

Gehrig, Christoph

Book — Digitized Version

Anwendungssystemgestütztes strategisches Controlling: Konzeption und empirische Erkenntnisse

Controlling & Business Accounting, No. 2

Provided in Cooperation with:

Peter Lang International Academic Publishers

Suggested Citation: Gehrig, Christoph (2009) : Anwendungssystemgestütztes strategisches Controlling: Konzeption und empirische Erkenntnisse, Controlling & Business Accounting, No. 2, ISBN 978-3-631-75140-4, Peter Lang International Academic Publishers, Berlin, <https://doi.org/10.3726/b13699>

This Version is available at:

<https://hdl.handle.net/10419/182707>

Standard-Nutzungsbedingungen:

Die Dokumente auf EconStor dürfen zu eigenen wissenschaftlichen Zwecken und zum Privatgebrauch gespeichert und kopiert werden.

Sie dürfen die Dokumente nicht für öffentliche oder kommerzielle Zwecke vervielfältigen, öffentlich ausstellen, öffentlich zugänglich machen, vertreiben oder anderweitig nutzen.

Sofern die Verfasser die Dokumente unter Open-Content-Lizenzen (insbesondere CC-Lizenzen) zur Verfügung gestellt haben sollten, gelten abweichend von diesen Nutzungsbedingungen die in der dort genannten Lizenz gewährten Nutzungsrechte.

Terms of use:

Documents in EconStor may be saved and copied for your personal and scholarly purposes.

You are not to copy documents for public or commercial purposes, to exhibit the documents publicly, to make them publicly available on the internet, or to distribute or otherwise use the documents in public.

If the documents have been made available under an Open Content Licence (especially Creative Commons Licences), you may exercise further usage rights as specified in the indicated licence.



<https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>

Christoph Gehrig

Anwendungssystem- gestütztes strategisches Controlling

Konzeption und empirische Erkenntnisse



Christoph Gehrig

Anwendungssystemgestütztes strategisches Controlling

Strategisches Controlling – nur wenige Schlagworte der Betriebswirtschaftslehre zeichnen sich in vergleichbarem Maße durch ein Nebeneinander von großer Beliebtheit und mangelnder inhaltlicher Konkretisierung aus. Es stellt sich somit die Frage, wie eine strategische Controllingkonzeption konkret zu gestalten ist, um für die zahlreichen Problemfelder der strategischen Unternehmensführung Lösungsansätze zu bieten. Christoph Gehrig untersucht in seiner Arbeit darüber hinaus, wie das strategische Controlling durch den Einsatz moderner Anwendungssysteme effizienter gestaltet werden kann. Durch die Analyse des State of the Art des anwendungssystemgestützten strategischen Controllings in deutschen Großunternehmen verbindet die Arbeit sachlich-analytische und empirische Forschung. Das Buch richtet sich an Dozenten und Studenten der Betriebswirtschaftslehre mit den Schwerpunkten Unternehmensführung und Controlling und an Führungskräfte der Unternehmenspraxis, die sich mit der Ausgestaltung eines strategischen Controlling zur Entscheidungsunterstützung des Top-Managements vertiefend befassen.

Christoph Gehrig studierte Betriebswirtschaftslehre an der Universität Bamberg und in Belgien an der Universiteit Antwerpen. Während der Doktorandenzeit war er wissenschaftlicher Mitarbeiter an der Professur für Controlling und integrierte Rechnungslegung der Universität Gießen. Derzeit ist er im Investitionscontrolling eines internationalen Konzerns tätig.

Anwendungssystemgestütztes strategisches Controlling

Controlling & Business Accounting

Herausgegeben von Barbara E. Weißenberger

Band 2



PETER LANG

Frankfurt am Main · Berlin · Bern · Bruxelles · New York · Oxford · Wien

Christoph Gehrig

Anwendungssystemgestütztes strategisches Controlling

Konzeption und empirische Erkenntnisse



PETER LANG

Internationaler Verlag der Wissenschaften

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <<http://www.d-nb.de>> abrufbar.

Zugl.: Gießen, Univ., Diss., 2008

Open Access: The online version of this publication is published on www.peterlang.com and www.econstor.eu under the international Creative Commons License CC-BY 4.0. Learn more on how you can use and share this work: <http://creativecommons.org/licenses/by/4.0>.



This book is available Open Access thanks to the kind support of ZBW – Leibniz-Informationszentrum Wirtschaft.

Umschlagfotografie:

Olaf Glöckler

**Gedruckt auf alterungsbeständigem,
säurefreiem Papier.**

D 26

ISSN 1867-304X

ISBN 978-3-631-59008-9

ISBN 978-3-631-75140-4 (eBook)

© Peter Lang GmbH

Internationaler Verlag der Wissenschaften

Frankfurt am Main 2009

Printed in Germany 1 2 3 4 5 7

www.peterlang.de

Geleitwort

Controller müssen Führungsunterstützung nicht nur im Tagesgeschäft leisten, sondern auch im Rahmen des strategischen Managements. Ein Blick auf Controllingtheorie und -praxis zeigt jedoch, dass die Controllerarbeit an dieser Stelle ganz offensichtlich unterentwickelt ist, obwohl gerade in modernen Konzepten der wert- bzw. risikoorientierten Führung ein strategisches Controlling unabdingbar ist. Ungelöst ist in diesem Zusammenhang in der Literatur auch die Frage, wie strategische Controllerarbeit durch geeignete Anwendungssysteme im Bereich der Informations- und Kommunikationstechnologien unterstützt werden kann.

Die vorliegende Dissertationsschrift von Christoph Gehrig adressiert beide Forschungslücken sowohl konzeptionell als auch empirisch und stellt so eine äußerst wohlgelungene Verbindung aus theoretisch-deduktiven Überlegungen und induktivem Forschungsdesign dar.

Kernelement der konzeptionellen Überlegungen Gehrigs ist das „House of Strategic Controlling“, das als äußerst anschauliches Strukturierungsraster alle Elemente einer eigenständigen strategischen Controllingkonzeption enthält und damit hervorragend als Grundlage für die Modellierung von Soll-Strukturen und -Prozessen der strategischen Controllerarbeit in der Unternehmenspraxis dienen kann. Gleichzeitig zeigt Gehrig auf, wie die damit verbundenen Anforderungen an Informationsgenerierung, -speicherung, -distribution und -zugriff durch die zum aktuellen Stand der Technik verfügbaren Anwendungssysteme adressiert werden können.

Gehrig ergänzt seine ebenso fundierte wie umfassende konzeptionelle Analyse durch eine sorgfältig konzipierte empirische Studie, die im Jahre 2006 in den 200 größten deutschen Unternehmen durchgeführt wurde. Die Ergebnisse belegen eine Fülle interessanter Details über die Ausgestaltung des strategischen Controllings in verschiedenen Kontextsituationen, z. B. in Abhängigkeit von der Konzernorganisation. Trotz des desillusionierenden Fazits einer flächendeckenden Verbreitung von Tabellenkalkulationsprogrammen als zentralem Werkzeug für strategische Controlleraufgaben zeigt Gehrig, dass sich der Einsatz adäquater Anwendungssoftware deutlich positiv auf das strategische Controlling auswirkt.

Die Dissertationsschrift von Christoph Gehrig spricht sowohl Wissenschaftler als auch Praktiker an, die sich mit Fragen des strategischen Controllings und dessen Anwendungssystemunterstützung auseinandersetzen. Die Ergebnisse sind sowohl innovativ als auch zukunftsweisend und ich wünsche dem Werk deshalb die verdiente gute Aufnahme in der Controlling-Community.

Gießen, im Februar 2009

Univ.-Prof. Dr. Barbara E. Weißenberger

Vorwort

Strategisches Controlling ist ein besonders schillernder Begriff der Betriebswirtschaftslehre, der bis ca. Mitte der 1990er Jahre vor allem konzeptionell diskutiert wurde. In jüngerer Vergangenheit wird er jedoch in erster Linie als Modewort und damit als Hülle für einen nicht näher definierten Inhalt verwendet. Gleichzeitig wachsen die Anforderungen an die strategische Unternehmensführung stetig, so dass eine Auseinandersetzung mit der Frage, wie ein strategisches Controlling zur Erfüllung dieser Anforderungen beitragen kann, an Relevanz gewinnt. In diesem Zusammenhang ist ferner die Frage zu adressieren, wie das strategische Controlling selbst durch den Einsatz moderner Anwendungssysteme effizienter gestaltet werden kann.

Die Arbeit verfolgt das Ziel, die theoretische Analyse um einen umfassenden Überblick zum Entwicklungsstand des anwendungssystemgestützten strategischen Controllings in deutschen Großunternehmen zu erweitern und verknüpft damit sachlich-analytische mit empirischer Forschung.

Die Dissertation entstand während meiner Zeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter an der Professur für Controlling und integrierte Rechnungslegung der Justus-Liebig-Universität Gießen. Zahlreiche Personen haben wesentlich zu ihrem Gelingen beigetragen. Ich möchte dieses Vorwort nutzen, um ihnen allen meinen Dank auszusprechen.

An erster Stelle danke ich meiner akademischen Lehrerin Frau Prof. Dr. Barbara E. Weibenberger sehr herzlich für die fachliche Förderung und Betreuung dieser Arbeit. Ihre stete Gesprächsbereitschaft, die in eine Vielzahl von kreativen Diskussionen mündete, hat sehr zum Gelingen dieser Arbeit und zu meiner akademischen Ausbildung beigetragen. Die Zusammenarbeit mit ihr war eine prägende und wertvolle Erfahrung für mich. Herrn Prof. Dr. Axel C. Schwickert danke ich für die Übernahme des Korreferats.

Bei meinen Kollegen Herrn Hendrik Angelkort, Frau Anneke Behrendt, Herrn Dr. Marcus Blome, Frau Dr. Cornelia Haas, Herrn Benjamin Löhr und Herrn Torsten Martini bedanke ich mich für die fachlichen Diskussionen, vor allem aber für die schöne Zeit am Lehrstuhl.

Ebenfalls sehr zu Dank bin ich Herrn Frederik Fürst für die zahlreichen fachlichen Gespräche verpflichtet. Für die kritische und sorgfältige Durchsicht des Manuskripts danke ich Herrn Thilo Bender, Herrn Thorsten König und Herrn Markus Schmitt.

VIII

Besonders bedanken möchte ich mich bei meiner Familie. Meiner Schwester danke ich sehr herzlich für die disziplinenübergreifenden Anregungen und ihre moralische Unterstützung. Meine Eltern haben mir im Rahmen der Erstellung der Dissertation jegliche nur denkbare Unterstützung zuteil werden lassen und damit ganz entscheidend zum Erfolg dieses Projektes beigetragen. Ihnen ist diese Arbeit gewidmet.

München, im Februar 2009

Christoph Gehrig

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	IX
Abbildungsverzeichnis	XIII
Tabellenverzeichnis	XV
Abkürzungsverzeichnis	XVII
Symbolverzeichnis.....	XIX
A Einführung.....	1
1 Motivation und Zielsetzung der Arbeit	1
2 Wissenschaftstheoretische Einordnung	5
3 Gang der Untersuchung.....	7
B Konzeption eines strategischen Controllings	9
1 Wert- und Risikoorientierung als Bezugsrahmen für das strategische Controlling.....	9
1.1 Charakterisierung der Wertorientierung.....	9
1.1.1 Grundlagen wertorientierter Steuerungskonzepte	9
1.1.2 Ermittlung des Unternehmenswerts	11
1.2 Charakterisierung der Risikoorientierung	14
1.2.1 Herleitung des Risikoverständnisses aus den gesetzlichen Anforderungen.....	15
1.2.2 Abgrenzung strategischer Risiken.....	16
1.3 Verbindung von Wert- und Risikoorientierung.....	17
1.3.1 Wertsteigerungspotenziale durch eine risikoorientierte Führung.....	17
1.3.2 Zusammenführung von Risiko- und Wertorientierung über das Erfolgspotenzial-Konstrukt von Gälweiler.....	19
2 Grundlagen für die Entwicklung einer strategischen Controllingkonzeption	22
2.1 State of the Art betriebswirtschaftlicher Controllingkonzeptionen als Ausgangspunkt der Überlegungen	22
2.2 Notwendigkeit einer eigenständigen Diskussion des strategischen Controllings	26
2.2.1 Wesensmerkmale der strategischen Unternehmensführung.....	26
2.2.2 Problemfelder der strategischen Unternehmensführung	29
2.2.3 Mangelnde Eignung des operativen Controllings zur Unterstützung der strategischen Unternehmensführung.....	33
2.3 Stand der Diskussion zum strategischen Controlling in der deutschsprachigen Literatur.....	35
2.3.1 Historischer Abriss strategischer Controllingklassifikationen	36
2.3.2 Ausgewählte Definitionen des strategischen Controllings.....	40
2.3.3 Fazit und Implikationen für die eigene Arbeit.....	42

3	Entwicklung einer strategischen Controllingkonzeption.....	46
3.1	Elemente einer strategischen Controllingkonzeption	46
3.2	Begriffsverständnis eines strategischen Controllings.....	48
3.3	House of Strategic Controlling und Rollenverständnis strategischer Controller.....	52
3.4	Entscheidungsunterstützung, Koordination und Verhaltenssteuerung als Hauptfunktionen des strategischen Controllings.....	57
3.5	Objekte des strategischen Controllings	63
3.6	Strategische Controllershship i. e. S.	71
3.6.1	Strategische Planung und Kontrolle	71
3.6.2	Strategisches Berichtswesen.....	83
3.6.3	Strategisches Kostenmanagement	86
3.6.4	Moderation, Kommunikation und Beratung.....	92
3.7	Strategische Controllershship i. w. S.	94
3.8	Ausgewählte Instrumente des strategischen Controllings.....	98
3.8.1	Instrumente der strategischen Planung und Kontrolle.....	99
3.8.2	Kennzahlen im strategischen Berichtswesen.....	107
3.8.3	Instrumente des strategischen Kostenmanagements.....	115
3.8.4	Moderationsinstrumente	119
3.9	Effektivität und Effizienz als Beurteilungskriterien eines strategischen Controllings	123
C	Theoretische Grundlagen einer Anwendungssystemunterstützung für das strategische Controlling	127
1	Vorüberlegungen	127
1.1	Anwendungssysteme als Teil des betrieblichen Informationssystems.....	127
1.2	Nutzergruppen der Anwendungssysteme	130
1.3	Anforderungen an die Anwendungssystemunterstützung	133
1.4	Komponenten der Anwendungssystemunterstützung	140
1.4.1	Vorsysteme	140
1.4.2	Externe Datenquellen	142
1.4.3	Business Intelligence-Systeme	143
1.5	Wahl der Anwendungssoftware: Standard- vs. Individualsoftware	146
2	Gestaltung von Anwendungssystemen.....	149
2.1	Bereitstellung strukturierter Daten im Data Warehouse.....	149
2.2	Informationsgenerierung	151
2.2.1	On-line Analytical Processing.....	151
2.2.2	Data Mining und Text Mining.....	153
2.2.3	Strategische Planungs- und Kontrollwerkzeuge.....	155
2.2.4	Strategische Berichtswerkzeuge	160
2.3	Enterprise Content Management Systeme als Kernbestandteil der Informationsspeicherung und -distribution	164
2.4	Informationszugriff über personalisierte Unternehmensportale.....	168

D	Vorgehensweise der empirischen Untersuchung des anwendungssystem-	
	gestützten strategischen Controllings	171
1	Prozess der empirischen Untersuchung	171
1.1	Untersuchungsdesign	171
1.2	Datenerhebung	172
1.3	Angewandte Methodik im Rahmen der Datenanalyse	174
1.3.1	Deskriptive Statistik	174
1.3.2	Korrelationsrechnungen	174
1.3.3	Nichtparametrische Testverfahren	176
1.3.4	Varianzanalyse	177
1.3.5	Exploratorische Faktorenanalyse	178
2	Charakteristika der Stichprobe	181
E	Anwendungssystemgestütztes strategisches Controlling in deutschen	
	Unternehmen: Empirische Ergebnisse	185
1	Konstruktbildung	185
2	Ausgestaltung des strategischen Controllings	189
2.1	Bestandsaufnahme der Organisation des strategischen Controllings	189
2.1.1	Kapazitätsdimensionierung des strategischen Controllings	189
2.1.2	Institutionalisierung des strategischen Controllings	192
2.1.3	Zentralisierungsgrad des strategischen Controllings	193
2.2	Strategisches Controlling- und Controllerverständnis	196
2.2.1	Deskriptive Bestandsaufnahme	196
2.2.2	Analyse der Zusammenhänge	201
2.2.3	Einfluss interner Kontextfaktoren auf das strategische Controlling- und Controllerverständnis	202
2.3	Aufgaben des strategischen Controllings	206
2.3.1	Deskriptive Bestandsaufnahme	206
2.3.2	Analyse der Zusammenhänge	211
2.3.3	Einfluss interner Kontextfaktoren auf die Durchführung von Teilaufgaben	213
2.4	Instrumente des strategischen Controllings	217
2.4.1	Verbreitungsgrad der Instrumente	217
2.4.2	Relevanz der Instrumente	221
2.4.3	Analyse der Zusammenhänge	224
2.4.4	Einfluss der Konzernorganisationsform auf das strategische Controllinginstrumentarium	226
2.5	Rollenverständnis strategischer Controller	228
3	Anwendungssysteme im strategischen Controlling	232
3.1	Zielsetzungen der Anwendungssysteme und Adressaten der generierten Informationen	233
3.1.1	Deskriptive Bestandsaufnahme der Zielsetzungen	233
3.1.2	Analyse der Zusammenhänge	237
3.1.3	Einfluss der Konzernorganisationsform auf das Zielsystem	237

3.2	Reifegrad der Anwendungssysteme	238
3.2.1	Entwicklung des Reifegradmodells	238
3.2.2	Besetzung der Entwicklungsstufen.....	242
3.2.3	Einfluss des Reifegrads auf die anwendungssystembedingte Effizienz des strategischen Controllings	243
3.2.4	Effektivität der Anwendungssysteme	250
3.3	Dominanz von Tabellenkalkulationssoftware im Bereich controllingspezifischer Anwendungssoftware?.....	254
3.3.1	Verbreitungsgrade von MS Excel und controllingspezifischer Anwendungssoftware	254
3.3.2	Nutzeneffekte der Verwendung controllingspezifischer Anwendungssoftware	260
3.4	Unternehmensportale im strategischen Controlling	264
3.4.1	Deskriptive Bestandsaufnahme	264
3.4.2	Analyse der Zusammenhänge.....	266
3.4.3	Einfluss eines Unternehmensportals auf die Effizienz des strategischen Controllings	266
3.5	Weiterführende Aspekte.....	269
3.5.1	Nutzung von Vorsystemen und externen Datenquellen im strategischen Controlling.....	269
3.5.2	Softwarestrategien im strategischen Controlling.....	269
4	Einfluss des Branchenumfelds auf das anwendungssystemgestützte strategische Controlling.....	271
4.1	Externe Kontextfaktoren im anwendungssystemgestützten strategischen Controlling.....	271
4.2	Kontextspezifische Unterschiede in der Ausgestaltung des strategischen Controllings	274
4.3	Kontextspezifische Unterschiede in der Ausgestaltung der Anwendungssysteme	277
5	Zusammenfassung der empirischen Ergebnisse	278
F	Zusammenfassung der Ergebnisse und Ausblick	283
1	Zusammenfassung der Ergebnisse.....	283
2	Fazit und Ausblick.....	288
Anhang	291
Literaturverzeichnis	295

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Veröffentlichungen zum strategischen Controlling im Zeitraum 1990 bis 2007	2
Abbildung 2: Das Forschungsmodell der empirischen Untersuchung	8
Abbildung 3: Kreislaufprozess der betrieblichen Wertschöpfung.....	20
Abbildung 4: Management- vs. Controllingfunktion	25
Abbildung 5: Strategische Management- vs. strategische Controllingfunktion	51
Abbildung 6: House of Strategic Controlling.....	55
Abbildung 7: Organisationsstruktur des Konzerns und Grad der Aufgabendelegation	62
Abbildung 8: Schnittmenge des strategischen Controllings: Top-Manager und strategischer Controller im Team	95
Abbildung 9: Nutzergruppen der Anwendungssysteme	130
Abbildung 10: Systematisierung von Datenquellen	140
Abbildung 11: Zweidimensionale Sicht auf den Business Intelligence-Begriff.....	144
Abbildung 12: Branchenzugehörigkeit der Unternehmen	182
Abbildung 13: Umsatz und Mitarbeiteranzahl der Unternehmen	182
Abbildung 14: Konzernzugehörigkeit und -organisationsform der Unternehmen.....	184
Abbildung 15: Struktur des Konstruktes ‚Anwendungssystemgestütztes strategisches Controlling‘	188
Abbildung 16: Institutionalisierung des strategischen Controllings in Stammhauskonzernen und Management-Holdings im Vergleich.....	193
Abbildung 17: Zentralisierungsgrad des strategischen Controllings in Stammhauskonzernen und Management-Holdings im Vergleich.....	194
Abbildung 18: Strategisches Controllingverständnis	198
Abbildung 19: Strategisches Controllerverständnis	200
Abbildung 20: Teilaufgaben des strategischen Controllings.....	210
Abbildung 21: Verbreitungsgrad strategischer Controllinginstrumente	218
Abbildung 22: Relevanz strategischer Controllinginstrumente	224
Abbildung 23: Bewertung des strategischen Controllinginstrumentariums in Stammhauskonzernen und Management-Holdings	226
Abbildung 24: Rollenbilder des strategischen Controllers.....	230
Abbildung 25: Ziele der Anwendungssysteme des strategischen Controllings	235
Abbildung 26: Zielerreichungsgrad der Anwendungssysteme des strategischen Controllings	251

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1:	Merkmale operativer und strategischer Informationen	44
Tabelle 2:	Informationen zu den Faktoren des Konstruktes.....	187
Tabelle 3:	Mitarbeiterkapazitäten im strategischen Controlling	189
Tabelle 4:	Zeitliche Kapazitäten im strategischen Controlling	191
Tabelle 5:	Entscheidungsunterstützungsfunktion strategischer Controller	201
Tabelle 6:	Einfluss der Konzernorganisationsform auf die Abstimmung des Managementprozesses.....	203
Tabelle 7:	Einfluss der Konzernorganisationsform auf die Fundierung fremder Entscheidungen.....	203
Tabelle 8:	Einfluss des Zentralisierungsgrads auf die Entscheidungsunterstützungsfunktion	204
Tabelle 9:	Einfluss des Zentralisierungsgrads auf die Koordinationsfunktion.....	204
Tabelle 10:	Einfluss des Zentralisierungsgrads auf die Verhaltenssteuerungs- funktion.....	205
Tabelle 11:	Bereitstellung von Methoden und Instrumenten in Stammhaus- konzernen und Management-Holdings.....	213
Tabelle 12:	Bewertung des strategischen Kostenmanagements in Stammhaus- konzernen und Management-Holdings.....	214
Tabelle 13:	Einfluss der Institutionalisierung des strategischen Controllings auf die Durchführung der Prämissenkontrolle.....	214
Tabelle 14:	Einfluss des Zentralisierungsgrads auf die Koordination von Prozessen	215
Tabelle 15:	Relevanz strategischer Controllinginstrumente in Abhängigkeit von der Konzernorganisationsform	227
Tabelle 16:	Zieldifferenz in Stammhauskonzern und Management-Holding	238
Tabelle 17:	Entwicklungsstufe der Anwendungssysteme und anwendungssystem- bedingter Effizienzbeitrag	247
Tabelle 18:	Effizienzbeitragsdifferenzen der Entwicklungsstufen 1 und 6.....	248
Tabelle 19:	Indikatorbezogene Nutzenbeitragsdifferenzen der Entwick- lungsstufen 1 und 6	249
Tabelle 20:	Softwareunterstützungsgrad und -art ausgewählter Aufgaben und Instrumente des strategischen Controllings.....	259
Tabelle 21:	Nutzeneffekte spezifischer Software zur Unterstützung von Standardanwendungen im strategischen Controlling	260
Tabelle 22:	Nutzeneffekte der Anwendungsintensität von Web-Frontends.....	262

Tabelle 23:	Nutzeneffekte der Anwendungsintensität kollaborativer Planungswerkzeuge.....	263
Tabelle 24:	Einfluss des Portaleinsatzes auf die Effizienz des strategischen Controllings	267
Tabelle 25:	Einfluss des Portaleinsatzes auf die Nutzerzufriedenheit.....	268
Tabelle 26:	Zusammenhang zwischen Technologieintensität und Durchführung von Informationsbedarfsanalysen.....	274
Tabelle 27:	Zusammenhang zwischen der Prognostizierbarkeit technologischer Entwicklungen und der Koordination von operativem und strategischem Controlling.....	275
Tabelle 28:	Zusammenhang zwischen der Änderungshäufigkeit der Kundenanforderungen und der Ermittlung von Soll-/Ist-Abweichungen	275
Tabelle 29:	Zusammenhang zwischen der Verhandlungsstärke der Kunden und der Ermittlung von Soll-/Ist-Abweichungen	276
Tabelle 30:	Zusammenhang zwischen der Verhandlungsstärke der Lieferanten und strategischer Überwachung.....	276
Tabelle 31:	Zusammenhang zwischen Wettbewerberverhalten und Nutzung spezifischer Anwendungssoftware zur strategischen Planung	277

Abkürzungsverzeichnis

AktG	Aktiengesetz
APV	Adjusted Present Value
bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
CAPM	Capital Asset Pricing Model
CRM	Customer Relationship Management
D	Dimension
DAX	Deutscher Aktienindex
DCF	Discounted Cashflow
d. h.	das heißt
DSS	Decision Support System
DV	Datenverarbeitung
E	Entwicklungsstufe
ECMS	Enterprise Content Management System
E-Procurement	Electronic-Procurement
EIS	Executive Information System
ERP	Enterprise Resource Planning
ETL	Extrahieren, Transformieren, Laden
EVA	Economic Value Added
F	Faktor
FASMI	Fast Analysis of Shared Multidimensional Information
FN	Fußnote
ICV	Internationaler Controller Verein eV
i. e. S.	im engeren Sinn
IGC	International Group of Controlling
IT	Informationstechnologie
IuK	Information und Kommunikation
IV	Informationsverarbeitung
i. w. S.	im weiteren Sinn
KonTraG	Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich

XVIII

KMU	Kleine und mittlere Unternehmen
M-DAX	Aktienindex der Deutschen Börse für Midcap-Werte
MGM	Management-Holding
MIS	Management Information System
Mrd.	Milliarde
MS	Microsoft
MSS	Management Support System
MUS	Managementunterstützungssystem
MVA	Market Value Added
n. s.	nicht signifikant
OLAP	On-line Analytical Processing
OLTP	On-line Transaction Processing
PC	Personalcomputer
PIMS	Profit Impact of Market Strategies
SCM	Supply Chain Management
SWOT	Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats
TCF	Total Cashflow
u. a.	unter anderem
V	Verbreitungsgrad
WACC	Weighted Average Cost of Capital
z. B.	zum Beispiel

Symbolverzeichnis

a	Ladungshöhe
A_t	Auszahlungen zum Zeitpunkt t
CF_t^{FK}	Cashflow an die Fremdkapitalgeber in der Periode t
€	Euro
E_t	Einzahlungen zum Zeitpunkt t
EK^{MW}	Marktwert des Eigenkapitals
FCF_t	Freier Cashflow in der Periode t
FK^{MW}	Marktwert des Fremdkapitals
GK^{MW}	Marktwert des Gesamtkapitals
H_0	Nullhypothese
H_1	Alternativhypothese
i	Diskontierungszinssatz
K_0	Kapitalwert
k_{WACC}	Gewogene durchschnittliche Kapitalkosten
n	Untersuchungsteilnehmer
p	Irrtumswahrscheinlichkeit
r	Korrelationskoeffizient
r_{EK}	Risikoäquivalente Renditeforderung der Eigenkapitalgeber
r_{FK}	Risikoäquivalente Renditeforderung der Fremdkapitalgeber
s	Ertragsteuersatz
t	Periode
T	Nutzungsdauer des Unternehmens
μ	arithmetisches Mittel
σ	Standardabweichung

A Einführung

1 Motivation und Zielsetzung der Arbeit

„Strategisch ist ein sehr beliebtes und viel gebrauchtes Modewort, ebenso wie Controlling. Beide werden gerne mit allen möglichen anderen betriebswirtschaftlichen Begriffen kombiniert. Sie eignen sich dazu auch sehr gut, weil beide Begriffe wenig konkret definiert sind und eine Fülle verschiedener Inhalte umfassen können – und sei es nur, um „modern“ und „aktuell“ zu signalisieren. Der Begriff strategisches Controlling sollte demnach kaum mehr zu schlagen sein. Tatsächlich gibt es viele Diskussionen über die Zweckmäßigkeit des Begriffes, der Aufgaben und der Instrumente des strategischen Controlling.“¹

Trotz der Süffisanz, die in Wagenhofers Aussage mitschwingt, ist sie im Kern sehr treffend und weist auf die heterogene, konzeptionell geprägte Diskussion des strategischen Controllingverständnisses Mitte der 1990er Jahre hin. Ein Literaturüberblick der Jahre 1990 bis 2007 zeigt,² dass sich die Publikationstätigkeit zum strategischen Controlling in einer Wellenbewegung vollzogen hat (vgl. Abbildung 1), so dass nach einer relativ starken Veröffentlichungstätigkeit zu Beginn der 1990er Jahre ab 1997 ein weitgehender Stillstand eintrat. Seit 2005 ist, gemessen an der Anzahl der Veröffentlichungen, wieder eine Zuwendung zum strategischen Controlling zu beobachten. Diese aktuellen Veröffentlichungen beschäftigen sich jedoch häufig nicht oder nur rudimentär mit dem zugrunde liegenden strategischen Controllingverständnis, so dass Aussagen über Begriff, Ziele, Aufgaben, Funktionen, Objekte oder Institutionalisierung des strategischen Controllings, wie es in einer konzeptionellen Diskussion erforderlich wäre,³ unterbleiben. Stattdessen sind viele dieser Veröffentlichungen stark instrumentell ausgerichtet.⁴ Eine fundamentale Auseinandersetzung mit strategischem Controlling findet derzeit somit faktisch kaum statt.

¹ Wagenhofer (1995), S. 118.

² In den Literaturüberblick wurden deutschsprachige Monographien sowie Beiträge in Sammelbänden und Zeitschriften einbezogen, die sich in Titel oder Untertitel explizit auf den Begriff strategisches Controlling beziehen. Bei Werken, die in mehreren Auflagen erschienen, wurde die jeweils neueste Auflage berücksichtigt. Veröffentlichungen zum strategischen Controlling von Banken, Versicherungen und Finanzdienstleistern wurden von der Analyse ausgeschlossen. Für eine Übersicht der in den Überblick einbezogenen Literatur vgl. Anhang.

³ Vgl. Harbert (1982), S. 140; Küpper/Weber/Zünd (1990), S. 283; Schweitzer/Friedl (1992), S. 142 f.; Langguth (1994), S. 54; Becker (1999), S. 11.

⁴ Vgl. beispielsweise Gleichner/Mott (2005); Kaufmann/Thiel/Becker (2006); Steinhübel (2006).

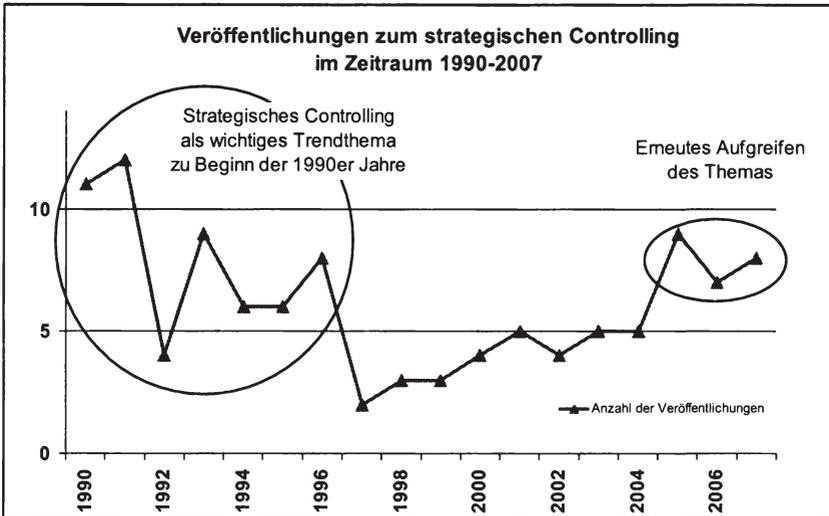


Abbildung 1: Veröffentlichungen zum strategischen Controlling im Zeitraum 1990 bis 2007

Dies wäre jedoch insofern erforderlich, als sich im Vergleich zu den Diskussionen der frühen 1990er Jahre die Rahmenbedingungen des strategischen Controllings stark gewandelt haben. Genannt seien hier beispielhaft die Etablierung der Wertorientierung als Leitbegriff moderner Unternehmensführung⁵ sowie die zunehmende Wahrnehmung des Bedrohungspotenzials strategischer Risiken durch das Top-Management,⁶ das einer methodischen Unterstützung bedarf. Darüber hinaus sieht sich das Controlling selbst zahlreichen Diskussionen gegenüber, die von effizienzbezogenen Betrachtungen, die unter den Stichworten ‚lean controlling‘⁷ bzw. ‚lean business partnering‘⁸ subsumiert werden können, bis hin zu im Zeitablauf geänderten Aufgabenstellungen des Controllings und dementsprechend veränderter Rollenbilder des Controllers reichen.⁹ Während im operativen Controllingkontext intensiv an der Beantwortung der in diesen Zusammenhängen auftretenden

⁵ Vgl. Coenenberg/Salfeld (2003), S. 3; Schaffer (2005), S. 73.

⁶ Vgl. Brancato et al. (2006), S. 16.

⁷ Vgl. Steinle/Daum (2007), S. 993.

⁸ Vgl. Gaiser (2006), S. 48; Weißenberger (2007a), S. 44 f.

⁹ Vgl. Rambusch/Sill (2007), S. 376, 381; Weißenberger/Angelkort (2007a), S. 70 f.

Fragen gearbeitet wird,¹⁰ bleiben entsprechende Aspekte für das strategische Controlling weitestgehend unbeantwortet. Aus diesem Defizit leitet sich die erste Forschungsfrage unmittelbar ab, die folgendermaßen formuliert werden soll:

Forschungsfrage 1: Wie ist eine eigenständige strategische Controllingkonzeption, die den Anforderungen einer wert- und risikoorientierten strategischen Unternehmensführung genügt, zu gestalten?

Die Nutzung von Anwendungssystemen stellt, nicht zuletzt aufgrund der kontinuierlich zunehmenden Volumina an zu verarbeitenden Daten,¹¹ einen wesentlichen Bestandteil der Controllerarbeit dar,¹² so dass Controlling-Abteilungen häufig als wichtigste Anwender betriebswirtschaftlicher Anwendungssysteme im Unternehmen beurteilt werden.¹³ Dennoch erfolgt eine Betrachtung dieser Systeme aus Sicht des Controllings eher selten,¹⁴ eine noch weiterführende Fokussierung auf das Untersuchungsobjekt strategisches Controlling wird sowohl konzeptionell als auch empirisch in besonderer Weise vernachlässigt.¹⁵ Der Anwendungssystemunterstützung des strategischen Controllings kann man sich aus einer primär technischen oder einer primär betriebswirtschaftlichen Sichtweise nähern.¹⁶ In dieser Arbeit werden Anwendungssysteme als Instrumente zur Unterstützung strategischer Controllingaufgaben betrachtet,¹⁷ dementsprechend dominiert die betriebswirtschaftliche Perspektive. Im Rahmen der Analyse wird zunächst konzeptionell zu untersuchen sein, ob durch den Einsatz moderner Anwendungssysteme die Datengrundlagen zur Bewertung strategischer Handlungsalternativen verbessert werden können,¹⁸ so dass letzten Endes die Qualität strategischer Entscheidungen des Top-Managements positiv beeinflusst wird. Verbesserte Datengrundlagen signalisieren für strategische Controller neben einer höheren Datenqualität eine höhere Effizienz der Informationsgenerierung. Welche Effizienzpoten-

¹⁰ Vgl. beispielsweise für die Beschäftigung mit den Rollen des Controllers David (2005), S. 79-82; International Group of Controlling (Hrsg./Weißberger (2006), S. 20; Weber et al. (2006), S. 44-47; Weißberger/Arbeitskreis „Controller und IFRS“ der International Group of Controlling (2006), S. 344; Rambusch/Sill (2007); Weißberger (2007a), S. 35; Weißberger (2007b), S. 324.

¹¹ Vgl. Kaminski (2003), S. 573

¹² Vgl. Müller/Lang/Hess (2003), S. 58.

¹³ Vgl. Seufert/Becker/Lehmann (2003), S. 8; Hillringhaus/Kedzierski (2004), S. 29 f.

¹⁴ Vgl. Samtleben/Hess (2006), S. 604.

¹⁵ Eine empiriebezogene Ausnahme hiervon bildet die Untersuchung von Lux und Hauser, vgl. Lux/Hauser (2007), S. 24-29.

¹⁶ Vgl. Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. V.

¹⁷ Vgl. Back-Hock (1991), S. 46-52; Brockhaus/Boer (1994), S. 69; Herzwurm/Hanssen (2006), S. 35.

¹⁸ Vgl. Herzwurm/Hanssen (2006), S. 36.

ziale moderne Anwendungssysteme insgesamt bieten, so dass strategischen Controllern mehr Zeit für ihre Aufgaben im Rahmen der Fundierung strategischer Entscheidungen zur Verfügung steht,¹⁹ ist Gegenstand der zweiten Forschungsfrage:

Forschungsfrage 2: Wie können durch den Einsatz moderner Anwendungssysteme strategische Controllingprozesse effizienter gestaltet werden?

Neben einer mangelhaften konzeptionellen Diskussion besteht für das Forschungsobjekt strategisches Controlling seit jeher ein großes Defizit hinsichtlich der empirischen Forschungsanstrengungen.²⁰ Dieses Defizit ist umso gravierender einzuschätzen, als in jüngerer Vergangenheit die zunehmende Bedeutung empirischer Controllingforschung herausgestellt wird,²¹ bzw. die Forderungen nach einer stärker empirisch ausgerichteten Controllingforschung lauter werden.²² Zwar existieren vereinzelt empirische Untersuchungen, die sich explizit auf das Untersuchungsobjekt strategisches Controlling beziehen,²³ allerdings weisen diese Studien zwei Schwachpunkte auf. Erstens fokussieren sie sehr stark auf mittelständische und/oder kleine Unternehmen, so dass der Entwicklungsstand des strategischen Controllings in deutschen Großunternehmen zunehmend aus dem Blickfeld gerät. Zweitens sind diese empirischen Untersuchungen in der Regel ebenso wie die theoriegeleitete Beiträge stark instrumentell geprägt. Eine weiterführende Betrachtung der Ausgestaltung des strategischen Controllings in der Unternehmenspraxis unterbleibt somit.

An diesen beiden Kritikpunkten wird in der vorliegenden Arbeit ebenfalls anzusetzen sein, so dass mit der empirischen Untersuchung, die die konzeptionelle Analyse des anwendungssystemgestützten strategischen Controllings ergänzt, erstens das Ziel verfolgt wird, einen umfassenden Überblick zum Entwicklungsstand des strategischen Controllings in deutschen Großunternehmen zu geben. Dieser Überblick soll zweitens über die Betrachtung der zweifelsohne wichtigen strategischen Controllinginstrumente hinausgehen und dementsprechend die in der aktuellen empirischen Literatur vernachlässigten Aspekte des

¹⁹ Vgl. Möller/Stoi (2002), S. 566 f. Durch die Schaffung zusätzlicher zeitlicher Kapazitäten zur Fundierung strategischer Entscheidungen ist ebenfalls von einer qualitativen Verbesserung strategischer Entscheidungen auszugehen vgl. Meier (2000), S. 11.

²⁰ Vgl. Langguth (1994), S. 14; Günther/Breiter (2007), S. 9.

²¹ Vgl. Homburg/Klarmann (2003), S. 74 f.

