

# 28. Congress der Controller Center-Konzepte – Empowerment durch dezentrales Controlling

Prof. Dr. Martin Hauser  
Vorstandsmitglied Controller Akademie AG  
Professor der Zürcher Fachhochschule



# Center-Konzepte

## Empowerment durch dezentrales Controlling

### Prolog

Als ich mein Vortragsthema eingebettet sah in das Leitthema des Congresses "Innovatives Controlling" dachte ich, was an meinem Vortrag ist innovativ? So erinnerte ich mich an Aldi. Lebensmittel zu verkaufen, ist zweifelsohne nicht innovativ. Doch die Art und Weise wie es Aldi konsequent und einfach tut, ist innovativ. So sind meine Gedanken sicherlich nicht neu. Die Art und Weise, wie ich die Dinge miteinander verbinde, hingegen schon. Allein die Tatsache, dass man es endlich tut, ist innovativ.

Bei diesem Thema liegt mir etwas besonders am Herzen: **Back to the roots!** Meine ganz persönliche Sorge ist, dass wir angesichts der vielen sogenannten neuen Methoden die Bindung zu den Wurzeln verlieren. Rückkehr zu den Wurzeln bedeutet, über Steuerungsinstrumente zu verfügen, welche die entscheidungsrelevanten und zielgerichteten Informationen bereithalten. Dies gilt für Konzern- und Mittelstandsunternehmen. Dabei gebe ich zu bedenken, dass mehr als 70% der Arbeitsplätze in Deutschland mittelständisch geprägt sind. Angesichts von Insolvenzrekorden einerseits und gewaltigen Generationennachfolgeproblemen im Mittelstand andererseits hängt die Gesundheit der deutschen Volkswirtschaft in besonderem Maße vom Schicksal des Mittelstandes ab. Was manch ein Dax-Unternehmen als Standard-Controller-Tool bezeichnet, ist für viele Mittelständler noch nicht geübte Praxis.

Im übrigen kommt es mir bei manchen Unternehmen vor, als ob man sich an's Fliegen machen möchte, bevor man noch richtig laufen kann. So wird heftigst über Value Based Management diskutiert, wenn es allerdings um Bilanzen und Buchen geht, dann ist die Freude in unseren Seminaren nicht mehr ganz so groß. Wer allerdings im Sinne der Finanztransparenz der Controller über Shareholder Value reflektiert, ohne die Logik der Doppik zu beherrschen, der handelt so wie jemand, der Integrale lösen möchte, ohne die Grundrechenarten zu beherrschen. Auch wundert mich manchmal die Diskussion über Balanced Scorecard in solchen Unternehmen, die noch immer nicht das Grundprinzip der Führung durch Zielvereinbarung bis auf Mitarbeiterenebene praktizieren. Denn ich frage Sie, wie soll die BSC zum Fliegen kommen, wenn die Führung durch Ziele nicht zur täglich geübten Praxis gehört. Begreift man die Scorecard als Führungsinstrument, so ist eine Strategiefokussierung ohne klare Commitment-Kultur undenkbar. Ähnlich verhält es sich derzeit bei der Diskussion zu den Intangible Assets. Manch einer hat seine Kostenstellenrechnung noch nicht „à jour“ und versucht nun plötzlich die nicht greifbaren Werte zu ermitteln. Ist das nicht merkwürdig? So möchte ich Sie jetzt mitnehmen auf eine Reise in Controller's Basic Toolboxes.

Nach diesem Prolog habe ich für diese Reise vier Stationen vorgesehen:

- I. Management by Objectives schafft die Basis für Intrapreneure und Internen Markt
- II. Dezentrale Ergebnissteuerung erfordert passende Methoden und richtige Zahlen
- III. Strategieplanung und -umsetzung ist ohne Strategic Business Unit nicht möglich
- IV. Wo ist der MOVE?

## I. Management by Objectives schafft die Basis für Intrapreneure und Internen Markt

**"Wir wollen den Markt ins Unternehmen holen!"** So klingt es häufig wenn ein Unternehmen versucht, dezentrale Steuerungsprinzipien zu installieren. Doch was ist der Markt? Als Diplom-Volkswirt der Freiburger Schule weiß ich, dass diese Sache nicht so einfach zu beantworten ist. Ein ehemals führender SPD-Politiker, der sich jetzt im Saarland und auf Talkshows vergnügt, spricht ja ganz gerne despektierlich von "Neo-Liberalismus". So klingt das in Deutschland immer mehr als Schimpfwort! Wenn das Walter Eucken, Alfred Müller-Armack oder Ludwig Erhard hören könnten, sie würden sich im Grabe herumdrehen. Der wissenschaftlich korrekte Begriff dieser Freiburger Schule lautet Ordo-Liberalismus. Wie Sie dem Wort entnehmen können, steckt darin Freiheit und Ordnung. Daraus hat sich in der praktischen Bedeutung die "soziale Marktwirtschaft" entwickelt.

Ich habe spontan, ohne in meine alten wirtschaftstheoretischen Lehrbücher zu schauen, fünf marktwirtschaftliche Prinzipien zusammengestellt. Sie sind auf den ersten Blick das, was aus praktischer Sicht „unsere“ soziale Marktwirtschaft bestimmt.

### Marktwirtschaftliche Prinzipien schaffen den Rahmen für den Internen Markt

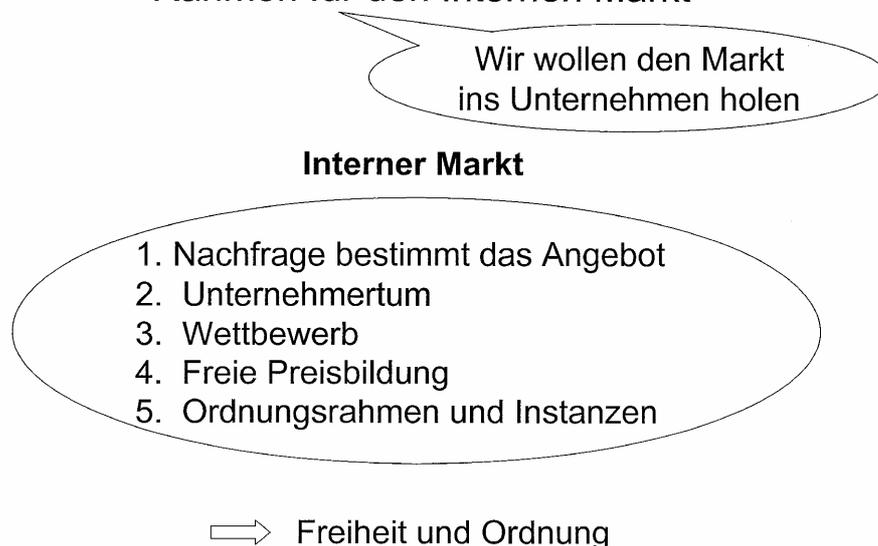


Abb. 1: Marktwirtschaftliche Prinzipien schaffen den Rahmen für den Internen Markt

Die Funktionsweise des internen Marktes ist davon abhängig, wie gut es gelingt, die freien Elemente der Marktwirtschaft innerhalb des Ordnungsrahmens „Unternehmensgemeinschaft“ in positive Bahnen zu lenken. Zweifelsohne kommt der Überwachung einmal aufgestellter Spielregeln entscheidende Bedeutung zu. Hier ist der Controller gefordert. Er muss diesen Prinzipien Geltung verleihen.

