

Sprache macht Controller-Wirklichkeit

Veröffentlicht in „Controller & Controlling“, Festschrift für Dr. A. Deyhle zum 70. Geburtstag, hrsg. Von der CA Controller Akademie AG, Gauting, S. 105 – 116.

von: Dr. Lukas Rieder
 CZSG Controller Zentrum St. Gallen AG
 Engelastr. 25
 CH – 9010 St. Gallen,
lukas.rieder@czsg.com

„Das Controlling zu machen, ist Sache der Führungskräfte.“

Diesen Satz hört man in den Kursen von A. Deyhle regelmässig und kann ihn auch in seinen Publikationen finden (vgl. z.B. Deyhle (1980), Ergänzungsband A, S. 136 oder Deyhle (1979), S. 185).

So zentral dieser Satz ist, so wenig wird er nach unserer Erfahrung in den deutschsprachigen Unternehmen verstanden. Dadurch, dass die Unterscheidung zwischen Controlling und Controller nicht trennscharf vorgenommen wird, entstehen täglich jede Menge Unannehmlichkeiten:

- Manager und Controller reden aneinander vorbei, weil sie zwar die gleichen Worte verwenden, diese aber mit anderen Inhalten besetzen.
- Abgrenzungsprobleme, was denn ein Controller dürfe oder solle und welche Aufgaben dem Manager verbleiben, sind an der Tagesordnung.
- Sitzungen dauern viel länger als nötig, weil man es nicht schafft, sich auf eindeutige, im gesamten Unternehmen geltende Begriffsinhalte zu einigen und diese dann auch stringent anzuwenden.
- Controller werden als Rechenknechte, reine Buchhalter oder Kostenrechner verstanden und damit zum Schaden des Unternehmens falsch eingesetzt.

Die Definition und Standardisierung einheitlicher, auch im internationalen Kontext praktisch anwendbarer Begriffe für die Controllerarbeit ist deshalb ein erklärtes Ziel der IGC International Group of Controlling. Das Controller-Leitbild und das Controller-Wörterbuch sind wesentliche Resultate aus der gemeinsamen Arbeit aller IGC-Mitglieder. Der Jubilar hat sowohl an der Erarbeitung des Leitbilds als auch des Controller-Wörterbuchs massgeblich mitgewirkt, was alle merken, die A. Deyhle's Kurse kennen und das Controller-Wörterbuch lesen.

In den nächsten Abschnitten soll an einigen Beispielen dargelegt werden, warum man als Controller gewisse Worte immer in der gleichen Bedeutung verwenden sollte und andere besser aus seinem Wortschatz streicht. Die Beispiele sind zum Teil Erkenntnisse aus den Arbeiten in der IGC, zum Teil aus der praktischen und internationalen Erfahrung als Controller gewonnen und schliesslich Lehren, die auch ein Controller-Ausbildner ziehen muss. Dabei geht es nicht um Dogmatismus, sondern um Geld, um viel Geld. Denn die Zeit, die in Gesprächen zwischen Führungskräften und zwischen Führungskräften, Controllern und Rechnungswesenspezialisten mit der wiederholten Erarbeitung eindeutiger Begriffsregelungen verschwendet wird, kostet in den meisten Unternehmen hohe Summen.

Controlling oder Controller?

Bittet man in einem Unternehmen vier Führungskräfte und vier Controller um eine klare Beschreibung von Controlling, kriegt man mindestens zehn verschiedene Begriffsdefinitionen. Ein wesentlicher Grund für die sich dadurch ausdrückende begriffliche Unklarheit liegt unseres Erachtens darin, dass der Begriff ohne weitere Rückfragen einfach so aus dem Englischen in unseren Sprachraum übernommen wurde. Wie bei vielen anderen fremdsprachigen Begriffen haben sich viel zu wenige die Mühe genommen, zu untersuchen, was denn in den USA oder im sonstigen englischen Sprachraum darunter verstanden wird. Es scheint viel einfacher zu sein, das was man selber gerne hätte, in den Begriff hinein zu interpretieren und mit Teilen vom „Hörensagen“ zu ergänzen. Damit waren und sind die Abgrenzungsprobleme in der praktischen Anwendung schon vorprogrammiert.

Dabei gibt es, wenn man bei Autoren nachliest, die sich selber im englischen Sprachraum nach den Ursprüngen umgesehen haben, klare, direkt anwendbare Definitionen (vgl. z.B. Deyhle (1980), Ergänzungsband A, S. 136; Horváth (1979), S. 163).

