

2 Controller als Management-Dienstleister

2.1 IGC-Controller-Leitbild als Ausgangspunkt der Überlegungen

Controlling hat sich in den vergangenen Jahrzehnten als Führungsfunktion etabliert, die aus der Unternehmenspraxis nicht mehr wegzudenken ist. Dabei ist unter Controlling der „gesamte Prozess der Zielfestlegung, der Planung und der Steuerung im finanz- und im leistungswirtschaftlichen Bereich“² zu verstehen.

Controlling
als Führungs-
aufgabe

Als Führungsaufgabe ist Controlling zunächst nicht institutionell definiert, d. h. es ist nicht zwangsläufig an die Person von Controllern gebunden. Vielmehr ist das Controlling dadurch charakterisiert, dass die Führungsprozesse ziel- und planungsorientiert gestaltet sind und dass Verantwortlichkeiten im Management dezentral organisiert werden. Plakativ formuliert bedeutet Controlling dabei: „Rechnen und Planen und Mitarbeiter überzeugen, dass sie dabei mitmachen“.³

Die Notwendigkeit eines Controllings ist damit nicht von der Unternehmensgröße abhängig, sondern findet sich in Kleinstunternehmen genauso wie im global agierenden Konzern.

Controlling-
gerechte
Führung
braucht ein
institutionali-
siertes Control-
ling

Allerdings ist es für die Umsetzung einer controllinggerechten Führung erforderlich, dass mit wachsender Unternehmensgröße spezialisierte Controllerstellen eingerichtet werden. Während im Mittelstand dabei zusammen mit den Controlleraufgaben häufig noch weitere betriebswirtschaftliche Funktionen aus den Bereichen Steuern, Finanz- und Rechnungswesen in einer Stelle bzw. Abteilung gebündelt werden, finden sich in Großunternehmen meist eigenständige Controllingabteilungen.

Um das Aufgabenprofil zu beschreiben, das den Kern der Controllerarbeit ausmacht, wurde von der International Group of Controlling (IGC), einer internationalen berufsständischen Interessengemein-

² IGC (Hrsg.), Controller-Wörterbuch, 2005, S. 56.

³ Deyhle, Management-&Controlling-Brevier, Bd. 1, 1989, S. 35.

schaft,⁴ ein Controller-Leitbild entwickelt, das den Controller klar als Informationsdienstleister des Managements positioniert.

Controller-Leitbild der IGC⁵

Controller gestalten und begleiten den Management-Prozess der Zielfindung, Planung und Steuerung und tragen damit Mitverantwortung für die Zielerreichung.

Das heißt:

- Controller sorgen für Strategie-, Ergebnis-, Finanz-, Prozesstransparenz und tragen somit zu höherer Wirtschaftlichkeit bei.
- Controller koordinieren Teilziele und Teilpläne ganzheitlich und organisieren unternehmensübergreifend das zukunftsorientierte Berichtswesen.
- Controller moderieren und gestalten den Management-Prozess der Zielfindung, der Planung und der Steuerung so, dass jeder Entscheidungsträger zielorientiert handeln kann.
- Controller leisten den dazu erforderlichen Service der betriebswirtschaftlichen Daten- und Informationsversorgung.
- Controller gestalten und pflegen die Controllingsysteme.

Controller sind die internen betriebswirtschaftlichen Berater aller Entscheidungsträger und wirken als Navigator zur Zielerreichung.

Die Verantwortung der Controller ergibt sich aus diesen Aufgaben.

Durch die Realisierung dieses Aufgabenspektrums in ihrer täglichen Arbeit tragen Controller zur Umsetzung einer controllinggerechten und zielführenden Unternehmenssteuerung bei.

2.2 Bereitstellung von Steuerungsinformationen durch den Controller

Die Aufgabenteilung zwischen Manager und Controller und die daraus resultierende Einordnung des Controllings in Abgrenzung zum Controller als institutionaler Kategorie wird durch Abbildung 2 systematisiert.⁶

⁴ Mitglieder der IGC sind Institutionen und Unternehmen, die Controlling in der praktischen Anwendung und Weiterentwicklung fördern wollen. Zu den Mitgliedsinstitutionen gehört u. a. der Internationale Controller-Verein (ICV), der Bundesverband der Bilanzbuchhalter und Controller, das Österreichische Controller-Institut (ÖCI) oder das Controller-Zentrum Sankt Gallen (CSZG). Ausführliche Informationen zur IGC und ihren Mitgliedern finden Sie u. a. auf der Website www.igc-controlling.org.

⁵ Vgl. http://www.igc-controlling.org/dt/index_dt.html.

⁶ Entnommen aus IGC (Hrsg.), Controller-Wörterbuch, 2005, S. 58.