**"Wir brauchen mehr Unternehmer im Unternehmen!"** Dies ist eine zentrale Forderung, um die größere Verantwortung dezentraler Einheiten bei der Unternehmenssteuerung zu betonen. Doch auch hier stellt sich die Frage, welches Unternehmertum wir haben. Sieht man einmal von negativen Zerrbildern des Unternehmertums ab, dann kommen jetzt manch Einem berühmte Unternehmer in den Sinn. Unternehmer wie z.B. Robert Bosch, Gottlieb Daimler und Carl Benz oder auch Werner von Siemens. Vielleicht denken Sie an Thomas Alva Edison, Henry Ford oder auch Bill Gates. Ich persönlich habe dabei immer wieder auch Unternehmer vor Augen, die mich prägten. Da denke ich immer zuerst auch an meinen Vater Paul Hauser, der selbständiger Elektromeister in Spaichingen war, an einen schwäbischen Tüftler namens Manfred Merkt und an unseren Gründer der Controller Akademie, Albrecht Deyhle.

Die genannten Unternehmer machen deutlich, dass es ganz unterschiedliche Unternehmertypen gibt. Da ist einmal der Schumpeter'sche Unternehmertyp, der innovativ neue Marktchancen aufspürt und nutzt. Da ist aber auch der typische Erfinder, der über einen langen Prozess sein Produkt erfindet im Sinne von Suchen und Finden. Als Edison sich daran machte, die Glühbirne zu erfinden, war dies wohl ein ziemlich quälender Prozess. Als sein Auftraggeber wissen wollte, wie weit er denn sei, sagte Edison: „Schon ziemlich weit. Ich weiß mittlerweile 467 Wege wie eine Glühbirne nicht funktioniert.“

Wir denken aber bei Unternehmern auch an die sogenannten "Freelancer", die sich als Einzelunternehmer immer wieder in Netzwerken umtun. Typisches Networking ist gerade auch für den Intrapreneur erforderlich, wenn er in großen Unternehmenseinheiten erfolgreich sein will. Die jüngste wirtschaftspolitische Diskussion hat ja den Begriff der Ich-AG eher negativ belastet. Darin aber wurzelt der Gedanke, dass jeder für sich selbst unternehmerisch tätig ist, in dem er seine Arbeitskraft optimal im Markt positioniert. Das klingt bei mehr als 4 Millionen Arbeitslosen mehr als zynisch.

In einer bei Gabler erschienenen Monografie entdeckte ich zehn Regeln zum Intrapreneur. Drei konnte ich auswendig erinnern. Da hieß es zum ersten: Gehe jeden Tag mit der Bereitschaft zur Arbeit, gefeuert zu werden. Das spricht wohl den Umstand des unternehmerischen Risikos an. Doch wie ist es um die Risikobereitschaft in den diversen Unternehmen denn bestimmt? Ist jeder auch bereit, ganz persönlich das Geschäftsrisiko zu tragen, das er eingeht? Das scheint mir eher nicht der Fall zu sein. Denn der Unternehmer verliert seine Existenz. Der angestellte Unternehmer findet gegebenenfalls ganz schnell wieder eine neue Anstellung. Dann erinnere ich mich an einen weiteren Spruch, er lautet: Es ist leichter um Verzeihung zu bitten, als um Erlaubnis zu fragen. Darin steckt die Aufforderung, organisatorische Freiräume zu nutzen und sich innerhalb dieser Lücken unternehmerisch zu betätigen. Wenn es gelingt, dann ist man ein Held. Wenn's nicht funktioniert, ist eine Verbeugung vor dem Chef nötig. Auch dies habe ich als praktikables Rezept in Großkonzernen erlebt. Ein letzter Satz lautete: Halte Deine Sponsoren in Ehren! Dazu bedarf es keiner weiteren Erläuterungen.

So dürfte ziemlich klar sein, dass es den Intrapreneur nicht gibt. Dennoch ist es geradezu unerlässlich, im Hinblick auf eine zielgerichtete Personalentwicklung, sich Gedanken zu machen, was einen guten Intrapreneur ausmacht. Da habe ich eine ganz persönliche Liste erstellt. Es sind 5 Merkmalspaare, die mir bei den vorhin genannten Unternehmer-Typen auffielen. Bitte verändern und ergänzen Sie diese Liste nach Ihrem individuellen Gusto.

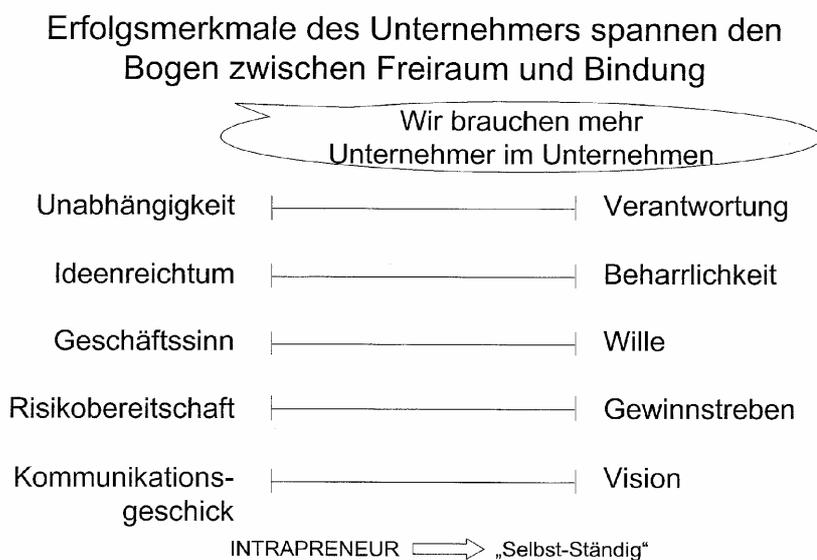


Abb. 2: Erfolgsmerkmale des Unternehmers spannen Bogen zwischen Freiraum und Bindung

Entscheidend ist das Wort "Selbst-Ständig". So müsste die Schreibweise eigentlich lauten. Denn auf der einen Seite ist das „Selbst“ und damit die freiheitliche, unabhängige Bestimmung der eigenen Richtung, Vision und Ziel; auf der anderen Seite ist das „Ständig“ und das hat mit Stehvermögen zu tun. Es hat auch damit zu tun, dass ein Unternehmer sehr wohl Bindung braucht und das ist die Bindung an einmal aufgestellte Ziele und Visionen. Sie erkennen, dass auch hier wieder das Grundthema Freiraum und Bindung lautet. Der erfolgreiche Unternehmer braucht beides. Das gilt ebenso für den Intrapreneur.

