perioden über den gesamten Zeitraum des Investitionsprojektes bezogen auf den Entscheidungszeitpunkt.

Problematisch bei der Anwendung der dynamischen Bewertungsverfahren ist zum einen die Bestimmung der Zahlungsströme. Die zukünftigen Erträge und Kosten der Investition sind schwer zu prognostizieren und in ihrem Eintreffen somit unsicher. Ein weiteres Problem stellt die **Bestimmung des Kalkulationszinssatzes** dar. In den seltensten Fällen wird eine Investition mit einer konkreten alternativen Finanzanlage verglichen, die einen festen Zinssatz vorgeben würde. Daher wird als **Kalkulationszinssatz** **zumeist ein durchschnittlicher Zinssatz verwendet, den das Unternehmen zur Deckung seiner Fremdkapitalzinsen und der Ansprüche der Eigenkapitalgeber benötigt.** Im Folgenden werden die vier dynamischen Investitionsrechnungsverfahren beschrieben:

Kapitalwertmethode: Die Kapitalwertmethode ermittelt, in wie weit die Investition mehr Vermögenszuwachs bringt, als eine alternative Kapitalanlage. Diese alternative Kapitalanlage verzinst sich zum Kapitalzinssfuß und gibt diesen damit für die Investition vor. **Der Kapitalwert ist der Betrag, den die Investition zusätzlich zum eingesetzten Kapital und einer gewünschten Verzinsung erwirtschaftet.** Der Kapitalwert wird nach folgender Vorgehensweise ermittelt:

1. Die zukünftigen periodischen Zahlungsüberschüsse der Investition werden festgestellt.
2. Diese Zahlungsüberschüsse werden auf den Beginn des Investitionsprojektes abgezinst.
3. Die Barwerte der Zahlungsüberschüsse werden kumuliert.
4. Von der Summe der Barwerte werden die Investitionsausgaben abgezogen.

Der Kapitalwert einer Investition ist also die Differenz zwischen der Summe der abgezinsten Zahlungsüberschüsse und den Investitionsausgaben:

$$\text{Kapitalwert} = -\text{Investitionsausgaben} + \sum_{t=1}^n \frac{\text{Zahlungsüberschüsse}}{(1 + \text{Zinssatz})^{t \text{ Jahre}}}$$

Damit ist er abhängig von der Höhe der Zahlungsströme, deren zeitlicher Verteilung und dem gewählten Kalkulationszinssatz (Hofmann, o. J., S. 42). Für das Unternehmen vorteilhaft ist eine Investition dann, **wenn der Kapitalwert posi-**

tiv ist. Ist der Kapitalwert gleich null, dann deckt sie zumindest ihre Investitionsausgaben und die geforderte Mindestverzinsung. Hat eine Investition einen negativen Kapitalwert, vernichtet sie Wert und sollte deshalb nicht durchgeführt werden.

Interner Zinsfuß Methode: Der interne Zinsfuß einer Investition ist der Zinssatz, bei dem der Kapitalwert gleich null ist. Er gibt also an, bis zu welchem Zinssatz die Investition gerade noch vorteilhaft ist und kann daher als Rendite der Investition bezeichnet werden. Um den internen Zinsfuß zu errechnen, muss die Gleichung zur Berechnung des Kapitalwertes gleich null gesetzt und so umgeformt werden, dass der Kalkulationszins berechnet werden kann:

$$0 = -\text{Investitionsausgaben} + \sum_{t=1}^n \frac{\text{Zahlungsüberschüsse}}{(1 + \text{interner Zinsfuß})^{t \text{ Jahre}}}$$

Das Ergebnis wird anschließend mit der vom Unternehmen geforderten Mindestverzinsung des eingesetzten Kapitals verglichen. Ist der interne Zinsfuß höher, dann ist die Investition vorteilhaft.

Die Ermittlung des internen Zinsfuß ist sehr aufwändig und je nach Anzahl der betrachteten Perioden nur noch näherungsweise zu berechnen. Dabei können Ungenauigkeiten auftreten, die besonders beim Vergleich von alternativen Projekten zu falschen Aussagen führen können. Da für die Berechnung des internen Zinsfußes nur die Gleichung der Kapitalwertmethode umgestellt wird, bietet dieses Verfahren dem Entscheidungsträger keine zusätzlichen Informationen. Einziger Vorteil ist, dass das Ergebnis als Rendite dargestellt wird und nicht als Barwert zukünftiger zusätzlicher Gewinne. Diese Darstellung ist einfacher zu deuten und zu vermitteln. Allerdings muss dieser Vorteil immer gegen die Ungenauigkeiten bei der Berechnung abgewogen werden, so dass der interne Zinsfuß nicht ohne eine Gegenprüfung über den Kapitalwert betrachtet werden sollte.

Annuitätenmethode: Die Annuitätenmethode **verteilt den Kapitalrückfluss der Investition gleichmäßig auf alle Jahre.** Die Annuität ist somit die Differenz

zwischen den durchschnittlichen Einnahmen und Ausgaben der Investition. Sie stellt damit den Betrag dar, der im Durchschnitt jährlich zusätzlich zu Amortisation und Verzinsung des eingesetzten Kapitals erwirtschaftet wird. Eine Investition ist folglich dann vorteilhaft für das Unternehmen, **wenn die jährliche Annuität positiv ist** (vgl. Heinhold, 1999, S. 109).

Berechnet wird die Annuität, indem der Kapitalwert des Investitionsprojektes mit einem Kapitalwiedergewinnungsfaktor multipliziert wird. Dieser ergibt sich als Verrentungsformel aus den Ansprüchen für Amortisation und Verzinsung des eingesetzten Kapitals.

$$\text{Kapitalwiedergewinnungsfaktor} = \frac{1 - (1+i)^{-n}}{i}$$

Genau wie der interne Zinsfuß bietet die Annuität **keine zusätzlichen Informationen zur Kapitalwertmethode, sondern stellt deren Ergebnis anders dar.** Problematisch wird die Nutzung der Annuitätenmethode dann, wenn ein sehr hoher Abzinsungsfaktor verwendet wird. Durch die Nutzung des Kapitalwiedergewinnungsfaktors kann dies dazu führen, dass die Ergebnisse beim Vergleich verschiedener Investitionen gegensätzlich zu den Ergebnissen der Kapitalwertmethode sind. Deshalb müssen wie beim internen Zinsfuß die Vorteile der Annuitätenmethode gegen die entstehenden Ungenauigkeiten abgewogen werden.

Amortisationsrechnung: Die Amortisationsrechnung ermittelt **den Zeitraum, in dem die Investition das eingesetzte Kapital sowie eine Verzinsung dieses Kapitals erwirtschaftet.** Basis für die Berechnung sind zum einen das eingesetzte Kapital und auf der anderen Seite die jährlichen Rückflüsse der Investition. Diese setzen sich zusammen aus dem Periodengewinn und den Abschreibungen der Periode. Zur Berechnung der Amortisationszeit werden **die abgezinsten jährlichen Zahlungsüberschüsse so lange kumuliert, bis die Investitionsausgaben erreicht sind.** Alternativ kann die Berechnung des Kapitalwertes so umgeformt werden, dass berechnet wird, zu welchem Zeitpunkt dieser gleich null ist.

Die Amortisationsdauer bietet keine klare Aussage über die Rentabilität und Vorteilhaftigkeit eines Projektes. Nur wenn die Amortisationsdauer länger als

die Nutzungsdauer des Investitionsgegenstandes ist, ist die Aussage, dass das Projekt nicht vorteilhaft ist, eindeutig. Kritisch hingegen ist die Vorgabe einer maximalen Amortisationsdauer durch das Unternehmen, da hierdurch nur kurzfristige Investitionen gefördert werden (vgl. Hax, 1993, S. 37). Rückflüsse, die nach dem Ende der Amortisationsdauer entstehen, werden nicht berücksichtigt.

Als alleiniges Entscheidungskriterium ist die Amortisationsdauer nicht zu verwenden, sie bietet aber einen zusätzlichen Hinweis, der besonders das Risiko und die Liquiditätsauswirkungen der Investition beurteilt. Eine kurze Amortisationszeit bedeutet zumeist ein geringeres Risiko, da Kosten und Erträge in diesem Zeitraum besser eingeschätzt werden können. Umso länger der Zeitraum ist, umso höher ist auch das Risiko, dass Umwelteinflüsse negativ auf die Investition einwirken.

3.1.3 Sensitivitätsanalyse

Jedes Investitionsrechnungsverfahren kann um eine Sensitivitätsanalyse ergänzt werden, die aufzeigt, welche Zusammenhänge zwischen den in die Rechnung eingegebenen Werten (Mengen, Preise, Kosten) und dem Ergebnis bestehen. Diese Analyse kann nach zwei Aspekten erfolgen: (Blohm/Lüder, 1995, S. 251)

- ▶ **Wie stark dürfen die Werte der eingegebenen Größen vom ursprünglichen Ansatz abweichen, ohne dass das Ergebnis einen vorgegebenen Grenzwert verlässt?**
- ▶ **Wie stark ändert sich das Ergebnis, wenn die eingegebenen Größen in einer bestimmten Höhe vom ursprünglichen Wert abweichen?**

Im ersten Fall wird z. B. gefragt, bei welcher Abweichung die Amortisationsdauer eine vorgeschriebene Anzahl von Jahren übersteigt oder wann der Kapitalwert gleich null wird. Der zweite Fall analysiert z. B. die Änderung des Kapitalwertes, wenn die Preise um 10, 20 oder 30 % sinken.

Eine Sensitivitätsanalyse zeigt also, wie stark der Ergebnisbeitrag der Investition auf Veränderungen des Umfelds reagiert, und gibt so einen Hinweis auf das mit der Investition verbundene Risiko. Sie ist eine Entscheidungshilfe, gibt aber keine klare Handlungsempfehlung (vgl. Kusterer, 2001, S. 97).

3.1.4 Kritische Analyse

Die Methoden der Investitionsrechnung sollen die quantitativ fassbaren Einflussfaktoren einer Investition bewerten, um so die Auswirkung des Projektes auf das Gesamtergebnis des Unternehmens beurteilen zu können. Dazu analysieren sie das Verhältnis von zusätzlichen Aufwendungen und Erträgen, die durch die Investition entstehen. So ist es möglich zu zeigen, was das Investitionsprojekt an Ergebnisbeitrag erwirtschaftet, der über die notwendige Amortisation und Verzinsung des eingesetzten Kapitals hinausgeht. Die Frage, wann dieser Ergebnisbeitrag generiert wird, kann über eine Amortisationsrechnung beantwortet werden. Zusätzlich ist es möglich, basierend auf den Ergebnissen der Investitionsrechnungsverfahren, eine Rangliste von Projekten zu erstellen, die zeigt, welche Investitionen aus ergebnisorientierter Sicht zuerst durchgeführt werden sollten. Anhand dieser Rangliste kann ein Investitionsprogramm für das Unternehmen zusammengestellt werden, das mit den vorhandenen finanziellen Mitteln realisiert werden kann.

Allerdings werden die langfristigen Auswirkungen einer Investition nur von den dynamischen Verfahren der Investitionsrechnung berücksichtigt. Ebenso kann das mit dem Projekt verbundene Risiko nur schwer eingeschätzt werden. Das Einsetzen einer Sensitivitätsanalyse gibt einen ersten Hinweis auf die Wahrscheinlichkeit, mit der der Ergebnisbeitrag erreicht wird. Weitere Risiken, die durch mögliche Umwelteinflüsse ausgelöst werden, fließen aber nicht in die Analyse ein. Ein zusätzlicher Kritikpunkt an den oben beschriebenen Investitionsrechnungsverfahren liegt in der isolierten Betrachtung einzelner Projekte. Es wird weder berücksichtigt, welche Auswirkungen die Investition auf andere Vorhaben hat, noch wie die Gruppe der Investitionsprojekte eines Unternehmens zusammenwirkt. Außerdem ist die Qualität der Aussage der Verfahren abhängig von der Güte der für die Rechnung eingesetzten Daten. Da diese in der Zukunft liegen und zum größten Teil unbekannt sind, müssen die Höhe und der zeitliche Anfall der Werte geschätzt werden. Wie sicher diese Schätzungen sind, wird von den Methoden der Investitionsrechnung nicht bewertet.

Generell berücksichtigen Investitionsrechnungsverfahren nur zahlenmäßig erfassbare Informationen und zielen auf

die Bewertung von Investitionen bezüglich finanzieller Unternehmensziele. Da aber nicht alle Informationen in Zahlen ausgedrückt werden können und da Unternehmen auch strategische und unternehmenspolitische Ziele verfolgen, kann eine solche Bewertung für die Investitionsentscheidung nicht ausreichend sein. Auch technische, soziale und nicht-monetäre ökonomische Faktoren müssen in die Bewertung einfließen (vgl. Bischoff, 1980, S. 32; vgl. Kusterer, 2001, S. 94).

Aufgrund der oben genannten Aspekte **dürfen die Ergebnisse der Investitionsrechnungsverfahren nicht die einzige Entscheidungsgrundlage sein.** Der Kapitalwert einer Investition mit internem Zinsfuß und jährlicher Annuität als alternative Darstellungen bietet aber eine gute Bewertung des Ergebnisbeitrags. Die dynamische Amortisationsrechnung kann die Auswirkungen auf die Liquidität des Unternehmens aufzeigen und eine grobe Risikoeinschätzung liefern. Eine solche finanzwirtschaftliche Analyse bildet damit die Grundlage für eine weiterführende **strategische Analyse des Investitionsprojektes, wie sie im nachfolgenden Beitrag im September beschrieben wird.**

Literaturverzeichnis

- Bischoff, S. (1980): Investitionsmanagement – Methoden, Fälle, Lösungen, München, 1980
- Blohm, H. / Lüder, K. (1995): Investition – Schwachstellenanalyse des Investitionsbereichs und Investitionsrechnung, 8. aktual. u. erg. Aufl., München, 1995
- Borghoff, T. (1994): Systemorientiertes Investitionscontrolling – Ein Beitrag unter Berücksichtigung internationaler Direktinvestitionen im Sozialkontext des Unternehmens, Diss., Göttingen, 1994
- Däumler, K.-D. (2003): Grundlagen der Investitions- und Wirtschaftlichkeitsrechnung, 11. neubearb. Aufl., Herne, Berlin, 2003
- Dörsam, P. (2003): Grundlagen der Investitionsrechnung – anschaulich dargestellt, 3. überarb. u. erw. Aufl., Heidenau, 2003
- Hax, H. (1993): Investitionstheorie, 5. bearb. Aufl., Heidelberg, 1993
- Heinhold, M. (1999): Investitionsrechnung – Studienbuch, 8. univ. veränd. Aufl., München, Wien, 1999
- Hofmann, D. (o.J.): Investitionsrechnung, o.O.
- Holmes, P. (1998): Investment Appraisal, Oxford, 1998
- Kusterer, F. (2001): Investitionsmanagement – Konzeption, Instrumente und Realisierung im Data Warehouse, München, 2001
- Ollert, K. (1995): Investition, 6. durchges. u. aktual. Aufl., Ludwigshafen, 1995
- Pflaumer, P. / Kohler, H.-P. (2000): Investitionsrechnung – Methoden, Beispiele, Aufgaben, Übungsfälle mit Mathcad, 4. verb. u. erw. Aufl., München, Wien, 2000
- Schulte, G. (1999): Investition – Grundlagen des Investitions- und Finanzmanagements. Investitionscontrolling und Investitionsrechnung, Stuttgart, Berlin, Köln, 1999. ■

BENCHMARKING IM IT-CONTROLLING



Prof. Dr. Kurt Zischg ist Mitglied der Geschäftsleitung des Backwarenkonzerns „Rudolf Ötz Meisterbäcker GmbH“, Dornbirn, Vorarlberg



Mag. Marc Franceschini ist Leiter der Organisationsabteilung des Backwarenkonzerns „Rudolf Ötz Meisterbäcker GmbH“, Dornbirn, Vorarlberg

von Kurt Zischg und Marc Franceschini, Dornbirn

1. Ausgangslage / Zielsetzung

Für zahlreiche Unternehmen hat sich der Aufwand, ihre IT auf dem jeweils aktuellen Stand der Technik zu halten, in den letzten Jahren kontinuierlich erhöht. Allein im Bereich „ITSicherheit“ (z. B. Schutz vor Viren und Hacker-Angriffen) gaben die Unternehmen in Westeuropa 2003 unglaubliche 2,5 Mrd. US-Dollar aus – mit weiteren jährlichen Steigerungsraten von bis zu 15 %!

Andererseits ist aber auch der Wertbeitrag der IT gestiegen, in dem innerbetriebliche Rationalisierungsmaßnahmen und erhöhte Flexibilität der Arbeitnehmer oft erst durch einen verstärkten Einsatz elektronischer Hilfsmittel möglich wurden. Wir telefonieren im Unternehmen kostengünstig übers Internet, greifen am Wochenende per Notebook von zu Hause aus auf das Firmennetz zu und beantworten Mails dank Smartphones von unterwegs. Leider lassen sich solche Trends – höhere Aufwendungen sowie höherer Wertbeitrag – nur schwer in vergleichbare, aussagekräftige Zahlen fassen. Als Controller hat man die Aufgabe, die stetig steigenden IT-Investitionen und -Kosten zu analysieren, was innerbetrieblich keine Probleme darstellen sollte. Was zuweilen allerdings nur spärlich zur Verfügung steht, ist der externe Vergleich („Benchmark“).

Auf der Suche nach aktuellen Benchmarks im IT-Controlling bekommt man im Internet nur wenige brauchbare Kennzahlen (Details siehe im Kapitel 3. Ergebnisse & Analyse), die obendrein kaum etwas über die jeweiligen dahinter ste-

henden Leistungen und Wertbeiträge der IT aussagen. Auch war zu wenig über die Art der Befragung selbst oder die befragten Unternehmen/Personen zu erfahren, was den Wert der Ergebnisse noch mehr relativiert.

Dies war der **Motivationsausgangspunkt, selbst eine Umfrage zu initiieren, die mittels eines schriftlichen Fragebogens durchgeführt wurde**. So konnte der Fokus auf genau jene Themen gelegt werden, die aktuell von speziellem Interesse sind. Die Umfrage wurde in Vorarlberger Industriebetrieben durchgeführt, um eine größtmögliche Vergleichbarkeit sicherzustellen. Eine innerhalb des Industriesektors branchenbezogene Umfrage war wegen der zu geringen Anzahl an vergleichbaren Betrieben nicht zweckmäßig.

2. Fragebogen

Für den Erfolg einer Umfrage ist es wichtig, den Fragebogen knapp und zielgerichtet zu gestalten, um eine möglichst hohe Rücklaufquote zu erzielen. So war es gelungen, die Themen auf zwei Seiten zu verpacken. Der Fragebogen weist folgende Struktur auf:

- I. Mitarbeiter
- II. Finanzen
- III. Infrastruktur

und ist abgebildet. In einem eigenen Beiblatt wurden grundsätzliche Informationen zum Fragebogen angeführt. Neben der Beschreibung der Ausgangssituation wurde den Befragten **das Ziel dieser Aktion näher gebracht**. Der Fragebogen richtete sich **primär an IT-Leiter**. Im

Sinne einer sprachlichen Vereinfachung und besserer Lesbarkeit wurde im Fragebogen nur eine Geschlechtsform gewählt. Es waren jedoch stets Vertreter beiderlei Geschlechts angesprochen.

Die Untersuchung sollte (als Motivation für die Teilnahme) den an der Aktion Beteiligten auch einen persönlichen Nutzen stiften. **Jedem aktiven Teilnehmer der Umfrage wurden die Untersuchungsergebnisse in aggregierter und anonymisierter Form zugesagt**. Diese Informationen sollen den Entscheidungsträgern helfen, die eigenen IT-Kosten und IT-Investitionen entsprechend einschätzen zu können. Die Befragten wurden ersucht, den Fragebogen innerhalb zwei Wochen auszufüllen und **als Datei per E-Mail zurückzusenden**. Der Fragenkatalog wurde in Microsoft Excel erstellt, um die anschließende Auswertung zu vereinfachen.

Es war nicht die Zielsetzung, eine wissenschaftlich-repräsentative Umfrage durchzuführen, sondern lediglich eine in dem Ausmaß, welche gewisse Tendenzen erkennen lässt, die aus praxeologischer Sicht verwertet werden können. Insgesamt wurden 56 Fragebögen an Vorarlberger Industrieunternehmen verschickt.

3. Ergebnisse & Analyse

Von den 56 versendeten Fragebögen wurden 25 davon ausgefüllt retourniert, die allesamt verwertbar waren. Das entspricht einer Rücklaufquote von beachtlichen 45 %. Von diesen 25 Betrieben zählen 16 zur Kategorie „Großbetriebe“,

I. Mitarbeiter		
1.1	Wie viele Mitarbeiter arbeiten (inkl. aller Niederlassungen)	
1.1.1	im Unternehmen gesamt _____ Personen	1.1.2 im IT-Bereich _____ Personen
1.1.3	das sind im Bereich IT umgerechnet in Vollbeschäftigte (Standardbeschäftigte) _____ Personen	
1.2	Wie viele IT-User werden von der IT-Abteilung administriert (im gesamten Unternehmen, inkl. aller Niederlassungen)? _____ Personen	
1.3	Wie viele IT-Mitarbeiter sind jeweils für folgende Bereiche zuständig? (bei Überschneidung von Zuständigkeiten sind auch ungerade Personenanzahlen, wie z.B. 1,5 Personen, möglich):	
	<u>Anzahl Personen</u>	<u>das sind in % der gesamt geleisteten IT-Stunden</u>
1.3.1	ERP: _____ Personen	_____ %
1.3.2	Office: _____ Personen	_____ %
1.3.3	Mailsystem: _____ Personen	_____ %
1.3.4	Netzwerk: _____ Personen	_____ %
1.3.5	Terminalserver/Citrix: _____ Personen	_____ %
1.3.6	Backup/Recovery: _____ Personen	_____ %
1.3.7	Sicherheit (Firewall/Viruswall): _____ Personen	_____ %
1.3.8	Server-Hardware u. Betriebssysteme: _____ Personen	_____ %
1.3.9	Client-Hardware u. Betriebssysteme: _____ Personen	_____ %
1.3.10	Peripheriegeräte (Drucker, Scanner,...): _____ Personen	_____ %
1.3.11	Dokumentenmanagement/Archivierung: _____ Personen	_____ %
1.3.12	Datawarehouse: _____ Personen	_____ %
1.3.13	Administration/Leitungsaufgaben: _____ Personen	_____ %
1.3.14	andere Aufgaben: _____ Personen	_____ %
	Wichtig: Σ muss 100% sein: _____	0 %
II. Finanzen		
2.1	Wie hoch lag der Gesamt-Umsatz im letzten Geschäftsjahr? _____ Euro p.a.	
2.2	Wie hoch waren die gesamten IT-Kosten (inkl. Personalkosten, Beratungshonorare, Leasing, Wartungsverträge, AfA Infrastruktur (wie z.B. PCs, Rechenzentrum, ...), Kosten der Anbindung der Niederlassungen wie Standleitungen o.ä.; exkl. Telekommunikation)? _____ Euro p.a.	
	Von diesen gesamten IT-Kosten entfallen auf:	
2.2.1	Personalkosten	_____ Euro p.a.
2.2.2	Externe Beratung	_____ Euro p.a.
2.2.3	Kapitalkosten (Abschreibungen/Leasing/Miete)	_____ Euro p.a.
2.2.4	Sonstige Kosten (Hinweis: wird automatisch ermittelt!)	_____ Euro p.a.
2.3	Wie hoch waren die durchschnittlichen Investitionen (ohne Geringwertige Wirtschaftsgüter / GWG) im IT-Bereich in den letzten drei Jahren? _____ Euro p.a.	

Fragebogen Teil 1

während neun Unternehmen „Mittelbetriebe“ darstellen. Die Anzahl an Fragebögen erhebt nicht den Anspruch auf wissenschaftliche Repräsentativität. Dennoch ist es für den Praktiker möglich, zumindest **Trends und Stimmungsbilder aus den Ergebnissen zu entnehmen**, die durchaus wertvoll sein können.

Im Rahmen der Analyse wurde das „getrimmte arithmetische Mittel“, im Folgenden „Durchschnitt“ genannt, verwendet: der jeweils größte und der kleinste Wert wurde für die jeweiligen Auswertungen nicht berücksichtigt, da diese Extremwerte den Mittelwert zu sehr beeinflussen können. Bei Werten, die von diesem Durchschnitt erheblich abwichen,

wurde eine **Plausibilitätsprüfung durchgeführt, welche in Form von telefonischen Rückfragen erfolgte.**

I. Mitarbeiter

Die IT-Mitarbeiter der befragten Betriebe haben sich **im Durchschnitt um 46 Endanwender (User)** zu kümmern –

III. Infrastruktur	
3.1 Wie viele der folgenden Komponenten sind derzeit im Einsatz?	
3.1.1 Server	_____ Stück
3.1.2 Cluster	_____ Stück
3.1.3 Host	_____ Stück
3.2 Wie hoch ist das gesamte Datenvolumen? _____ Gigabyte	
3.3 Gibt es im Unternehmen ein Netzwerk, über das andere Standorte miteinander verbunden sind?	
<input type="checkbox"/> Nein	
3.3.1	<input type="checkbox"/> Ja, mit _____ Standorten (3.3.2)
3.3.3 Wenn Ja, über welche Technik: _____ _____	
3.4 Wie hoch liegt die durchschnittliche Verfügbarkeit (Funktionsfähigkeit) aller relevanten Systeme? _____ % = _____ Ausfallstunden pro Jahr <i>(Hinweis: wird automatisch ermittelt!)</i>	
3.5 Wie oft erfolgt durchschnittlich ein upgrade/update für folgende Anwendungen:	
3.5.1 ERP-Software: _____ Bemerkungen: (falls erforderlich!)	
3.5.1.1 Upgrade alle	_____ Jahre _____
3.5.1.2 Update alle	_____ Monate _____
3.5.2 Betriebssystem:	
3.5.2.1 Upgrade alle	_____ Jahre _____
3.5.2.2 Update alle	_____ Monate _____
3.5.3 sonstige relevante Anwendungen:	
3.5.3.1 Upgrade alle	_____ Jahre _____
3.5.3.2 Update alle	_____ Monate _____
3.6 Der durchschnittliche Lebenszyklus der folgenden Komponenten beträgt:	
3.6.1 Server	_____ Jahre
3.6.2 Clients:	_____ Jahre
3.6.3 Peripheriegeräte:	_____ Jahre
3.6.4 Netzwerk (aktive):	_____ Jahre

IT-Controlling: Fragebogen Fortsetzung

sogar bis zu 100 User müssen pro IT-Mitarbeiter betreut werden. Dies ist umso erstaunlicher, als in einer KPMG-Studie³ aus dem Jahr 2004 der Durchschnitt in der von uns untersuchten Gruppe von Unternehmen (mit zwischen 49 und 149 Gesamtusern) bei nur 24 Usern pro IT-Mitarbeiter lag!

Im Bereich der Verteilung der IT-Personalkapazitäten gab es wenig Überraschung. Wie erwartet werden konnte, werden die meisten IT-Personalressourcen in den ERP-Bereich⁴ investiert. Gleichauf mit „Client-Hardware und Betriebssysteme“ folgen die

„Administrations- und Leitungsaufgaben“ in der Rangfolge der zeitintensivsten Aufgaben der IT-Abteilung. Ganze 10 % der gesamten Zeit einer IT-Mannschaft werden hierfür bereits aufgewendet. Am anderen Ende der Reihung finden sich weniger populäre Themen wie „Dokumentenmanagement/Archivierung“, „Datawarehouse“, „Terminalserver/Citrix“ sowie „Backup/Recovery“. Diese Inhalte werden in vielen befragten Betrieben teilweise gar nicht behandelt, was beim Thema „Backup/Recovery“, also Datensicherung, bei erster Betrachtung doch etwas verwunderlich erscheint.

II. Finanzen

Eine gebräuchliche Kennzahl, die man regelmäßig in diversen Studien findet, sind die „IT-Kosten (Personalkosten, Kosten für externe Beratung, Kapitalkosten, ...) zum Umsatz“. In der bereits zitierten KPMG-Studie kommen Unternehmen unserer untersuchten Gruppe (49 bis 149 Gesamtuser) auf 1–2 % IT-Kosten vom Umsatz. Deutlich günstiger weg kommen laut dieser Studie entweder viel größere Unternehmen (>149 User) – wohl aufgrund der dann einsetzenden Skaleneffekte, oder viel kleinere Unternehmen (<49 User), die sich im

Bereich	Kennzahl	Vorarlberger Industrie			externer Vergleich
		arith. Mittel	Minimum	Maximum	
I. Mitarbeiter	1.1 Anzahl IT-Mitarbeiter	4,91	1	20	
	1.2 Anzahl zu betreuender User pro IT-Mitarbeiter	46	24	100	24
	1.3 Verteilung der IT-Personalkapazitäten				
	1.3.1 ERP	20%	4%	32%	
	1.3.2 Office	5%	2%	10%	
	1.3.3 Mailsystem	5%	2%	12%	
	1.3.4 Netzwerk	6%	1%	12%	
	1.3.5 Terminalserver/Citrix	4%	0%	10%	
	1.3.6 Backup/Recovery	4%	1%	10%	
	1.3.7 Sicherheit (Firewall / Viruswall)	6%	1%	12%	
	1.3.8 Server-Hardware u. Betriebssysteme	8%	2%	15%	
	1.3.9 Client-Hardware u. Betriebssysteme	10%	3%	20%	
	1.3.10 Peripheriegeräte	5%	1%	10%	
	1.3.11 Dokumenten-Management/Archivierung	2%	0%	5%	
	1.3.12 Datawarehouse	4%	0%	7%	
1.3.13 Administration / Leitungsaufgaben	10%	5%	25%		
1.3.14 andere Aufgaben	11%	0%	29%		
II. Finanzen	2.2 IT-Kosten zum Umsatz	1,15%	0,29%	2,65%	1,5%; 2,8%
	2.2.1 IT-Personalkosten zu IT-Gesamtkosten	38%	21%	64%	
	2.2.2 IT-Externe Beratung zu IT-Gesamtkosten	14%	0%	58%	
	2.2.3 IT-Kapitalkosten zu IT-Gesamtkosten	25%	8%	44%	
	2.2.4 sonst. IT-Kosten zu IT-Gesamtkosten	23%	2%	50%	
	2.2.5 IT-Kosten gesamt	795.915	169.000	4.000.000	
	2.3 IT-Investitionen zum Umsatz	0,32%	0,07%	0,94%	0,89%
	2.4 IT-Kosten pro User	3.903	1.520	7.000	
	2.5 IT-Gesamtkosten pro IT-Mitarbeiter	160.670	76.000	244.000	
	2.6 IT-Personalkosten pro IT-Mitarbeiter	57.142	40.000	83.676	
2.7 IT-Investitionen pro IT-Mitarbeiter	45.096	15.000	100.000		
III. Infrastruktur	3.4 Ø Verfügbarkeit der relevanten Systeme	99,62%	98,50%	100,00%	
	3.5.1 Ø Upgrade in Jahre				
	3.5.1.1 ERP	4,6	1,0	10,0	
	3.5.2.1 Betriebssystem	3,4	1,0	6,0	
	3.5.3.1 sonst. Anwendung	2,6	1,0	6,0	
	3.5.2 Ø Update in Monate				
	3.5.1.2 ERP	8,5	2,0	24,0	
	3.5.2.2 Betriebssystem	2,9	1,0	6,0	
	3.5.3.2 sonst. Anwendung	4,1	1,0	6,0	
	3.6 Ø Nutzungsdauer IT-Infrastruktur in Jahre				
3.6.1 Server	4,9	3,0	8,0	3,9	
3.6.2 Clients	4,3	3,0	7,0	3,5	
3.6.3 Peripheriegeräte	4,9	3,0	6,0	4,2	
3.6.4 Netzwerk	6,5	3,0	10,0		

IT-Controlling: Auswertungsergebnisse im Überblick

Quellangaben zu den Punkten „externer Vergleich“:

- 1.2 Anzahl zu betreuender User pro IT-Mitarbeiter: 24: siehe vorher zitierte KPMG-Studie
- 2.2 IT-Kosten zum Umsatz: 1,5 %: siehe KPMG-Studie; 2,8 % siehe vorher zitierte Helbling-Studie
- 2.3 IT-Investitionen zum Umsatz: 0,89 %: siehe vorher zitierte Cap Gemini Studie
- 3.6.1-3.6.3: Ø Nutzungsdauer IT-Infrastruktur in Jahre: siehe vorher zitierte Ernst & Young-Studie

Bereich IT wohl nur mit dem Notwendigsten ausstatten. In einer Studie der Helbling Management Consulting GmbH wurde gar ein Wert von 2,8 %⁵ IT-Kosten zum Umsatz über alle Industriezweige hinweg gefunden, wobei der Handel mit 1,3 % und der Finanzdienstleistungsbereich mit 3,8 % die beiden Extremwerte darstellen. Vorliegende Umfrage **innerhalb der Vorarlberger Industrie hat einen Wert von 1,15 % ergeben**, was innerhalb des Rahmens der KPMG-Studie ist. Auch der Maximalwert von 2,65 % liegt innerhalb des von Helbling Management vorgegebenen Wertes von 2,8 % IT-Kosten zum Umsatz.

Etwas differenzierter zeigt sich das Bild bei den **IT-Investitionen zum Umsatz**. In einer Studie von Cap Gemini Ernst & Young⁶ aus dem Jahr 2003 wurden 0,89 % des Umsatzes den IT-Investitionen zugeschrieben. Vorliegende Befragung ergab **0,32 %**, also deutlich weniger als die Hälfte des zuvor genannten Wertes. Die Minimum- und Maximumwerte der Untersuchung zeigen die große Bandbreite mit 0,07 und 0,94 %, die als zusätzliche Orientierungsgrößen gelten.

Hier lässt sich ein Bezug zur „Infrastruktur“ herstellen: Die durchschnittliche Nutzungsdauer der IT-Infrastruktur in der Vorarlberger Industrie liegt durchwegs höher als in einer vergleichbaren Ernst & Young Studie⁷ aus dem Jahr 2002. Wenn Server, Clients und Peripheriegeräte (Drucker, Scanner, ...) jedoch länger verwendet werden, sinkt freilich auch die oben genannte Quote der „IT-Investitionen zum Umsatz“ entsprechend.

Interessant vor allem aus der Sicht der Personalabteilung: die Personalkosten pro IT-Mitarbeiter. Diese bewegen sich zwischen 40.000 und ca. 84.000 Euro pro Jahr – im Mittel entspricht dies in etwa 57.000 Euro. Die doch große Spannweite ist erklärbar durch „Outsourcing“. Teilweise lagern Betriebe den Service einzelner, hochspezialisierter IT-Leistungen an externe Unternehmen aus, wodurch die Anforderungen an die Qualifikation der Mitarbeiter (und damit zumindest mittelfristig auch deren Entlohnung) sinken. Andererseits legen manche Betriebe sehr viel Wert auf Unabhängigkeit auch in Bezug auf externe IT-Beratung, wodurch eine entsprechend hochqualifizierte IT-Mannschaft notwendig wird (dafür im Gegenzug kaum externe IT-Beratung erforderlich ist).

Die Gesamtkosten für einen IT-Mitarbeiter (Personalkosten, Beratungskosten, Kapitalkosten, sonstige Kosten) pro Jahr betragen durchschnittlich 160.000 Euro. Eine durchschnittliche IT-Abteilung umfasst 5 Personen (Basis: Standardbeschäftigte bzw. Vollbeschäftigte). Die daraus resultierenden Gesamt-IT-Kosten (ohne Investitionen) einer IT-Abteilung belaufen sich auf rund 796.000 Euro pro Jahr.

III. Infrastruktur

Die untersuchten Unternehmen gaben als **durchschnittliche Ausfallzeit ihrer IT-Systeme etwa 33 Stunden pro Jahr an** (bei einer angenommenen **Verfügbarkeit von 24 Stunden pro Tag, an 265 Tagen pro Jahr**), was den angegebenen 99,62 % Verfügbarkeit entspricht. Die Spannweite liegt in einem Band zwischen 98,50 und knapp 100 %. Weit größere Unterschiede zwischen den befragten Betrieben brachten die **Upgrade- und Update-Intervalle** der verschiedenen IT-Systeme. Hier gibt es offensichtlich recht unterschiedliche Strategien und Zugänge, die jeweils eingesetzte Software aktuell zu halten.

4. Konklusion & Ausblick

Der IT-Bereich schafft eine informationslogistische Infrastruktur, welche die Voraussetzung für die Abwicklung und Koordination der Geschäftsaktivitäten darstellt. Ganzheitliches Denken und Wirken, um von Insellösungen zu verbundenen Systemen, auf Basis strategischer Zielerreichung zu gelangen, sind dabei wichtige weitere Bedingungen. Controlling hat dabei die Aufgabe, einen Werkzeugkoffer zusammenzustellen, dessen Instrumente es ermöglichen, zukunftssträchtige Innovationen bzw. Verbesserungen zu erkennen, Störungen und Krisen präventiv zu behandeln, Schwachstellen frühzeitig aufzudecken sowie Leistungsverbesserungen in abgestimmter Weise vorzunehmen. Ein Instrument dazu ist beispielsweise das Benchmarking.

Mit der vorliegenden Fragebogen-Erhebung wurde versucht, etwas Transparenz in die Struktur von IT-Kosten und -Leistungen zu bringen. Solche Benchmarks können als eine hilfreiche Voraussetzung für die Implementierung eines effektiven IT-Controllings betrachtet werden. Im Vergleich mit den unternehmenseigenen

Kennzahlen liefern sie erste Anhaltspunkte für mögliche Verbesserungspotenziale.

Im Fokus dieser Umfrage standen Vorarlberger Industrieunternehmen. Ein Vergleich mit anderen Bundesländern würde möglicherweise interessante Parallelen bzw. Unterschiede aufzeigen. Es wäre zweckmäßig, diese Befragung in einem bestimmten Zeitintervall zu wiederholen, um daraus bestimmte Entwicklungen und Trends ableiten zu können, die für die Entscheidungsträger in Zukunft von Bedeutung sein könnten.

Fußnoten

- ¹ laut International Data Corporation (IDC), siehe http://www.telefonica.de/pdf/hintergrund_security.pdf [20.03.2006]
- ² nach HGB-Kriterien: Großbetrieb, wenn zwei von drei Kriterien zutreffen: Mitarbeiter > 250, Umsatz > 27,5 Mio. Euro, Bilanzsumme > 13,75 Mio. Euro
- ³ siehe http://www.kpmg.at/files/Report_IT_Umfrage_2004.pdf [20.03.2006]
- ⁴ ERP: Enterprise Resource Planning = Software, die weitgehend alle Geschäftsprozesse im Unternehmen abdeckt. Marktführer in diesem Bereich ist SAP mit einem Marktanteil von 26,7 % lt. Gartner Studie 2004
- ⁵ siehe [http://www.competence-site.de/itmanagement.nsf/40DE99465B18B91EC125709F00507D78/\\$File/kennzahlen_wertorientierter_it.pdf](http://www.competence-site.de/itmanagement.nsf/40DE99465B18B91EC125709F00507D78/$File/kennzahlen_wertorientierter_it.pdf) [20.03.2006]
- ⁶ siehe [http://www.competence-site.de/controlling.nsf/8231050433DB524DC1256D420036E246/\\$File/abbildungen_costcutting.pdf](http://www.competence-site.de/controlling.nsf/8231050433DB524DC1256D420036E246/$File/abbildungen_costcutting.pdf) [20.03.2006]
- ⁷ siehe http://www2.eycom.ch/publications/items/saas_it_costs/de.pdf [20.03.2006] ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

04	14	39	G	L	S
----	----	----	---	---	---

NEUE ANSÄTZE IM IT-KOSTEN- MANAGEMENT

Kosteneffiziente IT mit ITIL-orientierten Chargingkonzepten bei der Hugo Boss AG

von Martin Spitz, Stuttgart und Kassel,
und Christian Kammerer, Metzingen

Aus der zunehmenden Ausrichtung auf internationale Märkte sowie der immer höheren Komplexität der IT-Infrastruktur resultieren für viele Unternehmen ständig steigende Kosten im IT-Bereich. Eine Kontrolle und Regulierung ist in erster Linie durch erhöhte Transparenz der anfallenden Kosten möglich; hierfür ist ein effektives Financial Management unumgänglich. Die 1989 veröffentlichte **Information Technology Infrastructure Library**, kurz **ITIL**, versteht sich als neutrale und herstellerunabhängige Beschreibung von Richtlinien zum Aufbau einer kosteneffizient ausgerichteten IT-Service-Struktur. Die folgenden Ausführungen untersuchen am Beispiel der Hugo Boss AG die Frage, inwieweit eine unternehmensspezifische Umsetzung möglich und sinnvoll ist.

Steigende Kosten der IT-Abteilungen

Der Bekleidungshersteller Hugo Boss mit Verwaltungssitz in Metzingen ist Weltmarktführer im Segment der gehobenen Bekleidung. Ziele des Konzerns sind die Kreation von Mode für die unterschiedlichsten Zielgruppen, für höchste Ansprüche und jede Gelegenheit sowie der Verkauf dieser Mode. Weltweit beschäftigt der Hugo Boss Konzern 6.942 Mitarbeiter, davon in Deutschland 1.747. Der Umsatz im Jahr 2004 betrug 1.168,4 Mio EUR. Das bereinigte Konzernergebnis belief sich auf 88,2 Mio EUR.

Drei Viertel der Umsätze werden heute schon außerhalb Deutschlands erwirt-

schaftet. Es ist von entscheidender Bedeutung, dass die Informationstechnologien optimal ausgerichtet und genutzt werden. Dies führt zu vermehrten IT-Investitionen und steigenden Kosten. In den letzten Jahren sind deshalb die Anforderungen an die IT-Abteilung der Hugo Boss AG, die Leistungen kosteneffizienter anzubieten, ständig gestiegen. Dabei wurden sowohl die Qualität als auch die damit in Verbindung stehenden Kosten, die für die Erbringung der IT-Services anfallen, näher auf ihren Einsatz und auf ihre serviceorientierte Unterstützungsfunktion hin untersucht. Das Ziel ist, **die anfallenden Kosten transparenter zu machen**, um diese verursacherbezogen auf die internen Kunden verrechnen zu können. **Die IT-Abteilung der Hugo Boss AG beschäftigt derzeit ca. 100 Mitarbeiter in Metzingen und zusätzlich weitere 50 Mitarbeiter in 4 internationalen Standorten.**

Mit der Problemstellung, Kosten verursachergerecht zu verrechnen, beschäftigt sich auch das IT Service Management der IT Infrastructure Library, insbesondere im Prozess „Financial Management“.

Das Office of Government Commerce in Großbritannien wurde in den 1980er Jahren von der britischen Regierung beauftragt, ein Verfahren zu entwickeln, dessen Ziel die **Sicherstellung einer zweckmäßigen und wirtschaftlichen Nutzung der IT-Mittel** in den Ministerien und anderen Organisationen war. **Das Ergebnis war die IT Infrastructure Library (ITIL) –**

eine Sammlung von Werken, welche die effiziente Nutzung der IT durch getrennte, aber dennoch miteinander verknüpfte Prozesse darstellt. Der Kern von ITIL ist das **IT-Service-Management, welches Handlungsempfehlungen ausspricht** und einen Rahmen aufzeigt, der Umsetzung aber viele Freiheiten lässt.

Zielsetzung des Financial Managements

In vielen Unternehmen steigen die Kosten für IT-Services überproportional. Gründe sind die wachsende Zahl an Benutzern sowie der Einsatz neuester Technologien und die damit verbundene zunehmende Komplexität der gesamten IT-Infrastruktur. Da die IT-Organisation selbst diesen Anstieg nicht als überproportionale Entwicklung betrachtet, führt dies häufig dazu, dass die gesamte IT-Organisation als zu teuer oder zu unflexibel angesehen wird.

Das Financial Management für IT-Services soll das IT-Management mit Informationen unterstützen, um eine effiziente, wirtschaftliche sowie kostenwirksame Bereitstellung von IT-Services und deren benötigten Ressourcen zu ermöglichen. Damit sollen die gesamten Ausgaben, welche mit der Erbringung der IT-Services in Verbindung stehen, transparent und somit auch besser steuerbar gemacht werden.

Das Financial Management unterteilt sich in die drei Hauptprozesse **Budgeting** (Finanzplanung), **Accounting**



Dipl.-Kfm. Martin Spitz, Dozent im Studiengang Wirtschaftsinformatik der Berufsakademie in Stuttgart und externer Mitarbeiter am Fachbereich Wirtschaftswissenschaften der Universität G.h. Kassel



Dipl.-Wirtschaftsinformatiker (BA) Christian Kammerer, IT/SAP-Consultant FI/CO, Hugo Boss AG Metzingen

(Kostenrechnung) und **Charging** (Leistungsverrechnung) und ist eng verbunden mit dem Service Level Management.

Bei der Einführung des Financial Managements nach ITIL ist es zu empfehlen, im gleichen Zuge auch das Service Level Management einzuführen. Das Ziel ist, die vorhandenen Ressourcen so einzusetzen, dass der Nutzen für den Kunden maximiert wird. Durch eine ständige Kommunikation mit dem Kunden soll eben dieser Zusatznutzen vermittelt werden, indem der Kunde verstärkt die Qualität und die Zusammenstellung der Services mitbestimmen kann.

Service Level Management

Aufgabe des **Service Level Managements (SLM)** ist es, die Bedürfnisse des Kunden (in Form von Servicenachfragen) zu erkennen und das Serviceangebot möglichst schnell darauf auszurichten. Dieses Serviceangebot wird individuell mit dem Kunden abgestimmt. Wichtig ist die Möglichkeit der ständigen Verbesserung der angebotenen Services. **Im Mittelpunkt des SLM-Prozesses steht die Definition von Service Level Agreements (SLA). Ein SLA ist eine schriftliche Abmachung zwischen dem IT-Service-Dienstleister und dem Kunden**

(den Fachabteilungen) und legt die Schlüsselziele des Service und die Verantwortlichkeiten bzw. Zuständigkeiten beider Seiten fest. Die IT soll mitsamt ihren Ressourcen dadurch mehr an die Anforderungen des Unternehmens und seiner Anwender ausgerichtet werden.

Durch die in einem Service-Katalog definierten Service Level Agreements lässt sich die Finanzplanung in Form von Budgets vornehmen. Dafür steht der einzelne Service im Mittelpunkt. Die Basisdefinition des Service lautet wie folgt:

Service = Produkt + Leistung.

Die **Planung basiert auf Informationen des Accounting** (Kostenrechnung) und diese wiederum auf denen des **Charging** (Leistungsverrechnung) der einzelnen Kunden. Die Verrechnung der Leistungen mit den einzelnen Kunden basiert auf **Charging Policies** (Verrechnungsgrundsätze). Die Verrechnungen werden an das Service Level Management als Information zurückgegeben und der Kreislauf beginnt von vorn. Die Kommunikation zwischen den Verantwortlichen des Financial Managements und des Service Level Managements ist entscheidend, wobei die anfallenden Kosten sowie die Verrechnungsgrundsätze und deren Wirkung auf das Kundenverhalten genau definiert werden.

Charging – die Leistungsverrechnung

Während sich das Budgeting mit der Planung und dem Management der Kosten, die in der IT-Organisation anfallen, beschäftigt und das Accounting die Kosten für einzelne Services kategorisiert und ermittelt, ist das Charging für die Verrechnung der Kosten zuständig.

Das Charging bietet neben dem „Erwirtschaften“ sämtlicher verursachter Kosten auch die Möglichkeit, **die Anwender zu einer sparsameren Verwendung der IT-Ressourcen zu bewegen**. Um dem Kunden die Services zu fairen Preisen anzubieten, ist die Zusammenarbeit mit dem Service Level Management sowie mit den anderen Teilprozessen des Financial Managements von grundlegender Bedeutung (vgl. Darstellung 1).

Die IT-Organisation der Hugo Boss AG beschäftigt sich seit 1999 mit dem Accounting und Charging. Derzeit führt das IT-Controlling lediglich eine Kostenrechnung durch, bei der gegenüber den Kunden der IT-Organisation, also den Fachabteilungen, die verursachten Kosten lediglich im Kostenstellenbericht aufgezeigt, aber nicht verrechnet werden. Dazu lassen sich zum Beispiel die Personalkosten von IT-Mitarbeitern für Projekte oder die AfA für Endgeräte ermitteln. Direkte Projektkosten wie Software oder Hardware, welche direkt



Darstellung 1: Zusammenspiel von Service Level Management und Financial Management

einem Projekt einer Fachabteilung zugeordnet werden können, zählen zu den **Primärkosten** und sind daher für die **Kostenstellenverantwortlichen budget-relevant** und belasten die jeweilige Kostenstelle.

Die größte Schwierigkeit im Bereich des Charging generell besteht darin, die **anteilmäßig überwiegenden indirekten Kosten** zu verrechnen, was auch für das IT-Controlling der Hugo Boss AG eine Herausforderung darstellt. Mögliche Verrechnungsmethoden (wie die Umlage der gesamten Kosten über eine Schlüsselgröße), die für Kunden häufig nicht nachvollziehbar sind (z. B. CPU-Zeit), stellen keine Alternative dar, um das Charging fair und verursachergerecht durchzuführen.

Die Verrechnungsmethode – der Service als Kostenträger

Für die Verrechnung der entstandenen Kosten muss eine geeignete Methode gefunden werden. Da sich das IT-Service-Management – wie bereits erwähnt – durchgehend an Services orientiert, **die dem Kunden über einen Service-Katalog** angeboten werden, rückt der IT-Service an sich in den Mittelpunkt der IT-Leistungen. Daher bietet sich eine Verrechnung auf Basis der Services an.

Folgende Ziele sollen durch die Charging-Methode bei Hugo Boss erzielt werden:

- **Suggestable:** Die Mitarbeiter müssen ihre verursachten Kosten beeinflussen können, um wirtschaftlich und kostenbewusster für den Bereich und für das Unternehmen arbeiten zu können.
- **Transparent:** Die Verrechnung der Kosten muss auch für die Kunden transparent und die Verrechnungen nachvollziehbar sein.
- **Simple:** Die durch das Charging verursachten Kosten, in Form von Zeitaufwand, müssen durch den daraus entstandenen Vorteil vollständig kompensiert werden und darüber hinaus für das Unternehmen eine Effizienzsteigerung darstellen. Zusätzlich sollen die Ergebnisse für den Benutzer nachvollziehbar, transparent und einfach sein.
- **Fair:** Die Verrechnungsmethode soll gerecht sein, da alle Leistungsempfänger gleich behandelt werden

und kein einzelner Bereich subventioniert wird.

- **Realistic:** Die Verrechnungsart muss so gewählt werden, dass optimales Nutzungsverhalten erreicht wird, ohne dabei Missbildungen (Fehler in der Verrechnung) entstehen zu lassen. Darüber hinaus müssen die verrechneten Kosten direkt mit den in Anspruch genommenen Leistungen zusammenhängen.

Unter dem Gesichtspunkt, dass der Aufwand so gering wie möglich gehalten werden soll, muss bei der Wahl der Verrechnungsmethode differenziert vorgegangen werden. **Um die optimale Verrechnungsmethode zu finden, müssen folgende Fragen in der aufgezeigten Reihenfolge beantwortet werden:**

1. Können bestimmte Kosten direkt einem Service und schließlich dem Kunden zugeordnet werden?
2. Existiert ein geeigneter Schlüssel, um die Gesamtkosten verursachergerecht über Umlage zu verrechnen?
3. Ist es sinnvoll, die Kosten einem anderen Service, welcher den gleichen Schlüssel für die Umlage verwendet, als Kostenelement zuzuordnen?
4. Existiert für einen bestimmten Prozess ein verursachergerechter Kostentreiber?
5. Können die Kosten überhaupt verrechnet werden oder sollten sie eher aufgrund der Verursachung in der IT-Organisation von Hugo Boss verbleiben?

Eine mögliche Verrechnungsmethode nach ITIL ist die **Cost-by-Service-Methode**. Dabei geht es darum, die Kosten auf die angebotenen Services aufzuteilen.

Wenn das Verrechnungsmodell erstellt wird, ist darauf zu achten, dass eine Kostenrechnung vorausgehen muss, bei der die den Kostenarten (Personal-, Raum-, Software-, Hardwarekosten) zugeordneten Kostenelemente in Kategorien eingeteilt werden (direkte, verrechenbare indirekte Kosten und nicht verrechenbare indirekte Kosten).

Anschließend sind die einzelnen Kostenelemente den einzelnen Services zuzuteilen. Dabei kann wie folgt vorgegangen werden (siehe Abb. 2):

1. Identifizieren aller Kosten, welche direkt dem Service zugeordnet wer-

den können, wie z. B. Kosten für Hardware, Software, Personal.

2. Eine Methode bestimmen, mit der die indirekten Kosten aufgeschlüsselt werden können, wie zum Beispiel die Kosten für die Infrastruktur.
3. Den Gesamtbetrag mit den kalkulierten versteckten Kosten oder noch nicht verrechneten indirekten Kosten modifizieren.

Die nicht verrechenbaren indirekten Kosten können zuletzt nach folgender Formel umgelegt werden:

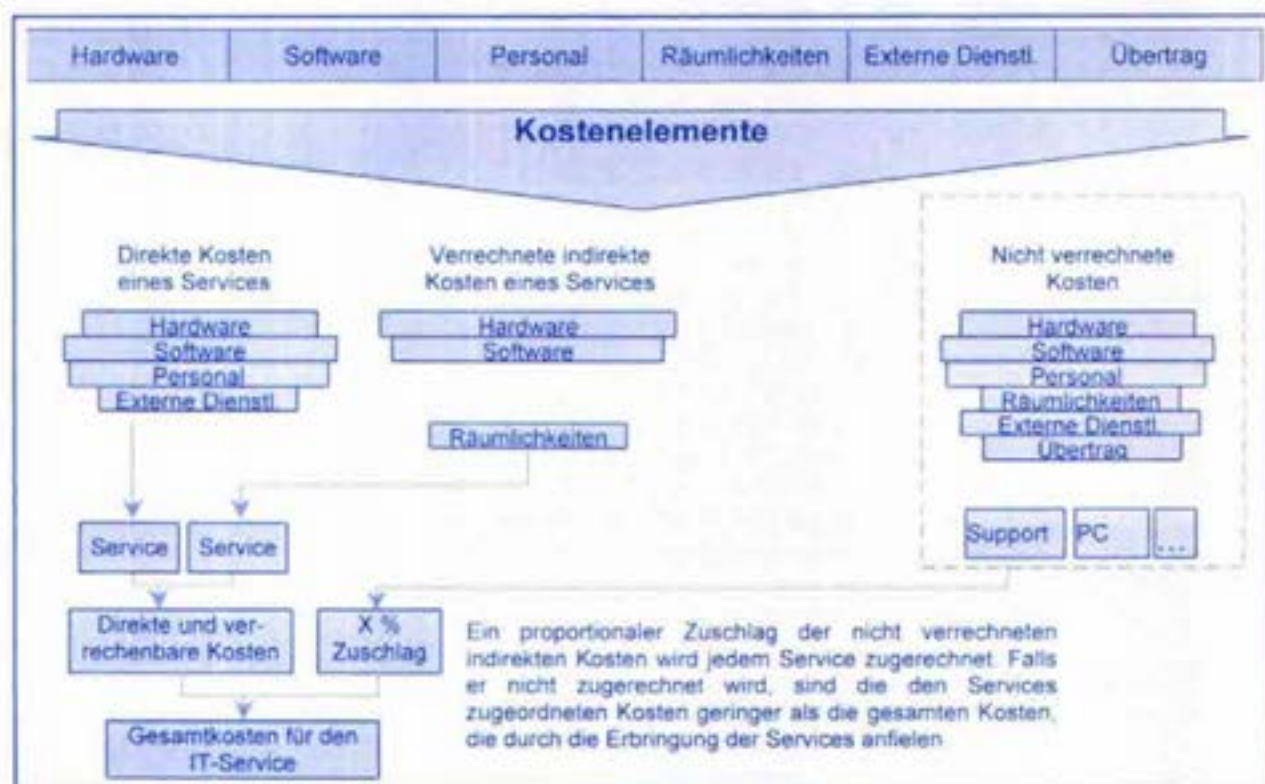
$$\frac{\text{Direkte Servicekosten} + \text{indirekte verrechenbare Servicekosten}}{\text{Direkte Gesamtkosten} + \text{indirekte verrechenbare Gesamtkosten}} \times 100 \%$$

Die Kostenelemente werden dem jeweiligen Service zugeordnet und dieser nach Inanspruchnahme dem Kunden verrechnet.

Am **Beispielservice „PC-Bereitstellung“** soll die Zuordnung der wichtigsten Kostenelemente und die mögliche Verrechnungsart dargestellt werden. An diesem Beispiel wird auch deutlich, dass ein Teil der indirekten Kosten über eine Umlage pauschal für jedes Gerät durchgeführt wird, da die verursachten Kosten für jedes PC-Endgerät in etwa gleich sind.

Die Zusammenfassung der aufgelisteten Kostenelemente erweist sich als sinnvoll, da die Kostenverursachung primär vom einzelnen PC abhängt. Zu berücksichtigen ist, dass die Services von Kunde zu Kunde unterschiedlich ausgeprägt sein können. Dies wird am Beispiel „Arbeitsplatzbereitstellung“ deutlich. Die Kostenelemente Software für Standardinstallation, Netzwerk, Rechenzentrum und laufende Kosten werden ermittelt aus den Gesamtkosten, die dafür anfallen. Die Lizenzgebühr variiert jedoch von PC zu PC. Die Kosten, welche für den Service eines Kunden anfallen, werden über den individuellen Service verrechnet. Die Services und deren individuelle Ausprägung sind, wie bereits erwähnt, immer in Zusammenarbeit mit dem Kunden zu erstellen und zu gestalten.

Zu beachten ist, dass dabei keine hundertprozentige Verursachergerechtigkeit gegeben ist. Dazu wäre ein erheblicher Mehraufwand an Erfassung und Auswertung



Darstellung 2: Kostenmodell für die Cost-by-Service-Methode

der tatsächlich verursachten Kosten nötig. Somit bewegt sich die Wahl der Verrechnungsmethode immer in dem magischen Vieleck der einzelnen Ziele.

Zur Einführung des Chargings bei Hugo Boss

Die Aufgliederung und Verrechnung von einzelnen Services ist ein neuer Ansatz, um die IT-Organisation als Dienstleister zu präsentieren. Dabei ist es wichtig, dass alle IT-Services definiert, dem Kunden angeboten und schließlich verrechnet werden.

Generell ist die Zielsetzung bei Hugo Boss nicht darauf ausgerichtet, alle Kosten, die in der IT-Organisation anfallen, zurückzugewinnen. Das bedeutet, dass die **verrechneten Kosten auf jeden Fall geringer sein werden als die in der IT-Organisation entstandenen Kosten.**

Das Charging der Services, die von der IT-Organisation erbracht werden, sollte **über einzelne Service-Aufträge abgewickelt werden**, was bei einer Einführung bei Hugo Boss ebenfalls favorisiert wird. Kommt es zu einer Beauftragung durch einen Kunden, ist der Service-Auftrag zu erfassen, um diesen am Ende eines Ge-

schäftsjahres bzw. am Ende einer Periode verrechnen zu können. Für die Auswertung und das Budgeting im Folgejahr ist die eindeutige Zuordnung der Aufträge zu einem Service von großer Bedeutung.

Werden die Service Level Agreements für die einzelnen Services erstellt, muss auf Ausprägungen, die sich von Abteilung zu Abteilung unterscheiden, geachtet werden. Bei der Einführung ist jedoch vorerst eine Vereinbarung auf Ebene der Unternehmensbereiche (wie Einkauf, Finanzen, Vertrieb) von Vorteil, um den Umfang der Services und den dafür erforderlichen Aufwand im ersten Schritt so gering wie

Service	Enthaltene Kostenelemente	Verrechnungsart
PC-Bereitstellung	Laufende Kosten (AfA, Leasing) für PC und Bildschirm	Pro PC (pauschal)
	Software für Standard-Installation (Office-Programme, Passport-Emulator etc.)	Pro PC (nach Lizenzvertrag)
	Lizenzgebühr für Spezial-Software	Nach beanspruchter Lizenz
	Kosten für die Bereitstellung des Netzwerkes (Personalkosten des Infrastruktur-Teams, Hardwarekosten)	Umlage der Gesamtkosten pro PC (pauschal)
	Rechenzentrum (Personalkosten, Hardware, Wartungskosten)	Umlage der Gesamtkosten pro PC (pauschal)

Darstellung 3: Mögliche Zuordnung der Kostenelemente am Beispiel des Service PC-Bereitstellung

möglich zu halten. Das bedeutet auch, dass der daraus zu erstellende Service-Katalog relativ übersichtlich bleibt. Da ein Großteil der Kosten, die in Abteilungen anfallen, auf Kostenstellen der einzelnen Abteilungen verbucht wird und nicht auf den Kostenstellen der Bereiche, wird es für den kostenstellenverantwortlichen Bereichsleiter schwieriger nachzuvollziehen, welche seiner Abteilung für welche Kosten verantwortlich ist.