²² Vgl. Günther (2003), S. 166; Wagenhofer (2006), S. 16.

²³ Vgl. hierzu und im Folgenden Dahms/Siemes (2005); Rautenstrauch/Müller (2006).

strategischen Controllings beleuchten. Hierzu zählen neben der Analyse des strategischen Controllingverständnisses der Unternehmenspraxis vor allem die Untersuchung strategischer Controllingaufgaben, der organisatorischen Verankerung des strategischen Controllings sowie der Unterstützung durch geeignete Anwendungssysteme. Die Forschungsfragen drei und vier sind dementsprechend folgendermaßen zu formulieren:

Forschungsfrage 3: Wie ist das strategische Controlling in der Praxis deutscher Großunternehmen ausgestaltet?

Forschungsfrage 4: Welchen Reifegrad haben die Anwendungssysteme des strategischen Controllings erreicht und welche Effizienzsteigerungspotenziale bieten sie?

Die für die vorliegende Arbeit identifizierte Forschungslücke wird durch die Summe der vier Forschungsfragen repräsentiert. Ziel der Arbeit ist es, diese Fragen zu beantworten und damit einen Beitrag zur Schließung der bestehenden Forschungslücke zu leisten.

2 Wissenschaftstheoretische Einordnung

Wie bereits die Forschungsfragen unterstreichen, ist die vorliegende Arbeit darauf ausgerichtet, der Unternehmenspraxis anhand der zu erarbeitenden Ergebnisse die Lösung aktueller Probleme, die sich auf die Ausgestaltung und Anwendungssystemunterstützung des strategischen Controllings beziehen, zu erleichtern. Dementsprechend verfolgt die Arbeit ein pragmatisches Wissenschaftsziel.²⁴ Dieses ist um die Nutzung einer adäquaten Forschungsstrategie zu ergänzen, zu deren Abgrenzung häufig auf die Klassifikation von Grochla zurückgegriffen wird.²⁵ Grochla unterscheidet die sachlich-analytische, die empirische sowie die formal-analytische Forschungsstrategie²⁶ und empfiehlt insbesondere die Überwindung der Isolierung der verschiedenen Forschungsstrategien durch eine pluralistische Konzeption.²⁷ Dieser Empfehlung wird in der vorliegenden Arbeit durch die Verknüpfung sachlich-analytischer und empirischer Forschung gefolgt. Die Verknüpfung beider Forschungsstrategien erscheint aufgrund der in Abschnitt A1 aufgezeigten Defizite des strategischen Controllings, die sowohl die empirische als auch die konzeptionelle

²⁴ Neben dem hier verfolgten pragmatischen Wissenschaftsziel können das essentialistische, das theoretische sowie das normative Wissenschaftsziel unterschieden werden, vgl. Chmielewicz (1994), S. 8-15.

²⁵ Vgl. Aust (1999), S. 19; Weißenberger (2003), S. 15; Sandt (2004), S. 8; Vorstius (2004), S. 9; Blome (2006), S. 5.

²⁶ Vgl. Grochla (1976), S. 634.

²⁷ Vgl. Grochla (1976), S. 637.

Literatur betreffen, besonders angezeigt. Durch eine sachlich-analytische Vorgehensweise soll eine stärkere theoretische Basis des strategischen Controllings geschaffen und darüber hinaus die Schwäche eines radikalen bzw. theorieleeren Empirismus überwunden werden.²⁸ Kapitel B und C der vorliegenden Arbeit sind somit auf die „Durchleuchtung komplexer Zusammenhänge und die Erarbeitung von Handlungsgrundlagen“²⁹ ausgerichtet. Kapitel E als Hauptteil der empirischen Untersuchung zielt auf die systematische Erfahrungsgewinnung unter Nutzung entsprechender statistischer Methoden.³⁰

Der Entwicklungsstand des strategischen Controllings beeinflusst die Wahl des im Rahmen der empirischen Untersuchung zu verwendenden Untersuchungstyps. Grundsätzlich kann zwischen deskriptiven, explorativen sowie explanativen Untersuchungen differenziert werden.³¹ Deskriptive Untersuchungen zielen auf die Beschreibung von Stichproben. Explorative Untersuchungen dienen der Theorie- bzw. Hypothesenbildung und sind insofern den explanativen Untersuchungen, die auf die Theorie- bzw. Hypothesenprüfung gerichtet sind, vorgeschaltet. Allerdings gehen auch explorative Untersuchungen nicht völlig theoriefrei vor, da beispielsweise die Selektion von Untersuchungsobjekten, die Aufnahme von Variablen in den Datensatz sowie deren Operationalisierung und Messung auf impliziten oder expliziten Theorien basiert. Der zentrale Unterschied zu explanativen Untersuchungen besteht jedoch darin, dass aufgrund eines mangelhaften Forschungsstandes, wie er für das strategische Controlling kennzeichnend ist, keine statistischen Hypothesen, die einer Signifikanzprüfung zu unterziehen sind, formuliert werden können.³² Im Rahmen der empirischen Untersuchung wird somit ein kombiniert explorativ-deskriptiver Untersuchungstyp anzuwenden sein.³³

²⁸ Schanz spricht in diesem Zusammenhang von Dataismus, vgl. Schanz (1975), S. 58.

²⁹ Grochla (1976), S. 634.

³⁰ Vgl. Grochla (1976), S. 634.

³¹ Vgl. hierzu und im Folgenden Bortz/Döring (2006), S. 50-52; 356 f.

³² Vgl. Hildebrandt (2000), S. 40 f.

³³ Vgl. für die Nutzung dieses Untersuchungstyps beispielsweise Stoffel (1995), S. 127; David (2005), S. 195, 202; Binder (2006), S. 3.

3 Gang der Untersuchung

Zur Beantwortung der Forschungsfragen wird die vorliegende Arbeit in sechs Kapitel gegliedert. Im Anschluss an die einleitenden Ausführungen des Kapitels A wird in Kapitel B die strategische Controllingkonzeption dieser Arbeit entwickelt. Hierzu sind zunächst die Grundlagen einer wert- und risikoorientierten strategischen Unternehmensführung, die den Bezugsrahmen der strategischen Controllingkonzeption bildet, zu betrachten. Im Anschluss daran werden die Voraussetzungen zur Entwicklung einer strategischen Controllingkonzeption geklärt und der Stand der strategischen Controllingliteratur analysiert. Im Rahmen der strategischen Controllingkonzeption bildet das der Arbeit zugrunde liegende strategische Controllingverständnis den Ausgangspunkt und ist um die Betrachtung funktionaler, instrumentaler sowie institutionaler Aspekte zu erweitern. Schwerpunkte bilden in diesem Zusammenhang die Aufgaben und Instrumente des strategischen Controllings. Eine Analyse der Determinanten eines effizienten und effektiven strategischen Controllings schließt dieses Kapitel ab.

Die konzeptionelle Betrachtung der Anwendungssysteme des strategischen Controllings ist Gegenstand des Kapitels C. Zunächst werden die für dieses Kapitel grundlegenden Begriffe definiert und Anforderungen, die aus Sicht des strategischen Controllings an unterstützende Anwendungssysteme zu stellen sind, erörtert. Der Informationsverarbeitungsprozess dient im weiteren Verlauf des Kapitels als Bezugsrahmen zur Strukturierung und Diskussion wesentlicher Werkzeuge, die zur Unterstützung des strategischen Controllings in den Phasen Datenbereitstellung, Informationsgenerierung, Informationsspeicherung und -distribution sowie Informationszugriff geeignet sind.

In Kapitel D wird der empirische Teil der Untersuchung durch die Erläuterung von Untersuchungsdesign und Datenerhebung vorbereitet und die methodische Konzeption, die auf der Verwendung von Korrelationsrechnungen, nichtparametrischen Testverfahren, Varianzanalysen, exploratorischen Faktorenanalysen sowie deskriptiver Statistik basiert, dargestellt. Darüber hinaus werden die Charakteristika der Stichprobe vorgestellt.

Kapitel E dient der empirischen Analyse des Entwicklungsstandes des strategischen Controllings in der Praxis deutscher Großunternehmen. Dem Kapitel liegt das in Abbildung 2 dargestellte Forschungsmodell zugrunde, so dass neben der Untersuchung der funktionalen und institutionalen Ausgestaltung des strategischen Controllings die dort eingesetzten

Anwendungssysteme weiterführend analysiert werden. Diese werden mit Hilfe eines Reifegradmodells unterschiedlichen Entwicklungsstufen zugeordnet. Im Rahmen der Analyse ist vor allem der Einfluss des Reifegrads auf die anwendungssystembedingte Effizienz des strategischen Controllings zu prüfen. Darüber hinaus wirken auf das anwendungssystemgestützte strategische Controlling zahlreiche Kontextfaktoren. Für diese Kontextfaktoren wird zwischen internen, durch das Unternehmen zu beeinflussenden, und externen, in der Regel durch das Unternehmen nicht zu beeinflussenden, Kontextfaktoren differenziert.³⁴

Das abschließende Kapitel F fasst die zentralen Ergebnisse der Untersuchung zusammen und legt die Implikationen der Arbeit für Forschung und Praxis dar.

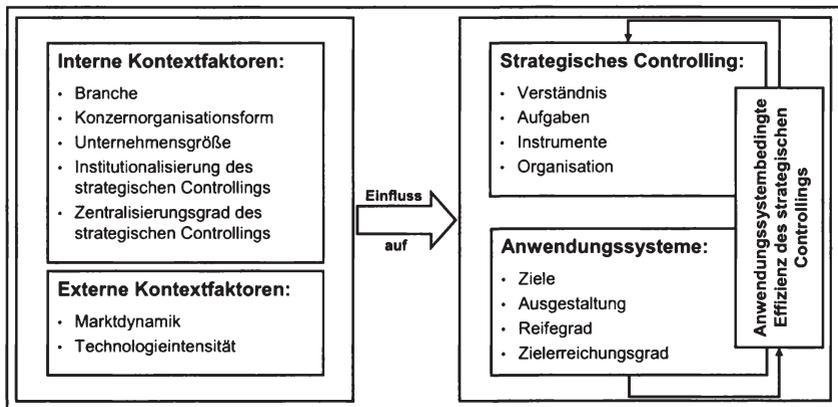


Abbildung 2: Das Forschungsmodell der empirischen Untersuchung

³⁴ Vgl. für eine Differenzierung interner und externer Kontextfaktoren Aust (1999), S. 135-144; Horváth et al. (1999), S. 292; Frank (2000), S. 102-112; Bauer (2002), S. 147.

B Konzeption eines strategischen Controllings

1 Wert- und Risikoorientierung als Bezugsrahmen für das strategische Controlling

1.1 Charakterisierung der Wertorientierung

1.1.1 Grundlagen wertorientierter Steuerungskonzepte

Der Grundgedanke einer wertorientierten strategischen Unternehmensführung besteht darin, sämtliche Führungshandlungen an den Zielen der Shareholder und damit der Eigentümer auszurichten.¹ Diese Fokussierung auf die Interessen der Eigenkapitalgeber wird als Shareholder Value-Ansatz bezeichnet und geht auf die Arbeiten von Rappaport zurück.² Unterschiedliche Gründe sind für die Etablierung des Wertorientierungsgedankens verantwortlich.³ Einerseits sahen sich Unternehmen seit den 1980er Jahren, zunächst in den USA, im Zuge einer rapiden Globalisierung der Kapitalmärkte den Renditeforderungen international agierender institutioneller Investoren gegenüber. Institutionelle Investoren sind im Vergleich zu klassischen Kleinaktionären durch höhere Renditeforderungen und größeren Einfluss auf die Unternehmensführung gekennzeichnet, so dass ihre Forderung nach Unternehmenswert maximierenden Strategien große Relevanz besitzt. Seit Beginn der 1990er Jahre wird dementsprechend auch von deutschen Unternehmen eine Marktwertorientierung erwartet.⁴

Den Ursprung des Shareholder Value-Ansatzes bildet jedoch der seit den frühen 1980er Jahren zu beobachtende Druck durch feindliche Übernahmen, dem sich Unternehmen, die so genannte Wertlücken⁵ aufweisen, ausgesetzt sehen.⁶ Eine grundlegende Strategie zur

¹ Vgl. Speckbacher (1997), S. 631; Rappaport (1999), S. 3-6; Hahn/Hungenberg (2001), S. 346-351; Hungenberg (2006), S. 26-32. Der Begriff des Shareholders ist dabei nicht nur mit Aktionär, sondern vielmehr mit Eigentümer und somit rechtsformunabhängig zu übersetzen, vgl. Günther (1997), S. 3.

² Vgl. dazu grundlegend Rappaport (1981, 1986).

³ Vgl. hierzu und im Folgenden Herter (1994), S. 14-16; Günther (1997), S. 5-41; Knorren (1998), S. 5-10.

⁴ Vgl. Pellens/Rockholtz/Stienemann (1997), S. 1933; Vollert/Bachmann (2002), S. 399. Zur zunehmenden Beachtung des Shareholder Value-Ansatzes in Deutschland haben auch die zahlreichen Publikationen von Bühner beigetragen, vgl. beispielsweise Bühner/Weinberger (1991); Bühner (1993).

⁵ Vgl. Fruhan (1988), S. 63. Die Wertlücke ergibt sich aus der Differenz von aktuellem, bei börsennotierten Unternehmen am Aktienwert zuzüglich des Marktwerts des Fremdkapitals feststellbarem, Unternehmenswert und dem auf Schätzungen des übernahmewilligen Dritten beruhenden potenziellen Unternehmenswert, vgl. Günther (1997), S. 8 f.

⁶ Vgl. Knyphausen-Aufsess (1992), S. 331 f.; Herter (1994), S. 15; Knorren (1998), S. 7-10.

Abwehr feindlicher Übernahmen⁷ besteht darin, das eigene Unternehmen durch die Maximierung des Marktwerts des Eigenkapitals möglichst teuer und damit durch die Schließung der Wertlücken unattraktiv für feindliche Übernahmen zu machen.⁸ Wertlücken können sich unter der Prämisse einer mittelstarken Kapitalmarkteffizienz⁹ aufgrund von zwei Tatbeständen ergeben.¹⁰

Resultiert ein niedriger Marktwert eines Unternehmens daraus, dass nicht alle wertrelevanten Informationen in den Aktienkurs eingearbeitet sind, kann diese Wertlücke durch eine wertorientiert ausgestattete externe Kommunikation geschlossen werden,¹¹ da die Veränderung des Aktienkurses von den Informationen abhängt, die dem Kapitalmarkt bei der Preisbildung zur Verfügung steht.¹² Die externe Kommunikation verfolgt damit den Zweck des Abbaus von wertrelevanten Informationsasymmetrien zwischen Management und Shareholdern.¹³

Sofern ein niedriger Marktwert durch realwirtschaftliche Ineffizienzen begründet ist, kann diesem durch geeignete unternehmerische Maßnahmen begegnet werden.¹⁴ Mit den Ansatzpunkten für entsprechende Aktionsbündel setzen sich die zahlreichen Steuerungskonzepte auseinander, die im Zusammenhang mit der Durchsetzung der Wertorientierung als Leitbegriff moderner Unternehmensführung¹⁵ entwickelt wurden.¹⁶ Die Idee dieser Konzepte besteht darin, die werttreibenden Komponenten des als Realinvestitionsprojekt bewerteten Unternehmens möglichst positiv zu gestalten,¹⁷ so dass die Veränderung einer

⁷ Vgl. zur Betrachtung von Unternehmensübernahmen aus wertorientierter Sicht Pfaff/Bärtl (2000).

⁸ Vgl. grundlegend Fruhan (1988).

⁹ Vgl. für diese Prämisse Ebeling (2007), S. 77. Zu den Formen der Kapitalmarkteffizienz vgl. Brealey/Myers (2006), S. 333-355.

¹⁰ Bei schwacher Kapitalmarkteffizienz können Wertlücken darüber hinaus durch eine ineffiziente Informationsverarbeitung der Aktienmärkte entstehen, vgl. Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 275-278.

¹¹ Vgl. Fischer/Wenzel/Kühn (2001), S. 1209.

¹² Vgl. Ebeling (2007), S. 77.

¹³ Vgl. grundlegend Günther/Otterbein (1996) sowie Ebeling (2007), S. 133 f.

¹⁴ Vgl. Herter (1994), S. 15; Weißenberger (2003), S. 235.

¹⁵ Vgl. Franz/Kajüter (2002), S. 4; Coenenberg/Salfeld (2003), S. 3; Heinemann/Gröniger (2005), S. 233; Schaffer (2005), S. 173.

¹⁶ Neben dem Konzept von Rappaport, vgl. Rappaport (1981, 1986), sind insbesondere die Ansätze von Stewart (1991); Lewis (1995) sowie Copeland/Koller/Murrin (1998) zu nennen.

¹⁷ Vgl. Weißenberger (2003), S. 234.

solchen, als Werttreiber bezeichneten Komponente,¹⁸ ceteris paribus zu einer Erhöhung des Unternehmenswertes führt, wobei man davon ausgeht, dass der auf Basis interner Methoden ermittelte Unternehmenswert einen guten Schätzwert für den wahren Unternehmenswert bildet, der wiederum durch den lediglich zufällig abweichenden Marktwert reflektiert wird.¹⁹ Werttreiber können somit als Stellschrauben zur Operationalisierung des Ziels der Unternehmenswertsteigerung interpretiert werden.²⁰ Da dieses Ziel letzten Endes durch leistungswirtschaftliche Maßnahmen und damit durch erfolgreich implementierte wertorientierte Strategien zu realisieren ist,²¹ kommt der Bewertung des Strategieimplementierungs Erfolges besondere Bedeutung zu.²²

1.1.2 Ermittlung des Unternehmenswerts

Der Unternehmenswert als Ansatzpunkt für eine wertorientierte Unternehmensführung kann grundsätzlich durch diverse Bewertungsverfahren ermittelt werden.²³ Am weitesten verbreitet sind jedoch Discounted Cashflow-Verfahren (DCF-Verfahren),²⁴ denen die Wertbestimmung auf Basis der Freien Cashflows und somit eine zahlungsstrombasierte Unternehmenswertermittlung gemein ist.²⁵ Der Gesamtwert des Unternehmens ergibt sich bei Anwendung der DCF-Verfahren als Barwert der zukünftig durch das Unternehmen zu erwirtschaftenden Freien Cashflows,²⁶ die direkt oder indirekt ermittelt werden können.²⁷

¹⁸ Der Begriff des Werttreibers geht auf Rappaport zurück, vgl. Knorren (1998), S. 114. Rappaport bezeichnet in dem von ihm entwickelten Shareholder Value-Netzwerk die Grunddeterminanten zur Realisierung des Oberziels der Schaffung von Shareholder Value als Werttreiber, vgl. Rappaport (1986), S. 76 f.

¹⁹ Vgl. Brunner (1999), S. 67; Weber et al. (2002), S. 36; Weber et al. (2004), S. 106 sowie weiterführend Lewis (1995), S. 62-66; Rappaport (1999), S. 39, 42 f., 67-69; Copeland/Koller/Murrin (2002), S. 132-136.

²⁰ Vgl. Kajüter (2005b), S. 343.

²¹ Vgl. Rappaport (1986), S. 128-134.

²² Vgl. Günther (2000), S. 72-74; Weißenberger (2003), S. 236.

²³ Vgl. für eine Übersicht der Bewertungsverfahren statt vieler Picot (2000), S. 38. Für eine Diskussion der Stärken und Schwächen der Verfahren vgl. Beck (2003), S. 70-75.

²⁴ Vgl. Hachmeister (1996a), S. 357; Coenenberg/Salfeld (2003), S. 40. Achleitner/Bassen stellen in einer empirischen Untersuchung der DAX 100 Unternehmen fest, dass 53 % der antwortenden Unternehmen DCF-Verfahren anwenden, vgl. Achleitner/Bassen (2002), S. 624.

²⁵ Vgl. Dirrigl (2004), S. 101.

²⁶ Vgl. Weber et al. (2004), S. 45; Hirsch (2007b), S. 14.

²⁷ Vgl. für ein Beispiel der direkten Ermittlung der Freien Cashflows Knorren (1998), S. 46. Für ein Beispiel zur indirekten Ermittlung vgl. Weber et al. (2004), S. 49.

Beide Ermittlungsverfahren führen zum gleichen Ergebnis, so dass sich die Verfahrenswahl in der Hauptsache nach der zur Verfügung stehenden Datenbasis zu richten hat.²⁸

Innerhalb der DCF-Verfahren ist weiterhin, je nach Umfang der berücksichtigten Kapitalkostenbestandteile, zwischen Equity- und Entity-Ansatz zu unterscheiden.²⁹ Der Entity-Ansatz hat in den vergangenen Jahren große Praxisrelevanz erlangt,³⁰ so dass er an dieser Stelle weiterverfolgt wird. Im Rahmen des Entity-Ansatzes existieren wiederum unterschiedliche Konzepte zur Bestimmung der Kapitalkosten unter Berücksichtigung von Ertragsteuern.³¹ Das Konzept der gewogenen durchschnittlichen Kapitalkosten (WACC-Ansatz) stellt hier das gebräuchlichste Verfahren dar.³²

Nach abgeschlossener Verfahrenswahl findet die Ermittlung des Marktwertes des Eigenkapitals durch ein zweistufiges Vorgehen statt.³³ Zunächst wird der Unternehmensgesamtwert als Barwert der Freien Cashflows ermittelt, bevor in einem zweiten Schritt der Marktwert des Fremdkapitals abgezogen und damit der Shareholder Value bestimmt wird.³⁴ Formal kann die Ermittlung des Unternehmensgesamtwertes, der dem Marktwert des Gesamtkapitals entspricht, folgendermaßen dargestellt werden:

$$GK^{MW} = \sum_{t=1}^T \frac{FCF_t}{(1 + k_{WACC})^t} \quad (1)$$

GK^{MW} entspricht in dieser Darstellung dem Marktwert des Gesamtkapitals, FCF_t repräsentiert die Freien Cashflows der Periode t , k_{WACC} steht für die gewogenen durchschnittlichen Kapitalkosten sowie T für die Nutzungsdauer des Unternehmens.

²⁸ Vgl. Weber et al. (2004), S. 49.

²⁹ Vgl. zur Unterscheidung von Entity- und Equity-Ansatz Weißenberger (2003), S. 243 f. Der Entity-Ansatz wird auch als Bruttoverfahren bzw. Verfahren der Bruttokapitalisierung bezeichnet. Der Equity-Ansatz dementsprechend als Nettoverfahren bzw. Verfahren der Nettokapitalisierung, vgl. Küpper (1998), S. 522-524; Baetge/Niemeyer/Kümmel (2005), S. 269-277.

³⁰ Hostettler/Stern stellen fest, dass die meisten Unternehmen außerhalb des Finanzsektors den Entity-Ansatz verwenden, vgl. Hostettler/Stern (2004), S. 27; ähnlich Hirsch (2007b), S. 14 f.

³¹ Konkret handelt es sich dabei um den Weighted Average Cost of Capital-Ansatz (WACC-Ansatz), den Total Cashflow-Ansatz (TCF-Ansatz) sowie den Adjusted Present Value-Ansatz (APV-Ansatz). Vgl. zu diesen drei Ansätzen Günther (1997), S. 191-198; Hachmeister (1999), S. 105-130; Baetge/Niemeyer/Kümmel (2005), S. 272-276.

³² Vgl. Mandl/Rabel (1997), S. 311; Pellens/Tomaszewski/Weber (2000), S. 1827. Die übrigen Verfahren führen unter Beachtung einiger Prämissen zum selben Unternehmenswert, vgl. Ballwieser (1998), S. 82.

³³ Vgl. Weber et al. (2004), S. 45.

³⁴ Vgl. Weiß (2006), S. 34.

Zur Ermittlung der gewogenen durchschnittlichen Kapitalkosten werden die Verzinsungsansprüche der Eigentümer und Fremdkapitalgeber mit den entsprechenden Eigenkapital- bzw. Fremdkapitalquoten zu Marktwerten gewichtet.³⁵ Die Steuerersparnis, die sich aus der anteiligen Fremdfinanzierung des Unternehmens ergibt, das so genannte Tax Shield, lässt sich bei einem Ertragsteuersatz s durch die Verminderung der Renditeforderung der Fremdkapitalgeber um den Faktor $(1 - s)$ unter Annahme einer fiktiven Versteuerung der Fremdkapitalzinsen in das Bewertungskalkül einbeziehen.³⁶ Der Kapitalkostensatz k_{WACC} kann dementsprechend folgendermaßen notiert werden:

$$k_{WACC} = r_{EK} \cdot \frac{EK^{MW}}{GK^{MW}} + r_{FK} \cdot (1 - s) \cdot \frac{FK^{MW}}{GK^{MW}} \quad (2)$$

EK^{MW} (FK^{MW}) entspricht hier dem Marktwert des Eigenkapitals (Fremdkapitals), die risikoäquivalente Renditeforderung der Eigenkapitalgeber (Fremdkapitalgeber) wird durch r_{EK} (r_{FK}) dargestellt. Während die Renditeforderung der Fremdkapitalgeber vergleichsweise einfach über die vertraglich getroffenen Vereinbarungen zu ermitteln ist, gestaltet sich die Ermittlung der risikoäquivalenten Renditeforderung der Eigenkapitalgeber schwieriger,³⁷ wird aber aufgrund der großen Popularität des Ansatzes in der Regel über das Capital Asset Pricing Models (CAPM) vollzogen.³⁸

Der im zweiten Schritt zu bestimmende Marktwert des Fremdkapitals ist der Barwert der aus der Fremdkapitalaufnahme noch zu leistenden Zahlungen³⁹ und kann folgendermaßen dargestellt werden:

$$FK^{MW} = \sum_{t=1}^T \frac{CF_t^{FK}}{(1 + r_{FK})^t} \quad (3)$$

³⁵ Hier tritt das so genannte Zirkularitätsproblem auf, vgl. Weißenberger (2003), S. 244; Bactge/Niemeyer/Kümmel (2005), S. 273 f. Dieses entsteht dadurch, dass bei Anwendung des WACC-Ansatzes die Kenntnis des Marktwertes des Eigen- und Fremdkapitals vorausgesetzt wird, obwohl der Marktwert des Eigenkapitals mit Hilfe des WACC-Ansatzes eigentlich erst ermittelt werden soll. Vgl. für einen Lösungsvorschlag Hachmeister (1996b), S. 257 f.

³⁶ Vgl. Weißenberger (2003), S. 245; Ballwieser (2005), S. 367.

³⁷ Vgl. Weber et al. (2004), S. 52.

³⁸ Vgl. Pellens/Tomaszewski/Weber (2000), S. 1828; Weber et al. (2004), S. 52. Vgl. zu den Annahmen des CAPM beispielsweise Perridon/Steiner (2004), S. 22 f., 119-121, 274-276; Franke/Hax (2004), S. 351-358.

³⁹ Vgl. Mandl/Rabel (1997), S. 327.

CF_t^{FK} repräsentiert hier den Cashflow an die Fremdkapitalgeber in der Periode t . Sofern die Konditionen der Fremdkapitalüberlassung mit den marktüblichen Konditionen übereinstimmen, entspricht der Marktwert des Fremdkapitals dem Buchwert, so dass der Marktwert in der Praxis häufig über Buchwerte approximiert wird.⁴⁰ Der Marktwert des Eigenkapitals wird schließlich durch Subtraktion des Marktwerts des Fremdkapitals vom Marktwert des Gesamtkapitals ermittelt:⁴¹

$$EK^{MW} = GK^{MW} - FK^{MW} \quad (4)$$

Da empirische Untersuchungen zeigen, dass die Orientierung am Unternehmenswert in der Unternehmenspraxis weit verbreitet ist,⁴² wird die Sinnhaftigkeit der normativen Generalprämisse der Maximierung des Marktwerts des Eigenkapitals⁴³ in dieser Arbeit nicht weiterführend diskutiert.⁴⁴

1.2 Charakterisierung der Risikoorientierung

In einer entscheidungstheoretischen Sichtweise ist das Vorliegen von Unsicherheit bzw. Risiko Wesensmerkmal strategischer Entscheidungen,⁴⁵ so dass die Risikoübernahme ein konstituierendes Merkmal unternehmerischer Tätigkeit darstellt.⁴⁶ Die Adressierung des Umgangs mit Risiken, das deren frühzeitiges Erkennen und Berücksichtigen im Rahmen

⁴⁰ Vgl. Langenkämper (2000), S. 58.

⁴¹ Vgl. Baetge/Niemeyer/Kümmel (2005), S. 274.

⁴² Vgl. Pellens/Tomaszewski/Weber (2000), S. 1825 f.; Achleitner/Basson (2002), S. 620-622.

⁴³ Vgl. Küpper (1998), S. 519; Weißenberger (2003), S. 237.

⁴⁴ Im Shareholder Value-Ansatz findet keine explizite Berücksichtigung der Bedürfnisse weiterer Anspruchsgruppen in der Zielfunktion des Unternehmens statt, wie dies im Stakeholder-Ansatz gefordert wird, vgl. dazu grundlegend Freeman (1983); Janisch (1993) sowie Speckbacher (1997), S. 633 f.

⁴⁵ Der Risikobegriff der Entscheidungstheorie unterscheidet sich allerdings von dem im Folgenden abzugrenzenden Risikobegriff, vgl. Mikus (2001), S. 6, und bezieht sich auf das Grundmodell der betriebswirtschaftlichen Entscheidungslehre, das sich aus Entscheidungsfeld und Zielsystem zusammensetzt. Letzteres bezweckt die Priorisierung der Handlungsalternativen und beinhaltet die Präferenzfunktion des Entscheidungsträgers sowie die zugrunde liegenden Zielgrößen und Optimierungskriterien. Das Entscheidungsfeld besteht aus Aktionsraum als Menge der durch den Entscheidungsträger realisierbaren Handlungsalternativen, Zustandsraum als Menge der möglichen und nicht beeinflussbaren Umweltzustände sowie der Ergebnisfunktion als Konsequenz der Handlungsalternative-/Umweltzustand-Kombination. Die Umweltzustände lassen sich in Situationen unter Sicherheit (zukünftiger Umweltzustand bekannt) und Unsicherheit differenzieren. Situationen unter Unsicherheit sind weiter zu differenzieren. Liegen objektive oder subjektive Eintrittswahrscheinlichkeiten für die zukünftigen Umweltzustände vor, handelt es sich um eine Entscheidung unter Risiko, liegen keinerlei Eintrittswahrscheinlichkeiten vor, handelt es sich um eine Entscheidung unter Ungewissheit. Vgl. zum Grundmodell der betriebswirtschaftlichen Entscheidungslehre grundlegend Bamberg/Coenenberg (2006) sowie Wall (2001), S. 208-210; Burger/Buchhart (2002b), S. 1 f.

⁴⁶ Vgl. Segelmann (1959), S. 5-7; Emmerich (1999), S. 1077; Hachmeister (2005), S. 134.

des strategischen Entscheidungsprozesses⁴⁷ beinhaltet, ist dementsprechend eine zwingende Voraussetzung zur dauerhaften Sicherung der Unternehmensexistenz.⁴⁸

1.2.1 Herleitung des Risikoverständnisses aus den gesetzlichen Anforderungen

Mit dem Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) hatte der Gesetzgeber zum 01. Mai 1998 auf eine Reihe spektakulärer Unternehmensschieflagen bzw. -zusammenbrüche reagiert und damit die Diskussion um ein Risikomanagement in Unternehmen neu entfacht, nicht ohne eine gewisse Orientierungslosigkeit hinsichtlich dessen zweckmäßiger Ausgestaltung in der Unternehmenspraxis zu hinterlassen.⁴⁹ Diese Orientierungslosigkeit erscheint auch gegenwärtig noch nicht vollständig überwunden.⁵⁰ Dies ist unter anderem auf den weiten Spielraum zurückzuführen, den das Gesetz zur Ausgestaltung des Risikomanagements lässt.⁵¹ Der Gesetzestext bezieht sich explizit auf ein Risikomanagement von Aktiengesellschaften, allerdings wird ihm ein Ausstrahlungseffekt auf andere Kapital- und Nicht-Kapitalgesellschaften zugesprochen.⁵² Der Gesetzgeber fokussiert primär auf existenzgefährdende Risiken⁵³ und somit auf negative Abweichungen des tatsächlichen vom erwarteten Ergebnis. In einem solchen Fall spricht man von Risiko im engeren Sinn.⁵⁴ Davon zu unterscheiden ist das Risiko im weiteren Sinn, das den Chancenaspekt insoweit berücksichtigt, als sowohl eine positive als auch eine negative Abweichung des tatsächlichen vom erwarteten Ergebnis eintreten kann.⁵⁵

Das durch das KonTraG geforderte Risikomanagementsystem soll sich aus internem Überwachungssystem, Frühwarnsystem sowie Risikocontrolling zusammensetzen.⁵⁶ Insbe-

⁴⁷ Vgl. zum Begriff der strategischen Entscheidung Abschnitt B2.2.1.

⁴⁸ Vgl. Diederichs/Richter (2001), S. 135. Risiken spielen somit sowohl bei der Auswahl als auch bei der Implementierung von Unternehmensstrategien eine bedeutende Rolle, vgl. Hoitsch/Winter (2004a), S. 237.

⁴⁹ Vgl. Pollanz, (1999), S. 1277.

⁵⁰ Vgl. Hoitsch/Winter (2004a), S. 235.

⁵¹ Vgl. Lück (1998a), S. 9; Lück (1998b), S. 1925; Burger/Buchhart (2002a), S. 596.

⁵² Vgl. Emmerich (1999), S. 1278; Pollanz (1999), S. 1277.

⁵³ Vgl. Burger/Buchhart (2002a), S. 596. Für den Wortlaut des Gesetzes vgl. Ernst/Scibert/Stuckert (1998), S. 53.

⁵⁴ Vgl. Homburg/Stephan/Haupt (2005), S. 1069. Weber/Weißberger/Lickweg (1999b), S. 1711, interpretieren den Fokus des Gesetzgebers ebenso, sprechen in diesem Zusammenhang aber von Risiken im negativen Sinn und meinen damit Gefahren für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage. Vgl. auch Weber/Weißberger/Lickweg (2001), S. 49.

⁵⁵ Vgl. Guserl (1996), S. 525.

⁵⁶ Vgl. Lück (1998a), S. 9; Lück (1998b), S. 1925.

sondere über das zu installierende und in § 91 Abs. 2 Aktiengesetz (AktG) betonte⁵⁷ Frühwarnsystem⁵⁸ lassen sich allerdings auch Chancenaspekte abbilden.⁵⁹ Die Einbeziehung dieser positiven Abweichungsmöglichkeiten durch die strategische Unternehmensführung ist zu unterstreichen, da eine ausschließliche Fokussierung auf negative Abweichungen zur bewussten Risikovermeidung führt und somit regelmäßig Chancen übersehen werden.⁶⁰ Der Chancenaspekt ist zudem vor dem Hintergrund des Shareholder Value-Gedankens von Relevanz, da eine einseitige Darstellung der Risiken unter Vernachlässigung der Chancen des Unternehmens tendenziell zu einer Überbewertung vermeintlich risikoärmerer Unternehmen führen dürfte.⁶¹

1.2.2 Abgrenzung strategischer Risiken

Aus einer risikoorientierten Perspektive ist strategische Unternehmensführung als ein bewusster Umgang mit strategischen Risiken zu sehen.⁶² Kurzfristige operative Risiko- maße wie der Cashflow at Risk⁶³ sind auf dieser Betrachtungsebene ungeeignet, da strategische Risiken, wie etwa Technologierisiken, die den Aufbau und Erhalt der Erfolgspotenziale⁶⁴ bzw. der strategischen Wettbewerbsvorteile des Unternehmens bedrohen,⁶⁵ durch Fehler der strategischen Unternehmensführung in der rechtzeitigen Wahrnehmung und/oder fehlerhaften Einschätzung der mit strategischen Chancen und Risiken behafteten Erfolgspotenziale⁶⁶ entstehen.⁶⁷ Strategischen Risiken stehen operative Risiken gegenüber. Diese entstehen beispielsweise durch Fehlentscheidungen in den täglichen Betriebsabläufen⁶⁸ und rufen eine im Verhältnis zu den strategischen Risiken einfachere Problemsituati-

⁵⁷ Vgl. Burger/Buchhart (2002a), S. 596.

⁵⁸ Der Gesetzgeber formuliert das in § 91 Abs. 2 AktG folgendermaßen: „Der Vorstand hat geeignete Maßnahmen zu treffen, insbesondere ein Überwachungssystem einzurichten, damit den Fortbestand der Gesellschaft gefährdende Entwicklungen früh erkannt werden.“

⁵⁹ Vgl. Abschnitt B3.6.1.

⁶⁰ Vgl. Weber/Weißberger/Liekweg (1999b), S. 1711.

⁶¹ Vgl. Weber/Weißberger/Liekweg (1999a), S. 10 f.

⁶² Vgl. Burger/Buchhart (2002a), S. 595.

⁶³ Vgl. zum Konzept des Cash Flows at Risk statt vieler Hoitsch/Winter (2004a), S. 240-246.

⁶⁴ Vgl. Gleißner (2001), S. 162 f.; Schuh/Hein (2006), S. 79.

⁶⁵ Vgl. Gleißner/Meier (2002), S. 182; Campenhausen (2006), S. 526.

⁶⁶ Vgl. zum Begriff des Erfolgspotenzials Abschnitt B1.3.2.

⁶⁷ Vgl. Wolf (2003), S. 41; Asaf (2004), S. 127; Schorcht/Brösel (2005), S. 18.

⁶⁸ Vgl. Wyss (2000), S. 179.

on mit kurzfristigerem Wirkungshorizont hervor.⁶⁹ Operative Risiken sind jedoch im strategischen Kontext nicht völlig irrelevant, da durch die Optimierung der operativen Risikosituation die Steuerungsgrößen Erfolg und Liquidität positiv zu beeinflussen sind.⁷⁰ Insbesondere die durch das operative Risikomanagement zu verbessernde Liquidität stellt eine entscheidende Voraussetzung zur Sicherung zukünftiger Erfolgspotenziale dar,⁷¹ so dass aus risikoorientierter Sicht eine Verknüpfung von operativer und strategischer Ebene durch die Steuerungsgrößen Erfolg, Liquidität und Erfolgspotenzial erfolgt. Im strategischen Kontext ist für die mit den Erfolgspotenzialen verbundenen strategischen Risiken keine reine Vermeidungsstrategie zu verfolgen, vielmehr ist eine Beherrschung und Begrenzung der strategischen Risiken unter Nutzung der Chancen im Sinne einer Maximierung der Rendite im Verhältnis zum eingegangenen Risiko erstrebenswert.⁷²

1.3 Verbindung von Wert- und Risikoorientierung

1.3.1 Wertsteigerungspotenziale durch eine risikoorientierte Führung

Neben der grundsätzlichen Aufnahme des Risikoaspekts in die Zielfunktion der strategischen Unternehmensführung⁷³ erlangt die Diskussion durch die Analyse des Zusammenhangs von Risiko- und Wertorientierung eine weitere Dimension. So werden in der Literatur einerseits Schwächen einer einseitig wertorientierten strategischen Unternehmensführung wie die Vernachlässigung der Risikosteuerung,⁷⁴ die unvollkommene und nicht zukunftsorientierte Risikoerfassung im CAPM⁷⁵ sowie die Verwendung einheitlicher Kapitalkosten für unterschiedlich riskante Geschäftsfelder diskutiert.⁷⁶ Andererseits wer-

⁶⁹ Vgl. Schorcht/Bröscl (2005), S. 18.

⁷⁰ Vgl. Schorcht/Bröscl (2005), S. 18 f.

⁷¹ Vgl. Diederichs (2004), S. 103.

⁷² Vgl. Hornung (1998), S. 280; Hornung/Reichmann/Diederichs (1999), S. 318; Hornung/Reichmann/Form (2000), S. 154; Schorcht/Bröscl (2005), S. 16 f.

⁷³ Vgl. Burger/Buchhart (2002a), S. 593; Diederichs (2004), S. 11; Hoitsch/Winter (2004b), S. 116.

⁷⁴ Vgl. Pollanz (1999), S. 1277.

⁷⁵ Vgl. Pollanz (1999), S. 1277 f.; Burger/Buchhart (2002a), S. 595.