## Freiraum und Bindung prägen das dezentrale Controlling

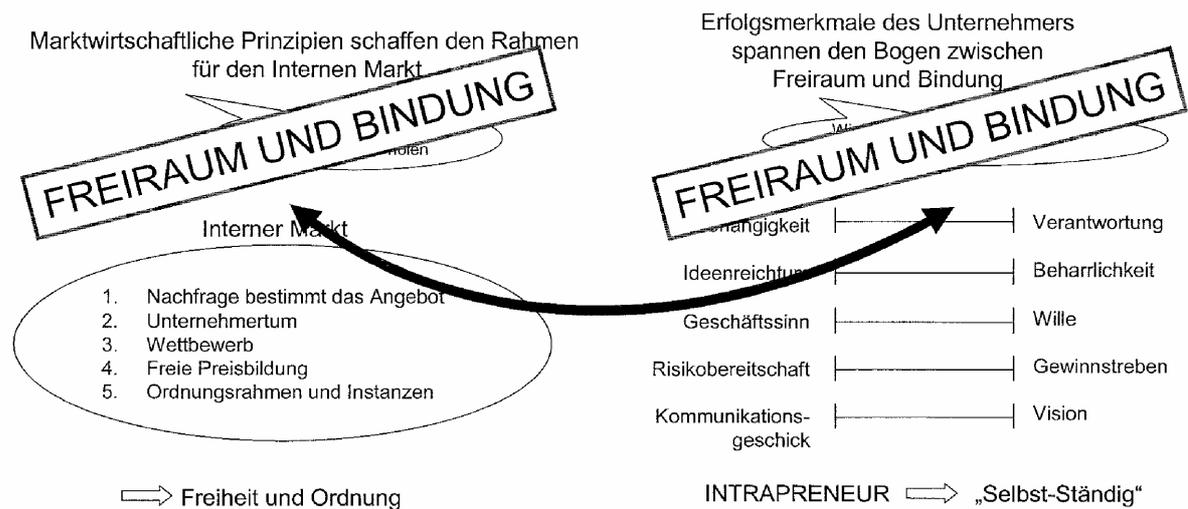


Abb. 3: Freiraum und Bindung prägen das dezentrale Controlling

Zentral wichtig erscheint mir, dass das Spannungsverhältnis zwischen Freiraum und Bindung grundlegend ist für dezentrales Controlling sowie für Intrapreneure und Internen Markt. Diese Spannung zwischen Freiraum und Bindung wird am besten reguliert durch Management by Objectives.

Dieser spannende Gedanke lässt sich anhand eines Dypols illustrieren. Ein Dypol besteht aus Minus und Plus. Dies ist zuerst nicht wertend gemeint, sondern umschreibt zwei Pole. Aus Sicht der Führung durch Ziele steht auf der einen Seite, ganz links, totaler Freiraum und auf der anderen Seite, ganz rechts, totale Bindung. Totale Bindung würde bedeuten, dass keinerlei Freiraum existiert, d.h. jede Kleinigkeit im Unternehmen ist vorgeschrieben. Man sieht meterweise Akten vor sich mit detailliertesten Verfahrensvorschriften. Völlig offensichtlich ist, dass das nicht funktioniert. Auf der anderen Seite steht der totale Freiraum. Das Prinzip „laissez faire“, „laissez aller“ umschreibt es noch nicht genug. Jeder darf machen, was er will. Es gibt keinerlei Vorschriften, Rahmenbedingungen, Ziele. Auch das funktioniert nicht.



## II. Dezentrale Ergebnissteuerung erfordert passende Methoden und richtige Zahlen

### Controller's Triptychon visualisiert das ganzheitliche Planen und Steuern auf 3 Feldern

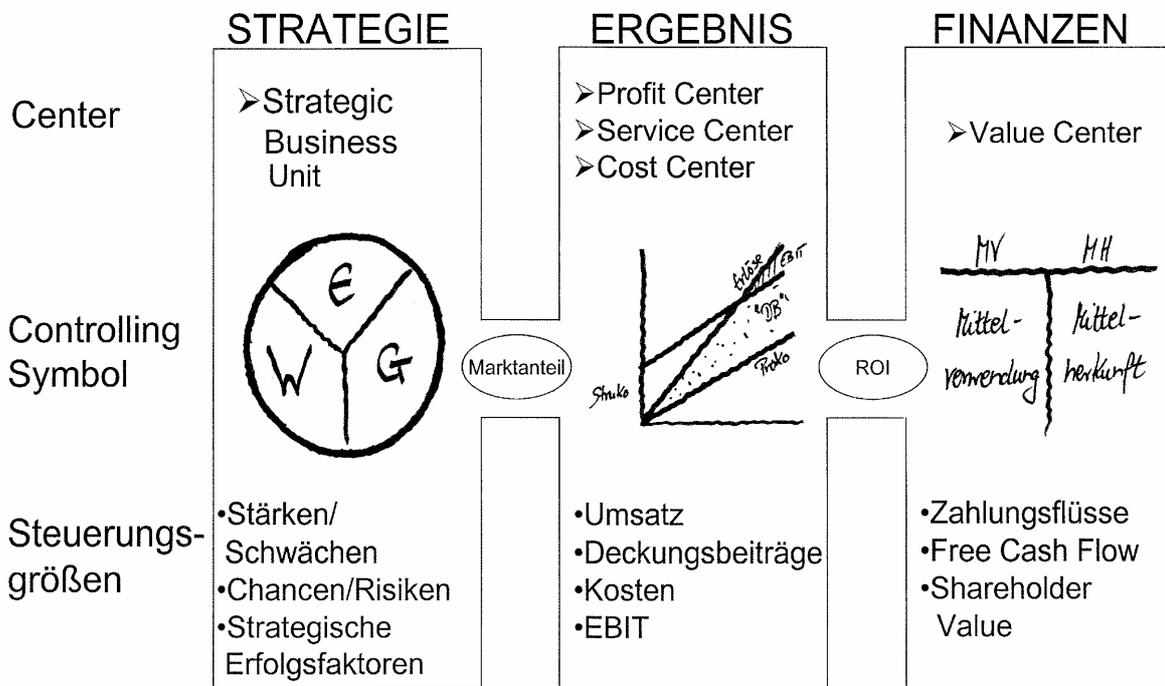


Abb. 5: Controller's Triptychon visualisiert das ganzheitliche Planen und Steuern auf 3 Feldern

Ich begreife den Center-Gedanken in Theorie und Praxis ganzheitlich. Im Sinne des Leitbildes der International Group of Controlling (IGC) tragen Controller Verantwortung für Strategie-, Ergebnis- und Finanztransparenz. Eines der zentralen Merkbilder der Controller Akademie ist das Triptychon. Dieses Bild umschreibt das ganzheitliche Planen und Steuern auf drei Feldern. Die Logik im Triptychon läuft von links nach rechts: Es geht um die Planung und Steuerung der strategischen Potenziale, um das Umsetzen dieser Potenziale in operative Ergebnisse und letztendlich darum, dies finanziell ausgewogen zu tun. Die Suppe, die wir uns strategisch einbrocken, müssen wir operativ auslöffeln und finanziell aushalten.

So wird das Dilemma deutlich. Dort, wo ein frühes Steuern nötig ist, sind die Signale schwach und die dazugehörigen Methoden nicht so gut ausgebaut. Das gilt ganz besonders für Controller's strategische Toolbox. So müsste ich, einem Messdiener gleich, ein „mea culpa“ loswerden. Wir Controller sind aufgefordert, größere Sorgfalt auf die Strategietransparenz zu legen. Das hat uns letztendlich auch der Gesetzgeber aufgebürdet. Die gängigen Risikomanagement-Systeme sowie das Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmen (KonTraG) weisen in die gleiche Richtung. Wenn also Geld in der Kasse fehlt, ist das ein ganz hartes Signal. Es ist allerdings zu spät. Wie schaffen wir es, früher die richtigen Entscheidungen zu treffen? Allerdings haben sich die Methoden in der umgekehrten Richtung entwickelt.

Wie Sie erkennen können, ist das Triptychon mit unseren bekannten Merkbildern belegt. Im Strategiefeld das WEG-Symbol, im Ergebnisfeld das Break-Even-Diagramm und im Finanzfeld die Logik der Doppik. Jetzt können Sie auch nachvollziehen, dass sich die Entwicklung der Methoden von rechts nach links im Triptychon ergeben hat. 1494 Logik der Doppik, in den

20er Jahren Break-Even-Charting sowie Direct Costing und in den 70er Jahren für die Initialzündung in der strategischen Planung mit dem Portfolio.