Bevor die IT-Services tatsächlich verrechnet werden, **d. h. die Kostenstelle der IT-Organisation entlastet wird, ist ein Testjahr im Notational Charging zu empfehlen.** Innerhalb des Testzeitraums werden die zu verrechnenden Beträge **nur aufgezeigt**, also nur fiktiv verrechnet. Die IT-Organisation kann dabei das Charging-System testen und die Verrechnungsmethoden eventuell anpassen. Zusätzlich können Leistungszahlen ermittelt und dadurch die Preise gebildet werden. Die Betreuung und Administration der Kostenrechnung wird im IT-Controlling stattfinden, da **in der IT-Abteilung auch die Verantwortung für das Charging liegt.** Die tatsächliche Verrechnung hingegen wird im Unternehmens-Controlling vollzogen.

Charging von IT-Kosten: Vorteile und Risiken

Die Meinungen über das Charging des Support-Services gehen stark auseinander. Einige Stimmen plädieren für eine Pauschale, die auf den jeweiligen Arbeitsplatz-PC umgeschlagen wird, andere sind grundsätzlich gegen ein Charging der IT-Kosten. Im Folgenden sollen die Vorteile des Charginings sowie die Risiken und mögliche Lösungsansätze aufgezeigt werden.

Das Charging hat wesentliche Vorteile, welche die Einführung attraktiv machen. Sofern die Ziele des Charginings erreicht wurden, ist es zusätzlich möglich,

- das Verbrauchsverhalten der Kunden durch die Verrechnung zu beeinflussen;
- IT-Kosten auf faire und verursachungsgerechte Art und Weise abzurechnen;
- Auswertungen der IT-Services anzufertigen und Investitionen, die auf der Kostenrückgewinnung und den erwirtschafteten Gewinnen basieren, zu planen;

- die Motivation der IT-Mitarbeiter zu steigern, die nicht verrechenbaren Kosten, die also von der IT-Organisation selbst verursacht werden, zu minimieren.

Folgende Risiken sollten vor Einführung des Charginings beachtet werden:

- Das Problem der Verrechnungspreise und der Verrechnung wurde bisher nur in modellanalytischer Hinsicht, nicht aber auf organisatorischer oder psychologischer Ebene betrachtet. Es kann zu unvorhergesehenen Reaktionen der Benutzer auf die Preise kommen, z. B. indem sie einzelne Services meiden oder versuchen, Probleme selbst oder mit Hilfe von Kollegen zu lösen (**Peer-to-Peer-Support**), was unter Umständen unwirtschaftlich sein kann. Außerdem werden die Kosten für den einzelnen Service teurer, wenn die IT-Abteilungen nicht optimal ausgelastet sind, obwohl die Ressourcen (in Form von hohen Gemeinkosten) dafür bereits geschaffen wurden.

Lösungsansatz: In den Service-Level-Agreements sollte eine Mindestabnahmemenge festgelegt werden, so dass die Inanspruchnahme der Services nie gegen null tendiert. Dabei sollte aber in der Summe die Vorjahreskapazität nicht überschritten, sondern wesentlich niedriger angesetzt werden. Zudem sollten die Kunden durch eine Testphase an das Charging herangeführt werden, um extreme Reaktionen zu vermeiden.

- Wird das Charging zu detailliert vorgenommen und werden die Kosten auf Ebene der Kostenelemente verteilt, kann der Verwaltungsaufwand so immens steigen, dass die Vorteile der Verrechnung verloren gehen.

Lösungsansatz: Durch eine sinnvolle Zuordnung von einzelnen Kostenelementen zu Subservices und Subservices zu Services können die in Anspruch genommenen Leistungen transparent zusammengefasst und fair verrechnet werden.

- Die Beziehung der Fachabteilungen zur IT könnte sich verschlechtern, da die Fachabteilungen für die bisher kostenlosen Services bezahlen müssen.

Lösungsansatz: Den Abteilungen muss der Nutzen der Services nahe gebracht werden. Die IT-Organisation muss auf die Bedürfnisse der Kunden eingehen und die Services so anbieten, wie es sich die Kunden wünschen.

- Es kann zu strittigen Fällen kommen, bei denen eine einfache Zurechnung der Kosten nicht möglich ist. Im Support-Bereich (Anfragen an den Help-Desk) liegt die Ursache bei Systemausfällen oftmals in der IT selbst; dies kann daher den Kunden bei Anfragen nicht verrechnet werden.

Lösungsansatz: Diese Aufträge müssen durch den Help-Desk der IT-Organisation zugerechnet werden. Durch die Analyse dieser Kosten können eventuell effizienzsteigernde Maßnahmen eingeleitet werden.

Zur Bedeutung von ITIL als Modellprozess zum Aufbau einer IT-Servicestruktur

Das Charging von IT-Services beeinflusst nicht nur das Benutzerverhalten hin zu einem möglichst wirtschaftlichen Umgang mit den IT-Ressourcen, sondern motiviert auch die Mitarbeiter der IT-Organisation, die IT-Services besonders effizient zu erbringen, da die Entstehung der Kosten transparent wird. Dadurch können Kostensenkungspotenziale aufgedeckt und somit eine höhere Wirtschaftlichkeit der IT erzielt werden.

Der Forderung des Service-Managements nach Erhöhung der Kundennähe und Kundenzufriedenheit kann jedoch durch das Charging der IT-Services bei gleich bleibender Qualität vorerst nicht erfüllt werden. Da der Kunde für die in Anspruch genommenen Leistungen aufkommen muss, kann dies zu Widerstand führen. Daher muss dem Kunden durch die zusätzliche Einführung des Service Level Managements ein Zusatznutzen geboten werden. Durch die konstante Kundenorientierung werden die Services in der Definitionsphase auf dessen Bedürfnisse ausgerichtet. Die ständige Kommunikation zwischen der IT-Organisation und dem Kunden begünstigt dabei die Zielerreichung nachhaltig und verhindert mögliche Fehlentwicklungen.

Was die Zielsetzung der IT-Organisation betrifft, muss bei der Umsetzung der Charging-Lösung ein „Königsweg“ zwischen hoher Kostentransparenz und hoher Verursachergerechtigkeit bei minimalem Aufwand gefunden werden, was sich aufgrund des Zielkonfliktes schwierig gestaltet.

ITIL stellt anschaulich dar, was zu erreichen ist und welche Chancen und Risiken sich hinter einer Einführung des Financial Managements verbergen. Die Implementierung einer Charging-Lösung hängt dabei von vielen Einflussgrößen ab, was ein generelles Umdenken im Unternehmen erfordert. Diese Freiheit macht aber die Umsetzung auch schwieriger, da die jeweilige IT-Organisation vieles selbst entwickeln muss.

ITIL wird von immer mehr Firmen eingesetzt und zieht zunehmend Interesse auf sich. Dabei wurden nach einer Studie 125 Unternehmen untersucht und befragt, die ITIL bereits einsetzen. Das Ergebnis war, dass ungefähr 70 % der Befragten **ITIL als einen „strukturierten Ansatz zur Bereitstellung von Services“** bezeichneten. 50 % der Unternehmen, die ITIL anwenden, gaben an, dass sie durch ITIL eine höhere Kundenzufriedenheit gegenüber der IT-Organisation erzielten (Computerwoche-Online 2004).

Durch den wachsenden Bekanntheitsgrad von ITIL wächst die Zahl der Unternehmen, die an der Einführung interessiert sind, wobei diese Unternehmen häufig Zertifizierungen anstreben. Dies

stärkt die Position von ITIL als künftigen Standard für IT-Organisationen.

Das IT-Service-Management Forum (www.itsmf.de) versucht, den De-facto-Standard ITIL durch die diesem unabhängigen Verein zugehörigen Unternehmen zu verbessern und weiterzuentwickeln. Das Ziel ist es, den Unternehmen die Anwendung und Umsetzung des IT-Service-Managements zu ermöglichen. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
32	33	39	S	A	F



Vorstand des Internationalen Controller Verein eV. ICV – v. l. Prof. Dr. Heimo Losbichler, Dr. Walter Schmidt, Siegfried Gänßlen, Dr. Wolfgang Berger-Vogel, RA Conrad Günther, Hermann Jenny, Dr. Bernd Schwarze bei der Mitgliederversammlung am 7. 5. 06

CONTROLLER MAGAZIN:

ISSN 1616-0495

31. Jahrgang

Herausgeber

Dipl.-Kfm. Dr. rer. pol. Albrecht Deyhle, Wörthsee-Ettersschlag
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:

stroebl@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 Krailing, 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-Ettersschlag
Telefon 08153 - 8041; Fax 08153 - 8043

Abonnement-Verwaltung

WKD Wolters Kluwer Deutschland GmbH, Abonnenten-Service, Jander-
str. 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.

GEMEINSAM SIND WIR STÄRKER

– Controlling und Accounting
wachsen zusammen

von Walter Wiemer, Bonn

Controlling und Accounting – internes und externes Rechnungswesen – wachsen zusammen. Je besser es dabei gelingt, die Schnittmengen zwischen diesen beiden Bereichen auf ein sinnvolles Maß zu verringern und dabei die jeweiligen Stärken auszubauen, desto erfolgreicher wird dieser Integrationsprozess verlaufen. Vor diesem Hintergrund möchte der Aufsatz einen Beitrag dazu leisten, Erfolgsfaktoren für ein zukunftsfähiges Rechnungswesen aufzuzeigen.

Je weiter die deutsche Wirtschaft das Fenster zur Welt öffnet – und dazu gibt es keine Alternative – **desto rauer weht der Wind der Globalisierung in die Unternehmen herein.** Der Wind der Veränderungen wird kräftig weiter blasen, weil Globalisierung ein Prozess ist, der niemals vollständig abgeschlossen sein wird. Dies setzt nicht nur die auf das Beharren am Status Quo ausgerichteten deutschen Gesellschaftssysteme weiter unter Anpassungsdruck. Auch Tabus bei der Gestaltung des deutschen Rechnungswesens werden kräftig ins Rutschen geraten, denn mit dem unkritischen Übernehmen der Rezepte der Vergangenheit wird man den Erfolg der Zukunft nicht sichern können. Es sind daher aufregende Zeiten: Neues und Altes wird sich vermischen. Die Zeit des Übergangs hin zu neuen Rollenverteilungen und Spielregeln im deutschen Rechnungswesen hat längst begonnen – neue Herausforderungen sind zu meistern.

Shareholder Value fördert Integration

Im Schraubstock der fortschreitenden Internationalisierung der Rechnungs-

legung, der immer kürzeren Berichtszyklen, von Shared Service Projekten, der zunehmenden Ausrichtung der Unternehmenssteuerung an veröffentlichten Werten und an EVA-Kapitalrenditen steht das Rechnungswesen in deutschen Unternehmen unter Dauerdruck. Manche Unternehmen reagieren auf diese veränderten Anforderungen, vor allem auf die völlig neue Situation, die externe Berichterstattung, sowie das interne Kontroll- und Überwachungssystem **an EVA-Kapitalrenditen auszurichten**, immer noch mit business as usual, einem schlichten weiter so, anstatt rechtzeitig zu prüfen, ob die Bedingungen, die seinerzeit zur Aufteilung des Rechnungswesens in eine interne und externe Rechnung führten, überhaupt noch tragen.

Divergierende Informationsbedürfnisse zwischen den internen Kunden des Rechnungswesens, dem Management einerseits und den externen Kunden – Investoren, Banken, Regulatoren, Gesetzgeber und Finanzbehörden – andererseits, erfordern differenzierte zweckadäquate Informationssysteme. Darin liegt zugleich die Wurzel für die bis heute in vielen Unternehmen praktizierte Trennung des Rechnungswesens in ein an den internen Kunden ausgerichtetes internes Rechnungswesen und ein an den externen Kunden orientiertes externes Rechnungswesen. Bisher erwies sich kein gemeinsamer Nenner als groß genug, um die Denkwelten beider Kundengruppen in einem Rechnungswesensystem abzubilden. Differenzierte Fragestellungen verlangen eben nach differenzierten Antworten. Und auf neue Fragen sollte



Dipl.-Kfm., Dipl.-Betriebswirt
Walter Wiemer, Bilanzbuchhalter
International (endress), tätig im
Konzerncontrolling Deutsche Telekom AG

man nicht reflexartig mit den alten Antworten kontern.

In einer Zeit, in der im Rechnungswesen viele Dinge aus den Fugen geraten sind und in der nichts beständiger zu sein scheint als der Wandel selbst, könnte der aktuell stattfindende Veränderungsprozess zu einem Katalysator werden, der das Rechnungswesen zwar evolutionär in seiner Durchführung, aber dennoch am Ende in seinem Ergebnis tiefgreifend umstrukturieren wird. Der Keim für einen solchen Umbruch ist durch die Ausrichtung börsennotierter Unternehmen am Shareholder Value-Postulat seit längerem gelegt. Dieses Kapitalmarkt-konzept zwingt Unternehmen, die nach außen an die Investoren kommunizieren, zu Verzinsungsversprechen; aber auch nach innen durch entsprechende Renditevorgaben an die einzelnen Geschäftsfelder zu verankern, zu steuern und zu überwachen. Auf diese Weise verzahnen sich interne und externe Informationsbedürfnisse wechselseitig, wodurch die Geschäftsgrundlage für das Betreiben getrennter Rechnungswesensysteme von innen her sukzessiv ausgehöhlt wird.

Das klassische Modell des Rechnungswesens mit seinen konkurrierenden Funktionen, getrennten Rechnungskreisen und unnötigen Schnittstellen wird daher auf den (Shareholder Value-) Prüfstand kommen. Internes und externes Rechnungswesen werden künftig im Kern dieselbe Frage zu beantworten haben: Sind Werte – gemessen an den zugrunde zu legenden Kapitalkosten – geschaffen oder

vernichtet worden? Das Kapitalkosten-Denken wird zum gemeinsamen Nenner des gesamten Rechnungswesens. Alle hängen künftig am gleichen (EVA-) Seil.

Auf der Suche nach Orientierung

Viel deutet daher darauf hin, dass die Ära des tradierten Rechnungswesens mit seinen differenzierten Rechnungskreisen und unterschiedlichen EDV-Systemen zu Ende gehen wird. Entsprechend groß ist bei vielen altgedienten Mitarbeitern des Rechnungswesens die Verunsicherung und der Wunsch nach Orientierung. Sie fragen sich, wie sie mit diesen Veränderungen noch Schritt halten sollen und ob eine Tätigkeit in diesem Bereich für sie überhaupt noch Karriereperspektiven bietet. **Viele spüren, dass eine Zeit begonnen hat, in der die Funktion des Rechnungswesens neu zu definieren ist.** Viele fühlen auch, dass es zunehmend schwieriger wird, das Spannungsverhältnis zwischen dem legitimen Wunsch jedes Einzelnen nach Kontinuität und Vertrautheit, mit der Notwendigkeit des Wandels in Einklang zu bringen. Und das ist erst das Wetterleuchten, noch nicht das Gewitter, das in heftigen Rationalisierungsschüben heraufzieht.

Noch ist offen, wie sich das künftige Kräftefeld im Rechnungswesen konfigurieren wird. Der strategische Suchprozess nach einer Zukunftskonzeption ist noch voll im Gange. Vor diesem Hintergrund gilt es, sich der Realität zu öffnen, um die Dimensionen für die notwendigen Veränderungen zu erkennen und sich daraus ergebende Konsequenzen besser abschätzen zu können. Das deutsche Rechnungswesen hat mittlerweile einen Punkt erreicht, an dem es sich ohne strukturelle Anpassungen kaum weiterentwickeln kann. Controlling und Accounting, Begriffe, die im weiteren Verlauf stellvertretend für das interne und externe Rechnungswesen verwendet werden, sollten eine neue Rollenverteilung suchen und ein modernes Leitbild entwickeln, das den Wandel Betroffenen Orientierung zu vermitteln vermag.

Controlling – Messlatten für den Erfolg schaffen

Aufgabe des Controllings wird zwar auch künftig die Generierung von Steuerungs-

wissen sein, doch geschieht dies in einem durch die verstärkte Shareholder-Value-Orientierung des Managements und des Kapitalmarkts völlig veränderten Umfeld. Wertzuwachs für Eigenkapitalgeber durch Dividenden- und Kurssteigerung zu schaffen, ist das Motto der Stunde. Ein Gewinn, der nicht die Kapitalkosten deckt, ist in der Shareholder-Value-Konzeption deshalb auch gar kein Gewinn, sondern ein Verlust. Ein Teil der heute ausgewiesenen Gewinne sind demnach nichts anderes als versteckte Kosten. Ein solches Konzept ist radikal, es geht an die Wurzel des Wirtschaftens, es setzt die auf den Kapitalmarkt angewiesenen Manager großer Unternehmen unter enormen Effizienzdruck und zwingt das Controlling, dazu seinen Kurs value-orientiert neu auszurichten.

Controlling wird nur dann zukunftsfähig sein, wenn es Managern Entscheidungsunterstützung bei der wertorientierten Führung ihrer Unternehmen vermittelt. Es muss deshalb Messlatten für den Erfolg der einzelnen Geschäftsfelder implementieren, die ihrerseits erst die Voraussetzungen dafür schaffen, dass die Gehälter des Managements an die erbrachte Performance gekoppelt werden können und so transparente leistungsabhängige Selektionsprozesse ermöglicht werden. Dieser Lackmüstest steht dem Controlling in vielen Unternehmen erst noch bevor.

Nur zu gern hat sich der Controller in der Vergangenheit von seiner Kernaufgabe abhalten lassen, dem Management durch betriebswirtschaftliche Analysen und Kommentare Entscheidungsunterstützung zu liefern. Stattdessen hat er Aufgaben übernommen, beispielsweise die Organisation des Berichtswesens, die an anderer Stelle, im Regelfall im Accounting, viel effizienter erbracht werden könnten, da die Zahlen dort originär generiert werden.

Wer von anderen die Konzentration auf seine Kernkompetenzen verlangt, sollte deshalb selbst mit gutem Beispiel vorangehen. Weniger kann auch Mehr sein, wenn das Controlling auf diese Weise entstandene Freiheitsspielräume dazu nützen würde, sich zum kompetenten Ansprechpartner für value-orientierte Fragen des Managements weiter zu entwickeln.

Accounting – im Balanceakt zwischen Kontinuität und Wandel

Die zunehmende Ausrichtung der Unternehmensführung am Shareholder Value, die Verankerung internationaler Bilanzierungsstandards in der Rechnungslegung und die explizite Verpflichtung der Unternehmensleitung zur Sicherstellung der Compliance in den Finanzberichtsprozessen verändern Arbeitsinhalte, Prozesse und Anforderungsprofile im Accounting grundlegend. Gleichzeitig gerät das Accounting börsennotierter Unternehmen in eine immer stärkere Abhängigkeit von internationalen Standardsetzern und supranationalen Aufsichtsbehörden. Diese Entwicklungen haben für das Rechnungswesen durchaus den Charakter von Basisinnovationen: Sie sind somit janusköpfig, weil sie Bestehendes zerstören und zugleich Neues aufbauen.

Innovationen stiften Unruhe. Mit der Erosion der HGB-Rechnungslegung ist für viele Mitarbeiter das innere Gelände brüchig geworden, an dem sie sich jahrelang, ja jahrzehntelang dran lang hangeln konnten. Mancher sieht sich daher schon jetzt als Verlierer des noch lange nicht abgeschlossenen Umbruchprozesses. Die Evolutionsgeschichte zeigt aber auch, dass zu den Gewinnern nicht unbedingt der Größte zählen muss – sonst wären die Dinosaurier schließlich nicht schon lange ausgestorben. **Zu den Gewinnern eines Erneuerungsprozesses gehören oft diejenigen, die es verstehen, sich verändernden Bedingungen flexibel und schnell anzupassen.**

Den Wandel im Rechnungswesen zu adaptieren bedeutet daher, dass sich die Betroffenen beispielsweise intensiv mit den Vorschriften der internationalen Rechnungslegungsstandards auseinandersetzen. Nur so können die hinter der veränderten Rechnungslegung liegenden Zusammenhänge sachgerecht erkannt, interpretiert und kommuniziert werden. Fundiertes Wissen der Rechnungslegungsstandards ist auch deshalb unverzichtbar, weil trotz identischer realwirtschaftlicher Sachverhalte (z. B. bei der Bilanzierung von Derivaten, Goodwill, Entwicklungsausgaben, Immobilien etc.) in vielen Fällen die internationalen Rechnungslegungsstandards deutlich von der gewohnten HGB-Bilanzierung abweichen. Die unreflektierte Anwendung

bilanzorientierter Kennzahlen kann daher zu Strukturbrüchen führen und in der Folge unliebsame Überraschungen nach sich ziehen. Vor solche Überraschungen hat das Schicksal bekanntlich das Wissen – die Weiterbildung – gestellt.

Der Integrationsprozess hat längst begonnen

Um Unternehmen erfolgreich durch die Kurven und Gabelungen des globalen Wettbewerbs zu steuern, gibt es kein Patentrezept. Gleichwohl existieren Grundvoraussetzungen, die erfüllt sein sollten, damit sie am Markt erfolgreich sein können. Dazu zählt für Unternehmen in erster Linie eine marktkonforme Strategie. Auch für ein zukunftsfähiges Rechnungswesen sollten bestimmte Erfolgsfaktoren gegeben sein – vor allem **funktionierende Scharniere zwischen Accounting und Controlling**. Der Reiz von Scharnieren liegt dabei in ihrer Beweglichkeit. Sie bewegen sich jedoch nicht von selbst, sondern werden durch eine auf sie wirkende Kraft in Schwingung gesetzt. Diese Kraft sollte bei den Scharnieren des Rechnungswesens vom Veränderungswillen („Drive“) der vom Wandel betroffenen Menschen ausgehen – flankiert durch die Ölung der Scharniere seitens des Managements.

Der Integrationsprozess im Rechnungswesen, das wechselseitige Aufeinander-zu-bewegen von Aufgabenfeldern des Controllings und Accountings hat längst begonnen. Die Shareholder Value-Orientierung hat dazu geführt, dass im Controlling der Bedarf an bilanzorientierten Kennzahlen, beispielsweise zur Berechnung von Kapitalrenditen oder zur Darstellung des Cash Flows gestiegen ist. **Gleichzeitig ist das Accounting z. B. zur Durchführung der gesetzlich vorgeschriebenen Segmentberichterstattung auf den Rückgriff auf interne Informationen angewiesen.** Je größer die Schnittmengen zwischen den potenziellen Kooperationsfeldern des Accountings und des Controllings werden und je stärker sich die Erkenntnis durchsetzt, dass der Schlüssel zur Zukunftsfähigkeit des Rechnungswesens nicht in der bloßen Bereitstellung von Informationen, sondern in der (strategischen) Urteilskraft liegen wird, desto stärker werden die Grenzen zwischen Controlling und

Accounting verwischen, die beiden Bereiche zusammenwachsen und dadurch neue Kräfte entfesseln.

Dazu gehört auch, dass man gewachsene Aufgabenzuordnungen auf den Prüfstand stellt. So sollte man hinterfragen, ob für den Finanzberichterstattungsprozess – Prozess von der Entstehung der Information bis zum Reporting – notwendige Tätigkeiten wie die Generierung, die Verarbeitung und der systemübergreifende Vergleich von Daten zwingend im Controlling abzuwickeln sind. Gerade in einer Zeit, in der sich branchenweit die Organisation des Informationsflusses immer mehr zu einem strategischen Erfolgsfaktor entwickelt, erscheint es dieser Prozesslogik folgend nur konsequent zu sein, solche Aufgaben **dem Accounting (der Informationsquelle)** und nicht dem **Controlling (dem Informationsmittler)** zu übertragen.

Dreh- und Angelpunkt jeder erfolgreichen Neuausrichtung des Rechnungswesens sollten die Kunden mit ihren spezifischen Informationswünschen sein – voran die beiden Schlüsselkunden Management und Investoren. Nur Lösungen, die diesen Informationsbedürfnissen gerecht werden, verfügen über Erfolgspotenzial. Erfolg ist dabei meistens das Ergebnis eines geglückten Zusammenwirkens mehrerer Faktoren. In den nachfolgenden Ausführungen sollen deshalb wesentliche Erfolgsfaktoren des Modernisierungsprozesses im Rechnungswesen erörtert werden.

Erfolgsfaktor Wissen – aus Informationen Wissen machen

Die reine Menge an verfügbaren Informationen ist für die Unternehmensführung irrelevant. Viele Informationen sind lediglich das, was Physiker als Noise bezeichnen – Hintergrundgeräusche ohne Bedeutung. Um schnell zu erkennen, wo die Hebelwirkung zur Lösung schwieriger Probleme am größten ist, benötigen Manager und Investoren dagegen **zweckgerichtetes Wissen**. Controlling und Accounting sollten sich daher stets die Frage stellen, **was diese Schlüsselkunden des Rechnungswesens tatsächlich wissen wollen, beziehungsweise wissen sollten.**

Von Ernest Hemingway stammt eine Kurzgeschichte aus fünf Wörtern: „Baby-

schuhe zu verkaufen. Nie benutzt.“ Eine traurige Geschichte. Man muss viel vom Leben wissen, um das zu verstehen. Denn anders als die nackte Information erwirbt man Wissen, also die Fähigkeit, Informationen richtig einzuschätzen und zu verwenden, nur mühsam durch Erfahrung. Sollte, in Analogie zum Vorherigen, auch darin eine Ursache für die zunehmende Diskrepanz liegen zwischen dem, was Controller anbieten und dem, was Manager interessant finden? Dreht sich die Diskussion im Controlling zu sehr um nackte Zahlen und zu wenig um Inhalte, zu sehr um Details und zu wenig um Zusammenhänge? Kann Mehrwert in der Datenflut der Informationsgesellschaft nicht heißen: weniger Information?

Tiefgang setzt Wissen voraus. Ohne ein Grundverständnis für die Erfolgsmechanik der im Rechnungswesen abgebildeten Geschäfte sowie der dahinter stehenden Märkte und Produkte wird es für Rechnungswesenmitarbeiter künftig zunehmend schwieriger werden, die nackten Finanzzahlen sachgerecht und damit kundenadäquat darzustellen. Schließlich sollen sie zusammenbringen, was scheinbar nur schwer zusammengeht: die Fakten und die Reflexion. **Chefs fragen üblicherweise nach Sachverhalten und deren Beurteilung** – nicht aber nach Akten als Detailunterlagen zu bestimmten Vorgängen. Sie erwarten **von Mitarbeitern des Rechnungswesens, dass sie komplizierte Sachverhalte auf den Punkt bringen**, Positionen begründen, klare Botschaften formulieren und vor allem Orientierung vermitteln. Manche Chefs fordern deshalb von Mitarbeitern auch eine Umkehrung der Wichtigkeiten: die Tatsache also, dass das Missverhältnis zwischen den Dingen, über die geredet wird, und denen, über die zur strategischen Zukunftssicherung des Unternehmens (bzw. des Rechnungswesens selbst) geredet werden sollte, immer größer wird.

Erfolgsfaktor Systemintegration – einheitliche Datenbasis

Praktiker des Rechnungswesens kennen die Situation, dass immer wieder inkonsistente Daten aus Controlling und Accounting an hierarchisch übergeordnete Stellen weitergemeldet werden und niemand so recht erklären kann, warum sie denn eigentlich unterschiedlich sind. Jeder sich daran anschließende, noch so

ritualisierte und zeitintensive Abgleichungsprozess kann im Nachhinein kaum heilen, was nur langsam aufgebaut, in wenigen Sekunden jedoch zerstört werden kann: das Vertrauen der Kunden in die Verlässlichkeit der übermittelten Informationen. Inkompatible Informationssysteme sind daher immer noch branchenweit die Achillesferse des betrieblichen Rechnungswesens.

Es ist daher in vielen Unternehmen ein nur allzu verständlicher Wunsch, eine einheitliche Datenbasis zu schaffen, aus der sich externe und interne Informationsbedürfnisse integriert – aus einer Hand – befriedigen lassen. Dabei sollte jede Problemlösung berücksichtigen, dass die Systeme des Rechnungswesens und des Controllings jeweils unterschiedliche Schwerpunkte setzen. Während bei Systemen des Rechnungswesens Werkzeuge zur Erzeugung, Konsolidierung, Selektion und Analyse von Buchungen im Vordergrund stehen, sind Controllingssysteme mehr auf die Analyse und die Aggregation von Datenbeständen sowie auf die Unterstützung der Visualisierung von Ursache-Wirkungs-Beziehungen ausgerichtet.

Dank der integrativen Kraft von neuartigen Softwareprodukten ist es zwischenzeitlich möglich geworden, unterschiedliche Funktionen und Prozesse im Rechnungswesen so zusammenzuführen, dass sich dadurch Qualität, Effizienz und Effektivität der Prozesse insgesamt verbessern. Derzeit verschaffen sich viele Unternehmen mit SAP BCS/BW solch eine integrierte Datenbasis. **Diese Software ermöglicht es, neben der gesellschaftsrechtlichen Struktur auch die Managementstruktur eines Konzerns integriert abzubilden und eröffnet dadurch die Chance auf die Implementierung eines konsistenten Berichtswesens** nach innen und außen. Die Datenbasis wird dabei umso verlässlicher sein, je niedriger der operative Level ist, auf dem sich die Integration der Controlling- und Accounting-Daten vollzieht.

Erfolgsfaktor Standardisierung – Stabilität durch Komplexitätsreduktion

Die Stellschrauben des modernen Rechnungswesens sind wechselseitig verzahnt. Wer an einer Schraube dreht, soll-

te, damit die Gewinde an anderen Stellen der Kette nicht brechen, gleichzeitig weitere Schrauben nachjustieren. Wer durch die Integration von Controlling und Accounting die Effizienz und Effektivität des Rechnungswesens nachhaltig verbessern will, sollte daher weniger um ausgefeilte Prozesse bemüht sein als vielmehr dafür Sorge tragen, dass die Prozesse von denen verstanden werden, die sie anwenden müssen. Auch im vernetzten Rechnungswesen brechen Ketten an ihren schwächsten Stellen – meistens also beim Faktor Mensch. Einfache und standardisierte Finanzprozesse fördern daher deren Verständlichkeit und sind für das Gelingen des Integrationsprozesses im Rechnungswesen so unverzichtbar wie die Wurzeln für einen Baum. **Denn nur was einfach ist, wird auch verstanden und was verstanden wird, wird auch getan.** Gleichwohl müssen Sachverhalte ihrer Komplexität angemessen abgebildet werden – einfach ja, aber nicht zu einfach.

Triebsfeder der zunehmenden Standardisierung von Finanzprozessen ist neben dem Wunsch, Prozesse effizienter und effektiver zu gestalten, vor allem das Anliegen der Kapitalmärkte, die Unternehmen durch Komplexitätsreduktion risikostabiler zu machen. Dies soll die Funktionstüchtigkeit der internen Kontrollsysteme stärken. Angesichts der in vielen Themenbereichen (IFRS, SOX 404, kürzere Abschlusszeiten, etc.) laufend steigenden Anforderungen, des permanenten Kostendrucks sowie der hohen Veränderungsgeschwindigkeit, denen Unternehmensorganisationen derzeit unterliegen, trifft die nächste Veränderung immer häufiger auf eine noch nicht umgesetzte Vorherige. Dies erhöht die Komplexität einer Organisation weiter, erschwert deren verständliche Kommunikation gegenüber den Finanzmärkten und nährt vor allem die Instabilität der vom Wandel betroffenen Unternehmen. All diese Faktoren verdichten sich schließlich zu einem Gesamtbild, das auf Anleger wenig vertrauensenerweckend wirken dürfte.

Wer Vertrauen schaffen will, sollte bestehende heterogene Prozesse für Datenmeldungen, Konsolidierung und die Abschlusserstellung auf eine einfache, robuste und für das Geschäftsmodell passende Logik zurückführen. Wer Ver-

trauen schaffen will, sollte vollständige Prozessketten, von der Quelle der Information im operativen Geschäft bis zum Reporting, betrachten. Wer Vertrauen schaffen möchte, sollte vor allem nicht mehr so viele Sonderlösungen zulassen. Sie sind meist Sackgassen. Wer hingegen standardisierte, durchgängige und damit gut automatisierbare Prozesse implementiert, schafft Vertrauen. Solche Prozesse sind transparent und machen Schwachstellen (z. B. in der Finanzberichterstattung) schnell sichtbar.

Erfolgsfaktor Automatisierung – Kostensenkung durch Größenvorteile

Märkte und Wirtschaft sind wie eine Seifenoper. Man muss nicht jede Episode sehen, um zu wissen, wie es ausgeht. Standardisierung war die Voraussetzung für die Einführung der Fließbandproduktion in der Automobilindustrie und die daran anknüpfende Revolution der Wertschöpfung. Standardisierung ist auch die Grundlage für die McDonaldisierung, die globale Vereinheitlichung von Dienstleistungen. Wer, wie McDonalds, weltweit seinen Kunden die gleichen Gerichte anbieten will, ist auf schnelle, effiziente und durchrationalisierte Geschäftsprozesse angewiesen. Unterschiedlichkeiten haben darin keinen Platz, sondern werden eingeschliffen und normiert.

Auch im Rechnungswesen fordert die fortschreitende Internationalisierung mehr Beschränkung auf das Wesentliche, weniger Vielfalt, weniger Detailverliebtheit und letztlich weniger Kosten. Durch Standardisierung und Automatisierung der Finanzprozesse eine kritische Masse zur Erschließung von Verbund- und Größeneffekten zu erreichen, gilt daher branchenweit als das Gebot der Stunde. Schließlich bedeutet Größe auch Kostensenkungspotenzial, und kein Unternehmen kann es sich im Zeitalter der Globalisierung leisten, Größen- und Verbundvorteile nicht zu nutzen. Kostensenkungspotenziale werden dabei vor allem dort vermutet, wo noch personalintensiv gearbeitet wird – also im Rechnungswesen.

Alles was nützt, wird kommen. Unaufhaltsam. Mit fortschreitender Standardisierung wächst die Prozesseffizienz. Alles, was standardisiert werden kann, wird deshalb standardisiert werden.

Themen hingegen mit häufigen Veränderungen sollten nur Auswirkungen auf möglichst wenige Prozesse, Systeme und Mitarbeiter haben. Sie sind individuell zu betrachten. An die Stelle der tradierten Differenzierung in externes und internes Rechnungswesen wird eine stärkere Differenzierung in Standardtätigkeiten (automatisiert, etc.) auf der einen Seite und in entscheidungsunterstützende Tätigkeiten auf der anderen Seite treten. **Auf mittlere Sicht ist davon auszugehen, dass manuelle Tätigkeiten bei Massenprozessen (Kontokorrent, Zahlungsverkehr, Rohabschlüsse) vollständig automatisiert werden.**

Zusätzlicher Effizienzdruck wird für das Rechnungswesen noch daraus entstehen, dass Unternehmen ihre außerhalb des Kerngeschäftes agierenden Servicebereiche vermehrt aus dem Windschatten der Konzernmutter herausnehmen und dem unmittelbaren Druck des Wettbewerbs aussetzen. Genauso wenig wie ein Autofabrikant heute selbst Energie erzeugt, werden viele Konzerne künftig noch eigene Rechnungswesenprozesse betreiben. Solch zentrale Funktionen werden zunehmend ausgegliedert – teilweise sogar in Billiglohnländer verlagert – und zu Servicedienstleistern aufgestellt, bei denen die Konzerngesellschaften standortübergreifend ihre Dienstleistungen nach konzernweit gleichen Qualitätsstandards buchen können.

Trends erkennen – Agieren statt Reagieren

Umbruchprozesse sind Suchprozesse. Jeder kennt das beunruhigende Gefühl, auf dem falschen Weg zu gehen. Es löst sich erst auf, wenn man die Orientierung zurückgewinnen kann. Wer dagegen erkennbare Trends richtig zu deuten weiß, kann sich auch in Umbruchzeiten seinen persönlichen Kompass bewahren – dies gilt auch für die derzeitigen Trends im deutschen Rechnungswesen.

1. Trend zum Business Reporting

Unternehmen, die sich an der Börse Kapital beschaffen, müssen künftig viel stärker als bisher darüber Rechenschaft abgeben, welche Maßnahmen sie zur Steigerung des Shareholder Value bereits eingeleitet haben oder zukünftig planen.

Das Financial Reporting wird sich daher zum Business Reporting weiterentwickeln. Es wird künftig kaum noch ausreichen, dass Controller Monatsberichte aus den Konzerneinheiten wie Röntgenbilder lesen können, immer auf der Suche nach Abweichungen vom Plan soll, die frühzeitig auf Fehlsteuerungen und unvorhergesehene Risiken hinweisen. Hinzu kommen muss eine starke Verankerung von Wertsteigerungskonzepten, von Werttreiber-Denken und der Erfolgsmessung von Wertbeiträgen. All dies erfordert einen **Controller veränderten Typs (Business Partner).**

2. Trend zum Berichtswesen aus einer Hand

Moderne Softwareprodukte erlauben es heute schon, alle Leistungen des Berichtswesens aus einer (Accounting-) Hand anzubieten. Nicht mehr Controller, sondern Buchhalter werden dann die Soll-Ist-Abweichungen überwachen und daraus Führungswissen generieren. Motivation zur Weiterqualifizierung zu entwickeln, sollte die sachgerechte Antwort auf diese neuen Herausforderungen sein.

3. Trend zum Forecasting

Wenn Prognosen des Managements aus dem Ruder laufen, erwarten die Finanzmärkte heute schnelle Rückkoppelungen. Die stark an Kontinuität ausgerichtete traditionelle Unternehmensplanung wirkt daher zunehmend anachronistisch. Darin liegt zugleich auch die **wachsende Bedeutung von rollierenden Forecasts begründet.** Sie erlauben eine schnelle, zukunftsbezogene und aktuelle Information über kritische Kennzahlen. Zudem sind sie vollständig kompatibel zu Istwerten, überwinden das Denken in Jahresscheiben und zeigen – quasi als Nebeneffekt – ein noch ausbaufähiges Kooperationsfeld für Controller und Buchhalter.

4. Trend zur besseren Kommunikation

Obwohl zwei Menschen dasselbe betrachten, können sie es unterschiedlich sehen und bewerten. Ein Urteil ist daher immer nur so gut wie der Maßstab, der

dabei verwendet wird. Deshalb sollten auch **Buchhalter und Controller lernen, sich in ihrer Denk- und Rede-weise gegenseitig besser zu verstehen.** Verstehen fördert das wechselseitige Verständnis und bringt Schubkraft in den Integrationsprozess. Besser wäre noch ein Trendverstärker: Man sollte nicht nur zusammen reden, weil man sich versteht, sondern auch, damit man sich versteht.

Die Trends verdeutlichen, dass veränderte Aufgabenstellungen immer wieder neue Anforderungen an das Zusammenwirken von Accounting und Controlling stellen werden. Wer daher nachhaltig das gute Gefühl bewahren möchte, auf dem richtigen Weg zu gehen, sollte nie verlernen, sich der Gegenwart zu öffnen, aus ihr Inspiration und Ideen zu ziehen. Man sollte nie aufhören zu lernen. Denn mit dem Lernen ist es wie mit dem Rudern gegen den Strom: sobald man damit aufhört, fällt man zurück. Man recycelt nur noch das, was man ohnehin schon im Kopf hat und tut nur noch das, was man früher schon getan hat. Nichts Neues.

Literatur

Biel, A.: Interview IAS/IFRS als Herausforderung für Controller, in: Controller Magazin 3/2003

Bruns, C.: Trends im Rechnungswesen – Vortragsmanuskript 12/2004; Universität Münster

Hippe, A.: Controlling und Accounting benötigen mehr Integration, in: Controlling & Management 3/2005

Kerkhoff, G.: Erfolgsrechnung auf dem Prüfstand – Aktuelle Entwicklungen bei IASB und FASB zum Performance Reporting, in: ACCOUNTING 3/2006

Pfützmayr, K. H.: Prozessoptimierung im Rechnungswesen, Wiesbaden 2005

Wiemer, W.: IAS/IFRS – Umbruch in der Rechnungslegung zwingt Controller zum Umdenken, Controller Magazin 4/2005 ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

05	06	39	G	F	R
----	----	----	---	---	---

ZUR DIGITALEN BETRIEBSPRÜFUNG

von Franz Schmid, Kirchart

I. PRAKTISCHE ERFAHRUNGEN SIND NOCH GERING

Controller sind in besonderer Weise mit den Problemen der elektronischen Steuerprüfung konfrontiert. Die für den Datenzugriff bereitzustellenden Daten des Arbeitgebers befinden sich teils im System des Steuerberaters, teils im System des Arbeitgebers. Die Daten nach den Vorschriften der GDPdU aus unterschiedlichen Systemen zusammenzubringen, ist eine besondere Herausforderung. Dabei besteht im Einzelfall das Problem, dass die Firmeninhaber selbst nicht wissen, was steuerlich relevante Daten sind und in welchem System sie diese vorhalten. Gerade Controller sind deswegen gefordert, ihren Arbeitgeber intensiv zu beraten, um so sicherzustellen, dass tatsächlich alle relevanten Daten auch elektronisch zur Verfügung gestellt werden können.¹

Trotz dieser Problemstellung ist die Kenntnis um die Rechte und Mitwirkungspflichten i. R. einer digitalen Betriebsprüfung noch immer gering. Dies kann daran liegen, dass die finanzamtsinternen Schulungen zur digitalen Betriebsprüfung noch durchgeführt werden mussten und die Prüfer erst mit Notebooks und der Prüfsoftware IDEA ausgestattet werden mussten. Allerdings ist die Startphase als abgeschlossen zu betrachten, so dass die Prüfer in Zukunft verstärkt mit einem Datenzugriff i. R. der Betriebsprüfung arbeiten werden.

1. Dieses Ergebnis hatte eine Umfrage unter Steuerberatern

Nach dem Ergebnis einer Umfrage zum Jahreswechsel 2004/05 unter 200

Steuerberatern der Region Braunschweig, Salzgitter, Wolfenbüttel, Celle, Peine, Gifhorn und Wolfsburg ergibt sich folgendes Bild: Nur ca. 6 Prozent der Teilnehmer hatten bereits eine Informationsveranstaltung zum Themenkreis Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme und Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen besucht. 20 Prozent der Kanzleien haben einen Mitarbeiter für diesen Tätigkeitsbereich vorgesehen, i. d. R. der Steuerberater selbst. 35 Prozent der Berater glauben, eine Verfahrensdokumentation gem. GoBS zu haben. 13 Prozent der Kanzleien gehen aktiv mit dem Thema der digitalen Betriebsprüfung um. 26 Prozent der Kanzleien verhalten sich abwartend.²

2. Auch Finanzgerichte müssen Prüfsoftware anschaffen

Der Einsatz von Prüfsoftware hat bei den FG bisher wenig Reaktionen ausgelöst. Erst vereinzelt gibt es Entscheidungen zu diesem Themenkomplex. Der Erwerb der Prüfsoftware, mit der die Finanzverwaltung arbeitet, ist bisher erst durch die FG in NRW erfolgt. Grund des Erwerbs ist die Notwendigkeit, Streitfälle in Bezug auf den Datenzugriff zwischen der Finanzverwaltung und den Unternehmen innerhalb der FG nachvollziehen zu können. Der steigende Einsatz von IDEA bei der Betriebsprüfung, der Lohnsteuer- Außenprüfung und der Umsatzsteuer- Sonderprüfung i. R. der GDPdU machte die Anschaffung erforderlich. Von anderen FG ist der Erwerb der Software nicht bekannt.³



Franz Schmid, Kirchart, Lehrbeauftragter der Hochschule Cahw, Richter am Finanzgericht Baden Württemberg

3. Steuerberaterkammer Stuttgart publiziert erste Erfahrungen

I. R. der Besprechung von Grundsatzfragen zwischen den Präsidenten der Steuerberaterkammern des Landes Baden-Württemberg, den Oberfinanzpräsidenten und dem Finanzministerium Baden-Württemberg wurden erste Erfahrungen mit der digitalen Betriebsprüfung publiziert. Dabei ergab sich, dass im Jahr 2004 Schwerpunkte der EDV-gestützten Prüfungen die Bereiche

- Inventuren,
- Debitoren, Kreditoren,
- Sachkonten,
- Erstellung von Pivot-Tabellen bei Datev-CDs,
- Überprüfung der unfertigen Arbeiten,
- Vorsteuerverprobungen,
- Dauerschuldentgelte,
- Abstimmung und Verprobung von Bareinnahmen

waren. Aus der Sicht der Finanzverwaltung war der Datenzugriff in der Praxis problemlos. Eine eigene Stellungnahme der Steuerberaterkammer ist leider nicht wiedergegeben.⁴

II. DIE GRUNDSÄTZE ORDNUNGSGEMÄßER DV-GESTÜTZTER BUCHFÜHRUNGSSYSTEME (GoBS) GELTEN SEIT 1995

Die Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) sind 1995 in einem Erlass des Bundesfinanzministeriums festgelegt worden.⁵ Sie ersetzen nicht die GoB; sie stellen eine Präzisierung der GoB im Hinblick auf die DV-Buchführung dar und beschreiben die

Maßnahmen, die der Buchführungspflichtige ergreifen muss, will er sicherstellen, dass die Buchungen und sonst erforderlichen Aufzeichnungen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden. Für die Einhaltung der GoB ist auch bei der DV-Buchführung der Buchführungspflichtige verantwortlich.

Als DV-gestütztes Buchführungssystem wird eine Buchführung bezeichnet, die insgesamt oder in Teilbereichen kurzfristig oder auf Dauer unter Nutzung von Hardware und Software auf DV-Datenträgern geführt wird. Dabei ist sicherzustellen, dass während der Dauer der DV-Speicherung die Bücher, Belege und sonst erforderlichen Aufzeichnungen jederzeit innerhalb angemessener Frist verfügbar und lesbar gemacht werden können.

Zu den DV-Datenträgern gehören neben den magnetischen Datenträgern insbesondere auch elektro-optische Datenträger. In einem DV-gestützten Buchführungssystem sind auch solche Prozesse zu berücksichtigen, in denen außerhalb des eigentlichen Buchhaltungsbereichs buchführungsrelevante Daten erfasst, erzeugt, verarbeitet und/oder übermittelt werden.⁶

Die Grundsätze besagen, dass die Ordnungsmäßigkeit einer EDV-gestützten Buchhaltung nach identischen Grundsätzen zu beurteilen ist wie die einer manuell erstellten Buchführung. Die Geschäftsvorfälle müssen daher retrograd und progressiv prüfbar bleiben. Hierzu ist erforderlich, dass

- die Beleg-, Journal- und Kontenfunktionen gewährleistet sind;
- eine einmal erfolgte Buchung nicht mehr verändert werden darf;
- ein internes Kontrollsystem gewährleistet ist;
- Datensicherheit hinsichtlich der gespeicherten Informationen und der Datenbankfelder bzw. Tabellen gewährleistet ist und für jedes DV-gestützte Buchführungssystem eine Verfahrensdokumentation erstellt ist.⁷

III. GRUNDSÄTZE ZUM DATENZUGRIFF UND ZUR PRÜFBARKEIT DIGITALER UNTERLAGEN (GDPdU) GELTEN AB 2002

Seit dem 01.01.2002 ist die Finanzverwaltung berechtigt, i. R. einer Außen-

prüfung auf die elektronische Buchführung des Steuerpflichtigen zuzugreifen. Die Verwaltungsgrundsätze sind im Schreiben des BMF zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen geregelt. Zusätzlich zu diesem Schreiben gibt es einen Katalog von Fragen und Antworten zum Datenzugriff, der auf der Internetseite des BMF laufend aktualisiert wird.⁸

Dieses Recht darf nur i. R. steuerlicher Außenprüfungen von der Finanzverwaltung geltend gemacht werden. Hierzu zählen

- Betriebsprüfung,
- Lohnsteuerprüfung,
- Umsatzsteuer-Sonderprüfung,
- Zollprüfung.

Dagegen darf sich die Finanzverwaltung i. R. der betriebsnahen Veranlagung, der Umsatzsteuernachschau und der vollstreckungsrechtlichen Liquiditätsprüfung nicht auf das Zugriffsrecht berufen. Auch die Steuerfahndung hat das Recht auf Datenzugriff.⁹

Der Datenzugriff der Finanzverwaltung ist in der Praxis umstritten. Die Bundessteuerberaterkammer beanstandet, dass die elektronische Betriebsprüfung zu weitgehend ausgeübt wird, indem Archivierungspflichten zu Lasten der Unternehmer ausgelegt, Zugriffsrechte zu Gunsten der Verwaltung ausgedehnt werden. Die Finanzverwaltung geht nämlich von einem weit ausgelegten Begriff der vorzuhaltenden Daten aus.¹⁰

Schon bisher konnte der Steuerpflichtige die erforderlichen Bücher und sonstigen Aufzeichnungen auf Datenträgern führen und aufbewahren. Von dieser Möglichkeit haben die Steuerpflichtigen auf Grund der Möglichkeiten und Erleichterungen durch die EDV intensiven Gebrauch gemacht.¹¹ I. R. einer Außenprüfung wurden dagegen dem Prüfer die Buchführungsunterlagen in ausgedruckter Form zur Verfügung gestellt. Ein Anspruch des Steuerpflichtigen, sich die Kosten der Ausgabe auf Papier zu sparen und dem Prüfer eine Prüfung der elektronischen Buchführung zu ermöglichen, bestand nicht.¹²

Sachverhalt: I. R. einer im Jahr 2004 durchgeführten Außenprüfung verlangt der Prüfer die Vorlage der Sachkonten für das Jahr 2002 auf einem Datenträger (CD-ROM). Der Steuerpflichtige ist der

Ansicht, eine Überlassung der genannten Sachkonten auf Datenträger sei nicht erforderlich, da es sich nur um einige wenige Datensätze handle und eine Belegprüfung für ihn kostengünstiger sei.

Stellungnahme: Da die Buchhaltungsdaten elektronisch verbucht wurden, ist der Steuerpflichtige verpflichtet, der Finanzverwaltung den Datenzugriff zu ermöglichen. Im Fall einer vorhandenen EDV-Buchführung kann nicht mehr verlangt werden, dass sich die Außenprüfung auf die Vorlage der Daten in Papierform beschränkt.

1. Prüfungsdauer soll durch rationellere Prüfungsmethoden verkürzt werden

Mit dem Steuersenkungsgesetz wurde der digitale Datenzugriff eingeführt. Den Zugriff auf die elektronische Buchführung des Steuerpflichtigen begründet der Gesetzgeber mit der fortschreitenden Entwicklung im Bereich der Datenverarbeitung, die sich auch auf moderne Buchführungstechniken und -systeme auswirkt. Auch im internationalen Vergleich zeigte sich, dass der Verwaltungsvollzug hinsichtlich der Prüfung DV-gestützter Buchführungswerke in Deutschland hinter der Entwicklung in anderen EU-Staaten (z. B. Frankreich, den Niederlanden) oder in den Vereinigten Staaten von Amerika zurückgeblieben war.¹³ Als dritten Grund für den unmittelbaren Datenzugriff führt der Gesetzgeber die Anerkennung der elektronischen Rechnung im Umsatzsteuerrecht an.¹⁴

Aus diesen drei Gründen leitet der Gesetzgeber die Notwendigkeit einer gesetzlichen Regelung zur Überprüfbarkeit der papierlosen Buchführungswerke durch die Finanzverwaltung ab. Mit dem unmittelbaren Zugriff auf die Daten des Steuerpflichtigen sollen die Voraussetzungen für rationellere Prüfungsmethoden geschaffen werden, um die Prüfungsdauer in Unternehmen zu verkürzen. Zudem werde den Forderungen der Wirtschaft auf Erleichterung i. R. der papierlosen Abwicklung ihrer Buchführung Rechnung getragen.¹⁵

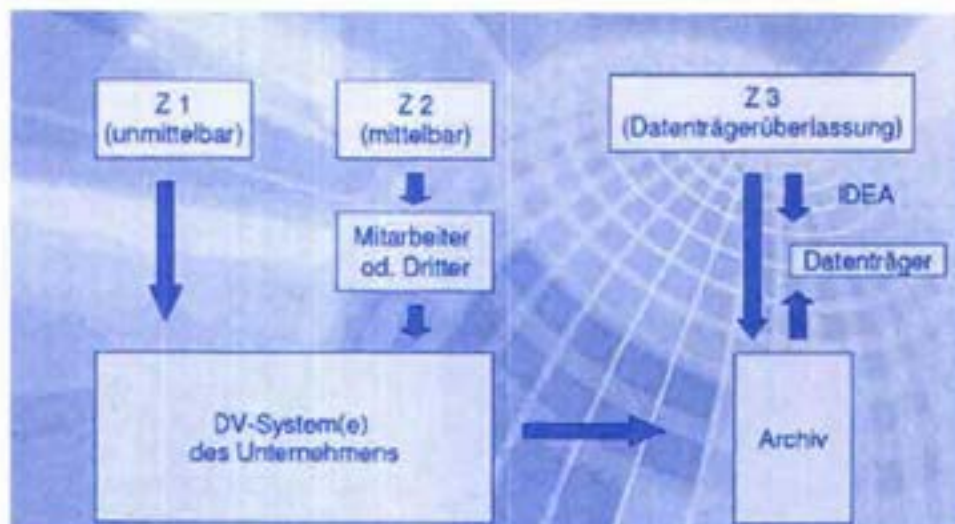
2. Arten des Datenzugriffs

Kernstück der Änderung ist die Einräumung eines unmittelbaren Daten-

zugriffs der Finanzverwaltung auf die elektronische Buchführung des Steuerpflichtigen.¹⁶

Dabei kann die Finanzverwaltung i.R. des Datenzugriffs nach ihrer Wahl verlangen, dass ihr (vgl. Abbildung):

1. Einsicht in die gespeicherten Daten gewährt wird und der Prüfer das Datenverarbeitungssystem des Steuerpflichtigen zur Prüfung der Unterlagen nutzen darf (Zugriffsrecht Z 1, unmittelbarer Zugriff);
2. Daten nach den Vorgaben des Prüfers durch den Steuerpflichtigen maschinell ausgewertet werden (Zugriffsrecht Z 2; mittelbarer Zugriff);
3. die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger zur Verfügung gestellt werden (Zugriffsrecht Z 3, Datenträgerüberlassung).¹⁷



Die Kosten dieser Maßnahmen trägt der Steuerpflichtige. Davon erfasst sind sowohl die Kosten für die erforderliche Hard- und Software als auch die Kosten für das erforderliche Personal, um dem Prüfer den Datenzugriff zu ermöglichen.¹⁸ Für die mit dem Datenzugriffsrecht in Zusammenhang stehenden künftigen Kosten kann eine Rückstellung gebildet werden.¹⁹

Die drei Maßnahmen stehen der Finanzverwaltung nur i.R. einer Außenprüfung zu, die Einsichtnahme und Nutzung müssen also der Ermittlung der steuerlichen Verhältnisse der von der Prüfung betroffenen Personen dienen. Der sachliche Umfang der Außenprüfung wird durch diese Regelung dagegen nicht erweitert. Gegenstand der Außenprüfung sind weiterhin nur die schon bisher aufbewahrungspflichtigen Unterlagen.²⁰

Für welche Art des Datenzugriffs sich die Finanzverwaltung entscheidet, steht in ihrem Ermessen. Die Ermessensgründe sind gerichtlich überprüfbar. Allerdings kann die Finanzverwaltung nach dem Steueränderungsgesetz 2001 Ermessensgründe bis zum Zeitpunkt der letzten mündlichen Verhandlung nachträglich konkretisieren.

IV. MIT DER PRÜFUNGSANORDNUNG VERSENDET DAS FA EINEN FRAGEBOGEN ZUM EDV-SYSTEM

Zur Vorbereitung einer EDV-gestützten Betriebsprüfung muss sich der Prüfer vor Prüfungsbeginn eine Übersicht über die eingesetzte Hard- und Software des Steuerpflichtigen verschaffen. Mit der Anordnung der Prüfung werden daher zum Teil gezielte Fragen zum EDV-Sy-

ußenprüfung, der in das „Grundrecht auf informationelle Selbstbestimmung“ eingreift, ist durch das **Recht des Staats auf Informationsteilhabe** zur Gewähr eines gleichmäßigen Belastungserfolgs gerechtfertigt, soweit er im Einzelfall dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit entspricht.²²

Die Fragen sind auch von ihrem Umfang nicht zu beanstanden, da sie selbst noch keinen unmittelbaren Datenzugriff ermöglichen und es dem Steuerpflichtigen frei steht, wie präzise er diese Fragen beantwortet bzw. beantworten kann. Durch den Fragebogen will der Prüfer:

- Einsatzbereiche der digitalen Buchführung im Vorfeld erkennen;
- Anforderungen der Software im Hinblick auf die Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme (GoBS) prüfen zu können;
- betriebsspezifische Umprogrammierungen der Software erfahren;
- Informationen zur Archivierung der Buchhaltungsdaten erhalten;
- Organisationsregelungen zur EDV in Erfahrung bringen.

Im Ergebnis klärt die Beantwortung des Fragebogens daher bereits im Vorfeld viele, sonst erst i.R. der BP auftretende Fragen ab. Hiermit wird eine kürzere Prüfung beim Steuerpflichtigen möglich, da der Prüfer bereits bei Beginn die DV-gestützte Buchhaltung besser beurteilen kann. Der Steuerpflichtige muss i.R. seiner Mitwirkungspflicht, das FA bei Ausübung des Rechts auf Datenzugriff zu unterstützen, die entsprechenden Antworten erteilen.²³

stem erfolgen. Die Finanzverwaltung verwendet hierzu teilweise einheitliche Fragenkataloge, die den Datenzugriff vorbereiten sollen.²¹

1. Die Fragen sind nach Art und Umfang rechtmäßig

Der Fragebogen zum EDV-System ist weder als Prüfungsanordnung noch als eigenständiger Verwaltungsakt zu verstehen. Er dient dem Prüfer nur dazu, sich einen Überblick über die Hard- und Software der beim Steuerpflichtigen geführten digitalen Unterlagen zu verschaffen. Die im Fragenkatalog aufgeführten Fragestellungen gehen zwar sehr weit und werden manchen Steuerpflichtigen überfordern, sind jedoch zulässig, denn der eigentliche Datenzugriff i.R. der

2. In welchem Zeitraum muss der Fragebogen beantwortet werden?

Im Regelfall orientiert sich die Finanzverwaltung bei der Länge der gewährten Frist zur Beantwortung des Fragebogens an der Bearbeitungszeit des gängigsten Systemanbieters zur Bearbeitung von steuerlichen Angelegenheiten. Dieser kann den Fragebogen innerhalb von 2 bis 3 Tagen beantworten. Muss der Steuerpflichtige den Fragenkatalog an

- seine EDV-Abteilung,
- seinen Outsourcing Partner oder an
- den entsprechenden Systemanbieter

zur Beantwortung weiterleiten, ist die gesetzte Frist i.d.R. zu kurz bemessen.

V. UNMITTELBARER DATENZUGRIFF GIBT GRUNDSÄTZLICH NUR EINE LESEBERECHTIGUNG

Der Außenprüfer darf vor Ort Einsicht in die gespeicherten Daten des Unternehmens nehmen. **Er hat jedoch nur eine Lese-Berechtigung für die gespeicherten Daten und darf selbst weder Daten eingeben noch Daten verändern. Der Prüfer bedient sich dabei der Hard- und Software des Steuerpflichtigen**, von dem er eine Erläuterung des Buchführungsprogramms, seiner Datenstruktur, der Stammdaten und Verknüpfungen der Daten verlangen kann.

Ein Online-Zugriff auf das Datenverarbeitungssystem ist von dieser Regelung nicht abgedeckt und damit ausgeschlossen. **Für die Betriebsprüfung sollte daher ein PC bereitgestellt werden, der außerhalb des Netzwerks betrieben wird und keine anderen Daten enthält** („auch nicht im Papierkorb“), da andernfalls die Gefahr der Verletzung von Privatgeheimnissen i.S.d. § 203 StGB besteht.

Viele Prüfer haben dienstlich ein Notebook erhalten. Schon zur Vermeidung der Virenproblematik ist ein „Andocken“ an den betrieblichen PC / das betriebliche Netzwerk zu untersagen. Ein Aufspielen der betrieblichen Programme auf das Notebook des Prüfers ist zu unterlassen, da vor allem urheberrechtliche Gründe dagegen sprechen (Prüfer hat keine Lizenz). Ebenso wenig darf das Datenschutzmodul von Datev dem Prüfer ausgehändigt werden.

Die Leseberechtigung umfasst nicht nur die Einsichtnahme in die gespeicherten Geschäftsvorfälle, sondern erlaubt nach dem Gesetzeswortlaut auch das Filtern und Sortieren der Datensätze **unter Zuhilfenahme der beim Steuerpflichtigen vorhandenen Auswertungsmöglichkeiten**. Dabei darf sich der Betriebsprüfer **nur der Auswertungsmöglichkeiten bedienen, die das Datenverarbeitungssystem vorsieht**. Entsprechende Programme werden von den Steuerpflichtigen oftmals im Bereich der Konzernrevision bzw. i.R. von Management-Reporting-Systemen eingesetzt.

