

SCHÄFFER
POESCHEL

Vorwort zur 4. Auflage

In den Wirtschaftswissenschaften beschäftigt man sich seit den 1960er Jahren intensiv mit der strategischen Planung und der hierauf basierenden Steuerung. In mehreren Zyklen hat strategisches Denken bis in die Gegenwart neue Impulse und Erweiterungen erfahren. Beispiele dafür sind das vernetzte Denken, die Auseinandersetzung mit Kernkompetenzen, der Shareholder Value-Ansatz oder die Balanced Scorecard.

Die Einbettung des strategischen Denkens in das Controlling-System bestehend aus Information, Planung und Kontrolle ist die Geburtsstunde des strategischen Controlling. Der Übergang zum strategischen Management oder zur strategischen Führung ist dabei fließend.

Intention dieses Buches ist es, einen Überblick über die Konzeption des strategischen Controlling zu geben und Ansatzpunkte für dessen Umsetzung in die Unternehmenspraxis aufzuzeigen. Es soll anhand des weiten Repertoires strategischer Instrumente gezeigt werden, wie unternehmerische Strategien geplant und kontrolliert werden können. Die Verbindung zwischen Konzepten des strategischen Managements und traditionellen operativen Steuerungsgrößen wie Cash Flow, Return on Investment oder Unternehmenswert herzustellen, ist ein wesentliches Anliegen dieses Buches.

Aufgrund der erheblichen Veränderungen auf dem Gebiet des strategischen Controlling war die zweite Auflage im Vergleich zur ersten Auflage neu konzipiert und gestaltet und in die dritte Auflage ein Kapitel zum Performance Measurement eingefügt worden. In der vierten Auflage wurden ebenfalls wieder einige Anregungen von Studenten, Hochschullehrern und Praktikern berücksichtigt, für die wir sehr dankbar sind. Die Auflage wurde überarbeitet und inhaltlich aktualisiert. Ansonsten wurde die bewährte Grundkonzeption des Buches beibehalten.

Für die fachliche, inhaltliche Unterstützung bei der Bearbeitung der vierten Auflage sind wir Frau Dipl.-Kffr. Lucia Bellora zu besonderem Dank verpflichtet. Unsere beiden Sekretärinnen, Frau Jana Posselt und Frau Beate Haupt, die die Aufgabe des grammatikalischen Feinschliffs der nicht einfachen neuen deutschen Rechtschreibung übernahmen, haben wesentlichen Anteil an der redaktionellen Überarbeitung.

Nicht zuletzt sei dem Verlag, allen voran Frau Marita Mollenhauer und Frau Knapp, für die sehr angenehme verlegerische Betreuung und Unterstützung gedankt.

Fulda / Augsburg / Dresden, im Juni 2007

Heinz-Georg Baum
Adolf Gerhard Coenenberg
Thomas Günther

1 Grundlagen des strategischen Controlling

1.1 Strategie-Begriff

„Kennst Du den Gegner und kennst Du Dich, so magst Du 100 Schlachten ohne Gefahr schlagen. Kennst Du Dich, aber den Gegner nicht, so sind Deine Aussichten auf Gewinn und Verlust gleich. Kennst Du weder Dich noch den Gegner, so wirst Du in jeder Schlacht geschlagen werden.“

Diese drei martialischen Verse des chinesischen Philosophen und Militärstrategen *Sun Tse*, die bereits ca. 500 v. Chr. geschrieben wurden, verkörpern in wenigen Worten das Wesen des **Strategiebegriffs** [vgl. *Sun, W.* (1971); *Sun, W.* (1988)]. Für den nachhaltigen, langfristigen Erfolg sind zwei Kräfte entscheidend:

- die Kenntnis der eigenen Fähigkeiten („Kennst Du Dich ...“) und
- die Kenntnis des eigenen Umfeldes („Kennst Du den Gegner ...“).

Auf den wirtschaftlichen Bereich übertragen lassen sich hier die **Unternehmensanalyse** (eigene Stärken und Schwächen) und die **Umfeldanalyse** (Chancen und Risiken des Unternehmensumfeldes) ableiten. Beide Betrachtungsebenen sind miteinander in Einklang zu bringen und aufeinander abzustimmen, um den Unternehmenserfolg zu gewährleisten.

Die **etymologischen Wurzeln** des vielschillernden Begriffes „Strategie“ sind im altgriechischen Sprachgut als „stratos“ (das Heer) und „agein“ (führen) zu finden und damit ebenfalls militärischer Natur. Der Strategie-Begriff wurde bis Anfang des 20. Jahrhunderts v. a. als „militärische Strategie“ verstanden, wie die auch gern von Unternehmensstrategen gelesenen Schriften von *Caesar*, *Machiavelli*, von *Clausewitz* und von *Moltke* deutlich machen [z. B. *Caesar, G. I.* (1988); *Machiavelli, N.* (1905); von *Clausewitz, C.* (1880); von *Moltke, H. K.* (1938)]. Die **strategische Kriegslehre** will nicht detaillierte Schlachtpläne ausarbeiten, sondern vielmehr allgemeingültige Grundregeln aufstellen, die anschließend auf aktuell anstehende, wenngleich militärische Probleme übertragen werden können. Um kriegerische Auseinandersetzungen erfolgreich zu bestreiten, wird der strikten Beachtung dieser Grundregeln ausschlaggebende Bedeutung beigemessen.