Im Controller-Wörterbuch wurde der gemeinsame Nenner für die Definition von Controlling schliesslich wie folgt gefunden:

Controlling ist der gesamte Prozess von Zielfestlegung, Planung und Steuerung im erfolgs- und leistungswirtschaftlichen Bereich.“ (CWB, S.47 f.)

Daraus sind einige wesentliche Schlüsse zu ziehen:

- Um Controlling zu betreiben, muss man wissen, was man wollen soll, also nach Zielen suchen und die anzustrebenden Resultate in eindeutiger, mess- oder mindestens überprüfbarer Form festlegen. Ein Ziel können nur die das Ziel übernehmende Person und ihr Vorgesetzter gemeinsam festlegen (Akzeptanz muss gewährleistet sein). Denn der Zielträger ist auch für die Zielerreichung verantwortlich.
- Planen bedeutet auch, die Massnahmen und Handlungen welche zur Zielerreichung als notwendig erachtet werden, zu finden, zu beurteilen, zu bewerten und auszuwählen. Auch das ist Sache des Zielträgers.
- Steuern ist ebenfalls eine eindeutige Führungsaufgabe. Es gilt, den erreichten Istzustand mit dem Sollwert zu vergleichen und bei Diskrepanzen zwischen den zwei Werten nach geeigneten Korrekturmassnahmen zu suchen und diese in der Folge auch umzusetzen.

Das Fazit daraus ist eindeutig:

„Nur Führungskräfte können Controlling betreiben.“

Der Controller hat diese Möglichkeit nicht, da er weder für die Führungskraft entscheidet (über Ziele, Pläne und Korrekturmassnahmen) noch für die Führungskraft kontrolliert (er stellt den Soll-Ist-Vergleich bereit und interpretiert ihn zu Handen der Führungskraft, damit diese ihrer Kontrollaufgabe nachkommen kann). Ch. T. Horngren ((1991), S. 12) hat diesen Sachverhalt in einem einzigen Satz sehr treffend präzisiert:

„The point of terminology here is that the modern controller does not do any controlling in terms of line authority except over his own department.“

Nur in dem Bereich, den er selber leitet, kann der Controller also Controlling betreiben. Damit stellt sich die Frage, wozu denn Controller eingesetzt werden sollen. Auch hier hilft das Controller-Wörterbuch weiter (vgl. CWB S. 42 f.):

Controller sind Dienstleister für andere Führungskräfte.

Sie betreiben Management-Service.

Sie stellen das betriebswirtschaftliche Instrumentarium für Planung und Soll-Ist-Vergleich sowie für Erwartungsrechnungen bereit und warten es.

Sie interpretieren zuhanden der Führungskräfte den Soll-Ist-Vergleich und helfen bei der Bestimmung von Korrekturmaßnahmen.

Sie beraten Führungskräfte in betriebswirtschaftlichen Fragen.

Als Controller kann man somit definitionsgemäss kein Controlling betreiben. Denn die Kerntätigkeiten des Controllings, entscheiden und kontrollieren, sind den die Verantwortung tragenden Führungskräften aller hierarchischen Stufen vorbehalten. Die Kontrollaufgabe kann eine Führungskraft nicht delegieren, so gern sie dies vielleicht täte. Delegierbar ist nur die Vorbereitungsarbeit, das heisst das Erstellen des Soll-Ist-Vergleichs und seine betriebswirtschaftliche Interpretation. Die Kontrolle erschöpft sich aber nicht im Soll-Ist-Vergleich, denn Kontrolle wirkt nur dann, wenn bei Abweichungen Korrekturmaßnahmen gesucht, beschlossen und umgesetzt werden und wenn anschliessend die Wirkung der Korrekturmaßnahmen überprüft wird (vgl. Ulrich/Fluri (1995) S. 146 f. oder Thommen (1996), S. 43)

Folglich ist auch eine Abteilung, welche Controlling heisst, ein Widerspruch in sich. Denn in dieser Abteilung wird die Controllerarbeit geleistet. Hier holt uns das Sprachproblem ein. In US-amerikanischen oder anderen englischsprachigen Unternehmen finden sich keine Abteilungen, die Controlling heissen. Das ist eine kontinentaleuropäische Erfindung. Für den Amerikaner bedeutet Controlling in etwa: „Sein eigenes Geschäft finanziell und leistungsmässig im Griff haben.“ Dabei helfen ihm die Controller, die entweder als Financial Analysts, als Controller oder als Planner in Controller's Department arbeiten.