Das Filtern der Datensätze bedeutet, dass mittels statistischer Methoden oder nach den Vorgaben des Außenprüfers aus der Vielzahl der Datensätze einzelne Datensätze herausgefunden bzw. bestimmte Informationen aus den Datensätzen herausgelesen werden können. So können z. B. durch gezielte Abfragen die Debitoren bzw. Kreditoren ab einer bestimmten Größenordnung herausgefiltert werden. Beim Sortieren der Datensätze werden die vorhandenen Daten nach bestimmten Kriterien verknüpft, um neue Informationen zu erlangen.²⁴ Die Nutzung der Hard- und Software berechtigt den Außenprüfer nicht dazu, Testdaten in das Buchhaltungssystem einzugeben, um die Schlüssigkeit der Ergebnisse des Programms zu überprüfen.²⁵

VI. MITTELBARER DATENZUGRIFF: STEUERPFLICHTIGER MUSS NACH KRITERIEN DES BETRIEBSPRÜFERS SELBST AUSWERTEN

Der mittelbare Datenzugriff unterscheidet sich vom unmittelbaren Zugriff nur durch die Person, die auf die elektronische Buchhaltung zugreift. Während beim unmittelbaren Zugriff der Betriebsprüfer selbst die einzelnen Buchführungsunterlagen durcharbeitet und am Bildschirm von der GuV-Position sich zum einzelnen Geschäftsvorfall durchklicken kann, ist der mittelbare Datenzugriff dadurch gekennzeichnet, dass der Betriebsprüfer den Steuerpflichtigen die Auswertung der gespeicherten Datensätze nach bestimmten Kriterien auferlegt, ohne selbst auf diese zuzugreifen.

Der Umfang des Datenzugriffs entspricht dabei dem des unmittelbaren Zugriffsrechts. Auch hier kann der Prüfer ein Filtern bzw. Sortieren der Daten nach seinen Vorgaben verlangen. Jedoch darf der mittelbare Datenzugriff nicht dazu führen, den Auswertungsaufwand allein dem Steuerpflichtigen aufzubürden.²⁶ Der mittelbare Datenzugriff verpflichtet den Steuerpflichtigen auch nicht zur Beauftragung eines externen Programmierers oder zur Abstellung eigenen Personals über einen längeren Zeitraum.²⁷

VII. DATENTRÄGERÜBERLASSUNG ERMÖGLICHT DEM PRÜFER DEN EINSATZ EIGENER SOFTWARE

Sowohl der unmittelbare als auch der mittelbare Datenzugriff **berechtigen die**

Finanzverwaltung nur zur Nutzung der Hard-/Software des Steuerpflichtigen. Der Betriebsprüfer darf dagegen keine eigene Software einsetzen, um die Buchführung des Steuerpflichtigen zu überprüfen. **Will er mit eigenen Diagnose-tools Auswertungen vornehmen, muss er vom Steuerpflichtigen die Aushändigung eines Datenträgers verlangen.**²⁸

Auch sind die Prüfer in keinem Fall berechtigt, Daten zwecks Sicherung oder späterer Weiterverarbeitung von den betrieblichen DV-Systemen herunterzuladen oder Kopien vorhandener Datensicherungen vorzunehmen. Entscheidet sich der Prüfer für eine Datenanalyse mit Hilfe dienstlich bereitgestellter Prüfsoftware, müssen die dazu erforderlichen steuerlich relevanten Daten vom Unternehmen auf einem maschinell verwertbaren Datenträger bereitgestellt werden. Ergeben sich auf Grund der Datenanalyse Anhaltspunkte, die eine vertiefte Überprüfung angezeigt sein lassen, oder reichen die auf dem Datenträger zur Verfügung gestellten Daten zur steuerlichen Beurteilung nicht aus, kann der Prüfer auch im Fall der Datenträgerüberlassung zu den anderen Zugriffsmöglichkeiten übergehen oder weitere Datenträger mit bislang nicht bereitgestellten steuerrelevanten Daten verlangen.²⁹

Beim Datenzugriff in Form der Datenträgerüberlassung bedient sich die Finanzverwaltung bundeseinheitlich der frei auf dem Markt verfügbaren und bei Wirtschaftsprüfern bereits seit langem verbreiteten Prüfsoftware „IDEA“. Deren Installation erfolgt ausschließlich auf den Notebooks der Außenprüfer und auf Arbeitsplatzrechnern der Finanzverwaltung. Auf DV-Systemen des Unternehmens oder eines beauftragten Dritten darf die Software hingegen durch die Finanzbehörde keinesfalls installiert werden.³⁰

Die Möglichkeit, einen maschinell verwertbaren Datenträger zu verlangen, räumt der Finanzverwaltung nicht das Recht ein, die Daten selbst, zum Beispiel auf ein Notebook des Betriebsprüfers, zu überspielen. Der Steuerpflichtige muss die vom Prüfer verlangten Daten auf einen Datenträger kopieren und aushändigen.

Die Finanzverwaltung akzeptiert als Datenträger CD-ROM und DVD im ISO-Standard, darüber hinaus Disketten mit dem Dateisystem „MS-DOS“ oder „FAT“.³¹

Die Verpflichtung zur Aushändigung der Datensätze umfasst auch die Pflicht, die Datensatzstruktur so zu erläutern, damit der Prüfer die Daten auswerten kann. **Nach Auffassung der Finanzverwaltung muss der Steuerpflichtige nicht erkennbare Dateiformate in lesbare Formate konvertieren.**

1. Die Finanzverwaltung möchte „wahlfreien Zugriff“ auf alle relevanten Daten

Probleme im Zusammenhang mit dem Zugriffsrecht der Finanzverwaltung bereitet vor allem die Anforderung an die Art der Datenträgerüberlassung. Hierbei sind der Finanzbehörde mit den gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen alle zur Auswertung der Daten notwendigen Informationen (z. B. über die Dateistruktur, die Datenfelder sowie interne und externe Verknüpfungen) in maschinell auswertbarer Form zur Verfügung zu stellen.³²

Unter dem Begriff „maschinelle Auswertbarkeit“ versteht die Finanzverwaltung den „wahlfreien Zugriff auf alle gespeicherten Daten einschließlich der Stammdaten und Verknüpfungen mit Sortier- und Filterfunktionen unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit“. Mangels wahlfreier Zugriffsmöglichkeit akzeptiert die Finanzverwaltung daher keine Report- oder Druckdateien, die vom Unternehmen ausgewählte („vorgefilterte“) Datenfelder und -sätze aufzuführen, jedoch nicht mehr alle steuerlich relevanten Daten enthalten. Gleiches gilt für archivierte Daten, bei denen z. B. während des Archivierungsvorgangs eine „Verdichtung“ unter Verlust vorgeblich steuerlich nicht relevanter, originär aber vorhanden gewesener Daten stattgefunden hat.³³ **Die übergebenen Dateien müssen maschinell verwertbar sein; daher ist eine Überlassung als Text-Datei oder im Pdf-Format unzureichend.** Um eine Auswertbarkeit oder Verwertbarkeit zu erreichen, ist es notwendig, dass die Dateiformate für die Datenträgerüberlassung definiert und standardisiert werden.

2. Ein Beschreibungsstandard soll die Datenträgerüberlassung vereinheitlichen

Eine Standardisierung der Dateiformate ist im Beschreibungsstandard für die

Datenträgerüberlassung enthalten. Adressaten dieses Beschreibungsstandards sind Anwender von Software, die zur Bereitstellung eines Datenträgers nach GDPdU aufgefordert werden, und Entwickler von Software, die steuerrelevante Daten für die Datenträgerüberlassung nach GDPdU bereitstellen.³⁴

Der Beschreibungsstandard wurde von der Audicon GmbH im Auftrag der Finanzverwaltung entwickelt. Vor der Veröffentlichung des Beschreibungsstandards hat die Finanzverwaltung Rücksprache mit wichtigen Softwareunternehmen gehalten. Der Beschreibungsstandard und die in der Praxis entstehenden Fragen werden an zentraler Stelle der Finanzverwaltung diskutiert und bei Bedarf wird über die Entwicklung einer Folgeversion entschieden. Dabei ist der Beschreibungsstandard nicht gesetzlich verpflichtend. Er stellt lediglich eine Empfehlung der Finanzverwaltung dar. Viele Softwarehäuser unterstützen heute bereits den Beschreibungsstandard beim Export der steuerrelevanten Daten. Neben der Datev, Baan, Varial und anderen gehört auch SAP HR zu diesen Unternehmen.

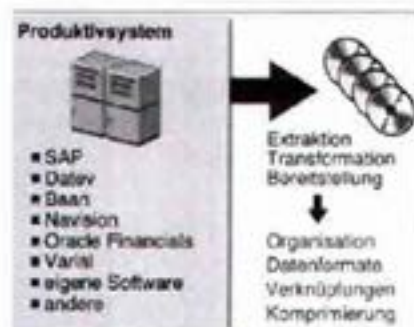
Die gute Nachricht vorab, auch der Beschreibungsstandard lässt größtmögliche Freiheiten in der Wahl des Datenformats für die Überlassung der steuerrelevanten Daten. Er standardisiert lediglich die Beschreibung dieser Daten in einer separaten Datei, der Index.xml. In dieser wird softwaretechnisch auswertbar beschrieben, wie die überlassenen Daten abgelegt wurden, welche Verknüpfungen zwischen unterschiedlichen Tabellen bestehen und welche betriebswirtschaftlichen Bezeichnungen einzelnen Tabellen und Feldern zuzuordnen sind. Dieser Beschreibungsstandard kann elektronisch angefordert werden.³⁵

3. So läuft die Datentransformation ab

Prüfungsszenario:³⁶



Anforderungen für den Steuerpflichtigen:



Aus Sicht des Unternehmens fallen folgende Arbeitsschritte an: Ein Mitarbeiter initiiert die Datenextraktion bzw. Export aus der Produktionsdatenbank, wobei die Daten ggf. (automatisch) transformiert werden in dem Sinn, dass die Datenorganisation, die Struktur der Tabellen oder Objekte geändert wird. Ebenso muss bei komprimierten oder verschlüsselten Daten die Komprimierung bzw. die Verschlüsselung aufgehoben werden. Zu den steuerrelevanten Daten muss nun noch eine Beschreibung in Form einer maschinell auswertbaren Datei erzeugt oder hinzukopiert werden.

Eine solche Datei muss im Fall der Bereitstellung erzeugt werden, da der Softwarehersteller nicht vorhersehen kann, welche Daten bei der Prüfung bereitgestellt werden sollen. Es kann auch eine statische Datei bereitgestellt werden, falls im Voraus der Umfang und die Struktur der Daten feststeht. Die Daten werden anschließend automatisch oder manuell auf einem beweglichen Datenträger (CD-ROM, DVD) gespeichert.³⁷ Nur die Einhaltung des Beschreibungsstandards garantiert die GDPdU-Konformität der Überlassung.³⁸

VIII. DIE BETRIEBSPRÜFER VERWENDEN BEI DER DATENTRÄGER-ÜBERLASSUNG DIE PRÜFSOFTWARE IDEA

Die Überlassung eines maschinell verwertbaren Datenträgers ist für die Finanzverwaltung deshalb von großem Interesse, da sie mittels Analyseprogrammen die Daten auslesen und verwerten kann. **Sie hat dazu alle 14.000 Betriebsprüfer mit IDEA** und der Importsoftware SmartX von Audicon ausgestattet. In der Zwischenzeit wurde zusätzlich das Programm „AIS Tax Audit“ entwickelt, das eine Vielzahl automatisierter Prüfungs-

makros für nahezu alle Bereiche der verschiedenen Betriebsprüfungen abdeckt. Hierdurch wird die digitale Prüfung durch eine leicht verständliche Oberfläche nochmals erleichtert.

Die genannten Programme ermöglichen ein einfaches Auswerten der Daten der Buchhaltung. Mit den Importmöglichkeiten beider Programme kann die Finanzverwaltung Daten aus fast allen Systemen übernehmen und **entsprechende Analysen (Plausibilitätsprüfungen, Lückenanalyse, Doubletten-tests, ABC-Analysen, Stichproben)** durchführen. Die Analysen sind dabei in Windows-Dialogform aufgebaut und ermöglichen dem Prüfer auch ohne besondere Programmierkenntnisse eine einfache Prüfung und Verwertung der Datensätze des Steuerpflichtigen.³⁹

Folgende Dateiformate können derzeit problemlos eingelesen werden und erfüllen damit die Voraussetzung der maschinellen Verwertbarkeit i.S.d. GDPdU – sofern die zur Auswertung der Daten notwendigen Strukturinformationen gleichfalls in maschinell verwertbarer Form bereitgestellt werden und das Einlesen der Daten ohne Installation zusätzlicher Software über IDEA und SmartX hinaus möglich ist⁴⁰:

- ASCII feste Länge,
- ASCII Delimited (einschließlich Kommagetrennter Werte),
- EBCDIC feste Länge,
- EBCDIC Dateien mit variabler Länge,
- Excel (auch ältere Versionen),
- Access (auch ältere Versionen),
- dBASE,
- Lotus 123,
- ASCII-Druckdateien (plus Info für Struktur und Datenelemente etc.),
- Dateien von SAP/AIS,
- Konvertieren von AS/400 Datensatzbeschreibungen (FDF-Dateien erstellt,
- von PC Support/400 in RDE-Datensatzbeschreibungen,
- Import durch ODBC-Schnittstelle.

IX. WORIN UNTERSCHIEDET SICH EINE DIGITALE BP VON EINER BISHERIGEN BETRIEBSPRÜFUNG?

Die digitale Betriebsprüfung unterscheidet sich von der bisherigen Prüfungsart vor allem **durch den weitgehenden Verzicht auf die Arbeit mit Papier. Die Vorlage einer Vielzahl von Leitordnern,**

die zur Prüfung vorbereitet werden müssen und oft aus verschiedenen Räumen mit entsprechenden Wegen geholt werden müssen, gehört der Vergangenheit an. Das wirkt sich insbesondere in folgenden Punkten aus:

- Geschwindigkeit der Verfolgung einzelner Zusammenhänge,
- Standardroutinen werden automatisiert,
- Vollständigkeit der Prüfung statt Stichproben,
- Prüfung von Sachverhalten, die bisher kaum prüfbar waren,
- Anwendung mathematisch-statistischer Methoden.

1. In einem kürzeren Zeitraum kann mehr geprüft werden

Um einen Blick auf die Belege zu werfen, auf die sich die Buchungen auf einem Kontenblatt beziehen, muss konventionell der richtige Belegordner geholt und in diesem dann der Beleg gesucht werden. Bei einer digitalen Betriebsprüfung reicht für diesen Vorgang ein Mausklick. Die vielfältigen Verknüpfungen innerhalb einer Buchführung können digital wesentlich schneller verfolgt werden.

2. Standardroutinen werden automatisiert

Der Prüfer wird durch die Software IDEA mit einer Vielzahl an Standardroutinen für ABC-Analysen, Altersstrukturanalysen, Vergleichen und Verbinden von Dateien, Lücken- und Mehrfachbelegungsanalysen, Stichprobenverfahren, Verdichtungen unterstützt. Er kann EDV-gestützt eine Vielzahl an Prüfungsschritten automatisieren, die er sich ansonsten in intensiver Belegarbeit erarbeiten müsste.

3. Vollständigkeit statt Stichproben

Abfindungen auf Grund der Auflösung eines Dienstverhältnisses können unter bestimmten Bedingungen (Lebensalter, Dauer des Dienstverhältnisses) steuerfrei gezahlt werden. Konventionell erfolgt diese Prüfung in der Personalabteilung. Dort schlägt der Prüfer in den Personalakten nach und überprüft das Eintrittsdatum und das Alter des ausgeschiedenen Mitarbeiters. Das ist aufwändig und

beschränkt sich normalerweise auf Stichproben. Bei einer EDV-gestützten Prüfung lassen sich die steuerfreien Abfindungen mühelos komplett überprüfen.

4. Neue Sachverhalte werden schneller entdeckt

Bisher konnte der Prüfer die Anzahl der Bankkonten der Mitarbeiter, auf die Löhne und Gehälter überwiesen werden, nur mit unverhältnismäßigen Schwierigkeiten überprüfen. Das Auffinden eines Bankkontos, auf das zweimal der Lohn für ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis überwiesen wurde, war dem Zufall überlassen. Bei der EDV-gestützten Prüfung wird dieser Sachverhalt dagegen schnell entdeckt.

5. Mathematisch-statistische Methoden können angewendet werden

Der amerikanische Physiker Frank Benford hat 1938 eine Formel entwickelt, mit der man große Mengen von Daten daraufhin überprüfen kann, ob sie fehlerhaft oder sogar gefälscht sind, denn die darin beschriebene Gesetzmäßigkeit wird schon durch Manipulation weniger Daten verändert. Unregelmäßigkeiten insbesondere in großen Datenbeständen werden elektronisch so in kürzester Zeit aufgedeckt. Nach Benford ist die prozentuale Verteilung der ersten Ziffern vom Zahlenbereich abhängig, aus dem die Zahlen stammen. Betrachtet man alle Zahlen von 1 bis 9, dann kommt jede Ziffer gleich häufig vor – nämlich zu je einem Neuntel (11,1 %). Bei den Zahlen von 1 bis 19 sieht die Sache schon anders aus: Die „1“ hat die Vorherrschaft übernommen: Sie kommt elf Mal vor, das sind 57,9 %. Anders ist es bei den Zahlen von 1 bis 99: Hier sind es zwar ebenfalls elf Zahlen, die mit der „1“ beginnen – prozentual sind es aber nun wiederum nur 11,1 %. Führt man diese Berechnungen fort, erhält man immer wieder ähnliche Wahrscheinlichkeitsverteilungen: Bei 1 – 1999 sind es 55,6 % und bei 1 – 9999 hingegen wieder 11,1 %. Wenn man diese beiden Extremwerte mittelt, kommt man für die Ziffer „1“ auf eine Wahrscheinlichkeit von etwa 33 %.

Auf dieser Erkenntnis beruht letztlich auch der Chi-Quadrat-Test. Er stellt eine mathematische Methode dar, bei der

empirisch beobachtete mit theoretisch erwarteten Häufigkeiten verglichen werden. Der Test beruht auf der Annahme, dass die erste und zweite Stelle vor dem Komma und die erste Stelle nach dem Komma bei einer relativ großen Menge von Erfassungen gleich verteilt sind. Die gebildeten Messwert-Klassen (Ziffern 0 bis 9) werden mit den in den tatsächlichen Zahlen laut Buchhaltung verglichen, die Summe der Differenz quadriert und durch die Zahl der erwarteten Häufigkeit dividiert. Die gefundene Testgröße ist abhängig von der sogenannten Anzahl der Freiheitsgrade (d. s. Anzahl der Klassen minus 1) und der angenommenen Fehlertoleranz (Signifikanzniveau). Nimmt man ein Signifikanzniveau von 95 % an (zu 95 % wahrscheinliches Ergebnis) und einen Freiheitsgrad von 9, so beträgt der kritische Wert von Qui-Quadrat von 21,666. Bei einem Signifikanzniveau von 99 % beträgt der Qui-Quadrat-Wert ebenfalls 21,666.⁴¹

Diese mathematisch statistischen Erkenntnisse können i. R. einer EDV-gestützten Prüfung angewandt werden, selbst wenn der Prüfer diese Prinzipien selbst nicht versteht. Die Überprüfung auf Auffälligkeiten ist programmierbar und kann vom Prüfer per Makro abgerufen werden. Jeder Unternehmer und jeder Controller sollte sich daher der Prüfungsmächtigkeit einer EDV-gestützten Prüfung und der völlig neuen Qualität der Prüfungen bewusst sein. Um böse Überraschungen bei der Prüfung zu vermeiden, sollte er die Prüfung mit demselben Tool, das auch der Prüfer einsetzt, also mit IDEA, simulieren.⁴²

6. Bei fehlender Prüfbarkeit mittels EDV ist die Buchhaltung nicht ordnungsgemäß

In der Praxis ist strittig, ob die Buchhaltung bereits als nicht ordnungsgemäß verworfen werden kann, wenn keine Möglichkeit besteht, Daten, die im Rahmen der Bilanzierung angefallen sind, in das EDV-Buchhaltungssystem der Firma zu reimportieren und daher eine maschinelle Auswertung der Buchführung nicht möglich ist. Wäre dies bereits ein Verstoß gegen die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung, wären bei Zweifeln am Ergebnis der Buchführung die Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, die Festsetzung von Zwangsgeldern sowie von Bußgeld möglich.⁴³

X. RÜCKGABE DER DATEN BEI ABSCHLUSS DER BETRIEBSPRÜFUNG ODER BEI BESTANDSKRAFT DER ÄNDERUNGSBESCHIEDE

Die Abgabenordnung besagt für den Fall der Aushändigung eines Datenträgers nichts über die Verpflichtung zur Rückgabe dieser Daten. Aus der fehlenden Regelung hat die Literatur die Befürchtung abgeleitet, dass die Finanzverwaltung eine umfangreiche Datensammlung aus den Daten der geprüften Unternehmen aufbauen werde. Der Erlass des BMF bringt zum Teil die erforderliche Klarheit.

Nach dem Erlass des BMF hat die Finanzverwaltung ein Wahlrecht, zu welchem Zeitpunkt die ausgehändigten Daten an den Steuerpflichtigen zurückgegeben werden müssen. Die Rückgabe des Datenträgers unmittelbar mit Abschluss der Betriebsprüfung kann der Steuerpflichtige grundsätzlich verlangen, wenn die Prüfung zu keiner Änderung der Besteuerungsgrundlagen geführt hat.

Im Erlass des BMF ist nicht geregelt, wann Dateien, die durch Auswertungstools erzeugt werden, herausgegeben oder gelöscht werden müssen. In der Praxis müssen diese nach Bestandskraft der Bescheide auf Grund BP gelöscht werden. Werden die Datenträger erst mit Bestandskraft der Änderungsbescheide zurückgegeben, bleibt die Finanzverwaltung bis zum Abschluss eines eventuellen Klageverfahrens im Besitz der Buchführungsdatensätze. Schöpft der Steuerpflichtige den Rechtsweg bis zum BFH, eventuell sogar bis zum BVerfG oder EuGH aus, bedeutet dies leicht einen Zeitraum von zehn Jahren.

XI. WELCHE DATEN SIND BEI DER BETRIEBSPRÜFUNG RELEVANT?

Durch die Regelungen zum Datenzugriff wird der sachliche Umfang der Außenprüfung nicht erweitert; er wird wie bisher ausschließlich durch die Prüfungsanordnung bestimmt. Gegenstand der Prüfung sind nur die aufbewahrungspflichtigen Unterlagen. Der Datenzugriff eröffnet der Finanzverwaltung kein erweitertes Zugriffsrecht. Nur die steuerlich bedeutsamen Unterlagen sind Prüfungsgegenstand, auf den sich auch der Datenzugriff beziehen kann.⁴⁴

Nach dem ursprünglichen Entwurf des Schreibens des BMF war darüber hinaus der Zugriff auf

- Kosten-Leistungs-Rechnung,
- Warenwirtschaftssystem / Materialwirtschaftssystem,
- Dokumenten-Managementsysteme oder andere Archivierungssysteme zu eröffnen. Die Nichterwähnung dieser Begriffe im endgültigen Schreiben muss als Eingeständnis der Finanzverwaltung gesehen werden, dass der Betriebsprüfer auf diese Daten nicht zugreifen darf. Ein entsprechendes Ansinnen des Betriebsprüfers können Sie als ermessensfehlerhaft zurückweisen. Während der Zugriff auf die Daten der Buchhaltung noch problemlos mit den bisherigen Pflichten der Betriebsprüfung zu vereinbaren ist, stellt sich die Frage, was unter dem Begriff der sonstigen Unterlagen verstanden werden kann. Die Abgabenordnung grenzt diesen Begriff nicht weiter ein. Auch der Erlass des BMF definiert ihn nicht näher, beschränkt das Zugriffsrecht aber auf steuerlich relevante Daten. Zugleich soll der Betriebsprüfer allerdings bei einer unzutreffenden Qualifizierung der Daten durch den Steuerpflichtigen verlangen können, dass ihm der Zugriff auf diese Daten nachträglich gewährt wird.

Ein Durchsuchen des DV-Systems (persönliche Ablageordner der Mitarbeiter, Mailsysteme) durch den Betriebsprüfer im Hinblick auf sonstige steuerlich relevante Daten ist unzulässig und kann sogar den Straftatbestand des § 202a StGB erfüllen. Unterlagen i. S. d. gesetzlichen Regelung können nur solche Datensätze sein, die der Steuerpflichtige i. R. seiner gesetzlichen Aufzeichnungspflichten führen muss, nur auf diese beschränkt sich der Datenzugriff der Finanzverwaltung. Ein Zugriff auf Daten von Management-Accounting-Systemen oder elektronische Personalakten, die keinen Bezug zur Lohnbuchhaltung haben, ist von der Regelung der Abgabenordnung nicht erfasst.⁴⁵

XII. UNTERLAGEN, DIE ORIGINÄR IN PAPIERFORM ANFALLEN, MÜSSEN NICHT DIGITALISIERT WERDEN

Durch die Verpflichtung, den Datenzugriff auf die originär digital erstellten Buchhaltungsdaten zu eröffnen, wird keine Verpflichtung des Unternehmers

begründet, originär in Papierform anfallende Unterlagen zu digitalisieren. Werden diese Unterlagen aus betrieblichen Erfordernissen jedoch „GoBS-konform“ digitalisiert, entsteht ein Zugriffsrecht der Finanzverwaltung auf die digitalisierten Unterlagen.⁴⁶

Die Aufbewahrungspflichten gelten für alle Datenbestände, die für eine maschinelle Weiterverarbeitung geeignet sind. Daher sind auch die in einer Tabellenkalkulation durchgeführten Berechnungen zur Bildung einer Rückstellung in maschinell auswertbarer Form aufzubewahren, wenn das Berechnungsergebnis in die Buchführung eingeflossen ist.

XIII. ZUGRIFFSSCHUTZ UND PROTOKOLLIERUNG

1. Steuerlich nicht relevante Daten sollten vor dem Zugriff des Prüfers geschützt werden

In Bezug auf die Verwertung von Daten gelten folgende Grundsätze: Bereits bei der Anlage der Datensätze, auf die die Finanzverwaltung i.R. einer späteren Prüfung zugreifen darf, muss eingeplant werden, wie eine Beschränkung des Zugriffsrechts der Betriebsprüfung oder ein Extrahieren der Datensätze auf einen Datenträger bewerkstelligt werden kann, so dass die Finanzverwaltung tatsächlich nur auf steuerlich relevante Daten zugreifen kann. Dabei ist insbesondere zu berücksichtigen, dass die Betriebssysteme nur teilweise eine Beschränkung des Datenzugriffs i.S. einer „Nur-Lese-Berechtigung“ eröffnen. Der Steuerpflichtige muss daher sein EDV-System überprüfen, möglicherweise sogar umstellen, um eine zu weit gehende Prüfungsmöglichkeit auch im Hinblick auf § 203 StGB zu verhindern.⁴⁷

Dass der Betriebsprüfer die seinem Zugriff unterliegenden Daten auswerten kann, ist rechtlich unbestritten. Probleme ergeben sich in der Praxis aber, wenn er auf Daten zugreifen kann, die von der Regelung der Abgabenordnung nicht umfasst sind und er die daraus resultierenden Erkenntnisse verwerten möchte. Ob die Verwertung dieser Erkenntnisse zu einem Verwertungsverbot führt, ist umstritten. Ein Verwertungsverbot wird vor allem bejaht, wenn das besondere Vertrauensverhältnis zwischen Steuer-

berater / Rechtsanwalt und Mandant geschützt werden soll, § 102 AO. Dieses Verwertungsverbot entsteht auch dann, wenn der Prüfer die Erkenntnisse durch einen Datenzugriff erlangt hat.⁴⁸ Dagegen besteht nach Auffassung der Finanzverwaltung kein Verwertungsverbot für eine versehentlich übergebene Datei.⁴⁹ Der Datenzugriff auf Buchhaltungsdaten, die nicht der Betriebsprüfung unterliegen, ist daher technisch zu unterbinden.

2. Datenzugriff sollte protokolliert werden

Aus dem Zugriffsrecht der Finanzverwaltung folgt für den Steuerpflichtigen auch die Problematik, wie er im Einzelnen sicherstellen kann, dass Zugriffe des Betriebsprüfers auf die elektronischen Daten verfolgt werden können. Die Tätigkeit des Betriebsprüfers sollte für den Steuerpflichtigen jederzeit nachvollziehbar sein, damit er entsprechende Prüfungsmaßnahmen auf ihre Rechtmäßigkeit und sachliche Richtigkeit überprüfen kann. Da die Finanzverwaltung zur Protokollierung nicht verpflichtet ist, muss die Protokollierung durch den Steuerpflichtigen selbst sichergestellt werden.⁵⁰

Im Fall der Datenträgerüberlassung sollte der Steuerpflichtige darauf bestehen, dass ihm ein Ausdruck der von IDEA über alle Abfragen des Prüfers erstellten Historie (des Datenzugriffs) überlassen wird, um erkennen zu können, welche Überprüfungen der Betriebsprüfer vorgenommen hat.

Der Steuerpflichtige ist verpflichtet, die Finanzverwaltung beim Datenzugriff auf seine Buchhaltung zu unterstützen.⁵¹ Nach der Gesetzesbegründung handelt es sich lediglich um eine Ergänzung des Pflichtenkreises des Steuerpflichtigen dahingehend, dass er neben den bisherigen im Einzelnen aufgeführten Pflichten i.R. einer Außenprüfung nunmehr auch die für den Datenzugriff erforderlichen sachlichen und personellen Voraussetzungen zu schaffen hat.⁵²

Die Mitwirkungspflichten für den Steuerpflichtigen beim unmittelbaren und mittelbaren Datenzugriff umfassen die Verpflichtung, **für den Zeitraum der Betriebsprüfung einen separaten PC vorzuhalten**, um den Datenzugriff des Betriebsprüfers zu ermöglichen. Außerdem

muss er dem Prüfer **die erforderliche Software zur Verfügung stellen und ihn in sein EDV-System einweisen**. Dazu gehört auch, dass dem Prüfer die vorhandenen Auswertungsprogramme erläutert sowie die Struktur der Programme dargelegt werden.

Gerade bei kleineren Betrieben kann diese Verpflichtung zu erheblichen Kosten führen, insbesondere wenn der Steuerpflichtige für sein EDV-System nur über wenige Computer verfügt. Auch kann es in der Praxis vorkommen, dass der Steuerpflichtige sein gesamtes EDV-System durch eine externe Firma betreuen lässt (Outsourcing) und selbst nicht in der Lage ist, sein Datenverarbeitungssystem und die eingesetzte Software zu erläutern. In diesem Fall verlangt das Gesetz vom Steuerpflichtigen ein Handeln, das er persönlich nicht erbringen kann. Sofern der Steuerpflichtige sein EDV-System durch den externen Betreuer erläutern lässt, entstehen ihm zusätzliche Kosten, für die er keinen Ersatz beanspruchen kann.

Beim mittelbaren Datenzugriff kommt hinzu, dass der Steuerpflichtige für den Zeitraum der Betriebsprüfung nicht nur Ansprechpartner zur Beantwortung der steuerlichen Fragen des Betriebsprüfers bereithalten muss, sondern dass er darüber hinaus auch **eine weitere Kraft für die Prüfungsdauer abstellen muss, die in der Lage ist, die vom Prüfer verlangten Auswertungen und Abfragen durchzuführen**. Bei der Datenträgerüberlassung besteht das Problem, dass der Steuerpflichtige nicht nur die Datensätze überlassen muss; zudem ist der Steuerpflichtige verpflichtet, die Dateistruktur, die Datenfelder der Datenbank sowie interne und externe Verknüpfungen zu erläutern. Diese Information muss in der maschinell auswertbaren „index.xml“ abgespeichert sein.⁵³

Die Datenträgerüberlassung ist durch das Entwickeln einer einheitlichen Schnittstelle zu anderen Programmen problemloser geworden. In der index.xml sind Verknüpfungen der Datensätze technisch so aufbereitet, dass das Auswertungsprogramm der Finanzverwaltung die Daten auswerten kann.⁵⁴

Der Umfang der Mitwirkungsverpflichtung des Steuerpflichtigen i.R. einer Außenprüfung ist auf die Feststellung der Sachverhalte, die für die Besteuerung

erheblich sein können, begrenzt. Nur in diesem Rahmen hat er den Datenzugriff zu ermöglichen. Dabei richtet sich der Umfang der Mitwirkungspflicht nach den Umständen des Einzelfalls. Grenzen einer Inanspruchnahme ergeben sich daraus, dass die Mitwirkung ein der Ausübung des pflichtgemäßen Ermessens unterliegendes Aufklärungs- oder Beweismittel der Finanzverwaltung ist. Diese muss daher nach pflichtgemäßem Ermessen entscheiden, ob und in welcher Form sie die Mitwirkung des Steuerpflichtigen in Anspruch nehmen kann. Dabei darf eine Mitwirkung nur verlangt werden, soweit sie zur Feststellung des steuererheblichen Sachverhalts notwendig, verhältnismäßig, erfüllbar und zumutbar ist.³³

Bei einem Klein- oder Mittelbetrieb ist die Mitwirkungspflicht entsprechend geringer als bei einem Großbetrieb, der über eine eigene EDV-Abteilung mit ausgebildeten EDV-Spezialisten verfügt. So kann bei einem Klein- oder Mittelbetrieb wohl generell die Anwesenheit eines externen EDV-Spezialisten nicht gefordert werden. Kann der Steuerpflichtige dieses Betriebs die erforderliche Unterstützung selbst nicht gewähren, wird man ihn wohl nur zur Datenträgerüberlassung verpflichten können. Dagegen wird die Mitwirkungspflicht umso größer, je umfangreicher die eingesetzte Hard- und Software wird.

Beschäftigt das Unternehmen eine eigene EDV-Abteilung mit entsprechend ausgebildetem Fachpersonal, kann es dem Steuerpflichtigen zugemutet werden, mindestens einen EDV-Mitarbeiter für die Einweisung des Betriebsprüfers in die Hard- und Software sowie die Auswertungsmöglichkeiten des eingesetzten Systems zur Verfügung zu stellen. Dagegen kann die permanente Anwesenheit der EDV-Spezialisten wohl auch bei einem größeren Unternehmen nicht verlangt werden.³⁴

Bedient sich der Firmeninhaber einer dritten Person, auf deren Rechneranlagen er seine Buchhaltung durchführen lässt, muss er im Rahmen einer Prüfung den Zugriff auf diese Daten sicherstellen. Weigert sich der Dritte, den Datenzugriff zu eröffnen, muss der Steuerpflichtige im Zivilrechtsweg gegen ihn vorgehen, damit er dem Betriebsprüfer den Zugriff auf seine Daten ermöglichen kann.

XV. AUFBEWAHRUNGSPFLICHTEN: DATEN MÜSSEN JEDERZEIT VERFÜGBAR UND MASCHINELL AUSWERTBAR SEIN

1. Aufbewahrungspflichten

Der Firmeninhaber ist zur Aufbewahrung bestimmter Unterlagen verpflichtet. Dazu gehören u.a. Bücher und Aufzeichnungen, Inventare, Jahresabschlüsse, Lageberichte, die Eröffnungsbilanz sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen, Buchungsbelege, sonstige Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind.³⁷ Dabei durfte der Steuerpflichtige bisher wählen, in welcher Form bzw. mit welchem Verfahren er seiner Aufbewahrungspflicht nachkommen wollte. So konnte die Aufbewahrung lediglich in Papierform, aber auch auf Bild oder Datenträgern erfolgen. Auch die unmittelbare Speicherung der über EDV erfassten Daten auf Microfilm (COM: Computer Output on Microfilm) war zulässig.³⁸

Zum 01.01.2002 ist dieses Wahlrecht des Steuerpflichtigen erheblich eingeschränkt worden, da die Finanzverwaltung das Recht hat, auch auf elektronisch vorgehaltene Daten vorangegangener Wirtschaftsjahre zuzugreifen. Bis auf zwei Ausnahmen sind daher bereits archivierte Daten auf Verlangen des Prüfers während der gesamten gesetzlichen Aufbewahrungsfrist von bis zu zehn Jahren für den unmittelbaren und mittelbaren Datenzugriff in das DV-System einzuspielen. Allerdings gilt, dass bei einer Archivierung vor dem 01.01.2002 die Daten nicht wieder eingespielt werden müssen, wenn dies mit unverhältnismäßig hohem Aufwand für das Unternehmen verbunden wäre (z. B. fehlende Speicherkapazität, nochmalige Datenerfassung, Archivierung außerhalb des aktuellen Datenverarbeitungssystems, Wechsel der Hard- oder Software). Für die Anwendung des Datenzugriffs kommt es auf den Zeitpunkt der Archivierung, nicht auf den jeweiligen Veranlagungs- oder Gewinnermittlungszeitraum an (s. Abschn. I Nr. 3 der GDPdU).³⁹

Die Konsequenz für den Steuerpflichtigen ist, dass Daten, die über EDV erfasst werden, während der gesamten Dauer der Aufbewahrungspflicht, d. h. im Einzelfall für zehn Jahre, jederzeit

verfügbar sein müssen, auch muss die maschinelle Auswertbarkeit über die gesamte Aufbewahrungsfrist sichergestellt werden.⁴⁰

Das Erfordernis der jederzeitigen Verfügbarkeit und maschinellen Auswertbarkeit hat der Gesetzgeber damit begründet, dass der Zugriff des Betriebsprüfers auf die vom Steuerpflichtigen erzeugten Daten nicht leer laufen soll. Auch die Streichung der Regelung, nach der es ausreichte, wenn an Stelle der Datenträger die Daten ausgedruckt aufbewahrt werden, wird mit dem Erfordernis begründet, den Zugriff auf die Daten des Steuerpflichtigen sicherzustellen.⁴¹

Die Aufbewahrung ausgedruckter Daten ist weiterhin zulässig, reicht aber künftig nicht mehr aus. Auch das COM-Verfahren bleibt zulässig, ist allerdings ebenfalls nicht mehr ausreichend. Die Änderung der Abgabenordnung führt zu einem faktischen Zwang, die vom Gesetzgeber bestimmte Archivierungsform zu wählen, da ansonsten gegen die Aufbewahrungspflicht verstoßen wird.⁴²

Nach dem heutigen Stand der EDV-Technik sichern lediglich die Speicherung der Daten auf einer Festplatte, einer CD-ROM oder einer DVD die maschinelle Auswertung über einen Zeitraum von zehn Jahren. Ist der zu archivierende Datenbestand größer, müssen Sie sich Gedanken über ein Archivsystem machen.⁴³

2. Was tun bei der Erneuerung der EDV-Anlage?

Probleme ergeben sich durch die Verpflichtung der digitalen Datenvorhaltung vor allem, wenn innerhalb der Aufbewahrungspflichten die EDV-Systeme des Steuerpflichtigen erneuert werden. Auch beim Einsatz einer neuen Buchhaltungssoftware stellt sich die Frage, ob die Altdaten migriert werden müssen.

Zwar kann der Steuerpflichtige auch die Altanlage und das alte Buchhaltungssystem im Betrieb vorrätig halten. Aus der Praxis ist aber hinlänglich bekannt, dass das Vorhalten von Elektronikschrott weder praxisnah noch vertretbar ist. Zudem erhält der Steuerpflichtige keine Hardwareunterstützung, wenn das EDV-System ein gewisses Alter über-

schriften hat. Bereits aus technischen Gründen ist eine Vorratshaltung der EDV-Anlage über den gesamten Aufbewahrungszeitraum nicht machbar. Sollen die Buchhaltungsdaten aus dem alten System migriert werden, muss sichergestellt sein, dass bei der Datenkonvertierung die maschinelle Auswertbarkeit durch das – neu angeschaffte – System möglich ist. Bei der Migration muss gewährleistet werden, dass das Format der Daten umgesetzt wird, dagegen darf eine inhaltliche Änderung der Daten nicht vorgenommen werden.⁴⁴ Davon ausgenommen ist eine Umstellung des Datums- und Währungsformats.

FUSSNOTEN

- ¹ Pressebericht der Schlepen AG vom 6. Oktober 2003, <http://www.elektronische-steuerpruefung.de/steuerb/schlepen.htm>
- ² <http://www.elektronische-steuerpruefung.de/steuerb/gerke.pdf>
- ³ http://www.elektronische-steuerpruefung.de/rechtspr/idea_nrw.htm
- ⁴ Steuerberaterkammer Stuttgart, Mitteilung 3/2004 vom 23.09.2004
- ⁵ BMF, Schreiben vom 07.11.1995 – IV A 8 – S 0316 – 52/95 – BStBl I 1995 I, 738
- ⁶ Die Anforderungen an die Archivierung der Daten sind ab dem Jahr 2002 verschärft worden. Die Archivierung auf Microfiche (COM-Verfahren) ist nicht mehr zulässig
- ⁷ BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht Frage 1/2, www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html
- ⁸ BMF, Schreiben vom 16.07.2001 IV D 2 – S 0316 – 136/01, BStBl I 2001, 415; BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html
- ⁹ Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 147 AO, Tz. 70, Schulz-Süderlindt, BB 2003, 1001; § 147 Abs. 6 AO; § 19b EGAO
- ¹⁰ Bundessteuerberaterkammer Pressemitteilung vom 07.03.2005
- ¹¹ §§ 146 Abs. 5 AO, 147 Abs. 2, 5 AO
- ¹² FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 20.01.2005 4 K 2167/04, DStRE 2005, 417, NZB eingelegt; FG München, Urteil vom 02.03.1999 12 K 4514/97, EFG 1999, 640 (Rkr.); BFH, Beschluss vom 26.01.2000 IV B 49/99, BFH/NV 2000, 682
- ¹³ Schmitz, StBp 1998, 197, 203
- ¹⁴ § 14 Abs. 4 Satz 2 UStG
- ¹⁵ BT Drucks. 14/2683, 129 ff.; Davev, Dok.-Nr. 1033093, Internet: <http://www.gdpdu-portal.com/>
- ¹⁶ § 147 Abs. 6 AO
- ¹⁷ BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, Frage 1/3 – www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html; Telekom, Hosted Services 2004; Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 147, Tz. 78ff.; Leitfaden für die Durchführung eines Projekts zur Abdeckung der Anforderungen der Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU), www.voi.de

- ¹⁸ § 146 Abs. 5 AO
- ¹⁹ Groß/Mathes, DStR 2003, 922
- ²⁰ Groß, DStR 2002, 1122; Carl, KÖSDI 2001, 13108; Schaumburg, DStR 2002, 833; Burchert, INF 2001, 235
- ²¹ http://www.gdpdu-portal.com/Fragebogen/Fragebogen_01.htm
- ²² Drüen, in: Tipke/Kruse, AO, § 147, Tz. 69
- ²³ §§ 147 Abs. 6, 200 Abs. 1 Satz 2 AO
- ²⁴ § 146 Abs. 4 AO; BMF, Schreiben vom 07.11.1995 IV A 8 – S 0316 – 52/95, BStBl I 1995, 738
- ²⁵ BMF, Schreiben vom 16.07.2001 IV D 2 – S 0316 – 136/01, BStBl I 2001, 415, Abschn. I Tz. 1 Buchst. a)
- ²⁶ Kromer, DB 2001, 67; Kuhse, DB 2001, 1583; BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, II / 1; http://www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html
- ²⁷ Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 147 AO Tz. 79
- ²⁸ BMF, Schreiben vom 16.07.2001 IV D 2 – S 0316 – 136/01, BStBl I 2001, 415, Abschn. I Tz. 1 Buchst. c); Burchert, INF 2001, 230, 232
- ²⁹ BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, I / 4, www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html
- ³⁰ BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, II / 1, www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html
- ³¹ BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, II / 3, www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html
- ³² BMF, Schreiben vom 16.07.2001 IV D 2 – S 0316 – 136/01, BStBl I 2001, 415
- ³³ BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, Frage 1/6, www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html
- ³⁴ BMF, Schreiben vom 15.08.2002 (Beschreibungsstandard für die Datenträgerüberlassung) http://www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_314/DE/Steuern/Veroeffentlichungen/003.html
- ³⁵ http://www.bundesfinanzministerium.de/Anlage13724/information_zum_Beschreibungsstandard_fuer_die_Datenträgerüberlassung.pdf; alternativ: www.audicon.net/products/index-standards.htm
- ³⁶ Lindgens, GDPdU-Roadshow 2002
- ³⁷ BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, II / 4, www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html
- ³⁸ Fuhrmann, Der GDPdU-Beschreibungsstandard, Fluch oder Segen; www.audicon.net/index.php
- ³⁹ <http://www.audicon.net/products/index.htm>; Jüttner, BC 2003, 119
- ⁴⁰ BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, II / 2, 3 – http://www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html; Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 147 AO, Tz. 80; Groß/Wessinger, BC 2003, 250
- ⁴¹ Storch/Wiebe, Lehrbuch der Mathematik, Band III, Mannheim, 1993, Seite 755, Tafel 5; FG Münster, Beschluss vom 10.11.2003, 6 V 4562/03 E, U, EFG 2004, 236

- ⁴² www.elektronische-steuerpruefung.de/pruefsw/pruefung.htm
- ⁴³ <http://www.elektronische-steuerpruefung.de/bmf/pruefungsfeststellung.htm>; BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, Frage 1/10 – www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html
- ⁴⁴ §§ 194, 196 AO; § 5 BPO; BMF, Schreiben vom 16.07.2001 IV D 2 – S 0316 – 136/01, BStBl I 2001, 415, Abschn. I Tz. 1; Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 147 AO Tz. 70; Taetzner, BB 2002, 69
- ⁴⁵ Kromer, DStR 2001, 1017; Kromer, DB 2001, 67; Kuhse, DB 2001, 1583; Arndt, Handelsblatt Nr. 086 vom 04.05.2000
- ⁴⁶ BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, III / 4 – http://www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html
- ⁴⁷ Burchert, INF 2001, 231, 235; Kromer, DStR 2001, 1017, 1019; Bilsdorfer, Praxis Steuerstrafrecht 2001, 76, 81; Groß, DStZ 2002, 1121, 1125; BT Drucks. 14/3366, 115
- ⁴⁸ Burchert, INF 2001, 231, 235; Tipke, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 102 AO Tz. 21; Szymczak, in: Koch/Scholz, AO/FGO, § 102 AO Tz. 19
- ⁴⁹ BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, Frage 1 / 7 – www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html
- ⁵⁰ BMF, Schreiben vom 07.11.1995 IV A 8 – S 0316 – 52/95, BStBl I 1995, 738 (Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme – GoBS)
- ⁵¹ § 200 Abs. 1 Satz 2 AO; BMF, Schreiben vom 16.07.2001 IV D 2 – S 0316 – 136/01, BStBl I 2001, 415, Abschn. I Tz. 2
- ⁵² BT Drucks. 14/2683, 130
- ⁵³ BMF, Schreiben vom 16.07.2001 IV D 2 – S 0316 – 136/01, BStBl I 2001, 415, Abschn. I Tz. 2 Buchst. c)
- ⁵⁴ Der Steuerzahler 2001, 30; Hagenkötter, NJW 2002, 1977, 1981
- ⁵⁵ BFH, Urteil vom 15.09.1992 VIII R 66/91, BFH/NV 1993, 76
- ⁵⁶ Burchert, INF 2001, 263, 264
- ⁵⁷ § 147 Abs. 1 AO
- ⁵⁸ Kruse/Drüen, in: Tipke/Kruse, AO/FGO, § 147 AO Tz. 40 ff.; Kerzenbrock/Riedel, BC 2002, 109
- ⁵⁹ BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, III / 1, 5 – www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html; BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, Frage 1 / 8 – www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html
- ⁶⁰ §§ 146 Abs. 5, 147 Abs. 2 Nr. 2 AO
- ⁶¹ BT Drucks. 14/2683, 130
- ⁶² Strunk, BB 2001, 703; Burchert, INF 2001, 263 f.
- ⁶³ Kampffmeyer/Groß, Computerwoche online vom 02.03.2004, zu Anforderungen an die Archivierung von Daten; Audicon, GDPdU-konforme Aufbewahrung von steuerrelevanten Daten, www.audicon.net
- ⁶⁴ BMF, Fragen und Antworten zum Datenzugriffsrecht, III / 7 – http://www.bundesfinanzministerium.de/cdn_01/nn_4134/DE/12944.html ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

04	37	39	F	L	G
----	----	----	---	---	---

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
04	31	39	F	L	Z

Organisationsübergreifende Geschäftsprozesse MIT SERVICEORIENTIERTEN ARCHITEKTUREN DAS SICHERHEITSRISIKO SPÜRBAR VERRINGERN

von Willi Kafitz, Frankfurt am Main

1. Vorbemerkungen

Ob Unternehmen oder Behörde: Jede Organisation muss sich auf die Aufgaben konzentrieren, die sie am besten beherrscht. Wechselnden Modeströmungen in den Wirtschaftstheorien zum Trotz steht deshalb die „Konzentration auf das Kerngeschäft“ an der Spitze der unternehmerischen Leitmotive. Und die Wirtschaft hat sich längst daran ausgerichtet. So ist beispielsweise Untersuchungen des Verbandes der Automobilindustrie zufolge die **durchschnittliche Fertigungstiefe in der Automobilproduktion von ca. 38 Prozent im Jahr 1980 auf heute unter 25 Prozent gesunken**. Große Sportartikelhersteller haben keine eigene Produktion mehr, sondern konzentrieren sich auf Marketing-, Design- und Distributionsprozesse. Produkte ohne Alleinstellungsmerkmale, zum Beispiel in der chemischen oder pharmazeutischen Industrie, werden ausschließlich über den Preis verkauft. Um auch noch die geringste Produktivitätssteigerung auszuschöpfen, müssen Hersteller deshalb den Bereich der „Total Business Integration“ kontinuierlich auf den Prüfstand stellen.

Unter strategischen Gesichtspunkten ist die **Konzentration auf das Kerngeschäft** wünschenswert, weil damit im Allgemeinen ein Produktivitätsgewinn erzielt wird. Die nicht mehr im eigenen Haus vorge-

haltenen benötigten Kompetenzen werden durch punktuellen Zukauf oder durch Kooperationen beschafft. So kommt es zu strategischen Allianzen, Franchising, Lizenzabkommen, Joint Ventures usw. Dabei macht ein solches Netzwerk an Geschäftsbeziehungen, das sogar eine föderative Struktur aufweisen kann, die Beschränkung auf das Kerngeschäft erst recht sinnvoll.

Allerdings wird ein Produktivitätsgewinn zunächst häufig mit Rationalisierungsverlusten erkauft, denn sowohl im Produktions- als auch im Dienstleistungsbereich müssen alle extern geleisteten Aufgaben zwischen den Partnern formal beauftragt und finanz- und handelsrechtlich korrekt verwaltet werden – von trivialen Bestellvorgängen bis hin zum komplexen Business Process Outsourcing ganzer Prozessschritte. Hier entstehen immer noch und immer wieder die meisten Papierunterlagen, die die eigene Organisation produziert oder weiterverarbeitet.

2. Digitale Technologien in einer vernetzten Welt

Dabei konnte der Datenaustausch in Wirtschaft und Verwaltung durch die Einführung der digitalen Informationsverarbeitung bereits deutlich erleichtert werden. Mit **Electronic Data Interchange (EDI)** etwa wurde der **elektronische**



Dr. Willi Kafitz konzentriert sich im Siemens Communication Consulting auf Themen rund um die IT-Sicherheit und moderierte unter anderem 4 Jahre die Projektgruppe „Sicherheit beim elektronischen Datenaustausch in der deutschen Elektrizitätswirtschaft“
E-Mail: willi.kafitz@siemens.com

Geschäftsdatenaustausch zwar schon früh automatisiert, doch ist dieses Verfahren nur für bestimmte Nachrichtentypen geeignet. Gleichzeitig wächst in der Geschäftswelt der Grad der Digitalisierung auch ohne Automatisierungsgewinn stetig. Die dadurch spürbar reduzierten Medienbrüche in den Geschäftsprozessen sind für den Erfolg von elektronischer Post und Internet-Portallösungen wesentlich mitverantwortlich.

Die Vorteile der Informationstechnologie werden allerdings durch ein entscheidendes organisatorisches Strukturmerkmal begrenzt: **Am Ende des Geschäftsprozesses gehen auch die strukturellen Möglichkeiten der IT zur Neige**. Wenn also ein Geschäftsprozess lediglich innerhalb der eigenen Firma oder Behörde als solcher verstanden und definiert wird, kann elektronische Kommunikation nur bedingt Rationalisierungsgewinne erzielen. Dazu trägt bei, dass jenseits der eigenen Mauern bisher bestenfalls Digitalisierung, aber noch keine Automatisierung möglich ist. Die Voraussetzungen dafür sind allerdings gut, denn mit den vorhandenen Informationstechnologien und dem Internet als Kommunikationsdrehscheibe wird es möglich, dass die Geschäftsprozesse über die eigenen Organisationsgrenzen hinauswachsen. Dadurch **entwickeln sich organisationsübergreifende Geschäftsprozesse zum großen Rationalisierungspotenzial der Zukunft**.

3. Föderativ organisierte Geschäftsprozesse und Unternehmens-IT

Kooperierende Unternehmen werden in Zukunft ihre elektronischen Prozesse immer stärker untereinander abstimmen und über die Firmengrenzen hinaus synchronisieren. Damit entwickeln sich föderativ organisierte Geschäftsprozesse und ihre Abbildung in elektronischer Form zu einem wesentlichen unternehmerischen Gestaltungsprinzip. Dieser Wandel der organisatorischen Prozesse hat unmittelbare Auswirkungen auf die eingesetzten IT-Architekturen: **Firmenübergreifende Geschäftsprozesse erfordern zunehmend zum Beispiel auch ein föderatives Identitäts- und Berechtigungsmanagement.**

Auf der technischen Seite lässt sich Flexibilität dadurch erreichen, dass der Arbeitsablauf möglichst wenig determiniert wird – indem die Technik beispielsweise workflowunabhängig als Service aufgerufen werden kann. Zu diesem Zweck wurden in den letzten Jahren Konzepte für serviceorientierte Architekturen (SOA) entwickelt. Sie beruhen auf dem Prinzip, Anwendungen (Services) und Daten über einzelne Netzwerke hinweg verwenden zu können. Auf diese Weise entsteht im Extremfall ein virtueller Serviceverbund mit virtuellem Datenbestand. Den Anfang beim Übergang von einer dienst- zu browserorientierter Übertragung machen dabei die Internet-Portale.

Dabei steht nicht unbedingt die Browseroberfläche im Mittelpunkt. Vielmehr ist die Kerntechnologie das World Wide Web, also das HTTP-Protokoll, das wesentliche Merkmal. **Ein Beispiel im EDI-Bereich ist die Übermittlungsform AS2 (Applicability Statement 2), die mit HTTP-Mechanismen einen „Briefumschlag“ um beliebige Daten bildet.** AS2 fasst beim Datenaustausch zunehmend im Handel Fuß. Wichtigste Anforderung dabei ist die kontinuierliche Internet-Verbindung. Und der nächste Schritt ist bereits deutlich erkennbar: Die Entwicklungsplattformen, die für Webservices in serviceorientierten Architekturen notwendig sind, werden mehr und mehr organisationsübergreifend eingesetzt.

Die zunehmende Vernetzung von Geschäftsprozessen über Organisationsgrenzen hinaus führt zu stetig wachsendem Datentransfer. So hat sich der

E-Mail-Verkehr nach Schätzungen von IDC mit rund 35 Milliarden E-Mails täglich bis zum Ende des Jahres 2005 innerhalb von drei Jahren vervierfacht. Dennoch wird E-Mail als asynchrones Medium für den Transport von Geschäftsdaten nur ein Zwischenschritt sein. Das Store-and-Forward-Prinzip, nach dem vor allem der E-Mail-Dienst (SMTP), aber auch der Filetransfer-Dienst (FTP) arbeitet, muss auf Grund seiner eingeschränkten Möglichkeiten im asynchronen Quittungsmanagement und bei der Weiterverarbeitung durch synchrone Mechanismen flankiert werden.

4. Sicherheit in unternehmensübergreifenden Netzwerken

Wenn lediglich Infrastrukturen statt Architekturen von mehreren Beteiligten genutzt werden – etwa durch die Übertragung von Daten und Sprache über das gleiche Netz – so lässt sich durchaus ein Rationalisierungsgewinn realisieren. Das damit verbundene Risikopotenzial ist meist nicht wesentlich höher als dieser Gewinn, denn bei partiellem oder vollständigem Ausfall bleiben dessen Auswirkungen auf die Geschäftsprozesse überschaubar, sofern der Defekt nicht zu lange dauert.

Echte Wertschöpfungseffekte stellen sich aber erst ein, wenn in organisationsübergreifenden Netzwerken nicht nur Infrastrukturen, sondern auch Anwendungen und Geschäftsprozesse gemeinsam genutzt werden. Dabei wachsen mit steigender Wertschöpfung aber auch die Anforderungen an die Sicherheit der

Kommunikationsprozesse. **Deshalb müssen technisch handhabbare Formen von Vertrauensbeziehungen zwischen den Kommunikationspartnern etabliert werden**, die zwar in der Initialisierungsphase organisatorischen Aufwand bedeuten, aber für den täglichen Betrieb automatisiert werden können.

Das gilt auch für den **E-Mail-Verkehr. Der derzeit noch eher unbekümmerte Umgang mit der elektronischen Post kann bei organisationsübergreifenden Prozessen nicht aufrechterhalten werden.** Hinzu kommt, dass in föderativen Strukturen kleinere und damit besser organisierte Organisationseinheiten autonom agieren können und dürfen, aber dem übergeordneten Geschäftsziel verbunden und verpflichtet sind. Deshalb muss Sicherheit einerseits Autonomie gewährleisten und andererseits die übergreifenden Wertschöpfungsprozesse absichern. Dabei gibt es drei wesentliche Anforderungen:

- **Faktor Zeit:** Die Prozesse werden deutlich beschleunigt und die Durchlaufzeiten von Daten verkürzt, so dass bei Unregelmäßigkeiten schnell reagiert werden muss. Was früher durch den Anwender erkannt wurde, muss heute das System leisten. Steuerung und Kontrolle von Prozessen werden zunehmend systemorientiert organisiert.
- **Faktor Identität:** Die Personen, die zukünftig auf das Netzwerk zugreifen, gehören nicht mehr nur zur eigenen Organisation. Deshalb sind einerseits Maßnahmen organisatorischer Art vorzuziehen, die ein Identity

Wirtschaftlich relevante Implikationen

- Wirtschaftliche Unabhängigkeit des Einzelnen
- Reduktion der Fertigungstiefe
- Gemeinsames Wertschöpfungsnetz
- Sharing von Informationen und Ressourcen
- Publierte Prozesse und Schnittstellen
- Globalisiertes Geschäft - weltweite Partner
- Wirtschaftlicher Vertrauensraum
- In der Föderation gleicher Informationsstand



SIEMENS

© Siemens AG 2006. Dr. Wilk Käfer

Bild 1: Föderalismus als unternehmerisches Gestaltungsprinzip

Management ermöglichen und Benutzern organisationsübergreifend Ressourcen zugänglich machen. Andererseits gehören technische Maßnahmen dazu, wie die Veröffentlichung von Zertifikaten in so genannten externen Repositories. Sie können den Kommunikationspartnern die gesicherte Kommunikation erleichtern.

- ➔ **Faktor Vertrauen:** Vertrauensbeziehungen müssen organisiert, verwaltet und automatisiert werden. Dazu gehört neben der technischen Interoperabilität ein Mindestsicherheitsniveau sowie vor allem auch die Vergleichbarkeit der jeweiligen Sicherheitslevel. Hierzu sind erste Branchenvereinbarungen („Policy Requirements“) entstanden. Auch mit der „European Bridge CA“ sind bereits erste wichtige Schritte gegangen worden. Dabei handelt es sich um eine gemeinsame PKI-Initiative (Public Key Infrastructure) von Unternehmen und Behörden unter dem Dach des TeleTrust e. V. Deutschland.

5. Ausblick: Identitätsmanagement in föderativen Prozessen

Angemessene Offenheit und ausreichende Sicherheit sind gleichermaßen Ziele, wenn künftige Kommunikations- und Sicherheitsarchitekturen konzeptionell den neuen Anforderungen gerecht werden sollen, die durch organisationsübergreifende Geschäftsprozesse entstehen. Dabei sollte Sicherheit immer in dem Maß berücksichtigt werden, das erforderlich ist, um nächste sinnvolle Schritte bei der Geschäftsabwicklung zu gehen. IT-Sicherheit unter technischen und organisatorischen Gesichtspunkten ist somit eine Voraussetzung für den Geschäftserfolg.

Zu diesem Zweck muss zunächst das Identitäts-

management im eigenen Unternehmen in der Lage sein, die zukünftigen Anforderungen an föderative Prozesse zu unterstützen. Dafür sind bereits erste Produkte am Markt. Mit den „Federation Services“ werden in Standardprodukten entsprechende Funktionen zur Verfügung stehen, die aber erst durch weitere infrastrukturelle Maßnahmen im eigenen Haus erschlossen werden können. Für eine weitergehende Zusammenarbeit kann es aber dabei nicht bleiben.