In der Betriebswirtschaftslehre trat der Begriff „Strategie“ erst Anfang der 40er Jahre des 20. Jahrhunderts in den spieltheoretischen Ansätzen von *John von Neumann* und *Oskar Morgenstern* auf [von *Neumann, J. / Morgenstern, O.* (1944)], wenngleich strategisches Gedankengut zu diesem Zeitpunkt in der Betriebswirtschaftslehre bereits fest etabliert war und gelebt wurde. Grundgedanke der **Spieltheorie** ist das Denken in Entscheidungsfeldern, das die Reaktion anderer Handelnder (= Spieler) berücksichtigt. In der klassischen **Entscheidungstheorie** werden den Handlungsmöglichkeiten des Entscheiders (Aktionenraum) verschiedene Umfeldzustände (Zustandsraum) gegenüber gestellt. „**Strategien**“ werden hier als Vorschriften verstanden, die jedem Umfeldzustand eine Handlungsmöglichkeit zuweisen [vgl. *Bam-*

berg, G. / Coenenberg, A. G. (2006), S. 157.]. Strategien können im betriebswirtschaftlichen Zusammenhang daher als Maßnahmen verstanden werden, die es dem Unternehmen erlauben, Umfeldveränderungen zu antizipieren bzw. flexibel hierauf zu reagieren.

In der Spieltheorie sieht sich der Entscheider nicht nur verschiedenen möglichen exogen bestimmten Umfeldzuständen (z. B. technologischen oder konjunkturellen Entwicklungen), sondern auch mehreren alternativen Handlungsmöglichkeiten anderer Spieler (z. B. von Wettbewerbern, Lieferanten oder Kunden) gegenübergestellt. Insofern ist eine Parallele zu obigen drei Versen von *Sun Tse* gegeben, der den Ausgang des „Krieges“ (in dem hier verfolgten Sinne des Unternehmenserfolgs) von der Kenntnis der eigenen Fähigkeiten (Aktionenraum) und der des Gegners (Zustandsraum) abhängig macht. In der Sprache der Spieltheorie wird daher als „**Strategie**“ eines Spielers ein Plan verstanden, der für jede Information über die Umfeldzustände, die dem Spieler im Zeitpunkt der Ausführung eines Zuges zur Verfügung stehen kann, eine (bedingte) Anweisung enthält, wie der Zug auszuführen ist.

Anfang der 60er Jahre des 20. Jahrhunderts fand der Strategiebegriff v. a. in den Arbeiten von *Ansoff* Eingang in die **betriebswirtschaftliche Planungsrechnung** [vgl. *Ansoff, H. I.* (1965), S. 108 ff.]. Dies hat in den folgenden Jahren eine intensive Diskussion um die Breite und die Bestandteile des Strategie-Begriffs sowie den Umfang des Strategiebildungsprozesses ausgelöst [vgl. *Günther, T.* (1991), S. 34 ff.].

Da sich eine endgültig richtige Definition des Begriffs „Strategie“ nicht finden lässt, soll auf betriebswirtschaftliche Fragestellungen übertragen, etwas verkürzt, „**Strategie**“ als **Weg zur Umsetzung eines Unternehmenszieles** verstanden werden. Die Strategie legt damit die grobe Ausrichtung fest, um langfristig in einer Abfolge von Schritten das anvisierte Ziel zu erreichen, und setzt sich in der Umsetzung aus einem Bündel einzelner Maßnahmen zusammen. Strategien sollen den Wandel im Unternehmensumfeld (z. B. Nachfrageveränderungen, verändertes Konkurrenzverhalten etc.) im entscheidungstheoretischen und spieltheoretischen Sinne gezielt berücksichtigen und eine flexible Antwort erlauben, welche die Erreichung des gesetzten Zieles gewährleistet. Durch die Zerlegung in einzelne Maßnahmen, die mit Meilensteinen im Rahmen eines Projektcontrolling oder mit Kennzahlen in einem Performance Measurement-System verbunden werden, werden Strategien auch kontrollierbar und damit steuerbar.

Beispiel:

Setzt sich ein Logistikunternehmen das Ziel, innerhalb von fünf Jahren zum größten Logistikunternehmen der Welt zu werden und seinen Unternehmenswert zu verdoppeln, so gibt es zunächst bei einem mit zunehmendem Zeithorizont auch zunehmend unsicheren Unternehmensumfeld eine Fülle von Handlungsmöglichkeiten, um dieses Ziel zu erreichen. Wird die Unternehmensstrategie als Weg zu diesem Ziel verstanden, lässt sich der eingeschlagene Weg wie in Abb. 1.1 beschreiben.

Das Unternehmensziel wird im Beispiel stufenweise durch die Verfolgung der drei Strategien „Erschließung neuer Marktsegmente“, „regionale Expansion“ und „Kostenmanagement“ angestrebt, hinter denen wiederum die in Abb. 1.1 beschriebenen einzelnen Maßnahmen stehen.