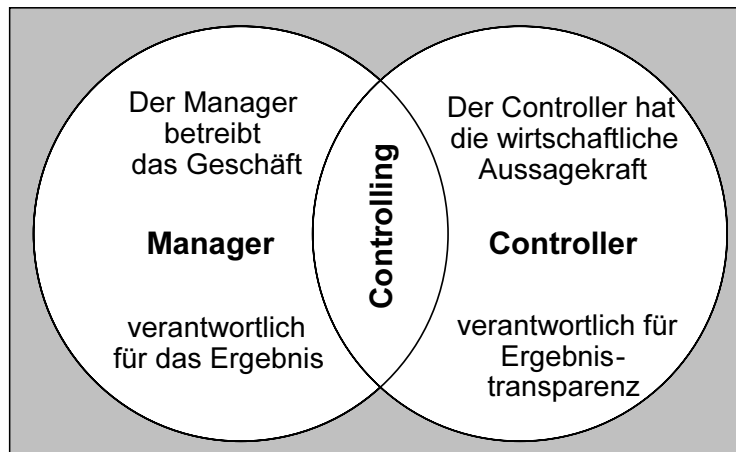


Abb. 2: Abgrenzung von Controller und Controlling

Während der Manager „das Geschäft betreibt“, d. h. durch inhaltliche Maßnahmen die gesetzten Unternehmensziele zu realisieren sucht, sind Controller die Sparringspartner, die die erforderlichen betriebswirtschaftlichen Steuerungsinformationen bereitstellen. Dazu gehören in der laufenden Steuerung beispielsweise die interne Kosten- und Erlösrechnung in Plan bzw. Soll und Ist, die Ergebnisrechnung, die z. B. als wertorientierte Managementenerfolgsrechnung ausgestaltet sein kann, aber auch die betriebswirtschaftlichen Analysen und Kalkulationen für kurz- oder langfristige Zwecke. Controlling selbst geschieht dann in der zielorientierten Zusammenarbeit von Manager und Controller.

Controller als Spezialist für betriebswirtschaftliches „Kennzahlen-Knowhow“

Durch diese Aufgabenteilung wird der Manager entlastet, weil ihm die immer komplexer werdende Abbildung des Unternehmensgeschehens in die relevanten Steuerungsgrößen durch den Controller abgenommen wird. Der Manager kann sich so auf die inhaltliche Konkretisierung von Prozessen und Maßnahmen fokussieren. Der Controller als Sparringspartner des Managements ist Spezialist für betriebswirtschaftliches „Kennzahlen-Knowhow“, d. h. für die Übersetzung von Produkten, Prozessen und Bereichen in aussagekräftige Kennzahlen, die den Beitrag zum Unternehmensziel sinnvoll messen.

Solche Kennzahlen sind im Finanzcontrolling vor allem monetär definiert, so z. B. Renditekennzahlen wie der ROI bzw. ROCE, EBIT- oder EBITDA-Marge, oder absolute Steuerungsgrößen wie EBIT, EBITDA, EVA oder CVA. Mit zunehmend operativer Ausrichtung des Control-

lings spielen vermehrt auch nicht monetäre Leistungskennzahlen als (Non-Financial) Key Performance Indicators (KPI), eine wichtige Rolle.

Diese Überlegungen werden bereits im „Management-&Controlling-Brevier“ von Albrecht Deyhle vorweggenommen: „Verantwortung des Managers ist, was geplant wird. Verantwortlichkeit des Controllers ist, dass geplant wird“.⁷

Beispiel

Der Unternehmensbereich „Beauty“ der Konsum AG plant die Einführung einer neuen Hautcreme. Aufgabe des Bereichsmanagements ist dann zunächst die Entwicklung inhaltlicher Maßnahmen, z. B. die Festlegung der Elemente der neuen Produktlinie, das Marketingkonzept, die Feinabgrenzung der Zielgruppe oder die zeitliche und regionale Strukturierung der Produkteinführung.

Aufgabe des Controllers ist parallel dazu die Übersetzung dieser Maßnahmen in betriebswirtschaftliche Kennzahlen und Analysen. Dies umfasst im strategischen Controlling die Einordnung der Neuproduktlinie in das Gesamtportfolio des Bereichs („Ist die Hautcreme möglicherweise nur ein Poor Dog, oder doch als Question Mark bzw. Star einzuordnen?“) oder die investitionstheoretische Bewertung der Produkteinführung („Wird durch das neue Produkt Wert geschaffen?“), aber auch die langfristige Beurteilung einzelner Handlungsparameter („Sind hohe Ausgaben für die Werbung in Printmedien gerechtfertigt?“). Das operative Controlling unterstützt bei der Beantwortung kurzfristiger Fragen, z. B. „Wie hoch ist der Deckungsbeitrag der neuen Hautcreme?“ oder „Warum liegen die Herstellkosten derzeit um 2,3 % über dem budgetierten Wert?“. Auch die Anpassung des Planungsrahmens bzw. die Unterstützung des Bereichsmanagements bei der Herleitung der notwendigen Plandaten und die Durchführung von Abweichungsanalysen gehören zu den Aufgaben des Controllers.