Vielmehr müssen föderative Anforderungen an die Ressourcennutzung oder an die Gestaltung und Nutzung von Geschäftsprozessen auch für das Identitäts- und Berechtigungsmanagement gelten. Entsprechende Anforderungen sind bereits seit einigen Jahren Gegenstand intensiver Normierungsbestrebungen und haben sich in Protokollen, technischen Schnittstellen und Produkten niederschlagen. Jede autonome Einheit wird dabei einen Einzelbezug zwischen Identitäten, Berechtigungen für die Nutzung eigener Ressourcen und den Zugriff auf eigene Informationsobjekte herstellen müssen.

Vor allem die **Echtheit der Herkunft und die Unversehrtheit des Inhaltes ausgetauschter Daten** müssen in **ganzheitlichen, übergreifenden Geschäftsprozessen unstrittig** sein. Es ist z. B. nicht praktikabel, von Fall zu Fall zu entscheiden, ob verschlüsselt oder unverschlüsselt kommuniziert werden soll.

Auch elektronische Signaturen werden ebenfalls die Regel sein, um die integritätsgeschützte Transaktion zu sichern. Zertifikatsbasierte Mechanismen und damit eine Public Key Infrastructure (PKI) stellen eine wichtige Voraussetzung dar, um nächste Automatisierungsschritte gehen zu können.

Bei den noch jungen SOA-Standardplattformen stehen bereits Webservices und Webservice-Security zur Verfügung. Als Teil von serviceorientierten Architekturen stellt ein Webservice als Verarbeitungsbaustein selbst eine schützenswerte Einheit dar, für die Identitäts- und Vertrauensbeziehungen aufgebaut werden müssen. Dazu wird zukünftig die heute noch stark personenbezogene PKI genutzt werden können. Dieses nicht personenbezogene „Identitätsmanagement“ von Services wird also selbst wieder in einem sicheren Kommunikationsprozess stattfinden müssen, in dem fragmentierte Informationsbausteine verknüpft werden.

Auch hier ist das Feld durch Standards und Produkte bereitet, die bereits zunehmend genutzt werden: in Internet-Portalen, zur Interaktion mit Workflows bzw. Geschäftsprozessen oder für die Integration von Anwendungen und Services. Auf diese Weise kann dem hohen Stellenwert der Integrität, der Authentizität, der Verbindlichkeit und der Vertraulichkeit von Daten Rechnung getragen werden. ■



SIEMENS

© Siemens AG 2005, Dr. Willi Kafitz

Bild 2: Migration der Übermittlungsmethoden

ORGANISATIONSAUFSTELLUNGEN – ERFAHRUNGEN MIT EINEM BESONDEREN CONTROLLING- INSTRUMENT

von Carl-Ulrich Gminder, St. Gallen

EINLEITUNG

Werden im strategischen Controlling die Leitlinien für die kommenden Jahre abgesteckt und immer wieder angepasst, so ist die Steuerung der Strategieumsetzung die Herausforderung im operativen Controlling. Eine alte Unternehmersweisheit besagt, dass 90 % aller Schwierigkeiten bei der Umsetzung sichtbar werden: Sollen schöne Leitsätze, Strategie-Folien oder Flip Charts Realität werden, schießen die Schwierigkeiten wie Pilze aus dem Boden. Maßnahmen- und Zielerreichung lassen sich mit Kennzahlen messen. Schwer kontrollieren lassen sich jedoch die produktive Zusammenarbeit und erfolgreiche Geschäftsbeziehungen. Berechnungen und Analysen helfen hier nicht unbedingt weiter, sondern Tatkraft und Bauchgefühl von Managern und Mitarbeitern. Wie bringt man schwierige Verhandlungen mit einem potenziellen Großkunden erfolgreich zum Abschluss? Wie wird die neue Markenstrategie attraktiv im Markt kommuniziert? Wie werden ständige Qualitätsprobleme mit einem wichtigen Lieferanten gelöst? Die Schwierigkeiten werden nicht kleiner, wenn Unternehmen den Anspruch haben, nachhaltig zu wirtschaften, d. h. ökologische und soziale Ziele in die wirtschaftlichen zu integrieren. Wie können Standards bei Lieferanten in den Entwicklungsländern eingehalten werden? Wie werden Tochterunternehmen effizient global organisiert? Wie wird eine Nachhaltigkeitsstrategie sinnvoll operationalisiert?

Solche Fragen wurden vom Autor im Rahmen eines Forschungsprojektes am Institut für Wirtschaft und Ökologie der Universität St. Gallen erforscht (vgl. Gminder 2006). Sie entstanden aus der einjährigen Begleitung der schweizerischen Remei AG, dem Weltmarktführer für Baumwolle aus ökologischem Anbau. Gemeinsam mit Geschäftsleitung und Mitarbeitern wurden die Themen, die während der Strategieumsetzung entstanden, mit der innovativen Methode der Organisationsaufstellung bearbeitet. Wichtige und dringende Geschäftsthemen wurden dabei mit Personen im Raum visualisiert, interaktiv weiterentwickelt und mögliche Lösungen simuliert. Sieben der ausgeführten Organisationsaufstellungen wurden wissenschaftlich als Einzelfallstudien ausgewertet. Die auf Systemtheorie, Konstruktivismus, Phänomenologie basierende Methode stammt aus der Psychologie und wurde vor Jahren auf Organisationen übertragen. Nun wurde erstmals ihr Anwendungspotenzial für das Controlling systematisch untersucht. Die Ergebnisse sind in diesem Beitrag zusammengefasst und werden anhand eines Fallbeispiels aus der Praxis illustriert.

Dazu werden zunächst das Instrument und dessen Anwendung im Controlling näher beschrieben. Dann wird ein Anwendungsfall beschrieben, so dass die Methode nachvollziehbar wird, bevor abschließend das Fazit gezogen wird.



Dr. Carl-Ulrich Gminder, Institut für Wirtschaft und Ökologie (IWÖ-HSG), Universität St. Gallen, CH-9000 St. Gallen, Carl-Ulrich.Gminder@unisg.ch

DAS INSTRUMENT DER ORGANISATIONSAUFSTELLUNG¹

Diese innovative Methode kann zum Controlling verschiedener Problem- und Themenstellungen im Unternehmen dienen, bspw. das Erreichen von Zielen, das Vorbereiten von Entscheidungen, das Lösen von Problemen oder Konflikten, das Simulieren künftiger Situationen sowie insbesondere das Gestalten von Geschäftsbeziehungen. Ziel der Methode ist die Lösung dieser Anliegen. Die OA ist somit ein Prozessinstrument zur Bearbeitung und zum Controlling von Inhalten.

Das Thema bzw. Anliegen bezieht sich stets auf ein Controlling- bzw. Organisationssystem. Das können Teams, Projekte, Abteilungen, Geschäftseinheiten, das Gesamtunternehmen, aber auch Märkte, Politik oder Gesellschaft sein – je nach Systemgrenze. Die OA ist daher eine systemische Methode. Beleuchtet werden die Wechselwirkungen zwischen Systemmitgliedern und -elementen, weniger das Verhalten und die Eigenschaften des einzelnen Systemmitglieds. Die OA eignet sich hervorragend für Probleme in der Umsetzung von Geschäftszielen, die nicht technisch gelöst werden können, wie es bspw. bei Nachhaltigkeit der Fall sein kann.

Zur Ausführung der Organisationsaufstellung wird eine Gruppe, 1-2

¹ Weber (2000b), Sparrer & Varga von Kibéd (2000), Horn & Brick (2001), Ruppert (2003), Kohlhauser & Assländer (2005)

Stunden Zeit und ein fachkundiger Moderator benötigt. Dies kann im Rahmen eines In-house-Workshops mit den Mitarbeitern oder im Rahmen eines offenen Seminars mit Externen stattfinden. Es wird eine konkrete Problem- und Themenstellung bearbeitet, die von einer Person eingebracht wird. Die teilnehmenden Personen repräsentieren dabei Elemente des festgelegten Organisationssystems, d. h. sie übernehmen stellvertretend Rollen von Systemelementen (Repräsentanten). Durch die Repräsentanten werden Zustände sowie Dynamiken in diesem System simuliert und visualisiert.

Ablauf einer Organisationsaufstellung

Der Ablauf unterteilt sich in die Phasen des Vorgesprächs, der Aufstellung des Ist-Bilds, der Prozessarbeit, sowie der Nachbesprechung (vgl. Abbildung 1). Im Vorgespräch wird das Anliegen geklärt und auf eine lösungsorientierte Kernfrage reduziert, die auf einem Flipchart festgehalten wird.

- **Simulation eines sozialen Systems mit Repräsentanten**
- **Anliegen bearbeiten:**
 - Probleme lösen
 - Entscheidungen treffen
 - Ziel erreichen
- **Moderiertes Vorgehen**
 - Gruppe 5-10 Personen
 - 1-2 h Zeit
 - 20m² Raumfläche
- **Wissensch. Grundlagen:**
 - Systemtheorie
 - Konstruktivismus
 - Phänomenologie



Abb. 1: Kurzvorstellung der systemischen Methode der Organisationsaufstellung

Im nächsten Schritt stellt derjenige, der das Anliegen hat – bspw. der Geschäftsführer, Umweltverantwortliche etc. – die Repräsentanten im Raum auf. Das entstehende Bild und die Feedbacks der Repräsentanten ergeben meist eine **recht treffende Ist-Analyse der Situation**. Der stellvertretende Geschäftsführer der Remei AG sagt zu einem Ist-Bild: „Man konnte einiges entdecken wie bei Zwiebeln: Schale für Schale.“ Mit der Aufstellung des Ist-Bildes expliziert der Klient seine momentane Situation und erhält von den Repräsentanten ein Feedback der Wirkungen. Implizites Wissen (vgl. Nonaka & Takeuchi [1997]) wird explizit

und dadurch „bearbeitbar“ – auch dann, wenn die aufgestellten Teilnehmer wenige Informationen über ihre Rolle und das bearbeitete Anliegen haben. „Es ist beeindruckend, wie genau das Ist-Bild meine Situation wiedergibt, obwohl die Repräsentanten mich und mein Unternehmen nicht kennen,“ staunt ein Umweltmanager in einem Seminar. Für manche Managementthemen genügt bereits eine Ist-Analyse, die weitere Bearbeitung kann dann mit anderen Methoden erfolgen.

Nach der Ist-Analyse arbeitet man an der **Lösung des Anliegens (Prozessarbeit)**. Handlungsoptionen werden im aufgestellten System solange entwickelt, bis ein zufrieden stellendes Ergebnis erreicht ist (Lösungs- oder Abschlussbild). Es werden mögliche Veränderungen mittels Umstellungen und Dialogen simuliert. Das Ziel der Prozessarbeit kann, aber muss nicht eine Lösung sein. Die Simulation verschiedener Handlungsmöglichkeiten reicht meist schon. „Der Prozess zum Lösungsbild gibt den Impuls für die Dynamik für die Veränderung danach. Das Lösungs-

bild ist also nie ein Endbild, sondern immer der Beginn von etwas Neuem. Die Handlungsimpulse müssen sich dann in der realen Situation bewähren“ (Sparrer & Varga von Kibéd [2000]: 72).

Derjenige, der das Thema aufgestellt hat, kann immer von außen zuschauen. Erst ganz zum Schluss tritt er oder sie selbst in das Bild und kann die Lösung als Idee in seinen Arbeitsalltag „mitnehmen“. „Es ist genial: das System, in dem ich 24 Stunden am Tag stecke, kann ich in Ruhe von draußen anschauen“, sagt der CEO einer Managementberatung. „Es hat mich ruhig, aber auch wach und auf-

merksam gemacht“, kommentiert der Geschäftsführer der Remei nach der Simulation einer wichtigen bevorstehenden Verhandlung.

Ergebnisse einer Organisationsaufstellung

Im Gegensatz zur Praxis in der Psychologie, die Ergebnisse einer Aufstellung „wirken zu lassen“, ist es für das Controlling wichtig, in einem **Debriefing konkrete Umsetzungsschritte zu vereinbaren**. Dies dient zum einen des intersubjektiven kommunikativen Abgleichs und dem Herausarbeiten der „Lessons learned“, zum anderen dient es der Anforderung im Controlling, Ergebnisse von Arbeitsschritten wie Sitzungen oder Aufgabenerledigungen zu dokumentieren, damit Folgeschritte ausgeführt werden können. Schließlich ist der Zweck eines Unternehmens, zielgerichtet und möglichst personenunabhängig Aufgaben zu erledigen. Daher braucht es ein solches Debriefing, wenngleich die Umsetzung der festgelegten „to dos“ noch längst nicht gewährleistet ist.

Die in einer OA simulierten Veränderungen können auf zwei Ebenen wirken: Erstens als **Haltungsänderung**, d. h. der Klient konstruiert seine Systemwirklichkeit künftig anders (Reframing) und unterbricht bspw. alte Handlungsmuster. Zweitens als **Aktionsvorbild**, d. h. der Klient führt im anschließenden Alltag Handlungen aus, die in der OA simuliert wurden. Er kann dabei das Probehandeln imitieren, was die systemisch angepasste Umsetzung erleichtert. Eine direkte Aktion im Alltag muss wohl überlegt sein, da diese kein geschützter Simulationskontext mehr ist.

Wissenschaftliche Grundlagen der Organisationsaufstellung

Erkenntnistheoretisch fußt die Organisationsaufstellung auf drei sozialwissenschaftlichen Ansätzen: (1) der Phänomenologie (vgl. Waldenfels [1992]), dem Konstruktivismus (vgl. Hejl & Stahl [2000], Kieser [2001], von Glasersfeld [2002], Watzlawick [2002]) und der Systemtheorie (vgl. Willke [1991], Müller [1996]), insbesondere systemisches Management (vgl. Gomez & Probst [1999], Malik [2000], Ulrich [2001], Rüegg-Stürm [2002]) und systemische Psychotherapie (vgl. von Schlippe & Schweitzer [2003]).

WIE KANN DIE ORGANISATIONS-AUFSTELLUNG IM CONTROLLING GENUTZT WERDEN?

Im Controlling kann die OA unterschiedlichen Zwecken dienen: sie kann als **Analyse- und Gestaltungswerkzeug** vom strategischen Controlling über das funktions- oder **geschäftsprozess-spezifische Controlling** (z. B. Marketing, Umweltschutz etc.) bis hin zum **operativen Projektcontrolling** eingesetzt werden. In der Literatur wird eine Vielzahl von Anwendungsmöglichkeiten im Unternehmen aufgezählt.²

Daher werden im Folgenden die Einsatzfelder der OA anhand von Unternehmensprozessen strukturiert (vgl. Abbildung 2). Diese lassen sich unterscheiden in (vgl. Rüegg-Stürm (2002): 70f., vgl. Bleicher (1994): 42-176):

1. Controllingprozesse (normativer, strategischer und operativer Natur)
2. Geschäfts- oder Kernprozesse (funktionsübergreifend bspw. Auftragsabwicklung, Leistungserstellung etc.) sowie
3. Unterstützungsprozesse (funktionsbezogen bspw. Marketing, Personal etc.).

Immanent sind dabei „Basisprozesse“, die auf einer Mikroebene alltäglich bei der Ausführung der Unternehmensprozesse angewendet werden (Analyse, Klärung, Informationsgewinn, Problemlösung etc.). Es wird dabei berücksichtigt, dass die Prozesse von den Beteiligten konstruktivistisch wahrgenommen und interpretiert werden („Brille“). Zudem wird die Sach- und Beziehungsdimension von Prozessen einbezogen.

Kombinierte Bearbeitung von Sach- und Beziehungsprozessen

Die systematische Prozessanalyse und -optimierung in der Sachdimension, die auf Material- und Informationsflüssen beruhen, ist seit den 1990er Jahren („Business Process Reengineering“) verstärkte Aufgabe des Controlling. Mit entsprechenden Prozess-Aufnahme- und -Visuali-



Abb. 2: Anwendungsmöglichkeiten von OA in verschiedenen Prozessen eines Unternehmens (eigene Darstellung in Anlehnung an Rüegg-Stürm (2002))

sierungstechniken (z. B. Daten- oder Materialflussdiagramme, Prozess-Software wie Visio oder Aris) steht ein breites Instrumentarium zur Verfügung.

Umgekehrt erfolgt die systematische Prozessanalyse und -optimierung in der Beziehungsdimension, die auf Zusammenarbeit, Einstellungen, Verhalten und Fähigkeiten beruhen, meist unbewusst. Situativ wird sie im Konfliktfall durch den Führungsverantwortlichen „erledigt“. Strukturell ist diese Aufgabe meist an die Personal- und Organisationseinheiten delegiert. Entsprechende Instrumente sind auf die Analyse und das Fähigkeitstraining von Einzelpersonen ausgerichtet. Oder es sind Einzelmaßnahmen wie die Teamentwicklung, die das Zusammenspiel verbessern sollen.

Instrumente, die das Prozesscontrolling beider Dimensionen verknüpfen, sind selten. Daher **schließt die OA mit der integrierten Analyse und Gestaltung von Sach- und Beziehungsprozessen eine Lücke**. Ähnliches gilt aber auch für situative Problemlösungen und Entscheidungen. Hier macht die OA Sinn, wenn Material- und Informationsflüsse wegen zwischenmenschlicher Schwierigkeiten ins Stocken geraten sind und eine technische Optimierung nicht mehr weiterführt.

Anwendung in Basisprozessen

Aus den sieben Fallstudien des Forschungsprojektes lassen sich Schwer-

punkte für Basisprozesse bilden, für die sich die OA gut eignet (vgl. Gminder (2006): 254-278). Die Organisationsaufstellung eignet sich demnach am besten, **um Geschäftsbeziehungs-dynamiken und Organisationsstrukturen zu erkennen** und zu simulieren. Im Controlling von Geschäftsbeziehungen geht es zum einen um die erfolgreiche externe Zusammenarbeit mit Kunden, Lieferanten und anderen Stakeholdern. Zum anderen geht es um interne Zusammenarbeit zwischen Landesgesellschaften, Sparten, Business Units, Standorten, Abteilungen, Teams und Mitarbeitern. Die OA kann zur Visualisierung und Gestaltung von Geschäftsbeziehungen eingesetzt werden. Die nachfolgende Fallstudie „Vertragsbauern verstoßen gegen Bio-Richtlinien“ zeigt das.

Fünf der sieben Aufstellungen **dienen der Simulation von Zukunftsszenarien** oder konkreten zukünftigen Situationen. Diese Aufgabe obliegt vor allem dem strategischen Controlling. Die Simulation ist ein prägendes methodisches Element. OA eignen sich als neue Simulationsform für komplexe Entscheidungen, Gespräche, Veränderungen im Unternehmen. Sie können sowohl zur Vorbereitung als auch zur Begleitung genutzt werden. Dem strategischen und operativen Controlling steht damit ein besonderes Werkzeug zur Verfügung, um den „Faktor Mensch“ besser einschätzen zu können. Die OA ergänzt damit mathematische Simulationstechniken wie bspw. Operations Research (OR) auf visuell-kinästhetische

² vgl. Weber (2000a): 80-85, Horn & Brick (2001): 53-56, Ruppert (2003): 60-74, Rosselet (2003), Kreimayer & Schlüter (2003), Kohlhauser & Assländer (2005): 18-26

Weise. OR eignen sich hervorragend für Anliegen, die mittels Technik durch Berechnung optimiert werden können. Die OA eignet sich für Anliegen, die mit Menschen durch Zusammenarbeit gelöst werden können. Von daher ergänzen sich beide.

Fünf der sieben Aufstellungen im Forschungsprojekt **dienen der Klärung diffuser Situationen**. Die OA enthält ein Bündel von Klärungstechniken: (1) die Klärung des Anliegens im Vorgespräch mit der Benennung der relevanten Beteiligten. Durch die Technik der Lösungsfokussierung wird oft schon verbal eine Klarheit erarbeitet. (2) die Externalisierung und Visualisierung des inneren Bildes der Situation. Somit werden die Zusammenhänge „auf einen Blick“ sichtbar. Eine Skizze auf Papier hat einen ähnlichen Effekt. (3) die repräsentierende Wahrnehmung der Repräsentanten im System, die aufschlussreiche Informationen zum Ausdruck bringen können.

Vier der sieben Aufstellungen **dienen dem Informationsgewinn für Entscheidungen**. Hier ergänzt die OA die betriebswirtschaftlichen Instrumente zur Entscheidungsunterstützung wie Kosten-Nutzen- bzw. Pro & Contra-Matrizen, Entscheidungsbäume etc. Mit der OA lässt sich das für Entscheidungen so wichtige „Bauchgefühl“ bearbeiten, in dem Gefühle, Meinungen und Übertreibungen ausgesprochen werden.

Anwendung in Controllingprozessen

Organisationsaufstellungen lassen sich in allen Managementprozessen verwenden. Im normativen Controlling werden mit der Visions- und Missionsdefinition grundlegende Entscheidungen getroffen, die durch OA ergänzend auf ihre systemische Wirkung hin validiert und simuliert werden können. Hier sind die Beziehungen nach innen und außen wichtig.

Im strategischen Controlling kann die OA ein intuitives Ergänzungsinstrument der strategischen Analyse sein. Auswirkungen von strategischen Szenarien auf die Geschäftsbeziehungen können analysiert und simuliert werden. In der Strategieformulierung und -entscheidung kann die OA als Begleitinstrument eingesetzt werden.

Im operativen Controlling können OA zur Vorbereitung, Begleitung oder Steuerung von Maßnahmen, Aktivitäten und Prozessen punktuell oder regelmäßig eingesetzt werden. Insbesondere im Projektcontrolling können Projektpläne und -strukturen und -fortschritte überprüft, die Ablauf- und Handlungsdynamiken simuliert und allfällige Projektschwierigkeiten analysiert werden. OA kann als „weiches“ Projektsteuerungsinstrument die technischen Verfahren ergänzen. Es hilft, die oft in der Praxis beklagten zwischenmenschlichen Hindernisse bei der Umsetzung von Projekten zu beleuchten und Ideen zur Lösung zu vermitteln.

Anwendung in Geschäftsprozessen

Im Kunden- und Produktmanagement können Kundenbeziehungen analysiert und verbessert oder Szenarien für Markteinführungen simuliert werden. Grochowiak & Castella (2001): 96-105 beschreiben ein aufgestelltes Anliegen „Meine Kunden versauen mir meinen Erfolg“. Erb (2001): 157-165 beschreibt Anliegen wie „Reaktion der Kunden auf das Produkt“, „Die geklaute Produktidee“ oder „Meine Produktpalette“. In der Leistungserstellung können Koordination und Kooperation analysiert und verbessert werden. Ein Beispiel ist die später vorgestellte Fallstudie „Vertragsbauern verstoßen gegen Bio-Richtlinien“. Ähnliches gilt in der Leistungsinnovation: Koordination und Kooperation können analysiert und verbessert werden.

Anwendung in Unterstützungsprozessen

Bezogen auf die funktionsbezogenen Unterstützungsprozesse könnte die Organisationsaufstellung wie folgt eingesetzt werden (exemplarische Auswahl):

Im **beziehungsorientierten Personalwesen** können Personalauswahl, Führungsfragen sowie die Team- und Persönlichkeitsentwicklung unterstützt werden. Rosselet (2003) beschreibt ein aufgestelltes Anliegen eines HR-Managers „Position der mittleren Führungskräfte nach dem Turnaround“.

Im **sachorientierten Finanzcontrolling** gibt es auf den ersten Blick keine Anwendungsmöglichkeit. Doch der Autor hat

einmal die Aufstellung eines Finanzplanes erlebt. Bei dieser zeigte sich, dass die Kosten für Fremdbezug ein großer Unsicherheitsfaktor waren. Bei der späteren Recherche des Finanzvorstands kam heraus, dass diese Kosten in den letzten Perioden immer stärker schwankten und das Ergebnis stark beeinflussten. Dadurch erhielt das bislang wenig systematisch organisierte Thema der Fremdfertigung strategische Aufmerksamkeit.

Im **betrieblichen Arbeits- und Gesundheitsschutz** kann die Erhöhung der Arbeitssicherheit unterstützt werden. Ruppert (2000, 2003) nennt hier Beispiele wie „Weigerung, Gefahren wahrzunehmen“; oder „Der Sicherheitsbeauftragte im Nacken bzw. als Lachnummer“.

Auf der **Vorstands- oder Geschäftsleitungsebene** können die **Basisprozesse der OA zur Anwendung kommen**. Es können Themen bearbeitet werden, die schon seit längerem oder regelmäßig wiederkehrend Hindernisse darstellen. Es können auch persönliche Themen von Führungskräften sein. Bspw. beschreiben Horn & Brick (2001) Anliegen wie „Ich bekomme kein Bein auf den Boden“, „Wo geht es für mich lang?“

Erkenntnisse aus den Fallstudien

Die empirischen Erkenntnisse aus den sieben Fallstudien zeigen (vgl. Gminder (2006): 254-278), dass **nur eines der Fallstudienanliegen normativer Natur ist**. („Wie soll soziale Nachhaltigkeit im Baumwollanbau definiert werden, so dass es sowohl in der indischen als auch in der europäischen Kultur akzeptiert werden kann?“). Drei Themen sind explizit strategischer Natur und beschäftigen sich mit der Umsetzung bzw. Anpassung der Nachhaltigkeitsstrategie. Das erste Thema betrifft eine strategische Entscheidung hinsichtlich der Restrukturierung der Produktion. Das zweite betrifft sowohl die Strategieformulierung als auch die strategische Regelung der sozialen Nachhaltigkeit. Das dritte Thema dient der Überprüfung und internen Kommunikation einer neuen Markenstrategie. Vier weitere Themen sind operativer Natur und betreffen das Controlling von Geschäfts- und Arbeitsbeziehungen zu Kunden, zu Lieferanten sowie zwischen den Mitarbeitern. OA lassen sich also auf allen Ebenen der Managementprozesse anwenden.

Am häufigsten werden OA für **Unterstützungsprozesse eingesetzt** (in 5 Fällen). Dies erscheint unter dem Aspekt plausibel, dass die Remei AG als Händler vor allem Managementaufgaben wahrnimmt. Bei den **Geschäftsprozessen wäre daher zu erwarten gewesen, dass die Auftragsabwicklung im Mittelpunkt steht**. Doch die Prozesse der Leistungserstellung sind häufiger ein Thema, insbesondere durch den Bio-Baumwollanbau in den Entwicklungsländern. Leistungsinnovationsprozesse werden von den Label- und Vermarktungsfragen wegen der sozialen Nachhaltigkeit tangiert.

Analysiert man die Unterstützungsprozesse näher, zeigt sich, dass die Geschäftsführung (GF) bei sechs Anliegen einbezogen ist. Dies ist nahezu selbstverständlich, da überwiegend die beiden GF oder deren Assistentin selbst aufgestellt bzw. die Themenwahl bestimmt haben. Jeweils dreimal sind Personal sowie Supply Chain Management betroffen, was sich so interpretieren lässt, dass die Methode vor allem zum Management von Geschäftsbeziehungen genutzt wird. Beschaffung sowie Vertrieb/Marketing sind bei zwei OA einbezogen. Sie sind beides Funktionen, die Außenbeziehungen pflegen. Die Tabelle zeigt die Zusammenfassung.

Bereich	Ausprägung
Controllingprozesse	Normativ (1), Strategisch (3), Operativ (4)
Geschäftsprozesse	Unterstützungsprozesse (5), Leistungserstellung (4), Leistungsinnovation (2), Auftragsabwicklung (1)
Unterstützungsprozesse / Funktionen	Geschäftsführung (6), Personal (3), Supply Chain Management (3), Einkauf (2), Marketing/Vertrieb (2), Forschung & Entwicklung (1), Sozialmanagement (1)
Controllingsituation	Dringlichkeit: hoch (3), mittel (3), gering (1) Wichtigkeit: hoch (7), mittel (0), gering (0) Komplexität: hoch (7), mittel (0), gering (0)

Eine weitere wichtige Frage ist, in welchen Controllingsituationen (dringlich, wichtig, komplex) OA am besten eingesetzt werden? Nach Einschätzung des Autors sind alle 7 Fallstudienanliegen von hoher Wichtigkeit und Komplexität, während die Dringlichkeit unterschiedlich groß ist (vgl. Tabelle). Dies zeigt, dass die Anliegen intuitiv nach diesen Kriterien im Vorab von der GF bzw. dem Autor

ausgewählt wurden. Durch den hohen Personaleinsatz kommen keine einfachen, unwichtigen oder nicht dringenden Themen zur Aufstellung. Auch der Autor beeinflusst das Ergebnis durch seine Moderation, obwohl nur zwei der sieben Anliegen von ihm direkt vorgeschlagen wurden. Trotzdem ist eine Erkenntnis, dass Komplexität und Wichtigkeit Grundvoraussetzungen für eine OA sind. Die Dringlichkeit gibt dann den Ausschlag, ob und wann aufgestellt wird.

FALLBEISPIEL „VERTRAGSBAUERN VERSTOSSEN GEGEN BIO-RICHTLINIEN“

Der folgende Fall zeigt, wie die **Organisationsaufstellung bei einem konkreten Umsetzungsproblem der Nachhaltigkeitsstrategie angewendet wurde** (vgl. Gminder (2006): 158-166). Es war die „Hiobsbotschaft“ des externen Zertifizierers, der die Baumwollbauern auf die Einhaltung der Richtlinien für ökologischen Anbau überprüfte: ein gutes Viertel der indischen Bio-Vertragsbauern hatte nach der schlechten letztjährigen Ernte versucht, mit chemisch-synthetischem Dünger („Kunstdünger“) den Ertrag zu steigern. Dies ist ein Verstoß gegen die Bio-Richtlinien. Für die Remei AG

ein herber Verlust, denn diese Baumwolle darf nicht mehr als Bio-Baumwolle mit entsprechendem Aufpreis verkauft werden. Wie reagieren? Daher wird beschlossen, eine Organisationsaufstellung auszuführen.

Im Vorgespräch werden Ziel, Anliegen, Repräsentanten sowie weitere Details einer OA geklärt. Ziel der Aufstellung ist es,

Hypothesen für die Wirkungs- und Beziehungszusammenhänge sowie Ideen für die Lösung des Problems zu gewinnen. Daher lautet das **Anliegen: „Wie können wir mit den Düngebauern umgehen, damit die Zweckbestimmung und Glaubwürdigkeit der Remei jederzeit erfüllt ist?“** Als Rollen werden die beteiligten Parteien der Lieferkette bestimmt, da sie alle in der einen oder anderen Weise von dem Problem betroffen sind. Dies sind (nach dem Bindestrich die Abkürzung für die folgenden Abbildungen):

1. das Unternehmen als Fokus – Fokus
2. die „guten“ Biobauern, die sich an die Bio-Richtlinien gehalten haben – BioB
3. die „schlechten“ Dünge-Bauern, die gegen die Richtlinien verstießen – DÜB
4. der Projektleiter in Indien – PLtg.
5. die Kunden des Unternehmens – Kunden
6. der Bio-Zertifizierer – Zertif.
7. die Konkurrenz – Konk.

Als Fokus wird das Unternehmen verwendet, wenngleich der Geschäftsführer (GF) aufstellt. Er muss letztlich entscheiden, wie reagiert wird.

Ist-Analyse

Im aufgestellten Ist-Bild stehen **Dünge- und Biobauern dem Zertifizierer, der Projektleitung und dem Fokus gegenüber**. Die Konkurrenz ist mittendrin zwischen den Bauern, als ob sie die beiden spalten würde. Die Kunden sind mehr externe Beobachter, fühlen sich aber „auf den Arm genommen“. Das Ist-Bild stellt sich räumlich wie folgt dar (vgl. Abbildung 3).

Auffällig bei den Äußerungen und Empfindungen ist die **starke Position der Düngebauern**, die keinerlei Reue oder schlechtes Gewissen empfinden. Weder ihren Kollegen vor Ort, noch der Projektleitung, noch den Europäern gegenüber. Mit einem Grinsen fragt der Repräsentant, warum sich denn alle so aufregen würden? Die Repräsentantin für die Biobauern hat eine geschwächte Position und ist wütend auf die Düngebauern. Der Repräsentant für die indische Projektleitung fühlt sich eingezwängt. Er sei hin und her gerissen zwischen dem Wunsch, den Fokus Remei als Verstärkung an der Seite zu haben und der Angst, ihn auf Abstand halten zu wollen. Er ist hin und her gerissen zwischen der Loyalität zu den Bauern und zur Geschäftsleitung. Gegenüber den Düngebauern ist er schwach.



Abb. 3: Ist-Bild der Aufstellung „Düngebauern“

Entwicklung einer Lösung (5 Schritte)

In der Prozessarbeit wird sowohl mit Umstellungen als auch mit Dialogen gearbeitet. Auf Vorschlag des Moderators wird im ersten Prozessschritt eine direkte Klärung auf der indischen Seite, von Bauer zu Bauer, versucht. Sie werden dazu einander gegenübergestellt. Der Repräsentant der Konkurrenz wird für diese „interne“ Klärung aus dem Bild genommen. Der Dialog greift nicht, eine Ausöhnung ist nicht machbar. Die Düngebauern bleiben in ihrer Haltung, die Wut der Biobauern verstärkt sich. Im zweiten Schritt wird angestrebt, durch Umstellung des Fokus in den Rücken der Biobauern sowie der Projektleitung rechts neben sie, den Biobauern mehr Gewicht zu verleihen. Doch auch das bringt die Düngebauern nicht in Zugzwang, wenigstens es die Biobauern stärkt.

Im dritten Schritt wird die Lieferkette **Kunden → Fokus Remei → Projektleitung** in eine Reihe mit Blick auf die gegenüberstehenden Bauern gestellt (vgl. Abbildung 4). Der Projektleiter empfindet die Kette jedoch eher als Druck, denn als Stärkung im Rücken. Zwischen den Repräsentanten von Projektleitung und Düngebauern wird deshalb ein Dialog geführt mit dem Ziel, die Situation anzuerkennen und Fehler einzugestehen. Die Position des Projektleiters ist aber zu schwach, um die Düngebauern zu beeindrucken. Auch die Biobauern fühlen sich schwach. Nur ungern kommt der Fokus nach vorne, da er sich gar nicht selbst um das operative Problem kümmern möchte. Für die Repräsentantin der Kunden ist jedoch die Lieferkette merklich besser

geworden. Der Zertifizierer ist als überwachender Beobachter draußen.

Um die Macht der Lieferkette zu stärken und mit dem Problem transparent umzugehen, werden im vierten und fünften Prozessschritt **Dialoge zwischen Fokus und Kunden als auch zwischen Fokus und der indischen Projektleitung geführt**. Die Kunden bringen ihre Befürchtung zum Ausdruck, Glaubwürdigkeit zu verlieren. Der Projektleiter sagt, dass er die Stärke des Fokus Remei braucht, um das Problem zu lösen. Er kann seinen Loyalitätskonflikt aussprechen. Der Fokus sichert ihm die Unterstützung zu, weist ihn aber auch an, seine Aufgaben ordnungsgemäß wahrzunehmen und sie nicht „in die Schweiz“ abzuschieben. Die klärenden Dialoge bringen eine entscheidende Wendung. Die Lieferkette stimmt sich ab und gewinnt dadurch an Macht

und Klarheit. Die Biobauern erhalten eine nicht näher bekannte Ressource als Rückenstärkung. Sie verbessert ihre Position und reduziert die Wut auf die Kollegen. Jetzt kommen die selbstsicheren Düngebauern unter Zugzwang: „Au, jetzt sind wir dran, jetzt müssen wir etwas tun.“ An dieser Stelle kann die Aufstellung beendet werden.

Das Abschlussbild zeigt eine Formation, in der die Lieferkette geschlossen in einer Reihe steht und somit genügend Druck auf die Düngebauern ausüben kann (vgl. Abbildung 5). Letzter Schritt der OA ist es, den aufstellenden Geschäftsführer (GF) an die Stelle des Fokus zu holen. Der GF bemerkt dort, dass er Spielraum braucht, zum einen in der Kette stehen, zum anderen aber auch heraustreten zu können, um selbst aktiv zu werden. Es scheint noch nicht so viel Delegation an den indischen Projektleiter möglich. Die Option, selbst eingreifen zu können, soll für den GF bestehen bleiben. Der Repräsentant für die Konkurrenz wird wieder ins Bild geholt und bemerkt: „Das macht jetzt einen schlagkräftigen Eindruck.“

Nachbesprechung im Anschluss

Die Analysen der Teilnehmenden sind positiv: „Ich finde es total interessant, was entstand. Dabei war ich sehr skeptisch am Anfang.“ Oder: „Das ist ganz speziell, Eindrücke und Gefühle körperlich zu merken.“ Es entsteht eine besondere Gruppendynamik, weil ein aktuelles Unternehmensproblem von allen MA „bearbeitet“ wird. „Eine tolle Übung für

Prozessarbeit 3: Die Lieferkette formiert sich



Abb. 4: Dritter Prozessschritt der Aufstellung „Düngebauern“

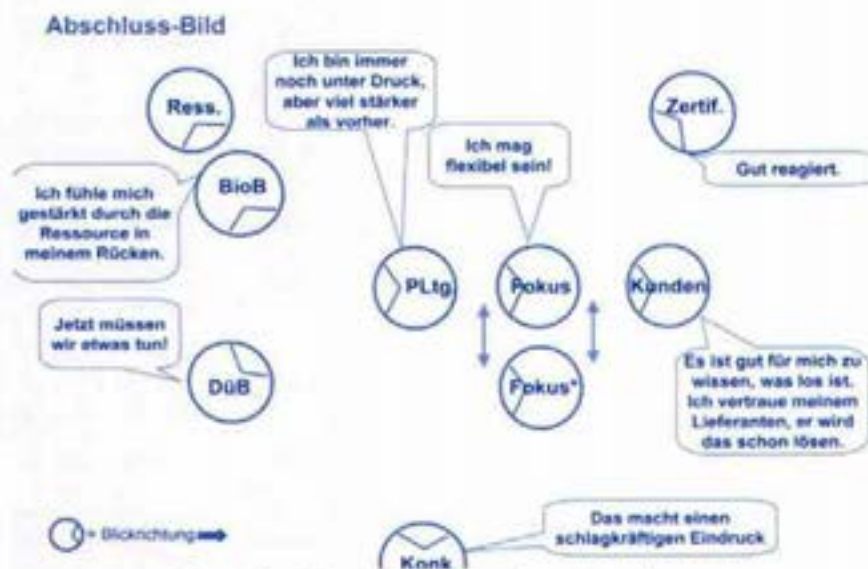


Abb. 5: Abschlussbild der Aufstellung „Düngebauern“

die Gemeinschaft der Mitarbeiter“, sagt der Geschäftsführer. Der aufstellende Geschäftsführer hebt erstens die emotionale Wirkung auf ihn selbst hervor. „Ich habe einen beruhigenden Abstand zum Problem bekommen.“ Zweitens betonte er die visuelle Wirkung („Bilder sind gut, damit arbeite ich gerne.“) und das Gestalten der möglichen Reaktionen durch Dialoge und Positionswechsel: „Die Sache wurde damit lebendig, man konnte gestalten.“ Inhaltlich sei ihm klar geworden, dass „die Geschlossenheit der ganzen (Liefer-) Kette“ wichtig ist.

erzählte er, dass er es brauchen und einsetzen konnte in Indien. Er hat es von sich aus erzählt. Als er im Gespräch mit den Bauern war, hätte er sich an die Aufstellung erinnert.“ Für die eigene Arbeit der MA habe die OA wenig gebracht, denn sie arbeiten nicht direkt mit den Bauern zusammen.

Inhaltlich betrachtet ist die **Lösungsintensität für die Umsetzung der Nachhaltigkeitsstrategie hoch**. Kunstdünger ist im Vergleich zu Pestizidrückständen nicht im Produkt nachweis-

bar. Somit braucht es Regeln wie die des biologischen Landbaus für die Produktionsweise. Eine Sonderform in einer Wertschöpfungskette: Der Kunde schreibt nicht nur vor, was, sondern wie es zu produzieren ist. Daher braucht es auch **Sonderformen der Überwachung – wie die des externen Zertifizierers – und der Sanktionierung**. Hier hat die OA einen wichtigen Hinweis für „gutes“ Management erzeugt, nämlich die Regeleinhaltung anzuerkennen und nicht nur den Verstoß zu bestrafen. Beides verdient Aufmerksamkeit. Trotzdem muss der Verstoß geahndet werden, was auch durch den Ausschluss der Bauern von der garantierten Abnahme und dem Abzug der Bio-Prämie vollzogen wurde.

Darüber hinaus hat die OA gezeigt, dass **offene Kommunikation und Problemtransparenz bei nachhaltigkeitsorientierten Produkten** wichtig sind. Diese sind Vertrauensgüter. Ihre Glaubwürdigkeit ist wichtig, denn der Kunde kann weder den ökologischen noch den sozialen Mehrwert einer anderen Produktionsweise direkt am Kleidungsstück überprüfen.

Methodisch betrachtet, hat die OA **neben einer positiven Teamdynamik Wissen vermittelt**. Ein gemeinsames Problem- und Lösungsverständnis wird generiert, Wissen über das Produkt Bio-

Bewertung und Umsetzung

Diese OA zeigt, wie ein ökonomisch-ökologischer Konflikt in der textilen Lieferkette durch Formation der Kette und Kommunikation zwischen den Kettengliedern gelöst werden kann. **Die Kundenseite muss Flagge zeigen, dass ihr die ökologischen Anbauregeln wichtig sind und nur strenge Einhaltung auch Glaubwürdigkeit schafft**. Das löst einen Dominoeffekt aus.

Im folgenden Kasten (rechts) schildert der aufstellende Geschäftsführer seinen Rückblick. Seit der Aufstellung sind 6 Wochen vergangen, in denen der GF das Projekt in Indien besucht und mit den Menschen vor Ort gesprochen hat.

Das Feedback der Mitarbeiter bestätigt, dass eine neue Perspektive gewonnen wurde, die „guten“ Bauern zu stärken. „Als der GF von der Reise zurück war,

Rückblick des Aufstellenden (GF) auf die Aufstellung

- An was erinnern Sie sich von der OA?
Der große Eindruck war der gute Bauer. Der hat mich beschäftigt. War ganz Ohr und offen für seine Geschichte.
- Was hat Ihnen die Aufstellung im Hinblick auf Ihr Anliegen gebracht? [1 (nichts) – 10 (viel)] [Die Einschätzung ist 9]. Ich möchte es weder runter noch hoch reden. Es hat bei mir die Gedanken kristallisiert. Es wurde mir manches klarer. Ich war mutiger, die Düngebauern wegzulassen. Aber auch gleichzeitig kompromissvoller für diejenigen Bauern, die sich verfahren hatten und zurückkehren wollten. Konsequenter in dem Sinn, dass es kein Pardon gibt. Die guten Bauern wollen die schlechten auch nicht.“
- Angenommen, wir hätten keine OA gemacht. Was hätten Sie anders gemacht?
Mich nur gefragt, wie wir mit den schlechten Bauern umgehen sollen.
- Hat sich durch die OA etwas verändert? (z. B. Handlungen, Beziehungen, Einstellungen)
Man hat den Verlust der schlechten Bauern eher ertragen... und sich konzentriert auf die guten Bauern. Äußerlich ist das vielleicht kein Erfolg, aber innerlich stärken wir die guten Bauern und das Projekt. Dann habe ich unseren Hauptkunden geschrieben und 2-3-mal darüber telefoniert. Sie stehen voll hinter mir. Das scheint zu funktionieren: die offene, gezielte Kommunikation mit den Schlüsselstellen (Verwaltungsrat, Kunden, Stiftungspartner, Entwicklungszusammenarbeit).“

Baumwolle sowie zu deren Produzenten, den Biobauern, gelernt („Ich habe nie so weit zurück gedacht in der Kette bis zu den Bauern. Für sie habe ich Verständnis gewonnen.“). Des weiteren Wissen über Kommunikation an sich. Die OA zeigt, wie wichtig die Kommunikation zwischen den Mitarbeitern bzw. Kunden und Lieferanten ist („Wie sage ich es? Wie kommt es an? Was versteht Du?“). Darüber hinaus führt diese OA zu weiterer Anschlusskommunikation: „Im Nachhinein gab es noch viele interne Gespräche. Interessant und intensiv.“ Geschäftsthemen können zu spannenden Pausenthemen werden, die die Mitarbeiter freiwillig diskutieren.

Zuletzt hat diese Aufstellung auch gezeigt, dass es durchaus möglich ist, interkulturelle Themen zu adressieren. Gemäß dem indischerfahrenen GF haben die Stellvertreter der indischen Akteure nachvollziehbare, valide Wahrnehmungen geäußert. Weiter zu erforschen wäre, inwieweit sich die Organisationsaufstellung besonders für die globale Zusammenarbeit und die Lösung daraus resultierender Konfliktfelder eignet.

FAZIT

Für die Umsetzung von Strategien, resp. Nachhaltigkeitsstrategien, erscheint die Organisationsaufstellung ein Controllinginstrument mit hohem Nutzen. Sowohl die theoretisch-konzeptionelle Erschließung als auch die empirische Überprüfung zeigen, dass die Methode ein wertvolles Gestaltungsinstrument für die Strategieumsetzung ist (vgl. Gminder (2006): 231-291).

Mit OA lassen sich die Sach- und Beziehungsebene von Geschäfts- und Controllingprozessen in Unternehmen integriert analysieren und optimieren. Dabei kombiniert die Aufstellungsarbeit verschiedene Problemlöseverfahren: (1) die Visualisierung durch das Arbeiten mit Raumbildern; (2) die Lösungsfokussierung und Reduktion auf das Wesentliche durch die Klärung des Anliegens; (3) das Probehandeln und die Ressourcenorientierung durch die Prozessarbeit (verbunden mit repräsentierender Wahrnehmung), sowie (4) die kognitive Umstrukturierung durch das Erleben des Bearbeitungsprozesses mit seinem Abschlussbild. Beziehungen, Bilder und Handeln werden im mensch-

lichen Gehirn stärker durch die emotionalen Zentren prozessiert. Mit der OA gelingt es daher, sowohl die emotionale als auch die rationale Kognitionsweise des Menschen zu aktivieren und das „Bauchgefühl“ in die Anliegenbearbeitung zu integrieren. Somit ergänzen OA den eher IT-orientierten Werkzeugkasten des Controllings auf der wichtigen Ebene von Wissen und Intuition.

Die Fülle an Anwendungsmöglichkeiten der Methode zeigt zweierlei: (1) Es besteht noch ein Forschungsbedarf, sinnvolle Anwendungen abzugrenzen. (2) Die OA ist eben ein vielfältig nutzbares Controllinginstrument, durch dessen Anwendung viele Basisprozesse unternehmerischen Handelns unterstützt werden können. In einem Großteil der betrieblichen Prozesse ist der Mensch, sind die sog. „weichen Faktoren“ bzw. das „implizite Wissen“ von Bedeutung. Die OA bietet hierfür eine strukturierte Vorgehensweise, mit der trotzdem individuell „maßgeschneidert“ auf die Problem- oder Entscheidungslage eingegangen werden kann. Die OA nimmt dabei eine ergänzende Funktion zu bestehenden „rationalen“ Analysen und Instrumenten ein. Aufgrund der im Vergleich zu diesen Methoden außergewöhnlichen Vorgehensweise wird die breite Anwendung des Instruments noch etwas dauern.

LITERATURHINWEISE

Bleicher, K. (1994): Normatives Management: Politik, Verfassung und Philosophie des Unternehmens, Frankfurt/M., New York: Campus.

Erb, K. (2001): Die Ordnungen des Erfolgs. Einführung in die Organisationsaufstellung, München: Kösel.

Gminder, C. U. (2006): Nachhaltigkeitsstrategien systemisch umsetzen. Exploration der Organisationsaufstellung als Managementmethode, Wiesbaden: DUV.

Gomez, P. & Probst, G. (1999): Die Praxis ganzheitlichen Problemlösens: vernetzt denken, unternehmerisch handeln, persönlich überzeugen, 3. unveränd. Auflage, Bern, Stuttgart, Wien: Haupt.

Grochowiak, K. & Castella, J. (2001): Systemdynamische Organisationsberatung. Die Übertragung der Methode Hellingers auf Organisationen und Unternehmen, Heidelberg: Carl-Auer-Systeme.

Heyl, P. M. & Stahl, H. K. (2000): Management und Wirklichkeit. Das Konstruieren von Unternehmen, Märkten und Zukünften, Heidelberg: Carl-Auer-Systeme.

Horn, K.-P. & Brick, R. (2001): Das verborgene Netzwerk der Macht. Systemische Aufstellung in Unternehmen und Organisationen, Offenbach: GABAL.

Kieser, A. (2001): Konstruktivistische Ansätze, in: derselbe (Hrsg.): Organisationstheorien, 4. Auflage, Stuttgart, Berlin, Köln: Kohlhammer, S. 287-318.

Kohlhauser, M. & Assländer, F. (2005): Organisationsaufstellungen evaluiert: Studie zur Wirksamkeit von Systemaufstellungen in Management und Beratung, Heidelberg: Carl-Auer-Systeme.

Kreimeyer, C. & Schlüter, J. (2003): It's a "serious play": Die Aufstellungsarbeit als Methode im Gruppencoaching, in: Wirtschaftspsychologie, Nr. 1/2003, S. 33-38.

Malik, F. (2000): Systemisches Management, Evolution, Selbstorganisation, Grundprobleme, Funktionsmechanismen und Lösungsansätze für komplexe Systeme, 3. Auflage, Bern, Stuttgart, Wien: Haupt.

Müller, K. (1996): Allgemeine Systemtheorie, Geschichte, Methodologie und sozialwissenschaftliche Heuristik eines Wissenschaftsprogramms, Opladen: Westdeutscher Verlag.

Noraka, I. & Takeuchi, H. (1997): Die Organisation des Wissens, Frankfurt/New York: Campus.

Rosset, C. (2003): Mit der Organisationsaufstellung die Firma durchleuchten Teambuilding, in: IO, Management Zeitschrift industrielle organisation, 72. Jg., Nr. 12, S. 47-51.

Rüegg-Stürm, J. (2002): Das neue St. Galler Management-Modell. Grundkategorien einer integrierten Managementlehre, Bern, Stuttgart, Wien: Haupt.

Ruppert, F. (2000): Das Aufstellen von Arbeitsbeziehungen in Wirtschaftsunternehmen – Erfahrungen und Ergebnisse empirischer Untersuchungen, in: Weber, G. (Hrsg.): Praxis der Organisationsaufstellungen. Grundlagen, Prinzipien, Arbeitsbereiche, Heidelberg: Carl-Auer-Systeme, S. 279-305.

Ruppert, F. (2003): Berufliche Beziehungen. Das Aufstellen von Arbeitsbeziehungen in Theorie und Praxis, 2. Auflage, Heidelberg: Carl-Auer-Systeme.

Sprarer, I. & Varga von Kibéd, M. (2000): Ganz im Gegenteil. Tetralemmarbeit und andere Grundformen systemischer Strukturaufstellung, Heidelberg: Carl-Auer-Systeme.

Ulrich, H. (2001): Systemorientiertes Management: das Werk von Hans Ulrich, Bern, Stuttgart, Wien: Verlag Paul Haupt.

von Glasersfeld, E. (2002): Konstruktion der Wirklichkeit und des Begriffs der Objektivität, in: Gumin, H. und Meier, H. (Hrsg.): Einführung in den Konstruktivismus, 6. Auflage, München, Zürich: Piper, S. 9-40.

von Schlippe, A. & Schweitzer, J. (2003): Lehrbuch der systemischen Therapie und Beratung, 9. Auflage, Göttingen: Vandenhoeck & Ruprecht.

Waldenfels, B. (1992): Einführung in die Phänomenologie, München: Wilhelm Fink Verlag.

Watzlawick, P. (Hrsg.) (2002): Die erfundene Wirklichkeit. Wie wissen wir, was wir zu wissen glauben? Beiträge zum Konstruktivismus, 15. Auflage, München: Piper.

Weber, G. (2000a): Organisationsaufstellungen. Basics und Besonderes, in: Weber, G. (Hrsg.): Praxis der Organisationsaufstellungen. Grundlagen, Prinzipien, Arbeitsbereiche, Heidelberg: Carl-Auer-Systeme, S. 34-90.

Weber, G. (Hrsg.) (2000b): Praxis der Organisationsaufstellungen. Grundlagen, Prinzipien, Arbeitsbereiche, Heidelberg: Carl-Auer-Systeme.

Wilke, H. (1991): Systemtheorie. Eine Einführung in die Grundprobleme der Theorie sozialer Systeme, 3. überarb. Auflage, Stuttgart, New York: Gustav Fischer. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

06	14	21	G	F	S
----	----	----	---	---	---

AUSWAHL EINER HAUSHALTS- UND CONTROLLING-SOFTWARE

von Roland Böhmer und Kim Weber, Soest



Dr. Roland Böhmer und Kollegin Kim Weber im Projekt NKF beim Kreis Soest

Von der Problemerkennung zur Softwareauswahl

Die Kreisverwaltung Soest hat sich in den Jahren 2004 und 2005 intensiv mit der Auswahl und Einführung einer Haushalts- und Controllingsoftware befasst. Auslöser dafür war zuletzt die Einführung des **Neuen Kommunalen Finanzmanagements (NKF)**, mit der sich die Kreisverwaltung Soest seit April 2002 beschäftigt. Die Notwendigkeit einer derartigen Software zeichnete sich jedoch schon viel früher ab.

Bereits vor nahezu 10 Jahren wurde die Kreisverwaltung Soest mit dem Problem konfrontiert, dass der **damalige Produkthaushalt, der sog. „Ergebnisorientierte Haushalt“, von Hand erstellt werden musste**. Damit war ein hoher Zeitaufwand, aber auch eine hohe Fehleranfälligkeit verbunden. Beides waren damals denkbar schlechte Rahmenbedingungen für die erfolgreiche Einführung eines neuen Steuerungsinstrumentes, da z. B. fehlerhafte Zahlen nicht gerade die Akzeptanz für das neue Instrument förderten. Von diesen Problemen war später auch das Berichtswesen (Finanzcontrolling) sowie der sog. „Ergebnisorientierte Jahresabschluss“ betroffen.

Da es damals noch keine fertige Softwarelösung zur Erstellung eines Produkthaushalts auf dem Markt gab, **entschied sich die Kreisverwaltung Soest für eine hauseigene Lösung, die über das Standardprodukt Microsoft Excel hausintern programmiert wurde**. Dieses Programm war bereits eine enorme Er-

leichterung für die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, die an der Aufstellung des Ergebnisorientierten Haushalts, des Ergebnisorientierten Jahresabschlusses sowie dem Berichtswesen beteiligt waren. Allerdings waren immer noch einige manuelle Arbeiten erforderlich und das Excel-Programm musste auch regelmäßig gepflegt werden. Alles in allem war vor ca. 5 Jahren bereits klar, dass dieses hausintern erstellte Excel-Programm nur eine Übergangslösung sein konnte.

Auch die in Verwaltungen im Rahmen der Einführung eines neuen Haushalts- und Rechnungswesens zum Einsatz kommenden Programme – beim Kreis Soest kommt KIRP zum Einsatz – sind grundsätzlich nicht darauf ausgelegt, z. B.

- die im Rahmen von NKF geforderten Ziele und Kennzahlen mit den Aufwendungen/Erträgen sowie Einzahlungen/Auszahlungen zusammenzuführen;
- die vorgenannten Informationen nach der NKF-Struktur (Produktbereiche, Produktgruppen usw.), parallel nach der hausinternen Organisation (zwecks Budgetsteuerung) und nach der Zielstruktur (Stichwort: Balanced Scorecard) zur Verfügung zu stellen;
- zudem noch flexible Analysen, Auswertungen und Szenarien zu ermöglichen.

Vor diesem Hintergrund und aufgrund der mit NKF einhergehenden Anforderungen war die Kreisverwaltung Soest gezwungen, über eine „auf Dauer“ angelegte geeignete Softwarelösung nachzudenken.

Auswahl einer Haushalts- und Controllingsoftware

Anfang 2004 hat sich die Kreisverwaltung Soest dazu entschlossen, eine Haushalts- und Controllingsoftware anzuschaffen. Vorher wurden bereits mehrfach Versuche unternommen, eine entsprechende Software auszuwählen, was dann allerdings an den finanziellen Beschränkungen und der seinerzeit nicht zwingenden Notwendigkeit scheiterte. Mit der gesetzlichen Verpflichtung der Kommunen, ein neues Haushalts- und Rechnungswesen einzuführen, haben sich die Voraussetzungen zugunsten der Anschaffung einer Haushalts- und Controllingsoftware verändert. Erstmals wurden für das Haushaltsjahr 2004 vom Kreistag Mittel zur Verfügung gestellt, um nun auch die technischen Voraussetzungen für das NKF zu schaffen.

Die Software-Ziele

Mit dem Einsatz einer Haushalts- und Controllingsoftware sollten folgende Ziele erreicht werden:

- Aufstellung des Haushalts und Jahresabschlusses nach den Vorgaben zum neuen kommunalen Finanzmanagement;
- Zeitnahes Berichtswesen ohne manuellen Aufwand bei der Zusammenstellung der Berichte zur Vermeidung von Fehlern;
- Ad-hoc-Berichte auf Nachfrage;
- Hohe Sicherheit im Rahmen der Datenübertragung.

- Arbeiten mit Zielen und Kennzahlen;
- Umfangreiche Datenhaltung, um verschiedene Zeitperioden miteinander vergleichen zu können.

Die auszuwählende Haushalts- und Controllingsoftware sollte die Anforderungen an das Berichtswesen, die Haushaltsaufstellung und den Jahresabschluss erfüllen, aber auch gleichzeitig die neuen Anforderungen durch das NKF berücksichtigen.

Vorarbeiten bei der Auswahl der Haushalts- und Controllingsoftware

Der Auswahlprozess für die Haushalts- und Controllingsoftware umfasste etwa ein halbes Jahr. Die Auswahl erfolgte in einem strukturierten Verfahren unter Beteiligung von verschiedenen Interessengruppen der Kreisverwaltung Soest. Zu den Beteiligten in diesem Verfahren zählten die Projektverantwortlichen der Kämmererei, das zentrale und dezentrale Controlling, Verantwortliche für den Bereich EDV und Organisation, die Rechnungsprüfung und der Personalrat. Wegen der Kostenintensität von Haushalts- und Controllingsoftware war bei der Auswahl besondere Sorgfalt geboten.

Konzepterstellung

Der eigentlichen Auswahl der Software wurde die Konzepterstellung vorangestellt. Hier wurden wesentliche Informationen zusammengestellt, die für die Auswahlentscheidung von Bedeutung waren. Die Konzepterstellung erfolgte in drei Phasen: **Ist-Analyse, Anforderungsdefinition und Erstellung des Sollkonzeptes**. Diese Phasen sind sehr zeitintensiv, da sie die Basis für eine fundierte und nachvollziehbare Auswahlentscheidung darstellen.

Ist-Analyse

Bei der Ist-Analyse wurde zunächst beschrieben, wie das Haushaltsaufstellungsverfahren, der Jahresabschluss und das Berichtswesen mit der „alten“ Softwarelösung erfolgte. Daraus wurden anschließend die Anforderungen an die Haushalts- und Controllingsoftware entwickelt. Schwachstellen mussten erkannt werden, um sie bei dem neuen Verfahren zu vermeiden. Schließlich sollte die neue Softwarelösung nicht nur das alte Verfahren ablösen, sondern auch wesentlich zur Verbesserung und Erleichterung der Arbeit beitragen.

Anforderungsdefinition

Die Anforderungsdefinition umfasste eine detaillierte Beschreibung aller wirtschaftlichen und technischen Merkmale, die an das auszuwählende System gestellt werden. Die Anforderungen wurden zunächst aus den Zielen abgeleitet, die mit dem Einsatz der Software verfolgt werden sollten. Die Ist-Analyse und die in dieser Phase ermittelten Schwachstellen lieferten weitere Ansätze für die Anforderungsdefinition.

Sollkonzept

Das Sollkonzept greift auf die Ergebnisse der Ist-Analyse und Anforderungsdefinition zurück und fasst diese in systematischer und strukturierter Form schriftlich zusammen. **Ein mit viel Zeitaufwand sorgfältig aufgestellter Kriterienkatalog ist für eine erfolgreiche Auswahl unabdingbar. Hierfür wurden die wesentlichen Anforderungen einschließlich der Ausschlusskriterien (sog. K.O.-Kriterien) ermittelt.**

Die Kreisverwaltung Soest hat bei der Auswahl der Haushalts- und Controllingsoftware folgende K.O.-Kriterien festgelegt:

- **Kosten** (Engpasskriterium): die Anschaffungskosten einschließlich der Kosten für die Einrichtung der Software und der Kosten für Schulungen durften einen vorher festgelegten Betrag nicht überschreiten. Dies war der Rahmen, der durch die Politik vorgegeben worden ist.
- **Abbildung und Ausdruck sämtlicher Ergebnis- und Finanzpläne** einschließlich der Leistungsseiten sowie der Bilanz im Rahmen des NKF.
- **Einfache Handhabung der Datenbank**: die Überarbeitung und Anpassung der Datenbankstrukturen, die Dateneingabe und die Datenübernahme sollten möglichst einfach sein. Die Daten sollten für Datenanalyse, Datenselektion und Datenabfragen nach Produkt- und Zielstruktur flexibel verknüpft werden können.
- **Schnittstellen**: die Haushalts- und Controllingsoftware sollte Schnittstellen zu KIRP und Paisy (Personalkostenabrechnung) bieten.
- **Berichtswesen und Auswertungen**: die Berichte sollten nach einem vorgegebenen Layout erstellt werden können. Ad hoc-Berichte und flexible Berichtsmöglichkeiten (z. B. nach

Zielen, Kennzahlen oder Budgets) sollten ebenfalls möglich sein.