⁷⁶ Vgl. Günther (1997), S. 55; Burger/Buchhart (2002a), S. 595. Allerdings ist eine bereichsspezifische Anpassung der Kapitalkosten bei Vorliegen unterschiedlicher Risikoprofile der Geschäftsfelder nicht trivial und in der praktischen Umsetzung mit zahlreichen, vor allem methodischen und verhaltenstheoretischen, Problemen behaftet. Für Vorschläge zur Lösung der methodischen Probleme vgl. Kruschwitz/Milde (1996) sowie Bufka/Schiereck/Zinn (1999). Zur Beleuchtung der verhaltenstheoretischen Probleme vgl. Ewert/Wagenhofer (2000), S. 57 f.

den dem Risikomanagement grundsätzlich Wertsteigerungspotenziale zugesprochen.⁷⁷ Dies ist zugleich eine notwendige Voraussetzung für dessen Existenz, da Risikomanagement unter der Shareholder Value-Maxime der Maximierung des Marktwertes des Eigenkapitals folgerichtig nur dann sinnvoll sein kann, wenn es zu dieser Maximierung durch die Erhöhung zukünftiger Einzahlungsüberschüsse beiträgt.⁷⁸

Die Erhöhung zukünftiger Einzahlungsüberschüsse kann sowohl durch finanzwirtschaftliches als auch durch leistungswirtschaftliches Risikomanagement erreicht werden.⁷⁹ Allerdings unterscheiden sich die Voraussetzungen zur Erhöhung zukünftiger Einzahlungsüberschüsse teilweise erheblich, was u. a. darauf zurückzuführen ist, dass leistungswirtschaftliches Risikomanagement die Identifikation von Investitionen mit positivem Kapitalwert unterstützt⁸⁰ und somit die erwarteten Einzahlungsüberschüsse durch die Mitgestaltung der investiven Tätigkeit unmittelbar beeinflusst.⁸¹ Aus diesem Grund kann leistungswirtschaftliches Risikomanagement unabhängig von den Prämissen in Bezug auf den Kapitalmarkt und somit auch auf vollkommenen Kapitalmärkten Wert schaffen.⁸² Durch die Mitgestaltung der Investitionstätigkeit besteht darüber hinaus zwischen leistungswirtschaftlichem Risikomanagement und strategischer Planung eine enge Verbindung.⁸³

Finanzwirtschaftliche Risiken beziehen sich auf die Finanzierungstätigkeit⁸⁴ und dementsprechend beispielsweise auf Liquiditäts- oder Kapitalbeschaffungsrisiken.⁸⁵ Durch finanzwirtschaftliches Risikomanagement können Zahlungsströme nur indirekt beeinflusst

⁷⁷ Vgl. Pritsch/Hommel (1997); Pollanz (1999), S. 1277; Hornung/Reichmann/Form (2000), S. 154; Schierenbeck/Lister (2001), S. 311-328; Burger/Buchhart (2002b), S. 11; Asaf (2004), S. 125; Hoitsch/Winter (2004a), S. 243, 246; Hachmeister (2005). Beasley/Frigo (2007), S. 53, stellen diesen Zusammenhang explizit für das strategische Risikomanagement her.

⁷⁸ Vgl. Pritsch/Hommel (1997), S. 673.

⁷⁹ Vgl. dazu grundlegend Hachmeister (2005). Vgl. zur Abgrenzung leistungs- und finanzwirtschaftlicher Risiken Hornung/Reichmann/Diederichs (1999), S. 320; Weber/Weißberger/Liekweg (1999a), S. 23.

⁸⁰ Vgl. Asaf (2004), S. 125; Franke/Hax (2004), S. 582.

⁸¹ Vgl. Steiner/Wallmeier (2002), S. 245; Hachmeister (2005), S. 134 f., 142; Krall (2005), S. 329.

⁸² Vgl. Hachmeister (2005), S. 134.

⁸³ Vgl. Hachmeister (2005), S. 134. Eine rein operative Sichtweise leistungswirtschaftlicher Risiken, wie sie von Diederichs vertreten wird, vgl. Diederichs (2004), S. 102 f., die sich ausschließlich auf die Leistungsprozesse von Funktionsbereichen und damit beispielsweise auf das Risiko hoher Ausschussquoten im Fertigungsbereich bezieht, ist aufgrund der Unterstützung der Investitionstätigkeit, die dem strategischen Planungskontext zuzuordnen ist, nicht zielführend.

⁸⁴ Vgl. Burger/Buchhart (2002b), S. 2 f.

⁸⁵ Vgl. Diederichs (2004), S. 103.

werden,⁸⁶ seine Wertrelevanz hängt von den Prämissen in Bezug auf die Ausgestaltung des Kapitalmarkts ab. Unter Annahme eines vollkommenen Kapitalmarktes kann durch ein finanzwirtschaftliches Risikomanagement keine Wertsteigerung erreicht werden.⁸⁷ Unter Abstraktion von den restriktiven und realitätsfernen Prämissen vollkommener Märkte kann finanzwirtschaftliches Risikomanagement allerdings durchaus zur Steigerung des Unternehmenswertes durch Steigerung der erwarteten Einzahlungsüberschüsse beitragen,⁸⁸ etwa durch Senkung der Costs of Financial Distress,⁸⁹ der Stärkung der Innenfinanzierungskraft,⁹⁰ durch Gewinnglättung,⁹¹ oder durch Senkung der Agency-Kosten⁹² des Eigentümer-Gläubiger-⁹³ sowie des Eigentümer-Manager-Konflikts.⁹⁴ Insgesamt ist finanzwirtschaftliches Risikomanagement aufgrund seines im Vergleich zum leistungswirtschaftlichen Risikomanagement kurzfristigeren Zeithorizonts⁹⁵ allerdings eher dem operativen Kontext zuzuordnen.

1.3.2 Zusammenführung von Risiko- und Wertorientierung über das Erfolgspotenzial-Konstrukt von Gälweiler

Die Verbindung von Risiko- und Wertorientierung ist im strategischen Kontext konzeptionell über das von Gälweiler geprägte Konstrukt des Erfolgspotenzials⁹⁶ herzustellen. Gälweiler versteht unter einem Erfolgspotenzial „das gesamte Gefüge aller jeweils produkt- und marktspezifischen erfolgsrelevanten Voraussetzungen, die spätestens dann bestehen

⁸⁶ Vgl. Hachmeister (2005), S. 134, 141.

⁸⁷ Dies ist auf das Fehlen von Informationsasymmetrien, Transaktionskosten und Steuern in der neoklassischen Welt zurückzuführen, so dass sich weder die Kapitalkosten senken, noch die Einzahlungsüberschüsse steigern lassen, vgl. Pritsch/Hommel (1997), S. 674; Pollanz (1999), S. 1278; Glaum (2002), S. 460; Hoitsch/Winter (2004b), S. 121; Hachmeister (2005), S. 136.

⁸⁸ Vgl. Hachmeister (2005), S. 136.

⁸⁹ Vgl. Pritsch/Hommel (1997), S. 683; Pollanz (1999), S. 1279; Hachmeister (2005), S. 136. Costs of Financial Distress entstehen dadurch, dass mit steigender Konkurswahrscheinlichkeit Transaktionskosten der Kontraktgestaltung mit Stakeholdern steigen, vgl. Pollanz (1999), S. 1279.

⁹⁰ Vgl. Pritsch/Hommel (1997), S. 680-682; Pollanz (1999), S. 1278; Grinblatt/Titman (2002), S. 748; Hachmeister (2005), S. 137 f.

⁹¹ Vgl. Grinblatt/Titman (2002), S. 741 f.; Hachmeister (2005), S. 136.

⁹² Vgl. zur Agency-Theorie Ewert/Wagenhofer (2005), S. 373-387.

⁹³ Vgl. Pritsch/Hommel (1997), S. 679.

⁹⁴ Vgl. Hachmeister (2005), S. 137.

⁹⁵ Vgl. Hachmeister (2005), 134, 142.

⁹⁶ Ursprünglich spricht Gälweiler von Ertragspotenzialen, vgl. Gälweiler (1974), S. 112, 117, 135. Erst in späteren Werken wird das Abstellen auf die gewünschte Erfolgswirkung durch die Verwendung des Begriffs Erfolgspotenzial expliziert, vgl. beispielsweise Gälweiler (1987), S. 26 f. Der Begriff Erfolgspotenzial ist heute in der Literatur etabliert und wird deshalb im Folgenden verwendet.

müssen, wenn es um die Erfolgsrealisierung geht.⁹⁷ Wesentliche erfolgsrelevante Voraussetzungen sind Produktentwicklungen, Produktionskapazitäten sowie der Aufbau und Erhalt der Marktposition, die ein unmittelbares Erfolgspotenzial begründen und realisieren.⁹⁸ Für die Schaffung dieser Voraussetzungen wird in der Regel ein langer zeitlicher Vorlauf benötigt, so dass eine kurzfristige Korrektur im Zeitpunkt der Erfolgsrealisierung nicht mehr möglich ist.⁹⁹ Dadurch wird unmittelbar einsichtig, dass Erfolgspotenziale Vorlaufgrößen des unternehmerischen Erfolgs darstellen.¹⁰⁰ Der Erfolg bildet eine Vorsteuergröße der Liquidität, was nicht zuletzt durch die Abgrenzungsgrundsätze der periodisierten Rechnungslegung begründet ist.¹⁰¹ Schließlich dient die Sicherung der Liquidität durch die Schaffung finanzieller Ressourcen der existenzhaltenden Sicherung der Erfolgspotenziale und beschließt damit den in Abbildung 3 dargestellten Kreislauf.¹⁰²

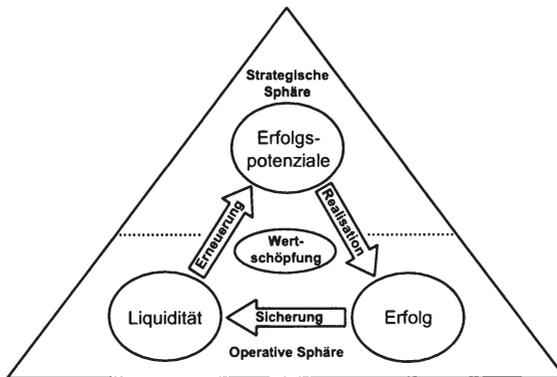


Abbildung 3: Kreislaufprozess der betrieblichen Wertschöpfung¹⁰³

⁹⁷ Gälweiler (1987), S. 26.

⁹⁸ Vgl. Gälweiler (1987), S. 26.

⁹⁹ Vgl. Gälweiler (2005), S. 26.

¹⁰⁰ Vgl. Gälweiler (1974), S. 133; Winterhalter (1981), S. 46-48; Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 377. Die Erfolgsrealisierung läuft der Schaffung von Erfolgspotenzialen zudem nach, da deren Aufbau mit Investitionen und damit mit der Inanspruchnahme finanzieller Ressourcen verbunden ist, vgl. Günther (1997), S. 69. Für eine Kategorisierung kosten-, erlös- sowie fähigkeitsbezogener Erfolgspotenziale vgl. Steinle/Kirschbaum/Kirschbaum (1996), S. 95-98, 213.

¹⁰¹ Vgl. für ein Beispiel Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 6 f.

¹⁰² Vgl. Gälweiler (1987), S. 34; Eichelberger (1991), S. 3; Horváth (2006), S. 237. Mann (1989), S. 39 formuliert den Zusammenhang pointiert so: „Existenzsicherung kostet Gewinn.“

¹⁰³ Becker (1999), S. 6.

Ferner können Erfolg, Liquidität und Erfolgspotenziale mit Bezug zum unternehmerischen Zielsystem voneinander abgegrenzt werden. Erfolg und Liquidität repräsentieren die operativen Ziele des Unternehmens, das strategische Oberziel besteht in der nachhaltigen Sicherung der Unternehmensexistenz,¹⁰⁴ das es durch die Schaffung und Erhaltung von Erfolgspotenzialen zu realisieren gilt.¹⁰⁵ In diesem Zusammenhang ist die Frage zu klären, wie die Prämisse des Shareholder Value-Ansatzes der Maximierung des Marktwerts des Eigenkapitals¹⁰⁶ mit dem strategischen Oberziel der langfristigen Sicherung der Unternehmensexistenz in Einklang zu bringen ist. Die Sichtweisen in der Literatur unterscheiden sich hier insofern, als einige Autoren eine Koexistenz beider Ziele vorschlagen und diese dementsprechend als eigenständig und gleichberechtigt beurteilen.¹⁰⁷ Andere Autoren sehen Unternehmenswert und Erfolgspotenzial als die „beiden Seiten derselben Medaille.“¹⁰⁸ Dieser Sichtweise soll in der vorliegenden Arbeit gefolgt werden, so dass der Unternehmenswert als mehrperiodige, zukunftsbezogene Größe die qualitativen Erfolgspotenziale quantifiziert, dementsprechend den Barwert zukünftiger Erfolge repräsentiert und somit insgesamt als monetäres Synonym der Erfolgspotenziale zu verstehen ist.¹⁰⁹

Das Shareholder Value-Konzept greift isoliert betrachtet als Instrument der strategischen Unternehmensführung jedoch zu kurz¹¹⁰ und muss durch die Risikomanagementkopplung ergänzt werden.¹¹¹ Die Verbindung von wert- und risikoorientierter Perspektive ergibt sich über die Erfolgspotenziale,¹¹² die aus wertorientierter Sicht durch den Unternehmenswert monetarisiert und dadurch quantitativ abgebildet werden können und aus risikoorientierter

¹⁰⁴ Vgl. Scheffler (1984), S. 2149; Gälweiler (1987), S. 27-33; Mann (1989), S. 37; Liessmann (1990), S. 307; Langguth (1994), S. 50; Siegwart (1994), S. 400; Günther (1997), S. 68 f.; Hahn/Hungenberg (2001), S. 273; Franz/Kajüter (2002), S. 10; Weber (2005), S. 17; Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 6.

¹⁰⁵ Vgl. Scheffler (1989), S. 149-151; Steinmann/Scherer (1996), S. 135; Günther (1997), S. 68; Gälweiler (2005), 23 f.; Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 6.

¹⁰⁶ Vgl. Abschnitt B1.1.

¹⁰⁷ Vgl. Siegwart (1994), S. 400, 408-410; Reichmann/Hüllmann (1999), S. 163; Homburg/Weiß (2002), S. 223 f.

¹⁰⁸ Günther (1997), S. 71. Vgl. hierzu auch Franz/Kajüter (2002), S. 10; Vollert/Bachmann (2002), S. 399, 402 f.; Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 30 f.

¹⁰⁹ Vgl. Günther (1997), S. 70 f., 336; Pampel/Sasse (2001), S. 74; Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 30 f. Vgl. hierzu auch die von Küpper vorgeschlagene Erfolgspotenzialrechnung, vgl. Küpper (1998), S. 524-527.

¹¹⁰ Vgl. Burger/Buchhart (2002a), S. 599.

¹¹¹ Vgl. Pollanz (1999), S. 1277.

¹¹² Vgl. Gleißner (2001), S. 162 f.

Sicht, vornehmlich durch ein leistungswirtschaftliches Risikomanagement, abgesichert werden müssen.¹¹³

2 Grundlagen für die Entwicklung einer strategischen Controllingkonzeption

2.1 State of the Art betriebswirtschaftlicher Controllingkonzeptionen als Ausgangspunkt der Überlegungen

Eine vom breiten Fundament der wissenschaftlichen Diskussion zum Controlling losgelöste und insofern isolierte strategische Controllingdiskussion erscheint wenig sinnvoll, da ansonsten der gemeinsame Oberbegriff Controlling grundsätzlich in Frage zu stellen wäre. Insofern stellen die in diesem Abschnitt zu besprechenden Controllingkonzeptionen den Ausgangspunkt der Überlegungen zum strategischen Controlling dar.

Controlling als Funktion und damit als Begriff für einen Aufgabenbereich im Unternehmen¹¹⁴ hat zunächst in der Unternehmenspraxis Relevanz erlangt,¹¹⁵ bevor es in den 1970er Jahren Eingang in die deutschsprachige Betriebswirtschaftslehre und damit in die wissenschaftliche Diskussion fand.¹¹⁶ Trotz der langen Zeitspanne seitdem, in der ein großer Aufwand zur Abgrenzung des Controllings als eigenständige betriebswirtschaftliche Teildisziplin betrieben wurde¹¹⁷ und die durch die Entwicklung zahlreicher Controllingkonzeptionen geprägt ist, wird der Begriff Controlling nach wie vor sehr unterschiedlich interpretiert.¹¹⁸ Allerdings ist als Zwischenergebnis der Forschungsanstrengungen festzuhalten, dass Controlling im deutschsprachigen Raum als fest etablierte Disziplin angesehen werden kann.¹¹⁹ Im Folgenden werden die drei wohl bedeutsamsten Controllingkonzeptionen dargestellt, die die Controllingdiskussion im Zeitablauf wesentlich mitbestimmt ha-

¹¹³ Vgl. Hoitsch/Winter (2004a), S. 243.

¹¹⁴ Vgl. Weißenberger (2004), S. 291.

¹¹⁵ Vgl. statt vieler Brändle (2007), S. 9.

¹¹⁶ Vgl. Weißenberger (2002), S. 390. Für einen Überblick der historischen Entwicklung des Controllings bis zu diesem Zeitpunkt vgl. beispielsweise Weber/Schäffer (2006), S. 3-9.

¹¹⁷ Vgl. Weißenberger (2004), S. 292.

¹¹⁸ Vgl. Weber/Schäffer/Prenzler (2001), S. 26; Roso/Vormweg/Wall (2005), S. 67; Weißenberger (2005), S. 188.

¹¹⁹ Vgl. Weißenberger (2004), S. 292; Weißenberger/Löhr (2007), S. 336. Vgl. zur Entwicklung des Controllings im Zeitraum 1970-2003 auch die Publikationsanalyse in deutschsprachigen Zeitschriften von Binder/Schäffer (2005).

ben.¹²⁰ Die drei Ansätze bauen aufeinander auf bzw. können jeweils als Reaktion auf den vorangegangenen Ansatz gewertet werden. Dies bestimmt die Untersuchungsreihenfolge.¹²¹

Informationsorientierte Controllingkonzeptionen finden ihren Bezugs- bzw. Ausgangspunkt im Rechnungswesen und sind im Sinne einer chronologischen Ordnung als frühe Konzeptionen zu bezeichnen.¹²² In diesen Ansätzen besteht ein hoher Deckungsgrad zwischen Controlling und betrieblichem Informationssystem,¹²³ da die Hauptaufgabe des Controllings in der Führungsunterstützung durch Informationskoordination und -management gesehen werden kann.¹²⁴ Problematisch ist an informationsorientierten Controllingkonzeptionen die sehr enge Anlehnung an Rechnungswesen und Informationswirtschaft,¹²⁵ so dass aufgrund des Fehlens einer klar abgegrenzten Problemstellung¹²⁶ die Begründung einer eigenständigen betriebswirtschaftlichen Teildisziplin Controlling zumindest fraglich erscheint.¹²⁷

¹²⁰ Diese Konzeptionen wurden unter Wesentlichkeitsgesichtspunkten ausgewählt. Für den koordinationsorientierten Ansatz ist die Feststellung der Wesentlichkeit unproblematisch, da er durchgängig als der am weitesten verbreitete Ansatz bewertet wird, vgl. dazu beispielsweise Ahn (1999), S. 113; Pietsch/Scherm (2001), S. 207; Bauer (2002), S. 3; Hirsch (2003), S. 256; Hoffjan/Wömpener (2005), S. 50. Der informationsorientierte Ansatz wird ebenfalls von zahlreichen Autoren diskutiert, vgl. beispielsweise Mosick (2002), S. 10; Binder (2006), S. 15 f.; Weber/Schäffer (2006), S. 18 f. Controlling als Rationalitätssicherung der Führung stellt den jüngsten der drei Ansätze dar. Er wurde von Weber/Schäffer in den vergangenen Jahren sehr breit publiziert, vgl. hierzu beispielsweise Weber/Schäffer (1999); Schäffer/Weber (2001); Schäffer/Weber (2004). Ferner beschäftigen sich zahlreiche Autoren mit diesem Ansatz, vgl. beispielsweise Raps (2003a), S. 192; Scheytt/Unterrieder/Becker (2005), S. 94 f., Binder (2006), S. 17. Ebenfalls als jüngerer Ansatz ist der reflexionsorientierte Ansatz von Pietsch/Scherm zu sehen, vgl. Pietsch/Scherm (2004). Da dieser Ansatz in der wissenschaftlichen Diskussion bislang geringe Resonanz erfährt, vgl. Wall (2006), S. 66, wird auf dessen Darstellung verzichtet. Für eine ähnliche Strukturierung klassischer und neuer Controllingkonzeptionen vgl. Scherm/Pietsch (2003), S. 34. Für einen weiteren, sehr umfassenden Ordnungsansatz der Controllingkonzeptionen vgl. Cenz (1998, 1999). Allerdings fehlen in diesem Ordnungsansatz aufgrund des Zeitpunkts seiner Entstehung die jüngeren Controllingkonzeptionen, die in einer Erweiterung von Raps eingearbeitet wurden, vgl. Raps (2003a), S. 187-194.

¹²¹ Die Abgrenzung von Controllingkonzeptionen kann auch unter anderen Gesichtspunkten erfolgen. Vgl. für eine Abgrenzung aufgrund der Methodik der Problemlösung Weißenberger (2002), S. 392 f. Demnach können Autoren wie Ewert, Wagenhofer oder Pfaff, die auf einer institutionenökonomisch fundierten Ebene arbeiten, von Autoren wie Horváth oder Hahn, die ihren Ausführungen eine neoklassische Perspektive zugrunde legen, abgegrenzt werden.

¹²² Vgl. Weber/Schäffer (2006), S. 18

¹²³ Vgl. Raps (2003a), S. 190.

¹²⁴ Vgl. Scheytt/Unterrieder/Becker (2005), S. 93; Binder (2006), S. 15.

¹²⁵ Vgl. Binder (2006), S. 16.

¹²⁶ Vgl. Küpper (2005), S. 7.

¹²⁷ Vgl. Mosick (2002), S. 10.

Koordinationsorientierte Controllingkonzeptionen sind als die derzeit am weitesten verbreiteten Ansätze einzuschätzen,¹²⁸ was nicht zuletzt der großen Bekanntheit ihrer bedeutendsten Vertreter Horváth und Küpper¹²⁹ geschuldet sein dürfte. Während der Ansatz von Horváth vor allem auf Planung, Kontrolle und Informationsversorgung fokussiert,¹³⁰ ist die Küppersche Konzeption breiter angelegt, da sie sämtliche Führungsteilsysteme, d. h. auch Personalführung und Organisation, umfasst.¹³¹

Die Konzeption des Controllings als Rationalitätssicherung der Führung geht auf Weber und Schäffer zurück und resultiert aus einer Ende der 1990er Jahre beginnenden kritischen Auseinandersetzung mit den koordinationsorientierten Ansätzen.¹³² Der Ansatz der beiden Autoren basiert auf einer spezifischen Führungsperspektive, nach der Rationalitätsdefizite sowohl durch Könnens- als auch durch Willensdefizite der Manager entstehen können.¹³³ Aufgabe des Controllings ist es in dieser Sichtweise, Rationalitätsdefizite zu erkennen und zu vermindern bzw. im Idealfall zu beseitigen. Weber und Schäffer verweisen insbesondere auf die Kontextabhängigkeit des Ansatzes,¹³⁴ die den Vorteil einer einfachen Integration der Schwerpunkte der zuvor diskutierten Controllingkonzeptionen bietet.¹³⁵ Im Umkehrschluss entsteht durch die Kontextabhängigkeit allerdings auch eine sehr weit gefasste Controllingkonzeption,¹³⁶ die nicht unumstritten ist.¹³⁷

Als Reaktion auf die Entwicklungen des Controllings, die in das sehr weite Begriffsverständnis von Weber und Schäffer münden, erscheint es notwendig, den gemeinsamen Kern

¹²⁸ Vgl. Fussnote (FN) 120 in diesem Kapitel sowie Wall (2002).

¹²⁹ Vgl. Weissenberger (2002), S. 397. Für die Standardwerke der Autoren vgl. Küpper (2005) sowie Horváth (2006).

¹³⁰ Vgl. Herold (2004), S. 106 f.; Wall (2006), S. 60 f. Horváth (2006), S. 134, definiert Controlling als „Subsystem der Führung, das Planung und Kontrolle sowie Informationsversorgung systembildend und systemkoppelnd ergebniszielorientiert koordiniert und so die Adaption und Koordination des Gesamtsystems unterstützt.“

¹³¹ Vgl. Küpper (2005), S. 28-32.

¹³² Vgl. Weber/Schäffer (2000a).

¹³³ Vgl. hierzu und im Folgenden Weber/Schäffer (1999).

¹³⁴ Vgl. Schäffer/Weber (2004), S. 462.

¹³⁵ Vgl. Weber/Schäffer (1999), S. 737-740.

¹³⁶ Vgl. Weissenberger (2002), S. 400.

¹³⁷ Insbesondere Küpper und Horváth sehen diesen Ansatz kritisch, da Rationalitätssicherung einerseits Prämisse aller Controllingkonzeptionen sei, vgl. Horváth (2006), S. 137, und es zudem fragwürdig erscheine, was das Spezifische an der Rationalitätssicherung als Controllingfunktion sei, da Rationalitätssicherung in allen Unternehmensfunktionen enthalten sein sollte, vgl. Küpper (2005), S. 19.

der Controllingkonzeptionen herauszuarbeiten.¹³⁸ Dieser wird mit Weißenberger in dem **Verständnis des Controllings als Teilfunktion der Unternehmensführung, der die Messung realwirtschaftlicher Sachverhalte zur Fundierung betriebswirtschaftlicher Entscheidungen obliegt**, gesehen.¹³⁹ Demnach ist der Führungsprozess als Entscheidungsprozess zu verstehen, der sich über mehrere hierarchisch institutionalisierte Ebenen erstrecken kann. Die Managementfunktion besteht in einer phasenbezogenen Betrachtungsweise in der Willensbildung, -durchsetzung und Kontrolle (vgl. Abbildung 4). Für die Betrachtung der Controllingfunktion ist zu unterscheiden, ob die Fundierung eigener oder fremder Entscheidungen bezweckt wird.¹⁴⁰ Im Rahmen der Fundierung eigener Entscheidungen besteht die Controllingfunktion in der Hauptsache darin, den Entscheider von der Bewertung realwirtschaftlicher Handlungsalternativen zu entlasten (Beziehung 1 a). Ex post findet eine Bewertung der Handlungen durch feed-forward Kontrollen statt, die unter Abstraktion von Problemen der Willensdurchsetzung auf die Verbesserung der Informationsbasis zukünftiger Entscheidungen gerichtet sind (Beziehung 1 b).

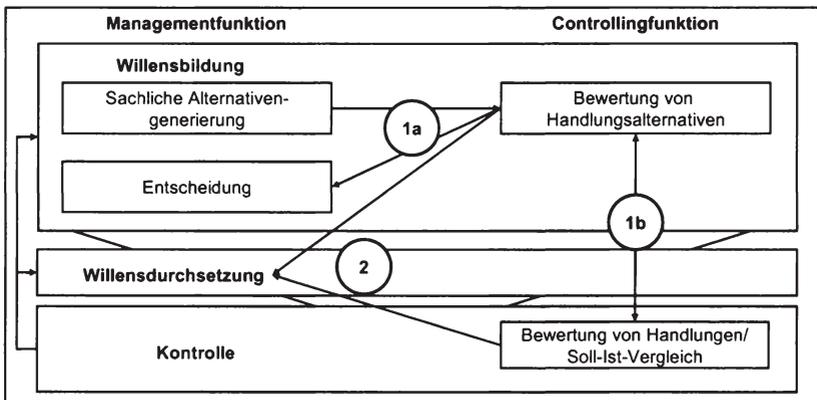


Abbildung 4: Management- vs. Controllingfunktion¹⁴¹

¹³⁸ Vgl. Weißenberger (2005), S. 188. Ahn/Dyckhoff versuchen diese Präzisierung speziell für den kritisierten Ansatz von Weber/Schäffer, vgl. Ahn/Dyckhoff (2004).

¹³⁹ Vgl. hierzu und im Folgenden grundlegend Weißenberger (2002), S. 398-401; Weißenberger (2004), S. 295-297; Weißenberger (2005), S. 188-191.

¹⁴⁰ Vgl. zur Unterscheidung eigener und fremder Entscheidungen Ewert/Wagenhofer (2005), S. 7-11.

¹⁴¹ Weißenberger (2004), S. 295.

Die Probleme der Willensdurchsetzung stehen bei der Fundierung fremder Entscheidungen im Mittelpunkt (Beziehung 2). Annahmegemäß werden dem dezentralen Entscheidungsträger, der eine fixe oder variable Entlohnung erhält, in diesem Fall realwirtschaftliche Ressourcen von einer hierarchisch höher stehenden Instanz¹⁴², der dann auch die erstellte realwirtschaftliche Leistung zufließt, zur Verfügung gestellt. Die Controllingfunktion besteht nun darin, die Willensdurchsetzung der Instanz gegenüber dem dezentralen Akteur durch das Aufstellen von Bewertungsregeln so zu unterstützen, dass dieser auch ohne direkte Weisung und unter Berücksichtigung seiner potenziell abweichenden Ziele sowie vorhandener Informationsvorsprünge zum Handeln im Sinne der Instanz bewegt wird. Kontrollen kommt in diesem Kontext eine feed-back-Funktion zu, da der dezentrale Entscheidungsträger bereits bei seiner Aktionswahl eine an das Kontrollergebnis geknüpfte Form der Entlohnung antizipiert und diese somit den Schlüssel zur Willensdurchsetzung repräsentiert.

2.2 Notwendigkeit einer eigenständigen Diskussion des strategischen Controllings

2.2.1 Wesensmerkmale der strategischen Unternehmensführung

Das Objekt strategische Unternehmensführung betrachtet man üblicherweise aus drei Blickwinkeln. Zu unterscheiden sind eine funktionale, eine prozessuale sowie eine institutionale Perspektive.¹⁴³ Die funktionale Unterscheidung von operativer und strategischer Unternehmensführung erfolgt mit Bezug zum unternehmerischen Zielsystem. Erfolg und Liquidität stellen mit Gälweiler, der unter operativer Führung die Ausrichtung auf die unmittelbare Erfolgserzielung unter Einbezug der laufenden Liquiditätssicherung versteht,¹⁴⁴ die durch die operative Unternehmensführung zu betreuenden Steuerungsgrößen dar.¹⁴⁵ Dementsprechend steht für die strategische Unternehmensführung die Schaffung und Erhaltung von Erfolgspotenzialen, die zugleich deren primäre Steuerungsgrößen dar-

¹⁴² Als Instanz wird eine Stelle verstanden, die Führungs- bzw. Leitungsaufgaben erfüllt, vgl. Krüger (1994), S. 49 f.

¹⁴³ Vgl. Kosmider (1994), S. 10; Becker/Fallgatter (2005), S. 13. Hahn nimmt die gleiche Unterscheidung vor, wählt allerdings eine abweichende Terminologie und spricht von Trägern, Gegenständen und Prozessen strategischer Führung, vgl. Hahn (1991), S. 124; Hahn (2006b), S. 29-36. Auf eine Darstellung der historischen Entwicklung des strategischen Managements wird in dieser Arbeit verzichtet. Vgl. dazu beispielsweise Henzler (1988), S. 1289; Knyphausen-Aufsess (1995), S. 14-32; Bea/Haas (2005), S. 12-16.

¹⁴⁴ Vgl. Gälweiler (2005), S. 23.

¹⁴⁵ Vgl. Gälweiler (2005), S. 23; Reichmann (2006), S. 557.

stellen, im Vordergrund.¹⁴⁶ Für die Abgrenzung von operativer und strategischer Unternehmensführung ist zudem wesentlich, dass die strategische Führung der operativen stets vorgelagert ist und damit den grundsätzlichen Rahmen, beispielsweise in Bezug auf Strukturen und Prozesse, absteckt, innerhalb dessen sich die operative Führung bewegt.¹⁴⁷ Die Steuerung der Erfolgspotenziale durch die strategische Unternehmensführung dient somit der Vorsteuerung von Erfolg und Liquidität.¹⁴⁸

Unter prozessualen Gesichtspunkten besteht die Aufgabe der strategischen Unternehmensführung in der Phase der Willensbildung in der sachlichen Alternativengenerierung und dem sich daran anschließende Treffen strategischer Entscheidungen. Im Rahmen der Willensdurchsetzung trägt die strategische Unternehmensführung dafür Sorge, dass die getroffenen strategischen Entscheidungen umgesetzt werden. Schließlich ist der Eintritt des mit der strategischen Entscheidung intendierten Ergebnisses zu kontrollieren.¹⁴⁹ Das Treffen strategischer Entscheidungen stellt somit eine zentrale Aufgabe der strategischen Unternehmensführung dar.¹⁵⁰ Strategische Entscheidungen sind u. a.¹⁵¹ durch folgende Merkmale gekennzeichnet:¹⁵²

¹⁴⁶ Vgl. Gälweiler (1987), S. 23 f. Eschenbach unterstreicht in diesem Zusammenhang das Verdienst Gälweilers, den strategischen Kontext vom operativen nicht über eine bloße Verlängerung des Zeitraumes, sondern über die Vorsteuerwirkung des Erfolgspotenzials abzugrenzen, vgl. Eschenbach (1997), S. 96.

¹⁴⁷ Vgl. Gälweiler (1987), S. 24; Hahn (1991), S. 125; Hungenberg (2006), S. 24, 47. Die Begriffe Führung und Unternehmensführung werden in dieser Arbeit synonym verwendet.

¹⁴⁸ Vgl. Gälweiler (2005), S. 24.

¹⁴⁹ Vgl. Hahn (1991), S. 125 f.; Weißenberger (2004), S. 295-297; Hahn (2006b), S. 29. Allerdings ist darauf hinzuweisen, dass die Ausgestaltung des strategischen Führungsprozesses in der Literatur im Detail unterschiedlich gehandhabt wird. Vgl. für eine abweichende Phasenabgrenzung etwa Hungenberg (2006), S. 10 sowie für weitere, bedeutende Beiträge zur strategischen Unternehmensführung vgl. beispielsweise Kirsch (1990); Hahn (1991); Hinterhuber (2004a, 2004b).

¹⁵⁰ Vgl. Becker (1990), S. 299; Burger/Buchhart (2002b), S. 10; Scherm/Pietsch (2003), S. 35; Hoitsch/Winter (2004a), S. 237; Diederichs (2004), S. 11.

¹⁵¹ Aufgrund der Vielzahl der Publikationen, die jeweils unterschiedliche Schwerpunkte setzen, ist eine vollständige Darstellung aller Merkmale strategischer Entscheidungen unmöglich. Im Folgenden werden die als wesentlich erachteten Merkmale diskutiert.

¹⁵² Vgl. hierzu und im Folgenden Ansoff (1965), S. 3-11, der zwischen operativen, strategischen und administrativen Entscheidungen differenziert; Johnson (1987), S. 4 f.; Hahn (1991), S. 125; Müller-Stewens/Lechner (2005), S. 22; Hahn (2006b), S. 35; Hungenberg (2006), S. 4-6; Reichmann (2006), S. 559 sowie mit weiteren Literaturhinweisen Niemeyer (2004), S. 60-62.

- Strategische Entscheidungen bestimmen die Richtung der zukünftigen Unternehmensentwicklung grundsätzlich. Dementsprechend haben sie einen besonders langen Wirkungshorizont und sind verhältnismäßig selten zu treffen.
- Das Ziel strategischer Entscheidungen besteht darin, den langfristigen Erfolg des Unternehmens durch den Aufbau geeigneter Erfolgspotenziale zu sichern.¹⁵³
- Strategische Entscheidungen bewegen sich typischerweise im Spannungsfeld zwischen Marktausrichtung und interner Ressourcenausstattung und integrieren somit die externe und interne Perspektive des Unternehmens.
- Strategische Entscheidungen betreffen in der Regel das Gesamtunternehmen und erfordern das Denken über Organisationseinheiten hinweg,¹⁵⁴ so dass sie vom Top-Management zu treffen sind.
- Strategische Entscheidungen begründen den Rahmen für operative Maßnahmen.

In institutionaler Hinsicht repräsentiert das Top-Management, je nach Rechtsform durch den Vorstand, bzw. die Geschäftsführer oder Gesellschafter institutionalisiert,¹⁵⁵ die strategische Unternehmensführung.¹⁵⁶ Die operative Unternehmensführung wird durch das Middle Management repräsentiert, dem ebenfalls Führungsaufgaben obliegen, allerdings innerhalb des durch die strategische Führung vorgegebenen Rahmens.¹⁵⁷ Das Lower Management schließlich setzt an der Schnittstelle zur Ausführungsebene die Vorgaben des Middle Managements um.

Nach der Abgrenzung von strategischer und operativer Unternehmensführung sind die Begriffe normatives, strategisches und operatives Management voneinander zu unterschei-

¹⁵³ „Strategische Entscheidungen sind stets auf die Schaffung und Erhaltung von Ertragspotentialen ausgerichtet“, Gälweiler (1974), S. 135, so dass jeder strategischen Entscheidung die Analyse der die aktuellen und potenziellen Produkte und Märkte beeinflussenden Faktoren vorausgehen muss, vgl. Gälweiler (1974), S. 135.

¹⁵⁴ Dementsprechend muss auch das strategische Controlling bereichsübergreifend ausgerichtet sein, vgl. Dellmann (1992), S. 134.

¹⁵⁵ Vgl. Hahn (1991), S. 125 f.; Becker/Fallgatter (2005), S. 15 f.

¹⁵⁶ Die Aufgabenträger werden in der Literatur auch als Willensbildungszentren bezeichnet, vgl. Hahn (1991), S. 125; Becker/Fallgatter (2005), S. 15.

¹⁵⁷ Vgl. hierzu und im Folgenden Becker/Fallgatter (2005), S. 16; Brändle (2007), S. 53-55.

den.¹⁵⁸ Objekte des normativen Managements sind beispielsweise die Unternehmensverfassung und -kultur, aber auch die Vision und Mission sowie die grundlegenden Ziele des Unternehmens.¹⁵⁹ Normative Entscheidungen betreffen dementsprechend solche Entscheidungen, die mit den individuellen Wertvorstellungen der Aufgabenträger zusammenhängen. Strategisches Management hat sich mit der Entwicklung von Strategien zur Schaffung und Erhaltung von Erfolgspotenzialen sowie der Schaffung der Voraussetzungen zur Umsetzung der Strategien auseinanderzusetzen und trägt durch das Treffen strategischer Entscheidungen einerseits zur Erfüllung der normativen Ansprüche bei und gibt andererseits den Rahmen des operativen Managements vor, das innerhalb des ihm zugeordneten Funktionsbereichs des Unternehmens Ziele vorgibt und Maßnahmen ableitet.

Als Ergebnis der Überlegungen wird der Begriff strategische Unternehmensführung in dieser Arbeit als Oberbegriff verstanden, dessen Synonym bei funktionalen und prozessualen Betrachtungen im Begriff strategisches Management zu sehen ist.¹⁶⁰ In institutionaler Hinsicht können die Begriffe strategische Unternehmensführung und Top-Management synonym verwendet werden.¹⁶¹

2.2.2 Problemfelder der strategischen Unternehmensführung

In der Literatur werden zahlreiche Problemfelder der strategischen Unternehmensführung adressiert. Diese sollen im Folgenden zusammengetragen und im Rahmen einer prozessualen Betrachtung den Phasen Willensbildung, Willensdurchsetzung und strategische Kontrolle zugeordnet werden.¹⁶²

¹⁵⁸ Vgl. hierzu und im Folgenden Bleicher (2004), S. 80-86; Müller-Stewens/Lechner (2005), S. 234; Hungenberg (2006), S. 25-49.

¹⁵⁹ Hahn unterscheidet zwischen einer engen und weiten Abgrenzung der Aufgabenkomplexe strategischer Führung. In einer weiten Sichtweise korrespondieren diese mit der Sichtweise normativen und strategischen Managements, in der engen Sichtweise sind strategische Führung und strategisches Management deckungsgleich zu sehen, vgl. Hahn (1991), S. 122 f.; Hahn (2006b), S. 35 f.