Es lohnt sich, diese Begriffsfestlegungen intensiv zu studieren, im eigenen Unternehmen anzuwenden, und sich in der Folge entsprechend zu verhalten. Indem wir als Controller hingehen und unsere Abteilungen in Controller, Controllerdienst oder Betriebswirtschaftliche Abteilung umbenennen, machen wir unseren Kunden, den Führungskräften klar, dass wir zwar die Unterstützungsfunktion wahrnehmen, sie als Führungskräfte dadurch das Controlling aber nicht „gemacht kriegen“, sondern selber in der Verantwortung bleiben. Als weitere Folge wird es auch weniger Argumente in der Richtung geben, „die vom Controlling würden sich wie Spione überall schlau machen wollen und bei den Entscheidungen mitbestimmen, wären aber dann nicht mehr da, wenn es darum geht, die Konsequenzen von Entscheidungen auszulöffeln.“

Als Controller (Dame oder Herr) muss man andererseits damit leben können, von Beruf Dienstleister zu sein. Führungskräfte entscheiden oft - und oft zu recht - anders als es ein Controller würde, weil sie durch ihr Fachwissen und durch ihre Aussenkontakte über einen anderen Erkenntnisstand verfügen.

Deshalb:

Controller arbeiten im Controllerdienst und sorgen dafür, dass die Führungskräfte ihre Controllingaufgabe richtig wahrnehmen können.

Begriffe der Kostenrechnung

Auch Kostenrechnungsbegrifflichkeiten bieten zwischen Buchhaltern, Kostenrechnern, Controllern und Führungskräften immer wieder Anlass zu ausgedehnten Diskussionen, weil Begriffe nicht klar definiert und deshalb falsch verstanden werden.

In vielen Unternehmen hat man eine Betriebsbuchhaltung (BEBU) eingeführt, um über eine Ist-Kostenrechnung zu verfügen. Zweck einer BEBU ist die kontenmässige Führung eines Betriebs. Dies kann bereits mit minimal erweiterten Buchhaltungsapplikationen erreicht werden. Man ergänzt eine Aufwandbuchung um eine Kostenstellen- oder Kostenträgernummer und kann eine BEBU erstellen. In den Prospekten der Softwareanbieter liest sich das dann ganz gut: „Wir können Kostenrechnung“. Soweit stimmt das auch, doch können diese Systeme nicht Kosten- / Leistungsrechnung, sind also nicht in der Lage, die erbrachten Mengen und Zeiten in Bezug zu den Kosten zu bringen.

Der Unterschied zwischen Kostenrechnung und Kosten- / Leistungsrechnung ist begrifflich nur klein, doch hat seine Nichtbeachtung gerade in den letzten Jahren zu immensen Fehlinvestitionen geführt. Alleine in der öffentlichen Verwaltung in Deutschland und in der Schweiz sind uns viele Fälle bekannt, wo Millionen für Kostenrechnungssoftware bezahlt wurden, bei der sich herausstellte, dass sie nicht in der Lage ist, den Bezug zwischen Leistungen und Kosten herzustellen. Diese Mängel müssen nun durch Softwarewechsel oder Zusatzprogrammierung sehr teuer behoben werden.

Viele Führungskräfte sehen in der Kosten-/Leistungsrechnung ein Instrument, das dazu dient, durch Verrechnung aller Kosten auf die Produkte die Selbstkosten zu gewinnen und daraus Verkaufspreise kalkulieren zu können. Den Grundsatz, dass der Markt die Preise macht, haben sie ob der verzweifelten Anstrengungen, Märkte zu beobachten um an Konkurrenzdaten zu kommen, verdrängt. Sie wollen die „echten“ Kosten der Produkte kennen. Also überzeugen sie den Kostenrechner, einen Betriebsabrechnungsbogen (BAB) zu erstellen, mittels welchem dann wirklich alle Kosten auf den Produkten landen. Dass dieses Vorgehen das Management zu Fehlentscheidungen verleitet, wurde schon vor 20 Jahren empirisch bewiesen (vgl. Franzen (1984), S. 1084 ff.). Trotzdem halten sich die Vollkostenrechnung und der BAB seit Jahrzehnten in den Unternehmen.

Es stellt sich die Frage, ob wir als Controller unsere Hausaufgaben dahingehend gemacht haben, dass wir den Führungskräften erklärt und belegt haben (Trainerfunktion des Controllers), dass man die „echten und vollständigen Kosten eines Produkts“ nicht berechnen kann. Ein zunehmender Anteil der Gesamtkosten eines Unternehmens ist nur sehr indirekt von den hergestellten und abgesetzten Einheiten abhängig. Diesen Teil wird man - mangels direktem Verursachungszusammenhang - nie richtig einem Produkt zurechnen können. Deshalb ist es für die praktische Anwendung dringend nötig, zwischen Kosten, die durch das Produkt direkt verursacht werden (proportionale Kosten), und Kosten, die durch Managemententscheide begründet werden (Strukturkosten) unterscheiden zu können.