- **Einfache Einarbeitung** mit möglichst geringem Schulungsaufwand (wenn möglich: EXCEL als Planungs- und Berichtsoberfläche).
- **Administration und Support**: die Software sollte von jemandem mit überschaubarem Aufwand verwaltet werden können, ohne EDV-Fachmann zu sein.

Darüber hinaus hat der Kreis Soest weitere Anforderungen definiert:

- Zahl der gleichzeitigen Zugriffe,
- kommunale Erfahrungen des Anbieters,
- Datenhaltung (das sog. „Data-Warehouse“ sollte bei der Kreisverwaltung Soest vorgehalten werden),
- Ziele (Zielzusammenhänge sollten dargestellt werden können, um z. B. Zielkonflikte aufzuzeigen; Abbildung der Zieldimensionen),
- Abbildung und Ausdruck des ergebnisorientierten Haushalts und Jahresabschlusses,
- Durchführung von Zukunftsszenarien und Fallbeispiele,
- Web-Fähigkeit (z. B. für die Darstellung von Berichten im Intranet).

Auswahl der Haushalts- und Controllingsoftware

Der eigentliche Auswahlprozess erfolgte ebenfalls in drei Schritten. Zunächst wurden Angebote verschiedener Firmen eingeholt, die anschließend bewertet wurden, bevor eine Auswahlentscheidung getroffen werden konnte.

Angebote einholen: In einem ersten Schritt wurden entsprechende Anbieter ermittelt. Recherchen über das Internet und über Kontakte führten zu einem begrenzten Anbieterkreis.

Die Angebote sollten in der Form eingeholt werden, **dass eine Bewertung anhand der festgelegten Anforderungen erfolgen konnte. Hierzu hat der Kreis Soest einen Fragebogen entwickelt**, der den Anbietern – ergänzt um einige Mustervordrucke (z. B. zum Produkthaushalt) – zugesandt wurde und für die Angebotsabgabe bindend war. **Der Fragebogen hatte den Vorteil, dass die Vergleichbarkeit der Angebote untereinander erleichtert wurde.** Mittels

Fragebogen wurden die Anforderungen an die Haushalts- und Controllingsoftware insbesondere aber auch die K.O.-Kriterien bei den Firmen abgefragt.

Zu diesem Zweck wurden die Anforderungen zunächst in verschiedene Kategorien eingeteilt, die durch detaillierte Fragestellungen konkretisiert wurden. Die Kategorien wurden wie folgt gebildet:

- Datenbank und Serverbetriebssystem;
- Arbeitsplatzsoftware;
- Schnittstellen;
- Funktionalitäten unterteilt nach
 - a) Ergebnisorientierter Haushalt und Ergebnisorientierter Jahresabschluss,
 - b) NKF-Haushalt und Jahresabschluss,
 - c) Berichtswesen,
 - d) Auswertungen,
- Web-Fähigkeit;
- Schulungsaufwand;
- Referenzen;
- Kosten.

Bewertung der Angebote (Grob- und Feinauswahl): Die eingegangenen Angebote wurden zunächst in einer Grobauswahl reduziert, damit sich die Kreisverwaltung anschließend bei der Feinauswahl auf eine begrenzte Anzahl von Produkten konzentrieren konnte.

Grob- und Feinauswahl: Die Angaben in den Fragebögen wurden einander gegenüber gestellt. **Konnten Firmen die K.O.-Kriterien nicht erfüllen, wurden sie nicht weiter in den Auswahlprozess einbezogen.** Übrig blieben drei Anbieter, die ihre Software bei der Kreisverwaltung präsentieren sollten. Im Anschluss an die Präsentationen sollte in einer Feinauswahl die Entscheidung zugunsten eines Anbieters vorbereitet werden.

Feinauswahl: Bei der Feinauswahl haben zunächst die in der Grobauswahl festgelegten Anbieter ihre Produkte präsentiert. Die Präsentationen erfolgten an zwei aufeinander folgenden Tagen. **Zur Vorbereitung der Auswahlentscheidung erhielten die an der Auswahl beteiligten Personen der Verwaltung einen Bewertungsbogen,** in dem – basierend auf den definierten Anforderungen – einzelne Kriterien zur Software beurteilt werden sollten. Die Bewertung der Präsentationen sollte in eine Nutzwertanalyse einfließen, um auf dieser Basis unter Berücksichtigung der Kosten anschließend die Entscheidung für ein Softwareprodukt herbeizuführen.

Die **Bewertungsbögen für die Präsentationen enthielten neun Kriterien,** die durch die an der Auswahl beteiligten Personen für jede Software gesondert bewertet werden sollten. Für jedes Kriterium konnten Bewertungen von 0 bis 5 vergeben werden. Dabei entsprach 0 nicht den zuvor definierten Anforderungen. Bei Auswahl der 5 entsprachen die Kriterien vollkommen den Anforderungen des Kreises Soest.

Der Bewertungsbogen enthielt folgende Kriterien (vgl. Formular):

- Datenbank, Datenstruktur und Datenhaltung;
- Handling, Benutzerfreundlichkeit;
- Administration;
- Abbildung von Zielen;
- Berichtswesen, Auswertungen;
- NKF-Haushalt und Jahresabschluss, Bilanz;
- Ergebnisorientierter Haushalt und Ergebnisorientierter Jahresabschluss;
- Durchführung von Zukunftsszenarien;
- Zukunftsträchtigkeit der Software.

Erläuterungen zu den einzelnen Kriterien gaben den Beteiligten einige Anhaltspunkte, auf welche Details bei der Präsentation zu achten war. Sie dienten auch als Hilfestellung für die abzugebende Bewertung. **Die Bögen wurden von jeder Person für jedes Softwareprodukt ausgefüllt.** Anschließend wurden je Software für die bewerteten Kriterien Durchschnittswerte ermittelt, die in eine Nutzwertanalyse einfließen sollten.

Nutzwertanalyse: Die Nutzwertanalyse enthielt sämtliche Kriterien des Fragebogens. Da nicht alle Kriterien bzw. Anforderungen des Fragebogens mit Hilfe der Bewertungsbögen abgefragt werden konnten, wurden die übrigen Kriterien anhand der schriftlichen Antworten der Firmen auf dem Fragebogen beurteilt. Diese Vorgehensweise war notwendig, um die Bewertungsbögen nicht zu überfrachten, sondern vielmehr auf die „beobachtbaren Kriterien“ zu beschränken. Außerdem war der zeitliche Rahmen für die Präsentationen begrenzt.

Für die Nutzwertanalyse wurden fünf Kriterienblöcke mit bis zu acht Einzelkriterien gebildet. Die Kriterienblöcke waren:

- allgemeine Kriterien,
- technische Kriterien,

- qualitativ-strategische Kriterien,
- anwendungsbezogene Kriterien / Funktionalität,
- Kriterien hinsichtlich der Kundennähe.

Neben den Kriterienblöcken insgesamt mussten in der Nutzwertanalyse auch die einzelnen Kriterien gewichtet werden. Die vorgenommene Gewichtung berücksichtigte dabei die Prioritäten der einzelnen Anforderungen. Anschließend wurden die Ergebnisse der Bewertungsbögen in die Nutzwertanalyse bei den jeweiligen Kriterien übertragen. Kriterien, die nicht im Bewertungsbogen enthalten waren, wurden mit allen Teilnehmerinnen und Teilnehmern anhand der schriftlichen Antworten der Unternehmen auf den Fragebogen gemeinsam bewertet. Diese Ergebnisse wurden zusätzlich in die Nutzwertanalyse aufgenommen. Nachdem mit den an der Softwareauswahl beteiligten Personen die Nutzwertanalyse je Softwareprodukt ausgefüllt worden ist, wurden die jeweiligen Nutzwerte ermittelt.

Zuletzt wurden diesem Personenkreis die jeweiligen Kosten der Softwareprodukte vorgestellt. Hierbei wurde in einmalige Anschaffungskosten und Folgekosten für die Wartung unterschieden.

Auswahlentscheidung

Die Gruppe hat sich gemeinsam anhand der ermittelten Nutzwerte und der Kostenaufstellung für (ein Produkt) die Lösung der Komsult GmbH & Co. KG auf Basis MIS Alea ausgesprochen. Nachdem der Kämmerer dem Auswahlvorschlag der Gruppe zugestimmt hat, konnten die Vertragsverhandlungen Ende 2004 erfolgen. Im Vertrag wurden die vorher definierten Anforderungen verbindlich festgehalten, so dass dieser die Grundlage für die Einführung und den Einsatz der Haushalts- und Controllingsoftware beim Kreis Soest bildete.

Einführung der Haushalts- und Controllingsoftware

Die Kreisverwaltung Soest hat im vergangenen Jahr innerhalb von 3 Monaten das Berichtswesen auf die neue Software umgestellt und anschließend ausgiebig getestet. Sie wurde dabei kompetent und umfangreich von der beauftragten Softwarefirma der Komsult unterstützt. Bis Mitte

Bewertung der Anforderungen

Firma:
Produkt:

0 = entspricht nicht den Anforderungen
5 = entspricht vollkommen den Anforderungen

Kriterien	Bewertung					
	0	1	2	3	4	5

1. Datenbank, Datenstruktur und Datenhaltung

einfache Überarbeitung und Anpassung der Strukturen
flexible Verknüpfung von Daten
einfache Datenübernahme/-eingabe
Abbildung von parallelen Hierarchien (Budget-/ Produktstruktur EHH in der Anlage 1, Zielstruktur, NKF-Struktur)

Notizen:

2. Handling / Benutzerfreundlichkeit

einfaches Handling bei der Datenanalyse / Datenselektion und Datenabfrage anhand der Produkt- und Zielstruktur
Bildschirmaufbau, Handbuch, Lernaufwand
Erfassung von Daten, z. B. Kennzahlen

Notizen:

3. Administration

Entwicklungs- und Anpassungsmöglichkeiten
ausreichendes Berechtigungskonzept

Notizen:

Kriterien	Bewertung					
	0	1	2	3	4	5

4. Abbildung der Ziele

Darstellung der Zielzusammenhänge / Zieldimensionen

Notizen:

5. Berichtswesen/Auswertungen

Berichterstellung gem. selbst erstelltem Layout, z.B. Gesamtbericht (Anlage 3)

Erstellung von Standardabfragen (z.B. zur Entwicklung der Personalkosten)

Übernahme von Erläuterungen/Grafiken in aggregierte Berichte

übersichtliche Auswertungen/Auskünfte aus der Datenbank

flexible Auswertungsmöglichkeiten, z. B. der Ziele/Kennzahlen nach strategischen Zielen, der Budgets nach Personalkostenbudget oder Produktbudgets, Ad-hoc-Reporting

Notizen:

6. NKF-Haushalt und Jahresabschluss, Bilanz

Ergebnisplan, Ergebnisrechnung, Finanzplan, Finanzrechnung, Leistungsseiten u. Bilanz (Abbildung und Ausdruck)

Teilergebnispläne, Teilergebnisrechnungen, Teilfinanzpläne, Teilfinanzrechnungen gem. NKF (Abbildung und Ausdruck)

Zuordnung der Produkte nach Budget- und NKF-Struktur

Notizen:

Kriterien	Bewertung					
	0	1	2	3	4	5
7. Ergebnisorientierter Haushalt u. -jahresabschluss						
Abbildung und Ausdruck, Anpassungsmöglichkeiten Automatische Kostenverteilung anhand eines hinterlegten Umlageschlüssels						
Notizen:						
8. Durchführung von Zukunftsszenarien						
Planungsfunktionalitäten (Szenarioplanung), "Was wäre wenn"-Analysen, Fallbeispiele						
Notizen:						
9. Zukunftsträchtigkeit der Software						
Web-Fähigkeit, Ausbaufähigkeit Workflow bei der Erstellung und Weiterleitung von Berichten und Auswertungen						
Notizen:						

2006 werden voraussichtlich der komplette Haushalt sowie Jahresabschluss – unter Berücksichtigung der Erfordernisse von NKF – umgestellt worden sein.

Aufgrund der bisher gesammelten Erfahrungen mit der neuen Software geht der Kreis Soest davon aus, dass die anfangs geschilderten Probleme in absehbarer Zeit der Vergangenheit angehören.

Weitere Informationen erhalten Sie bei Dr. Roland Böhmer (02921) 30-2102, E-Mail: roland.boehmer@kreis-soest.de oder bei Kim Weber (02921) 30-2300, E-Mail: kim.weber@kreis-soest.de ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
02	04	39	S	F	L

Vgl. auch Aufsatz Dr. Roland Böhmer und Jutta Bäumer zum Thema „Neugestaltung des Haushalts- und Rechnungswesens der Kreisverwaltung Soest in CM Nr. 4 Juli 2005“



Dipl.-Betriebswirt Alfred Biel



Univ.-Professor Dr. Utz Schäffer

Interview

IMPLEMENTIERUNG UND NUTZUNG VON CONTROLLINGINSTRUMENTEN

– Herausforderung für Controller

Fachjournalist (DFJV) Alfred **Biel**, Leiter des Redaktionsausschusses des Internationalen Controller Verein eV (ICV) im Gespräch mit Univ.-Prof. Dr. Utz **Schäffer**, ebs EUROPEAN BUSINESS SCHOOL, Schloß Reichartshausen, Oestrich-Winkel

Biel (B): Schön, dass wieder einmal ein Dialog zustande gekommen ist. In den Vorgesprächen zeigte sich, dass Sie unseren Leserinnen und Lesern Wichtiges und Bemerkenswertes zu vermitteln haben. Im Jahresbericht 2005 Ihres Lehrstuhls für Controlling heißt es u. a., dass es zu Ihren Zielen zählt, wissenschaftliche Erkenntnisse zielgruppengerecht in die Praxis zu kommunizieren. Insofern ist es ein reizvolles Unterfangen, eine Thematik, die für Praktiker besondere Bedeutung hat, mit einem ausgewiesenen Controllingwissenschaftler zu erörtern.

Nach einem verbreiteten Verständnis umfassen Controllinginstrumente alle methodischen und sachlichen Hilfsmittel, die im Rahmen der Erfüllung von Controllingaufgaben eingesetzt werden. Methodische Instrumente sind zweckmäßige Vorgehensweisen in Form von Verfahren bzw. Techniken oder Modellen. Sachliche Instrumente sind die betrieb-

lichen Vorgesysteme zur Informationsverarbeitung und -steuerung. Wieweit sind Controllinginstrumente überhaupt Gegenstand wissenschaftlichen Interesses und welche praxisrelevanten Erkenntnisziele werden verfolgt?

Schäffer (S): Das muss man meines Erachtens differenziert sehen. Auf der einen Seite wird das Fach Controlling in Praxis, Lehre und Wissenschaft zweifels-

ohne in hohem Maße durch seine Instrumente geprägt. So beträgt beispielsweise der Anteil der Darstellung von Einzelinstrumenten am Gesamtumfang deutschsprachiger Standardlehrbücher zum Controlling nach einer Analyse von Frau Kollegin Wall etwa 53 % und liegt damit deutlich über dem von ihr für Organisationslehrbücher ermittelten Wert von 21 %. Und für die wissenschaftliche und praxisnahe Controllingliteratur in Deutsch-

Univ.-Prof. Dr. Utz Schäffer

Univ.-Prof. Dr. Utz Schäffer, geb. 6. November 1966 in Stuttgart, ist Inhaber des Lehrstuhls für Controlling sowie Prorektor für Forschung an der European Business School (ebs) Oestrich-Winkel – International University Schloß Reichartshausen. Nach einer Banklehre Studium der Betriebswirtschaftslehre an der WHU (Wissenschaftliche Hochschule für Unternehmensführung) in Vallendar mit Auslandssemestern in Lyon und Chicago. 1996 wurde er am Lehrstuhl für Controlling und Telekommunikation von Prof. Dr. Jürgen Weber promoviert („Controlling für selbstbestimmende Gruppen“), 2001 folgte die Habilitation („Kontrolle als Lernprozess“). Beratungs- und Praxiserfahrungen bei der CTcon Consulting und Training im Controlling GmbH, Vallendar und Düsseldorf, sowie bei McKinsey & Company in München. Forschungsschwerpunkte des Lehrstuhls sind die Entwicklung, Implementierung und Nutzung von Kennzahlensystemen sowie Planungs- und Kontrollprozessen; Früherkennung und Controllingtheorie.

land hat eine jüngst in der DBW veröffentlichte Publikationsanalyse von Christoph Binder und mir ebenfalls gezeigt, welche vergleichsweise große Bedeutung dem Instrumentenkasten des Controllings zukommt.

Auf der anderen Seite müssen wir konstatieren, dass wir in der Wissenschaft die Frage nach der erfolgreichen Nutzung und der erfolgreichen Implementierung von Instrumenten sowie das Zusammenspiel von Menschen und Controllinginstrumenten viel zu lange ignoriert haben. Vielmehr haben der starke Fokus auf Systeme und vielleicht auch eine Neigung zu konzeptionellem Overengineering am grünen Tisch den Blick vom Entscheidenden weggelenkt: Wie kann ich nicht nur richtige Entscheidungen treffen, sondern vor allem auch Denkstrukturen und Verhalten mithilfe von Instrumenten beeinflussen? Wie werden die **Instrumente in der Praxis wirklich genutzt und wie machen das die erfolgreichen Unternehmen?** Wie schaffe ich es, dass die Instrumente mit Leben erfüllt werden, dass die damit verbundene „Denke“ wirklich in den Köpfen der Mitarbeiter verankert wird? Wie viele Controllinginstrumente braucht ein Unternehmen dann überhaupt? Warum scheitern so viele Implementierungsprozesse? Diese Aufzählung ließe sich fortsetzen.

B: Lassen Sie mich den von Ihnen zuletzt genannten Punkt aufgreifen: Was kann die Wissenschaft denn heute zu den Ursachen des Scheiterns vieler Implementierungsvorhaben sagen?

S: Wir tun uns mit dem komplexen Thema bis heute schwer. Zwar thematisieren zahlreiche Fallstudien einzelne Ursachen, das Gesamtbild ist aber auf den ersten Blick nur schwer zu fassen. So wird in einer Fallstudie zu einer gescheiterten Balanced Scorecard Implementierung in einem Unternehmen der Metallindustrie die Unsicherheit über die Bedeutung des Projekts nach dem Weggang des zentralen Sponsors genannt. Oder nehmen Sie den Fall eines Unternehmens aus der Lebensmittelindustrie: hier führte die arrogante Haltung eines externen Beraters sowie das mangelnde Commitment des Top-Managements zu erheblichen Widerständen bei der Einführung eines Activity-Based Costing-Verfahrens. Bei der Implementierung einer Prozess-

kostenrechnung in einer finnischen Fabrik wiederum konnten Angst vor Machtverlust oder verstärkter Sicht- und Messbarkeit der eigenen Leistung als Problembereiche identifiziert werden. Sie sehen, wie vielschichtig das ist. Einer rein technokratischen Sicht auf die Implementierung von Controllinginstrumenten wird dieser komplexen Realität in keinem Fall gerecht.

B: Und gibt es auch belastbare Handlungsempfehlungen? Beispielsweise zur Einführung der Balanced Scorecard müsste es heute gesichertes Wissen geben.

S: Zunächst gibt es zahlreiche Versuche, Erfolgsfaktoren der Implementierung zu identifizieren. Jürgen Weber und ich haben zum Beispiel vor einigen Jahren auf der Basis unserer Projekterfahrung acht Erfolgsfaktoren der Balanced Scorecard-Einführung vorgeschlagen, die sich seitdem immer wieder als hilfreich erwiesen haben. Dabei kam unter anderem der Planung der Balanced Scorecard-Einführung, der hierarchieübergreifenden Projektunterstützung, der geschickten Auswahl eines Piloten und der Unternehmenskultur eine ganz entscheidende Rolle zu. Aber auch eine straffe Projektplanung mit einem starken Projektleiter sowie Kontinuität und Offenheit in der Kommunikation haben wir damals als wichtige Faktoren identifiziert. Dennoch: Solche allgemeingültigen Listen mit „Erfolgsfaktoren“ dürfen nie unbesehen übernommen werden. Sie können aber wertvolle erste Hinweise liefern und so die Analyse im Einzelfall unterstützen.

B: Was ist aus Ihrer Sicht besonders entscheidend?

S: Grundsätzlich erscheint es mir sehr wichtig, Widerstände in Implementierungsprozessen nicht vorschnell als irrational abzutun. Vielmehr gilt es zu prüfen, ob sich dahinter auch berechtigte Sorgen, Unzulänglichkeiten im Implementierungsprozess oder vielleicht einfach Informationsdefizite verbergen. Im ersten Schritt gilt es also danach zu fragen, welche Barrieren sich identifizieren lassen, um dann im zweiten Schritt fokussiert auf die Überwindung dieser Barrieren hinzuarbeiten.

B: Lassen Sie uns bitte noch bei der Problematik der potenziellen Barrieren der Implementierung von Controllinginstru-

menten verweilen, weil dieses Thema hochgradig praxisrelevant ist und auch oft Implementierungen zum Scheitern bringt. Gibt es eine Typologie von Implementierungsbarrieren?

S: Im wesentlichen lassen sich **drei Typen von Barrieren unterscheiden: Strukturbarrieren, Kulturbarrieren und Barrieren, die mit der Qualifikation, der Motivation und den internen Modellen der einzelnen Mitarbeiter zu tun haben.** Diese drei Barrieretypen sind dabei natürlich nicht unabhängig voneinander, sondern stehen in enger Beziehung und beeinflussen sich gegenseitig.

B: Die Problematik von Umsetzungsbarrieren interessiert sicher unsere Leserinnen und Leser ganz besonders. Können Sie bitte die genannten Barrieren etwas erläutern?

S: Strukturbarrieren ergeben sich aus einer unzureichenden Verknüpfung des neuen Instruments mit anderen Instrumenten, Systemen und organisatorischen Regeln. Dieser Aspekt wurde ja gerade in der Balanced Scorecard-Diskussion vielfach betont: Das Kennzahlensystem muss adäquat mit Planungs- und Kontrollprozessen, Anreizgestaltung und Organisation verknüpft werden, wenn es zum wirkungsvollen Managementsystem werden soll. Um einen Aspekt herauszugreifen: Erst durch die Verknüpfung der Scorecard mit der variablen Vergütung des Managements wird sie scharfgeschaltet. Ohne diese enge Verzahnung von Tantieme und strategischen Zielen wird das Instrument in der Regel ins Leere laufen. Und welche Probleme sich aus einer mangelnden Verzahnung von Budgetierung und Balanced Scorecard ergeben, ist ja auch in der „Beyond Budgeting“-Diskussion deutlich geworden.

Dies führt mich auch direkt zum zweiten Punkt, den kulturellen Barrieren. Wenn die Budgetierung in einem Unternehmen mit einer Kultur der Kontrolle und des Misstrauens sowie daraus resultierenden Handlungsroutrinen verbunden ist, wird das Plädoyer von Kaplan und Norton für strategisches Feedback, Vertrauen und gemeinsame Lernprozesse schnell ins Leere laufen. Damit wird die **Kultur aber zum veritablen Stolperstein**, den ich mit technokratischen Lösungsansätzen nicht aus dem Weg räumen kann. **„Change your culture by Monday or else!“**

funktioniert einfach nicht. Kulturen sind träge und nicht ohne weiteres zielgerichtet manipulierbar. Diese Tendenz zur Beharrung kann neuen Ansätzen schnell das Genick brechen. Was ich bei Balanced Scorecard-Einführung häufig beobachtet habe, sind zweierlei Dinge: Das Instrument wird im Rahmen von Implementierung und Nutzung so adaptiert, dass es zur vorherrschenden „Command & Control“-Kultur passt und die top-down Kontrolle im Unternehmen verstärkt. Das muss nichts Schlimmes sein, ist dann aber eben nicht mehr das, was sich Kaplan und Norton unter einer Balanced Scorecard vorstellen. Häufig kann man auch sehen, dass eine mit viel Euphorie neu eingeführte Scorecard, die nicht zur etablierten Kultur passt, vom Immunsystem der Unternehmung wieder abgestoßen wird und dann entweder verschwindet oder jahrelang im Unternehmen vor sich hin vegetiert, ohne zu stören, aber auch ohne jeden nachhaltigen Einfluss auf die Unternehmensführung.

Und neben Kultur und Struktur darf ich natürlich nicht den dritten Barrierentyp, die Qualifikation, die Motivation und die internen Modelle der betroffenen Mitarbeiter, vergessen. **Welche Ängste treiben die Mannschaft um?** Welche persönlichen Interessen stehen der Implementierung möglicherweise im Weg? Lassen Sie mich nur zwei kurze Beispiele nennen: Wenn Sie die Budgetierung durch ein „Beyond Budgeting“-Konzept ersetzen oder Ihre interne Steuerung auf die Zahlenbasis des externen Rechnungswesens umstellen, mag das der eine oder andere Controller als Bedrohung empfinden, weil seine Kompetenz in Budgetierung und Kostenrechnung plötzlich deutlich weniger wert ist.

B: Ist damit eine technokratische Sicht – wie sie häufig beispielsweise bei einer Softwareumstellung propagiert wird –, die Controllinginstrumente ohne Berücksichtigung dieser Zusammenhänge implementiert, wirklich in keinem Fall ausreichend und hinreichend?

S: Hier gilt es in der Tat, genau zu unterscheiden. Nicht alle Barrieren sind in jedem Einzelfall relevant, das wäre ja auch schlimm. Geht es lediglich um eine Arbeitserleichterung durch neue Software oder um die Weiterentwicklung des bestehenden Instrumentenkastens, ohne dass grundlegende Verhaltensweisen

und Denkstrukturen der Akteure verändert werden sollen, reicht eine technokratische Sicht völlig aus. Plakativ gesprochen: um Excel einzuführen, müssen Sie nicht die Kultur verändern!

Etwas ganz anderes ist es, wenn die Implementierung strategischer Controllinginstrumente darauf zielt, die Denkweisen und das Verhalten der Menschen im Unternehmen grundlegend zu verändern. Und hier komme ich dann wieder zum Beispiel der Balanced Scorecard. Bei einem solchen „Aufbruch zu neuen Ufern“ kann eine rein technokratische Sicht zu erheblichen Fehlentwicklungen im Implementierungsprozess und letztlich zum Scheitern des Einführungsprojekts führen.

Interessant sind in diesem Zusammenhang auch die zur Zeit viel diskutierten Konzepte „Better Budgeting“ und „Beyond Budgeting“: Wenn es primär um eine Effizienzverbesserung im Prozess der Budgetierung geht und das wird ja vielfach der Fall sein, kann man das Thema Kultur wahrscheinlich bis zu einem gewissen Punkt vernachlässigen und mit einem klaren Strukturfokus dem Konzept des „Better Budgeting“ folgen. Kommt man hingegen zum Schluss, dass solche instrumenten- und effizienzgetriebenen Ansätze nicht ausreichen, um dezentrale Verantwortung und flexible Reaktionen der Manager vor Ort optimal zu unterstützen, wird man das Konzept des „Better Budgeting“ letztlich als unbefriedigend empfinden. Man wird dann nach Konzepten Ausschau halten, die auch eine Anpassung von Organisation und Kultur einfordern und landet dann schnell bei der Gedankenwelt von „Beyond Budgeting“-Ansätzen. Ein solches Konzept umzusetzen, ist aber natürlich ungleich schwerer und auch nicht in jedem Einzelfall anzuraten.

B: Bitte lassen Sie uns aus Ihren interessanten Ausführungen einen Aspekt herausgreifen. Das Gelingen von Implementierungsprozessen ist offenbar u.a. in besonderer Weise von der Unternehmenskultur abhängig. Die Unternehmenskultur wird oft als technik- und produktionsorientiert empfunden. Wie sollte eine Unternehmenskultur beschaffen sein, damit sie Implementierungsprozesse fördert und nicht behindert?

S: Ich bin mir nicht sicher, wie die optimale Unternehmenskultur für Implemen-

tierungsprozesse aussieht und ob es sie wirklich gibt. Natürlich wird eine hohe Veränderungsbereitschaft positiv auf den Implementierungserfolg wirken und bei strategischen Controllinginstrumenten wird es auch nicht von Nachteil sein, wenn den Menschen in der gelebten Kultur eine große Rolle zukommt. Wichtig ist aber in jedem Fall, dass die Kultur zu den Prämissen und den Handlungsimplikationen des einzuführenden Instruments passt. Das ist dann weniger eine Frage von „richtig“ und „falsch“, sondern primär eine Frage des guten „Fits“. Controllinginstrument und Kultur sind beide handlungsleitend und müssen den Manager daher auch in die gleiche Richtung ziehen. Sonst hat er ein Problem.

B: Die Balanced Scorecard ist in unserem Gespräch das „Pilotinstrument“, an dem sich Ihre Anmerkungen besonders anschaulich und treffend festmachen lassen. Daher die Bitte, auch im Zusammenhang mit dieser Fragestellung die Balanced Scorecard zu betrachten.

S: Ja, gerne. Betrachten wir wieder das Konzept der Balanced Scorecard. Da wird implizit schon ein hohes Maß an gelebter Transparenz und Offenheit in der internen Kommunikation vorausgesetzt. Nur so kann der intensive Dialog über die Ursache-Wirkungs-Zusammenhänge tatsächlich funktionieren. Passen aber unternehmens- oder bereichskulturelle Werte und Normen nicht zu dieser offenen und transparenten Kultur, wird es sehr schwer, die Balanced Scorecard wirklich zu leben. Dies zeigt auch die Erfahrung von ABB in Finnland: die erheblichen Widerstände der Mitarbeiter während eines BSC-Einführungsprojekts wurden insbesondere auf die „drohende“ Transparenz der Leistungserbringung zurückgeführt.

B: Ihre Ausführungen stoßen eine weitere Überlegung an. Hat unsere Themenstellung vielleicht auch eine ethische Dimension? Nehmen Controller und ihr Instrumentenkasten nicht im erheblichen Umfang Einfluss auf die moralische Orientierung im Unternehmen?

S: Das ist ein ganz interessanter Punkt: Auch wenn sich **Controlling und Unternehmensethik** auf den ersten Blick eher wenig zu sagen haben, sind die Beziehungen zwischen den beiden Konzepten auf den zweiten Blick doch vielschichtig.

Unterstellt man Gewinn- oder Unternehmenswertmaximierung als übergeordneten Zweck des Unternehmens, lassen sich grob zwei Fälle unterscheiden. Im ersten Fall „rechnet sich“ moralisches Handeln: unternehmensethische Postulate und die Anforderungen des Controlling fallen dann zusammen. **Unter Umständen wird moralisches Verhalten sogar zum Erfolgsfaktor für die ergebnisorientierte Unternehmensführung.** Unternehmen müssen dann in Moral investieren, moralisches Verhalten ist über Ursache-Wirkungs-Ketten mit dem Ergebnisziel verknüpfbar und mit Controllinginstrumenten steuerbar. Im zweiten Fall rechnet sich moralisches Handeln ökonomisch nicht: Unternehmensethische Postulate und die Anforderungen des Controlling fallen auseinander, moralisches Handeln sollte dann durch die Mechanismen des Controlling be- oder verhindert werden.

Hebt man die Prämisse der Gewinn- oder Unternehmenswertmaximierung als übergeordneten Zweck des Unternehmens auf und setzt Prinzipien wie Umweltschutz oder Nachhaltigkeit an die Seite oder an die Stelle der Gewinnmaximierung, wird es zur Aufgabe des Controlling, ein entsprechend orientiertes Verhalten zu fördern, aber auch: ethische Intentionen auf ihre ethischen Wirkungen hin zu überprüfen. Bides kann auseinanderfallen!

B: Und welche Rolle kommt den Controllinginstrumenten bei der Verankerung unternehmensethischer Grundsätze im Unternehmen zu?

S: Wenn Controllinginstrumente die Wahrnehmung von Menschen bewusst und unbewusst lenken und damit in gewissem Umfang Entscheidungen im Unternehmen präjudizieren, kann ihnen eine entscheidende Rolle zukommen, wenn es darum geht, unternehmensethische Grundsätze im Denken und Handeln der Menschen im Unternehmen zu verankern. So identifiziert zum Beispiel eine Studie von Finger, Bürgin und Haldimann Controllinginstrumente als wesentlichen Stimulus für ökologie- und umweltorientierte Lernprozesse im Unternehmen. Gleichzeitig kann aber moralisches Handeln im Unternehmen durch das Instrumentarium des Controlling auch behindert werden. Lassen Sie mich das **am Beispiel des Umweltcontrollings** verdeutlichen: In

der Praxis wird unter der Anwendung des Umweltcontrolling vorwiegend die operative Geschäftsebene angesprochen, wo es häufig gilt, grundlegende Umweltinformationssysteme aufzubauen und operativ „zum Laufen zu bringen“. Traditionelle Instrumente des operativen Controlling zeigen aber langfristig realisierbare Erfolgspotenziale ebenso wenig auf wie umweltbezogene Chancen und Risiken. Zudem führen sie oft zu gravierenden Fehlsteuerungen. So legt z. B. **die traditionelle Vollkostenrechnung Umweltschutzkosten pauschal auf alle Kostenträger um.** Erst eine **verursachungsgerechte Zuordnung von Umweltschutzkosten auf die Produkte** – z. B. im Rahmen einer Prozesskostenrechnung – kann die **unfreiwillige Quersubventionierung der umweltschädlicheren Produkte zu Lasten der umweltfreundlichen Kostenträger beenden.** Traditionelle Instrumente des operativen Controlling können so die Verankerung des Umweltschutzes in den internen Modellen des Managements blockieren. In solchen Fällen sollte dann über die Einführung neuer oder die Modifikation vorhandener Instrumente nachgedacht werden. Denkbar sind z. B. ökologieorientierte Wertkettenanalysen, Szenarioanalysen und Benchmarking-Studien. Solche strategischen Controllinginstrumente können aber nicht losgelöst von den internen Modellen des Managements, der Unternehmenskultur, organisatorischen Regeln und anderen Controllinginstrumenten implementiert und genutzt werden. Und damit schließt sich der Kreis zu den bereits genannten Aspekten einer erfolgreichen Implementierung der Instrumente.

B: Heißt das letztlich auch, dass Controller nie „richtig neutral“ sein können?

S: Auch wenn mancher Leser Ihrer Zeitschrift an dieser Stelle stolpern mag: **Richtig neutral können Controller in der Tat nicht sein: ihr Instrumentenkasten und ihre Abbildungen beeinflussen – bewusst oder unbewusst – Wahrnehmungen, Interpretationsprozesse und moralische Orientierungen im Unternehmen.** Gleichzeitig werden sie ihrerseits von den anderen Elementen der handlungsleitenden Ordnung wie Unternehmenskultur, organisatorischen Regeln und internen Modellen einzelner Manager beeinflusst.

B: Sie haben am Beispiel des Umweltcontrollings erwähnt, dass Controllinginstrumente einer Identifikation von Risiken und Chancen im Weg stehen können. Können Sie diesen Aspekt noch weiter vertiefen?

S: Das Thema Früherkennung wurde ja bereits in den 70er Jahren aufgegriffen. Man hat sich damals mit Kennzahlen aus den internen Informationssystemen beschäftigt, die Rückschlüsse auf die zukünftige Entwicklung des Unternehmens zulassen sollen. Diese weitgehend vergangenheitsbezogenen Ansätze eignen sich jedoch nur begrenzt zur Früherkennung. Häufig ist die Krise schon viel zu weit fortgeschritten, wenn sie sich im eigenen Zahlenwerk manifestiert. Außerdem müssen historisch ermittelte Wirkungszusammenhänge, sagen wir mal zwischen Eigenkapitalhöhe und Liquiditätsrisiko, nicht notwendigerweise in der Zukunft gelten.

Diesen Ansätzen liegt die Annahme zu Grunde, dass man nur genügend Informationen aus den eigenen Systemen braucht, die vielleicht noch intelligent verknüpft werden müssen, und schon hat man rechtzeitige Hinweise auf mögliche Chancen und Risiken. So einfach ist das aber nicht. Schlimmer noch: Je mehr ich mich mit diesen vergangenheitsbezogenen Kennzahlen befasse, desto weniger Zeit habe ich für den Kontakt mit Kunden, für die Diskussion mit anderen Managern oder einfach für das Nachdenken über mögliche Strukturbrüche und neue Trends.

B: Wie müssen Controllingsysteme denn dann gestaltet und genutzt werden, um zu einer erfolgreichen Früherkennung beizutragen?

S: Wirklich integrierte Controllingsysteme können eine ganze Menge zu einer erfolgreichen Früherkennung beitragen: Wenn Controllingsysteme nicht nur Informationen über den eigenen Bereich enthalten, sondern auch relevante Informationen über benachbarte funktionale Bereiche darstellen, können Manager Zusammenhänge zwischen operativen Informationen und der Strategie des Unternehmens besser erkennen. Allein das Wissen über diese Zusammenhänge fördert schon die Kommunikation zwischen den betroffenen Bereichen, was durch formalisierte Prozesse und Meetings noch wei-

ter intensiviert werden kann. Kommunikation auf Basis der Systeme ist das entscheidende Element.

B: Besteht auch die Notwendigkeit, eine regelmäßige Überprüfung und Anpassung der Controllingssysteme durchzuführen?

S: Ja, es sollte eine regelmäßige Überprüfung und Anpassung der Controllingssysteme durchgeführt werden, um einen Fit der Systeme zu strategischen Zielen und Unsicherheiten sicherzustellen. Diskussionen im Rahmen dieser Anpassung erhöhen zudem das Wissen über Messmethodik und Bedeutung von Controllinginformationen und helfen so, unproduktive Methoden- und Datendiskussionen in der Berichterstellungsphase zu reduzieren. Das bedeutet im Ergebnis mehr Zeit für die inhaltliche Diskussion und den gemeinsamen Interpretationsprozess im Managementteam. Damit dies auch wirklich funktioniert, dürfen die Systeme schließlich nicht zu komplex sein. Je einfacher und schlanker die Systeme sind, desto besser können sie tendenziell vom Managementteam als Kommunikationsplattform für strategische Chancen und Risiken genutzt werden.

B: Wir haben nun viel über „die Instrumente der Controller“ gesprochen. Dahinter verbergen sich aber sowohl zahlreiche als auch unterschiedliche Instrumente. Kann man eine praxisrelevante Kategorisierung vornehmen oder Schwerpunkte bilden?

S: Wenn Sie in die Lehrbücher schauen, finden Sie Unterteilungen wie Informationsversorgungs-, Planungs-, Kontroll- und Koordinationsinstrumente oder auch die Unterscheidung von operativen und strategischen Instrumenten. Das ist in Ordnung, um die Dinge zu strukturieren und damit einen leichteren Zugang zum Dschungel des Controllinginstrumentariums zu verschaffen. Aus meiner Sicht ist es aber viel hilfreicher, verstärkt darüber nachzudenken, wie diese Instrumente unterschiedlich genutzt werden können und welche Kategorisierungen sich daraus ergeben. Lassen Sie mich das **am Beispiel von diagnostisch und interaktiv genutzten Instrumenten verdeutlichen**. Diagnostisch genutzte Instrumente dienen im Unternehmen gewissermaßen als **Leitstand**. Durch den regelmäßigen Abgleich

von Zielvorgabe und Zielerreichung geben sie Sicherheit, ohne dass die ständige Aufmerksamkeit des Managements erforderlich ist. Wie ein Thermostat reguliert sich das System im Idealfall über negative Rückkopplungsschleifen selbst und erfordert im laufenden Betrieb keine weitere Aufmerksamkeit des Managements. **Ein interaktiv genutztes Instrument** steht hingegen im Zentrum der Aufmerksamkeit und sollte ständig proaktiv diskutiert und besprochen werden. So wird die Energie und Aufmerksamkeit des Managements auf den Teil des Leitstands fokussiert, der in besonderem Maße mit strategischer Unsicherheit behaftet ist. In der Regel wird es sich dabei um ein Instrument oder eine Reihe von Kennzahlen handeln, unter Umständen auch nur um eine einzige Steuerungsgröße, wie der relative Marktanteil von Coca Cola und Pepsi Cola in den Colakriegen der 80er Jahre.

Interessant sind solche Unterscheidungen auch deshalb, weil unterschiedliche Nutzungsarten auch Implikationen für die Gestaltung von Controllinginstrumenten haben. Wenn ich zum Beispiel will, dass ein Instrument interaktiv genutzt werden kann, muss es möglichst einfach und leicht nachvollziehbar sein, damit ich das dahinter stehende Kalkül auch ausreichend tief in den Köpfen der betroffenen Manager verankern kann und die Diskussionen gut nachvollziehbar sind.

Und jetzt können wir noch einen Schritt weitergehen. **Eine aktuelle Studie bei uns am Lehrstuhl zeigt, dass Manager in den Vereinigten Staaten, Deutschland und Südkorea Informationen immer dann signifikant unterschiedlich nutzen, wenn sie hinreichende Freiheitsgrade in ihrer Arbeit haben.** In einem international aufgestellten Unternehmen muss ich mir angesichts dieser interkulturellen Nutzungsunterschiede

also auch Gedanken darüber machen, ob meine Instrumente und Systeme wirklich überall so genutzt werden, wie sich das die Zentrale vorstellt und welche Implikationen das für die optimale Gestaltung meines Instrumentenkastens in den Tochtergesellschaften hat.

B: Beobachten Sie bestimmte Entwicklungen und Tendenzen? Einige Veröffentlichungen sprechen z. B. von einer wachsenden Bedeutung der Instrumente zur Erfassung und Analyse von Beziehungen zu Umwelt- und Humanzielen im betrieblichen Leistungssystem. Brauchen wir vielleicht eine neue Generation von Instrumenten oder reichen die vorhandenen und bekannten Instrumente völlig aus?

S: Wenn die Rede auf „neue“ Instrumente kommt, werde ich immer **misstrauisch**. Zum einen glaube ich wirklich, dass die meisten Instrumente, die wir im Controlling typischerweise als neu oder modern bezeichnen, letztlich in ihrer Grundidee schon lange da waren. Denken Sie an die Aussagen von Schmalenbach, zu dem was wir heute Prozesskostenrechnung nennen, oder die Ausführungen von Preinreich zu dem, was wir heute als EVA bezeichnen. Das war 1899 und 1939. Und da ließen sich ja noch weitere Beispiele anführen. Ich habe gerade die Tage ein altes Buch von Peter Druker zu „Management by Objectives“ in die Hand genommen. Aus dem Jahre 1954 glaube ich. Wenn Sie da einige Passagen unvoreingenommen lesen, könnten Sie auch „Balanced Scorecard“ als Überschrift nehmen. Also: was ist schon wirklich neu? Und noch ein Gedanke: wenn ich mir anschau, wie lange nun schon versucht wird, Intangibles mit neuen Instrumenten besser oder überhaupt zu messen, und wie wenig wir dabei erreicht haben, da liegt der Gedanke schon nahe, dass das vielleicht nicht der richtige Weg ist.

ebs EUROPEAN BUSINESS SCHOOL, International University Schloß Reichartshausen, Oestrich-Winkel

Die ebs EUROPEAN BUSINESS SCHOOL gemeinnützige GmbH ist eine vom Land Hessen staatlich anerkannte wissenschaftliche Hochschule im Universitätsrang. Die ebs, 1971 in Offenbach gegründet, vergibt Bachelor und Masters Degrees und verfügt über das Promotions- und auch Habilitationsrecht. Die EUROPEAN BUSINESS SCHOOL (ebs) in Oestrich-Winkel/Rheingau ist die älteste private Hochschule für Betriebswirtschaft in Deutschland. Die ebs belegt im Ranking in der Regel vordere Plätze. Sie konzentriert ihre Aktivitäten auf drei Kernbereiche: Primärausbildung, Weiterbildung und Forschung. Dementsprechend ist die interne Organisation der Hochschule in diese drei Säulen gegliedert. Die Anzahl an Studenten beträgt derzeit rund 835 im Primärstudium (zuzüglich Gaststudierende ausländischer Partnerhochschulen und Teilnehmer am Promotionsstudium. Pro Studienjahr vergibt die ebs etwa 220 – 240 Studienplätze. Der Frauenanteil beträgt ca. 26 % (Studienjahrgang 2004/05), der Anteil internationaler Studenten rund 10 %.

Zum anderen ist es natürlich ungleich schwerer, ganz neue Instrumente in einen bestehenden Kanon zu integrieren. Gerade auch im Umweltcontrolling lässt sich das schön zeigen. Wirkungsvoll und hilfreich für den Umweltschutz im Unternehmen sind in aller Regel doch die Instrumente, die man im Zentralcontrolling und im Management schon in der einen oder anderen Form kennt und die sich mit den dort vorhandenen Systemen verzahnen lassen. Alles andere ist intern nur mit Mühe oder gar nicht zu kommunizieren.

B: Welche Konsequenzen sollte die Praxis aus Ihren Darlegungen ziehen? Denken Sie vielleicht an mehr „Maßarbeit“ bei Einsatz und Entwicklung der Instrumente? Oder was halten Sie von dem oft propagierten Warten und Suchen auf „ultimative Lösungen?“

S: Vor dem geschilderten Hintergrund denke ich, dass der Praxis in aller Regel die Weiterentwicklung bestehender Instrumente, das noch viel konsequenter „Maßschneidern“ des Instrumentenkastens und die enge Verzahnung von Instrumenten, Prozessen und Systemen stärker weiterhilft als das Warten auf die nächste Wunderwaffe von Beratern und Seminarveranstaltern.

B: Bevor wir uns noch einem anderen wichtigen Aspekt zuwenden, lassen Sie uns bitte ein kurzes Zwischenfazit ziehen: Unser Dialog macht deutlich, dass wir es im Falle von komplexen Instrumenten mit einem vielschichtigen und umfassenden Thema zu tun haben. So beeinflussen komplexe Instrumente Prozesse und Arbeitsorganisation, sie müssen zur Philosophie des Unternehmenscontrollings passen, mit der Kultur verträglich sein usw. Haben wir es hier aus Praktikersicht mit einer ganzheitlichen Fragestellung zu tun, zu der auch nur ganzheitliche Lösungen passen? Kann es einen „ganzheitlichen Instrumenten-Fit“ geben?

S: Ja! Wenn man Denkmuster und Verhaltensweisen beeinflussen will, muss das Gesamtpaket stimmen. Wer da nur an seiner altvertrauten Instrumentenbaustelle herumwerkelt und alles das, was Sie eben genannt haben, bewusst oder unbewusst ignoriert, wird selten Erfolg haben.

B: In einem Dialog mit Ihnen kommt man nicht umhin, auf eine neue Controlling-

Konzeption zu sprechen zu kommen. Seit 1998 vertreten Prof. Dr. Jürgen Weber und Sie die Sichtweise, die **Sicherstellung der Rationalität von Unternehmensführung bilde die Kernaufgabe des Controlling**. Eine Konzeption, die sich nach dem Verständnis von Ihnen und Prof. Dr. Jürgen Weber gut mit dem Praxisverständnis des Controlling deckt. Bitte erläutern und begründen Sie – als Mitbegründer dieses Ansatzes – Praktikern kurz dieses Verständnis von Controlling.

S: Die ganz unterschiedlichen Sichten und Aufgabenfelder des Controlling lassen sich für uns überraschend einfach auf einen Nenner bringen: Controlling steht für die Sicherstellung von Rationalität der Unternehmensführung. Was meinen wir damit?

Bezugspunkt ist zunächst der für die Betriebswirtschaftslehre ganz zentrale Begriff der Rationalität, die wir als **Zweckrationalität im Sinne von Max Weber** verstehen. Danach bemisst sich Rationalität an einer effizienten Mittelverwendung bei gegebenen Zwecken. Diese Zwecke sind in aller Regel wiederum nur Mittel zur Erreichung eines übergeordneten Zwecks, so dass Zweckrationalität auf die Effizienz und die Effektivität des Handelns der Akteure zielt. Irrational handeln heißt also unweckmäßig handeln, heißt die Mittel nicht richtig auf den Zweck – zum Beispiel Gewinn- oder Shareholder Value-Maximierung – abgestimmt haben.

Und Sicherstellung? Das ist eine vielschichtige Aufgabe, wie ja auch die tägliche Controllerpraxis zeigt. Einen zweiten Blick auf gefundene Lösungen zu werfen und Rationalitätsdefizite schon vor ihrem Wirksamwerden durch Transparenz und geeignete Prozesse zu vermeiden, sind hier ganz zentrale Bausteine. Wichtig ist uns, dass Manager und Controller dabei als Team arbeiten. Der Fokus der Betrachtung liegt folglich nicht auf mehr oder weniger abstrakten Systemen, sondern auf der Interaktion von Menschen im Unternehmen mit Hilfe von Controllinginstrumenten und -prozessen.

Im Übrigen ist Controlling in diesem Verständnis keine reine Ansammlung von Tätigkeiten, die man mit Fug und Recht auch mit hergebrachten Bezeichnungen belegen könnte – denken Sie in diesem Zusammenhang nur an das vielbenutzte

Wort des alten Weins in neuen Schläuchen –, sondern eine spezifische Funktion der Managemententlastung und der Managementergänzung. Unsere Hoffnung ist, dass der rote Faden der Rationalitätssicherung es Controllern besser erlaubt, die Idee hinter ihren Tätigkeiten zu sehen, ihre Aufgaben kritisch zu hinterfragen und so auf aktuelle Herausforderungen besser zu reagieren.

B: Controllingkonzepte fallen typischerweise nicht vom Himmel. Wie ist diese von Ihnen gemeinsam vertretene Konzeption eigentlich entstanden? Es ist sicher für unsere Leserinnen und Leser recht hilfreich und nützlich, in groben Zügen Hintergrund und Entwicklungsprozess dieses viel diskutierten Ansatzes zu erfahren, um ihn besser einordnen zu können.

S: Das ist eine sehr gute Frage. Schließlich lässt sich eine Konzeption oder Theorie vielfach aus ihrem Entstehungskontext heraus viel besser verstehen. Lassen Sie mich also kurz auf die ersten Stunden des Rationalitätssicherungsansatzes eingehen. Gewissermaßen „die Geburtsstunde“ unserer Sicht des Controlling war ein langes Gespräch von Jürgen Weber und mir Anfang 1998, als ich gerade von McKinsey an den Lehrstuhl in Vallendar zurückgekommen war. Da kamen ein paar Punkte zusammen:

Zum einen die Kritik der Koordinations-sicht des Controlling in meiner Dissertationsschrift und in einem Arbeitspapier von Jürgen Weber. Wir waren beide davon überzeugt, dass die Koordinationssicht nicht ausreichend tragfähig für die Praxis ist. Das zeigt sich übrigens auch schön in den Ergebnissen der ICV-Studie, die Jürgen Weber jüngst durchgeführt hat.

Noch ein zweiter Punkt: Während meiner Zeit bei McKinsey hatte ich immer wieder Gelegenheit, das Controlling in der Praxis zu beobachten und mit der Tätigkeit eines Beraters zu vergleichen. Ergebnis: wenn es gut gemacht ist, gibt es viele Gemeinsamkeiten und wenige Unterschiede. Das Motiv des internen Beraters und des ökonomischen Gewinns – das in der Controllingpraxis und gerade auch in der Arbeit des Internationalen Controller Verein eV (ICV) ja schon lange eine wichtige Rolle spielt – lag da nicht mehr fern.

Schließlich und drittens hat uns damals der ja eben schon erwähnte Begriff der Rationalität umgetrieben. Das mag auch mit der Prägung der in dieser Zeit an der WHU gelehrt **Betriebswirtschaftslehre von Erich Gutenberg** und Horst Albach zu tun haben. Wenn dieser Begriff wirklich eine so zentrale Rolle in der Betriebswirtschaft spielt, macht es doch vielleicht Sinn, sich nicht nur mit der Entwicklung und Generierung von Rationalität zu beschäftigen, sondern auch mit der Frage, wie man denn diese in der Unternehmensführung systematisch sicherstellen kann. Einen zweiten Blick auf gefundene Lösungen zu werfen, Fehler und andere Rationalitätsdefizite schon vor ihrem Wirksamwerden zu vermeiden, macht eine eigenständige und in hohem Maße spannende Fragestellung aus. In der Produktion ist diese Perspektive im Übrigen nichts Neues und mit der Qualitätssicherung schon lange in Praxis und Wissenschaft fest verankert. Unsere Hypothese: eine analoge Sicht macht auch für das Management Sinn!

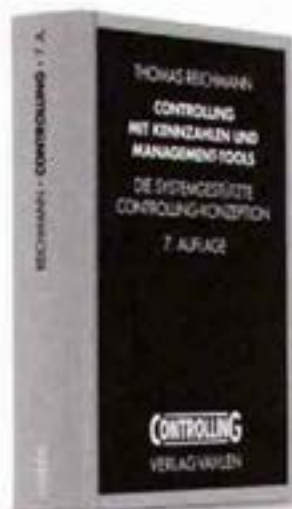
B: Welche praktische Relevanz dieses Konzeptes sehen Sie im Hinblick auf unsere Themenstellung? Wie wird die Rationalität bei der Implementierung von Controllingssystemen sichergestellt? Wie äußert sich konkret die Rationalität im Zusammenhang mit Instrumenten? Wie kann man die „Instrumenten-Rationalität“ greifen?

S: Das Konzept ist für Implementierungsprozesse in sehr hohem Maße praxisrelevant. Wie ausgeführt, liegt dem Konzept die Sicht von Rationalität als Zweck-Mittel-Zusammenhang zu Grunde. Ein gegebener Zweck ist mit den richtigen Mitteln zu erreichen, bzw. gegebene Mittel sind dem richtigen Zweck zuzuführen. Die Frage der richtigen Mittel lässt sich weiter unterteilen in die Frage nach den richtigen Inputfaktoren und dem richtigen Kombinationsprozess. Damit ergeben sich drei Rationalitätsebenen in einem Implementierungsprozess: **eine Ergebnisrationalität, eine Prozessrationalität und eine Inputrationalität.**

B: Unsere Leserinnen und Leser sind sicher gespannt, von Ihnen diese Rationalitätsebenen in einem Implementierungsprozess erläutert zu bekommen.

S: Auf der Ebene der **Inputrationalität** wird das einzu-führende Instrument und die beteiligten Manager, Controller und Mitarbeiter geprüft: ist zum Beispiel die Balanced Scorecard grundsätzlich das adäquate Instrument zur Lösung des vorliegenden Problems und werden die Anwendungsvoraussetzungen überhaupt erfüllt? Übersteigt der voraussichtliche Nutzen der BSC die Kosten ihrer Einführung? Sind die Voraussetzungen für die Implementierung in punkto Qualifikation und Motivation der Mitarbeiter erfüllt? Haben alle Beteiligten die gleichen Vorstellungen von Implementierungszielen und Projektscope? Diese und ähnliche Fragen sollten vor Beginn der Instrumenteneinführung geprüft werden.

State of the Art der system-gestützten Controlling-Konzeption



Die systemgestützte Controlling-Konzeption
Von Prof. Dr. Thomas Reichmann, Dortmund
7., überarbeitete und erweiterte Auflage, 2006
XXXVIII, 949 Seiten.
Gebunden € 64,-
ISBN 3-8006-3253-5

Das Themenspektrum erstreckt sich von den Grundlagen des Controlling über das Controlling von Marketing, Beschaffung, Logistik, Qualität, Kosten und Erfolg, Finanzen und Investitionen bis hin zum DV- und Jahresabschluss-Controlling.

Die **Neuaufgabe des Standardwerkes** wurde um viele neue wichtige Aspekte im Controlling erweitert: • Neue Entwicklungen zur Messung von Kundenzufriedenheit und Kundenbindung • Basel II und Rating im Rahmen des Finanz-Controllings • DV-gestütztes Controlling unter besonderer Berücksichtigung von Konsolidierung, Planung und Simulation sowie Risikoanalysen im Rahmen der Analyse- und Reportingebene von Führungsinformationssystemen • Internationales Konzern-Controlling unter Berücksichtigung von US-GAAP und IFRS • Neues Kennzahlensystem für Konzerne und Teilkonzerne.

Zur **Zielgruppe:** Für Studenten, Dozenten, Controller und Unternehmensberater.



FAX-COUPON

Expl. 3-8006-3253-5 Reichmann

Controlling mit Kennzahlen und Management-Tools

7. Auflage, 2006. Gebunden € 64,- inkl. MwSt. zzgl. Versandkosten
€ 3,05 innerhalb Deutschlands bei Bestellung beim Verlag.

Name/Firma _____

Straße _____

PLZ/Ort _____

Datum/Unterschrift _____

142463

Bei schriftlicher oder telefonischer Bestellung haben Sie das Recht, die Ware innerhalb von 14 Tagen nach Lieferung ohne Begründung an Ihren Lieferanten zurückzugeben oder zurück zu versenden. Unverbindliche Vertragsunterzeichnung, Angelegenheit des § 124 BGB. Mitbringen der Zahlungsunterlagen, außer die vollständige Abrechnung gemäß Artikel und Größe der Rücksendung liegt der Lieferant. Der Verlag Franz Vahlen GmbH, Wilhelmsstr. 3, 80331 München, Geschäftsbereich Dr. Hans Dieter Reich.

Bitte bestellen Sie bei Ihrem Buchhändler oder bei:

VERLAG VAHLEN
80791 MÜNCHEN
Fax: 089 381 85-402
Internet: www.vahlen.de
E-Mail: buch@vahlen.de

Auf der Ebene der **Prozessrationalität** geht es dann um die Prüfung des Implementierungsprozesses: Verläuft die Implementierung im Zeit- und Kostenplan? Werden die auftretenden Widerstände wahrgenommen und die wesentlichen Barrieren untersucht? Ist das Commitment des Top Managements nachhaltig oder lässt es über die Zeit nach? Welche Trends und externen Einflüsse könnten den angestrebten Implementierungsverlauf beeinflussen?

Die Ebene der **Ergebnisrationalität** schließlich prüft das Ergebnis der Implementierung. Wurde tatsächlich die angestrebte Verhaltensänderung erreicht? Ist das Instrument hinreichend mit Strukturen und Unternehmenskultur verzahnt, ist der gewünschte „Fit“ zur vorhandenen Führungslandschaft vorhanden? Passen die Denkstrukturen und Denkmuster des Managements im Ergebnis zu dem neuen Instrument oder muss ich damit rechnen, dass die erreichten Verhaltensänderungen nicht nachhaltig sind?

Auch wenn ich hier nur einige beispielhafte Fragen skizzieren konnte – Sie sehen: Rationalitätssicherung ist auch in Implementierungsprozessen sinnvoll und nötig.

B: Zur Abrundung unseres Dialogs: Wo sehen Sie in Wissenschaft und Praxis zukünftig den größten Arbeits- und Diskussionsbedarf? Wie wird sich Ihr Lehrstuhl auch weiterhin an dieser Diskussion beteiligen?

S: Große Veränderungen im Controlling werden meines Erachtens in der Regel durch Druck von außen induziert. Der Wandel von Verkäufer- zu Käufermärkten hat die impliziten Prämissen vieler traditioneller Kostenrechnungsinstrumente weniger selbstverständlich gemacht und die **wachsende Bedeutung internationaler Kapitalmärkte hat ja nun auch für hinreichend viele Veränderungen im Controlling gesorgt**. Damit stellt sich im nächsten Schritt die Frage, wo in Zukunft der größte Veränderungsdruck und damit verbundene Rationalitätsdefizite bestehen werden. Aus heutiger Sicht sehe ich da im wesentlichen **zwei Herausforderungen**:

Zum einen müssen wir uns darum bemühen, Controllingkonzepte weiter zu differenzieren und **auch für in hohem Maße dezentral agierende und wissensbasierte Einheiten maßgeschneiderte**

Konzepte zu entwickeln. Die Beyond Budgeting-Diskussion ist meines Erachtens ein wichtiger Meilenstein auf diesem Weg.

Zum anderen wird die **zunehmende Globalisierung und Internationalisierung der Wirtschaft noch mehr Veränderungsbedarf mit sich bringen als bislang**. Das geht bis hin zur Frage, ob man den **Controller deutscher Prägung** – den es so, mit diesem spezifischen Aufgabenprofil ja beileibe nicht überall auf diesem Globus gibt – **wird halten können und wollen**. Andere Themen in diesem Kontext sind die Konsequenzen von Outsourcing und die Folgen eines noch weitergehenden Zusammenwachsens der Financefunktion nach internationalem Vorbild. Da sprechen wir dann über organisatorische Konsequenzen im Reich des CFOs, aber auch neue Aufgaben- und Anforderungsprofile im Controlling. Beiden Herausforderungen wollen wir uns stellen und in engem Kontakt mit der Praxis umsetzbare Lösungen erarbeiten.

B: Herr Prof. Dr. Schäffer, wir sind am Ende unseres Gesprächs angelangt. Es ist aber noch wichtig, Sie zu fragen, was Sie zusammenfassend der controller community mit auf den Weg geben wollen. Gibt es vielleicht Themen, die Sie besonders beschäftigen?