¹⁶⁰ Vgl. hierzu auch die Abgrenzung der Gegenstände strategischer Führung bei Hahn mit der Abgrenzung der Objekte des strategischen Managements bei Hungenberg, die große Überschneidungsbereiche aufweisen, vgl. Hahn (1991), S. 124; Hungenberg (2006), S. 7-9.

¹⁶¹ Diese Abgrenzung erscheint aufgrund der im bisherigen Verlauf des Abschnitts dargestellten Argumente insofern sinnvoll, als in der Literatur häufig nur sehr vage darauf hingewiesen wird, dass strategisches Management eine Teilmenge der strategischen Unternehmensführung sei, allerdings ohne diese Teilmenge exakter zu spezifizieren, vgl. Kirsch (1997), S. 160, 165; Becker/Fallgatter (2005), S. 11; Müller-Stewens/Lechner (2005), S. 21. Häufig werden beide Begriffe auch ohne weiterführende Explikation synonym verwendet, vgl. Eschenbach (1997), S. 99; Bea/Haas (2005), S. 18.

¹⁶² Vgl. dazu die Ausführungen in Abschnitt B2.2.1 sowie Abbildung 5.

a) Willensbildung

- Fehlende Effizienz der strategischen Planung: Die strategische Planung ist nach herrschender Meinung durch große Ineffizienzen gekennzeichnet.¹⁶³ Die Ursachen hierfür sind vielfältig und u. a. durch hohe Komplexität, mangelnde Transparenz oder fehlendes Methodenwissen gekennzeichnet. Im Ergebnis führen diese Probleme stets zu einem mangelnden Eingang der strategischen Planung in das operative Geschäft sowie einer fehlenden Konkretisierung strategischer Entscheidungen.
- Mangelhafte Verfügbarkeit strategischer Informationen: Die Verfügbarkeit strategierelevanter Informationen stellt für die strategische Entscheidungsfindung eine zentrale Voraussetzung dar.¹⁶⁴ Aufgrund der Komplexität und Unstrukturiertheit strategischer Fragestellungen sind zur Deckung des strategischen Informationsbedarfs unternehmensinterne und -externe sowie quantitative und qualitative Datenquellen heranzuziehen. Die Generierung strategierelevanter Informationen unter Nutzung geeigneter Anwendungssysteme stellt jedoch keinen trivialen Prozess dar und erfordert den Einsatz versierter Fachanwender.
- Verzögerung strategischer Entscheidungen: Strategische Entscheidungen werden im Gegensatz zu operativen Entscheidungen, die aufgrund bestehender Sach- und Zeitzwänge in der Regel keines Aufschubs bedürfen, häufig aufgeschoben und/oder zu Gunsten operativer und taktischer Entscheidungen vernachlässigt.¹⁶⁵ Eine wesentliche Ursache hierfür ist darin zu sehen, dass aufgrund der mangelnden zeitlichen Entscheidungsverbundenheit die mit strategischen Entscheidungen verbundenen Konsequenzen erst mit signifikantem zeitlichem Nachlauf auftreten. Durch diese mangelnde zeitliche Entscheidungsverbundenheit wird letzten Endes auch die sachliche Entscheidungsverbundenheit, also die Erfassbarkeit der durch einen Mitarbeiter zu verantwortenden Entscheidungsfolgen, negativ beeinflusst.¹⁶⁶

¹⁶³ Vgl. hierzu und im Folgenden Kellinghusen/Wübbenhorst (1989), S. 709 f.; Weber/Knorren (1998), S. 209, 218; Peemöller (2005), S. 117 f.; Weber (2005), S. 27 f. Für eine Übersicht weiterer Defizite der strategischen Planung, vgl. Langguth (1994), S. 121-129.

¹⁶⁴ Vgl. hierzu und im Folgenden Hahn (1991), S. 136; Langguth (1994), S. 47 f.

¹⁶⁵ Vgl. Scheffler (1984), S. 2149; Pföhl (1988), S. 69; Serfling (1992), S. 35; Drejer (2004), S. 512 f.

¹⁶⁶ Vgl. zur sachlichen und zeitlichen Entscheidungsverbundenheit Weber et al. (2004), S. 85 f.

- Mangelhafte Qualität strategischer Entscheidungen: Strategische Entscheidungen sind durch Zukunftsbezogenheit und ein hohes Maß an Unsicherheit geprägt, so dass die Qualität der angewandten Methoden und Instrumente entscheidend für die Qualität strategischer Entscheidungen ist.¹⁶⁷ Ferner weisen strategische Entscheidungen das Problem auf, dass sie häufig auf intuitiven Strategiefindungsprozessen basieren¹⁶⁸ und somit die Analytik der Herangehensweise zumindest diskussionswürdig ist.
- Mangelnde Strategiefokussierung des Top-Managements sowie Diskrepanz zwischen Strategieforschung und betrieblicher Praxis:¹⁶⁹ Die Literatur zum strategischen Management zeichnet sich durch eine Vielzahl an Theorien und Konzepten aus, so dass Nag, Hambrick und Chen den Versuch unternehmen, die Konzeptionen auf einen gemeinsamen Kern zurückzuführen.¹⁷⁰ Darüber hinaus greift eine Vielzahl von Arbeiten unter einem vermeintlich strategischen Deckmantel tatsächlich eher taktische bzw. operative Problemstellungen auf, so dass eine Heterogenität der Strategieforschung zu konstatieren ist.¹⁷¹ Bezogen auf die Unternehmenspraxis ist weiterhin festzustellen, dass trotz der allgemein anerkannt gewandelten Umweltbedingungen¹⁷² strategisches Denken häufig vernachlässigt wird und die Anstrengungen stattdessen auf die Erzielung kurzfristiger Erfolge gerichtet sind.¹⁷³

b) Willensdurchsetzung

- Implementierungsprobleme einer wertorientierten strategischen Unternehmensführung: Hirsch identifiziert auf Basis einer Literaturanalyse¹⁷⁴ zehn Implementierungsprobleme der wertorientierten Unternehmensführung, die sich auf die Objekte Ziel-

¹⁶⁷ Vgl. Schwindt (2003), S. 61.

¹⁶⁸ Vgl. Weber (2005), S. 39, 53 f.

¹⁶⁹ Dieser Problembereich betrifft primär die Willensbildung, darüber hinaus jedoch auch die weiteren Phasen der strategischen Führung.

¹⁷⁰ Vgl. grundlegend Nag/Hambrick/Chen (2007).

¹⁷¹ Vgl. Drejer (2004), S. 517.

¹⁷² Vgl. für den Verweis auf die zunehmende Komplexität und Dynamik als Kontextfaktoren des strategischen Controllings statt vieler Reichmann (2006), S. 555-557. Drejer spricht aufgrund der durch die externe Dynamik gewandelten Wettbewerbssituation von Hypercompetition, vgl. Drejer (2004), S. 509 f.

¹⁷³ Vgl. Drejer (2004), S. 512 f.; Günther/Breiter (2007), S. 13.

¹⁷⁴ In die Literaturanalyse sind u. a. die empirischen Studien von Pellens/Tomaszcwski/Weber (2000), Achleitner/Basson (2002), Happel (2002) sowie Adcrs/Hcbertinger (2003) einbezogen.

planung bzw. Planung, Berichtswesen sowie Anreizsysteme beziehen.¹⁷⁵ Zwar werden durch diese Analyse in der Hauptsache operative Umsetzungsprobleme wertorientierter Unternehmensführung angesprochen. Allerdings weisen Defizite wie etwa Kalkulationsprobleme wertorientierter Spitzenkennzahlen¹⁷⁶ eine eindeutig strategische Dimension auf, da die Vorgabe einer solchen Spitzenkennzahl Aufgabe der strategischen Unternehmensführung sein muss. Darüber hinaus ist die mangelhafte wertorientierte Ausgestaltung der strategischen Planung ein neuralgischer Problem-
punkt,¹⁷⁷ der eine wert- und risikoorientierte Allokation der Ressourcen erschwert.

- Implementierungsprobleme einer risikoorientierten strategischen Unternehmensführung: Strategisches Risikomanagement bereitet die Rahmenbedingungen und Zielvorgaben für das operative Risikomanagement vor und bildet somit dessen Voraussetzung.¹⁷⁸ Obwohl sich Manager über die Bedeutung strategischer Risiken zunehmend gewahr werden¹⁷⁹ und diese in jüngerer Vergangenheit auch stärker in den Fokus betriebswirtschaftlicher Forschung rücken,¹⁸⁰ wird ihre gezielte Steuerung aufgrund der mangelnden Manifestierbarkeit zu Gunsten leichter zu steuernder, besonders wahrscheinlicher, beispielsweise finanzwirtschaftlicher, Risiken häufig verdrängt.¹⁸¹

¹⁷⁵ Vgl. Hirsch (2007b), S. 11 f., S. 66-79. Bezogen auf die Zielplanung bestehen die Implementierungsprobleme Formulierung ungeeigneter Zielvorgaben, Planung mit traditionellen Kennzahlen sowie unzureichende Verwendung wertorientierter Planungsmethoden, in Bezug auf das Berichtswesen bestehen die Implementierungsprobleme unzureichende Verwendung wertorientierter Bewertungsverfahren, unzureichende Berücksichtigung des Risikos bei der Bewertung, Verzicht auf Bericht wertorientierter Kennzahlen sowie Probleme bei der Kalkulation wertorientierter Spitzenkennzahlen. Bezogen auf die Anreizsysteme bestehen die Probleme Verwendung klassischer Kennzahlen als Bemessungsgrundlage sowie bestehende Kultur als Hemmnis der Anpassung der Bemessungsgrundlage. Als übergreifendes Problem identifiziert Hirsch weiter die Unvertrautheit mit dem Konzept der Wertorientierung, vgl. Hirsch (2007b), S. 79.

¹⁷⁶ Vgl. Hirsch (2007b), S. 75.

¹⁷⁷ Vgl. Tigges/Schmid (2004), S. 691; Hirsch (2007b), S. 71 f.

¹⁷⁸ Vgl. Hölscher (2000a), S. 306; Schorcht/Brösel (2005), S. 18.

¹⁷⁹ In der empirischen Studie von Hölscher zeigte sich noch, dass strategisches Risikomanagement erheblich unterschätzt wird, vgl. Hölscher (2000b), S. 450 f. In der Untersuchung von Brancato et al. geben 53,3 % der befragten 127 Vorstände US-amerikanischer Unternehmen an, dass von strategischen Risiken die größten Gefahren für das Unternehmen ausgehen, vgl. Brancato et al. (2006), S. 17. Funston stellt darüber hinaus in einer Untersuchung der 100 US-amerikanischen Firmen mit den größten Aktienkursverlusten im Zeitraum 1995-2004 fest, dass die Kursverluste bei 66 der untersuchten Unternehmen u. a. auf strategische Risiken zurückzuführen waren, vgl. Funston (2005), S. 11.

¹⁸⁰ Vgl. beispielsweise Gates (2006); Beasley/Frigo (2007).

¹⁸¹ Vgl. Funston (2005), S. 11.

c) **Strategische Kontrolle**

- Notwendigkeit der Erweiterung des strategischen Risikomanagements um ein systematisches strategisches Chancenmanagement.¹⁸² Die in der Unternehmenspraxis häufig zu beobachtende einseitige Betrachtung des Risikoaspekts im Sinne einer negativen Abweichung des tatsächlichen vom erwarteten Ergebnis führt zu einer systematischen Vernachlässigung strategischer Chancen.¹⁸³
- Defizite in der Durchführung strategischer Kontrollen: Obwohl strategische Kontrollen in der betriebswirtschaftlichen Literatur als notwendiges Pendant der strategischen Planung seit langem diskutiert werden,¹⁸⁴ erfreuen sie sich in der Unternehmenspraxis geringer Beliebtheit.¹⁸⁵

Neben den bislang geschilderten sind abschließend Koordinationsprobleme als phasenübergreifendes Problemfeld der strategischen Unternehmensführung zu identifizieren.¹⁸⁶ Koordinationsprobleme der strategischen Unternehmensführung, die sowohl sachlich als auch personenbezogen auftreten, unterscheiden sich von den bislang geschilderten Defiziten insofern, als ihr Entstehen in besonderem Maße mit der Unternehmensgröße sowie dem Grad an Dezentralisierung des Unternehmens in Zusammenhang steht. Grundsätzlich ist ein positiver Zusammenhang zwischen Unternehmensgröße bzw. Dezentralisierung und Koordinationsproblemen zu unterstellen.

2.2.3 Mangelnde Eignung des operativen Controllings zur Unterstützung der strategischen Unternehmensführung

Die Entwicklung einer eigenständigen strategischen Controllingkonzeption setzt voraus, dass die in Abschnitt B2.1 diskutierten Controllingkonzeptionen, die aufgrund ihrer Fokussierung auf die Steuerungsgrößen Erfolg und Liquidität in dieser Arbeit dem operativen

¹⁸² Die Etablierung eines strategischen Chancenmanagements betrifft neben der strategischen Kontrolle auch die Phase der Willensbildung. Vgl. zu diesem Aspekt auch die Ausführungen zu strategischer Frühaufklärung und strategischer Überwachung in Abschnitt 3.6.1.

¹⁸³ Vgl. Weber/Weißberger/Lickweg (1999b), S. 1711.

¹⁸⁴ Vgl. dazu grundlegend Schreyögg/Steinmann (1985) und Hasselberg (1989) sowie beispielsweise Sjurts (1995), S. 253-326; Hippe (1997), S. 198-200.

¹⁸⁵ Vgl. Schäffer/Willauer (2003), S. 16; Hahn (2006c), S. 451; Weber/Schäffer (2006), S. 365 f.

¹⁸⁶ Vgl. hierzu und im Folgenden Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 159; Serfling (1992), S. 13; Kosmider (1994), S. 69; Hinterhuber (2004b), S. 255; Weber (2005), S. 41.

Controlling zugeordnet werden,¹⁸⁷ zur Unterstützung der strategischen Unternehmensführung ungeeignet sind.

Den Ausgangspunkt zur Differenzierung von operativem und strategischem Controlling bildet die strategische Zielsetzung der langfristigen Sicherung der Unternehmensexistenz.¹⁸⁸ Der strategische Aspekt besteht am Beispiel der Planung darin, dass zur Erreichung des Existenzsicherungsziels nicht etwa eine Langfristplanung und damit eine lediglich in der zeitlichen Dimension verlängerte und somit fortgeschriebene Planung unter der Prämisse konstanter und stabiler Umweltbedingungen zu etablieren ist,¹⁸⁹ sondern vielmehr eine strategische Planung, die in der Lage ist, auf gewandelte Umweltbedingungen adäquat zu reagieren.¹⁹⁰

Das operative Controlling ist auf die Unterstützung der operativen Unternehmensführung bei der Steuerung von Erfolg und Liquidität¹⁹¹ und somit in erster Linie unternehmensintern und auf den Ein-Perioden-Kontext ausgerichtet.¹⁹² Bereits die kurzfristige Orientierung macht deutlich, dass das operative Controlling zur Unterstützung der strategischen Unternehmensführung ungeeignet ist. Darüber hinaus weisen die im operativen Controlling zu verarbeitenden Informationen aufgrund des in der Regel vorliegenden Vergangenheitsbezugs einen hohen Sicherheitsgrad auf und sind typischerweise durch Quantifizierbarkeit gekennzeichnet. Diese Eigenschaften sind mit den Anforderungen der auf den Aufbau und Erhalt von Erfolgspotenzialen ausgerichteten strategischen Unternehmensführung¹⁹³ ebenfalls nicht in Einklang zu bringen. Ferner sind die zu unterstützenden Entscheidungen

¹⁸⁷ Vgl. Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 381, die unter dem klassischen Controllingbegriff ebenfalls operatives bzw. erfolgsorientiertes Controlling verstehen, ähnlich Horváth (2006), S. 234.

¹⁸⁸ Vgl. dazu Abschnitt B1.3.2.

¹⁸⁹ Vgl. für einen historischen Abriss der Planungssysteme Günther (1991), S. 21. Für eine Differenzierung und Bewertung von Langfristplanung und strategischer Planung vgl. Sjurts (1995), S. 253-255.

¹⁹⁰ Vgl. zu den Umweltbedingungen FN 172 in diesem Kapitel. Zur strategischen Planung vgl. Abschnitt B3.6.1.

¹⁹¹ Vgl. Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 148 f.; Pfohl (1988), S. 70 f.; Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 381. Anstatt von Erfolgssteuerung wird in diesem Zusammenhang häufig auch von Gewinnsteuerung gesprochen, vgl. Liessmann (1999), S. 11, ähnlich Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 6 f. Pfohl/Zettelmeyer und Liessmann differenzieren die beiden Steuerungsgrößen der operativen Ebene Erfolg und Liquidität noch weiter aus. Erfolg ist demnach die Führungsgröße des Controllings, Liquidität die Führungsgröße des Finanzmanagements, vgl. Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 148-150; Liessmann (1999), S. 9-14.

¹⁹² Vgl. hierzu und im Folgenden Winterhalter (1981), S. 22; Scheffler (1989), S. 153; Dellmann (1992), S. 133 f.; Serfling (1992), S. 34-36; Huch/Schimmelpfeng (1994), S. 11; Langguth (1994), S. 24; Reichmann (2006), S. 559 f.; Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 9.

¹⁹³ Vgl. Abschnitt B2.2.1.

durch eine sachliche und zeitliche Entscheidungsverbundenheit gekennzeichnet, so dass die gesamte operative Entscheidungssituation durch eine, im Vergleich zum strategischen Kontext, wesentlich geringere Komplexität gekennzeichnet ist. Auch eine alleinige Ausdehnung des zeitlichen Horizonts befreit das operative Controlling nicht von dem operativen Charakter.¹⁹⁴ Eine langfristige Perspektive würde allenfalls zur Unterstützung einer dann noch exakter zu spezifizierenden langfristigen Unternehmensführung beitragen. In diesem Szenario wäre das operative dann um ein langfristiges Controlling zu ergänzen. Da sich die Prämisse einer stabilen Umwelt im langfristigen Kontext jedoch nicht aufrechterhalten lässt, ist ein langfristiges operatives Controlling im strategischen Kontext nicht ausreichend.¹⁹⁵

2.3 Stand der Diskussion zum strategischen Controlling in der deutschsprachigen Literatur

Der Ausgangspunkt der Diskussion zum strategischen Controlling im deutschsprachigen Raum wird üblicherweise in dem 1976 veröffentlichten Artikel von Mann¹⁹⁶ gesehen.¹⁹⁷ Die Tatsache, dass strategisches Controlling mehr als dreißig Jahre nach dieser Veröffentlichung immer noch als Trendthema bewertet wird,¹⁹⁸ deutet auf eine mangelhafte konzeptionelle Konsolidierung dieser Disziplin hin, so dass im Folgenden die wesentlichen Beiträge zum strategischen Controlling nachzuvollziehen sind. Die Fokussierung der strategischen Controllingdiskussion auf den deutschsprachigen Raum ist dadurch zu begründen, dass der Begriff Controlling in der US-amerikanischen Forschung heutzutage weitgehend bedeutungslos ist und die in der deutschsprachigen Literatur unter der inhaltlichen Klammer Controlling diskutierten Problemstellungen in der englischsprachigen Literatur auf andere Fachgebiete ausgelagert bzw. in dieser Form nicht geführt werden.¹⁹⁹ Strategisches Controlling wird in dieser Arbeit somit als spezifisch deutschsprachige Thematik verstanden.

¹⁹⁴ Vgl. dazu auch die Ausführungen zur Planung weiter oben in diesem Abschnitt.

¹⁹⁵ Vgl. Pohlc (1990b), S. 64; Serfling (1992), S. 347.

¹⁹⁶ Vgl. Mann (1976).

¹⁹⁷ Vgl. Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 159; Hahn (1991), S. 129; Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 381.

¹⁹⁸ Vgl. Steinle/Daum (2007), S. 991.

¹⁹⁹ Vgl. Weißenberger (2002), S. 391 f.; Weißenberger/Löhr (2007), S. 336-338, für das operative Controlling. Dies gilt in besonderem Maß für das strategische Controlling, vgl. Sjurts (1995), S. 328. Aus diesen Gründen wurde auch der Literaturüberblick in Abschnitt A1 auf den deutschsprachigen Raum beschränkt.

2.3.1 Historischer Abriss strategischer Controllingklassifikationen

Eine erste und viel zitierte²⁰⁰ Strukturierung strategischer Controllingsichten ist von Pfohl und Zettelmeyer auf Basis einer Literaturanalyse vorgenommen worden.²⁰¹ Die Autoren unterscheiden für die Literatur bis 1985 vier Sichten, die folgendermaßen charakterisiert werden können:

- Strategisches Controlling entspricht strategischer Planung und operativem Controlling.²⁰²
- Strategisches Controlling entspricht strategischer Steuerung.²⁰³
- Strategisches Controlling entspricht strategischer Kontrolle.²⁰⁴
- Controlling entspricht der Summe aus operativem und strategischem Controlling.²⁰⁵

Die Sichten zwei und drei erachten Pfohl und Zettelmeyer aufgrund des einseitigen Fokus auf die strategische Steuerung bzw. strategische Kontrolle als nicht weiter verfolgenswert, vielmehr steht für sie die Frage, inwieweit die strategische Planung einen Aufgabenschwerpunkt strategischer Controllerarbeit bildet, im Zentrum des Interesses.²⁰⁶ Der Wert des Beitrags von Pfohl und Zettelmeyer ist in der erstmaligen Kategorisierung strategischer Controllingsichten, die von zahlreichen Autoren aufgenommen wurde,²⁰⁷ zu sehen. Kritisch anzumerken ist insbesondere das Fehlen eines einheitlichen Klassifikationskriteriums zur Differenzierung der unterschiedlichen Ansätze²⁰⁸ sowie die fehlende Aktualisierung der Klassifikation seit ihrem Erscheinen 1987.²⁰⁹

²⁰⁰ Vgl. für diese Einschätzung Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 381.

²⁰¹ Vgl. hierzu und im Folgenden Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 159-165. Autoren, die von Pfohl und Zettelmeyer den jeweiligen Auffassungen zugeordnet werden, sind den folgenden Fußnoten zu entnehmen.

²⁰² Vgl. Mann (1976, 1978, 1979); Bücker (1979); Scheffler (1984).

²⁰³ Vgl. Naumann (1982).

²⁰⁴ Vgl. Winterhalter (1981); Cocenberg/Baum (1984); Böcker (1985).

²⁰⁵ Vgl. Horváth (1981); Siller (1985).

²⁰⁶ Vgl. Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 165.

²⁰⁷ Eine Darstellung der von Pfohl und Zettelmeyer vorgenommenen Strukturierung, vgl. Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 164, findet sich bei Hasselberg (1989), S. 322 und Langguth (1994), S. 28. Refäuter lehnt sich ebenfalls an diese Strukturierung an, vgl. Refäuter (1990), S. 14-20.

²⁰⁸ Vgl. Hasselberg (1989), S. 323.

²⁰⁹ Vgl. Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 381.

Günther stellt in seiner Dissertation strategische Controllingkonzepte bis zum Jahr 1988 vor.²¹⁰ Allerdings handelt es sich bei einer Vielzahl der Veröffentlichungen um Publikationen, die sich originär mit der Unternehmensplanung beschäftigen.²¹¹ Bei Günther findet somit eine starke Vermengung der Begriffe strategische Planung und strategisches Controlling statt, so dass hier auf eine weiterführende Darstellung verzichtet wird.²¹²

Langguth, die in ihrer Dissertation strategischem Controlling in einer koordinationsorientierten Sichtweise „die systembildende und systemkoppelnde Koordination des strategischen Führungssystems“²¹³ zuordnet und die Unterstützung der strategischen Planung und Steuerung sowie die Durchführung strategischer Kontrollen sowie die Informationsversorgung der strategischen Unternehmensführung als Aufgaben des strategischen Controllings identifiziert,²¹⁴ modifiziert das Klassifikationsraster von Pfohl und Zettelmeyer in der von ihr durchgeführten Literaturanalyse²¹⁵ und bespricht 18 Veröffentlichungen bis zum Jahr 1992.²¹⁶ Im Ergebnis stellt sie fest, dass in der Literatur breiter Konsens darüber besteht, dass das strategische Controlling vor allem Aufgaben im Bereich strategische Planung, aber auch in den Bereichen strategische Steuerung und strategische Kontrolle zu übernehmen hat. In Bezug auf die weiteren von ihr festgelegten Kriterien bestehen divergierende Ansichten, so dass sie insgesamt hinsichtlich des strategischen Controllingverständnisses eine Heterogenität der Veröffentlichungen konstatiert. Da darüber hinaus auch die Bedeutung der strategischen Planung, Steuerung und Kontrolle für das strategische Controlling innerhalb der von ihr untersuchten Konzepte sehr unterschiedlich gewichtet wird, greift Langguth die Klassifikation von Pfohl/Zettelmeyer auf, die für ihr Strukturierungsraster

²¹⁰ Vgl. Günther (1991), S. 55.

²¹¹ Vgl. Günther (1991), S. 54 f.

²¹² Günther fasst dies selbst treffend zusammen, in dem er seine Untersuchung mit dem Titel „Erfolg durch strategisches Controlling?“, vgl. Günther (1991), als eine Untersuchung zum Stand der strategischen Planung bezeichnet, vgl. Günther/Breiter (2007), S. 9.

²¹³ Langguth (1994), S. 23.

²¹⁴ Vgl. Langguth (1994), S. 23.

²¹⁵ Sie unterscheidet die Klassifikationskriterien langfristige Existenzsicherung, Erfolgspotenzialsicherung, Adaption und Antizipation, Führungs- und Führungsunterstützungsfunktion, strategische Koordination, strategische Informationsversorgung, strategische Planung, strategische Kontrolle, strategische Steuerung sowie Verzahnung operativ/strategisch, vgl. Langguth (1994), S. 35 f.

²¹⁶ Vgl. hierzu und im Folgenden Langguth (1994), S. 27-38. Neben den bereits von Pfohl/Zettelmeyer untersuchten Autoren analysiert sie beispielsweise die Veröffentlichungen von Pohle (1990a, 1990b), Günther (1991), Serfling (1992) sowie Stahl (1992).

explizit das Gewicht von strategischer Planung, strategischer Kontrolle und strategischer Steuerung heranziehen.

Steinle, Lawa und Kolbeck, die ebenfalls ein koordinationsorientiertes strategisches Controllingverständnis vertreten,²¹⁷ wählen einen weiteren Systematisierungsansatz. Sie unterscheiden strategische Controllingkonzeptionen anhand einer Phasen- und einer Führungsdimension,²¹⁸ die in einer Matrixdarstellung zu drei Typen von strategischen Controllingkonzeptionen kombiniert werden. Innerhalb der Typen werden insgesamt acht Autoren je nach Schwerpunktsetzung zugeordnet.²¹⁹ Die Klassifikation von Steinle, Lawa und Kolbeck kann insofern als Erweiterung des Ansatzes von Pfohl und Zettelmeyer verstanden werden, als deren Ordnung strategischer Controllingsichten als primär planungs-, steuerungs- oder kontrollorientiert um eine zweite Dimension erweitert wird. Allerdings ist die mit einer solchen Matrixdarstellung verbundene Unschärfe, die aufgrund der Problematik einer eindeutigen Zuordnung der Publikationen zu den Feldern der Matrix entsteht, nicht zu vermeiden und wird von den Autoren bewusst in Kauf genommen.²²⁰ Kritisch zu sehen ist weiterhin die Auswahl der besprochenen Autoren, die nicht weiterführend thematisiert wird.²²¹ Als Ergebnis der Analyse stellen die Autoren ähnlich wie Langguth eine starke Akzentuierung der Planungsfunktion im Rahmen der strategischen Controllingverständnisse fest.²²²

Sjurts grenzt entscheidungsverhaltensorientierte²²³, systemtheoretisch-sozialwissenschaftliche²²⁴ sowie systemtheoretisch-kybernetische strategische Controllingansätze voneinander

²¹⁷ Vgl. Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 380.

²¹⁸ Vgl. hierzu und im Folgenden Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 381-384. In der Phasendimension werden die Phasen strategische Planung, Strategicumsetzung und strategische Kontrolle unterschieden, in der Führungsdimension soll anhand der Kriterien Steuerung, Gesamtkoordination, Information, Prozessmanagement, Ergebnis sowie Funktionsbereiche der Einflussgrad des strategischen Controllings auf Strategieentwicklung und strategische Führung gemessen werden.

²¹⁹ Besprochen werden die Autoren Böcker, Hahn, Horváth, Mann, Naumann, Steigmeier, Weber und Ziegenbein. Auf welche Publikationen der Autoren sich die Aussagen beziehen, wird dabei nicht explizit geklärt.

²²⁰ Vgl. Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 381.

²²¹ Die Hälfte dieser Autoren wurde zudem bereits bei Pfohl/Zettelmeyer diskutiert.

²²² Vgl. Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 384.

²²³ Diesem Ansatz wird von Sjurts die Publikation von Refäuter zugeordnet, vgl. Refäuter (1990). Die weiteren Zuordnungen sind den folgenden Fußnoten zu entnehmen.

²²⁴ Vgl. Horváth (1981); Winterhalter (1981).

der ab und ordnet diesen Ansätzen insgesamt zehn Autoren zu.²²⁵ Die systemtheoretisch-kybernetischen Ansätze werden weiter ausdifferenziert, einerseits in Ansätze, die unter strategischem Controlling strategische Planung und strategische Kontrolle subsumieren²²⁶ sowie andererseits Ansätze, die strategisches Controlling in erster Linie als strategische Kontrolle interpretieren.²²⁷ Zu kritisieren ist an dieser Systematisierung, dass mit Ausnahme der Publikation von Refäuter nur Literatur der 1970er und 1980er Jahre verarbeitet und damit beispielsweise die zum damaligen Zeitpunkt aktuellen Publikationen von Günther²²⁸, Schoch²²⁹ oder Langguth²³⁰ ausgeklammert werden. Ferner unterscheiden sich die Klassifikationskriterien zwar formal von den bereits besprochenen Systematisierungen. Im Kern beschäftigt sich jedoch auch diese Klassifikation damit, ob der Fokus der Veröffentlichungen auf strategischer Planung, strategischer Steuerung bzw. Kontrolle oder Koordinationsaufgaben liegt und geht insofern nicht wesentlich über die vorangegangenen Systematisierungen hinaus.

Mit Ausnahme der Untersuchung von Günther unterstreichen alle bislang vorgestellten Systematisierungen den deutschsprachigen Fokus des strategischen Controllings, da sie keine fremdsprachigen Veröffentlichungen in die Literaturanalyse einbeziehen. Dieses Schema wird in dem jüngsten Ordnungsversuch von Kaland und Wömpener durchbrochen. Die Autoren unterscheiden kosten-, leistungs- sowie wettbewerbsorientierte Konzepte des strategischen Controllings²³¹ und basieren diese Strukturierung auf der deutsch- und englischsprachigen Literaturanalyse von Hoffjan und Wömpener zum ‚Strategic Management Accounting‘²³². Die Idee des Beitrags von Kaland und Wömpener besteht darin, strategisches Controlling in einen internationalen Kontext einzuordnen. Aufgrund der bereits geschilderten mangelhaften Vergleichbarkeit der deutsch- und englischsprachigen Controllingdiskussion ist dieses Vorhaben allerdings mit Schwierigkeiten behaftet.²³³ Weiterhin

²²⁵ Vgl. hierzu und im Folgenden Sjurts (1995), S. 327-346.

²²⁶ Vgl. Mann (1976); Schröder (1982); Liessmann (1986); Scheffler (1984, 1989); Coenenberg/Baum (1987).

²²⁷ Vgl. Naumann (1982).

²²⁸ Vgl. Günther (1991).

²²⁹ Vgl. Schoch (1993).

²³⁰ Vgl. Langguth (1994).

²³¹ Vgl. Kaland/Wömpener (2007), S. 32.

²³² Vgl. Hoffjan/Wömpener (2006).

²³³ Vgl. FN 199 in diesem Kapitel.

bleibt in dem Beitrag unklar, aufgrund welcher Basis die Abgrenzung kosten-, leistungs- und wettbewerbsorientierter Konzepte erfolgt. So ist nicht ersichtlich, warum Instrumente wie die Gap-Analyse oder Benchmarking als eigenständige Konzepte des strategischen Controllings verstanden werden und im Rahmen dessen den leistungsorientierten und nicht etwa, zumindest für den Fall des Benchmarking, den wettbewerbsorientierten Konzepten zugeordnet werden. Da die abgegrenzten Konzepte darüber hinaus nicht mit Autoren in Verbindung gebracht werden, bleibt in diesem Systematisierungsversuch der gemeinsame Kern der strategischen Controllingansätze besonders unklar.

2.3.2 Ausgewählte Definitionen des strategischen Controllings

In diesem Abschnitt soll nicht der Versuch unternommen werden, den zuvor vorgestellten Klassifikationen des strategischen Controllings eine weitere hinzuzufügen. Vielmehr werden die bislang ausgeklammerten Sichten des strategischen Controllings dreier Dissertationen sowie weiterer aktueller Publikationen dargestellt, um so den Überblick zur strategischen Controllingdiskussion in der Literatur zu vervollständigen.

Schoch versteht in seiner Dissertation Controlling als „Unterstützungsfunktion für die Unternehmensführung bei deren sachorientierten Führungsaufgaben Planung und Kontrolle (Funktion) zwecks Verbesserung der Koordination und Adaption des Unternehmens (Zweck) durch:

- Generierung von führungsrelevanter Information und
- Bereitstellen von Sach- und Methodenwissen bei:
 - der Informationsverwendung und
 - der Gestaltung von Planungs-, Kontroll- und Informationssystemen (Mittel).²³⁴

Strategisches Controlling sieht er als Unterstützungsfunktion der strategischen Führung, die sich aus den Aufgabengebieten strategisches Informationsmanagement, strategische Planung, Umsetzung in die operative Planung sowie strategische Kontrolle zusammensetzt.²³⁵

Lube, der sich in seiner Dissertation mit strategischem Controlling in Konzernen beschäftigt, definiert strategisches Konzerncontrolling als einen durch die Konzernzentrale gesteu-

²³⁴ Schoch (1993), S. 51.

²³⁵ Vgl. Schoch (1993), S. 60, 68-73.

erten Prozess, „der darauf ausgerichtet ist, durch Konstruktion, Planung, Erhebung und Reporting von spezifischen Leistungsmassen die Einflussfaktoren, Entwicklungen, Entscheidungen und Ursachen in bezug auf die strategische Entwicklung des Gesamtkonzerns transparent und nachvollziehbar und damit einem rationalen Zugriff zugänglich zu machen. Das strategische Konzerncontrolling basiert dabei auf einem einfachen Kontrollmodell: Auf der Grundlage annahmenbasierter Pläne wird die Strategieimplementierung anhand vorgegebener Ziele gemessen, der Zielerreichungsgrad beurteilt (Feedback-Kontrolle) und als Ergebnis der Anpassungsbedarf der geplanten Entwicklung unter Berücksichtigung des aktuellen Bedingungsrahmens formuliert (Feedforward-Kontrolle).“²³⁶

Brändle übernimmt in der jüngsten Dissertation zum strategischen Controlling das koordinationsorientierte strategische Controllingverständnis von Horváth.²³⁷ Nach Horváth ist strategisches Controlling „die Koordination von strategischer Planung und Kontrolle mit der strategischen Informationsversorgung. Konkret bedeutet dies insbesondere die Wahrnehmung der Planungsmanagementaufgaben in bezug auf die strategische Planung.“²³⁸

Nach Reichmann unterstützt das strategische Controlling „die strategische Unternehmensführung bei der strategischen Planung und Kontrolle. Demzufolge kommen ihm im Rahmen des strategischen Planungsprozesses von der Zielfindung bis zur Realisation und Kontrolle Planungs-, Koordinations-, Informationsversorgungs- und Kontrollaufgaben zu. ... Die Informationsversorgungsaufgabe des strategischen Controllings bezieht sich auf die Sicherstellung einer entscheidungsbezogenen Informationsbereitstellung für die Planungsträger. Dies umfasst auch die Sicherstellung des Einsatzes geeigneter Instrumente zur Analyse und Prognose strategischer Chancen und Risiken durch den Controller.“²³⁹

Baum, Coenberg und Günther definieren 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. Strategisches Controlling greift auf den aus strategischer Planung, Realisation und strategischer Kontrolle

²³⁶ Lube (1996), S. 31.

²³⁷ Vgl. Brändle (2007), S. 20.

²³⁸ Horváth (2006), S. 235.

²³⁹ Reichmann (2006), S. 560.

bestehenden kybernetischen Controlling-Prozess zurück und unterstützt den strategischen Führungsprozess.²⁴⁰

2.3.3 Fazit und Implikationen für die eigene Arbeit

a) Notwendigkeit der Differenzierung von strategischem Controlling, strategischem Controller und strategischer Controllershship

In der Literatur sind nur wenige Anhaltspunkte für eine konkrete Ausgestaltung der strategischen Controllershship aufzufinden,²⁴¹ was nicht zuletzt darauf zurückzuführen ist, dass aktuelle Publikationen zum strategischen Controlling häufig das Problem aufweisen, ohne ein formuliertes theoretisches Grundverständnis vermeintliche Sachverhalte des strategischen Controllings zu diskutieren.²⁴² Auf eine weiterführende Differenzierung zwischen institutionaler und funktionaler Sichtweise wird dann in der Regel gänzlich verzichtet.²⁴³

Unter semantischen Gesichtspunkten ist eine funktionale und institutionale Betrachtung des strategischen Controllings jedoch notwendig, um die Begriffe strategisches Controlling, strategischer Controller sowie strategische Controllershship gegeneinander abzugrenzen. Die institutionale Sichtweise zielt auf den strategischen Controller als Aufgabenträger im Unternehmen ab, der für das Top-Management als primärem Kunden²⁴⁴ durch die Bewertung strategischer Handlungsalternativen bzw. strategischer Handlungen eine Leistung erbringt.²⁴⁵ Diese Leistung wird bezogen auf die relevanten Objekte sowie unter Zuhilfenahme geeigneter Instrumente in Form der Durchführung eines Sets an Aufgaben erbracht.²⁴⁶ Der Begriff strategische Controllershship²⁴⁷ ist ebenfalls auf eine institutionale Betrachtungsweise zurückzuführen²⁴⁸ und bezieht sich auf die Aufgabenkomplexe, die

²⁴⁰ Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 9. Die kybernetische Sichtweise des strategischen Controllings wird von Günther auch in dem Beitrag mit Breiter unterstrichen, vgl. Günther/Breiter (2007), S. 7.

²⁴¹ Vgl. hierzu auch Sjurts (1995), S. 328.

²⁴² Vgl. Abschnitt A1. Vgl. dazu auch Scherm/Pietsch (2003), S. 29 f., die die Problematik des häufig unscharfen Theoriebegriffs auch für das operative Controlling adressieren.

²⁴³ Vgl. beispielsweise Gleißner/Mott (2005); Kaufmann/Thiel/Becker (2006); Rautenstrauch/Müller (2006); Steinhübel (2006); Berens/Wüller (2007).

²⁴⁴ Vgl. zur internen Kundenorientierung des Controllerbereichs grundlegend Mosick (2002) sowie Spillecke (2006).

²⁴⁵ Vgl. Weißenberger (2004), S. 295-297.

²⁴⁶ Vgl. Biethahn/Fischer (1994), S. 32; Weber/Schäffer (2006), S. 1.

²⁴⁷ Vgl. für eine auf den operativen Kontext bezogene grundlegende Beleuchtung der Controllershship die Arbeiten von Stoffel (1995), Herzog (1999) sowie Bauer (2002).