Inzwischen sind viele Unternehmen zur Erkenntnis gelangt, dass die Deckungsbeitragsrechnung für marktbezogene Entscheidungen aber auch für die Planung und Steuerung eines Unternehmens das tauglichere Instrument ist als die vollkostenbasierte Produktergebnisrechnung. Aber auch hier wird wieder Etikettenschwindel durch undifferenzierte Anwendung von Begriffen getrieben. Deckungsbeitrag I ist international gleich definiert: (vgl. CWB, S. 58)

$$\begin{aligned} & \text{Nettoerlös} \\ & - \text{proportionale Herstellkosten} \\ & = \text{Deckungsbeitrag I (DB I)} \end{aligned}$$

Um wenigstens einen Teil der Strukturkosten verantwortungsgerecht zuordnen zu können, wurde die Ergebnisrechnung zur stufenweisen Deckungsbeitragsrechnung weiterentwickelt. Damit kann

man, wie heute in vielen Unternehmen bewiesen wird, eindeutige Deckungsbeitragsziele für bestimmte Personen (Aussendienstmitarbeiter, Produktmanager, Verkaufsleiter) gewinnen und im Soll-Ist-Vergleich auch verfolgen. Man muss aber, um die Führungstauglichkeit der Rechnung zu erhalten, das grundlegende Prinzip der stufenweisen DB-Rechnung durchgängig berücksichtigen: Den kompletten Verzicht auf die Schlüsselung fixer Kosten!

In vielen Unternehmen präsentiert man uns unter dem Titel Deckungsbeitragsrechnung jedoch Auswertungen, in welchen vom Nettoerlös die vollen Herstellkosten oder gar die Selbstkosten abgezogen werden. Solche Strukturen sind genauso wenig eine Deckungsbeitragsrechnung wie diejenigen, in denen zwar der DB I noch richtig ausgewiesen wird, in den folgenden Deckungsbeitragsstufen dann aber trotzdem die verbleibenden Strukturkosten auf die Produkte oder Produktgruppen umgelegt werden.

Wären solche Rechnungen nur dazu da, Ergebnisse zu präsentieren, könnte man über die Strukturkostenumlage hinwegsehen. Die Zahlen werden aber als Entscheidungsgrundlage, insbesondere bezüglich Aussendienstesatz, Verkaufsförderung und Investitionen, verwendet. Uns sind einige Fälle bekannt, wo aufgrund der Produkt-Ergebnisrechnung die alten Produkte im Verkauf gefördert wurden, weil sie die höheren Stückgewinne auswiesen. Es hat jedoch niemand gemerkt, dass die alten Produkte aufgrund ihrer hohen Absatzmengen und des ausgereiften Produktionsprozesses pro Stück weniger anteilige Strukturkosten belastet erhielten als die neuen Produkte. In der Folge wurden die ganzen Vertriebsanstrengungen auf die alten Produkte konzentriert, die schon in der Reifephase waren, währenddessen die neuen und deckungsbeitragsstarken Artikel trotz guter Marktchancen vernachlässigt wurden.

Das nachstehende Beispiel verdeutlicht die Zusammenhänge:

Das Unternehmen produziert und verkauft ein älteres, gut eingeführtes Produkt in einem reifen Markt. Die Absatzmenge ist stabil bei 30 Stück zu einem Verkaufspreis von 11.— pro Stück. Absatzsteigerungen sind kaum mehr möglich. Nun wurde ein neues Produkt für einen Wachstumsmarkt eingeführt. Mit dem Verkaufspreis von 20.— pro Stück ist man konkurrenzfähig und hat in der letzten Periode 5 Stück abgesetzt. Beide Produkte werden mit der gleichen Anlage hergestellt, auf welcher noch Produktionskapazität frei ist. Die kostenrechnerische Ausgangssituation wird sowohl in einer Produktergebnisrechnung nach dem Vollkostenprinzip als auch in einer Deckungsbeitragsrechnung dargestellt.