Controlling findet in diesem Beispiel statt, wenn Bereichsmanagement und Controller hinsichtlich der Entscheidungsfindung in der Produkteinführung sowie beim laufenden Produktmanagement zusammenarbeiten.

Für die Bedeutung dieser Aufgabenspezialisierung und den Erfolgsbeitrag des Controllers im Rahmen der Unternehmensführung gibt es eine Vielzahl empirischer Belege.⁸ Besonders anschaulich ist hier die Untersuchung von Lingle/Schiemann, die belegt, dass „*measurement-managed organizations*“, d. h. Unternehmen, in denen dem Management ein breites Cockpit an betriebswirtschaftlich relevanten Steue-

Controlling als Schlüssel zum Unternehmenserfolg

⁷ Deyhle, Management-& Controlling-Brevier, 1989, S. 20.

⁸ Vgl. beispielhaft Angelkort, Integration des Rechnungswesens als Erfolgsfaktor für die Controllerarbeit, 2010, S. 149, sowie in einer ausführlichen Analyse Löhr, Integriertes Risikocontrolling für Industrieunternehmen, 2010, S. 302 ff.

rungsinformationen zur Verfügung gestellt wird, signifikant erfolgreicher sind als „non-measurement-managed organizations“ (vgl. Abb. 3).⁹

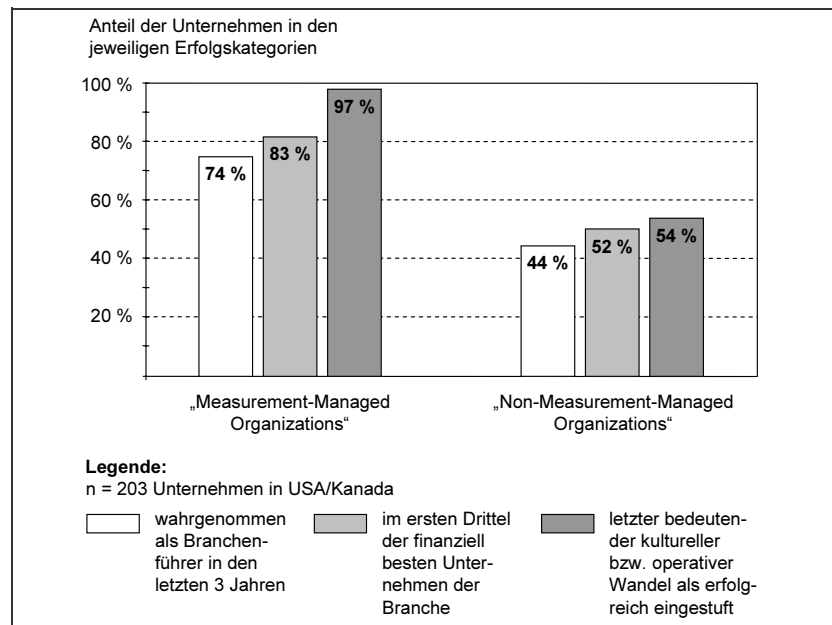


Abb. 3: Erfolgsbeitrag von Kennzahlensystemen – die Ergebnisse von Lingle/Schiemann (1996)

2.3 Rollenverständnis und Aktionsfelder von Controllern: Das House of Controlling

Aus der grundsätzlichen Aufgabenstellung von Controllern, d. h. aus der Bereitstellung aussagekräftiger betriebswirtschaftlicher Kennzahlen für Zwecke der Unternehmenssteuerung, ergibt sich eine klare Abgrenzung des Rollenverständnisses und der Aktionsfelder von Controllern. Dies kann als House of Controlling charakterisiert werden (Abbildung 4).¹⁰

⁹ Vgl. Lingle/Schiemann, From Balanced Scorecard to Strategic Gauges: Is Measurement Worth It?, in: Management Review, 1996, S. 56–61.

¹⁰ Vgl. IGC/Weißberger, Controller und IFRS, 2006, S. 21.