²⁴⁸ Vgl. Lube (1996), S. 27.

strategischen Controllern übertragen werden.²⁴⁹ In einer funktionalen Sichtweise ist strategisches Controlling analog zur Betrachtung der operativen Sphäre als strategische Führungs- bzw. Managementfunktion zu verstehen²⁵⁰ und vollzieht sich in der zielorientierten Zusammenarbeit von Top-Management und strategischen Controllern.²⁵¹

Die Trennung von institutionaler und funktionaler Sichtweise ist insofern besonders bedeutsam, als die Notwendigkeit strategischen Controllings im Unternehmen grundsätzlich besteht.²⁵² Damit ist jedoch keine Aussage darüber getroffen, von welchen Aufgabenträgern diese Funktion übernommen werden sollte, so dass die Durchführung strategischer Controllingaufgaben nicht zwangsläufig Personen mit der expliziten Funktionsbezeichnung ‚strategischer Controller‘ zugeordnet werden muss.

b) Notwendigkeit der Abgrenzung von operativem und strategischem Controlling

Die Notwendigkeit der Abgrenzung von operativem und strategischem Controlling ergibt sich aufgrund der Charakteristika des operativen Controllings, die es zu einer Lösung der Problemfelder der strategischen Unternehmensführung ungeeignet erscheinen lassen.²⁵³ Folgerichtig wird in der Literatur vorgeschlagen, die strategische Unternehmensführung um ein strategisches Controlling zu ergänzen.²⁵⁴ Dieses ist explizit auf die Unterstützung der strategischen Unternehmensführung bei ihrer Verfolgung des strategischen Oberziels der langfristigen Existenzsicherung ausgerichtet.²⁵⁵ In der Literatur wird das strategische Controlling einvernehmlich mit den Erfolgspotenzialen des Unternehmens in Verbindung gebracht, zu deren Aufbau und Erhalt es aktiv beitragen soll.²⁵⁶ Erfolgspotenziale sind in ihrer Bedeutung für das strategische Controlling deshalb so wesentlich, weil sie sowohl die Abgrenzung von als auch die Gemeinsamkeiten zwischen operativem und strategischem

²⁴⁹ Vgl. Stoffel (1995), S. 67 f.; Herzog (1999), S. 1.

²⁵⁰ Vgl. Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 169; Pfohl (1988), S. 83 f.; Becker (1990), S. 297; Langguth (1994), S. 23; Becker (1999), S. 2-4; Weber/Schäffer (2006), S. 1; Weißenberger/Angelkort (2007b), S. 412.

²⁵¹ Vgl. Weißenberger (2007b), S. 324; Weißenberger/Angelkort (2007b), S. 412.

²⁵² Vgl. hierzu und zum Folgenden weiterführend Abschnitt B3.7.

²⁵³ Vgl. Abschnitt B2.2.3.

²⁵⁴ Vgl. Kellinghusen/Wübbenhorst (1989), S. 709 f.; Lube (1996), S. 39; Pecmöller (2005), S. 117 f.; Knollmann/Hirsch/Weber (2007), S. 297.

²⁵⁵ Vgl. Winterhalter (1981), S. 100; Scheffler (1984), S. 2149; Liessmann (1990), S. 307; Maycr (1991), S. 34; Schoch (1993), S. 60; Langguth (1994), S. 122; Knollmann/Hirsch/Weber (2007), S. 297.

²⁵⁶ Vgl. Böcker (1984), S. 669; Scheffler (1984), S. 2149; Böcker (1985), S. 138; Siller (1985), S. 89; Scheffler (1989), S. 153; Eichelberger (1991), S. 4; Schoch (1993), S. 61; Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 377; Hippe (1997), S. 189; Liessmann (1999), S. 15; Schwindt (2003), S. 8; Reichmann (2006), S. 558 f.; Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 6, 9.

Controlling begründen. Abgrenzungskriterien ergeben sich aus der Anforderung der Schaffung und Erhaltung der Erfolgspotenziale. Demzufolge ist der Zeitbezug auf die nahe und ferne Zukunft ausgerichtet. Die durch das strategische Controlling zu verarbeitenden quantitativen strategischen Informationen sind um eine qualitative Dimension zu erweitern. Beide Informationsarten sind aufgrund der Zukunftsorientierung mit hohem Unsicherheitsgrad behaftet.²⁵⁷

Allerdings ist der häufig vorgenommenen Unterstellung einer rein oder zumindest primär qualitativen Orientierung des strategischen Controllings²⁵⁸ zu widersprechen und somit im Umkehrschluss die Notwendigkeit der Quantifizierung von Strategien zu unterstreichen, da nur auf diese Weise die Lücke zwischen operativer und strategischer Ebene geschlossen werden kann.²⁵⁹ Auch der in der Literatur üblicherweise vertretenen Auffassung einer primär unternehmensexternen Orientierung²⁶⁰ des strategischen Controllings muss widersprochen werden. Vielmehr erscheint eine gezielte Verbindung von unternehmensinterner und -externer Perspektive im strategischen Controlling angezeigt, da Erfolgspotenziale letztlich immer aus Produkt-/Markt-Kombinationen hervorgehen.²⁶¹

Merkmal	Informationen des operativen Controllings	Informationen des strategischen Controllings
Ort des Informationsanfalls	unternehmensintern	unternehmensintern und unternehmensextern
Inhaltliche Reichweite	operativ	strategisch
Funktionale Reichweite	Unternehmensbereiche	Gesamtunternehmen
Zeitlicher Bezug	primär vergangenheitsbezogen	primär zukunftsbezogen
Betrachtungsebene	detailliert	aggregiert
Informationsart	primär quantitativ	quantitativ und qualitativ
Sicherheit der Informationen	sichere Informationen	sichere und unsichere Informationen

Tabelle 1: Merkmale operativer und strategischer Informationen²⁶²

²⁵⁷ Vgl. Berens/Wüller (2007), S. 393, 396. Als strategische bzw. strategierelevante Informationen sind folglich all diejenigen Informationen zu bezeichnen, die sowohl zur Fundierung als auch zum eigentlichen Treffen strategischer Entscheidungen von Relevanz sind, vgl. Langguth (1994), S. 75-77.

²⁵⁸ Vgl. für Merkmale von operativem und strategischem Controlling Winterhalter (1981), S. 22; Scheffler (1989), S. 153; Dellmann (1992), S. 133 f.; Serfling (1992), S. 34-36; Huch/Schimmelpfeng (1994), S. 11; Langguth (1994), S. 24; Reichmann (2006), S. 559 f.; Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 9.

²⁵⁹ Vgl. Günther (1997), S. 55, 62, 70 f., 336; Knorren (1998), S. 34 f.; Dirrigl (2004), S. 114-118; Günther/Breiter (2007), S. 13 f.

²⁶⁰ Vgl. statt vieler Reichmann (2006), S. 559 f.

²⁶¹ Vgl. Gälweiler (1974), S. 135.

²⁶² Vgl. Biethahn/Fischer (1994), S. 40 sowie für weitere Abgrenzungen von operativem und strategischem Controlling Winterhalter (1981), S. 22; Scheffler (1989), S. 153; Dellmann (1992), S. 133 f.; Serfling (1992), S. 34-36; Huch/Schimmelpfeng (1994), S. 11; Langguth (1994), S. 24; Reichmann (2006), S. 559 f.; Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 9.

Neben der Notwendigkeit der Differenzierung von operativem und strategischem Controlling²⁶³ müssen allerdings auch Gemeinsamkeiten bestehen,²⁶⁴ da andernfalls die Verwendung des gemeinsamen Oberbegriffs Controlling keinen Sinn macht.²⁶⁵ Diese Gemeinsamkeiten ergeben sich durch die operativen und strategischen Steuerungsgrößen, die kreislaufartig ineinander greifen und dadurch operatives und strategisches Controlling verbinden.²⁶⁶

c) **Fazit zum Stand der Literatur**

In die Überlegungen zum Stand der Literatur des strategischen Controllings sind schließlich neben den in Abschnitt B2.3.1 vorgestellten Klassifikationen strategischer Controllingkonzeptionen und den konzeptionell orientierten Beiträgen in Abschnitt B2.3.2 die zahlreichen instrumentell geprägten Publikationen einzubeziehen.²⁶⁷ Insgesamt lassen sich folgende Kernergebnisse herausarbeiten. Die Literatur zum strategischen Controlling ist trotz einer relativ geringen Publikationsdichte²⁶⁸ durch eine sehr heterogene Begriffsverwendung gekennzeichnet.²⁶⁹ Konsens besteht lediglich in Bezug auf die zentrale Bedeutung der strategischen Planung für das strategische Controlling. Darüber hinaus vertritt eine Vielzahl der Autoren mit konzeptionell ausgerichteten Beiträgen eine koordinationsorientierte Sichtweise des strategischen Controllings, die ihren Ausgangspunkt in der Regel in Horváths Controllingkonzeption findet. Insbesondere unter Einbezug aktueller, instrumentell geprägter Publikationen, ist für die Summe der Veröffentlichungen jedoch ein Theoriedefizit des strategischen Controllings zu konstatieren.²⁷⁰ Dieses bezieht sich sowohl auf die Begriffsintension als auf die durch das strategische Controlling durchzuführenden Aufgaben. Dementsprechend kann das Fazit zum Stand der Diskussion des strategischen Controllings auch heute noch treffend mit Serfling erfolgen: „Die Literatur zum

²⁶³ Für weitere Gründe einer Differenzierung von operativem und strategischem Controlling vgl. Langguth (1994), S. 25 f.

²⁶⁴ Vgl. Schöneborn (2004), S. 16.

²⁶⁵ Vgl. Abschnitt B2.1.

²⁶⁶ Vgl. Abbildung 3.

²⁶⁷ Vgl. Abschnitt A1.

²⁶⁸ Vgl. den Literaturüberblick in Abschnitt A1.

²⁶⁹ Vgl. Hasselberg (1989), S. 321; Refäuter (1990), S. 14; Günther (1991), S. 56; Hahn (1991), S. 129; Weber (1994), S. 324; Sjurts (1995), S. 327; Schwarz (2002), S. 365; Raps (2003a), S. 186; Schöneborn (2004), S. 15 sowie die strategischen Controllingdefinitionen im vorangegangenen Abschnitt.

²⁷⁰ Vgl. hierzu und im Folgenden Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 145; Pfohl (1988), S. 68; Langguth (1994), S. 14; Weber (1994), S. 324.

strategischen Controlling trägt nicht unbedingt zur Klärung von Begriff und Inhalt dieses betriebswirtschaftlichen Untersuchungsgegenstandes bei.²⁷¹ Es ist bemerkenswert, dass in der Literatur kein Konsens über die eigenständige Problemstellung des strategischen Controllings besteht, die für die Etablierung einer betriebswirtschaftlichen Teildisziplin unabdingbar ist.²⁷² Diese eigenständige Problemstellung des strategischen Controllings ist in den folgenden Abschnitten herauszuarbeiten.

3 Entwicklung einer strategischen Controllingkonzeption

3.1 Elemente einer strategischen Controllingkonzeption

„Unter einer Konzeption soll ... ein System von Aussagen verstanden werden, welches die Grundlinien einer Sachverhaltsgestaltung als Mittel zur Erreichung einer bestimmten Zielsetzung formuliert.“²⁷³ Dieses Aussagensystem kann als Theorie verstanden werden, sofern sich eine hinreichende Anzahl an Forschern darauf geeinigt hat.²⁷⁴ Grundsätzlich muss eine strategische Controllingkonzeption, die eine Beziehung zwischen strategischem Controlling und einem betriebswirtschaftlichen Zweck herzustellen hat,²⁷⁵ drei Anforderungen genügen: sie muss eine eigenständige Problemstellung aufweisen, eine theoretische Fundierung erfahren und sich in der Praxis bewähren.²⁷⁶ Die strategische Controllingkonzeption kann entweder induktiv aus in der Unternehmenspraxis gewonnenen Erfahrungen,²⁷⁷ oder deduktiv aus der Problematik der strategischen Unternehmensführung entwickelt werden.²⁷⁸ Die induktive Herangehensweise bietet zwar den Vorteil, dass die Anforderung der Praxisbewährung bereits implizit erfüllt ist,²⁷⁹ allerdings ist die Generalisierung der in der Unternehmenspraxis vorzufindenden Einzelaufgaben problematisch,²⁸⁰ so dass eine deduktive Herangehensweise Erfolg versprechend erscheint.²⁸¹

²⁷¹ Serfling (1992), S. 329.

²⁷² Vgl. Küpper (2005), S. 6 f.

²⁷³ Harbert (1982), S. 140.

²⁷⁴ Vgl. Scherm/Pietsch (2003), S. 30.

²⁷⁵ Vgl. Harbert (1982), S. 140.

²⁷⁶ Vgl. Küpper (2005), S. 6 f.

²⁷⁷ Vgl. Küpper (2005), S. 9.

²⁷⁸ Vgl. Niedermayr (1994), S. 36.

²⁷⁹ Vgl. Küpper (2005), S. 9.

²⁸⁰ Vgl. Harbert (1982), S. 164; Niedermayr (1994), S. 36; Küpper (2005), S. 11.

²⁸¹ Vgl. Becker (1990), S. 296; Niedermayr (1994), S. 36.

Der Bezugsrahmen einer strategischen Controllingkonzeption ergibt sich aus den normativen Vorgaben des Gesamtunternehmens,²⁸² die ihren Niederschlag in der Unternehmensphilosophie und -kultur sowie der Vision des Unternehmens finden und über die Unternehmensziele Eingang in die strategische Controllingkonzeption finden.²⁸³

Die Konzeption setzt sich aus folgenden Bestandteilen zusammen. Den Ausgangspunkt bildet das strategische Controllingverständnis, präzisiert durch eine Begriffsdefinition und/oder das Leitbild des strategischen Controllings. Die Ziele des strategischen Controllings sind von besonderer Relevanz, da sie die Abgrenzung der Funktionen, Aufgabenfelder und Instrumente des strategischen Controllings determinieren.²⁸⁴ Weitere Bestandteile der Konzeption stellen Aussagen über die funktionale, instrumentale sowie institutionale Gestaltung des strategischen Controllings dar,²⁸⁵ die zum strategischen Controllingssystem zusammengefasst werden können.²⁸⁶ Die funktionale Komponente der strategischen Controllingkonzeption kann weiter ausdifferenziert werden und setzt sich aus Funktionen, Objekten sowie den Aufgaben, die den Kernbestandteil der Konzeption bilden, zusammen.²⁸⁷ Die instrumentale Komponente hat Aussagen über die zu verwendenden Methoden und Instrumente zu machen, die institutionale Komponente setzt sich mit der organisatorischen Gestaltung des strategischen Controllings auseinander.²⁸⁸

Die strategische Controllingkonzeption kann weiterhin um Aussagen über die Abhängigkeit des strategischen Controllingssystems von unternehmensinternen sowie unternehmensexternen Kontextfaktoren ergänzt werden.²⁸⁹ Die Prozesse des strategischen Controllings, die als Präzisierung der wahrzunehmenden Aufgaben in Bezug auf die Aktivitäten, Orte und Zeiten verstanden werden können, stellen eine wesentliche Determinante der Effizienz

²⁸² Vgl. zu den normativen Vorgaben Abschnitt B2.2.1.

²⁸³ Vgl. hierzu und im Folgenden Becker (1999), S. 10 f.; Hahn/Hungenberg (2001), S. 272.

²⁸⁴ Vgl. Schweitzer/Friedl (1992), S. 142 f.; Langguth (1994), S. 49; Niedermayr (1994), S. 54.

²⁸⁵ Vgl. Küpper/Weber/Zünd (1990), S. 283.

²⁸⁶ Vgl. Becker (1990), S. 300, 313; Schweitzer/Friedl (1992), S. 142. Dellmann grenzt das Controllingssystem leicht abweichend ab und differenziert die Bestandteile, Controlling-Objekte, Controlling-Subjekte, Informationen und Instrumente, vgl. Dellmann (1992), S. 127-132.

²⁸⁷ Vgl. Schweitzer/Friedl (1992), S. 143.

²⁸⁸ Vgl. Schweitzer/Friedl (1992), S. 143; Langguth (1994), S. 11.

²⁸⁹ Vgl. Schweitzer/Friedl (1992), S. 143; Kajüter (2005a), S. 81.

des strategischen Controllings dar.²⁹⁰ Ferner bestimmen sie zusammen mit der Ausgestaltung des strategischen Controlling-Systems die Effektivität des strategischen Controllings.²⁹¹

3.2 Begriffsverständnis eines strategischen Controllings

In Abschnitt B2.1 wurde das auf die Steuerungsgrößen Erfolg und Liquidität ausgerichtete und damit operativ verstandene Controlling definiert, als Teilfunktion der Unternehmensführung, der die Messung realwirtschaftlicher Sachverhalte zur Fundierung betriebswirtschaftlicher Entscheidungen obliegt. Eine entsprechende Begriffsdefinition ist auch für das strategische Controlling anzustreben, da das Begriffsverständnis die Basis konzeptioneller Überlegungen darstellt²⁹² und zur sprachlichen Präzisierung und somit zur begrifflichen Fundierung des strategischen Controllings beiträgt.²⁹³

Generell besteht der Sinn begrifflicher Überlegungen darin, Gegenstände bestimmter Aussagensysteme gegeneinander abzugrenzen und diese Abgrenzung zur Diskussion zu stellen.²⁹⁴ Neben der begrifflichen Fundierung ist mit Blick auf die Anforderungen an eine strategische Controllingkonzeption jedoch auch die Bewährung in der Unternehmenspraxis anzustreben.²⁹⁵ Eine solche Bewährung ist nur erreichbar, wenn das strategische Controllingverständnis von einer Vielzahl strategischer Controller der Unternehmenspraxis mitgetragen wird. Unter diesem Gesichtspunkt soll das von der International Group of Controlling (IGC)²⁹⁶ verabschiedete praxisnahe²⁹⁷ Controller-Leitbild²⁹⁸ als Ausgangsbasis für das zu entwerfende Leitbild strategischer Controller verwendet werden, das dementsprechend folgendermaßen formuliert werden soll:

²⁹⁰ Vgl. Becker (1999), S. 11, sowie zu weiteren Einflussfaktoren der Effizienz des Controllings vgl. Niedermayr (1994), S. 38.

²⁹¹ Vgl. zur Differenzierung von Effizienz und Effektivität Abschnitt B3.9.

²⁹² Vgl. Harbert (1982), S. 6.

²⁹³ Vgl. Langguth (1994), S. 8.

²⁹⁴ Vgl. Szyperski (1962), S. 18.

²⁹⁵ Vgl. Abschnitt B3.1.

²⁹⁶ Die IGC ist eine Vereinigung von Institutionen und Unternehmen, die Controlling in der Unternehmenspraxis weiterentwickeln und fördern wollen, vgl. Weißenberger (2007a), S. 31, FN 6. Zu den Mitgliedern der IGC gehört, als wichtige Vereinigung von Controllern im deutschsprachigen Raum, der Internationale Controller Verein eV (ICV), vgl. Weber/Schäffer (2006), S. 16.

²⁹⁷ Vgl. Weber/Schäffer (2006), S. 16 f.

²⁹⁸ Vgl. International Group of Controlling (Hrsg.) (2005), S. 52-54.

Strategische Controller gestalten und begleiten den strategischen Managementprozess der Zielfindung, strategischen Planung und strategischen Steuerung und tragen damit Mitverantwortung für die Erreichung strategischer Ziele. Strategische Controller sorgen für Strategie- und Potenzialtransparenz, sie koordinieren strategische Teilziele und strategische Teilpläne ganzheitlich, koordinieren strategische mit operativen Plänen und organisieren unternehmensübergreifend das zukunftsorientierte strategische Berichtswesen. Strategische Controller moderieren und gestalten den strategischen Managementprozess so, dass jeder Entscheidungsträger zielorientiert handeln kann und leisten den betriebswirtschaftlichen Service der strategischen Informationsversorgung.

Das Leitbild soll um eine strategische Controllingdefinition erweitert werden, die zwei Anforderungen zu genügen hat.²⁹⁹ Erstens war im bisherigen Verlauf der Arbeit für das strategische Controlling eine sehr heterogene Begriffsverwendung konstatiert worden,³⁰⁰ die die Rückführung der unterschiedlichen strategischen Controllingsichten auf einen gemeinsamen Kern bedeutsam macht. Ferner impliziert die Verwendung des gemeinsamen Oberbegriffs Controlling, dass zwischen operativem und strategischem Controlling Gemeinsamkeiten bestehen müssen.³⁰¹ Diese Gemeinsamkeiten sollen durch eine symmetrische Begriffsdefinition unterstrichen werden. Strategisches Controlling wird somit folgendermaßen definiert:³⁰²

Strategisches Controlling ist eine Teilfunktion der strategischen Unternehmensführung, der die Messung realwirtschaftlicher Sachverhalte zur Fundierung strategischer betriebswirtschaftlicher Entscheidungen obliegt.

Weiterführend ist die Zielsetzung des strategischen Controllings aus dem übergeordneten Ziel der langfristigen Existenzsicherung des Unternehmens abzuleiten.³⁰³ Dementsprechend wird in der vorliegenden Arbeit die Zielsetzung des strategischen Controllings in der Sicherstellung einer wert- und risikoorientierten strategischen Unternehmensführung gese-

²⁹⁹ Definitionen stellen wesentliche Voraussetzungen zur Erzeugung wissenschaftlichen Fortschritts dar, da sich nur mit ihrer Hilfe kausale Aussagensysteme generieren lassen. Zu Anforderungen an Definitionen vgl. Chmielewicz (1994), S. 59-64.

³⁰⁰ Vgl. Abschnitt B2.3.3.

³⁰¹ Vgl. Abschnitt B2.1.

³⁰² Vgl. hierzu die in dieser Arbeit vertretene Sichtweise des operativen Controllings in Abschnitt B2.1.

³⁰³ Vgl. Abschnitt B1.3.2.

hen. Die Formulierung der Zielsetzung ist insofern von zentraler Bedeutung, als sie die Ausgestaltung des strategischen Controllingsystems und damit insbesondere die Aufgaben und Instrumente determiniert und somit wesentlich zur Theoriebildung beiträgt.³⁰⁴ Die Kombination von Wert- und Risikoorientierung in der Zielfunktion des strategischen Controllings dient der Absicherung bestehender sowie der Schaffung zukünftiger Erfolgspotenziale³⁰⁵ durch die Realisierung wertschaffender Projekte einerseits (wertorientierte Komponente) sowie der Identifikation strategischer Risiken andererseits (risikoorientierte Komponente), wodurch letzten Endes ein Beitrag zum Oberziel der langfristigen Existenzsicherung des Unternehmens geleistet wird. Zur Sicherstellung der wert- und risikoorientierten strategischen Unternehmensführung ist die Methodenkompetenz strategischer Controller herauszustellen, die sie in die Lage versetzt, die Methodenunsicherheit des Top-Managements zu beseitigen und somit wert- und risikoorientierte strategische Entscheidungen zu fundieren.³⁰⁶

Der zentrale Unterschied zwischen operativem und strategischem Controlling besteht in der hier vertretenen Sichtweise darin, dass das strategische Controlling strategische Entscheidungen fundiert, während seinem operativen Pendant die Fundierung operativer Entscheidungen obliegt.³⁰⁷ Die Konsequenzen dieser Sichtweise stellen sich folgendermaßen dar. Auch im Rahmen der strategischen Controllingfunktion ist zwischen der Fundierung eigener und fremder Entscheidungen zu differenzieren (vgl. Abbildung 5). Die Fundierung fremder Entscheidungen verliert jedoch unter der Prämisse, dass strategische Entscheidungen in wesentlich geringerem Ausmaß als operative Entscheidungen delegier-

³⁰⁴ Vgl. Niedermayr (1994), S. 54.

³⁰⁵ Vgl. Langguth (1994), S. 52.

³⁰⁶ Vgl. zur Methodenunsicherheit grundlegend Weißenberger (1997), S. 103-106; Weißenberger (2004), S. 299-301. Die Methodenunsicherheit des Top-Managements manifestiert sich in der Unsicherheit darüber, mit welcher Methode Ressourcenverzehr und Leistungserstellung als Determinanten des realwirtschaftlichen Ergebnisses einer Handlungsalternative zu bewerten sind. Mit Bezug zum Grundmodell der betriebswirtschaftlichen Entscheidungslehre, vgl. FN 45 in diesem Kapitel, verbleibt als zweite Form der Unsicherheit bezüglich des Zustandsraumes dann weiterhin die Zukunftsunsicherheit als Unsicherheit des Top-Managements darüber, welcher zukünftige Umweltzustand eintreten wird, vgl. Weißenberger (2004), S. 299.

³⁰⁷ Vgl. Abschnitt B2.1.

bar sind, erheblich an Gewicht.³⁰⁸ Annahmegemäß gilt eben dieses dann auch für feed-back-Kontrollen. Diese sind in ihrer Ausgestaltung als reinen Soll-/Ist-Abgleichen genau dann sinnvoll, wenn ex ante abgesichert werden kann, dass die Planung im Prinzip korrekt ist, es nur zu beherrschbaren Abweichungen kommen kann und Kontrollstandards klar definierbar sind.³⁰⁹ Anhand dieser Charakteristika wird deutlich, dass feed-back-Kontrollen in erster Linie dem operativen Controlling zuzuordnen sind.³¹⁰ Im Kontext des strategischen Controllings sind hingegen feed-forward-Kontrollen von besonderer Relevanz. Diese sind auf die Verbesserung der Informationsbasis der Entscheidungsträger für zukünftige Entscheidungen³¹¹ und damit auf die Realisierung von Lerneffekten gerichtet.³¹²

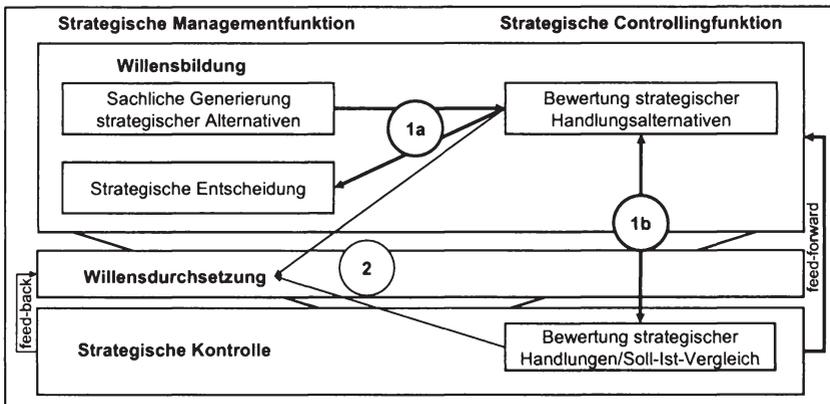


Abbildung 5: Strategische Management- vs. strategische Controllingfunktion

³⁰⁸ Vgl. hierzu insbesondere das vierte Merkmale strategischer Entscheidungen in Abschnitt B2.2.1. Als relevanter Einflussfaktor auf die Gewichtung eigener und fremder Entscheidungen im Rahmen der strategischen Controllingfunktion ist bei konzernverbunden Unternehmen die Konzernorganisationsform zu identifizieren, da diese das Ausmaß der Aufgabendelegation determiniert, vgl. dazu weiterführend die Ausführungen zur Verhaltenssteuerungsfunktion in Abschnitt B3.4.

³⁰⁹ Vgl. hierzu sowie zu den Defiziten der feed-back-Kontrolle Schreyögg/Steinmann (1985), S. 392 f.; Hasselberg (1989), S. 41-46.

³¹⁰ Vgl. Mann (1989), S. 23-25; Scrling (1992), S. 33 f.; Langguth (1994), S. 24.

³¹¹ Vgl. Weißenberger (2004), S. 296.

³¹² Kaplan/Norton sprechen in diesem Zusammenhang von double-loop-Lernen, vgl. Kaplan/Norton (1997a), S. 16 f.

Die Funktion des strategischen Controllers besteht im Rahmen der Fundierung eigener Entscheidungen³¹³ darin, für die vom Top-Management sachlich definierten strategischen Probleme und Handlungsalternativen, wie beispielsweise die Neueinführung eines Produkts oder den Eintritt in einen neuen Markt, Messgrößen zur Bewertung zu definieren, die Bewertung durchzuführen und entsprechende Ergebnisse zu interpretieren, so dass das Top-Management in die Lage versetzt wird, eine betriebswirtschaftlich richtige strategische Entscheidung treffen zu können.³¹⁴ Im Kontext des strategischen Controllings sind zur Entscheidungsfundierung sowohl monetäre als auch nicht-monetäre Messgrößen zu verwenden. Durch die Rollenverteilung zwischen Top-Management und strategischen Controllern wird das Top-Management von der Bewertung strategischer Handlungsalternativen entlastet und kann sich auf die Entwicklung und Implementierung realwirtschaftlicher Maßnahmen zur Realisierung strategischer Zielsetzungen fokussieren.³¹⁵

3.3 House of Strategic Controlling und Rollenverständnis strategischer Controller

„Rollen sind relativ konsistente, mitunter interpretationsbedürftige Bündel von Erwartungen, die an eine soziale Position gerichtet sind und als zusammengehörig perzipiert werden.“³¹⁶ Darüber hinaus dienen Rollenbilder in der Unternehmenspraxis der Komplexitätsreduktion, d. h. die umfangreichen Aufgabenbündel der Controllerbereiche werden über Rollenbilder typisiert³¹⁷ und durch diese Typisierung im Unternehmen leichter kommunizierbar. Da die Entwicklung der Controllerrollen notwendigerweise mit der Entwicklung

³¹³ Vgl. hierzu und im Folgenden analog für das operative Controlling Weissenberger (2002), S. 398 f. Es gelten folgende Prämissen: Von Interessenkonflikten zwischen strategischem Controller und strategischem Manager als institutionalen Trägern von strategischer Management- und strategischer Controllingfunktion und somit unterschiedlichen Gruppen von Akteuren im Unternehmen wird ebenso abstrahiert, wie von Interessenkonflikten zwischen unterschiedlichen Managementebenen sowie zwischen Eigentümern und Managern, vgl. Weissenberger (2002), S. 402; Weissenberger (2004), S. 301 f.; Ewert/Wagenhofer (2005), S. 9. Für eine Analyse der Informationsbeziehung zwischen Manager und Controller vgl. grundlegend Weissenberger (1997).

³¹⁴ Die strategische Managementfunktion besteht dann analog zur operativen Managementfunktion aus den Phasen Willensbildung, Willendurchsetzung und strategische Kontrolle, vgl. Abschnitt B2.1. Willensdurchsetzung und strategische Kontrolle können unter dem Begriff strategische Steuerung subsumiert werden, vgl. Munari/Naumann (1984), S. 371.

³¹⁵ Vgl. Weissenberger (2007a), S. 32 f.; Weissenberger (2007b), S. 324.

³¹⁶ Wiswede (1977), S. 18.

³¹⁷ Vgl. Rambusch/Sill (2007), S. 376.

von Controlling und Controllingship in Verbindung steht,³¹⁸ rückt eine Betrachtung der Controllerrollen mit dem erneuten Aufleben konzeptioneller Überlegungen im Bereich des operativen Controllings³¹⁹ derzeit wieder verstärkt in den Fokus,³²⁰ nachdem eine erste Beschäftigung mit Controllerrollen bereits Ende der 1970er Jahre durch Zünd stattfand.³²¹ Aktuelle Publikationen unterstreichen in besonderem Maße die Beraterrolle des Controllers.³²²

Für das strategische Controlling ist im Bereich der Rollenanalyse sowohl ein Theorie- als auch ein Empiriedefizit zu konstatieren. So existieren allenfalls Überlegungen zur Rolle eines eher operativ verstandenen Controllers im Rahmen der Strategiefindung und -durchsetzung,³²³ weiterführende Überlegungen bestehen derzeit nicht.

Da im strategischen Kontext die Fundierung eigener Entscheidungen im Vordergrund steht, ist die strategische Controllerrolle des internen Beraters³²⁴ des Top-Managements besonders hervorzuheben. Beraterkompetenzen implizieren neben einem grundlegenden Geschäftsverständnis ein gewisses Maß an Kreativität und Kommunikationsfähigkeit sowie die Verwendung entsprechender Techniken und Instrumente, wie beispielsweise Kreativitäts- und Präsentationstechniken. Aus diesem Grund ist die Rolle des internen Beraters weiter auszudifferenzieren und zunächst um eine Moderatoren- und Kommunikatorenrolle zu ergänzen, da strategischen Controllern insbesondere die Aufgabe zufällt, den strategischen Managementprozess zu moderieren.³²⁵ Die Moderatorenrolle ist durch ein steuerndes Einwirken auf die Diskussionen im Rahmen der Strategietreffen gekennzeich-

³¹⁸ Vgl. Rambusch/Sill (2007), S. 375 f. Die Autoren ordnen Controllerrollen chronologisch. Demnach ist die Rolle des Kontrolleurs als historisch erste Rolle zu sehen. Dieser Rollen folgen beispielsweise die Rolle des Beraters und Koordinators. Zu den diese Rollen mitbestimmenden Entwicklungsstufen des Controllings, vgl. Abschnitt B2.1.

³¹⁹ Vgl. Scherm/Pietsch (2003), S. 27 f.

³²⁰ Vgl. beispielsweise David (2005), S. 79-82; International Group of Controlling (Hrsg.)/Weißberger (2006), S. 20; Weber et al. (2006), S. 44-47; Weißberger/Arbeitskreis „Controller und IFRS“ der International Group of Controlling (2006), S. 344; Rambusch/Sill (2007); Weißberger (2007a), S. 35; Weißberger (2007b), S. 324; Weißberger/Angelkört (2007b), S. 413.

³²¹ Vgl. Zünd (1979).

³²² Vgl. Rambusch/Sill (2007), S. 376, 381; Weißberger/Angelkört (2007a), S. 70.

³²³ Vgl. Weber (2003), S. 304, 307. Zur Beseitigung des Empiriedefizits werden die Rollen strategischer Controller Gegenstand der empirischen Untersuchung sein, vgl. Abschnitt E2.5.

³²⁴ Für eine Diskussion der Vorteile der Rolle des Controllers als internem Berater gegenüber externen Beratern vgl. Herzog (1999), S. 284-288. Für eine eher operative Sichtweise der Rolle des internen Beraters vgl. Spillecke (2006), S. 159 f.

³²⁵ Vgl. hierzu das Leitbild in Abschnitt B3.2.

net und macht es erforderlich, dass der strategische Controller als Moderator eine neutrale Grundhaltung einnimmt.³²⁶ Eng mit der Rolle des internen Beraters ist zudem die Rolle des betriebswirtschaftlichen Gewissens verbunden.³²⁷ Strategische Controller fundieren in dieser Rolle strategische Entscheidungen und agieren als kritische Partner des Top-Managements. Weiterhin kommt dem strategischen Controller als internem Berater auch eine Navigatorenrolle zu, im Rahmen derer er dialogorientiert mit dem Top-Management frühzeitig strategische Chancen und Risiken erkennt und zur Erreichung strategischer Ziele aktiv beiträgt.³²⁸ Schließlich müssen strategische Controller als Koordinatoren agieren, die durch die Abstimmung strategischer Teilziele und Teilpläne sachliche Koordinationsaufgaben übernehmen, die um die personenbezogene Koordination des Top-Managements zu ergänzen sind.³²⁹

Die Hauptrolle des internen betriebswirtschaftlichen Beraters ist um die zweite Hauptrolle des Methodendienstleisters zu ergänzen, die im strategischen Kontext vor allem als Innovatorenrolle zu interpretieren ist. Im Rahmen dieser Rolle kommt strategischen Controllern die Aufgabe zu, für neuartige betriebswirtschaftliche Problemstellungen Lösungsansätze zu erarbeiten und geeignete innovative Methoden und Instrumente zur Verfügung zu stellen.³³⁰ Das Rollenverständnis determiniert zusammen mit der Sichtweise des strategischen Controllings die Aktionsfelder strategischer Controller und damit das Set an Aufgaben, das von strategischen Controllern durchzuführen ist.³³¹ Innerhalb dieses Sets an Aufgaben, der strategischen Controllingship, kann zwischen Kernaufgabenfeldern und abgeleiteten Aufgabenfeldern differenziert werden, die im House of Strategic Controlling zusammengefasst werden (vgl. Abbildung 6).

³²⁶ Vgl. Abschnitt B3.6.4.

³²⁷ Die Begriffe Sparringspartner, Counterpart sowie betriebswirtschaftliches Gewissen werden im Folgenden synonym verwendet. Vgl. zur Rolle des Sparringspartners Herzog (1999), S. 231-235, zur Counterpartfunktion des Controllers vgl. Weber/Schäffer/Prenzler (2001), S. 27, 33 f., zum betriebswirtschaftlichen Gewissen vgl. Weber et al. (2006), S. 44 f.

³²⁸ Vgl. zur Rolle des ‚Advanced Navigators‘ als Weiterentwicklung der klassischen Sicht von Zünd Ernst/Reinhard/Vater (2007a) sowie Ernst/Reinhard/Vater (2007b), S. 188, 192 f. Zünd klassifiziert die Rollen des Controllers in Abhängigkeit von den Umweltbedingungen, die dreistufig unterschieden werden und ordnet für den Fall der begrenzt dynamischen Umwelt dem Controller die Rolle des Navigators zu, vgl. Zünd (1979), S. 20 f.

³²⁹ Vgl. Abschnitt B3.4.

³³⁰ Nach Zünd kommt dem Controller in einer extrem dynamischen Umwelt die Rolle des Innovators zu. Dabei stehen Aufgaben der ad-hoc-Berichterstattung sowie der Betreuung der Frühaufklärungssysteme im Vordergrund, vgl. Zünd (1979), S. 21-23.

³³¹ Vgl. International Group of Controlling (Hrsg./Weißberger (2006), S. 20.

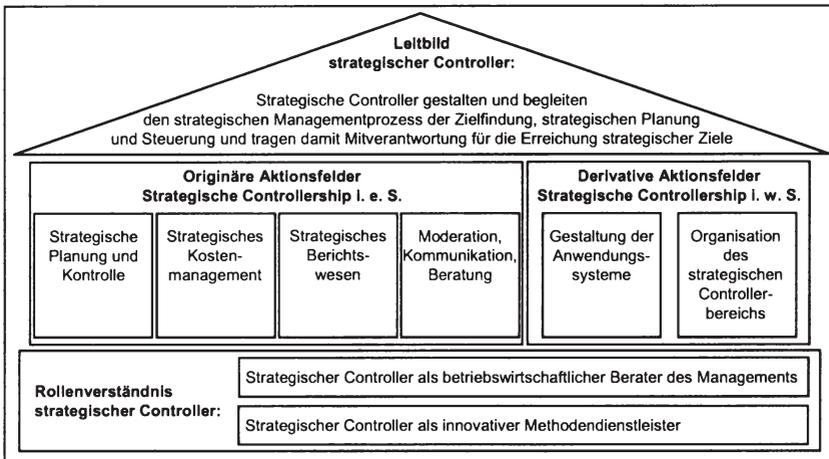


Abbildung 6: House of Strategic Controlling³³²

Kernaufgabenfelder strategischer Controller, die auch als originäre Aktionsfelder³³³ bzw. strategische Controllershship i. e. S. zu bezeichnen sind, sind in der Unterstützung der strategischen Unternehmensführung in den Bereichen strategische Planung und Kontrolle, strategisches Kostenmanagement, strategisches Berichtswesen sowie Moderation, Kommunikation und Beratung zu sehen.³³⁴ Aufgrund der im strategischen Controller-Leitbild formulierten Moderations- und Gestaltungsaufgaben ist in diesem Zusammenhang insbe-

³³² Vgl. für das operative Controlling International Group of Controlling (Hrsg./Weißberger (2006), S. 21; Weißberger (2007a), S. 35.

³³³ Vgl. für die originären Aktionsfelder im Kontext des operativen Controllings International Group of Controlling (Hrsg./Weißberger (2006), S. 21.