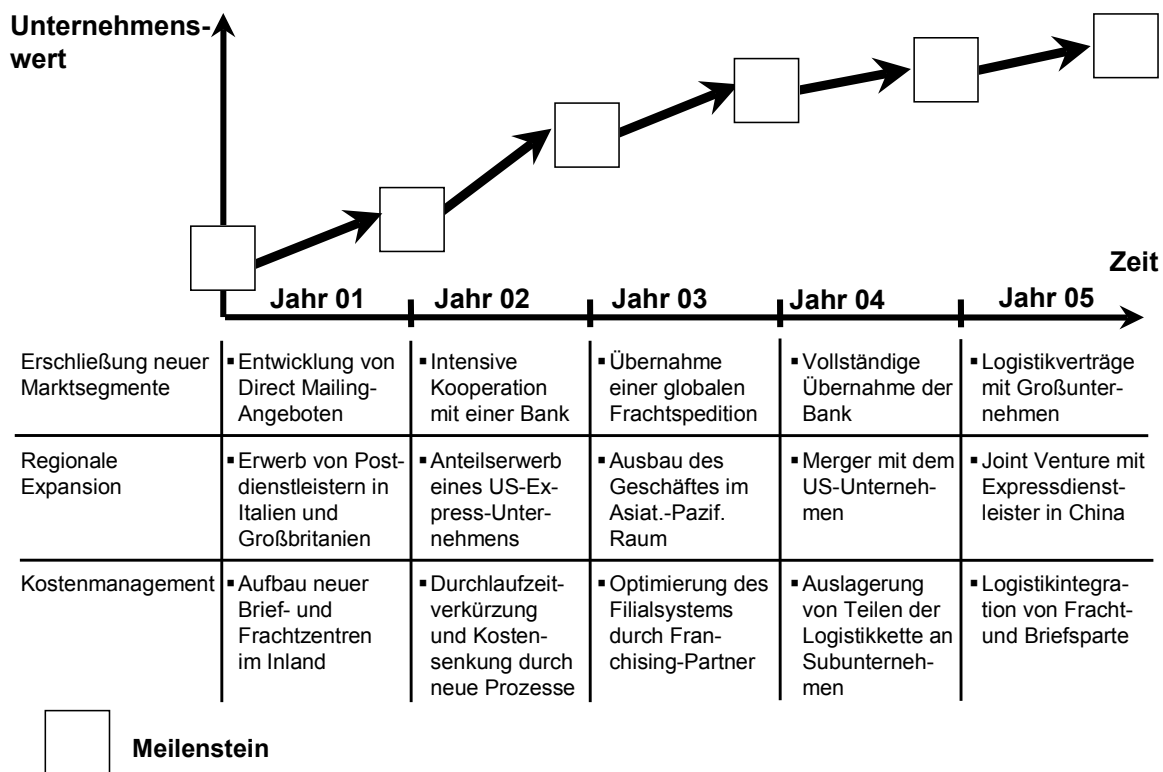


Abb. 1.1: Beispiel zum Strategie-Begriff

1.2 Controlling als Ansatz zur Unternehmenssteuerung

Der etymologische Ursprung des Begriffs Controlling wird im lateinischen „contra“ gesehen und bedeutet „das Führen einer Gegenrolle“. In die deutsche Sprache wurde der Begriff des Controlling als Ableitung des englischen „to control“ oder des französischen „contrerôle“ eingeführt. „Control“ bedeutet ein Steuern und Lenken des Unternehmens und geht über die damit oft fälschlicherweise verbundene Kontrolle hinaus. „Contrerôle“ versteht das Controlling als notwendigen Gegenpart zur Unternehmensführung, die es unterstützen soll. In einer weiteren Interpretation gilt der „Controller“ als „ökonomischer Souffleur“ oder „betriebswirtschaftliches Gewissen“, der einem Techniker bzw. marktorientierten Unternehmenslenker zur Seite steht [vgl. Günther, T. (1991), S. 50 ff.; Günther, T. (1997a), S. 66 ff.]. Der Begriff „Controlling“ und die Einordnung sowie die Bedeutung des „Controlling“ als wissenschaftliche Disziplin sind umstritten [vgl. Schneider, D. (1991), S. 765 ff.; Weber, J. (1991), S. 1785 ff.]. Dennoch hat sich „Controlling“ – wenn auch in unterschiedlicher Abgrenzung – in der Unternehmenspraxis als Begriff etabliert.

Ohne auf den Theorienstreit näher einzugehen, soll „Controlling“ wie folgt verstanden werden:

- In einer funktional geprägten Auslegung übernimmt Controlling eine Hilfsfunktion des Managements und ist somit Teil des Führungsprozesses. Ihm obliegt die Aufgabe der Versorgung der Unternehmensleitung mit entscheidungsrelevanten Informationen (**entscheidungsorientierte Sicht**), der Koordination der mehr oder minder autonomen Planungs- und Steuerungseinheiten des Unternehmens (**koordinationsorientierte Sicht**) und der Sicherung der Rationalität der Unternehmensführung (**rationalitätsorientierte Sicht**). Hiernach umfasst Controlling die Informationsgewinnung, -verarbeitung und -aufbereitung. Controlling geht dabei jedoch über das rein monetär orientierte Rechnungswesen hinaus, da auch quantitative, nicht monetäre und qualitative Informationen der Gewinnung, Verarbeitung und Aufbereitung bedürfen und Entscheidungsrelevanz besitzen können [vgl. Horváth, P. (1978), S. 194 ff.; Küpper, H.-U. (1987), S. 82 ff.; Weber, J. / Schäffer, U. (1999), S. 731 ff.; Pietsch, G. / Scherm, F. (2000), S. 395 ff. und Dyckhoff, H. / Ahn, H. (2001), S. 111 ff.].
- Unter mehr prozessualen Gesichtspunkten ist Controlling als **kybernetischer Prozess** zu verstehen, in dem die Erreichung der vom Unternehmen definierten Ziele – im Idealfall – durch einen sich selbst steuernden Regelkreis gewährleistet ist. Der Prozess besteht dabei aus den drei Komponenten **Planung, Realisation** und **Kontrolle**.

Beispiel:

Zur genaueren Erläuterung soll beispielhaft davon ausgegangen werden, dass ein Unternehmen den Unternehmenswert durch die Konzentration auf wachstumsstarke Märkte erhöhen will, indem es gezielt innovative Produkte entwickelt.