Die Spannweite des Controllings wird auch durch die unterschiedlichen Steuerungsgrößen deutlich. Im Strategiefeld geht es insbesondere um Stärken und Schwächen sowie Chancen und Risiken im Sinne der SWOT-Analyse. Die individuellen Strategischen Erfolgsfaktoren einer Business Unit sind zu „controllen“. Umsatz, Deckungsbeiträge, Kosten und EBIT sind vertraute Eckpunkte des Ergebnis-Controllings. Die Brücke zwischen strategischem Potenzial und operativen Ergebnissen bildet der Marktanteil. Ein kontinuierlich attraktiver ROI verbessert die Finanzen. So ist der auch langfristige Ausgleich zwischen Mittelverwendung und -herkunft über Zahlungsflüsse, Free Cash Flow und Shareholder Value nachhaltig zu steuern.

So sind die gängigen PROFIT, SERVICE und COST CENTER mittig eingeordnet. Linkerhand ist die Strategic Business Unit zu sehen, während im Finanzfeld der Begriff des Value Centers zwingend nötig ist. Controller's Kernkompetenz ist immer noch die Ergebnistransparenz. So möchte ich meine Überlegungen fortsetzen mit der Frage, welche Elemente einer dezentralen Steuerung im Rahmen der Ergebnistransparenz zu beachten sind.

Lassen Sie mich Peter Drucker zitieren:

*„In einem Unternehmen gibt es überhaupt keine PROFIT CENTER! Das einzige PROFIT CENTER, das ich kenne, ist der Kunde, dessen Scheck nicht geplatzt ist.“*

Druckers Worte machen zweierlei deutlich. PROFIT CENTER ist eine Organisation der Marktbearbeitung. Das bedeutet zwangsläufig, dass ein PROFIT CENTER nur dort entsteht, wo Deckungsbeitrag fließt. Die extreme Sicht von Drucker macht einen zweiten Aspekt deutlich: Was nützt der schönste Deckungsbeitrag, wenn der Kunde nicht bezahlt. Insofern denkt auch Drucker in diesem Sinne mehr in Richtung CASH oder VALUE CENTER.

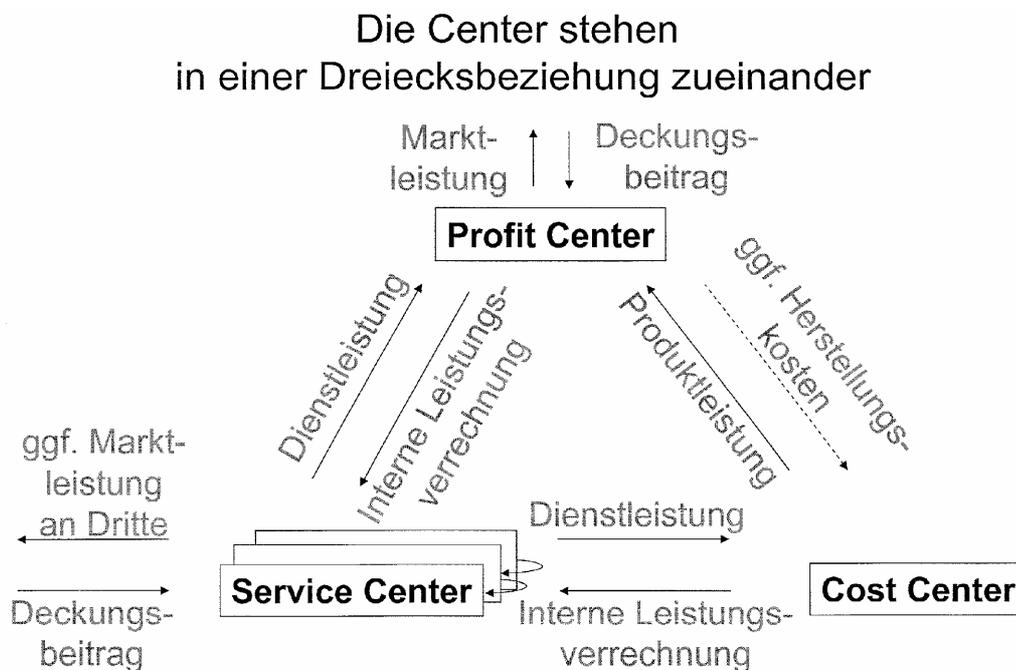


Abb. 6: Die Center stehen in einer Dreiecksbeziehung zueinander

„Wer hat eigentlich den Gewinn erbracht?“ Die häufig zu beobachtende Tatsache, dass nur jener im Unternehmen etwas zählt, der „Profit“ erwirtschaftet, könnte dazu führen, dass jeder im Unternehmen PROFIT CENTER-Chef werden möchte. Dies allerdings geht nicht. So ist die Unterscheidung in SERVICE CENTER und PROFIT CENTER grundlegend. Ein SERVICE CENTER erbringt eine "interne" Dienstleistung für andere Center. Es bekommt dafür einen "internen Verkaufserlös". Eine solchermaßen auch bezeichnete Interne Leistungsverrechnung führt aber keinen Deckungsbeitrag von außen zu. Dies bedeutet nichts anderes als: linke Tasche – rechte Tasche! Selbstverständlich erhoffen wir uns von dieser Regelung einen schonenderen Umgang mit knappen Ressourcen.

In der Wirtschaftsgeschichte der Bundesrepublik Deutschland soll es einmal ein Unternehmen gegeben haben, das mehrere hundert profitable PROFIT CENTER hatte. Das Gesamtunternehmen war allerdings pleite. Vielleicht erinnern Sie sich noch an den Fall Coop, der ja unsere Gerichte längere Zeit beschäftigte.

Auch der Begriff COST CENTER trifft es nicht ganz, PERFORMANCE AND COST CENTER wäre besser. Das COST CENTER erbringt vor allem Produktleistungen in der Fertigung. Es ist völlig offensichtlich, dass der Unternehmenserfolg von einem funktionierenden Leistungsgeflecht zwischen den Center-Typen abhängt.

Da PROFIT CENTER ein so schicker Begriff ist, verwendet auch ein weltweit bekanntes Software-Unternehmen mit drei Buchstaben den Begriff PROFIT CENTER. Hier allerdings ist PROFIT CENTER zum Teil eine reine Abrechnungseinheit. Im betriebswirtschaftlichen Sinn ist ein PROFIT CENTER in erster Linie ein Führungsprinzip. Es braucht einen Kümmerer. Das gilt in gleicher Weise für COST, SERVICE und PROFIT CENTER. Um einen solchen Kümmerer oder Center-Chef zu führen, braucht es einen fairen Zielmaßstab. Ziele sind Zahlen. Insofern ist ein entscheidungs- und zielorientiertes Management Accounting erforderlich.

In Abb. 7 sehen Sie die architektonische Skizze für ein entscheidungs- und zielorientiertes System des Management Accounting. Dies ist die Management Accounting Philosophie, wie sie die Controller Akademie lehrt.