³³⁴ Vgl. weiterführend zur strategischen Controllershship i. e. S. Abschnitt B3.6. Für das strategische Controlling wird in der Literatur häufig die Betreuung strategischer Anreizsysteme diskutiert, vgl. beispielsweise Pfohl/Zettelmeier (1987), S. 169; Pfohl (1988), S. 85; Günther (1991), S. 174-179; Langguth (1994), S. 192 f.; Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 392 f.; Lube (1996), S. 259-265; Günther (1997), S. 62-64; Günther/Breiter (2007), S. 7. Problematisch an dieser Forderung ist die Tatsache, dass tatsächlich ‚strategische‘ Anreizsysteme, also solche Systeme, die strategisch richtige Entscheidungen belohnen, aufgrund der mangelnden zeitlichen Entscheidungsverbundenheit sowie einer Vielzahl methodischer Probleme faktisch nicht existieren und stattdessen regelmäßig einperiodige und somit operative Performance-Maße als Bemessungsgrundlage der Anreizsysteme zum Einsatz kommen, vgl. Günther (1991), S. 178; Pellens/Rockholtz/Stienemann (1997), S. 1938; Weißberger (2003), S. 303. Insofern werden Anreizsysteme in dieser Arbeit als ein primär im Kontext des operativen Controllings zu diskutierendes Thema verstanden. Für einen Einstieg in die Thematik vgl. Bleicher (1994); Wälchli (1994); Crasselt (2003); Pfaff/Stefani (2003); Plaschke (2003); Weißberger (2003); Winter (2003); Küpper (2005), S. 243-266; Schmidt (2005); Blome (2006), S. 93-97.

sondere die Beherrschung der Präsentations- und Kommunikationstechniken hervorzuheben.³³⁵

Die abgeleiteten Aufgabenfelder, die auch als derivative Aktionsfelder bzw. strategische Controlling i. w. S. bezeichnet werden können,³³⁶ setzen sich mit der zielführenden fachlichen Organisation des eigenen Bereichs sowie der problemadäquaten Gestaltung der Anwendungssysteme zur Unterstützung der Aufgaben des strategischen Controllings auseinander.³³⁷

Die Gemeinsamkeiten zwischen operativem und strategischem Controlling, die bereits durch die symmetrische Begriffsdefinition unterstrichen wurden,³³⁸ können unter formalen Gesichtspunkten anhand ähnlicher Aufgabenstrukturen beider Bereiche gezeigt werden,³³⁹ so dass sich operatives und strategisches Controlling in ihren Beziehungen zur operativen bzw. strategischen Unternehmensführung nicht grundsätzlich unterscheiden.³⁴⁰ Dennoch unterliegt das House of Controlling im strategischen Kontext einigen Modifikationen, da die zu unterstützenden strategischen Entscheidungen spezifische Anforderungen an das strategische Controlling stellen. Aus der hier vorgeschlagenen Sichtweise des strategischen Controllings ergeben sich folgende Implikationen:³⁴¹

- Strategischem Controlling kann durch die Zuordnung aller Messaufgaben zur Fundierung strategischer Entscheidungen über die Allokation knapper Ressourcen³⁴² ein eigenständiger Problembereich im Kontext der strategischen Unternehmensführung zugewiesen werden, der maßgeblich durch die Defizite der strategischen Unternehmensführung determiniert wird.

³³⁵ Vgl. weiterführend Abschnitt B3.8.4.

³³⁶ Vgl. weiterführend Abschnitt B3.7.

³³⁷ Vgl. International Group of Controlling (Hrsg./Weißberger (2006), S. 21; Weißberger/Arbeitskreis „Controller und IFRS“ der International Group of Controlling (2006), S. 345.

³³⁸ Vgl. zu den Begriffsdefinitionen von operativem und strategischem Controlling die Abschnitte B2.1 und B3.2.

³³⁹ Vgl. Scheffler (1984), S. 2149; Lehmann (1991), S. 102; Weber (1994), S. 324. Ähnlichkeit bedeutet jedoch nicht Identität. So treten für das strategische Controlling beispielsweise Moderations- und Kommunikationsaufgaben in den Vordergrund, Aspekte der Performance-Messung und Anreizgestaltung treten hingegen in den Hintergrund. Dementsprechend verschiebt sich auch das Gewicht der Fundierung eigener und fremder Entscheidungen.

³⁴⁰ Vgl. Schoch (1993), S. 60.

³⁴¹ Vgl. hierzu und im Folgenden analog für das operative Controlling Weißberger (2002), S. 399 f.

³⁴² Vgl. Weißberger (2004), S. 294 f.

- Diese Messaufgaben sind sowohl monetärer als auch nicht-monetärer Natur. Monetäre Messaufgaben des strategischen Controllings ergeben sich beispielsweise im Rahmen des strategischen Kostenmanagements.³⁴³ Nicht-monetäre Messaufgaben entstehen etwa im Rahmen der Analyse quantitativer strategischer Frühaufklärungs-
informationen.

Insgesamt bietet das hier vertretene Verständnis des strategischen Controllings als Messung realwirtschaftlicher Sachverhalte zur Fundierung strategischer betriebswirtschaftlicher Entscheidungen einen Beitrag zur Rückführung der strategischen Controllingdiskussion auf einen gemeinsamen Kern. Die Anlehnung an das Controller-Leitbild der IGC bietet darüber hinaus die Möglichkeit, das Berufsbild des strategischen Controllers greifbar zu machen und die Gemeinsamkeiten und Unterschiede zu seinem operativen Pendant herauszustellen.

3.4 Entscheidungsunterstützung, Koordination und Verhaltenssteuerung als Hauptfunktionen des strategischen Controllings

Für das strategische Controlling sind drei Hauptfunktionen zu unterscheiden. Während die Verhaltenssteuerungsfunktion in erster Linie auf die Fundierung fremder Entscheidungen abstellt, steht im Rahmen der Entscheidungsunterstützungs- sowie der Koordinationsfunktion die Fundierung eigener Entscheidungen im Vordergrund.

a) Entscheidungsunterstützungsfunktion

„Die Messung güterwirtschaftlicher Sachverhalte zielt auf eine Entscheidungsunterstützungsfunktion innerhalb der Unternehmensführung bei der Allokation knapper Ressourcen ab.“³⁴⁴ Der Wesenskern der Entscheidungsunterstützungsfunktion besteht für das strategische Controlling demnach in der Messung realwirtschaftlicher Sachverhalte zur Fundierung strategischer betriebswirtschaftlicher Entscheidungen der strategischen Unternehmensführung.³⁴⁵ Strategische Controller stellen im Rahmen der Entscheidungsunterstützungsfunktion zunächst geeignete Instrumente zur Sachverhaltsmessung zur Verfügung bzw. entwickeln, sofern nötig, bestehende Instrumente im Rahmen ihrer Rolle als Innova-

³⁴³ Das operative Pendant ist in der Kosten-, Erlös- und Ergebnisrechnung zu sehen, vgl. Weißenberger/Arbeitskreis „Controller und IFRS“ der International Group of Controlling (2006), S. 344.

³⁴⁴ Weißenberger (2002), S. 402.

³⁴⁵ Vgl. Abschnitt B3.2.

toren weiter. Durch ihr umfangreiches Methodenwissen stellen strategische Controller die betriebswirtschaftlich korrekte Anwendung der Instrumente sicher und beseitigen dadurch die Methodenunsicherheit des Top-Managements.³⁴⁶ Ferner übernehmen sie die anschließende Interpretation der Ergebnisse. Auf diese Weise tragen sie zur Fundierung strategischer Entscheidungen bei und beeinflussen damit die Qualität strategischer Entscheidungen direkt.³⁴⁷ Die Entscheidungsunterstützungsfunktion beinhaltet darüber hinaus die Versorgung der strategischen Unternehmensführung mit entscheidungsrelevanten strategischen Informationen, die im Rahmen der strategischen Planung grundsätzlich zukunftsgerichtet sind. Im Rahmen des strategischen Berichtswesens wird diese zukunftsorientierte Sichtweise um eine ex post-Betrachtung ergänzt und unterstützt dadurch das Lernen des Top-Managements für zukünftig anstehende strategische Entscheidungen.

b) Koordinationsfunktion

Die Koordinationsfunktion³⁴⁸ des strategischen Controllings besteht aus einer sachlichen³⁴⁹ und einer personenbezogenen Komponente, die von Aspekten der Verhaltenssteuerung vollständig abstrahiert.^{350,351}

³⁴⁶ Vgl. zur Methodenunsicherheit die Hinweise in FN 306 in diesem Kapitel.

³⁴⁷ Vgl. Hahn (1991), S. 134; Schwandt (2003), S. 61-63; Knollmann/Hirsch/Weber (2007), S. 297.

³⁴⁸ Unter Koordination ist mit Frese(1989), Sp. 913, die „Abstimmung von getrennten, aber interdependenten Einzelaktivitäten im Hinblick auf ein Ziel“ zu verstehen.

³⁴⁹ Vgl. Ziegenbein (2004), S. 169 f.

³⁵⁰ Von der personenbezogenen ist die institutionale Koordination zu unterscheiden, die sich ebenfalls mit der Koordination von Akteuren, allerdings bei Vorliegen von Zielkonflikten und asymmetrisch verteilten Informationen auseinandersetzt, vgl. Weißenberger (1997), S. 70. Für die institutionale Koordination kann weiter differenziert werden zwischen horizontaler und vertikaler institutionaler Koordination. Die horizontale institutionale Koordination beschäftigt sich mit der Koordination von Akteuren einer Hierarchieebene, beispielsweise also Top-Managern und strategischen Controllern. Diese Arbeit steht allerdings unter der Prämisse, dass zwischen diesen beiden Gruppen von Akteuren keine Zielkonflikte vorliegen, so dass hierzu keine weiterführende Betrachtung stattfindet, vgl. FN 313 in diesem Kapitel. Vgl. für eine grundlegende Analyse dieses Spezialproblems Weißenberger (1997). Im Rahmen der vertikalen institutionalen Koordination werden Verhaltenssteuerungsaspekte unterschiedlicher Hierarchieebenen, also beispielsweise der Unternehmensleitung und Bereichsleitern, diskutiert, vgl. Weißenberger (2002), S. 402. Aufgrund der Verhaltenssteuerungsaspekte wird diese Koordinationsform im Rahmen der Verhaltenssteuerungsfunktion im Folgenden dieses Abschnitts diskutiert. Für eine abweichende Abgrenzung vgl. Küpper (2005), S. 212-281, der Aspekte der Verhaltenssteuerung unter dem Rubrum Koordination bespricht.

³⁵¹ Für die Übernahme sachlicher und personenbezogener Koordinationsaufgaben durch das strategische Controlling vgl. Hahn (1991), S. 136; Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 385; Langguth (1994), S. 23; Sjurts (1995), S. 352-355.

Die sachliche Komponente bezieht sich auf die Koordination von Prozessen und Aufgaben.³⁵² Für die Koordination von strategischer Planung und strategischem Berichtswesen ist weiterhin zu unterscheiden zwischen einer Koordination zwischen sowie innerhalb dieser Aufgabenbereiche.³⁵³ Dementsprechend umfasst die sachliche Komponente der Koordinationsfunktion sowohl die Abstimmung von strategischer Planung und strategischem Berichtswesen als auch die Abstimmung zwischen strategischer und operativer Planung und trägt dort durch den Einsatz geeigneter Instrumente zur Minimierung bestehender Schnittstellenprobleme bei.³⁵⁴ Da sich die strategische Unternehmensführung im Rahmen der Konkretisierung von Strategien mit der Allokation knapper Ressourcen zu befassen hat,³⁵⁵ kommt dem strategischen Controlling im Rahmen der Koordinationsfunktion des Weiteren die Aufgabe zu, unter Einsatz der Instrumente des strategischen Kostenmanagements, Strategien mit dem Ressourcenpotenzial zu koordinieren.³⁵⁶ Ferner verantwortet das strategische Controlling die Abstimmung mit dem operativen Controlling und trägt dadurch zur Vermeidung eines Bruchs des Informationsflusses zwischen beiden Controllingebenen bei.³⁵⁷ In einer prozessualen Betrachtung hat sich strategisches Controlling insbesondere um die Koordination von Zielbildung, strategischer Planung und Steuerung entsprechend des in Abschnitt B3.2 vorgestellten Leitbildes zu bemühen. Entscheidend für die Lösung der sachlichen Koordinationsprobleme der strategischen Unternehmensführung ist der Einsatz geeigneter Instrumente.³⁵⁸ Für die sachliche Koordination ist schließlich darauf hinzuweisen, dass diese in besonderem Maße von Unternehmensgröße und Zentralisierungsgrad des Unternehmens abhängt.³⁵⁹

³⁵² Horváth gilt mit seinem 1978 erschienen Zeitschriftenbeitrag, vgl. Horváth (1978), als Begründer der koordinationsorientierten Sicht, vgl. Wall (2002), S. 69; Wall (2006), S. 60.

³⁵³ Vgl. Horváth (2006), S. 110 f. sowie zur Notwendigkeit der Koordination von Plänen und Berichten Hahn/Hungenberg (2001), S. 48 f.

³⁵⁴ Vgl. zur Schnittstellengestaltung zwischen operativer und strategischer Planung beispielsweise Hungenberg/Wulf (2003).

³⁵⁵ Vgl. Weißenberger (2002), S. 398.

³⁵⁶ Vgl. Langguth S. 70 f.; Weißenberger (2002), S. 398.

³⁵⁷ Diese Gefahr besteht aufgrund der unterschiedlichen Merkmale operativer und strategischer Informationen, vgl. Tabelle 1, so dass hier auch mit Hilfe unterstützender Anwendungssysteme Möglichkeiten gefunden werden müssen, die Kommunikationsfähigkeit von operativer und strategischer Ebene herzustellen, vgl. hierzu weiterführend Kapitel C.

³⁵⁸ Vgl. hierzu die Ausführungen zu Balanced Scorecards und Werttreiberhierarchien in Abschnitt B3.8.2.

³⁵⁹ Vgl. Abschnitt B2.2.2.

Die personenbezogene Komponente der Koordinationsfunktion beschäftigt sich mit der persönlichen Abstimmung der Entscheidungsträger, die durch die Organisation und Moderation von Managementmeetings, die der Diskussion strategierelevanter Themen dienen, durch strategische Controller zu gewährleisten ist.³⁶⁰ Die Moderation der Managementmeetings erscheint insofern besonders sinnvoll, als diese nicht durch ein Mitglied des Top-Managements selbst erfolgen sollte, da Top-Manager durch ihre Entscheidungskompetenz sowohl der Gefahr einer tatsächlichen als auch der Gefahr einer durch die übrigen Entscheidungsträger wahrgenommenen Verzerrung von Sachverhalten ausgesetzt sind.³⁶¹ Aufgrund der fehlenden Entscheidungskompetenz strategischer Controller einerseits sowie deren betriebswirtschaftlichem Verständnis der zu diskutierenden Problemstellungen andererseits, sind sie für die Moderation der Managementmeetings besonders gut geeignet. Die zeitliche Abstimmung der Entscheidungsträger erfolgt durch die Organisation der Strategietreffen. Durch die Organisation der Managementmeetings wird die strategische Entscheidungsfindung indirekt unterstützt, da sie Rahmenbedingungen der Willensbildung schafft.³⁶² Im Rahmen der Moderation können dann Probleme der mangelnden Strategiefokussierung des Top-Managements sowie der Verzögerung strategischer Entscheidungen adressiert und auf entsprechende Verbesserung hingewirkt werden.

c) Verhaltenssteuerungsfunktion

Die Willensdurchsetzung schließt sich im strategischen Managementprozess unmittelbar an die Willensbildung an.³⁶³ Für die Willensdurchsetzung sind im Rahmen der Verhaltenssteuerungsfunktion zwei Szenarien zu unterscheiden. Unter der Prämisse asymmetrisch verteilter Informationen sowie zumindest potenziell vorliegender Zielkonflikte zwischen Top- und Middle-Management,³⁶⁴ stehen im Rahmen der Verhaltenssteuerungsfunktion des strategischen Controllings erneut Entscheidungen im Mittelpunkt der Betrachtung.³⁶⁵ Allerdings geht es nun, abweichend von den im Rahmen der Entscheidungsunterstützungs-

³⁶⁰ Zur Relevanz der Management- bzw. Strategiemeetings für eine erfolgreiche Implementierung von Strategien sowie zu empirischen Ergebnissen der Durchführung solcher Meetings, vgl. Kaplan/Norton (2001), S. 14 f.; Piser (2004), S. 95, 97 f.

³⁶¹ Vgl. weiterführend Abschnitt B3.6.4.

³⁶² Vgl. zur Koordination von Managementmeetings Sjurts (1995), S. 352-355.

³⁶³ Vgl. Abschnitt B3.2.

³⁶⁴ Die Annahme von Zielkonflikten zwischen Aufgabenträgern erscheint heute allgemein realistischer als die Annahme von Zielharmonien, vgl. Weißenberger (1997), S. 70.

³⁶⁵ Vgl. hierzu und im Folgenden Ewert/Wagenhofer (2005), S. 9 f.

funktion dargestellten Sachverhalten, um die gezielte Beeinflussung von Entscheidungen dezentraler Entscheidungsträger, so dass durch das strategische Controlling Bewertungsregeln bzw. Erfolgsgrößen aufzustellen sind, die eine Durchsetzung der Zentrale gegenüber dezentralen Entscheidungsträgern begünstigen.³⁶⁶

In diesem ersten Szenario steht für die strategische Unternehmensführung nicht zwangsläufig die Richtigkeit der Messung eines realwirtschaftlichen Sachverhalts im Vordergrund, sondern vielmehr die Anreizkompatibilität³⁶⁷ und damit die richtige Verhaltensbeeinflussung, so dass unter Umständen bewusst falsch gemessen werden kann, um richtig zu steuern.³⁶⁸ Allerdings ist eine derart ausgestaltete Verhaltenssteuerung im strategischen Kontext im Sinne der Fundierung fremder Entscheidungen nur dann von Relevanz, wenn strategische Entscheidungen auch tatsächlich dezentral getroffen werden. Diese Möglichkeit ist vor allem bei konzernverbundenen Unternehmen in Betracht zu ziehen³⁶⁹ und dort in starkem Maß von der Organisationsstruktur des Konzerns abhängig. Es können nach dem zunehmenden Grad der Aufgabendelegation der Konzernspitze an die nachfolgenden Hierarchieebenen die Konzernformen Stammhauskonzern³⁷⁰, Management-Holding³⁷¹ und Finanzholding³⁷² (vgl. Abbildung 7) unterschieden werden.³⁷³

In Finanzholdings ist die Autonomie der dezentralen Einheiten am größten, so dass seitens der strategischen Unternehmensführung lediglich operative Formalziele³⁷⁴ vorgegeben werden. Koordinierende Aktivitäten in Bezug auf die strategische Ausrichtung der dezentralen Einheiten finden nicht statt. Management-Holdings nehmen in Bezug auf die dezentrale Autonomie eine Mittelstellung ein. Hier werden den dezentralen Einheiten neben der

³⁶⁶ Vgl. Weißenberger (2004), S. 296.

³⁶⁷ Vgl. zum Begriff der Anreizkompatibilität Weißenberger (2003), S. 59-64.

³⁶⁸ Vgl. Weißenberger (2005), S. 198 sowie weiterführend Pfaff (1993, 1996).

³⁶⁹ Vgl. Weißenberger (2004), S. 305.

³⁷⁰ Die Begriffsverwendung erfolgt in der Literatur uneinheitlich. Hoffmann (1993), S. 14 f., sowie Theopold (1993) bezeichnen den Stammhauskonzern als operative Holding.

³⁷¹ Die Management-Holding wird in der Literatur auch als strategische Management-Holding, vgl. Schulte (1992), S. 32-34, strategische Holding, vgl. Hoffmann (1993), S. 15; Naumann (1993), S. 237-242, bzw. als strategischer Management-Konzern, vgl. Weißenberger (2003), S. 42-45, bezeichnet.

³⁷² Vgl. für eine ausführliche Diskussion der Finanzholding sowie der beiden weiteren Konzernorganisationsformen beispielsweise Mellewig (1995), S. 28-43.

³⁷³ Vgl. hierzu und im Folgenden Weber et al. (2001), S. 9-12; Weißenberger (2003), S. 42-45.

³⁷⁴ Vgl. Weißenberger (2003), S. 43. Vgl. zur Unterscheidung von monetären Formalzielen und Sachzielen, wie etwa dem angestrebten künftigen Produktprogramm, Hahn/Hungenberg (2001), S. 18 f.; Baum/Cocnenberg/Günther (2007), S. 8.

Vorgabe operativer Formalziele auch strategische Sachziele vorgegeben,³⁷⁵ so dass die Konzernführung neben der Bestimmung der Konzernstrategie auch die Vorgabe der Geschäftsfeldstrategien übernimmt und die dezentralen Einheiten somit strategisch führt. Diese können die operative Umsetzung der strategischen Vorgaben autonom gestalten.

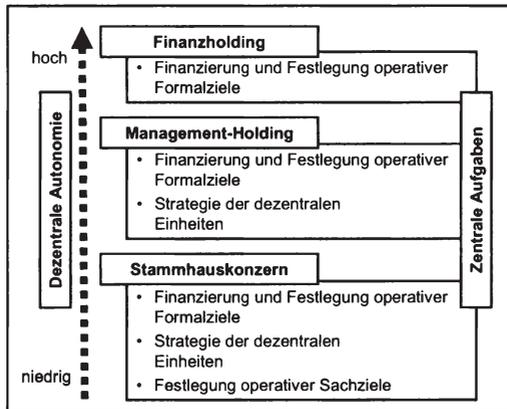


Abbildung 7: Organisationsstruktur des Konzerns und Grad der Aufgabendelegation³⁷⁶

Stammhauskonzerne unterscheiden sich von den Management-Holdings dadurch, dass sie den dezentralen Einheiten zusätzlich auch die operativen Sachziele vorgeben, so dass deren Autonomie besonders stark eingeschränkt wird und die Konzernleitung sowohl die operative als auch die strategische Führung der dezentralen Einheiten übernimmt. Strategische Entscheidungen werden hier im Regelfall in der Konzernleitung getroffen.³⁷⁷ Da vor allem die besonders dezentral organisierten Finanzholdings in der Unternehmenspraxis eine untergeordnete Rolle spielen,³⁷⁸ ist die Fundierung fremder Entscheidungen im strategischen Kontext, die unter Akzeptanzgesichtspunkten für das strategische Controlling

³⁷⁵ Vgl. Naumann (1993), S. 268; Weißenberger (2003), S. 43.

³⁷⁶ Vgl. Weißenberger (2003), S. 45.

³⁷⁷ Vgl. Theopold (1993), S. 193 f.

³⁷⁸ Vgl. dazu die empirischen Ergebnisse in Abschnitt D2.

kritisch gesehen werden kann,³⁷⁹ von eingeschränkter Relevanz und als Funktion dementsprechend in erster Linie dem operativen Controlling zuzuordnen.³⁸⁰

Unter Abstraktion von Zielkonflikten ist das strategische Controlling im zweiten Szenario der Verhaltenssteuerungsfunktion auf die Sicherstellung des Erfolgs verabschiedeter Strategien gerichtet. Hierfür ist zunächst für deren Durchsetzung in den dezentralen Einheiten sowie anschließend für die laufende Kontrolle des Umsetzungsstandes in den Einheiten zu sorgen. In diesem Kontext sind beispielsweise Balanced Scorecards zur Strategieimplementierung in den Einheiten zu verwenden.³⁸¹ Zur kontinuierlichen Überwachung des Implementierungsstatus sollten strategische Kontrollen, insbesondere Durchführungskontrollen mit feed-back-Charakter, eingesetzt werden.

3.5 Objekte des strategischen Controllings

Das Treffen strategischer Entscheidungen ist eine Kernaufgabe des Top-Managements.³⁸² Objekte strategischer Entscheidungen sind Strategien sowie Strukturen und Systeme.³⁸³ Da strategisches Controlling durch die Messung realwirtschaftlicher Sachverhalte der Fundierung strategischer Entscheidungen dient, sind insbesondere die zu erarbeitenden und zu verabschiedenden Strategien durch Messaufgaben des strategischen Controllings zu unterstützen. Diese Messaufgaben beziehen sich auf Objekte, die im Folgenden näher zu spezifizieren sind.

Typischerweise werden in der Literatur Leistungen und Produkte³⁸⁴, Projekte³⁸⁵, Prozesse³⁸⁶ sowie Ressourcen bzw. Potenziale³⁸⁷ als Objekte des operativen Controllings diskutiert. Alle genannten Objekte sind grundsätzlich auch im strategischen Kontext von

³⁷⁹ Vgl. Wagenhofer (1995), S. 139 f., der auf Akzeptanzprobleme des strategischen Controllings durch die bewusste Verzerrung von Informationen hinweist.

³⁸⁰ Vgl. hierzu auch die Ausführungen zu den Anreizsystemen in FN 334 dieses Kapitels sowie die in der Literatur diskutierten Instrumente zur Verhaltenssteuerung, wie beispielsweise Budgets oder Verrechnungspreise, die operativen Charakter aufweisen, vgl. Ewert/Wagenhofer (2005), S. 8.

³⁸¹ Vgl. Kaplan/Norton (1996), S. 84 f.

³⁸² Vgl. Abbildung 5.

³⁸³ Vgl. Hungenberg (2006), S. 7-9.

³⁸⁴ Vgl. Dellmann (1992), S. 128 f.; Becker (1999), S. 11; Kajüter (2000), S. 161 f.; Kajüter (2005a), S. 80-82; Weißberger/Angelkört (2007b), S. 412.

³⁸⁵ Vgl. Dellmann (1992), S. 129 f.; Becker (1999), S. 11.

³⁸⁶ Vgl. Schweitzer/Friedl (1997), S. 454 f.; Kajüter (2000), S. 161 f.; Kajüter (2005a), S. 80-82; Weißberger/Angelkört (2007b), S. 412.

³⁸⁷ Vgl. Dellmann (1992), S. 130; Becker (1999), S. 11; Kajüter (2000), S. 161 f.; Kajüter (2005a), S. 80-82.

Relevanz, der Fokus verändert sich hier allerdings und muss in erster Linie auf der Betreuung strategischer Ressourcen³⁸⁸ liegen, da diese eine wesentliche Voraussetzung zur Schaffung strategischer Wettbewerbsvorteile³⁸⁹ darstellen. Gelingt es, die strategischen Wettbewerbsvorteile in überlegene Unternehmensstrategien umzusetzen, können überdurchschnittliche Renditen erzielt werden.³⁹⁰ Zur Beantwortung der Frage, wodurch strategische Wettbewerbsvorteile begründet werden und damit in weiterer Konsequenz auch zur Beantwortung der Frage, wodurch Unterschiede im monetären Unternehmenserfolg zu erklären sind, werden in der Literatur typischerweise zwei Ansätze diskutiert.³⁹¹

Der marktorientierte Ansatz baut auf den Erkenntnissen der Industrieökonomik auf und basiert auf der Überlegung, dass zur Schaffung und Verteidigung von Wettbewerbsvorteilen ein grundlegendes Verständnis der Märkte seitens des Unternehmens vorliegen muss.³⁹² In dieser Sichtweise passt das Unternehmen sein Verhalten der Struktur der Märkte derart an, dass daraus strategische Wettbewerbsvorteile entstehen, die schließlich zum Unternehmenserfolg führen.³⁹³ Dieser Ansatz findet seinen Ausgangspunkt in der von Porter entwickelten Branchenstrukturanalyse.³⁹⁴ Die Branchenstruktur stellt zusammen mit der relativen Position des Unternehmens innerhalb der Branche die Determinanten für die zu verfolgende Wettbewerbsstrategie dar.³⁹⁵ Die bekannteste Systematisierung solcher Wettbewerbsstrategien stammt ebenfalls von Porter.³⁹⁶ Er unterscheidet drei generische Strategietypen. Die Kostenführerschaftsstrategie ist dadurch gekennzeichnet, dass das Leistungsangebot des Unternehmens mit dem der Wettbewerber vergleichbar ist und Wettbewerbsvorteile lediglich durch eine überlegene Kostenposition in der Branche entstehen können, die es dem Unternehmen ermöglicht, im Vergleich zu den Wettbewerbern günsti-

³⁸⁸ Vgl. zu den Charakteristika strategischer Ressourcen die weiteren Ausführungen in diesem Abschnitt.

³⁸⁹ Vgl. Blome (2006), S. 27.

³⁹⁰ Vgl. Mahoney/Pandian (1992), S. 364 f.

³⁹¹ Vgl. Blome (2006), S. 28 f.

³⁹² Vgl. grundlegend Porter (1980, 1981, 1985).

³⁹³ Vgl. Buchholz/Olemotz (1995), S. 3.

³⁹⁴ Vgl. Porter (2000), S. 28-36.

³⁹⁵ Vgl. Porter (2000), S. 36 f.

³⁹⁶ Vgl. hierzu und im Folgenden Porter (2000), S. 37-56. Neben dieser Klassifikation hat auch die Typologie von Miles und Snow, die die vier Strategietypen Defender, Prospector, Analyser sowie Reactor unterscheidet, größere Aufmerksamkeit in der Literatur gefunden, vgl. Miles et al. (1978); Miles/Snow (1984); Miles/Snow (1986). Porters Strukturierung weist allerdings den Vorteil auf, dass sie an den beiden grundsätzlichen Ansatzpunkten wettbewerblcher Vorteile, den Preis- bzw. Leistungsunterschieden, anknüpft, vgl. Hungenberg (2006), S. 188.

gere Preise anzubieten und dadurch Kundennutzen zu generieren. Verfolgt das Unternehmen eine Differenzierungsstrategie, die den zweiten zu unterscheidenden Strategietypus darstellt, so bietet es dem Kunden Produkte oder Leistungen an, die in dessen Wahrnehmung einzigartig sind. Diese Einzigartigkeit, die beim Kunden einen höheren Nutzen stiftet, führt zu der Bereitschaft, eine Preisprämie zu zahlen. Schließlich kann als dritte generische Strategie noch die Konzentrationsstrategie abgegrenzt werden, die die beiden vorangegangenen Strategietypen nicht auf den Gesamtmarkt, sondern auf einen abgegrenzten Markt und damit eine Nische anwendet, so dass die Konzentrationsstrategie mit Kostenschwerpunkt sowie mit Differenzierungsschwerpunkt unterschieden werden kann. Die drei Strategietypen stellen unterschiedliche Anforderungen an die Ressourcenausstattung des Unternehmens.³⁹⁷ Da Ressourcen Objekte des strategischen Controllings darstellen, werden durch die verfolgte Strategie auch die Anforderungen an das strategische Controlling mitbestimmt. So erfordern Kostenführerschaftsstrategien beispielsweise eine intensive Anwendung strategischer Kostenmanagementinstrumente.³⁹⁸

Die Bedeutung unternehmerischer Ressourcen wird im ressourcenorientierten Ansatz als zweitem Ansatz zur Erklärung der Unterschiede des monetären Unternehmenserfolgs unterstrichen.³⁹⁹ Der Grundgedanke besteht hier darin, dass die Qualität der Ressourcenausstattung des Unternehmens Unterschiede in der Generierung strategischer Wettbewerbsvorteile determiniert.⁴⁰⁰ Die Ressourcenausstattung bestimmt sowohl das strategische Verhalten des Unternehmens als auch die Wettbewerbsposition und damit letzten Endes den monetären Unternehmenserfolg.⁴⁰¹ Hamel/Prahalad verweisen in diesem Zusammenhang auf die Bedeutung der Kernkompetenzen des Unternehmens, die auf die Nutzenstiftung beim Kunden ausgerichtet sind und durch die spezifische Bündelung von vorhandenen und zu entwickelnden Ressourcen bzw. Potenzialen geschaffen werden.⁴⁰² Kernkompetenzen können mit Krüger/Homp definiert werden als eine „dauerhafte und

³⁹⁷ Vgl. Porter (1999), S. 77 f.

³⁹⁸ Vgl. Weber (2005), S. 21.

³⁹⁹ Der ressourcenorientierte Ansatz geht auf Penrose zurück, vgl. Penrose (1959). Vgl. dazu grundlegend Wernerfelt (1984); Rumelt (1984); Barney (1986); Grant (1991); Rühl (1994); Bamberger/Wrona (1996); Bresser (2004); Accdo/Barroso/Galan (2006).

⁴⁰⁰ Vgl. statt vieler Müller-Stewens/Lechner (2005), S. 356-359. Für eine weiterführende Diskussion des Einflusses strategischer Ressourcen auf die Unternehmensperformance vgl. Widener (2006).

⁴⁰¹ Vgl. Blome (2006), S. 28.

⁴⁰² Vgl. Hamel/Prahalad (1999), S. 87.

transferierbare Ursache für den Wettbewerbsvorteil einer Unternehmung, die auf Ressourcen und Fähigkeiten basiert.⁴⁰³ Sie repräsentieren das Erfolgspotenzial des Unternehmens.⁴⁰⁴

Ressourcen- und marktorientierter Ansatz werden einander in der Literatur häufig antinomischnisch gegenübergestellt,⁴⁰⁵ obwohl sie nicht als grundsätzlich unterschiedliche Ansätze zu sehen sind.⁴⁰⁶ Vielmehr wählen beide Ansätze abweichende Herangehensweisen, die in der Gemeinsamkeit münden, dass sie die Befriedigung von Kundenbedürfnissen und damit die Schaffung eines Kundennutzens als Ausgangspunkt zur Realisierung von strategischen Wettbewerbsvorteilen identifizieren. Diese Erzielung strategischer Wettbewerbsvorteile stellt die Voraussetzung zur Schaffung von Unternehmenswert dar⁴⁰⁷ und dient damit der Aufrechterhaltung bestehender sowie der Schaffung neuer Erfolgspotenziale. Wenngleich beide Ansätze auf das gleiche Ziel gerichtet sind, so nimmt der im Folgenden näher zu spezifizierende Begriff der Ressource im ressourcenorientierten Ansatz eine zentrale Position ein.

Ressourcen haben als Objekte des strategischen Controllings deshalb eine Schlüsselstellung inne, da die strategische Planung als Kernaufgabenfeld strategischer Controller insbesondere der Allokation knapper Ressourcen dient.⁴⁰⁸ In diesem Abschnitt wurden die Begriffe Ressource und Potenzial zur Erläuterung der Objekte des strategischen Controllings bislang synonym verwendet, wie dies in der betriebswirtschaftlichen Literatur häufig geschieht.⁴⁰⁹ Diese synonyme Begriffsverwendung stellt allerdings eine Vereinfachung dar, die insbesondere bei einer rein unternehmensinternen Betrachtungsweise gerechtfertigt zu sein scheint. Da Erfolgspotenziale aber immer auch auf marktbezogene Voraussetzungen des zukünftigen Erfolgs bezogen sind, ist an dieser Stelle eine Erweiterung der Betrachtung erforderlich, die insbesondere Beziehungsressourcen einschließt, die eine Quelle

⁴⁰³ Krüger/Homp (1997), S. 93.

⁴⁰⁴ Vgl. Buchholz/Olemotz (1995), S. 27.

⁴⁰⁵ Sowohl der ressourcenbasierte als auch der marktorientierte Ansatz seien aufgrund der Fülle der dazu verfügbaren Literatur an dieser Stelle nicht weiter vertieft. Vgl. für eine Gegenüberstellung beider Ansätze beispielsweise Knyphausen-Aufsess (1995), S. 50-87; Sjurts (2000), S. 53-61; Hungenberg (2006), S. 528-534.

⁴⁰⁶ Vgl. hierzu und im Folgenden Buchholz/Olemotz (1995), S. 27-33.

⁴⁰⁷ Vgl. Blome (2006), S. 27.

⁴⁰⁸ Vgl. Baum/Cocnenberg/Günther (2007), S. 397.

⁴⁰⁹ Vgl. beispielsweise Kajüter (2000), S. 162; Bleicher (2004), S. 470-496.

nachhaltiger Wettbewerbsvorteile darstellen können, so dass der Ressourcenbegriff angemessener erscheint.⁴¹⁰ Ressourcen können auf sehr unterschiedliche Arten abgegrenzt werden.⁴¹¹ In dieser Arbeit soll zwischen materiellen, immateriellen und finanziellen Ressourcen differenziert werden.⁴¹² Während finanzielle Ressourcen, die aufgrund der fehlenden Körperlichkeit zwar immateriell sind, sich aber ihrem Wesen nach von den übrigen immateriellen Ressourcen eindeutig abgrenzen lassen⁴¹³ und im Unternehmen organisatorisch nicht dem strategischen Controlling zuzuordnen sind,⁴¹⁴ sind materielle und immaterielle Ressourcen immer dann als Objekte des strategischen Controllings zu bewerten, wenn sie strategische Bedeutung aufweisen. Immaterielle Ressourcen sollen entsprechend des Intellectual Capital Ansatzes⁴¹⁵ in humane, organisationale sowie Beziehungsressourcen differenziert werden.⁴¹⁶ Organisationalen Ressourcen sind die Strukturen und Systeme des Unternehmens zuzuordnen.⁴¹⁷ Ebenso wie humane Ressourcen sind organisationale Ressourcen originäre Objekte der strategischen Unternehmensführung.⁴¹⁸ Unterstützung in der Identifikation, Bewertung und Steuerung immaterieller organisationaler Ressourcen erfährt die strategische Unternehmensführung durch das strategische Controlling, beispielsweise für Lizenzen, Urheberrechte⁴¹⁹ oder Patente.⁴²⁰ Ein besonders bedeutendes strategisches Controllingobjekt stellen allerdings die Beziehungsressourcen dar, die in einer wertkettenbezogenen Betrachtungsweise in Beziehungsressourcen zu Lieferanten auf der Beschaffungsseite sowie zu Kunden auf der Absatzseite differenziert werden können.⁴²¹

⁴¹⁰ Vgl. Dierkes (2005), S. 334.

⁴¹¹ Vgl. Bleicher (2004), S. 479.

⁴¹² Vgl. Keitz (1997), S. 5 f.; Lev (2001), S. 5; Kieso/Weygandt/Warfield (2004), S. 570.

⁴¹³ Vgl. hierzu sowie für eine Definition immaterieller Ressourcen Blome (2006), S. 29-32.

⁴¹⁴ Vor allem im kurzfristigen Kontext können die finanziellen Ressourcen dem Treasury zugeordnet werden, vgl. Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 148 f.

⁴¹⁵ Der Kern des Ansatzes besteht in der Identifizierung und Kategorisierung immaterieller Ressourcen, die durch geeignete Kennzahlen gemessen werden sollen, um sie so durch die strategische Unternehmensführung steuerbar zu machen, vgl. grundlegend Stewart (1994); Sveiby (1997); Edvinsson (1997).

⁴¹⁶ Vgl. Haller/Dietrich (2001), S. 1045; Blome (2006), S. 33. Beziehungsressourcen weisen kein Leistungsvermögen auf, wie es für rein unternehmensinterne Potenzialfaktoren wie Maschinen oder Grundstücke charakteristisch ist, vgl. Blome (2006), S. 29, FN 102.

⁴¹⁷ Vgl. Blome (2006), S. 41.

⁴¹⁸ Vgl. dazu die Ausführungen zu Anfang dieses Abschnitts sowie Blome (2006), S. 36; Hungenberg (2006), S. 7-9.

⁴¹⁹ Vgl. Blome (2006), S. 40 f.

⁴²⁰ Vgl. Weber/Weißenberger (2006), S. 339 sowie Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 65 mit weiteren Beispielen strategischer Ressourcen.

⁴²¹ Vgl. Bleicher (2004), S. 481.

und sich im Kern mit der kontinuierlichen Entwicklung eines profitablen Kundenstamms, u. a. durch die Etablierung von Marken⁴²² sowie flexibler und verlässlicher Lieferanten auseinandersetzen.⁴²³ Beziehungsressourcen erfolgreicher Geschäftsmodelle bestehen beispielsweise in Franchise-Verträgen, aber auch, am Beispiel eines Handelsunternehmens, in Kundenverzeichnissen.⁴²⁴ Die Beziehungsressourcen unterstreichen in besonderer Weise, dass für das strategische Controlling die im operativen Controlling vorherrschende unternehmensinterne um eine -externe Perspektive und damit um die Betrachtung von Märkten bzw. Wettbewerbern zu erweitern ist.⁴²⁵

Materielle bzw. physische Ressourcen sind dadurch gekennzeichnet, dass sie sich bei Gebrauch abnutzen und ihre Kapazität begrenzt ist.⁴²⁶ Ferner generieren physische Ressourcen, die primär aus einer kostenbasierten Sichtweise betrachtet werden, unter Umständen erhebliche Fixkostenvolumina.⁴²⁷ Die strategische Controllingfunktion besteht hier in erster Linie in der Fundierung strategischer Entscheidungen in Bezug auf den Auf- und Abbau der Fixkosten. Diesbezügliche strategische Entscheidungen sind besonders erfolgskritisch, da sie grundsätzlich durch eine kurzfristige Irreversibilität gekennzeichnet sind.⁴²⁸ Um eine Trennung operativer und strategischer unternehmensinterner materieller Ressourcen vorzunehmen, kann ferner zwischen Potenzialfaktoren als Faktoren, die dem Unternehmen im Produktionsprozess über längere Zeit zur Verfügung stehen und Repetierfaktoren als Faktoren, die im Rahmen des Produktionsprozesses unmittelbar verbraucht werden, unterschieden werden.⁴²⁹ Während Repetierfaktoren aufgrund ihres Charakters als Verbrauchsgut Objekte des operativen Controllings darstellen, sind Potenzialfaktoren

⁴²² Vgl. zum Markenbegriff Meffert/Burmann (1998), S. 81; Esch (2004), S. 22 f. Zu den Funktionen des Markenwertes sowie des Einflusses starker Marken auf den Shareholder Value, etwa durch die Erzielung eines Preis-Premiums, das sich in höheren Cashflows niederschlägt, vgl. Jenner (2005), S. 459 f.