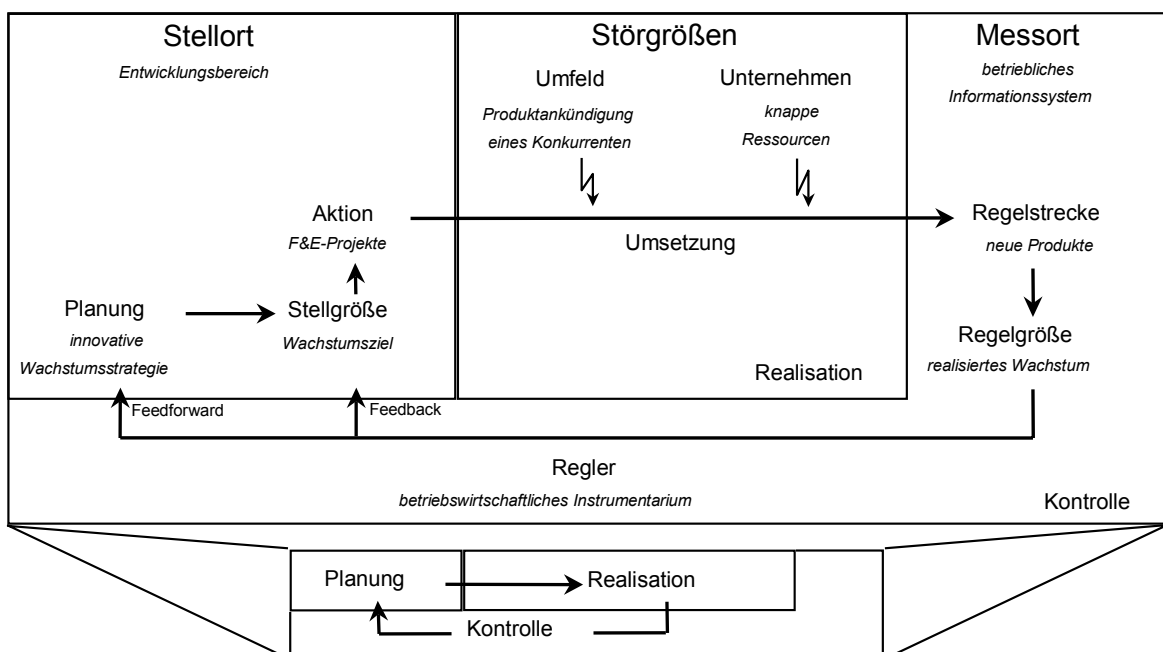


Abb. 1.2: Controlling als kybernetischer Prozess
[Quelle: Günther, T. (1997a), S. 67]

Das vom Unternehmen verfolgte Unternehmensziel „Wertsteigerung“ führt in der **strategischen Planung** u. a. zu einer innovationsgestützten Wachstumsstrategie durch eigene Forschung und Entwicklungsaktivitäten. In der **operativen Planung** wird diese Strategievorgabe in einzelne, konkret definierte F&E-Projekte heruntergebrochen. Im Sinne der Kybernetik stellt das Wachstumsziel die Stellgröße dar. Die konkretisierten operativen Pläne werden nun von der zuständigen Entwicklungsabteilung in Zusammenarbeit mit Marketing, Vertrieb und Produktion (Stellort) umgesetzt (Aktion). Die permanenten Veränderungen im Unternehmensumfeld und im Unternehmen selbst können die **Realisation** beeinträchtigen (Störgrößen).

Führen die F&E-Anstrengungen zu neuen Produkten (Regelstrecke), kann nun mit Hilfe des betrieblichen Informationssystems (Messort) überprüft werden, in welcher Höhe Unternehmenswachstum (Regelgröße) tatsächlich mit den neuen innovativen Produkten generiert wurde. Durch Einsatz betriebswirtschaftlicher Instrumente können nun eventuelle Abweichungen zwischen Stell- und Regelgröße, d. h. zwischen Plan- und Ist-Wachstum, analysiert und entsprechende Gegenmaßnahmen eingeleitet werden. Diese Phase der **Kontrolle** übernimmt dabei einerseits die Funktion eines **Feedback**, d. h. einer Rückkopplung, ob das Geplante erreicht wurde, wer evtl. für Abweichungen verantwortlich ist und wie die Planung verbessert werden kann. Andererseits führt die Kontrolle auch zu einem **Feedforward**, indem Maßnahmen eingeleitet werden, die dafür sorgen, dass die zukünftigen Planwerte dennoch erreicht werden. Abb. 1.2 fasst die Erläuterungen zusammen.

- Träger der Servicefunktion für die Unternehmensleitung und des kybernetischen Controllingprozesses können sowohl einzelne Stellen oder Abteilungen als auch viele einzelne Stellen sein, die neben ihren anderen Aufgaben aufgrund ihrer Nähe zum Stellort auch Controlling-Aufgaben übernehmen. Aus Sicht der situativen Organisationstheorie übernimmt das Controlling hierbei die Aufgaben der **strukturellen Koordination** (Kommunikationsvermittlung zwischen organisatorischen Einheiten), der **technokratischen Koordination** (Implementierung und Weiterentwicklung eines Planungs- und Kontrollsystems) und der **personenorientierten Koordination** (Schaffung eines kooperativen Betriebsklimas), um gerade bei größeren Unternehmen die verschiedenen organisatorischen Einheiten aufeinander abzustimmen.

1.3 Strategisches Controlling

Nachdem die grundlegenden Wesenselemente des Controlling dargestellt wurden, stellt sich die Frage, wie ein strategisches Controlling gestaltet werden kann.

1.3.1 Das Controlling-System

In der betriebswirtschaftlichen Literatur besteht Einigkeit darüber, dass bei Entscheidungsproblemen nicht von einem einzigen, alles dominierenden Unternehmensziel ausgegangen werden

kann. Vielmehr ist ein **mehrdimensionales Zielsystem** mit horizontalen und vertikalen Zielbeziehungen zugrunde zu legen [vgl. Coenenberg, A. G. (1993), Sp. 3680 f.].

Als oberste **Unternehmensziele** gelten die **nachhaltige Sicherung der Unternehmensexistenz** als langfristiges strategisches Ziel sowie **Erfolg** und **Liquidität** als kurzfristige Unternehmensziele. Aus diesen gleichberechtigt nebeneinander stehenden Oberzielen können wiederum verschiedene Subziele abgeleitet werden. Beispielsweise ist es möglich, den Gewinn mittels einer zins sparenden Reduzierung der Kapitalbindung, über eine Preiserhöhung und durch eine Senkung der Vertriebskosten zu erhöhen.