Ausgangssituation	Summe	Neue Produkte	Alte Produkte	
a) Vollkostenrechnung				
Absatzmenge (Stück)		5	30	
Nettoumsatz	430.00	100.00	330.00	
Einzelmaterialkosten	190.00	40.00	150.00	
Planzeit		3.00	1.00	
Kostensatz voll	3.33	3.33	3.33	
Volle Fertigungskosten	150.00	50.00	100.00	
Volle Herstellkosten	340.00	90.00	250.00	100.0%
Verwaltungs- und Vertriebs-				
Gemeinkostenzuschlag	70.00	18.53	51.47	20.6%
Volle Selbstkosten	410.00	108.53	301.47	
Produkt-/Betriebsergebnis	20.00	-8.53	28.53	
Betriebsergebnis pro Stück		-1.71	0.95	
Fixkostenbelastung pro Stück		7.71	3.05	

Ausgangssituation	Summe	Neue Produkte	Alte Produkte
b) Deckungsbeitragsrechnung			
Absatzmenge (Stück)		5	30
Nettoumsatz	430.00	100.00	330.00
Einzelmaterialkosten	190.00	40.00	150.00
Planzeit		3.00	1.00
Kostensatz prop.		2.00	2.00
prop. Fertigungskosten	90.00	30.00	60.00
Proportionale Herstellkosten	280.00	70.00	210.00
Deckungsbeitrag I	150.00	30.00	120.00
Fixkosten der: Produktion	60.00		
Vertrieb & Verwaltung	70.00		
Betriebsergebnis	20.00		
DB / Stück		6.00	4.00

Abbildung 1: Produktförderungsentscheidung, Ausgangssituation

Der Absatz des Neuprodukts könnte wegen unvollständiger Marktsättigung und konkurrenzfähigem Preis ohne grosse Anstrengungen erhöht werden. Die Zahlen sprechen aber ein anderes Bild. Weil man den Produktionsprozess beim Neuprodukt noch nicht so vollständig beherrscht, ist im Vergleich zum alten Produkt mit höheren Einzelmaterialkosten

und höheren Fertigungszeiten zu rechnen. Dadurch werden die Herstellkosten höher und die anteilig zu tragenden Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten ebenfalls. Beide Faktoren führen dazu, dass beim Neuprodukt ein negatives Betriebsergebnis ausgewiesen wird. Aufgrund der Zahlen müssten sich die Verkäufer somit in erster Linie auf den Verkauf des alten Produkts konzentrieren. Ebenso sollte die Verkaufsförderung darauf ausgerichtet werden.

Folgt man jedoch nicht den Produktergebnissen, sondern der Deckungsbeitragsinformation, kommt man zum Schluss, das neue Produkt im Absatz zu fördern, da dies ohne Auslösung von Strukturkostensprüngen zum höheren Betriebsergebnis führt als die Steigerung der Absatzmenge beim gut eingeführten Produkt.

Neuprodukt fördern		Summe	Neue Produkte	Alte Produkte	
a) Vollkostenrechnung					
Absatzmenge (Stück)			10	30	
Nettoumsatz	530.00	200.00	330.00		
Einzelmaterialkosten	230.00	80.00	150.00		
Planzeit		3.00	1.00		
Kostensatz voll	2.50	2.50	2.50		
Volle Fertigungskosten	150.00	75.00	75.00		
Volle Herstellkosten	380.00	155.00	225.00	100.0%	
Verwaltungs- und Vertriebs-					
Gemeinkostenzuschlag	70.00	28.55	41.45	18.4%	
Volle Selbstkosten	450.00	183.55	266.45		
Produkt-/Betriebsergebnis	80.00	16.45	63.55		
Betriebsergebnis pro Stück		1.64	2.12		
Fixkostenbelastung pro Stück		4.36	2.88		

Neuprodukt fördern		Summe	Neue Produkte	Alte Produkte	
b) Deckungsbeitragsrechnung					
Absatzmenge (Stück)			10	30	
Nettoumsatz	530.00	200.00	330.00		
Einzelmaterialkosten	230.00	80.00	150.00		
Planzeit		3.00	1.00		
Kostensatz prop.		2.00	2.00		
prop. Fertigungskosten	120.00	60.00	60.00		
Proportionale Herstellkosten	350.00	140.00	210.00		
Deckungsbeitrag I	180.00	60.00	120.00		
Fixkosten der: Produktion	30.00				
Vertrieb & Verwaltung	70.00				
Betriebsergebnis	80.00				
DB / Stück		6.00	4.00		

Abbildung 2: Förderung des Neuprodukts

Durch die Erhöhung der Produktions- und Absatzmenge beim Neuprodukt um 5 Stück konnten 30 Geldeinheiten mehr in die Produkte „schlüpfen“, was den Strukturkostenblock dementsprechend verringert hat. Obwohl der ganze Erfolg der Aktion dem Neuprodukt zuzuschreiben ist, weist dieses immer noch einen niedrigeren Stückgewinn aus als das alte Produkt. Beim alten Produkt ist dieser Stückgewinn aber immens gestiegen, weil es jetzt anteilig weniger Fixkosten tragen muss als in der Ausgangssituation. Dies, obwohl weder seine Absatzmenge noch seine Herstellungsweise verändert wurden.