⁴²³ Bleicher spricht anstatt von Beziehungsressourcen von Marktpotenzial, vgl. Bleicher (2004), S. 480-482. Für eine differenzierte Betrachtung der Beziehungsressourcen vgl. Arbeitskreis "Immaterielle Werte im Rechnungswesen" der Schmalenbach-Gesellschaft für Betriebswirtschaft e. V. (2001), S. 990 f.

⁴²⁴ Vgl. Blome (2006), S. 41.

⁴²⁵ Vgl. Gälweiler (1987), S. 26; Bleicher (2004), S. 306; Weber (2005), S. 21, 42; Blome (2006), S. 37.

⁴²⁶ Vgl. Bamberger/Wrona (1996), S. 133.

⁴²⁷ Mit Bezug zur Kostenrechnung stellen Material-, Anlagen- sowie Personalkosten die wichtigsten Kostenarten dar. Die beiden letztgenannten generieren häufig signifikante Fixkostenvolumina, vgl. Weber/Weißberger (2006), S. 402-421.

⁴²⁸ Vgl. grundlegend Groß-Schuler (2002).

⁴²⁹ Vgl. statt vieler Weber/Weißberger (2006), S. 339 f.

aufgrund ihrer langfristigen und unter Umständen strategischen Bedeutung für das Unternehmen als Objekte des strategischen Controllings in Betracht zu ziehen.

Im Rahmen der Ressourcenbetrachtung bleibt abschließend noch zu klären, wodurch Ressourcen strategische Bedeutung erlangen und damit die Ausgangsbasis für überdurchschnittliche Renditen generierende Wettbewerbsvorteile darstellen.⁴³⁰ Die erste Voraussetzung besteht in der relativen Knappheit der Ressourcen, da nur so ein Kosten- bzw. Leistungsvorteil gegenüber den Wettbewerbern und damit letzten Endes ein Wettbewerbsvorteil erzielt werden kann, der einen vom Kunden wahrgenommenen Nutzen generiert. Die zweite Voraussetzung besteht in der Fähigkeit des Unternehmens, mit der strategischen Ressource überdurchschnittliche Renditen zu erwirtschaften. Dies ist dann möglich, wenn der Nutzen der Ressource den Marktpreis übersteigt, so dass die Investition in die Ressource in einer monetären Betrachtungsweise einen positiven Nettobarwert aufweist.⁴³¹ Die dritte Voraussetzung zur Erlangung strategischer Bedeutung besteht in der Nachhaltigkeit einer Ressource, die immer dann vorliegt, wenn der zeitbedingte Wertverlust der Ressource, z. B. durch Erhaltungsinvestitionen, aufgehalten werden kann⁴³² und Wettbewerber darüber hinaus nicht in der Lage sind, die verfolgte Strategie des Unternehmens zu duplizieren, da sie die Ressourcenausstattung weder imitieren noch durch gleichwertige Ressourcen substituieren können.⁴³³

Produkte und Dienstleistungen als weitere zu differenzierende Objekte sind durch das strategische Controlling nicht im Rahmen kurzfristiger, kostenrechnerischer Maßnahmen zu bewerten. Vielmehr sind strategische Entscheidungen über das Produktportfolio und damit die Breite des Leistungsangebotes, die Ausrichtung dieses Portfolios auf Märkte, Marktsegmente und Marktnischen sowie die Standardisierung oder Individualisierung der angebotenen Lösungen zu unterstützen.⁴³⁴ Prozesse nehmen ähnlich wie Projekte eine Sonderstellung im Rahmen der Objekte des strategischen Controllings ein. So sind Prozes-

⁴³⁰ Vgl. hierzu und im Folgenden Blome (2006), S. 44-50 sowie Hungenberg (2006), S. 532, der nur die zwei Voraussetzungen Nutzenstiftung sowie Nachhaltigkeit einer Ressource unterscheidet.

⁴³¹ Dies ist immer dann der Fall, wenn in Bezug auf die strategische Werthaltigkeit einer Ressource Informationsunterschiede zwischen Unternehmen bestehen oder die Ressource eine hohe Unternehmensspezifität aufweist, vgl. Barney (1986), S. 1233 f.; Lev (2004), S. 8.

⁴³² Vgl. Collis/Montgomery (1995), S. 122.

⁴³³ Vgl. Bamberger/Wrona (1996), S. 135-139.

⁴³⁴ Vgl. Bleicher (2004), S. 307 f.

se aufgrund der Tatsache, dass eine ineffiziente Prozessgestaltung als wesentliche Ursache für Kostennachteile des Unternehmens genannt werden muss,⁴³⁵ als spezifische Bezugsobjekte des strategischen Kostenmanagements zu sehen.⁴³⁶ Das Interesse an der Prozessgestaltung manifestiert sich beispielsweise in der Entwicklung strategischer Kostenmanagementinstrumente wie der Prozesskostenrechnung,⁴³⁷ die eine Reaktion auf zunehmende Gemeinkostenvolumina darstellt.⁴³⁸ Darüber hinaus besteht die Möglichkeit, Kunden und Lieferanten in die Prozessbetrachtung einzubeziehen und dadurch unternehmensinterne und -externe Sicht zu integrieren.⁴³⁹ Projektcontrolling ist durch die Einmaligkeit und große Komplexität der damit verbundenen Aufgaben gekennzeichnet,⁴⁴⁰ und dient im operativen Kontext der Umsetzung strategischer Vorgaben in konkrete Operationen.⁴⁴¹ Die strategische Komponente der Projektcontrollingmaßnahmen ist in dem vorgelagerten Schritt der Sicherstellung der Strategieimplementierung⁴⁴² durch den Einsatz geeigneter Instrumente, wie beispielsweise Meilensteintrenddiagrammen oder Projektstrukturplänen, zu sehen.⁴⁴³ Darüber hinaus hat das strategische Controlling durchzuführende Projekte zu priorisieren, deren Umsetzungsstand an das Top-Management zu kommunizieren und dafür Sorge zu tragen, dass eine reibungslose Zusammenarbeit zwischen technischen und kaufmännischen Mitarbeitern im Rahmen der Projektdurchführung stattfindet, da diese Zusammenarbeit einen strategischen Erfolgsfaktor des Projektcontrollings darstellt.⁴⁴⁴

Bezogen auf alle in diesem Abschnitt besprochenen Objekte zeichnet sich vor allem für die immateriellen Ressourcen zukünftig eine wesentliche strategische Bedeutung aufgrund zunehmend deregulierter Märkte, sinkender Transportkosten und damit einhergehender erhöhter Mobilität für Waren und Menschen sowie des ständigen Fortschritts in der Kom-

⁴³⁵ Vgl. Kajüter (2000), S. 161 f.

⁴³⁶ Vgl. Schweitzer/Friedl (1997), S. 454 f.; Kajüter (2000), S. 162. Strategisches Kostenmanagement stellt ein Kernaufgabenfeld strategischer Controller dar, vgl. Abschnitt B3.3.

⁴³⁷ Vgl. Kajüter (2000), S. 180.

⁴³⁸ Vgl. Abschnitt B3.6.3 sowie zur Prozesskostenrechnung B3.8.3.

⁴³⁹ Vgl. Zink (1995), S. 26.

⁴⁴⁰ Vgl. Dellmann (1992), S. 129.

⁴⁴¹ Vgl. Bleicher (2004), S. 476.

⁴⁴² Vgl. Weber (2005), S. 41.

⁴⁴³ Vgl. Baum/Cocnenberg/Günther (2007), S. 397 f.

⁴⁴⁴ Vgl. Littkemann (1998), S. 72 f.

munikationstechnik, der die Informationskosten senkt, ab.⁴⁴⁵ Darüber hinaus sind allerdings auch die unternehmensinternen Ressourcen, die insbesondere durch ein strategisches Kostenmanagement zu steuern sind, wesentliche Objekte des strategischen Controllings, die um eine Betrachtung von Produkten, Prozessen und Projekten zu ergänzen sind.

3.6 Strategische Controllershship i. e. S.

3.6.1 Strategische Planung und Kontrolle

„Planung ist ein systematisch-methodischer Prozeß der Erkenntnis und Lösung von Zukunftsproblemen“⁴⁴⁶, im Rahmen dessen durch prospektives Denkhandeln „eine geistige Vorwegnahme und Festlegung zukünftigen Tathandelns erfolgt.“⁴⁴⁷ Wild sieht die Grundfunktion der Planung darin, „das Risiko von Fehlentscheidungen zu mindern und die Erfolgswahrscheinlichkeit, gesetzte Ziele zu erreichen, zu vergrößern.“⁴⁴⁸ Die Planung dient demnach in erster Linie dazu, Chancen und Risiken aufzuzeigen, so dass diese im Rahmen strategischer Entscheidungen bewusst berücksichtigt werden können.⁴⁴⁹ Somit ist der Risikobezug der Planung nichts grundsätzlich Neues. Albach konkretisiert ihn für die strategische Planung, die die wichtigste Aufgabenkategorie strategischer Controller darstellt,⁴⁵⁰ bereits 1978 insofern, als er ihr die Aufgabe zuweist, „Risiken der Umwelt vorausschauend zu erkennen, zu begrenzen oder zu vermeiden.“⁴⁵¹ Letztlich kann der Bezugsrahmen noch weiter gefasst werden und die Risikoorientierung der strategischen Planung unmittelbar aus der strategischen Zielsetzung der langfristigen Existenzsicherung des Unternehmens abgeleitet werden, die eine Beschäftigung mit Risiken implizit erfordert.⁴⁵² Darüber hinaus soll die strategische Planung die Effizienz des Einsatzes knapper Ressourcen verbessern, zur Flexibilitätserhöhung und zur Komplexitätsreduktion beitra-

⁴⁴⁵ Vgl. Tecce (1998), S. 56-61; Daum (2002), S. 15 f.

⁴⁴⁶ Wild (1982), S. 13.

⁴⁴⁷ Kosiol (1967), S. 79.

⁴⁴⁸ Wild (1982), S. 15.

⁴⁴⁹ Vgl. Wild (1982), S. 16.

⁴⁵⁰ Vgl. analog für das operative Controlling International Group of Controlling (Hrsg.)/Weißberger (2006), S. 20 f.; Weißberger (2007a), S. 35 f.; Weißberger/Löhr (2007), S. 347.

⁴⁵¹ Albach (1978), S. 714. Vgl. dazu auch Schreyögg (1984), S. 80, 84.

⁴⁵² Vgl. Götz/Mikus (2001), S. 387.

gen⁴⁵³ und schließlich entscheidungsorientiert ausgestaltet sein,⁴⁵⁴ so dass die in Verbindung mit einer Strategie zu treffenden strategischen Entscheidungen zielorientiert und rational und nicht intuitiv getroffen werden.⁴⁵⁵ Insbesondere in Großunternehmen ist dazu ein hoher Formalisierungsgrad sowie die Verwendung quantitativer Methoden erforderlich, da hierdurch u. a. das Risiko von Fehlentscheidungen vermindert, die Informationsgewinnung rationalisiert und strategische Chancen und Risiken frühzeitiger erkannt werden.⁴⁵⁶

Um die strategische Planung, der grundsätzlich ein längerfristiger Zeithorizont zugrunde liegt,⁴⁵⁷ weiterführend charakterisieren zu können, ist der Begriff der Strategie zu konkretisieren.⁴⁵⁸ Dabei soll nicht der Versuch unternommen werden, die unterschiedlichen Prägnungen des Strategiebegriffes, die einen eigenen Forschungszweig beanspruchen,⁴⁵⁹ an dieser Stelle nachzuvollziehen.⁴⁶⁰ Vielmehr werden Strategien in Anlehnung an Kluge als grundlegende, zielorientierte Vorgehensweisen zur langfristigen Sicherung des Unternehmenserfolgs und damit der Unternehmensexistenz verstanden.⁴⁶¹ Strategien determinieren

⁴⁵³ Vgl. analog für die operative Planung Wild (1982), S. 15, 18; Schön (2004), S. 569.

⁴⁵⁴ Vgl. Kluge (2003), S. 7 f. Vgl. dazu auch Wild (1982), S. 13 f., der die fünf Merkmale Zukunftsbezogenheit, Rationalität, Gestaltungscharakter, Prozessphänomen sowie informationellen Charakter der Planung unterscheidet. Unter dem Aspekt Rationalität verweist er auf die Notwendigkeit eines methodisch-systematischen Vorgehens, das von intuitivem Handeln nach Fingerspitzengefühl, das im Widerspruch zu der hier vertretenen Sichtweise des strategischen Controllings steht, klar abzugrenzen ist.

⁴⁵⁵ Dies ist keineswegs eine Selbstverständlichkeit. Insbesondere für KMU lassen sich empirische Anhaltspunkte für eine eher intuitive strategische Planung finden, die sich beispielsweise in einem geringen Formalisierungsgrad manifestieren, vgl. Lyles et al. (1993), S. 44-48, sowie Weber (2005), S. 36, der auf die Verfolgung von Strategien aufgrund von Zufall oder unternehmerischer Intuition im Mittelstand verweist.

⁴⁵⁶ Vgl. Schreyögg (1984), S. 80-85. Vgl. dazu auch Kraus/Harms/Schwarz (2007), S. 382-384, 392, die empirisch einen positiven Zusammenhang zwischen Formalisierungsgrad und Erfolg junger KMU herstellen.

⁴⁵⁷ Die strategische Planung, die sich aus der Langfristplanung entwickelt hat, vgl. Krause/Harms/Schwarz (2007), S. 376 sowie zur Langfristplanung, vgl. Welge/Al-Laham (2008), S. 11 f., versucht die zunehmende unternehmensinterne Komplexität sowie die Diskontinuitäten des Unternehmensumfelds in ihrem Planungskalkül zu berücksichtigen, vgl. Henzler (1988), S. 1298. Die Länge des strategischen Planungshorizonts hängt entscheidend vom Branchenumfeld des Unternehmens ab, typischerweise werden Horizonte größer 5 Jahren genannt, vgl. Hammer (1992), S. 57; Mertens/Billmeyer/Bradl (2003a), S. 795. Der strategische Planungshorizont kann aber auch kürzer ausfallen. So stellt Colman in einer nicht näher spezifizierten Studie fest, dass 62 % der untersuchten Unternehmen hochdynamischer Märkte für die strategische Planung einen Zeithorizont von 5 Jahren und kürzer angeben, vgl. Colman (2007b), S. 407.

⁴⁵⁸ Für die etymologischen Wurzeln des Begriffs vgl. Günther (1990), S. 34 f.; Hammer (1992), S. 50; Kluge (2003), S. 6; Raps (2003a), S. 9 f.

⁴⁵⁹ Vgl. Kluge (2003), S. 6.

⁴⁶⁰ Die Verbreitung des Strategiebegriffs in der Unternehmenspraxis wurde vor allem durch amerikanische Autoren in den 1960er Jahren vorangetrieben, vgl. hierzu vor allem Chandler (1962) und Ansoff (1965).

⁴⁶¹ Vgl. Kluge (2003), S. 6, ähnlich Hammer (1992), S. 51; Hahn/Hungenberg (2001), S. 101.

die Marktpositionierung des Unternehmens, die durch das Leistungs- bzw. Produktprogramm anzustreben ist⁴⁶² sowie die Auswahl und Allokation der strategischen Ressourcen, mit denen das Unternehmen die Erzielung strategischer Wettbewerbsvorteile anstrebt.⁴⁶³

Die strategische Planung stellt einen systematischen und zukunftsorientierten Willensbildungsprozess dar, der aus mehreren Phasen besteht, die in der Literatur uneinheitlich abgegrenzt werden.⁴⁶⁴ In dieser Arbeit wird strategische Planung als Prozess verstanden, dem im Kern die Phasen strategische Analyse von Unternehmen und Umfeld unter Nutzung der Möglichkeiten strategischer Frühaufklärungssysteme, die Strategiefindung und -bewertung sowie das Treffen strategischer Entscheidungen in Bezug auf die zu verabschiedenden Strategien, zuzuordnen sind. Die Diskussion zur strategischen Planung soll in dieser Arbeit jedoch umfassend erfolgen, so dass die Ausführungen um die Phasen Strategieimplementierung und strategische Kontrolle, die unter dem Oberbegriff strategische Steuerung subsumiert werden sollen,⁴⁶⁵ zu erweitern sind.⁴⁶⁶ Dadurch wird der Tatsache

⁴⁶² Vgl. Hahn/Hungenberg (2001), S. 100 f.

⁴⁶³ Vgl. Hammer (1992), S. 52; Hahn/Hungenberg (2001), S. 100 f.; Hungenberg/Wulf (2003), S. 249-251; Schön (2004), S. 569; Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 185.

⁴⁶⁴ Al-Laham ordnet dem Strategieprozess die Phasen strategische Zielbildung, strategische Analyse, Strategieformulierung und Strategieimplementierung zu, vgl. Al-Laham (1997), S. 90-213. Hahn/Hungenberg verstehen unter Planung i. w. S. die Problemstellungs-, Such-, Beurteilungs- und Entscheidungsphase. Die Zielvorgabe ist der Planung vorgelagert, die Realisationsphase und damit die Strategieimplementierung, die sie als Steuerung bezeichnen, der Planungsphase nachgelagert. Der Prozess schließt mit der Kontrollphase ab, vgl. Hahn/Hungenberg (2001), S. 46. Weber unterscheidet die drei Phasen Strategiefindung, Strategiedurchsetzung und Strategieumsetzung, wobei die zweite Phase synonym mit Strategieimplementierung zu verstehen ist, die Strategieumsetzung fokussiert auf den Einsatz strategischer Kontrollen, vgl. Weber (2005), S. 36-44. Die Prozessbetrachtung der strategischen Planung von Baum/Coenenberg/Günther gestaltet sich folgendermaßen. Die Autoren ordnen der strategischen Planung die Phasen Zielfindung, strategische Analyse, weiter differenziert in Umfeld- und Unternehmensanalyse und strategische Frühaufklärung sowie die Strategiefindung und -bewertung zu, vgl. Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 24-33, 54-64, 329. Die Strategieimplementierung und damit die strategische Steuerung wird in erster Linie instrumentell betrachtet, ferner wird der strategischen Steuerung auch die strategische Kontrolle zugeordnet, vgl. Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 273-328, 361-398.

⁴⁶⁵ Vgl. Munari/Naumann (1984), S. 371; Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 384. Vgl. zu einem umfassenden Planungsverständnis, das Willensbildung und -durchsetzung integriert Weißenberger/Löhr (2007), S. 347. Ferner ist zu unterstreichen, dass die strategische Planung ein Kernelement der strategischen Unternehmensführung darstellt, vgl. Hammer (1992), S. 58; Hungenberg/Wulf (2003), S. 249; Kluge (2003), S. 11; Hahn (2006a), S. 4.

⁴⁶⁶ Bezogen auf die Erfolgspotenziale dient die Strategiefindung und -formulierung deren Identifikation vgl. Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 151 f.; Henzler (1988), S. 1297; Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 377; Weißenberger/Löhr (2007), S. 348. Im Anschluss daran sind überlegene Wettbewerbsstrategien zu deren Nutzung zu entwickeln, die dann auch durch- und umzusetzen sind, vgl. Eichlberger (1991), S. 96-105; Hammer (1992), S. 53; Hungenberg/Wulf (2003), S. 249-251; Weber (2005), S. 21 f. Im Rahmen der Strategieimplementierung und -kontrolle ist die adäquate Nutzung sowie die Erhaltung der Erfolgspotenziale sicherzustellen, vgl. Buchholz/Olemotz (1995), S. 4.

Rechnung getragen, dass die strategische Controllingfunktion keineswegs in der Phase der Willensbildung endet. Ganz im Gegenteil ist die Willensdurchsetzung und damit die Strategieimplementierung sowie die Strategieumsetzung intensiv durch das strategische Controlling, etwa durch die Durchführung strategischer Kontrollen, zu unterstützen, da sowohl die Strategiedurchsetzung als auch deren Umsetzung offensichtlich besonders erfolgskritisch für den Erfolg einmal beschlossener Strategien sind.⁴⁶⁷

Die dem strategischen Planungsprozess vorgeschaltete Zielbildung stellt ebenso wie das Treffen strategischer Entscheidungen eine originäre Aufgabe der strategischen Unternehmensführung dar. Strategische Controller nehmen an der strategischen Entscheidungsfindung lediglich indirekt durch die Bewertung strategischer Handlungsalternativen in den vorgelagerten Phasen, speziell der Strategiebewertung, teil. Auch den Zielbildungsprozess können sie methodisch unterstützen, beispielsweise durch die Auswahl und unternehmensspezifische Anpassung einer wertorientierten Spitzenkennzahl.⁴⁶⁸

Ein wesentlicher Schwerpunkt der strategischen Controllerarbeit im Rahmen der strategischen Analyse besteht in der Betreuung strategischer Frühaufklärungssysteme.^{469,470} Strategische Frühaufklärungssysteme fokussieren auf die Identifikation zumeist qualitativer Informationen, die auf latente und damit noch nicht offensichtliche Diskontinuitäten hindeuten⁴⁷¹ und in dem sehr frühen Stadium der Identifikation in der Regel noch nicht eindeutig als strategische Chancen oder Risiken bewertet werden können.⁴⁷² Dieses Scanning der Unternehmensumwelt ist dann um die Bildung von Trendlandschaften und deren ver-

⁴⁶⁷ Vgl. Berens/Wüller (2007), S. 397.

⁴⁶⁸ Vgl. Strack/Bacher/Engelbrecht (2002), S. 624; Hirsch (2007b), S. 53 f.

⁴⁶⁹ Vgl. Diederichs/Form (2003), S. 203; Chrobok/Buechler/Roggen (2007), S. 106; Krystek (2007), S. 57 f.

⁴⁷⁰ Vgl. für eine Zuordnung strategischer Frühaufklärungssysteme zur Phase der strategischen Analyse Al-Laham (1997), S. 119-122; Kluge (2003), S. 14; Baum/Cocnenberg/Günther (2007), S. 329; Welle/Eulerich (2007), S. 70 f. sowie für eine Zuordnung strategischer Frühaufklärungssysteme zum Aufgabenbereich strategischer Controller vgl. Günther (1991), S. 196-200. Als Ausgangspunkt der Forschung zu diesem Themengebiet kann die Arbeit von Aguilar gesehen werden, vgl. Aguilar (1967). Zur in dieser Arbeit nicht zu vertiefenden Diskussion der historischen Ordnung der Systeme in Systeme der ersten bis vierten Generation vgl. Roll (2004), S. 13-28. Die Ausführungen in diesem Abschnitt beziehen sich auf die vierte Generation der Frühaufklärungssysteme, vgl. Roll (2004), 23-28, die gegenwärtig die letzte Entwicklungsstufe darstellen. Für einen kritischen Diskurs der Frühaufklärung vgl. Gehra (2005), S. 23-28, der anstatt von Frühaufklärung von Früherkennung spricht, inhaltlich aber erstere meint. Für eine Abgrenzung operativer und strategischer Frühaufklärung vgl. Krystek/Müller-Stewens (2006), S. 175-178.

⁴⁷¹ Ansoff hat in diesem Zusammenhang den Begriff der schwachen Signale geprägt, der auf genau diese Informationsart abzielt, vgl. grundlegend Ansoff (1975, 1976).

⁴⁷² Vgl. Krystek (2007), S. 52.

tiefe Beobachtung, das Monitoring,⁴⁷³ zu erweitern.⁴⁷⁴ Die Wirkungen der erkannten Trends sind anschließend, beispielsweise durch Nutzung der Szenario-Technik,⁴⁷⁵ zu prognostizieren und ihre Relevanz für die strategische Planung zugrunde zu legenden Prämissen zu prüfen, so dass gegebenenfalls frühzeitige Anpassungen notwendig werden. Während die Entscheidung über notwendige Strategieanpassungen eine Aufgabe der strategischen Unternehmensführung darstellt, haben strategische Controller für die Bereitstellung der notwendigen strategischen Informationen zur Relevanzbeurteilung Sorge zu tragen.⁴⁷⁶

Die Verbindung von strategischen Frühaufklärungssystemen und risikoorientierter strategischer Unternehmensführung ergibt sich nicht zuletzt aufgrund der gesetzlichen Anforderungen des KonTraG.⁴⁷⁷ Unabhängig von ihren weiterführenden Nutzungsmöglichkeiten für strategische Entscheidungszwecke,⁴⁷⁸ dienen strategische Frühaufklärungssysteme als Datenlieferanten für das strategische Risikomanagement.⁴⁷⁹ Sie sind ein wesentliches Instrument des strategischen Controllings⁴⁸⁰ und damit einer risikoorientierten strategi-

⁴⁷³ Vgl. zum Scanning und Monitoring als Basisaktivitäten im Umgang mit schwachen Signalen Krystek/Müller-Stewens (2006), S. 182 f.

⁴⁷⁴ Vgl. hierzu und im Folgenden Krystek (2006), S. 237-240; Krystek/Müller-Stewens (2006), S. 181-191; Krystek (2007), S. 55 f.

⁴⁷⁵ Vgl. zur Szenario-Technik Abschnitt B3.8.1. Zur Szenario-Technik als Instrument der strategischen Frühaufklärung vgl. Al-Laham (1997), S. 119; Herzhoff (2004), S. 66, 70-79; Roll (2004), S. 52-55; Krystek/Herzhoff (2006), S. 306; Welge/Eulrich (2007), S. 70.

⁴⁷⁶ Vgl. Krystek (2007), S. 57 f.

⁴⁷⁷ Vgl. Krystek/Müller (1999); Romcike (2005). § 91 Abs. 2 AktG betont die Etablierung eines Frühwarnsystems, das in dieser Arbeit als Bestandteil eines wesentlich umfassender verstandenen, insbesondere den strategischen Chancenaspekt abbildenden, strategischen Frühaufklärungssystems interpretiert wird.

⁴⁷⁸ Vgl. Niemcyer (2004), S. 69-73, 182-185. Diese strategischen Entscheidungszwecke sind keineswegs ausschließlich risikoorientiert und somit um eine chancenorientierte Betrachtung zu erweitern. Strategische Frühaufklärungssysteme können mit Bezug zur Portfolio-Methodik, vgl. Abschnitt B3.8.1, Expansions-, Reduktions- oder inhaltliche Veränderungsentscheidungen für strategische Geschäftsfelder, Produkte, Märkte oder Prozesse zeitlich frühzeitiger unterstützen, als dies ohne deren Nutzung möglich wäre. Beispielfhaft bestünde eine marktbezogene Expansionsentscheidung in einer mit Hilfe der strategischen Frühaufklärungssysteme unterstützten frühzeitigen Markteintrittsentscheidung. Eine prozessbezogene Reduktionsentscheidung ist beispielsweise in einer Outsourcing-Entscheidung zu sehen.

⁴⁷⁹ Vgl. Roll (2004), S. 59.

⁴⁸⁰ Vgl. Bactge/Jerschensky (1999), S. 173.

schen Unternehmensführung.⁴⁸¹ Insgesamt liegt der Schwerpunkt strategischer Controllerarbeit in der Phase der strategischen Analyse in der Beschaffung strategierelevanter Informationen, beispielsweise zur Branchenstruktur einzelner Geschäftsfelder,⁴⁸² so dass insbesondere in dieser Phase die Beschaffung und Aufbereitung unternehmensexterner Informationen ein sehr wesentliches Aufgabenfeld strategischer Controller darstellt. Die strategierelevanten Informationen finden dann beispielsweise Eingang in Erfolgsfaktoren- und Stärken-/Schwächen-Analysen,⁴⁸³ deren betriebswirtschaftlich korrekte Anwendung ebenfalls strategischen Controllern obliegt.

Unabhängig von der eingangs dieses Abschnitts beschriebenen Notwendigkeit einer formalisierten strategischen Planung, die strategische Entscheidungen sachlogisch miteinander verknüpft, ist in der Phase der Strategiefindung ein gewisses Maß an Kreativität der strategischen Unternehmensführung unerlässlich.⁴⁸⁴ Die Aufgabe strategischer Controller besteht in dieser Phase vornehmlich darin, in der Rolle des Moderators die entsprechenden Kreativitätstechniken⁴⁸⁵ zur Verfügung zu stellen sowie darüber hinaus in den Rollen des Moderators, Kommunikators und Koordinators für die Organisation und zielgerichtete Durchführung entsprechender Strategietreffen zu sorgen.⁴⁸⁶ Darüber hinaus sind die im Rahmen der strategischen Analyse generierten strategischen Informationen bereitzustellen.

Die Forderung nach einer wertorientiert auszugestaltenden strategischen Planung hat sich mittlerweile etabliert.⁴⁸⁷ Die Prämisse einer wert- und risikoorientierten strategischen Unternehmensführung rückt die Notwendigkeit eines Denkens in zu diskontierenden und

⁴⁸¹ Da strategische Risiken Negativfaktoren für das Ziel der Maximierung des Shareholder Value darstellen, unterstützen strategische Frühaufklärungssysteme durch deren frühzeitige Identifikation ebenso die wertorientierte strategische Unternehmensführung in ihrer Zielsetzung des Maximierung des Shareholder Value. Darüber hinaus wurde in diesem Abschnitt bereits darauf verwiesen, dass eine Differenzierung zwischen strategischen Chancen und Risiken in einem frühzeitigen Stadium der Signalidentifikation in der Regel nicht möglich ist, so dass potenziell wert- und risikorelevante strategische Informationen bereitgestellt werden.

⁴⁸² Die Notwendigkeit einer strategischen Geschäftsfeldplanung ergibt sich bei diversifizierten Unternehmen, vgl. grundlegend Eggers/Lawa (1993); Hahn/Hungenberg (2001), S. 359-460. Offensichtlich ist das Vorliegen mehrerer Geschäftsfelder eine notwendige Voraussetzung zur Anwendung der Portfolio-Methoden, vgl. Henzler (1988), S. 1290-1292 sowie zu den Portfolio-Methoden, vgl. Abschnitt B3.8.1.

⁴⁸³ Vgl. Abschnitt B3.8.1.

⁴⁸⁴ Vgl. Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 391; Schön (2004), S. 569 f.; Weber (2005), S. 42.

⁴⁸⁵ Vgl. Abschnitt B3.8.4.

⁴⁸⁶ Vgl. Weber (2005), S. 38.

⁴⁸⁷ Vgl. Henzler (1988), S. 1296 f.; Günther (1997), S. 55, 62, 70 f., 336; Knorren (1998), S. 34 f.; Dirrigl (2004), S. 114-118; Günther/Breiter (2007), S. 13 f.

damit Risiken berücksichtigenden Cashflows⁴⁸⁸ auch für die strategische Planung in den Vordergrund.⁴⁸⁹ Eine wert- und risikoorientierte strategische Planung ist gleichbedeutend mit einer stärker quantitativ ausgerichteten strategischen Planung.

Diese Quantifizierung trägt zur Konkretisierung und größeren Verbindlichkeit strategischer Pläne bei.⁴⁹⁰ Insbesondere die Anwendung quantitativer Methoden und damit das Aufzeigen monetärer Strategiewirkungen zuvor identifizierter strategischer Alternativen in der Phase der Bewertung der Handlungsalternativen (Strategiebewertung) stellt eine klassische Kernkompetenz strategischer Controller dar,⁴⁹¹ die auch in der Phase der Strategieimplementierung zu Zwecken der Willensdurchsetzung von wesentlicher Bedeutung ist.⁴⁹²

Die Strategieimplementierung bildet nach Abschluss der strategischen Planung den nächsten logischen Prozessschritt, der sowohl eine Brücke zwischen zentralen und dezentralen Einheiten,⁴⁹³ als auch zwischen den Planungsebenen⁴⁹⁴ und damit letzten Endes auch zwischen operativem und strategischem Controlling schlägt.⁴⁹⁵ Durch die Quantifizierung der Strategien können insbesondere Schnittstellenprobleme mit der operativen Planung, die traditionell quantitativ ausgerichtet ist, abgemildert werden.⁴⁹⁶ Darüber hinaus wird da-

⁴⁸⁸ Vgl. Reichmann/Hüllmann (1999), S. 163; GleiBner (2002), S. 418.

⁴⁸⁹ Vgl. Knorren (1998), S. 36; Weber/Knorren (1998), S. 211 f.; Hirsch (2007b), S. 71 f.

⁴⁹⁰ Vgl. Weber/Knorren (1998), S. 209, die eine zu stark qualitative ausgerichtete Planung als wesentliche Ursache für den in Abschnitt B2.2.2 beschriebenen Kritikpunkt einer ineffizienten strategischen Planung sehen, ähnlich Schön (2004), S. 569. Allerdings ist darauf hinzuweisen, dass die strategische Planung andererseits auch nicht ausschließlich quantitativ ausgerichtet werden kann, so dass ein ausgewogenes Maß quantitativer und qualitativer Inhalte vorliegen sollte, vgl. Weber/Knorren (1998), S. 217.

⁴⁹¹ Diese monetäre Strategiebewertung stellt auch eine Voraussetzung zur Konkretisierung und Operationalisierung strategischer Pläne in der darauf folgenden Phase der Strategieimplementierung dar, in der dann strategische Programme und Projekte zu etablieren sind, vgl. Weber (2005), S. 27, 32, 40. Teilaufgaben strategischer Controller bestehen dann beispielsweise in der Gestaltung wertorientierter Spitzenkennzahlen, in Portfolio-Darstellungen, die Wertorientierung als Prämisse explizit integrieren sowie in der Gestaltung von Werttreiberhierarchien und Balanced Scorecards (vgl. dazu Abschnitt B3.8.2), die in der Lage sind die Wert- und Risikoorientierung strategischer Pläne zu operationalisieren und zu kommunizieren, vgl. Günther (1997), S. 341-380; Weber/Knorren (1998), S. 211 f., Burger/Buchhart (2002a), S. 594; Baum/Coenberg/Günther (2007), S. 292-308.

⁴⁹² Vgl. Weber (2005), S. 42.

⁴⁹³ Dabei ist vor allem auf den Aspekt abzustellen, dass in Konzernunternehmen zwangsläufig nicht alle Management-Ebenen an der Verabschiedung der Strategien teilhaben können, gleichwohl aber für deren Umsetzung verantwortlich sind, vgl. Weber (2005), S. 41.

⁴⁹⁴ Vgl. Weber/Knorren (1998), S. 219 sowie zur Gestaltung der Schnittstelle zwischen operativer und strategischer Planung grundlegend Hungenberg/Wulf (2003).

⁴⁹⁵ Vgl. Hippe (1997), S. 88, FN 168; Coenberg/Salfeld (2003), S. 252-275; Raps (2003a), S. 186; Baum/Coenberg/Günther (2007), S. 361.

⁴⁹⁶ Vgl. Weber/Knorren (1998), S. 218.

durch das Ziel der Wert- und Risikoorientierung operationalisiert.⁴⁹⁷ Die Unterstützung der Strategieimplementierung durch strategische Controller, die hier vor allem in den Rollen als interne Berater und betriebswirtschaftliches Gewissen gefordert sind, ist umso wichtiger, als in dieser Phase in der Unternehmenspraxis besonders häufig Defizite festzustellen sind,⁴⁹⁸ die letzten Endes zu einer mangelnden Effizienz der strategischen Planung führen. Einigkeit besteht in der Literatur über die im Rahmen der Strategieimplementierung einzusetzenden Instrumente. Hier wird vor allem das Potenzial von Balanced Scorecards und Werttreiberhierarchien als Durchsetzungsinstrumenten unterstrichen,⁴⁹⁹ da diese in besonderer Weise die Operationalisierung und Kommunikation der Strategie unterstützen.⁵⁰⁰

Im Rahmen der strategischen Kontrolle, die in einer prozessualen Sichtweise den Endpunkt des Strategieprozesses darstellt,⁵⁰¹ ist zwischen Prämissen- und Durchführungskontrolle sowie strategischer Überwachung zu unterscheiden.⁵⁰² Prämissen- und Durchführungskontrollen können als gerichtete Kontrollarten, die strategische Überwachung aufgrund der Offenheit des strategischen Umfelds als ungerichtete Kontrollart charakterisiert werden.⁵⁰³

Die strategische Planung bedient sich notwendigerweise strategischer Schlüsselmaßnahmen⁵⁰⁴, sowohl in Bezug auf die Umwelt- als auch in Bezug auf die interne Ressourcensituation, um das strategische Planungsvorhaben beherrschbar zu machen.⁵⁰⁵ Die Prämissenkontrolle hat dementsprechend die Aufgabe, fortlaufend zu prüfen, ob diese ursprünglich gesetzten Prämissen während der Strategieumsetzung noch aufrechterhalten werden können. Strategischen Controllern fällt dann beispielsweise im Rahmen einer

⁴⁹⁷ Vgl. hierzu und im Folgenden Weber (2005), S. 42.

⁴⁹⁸ Vgl. im Überblick Hirsch (2007b), S. 69-72 sowie Al-Laham (1997), S. 458; Kaplan/Norton (2001), S. 243 f.; Raps (2003a), S. 16; Huber (2006), S. 38 f.; Baum/Cocnenberg/Günther (2007), S. 362-365.

⁴⁹⁹ Vgl. Horstmann (1999); Strack/Bacher/Engelbrecht (2002), S. 629; Hungenberg/Wulf (2003), S. 258-262; Gleißner/Mott (2005), S. 315 f.; Weber (2005), S. 42; Welge/Al-Laham (2008), S. 824-844.

⁵⁰⁰ Vgl. für eine weiterführende Diskussion beider Instrumente Abschnitt B3.8.2.

⁵⁰¹ Vgl. dazu die vorangegangenen Ausführungen in diesem Abschnitt zum Prozess des strategischen Managements und der strategischen Planung sowie zur Sichtweise der strategischen Kontrolle als Bestandteil der strategischen Steuerung.

⁵⁰² Diese Sichtweise der strategischen Kontrolle geht auf Schreyögg und Steinmann zurück, vgl. Schreyögg/Steinmann (1985), S. 401-407. Sie kann als Basiskonzeption bezeichnet werden, der zahlreiche Autoren folgen, vgl. beispielsweise Schäffer (2003), S. 158; Dierkes et al. (2004), S. 41-43; Piser (2004), S. 34-66. Vgl. zur strategischen Kontrolle zudem grundlegend Hasselberg (1989).

⁵⁰³ Vgl. Schreyögg/Steinmann (1985), S. 403 f.

⁵⁰⁴ Vgl. Horovitz (1979), S. 6.

⁵⁰⁵ Vgl. hierzu und im Folgenden Schreyögg/Steinmann (1985), S. 401 f.