## Die MER steht im Zentrum des Management Accounting

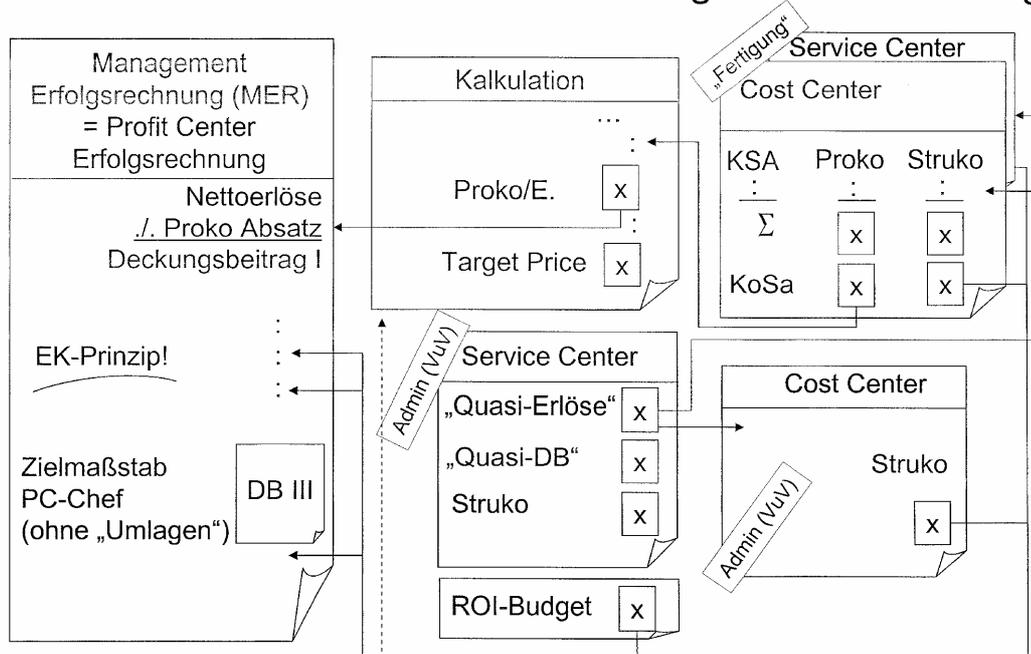


Abb. 7: Die MER steht im Zentrum des Management Accounting

Hierin wird das Prinzip deutlich, dass zu jedem Center eine entsprechende Erfolgsrechnung gehört: Für das PROFIT CENTER ist dies eine Management-Erfolgsrechnung im Stile einer stufenweisen Deckungsbeitragsrechnung; für das SERVICE CENTER eine Kostenstellenrechnung, gegebenenfalls im Stile einer internen Erfolgsrechnung mit Ausweisen von „Quasi-Deckungsbeiträgen“ und für das COST CENTER eine klassische Kostenstellenrechnung. Es ist nochmals zu unterscheiden, ob das COST CENTER produktiv in der Fertigung angesiedelt ist oder eher administrativ in Verkauf und Verwaltung. Im ersten Fall ist eine Trennung in Produkt- und Strukturkosten unerlässlich. Nur so werden Deckungsbeiträge in der Kalkulation (Kostenträgerstückrechnung) und dann letztendlich wiederum im PROFIT CENTER abbildbar. Strukturkosten werden en bloc gesammelt und den jeweiligen Centern soweit wie möglich zugewiesen. Hier gilt das strenge Einzelkostenprinzip.

Controller's Kernkompetenz ist und bleibt Rechnen. Die richtigen, d.h. entscheidungs- und zielgeeigneten Zahlen, sind unsere Eintrittskarte für jedes Gespräch. Ein Controller ohne vernünftige Zahlen macht sich unglaubwürdig. Insofern ist unsere volle Konzentration – trotz aller innovativer Ideen und Ausflüge – auf dieses Fundament eines funktionierenden Controllings gerichtet. Also:

### **Es gibt nichts Gutes, außer man tut es!**

Dabei bereitet mir ein Umstand allergrößte Sorge: In kaum einem Workshop meiner bisherigen fast zehnjährigen Trainer-Tätigkeit kam es vor, dass wir nicht über die sogenannten "Umlagen" diskutierten. Bitte beachten Sie, dass in unserem Management Accounting-System keinerlei Umlagen vorkommen. Umlagen sind aus dem Rechnungswesen zu verbannen!

Umlagen ist ohnehin ein grässliches Wort. Es erinnert vielmehr an John Wayne und entsprechend brachiales Vorgehen. Ein Controller legt nicht um. Wenn wir dann noch mit dem Betriebsabrechnungsbogen unterwegs sind, mit Materialgemeinkosten-Zuschlagssätzen zuschlagen, dann ist nicht verwunderlich, dass die Controller in den Unternehmen gefürchtet sind. Ich überzeichne nicht! In manchen Unternehmen sind die Erkenntnisse aus den 60er-Jahren des letzten Jahrhunderts noch nicht angekommen, geschweige denn umgesetzt.

Der Verfasser bekennt sich zu seiner schwäbischen Herkunft. Im Schwäbischen bezeichnet man einen kleinen Haufen als ein "Dättele". Meine Mutter fragte mich: "Bua, willscht no a Dättele Pirreh?" als es um das Verteilen des letzten Restes Kartoffelpüree ging. Das "Dättele-Prinzip" ist das Prinzip der Umlagen. Allerdings wird man leider nicht gefragt. Die Umlagen-„Dättele“ führen dazu, dass Kosten atomisiert werden. Die dazugehörige Verantwortung diffundiert, Kosten sind nicht mehr controllable im Sinne von beherrschbar. Umlagen-„Dättele“ führen dazu, dass der faire Zielmaßstab des CENTER-Chefs unterlaufen wird. Er ist entsprechend frustriert ("Fruscht ischt Luschtverlust"), zeitraubende Scheindiskussionen werden ausgelöst. So entstehen ressourcenstehlende Nebenkriegsschauplätze, von der eigentlichen Verantwortung für die direkten Kosten wird abgelenkt und der verantwortliche Center-Manager klinkt sich komplett aus seinem Zielmaßstab aus.

Umlagen-"Dättele" sind auch aus Entscheidungssicht äußerst gefährlich. Sie führen nach dem Vollkostenprinzip zu "Verlustprodukten", "Verlustkunden", "Verlustregionen" etc.. So hat sich manche deutsche Bank von ihren Privatkunden getrennt. Allerdings wurde dabei nicht beachtet, dass dadurch Deckungsbeitrag vernichtet wird und ein nicht unerheblicher Teil der Kosten bestehen bleibt. Einzubeziehen in eine Entscheidung ist nur das, was sich durch den Entscheid ändert. Gegen dieses fundamentale Entscheidungsprinzip verstoßen die Umlagen-"Dättele". So suchte sich die Oma mit ihrem Sparbuch eine neue Bank, denn sie brachte ja nur Verlust. Jetzt sind die verbleibenden Kosten nach dem Umlagen-"Dättele"-Prinzip auf die

verbleibenden Kunden umzulegen. Neue Verlustkunden werden identifiziert und dies grausame Spiel wiederholt sich leider von neuem. Parallelen zu tatsächlichem Entscheidungsverhalten sind offenkundig und deren dramatische Folgen täglich zu beobachten. Auch der letzte, beste Kunde wird zum Verlustkunden, wenn er alle Overheads tragen muss. Geschlossen ist die Bank!