Das Ziel der **nachhaltigen Sicherung der Unternehmensexistenz** besteht darin, das Unternehmen auf Dauer gegenüber Veränderungen des Unternehmensumfeldes und dadurch bedingten Veränderungen im Unternehmen anpassungsfähig zu gestalten. Externe **Chancen** und **Risiken** sollen erkannt und mit **Stärken** und **Schwächen** des Unternehmens abgeglichen werden, damit ein optimaler Deckungsgrad von unternehmerischen Stärken mit umfeldbedingten Chancen besteht. *Gälweiler* hat hierfür den Begriff „**Erfolgspotenzial**“ geprägt [*Gälweiler, A.* (1974), S. 132]. Der hierbei zugrunde liegende Controllingbereich ist das strategische Controlling. Im Kontext einer unternehmenswertorientierten Steuerung kann das Erfolgspotenzial als Barwert aller zukünftigen Rückflüsse (= „Erfolge“) verstanden werden. Da dieser Barwert als Unternehmenswert betrachtet werden kann, lässt sich der weiche Begriff des „Erfolgspotenzials“ monetär als **Unternehmenswert** („**Shareholder Value**“) abbilden.

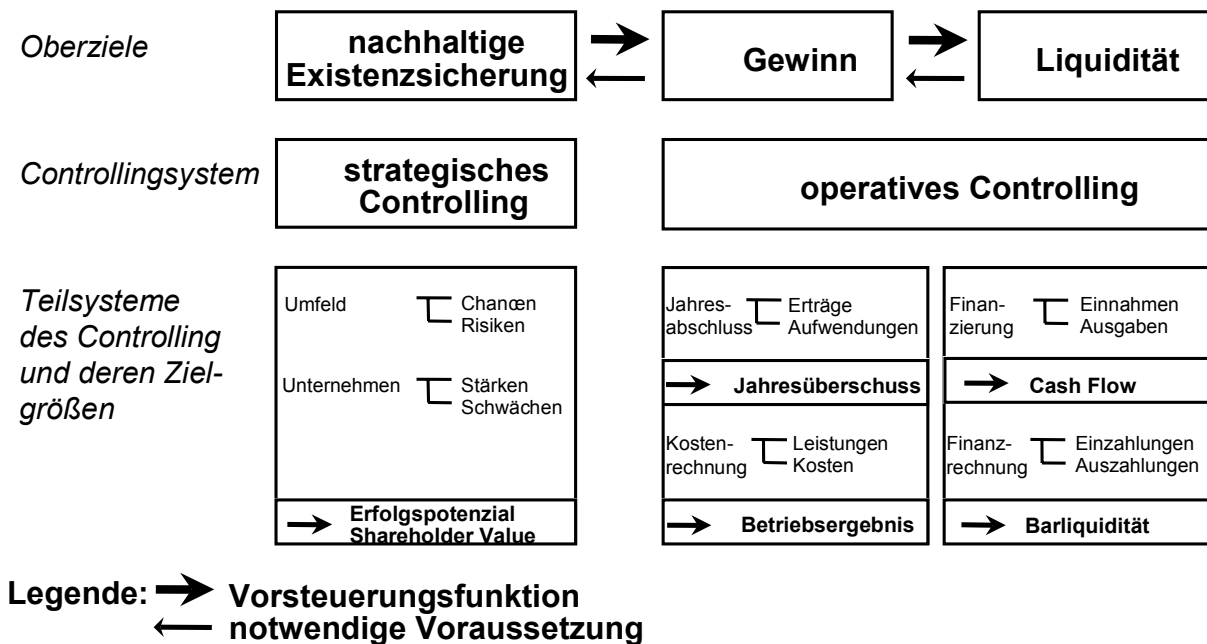


Abb. 1.3: Zielsystem, Controllingsystem und Teilsysteme des Controlling
[Quelle: Günther, T. (1997a), S. 68]

Da die nachhaltige Sicherung der Existenz des Unternehmens zunächst finanzielle Ressourcen beansprucht und Investitionen nach sich zieht, werden die beiden weiteren Oberziele **Erfolg**

und **Liquidität** erst mit zeitlichem Nachlauf realisiert werden können. Bedingt durch die Abgrenzungsgrundsätze der periodisierten Rechnungswesensysteme (Jahresabschluss und Kosten- und Leistungsrechnung) sowie bedingt durch marktliche und wettbewerbsbezogene Einflüsse werden Erfolgsziele im zeitlichen Ablauf eher erfüllt werden können als die Liquiditätsziele (**Vorsteuerungsfunktion**). Beispielsweise zeigt sich bei der Einführung neuer Produkte, dass die Nachfragegruppe der Innovatoren zunächst weniger preissensitiv und die Konkurrenz weniger aggressiv ist. Zudem belasten Investitionen zwar die Liquidität voll, den periodisch ermittelten Erfolg jedoch nur in Höhe der Abschreibungen (entsprechend der über die Nutzungsdauer verteilten Anschaffungskosten) und der Zinsen auf das investierte Kapital. Demzufolge läuft die Zielgröße „Erfolg“ der Zielgröße „Liquidität“ voraus. Gegenläufig zur Vorsteuerungsfunktion wird jedoch die Liquidität zur notwendigen **Voraussetzung**, um operative und strategische Maßnahmen überhaupt durchführen zu können.

Das **operative Controlling** dient der Erreichung sowohl des Oberzieles „Gewinn“ als auch des Oberzieles „Liquidität“. Der Gewinn ist Zielgröße der **Bilanz- und Erfolgsrechnung** des externen Rechnungswesens und der **Kosten- und Leistungsrechnung** als Teil des internen Rechnungswesens. Die **Finanzierungsrechnung** mit der Zielgröße Einnahmenüberschuss und die **Finanzrechnung** mit dem Cash Flow konkretisieren das Oberziel Liquidität.