S: Einen Ratschlag mit auf den Weg geben zu wollen, wäre vermutlich anmaßend. Aber lassen Sie mich vielleicht zum Schluss noch auf die Ergebnisse einer Dissertation an meinem Lehrstuhl hinweisen. Christoph Binder hat die Entwicklung des Controlling als akademische Disziplin in Deutschland untersucht und ist auf der Basis zahlreicher Interviews unter anderem zum Schluss gekommen, dass – wenn ich das ganz direkt formuliere – die Gründungsväter des Controlling an Universitäten und Fachhochschulen in Deutschland einfach viel zu wenig miteinander gesprochen haben.

Wenn ich gleichzeitig weiß, dass Forschung international in aller Regel Teamarbeit ist und dass die meisten wirklichen Innovationen im Controlling aus der engen Zusammenarbeit von Praxis und Wissenschaft entstanden sind, bleibt mir zum Schluss nur ein **Plädoyer für eine noch intensivere Zusammenarbeit von Praxis und Wissenschaft in Arbeitskreisen, auf Workshops und auf**

Konferenzen. Gleichzeitig müssen wir in Deutschland verstärkt daran arbeiten, die Erkenntnisse unserer Controllingforschung noch stärker in die internationale wissenschaftliche Diskussion einzubringen. Beides zu fordern, mag dem einen oder anderen als Widerspruch erscheinen. Und gerade in der jüngeren Generation von Hochschullehrern kann man im Controlling auch eine gewisse Tendenz feststellen, sich entweder auf den Austausch mit der Praxis oder auf den Diskurs in der internationalen Forschungsgemeinschaft zu beschränken. Kurzfristig mag eine solche Strategie individuell belohnt werden, aus der Sicht der Community brauchen wir aber mehr denn je den übergreifenden Dialog!

B: Herr Prof. Dr. Schäffer, haben Sie – auch im Namen unseres Herausgebers, Herrn Dr. Deyhle, und unserer Leserinnen und Leser – herzlichen Dank für diesen aufschlussreichen Dialog und für den gewährten Einblick in Ihre Arbeit. Sie haben unseren Leserinnen und Lesern sicher viele Denkanstöße gegeben und auch die weitere Diskussion im Internationalen Controller Verein eV (ICV) bereichert. Vielen Dank auch für die erfahrene Gastfreundschaft an der ebs und **für das ausgesprochen gute und konstruktive Klima der Zusammenarbeit bei der Planung, Vorbereitung, Durchführung und Abstimmung dieses Interviews**. Ihnen weiterhin viel Erfolg. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau				
02	05	09	G	F

Veränderungsmanagement

Nochmals zitiert aus dem Text Prof. Dr. Schäffer: „...Wenn die Implementierung strategischer Controllinginstrumente darauf zielt, die Denkweise und das Verhalten der Menschen im Unternehmen grundlegend zu verändern...“

Der Interviewer Diplom-Betriebswirt Alfred Biel schrieb ein **Controlling-Beispielheft** im Format DIN-A4, 240 Seiten stark mit 96 Abbildungen zum Thema **Veränderungsmanagement – Chancen und Herausforderungen in der Controller-Praxis**. Vgl. auch das Literaturforum in dieser CM-Ausgabe.

Biel bringt darin ein starkes Plädoyer für die Stärke des Controllerdienstes, auch als Change Agent zu wirken und nicht nur als Bewahrer. Wer in Veränderungsprozessen drin steht, kann das Heft und seinen Inhalt gut brauchen – zu erhalten über E-Mail stroebl@wolters-kuwer.de. Preis des Doppelheftes € 96,80

Dieses Lehrbuch

Ist gewissermaßen das Non-Plus-Ultra der deutschen Controlling-Literatur und seit mehr als 25 Jahren auf dem Markt.

Immer wieder mussten die einzelnen Auflagen grundlegend überarbeitet werden, da die Herausforderungen an die Unternehmenssteuerung weiter anwachsen. Dies ist auf die Globalisierung der Märkte, den zunehmenden Konkurrenzdruck, Konzentrationsprozesse und nicht zuletzt auf Managementkonzepte zurückzuführen, mit denen die Praxis auf diese Entwicklung reagiert hat. Auch die jetzt erschienene Neuauflage wurde wieder gründlich überarbeitet.

- **IFRS und Controlling:** Durch die IFRS gibt es einen Paradigmenwechsel im Rechnungswesen. Die Auswirkungen auf das Controlling sind weitreichend.
- **Corporate Governance und Controlling:** Die Weiterentwicklung des Corporate Governance führt zu einer stärkeren Einbindung des Controlling in das System der Unternehmensüberwachung.
- **Prozessmanagement und Controlling:** Prozesse sind zunehmend Konstanten im Unternehmenswandel. Das Controlling muss sich auf sie ausrichten.
- **Verrechnungspreise:** Dezentralisierung, unternehmensübergreifende Wertschöpfungsketten und Vernetzung verstärken die Notwendigkeit, über Transferpreise zu steuern.
- **„Controllingfabrik“:** Die Arbeit des Controllers muss weiter rationalisiert werden. Prozessstandardisierung im Controlling steht in vielen Unternehmen auf der Agenda.

Das Buch brauchen

Für Studierende der Wirtschaftswissenschaften an Universitäten und Fachhochschulen, Controller und Unternehmensberater.



Von Prof. Dr. Péter Horváth, Stuttgart

10., vollständig überarbeitete Auflage, 2006

XXI, 907 Seiten. Gebunden € 64,-

ISBN 3-8006-3252-7



FAX-COUPON

Expl. 3-8006-3252-7

Horváth, Controlling

10. Auflage, 2006. Gebunden € 64,- inkl. MwSt. zzgl. Versandkosten € 3,05

In Deutschland bei Einzelbestellung beim Verlag.

Name/Firma _____

Strasse _____

PLZ/Ort _____

Telefon/Unterschrift _____ 14 8820

Bei schriftlicher oder telefonischer Bestellung haben Sie das Recht, Ihr Exemplar innerhalb von 2 Wochen nach Lieferung ohne Begründung an Ihren Lieferanten (Buchhändler oder Verlag Vahlen, c/o Nordlinger Verlagsgesellschaft, Augsburg Str. 87A, 84720 Nordlinger) zurückzugeben, wobei die notwendige Abmeldung erfolgt. Kosten und Gefahr der Rücksendung trägt der Käufer.
 Dr. Jürging Franz Vahlen-Gedel, Wilhelmstr. 8, 80801 München, Geschäftskunden: Hans-Dieter Bess

Bitte bestellen Sie bei Ihrem Buchhändler oder beim.

VERLAG VAHLEN

80791 MÜNCHEN

Fax: (089) 3 81 89-402

Internet: www.vahlen.de

E-Mail: bestellung@vahlen.de

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
17	29	31	G	F	P



Jörg Leyk ist Principal im Competence Center Controllingssysteme der Management-Beratung Horváth & Partners am Standort Berlin. In den letzten zehn Jahren beschäftigte sich Jörg Leyk vor allem mit der Konzeption und Implementierung von Controllingssystemen, insbesondere von Planung und Budgetierung. Neben seiner Seminarleitertätigkeit beim Horváth-Controller-Kolleg ist er verantwortlich für die Entwicklung des Advanced Budgeting-Ansatzes.



Michael Müller ist Managing Consultant im Competence Center Controllingssysteme der Management-Beratung Horváth & Partners am Standort Berlin. Er verantwortet u. a. das Horváth & Partners CFO-Panel. Seine Arbeitsschwerpunkte liegen auf Themen der Projekt- und Unternehmenssteuerung mit dem Branchenfokus Consumer and Industrial Goods.

ADVANCED BUDGETING IN DER PRAXIS

Aktuelle empirische Erkenntnisse aus dem
Horváth & Partners CFO-Panel

von Jörg Leyk und Michael Müller, Berlin

I. EINLEITUNG

Empirische Ergebnisse des Horváth & Partners CFO-Panel weisen deutlich darauf hin, dass **trotz aller Kritik an dem Instrument „Budgetierung“, es nach wie vor als ein wichtiges Instrument zur Unternehmenssteuerung angesehen wird** und ein völliger Verzicht darauf, so wie von den Befürwortern des Beyond Budgeting gefordert, zumindest derzeit, **kein tragfähiger Vorschlag ist**. Diskussionsrunden im Rahmen des CFO-Panels zeigen, dass nach einem pragmatischen, sich an Best Practice orientierendem Ansatz gesucht wird, der darauf abzielt, mehr Nutzen aus der Budgetierung zu generieren, aber gleichzeitig auch den Budgetierungsaufwand zu senken. Eben dies tut der Horváth & Partners Ansatz des Advanced Budgeting. Die Panel Daten belegen auf der einen Seite eindrucksvoll die Praxisrelevanz dieses Ansatzes, zeigen aber auch, dass hinsichtlich seines Umsetzungsstandes in den Unternehmen noch große Effizienzpotenziale ruhen.

1 AKTUELLE HERAUSFORDERUNGEN IN DER UNTERNEHMENSPLANUNG

Die Budgetierung ist ohne Zweifel das weitverbreitetste Management-

instrument zur Zielfestlegung, Ressourcenallokation und Schaffung von Leistungsanreizen. Nicht zuletzt aufgrund der Entwicklung seit Beginn des Industriezeitalters zu einem umfangreichen und teilweise sehr komplexen System ist die herkömmliche Art und Weise der Budgetierung allerdings in den letzten Jahren stark in die Kritik geraten. Aussagen wie „In zwei Nächten etwas auf Papier schreiben, ist besser als sechs Monate geplant!“ oder „Planung ist zu einem jährlichen Ritual verkommen – etwas für Bürokraten!“ sind immer häufiger zu hören. Neben der Effizienz (Planungsaufwand) wird insbesondere die Effektivität (Planungsnutzen) der klassischen Unternehmensplanung in zunehmendem Maße durch Unternehmensführung und Controller hinterfragt.

Um die Relevanz der Kritik an der herkömmlichen Planung und Budgetierung zu belegen und neue Wege-Ansätze zu bewerten, wird auf empirische Ergebnisse aus dem CFO-Panel zurückgegriffen. Dieses Netzwerk von Führungskräften und Experten aus **160 teilnehmenden Unternehmen (Stand Ende 2004)** hat einen intensiven Austausch über Best-Practices und Benchmarks in den Bereichen Controlling, Accounting und Finance etabliert. Hierbei gehen die Ziele des

Horváth & Partners CFO-Panel deutlich über die Gewinnung reiner Vergleichsgrößen hinaus. Die Panel-Daten geben den Anstoß, mit den Teilnehmern in vergleichende Diskussionen zu treten und dadurch Unterschiede zu erkennen und zu verstehen, Trends herauszuarbeiten sowie Innovationen zu identifizieren. Eine jährliche Befragung der Teilnehmer stellt die Aktualität des umfangreichen Datenbestandes sicher.

Planung und Budgetierung hat sich zu einem aufwändigen Verhandlungsprozess entwickelt (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 6f.). So erstreckt sich dieser Prozess über einen großen Teil des Jahres und bietet kaum Möglichkeiten, kurzfristig und flexibel zu agieren. Anhand der empirischen Ergebnisse des Horváth & Partners CFO-Panel wird dieses Problem deutlich bestätigt.

Rund die Hälfte der befragten Unternehmen benötigen für die operative Planung 4 bis 6 Monate! 10 % veranschlagen sogar mehr als 31 Wochen Planungszeit (vgl. Abb. 1). Diese Ressourceninanspruchnahme behindert die aktive Steuerung des Unternehmens. In Anlehnung an ein bekanntes Möbelhaus möchte man fragen: Planen Sie noch oder steuern Sie schon?



Abb. 1: Umfrage zur Dauer der operativen Planung

Mit der langen Dauer hängt ein weiteres Problem rund um Planung und Budgetierung zusammen: Der hohe Aufwand, der hierbei entsteht. Der oftmals hohe Detaillierungsgrad ist hier ein wesentlicher Treiber. Unter hohem Ressourceneinsatz werden Budgets bis zur letzten Ebene heruntergebrochen. Der Nutzen einer solchen Detailplanung wird leider selten oder gar nicht hinterfragt. In der Praxis werden z. T. 75 % bis 95 % aller Controlling-Kapazitäten für die operative Planung und Budgetierung eingesetzt werden (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 6f.).

Veränderungsimpulse reichen von Lösungsansätzen, die kleine Verbesserungen an der klassischen Budgetierung vorschlagen bis hin zu radikalen Konzepten, die auf einen völligen Verzicht auf Budgetierung bedacht sind. Die Extremansätze werden unter den Begriffen des Better Budgeting sowie des Beyond Budgeting geführt. Advanced Budgeting integriert die wichtigsten Vorschläge. Bevor der Advanced Budgeting Ansatz mit den Ergebnissen des CFO-Panels abgeglichen wird, werden alle drei Ansätze kurz charakterisiert.

2 LÖSUNGSANSÄTZE

Better Budgeting

Im Mittelpunkt des Better Budgeting steht allein die **Effizienzsteigerung von Planung und Budgetierung** (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 16). Hierbei sollen durch punktuelle Veränderungen in ausgewählten Problembereichen das bestehende Planungs- und Budgetierungssystem ver-

bessert werden. Dieser Ansatz lässt sich daher als eher evolutionäres und nicht als revolutionäres Konzept bezeichnen.

Im Wesentlichen befasst sich Better Budgeting mit drei Bereichen der Planung:

- Änderungen an der Organisation des Planungsablaufs,
- Änderungen an den Inhalten der Planung und Budgetierung,
- verbesserte Instrumentenunterstützung (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 16).

Better Budgeting zielt dadurch auf eine Aufwandsverringerung bei Planung und Budgetierung – das gleiche Ergebnis soll mit deutlich weniger Mitarbeiterjahren erreichen werden. In der Praxis sind die oben beschriebenen Probleme leider immer noch von hoher Relevanz. Trotz der schon vielfach langjährig angewandten Maßnahmen des Better Budgeting ist deren Wirkung offensichtlich nicht ausreichend.

Beyond Budgeting

Das radikale Aufgeben der Budgetierung an sich ist ein wesentliches Merkmal des Beyond Budgeting. Ausgehend von dieser fundamentalen Änderung soll insbesondere die Denkhaltung von Führungskräften verändert werden (vgl. Hope/Fraser, 2003, S. 17f.). Der Fokus liegt also weniger auf der instrumentellen Ebene, obwohl dennoch im Vergleich zur traditionellen Budgetierung eine größere Anzahl an Instrumenten zum Einsatz gelangt. Die Unternehmenskultur soll durch adaptive und auf Vertrauen basierende

Managementprozesse und Subsidiarität von Entscheidungen umgestaltet werden. Dieses Vorhaben erfordert gravierende Änderungen der Management- und Organisationsstrukturen sowie der Steuerungsprozesse.

Aufgrund der Radikalität des Ansatzes und des schwer einzuschätzenden Aufwands einer Umsetzung **herrscht in der Praxis gegenüber dem Beyond Budgeting größtenteils Skepsis und Zurückhaltung** (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 48). Dennoch werden viele Teilaspekte als positiv angesehen. In einigen Unternehmen gelangen sie erfolgreich zum Einsatz, wenn gleich kaum ein deutsches Unternehmen den Ansatz in Gänze umgesetzt hat.

Advanced Budgeting

Die herkömmliche Planung und Budgetierung ist schon seit langem etabliert und hat sich im Grundsatz bewährt (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 49). Es erscheint daher wenig sinnvoll, die Budgetierung komplett abzuschaffen. Auch wenn die Budgetierung im Grundsatz erhalten bleibt, geht der Advanced Budgeting Ansatz dennoch über die genannten Veränderungen im Better Budgeting Ansatz hinaus. Zielsetzung des Advanced Budgeting ist es, beide Problembereiche, also die mangelnde Effizienz und die mangelnde Effektivität zu berücksichtigen. Somit soll die Implementierung dieses Ansatzes zum einen die Planungsqualität erhöhen und zum anderen den Planungsaufwand verringern (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 55). Advanced Budgeting

greift auf ein Portfolio an Instrumenten bei der Umsetzung zurück, welche je nach Organisation und deren Entwicklung ausgewählt werden. So kann z. B. ein rollierender Forecast oder eine Balanced Scorecard in einem Unternehmen sinnvoll eingesetzt werden, in einem anderen Unternehmen dagegen nicht (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 58).

Auch wenn der Advanced Budgeting Ansatz nicht primär die Führungskultur eines Unternehmens betrachtet, so haben Beyond Budgeting Cases jedoch gezeigt, dass diese eng mit der Planung und Budgetierung verbunden ist. Somit muss mit der Neugestaltung des Planungssystems auch gleichzeitig eine Veränderung des Führungsverhaltens einhergehen (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 58).

Ein wesentliches Merkmal und die Stärke des Advanced Budgeting ist die Möglichkeit der schrittweisen Einführung. So können Führung und Mitarbeiter lernen, mit dem neuen System umzugehen, und es treten weniger Probleme bei der Implementierung auf. Über die Zeit entwickelt sich die Organisation soweit, dass ohne Probleme mit den neuen Instrumenten und Grundprinzipien geplant und gesteuert werden kann. Diese Entwicklung wird begleitet von einer Rückdrängung der Budgetbedeutung.

3 EMPIRISCHE ERKENNTNISSE ZUM ADVANCED BUDGETING ANSATZ

Konzeptionell geht der Advanced Budgeting Ansatz von 4 Leitmotiven aus. Diese sind im einzelnen Integration, Zielfokussierung, Komplexitätsreduzierung und Kontinuität. Im Folgenden werden die Prinzipien erläutert und gegen die Ergebnisse der Teilnehmerbefragungen im Horváth & Partners CFO-Panel gespiegelt.

Integration: Verbindung von strategischer und operativer Planung

Ein Großteil der Unternehmen betrachtet die strategische Planung sowohl inhaltlich als auch organisatorisch als autonome Einheit, getrennt von der operativen Planung (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 13). Die Analyse des Planungsprozesses ergibt jedoch, dass es sich hierbei um einen integrierten Prozess handelt, der sowohl die strategische als auch die

operative Planungsdimension ohne eine solche Trennung umfasst. Die strategische Planung stellt den Rahmen für die operative Planung und damit für die Geschäftsabwicklung bereit. Im Gegenzug liefert die operative Planung und Budgetierung Anhaltspunkte, wie die strategischen Ziele erreicht werden können. In einem verzahnten Prozess werden die einzelnen Planungsphasen aufeinander abgestimmt, wobei laufend Rückkopplungen und Lernprozesse auftreten. Bei Planung kann somit nicht von einem Jahresereignis, also einer einmaligen Abstimmung, gesprochen werden (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 13).

Bei der integrierten Planung kommt der Zuordnung von konkreten, im Rahmen der operativen Planung bewerteter Maßnahmen zu den auf Sparten und Funktionen heruntergebrochenen strategischen Zielen (Top Down-Vorgaben für die operative Planung) eine besondere Bedeutung zu. Die Ergebnisse aus dem Horváth & Partners CFO-Panel zeigen, dass die befragten Unternehmen diesen Aspekt nahezu **einheitlich als Kernelement ansehen. Ziele und Maßnahmen stellen das Bindeglied von strategischer und operativer Planung dar.** Gleichzeitig gibt jedoch mehr als ein Viertel an, dieses in der Praxis nicht umgesetzt zu haben (vgl. Abb. 2).

werden die strategischen Ziele ausreichend oft analysiert. Mehr als die Hälfte der Unternehmen gibt ihrem Strategischen Controlling und der Strategischen Planung Schulnoten von 3 und schlechter. Positiv anzumerken ist jedoch, dass die Unternehmen die Wichtigkeit und damit das Potenzial zur Planungsverbesserung erkannt haben und somit positive Veränderungen für die Zukunft zu erwarten sind.

Zielfokussierung: Budgets mit Zielcharakter

Eine der Hauptursachen für die mangelnde Effizienz liegt in der fehlenden Vorgabe von Zielen durch eine festgelegte Unternehmensstrategie aus der strategischen Planung (vgl. Horváth, 2003, S. 6f.). Die planenden Einheiten stehen ohne Vorgaben auf verlorenem Posten und müssen die Zielrichtung antizipieren, anstatt auf diese zurückgreifen zu können. **Eine Fortschreibungsplanung ist i.d.R. die Folge.** In vielen Fällen befasst sich das Management erst beim Vorliegen eines ersten Budgetentwurfs mit den einzelnen Positionen (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 5). Oftmals trifft dieser erste Entwurf dann nicht die Vorstellungen der Unternehmensführung über das, was erreicht werden soll, und es kommt zu weiteren

Planungsschleifen. Der Planungsprozess wird auf diese Weise unnötig in die Länge gezogen. Erkönnte an sich viel später beginnen. Die Aktualität der Planungsprämissen und damit der Planungsnutzen wären ungleich höher. Darüber hinaus werden unnötigerweise Ressourcen gebunden.

„Den auf Sparten und Funktionen heruntergebrochenen Strategischen Zielen sind Maßnahmen zugeordnet, die zur Erreichung dieser Ziele führen sollen.“

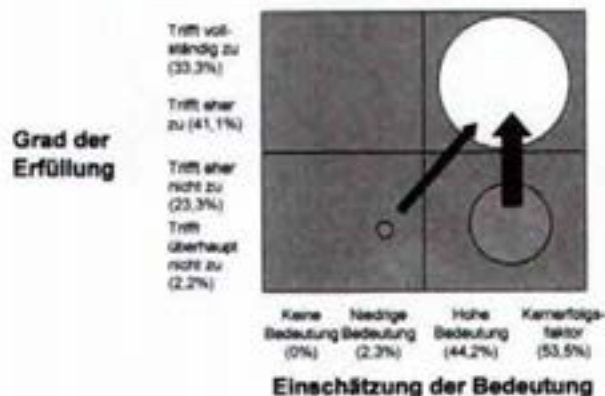


Abb. 2: Umfrage zur Zuordnung von Maßnahmen zu strategischen Zielen

Des Weiteren kommt auch zum Ausdruck, dass mehr als 40 % der befragten Unternehmen die Erreichung ihrer strategischen Ziele im Minimum nur einmal jährlich oder gar seltener analysieren. Es werden also oftmals weder Maßnahmen zu strategischen Zielen zugeordnet, noch

Da die Beteiligten um diese „Verhandlungsspiele“ wissen, wird um die vorteilhafteste Budgetvereinbarung gefeilscht. Während die Unternehmensführung mit der Forderung möglichst hoher Erlöse und möglichst niedriger Kostenbudgets beginnt, geben die

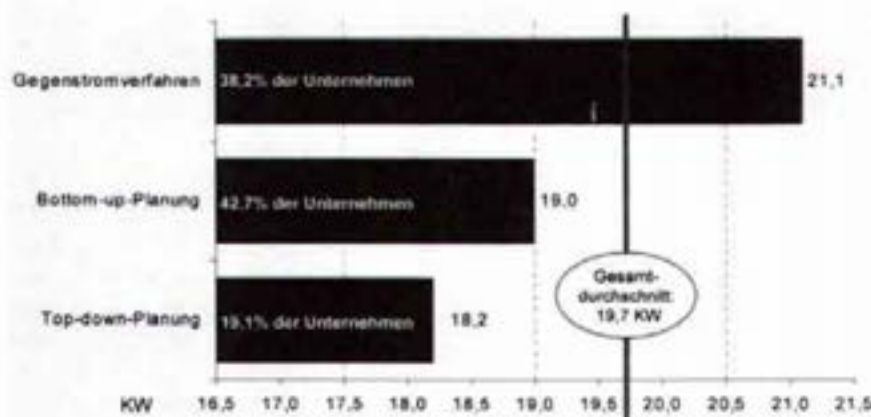


Abb. 3: Umfrage zu Planungszeiten durch den Top-Down-Einstieg

operativen Manager im Gegenzug ein gegenteiliges Minimalangebot ab. Das vereinbarte Budget wird dann schließlich im Bereich zwischen diesen Extremen vereinbart.

Dieses Problem ist je nach Planungsvorgehensweise unterschiedlich stark ausgeprägt. Im Allgemeinen lässt sich zwischen den drei Vorgehensweisen **Bottom-Up-Planung**, **Top-Down-Planung** sowie **Gegenstromverfahren** unterscheiden.

Die Bottom-Up-Planung beginnt bei der Entwicklung von Budgetzielen durch das operative Management zusammen mit den Controllern. Dieser erste Budgetentwurf gleicht allerdings eher einer Wunschliste und muss im weiteren Vorgehen auf realistische Werte hin verändert werden (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 5). Das Vorgehen der Top-Down-Planung nutzt die Unternehmensstrategie als Ausgangspunkt der Planung und Budgetierung. Aus der Strategie werden Vorgaben abgeleitet, aus denen sich Planungsziele für die operative Ebene ergeben. Das **Gegenstromverfahren kann schließlich als Symbiose der beiden Vorgehen beschrieben werden**. Hierbei werden die Ergebnisse der Bottom-Up-Planung mit den Vorgaben der Top-Down-Planung verglichen und in einem Anpassungsprozess aufeinander abgestimmt. So allein die Reduzierung der Planungszeit im Vordergrund steht, ist allein das Top-Down-Vorgehen empfehlenswert, da nicht in mehreren Schleifen über Budgets beraten werden muss. Die operative Planung beginnt mit der Frage „Was soll aus Sicht der Geschäftsleitung erreicht werden?“ und nicht wie beim Bottom-Up-Verfahren mit der Frage „Was kann erreicht werden?“. So keine überzogenen Forderungen gestellt werden, kann

die ressourcenintensive „Verhandlungskultur“ überwunden werden.

Die Befragung im Rahmen des Horváth & Partners CFO-Panels bestätigt die Erkenntnis, dass fehlende Zielvorgaben, beispielsweise Top-Down, und aufwändige Verhandlungsrunden noch immer weit verbreitet sind: Nur 1/5 der befragten Unternehmen nutzen Top-Down-Vorgaben. Die Vorteile dieses Vorgehens werden ebenfalls empirisch belegt: Die Top-Down-Planung benötigt mit durchschnittlich 18 Wochen deutlich weniger Zeit als die anderen beiden Verfahren und bietet somit ein Potenzial zur Entlastung von Controlling-Ressourcen (vgl. Abb. 3).

Komplexitätsreduzierung: Verringerte Budgetierungstiefe

Die Kernursache für den hohen Planungsaufwand liegt bei dem in der Regel sehr stark ausgeprägten Detaillierungsgrad für Budgets (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 13). Es gilt genau zu prüfen, inwieweit eine starke Detaillierung einen Mehrwert für das Unternehmen liefert. Eine tiefe Budgetdetaillierung lässt sich oftmals nicht mit einem zusätzlichen Steuerungsnutzen begründen. Vielmehr wird eher aus dem Kontrollbestreben des Managements und dem Sicherheitsbestreben der operativen Kräfte heraus sehr detailliert geplant.

Ein erhöhter Planungsaufwand durch die detaillierte Planung und Budgetierung lässt sich bei vielen Unternehmen beobachten (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 4). Die Diskussion der Teilnehmer im Horváth & Partners CFO-Panel-Meeting im Dezember 2004 bestätigt ein Potenzial bei der Weiterentwicklung der Planung und Budgetierung: **Ein Drittel der anwesenden**

Unternehmen sehen in der Entfeinerung der Planungsdetaillierung den größten Hebel zur Verbesserung ihres Planungssystems. Keine andere Maßnahme erhielt eine derart hohe Zustimmung in der Diskussion (vgl. Abb. 4). Diese Einsicht der Teilnehmer verdeutlicht einen sich abzeichnenden Trend im Bereich Planung und Budgetierung: Das eigene Handeln im Controlling, also die originären Aufgaben in diesem Bereich, werden in zunehmendem Maße hinterfragt, um den deutlich gewordenen Problemen der klassischen Planung und Budgetierung entgegenzutreten.

Wie bereits weiter oben angemerkt, bestätigen die Teilnehmer mit der Balance Scorecard-Anbindung als Quelle für Top-Down-Ziele und Bindeglied bei der Integration von strategischer und operativer Planung die Relevanz des Advanced Budgeting-Ansatzes. Die an 3. Stelle genannte „**Rollierende Planung**“ stützt das Advanced Budgeting-Prinzip der „Kontinuität“ von Planung und Budgetierung. Also „nicht einmal jährlich detailliert planen“, sondern kontinuierlich auf den relevanten Positionen.

Kontinuität: Budgetflexibilisierung

Der Wandel von vergangenheitsorientierten starren Steuerungssystemen hin zu flexibleren, zukunftsorientierten Systemen hat bisher noch nicht das starre Instrument „Jahresbudget“ überwunden (vgl. Kopp/Leyk, 2004, S. 52). Vielfach wird immer noch auf Jahresebene geplant, was jedoch den immer kürzer werdenden Produktlebenszyklen und dem zunehmenden Wettbewerb nicht gerecht wird. **Aufgrund der jahresbezogenen Planung kann dann nur mit Hilfe von Forecasts gesteuert werden.**

Die Untersuchung der Ergebnisse der Horváth & Partners CFO-Panel-Umfrage bestätigt in deutlicher Sprache, dass das Problem der langen Planungszeiträume von vielen Unternehmen bisher weder erkannt noch überwunden wurde: Über 50 % der Befragten messen dem Problem eine geringe oder gar keine Bedeutung bei. Außerdem geben annähernd 90 % an, dass eher mit einer hohen Anzahl von Planjahren ohne zugeordnete Maßnahmen geplant wird (vgl. Abb. 5).

Durch **Verschmelzen von Forecast, Planung und Budgetierung in Form einer**

Wo sehen Sie den grössten Hebel zur Verbesserung Ihres Planungssystems ?

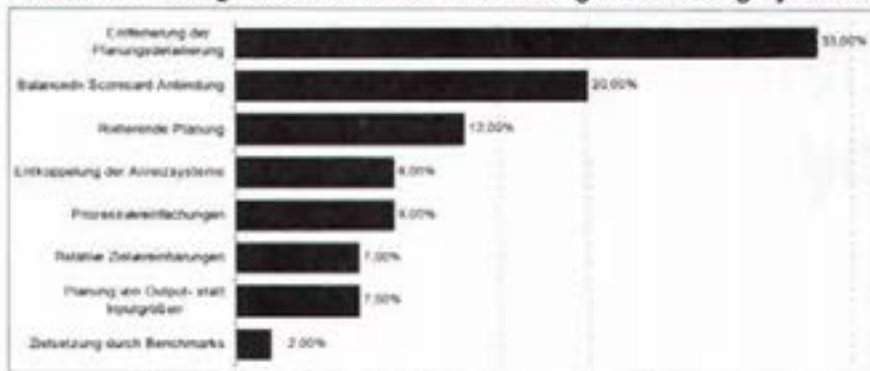


Abb. 4: Diskussion zur Weiterentwicklung der Budgetierung

rollierenden Planung kann die Parallelität dieser drei Funktionen überwunden werden. Der Vorteil liegt ganz eindeutig bei einer zuverlässigeren, genaueren Planung und bei einer Verringerung des Planungsaufwands, da kontinuierlich und nicht zeitpunktbezogen geplant wird.

Neben einer kontinuierlichen Planung ist auch die Fokussierung der Planung auf einen kürzeren Planungshorizont von Vorteil. Durch Herunterbrechen von Langfristzielen auf kürzere Zeiträume können konkrete Maßnahmen zugeordnet und die Ergebnisse der Umsetzung fortlaufend analysiert werden. In Kombination mit der als erstem Punkt genannten Strategie-Integration kann somit eine möglichst effektive Umsetzung der Unternehmensstrategie erreicht werden.

Insbesondere ein rollierender Planungsansatz ist ohne leistungsfähige IT-Unterstützung nicht denkbar. Durch IT-Unterstützung lässt sich die Qualität der Informationsversorgung sowie der Planung und Kontrolle verbessern und darüber hinaus auch deren Ablauf wesentlich erleichtern (vgl. Horváth, 2003, S. 80f.). Das Horváth & Partners CFO-Panel bestätigt dies eindeutig. Über 90 % der Unternehmen sehen eine gute IT-Unterstützung als Kern Erfolgsfaktor bzw. als Faktor mit hoher Bedeutung für das Controlling an. Die Unternehmen wissen also um die Wichtigkeit der Systemunterstützung für die operative Planung. Gleichzeitig bewerten aber ungefähr ein Drittel der Befragten die in ihrem Unternehmen vorhandene IT-Unterstützung als nicht gut. Unter anderem kann dies auf die verwendeten Tools für die operative Planung zurückgeführt werden. Nach den Ergebnissen des Benchmarkings benutzen nur rund ein Drittel der Unternehmen spezielle

Planungssoftware, wohingegen über 90 % auf Excel-Kalkulationsblätter zurückgreifen! Hier ruhen Potenziale, die die Controller dringend heben müssen.

4 FAZIT / LITERATURVERZEICHNIS

Die ersten empirischen Erkenntnisse zeigen deutlich, dass sich sowohl bei der Effizienz als auch bei der Effektivität von Unternehmensplanung ein noch nicht ausgeschöpftes Potenzial ausmachen lässt. Dass dieser Problematik durch neue oder angepasste Vorgehensweisen begegnet wird, lässt sich auch klar durch die Ergebnisse des Horváth & Partners CFO-Panels bestätigen. Die Unternehmen werden sich mehr und mehr dieses Sachverhalts bewusst und fühlen sich zum Handeln aufgerufen. Hierbei wird deutlich, dass die 4 Leitprinzipien des Advanced Budgeting Ansatzes (Integration,

Zielfokussierung, Komplexitätsreduzierung, Kontinuität) weitestgehend beachtet werden und in den Resultaten auch schon Wirkung zeigen. Lediglich das Prinzip der Kontinuität, also der Budgetflexibilisierung sowie die zeitgemäße IT-Unterstützung, scheint von den Unternehmen noch nicht umfassend Berücksichtigung gefunden zu haben. Es bleibt abzuwarten, inwieweit sich diese und andere Einstellungen in Zukunft ändern werden – insbesondere im Hinblick auf die wachsende Zahl an Mitgliedern im Horváth & Partners CFO-Panel, aber auch im Hinblick auf sich verändernde Einstellungen bei den Teilnehmern durch die Diskussionen im Rahmen dieses Netzwerkes.

Ansoff, H.I./Declerck, R. P./Hayes, R.L., From Strategic Planning to Strategic Management, in: Strategische Unternehmensplanung – strategische Unternehmensführung: Stand und Entwicklungstendenzen, Hahn, D./Taylor, B. (Hrsg.), 7., völlig neu bearb. und erw. Aufl., Heidelberg 1997
 Hope, J./Fraser, R., Beyond Budgeting: Wie sich Manager aus der jährlichen Budgetierungsdalle befreien können, aus dem Engl. von Peter Horváth und Ralf Sauter, Stuttgart 2003
 Horváth, P., Controlling, 9., vollst. überarbeitete Auflage, München 2003
 Horváth, P., Neugestaltung der Planung – Notwendigkeiten und Lösungsansätze, in: Horváth, P./Gleich, R. (Hrsg.), Neugestaltung der Unternehmensplanung: innovative Konzepte und erfolgreiche Praxislösungen, Stuttgart 2003
 Knopp, J./Leyk, J., Effizient und effektiv planen, in: Horváth & Partners (Hrsg.), Beyond Budgeting umsetzen – Erfolgreich planen mit Advanced Budgeting, Stuttgart 2004
 Weige, M.K./Al-Laham, A., Strategisches Management: Grundlagen Prozess-Implementierung, 4., aktualisierte Aufl., Wiesbaden 2003. ■

Anstelle einer hohen Anzahl von Planjahren werden Szenarien geplant, für deren Eintreten "Maßnahmenpläne" ausgearbeitet sind.

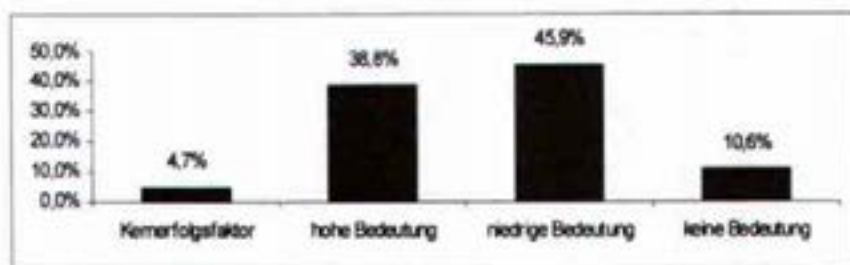
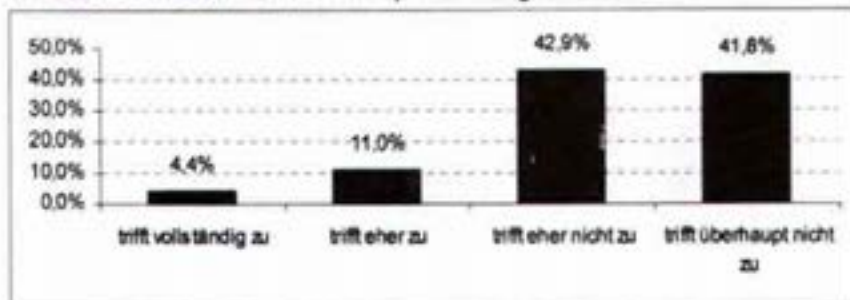


Abb. 5: Kontinuität als Prinzip der operativen Planung

AUSWAHL DES OPTIMALEN BESCHAFFUNGSVERFAHRENS

von Susanne Schneider und Daniel Pudliszewski, Essen

Im Beschaffungsbereich macht das Controlling häufig den zweiten Schritt vor dem ersten. Zwar wird versucht, die Beschaffung zu optimieren; die grundsätzliche Auswahl des jeweiligen Beschaffungsverfahrens jedoch kaum hinterfragt. Hier setzt der vorliegende Beitrag an.

Aktueller Stand des Beschaffungs-Controlling

Bisher haben sich in der Unternehmenspraxis kaum Berührungspunkte zwischen der Beschaffung und dem Controlling ergeben. Sicherlich wird die Wirtschaftlichkeit eines Unternehmens in hohem Maße von der Qualität und dem Preis der eingesetzten Güter und Leistungen¹ abhängig sein, ob und welche Optimierung innerhalb eines Unternehmens noch möglich sind, bleibt aber meistens unklar. Zwar versuchen einige Unternehmen in der letzten Zeit pauschale Preiskürzungen gegenüber ihren Lieferanten durchzusetzen, waren aber dabei nur teilweise erfolgreich. Starke Lieferanten werden sich der Ausforderung entziehen, besteht diese Möglichkeit nicht, müssen niedrigere Preise akzeptiert werden, zumindest kurzfristig. Ob diese Art der Geschäftsbeziehung zu der oft aufgeführten „langfristigen, partnerschaftlichen“ Zusammenarbeit passt, kann wohl in Zweifel gezogen werden. Kurzfristige Erfolge werden mit dauerhafter Verärgerung wichtiger Unternehmenspartner erkauft. Wird das Controlling zur Verbesserung der Wirtschaftlichkeit einseitig auf Preissenkungen set-

zen, sind entsprechend kaum langfristige Verbesserungen zu erzielen. Die eigentliche Unterstützung des Einkäufers erfolgt primär über die Sicherstellung eines hohen Informationsstandes betreffend die Daten des Beschaffungsmarktes, welche für die Einkaufsentscheidung relevant sind. Mögliche Kennzahlen beziehen sich auf den Anteil der Beschaffungs- an den Gesamtkosten, die Fehllieferquote, den Lieferservice und den Lieferanteil pro Artikelgruppe.²

Als allgemeiner Stand kann sicherlich festgehalten werden, dass das Controlling die Bedeutung des Einkaufes für die Ertragssituation des Unternehmens erkannt hat, die eingesetzten Lösungen allerdings häufig noch einem Stückwerk ähneln, als eine geschlossene Konzeption erkennen zu lassen.

Möglichkeiten der Optimierung

Angesichts dieses Entwicklungsstandes des Beschaffungs-Controlling stellt sich die Frage, ob nicht grundsätzliche Optimierungsmöglichkeiten im Rahmen der Beschaffung bestehen, wie diese aufgedeckt und realisiert werden können. Wesentliche Fortschritte werden über die Optimierung innerhalb der bereits bestehenden Vorgehensweisen kaum noch möglich sein. Grundsätzliche, langfristige Verbesserungen verspricht die **Analyse des Einkaufsprozesses**. Wie welche Güter beschafft werden, ist in den seltensten Fällen eindeutig definiert, es existieren allenfalls generelle Anweisungen für den Beschaffungsvorgang, teilweise auch

detaillierte Vorgaben für einzelne Güter. Insbesondere bei Investitionsgütern ergeben sich in der Praxis jedoch erheblich unterschiedliche Vorgehensweisen, selbst im gleichen Unternehmen. Einmal wird mit mehreren Lieferanten verhandelt, dann eine Ausschreibung vorgenommen oder versucht, zu einem vorab festgelegten Preis eine Leistung zu beziehen. Warum gerade das gewählte Verfahren zum Einsatz kommt, bleibt unklar.

Der effektivste Ausgleich von Angebot und Nachfrage erfolgt zweifellos über den Markt. Der perfekte Markt wird jedoch in der realen Wirtschaft kaum zu finden sein, entsprechen die Voraussetzungen doch eher Idealforderungen, welche sich in der realen Wirtschaft kaum verwirklichen lassen.³ Daher werden verschiedene Formen, Preise zu ermitteln und Austauschprozesse wahrzunehmen, angewandt. An Aktienbörsen erfolgt dies anders als im Einzelhandel oder beim Verkauf wertvoller Bilder. Auch Unternehmen beziehen Kugelschreiber anders als Grundstücke, Produktionsmaschinen anders als Kraftfahrzeuge. Welche Austauschform eingesetzt wird, bleibt grundsätzlich dem Käufer überlassen. Mit dieser Auswahl wird ein wesentlicher Schritt auf dem Weg zur Preisfindung getan. Fehler in dieser Phase sind kaum noch auszugleichen. Dies wird sofort offensichtlich, wenn unpassende Verfahren eingesetzt würden. Den Verbrauch von Salz in der Kantine mittels einer Ausschreibung zu decken, ist genauso unsinnig, wie ein neues Bürogebäude auf Basis eines Kataloges bestellen zu wollen.



Dipl.-Betriebswirtin Susanne Schneider, früher Markenartikelunternehmen, jetzt Mitarbeiterin im Rechnungswesen eines Technologie-Unternehmens in Essen...



...und ihr Kollege Daniel Pudliszewski

Werden hier die richtigen Formen eingesetzt, können sowohl die Kosten der Einkaufsabwicklung, mehr noch aber die Einkaufspreise, optimiert werden. Hier ist in vielen Unternehmen noch erhebliches Verbesserungspotenzial vorhanden. Transparente, nachvollziehbare Verfahren mindern weiterhin die Gefahr der Übervorteilung des Unternehmens, sei es durch Lieferanten oder am Beschaffungsprozess beteiligte Mitarbeiter. Damit wird die Grundlage geschaffen, die bisher bereits wahrgenommenen Aufgaben des Controllings in diesem Aufgabenfeld optimal durchzuführen. Ohne das richtige Beschaffungsverfahren kann keine optimale Beschaffung erfolgen; allen Bemühungen, sowohl des Einkaufes als auch des Controllings, zum Trotz.

Hier wird der oft angesprochene Unterschied zwischen Effizienz (die Dinge richtig tun) und Effektivität (die richtigen Dinge tun) deutlich. Da der Controller kaum der bessere Einkäufer ist, wird der Schwerpunkt der Tätigkeit unzweifelhaft bei der Optimierung der Effizienz liegen.

Aufgaben des Controllings im Beschaffungsprozess

Der Einkauf erfolgt durch die Einkaufsabteilung, nicht durch das Controlling. Wie jedoch schon aufgezeigt, wird der Auswahl des Beschaffungsverfahrens wesentliche Bedeutung zukommen. Bei dieser Aufgabe ist ein Einsatz des Controllings aus verschiedenen Gründen wesentlich:

- Die Aufgaben des Einkaufes liegen in der Auswahl und den Verhandlungen mit potenziellen Lieferanten. Die grundsätzlichen Verfahren sollten jedoch anderswo festgelegt werden, sind doch andere Voraussetzungen gefordert und liegen die Kenntnisse der Einkaufsmitarbeiter eher in der Produktkenntnis, Vertragsverhandlungen und Vertragsgestaltung.
- Wird seit Jahren mittels des gleichen Verfahrens eingekauft, scheuen die Verantwortlichen oftmals Veränderungen, würde doch bei den möglichen Verbesserungen die Frage gestellt werden, warum entsprechende Verfahren nicht schon früher eingeführt wurden.
- Die Auswahl des bequemsten Verfahrens durch die Einkäufer kann

nicht ausgeschlossen werden. Dann sind einfache Preisvergleiche zwischen wenigen Angeboten die präferierte Lösung.

- Die Kriterien der Verfahrensauswahl orientieren sich primär an Daten, welche das Controlling ermittelt bzw. auswertet. Entsprechend ist die exakte Auswahl des Verfahrens für die jeweilige Leistung durch das Controlling wahrzunehmen.
- Zunehmend erfolgt auch die Koordination innerhalb der Unternehmen über interne Preise, wobei auch Fragen der Erfolgsbestimmung und steuerliche Belange einfließen. Die hier bereits erarbeiteten Verfahren der Preisbildung können vom Controlling auch beim externen Einkauf angewandt werden.
- Das Controlling verfügt über die erforderlichen Kenntnisse des Unternehmens, kann jedoch durch die andere Herangehensweise an die Preisfindung neue Aspekte einfließen lassen.
- Mittels der Kostenrechnungsinstrumente können Erfolg oder Misserfolg des Projektes bestimmt werden. So kann eine Einstellung, aber auch Beibehaltung oder Ausweitung nach den ersten Erfahrungen festgelegt werden.
- Bei den hier vorzustellenden Aufgaben wird es sich grundsätzlich um ein zeitlich befristetes Projekt handeln, welches zwar in gewissen Abständen neu initiiert werden kann, aber nicht dauerhaft erfolgt. Entsprechend sind Controllingmitarbeiter, die über die erforderlichen Projekterfahrungen verfügen, als Teamleiter sinnvoll.
- Die Interessen von beziehenden Unternehmensstellen, der Unternehmensleitung und dem Einkauf zu koordinieren, ist eine anspruchsvolle Aufgabe und wesentliche Controllingaufgabe.

Um eine unabhängige Vorgehensweise zu gewährleisten, muss bei den einzelnen Schritten im Beschaffungsprozess sichergestellt sein, dass insbesondere zwei aufeinander folgende Schritte nicht von den gleichen Funktionsbereichen wahrgenommen werden. Dies ist bei dem traditionellen Vorgehen dennoch oftmals der Fall, wenn der Einkauf sowohl den Beschaffungsprozess auswählt, als auch die eigentliche Beschaffung durchführt. Abbildung 1 zeigt die anzustrebende Aufgabenverteilung auf. Diese sollte grundsätzlich festgelegt sein, droht doch ansonsten nach Beendigung des Projektes eine rasche Rückkehr in alte Vorgehensweisen. Als zusätzlicher positiver Effekt dieser Organisation wird auch die Gefahr wirtschaftskrimineller Handlungen reduziert.

Verschiedene Formen der Preisfindung

Die älteste und ursprünglichste Form der Preisfindung sind individuelle Verhandlungen zwischen Anbieter und Nachfrager. Dabei bestehen allerdings zahlreiche Nachteile. So sind entsprechende Verhandlungen sehr zeitintensiv. Weiterhin werden angebotene und nachgefragte Mengen stark schwanken, ebenso die Preise. Das Einholen und Vergleichen verschiedener Angebote ist ebenfalls aufwendig. Entsprechend wird diese Vorgehensweise selten angewandt.

In der modernen Marktwirtschaft haben sich verschiedene Formen des Ausgleiches von Angebot und Nachfrage entwickelt, welche in Abbildung 2 dargestellt werden. Das optimale Beschaffungsverfahren wird sich aus der Individualität des Angebotes und der Bedeutung für den Nachfrager ergeben.

Aufgabe	Unternehmensbereich	Ziel
Bedarfserkennung	Anfordernde Stelle	Umsetzung der Strategie
Zustimmung, Genehmigung	Unternehmensleitung	Einhaltung der strategischen Vorgaben
Auswahl des Beschaffungsverfahrens	Controlling	Optimales Verfahren gewährleisten, Wirtschaftlichkeit steigern
Beschaffung	Einkauf	Durchführung des Einkaufsprozesses
Qualitätsbeurteilung, Soll - Ist Vergleich	Anfordernde Stelle, Unternehmensleitung	Sicherstellung von Lernprozessen, Lieferantenbeurteilung

Abb. 1: Aufgaben im Rahmen des Beschaffungsprozesses

Individualität des Angebotes	Hoch	Ausschreibung, Verhandlungen	Leistungs-, Preisvergleich
	Gering	Börse	Preis-, Leistungsvergleich
		Hoch	Gering
Bedeutung für den Nachfrager			

Abb. 2: Mögliche Beschaffungsverfahren

Eine generelle Vorgabe des Beschaffungsverfahrens, wie es insbesondere öffentliche Auftraggeber durchführen, wird nicht die optimale Lösung darstellen.⁴

Individualität hoch, Bedeutung hoch
Unternehmen werden mehrere Angebote einholen, diese miteinander vergleichen, Verhandlungen führen und nach Einschaltung der beziehenden Fachbereiche eine Entscheidung treffen. Dieses Vorgehen ist sehr arbeitsintensiv, erscheint aber angesichts der erheblichen Bedeutung für das Unternehmen erforderlich. Typischerweise sind hier Investitionsgüter angesprochen.

Individualität gering, Bedeutung hoch
Entsprechende Güter haben die Voraussetzungen, um an Börsen gehandelt zu werden. Angebot und Nachfrage werden selbst bei großen Mengen rasch ausgeglichen, unabhängig davon, ob es sich um Währungen oder Rohstoffe, Getreide oder Aktien handelt. Der einzelne Nachfrager kann den Marktpreis akzeptieren oder nicht, eine Beeinflussung ist jedoch kaum möglich. Mit Liberalisierung verschiedener Märkte nimmt der Einsatz dieser Marktform zu, so bspw. beim Strombezug energieintensiver Unternehmen.

Individualität hoch, Bedeutung gering
Insbesondere bei Dienstleistungen ist eine bestimmte Individualität zwangsläufig gegeben. Ebenso ist die Auswahl der Anbieter begrenzt, müssen diese doch meistens zur Leistungserbringung im Unternehmen anwesend sein. Ein Vergleich der verschiedenen Anbieter wird die Qualität der Leistungserbringung an erste Stelle setzen, erst danach ist der Preis heranzuziehen. Hier ist bspw. die Reinigung von Räumen oder der Belegungsverpflegung zu nennen.

Individualität gering, Bedeutung gering

Da hier die Leistungsdefinition unproblematisch ist, erfolgt ein Vergleich verschiedener Anbieter primär über den Preis. Um die Transaktionskosten gering zu

halten, wird ein Preisvergleich nicht beim einzelnen Kauf, sondern in regelmäßigen Abständen erfolgen. Bei diesen Gütern handelt es sich um C Güter der Produktion oder Büroartikel.

Definition der Beschaffungsfelder

Die in der Abbildung 1 dargestellten Abgrenzungen zwischen den einzelnen Feldern sind bewusst qualitativ gehalten. „Hoch“ und „Niedrig“ müssen vor dem Hintergrund des einzelnen Unternehmens definiert werden. Die Bedeutung der zu beschaffenden Güter wird durch das Controlling anhand der vorhandenen Daten über das Einkaufsvolumen festgelegt und im Einzelfall an die Verhältnisse des Unternehmens angepasst. Weiterhin können auch volumenmäßig unbedeutende Güter von hoher Bedeutung sein, wenn diese einen wesentlichen Produktionsbestandteil ausmachen. Die Individualität des Angebotes wird primär von der Art der Leistungserbringung abhängig sein. Je größer der Dienstleistungsanteil ist, um so weniger ist eine Standardisierung möglich. Der Dienstleistungsanteil stellt sich unterschiedlich dar, so bei Anlagengütern in der individuellen Konstruktion.

Im Anschluss an diese Festlegung ist eine Analyse der bisherigen Beschaffungsprozesse interessant. Besonderen Anlass zu Nachfragen ergeben Unplausibilitäten in der Beschaffungsform, so wenn ein wichtiges, hochpreisiges Gut mittels einer einfachen Angebotsanalyse bezogen wird, preiswertere Güter aber ausgeschrieben werden. Insbesondere die Entragung entsprechender Güter in eine Matrix, wobei der Umfang der Abbildung das jeweilige Einkaufsvolumen ausmacht, macht möglichen Handlungsbedarf rasch ersichtlich.

Weiterhin ergeben sich Veränderungen durch die neuen Kommunikationsformen, insbesondere des Internet. Dann können auch Verfahren, die in der Ver-

gangenheit unwirtschaftlich waren, nunmehr einsetzbar sein. Außerdem kann sich die Zahl der relevanten Anbieter erhöhen, so z. B. durch die Aufnahme neuer Mitglieder in die EU und die Eingliederung in den Binnenmarkt. Entsprechend sollten die im einzelnen Unternehmen festgelegten Grenzwerte zumindest einmal jährlich auf ihre Praktikabilität hin überprüft werden.

Ihren Abschluss finden diese Arbeiten in der Erfassung und Aufteilung der verschiedenen Beschaffungsgüter in die aufgezeigten Einkaufsklassen. Für diese Klassen gilt es, entsprechende Einkaufsrichtlinien zu entwickeln. So werden sowohl zu bürokratische als auch zu lückenhafte Vorgaben vermieden und die zur Durchsetzung erforderliche Praktikabilität gewährleistet. Davon unbenommen sind Verschiebungen aufgrund der Veränderung bei bestimmten Gütern. So haben sich bspw. Computer im kaufmännischen Bereich von strategischen Innovationsgütern zu Standardprodukten entwickelt.

Beschaffung strategischer Güter

Bei Standardgütern werden meistens adäquate Einkaufsmethoden angewandt, gehört der Preis-/Leistungsvergleich doch zu den „klassischen“ Verfahren des Einkaufes. Die optimalen Verfahren sind den Verantwortlichen vertraut, Aus- und Weiterbildung konzentrieren sich auf diesen Bereich. Weiterhin können Unternehmensvergleiche rasch mögliche Defizite und entsprechenden Handlungsbedarf aufzeigen. Defizite bestehen häufig bei strategischen Gütern. Einmal ausgewählte Verfahren werden unverändert beibehalten. Dabei sind auch die Vorlieben einzelner Einkäufer zu berücksichtigen. Einer besucht gerne potenzielle Lieferanten, ein anderer lässt diese zum Unternehmen kommen. Mancher verhandelt lieber in persönlichen Gesprächen, ein anderer vergleicht schriftliche Angebote. Ändert sich dann die unternehmensinterne Zuständigkeit, wird ein anderes Verfahren eingesetzt. Entsprechend sind die Vor- und Nachteile der jeweiligen Beschaffungsform zu erfassen und auf dieser Basis eine Entscheidung zu treffen. Bei strategischen Investitionsgütern werden sich insbesondere Verhandlungen mit einer gewissen Anzahl von Lieferanten, Aus-

schreibungen oder die Versteigerung eines bestimmten Angebotes anbieten. Alle Formen weisen bestimmte Vor- und Nachteile auf.

Bei Verhandlungen mit einzelnen Anbietern sind die Vorbereitungen relativ gering, kann doch die exakte Ausgestaltung der einzelnen Leistungsbestandteile im Rahmen der Verhandlungen geklärt werden, während bei anderen Verfahren schon zu Beginn des Beschaffungsprozesses die Leistung definiert sein muss, um vergleichbare Angebote zu erhalten. Andererseits wird die Auswertung der Angebote bei Ausschreibungen und Auktionen einfacher sein, da bei definierter Ausgestaltung der Preis das primäre Entscheidungskriterium sein wird. Entsprechend können bei den letztgenannten Verfahren erheblich mehr Angebote ausgewertet werden, als dies bei individuellen Verhandlungen möglich ist. Weiterhin ist die Beeinflussung der Vergabe durch den Einkauf bei Verhandlungen sehr viel größer, wodurch auch die Gefahr von Unregelmäßigkeiten bei der Vergabe ansteigen wird. Ebenso sind die Beeinflussungsmöglichkeiten der Anbieter bei Verhandlungen größer, werden diese bei geschickter Verhandlungsführung doch zusätzliche, aus ihrer Sicht wichtige Leistungsbestandteile anbieten. Ein Vorteil von Ausschreibungen oder Auktionen ist die zukünftige Verwendung

der einmal erstellten Leistungskataloge, meistens sind bei einer erneuten Vergabe nur geringe Anpassungen erforderlich. Entsprechend wird bei Ausschreibung und Auktion die Transparenz der Vergabe erhöht. Aus wirtschaftswissenschaftlicher Sicht ist die Leistungsfähigkeit der Preisfindung bei Auktionen am höchsten, kommt dieses Verfahren doch dem „idealen“ Markt relativ nahe. Vorteile genießen Verhandlungen, allerdings wenn wenige Anbieter am Markt auftreten, da bei den anderen Verfahren ansonsten Absprachen zwischen den Anbietern zu erhöhten Preisen führen könnten.

Aus den Vor- und Nachteilen lässt sich für den jeweiligen Einsatz die beste Vergabeform ableiten. Auch hier würde eine Quantifizierung der einzelnen Faktoren eher Scheingenauigkeit als Sicherheit herbeiführen. Auffällig sind aber die vielfältigen Vorteile von Auktionen: es erfolgt eine ökonomisch effiziente Preisfindung, die Regeln sind klar definiert, die Ergebnisse werden von den Beteiligten als fair angesehen.¹ Da diese Form des Einkaufs in den Unternehmen am wenigsten verbreitet ist, sollen im Rahmen dieses Beitrages zusätzliche Informationen angeführt werden. Allein die Ausschreibung als Unterform der Auktion wird in vielen Unternehmen als Vergabeform eingesetzt.

Auktionsformen

Während Verhandlungen und Ausschreibungen häufig eingesetzte Verfahren sind, werden Auktionen noch selten in Unternehmen genutzt, wobei mittlerweile große Unternehmen dieses Verfahren, insbesondere unter Nutzung des Internet, verstärkt nutzen. Auch die Versteigerung der Google Aktien hat neue Anwendungsformen des Auktionsverfahrens aufgezeigt.² Grundsätzlich bestehen die folgenden Auktionsformen:

- **Englische Auktion:** Die klassische Auktionsform. Angebote werden laufend in steigender Höhe abgegeben, derjenige Teilnehmer, welcher das letzte und höchste Angebot abgibt, erhält den Zuschlag.
- **Holländische Auktion:** Hier wird ein hohes Angebot angesetzt und stufenweise niedriger ausgerufen. Bei einer bestimmten Summe wird ein Teilnehmer zustimmen und den Zuschlag erhalten. Typisch ist diese Auktionsform bei schnellverderblichen Gütern wie Lebensmitteln oder Blumen.
- **Verdeckte Auktion:** Diese Form entspricht der Ausschreibung. Alle Angebote werden verdeckt abgegeben. Zu einem festgelegten Zeitpunkt werden die Angebote geöffnet und geprüft. Das höchste Angebot erhält den Zuschlag.
- **Zweitpreisauktion:** Hierbei werden verdeckte Angebote abgegeben. Wie bei der verdeckten Auktion erhält der Anbieter mit dem höchsten Angebot den Zuschlag, allerdings zum Preis des zweithöchsten Anbieters. Diese Vergabeform mag auf den ersten Blick merkwürdig wirken, verfügt aber dennoch über Vorteile, die eine weitere Betrachtung sinnvoll machen.

Bei allen diesen Formen ist eine Umkehrung des Systems möglich, d. h. wenn ein Unternehmen Leistungen vergibt, erhält der Anbieter mit dem niedrigsten Preis den Zuschlag.

Insbesondere die Vergabe der Lizenzen des digitalen Mobilfunks in verschiedenen Ländern hat zu verstärkten Diskussionen um die optimale Vergabeform geführt. Mittlerweile werden Auktionen auch im Internet zum Verkauf eingesetzt, wobei primär private Anbieter darüber Leistungen beziehen.

Entscheidungskriterien	Verhandlungen	Ausschreibungen	Auktionen
Aufwand der Leistungsdefinition	Niedrig	Hoch	Hoch
Gemeinsame Lösungssuche mit dem Lieferanten	Hoch	Niedrig	Niedrig
Aufwand der Auswertung der Angebote	Hoch	Niedrig	Niedrig
Anzahl der Angebote	Niedrig	Mittel	Mittel
Einfluss des Einkaufes	Hoch	Mittel	Niedrig
Gefahr von Unregelmäßigkeiten der Vergabe	Hoch	Mittel	Niedrig
Möglichkeiten der Beeinflussung durch Anbieter	Hoch	Mittel	Niedrig
Nutzung bei erneuter/ ähnlicher Vergabe	Niedrig	Mittel	Hoch
Transparenz der Vergabe	Niedrig	Hoch	Hoch
Leistungsfähigkeit der Preisfindung	Niedrig	Mittel	Hoch
Einsatzfähigkeit bei wenigen Anbietern	Mittel	Niedrig	Niedrig

Abb. 3: Vor- und Nachteile verschiedener Vergabeverfahren

Es stellen sich dennoch zwei grundsätzliche Fragen:

- > Welche Auktionsform bietet die meisten Vorteile für den Nachfrager?
- > Was ist die optimale Strategie für die Auktionsteilnehmer?