Ein allerletzter Gedanke sei hier angebracht. Beim Ausloten zwischen Freiraum und Bindung ist zur Beurteilung marktwirtschaftlicher Systeme die Staatsquote ein zentraler Indikator. Ich schlage analog dazu für eine bessere dezentrale Steuerung eine sogenannte "Zentralquote" vor. Diese Zentralquote könnte durch unterschiedliche Indikatoren gemessen werden. Das ist beispielsweise der Anteil der Kosten (in Prozent), die der Center-Leiter draufgeknallt bekommt. Manch einer sagt zu den Umlagen ja auch "Knallkosten". Das könnten auch die Anzahl und Häufigkeit der Schlüssel, die verwendet werden, sein. So hat ein dem Verfasser bekanntes Unternehmen die Anzahl der Schlüssel von 64 auf 16 in einem internen Controller-Projekt reduziert. Welch gekonnter Vorstoß in Richtung mehr Freiraum und mehr dezentrale Steuerung. Ein weiterer Indikator könnte die Eingriffshäufigkeit in dezentrale Kompetenzen nach dem Stil "Order de mufti" sein. Bitte denken Sie daran: **Es gibt nichts Gutes, außer man tut es!**

### III. Strategieplanung und -umsetzung ist ohne Strategic Business Unit nicht möglich

Diesen Leitgedanken will ich Ihnen an einem Beispiel vorstellen. Abbildung 8 zeigt die Vorgehensweise der strategischen Planung bei dem Unternehmen Haniel & Cie., einem Familienkonzern mit ca. 20 Milliarden Euro Umsatz, Sitz in Duisburg und weltweit tätig. Haniel ist ein sehr diversifiziertes Unternehmen. Die jeweiligen Teilkonzerne nehmen eine marktführende Stellung ein wie z.B. die GEHE AG, die europäische Nummer 1 im Pharmagroßhandel. Der Weltmarktführer im Edelstahl-schrott-Recycling gehört ebenso dazu, wie das Unternehmen CWS, dem Marktführer im Bereich Waschräumhygiene. Haniel wurde 1756 von Franz Haniel gegründet. Zweifelsohne ist er in die vorher genannte Reihe von visionären Unternehmern einzureihen. Das Erfolgsmodell Haniel mögen Sie auch daran erkennen, dass es dem ehemaligen klassischen Ruhrgebietskonzern gelungen ist, sein Portfolio binnen 15 Jahren nahezu komplett umzuschichten.

Erfolgsgarant war und ist ein kontinuierlicher, jährlich wiederkehrender Strategie-Erarbeitungsprozess in acht Schritten, wie er in Abb. 8 dargestellt ist. Dieser wird bei Haniel seit den 70er Jahren in der gleichen Selbstverständlichkeit wie die Budgetierung praktiziert. Trainer der Controller Akademie begleiten die Führungskräfte von Haniel seit dieser Zeit in firmeninternen Trainings (Genauerer zur Strategischen Planung bei Haniel ist nachzulesen in dem Sammelband von Dietger Hahn und Harald Hungenberg, PuK - Wertorientierte Controlling-Konzepte).

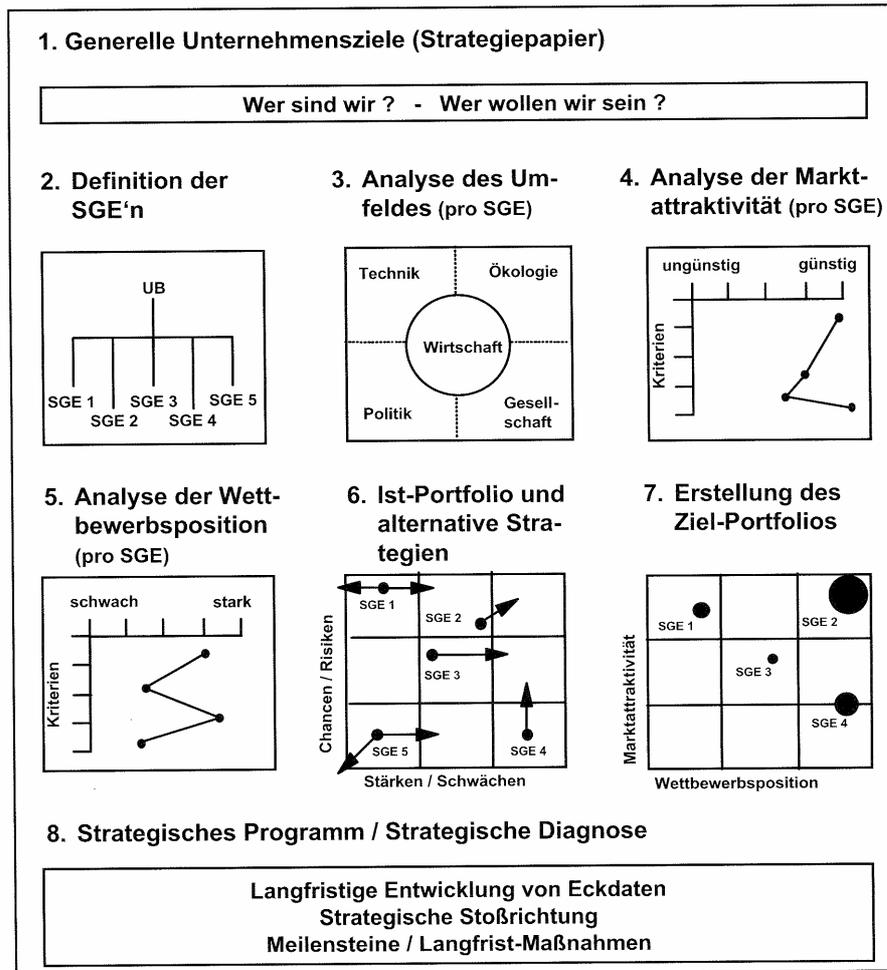


Abb. 8: Die Strategische Planung erfolgt in 8 Schritten

Hier ist zuerst zu bemerken, dass Haniel seit Anfang der strategischen Planung die strategischen Geschäftseinheiten oder die Strategic Business Units nicht als Denkeinheiten begreift, sondern als organisatorische, idealerweise rechtlich selbständige, Einheiten. Für jede SBU gibt es einen Center-Chef. Trotz der bekannten Schwierigkeiten, strategische Geschäftseinheiten zu bilden und abzugrenzen, wird das in diesem Konzern pragmatisch gelöst. Auch hier zeigt sich wieder das Spannungsverhältnis zwischen Freiraum und Bindung. Der Prozess der Strategieplanung ist für alle SBU-Leiter verbindlich. Die dezentralen Einheiten haben den Freiraum, strategische Chancen aufzuspüren und im Korridor des gemeinsam verabschiedeten Leitbildes umzusetzen.

Sie finden in dieser Darstellung nichts Sensationelles. Es gilt die Regel: **"Es gibt nichts Gutes, außer man tut es!"** Was im Strategiefeld zweifelsohne größere Probleme bereitet, ist der Umstand, dass es an quantifizierbaren Zielmaßstäben mangelt. Relative Marktanteile oder Wettbewerbsvorteile sind nicht so ohne weiteres zu messen. Das liegt sicherlich daran, dass die strategischen Potenziale brüchiger und flüchtiger sind, als wir es von den operativen Ergebnissen gewohnt sind. Dennoch muss es das Bestreben sein, klare Commitments auch auf der strategischen Ebene zu formulieren. Dabei kann es behilflich sein, wenn der Controller-Service diesbezügliche Informationen in sich konsistent und plausibel bereithält. Der vierfache Analyseanspruch an eine strategische Geschäftseinheit ist zu erfüllen:

1. Kenne Deine Kunden.
2. Kenne Deinen Wettbewerb.
3. Kenne Dich selbst.
4. Kenne Dein Umfeld.

Strategische Planung ist vor allem auch systematische Analyse-Arbeit. Neben der erforderlichen Kreativität braucht es Controller, die sich als Dienstleister begreifen und als Informations-Manager agieren. Diesem Umstand hat der Verfasser Rechnung getragen, indem er im nächsten Kapitel die Konturen eines Strategic Business Accounting skizziert. Die so gewonnenen Erkenntnisse sind in Taten umzusetzen. Controller unterstützen diesen Prozess nach dem Motto: **Lasst den Daten Taten folgen!**