Kommen im weiteren Verlauf des Lebenszyklus des Neuprodukts Lerneffekte (Erfahrungskurve) dazu, sodass das Produkt mit geringerem wertmässigem Materialeinsatz und mit niedrigeren Vorgabezeiten erstellt werden kann, wirkt sich dies in höheren Stückdeckungsbeiträgen aus, aber auch in niedrigeren vollen Herstellkosten und automatisch auch in niedrigeren Selbstkosten. Dadurch wird das Produktergebnis beim alten Produkt wieder sinken, obwohl an Produktionsmenge und Preis immer noch nichts geändert wurde.

Mit diesem einfachen Beispiel lässt sich belegen, dass die Produktergebnisrechnung mit der Umlage von Strukturkosten auf die Produkte nicht für die Entscheidungsvorbereitung taugt. Je nach gewählten Umlageschlüsseln und nach der zugrunde liegenden Kapazitätsauslastung entstehen andere Ergebnisse.

Konsequenz: Geschlüsselte Strukturkosten sind nie entscheidungsrelevant.

Es hat somit nichts mit Dogmatismus zu tun, wenn im Controller-Wörterbuch der Definition der verschiedenen Kostenbegriffspaare und dem Kostenwürfel soviel Gewicht beigemessen wird (vgl. ebenda, S. 126). Denn die konsequente Anwendung dieser Begriffe bei der Konzeption eines entscheidungs- und verantwortungsgerechten Rechnungswesens führt zu in sich konsistenten und auf den Markt ausgerichteten Systemen.