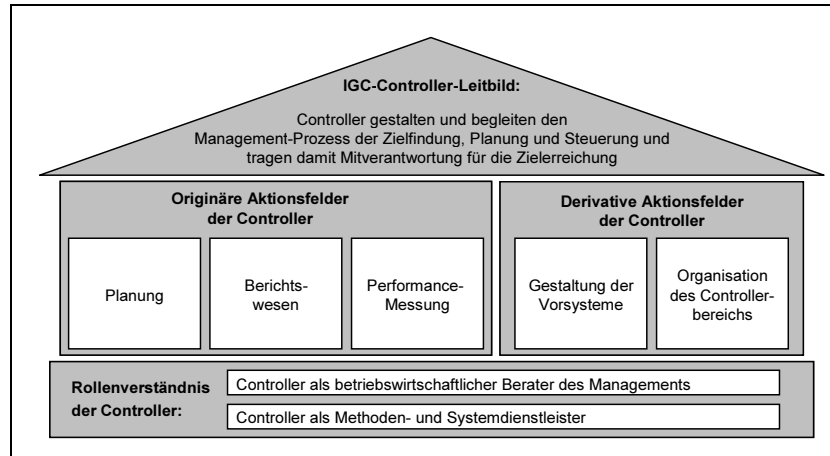


Abb. 4: Das House of Controlling

Fundament des House of Controlling ist zunächst das Rollenverständnis, das Controller im Rahmen einer controllinggerechten, d. h. ziel- bzw. ergebnisorientierten Unternehmensführung ausfüllen müssen:

- Controller sind zum einen **betriebswirtschaftliche Berater** und Sparringspartner des Managements und tragen als Navigator zur Zielerreichung bei.
- Controller sind aber auch **Methoden- und Systemdienstleister**, damit die für die Unternehmenssteuerung erforderlichen betriebswirtschaftlichen Kennzahlen bereitgestellt werden.

Rollenverständnis der Controller

Nur wenn Controller beide Rollen aktiv ausfüllen, ist sichergestellt, dass eine controllinggerechte Führung im Sinne des IGC-Controller-Leitbilds, das bildlich das „Dach“ des House of Controlling darstellt, realisiert wird.

Bindeglied zwischen Fundament und Dach des House of Controlling sind die Aktionsfelder der Controller, die quasi die Säulen einer controllinggerechten Führung ausmachen. Dazu gehören zunächst die originären oder Kern-Aktionsfelder, die die Bereiche Planung, Berichtswesen und Performance-Messung umfassen und den typischen Controlling-Regelkreis abdecken, in dem sich die Zusammenarbeit zwischen Managern und Controllern unmittelbar vollzieht.

- Die **Planung** beinhaltet sämtliche Teilbereiche der laufenden operativen, taktischen und strategischen Unternehmensplanung, die fallweise erforderliche Projektplanung, z. B. in Forschung und Entwicklung, sowie die Bereitstellung von Prognose-(Forecast-)Größen.

Originäre Aktionsfelder von Controllern

- Zum **Berichtswesen** gehört die Informationsbereitstellung im Ist einschließlich der Analysen, die sich aus den Plan- bzw. Soll-Ist-Abweichungen und Forecasts ergeben.
- Die **Performance-Messung** zeigt die Erfolgsbeiträge von Prozessen, Produkten und Bereichen und ist damit eine bedeutsame Voraussetzung für die dezentrale Unternehmenssteuerung. Das eigenständige Handeln auf den verschiedenen Managementebenen ist durch geeignete Kennzahlen abzubilden, um eine ebenso koordinierte wie zielführende Unternehmenssteuerung sicherzustellen.

Neben den originären Aktionsfeldern müssen Controller zwei weitere derivative oder abgeleitete Aktionsfelder ausfüllen:

Derivative
Aktionsfelder
von Controllern

- Dazu gehört die **(Mit-)Gestaltung der Vorsysteme**, auf denen Planung, Berichtswesen und Performance-Messung aufsetzen. Diese Vorsysteme umfassen zunächst buchhalterische Datenquellen, wie beispielsweise die Materialwirtschaft, die Debitoren- und Kreditorenbuchhaltung, die Personalbuchhaltung oder die Anlagenbuchhaltung. Auch Datenbanken, aus denen die für Controllingzwecke erforderlichen Buchungs-, Bewertungs-, Markt- oder Stammdaten extrahiert werden, müssen durch die Controller mitgestaltet werden.
- Das zweite derivative Aktionsfeld der Controller ist eine bezogen auf die Kernfunktionen zielführende fachliche **Organisation des eigenen Bereichs**. Dazu gehört zum einen neben der ablauforganisatorischen Gestaltung von Controllingprozessen auch die Beantwortung von Fragen der Aufbauorganisation sowohl innerhalb des eigenen Controllerbereichs als auch in der Zusammenarbeit mit anderen Finanzfunktionen, z. B. der Bilanzierung, der Revision oder dem Treasury. Darüber hinaus umfasst eine zielführende fachliche Organisation aber auch alle erforderlichen Maßnahmen der Aus- und Weiterbildung im Controlling sowie die Formulierung von idealtypischen Karrierewegen.