Die Notwendigkeit, entscheidungs- und zielgeeignete Informationen vor allem auch im Rahmen einer strategischen Planung bereitzuhalten, wird an folgendem Dialog, der sich zwischen dem Vice President einer großen amerikanischen Brauerei und dem verantwortlichen Controller entwickelte, deutlich:

*Vice President: „I need someone to be concerned with looking ahead. I think you, as the controller, should be that person. All of us are busy running the business – we don't have time to worry about next week, much less the future. You're on your own – keep me informed.“*  
*Now, what do you do? Do you slowly walk back to your office, close the door, sit down, and stare at the ceiling? Do you panic and ask yourself:*

- *Why me?*
- *What did I do to get this bomb dropped on me?*
- *What am I going to do?*
- *God, doesn't he know how busy I am?*
- *What does he expect from Accounting anyway?*
- *I'll have to have more employees!*

### **Strategic Business Accounting**

*To respond successfully to your CEO's directive, I recommend the following:*

1. *A mission, properly defined and clearly communicated, to be an integral part of the decision-making process – from the shop floor to the board of directors.*
2. *A competent staff, with a properly structured organization, adequately trained in “strategic business accounting”.*
3. *Modern sophisticated, user-driven, decision support systems.*

(Quelle: Pipkin in Management Accounting, February 1989; heutiger Titel: Strategic Finance)

Somit fordert Pipkin drei Elemente eines „Strategic Business Accounting“:

1. Eine sauber definierte und klar kommunizierte „mission“ als integraler Bestandteil des Entscheidungsprozesses
2. Kompetentes Personal in einer klar strukturierten Organisation und adäquat ausgebildet in „strategic business accounting“
3. Moderne, anspruchsvolle, empfängerorientierte Systeme zur Entscheidungsunterstützung

## Die SMER steht im Mittelpunkt des Strategic Business Accounting

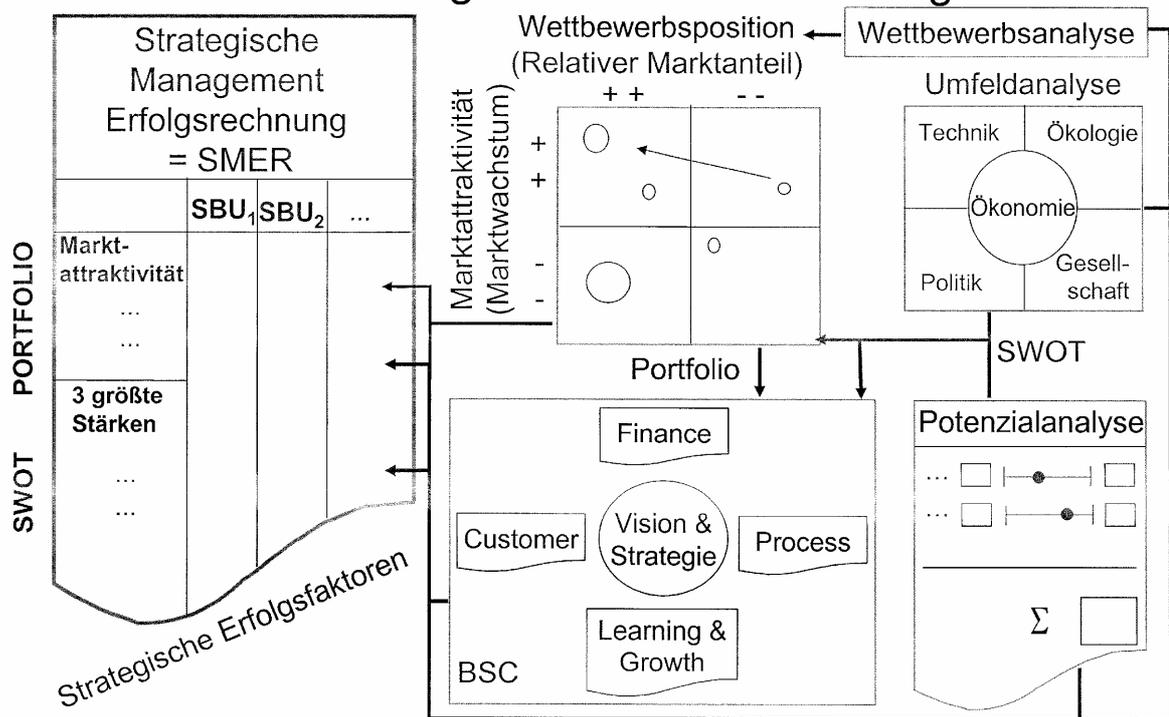


Abb. 9: Die SMER steht im Mittelpunkt des Strategic Business Accounting

Ich persönlich frage mich, wieviel von dem, was Pipkin Ende der 80er-Jahre gefordert hat, heute im 21. Jahrhundert in den Unternehmen tatsächlich umgesetzt ist. Wieviele Unternehmen sehen die Controller in dieser Rolle eines "Strategic Business Accountant"? Meine persönliche Meinung und die der Controller Akademie ist, dass diese Rolle unverzichtbar ist. Denn die SBU ist ein integrales Steuerungselement eines ganzheitlichen Controllings. Damit öffnet sich ein weites Feld an herausfordernden Tätigkeiten für engagierte Controller.

Das, was Sie in Abb. 9 sehen, ist die Spiegelung des Bauplans des Management Accounting in das Strategiefeld des Triptychons. Wenn es also eine Management-Erfolgsrechnung gibt, welche die relevanten Zielmaßstäbe eines PROFIT CENTER-Chefs enthält, dann muss es doch eine strategische Management-Erfolgsrechnung – oder kurz SMER – geben, welche in der Lage ist, ähnliches für den SBU-Leiter zu leisten. Sie mögen bitte beachten, dass sämtliche Werkzeuge, also insbesondere das Portfolio, die Potenzial- oder auch die Wettbewerbsanalyse aus den 70er Jahren stammen. Auch da verhält es sich ähnlich wie mit dem System des Management by Objectives von Peter Drucker: Längst bekannt, aber eben noch nicht flächendeckend und in der gewünschten Intensität praktiziert.

**Motto: Es gibt nichts Gutes, außer man tut es!**

Die Balanced Scorecard ist Ende der 80er, Anfang der 90er Jahre dazugekommen. Manch einer denkt ja, damit sei das strategische Thema gänzlich bearbeitet. Ich bin der Meinung, dass diese Kollegen irren. Denn eine Balanced Scorecard ersetzt keine exakte Wettbewerbsanalyse. Sie ersetzt auch nicht eine Potenzialanalyse in Richtung Kundenfokussierung. Allerdings kann sie für alle möglichen fehlenden strategischen Werkzeuge Initiator sein.

Zweifelsohne ist dies ein höchst individuelles und für jedes Unternehmen ganz speziell zugeschnittenes Werkzeug. Die SMER ist die Vernetzung sämtlicher strategischer Informationen nach dem „One Page Only-Prinzip“. Hierin sind die wesentlichen Strategischen Erfolgsfaktoren enthalten, die ein SBU-Leiter vor Augen haben muss. Diese Faktoren sind zentral für seine Entscheidungen und deren montäre Konsequenzen. So schließt sich der Kreis zum Triptychon. Wenn Sie jetzt ein weiteres Kapitel zum Value Accounting erwarten, dann darf ich Sie auf den Vortrag von Herrn Professor Meissner verweisen.