Wissenschaftliche Untersuchungen zu diesem Thema liegen seit den 60er Jahren vor, gerieten allerdings teilweise in Vergessenheit. Die wichtigsten Ergebnisse lieferte der Kanadier William Vickrey, der für seine **Erkenntnisse der Auktionstheorie den Nobelpreis 1996** erhielt.⁷ Vickrey untersuchte die einzelnen Auktionsformen, ihre Vor- und Nachteile mit dem Ziel, das „optimale“ Auktionsverfahren festzustellen. Vickrey konnte nachweisen, **dass die Zweitpreisauktion grundsätzlich die besten Ergebnisse liefert**. Dies mag auf den ersten Blick unlogisch erscheinen, da doch der Preis des Erstanbieters höher bzw. niedriger liegt, der Verkäufer müsste demnach eigentlich auf die Differenz zwischen höchstem und zweithöchstem Angebot verzichten. Diese Betrachtungsweise ist jedoch rein statisch, da sie nicht berücksichtigt, dass auch die Erwartungen über das Verhalten der anderen Auktionsteilnehmer in das Bieterverhalten Eingang finden. So wird ein Bieter im Einzelfall nicht immer alle Informationen über das zu ersteigende Gut besitzen. Daraus resultieren bei verdeckten Ausschreibungen teilweise hohe Angebote. Kurzfristig wird der Nachfrager daraus Vorteile ziehen, langfristig droht jedoch ein Rückzug vieler Teilnehmer, wenn diese eine Übervorteilung befürchten. Bei englischen Auktionen müs-

Auktionsform	Vorteile	Nachteile
Englische Auktion	Einfach, Nachvollziehbar	Anwesenheit der Teilnehmer, Möglichkeit der Signalgebung, Absprache
Holländische Auktion	Schnell	Anwesenheit der Teilnehmer, Möglichkeit der Signalgebung, Absprache
Verdeckte Auktion	Anwesenheit nicht erforderlich, Absprachen schwierig	Zu hohe Angebote werden langfristig zu wenigen Anbietern
Zweitpreisauktion	Optimale Preisfindung	Gefahr zu geringer Angebote bei wenigen Teilnehmern, Erklärungsbedürfnis

Abb. 4: Vor- und Nachteile der einzelnen Auktionsformen

sen die Teilnehmer anwesend, zumindest aber zum gleichen Zeitpunkt verfügbar sein. Weiterhin sind Absprachen relativ leicht möglich, durch das jeweilige Verhalten können anderen Teilnehmern Signale gesendet werden. Das Auftreten jedes einzelnen Bieters ist für alle Teilnehmer offensichtlich. Werden also im Vorfeld vereinbarte Absprachen nicht eingehalten, ist eine Sanktion entsprechend einfach. Bei der Zweitpreisauktion bestehen diese Möglichkeiten nicht.

Einzig eine zu geringe Zahl von Bietern kann den Erfolg der Zweitpreisauktion gefährden. Gegen extrem niedrige Zweitpreis-Angebote können sich die Anbieter jedoch mit Mindestpreisen schützen, die Vorteile des Verfahrens bleiben bestehen.⁸

Insbesondere bei den Auktionen von Fernseh- oder Mobilfunklizenzen wurden in der jüngeren Vergangenheit verschiedene Verfahren angewandt. Bei der häufig gewählten komplexen Situation des Erwerbes ganzer „Pakete“ sind spezielle Verfahren erforderlich, welche hier nicht diskutiert werden sollen.

Auktionsdurchführung

Während die anderen Formen der Beschaffungsverfahren den meisten Unternehmen vertraut sind, wurden Auktionen insbesondere bei mittelständischen Unternehmen bisher kaum durchgeführt. An erster Stelle tritt somit die Information über dieses Vergabeverfahren, sowohl für die Mitarbeiter des Einkaufs als auch der möglichen Teilnehmer. Weiterhin ist das Verfahren der Zweitpreisauktion zu erläutern. Dazu kann auch die in diesem Text herangezogene Literatur eingesetzt werden.

Bei einer entsprechenden Aufforderung zur Angebotsabgabe ist sicherzustellen, dass alle relevanten Leistungen vollständig erfasst sind. Ist erst einmal ein Auftrag vergeben und werden Nachträge erforderlich, befindet sich das Unternehmen in einer sehr ungünstigen Verhandlungssituation. Anbieter, die davon Kenntnis besitzen, können dann mit sehr niedrigen Angeboten den Auftrag erhalten, später über die Nachträge aber erheb-

TREUFELS

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 Personalres-

ourcen 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

liche Zusatzerlöse realisieren. Hier sind insbesondere die leistungsanfordernden Stellen verpflichtet, vollständige Leistungsdefinitionen zu erstellen. Das Controlling kann mittels der Instrumente der Kostenrechnung zu einem späteren Zeitpunkt den Anfall möglicher Nachträge ermitteln, Gründe erfragen und Maßnahmen zur zukünftigen Vermeidung anregen.

Die Ansprache möglicher Anbieter wird durch den Einkauf erfolgen. Dabei kann das Controlling sicherstellen, dass auch bisher unbekannte Unternehmen angesprochen werden. Detaillierte Anforderungen werden zu rasch prüfbar angebotenen beitragen, wodurch sich die Anzahl der zu bearbeitenden Angebote stark erhöhen und die Auswahl entsprechend verbessert werden kann.

Die Aufgaben müssen zwischen den beteiligten Unternehmensstellen eindeutig aufgeteilt werden. Zu vermeiden ist insbesondere, dass das Controlling sich zu stark in den eigentlichen Einkaufsprozess einschaltet und so Konflikte mit der Einkaufsabteilung entstehen.

Bei einer grundsätzlichen Umorganisation ergibt sich im Anschluss ein günstiger Anlass, die Interne Revision den umgestalteten Einkaufsprozess überprüfen zu lassen. Die Verantwortlichen des Controllings sollten es allerdings vermeiden, aktiv Teilaufgaben zu übernehmen. Einerseits Unterstützung bei der Optimierung zu leisten, andererseits die Verantwortlichkeit zu kontrollieren, wird kaum sinnvoll sein.

Beurteilung der Beschaffungsverfahren

Da die Preise für einzelne Objekte aufgrund vielfältiger Einflüsse schwanken, wird es nicht möglich sein, den preislichen Vor- und Nachteil einzelner Vergabeverfahren exakt festzustellen. Mit der hier vorgestellten Vorgehensweise wird aber in den meisten Unternehmen überhaupt zum ersten Mal eine Optimierung mit den Beschaffungsverfahren und ihren jeweiligen Vor- und Nachteilen eingeleitet. Die Verantwortlichkeit des Controllings für diese Aufgabe wird sowohl gegenüber den leistungs-

anfordernden Stellen als auch den für die Beschaffung verantwortlichen Mitarbeitern die notwendige Unabhängigkeit gewährleistet.

Literaturhinweise

www.bescha.bund.de

Die Welt, 21.08.04: Google hat das Auktionsverfahren salonfähig gemacht

Moldovanu, B.: William Vickrey und die Auktionstheorie. Anmerkungen zum Nobelpreis 1996. www.vwl.uni-mannheim.de/moldovanu/nobel.pdf

Reichmann, Th.: Controlling mit Kennzahlen und Managementberichten, München, 1993

www.schmalenbach.org Grundlage der ökonomischen Auktionstheorie

Woll, A.: Volkswirtschaftslehre, Siegen, 1987

Fußnoten

- ¹ Im weiteren Text wird primär der Ausdruck „Leistungen“ verwendet, womit auch „Güter“ einbezogen sind
- ² vgl.: Reichmann, Th., S. 256ff.
- ³ vgl.: Woll, A., S. 189ff.: Beide Parteien handeln nach dem ökonomischen Prinzip, die angebotenen und nachgefragten Güter sind gleichartig, eine hohe Zahl von Marktteilnehmern existiert, der Marktzugang steht allen offen, die wesentlichen Daten der Preisfindung sind bekannt, die Entscheidungen werden unabhängig vom Verhalten Dritter gefasst, es besteht eine hohe Reaktionsgeschwindigkeit
- ⁴ Zu Vergabeverfahren des Bundes: www.bescha.bund.de
- ⁵ schmalenbach.org
- ⁶ Die Welt, 21.08.04
- ⁷ Moldovanu, B., S. 2
- ⁸ Theoretisch könnte auch über ein Drittpreisverfahren nachgedacht werden, Vickrey wies allerdings nach, dass die aufgezeigten Vorteile hier nicht mehr bestehen. ■



MEKRA LANG

**Our vision
your vision.**

● Controller (m/w)

Profil:

- Abgeschlossenes Studium BWL
- Mehrjährige Berufserfahrung im Bereich Controlling
- Englischkenntnisse in Wort und Schrift

Ein expandierendes Familienunternehmen mit 15 Fertigungsstätten weltweit. MEKRA Lang GmbH & Co. KG ist Systemanbieter von Rundumschichtsystemen für Nutzfahrzeuge und bietet global fast alle namhaften Nutzfahrzeughersteller. Wir bieten: Einen Arbeitsplatz in einem zukunftsorientierten Unternehmen mit einem innovativen und dynamischen Managementteam. Spezialisierte Weiterbildungsmaßnahmen und Personalaustausch mit unseren globalen Tochterfirmen sind möglich.

MEKRA reflecting your visions.

Wir sind:

Bitte senden Sie Ihre kompletten Bewerbungsunterlagen auf dem Postweg an:

MEKRA Lang GmbH & Co. KG
Human Resources • Frau Arzthenhofer
Buchheimer Str. 4 • 91465 Ergersheim
www.mekra.de

Zuordnung CM-Themen-Tableau					
12	31	33	L	T	S

ERWARTUNGEN VON SPARKASSEN UND VOLKSBANKEN AN DIE ORGANISATION DES CONTROLLING IN KMU

von Christof Müller, Marienmünster

1. HINTERGRUND

Zahlreiche Unternehmen und Interessenverbände machen die schlechten Rahmenbedingungen in Deutschland (zu hohe Lohnnebenkosten, eine ausufernde Bürokratie, restriktive Kreditgewährung der Banken, etc.) für die seit mehreren Jahren zu beobachtende Insolvenzwelle verantwortlich. Nach den Ergebnissen der qualitativen Insolvenzzursachenforschung sind viele Zusammenbrüche gerade mittelständischer Unternehmen jedoch auf die immer noch stark verbreitete Bedeutung von Intuition und Improvisation unter Vernachlässigung handfester betriebswirtschaftlicher Instrumente zurückzuführen. Dieser Punkt wird künftig durch den Einsatz moderner Rating-systeme die Kreditgewährung noch stärker als heute beeinflussen.

Die im Ratingprozess eingesetzten qualitativen und quantitativen Kriterien dienen der individuellen Klassifizierung der Kreditnehmer und beziehen sich z. T. auch auf eine Bewertung des betriebswirtschaftlichen Instrumentariums. Für den Unternehmer bleibt hier jedoch weitgehend unklar, welche Instrumente die Banken speziell für sein Unternehmen voraussetzen, da sich die Vorstellungen und Erwartungen z. B. nicht immer in Ratingfragen erfassen lassen.

Der vorliegende Beitrag liefert Ergebnisse aus einer Befragung der 350 größten Volksbanken und Sparkassen (gemessen

an der Bilanzsumme) mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland, in der diese ihre Erwartungen an die instrumentelle Ausgestaltung und die Organisation des Controlling ihrer mittelständischen Firmenkunden zum Ausdruck bringen konnten.

2. THEORETISCHER BEZUGSRAHMEN

2.1 Definition und Abgrenzung kleine und mittlere Unternehmen (KMU)

Eine allgemein gültige und eindeutige Definition der kleinen und mittleren Unternehmen ist in Deutschland nicht verbreitet. Gantzel (vgl. Gantzel, 1962, S. 12, 46ff.) verweist in seiner Untersuchung aus dem Jahr 1962 bereits auf über 190 in der Literatur bekannte Definitionen. Die wohl geläufigste Definition für mittelständische Unternehmen stammt vom Institut für Mittelstandsforschung (IfM) in Bonn. Es charakterisiert KMU ausschließlich anhand der quantitativen Bestimmungsgrößen Beschäftigtenzahl und erzielter Jahresumsatz. Die kleinen Unternehmen beschäftigen demnach bis zu neun Mitarbeiter und erzielen einen Jahresumsatz von durchschnittlich weniger als 1 Mio. €. Mittlere Unternehmen beschäftigen zwischen zehn und 499



Dipl.-Kfm. (FH) Christof Müller ist Mitarbeiter für Forschung am Fachbereich Wirtschaft der Fachhochschule Bielefeld

Mitarbeiter und erwirtschaften einen Jahresumsatz von 1 – 50 Mio. € (vgl. IfM, 2005).

Diese Definitionen decken sich jedoch leider nicht mit den typischen Bezeichnungen für Kundengruppen, wie sie in den Banken verwendet werden. Hier ist in der Regel häufiger von Existenzgründern, Gewerbe- oder Firmenkunden die Rede. Da sich die Befragung ausschließlich an Bankvorstände sowie Mitarbeiter mit Erfahrungen im Firmenkundengeschäft richtet, wurde die in der Bankenwelt übliche Taxonomie innerhalb des Fragebogens aufgenommen. Die Abgrenzung der Kundengruppen erfolgt im Rahmen dieser Untersuchung anhand der Kriterien „Alter des Geschäftsbetriebes“ und „Umsatzvolumen“. Die Obergrenzen aus der Definition des IfM für KMU werden dabei allerdings berücksichtigt. Für die einzelnen Kundengruppen gelten dabei folgende Abgrenzungsmerkmale:

Kundengruppe	Abgrenzungsmerkmal
große Firmenkunden	Jahresumsatz bis 50 Mio. €
mittlere Firmenkunden	Jahresumsatz bis 25 Mio. €
kleine Firmenkunden	Jahresumsatz bis 10 Mio. €
Gewerbekunden	Jahresumsatz bis 2 Mio. €
Existenzgründer	Geschäftsbetrieb jünger als 5 Jahre

Tab. 1: Abgrenzung der unterschiedlichen Kundengruppen

2.2 Grundlagen zur Organisation des Controlling

Für die betriebswirtschaftliche Teildisziplin Controlling liegt bislang kein einheitliches Begriffsverständnis vor; es existieren vielmehr eine Reihe unterschiedlicher Sichtweisen, wie auch die folgenden Auffassungen ausgewählter Autoren verdeutlichen:

So beschreibt Horváth (vgl. Horváth, 2003, S. 115ff.) Controlling als ein Subsystem der Unternehmensführung mit einer primären Ausrichtung auf die Koordination von Planung, Kontrolle und Informationsversorgung. Im Rahmen der systembildenden Funktion schafft es durch die angemessene Gestaltung die notwendigen Voraussetzungen und sichert im Rahmen der systemkoppelnden Funktion die Anpassungs- und Koordinationsfähigkeit des Gesamtsystems.

Küpper (vgl. Küpper, 2001, S. 13ff.) erweitert das Bezugsfeld des Controlling zusätzlich auf die Führungsteilsysteme Personalführung sowie Organisation und unterstreicht somit entschieden die **Koordinationsaufgabe des Controlling, durch Abstimmung der einzelnen Teilsysteme eine optimale Erreichung der Gesamtunternehmensziele sicherzustellen.**

Demgegenüber sehen Weber / Schäffer (vgl. Weber, 2002, S. 17ff.) das Hauptaugenmerk inzwischen in der **Sicherstellung der Rationalität zur Steigerung der Effektivität und Effizienz** der Unternehmensführung. Die dem Controlling zugewiesenen Aufgaben beschreiben sie als die Gestaltung des Planungsprozesses, Kontrolle der gesetzten Ziele, Versorgung des Managements mit führungsrelevanten Informationen sowie der betriebswirtschaftlichen Unterstützung der Manager.

Das in der Unternehmenspraxis vorzufindende Controllingverständnis leitet sich vornehmlich indirekt aus den individuellen Teilfunktionen des Controllings ab. Diese resultieren wiederum aus den Controllingzielen, welche ihrerseits subsidiär zu den jeweiligen Gesamtunternehmenszielen sind. In diesem Zusammenhang fällt auf, dass **seit den 70er Jahren veränderte Anforderungen an die Unternehmensführung ebenso zu stetig verändernden Vorstellungen**

über die dem Controlling zuzuweisenden Aufgabengebiete geführt haben (vgl. Lachnit, 1992, S. 229).

Führt man sich jedoch die tatsächlichen Gegebenheiten in der Gruppe der KMU vor Augen, so scheint es jedoch zumindest fraglich, ob diese Entwicklungen dort auch nur ansatzweise nachempfunden wurden, da das Controlling hier häufig mit einem unterentwickelten betrieblichen Rechnungswesen (vgl. Bramse-mann, 1993, S. 31) sowie mit dem Fehlen externer Daten (vgl. Kosmider, 1994, S. 46) konfrontiert ist, was insgesamt auf eine unzureichende Informationsbasis der Führungskräfte in KMU schließen lässt.

Im Hinblick auf die Organisation des Controllings gilt es zu klären, von welchen Trägern bzw. Institutionen die Controllingaufgaben erfüllt werden. Dabei bieten sich den Unternehmen aus theoretischer Sicht organisatorische Alternativen, die sowohl eine Delegation von Controllingaufgaben auf interne wie auch externe Träger ermöglichen und über die in der Literatur weitgehende Einigkeit herrscht. Eine generelle Aussage über die optimale Organisationsgestaltung des Controllings scheint allerdings nicht möglich, da sich der Umfang und das Ausmaß des Controllerdienstes vor allem an den unternehmensinternen Faktoren wie Unternehmensgröße, Organisationsstruktur, finanzielle und personelle Ressourcen orientiert (vgl. Kosmider, 1994, S. 74; Synek, 1996, S. 97). Die

untenstehende Abbildung illustriert die verschiedenen Möglichkeiten zur Institutionalisierung des Controllings in Unternehmen.

Im Rahmen der internen Trägerschaft können die Unternehmen entweder eine eigenständige Controllingstelle bzw. -abteilung gründen, wobei sich in diesem Zusammenhang auch direkt die Fragen nach der hierarchischen Einordnung (Stab- oder Linienstelle) in die Gesamtunternehmensorganisation sowie der konkreten Kompetenzzuweisungen an die Controllingträger anschließen (vgl. u. a. Amshoff, 1993, S. 247). Darüber hinaus können die Controllingaufgaben **auch durch bereits vorhandene Stellen „nebenamtlich“ wahrgenommen werden, wovon gerade KMU mit ihren begrenzten personellen Ressourcen überproportional häufig Gebrauch machen.** Hierfür eignen sich u. a. der oder die Geschäftsführer, ein Assistent der Geschäftsleitung sowie der Leiter des Finanz- und Rechnungswesens (vgl. Kosmider, 1994, S. 139; Klett, Pivernetz, Hauke, 1996, S. 28; Vollmuth, 2001, S. 25). Beim Konzept des Selbstcontrolling (Self-Controlling) wird Fach- und Führungskräften im Unternehmen ein Teil der Controllingaufgaben eigenverantwortlich übertragen (vgl. Horváth, 2003, S. 867f.).

Für eine dauerhafte oder fallweise Übertragung der Controllingaufgaben auf externe Trägerschaft entscheiden sich Unternehmen vor allem dann, wenn per-

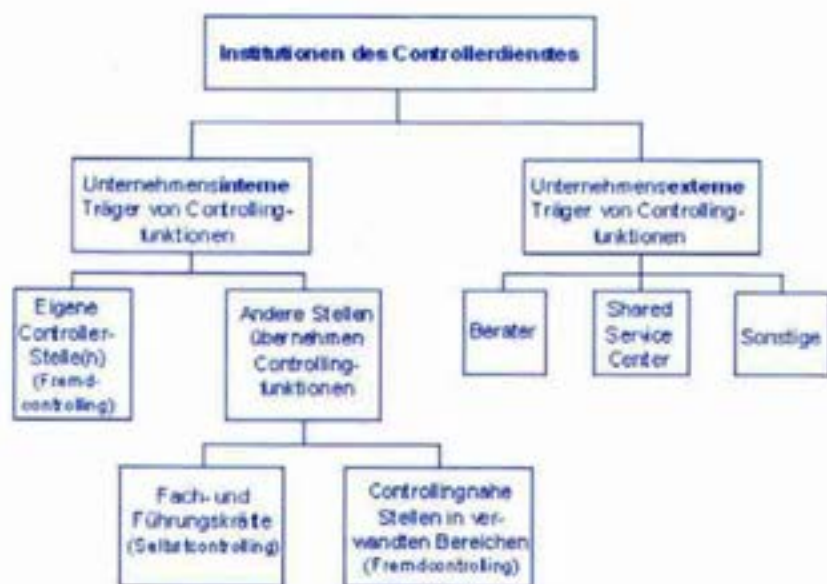


Abb. 1: Ausprägungen der Controllinginstitutionalisierungen (verändert übernommen aus Rautenstrauch, 2001, S. 134)

sonelle und/oder finanzielle Ressourcen sowie organisatorische Gegebenheiten eine interne Trägerschaft verhindern. Erste Ansprechpartner sind in diesem Fall die beratenden Berufe, Steuer- und Unternehmensberater, Wirtschaftsprüfer, aber auch Hochschulen, Kreditinstitute, Verbände/Kammern oder auf Controllingdienstleistungen spezialisierte Shared Service Center (vgl. Schimank, Strobl, 2002, S. 283; Klett, Pivernetz, Hauke, 1996, S. 29f.; Vollmuth, 2001, S. 21f.).

3. EMPIRISCHE ERGEBNISSE

Die Untersuchung wurde auf der Basis einer schriftlichen Befragung mittels standardisierter Fragebögen durchgeführt. Diese wurden über das Internet an die Vorstände der 350 größten Sparkassen und Volksbanken (gemessen an der Bilanzsumme) mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland versendet. Beide Bankengruppen gelten zusammen als die traditionellen Finanziers des Mittelstandes und verfügen nach Brancheninformationen über einen gemeinsamen Marktanteil von mehr als 70 %. Die weiterhin im Kreditgeschäft mit mittelständischen Unternehmen tätigen Geschäftsbanken wurden aufgrund ihrer Heterogenität und des auf die einzelnen Institute bezogen weniger bedeutsamen Marktanteils nicht berücksichtigt.

Der Rücklauf von 40 auswertbaren Fragebögen resultiert zu gleichen Teilen aus den beiden Bankengruppen. Die Rücklaufquote von 11,4 % kann mit Hinblick auf den Distributionsweg als zufriedenstellend bezeichnet werden. Die antwortenden Banker kommen zu gut 80 % aus den Bereichen Vorstand bzw. Firmenkundenberater und blicken zu 65 % auf eine mehr als 15-jährige Erfahrung im Firmenkundengeschäft zurück.

Die im Rahmen dieses Beitrages dargestellten Ergebnisse zur Organisation des Controllings gliedern sich in mehrere Teil-

aspekte. Zunächst wird untersucht, von welchen innerbetrieblichen Funktionsträgern die **Controllingaufgaben aus Sicht der befragten Banken wahrgenommen werden sollten**. Daran schließt sich die Frage an, wer diese Aufgaben koordinieren und letztlich die Verantwortung dafür tragen soll. Als dritter Punkt in diesem Kontext steht die Frage, welche fachlichen Voraussetzungen die Banken bei den für das Controlling verantwortlichen Akteuren erwarten, bevor abschließend die Frage untersucht wird, welche Personen bzw. Institutionen aus Sicht der Banken primär für eine fallweise oder dauerhafte Weiterentwicklung des Controllingsystems als Ansprechpartner geeignet sind.

Bei den Fragen 1–3 waren Mehrfachantworten zugelassen. Bei der Frage nach der Weiterentwicklung des Controllings (Frage 4) konnten die Banken ihre Antworten differenzieren in die Alternativen „dauerhaft“ (D) oder „überwiegend fallweise“ (F).

Innerhalb des Fragebogens wurden über die hier **exemplarisch dargestellten Anforderungen an die Organisation des Controllings** hinaus noch die Erwartungen zu den folgenden Bereichen der betriebswirtschaftlichen Unternehmensführung erhoben:

- **Strategie:** Ebenen der Strategieentwicklung; Einsatz strategischer Instrumente.
- **Kosten- und Erlösrechnung:** Kostenstellenrechnung; Produktkalkulation; kurzfristige Erfolgsrechnung.
- **Unternehmens- und Finanzrechnung:** Planbilanzen; Liquiditäts- und Finanzplan, Bewegungsbilanz; Kennzahlen für unterschiedliche Bereiche.

- **Investitionsrechnung:** Zeitraum für Investitionspläne; Einsatz statischer oder dynamischer Investitionsrechenverfahren; Parameter bei der Nachbetrachtung.
- **Planung und Kontrolle:** Einsatz diverser Planungs- und Kontrollinstrumente.

Weitere Informationen dazu unter www.BaselIII.de unter der Rubrik Bankenstudie!

3.1 Wahrnehmung von Controllingaufgaben

Während in großen Unternehmen und Konzernen häufig der Geschäftsleitung zugeordnete Stabsabteilungen mit Controllingaufgaben befasst sind, verfügen KMU regelmäßig nicht über derartige personelle Ressourcen. Das bedeutet für die Belange des Controllings, dass die ihm zugerechneten Aufgaben häufig von anderen Stelleninhabern neben weiteren Tätigkeiten wahrgenommen werden.

Die Tabelle 2 zeigt eindrucksvoll, dass aus der Sicht der Banken bei Existenzgründern und Gewerbetunden **das Controlling Chefsache sein sollte**, was sicherlich auch mit den personellen Ressourcen in diesen Größenklassen zusammenhängt. Mit steigender Unternehmensgröße wachsen auch die **Nennungen für eine eigenständige Controllingabteilung**, die so richtig jedoch erst ab einer Umsatzgröße von mehr als 10 Mio. € erwartet wird. In diesen Größensegmenten trauen die Banken den Fachabteilungen im Wege des Self-Controlling auch eine eigenständige Übernahme der Controllingaufgaben für ihren Bereich zu. Bemerkenswert ist auch, dass keine Bank, egal bei welcher Unternehmensgröße, die Controllingaufgaben in die Hände eines

	E.-Gründer	Gewerbek.	Kleine FK	Mittlere FK	Große FK
Geschäftsleitung	95	90	90	70	60
Controlling	0	0	10	80	90
Ltg. Finanz- / REWE	0	0	10	50	55
Controlling	5	5	10	45	50
Externer Beauftragter	15	15	15	10	10

Tab. 2: Wahrnehmung von Controllingaufgaben

Sachbearbeiters geben würde, **was den hohen qualitativen Stellenwert dieser Aufgaben unterstreicht.**

3.2 Koordination und Verantwortung

Nachdem zunächst untersucht wurde, von welchen betrieblichen Funktions-trägern die Controllingaufgaben in KMU wahrgenommen werden sollten, beschäftigt sich die zweite Frage innerhalb dieses Komplexes damit, wer diese Aufgaben koordiniert und letztlich die Verantwortung für sie trägt.

	E.-Gründer	Gewerbek.	Kleine FK	Mittlere FK	Große FK
Geschäftsleitung	95	90	90	90	90
Assistent Gesch.-leitung	0	0	5	5	20
Ltg. Finanz- / REWE	0	0	10	50	55
Controlling	5	5	10	45	50
Externer Beauftragter	15	15	15	10	10

Tab. 3: Koordination und Verantwortung für das Controlling

Die Koordination und Verantwortung liegt nach der oberen Tabelle für alle Unternehmensklassen mit deutlicher Mehrheit bei der Geschäftsleitung. Wie in der vorigen Tabelle bereits zu beobachten war, siedeln die Banken diesen Bereich erst bei ihren mittleren und großen Firmenkunden **auch bei der Leitung des Finanz- und Rechnungswesens** sowie in einer Controllingabteilung selbst an; dort kann sich immerhin jedes zweite Kreditinstitut eine Übernahme von Koordination und Verantwortung vorstellen. Externe Beauftragte (hier kommen in erster Linie Steuer- und Unternehmensberater in Betracht) spielen in diesem Zusammenhang nur eine untergeordnete Rolle.

3.3 Fachliche Voraussetzungen

Die fachlichen Voraussetzungen des Controlling-Hauptverantwortlichen werden in einigen Untersuchungen als ein entscheidender Indikator für die Anwendungsintensität von Controllinginstrumenten ausgemacht. So wird allgemein vermutet, dass Verantwortliche mit einem wirtschaftswissenschaftlichen Studium i.d.R. ein breiteres Instrumentarium einsetzen und in ihren Unternehmen eine tiefere Verankerung vorzufinden ist, als das in Unternehmen der Fall

ist, in denen der Verantwortliche über ein technisches Studium verfügt.

Bei den Existenzgründern und Gewerbetunden erwarten die Banken von der Geschäftsleitung, die sie ja mehrheitlich in der Verantwortung für das Controlling sehen, kein Studium, sondern für die Belange des Controlling lediglich eine kaufmännische Ausbildung und (etwas abgeschwächt) eine Weiterqualifizierung durch den Besuch von Fachseminaren. Diese Fortbildung ist für die Zwecke des Controllings auch dringend zu empfehlen, da die in den Ausbildungs-

verordnungen der kaufmännischen Ausbildungsberufe vermittelten Controllingkenntnisse wohl kaum über solche Taxonomieebenen wie „Überblick verschaffen“ oder „Grundbegriffe kennen“ hinaus gehen und nicht auf eine aktive Anwendung vorbereiten. Mit zunehmender Unternehmensgröße steigen auch die Erwartungen an den Akademisierungsgrad der Akteure im Controlling. Aufgrund der hohen Komplexität und hoher Anforderungen an die spezifische Methodenkompetenz der Akteure erwarten 70 % bzw. 80 % der Kreditinstitute bei ihren mittleren bzw. großen Firmenkunden ein wirtschaftswissenschaftliches Studium.

3.4 Weiterentwicklung

Eine Weiterentwicklung des Controlling kann auf unterschiedlichen Wegen in

Angriff genommen werden. Die Tabelle 5 zeigt, mit welchen internen oder externen Ansprechpartnern (Personen bzw. Institutionen) sich Banken diese Weiterentwicklung entweder dauerhaft (D) oder fallweise (F) vorstellen können (Mehrfachantworten zugelassen, alle Werte in %).

Die Ergebnisse für Existenzgründer und Gewerbetunden kann man auch in dieser Tabelle nahezu als gleichwertig betrachten. **Hier empfehlen die Banken für eine dauerhafte Weiterentwicklung primär die Zusammenarbeit mit dem Steuerberater.** Immerhin noch ca. jede vierte Bank empfiehlt die **gezielte Schulung der bereits vorhandenen eigenen Mitarbeiter**, den Rat von Verbänden oder Kammern und nimmt sich selbst als Ansprechpartner in diese Reihe mit auf. Im Bereich der fallweisen Zusammenarbeit vertraut mindestens jedes zweite Kreditinstitut vor allem Unternehmensberatern und erneut den Verbänden und Kammern.

Mit ansteigender Unternehmensgröße wächst die Zahl der Institute, die den Unternehmen eine Ausweitung der Methodenkompetenz durch den Einsatz neuer Mitarbeiter empfehlen. Darüber hinaus sinkt in gleichem Maße der Wert für die Steuerberater und Kammern. Ziel der Weiterentwicklung ist bei diesen Unternehmen im Gegensatz zu den Existenzgründern und Gewerbetunden nicht der Aufbau sowie die Anwendung von grundlegenden Controllinginstrumenten, wofür ein allgemeines betriebswirtschaftliches Basiswissen und eine breite Fachkompetenz auf dem Gebiet des Controlling ausreichend wären. Vielmehr ist in größeren Unternehmen aufgrund von größerer Komplexität und vor dem Hintergrund bereits bestehender Controllingstrukturen eine punktuelle Ergänzung bzw. Weiterentwicklung auf der Basis von vertieftem Expertenwissen gefragt. Hierfür eignet sich primär eine überwiegend fallweise Weiterentwicklung; diese sollte aus Sicht der Banken aufgrund des in den Unternehmen bereits vorhandenen

	E.-Gründer	Gewerbek.	Kleine FK	Mittlere FK	Große FK
BWL-Studium	0	0	25	70	80
Techn. Studium	0	0	5	40	60
Kfm. Ausbildung	85	85	75	60	55
Fachseminare	60	55	45	25	5

Tab. 4: Fachliche Voraussetzungen des Verantwortlichen

	E.-Gründer		Gewerbek.		Kleine FK		Mittlere FK		Große FK	
	D	F	D	F	D	F	D	F	D	F
Bisherige Mitarb.	35	5	40	0	40	0	40	5	40	10
Neue Mitarbeiter	10	0	0	10	15	15	45	30	45	25
Hausbank	25	10	25	10	20	10	20	10	15	15
FH / Uni	0	10	0	10	0	30	0	60	10	55
Untern.-berater	5	50	0	50	5	65	10	85	10	80
Steuerberater	80	15	70	25	70	25	55	20	55	15
Verband/Kammer	25	65	15	65	10	55	5	40	10	35

Tab. 5: Weiterentwicklung des betriebswirtschaftlichen Bereichs

Grundwissens in Sachen Controlling durch gezieltes Fachwissen aus dem Bereich der Wissenschaft und Forschung (Fachhochschulen und Universitäten) sowie von Unternehmensberatern erfolgen.

4. FAZIT UND AUSBLICK

Aus der Befragung lassen sich für den hier untersuchten Teilbereich der Organisation des Controllings folgende Punkte zusammenfassen: Gerade für ihre kleineren Unternehmen erklären die befragten Sparkassen und Volksbanken das Controlling zur Chefsache. Mit zunehmender Unternehmensgröße setzen sie vermehrt

eigenständige Controllingstellen oder -abteilungen voraus, die dann auch für die Bewältigung der Controllingaufgaben zuständig sind. **Auch in größeren Unternehmen sollte die Koordination und Verantwortung trotz der besseren personellen Ressourcen jedoch auf der Ebene der Geschäftsleitung angesiedelt bleiben.** Hinsichtlich der fachlichen Voraussetzungen wird bei den für das Controlling verantwortlichen Personen **standardmäßig eine kaufmännische Ausbildung vorausgesetzt.** Zudem sollten sich diese Personen durch zielgerichtete Seminare das notwendige Fachwissen aneignen. Erst bei ihren mittelgroßen Firmenkunden mit einem Um-

satzvolumen ab 10 Mio. Euro erwarten die Kreditinstitute neben diesen fachlichen Grundvoraussetzungen in zunehmender Zahl auch ein betriebswirtschaftliches Studium. Hinsichtlich einer dauerhaften Weiterentwicklung des Controllings empfehlen die Banken den kleineren Firmenkunden eine Ausdehnung der oftmals langjährigen Beziehung mit ihrem Steuerberater, bei größeren Firmenkunden setzen sie im Rahmen einer fallweisen Weiterentwicklung primär auf das Expertenwissen von Unternehmensberatern und Hochschulen.

Da es sich hier um eine anonyme Befragung auf der Grundlage von standardisier-

● H H E S S E N B R U C H

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

ten Fragebögen handelt, sind keine direkten Rückfragen an die antwortenden Personen möglich. Ein wichtiger Grund für dieses Antwortverhalten ist sicherlich, dass den größeren Unternehmen von Seiten der Banken aufgrund ihrer personellen Ressourcen und besserer Infrastruktur ein umfangreicheres, aussaekräftigeres und somit qualitativ hochwertigeres Controlling zugetraut wird. Kleinere Unternehmen verfügen dementsprechend über eher begrenzte Ressourcen und Existenzgründer im Regelfall nicht über die notwendige Erfahrung.

Vor dem Hintergrund, dass KMU angesichts ihrer regelmäßig begrenzten finanziellen Ressourcenausstattung nur selten über die Möglichkeiten der Risikostreuung verfügen, **kann durch eine fehlende oder fehlerhafte Unternehmensplanung und -kontrolle die Existenz des Unternehmens erheblich gefährdet werden.** Daher reicht eine Orientierung allein an den Erwartungen der Banken im Rahmen von „Basel II“ nicht aus. Die hiermit einhergehende Forderung nach einer hohen Anwendungsbreite von betriebswirtschaftlichen (Standard-) Instrumenten auch in KMU kollidiert allerdings mit der immer noch gerade bei mittelständischen Unternehmern weit verbreiteten Ansicht, dass kleine und mittlere Unternehmen Bedarf an einem einfachen, wenig komplexen Instrumentarium haben, weshalb ein „Gesundshrumpfen“ der in Großunternehmen standardmäßig eingesetzten Instrumente auf die Belange der KMU empfohlen wird (vgl. Scheytt, 2003, S. 119).

Daher kann es im Hinblick auf ein betriebswirtschaftliches Mindestinstrumentarium in KMU als wünschenswert angesehen werden, dass sowohl die Entwicklung zukünftiger Erfolgspotenziale als auch die Erreichung operativer Sach- und Erfolgsziele des Unternehmens mit Methoden der Planung, Steuerung und Kontrolle unterstützt werden, die als betriebswirtschaftliche Standards gelten. Diese Auffassung stützt sich auch auf der Erkenntnis, dass das Ausmaß an Komplexität in KMU unter Berücksichtigung der Aufgabenstellungen zumindest näherungsweise als äquivalent bewertet werden kann, wohl wissend, dass die Voraussetzungen zur Gestaltung betriebsgrößenbedingt völlig unterschiedlich sind (vgl. Scheytt, 2003, S. 121).

Eine in Abhängigkeit von der Unternehmensgröße zu vermutende Methodenkompetenz macht somit den bestehenden Bedarf nach einem Ausbau auf dem Gebiet der Unternehmensplanung, -steuerung und -kontrolle in KMU deutlich, der sowohl aus Sicht der Mittelstandsberatung als auch aus Sicht der Hochschulen als Impuls für einen Know How-Transfer verstanden werden kann.

Dieser stößt allerdings dort an seine Grenze, wo es an der notwendigen Datenbasis fehlt, die die Durchführung von Planungen und Kontrollen erst ermöglicht. Ohne den Einsatz notwendiger Planungs- und Informationssysteme wird die Anwendung von Erfahrungswerten und globalen Schätzungen als Ausprägungen eines sogenannten „unternehmerischen Fingerspitzengefühls“ wohl kaum zu überwinden sein. Dies ist aber erforderlich, wenn rationale Führungsentscheidungen zum Alltag in KMU gehören sollen.

Angesichts der Fixierung gerade kleinerer Unternehmen auf den Steuerberater scheint es eher unwahrscheinlich, dass diese die von der Literatur postulierte moderne Controllingsichtweise in absehbarer Zeit verinnerlichen werden. Zudem sind heute wohl auch nur wenige Steuerberater in der Lage, die von ihren Mandanten an sie gestellten Erwartungen in Sachen Controlling zu erfüllen. Dazu bedarf es neben Informationsveranstaltungen und Schulungen vielleicht auch einer **Änderung im Berufsbild des Steuerberaters.** Andererseits genießt dieser Berufsstand durch die enge und häufig langjährige Verbindung zu den Unternehmen eine besondere Stellung, die einen weitergehenden Zugang zu den Unternehmen und darüber die Erschließung eines neuen Tätigkeitsfeldes ermöglicht.

Wie die weiteren Untersuchungsergebnisse hinsichtlich der Erwartungen der Sparkassen und Volksbanken an die strategische und operative Unternehmensführung (vgl. Gliederungspunkt 3) zeigen, haben die Banken hier ebenfalls nach Unternehmensgröße gestaffelte Vorstellungen und tragen somit den verschiedenen fachlichen Voraussetzungen wie auch den personellen Gegebenheiten Rechnung.

LITERATURVERZEICHNIS

- Amshoff, B., Controlling in deutschen Unternehmen: Realtypen, Kontext und Effizienz, 2. Auflage, Wiesbaden 1993.
- Bramseman, R., Handbuch Controlling, 3. Auflage, München/Wien 1993.
- Gantzel, K.-J., Wesen und Begriff der mittelständischen Unternehmung, Köln/Opladen 1962.
- Horváth, P., Controlling, 9. Auflage, München 2003.
- IfM, Definition und Schlüsselzahlen des Mittelstands in Deutschland, <http://www.ifm.bonn.org>, Stand: 17.01.2006
- Klett, C.; Pivernetz, M.; Hauke, D., Controlling-Praxis für kleine und mittlere Unternehmen: Auswertung auf der Grundlage der eigenen Finanzbuchhaltung, Herne et al 1996.
- Kosmider, A., Controlling im Mittelstand: Eine Untersuchung der Gestaltung und Anwendung des Controllings in mittelständischen Industrieunternehmen, 2. Auflage, Stuttgart 1994.
- Küpper, H.-U., Controlling: Konzeption, Aufgaben und Instrumente, 3. Auflage, Stuttgart 2001.
- Lachnit, L., Controlling als Instrument der Unternehmensführung, in: Deutsches Steuerrecht (DStR), 25. Jg. 1992, Nr. 7, S. 228-232.
- Legenhausen, C., Controllinginstrumente für den Mittelstand, Dissertation, Wiesbaden 1998.
- Rautenstrauch, T., Institutionales Controlling, in: Brecht, U. (Hrsg.): Praxis-Lexikon Controlling, Landsberg/Lech 2001, S. 134-136.
- Scheytt, T., Die Bedeutung ethnographischer Methoden für die Controllingforschung, in: Weber, J.; Hirsch, B. (Hrsg.): Zur Zukunft der Controllingforschung: Empirie, Schnittstellen und Umsetzung in der Lehre, Wiesbaden 2003, S. 117-141.
- Schimank, C.; Strobl, G., Controlling in Shared Service Centern, in: Gleich, R. et al. (Hrsg.): Controlling-Fortschritte, München 2002, S. 281-301.
- Synek, H., Die Organisation des Controlling, in: Eschenbach, R. (Hrsg.): Controlling, 2. Auflage, Stuttgart 1996, S. 95-126.
- Vollmuth, H.-J., Führungsinstrument Controlling – Planung, Kontrolle und Steuerung, 6. Auflage, Planegg 2001.
- Weber, J., Einführung in das Controlling, 9. Auflage, Stuttgart 2002. ■

Zuordnung CM-Themen-Tableau

02	15	37	G	F	S
----	----	----	---	---	---

Zuordnung CM-Themen-Tableau

09	12	37	G	F	P
----	----	----	---	---	---

ANGST VOR DER WAHRHEIT

– warum entstehen Vermögensverluste durch Veruntreuung bis zur Insolvenz?

von Hans-Konrad Huyskens, Stapelfeld

Wenn Hochrechnungen über jährliche Vermögensverluste deutscher Unternehmen, die durch Diebstahl, Unterschlagungen etc. entstehen und kürzlich mit Mrd. € 15,0 beziffert wurden, nur zu 10 % realistisch sind, dann müssen wir doch fragen, warum sich die Verantwortlichen in den betroffenen Unternehmen nicht davor schützen?!

Gemeint sind hier **Veruntreuungen von Finanzmitteln, die durch fehlende oder mangelhafte interne Kontrollsysteme erst möglich sind.**

In Kaufhäusern, Märkten, Einzelhandelsgeschäften etc. gibt es Hausdetektive, umsichtige Mitarbeiter und Überwachungskameras, die mit mehr oder weniger Erfolg die Diebstahlquoten reduzieren. Die Notwendigkeit, „interne Kontrollsysteme“ in Organisationsprozesse eines Unternehmens einzubauen bedeutet, dass **nicht unbemerkt Vermögensverluste durch unentdeckte Geldabflüsse erfolgen können.**

Nehmen wir doch einmal einen spektakulären Fall aus der jüngsten Vergangenheit: HEROS. Ich glaube, dass alle, die davon erfahren haben, sich gefragt haben: wie ist das nur möglich gewesen?! Ganz einfach: Interne Kontrollen bei HEROS (falls überhaupt vorhanden) wurden durch die gemeinsame Beteiligung mehrerer Personen an der betrügerischen Handlung unterlaufen. Als dann weitere Personen davon erfuhren und sich durch Erpressung an der Gesamtunterschlagung beteiligten, war der Ring zu-

nächst wieder geschlossen. Dann aber fehlten neue Kunden mit den notwendigen Mehrumsätzen, um die Lücken zu schließen. Insolvenz war die Folge und damit Aufdeckung des betrügerisch verursachten Schadens. Hätte es eine Chance gegeben, die Unregelmäßigkeiten schon früh zu erkennen? Den geschädigten Auftraggebern hätte auffallen müssen, dass sich zwischen Geldabholung und Gutschrift auf den jeweiligen Konten unerklärliche Zeitabstände entwickelt haben. Niemand hat reagiert!

Wenn Weltunternehmen wie Metro, KarstadtQuelle, Aldi und sogar mehrere deutsche Banken zu den Geschädigten zählen, wie mögen in diesen Unternehmen interne Kontrollsysteme funktionieren? Sehr lückenhaft bis gar nicht. Ob das dem TOP-Management bekannt ist? Sind die Schmerzen noch nicht groß genug, um prophylaktisch gegen diese Schwachstellen vorzugehen?

Die Vergangenheit hat gezeigt, dass **Unterschlagungen in zeitlichen Wellen auftreten.** Der „Kollege Zufall“ entlarvt oftmals vorhandene Schwachstellen in internen Kontrollsystemen. Da wird z. B. ein Mitarbeiter krank und die Vertretung stellt fest, dass da nicht nachvollziehbare Vorgänge vorliegen. Ein Beispiel, das erstaunlicherweise immer wieder vorkommt. Wie kann es dazu kommen? Vor allem bei schnell wachsenden, aber auch abzubauenen Organisationen, also bei fast allen Veränderungen, wird das Thema „interne Kontrollen“ – wenn überhaupt – stiefmütterlich behandelt. Will



Hans-Konrad Huyskens, Beratender Betriebswirt, Reinbekerstr. 21a, 22145 Stapelfeld
eMail: hkuyskens@t-online.de

man also Vermögenssicherung erreichen, dann müssen interne Kontrollsysteme aktualisiert, angepasst und überwacht werden. Einmal sensibilisiert, werden oft mit neuen internen Kontrollsystemen, zusätzlichen Unterschriften, die oft schädlich und überflüssig für die Prozesse sind, vermeintlich Lücken geschlossen.

Dann passiert wieder lange nichts. Im Laufe der Zeit ergeben sich erneut Lücken, die „ideenreichen Mitarbeitern“ die Möglichkeit bieten, dem Unternehmen in die Tasche zu greifen. Solche Sachverhalte können sachlich leicht erfasst und abgehandelt werden, denn Unternehmensprozesse zeigen deutlich die Schwachstellen, ohne Ansehung von Personen. Die Verknüpfung der Prozesse mit Befugnisstrukturen bieten in vielen Fällen die Basis für vermögensschädigende Aktivitäten. Hier stellt sich die Frage nach dem Wert und der Wirksamkeit von Unterschriften der Vollmachtsträger. Besonders in Privatunternehmen hat das persönliche Vertrauen zu Personen einen sehr hohen Stellenwert. Um so größer ist die Enttäuschung, wenn solche Personen in falsche Bahnen geraten. Wer Vollmachten vergibt, muss wissen, welches Risiko damit verbunden ist. Äußere neue Umstände wie z. B. Erpressung, Verschuldung, Vergnügungssucht, Krankheiten etc. können unbemerkt kriminelle Energien auslösen. Hinweise an die Verantwortlichen auf solche Veränderungen werden zu oft ignoriert mit dem Hinweis, dass es sich doch um vertrauensvolle Mitarbeiter handelt, die über Jahrzehnte dem Unternehmen „treu gedient“ haben.

Niemand hat jedoch bemerkt, dass das Unternehmen aufgrund veränderter privater Verhältnisse bereits jahrelang betrogen wurde.

„Vertrauen ist gut, Kontrolle ist besser“; diesen Spruch sollten diejenigen nicht vergessen, die Vollmachten erteilen. Gibt es denn automatische Frühwarnsysteme, um Vermögensverluste zu vermeiden? Ja, denn funktionierende interne Kontrollsysteme in Verbindung mit Vollmachtstrukturen bilden ein Frühwarn-

system, verlangen aber Pflege, um wirksam zu bleiben.

Wer als Verantwortlicher in einem Unternehmen nicht dafür sorgt, dass funktionierende interne Kontrollen vorhanden sind, der macht sich mitverantwortlich für mögliche Vermögensverluste. Also: Keine Angst vor der Wahrheit, auch wenn sich bei der Überprüfung der Organisation herausstellen sollte, dass „vertrauensvolle Personen“ auf den falschen Weg geraten sind.



Aus einer Tischrunde: H.-K. Huyskens und Stephan Jockel

Aus dem Korrespondenzkasten

Spontanes vom 31. Controller Congress am 8. + 9. Mai 2006 in München

Lieber Herr Dr. Deyhle,

ich bin noch immer erfüllt vom dieswöchentlichen Congress-Geschehen. Es sind, wenn man länger kommt, auch die guten Kontakte zwischendurch, die die Reise spannend machen. So habe ich beim Frühstück einen jetzt freiberuflichen Berater kennengelernt, der mir in aller Kürze den ganzen eigenen Werdegang schilderte, ...interessanterweise von Stufe I CA beginnend. Die Stufe I CA ist für viele häufig die erste Berührung mit der Controller Akademie (CA). Und ich wusste vorher auch nicht, was ein „Controller's Dorfbrunnen“ ist ...

Auf der Heimreise in Shuttle und Airbus waren auch noch Kollegen dabei, u. a. von der Fa. Treuenfels mit Herrn von Treuenfels selber, und wir konnten den aktuellen Arbeitsmarkt für Controller und Rechnungswesenleute ein wenig streifen. Offensichtlich gehen die Trends auch bei vielen Firmen mehr in Richtung Teilzeit (nicht nur halbtags, sondern auch 4 Monate voll und 3 Monate nichts) und mehr Flexibilität insgesamt.

Gut fand ich, dass „H. R.“-Themen im Congress eingebaut waren, da ich selber hier ja auch seit letztem Jahr Verantwortung übernommen habe. Wir finanzieren unsere Löhne und Gehälter mit ca. 40 % vom Umsatz und dem sich daraus ergebenden Deckungsbeitrag – und da stecken ja auch viele Prozesse hinter. Herr Zygmunt Mierdorf von METRO hatte in seinem Vortrag am Dienstag sehr deutlich die konsequente EVA-Strategie vorgestellt und auch der Vortrag von Herrn Hornung von MAN in Sachen Wertorientierung war nach meinem Empfinden sehr prägnant. Das ist ja auch unsere Erfahrung als kleinere Mittelstandsfirma in Buxtehude, doch immer nahe dabei zu sein bei der Kommunikation zur „Investment Community“ unseres Konzerns. Möglichst exaktes Forecasting z. B. bleibt ein immerwährendes Thema, schon „konzerninnerbetrieblich“ eben. Teilnehmer beim Essen sagten zu mir u. a., die Themenvielfalt und der Wechsel zwischen großem Saal und den Themenzentren ist das Interessante am Congress.

Also, alles Gute für Sie persönlich und ein schönes Wochenende!

Ihr Stephan Jockel
National Rejectors, Inc. GmbH

LITERATURFORUM

Auf ein Wort

Sehr geehrte Damen und Herren!
Liebe Kolleginnen und Kollegen!

Ich freue mich, Sie zur „Sommerausgabe 2006“ des Literaturforums begrüßen zu dürfen.

Ihr Literaturforum soll

- Innerhalb der redaktionellen Grenzen **aktuell** sein, daher finden Sie auch in dieser Ausgabe drei Veröffentlichungen, die exklusiv auf den 31. Congress der Controller im Mai 06 in München vorgestellt wurden.
- **„Marktwirtschaftlich“** sein, d. h. die Nachfrage nach Fachliteratur und das Angebot an Neuauflagen und Neuerscheinungen in Übereinstimmung bringen. Da die Rechnungslegung nach IFRS bei den Praktikern derzeit ein großes Thema ist und auch die Verlage hierzu viele Bücher vorlegen, finden Sie eine große IFRS-Themenbesprechung.
- **Diskussions- und meinungsfördernd** sein, daher finden Sie auch in dieser Ausgabe wieder einen „Brennpunkt“.
- Ein **Controller-Literaturforum** sein, daher auch dieses Mal Neues zum Controlling mit Schwerpunkt auf Weiterentwicklung und Veränderung.
- Neue Entwicklungen thematisieren, daher finden Sie eine Rubrik Unternehmenskommunikation, da eine wachsende Bedeutung – auch für Controller – dieses Themenbereiches zu beobachten ist.
- Nicht zuletzt **ganzheitlich** sein, daher wieder einmal „Der ganze Controller“. Zu dieser Wortwahl und dieser Betrachtungsweise hat übrigens der Deutsche Presserat den Verfasser animiert. Der Presserat beschäftigt sich, soweit bekannt, nicht mit Rezensionen, aber u.a. mit der personenbezogenen Berichterstattung. Zu den Qualitätsanforderungen einer derartigen Berichterstattung, so der Presserat, gehört es, die „ganze Person“ zu betrachten.



Auf dem 31. Congress der Controller im Mai 2006 vorgestellte Neuerscheinungen

Weber / Hirsch / Rambusch / Schlüter / Still / Spatz: Controlling 2006 - Stand und Perspektiven

87 Seiten A 4 – Diese Studienbroschüre wurde auf der Mitgliederversammlung des Internationalen Controller Verein eV am 07.05.2006 und auf dem 31. Congress der Controller am 8./9.05.06 in München vorgestellt. Sie ist aber auch käuflich beim ICV zu erwerben. Der Preis beträgt € 20,- inkl. MWSt. und Versandkosten. Bestellungen werden gerne unter verein@controllerverein.de entgegen genommen; formlose Mail mit Lieferanschrift reicht. Im Internet: http://www.controllerverein.com/cmsdata/cache/cms_183.html

Autoren und Konzept

Der ICV und der Lehrstuhl für Controlling & Telekommunikation der WHU (Otto Beisheim School of Management) haben in Kooperation die Studie „Controlling 2006 – Stand und Perspektiven“ erstellt. Die Beteiligung der Vereinsmitglieder war ausgezeichnet, die Ergebnisse sind sehr interessant.

Inhaltsüberblick

Management Summary – Einführung in die Studie – Teilnehmer der Studie – Controllerorganisation – Controllingverständnis und Aufgabe des Controllerbereichs – Controllerrollen und der Interne Markt von Controllingleistungen – Unternehmenserfolg und Controllingenerfolg – Zusammenfassung der wichtigsten Ergebnisse der Studie.

Würdigung

Diese breit angelegte Studie weist einen signifikant positiven Zusammenhang zwischen erfolgreichen Controllingbereichen und erfolgreich im Markt positionierten Unternehmen nach. Dabei interpretieren die meisten erfolgreichen Controllingbereiche Controlling als „Rationalitätssicherung der Führung“. Die gesicherten Ergebnisse der Studie zur organisatorischen Einordnung der Leiter der Controllerbereiche unterstreichen die hohe Bedeutung der Controller in Unternehmen. Mit „Controller gut – Unternehmen gut“ fasste der Vorsitzende des Internationalen Controller Verein eV Dr. Wolfgang Berger-Vogel das Ergebnis dieser aktuellen und in dieser Form völlig neuen Untersuchung zusammen. Unter fachjournalistischen Aspekten ist anzumerken: Eine Quelle bzw. Studie ist allerdings um so glaubwürdiger, je weniger bei dem untersuchten Sachverhalt eigene Interessen eine Rolle spielen bzw. spielen können. Da die Glaubwürdigkeit und Aussagefähigkeit der Ergebnisse und deren Interpretation auch von der jeweiligen Interessenkonstellation mitbeeinflusst wird bzw. sein könnte, sind zur weiteren Absicherung und Fundierung dieser interessanten Aussagen zusätzliche und von dieser Studie unabhängige Untersuchungen, vorzugsweise in einer anderen Konstellation, anzuraten.

International Group of Controlling: Controller und IFRS
Freiburg: Haufe Mediengruppe 2006 – 74 Seiten – € 24,80

Autoren und Konzept

Welche Auswirkungen hat die Umstellung der Rechnungslegung auf die neuen, investorenorientierten International Financial Reporting Standards (IFRS) auf die Controller-Funktion? Mit dieser Frage hat sich auch die International Group of Controlling (IGC) befasst, eine 1995 gegründete internationale Kooperation in der Aus- und Weiterbildung sowie in der Forschung und Entwicklung im Controlling tätiger führender Institutionen. Ihre Analyseergebnisse hat die IGC jetzt unter der Schriftleitung von Prof. Dr. Barbara E. Weissenberger in einem Weißbuch veröffentlicht. Es wurde auf dem internationalen 31. Congress der Controller des Internationalen Controller Verein eV (www.controllerverein.com) vorgestellt.

Inhaltsüberblick

Zielsetzung und Aufbau des Weißbuches – IGC-Controllerleitbild als Ausgangspunkt der Überlegungen – Controllingrelevante Grundlagen der IFRS-Berichterstattung – Schnittstellen von IFRS und Controllertätigkeit – Controller als Informationsdienstleister für die IFRS-Bilanzierung – Integration von interner und externer Rechnungslegung – Fazit und Anhang.

Würdigung

Mehr Aufgaben und Verantwortung – Chance zur Effizienzsteigerung, so werten Verantwortliche des Internationalen Controller Verein eV die Ergebnisse der dieser Veröffentlichung zugrundeliegenden Untersuchung. Die Autoren legen dar, dass die IFRS im Kern für die Controller einen wesentlichen Aufgabenzuwachs in zwei Richtungen bedeuten: durch den notwendigen Input für die externe Rechnungslegung nach IFRS sowie durch ihre Aufgabe, als Gesprächspartner von Management, Investoren und Analysten zunehmend auch für die Interpretation IFRS-basierter Reportings zur Verfügung zu stehen. Grundsätzlich unverändert bleibt nach den Ergebnissen dieser Arbeit aber die ureigene Aufgabe des Controllers, als betriebswirtschaftlicher Berater des Managements zu agieren. Kennern der IFRS-Materie vermittelt diese Arbeit keine grundlegenden neuen Erkenntnisse. Das sich in der letzten Zeit herausgebildete Verständnis über die IFRS-Auswirkungen erfuhr aber auf der Basis einer gründlichen und sehr sachkundigen Analyse sowohl eine Bestätigung als auch eine Verfeinerung. Insgesamt eine verlässliche und gut begründete Arbeits- und Orientierungshilfe zu der zeitweise strittigen Frage der Konsequenzen für die Controlleraufgaben durch die Finanzberichterstattung nach IFRS.

Biel, Alfred: Der Controller im Veränderungsmanagement
Offenburg: Verlag für ControllingWissen AG – 240 Seiten A 4 – € 96,80

Autor und Konzept

Dieses Buch erscheint in der Reihe „Controlling-Beispielhefte“ als Nr. 14. Autor ist der Verfasser dieses Literaturforums, Leiter des Redaktionsausschusses des Internationalen Controller Verein eV und journalistisch im Deutschen Fachjournalisten Verband eV zu Hause. Anlass und Gegenstand dieser Veröffentlichung sind die Chancen und Herausforderungen der Controller im Veränderungsmanagement.

Inhaltsüberblick

Grundlagen, Strukturen und Begrifflichkeiten – Erfolgs- und Misserfolgskriterien – Formen und Prozesse im Veränderungsmanagement – Kreativitätsmanagement – Ideenmanagement – Erfolgsfaktor Innovation – Veränderungen und Innovationen – Herausforderungen für den Controller.

Würdigung

Diesem Beispielheft liegt die Vision zugrunde, dass Controllerinnen und Controller im Veränderungsmanagement eine engagierte und erfolgreiche Rolle wahrnehmen. Dieses Beispielheft schöpft aus verschiedenen Quellen. Zunächst aus den eigenen Erfahrungen des Verfassers als Leiter von Veränderungsprojekten und als Kernteammitglied von Großveränderungen. Darüber hinaus aus der vielfältigen Beschäftigung mit dieser Materie, u. a. als Autor, Interviewer und Rezensent des Controller Magazin. Aber auch aus der eigenen Betroffenheitserfahrung angesichts persönlicher Auswirkungen übergeordneter Veränderungen. 136 Abbildungen, eine strukturierte und übersichtliche Anordnung sichern die Lese- und Benutzerfreundlichkeit. Nicht zuletzt vermittelt dieses Beispielheft auch die für Fachjournalisten typische kritische Sichtweise. Das siebte Kapitel befasst sich mit der doppelten Fragestellung: Warum und wie Controller's Thema? Den Ausführungen zufolge geht es darum, den „Fit“ herzustellen zwischen Unternehmen und Unternehmensumfeld. Die Botschaft dieses Beispielheftes ist, dass sich Controllern einerseits eine besondere Herausforderung stellt und sie sich dieser wachsenden Veränderungsdynamik nicht entziehen können. Andererseits, so der Autor, haben aber auch Controller aufgrund ihrer Fach- und Methodenkompetenz gute Chancen, auf diesem Spielfeld zu bestehen. Es kommt darauf an, so der Verfasser, dass im zukünftigen Eigen- und Fremdbild verstärkt „Innovator“ mitgeführt wird.