Die Mehrdimensionalität des Zielsystems und der kybernetische Prozesscharakter des Controlling verursachen zwangsläufig Komplexität in der Unternehmenssteuerung. Die unterschiedlichen Elemente in dem System müssen in Einklang gebracht werden. Der Controlling-Gedanke wird zum **Controllingsystem**, um dem verfolgten Anspruch angesichts der Komplexität gerecht zu werden. Zum einen sollen die Teilsysteme des strategischen und operativen Controlling als Ausdruck des multidimensionalen Zielsystems miteinander verzahnt werden und zum anderen sind diese Teilsysteme in einen kybernetischen Prozess (Planung – Realisation – Kontrolle) einzubinden. Die Wahl der Begriffe erfolgt in Anlehnung an die Termini von *Hahn / Schmalenbachgesellschaft* [vgl. *Hahn, D. (1983), S. 19 ff.*].

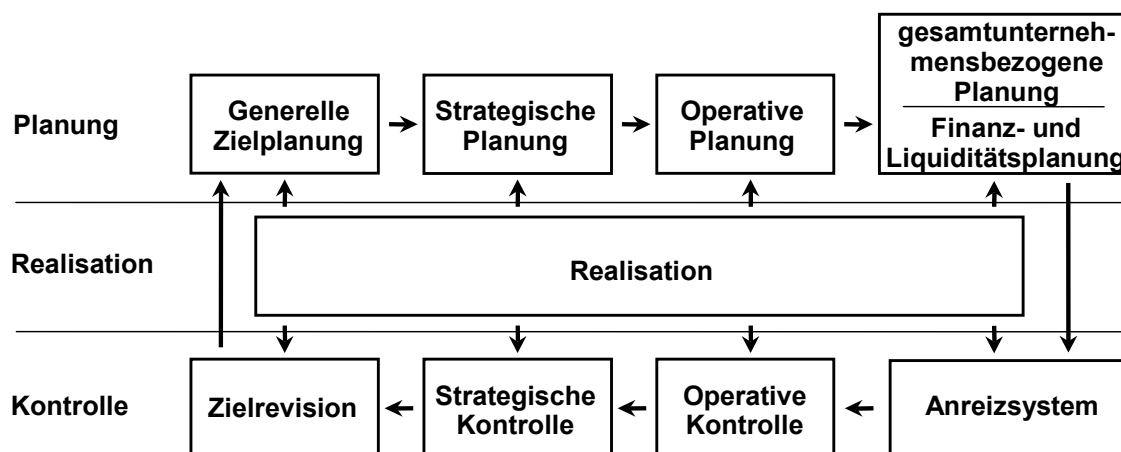


Abb. 1.4: *Kybernetisches Controllingsystem*
[in Anlehnung an: *Günther, T. (1991), S. 57*]

Die erste Ebene stellt die **Planung** dar, die in mehrere Teilplanungen zerlegt werden kann:

1. In der **generellen Zielplanung** werden die Formalziele (insbesondere bzgl. der Oberziele Gewinn und Liquidität), die Sachziele (z. B. das Produktionsprogramm oder die regionale Ausbreitung) und die Sozialziele (z. B. der Stellenwert des Betriebsklimas oder der Kooperation mit Lieferanten) festgelegt.
2. Aufgrund der Zielvorgaben wird die **strategische Planung** entworfen, die wiederum gemäß des noch aufzuzeigenden strategischen Planungsprozesses in einzelne Subelemente zerlegt werden kann.
3. Die strategische Planung bildet den Rahmen für die **operative Planung**, welche die konkrete Umsetzung der Strategien ermöglicht bzw. innerhalb der gewählten Strategievorgaben operative Entscheidungen vorbereitet.
4. Auf Gesamtunternehmensebene werden anschließend die dezentralen Planungen zusammengefasst, um die i. d. R. zentralisierten Entscheidungen zur Finanzierung des Unternehmens und zur Erhaltung der Liquidität vorzubereiten (**gesamtunternehmensbezogene Planung**).

Die einzelnen Teilpläne sind nun in der Phase der **Realisation** umzusetzen. Die daraus resultierenden Ergebnisse werden im anschließenden **Kontrollschritt** bzgl. Einhaltung und Sanktionierung (**feedback**) und bzgl. eventueller Gegensteuerung bzw. Verbesserung zukünftiger Pläne (**feedforward**) überprüft:

1. Ein Anreiz- bzw. Sanktionssystem (z. B. Prämien, Auszeichnungen, Beförderungen etc.), das sowohl negative als auch positive Konsequenzen nach sich ziehen kann, dient der Kontrolle gesamtunternehmensbezogener Planungen, kann jedoch auch untergeordnete Teilplanungen oder Bereichsergebnisse berücksichtigen.
2. Die operative Kontrolle (z. B. mittels Abweichungsanalysen oder Meilensteintrendanalysen) überwacht die Zielerreichung operativer Pläne.
3. In der strategischen Kontrolle (wie z. B. der Prämissenkontrolle oder der Meilensteinkontrolle) werden die Realisierbarkeit und die Zielerreichung von Strategien überprüft.
4. Als letzter Schritt, falls die drei vorangehenden Schritte nicht zur Gegensteuerung ausreichen, müssen notfalls die Unternehmensziele revidiert werden (**Zielrevision**).

Dem Feedforward kommt im Vergleich zum Feedback eine zunehmende Bedeutung zu. Die Gewährleistung der Zielerreichung ist zwar notwendig, eine Zielabweichung, die z. B. auf externe Einflüsse (z. B. Währungsschwankungen oder politische Veränderungen) zurückzuführen ist, kann jedoch angesichts der Vielfalt der Einflussgrößen und der eingeschränkten Gestaltbarkeit durch das Management kaum einer einzelnen Person oder Gruppe unmittelbar zugewiesen werden. Das Verständnis eines Controlling als „Kontrolle“ ist daher durch das Bestreben zu ergänzen, trotz aufgetretener Zielabweichungen das langfristige strategische Ziel dennoch zu erreichen.