#### IV. Wo ist der MOVE?

So möchte ich meinen Vortrag mit einem letzten Gedanken schließen. Ich komme zurück auf den Ausgangspunkt meiner Überlegungen, dass dezentrales Controlling Freiraum und Bindung benötigt. Elemente des Freiraums und der Bindung, wie beispielsweise den skizzierten Principles eines STRATEGIC BUSINESS und MANAGEMENT ACCOUNTING, habe ich Ihnen geschildert.

### Veränderungsprozesse sind durch eine Schiefelage gekennzeichnet

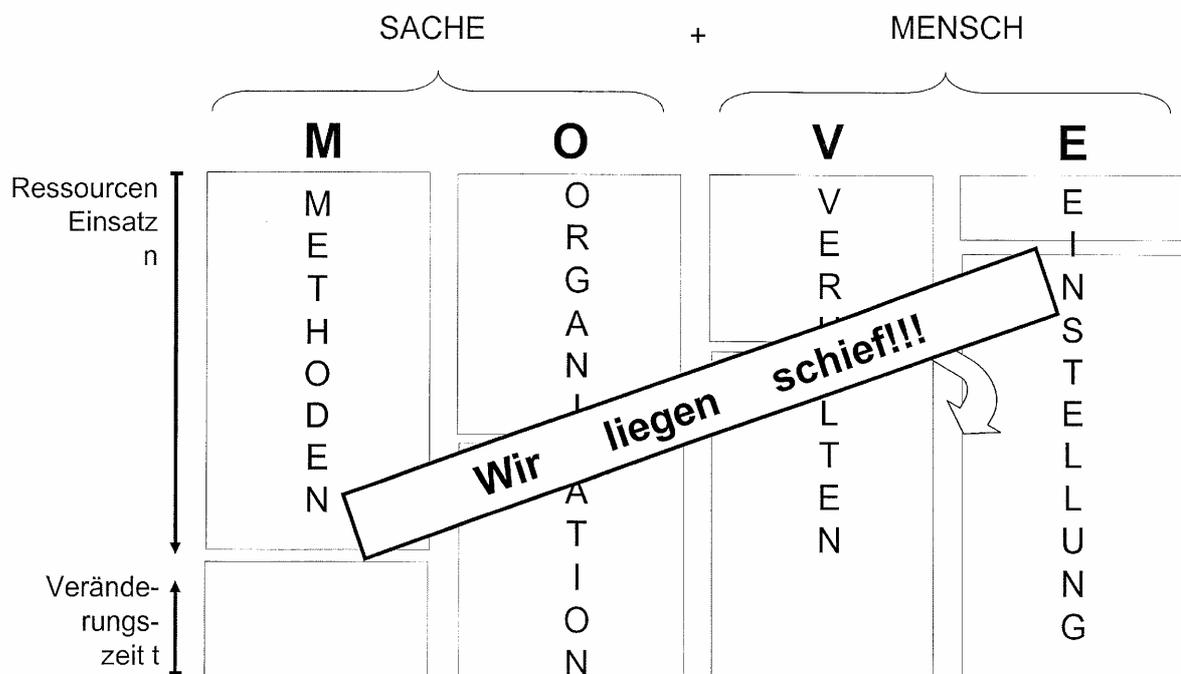


Abb. 10: Veränderungsprozesse sind durch eine Schiefelage gekennzeichnet

Wenn Sie Abb. 10 noch aus einer anderen Perspektive betrachten, dann fällt auf, dass auf der linken Seite mehr Methodisches und Organisatorisches deponiert ist, während auf der rechten Seite Verhaltens- und Einstellungsmerkmale zur Diskussion stehen. Man könnte auch kurz sagen, links steht die Sache, rechts steht der Mensch. Dies führt zu einem Bild, das wir in unseren Trainings in der Stufe III verwenden. Ein **MOVE** – sprich eine Bewegung im Sinne eines Veränderungsprozesses – d.h. Change Management – funktioniert nur dann, wenn beides zusammenkommt. Dabei ist allerdings zu bedenken, dass in diesen beiden Feldern die Intensität des Ressourceneinsatzes einerseits und die Veränderungsgeschwindigkeit andererseits sich diametral verhalten. Wir powern häufig wie wild in den Feldern Methoden und Organisation: z.B. wie gestaltet man die Struktur der Rechnung. Das lässt sich relativ schnell ändern. Bei der Organisation geht es schon langsamer. Ein Organigramm zu bauen, ist eine Sache – danach zu handeln ist eine andere. So stellen wir fest, dass das Verhalten im Sinne von Intrapreneurial Management sehr sehr lange braucht. Insbesondere dann, wenn ein ehemaliges Staatsunternehmen zu verändern ist. Solche Verhaltensthemen werden weder intensiv studiert und trainiert noch deren Umsetzung kontrolliert. Mit der Einstellung verhält es sich noch extremer, denn jetzt bewegen wir uns auf den Kern unseres Daseins zu. Einstellungsmerkmale sind äußerst schwierig zu verändern, sind sie doch auch größtenteils verdeckt.

Damit stoßen wir auf ein weiteres generelles Problem eines jeden Veränderungsprozesses. Das Wissen allein reicht nicht aus. Somit reicht auch das Wissen über Center allein nicht aus. Zahlreiche Untersuchungen zeigen, dass Effektivitäts- und Effizienzsteigerung im Unternehmen weitestgehend darauf beruhen,

1. bereits bekannte Inhalte auch umzusetzen,
2. vorhandene Methoden und Prozeduren tatsächlich auch konsequent anzuwenden,
3. nicht immer wieder neue Methoden zu entwickeln und einzuführen.

Das bedeutet: Ein Veränderungsprozess besteht aus 1% Innovation und 99% Transpiration. Damit ist Schwitzen gemeint, also Mühe und Schweiß. Sie wissen ja: **Es gibt nichts Gutes, außer man tut es!**

Damit kommen wir einem zweiten Irrglauben auf die Spur: Entscheiden allein reicht nicht aus! Ein häufig vorkommender Irrglaube insbesondere im Top-Management ist, dass die Entscheidung bereits die Umsetzung sei. Zudem müssen wir feststellen, dass die Planung und Kontrolle von Umsetzungsaktivitäten schlicht fehlen. Ein weit verbreitetes Übel ist, dass dies niemandem auffällt. Konsequenz: Worte (Konzepte, Visionen, Pläne, Präsentationen, Sitzungen, Dokumentationen) ersetzen Taten! Welchen Schluss ziehen wir daraus? **Es gibt nichts Gutes, außer man tut es!**

Denken Sie an ALDI. Das innovative bei ALDI war, Lebensmittel auf andere Art und Weise zu verkaufen als der Wettbewerb. Die günstigen Preise (Discount) waren die Folge. Das Erfolgsmodell ALDI funktioniert seither so überragend, weil ALDI dies konsequent und einfach tut. Mittlerweile sind es nicht mehr „nur“ Lebensmittel. Sie sehen, es gilt die Regel:

**Es gibt nichts Gutes, außer man tut es!**

Deshalb wünsche ich Ihnen: Bringen Sie die Center-Steuerung zum Leben. Machen Sie es konsequent und einfach. Empowerment als gleichgewichtiger **MOVE** entsteht erst durch das TUN. Denn Sie wissen ja:

**Es gibt nichts Gutes, außer man tut es!**