Neues zum Controlling

Gerberich, Claus W. (Hrsg.): Praxishandbuch Controlling
Wiesbaden: Gabler Verlag 2005 – 634 Seiten – gebunden – € 79,90

Autoren und Konzept

Prof. Dr. Claus W. Gerberich ist Hochschullehrer für Internationales Management und Controlling an der FH Worms - University of Applied Sciences. Er verfügt über umfangreiche Erfahrungen in Führung und Beratung. Er wird von einem vielköpfigen Autorenteam aus Wissenschaft, Praxis und Beratung unterstützt. Dieses Sammelwerk widmet sich mit über 20 Einzelbeiträgen Trends, Konzepten, Instrumenten, die für die aktuelle Controllingpraxis relevant sind.

Aus dem Inhalt

Management von Prozessen – Vertriebscontrolling-Management von Dienstleistungen – Risikomanagement – Management von Strategien – Beteiligungsmanagement – Management von Werten und Finanzen – Anwendung der Controlling-Toolbox.

Würdigung

Diese Neuerscheinung ist kein Lehrbuch, das Controlling in einer gewissen Struktur und mit mehr oder minder hohem Vollständigkeitsgrad abhandelt, vielmehr ein impulsgebendes Arbeits- und Lesebuch, das auf vorhandenem Wissen und Erfahrungen aufsetzt. Der Herausgeber

und die Autoren zeigen mit ihren Beiträgen, wie vielschichtig sich inzwischen Controlling entwickelt und welche Impulse es in der Zukunft zu setzen hat. Die Veränderungen im Rollenverständnis der Controller werden ebenso deutlich wie die Verschiebungen in den Aufgabenschwerpunkten, Methoden und Systemen. Ein engagierter Grundsatzbeitrag des Herausgebers umreißt einleitend die neuen Herausforderungen an das Management und an das Unternehmenscontrolling. Darauf aufbauend behandeln ausgesuchte Schwerpunktthemen mit in der Regel 20 – 30 Seiten Umfang überblicksmäßig einzelne Aspekte. Die Summe der Einzelbeiträge erhellt sowohl das breite Themenspektrum als auch die Veränderungsdynamik des modernen Controlling. Das Buch vermittelt somit ausgriffsweise einen Überblick über die gegenwärtige und voraussichtlich zukünftige Controllingentwicklung. Es zeigt, wo die Unternehmen heute stehen und wie sich Controlling ausrichten kann, um heutigen Anforderungen erfolgreich zu begegnen. Viele Abbildungen und Check-/To-Do-Listen machen das Buch zu einem nützlichen Leitfaden für die Praxis. Insgesamt ein Buch, das die Frage „Was tut sich in der Controllingpraxis“ kompakt, anschaulich und auch alles in allem eindrucksvoll beantwortet.

Weissman, Arnold: Die großen Strategien für den Mittelstand

Frankfurt: Campus Verlag 2006 – 192 Seiten – € 24,90

Autor und Konzept

Prof. Dr. Arnold Weissman übernahm mit 21 Jahren den elterlichen mittelständischen Betrieb. Seit 1987 ist er Professor an der FH Regensburg. Darüber hinaus ist Weissman Inhaber des Beratungsunternehmens Weissman & Cie. (www.weissman.de). Dieses Buch ist der erste Band in einer neuen Reihe – für die Campus eine Kooperation mit dem Wirtschaftsmagazin Impulse eingegangen ist –, die sich eigens an den Mittelstand richtet. Ziel dieses Buches und auch der folgenden Titel dieser neuen Buchreihe ist, theoretisch fundierte, empirisch überprüfbare und ganzheitliche Lösungsansätze zu vermitteln, die in der Praxis umgesetzt werden können. Der Autor hat viele erfolgreiche Mittelstandsunternehmen besucht und bereitet in diesem Buch seine Ergebnisse und Erkenntnisse auf.

Inhaltsüberblick

Erfolgsprinzipien einer Strategie – Unternehmensvision und Unternehmenswerte – Umfeldanalyse – Eigensituationsanalyse – Geschäftsmodell – Strategie als Herzstück des Unternehmenserfolgs – Unternehmenscockpit – Richtige Umsetzung der Strategie – Fazit.

Würdigung

Dieses Buch ist vom Inhalt, der Aufmachung und der Sprache her mittelstandsbezogen. Der Autor sieht mittelständische Unternehmen unter besonderem Anpassungs- und Veränderungsdruck. Nach Feststellungen des Verfassers haben mittelständische Unternehmen im Bereich der Strategie häufig große Defizite. Ich hatte, so Weissman, mehr als genug Gelegenheit, als Unternehmer und Berater Erfahrungen zu sammeln. Diese Erfahrungen, so der Autor, werden mit diesem Buch weitergegeben. Bemerkenswert an diesem Buch ist u. a., dass Konzepte und Ideen in einer Weise präsentiert werden, die Lust und Mut machen, diese Ansätze näher zu hinterfragen und auch konkret umzusetzen. Es haben sich, so der Autor in seinem Fazit, zehn Punkte als besonders bemerkenswert herauskristallisiert. Diese benennen wesentliche Erfolgsbereiche mittelständischer Firmen. Danach definierten z. B. diese Unternehmen ihre Märkte eng und beziehen dabei Kundenbedürfnis und oft auch Technologie mit ein. Nach dieser Studie sind sie fokussiert, sowie eher tief als breit aufgestellt. Insgesamt vermittelt dieses gut lesbare Buch vielfältige Einsichten, orientiert über die Vorgehensweisen und Erfolgsfaktoren mittelständischer Unternehmen und stößt in vielfacher Hinsicht zum Nachdenken und Machen an – ohne jedoch „Rezeptbuch“ sein zu können oder zu wollen und theoretische Lehrbücher zu ersetzen.

Wittmann, Robert / Leimbeck, Alexandra / Tomp, Elisabeth: Innovation erfolgreich steuern

Heidelberg: Redline Wirtschaft 2006 – 136 Seiten – € 10,-

Diese preiswerte Paperback-Ausgabe bietet einen Überblick über wesentliche Aspekte des Innovationsprozesses. Im Fokus steht, wie Produkte und Dienstleistungen, Verfahren und Organisationen neu gestaltet werden können unter Berücksichtigung der Spielregeln des Marktes. Der Themenbogen spannt sich von der Idee bis zur Umsetzung und umfasst u. a. Ausführungen zur Innovationskultur, zum Erschließen kreativer Potenziale oder zum Erkennen von Chancen und Risiken usw. Das Buch gliedert sich nach einigen grundlegenden und einleitenden Kurzkapiteln wie folgt: Innovation initiieren, Ideen generieren, Ideen bewerten und auswählen und Ideen umsetzen. Ein Fazit fasst die wichtigsten Erfolgsfaktoren zusammen. Mehrfarbigkeit, rund 40 Abbildungen, Tipps und Merksätze, Einrückungen und Hervorhebungen sowie relativ kurze Texte lassen das Buch besonders für Leser geeignet erscheinen, die einen schnellen Überblick, einen ersten Einstieg oder eine thematische Orientierung suchen.

Ernst / Schneider / Thielen: Unternehmensbewertungen erstellen und verstehen

München: Verlag Vahlen 2006 – 329 Seiten – € 35,-

Dieser Praxisleitfaden erscheint in 2., aktualisierter und erweiterter Auflage. Er wendet sich an Leser, die sich professionell mit Unternehmensbewertungen befassen. Auch „Neueinsteigern“ ermöglicht er eine – im Rahmen der Themenkomplexität – verständliche und nachvollziehbare Einführung. Der Schwerpunkt des Buches liegt in einer ausführlichen Darstellung verschiedener Ansätze der Unternehmensbewertung und in der Betonung der praktischen Umsetzung.

Hab, Gerhard / Wagner, Reinhard: Projektmanagement in der Automobilindustrie

Wiesbaden: Gabler Verlag 2006 – 339 Seiten – € 34,90

Dieses Buch erscheint etwa ein Jahr nach der ersten in der zweiten, überarbeiteten Auflage. Diese Veröffentlichung behandelt Projektmanagement branchenbezogen und branchentypisch. Gegenstand dieser Publikation ist das effiziente Management von Fahrzeugprojekten entlang der Wertschöpfungskette. Die Autoren analysieren und beschreiben die Anforderungen und Charakteristika des Projektmanagements in der Automobilindustrie, identifizieren Erfolgsfaktoren und vielfältige Hinweise für die praktische Umsetzung. Mehr als 200 Abbildungen und Tabellen helfen, die Methoden und Zusammenhänge schnell zu erfassen und umzusetzen.

Gadatsch, Andreas / Mayer, Elmar: Masterkurs IT-Controlling

Wiesbaden: Vieweg Verlag 2006 – 554 Seiten – € 49,90

Dieses erstmalig in 2004 erschienene Werk liegt bereits in 3., verbesserter Auflage vor. Neben Prof. Dr. Andreas Gadatsch, Wirtschaftsinformatiker an der FH Bonn-Rhein-Sieg, ist dieses Werk verfasst von Prof. Dr. Elmar Mayer, Jahrgang 1923, einem der großen Pioniere des Controllings in

unserem Wirtschaftsraum. Das Buch zeichnet sich u. a. aus durch rund 50 Praxisbeispiele und Fallstudien, fast 250 Abbildungen, einem ergänzenden Online-Service sowie zahlreiche Wiederholungsfragen und Übungsaufgaben usw. Die Grundbegriffe der Kostentheorie orientieren sich an der herkömmlichen Terminologie wie z. B. Fixkosten statt Strukturkosten. Das Buch ist ausgesprochen praxisorientiert und nimmt unter den einschlägigen Lehrbüchern einen Spitzenplatz ein. Es gliedert sich in sieben Kapitel: Leitbildcontrolling-Konzept, IT-Controlling-Konzept, Strategische und operative Werkzeuge, Kostenrechnung, Deckungsbeitragsrechnung, Prozesskostenrechnung und Target Costing.

Fischbach, Sven: Lexikon Wirtschaftsformeln und Kennzahlen

Landsberg am Lech: mi - Fachverlag Redline GmbH 2006 – 319 Seiten – € 19,90

Das vorliegende Taschenlexikon enthält die wichtigsten und am häufigsten verwendeten Kennzahlen und Formeln aus den Bereichen Investitionen und Finanzierung; Beschaffung, Produktion und Logistik; Marketing, Jahresabschluss, Kostenrechnung und Controlling, Personal und Organisation, sowie Wirtschaftsinformatik und betriebswirtschaftliche Grundlagen. Kurz und einfach werden diese Formeln und Kennzahlen sowie die darin enthaltenen Grundbegriffe der Betriebswirtschaftslehre erklärt. Soweit notwendig, erfolgt eine unterstützende Darstellung durch einfache Beispiele. Ein Buch für den schnellen Überblick und für einen ersten Zugang zu Formeln und Kennzahlen. Die thematische Breite steht im Vordergrund. Beispiele: Anlagenabnutzungsgrad oder Verschuldungsgrad.

Zinge, Harry: BWL - Formelsammlung

Weinheim: WILEY-VCH Verlag 2006 – 208 Seiten – € 19,95

Diese Formelsammlung fasst die wichtigsten Rechenverfahren und mathematischen Methoden der Betriebswirtschaft zusammen. Sie dient als Nachschlagewerk für Praktiker und Studierende. In dieser Formelsammlung wird erläutert, wie mit Hilfe vom Rechenverfahren alle wichtigen mathematischen Konzepte in den Bereichen Controlling und Rechnungswesen, Investition und Finanzierung, Einkauf und Logistik, Statistik, Produktion und Marketing eingesetzt werden können. Zahlreiche Beispiele erhöhen den praktischen Nutzen. In diesem Buch geht es auch um Kennzahlen, aber noch mehr um mathematische Konzepte als Grundlage betriebswirtschaftlicher Methoden und Modelle, z. B. einer Produktionskostenfunktion oder die Grundlagen der Zinsrechnung.

Im Brennpunkt: Unternehmensethik

Küpper, Hans-Ulrich: Unternehmensethik

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2006 – 337 Seiten – € 39,95

Autor und Konzept

Prof. Dr. Dr. h.c. Hans-Ulrich Küpper ist Professor für Betriebswirtschaftslehre an der Ludwig-Maximilians-Universität München (LMU). Er ist Vorstand des Instituts für Produktionswirtschaft und Controlling an der dortigen Fakultät für Betriebswirtschaft. Küpper zählt zu den bekanntesten akademischen Vertretern des Controllings in unserem Wirtschaftsraum. Er stellt ein Konzept vor, mit dem Entscheidungsträger unternehmensethische Fragen auf Basis ihrer eigenen Wertungen zutreffender lösen können. Diesen neuen Ansatz nennt Küpper „analytische“ Ethik, die sich eng an betriebswirtschaftlichen Methoden orientiert.

Inhaltsverzeichnis

Unternehmensethik als Gegenstand der Betriebswirtschaftslehre – Grundlagen an Ansätze der Unternehmensethik (u. a. empirische Erkenntnisse zur Verankerung von Normen und Werthaltungen oder Philosophische Konzepte zur Begründung von Normen und Werten) – Struktur und Anwendungsbereiche der analytischen Unternehmensethik (u. a. Gegenstand und Instrumente der Corporate Governance, ethische Bezüge von Personalführung und Organisation oder normative Komponenten der Unternehmensrechnung).

Würdigung

Es ist sowohl ein ernsthaftes als auch ein persönliches Buch. Ernsthaft, weil ein bedeutender Controlling-Wissenschaftler die Funktion und Begrenzung des Ökonomischen sowohl im betrieblichen Bereich als auch im persönlichen Leben hinterfragt und sich dabei von betriebswirtschaftlicher Analytik leiten lässt. Persönlich, weil dieses Buch eine Auseinandersetzung mit Fragen und Positionen wiedergibt, die Küpper offenbar schon lange bewegen und die auch durch seine persönliche Grundeinstellung u. a. als überzeugter Protestant geprägt sind. Nach der in diesem Buch vertretenen Auffassung kann das Ziel einer wissenschaftlichen Beschäftigung mit ethischen Fragen in Unternehmen nicht in der Suche nach einem allgemein überzeugenden Wertesystem und dessen Empfehlungen für die Praxis liegen. Küpper geht es vielmehr darum, die in der Realität bestehenden Wertprobleme mit wissenschaftlichen Methoden zu analysieren, so dass der in der Praxis Verantwortliche Erkenntnisse erhält, durch die er seine Wert-Entscheidungen besser fundiert treffen kann. Die ersten Abschnitte dieses Buches sind für Praktiker, die im wissenschaftlichen Diskurs nicht so geübt sind, nicht leicht und schnell zu lesen. Die Darlegungen zu Anwendungsbereichen der analytischen Unternehmensethik, die mindestens die Hälfte des Buchumfangs ausmachen, sind für Praktiker nicht nur gut lesbar und verständlich, sondern auch anregend und sensibilisieren. Beispielsweise wird dem Controller bewusst, dass die Voraussetzung für die Lösung ethischer Konflikte in deren Wahrnehmung und in der Bereitstellung von Informationen liegt, aus denen sich z. B. Erkenntnisse über die Beziehungen der ökonomischen zu Umwelt- und Humanziele gewinnen lassen. Insgesamt eine ausgesprochen lesens- und diskussionswerte Veröffentlichung. Dieses Buch setzt neue Akzente in der betriebswirtschaftlichen und gesellschaftspolitischen Diskussion und bereichert das Methodenwissen der praktizierenden Controller.

Immer noch ein Thema: Neuerscheinungen und Neuauflagen zu IFRS

Bieg / Hossfeld / Kussmaul / Waschbusch: Handbuch der Rechnungslegung nach IFRS

Düsseldorf: IDW Verlag 2006 – 520 Seiten – € 79,-

Autoren und Konzept

Die Autoren sind bekannte Hochschullehrer und ausgewiesene Fachexperten. Sie legen ein Buch vor, das sich – so der Untertitel – mit den Grundlagen und der praktischen Anwendung befasst.

Inhaltsverzeichnis

Grundlagen – Bilanz – Andere Rechnungslegungsinstrumente – Bankspezifische Besonderheiten nach IFRS – Versicherungsspezifische Besonderheiten nach IFRS – Umstellung eines HGB-Abschlusses auf einen IFRS-Abschluss – Änderungen nach Redaktionsschluss.

Würdigung

Unter den Grundlagen werden Begrifflichkeiten, Aufgaben und Adressaten, Auswirkungen der Rechnungslegung, der Normensetzungsprozess und die konzeptionellen Grundlagen der Rechnungslegung nach IFRS behandelt. Das umfangreiche Kapitel Bilanzen erörtert zunächst die allgemeinen Bilanzierungsvorschriften und geht dann orientiert an den Bilanzpositionen die speziellen Bilanzierungsregeln einschließlich der bilanziellen Behandlung bestimmter Sachverhalte durch. Unter anderen Rechnungsvorschriften werden die G + V, die Kapitalflussrechnung, die Segmentberichterstattung, der Eigenkapitalspiegel und der Risikobericht dargestellt. Es schließt sich eine Würdigung des bankspezifischen Standard IAS 30 sowie eine Besprechung der Insurance Contracts sowie ein Überblick über die Umstellungsproblematik an. Der Nachtrag im letzten Kapitel bezieht sich auf die Änderung der Satzung des IASCF im Juli 2005, Änderungen des IAS 39, die Verabschiedung des IFRS 7 im August 2005 sowie auf den aktuellen Stand der Anerkennung der IFRS durch die EU. Das Buch gefällt durch eine betont lesefreundliche Aufmachung sowie durch die klare und systematische Darstellung mit zahlreichen Ausweis- und Bewertungsbeispielen, z. T. mit Bezug auf veröffentlichte Geschäftsberichte. Das Buch vermittelt einen fundierten Einstieg in die komplexe Materie und durch den Einbezug branchenspezifischer Aspekte auch einen relativ umfassenden Überblick.

Epstein / Mirza: Wiley-Kommentar zur internationalen Rechnungslegung nach IFRS 2006

Weinheim: Wiley-VCH Verlag 2006 – 1.284 Seiten – € 189,-

Der vorliegende Kommentar kann, so Liesel Knorr im Geleitwort, als Paradebeispiel für internationale Zusammenarbeit angesehen werden. Das von Epstein und Mirza verfasste Original, das mittlerweile in zehnter Auflage erscheint, gilt international als Standardwerk zu den IFRS. Er wurde von renommierten deutschen Herausgebern überarbeitet und an deutsche Verhältnisse angepasst. Die vorliegende zweite deutsche Ausgabe wird herausgegeben von: Prof. Dr. Ballwieser, Dr. Beine, Prof. Dr. Hayn, Prof. Dr. Peemöller, Prof. Dr. Schruoff und Prof. Dr. Weber. Es orientiert sich gliederungstechnisch am IFRS-System. So enthält der Kommentar beispielsweise Abschnitte zu den Themenkomplexen Bilanz, Vorräte, Leasingverhältnisse, Ergebnis je Aktie oder zu Inflation und Hochinflation oder Zuwendungen der öffentlichen Hand. Im Anhang finden sich eine Checkliste zu Anhangangaben sowie eine vergleichende Darstellung US-GAAP/IFRS/HGB. Der Praxisbezug wurde mit Auszügen aus Geschäftsberichten weiter erhöht. Hervorhebungen und andere Lesehilfen könnten intensiver eingesetzt werden. Insgesamt ein Kommentar, der sich würdig einreihet in die Reihe der bedeutenden IFRS-Kommentare.

Pellens / Fülber / Gassen: Internationale Rechnungslegung

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag – 966 Seiten – Preis € 39,95

Autoren und Konzept

Die drei Verfasser sind bekannte Lehrstuhlinhaber an der Ruhr-Universität Bochum, der WHU in Vallendar sowie Humboldt-Universität zu Berlin. Sie werden von einem vielköpfigen Fachteam unterstützt. Das vorliegende aktuelle IFRS-Lehr- und Fachbuch erscheint in 6., überarbeiteter Auflage.

Inhaltsüberblick

Gegenstand der Veröffentlichung sind die IFRS 1 bis 7 und die IAS 1 bis 41 sowie die IFRIC-Interpretationen und Standardentwürfe. Das Werk besteht aus 29 Kapiteln sowie einer Fallstudie zur internationalen Rechnungslegung. Es orientiert sich gliederungstechnisch am IFRS-System. Ausgehend von einführenden Kapiteln, in denen das Wesen, die Aufgaben und der institutionelle Rahmen der Rechnungslegung erklärt und beschrieben werden, folgt eine modulare, nach Bilanzpositionen untergliederte Kapitelstruktur.

Würdigung

Das vorliegende Buch hat nicht nur darlegenden und beschreibenden, sondern auch erklärenden und hinführenden Charakter. Die Autoren legen eine Kombination aus Studienbuch, das die Grundlagen darlegt, und einem Handbuch, das dem Praktiker als Nachschlagewerk dient, vor. Die Darstellungen sind fundiert, versorgt mit reichlich Quellenmaterial und orientieren sich an Fragestellungen der Praxis. Beispiele und Übungsaufgaben sowie eine Fallstudie unterstreichen ebenso wie die zweifarbige, lesefreundliche Aufmachung den Lehrbuchcharakter. Dieses Standardwerk nimmt in der einschlägigen IFRS-Literatur einen besonderen Platz ein.

Bohl / Riese / Schlüter (Hrsg.): Beck'sches IFRS-Handbuch

München: Verlag C. H. Beck München 2006 – 1.346 Seiten – Leinen – € 148,-

Dieser Kommentar der IFRS/IAS liegt in zweiter überarbeiteter und erweiterter Auflage vor. Hinter dieser Neuauflage steht ein vielköpfiges Expertenteam. Dieses Buch wird in Deutschland von C. H. Beck, in Österreich von Linde und in der Schweiz durch Stämpfli vertrieben. Das Werk gliedert sich in fünf Teile: Einleitung, Abschluss, Abschlusspezifische Sonderfragen, Konzernabschluss, Branchenbesonderheiten, Zwischenberichterstattung und Sonderfälle der IFRS-Anwendung. Ein Anhang umfasst eine IFRS-Checkliste zum Jahresabschluss, ein Glossar und Erläuterungen zu IFRS 7. Der Aufbau orientiert sich an der in Deutschland üblichen Gliederung des Einzelabschlusses, der die Grundlage der Konzernrechnungslegung ist. Neben einem tiefgegliederten Inhaltsverzeichnis und einem umfangreichen Sachverzeichnis unterstützt ein Wegweiser den schnellen Zugriff auf die einzelnen Themen. Eine übersichtliche und lesefreundliche Gestaltung erleichtert das Arbeiten mit diesem Kommentar. Die vorliegende Auflage berücksichtigt das IFRS-Regelwerk nach dem Stand vom 31. Juli 2005. Erfasst sind die Standards IFRS 1 bis 7, IAS 1 bis 41 und IFRIC 1 bis 6 sowie die noch geltenden Interpretationen des früheren Standard Interpretation Committee (SIC). Der Kommentar steht in der erfolgreichen Tradition eines bedeutenden Kommentar-Verlages. Er wendet sich an Wirtschaftsprüfer und Steuerberater sowie an Bilanzpraktiker. Auch Controller finden eine Vielzahl hilfreicher und nützlicher Informationen im IFRS-Kontext. Insgesamt eine verlässliche und arbeitsfreundliche Hilfe im Umgang mit Fragen der Rechnungslegung nach IFRS.

Hommel, Michael / Wüstemann, Jens: Synopse der Rechnungslegung nach HGB und IFRS

München: Verlag Vahlen 2006 – 218 Seiten – € 36,-

Autoren und Konzept

Prof. Dr. Michael Hommel und Prof. Dr. Jens Wüstemann zählen zu den führenden Hochschullehrern auf dem Gebiet der Wirtschaftsprüfung und Rechnungslegung. Hommel lehrt an der Universität Frankfurt, Wüstemann an der Universität Mannheim. Dieses Buch erscheint in der Reihe „Vahlens IFRS Praxis“, im Themenbereich „Management und Controlling“. Der Untertitel kündigt eine qualifizierte Gegenüberstellung an.

Inhaltsüberblick

Grundlagen der Rechnungslegung nach IFRS – Aktiva – Passiva – Ergänzende Informationsinstrumente Referenztafel.

Würdigung

In einheitlich aufgebauter Struktur werden die Inhalte der IFRS abschnittsweise systematisch aufbereitet und mit den herkömmlichen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung verglichen. Diese Darstellung erfolgt in Übereinstimmung mit der Neuausrichtung des International Accounting Standards Board, einem bilanzorientierten Ansatz. Die einzelnen Abschnitte weisen jeweils eine synoptische Zusammenfassung der Regelung nach IFRS bzw. HGB aus. Diese tabellarische Gegenüberstellung fasst die Erläuterungen der jeweiligen Abschnitte zusammen und hebt die Unterschiede prägnant hervor. Der Anspruch einer qualitativen Gegenüberstellung wird erfüllt, weil über die formale Gegenüberstellung der formalen Regelungsinhalte nach HGB bzw. GoB und IFRS auch die innere Struktur und die Gestaltungsmöglichkeiten nach IFRS in kompakter Form vermittelt werden. Das Buch richtet sich in seinem Aufbau insbesondere auch an den Praktiker, dem es einerseits einen zuverlässigen Überblick über die Regelungsinhalte der IFRS bietet und ihn zum anderen beim Übergang von HGB auf IFRS gezielt unterstützt, zumal – zwangsläufig und nachvollziehbar – viele Praktiker noch immer das Denkmuster der Abschlüsse nach HGB verinnerlicht haben.

Federmann / IASCF (Hrsg.): IAS/IFRS-stud.

Berlin: Erich Schmidt Verlag 2006 – 549 Seiten – € 26,80

Diese für Studienzwecke gekürzte deutsche Originalfassung liegt in 3., neu bearbeiteter und erweiterter Auflage vor. Die vorliegende Studienausgabe wurde sachkundig auf die für die Wissensvermittlung und praktische Anwendung relevanten Passagen gekürzt. Sie wird herausgegeben von Univ.-Prof. Rudolf Federmann und International Accounting Standards Committee Foundation (IASCF).

Das Werk beinhaltet die Kompaktfassungen von IFRS 1 – IFRS 6, IFRIC 1 – 6, IAS 1 – IAS 41, SIC 1 – SIC 24 sowie eine Übersicht der Regelungsbereiche der IAS/IFRS sowie eine Darstellung des Rahmenkonzeptes (IAS-Framework). Diese Veröffentlichung empfiehlt sich dort, wo für den praktischen Einstieg, für das Studium oder auch als arbeitsbegleitende Publikation eine Kompaktfassung anstelle der recht umfangreichen und unhandlichen IAS/IFRS-Langfassung gewünscht wird. Natürlich ist letztlich nur die Originalfassung verbindlich und im praktischen Detail entscheidend. Diese gut nachgefragte Studienausgabe eignet sich dagegen zum Einstieg, zum Überblick und zur Orientierung.

Ditges, Johannes / Arendt, Uwe: Kompakt Training Internationale Rechnungslegung nach IFRS

Ludwigshafen: Friedrich Kiehl Verlag 2006 – 224 Seiten – € 16,-

Diese aktualisierte Neuauflage in der Reihe „Kompakt-Training Praktische Betriebswirtschaft“ hilft Praktikern und Studierenden, die wesentlichen Grundsätze der IFRS in systematischer und kompakter Form zu erarbeiten und fundiertes Überblicks- und Einstiegswissen zu erwerben. Die Gliederungsstruktur des Buches orientiert sich an den Abschlussbestandteilen. Der systematische und lernfreundliche Aufbau wird durch viele einprägsame Beispiele, Tabellen und Abbildungen unterstützt. 50 praxisbezogene Übungen mit Lösungen dienen der Vertiefung. Ein Mini-Lex mit rund 150 Stichwörtern sowie eine Übersetzung englischer Fachausdrücke fördern die begriffliche Sicherheit.

KPMG Deutsche Treuhand-Gesellschaft: IFRS visuell

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2006 – 176 Seiten – € 29,95

Die vorliegende Neuauflage vermittelt die IFRS in strukturierten Übersichten auf aktuellem Stand. Die Standards bzw. Interpretationen des IFRIC werden jeweils auf einer Seite verbal zusammenfassend vorgestellt und ergänzend zweifarbig graphisch veranschaulicht. Integriert sind IFRS 1 bis 7, IAS 1 bis 41 und die IFRIC-Verlautbarungen 1 bis 7 mit Stand vom 1. Januar 2006. Das Buch ermöglicht die schnelle Orientierung in der IASB-Rechnungslegung, verschafft einen ersten fundierten Überblick und eignet sich als Grundlage einer weiterführenden Beschäftigung mit den IFRS-Regeln.

Ein Klassiker: Wirtschaftsprüfung und Rechnungslegung

Marten, Kai-Uwe / Quick, Reiner / Ruhnke, Klaus: Lexikon der Wirtschaftsprüfung

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag 2006 – 929 Seiten – € 59,95

Autoren und Konzept

Die Herausgeber – Prof. Dr. Kai-Uwe Marten, Abteilung Rechnungswesen und Wirtschaftsprüfung, Universität Ulm; Prof. Dr. Reiner Quick, Lehrstuhl für Rechnungswesen, Controlling und Wirtschaftsprüfung, TU Darmstadt und Prof. Dr. Klaus Ruhnke, Lehrstuhl für Unternehmensrechnung und Wirtschaftsprüfung, Freie Universität Berlin – werden durch eine größere Zahl von Fachautoren unterstützt. Dieses praxisorientierte Lexikon erläutert in mehr als 500 Stichwörtern die wesentlichen Begriffe des betriebswirtschaftlichen Prüfungswesens unter Berücksichtigung der geltenden nationalen und internationalen Normen.

Inhaltsüberblick

Von Abberufung des Abschlussprüfers und Abhängigkeitsbericht über z. B. Durchsetzung von Rechnungslegungsnormen und formelle Prüfung über u.a. Krankenhausprüfung oder projektbegleitende Prüfung bis Zwischenergebniseliminierung und Zwischenprüfung.

Würdigung

Das Lexikon verfolgt das Ziel, vorhandene Kommentierungen, Prüfungshandbücher und Lehrbücher mit der Absicht zu ergänzen, dem Leser in der von hoher Komplexität und Dynamik gekennzeichneten Welt der Wirtschaftsprüfung eine schnelle und sichere Orientierung zu ermöglichen. Das vorliegende Nachschlagewerk bietet Praktikern, Studierenden und Wissenschaftlern kompaktes Überblicks- und Einstiegswissen. Es eignet sich zur Klärung von Sach- und Methodenfragen oder zur Examensvorbereitung und vermittelt Sicherheit im Umgang mit Wirtschaftsprüfern und Prüfungsthemen. Das Themenspektrum ist weit gezogen und umfasst u.a. auch betriebswirtschaftliche Stichworte wie Balanced Scorecard, Benchmarking oder auch Controlling. Stichworte mit höherer Komplexität werden in strukturierten Kurzbeiträgen, die auch Literaturhinweise beinhalten, behandelt.

Weber, Jürgen / Weißenberger, Barbara: Einführung in das Rechnungswesen

Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag – 572 Seiten – gebunden – € 29,95

Das betriebswirtschaftliche Rechnungswesen bildet seit jeher einen Standardbaustein betriebswirtschaftlicher Ausbildung und Praxis. Hierzu liegt eine erwähnenswerte Neuauflage vor. Dieses Buch erscheint in 7., überarbeiteter und erweiterter Auflage und behandelt in 22 Kapiteln im ersten Teil die Externe Rechnungslegung und im zweiten Teil die Kostenrechnung. Dieses Lehrbuch war in den vorangegangenen Auflagen in zwei separate Bücher geteilt, die mit dieser Neuauflage zu einem Gesamtwerk zusammengeführt werden. Der Text beider Teile ist aus Unterlagen für eine Vorlesung im Grundstudium an der Wissenschaftlichen Hochschule für Unternehmensführung (WHU) entstanden. Praxis- und verständnisorientiert führen die Autoren in die externe Rechnungslegung und in die Kostenrechnung ein und verbinden internes und externes Rechnungswesen zu einem Gesamtrahmen. Das Werk hat sich inzwischen als Standardwerk etabliert, das Grundlagen, Konzepte und Anwendungsbereiche des Rechnungswesens auf aktuellem Stand überzeugend vermittelt.

Baetge / Kirsch / Thiele: Bilanzen

Düsseldorf: IDW-Verlag 2005 – 914 Seiten – gebunden – € 69,- ; Studienausgabe – 914 Seiten – broschiert – € 34,90

Dieses Standardwerk liegt in der 8., wesentlich überarbeiteten Auflage vor. „Bilanzen“ ist ein umfassendes Lehrbuch zur handelsrechtlichen Rechnungslegung, das sowohl für Studierende als auch Praktiker konzipiert worden ist. Es trägt der Tatsache Rechnung, dass trotz steigender Bedeutung der IFRS in Deutschland die Regeln des handelsrechtlichen Jahresabschlusses weiterhin von großer Bedeutung sind. Die Autoren behandeln in 14 Kapiteln die Grundlagen, Grundsätze, Ansatzregeln, die Bilanzierung der Hauptpositionen des Abschlusses sowie den Anhang und den Lagebericht. Im Anschluss an die Diskussion der handelsrechtlichen Vorschriften widmet sich das Werk den jeweils relevanten International Reporting Standards (IFRS) in ihrer aktuellen Fassung vom August 2005.

Auch für Controller zunehmend bedeutsamer: Unternehmenskommunikation**Schmid, Beat F. / Lyczek, Boris (Hrsg.): Unternehmenskommunikation**

Wiesbaden: Gabler Verlag 2006 – 532 Seiten – € 34,90

Autoren und Konzept

Prof. Dr. Beat F. Schmid ist Mitgründer und geschäftsführender Direktor des Instituts für Medien- und Kommunikationsmanagement der Universität St. Gallen (HSG). Boris Lyczek M. A. ist wissenschaftlicher Mitarbeiter an diesem Institut. Das 20-köpfige Autorenteam setzt sich hauptsächlich aus Wissenschaftlern zusammen. Das Buch behandelt Kommunikationsmanagement aus Sicht der Unternehmensführung.

Inhaltsüberblick

Begriffsrahmen (Rolle der Kommunikation in der Wertschöpfung) – Umsetzung (Bereiche, Querschnittsaufgaben und Zielkonzepte wie u.a. Mitarbeiter- und Finanzkommunikation oder Krisenkommunikation Change Communication und Integrierte Kommunikation).

Würdigung

Systematisches Kommunikationsmanagement wird zunehmend als bedeutsame Aufgabe von Unternehmensführung und -steuerung erkannt und verstanden. Diese Entwicklung wird durch die wachsende Thematisierung der Intangible Assets bzw. der immateriellen Vermögenswerte noch verstärkt. Bei der Herausbildung eines wirkungsvollen Produktbildes, bei Aufbau und Pflege von Image und Reputation spielt die Kommunikation eine ebenso erfolgskritische Rolle wie z. B. bei Unternehmenszusammenschlüssen. Aus Sicht der Controller geht es vor allem darum, den Zusammenhang zwischen Kommunikationsaktivitäten und übergeordneten Unternehmenszielen transparent und steuerbar zu machen. In neuerer Zeit findet das „Kommunikations-Controlling“ als spezifische Controllingausprägung vermehrt Aufmerksamkeit, so auch mit einem eigenen Beitrag im vorliegenden Sammelwerk. Das Autorenteam vermittelt aktuelle und wissenschaftlich fundierte Konzepte für das Kommunikationsmanagement. In dieser Form ist dieses Buch Grundlagenlektüre für Veranstaltungen zum Thema Kommunikationsmanagement an der Universität St. Gallen (HSG). Insofern versteht sich diese Neuerscheinung als eine wissenschaftlich fundierte Einführung in das Kommunikationsmanagement aus Sicht der Unternehmensleitung. Der Fokus liegt auf konzeptionellen Aspekten – das Werk unterscheidet sich daher von gängigen Praxisratgebern oder gar „Rezeptbüchern“. Die Brücke zur Praxis wird u. a. durch illustrierte Beispiele und praxisrelevante Themenwahl im Umsetzungsteil geschlagen. Die vorgestellten Zielkonzepte werden mit Corporate Governance und Unternehmenskommunikation und „Integrierter Kommunikation“ umrissen. Mit dieser Neuerscheinung erfährt die Unternehmenskommunikation eine angemessene Thematisierung und möglicherweise auch einen Startschuss für eine intensivere Beschäftigung in Theorie und eine vermehrte Beachtung und Umsetzung in der Praxis.

Bonfadelli, Heinz / Jarren, Otfried / Siegert, Gabriele: Einführung in die Publizistikwissenschaft

Bern, Stuttgart, Wien: Haupt Verlag – 619 Seiten – € 21,90

Das vorliegende Buch bietet eine systematische Einführung in das breite Spektrum der Publizistik- und Kommunikationswissenschaft. Es ist entstanden aus dem Lehrangebot des Instituts für Publizistikwissenschaft und Medienforschung an der Universität Zürich. Die in sechs Kapitel strukturierten 19 Beiträge vermitteln Basiskenntnisse zu den relevanten Themen und Entwicklungen in den Bereichen Medien und Öffentlichkeit, u.a. Auswirkungen der Ökonomisierung auf Medien und Inhalte, Mediennutzungsforschung, Medienökonomie und Öffentlichkeit im Wandel.

La Roche, Walther von: Einführung in den praktischen Journalismus

Berlin: Ullstein Buchverlage 2006 – 309 Seiten – € 17,95

Eine der bekanntesten und bedeutendsten Einführungen in die journalistische Praxis liegt in der völlig neu bearbeiteten 17. Auflage vor. Wer viel und/oder gern schreibt und im weitesten Sinne journalistisch tätig ist oder auch sein möchte, findet in diesem Buch einen guten einführenden Ratgeber. Er berichtet über journalistische Tätigkeiten wie z. B. Recherchieren und Formulieren, über Arbeitsfelder wie z. B. die Presse- und Öffentlichkeitsarbeit, über journalistische Darstellungformen wie Berichte oder Kommentare und schließlich über Rechtsfragen und Ausbildungswege in Deutschland, Österreich und der deutschsprachigen Schweiz.

Immer wieder nachgefragt: Der „ganze“ Controller

Püttjer, Christian / Schnierda, Uwe: Das große Bewerbungshandbuch

Frankfurt: Campus Verlag 2006 – 540 Seiten mit CD-ROM – € 19,90

Autoren und Zielsetzung

Christian Püttjer und Uwe Schnierda arbeiten seit 1992 als Trainer und Berater in den Bereichen Karriere, Bewerbung und Rhetorik (Internet: www.karriereakademie.de). Das Buch orientiert sich an der Profil-Methode. Nach dieser Methode sollen sich Bewerber passgenau, stärkenorientiert und glaubwürdig präsentieren.

Inhaltsüberblick

Vorbereitung der Bewerbung – Schriftliche Bewerbung – Initiativbewerbungen – Online-Bewerbungen – Vorstellungsgespräch – Assessment Center

Würdigung

Auf der Basis der Profil-Methode erläutern die Autoren in 48 Kapiteln die Stufen des Bewerbungsverfahrens und vermitteln Insiderwissen, Tipps und Anregungen. Das dargestellte Bewerbungsverfahren zielt darauf, dass nicht nur das Fachwissen richtig dargestellt wird, sondern auch die Soft Skills, die von den Unternehmen erwartet werden. Die beiliegende CD-ROM „Bewerben mit Profil“ bietet zahlreiche praktische Beispiele. Drei Gründe führten dazu, dieses Buch in das Literaturforum aufzunehmen: 1. Das Buch vermochte beim gezielten Lesen und Prüfen zu überzeugen. 2. Das erste ausführliche Fallbeispiel bezieht sich auf die Bewerbung eines Controllers. 3. Das günstige Preis-Leistungs-Verhältnis.

Nolte, Jo B.: Business Etikette

Freiburg: Rudolf Haufe Verlag 2006 – 208 Seiten mit CD-ROM – € 19,80

Dieses Buch befasst sich mit den Regeln des gesellschaftlichen Stils und Auftretens. Es begleitet durch den Geschäftsalltag und verdeutlicht anhand von Beispielsituationen die einschlägigen Regeln. Dieser Ratgeber vermittelt sowohl Wissensinput als darauf aufbauende praktische Test- und Trainingseinheiten. Zahlreiche Checklisten unterstützen eine vertiefte Beschäftigung mit Einzelthemen. Die Autorin bekräftigt auch – bei allem Feingefühl für Fragen rund um Benimm und Etikette – die Bedeutung der Persönlichkeit z. B. in dieser Weise: „Bleiben Sie stets Sie selbst, denn Authentizität verleiht Ihnen Glaubwürdigkeit“.

Roizen, Michael / Oz, Mehmet C.: Du – Eine Bedienungsanleitung

München und Zürich: Pendo Verlag 2006 – 434 Seiten – € 19,90

Dieses Buch fand Eingang in das Literaturforum aus mehreren Gründen: Ein Weltbestseller – das Buch verdrängte in den USA Harry Potter von den Top-Positionen –, der jetzt auch in deutscher Sprache vorliegt. Es ist ein Gesundheitsbuch, insofern für den „ganzen“ Controller interessant. Und schließlich ist es ein besonderes Gesundheitsbuch, das als „Bedienungsanleitung“ und als Lern- und Arbeitsbuch aufgemacht ist. Diese Neuerscheinung vermittelt kompakt, in einer recht illustrativen und lockeren und manchmal auch humorvollen Umgangssprache viel Nützliches und Wissenswertes, um den Körper gesund und fit zu halten.

Marburger, Horst: SGV VI – Gesetzliche Rentenversicherung

Regensburg/Berlin: Walhalla Fachverlag 2006 – 352 Seiten – € 9,95

Die gesetzliche Rentenversicherung ist weiterhin der wichtigste Pfeiler der Alterssicherung und damit von besonderem Interesse. Das vorliegende Taschenbuch enthält neben dem aktuellen Gesetzestext eine umfassende Einführung in die wesentlichen Regelungen der gesetzlichen Rentenversicherung. Dieser Ratgeber aus der Reihe „Walhalla Rechtshilfe“ unterstützt Bemühungen, die rechtlichen Grundlagen der gesetzlichen Rentenversicherung zu verstehen und sachgerecht umzusetzen.

Wagner, Gert: Die neue Renten- und Pensionsbesteuerung

Regensburg/Berlin: Walhalla Fachverlag 2006 – 112 Seiten – € 8,95

Der Autor stellt in den Mittelpunkt seiner Ausführungen, dass das Alterseinkünftegesetz mehr als nur eine Rentenbesteuerung bedeutet. Dieses Taschenbuch erläutert, warum eine neue Rentenbesteuerung erfolgt ist; gibt einen Überblick über das Alterseinkünftegesetz; diskutiert die Konsequenzen dieses Gesetzes für die Altersvorsorge; stellt Überlegungen zur Rürup-Rente an und erörtert Strategien zur Optimierung der Altersvorsorge. Tabellen und Adressen runden das Taschenbuch ab.

Krelhaus, Lisa: Wer bin ich – wer will ich sein?

Heidelberg: mvg Verlag, Redline 2006 – 217 Seiten – € 8,90

Diplom-Psychologin Lisa Krelhaus ist geschäftsführende Gesellschafterin der Krelhaus GmbH – Personal- und Unternehmensentwicklung in Bochum. Sie stellt ihr Taschenbuch als „Arbeitsbuch zur Selbstanalyse und Zukunftsgestaltung“ vor. Es gliedert sich in die Themenbereiche Selbstverwirklichung, Orientierung und Effizienz. Die Autorin greift in kurzen Abschnitten gut lesbar und verständlich – unterlegt mit Beispielen, Tests, Arbeitshilfen und Merksätzen – Themen auf, die für Leben und Beruf relevant sind, u.a.: Entscheidungen und Zweifel, Umgang mit Kritik, Misserfolge überstehen, Einstellungen und Motive, persönliche Entwicklungsziele usw. Das Buch ist sowohl unterhaltsam als auch recht informativ. Die Texte sind nicht oberflächlich, sondern ernsthaft und substantiell. Das Taschenbuch eignet sich für ruhige Stunden und Zeiten des Reflektierens.

Einfach die Welt verändern

München u. Zürich: Pendo Verlag 2006 – € 7,90

Dieses „Bilderbuch“ basiert auf dem Erfolg des englischen Bestsellers „Change the World for a Fiver“ der von We Are What We Do initiiert und produziert wurde. Seit dessen Erscheinen ist diese Bewegung ständig gewachsen und hat inzwischen Ausläufer von Norwegen bis Argentinien, von Spanien bis Australien. In diesem Buch geht es, wie es heißt, um 50 kleine Ideen mit großer Wirkung. Im Fokus stehen alltägliche Dinge, in denen die Autoren Verbesserungspotenzial sehen. In lockerer und illustrativer Form werden jeweils auf einer Doppelseite plakativ Anstöße

vermittelt, wie z. B. beweg dich, schalte Elektrogeräte ganz aus, spende Blut, Recycle dein Mobiltelefon oder Computer, esst öfter gemeinsam usw. – meistens ein ökologischer oder sozialer Aspekt. Unter der Aktion 49 „Tu mehr, lern etwas Neues“ finden sich z. B. eine große Zahl weiterführender Internetseiten, die Möglichkeiten eröffnen, sich über dieses Buch hinaus zu informieren oder aktiv zu werden.

de Bono, Edward: Der kluge Kopf

Heidelberg: mvg Verlag, Redline 2006 – 269 Seiten – € 8,90

Edward de Bono, weltweit anerkannte Autorität im Bereich effektives Denken, befasst sich in dieser Übersetzung aus dem Amerikanischen damit, wie sich der Verstand trainieren lässt und wie man ein guter Gesprächspartner wird. Dieses Taschenbuch behandelt in 20 Kapiteln vielfältige Aspekte, wie es heißt, den Verstand zu „verschönern“, um ein spannender Gesprächspartner und faszinierender Denker zu werden. Das gut lesbare Taschenbuch befasst sich u.a. damit, wie man zustimmt oder widerspricht oder auch wie man einen abwechselnden Standpunkt vertritt. Ferner wie man interessant wirkt, wie man mit Emotionen und Empfindungen umgeht usw.

Zu guter Letzt

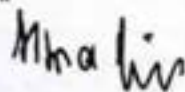
Es macht nach nun fast drei Jahrzehnten immer noch Spaß, für Sie neue Bücher mit Interesse durchzustöbern, bewusst auszuwählen, aufmerksam zu lesen und sorgfältig zu besprechen. Auch heute noch ist jede neue Ausgabe ein „Projekt und ein Erlebnis“.

Ihre Hinweise und Anregungen hierzu sind stets willkommen. Neben dem Angebot der Verlage bestimmen die Leserinnen und Leser mit ihrer Nachfrage, mit ihrem Bedarf dieses Literaturforum. Ich habe mich herzlich dafür zu bedanken, dass zahlreiche Kolleginnen und Kollegen auf dem Controller Congress in München mich „auf die Bücher“ und meine Arbeit in einer sehr „stärkenden Art“ angesprochen haben.

Ich wünsche Ihnen persönlich und beruflich eine gute Zeit und vor allem einen schönen und erholsamen Sommerurlaub.

Bis zum Wiederlesen – oder vielleicht auch Wiedersehen oder Wiederhören –
herzliche Grüße

Ihr



Alfred Biel

(E-Mail: alfred.biel@gmx.de)

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.

Controlling

„sehr guter Leitfaden“
M. Kirchner, BVBC

Konzepte und Instrumente für den Unternehmenserfolg...



Wo sollten Praktiker den Controlling-Hebel ansetzen, um Geschäftsprozesse zu optimieren? Die Autoren weisen den Weg zu neuen Konzepten, Instrumenten und Potenzialen. Viele Beispiele zu **Prozessplanung, Prozessreporting, IT-Werkzeugen** u. v. m. erleichtern die Umsetzung im Unternehmen.

Ahlrichs/Knappertz

Controlling von Geschäftsprozessen

2006, XIV, 328 S., 138 s/w Abb., Geb.,

€ 49,95 | ISBN 3-7910-2496-5

Hier bestellen

Fax (größere Best.): (08 00) 7 77 77 70
Internet: www.schaeffer-poeschel.de
E-Mail: info@schaeffer-poeschel.de

**SCHÄFFER
POESCHEL**

mehr wissen
mehr erreichen

ICV im CM

Internationaler
Controller Verein eV
im Controller Magazin

+++Termine+++

AK Berlin-Brandenburg
24.08.2006, „Mini-Thema:
Sinn/Unsinn Budgetierung“
Info: Harald Pick
Tel.: +49-30-33 899-251

AK Berlin-Brandenburg
21./22.09.2006 in Choerin,
„Wertorientierte Unternehmensführung“
Info: Harald Pick
Tel.: +49-30-33 899-251

AK West III
21./22.09.2006, LVM Versi-
cherungen, Münster
Info: Martin Herrmann
Tel.: +49-2247-2574

AK Sachsen
22.09.2006, Stadtwerke
Leipzig, „Excel-Push-Up
und OLAP für Controller“,
„Investitionsrechnung“ u.a.
Info: Henri Lüdeke
Tel.: +49-351-86 79 86 31

AK Assekuranzcontr. II
24./25.09.2006, München,
„Planungsprozesse“, „Ak-
tuarial – Rewe – Controlling“
Info: Gregor Farnschläger
Tel.: +49-89-21 60 45 26

AK Südbayern
06.10.2006, Fa. Hirsch-
vogel, Denklingen,
„Mittelstandsfinanzierung“
Info: Klemens Küstner
Tel.: +49-89-700 59 817

AK West II - 40. Tagung
19./20.10.2006, in Herne,
„Gemeinkostencontrolling“
Info: Ralf Lehnert
Tel.: +49-2335-6 91 20

Alles begann mit einem Spaß...

Ludger Tump, Kaufhof Warenhaus AG: Erfahrungen eines ControllerPreis-Trägers 2006



ControllerPreis-Verleihung 2006: (v.l.n.r.): Mark Frese, Martin Hünfler, Rouven Schmidt, Ludger Tump, Dr. Ludger Rieken (alle Kaufhof Warenhaus AG), Dr. Wolfgang Berger-Vogel (ICV-Vorsitzender), Prof. Dr. Jürgen Weber (Jurymitglied), Dr. Albrecht Deyhle (Leiter Jury, ICV-Ehrenvorsitzender).

„Mensch, das wär's doch – unser Projekt wird mit dem Controller-Preis ausgezeichnet“, so die Kommentare nach zufälligem Studium einer Kurznachricht in der „FAZ“. Doch trotz der anfangs eher scherzhaften Diskussion im Team war ein ernsthaftes Interesse geweckt. Schnell wurden weitere Hintergrundinfos zu beizubringenden Bewerbungsunterlagen, Deadline etc. auf der Website des Internationalen Controller Vereins (ICV) recherchiert. Danach war die Team-Entscheidung einstimmig und das Projekt „Bewerbung ControllerPreis 2006“ geboren.

Aufwand überschaubar
Voraussetzung für die Bewerbung war, Projekt-Motivation, Idee, Ablauf und Nutzen für das Unternehmen zu dokumentieren. Da die Erarbeitung dieser Inhalte – zumindest gedanklich – im Rahmen jeder Projektarbeit ohnehin anfällt, hielt sich der Aufwand in Grenzen.

„Echter Adrenalin-Schub“
Über das Tagesgeschäft hatten wir die Bewerbung nach Versand fast schon wieder verdrängt. Umso größer waren Überraschung und

Freude, als wir über den Gewinn benachrichtigt wurden.

Der Preis wurde schließlich im Rahmen des Controller-Congresses verliehen. Dieser ist der größte europäische Kongress seiner Art mit zahlreichen, hochkarätigen Referenten aus Controlling-Praxis und -Wissenschaft, Politik

**Bewerben Sie sich um den
mit 5.000 EUR dotierten**

**ControllerPreis 2007
des Internationalen
Controller Verein eV**

**Ausschreibung läuft
bis 31.12. 2006**

**Mitmachen,
JETZT!**

etc. und mehr als 500 Gästen. Der Preisvergabe schloss sich auch eine Präsentation des Konzepts im Plenum an. Dies war unseres Erachtens ein echtes Highlight, denn eine Bühnenpräsentation vor solch einem Groß-Auditorium,

Wer unterstützt AK-Neugründungen?

Der Internationale Controller Verein forciert sein Engagement in Osteuropa. Zur Unterstützung der geplanten Neugründungen regionaler Arbeitskreise werden vor allem in Litauen, Lettland, Estland, Rumänien, Russland, Ungarn und

Tschechien Controlling-Interessierte gesucht. Bitte mit dem ICV-Regionaldelegierten Ost, Herwig R. Friedag, Berlin, Tel. +49-30-804 040 00, eMail: consult@friedag.com, Kontakt aufnehmen.

technisch unterstützt mit Großbildleinwänden usw. ist natürlich alles andere als alltäglich.

Prestige als Motivation

Im Nachhinein betrachtet gibt es sicher viele, gute Gründe für eine Teilnahme, die den Bewerbungsaufwand deutlich rechtfertigen: Ein neutrales „Qualitäts-Zertifikat“ der Projekt-Arbeit, die Kongress-Teilnahme mit der Konzeptvorstellung als Highlight, das Preisgeld von 5.000 EUR sowie einfach insgesamt der „Farbtupfer“ im Job-Alltag etc. Den bedeutendsten Nutzenaspekt stellt unseres Erachtens jedoch der erlangte Prestigegewinn dar. So wurden im Nachgang zur Preisvergabe mehrere, umfassende Artikel in wertigen Wirtschaftszeitschriften wie etwa der „Financial Times Deutschland“, der „LebensmittelZeitung“, aber auch dem unternehmensinternen Mitarbeitermagazin veröffentlicht. Beides hat deutlich zu einer weiteren, konzernweiten Vermarktung und Akzeptanz unseres Projekts beigetragen.

Ludger Tump,
Kaufhof Warenhaus AG

Lehnert AK-Leiter

Ralf Lehnert hat die Leitung des AK West II von Barbara Hilger übernommen. Um die Öffentlichkeitsarbeit des AK kümmert sich Maïke Schröder. Lehnert ist auch Leiter des ICV-Veranstaltungsausschusses.

Controlling-Herbsttagungen des ICV

Wir informieren heute über die Herbsttagungen des ICV „Controlling Innovation Berlin“, die „17. Schweizer Controller-Tagung“ und die Gesundheitstagung in Wien.

Infos & Anmeldungen: ICV-Geschäftsstelle, Gauting, Tel. +49-

„Controlling Innovation Berlin 2006“ am 9. September

Am 9. September findet in Berlin die Controlling Innovation Berlin (CIB) 2006 statt. Die Themen und Referenten: „Veränderungen verändern“, Herwig R. Friedtag (ICV-Regionaldelegierter Ost); „Fahrt in die Zukunft - Veränderungsmanagement bei der DB“, Dr. Richard Lutz (Deutsche Bahn AG); „Menschen entscheiden den Wandel“, Dr. Alfred Blazek (Controller Akademie AG); „Sinn und Unsinn der Budgetierung“, Bärbel Kuhn (ALBA Management GmbH), Harald Pick (Wall AG); „Beyond Budgeting: Das kohärente Modell für Höchstleistung in einer dynamischen Welt“, Niels Pfläging (BBRT); „Controlling-System in der polnischen Tochtergesellschaft der VW AG“, Szymon Trzebiatowski (VW Poznań Sp. z o.o.); „Best Practice oder Next Practice“, Prof. Dr. Heimo Losbichler (Uni Steyr, ICV-Regionaldelegierter Österreich); „Fazit und Schlusswort“, Dr. Walter Schmidt (ICV-Vorstand).

(0)89-89 31 34 14; eMail: www.controllerverein.com.

Bitte auch schon die Regionaltagung West „2. Controlling Advantage Bonn“ (CAB) am 16. November und die „Controlling Insights Steyr“ (CIS) am 24. November vormerken!

Ein Höhepunkt der CIB wird der ICV-Nachwuchspreis sein, großzügig gesponsert von: Haufe-Akademie mit 2.500, Haufe-Verlag mit 1.500, International Group of Controlling (IGC) mit 1.000 EUR.

Stand und Perspektiven“; Marco Passardi, Dr. oec. publ. (Zürcher Hochschule Winterthur) „Fair-Value-Bilanzierung – neue Herausforderungen für Controller?“; Martin Birri-Bühlmann (Emmi Schweiz AG) „Das Controlling-Umfeld im Planungsprozess“; Dr. Franz Mattig (Mattig-Suter und Partner) „Neue Prüfungsnormen und die Auswirkungen auf das Controlling“; Moderation: Hermann Jenny, ICV-Vorstandsmitglied. Infos & Anmeldungen: Sekretariat Controller-Tagung, PF 1107, 8201 Schaffhausen, Tel. +41-(0)52-624 0016; Fax: 624 0054; eMail: info@programm72.ch.

17. Schweizer Controller-Tagung am 12. September

Die 17. Schweizer Controller-Tagung des ICV findet am 12. September in Dätwil bei Baden statt. Die Referenten & Themen: Uwe Kleinschmidt (SAS Institute AG) „Compliance – Integrierte Planung und Konsolidierung“; Rainer Stamm (Rhenus Contract Logistics AG) „Wertschöpfungsbeiträge in der Logistik: Kosten- und Prozesstransparenz aus einer Hand“; Herta Kornetzky (Beuggert Partner) „Faszination Seefahrt – und was dies mit Controlling zu tun hat“; Stephan Glanz, Dr. oec. HSG (BDO Visura) „Internationale Rechnungslegung schweizerischer Unternehmen –

Gesundheitstagung am 21. September

Zum Forum Gesundheitswesen Österreich 2006 und gleichzeitig 7. Internationalen Controller Gesundheitstagung am 21. September im AKH der Stadt Wien - Universitätskliniken laden die AK Gesundheitswesen Österreich, Deutschland, Schweiz ein. Die Themen & Referenten: Eröffnung, Mag. Dr. Martin Reich; „Das Personal der kritische Erfolgsfaktor von Krankenhäusern – Eine alte Tatsache neu überdacht“, Univ. Prof. Dr. Johann Risak; „Erfahrungsbericht über 3 Jahre gelebte BSC im Rechnungs-

amt der Stadt Wien“, Hofrat Franz Döller; „BSC – umfassendes Managementtool im Krankenhaus“, Dr. med. Thomas Kehl; „Die Optimierung des Medizingeräteparks im Krankenhaus. Neue Leasing und Finanzierungsstrategien“, Claus Henneberger; „Ergebnisse von drei Jahren Unit-Dose-Versorgung“, Mag. Van Gessel; „Gesundheitsprojekte punktgenau landen – Projektcontrolling“, Ing. Mag. Hannes Schuster; „Wie zufrieden sind Kunden/Mitarbeiter wirklich? – Neue Messmethode“, Fr. Direktor Badet.

ICV bei „2. Salzburger Gesprächen“

Lebhafte Debatten zur Zukunft der Arbeitswelt

Wie sieht in Zukunft die Arbeitswelt angesichts stürmischer Entwicklungen in der Informations- und Kommunikationstechnologie aus? Wie ändern sich Arbeitsprozesse und Geschäftsabläufe? - Zu einem Gedanken- und Meinungsaustausch hatten ICV, TIBAY und ICT&S Center der Uni Salzburg eingeladen, den 2. Salzburger Gesprächen am 23. Juni. „Lösungs-

gesellschaft wollen wir erreichen, ein konsequenter und richtiger Ansatz“, erklärte in seiner Begrüßungsansprache Dr. Bernd Schwarze, ICV-Vorstandsmitglied.

Drei Impulsvorträgen, zum Verhältnis von Sozialverträglichkeit und Wirtschaftlichkeit, zur Entwicklung der europäischen Informationsgesellschaft sowie zur Zukunft von Gesellschaft und Wirt-



szenarien müssen möglichst vollständig betrachtet werden, bevor ein anzustrebendes Optimum gefunden werden kann. Dabei ist die durchgängige Betrachtung, was ändert sich für den Menschen als Individuum, wie haben wir unsere Organisationen zu verändern und welche Wirkung auf die Ge-

sellschaftsordnung, folgten anregende Dialogrunden.

Die „Salzburger Gespräche“ zeigten sich mit ihrer zweiten Auflage auf einem sehr guten Weg. - Auch ein Verdienst der beteiligten Organisatoren aus dem ICV: Cornelia Bieler und Manfred Blachfellner, Leiter ICV-Ideen-Werkstatt.

„AK Lublin“ gegründet



Der Internationale Controller Verein freut sich über einen weiteren, den inzwischen sechsten regionalen Arbeitskreis in Polen: Anfang Juni wurde der „AK-Lublin“ gegründet. Das AK-Leitungsteam koordiniert Marcin Wójcik, Connet Consulting (5. v. l.).



Aus der Praxis für die Praxis

CA Controller Akademie



2006

Auszüge aus unserem Programm 2006

Einstieg ins 5-stufige Controller's Ausbildungsprogramm

Stufe I

16. bis 20. Oktober in Bernried (Starnberger See)

23. bis 27. Oktober in Feldafing (Starnberger See)

Stage I (International Program in English)

04. bis 08. September in Feldafing (Starnberger See)

Aus unserer Fachseminar-Reihe

Controlling der IT-Kosten

11. bis 13. September in Feldafing (Starnberger See)

Strategieentwicklung

25. bis 27. September in Feldafing (Starnberger See)

Finanz-Controlling

09. bis 11. Oktober in Bernried (Starnberger See)

Buchung und Information unter:

+49 (0)89 89 31 34-0 oder www.controllerakademie.de

Buchen Sie jetzt!

controller akademie