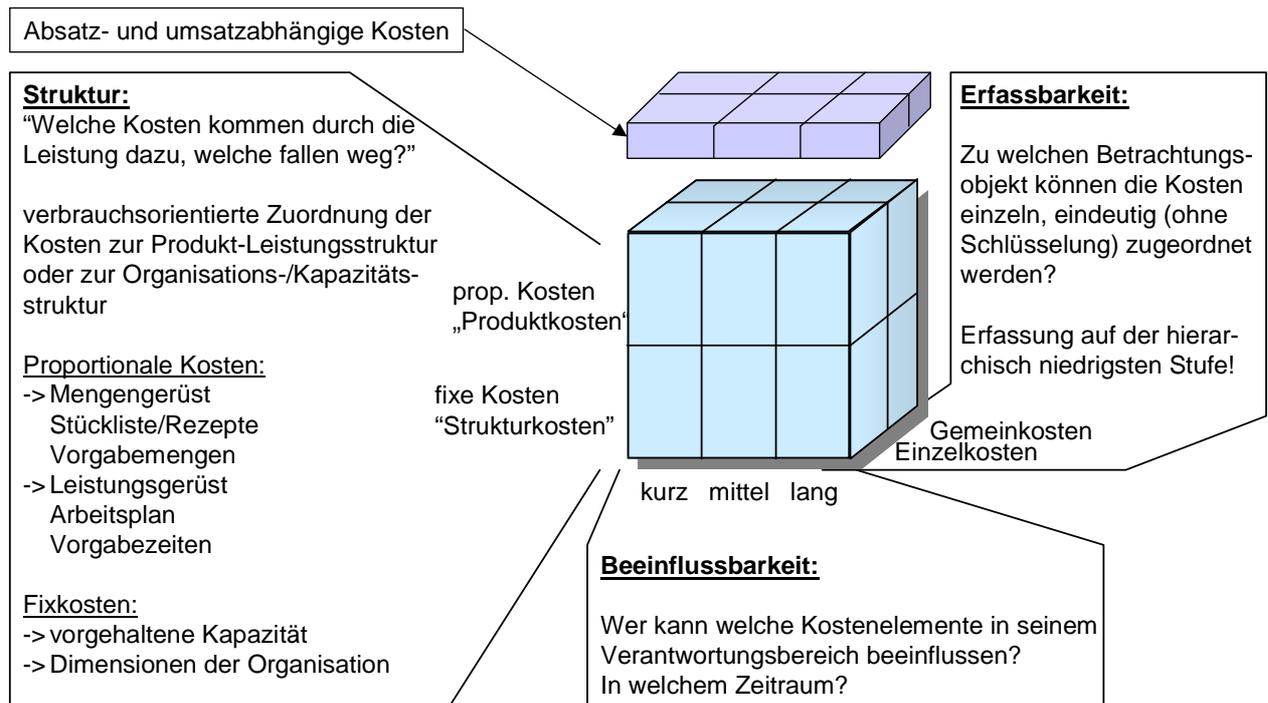


Abbildung 3: Kosten in drei Dimensionen sehen

Aus dem gleichen Grund, nämlich Trennschärfe herbeizuführen, wird im Controller-Wörterbuch auch empfohlen, den Begriff der „variablen Kosten“ nicht mehr zu verwenden (ebenda, S. 176). Denn die Praxis zeigt immer wieder, dass das Wort „variabel“ zur Verwechslung zwischen proportional zur Ausbringungsmenge und Beeinflussbarkeit im Zeitablauf führt.

Wie sag' ich's meinem Kunden?

Sprache macht Controller-Wirklichkeit. Das beginnt schon mit den Sätzen, mit denen eine höhere Führungskraft den Zweck des Einsatzes von Controllern ankündigt:

Sollen Controller „Schwachstellen aufdecken und ausmerzen“, ist für alle zukünftig Beteiligten zum vornherein klar, dass ein neuer „Polizist“ eingestellt wurde, und dass es sich empfehlen wird, den Kontakt mit ihm auf das notwendige Minimum zu beschränken. Die solchermassen eingesetzte Controllerperson wird in der Folge den Auftrag des Vorgesetzten durch den Ausbau des Abrechnungssystems zu erfüllen versuchen. Der BAB scheint dazu das richtige Instrument zu sein. Mit diesem BAB wird die Controllerperson zu den Kostenstellenleitern gehen. Aus der Kostendurchsprache wird dadurch eine Abrechnung über das werden, was die verantwortliche Person in der letzten Periode wieder alles falsch gemacht hat. Darum heisst das Instrument ja auch Betriebsabrechnungsbogen. In der Folge werden die Geschäftsleitungssitzungen, weil ja jetzt ein vermeintlich taugliches Instrument bereitsteht, zu Rechtfertigungssitzungen. Jede berichtende Person bereitet sich detailliert auf die Begründung ihrer Abweichungen vor und versucht, Schuldzuweisungen von sich abzuwenden. Für die Bearbeitung der zukunftssichernden Massnahmen bleibt dann verständlicherweise sehr wenig Zeit.

Die gleiche Führungsperson hätte den neuen Controller aber auch so ankündigen können:

„Herr oder Frau X als unser neuer Controller soll Sie so unterstützen, dass Sie die Planung und Steuerung Ihres Bereichs intensiver auf die Erreichung unserer Unternehmensziele ausrichten können.“

Damit wäre von Anfang an klar, dass die neue Controllerperson eine Unterstützungsfunktion übernimmt, die zukunftsorientiert ist. Die Manager würden feststellen, dass sie damit nicht aus ihrer Verantwortung für die Erreichung der Ergebnisse entlassen werden, sondern dass sie instrumentelle und innovative Hilfe zur besseren Wahrnehmung ihrer Planungs- und Kontrollaufgabe erhalten sollen.

Aber auch wir Controller rufen durch unser Verhalten und durch unsere nachlässige Begriffsanwendung in unseren Kunden, den Führungskräften, sehr oft ungewollte Reaktionen hervor:

Besucht ein Controller seine Kunden, sollte er sich das alte Bonmot von A. Deyhle vor Augen halten: „Der Controller stellt keine Rückspiegelfragen!“ Selbstverständlich muss man vor dem Ueberholen in den Rückspiegel schauen, um zu erkennen, wie was geschehen ist und ob das Ueberholmanöver erfolgreich begonnen und abgeschlossen werden kann. Viel wichtiger und deshalb auch für die Zusammenarbeit zwischen Führungskraft und Controller bedeutender ist die Frage: „Was kommt auf uns zu?“ Aus dieser Sicht ist die Frage „Warum?“ in Controllergesprächen Gift, wenn sie zu oft eingesetzt wird. Denn mit ihr versetzen wir die gegenüber sitzende Führungskraft schnell in die Rechtfertigungsposition, die ihr verständlicherweise nicht behagt.