1.3.2 Strategisches Controlling als Teilsystem des Controlling

Betrachtet man das Controllingsystem nun aus strategischer Perspektive, ergibt sich das strategische Controlling als **Teilsystem des Controlling**. Der Begriff des strategischen Controlling ist dabei sowohl in der Praxis als auch in der Theorie nicht eindeutig belegt, wie z. B. Vergleiche verschiedener Konzepte zeigen [vgl. z. B. Günther, T. (1991), S. 54 ff.; Langguth, H. (1994), S. 27 ff.]. Unterschiede liegen in der verwendeten Terminologie und im geforderten Umfang des strategischen Controllingsystems (z. B. Einbezug von Schnittstellen zur operativen und gesamtunternehmensbezogenen Planung bzw. von Realisation und Kontrolle). Die Aufgabe der Koordination von operativen und strategischen Subsystemen und die Funktion der Informationsversorgung werden nur von einem Teil der Autoren dem strategischen Controlling zugewiesen.

In Abwandlung des Controlling-Begriffes kann **strategisches Controlling** als Versorgung der Unternehmensleitung mit entscheidungsrelevanten Informationen und als Koordination verschiedener strategischer sowie operativer Subsysteme des Unternehmens zur Gewährleistung einer nachhaltigen Existenzsicherung als oberste Zielsetzung verstanden werden. Strategisches Controlling greift auf den aus strategischer Planung, Realisation und strategischer Kontrolle bestehenden kybernetischen Controlling-Prozess zurück und unterstützt den strategischen Führungsprozess [vgl. Langguth, H. (1994), S. 23].

Merkmal	Operatives Controlling	Strategisches Controlling
Zielgrößen	<ul style="list-style-type: none"> • Gewinn • Liquidität 	<ul style="list-style-type: none"> • Existenzsicherung, Erfolgspotenzial, Unternehmenswert
Subsysteme	<ul style="list-style-type: none"> • Jahresabschluss / Kosten- und Leistungsrechnung • Finanz- und Finanzierungsrechnung 	<ul style="list-style-type: none"> • Unternehmensumfeld • Unternehmen
Zeitbezug	Gegenwart; nahe Zukunft	Nahe und ferne Zukunft
Fragestellung	„Die Dinge richtig tun“	„Die richtigen Dinge tun“
Vorherrschende Orientierung	Primär unternehmensintern	Primär unternehmensextern
Rahmenbedingungen	Stabiles Umfeld	Komplexität, Dynamik und Diskontinuität des Umfeldes
Sicherheit der Information	Weitgehend sichere Informationen	Unsicherheit
Art der Information	Quantitativ / Monetär	Meist qualitativ
Art der Aufgaben	Routineaufgaben	Innovative Aufgaben

Abb. 1.5: Merkmale des operativen und strategischen Controlling
[in Anlehnung an: Günther, T. (1991), S. 38; Langguth, H. (1994), S. 24]

Bei diesem Verständnis ergeben sich folgende Auswirkungen für die **Konzeption eines strategischen Controlling**:

- Auch strategische Maßnahmen sind zu planen (**strategische Planung**) und nach erfolgter Umsetzung bezüglich der Zielerreichung, der gesetzten Prämissen oder des verfolgten Leitbildes zu kontrollieren (**strategische Kontrolle**).
- Das strategische Controlling ist in das **Controllingsystem einzubetten**. Daraus schlussfolgernd ergibt sich, dass das verfolgte Oberziel „nachhaltige Existenzsicherung“ neben die operativen Oberziele „Gewinn“ und „Liquidität“ tritt und dass die strategische Planung mit der operativen Planung abzustimmen ist. Ebenso ergeben sich aus der operativen Kontrolle Rückwirkungen auf die strategische Kontrolle (z. B. bzgl. der Eignung der verfolgten Strategie im Falle mehrjähriger gravierender Verluste) und letztendlich auch auf die Zielsetzung. Unter Umständen sind Strategieziele zu revidieren (Zielrevision).
- Zur **Entscheidungsunterstützung** sind geeignete strategische Entscheidungskriterien und Analysewerkzeuge zu entwickeln. Der hier gewählte strategische Controlling-Begriff führt jedoch auch dazu, dass Strategien für die Umsetzung geeignet heruntergebrochen werden müssen, um die Realisation zu unterstützen. So sind z. B. Expansionsstrategien in adäquate operative Maßnahmen zu zerlegen, die über eine Meilensteinkontrolle oder über Performance Measurement-Systeme bzgl. ihrer Zielerreichung bewertet werden können (operative Planung und Kontrolle).

Das Controlling lässt sich damit in ein strategisches und operatives Controlling zerlegen, die, wie Abb. 1.5 veranschaulicht, unterschiedliche Aufgaben verfolgen, sich jedoch zum Gesamtsystem des Controlling ergänzen [vgl. *Horváth, P.* (2006), S. 234 ff.].

1.3.3 Das strategische Controllingsystem

Aufgrund der Einbettung des strategischen Controlling in den Gesamt-Controlling-Prozess und durch die beabsichtigte enge Verzahnung von strategischer und operativer Planung lässt sich das strategische Controlling wiederum in einige Teilmodule zerlegen (siehe Abb. 1.6).