Will ein Controller mit seinen Führungskräften in Kontakt bleiben, empfiehlt es sich, auch die Gesprächskultur in Richtung andauernde Kommunikationsbereitschaft zu entwickeln. Eine Abweichung zwischen Soll und Ist kann dann nicht ein Schuldbeweis sein, sondern wird zum Anlass darüber nachzudenken, wie es die betroffene Führungskraft in Zukunft besser machen, also die Wirksamkeit ihrer Massnahmen vermehrt auf die Zielerreichung ausrichten kann. Doch halt: Besser machen führt im Angesprochenen sehr schnell zur Reaktion, die Resultate seien bisher nicht gut gewesen. Formuliert der Controller jedoch: „Wie können Sie das Resultat noch besser hinkriegen?“, zeigt er seinem Gegenüber eine zukunftsorientierte Sichtweise an, ohne das bisher Erreichte als wertlos zu titulieren.

Ebenso gehört es zur Gesprächskultur, auch positive Abweichungen anzusprechen und vor allem eine dazu passende Anerkennung auszudrücken. Wie viele Führungskräfte verstehen in unseren Unternehmen Management by Exception als: „Solange ich nichts sage, ist es gut?“ Der Umkehrschluss ist klar. Wenn der Vorgesetzte kommt, ist etwas nicht mehr in Ordnung und es gibt Schelte. Also sollte man Vorgesetzte möglichst nicht zu Gesicht bekommen. Controller sind als interne Berater nicht in der gleichen Position wie direkte Vorgesetzte. Ihr Lob kommt bei den Kunden aber trotzdem gut an, wenn damit eine gute Leistung angesprochen wird. Da man als Controller sehr oft der Ueberbringer der schlechten Nachrichten ist, sollte man die Gelegenheit, Gutes zu sagen, wenn immer möglich nutzen.

Fazit

Als interne betriebswirtschaftliche Berater haben Controller einen Schulungs- und Trainingsauftrag (vgl. Rieder (1994), Teil 2, S. 6). Sie müssen dafür sorgen, dass die Manager die Planungs- und Steuerungssysteme so gut verstehen, dass sie basierend auf diesem Verständnis ihre Controllingentscheide richtig treffen können. Diesen Auftrag können sie umso besser erfüllen, je eindeutiger und klarer die von ihnen verwendeten Begriffe definiert sind. Die Definitionen, die aus den Arbeiten von A. Deyhle und anderen Controlling-Sachverständigen in der IGC International Group of Controlling hervorgegangen sind, sind international und branchenübergreifend breit abgestützt. Ihre konsequente Anwendung hilft damit dem Controller im kleinen Unternehmen genau so, wie einem Controllerdienst eines internationalen Konzerns.

In der praktischen Anwendung dieser Definitionen aber auch firmeninterner Begriffe der Planung, des Rechnungswesens und des Controlling gilt es, bei den Führungskräften Anwendungssicherheit zu erzeugen. Das verlangt von den Controllern, dass sie die einmal gewählten Begrifflichkeiten möglichst lange in genau gleicher Form verwenden und erklären.

Durch die Klarheit ihrer Ausdrucksweise und die trennscharfe Begriffsanwendung schaffen Controller Wirklichkeiten, die sich in präziser und resultatorientierter Gesprächsführung in Sitzungen aller Art niederschlagen. Dies führt nicht nur zu höherer Entscheidungsqualität, sondern auch zu Zeiterparnis und damit zu Nutzen.

Literatur:

Deyhle, A.; (1980), Controller Handbuch, 5 Bände und 2 Ergänzungsbände, 2. überarbeitete und erweiterte Auflage, Gauting 1980.

Deyhle, A., Bösch, M.; (1979), Arbeitshandbuch Gewinnmanagement, 4. Auflage, München 1979

Franzen, W.; (1984), Entscheidungswirkungen von Voll- oder Teilkosteninformationen, in Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 1084-1091, Nr. 12, 1984

Horngren, Ch.T., Foster, G.; (1991), Cost Accounting: A Managerial Emphasis, 7th ed, Englewood Cliffs, 1991

Horváth, P.; (1979), Controlling, München, 1979

IGC International Group of Controlling; (CWB) Controller-Wörterbuch, 2. überarbeitete und erweiterte Auflage, Stuttgart 2001

Rieder, L.; (1994), in: Siegwart, H., Rieder, L.; Hrsg., Controller-Leitfaden, Loseblattwerk, Zürich 1994 ff.

Thommen, J.P. ; (1996), Managementorientierte Betriebswirtschaftslehre, 5. vollständig überarbeitete und erweiterte Auflage, Zürich 1996

Ulrich, P., Fluri, E. ; (1995), Management, 7. verbesserte Auflage, Bern, 1995