Die in Abb. 1.6 als abgerundete Kästen gekennzeichneten **Teilmodule des strategischen Controlling** können wie folgt verstanden werden:

- Der Prozess der generellen Zielbildung lässt sich in drei Stufen zerlegen. Zunächst wird eine **Vision** für das Unternehmen entwickelt. Hierzu kann z. B. von der Vorstellung ausgegangen werden, wie in zehn Jahren über das Unternehmen in angesehenen Wirtschaftspublikationen berichtet werden soll. „Die Vision ist das Bewusstsein eines Wunschtraumes einer Änderung der Umwelt“ [*Hinterhuber, H. H.* (2004a), S. 44]. *Thomas A. Edison* ließ sich auch nach 10.000 fehlgeschlagenen Experimenten nicht davon abbringen, seinen Traum einer elektrischen Lampe zu verwirklichen. Den beiden Erfindern des Personal Computer (PC) und gleichzeitigen Gründern der *Apple Corp.*, *Steven P. Jobs* und *Stephen G. Wozniak*, schwebte die Vision einer „Demokratisierung des Computers“ vor.
- Aus der Vision ergeben sich Grundsätze für die unternehmerische Tätigkeit (Leitbild), wie sie in vielen Unternehmen teilweise auch als Leitlinien niedergeschrieben wurden. Leitlinien bringen Sachziele, wie das angestrebte Tätigkeitsgebiet (z. B. Beschränkung auf Herstellung und Vertrieb von elektrischen und elektronischen Geräten) zum Ausdruck, die für

die Strategiegewinnung wegweisend und evtl. auch beschränkend wirken (z. B. kein Einstieg als Betreiber eines Mobilfunknetzes, obwohl im Unternehmen alle benötigten Hard- und Software-Komponenten vorhanden wären). Weitere Bestandteile des Leitbildes sind generelle Aussagen zu Formalzielen (z. B. Gewährleistung einer zufrieden stellenden Rendite für die Investoren) und zu Sozialzielen (z. B. Schutz der Umwelt oder kooperativer Umgang mit Mitarbeitern, Lieferanten und Kunden).

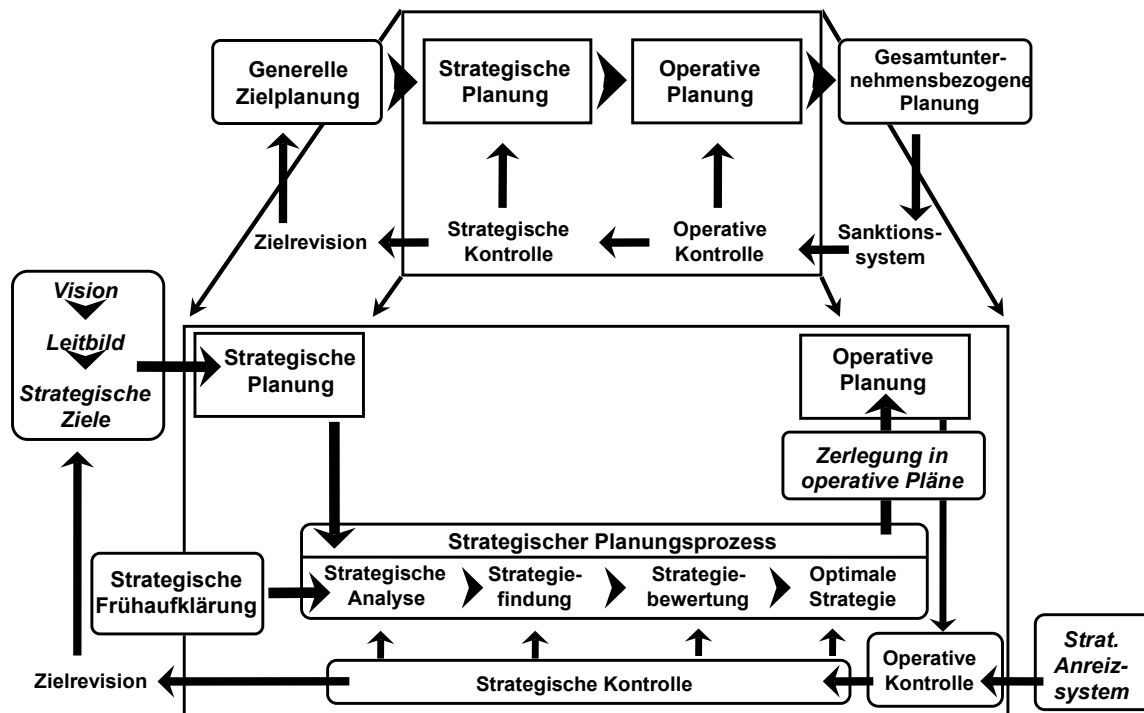


Abb. 1.6: Teilmodule des strategischen Controllingsystems
[in Anlehnung an: Günther, T. (1991), S. 57]

- Letztlich sind auf Basis des Leitbildes **strategische Ziele** zu gewinnen, die die Leitbilder bzgl. der drei Kategorien Formal-, Sach- und Sozialziel konkretisieren und hierdurch auch messbar und bzgl. ihrer Zielerreichung bewertbar und damit abrechenbar machen. Derartige strategische Ziele können z. B. die Steigerung der Gesamtkapitalrendite vor Steuern auf 15 %, die Steigerung des Marktanteils im südostasiatischen Telekommunikationsmarkt um 5 % oder die Steigerung des „Satisfied Employee Index“ um 1,5 Skalenpunkte sein.
- Dem strategischen Planungsprozess vorangeschaltet ist die **strategische Frühaufklärung** (siehe hierzu Kapitel 7). Ihr kommt die Aufgabe zu, möglichst frühzeitig bedrohende oder Chancen eröffnende Entwicklungen im Unternehmensumfeld oder im Unternehmen selbst zu antizipieren, damit das Unternehmen seine strategische Planung darauf abstellen kann. Beispielsweise eröffnet die Mitwirkung in Branchenverbänden, Fachausschüssen oder politischen Gremien die Möglichkeit für das Unternehmen, wichtige Entwicklungen (z. B. rechtliche Änderungen, Stimmungsänderungen bei Nachfragern oder technologische Umbrüche) bereits im Vorfeld kennen zu lernen und entsprechende Aktionen oder Reaktionen im Unternehmen vorzubereiten.