Kostenführerschaftsstrategie die Aufgabe zu, die Kostenpolitik der wichtigsten Wettbewerber und die Entwicklung der strategischen Kostentreiber des eigenen Unternehmens zu beobachten und analysierte Abweichungen bzw. Anpassungsbedarfe an das Top-Management zu kommunizieren. Darüber hinaus sind bestehende Probleme zu erläutern und durch die Erarbeitung von Maßnahmenvorschlägen ist schließlich zur Problemlösung beizutragen.⁵⁰⁶

Durchführungskontrollen sind ein wesentliches Instrument der strategiebezogenen Unternehmenssteuerung, da sie der Kontrolle der zum Zwecke der Komplexitätsreduktion formulierten Meilensteine und damit der Strategieumsetzung dienen.⁵⁰⁷ Meilensteine stellen Operationalisierungen der Strategie dar, die durch strategische Programme bzw. Projekte zu erreichen sind.⁵⁰⁸ Durchführungskontrollen sind ihrer Charakteristik als Fortschrittskontrollen entsprechend eng mit dem strategischen Berichtswesen verbunden und zielen auf die Versorgung des Top-Managements mit denjenigen strategierelevanten Informationen ab, die aufzeigen, ob mit den bislang ergriffenen Maßnahmen das intendierte strategische Ziel noch erreichbar ist. In Abgrenzung zur operativen Kontrolle, die nach Korrekturmaßnahmen innerhalb einer etablierten Strategie sucht, ist die Durchführungskontrolle darauf gerichtet, aus den Informationen des Realisierungsprozesses Informationen zu generieren, die darauf hinweisen, ob die eingeschlagene Strategie zur Realisierung des strategischen Ziels möglicherweise zu modifizieren ist. „Die Durchführungskontrolle ist also von ihrem Charakter her eine Ergebnis-(feedback-)Kontrolle, die jedoch zu strategischen Steuerungszwecken (feedforward) eingesetzt wird.“⁵⁰⁹ Dadurch findet sie sowohl Eingang in die strategische Planung (feed-forward) als auch in das strategische Berichtswesen (feedback).⁵¹⁰

Prämissen- und Durchführungskontrolle haben selektiven Charakter und einen abweichenden Zeithorizont, so dass sie die strategische Kontrollaufgabe nicht umfassend abde-

⁵⁰⁶ Vgl. weiterführend Abschnitt B3.6.3.

⁵⁰⁷ Vgl. Becker/Piser (2003), S. 30.

⁵⁰⁸ Vgl. hierzu und im Folgenden Schreyögg/Steinmann (1985), S. 402 f.

⁵⁰⁹ Schreyögg/Steinmann (1985), S. 403.

⁵¹⁰ Insofern spielt die Durchführungskontrolle dann auch eine Rolle für die Performance-Messung dezentraler Entscheidungsträger und damit für die Gestaltung der Anreizsysteme, vgl. Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 8; Günther/Breiter (2007), S. 7.

cken.⁵¹¹ Deshalb wird zur Abmilderung der mit der Selektion verbundenen strategischen Risiken eine ungerichtete Beobachtungsaktivität, eine strategische Überwachung, erforderlich. Ihr obliegt die Aufgabe, Umweltveränderungen zu identifizieren, die eine potenzielle Bedrohung für die eigene Wettbewerbssituation und somit erste Krisensymptome bedeuten können. Strategische Maßnahmen sind allerdings erst ab dem Zeitpunkt einzuleiten, ab dem ein Zusammenhang zwischen den identifizierten Umweltveränderungen und den Erfolgspotenzialen des Unternehmens hergestellt werden kann. Damit ist es im Rahmen der strategischen Überwachung von besonderer Relevanz, die abgeleiteten Signale ebenso sorgfältig zu prüfen, wie die Möglichkeit einer strategischen Reaktion, da das Übersehen von Krisensignalen ebenso wie eine zu antizipative strategische Anpassung erhebliche finanzielle Konsequenzen nach sich ziehen kann. Während der Durchführungskontrolle eine feed-back-Komponente immanent ist, müssen die beiden verbleibenden Kontrollarten primär zukunfts- und damit feed-forward-orientiert sein, so dass hier Lerneffekte für den strategischen Planungsprozess im Vordergrund stehen.⁵¹²

Bereits Schreyögg und Steinmann selbst verweisen in ihrem Beitrag auf die Verwandtschaft der strategischen Überwachung mit Frühaufklärungssystemen, unterstreichen aber gleichzeitig, dass eine Abgrenzung „in dreierlei Hinsicht“⁵¹³ geboten sei.⁵¹⁴ Formuliert man allerdings die beiden Hypothesen, dass erstens eine Beschäftigung mit strategischen Chancen und Risiken aufgrund einer dynamischen Veränderung des Unternehmensumfeldes grundsätzlich sinnvoll ist sowie zweitens, dass eine strikte Trennung von strategischer Überwachung und strategischer Frühaufklärung ausschließlich konzeptionelle Relevanz

⁵¹¹ Vgl. hierzu und im Folgenden Schreyögg/Steinmann (1985), S. 403-406.

⁵¹² Vgl. zu den Defiziten rein feed-back-orientierter Kontrollen sowie der Notwendigkeit des feed-forwards strategischer Kontrollen ausführlich Piser (2004), S. 29-37 sowie Hahn (2006c), S. 452.

⁵¹³ Schreyögg/Steinmann (1985), S. 405.

⁵¹⁴ Vgl. Schreyögg/Steinmann (1985), S. 405 f. Die Unterschiede bestehen demnach darin, dass strategische Frühaufklärungssysteme gerichtet (vgl. dazu Krystek (2007), S. 54, der die strategische Frühaufklärung ungerichtet sieht), die strategische Überwachung hingegen ungerichtet ist, die strategische Überwachung sich im Gegensatz zu strategischen Frühaufklärungssystemen, die die Umwelt globaler analysieren, auf die gewählte Strategie bezieht und schließlich strategische Frühaufklärungssysteme auf die Neuplanung unter starker Betonung des Chancenaspekts gerichtet sind, während die strategische Überwachung auf Risiken gerichtet ist, die bestehende Geschäftsfelder und strategische Wettbewerbsvorteile gefährden, vgl. Steinmann/Schreyögg (1984), S. 29

besitzt,⁵¹⁵ so erscheint die einzig sinnvolle Konsequenz darin zu bestehen, die Gemeinsamkeiten beider Konzepte in den Vordergrund zu stellen und deren Integration voranzutreiben.⁵¹⁶ Diese Gemeinsamkeiten bestehen beispielsweise darin, dass beide Konzepte zur Erhebung strategierelevanter Informationen die Umwelt beobachten und dass sowohl nicht berücksichtigte Chancen, die in der Sichtweise von Steinmann/Schreyögg Gegenstand der strategischen Frühaufklärung sind, ebenso wie nicht berücksichtigte Risiken, die der strategischen Überwachung zuzuordnen wären, eine Korrektur der Strategie erforderlich machen.⁵¹⁷ Die Ausführungen zeigen, dass in der unternehmerischen Praxis nicht zwischen strategischer Frühaufklärung und strategischer Überwachung differenziert zu werden braucht, vielmehr sollten beide Konzepte zu einem Instrument der permanenten Strategieanpassung integriert werden.⁵¹⁸

Abschließend sind die wesentlichen Kontextfaktoren der strategischen Planung zu diskutieren, die in unternehmensinterne sowie unternehmensexterne Einflussfaktoren differenziert werden können.⁵¹⁹ Als klassische Kontextfaktoren sind vor allem unternehmensinterne Komplexität sowie unternehmensexterne Dynamik⁵²⁰ des planungsrelevanten Umfelds zu nennen, die als „Schlüsselbegriffe für die Analyse von Planungsphänomenen“⁵²¹ zu beschreiben sind. Insbesondere die Dynamik des Unternehmensumfeldes dürfte in den vergangenen Jahren kontinuierlich zugenommen haben.⁵²² Als weitere wesentliche Einflussfaktoren auf die Gestaltung der strategischen Planung sind Unsicherheit

⁵¹⁵ Diese Hypothese ist vor dem Hintergrund zu beurteilen, dass in der Unternehmenspraxis beide Konzepte in isolierter Form lediglich mangelhaft umgesetzt werden. Vgl. dazu in Bezug auf die Frühaufklärungssysteme Liebl (2000), S. 15; Niemeyer (2004), S. 41; Roll/Weber (2006), S. 200; Krystek (2007), S. 50; Schäffer/Hcidmann (2007), S. 67. Für die strategische Kontrolle vgl. Schäffer/Willauer (2003), S. 16; Hahn (2006c), S. 451; Weber/Schäffer (2006), S. 365 f.

⁵¹⁶ Die Autoren verweisen selbst darauf, dass in der Unternehmenspraxis eine Trennung nicht unbedingt erforderlich ist, vgl. Steinmann/Schreyögg (1984), S. 33.

⁵¹⁷ Vgl. Piser (2004), S. 57 f.

⁵¹⁸ Vgl. Piser (2004), S. 62 f.

⁵¹⁹ Vgl. beispielsweise Lindsay/Ruc (1980), S. 394, 399-403; Jenner (2001), S. 111, 121; Brews/Purohit (2007), S. 68-77.

⁵²⁰ Vgl. Pohle (1990a), S. 186 f.; Niedermayr (1994), S. 284 f.; Schäffer/Weber/Willauer (2003), S. 42.

⁵²¹ Wild (1982), S. 17.

⁵²² Vgl. Abschnitt B2.2.2. Für die Marktdynamik als Kontextfaktor der Budgetierung vgl. Schäffer/Zydrer (2007).

als externer Faktor⁵²³ sowie die Unternehmensgröße⁵²⁴ und bei Großunternehmen die Konzernorganisationsform⁵²⁵ als unternehmensinterne Kontextfaktoren zu nennen.

Ferner ist in zahlreichen Beiträgen die strategische Planung bzw. die strategische Planungsintensität selbst Analyseobjekt als Einflussfaktor auf den Unternehmenserfolg.⁵²⁶ So untersucht Jenner im Jahr 1996 anhand von 220 Unternehmen des produzierenden Gewerbes mit mindestens 50 Mitarbeitern die Hypothese, dass Unternehmen mit einer hohen Planungsintensität in einer dynamischen Umwelt überdurchschnittlich erfolgreich seien und weist einen hochsignifikanten Einfluss der Planungsintensität nach.⁵²⁷ Günther kommt in seiner empirischen Untersuchung von 134, vornehmlich Großunternehmen, zu dem Ergebnis, dass eine ‚gute‘ strategische Planungsintensität die beste Unternehmensperformance bedingt, eine ‚exzellente‘ strategische Planungsintensität jedoch zu signifikant schlechteren Ergebnissen führt.⁵²⁸

⁵²³ Vgl. Weber (2005), S. 11 f.; Brews/Purohit (2007), S. 68.

⁵²⁴ Vgl. zur Unternehmensgröße als Einflussfaktor Kraus/Harms/Schwarz (2007), S. 392. Vgl. für den Kontextfaktor Größe der Geschäftseinheit Schäffer/Weber/Willauer (2003), S. 42. Vgl. dazu auch Funk (2000), der die Aufgaben des Controllings im Strategieprozess für fünf Typen von Strategieprozessen unterscheidet. Die Bildung dieser Typen wird entscheidend durch die Unternehmensgröße beeinflusst.

⁵²⁵ Vgl. Steinle/Thiem/Dunsc (1998), S. 144-148; Buchner/Weigand (2001), S. 426.

⁵²⁶ Vgl. Lenz/Engledow (1986), S. 69; Schäffer/Willauer (2002), S. 85. Für Stylized Facts der empirischen Controllingforschung im deutschsprachigen Raum zum Zusammenhang von Planung und Unternehmenserfolg vgl. grundlegend Weißenberger/Löhr (2007).

⁵²⁷ Vgl. Jenner (2001), S. 111, 117, 120 f.

⁵²⁸ Vgl. Günther (1991), S. 345. Zur Auswahl der Grundgesamtheit sowie zur Operationalisierung der strategischen Planungsintensität vgl. Günther (1991), S. 207-209; 217-222; 249. Auf KMU sind die von Günther getroffenen Aussagen nur begrenzt übertragbar, vgl. zur empirischen Untersuchung des dortigen Zusammenhangs von strategischer Planung und Unternehmenserfolg mit weiteren Quellen Kraus/Harms/Schwarz (2007), S. 375, 381 f.

3.6.2 Strategisches Berichtswesen

Das strategische Berichtswesen kann durch die Gestaltungsparameter Berichtszweck, Berichtsträger und -empfänger, Berichtszyklus und Berichtsinhalt beschrieben werden.⁵²⁹ Die Determinanten des Berichtswesens werden in der Literatur ausführlich diskutiert, so dass sie an dieser Stelle knapp besprochen werden können.⁵³⁰ Der Zweck strategischer Berichte besteht in der zukunftsbezogenen Abbildung des realwirtschaftlichen Unternehmensgeschehens. Der Zukunftsbezug drückt aus, dass strategische Berichte durch die Bereitstellung strategischer Informationen neben einer Informations- zusätzlich eine Steuerungsfunktion haben und somit zur zukünftigen strategischen Entscheidungsfindung beitragen.⁵³¹

Da das strategische Berichtswesen, das der Versorgung des Top-Managements mit wert- und risikoorientierten strategischen Informationen dient, ein Kernaufgabengebiet strategischer Controller darstellt,⁵³² ist die Frage nach den Berichtsträgern als Akteuren, denen die Berichtserstellung obliegt, einfach zu beantworten. Diese Trägerschaft ist strategischen Controllern zuzuweisen.⁵³³ Während für die Vielzahl der unternehmensweit erstellten Berichte unterschiedlichste, u. a. unternehmensexterne Adressaten für den Fall der Geschäftsberichte,⁵³⁴ existieren, stellt das Top-Management den primären Adressaten der im strategischen Controlling generierten strategischen Berichte dar. Bedarfsorientiert können durch das strategische Controlling darüber hinaus Berichte für weitere unternehmensinterne Empfänger erstellt werden. Dabei ist zum einen an Fachabteilungen, aber auch an als Stabstellen im Unternehmen installierte Strategieabteilungen⁵³⁵ sowie dezentrale Controller zu denken, so dass der Kreis der Berichtsempfänger einzelfallbezogen erweitert werden kann. Um die Berichtsempfänger adäquat mit strategischen Informationen versorgen zu

⁵²⁹ Vgl. Küpper (2005), S. 171.

⁵³⁰ Vgl. hierzu und im Folgenden grundlegend Küpper (2005), S. 171-178; ähnlich Weber et al. (2004), S. 243-247; Weber/Schäffer (2006), S. 211-217; Hirsch (2007a), S. 163 f.; Hirsch (2007b), S. 57-59.

⁵³¹ Vgl. Hirsch (2007a), S. 163.

⁵³² Vgl. Abschnitt B3.3.

⁵³³ Vgl. analog für das operative Controlling International Group of Controlling (Hrsg./Weißberger (2006), S. 20 f.; Weber/Schäffer (2006), S. 217; Weißberger (2007a), S. 35 f. Darüber hinaus existieren weitere Berichtsträger, die ebenfalls an das Top-Management berichten, diesem allerdings andere, nicht controllingspezifische Berichtsinhalte liefern und somit an dieser Stelle nicht weiter zu betrachten sind.

⁵³⁴ Vgl. Küpper (2005), S. 170.

⁵³⁵ Vgl. zur Kooperation von Controllerbereich und Strategieabteilung grundlegend Knollmann/Hirsch/Weber (2007).

können, muss die Funktionsfähigkeit des Informationsversorgungsprozesses sichergestellt werden. Dieser Prozess beginnt mit der Analyse des Informationsbedarfs⁵³⁶ der Informationsempfänger. Daran schließt sich die Informationssuche und -erfassung an. Um Informationen effizient erfassen und aufbereiten zu können, müssen geeignete Anwendungssysteme aufgebaut und betrieben werden.⁵³⁷ Allerdings dürften Verwaltung und Betrieb der Anwendungssysteme, zumindest in Großunternehmen, institutional betrachtet häufig nicht dem strategischen Controlling, sondern der IT-Abteilung des Unternehmens zugeordnet sein.⁵³⁸ Mit abnehmender strategischer Bedeutung und zunehmender Standardisierung der Prozesse können Anwendungssysteme ferner in Shared Service Centern betrieben bzw. ganz aus dem Unternehmen ausgelagert werden.⁵³⁹ Aufgrund der Spezifität des Informationsbedarfs der strategischen Unternehmensführung sind diese Entwicklungen für die im strategischen Controlling einzusetzenden Anwendungssysteme allerdings von untergeordneter Bedeutung. Prozessbezogen erhält der Informationsempfänger schließlich in einem letzten Schritt das fertige Informationsprodukt in Form eines Berichts,⁵⁴⁰ wobei in Bezug auf den Berichtszyklus zwischen ad-hoc- und Standardberichten differenziert werden kann.⁵⁴¹ Standardberichte sind inhaltlich und formal stark normiert und werden in festen zeitlichen Rhythmen erstellt, typischerweise monatlich oder quartalsweise.⁵⁴² Ad-hoc-Berichte sind im Vergleich zu Standardberichten durch geringere Formalisierung und Standardisierung sowie einen vorab nicht definierten Erstellungsrhythmus gekennzeichnet und können in Abweichungs- und Bedarfsberichte weiter differenziert werden.⁵⁴³ Die Erstellung der Bedarfsberichte stellt einen wesentlichen Aufgabenschwerpunkt der strate-

⁵³⁶ Vgl. zum Begriff des Informationsbedarfs Picot/Reichwald/Wigand (2003), S. 81. Zu den Möglichkeiten der Informationsbedarfsermittlung vgl. Horváth (2006), S. 332-347. Für eine ausführliche Darstellung des Informationsbereitstellungsprozesses vgl. Wall (1999), S. 36-39.

⁵³⁷ Vgl. zur Anwendungssystemunterstützung des strategischen Controllings Kapitel C.

⁵³⁸ In der Literatur wird in diesem Zusammenhang häufig auch von Informationsverarbeitungs-Controlling (IV-Controlling), Datenverarbeitungs-Controlling (DV-Controlling) oder Informationstechnologie-Controlling (IT-Controlling) gesprochen. Alle Begriffe sind synonym zu verwenden, vgl. Hess (2006), S. 114, 180 f.

⁵³⁹ Vgl. für eine Diskussion der Vorteile von Shared Service Centern sowie der Vorteile von Offshoring- und Outsourcingaktivitäten beispielsweise Koptik/Oehler (2003), S. 429-434 sowie Gaiser (2006), S. 53-56.

⁵⁴⁰ Es ist allerdings zu beachten, dass nicht alle Informationen in Form von Berichten übermittelt werden, vgl. Küpper (2005), S. 170 sowie die Ausführungen zur Moderation und Kommunikation in Abschnitt B3.6.4, da ein Informationsaustausch auch verbal erfolgen kann.

⁵⁴¹ Vgl. Küpper (2005), S. 171.

⁵⁴² Vgl. Gleich et al. (2002), S. 341; Sasse/Gräf (2004), S. 89; Hirsch (2007a), S. 163.

⁵⁴³ Vgl. Küpper (2005), S. 171 f.; Weber/Schäffer (2006), S. 212, S. 230. Für den Hinweis auf die Notwendigkeit eines ad-hoc-Risikoberichtswesens vgl. Weber/Weißenberger/Lickweg (2001), S. 60.

gischen Controllerarbeit dar und hängt ausschließlich von den Informationsbedürfnissen des Top-Managements in einer spezifischen Entscheidungssituation ab. Die Erstellungszeitpunkte der Bedarfsberichte sind somit lediglich grob planbar.⁵⁴⁴ Das wesentliche Abgrenzungskriterium operativer und strategischer Berichte besteht allerdings im Berichtsinhalt. Strategische Berichte sind in besonderer Weise dadurch gekennzeichnet, dass quantitative um qualitative Informationen zu ergänzen sind,⁵⁴⁵ da insbesondere strategische Frühaufklärungsinformationen häufig noch nicht quantifiziert werden können.⁵⁴⁶ Damit verbunden ist ein weiteres Merkmal strategischer Berichte. Diese gehen über die unternehmensinterne Sichtweise operativer Berichte hinaus und erfordern die Ergänzung unternehmensexterner Informationen.⁵⁴⁷ Während quantitative Informationen zu strategischen Chancen, Risiken oder Ressourcen über Kennzahlen und Kennzahlensysteme, insbesondere die Balanced Scorecard,⁵⁴⁸ berichtet werden können, sind qualitative Informationen, beispielsweise zu Markt- und Umfeldentwicklungen einer strategischen Geschäftseinheit, die etwa auf Experteneinschätzungen beruhen, in strategischen Berichten nur in Textform darstellbar.

⁵⁴⁴ Abweichungsberichte sind im Gegensatz zu den Bedarfsberichten dadurch gekennzeichnet, dass ihre Erstellung durch die Überschreitung von Toleranzschwellen ausgelöst wird, vgl. Küpper (2005), S. 172.

⁵⁴⁵ Vgl. Diederichs/Form (2003), S. 202 sowie zur Unterscheidung von operativen und strategischen Informationen vgl. Abschnitt B2.3.3.

⁵⁴⁶ Vgl. für die beispielhafte Darstellung entsprechender Berichte Weber/Weißberger/Lickweg (2001), S. 60; Krystek/Müller-Stewens (2006), S. 187.

⁵⁴⁷ Vgl. Wagenhofer (1995), S. 118; Raps (2000), S. 607; Form/Hüllmann (2002), S. 691; Raps (2003b), S. 258.

⁵⁴⁸ Die Balanced Scorecard wird in der Literatur häufig als Instrument des strategischen Berichtswesens beurteilt, vgl. Weber/Weißberger/Lickweg (1999a), S. 31; Form/Jäger (2001); Form/Hüllmann (2002), S. 691, 696; Hebel/Wurl (2002), S. 214; Kötzel/Weiss (2002); Diederichs/Form (2003); Diederichs/Kaminski (2003); Bierbaum/Kischewski/Müller (2005), S. 431, 434. Vgl. ausführlich zur Balanced Scorecard Abschnitt B3.8.2. Somit erfüllen Balanced Scorecards, aber auch Werttreiberhierarchien, eine Doppelfunktion und sind sowohl im Rahmen des strategischen Berichtswesens als Kennzahlensysteme zu feed-back-Zwecken zu nutzen. Darüber hinaus dienen sie der Strategieimplementierung und sind dort primär feed-forward-orientiert.

3.6.3 Strategisches Kostenmanagement

Ausgangspunkt strategischen Kostenmanagements als Kernaufgabe strategischer Controller bildet die Kostenrechnung,⁵⁴⁹ die in ihrer ursprünglichen Form nur sehr eingeschränkt der Entscheidungsunterstützung diene und sich mit sehr grundsätzlichen Fragestellungen wie der Festlegung des Kostenbegriffs⁵⁵⁰, der Ermittlung und Abrechnung von Istkosten sowie der Bestimmung von Selbstkosten beschäftigte und somit eine stark retrospektive Orientierung aufwies.⁵⁵¹ In den 1950er bis 1980er Jahren verlagerten sich die Schwerpunkte der Kostenrechnung vor allem auf die analytische Planung der Kosten, die Vorgabe von Plan- und Sollkosten sowie die Analyse von Kostenabweichungen, so dass die retrospektive durch eine prospektive Orientierung ersetzt wurde. Seit Beginn der 1990er Jahre hat sich der Schwerpunkt erneut verlagert und eine Entwicklung von der operativen Kostenrechnung hin zum strategischen Kostenmanagement stattgefunden, dessen wichtigstes Wesensmerkmal die gezielte und antizipative Beeinflussung der Kostensituation des Unternehmens darstellt.⁵⁵²

Strategisches Kostenmanagement soll verstanden werden als „die Handlungsebene des Kostenmanagements, die die Schaffung und Sicherung von Wettbewerbsvorteilen durch

⁵⁴⁹ Vgl. Kajüter (2000), S. 53 sowie Franz/Kajüter (2002), S. 28 f., die die unklare institutionale Trägerschaft des strategischen Kostenmanagements herausstellen. Da die ursprünglich in der internen Rechnungslegung dominierende Kostenrechnungstheorie als Ausgangspunkt der Entwicklung des Controllings aufgefasst werden kann, vgl. Weißenberger (2002), S. 395-398, und sich sowohl das operative als auch das strategische Controlling typischerweise entsprechender, kostenrechnungsbasierter Instrumente wie Kostenträgerrechnungen im operativen oder beispielsweise Target Costing oder Prozesskostenrechnungen im strategischen Kontext bedienen, erscheint die Zuordnung des strategischen Kostenmanagements zum strategischen Controlling nur konsequent.

⁵⁵⁰ In dieser Arbeit werden Kosten mit Weber/Weißenberger (2006), S. 48, „als bewerteter, betriebszweckbezogener Güterverzehr“ verstanden.

⁵⁵¹ Vgl. hierzu und im Folgenden Becker (1993a), S. 5 f.; Horváth/Brokemper (1998), S. 583 f.

⁵⁵² Vgl. Becker (1993a), S. 5, 11-17; Dierkes (2005), S. 333; Kremin-Buch (2007), S. 8. Je nach Sichtweise setzte dieser Trend auch schon früher ein. Während Becker (1993a), S. 5 sowie Franz/Kajüter (2002), S. 10, die Eigenständigkeit des Forschungsfeldes Kostenmanagement zu Beginn der 1990er Jahre identifizieren, kann durch eine Betrachtung aus Sicht der Strategielehre die Entwicklung eines strategisch orientierten Rechnungswesens zur Unterstützung strategischer Entscheidungen auch schon zu einem früheren Zeitpunkt gesehen werden. Ausgangspunkt stellt dann die Portersche Wertkette dar, die strategisch relevante Aktivitäten in primäre und unterstützende Aktivitäten gliedert, die zu einem Wettbewerbsvorteil führen, wenn sie durch das Unternehmen besser oder kostengünstiger ausgeführt werden können als durch Wettbewerber, vgl. grundlegend Porter (1985). Obwohl die Wertkette die Frage offen lässt, wie durch eine Wertkettenanalyse eine antizipative Kostengestaltung erfolgen soll, vgl. Becker (1997), S. 15 f., bietet sie dennoch einen wichtigen Bezugsrahmen für das Kostenmanagement unter Einbezug aller Wertschöpfungsbereiche, vgl. Kajüter (2000), S. 35 f. An die Arbeit von Porter anknüpfend entwickelten ferner Shank/Govindarajan das Strategic Cost Management Paradigma, vgl. Shank (1989), Shank/Govindarajan (1993), vgl. dazu auch Gleich (1991), S. 137.

langfristige Antizipation und Gestaltung von Kostenniveau, -struktur und -verlauf bei Produkten, Prozessen und Potentialen unterstützt.⁵⁵³ Das Adjektiv ‚strategisch‘ kann insofern konkretisiert werden, als strategisches Kostenmanagement auf die Erzielung und Erhaltung von Wettbewerbsvorteilen abzielt und dementsprechend die strategischen Kosteneinflussgrößen zu bestimmen hat.⁵⁵⁴ Die Abgrenzung zur operativen Kostenrechnung besteht darin, dass strategisches Kostenmanagement nicht in einem vorgegebenen Rahmen agiert, sondern diesen durch die zur Disposition stehenden Produkte, Prozesse und Ressourcen selbst gestaltet. Strategisches Kostenmanagement muss möglichst frühzeitig im Produktentwicklungsprozess beginnen, um die dort bestehenden Potenziale zur Kostenvermeidung und -senkung ausschöpfen zu können und dadurch die Zielsetzung der antizipativen Kostenbeeinflussung auch tatsächlich erreichen zu können.

Die Kostenposition des Unternehmens wird durch die drei zentralen Merkmale Kostenniveau, Kostenstruktur und Kostenverlauf,⁵⁵⁵ die durch die strategische Controllerarbeit optimiert werden sollen,⁵⁵⁶ determiniert. Das Kostenniveau kennzeichnet die absolute Höhe der Kosten und ist durch produkt-, prozess- und ressourcenbezogene Maßnahmen zu beeinflussen. Die Kostenstruktur beschreibt in erster Linie die Zusammensetzung der Kosten in Bezug auf unterschiedliche Kostenkategorien.⁵⁵⁷ Besonders bedeutsam ist hier die Unterscheidung zwischen variablen und fixen Kosten. Der Kostenverlauf schließlich kennzeichnet das Kostenverhalten in Abhängigkeit von, als so genannte Kostentreiber bezeichneten, Kosteneinflussgrößen, wobei grundsätzlich progressive, proportionale und degressive Kostenverläufe entstehen können.⁵⁵⁸ Offensichtlich haben strategische Controller im Rahmen des strategischen Kostenmanagements der Handhabung progressiver Kostenverläufe im Sinne eines risikoorientierten Managements der Kosten besondere

⁵⁵³ Horváth/Brokemper (1998), S. 584 f. Vgl. im Gegensatz dazu die sehr unscharfe Definition von Kremin-Buch, die unter strategischem Kostenmanagement Strategien, Maßnahmen und Instrumente zur vorteilhaften Gestaltung der Kosten versteht, vgl. Kremin-Buch (2005), S. 40, (2007), S. 8.

⁵⁵⁴ Vgl. hierzu und im Folgenden Horváth/Brokemper (1998), S. 585. Zur Relevanz der strategischen Controllingobjekte Produkte, Prozesse sowie Ressourcen für das strategische Kostenmanagement vgl. auch Becker (1997), S. 7-9; Schweitzer/Friedl (1997), S. 454 f.; Baden (1998), S. 608 f.; Kajüter (2000), S. 161-221; Kajüter/Franz (2002a), S. 20-27; Kajüter (2005a), S. 89-91.

⁵⁵⁵ Vgl. grundlegend Reiß/Corsten (1992) sowie Horváth/Brokemper (1998), S. 584 f.; Franz/Kajüter (2002), S. 14 f.; Ziegenbein (2004), S. 236-238; Weiß (2006), S. 2; Kremin-Buch (2007), S. 12-22.

⁵⁵⁶ Vgl. hierzu und im Folgenden Becker (1997), S. 7-9.

⁵⁵⁷ Vgl. Reiß/Corsten (1992), S. 1479.

⁵⁵⁸ Vgl. Reiß/Corsten (1992), S. 1479; Franz/Kajüter (2002), S. 14.

Aufmerksamkeit zuzuwenden. Im Sinne eines Chancenmanagements sind insbesondere degressive Kostenverläufe anzustreben.⁵⁵⁹

Die Notwendigkeit eines strategischen Kostenmanagements ergibt sich in der Hauptsache aufgrund der folgenden Entwicklungen, die die Kostenposition des Unternehmens wesentlich beeinflussen.⁵⁶⁰

- Zunahme des Anteils der Fixkosten an den Gesamtkosten und dadurch Verminderung der Kostenelastizität:⁵⁶¹ Diese Entwicklung ist vor allem in Verbindung mit den verwendeten Produktionstechnologien zu sehen. Ein hoher Fixkostenanteil verursacht vor allem bei stark schwankender Nachfrage Schwierigkeiten, da die in Bezug auf die Nachfrage erforderliche Anpassungsfähigkeit und damit die Kostenelastizität fehlt.⁵⁶²
- Zunahme des Anteils der Gemeinkosten an den Gesamtkosten und dadurch Verminderung der Kostentransparenz:⁵⁶³ Da es in der Unternehmenspraxis häufig an einer exakten Kenntnis der die Gemeinkosten verursachenden Kostentreiber mangelt, ist eine gezielte Kostenbeeinflussung häufig nur schwer möglich.⁵⁶⁴
- Entstehung von Komplexitätskosten: Der Versuch, auf sehr unterschiedliche Kundenbedürfnisse mit einer zunehmenden Variantenvielfalt zu antworten, resultiert in einem durch Komplexität als Kostentreiber verursachten progressiven Kostenverlauf. Bei vollkostenrechnerischen Zuschlagssätzen im Rahmen der Preiskalkulation führt das Auftreten von Komplexitätskosten dazu, dass Standardprodukte zu teuer, Spezialprodukte hingegen zu günstig angeboten werden.⁵⁶⁵

⁵⁵⁹ Vgl. Becker (1997), S. 8.

⁵⁶⁰ Vgl. im Überblick Becker (1993b), S. 279 f.

⁵⁶¹ Vgl. grundlegend Backhaus/Funke (1994, 1996); Funke (1995). In der empirischen Untersuchung von Huther geben im Jahr 2004 60,8 % der Unternehmen an, dass ihre Fixkostenbelastung in den vergangenen zehn Jahren zugenommen hat, vgl. Huther (2005), S. 221.

⁵⁶² Vgl. Becker (2001), S. 86; Weiß (2006), S. 2.

⁵⁶³ Vgl. grundlegend Schehl (1994); Trossmann/Trost (1996).

⁵⁶⁴ Vgl. Franz/Kajüter (2002), S. 6.

⁵⁶⁵ Vgl. grundlegend Schuh (1989); Becker (1992); Prillmann (1996). In diesem Zusammenhang spricht Wildemann vereinfachend von dem umgekehrten Erfahrungskurvengesetz, das besagt, dass mit jeder Verdoppelung der Variantenzahl die Stückkosten um 20 % -30 % steigen, vgl. Wildemann (1990), S. 37.

- Verlagerung der Kostenentstehung: Diese Entwicklung ist vor allem durch kürzere Marktzyklen bedingt, die zu einer Zunahme der Bedeutung von Vor- und Nachlaufkosten in Form von Entwicklungs- und Entsorgungskosten führen.⁵⁶⁶

In einer prozessbezogenen Sichtweise des strategischen Kostenmanagements ist zur Erreichung einer antizipativen Kostenbeeinflussung die um eine Kostenfrühaufklärung zu erweiternde strategische Analyse der Kostensituation um die Phasen Maßnahmenformulierung und -implementierung zu ergänzen.⁵⁶⁷ Die Analyse der Kostensituation dient unter Beachtung der weiter oben identifizierten zentralen Merkmale der Kostenposition vor allem dazu, Kostennachteile und damit verbundene Wettbewerbsnachteile sowie Kostenschwerpunkte zu identifizieren, sowie die Entwicklung der Kostensituation zu prognostizieren.⁵⁶⁸ Im Rahmen dieser Analyse ist strategischen Kostentreibern, als die Kostensituation grundlegend und periodenübergreifend beeinflussenden Faktoren, die auf strategischen Entscheidungen beruhen, langfristige Auswirkungen haben und kurzfristig irreversibel sind,⁵⁶⁹ besondere Bedeutung beizumessen.⁵⁷⁰

Auf die weiter zunehmende Bedeutung der Fixkosten, die beispielsweise aus überdimensionierten Kapazitäten resultieren,⁵⁷¹ wurde in diesem Abschnitt bereits hingewiesen. Fixkosten weisen vor allem das Problem auf, das mit ihrem Aufbau so genannte Kostenremanenzen entstehen, sie also nur in häufig langfristigen Zeitquanten wieder abgebaut werden können.⁵⁷² Genau dieser Sachverhalt kann aber bei sinkender Nachfrage und damit verbundener zurückgehender Kapazitätsauslastung schwerwiegende Konsequenzen

⁵⁶⁶ Vgl. Schehl (1994), Becker (2001), S. 86 f.

⁵⁶⁷ Vgl. Kajüter (2000), S. 115-141.

⁵⁶⁸ Vgl. Franz/Kajüter (2002), S. 14-17. In einer umgekehrten Betrachtungsweise stellt eine überlegene Kostenposition des Unternehmens dann einen zentralen Faktor zur Erzielung von Wettbewerbsvorteilen dar, vgl. Becker (2001), S. 85, der aufbauend auf den Beiträgen Porters eine integrierte Kosten- und Leistungsführerschaft als wettbewerbsstrategisches Orientierungsmuster vorschlägt, vgl. dazu grundlegend Becker (1996b).

⁵⁶⁹ Vgl. Kajüter (2005b), S. 346.

⁵⁷⁰ Porter identifiziert in diesem Zusammenhang zehn strategische Kostentreiber, die die Kostenposition maßgeblich beeinflussen. Zu diesen Kostentreibern gehören u. a. größenbedingte Kostendegressionen sowie Lerneffekte, vgl. Porter (2000), S. 106-123. Eine alternative Strukturierung struktureller und operativer Kostentreiber findet sich bei Shank/Govindarajan, vgl. Shank/Govindarajan (1993), S. 19-21. Auf das Defizit beider Ansätze, die bestehenden Beziehungen zwischen den Kostentreibern nicht zu analysieren, reagiert Brokemper mit einem hierarchischen System der Kostentreiber, vgl. Brokemper (1998), S. 78.

⁵⁷¹ Vgl. Becker (2001), S. 86.

⁵⁷² Vgl. Becker (1996a), S. 21; Weber/Weißberger (2006), S. 436.

für die Erfolgssituation des Unternehmens nach sich ziehen,⁵⁷³ so dass den Fixkosten erhöhte Aufmerksamkeit zu schenken und durch ein strategisches Fixkostenmanagement zu begegnen ist.⁵⁷⁴ Strategisches Fixkostenmanagement hat grundsätzlich zwei Zielsetzungen. Zunächst ist hier die Verbesserung der Fixkostentransparenz zu nennen.⁵⁷⁵ Diese ist durch eine systematische Dokumentation der Eigentums- und Vertragspotenziale, beispielsweise in Vertragsdatenbanken, sicherzustellen.⁵⁷⁶ Zweitens ist durch das strategische Fixkostenmanagement im Sinne einer antizipativen Beeinflussung der Kostenstruktur eine möglichst weit reichende Kostenflexibilisierung und -senkung anzustreben.⁵⁷⁷ Neben der Beendigung von Vertragsbeziehungen sind dazu Outsourcing-Möglichkeiten in Betracht zu ziehen.⁵⁷⁸

Nachdem die grundsätzlichen Determinanten des strategischen Kostenmanagements dargestellt wurden, ist abschließend zu klären, inwieweit durch das strategische Kostenmanagement der Zielsetzung der Maximierung des Shareholder Value entsprochen werden kann,⁵⁷⁹ bzw. inwiefern eine Zusammenführung der kostenbasierten Sicht des strategischen Kostenmanagements mit der cashflowbasierten Sicht der DCF-Verfahren erfolgen kann.^{580,581}

Erfolgspotenziale führen zu zukünftigen Zahlungsüberschüssen, deren Barwert den Unternehmensgesamtwert repräsentiert.⁵⁸² Zieht man von diesem Unternehmensgesamtwert den Marktwert des Fremdkapitals ab, erhält man den Marktwert des Eigenkapitals, den Shareholder Value. Wenn es gelingt, durch den Einsatz operativer Kostenmanagementinstrumente das Kostenniveau kurzfristig abzusenken, so lässt sich in dieser kurzfristigen

⁵⁷³ Vgl. Franz/Kajüter (2002), S. 6.

⁵⁷⁴ Vgl. grundlegend Oecking (1994); Nink (2002) sowie Kremin-Buch (2007), S. 23-33.

⁵⁷⁵ Vgl. Oecking (1993), S. 83; Kremin-Buch (2007), S. 23.

⁵⁷⁶ Vgl. Becker (2001), S. 86; Huther/Wurl (2007), S. 600; Kremin-Buch (2007), S. 23-33.

⁵⁷⁷ Vgl. Becker (1993b), S. 280.

⁵⁷⁸ Vgl. Becker (2001), S. 86; Ziegenbein (2004), S. 237.

⁵⁷⁹ Vgl. Homburg/Weiß (2002), S. 223-225.

⁵⁸⁰ Vgl. Dierkes (2005), S. 333. Diese Thematik findet erst seit kurzer Zeit Eingang in die betriebswirtschaftliche Diskussion und stellt insofern ein junges Forschungsfeld dar. Vgl. hierzu die Dissertation von Weiß, vgl. Weiß (2006) sowie die Beiträge von Homburg/Weiß (2002, 2004); Coenenberg/Matner/Schultze (2002); Lange/Martensen (2003); Dierkes (2005); Kajüter (2005b); Zell (2005).

⁵⁸¹ Die grundsätzliche Abstimmung zahlungsbasierter mit kalkulatorischen Erfolgsrechnungen erfolgt über das Lücke-Theorem, vgl. grundlegend Lücke (1955); Kloock (1981) sowie Homburg/Weiß (2002), S. 224 f. sowie mit weiteren Literaturhinweisen Weißenberger (2003), S. 147 f.

⁵⁸² Vgl. hierzu und im Folgenden Abschnitt B1.3.2.

Betrachtungsweise der Erfolg steigern und darüber hinaus, sofern es sich um auszahlungswirksame Kosten handelt,⁵⁸³ zusätzlich die Liquidität verbessern. Dadurch wird die Kapitalrendite in jedem Fall verbessert.⁵⁸⁴ In der strategischen Perspektive ist der Fokus darauf zu legen, dass nur diejenigen Kostenpotenziale abgesenkt werden, die nicht dem Aufbau und Erhalt von Erfolgspotenzialen dienen, da ansonsten einer kurzfristigen Erfolgssteigerung der langfristige Verlust der Wettbewerbsfähigkeit zu folgen droht.⁵⁸⁵ Während bei langfristig zu nutzenden Potenzialfaktoren wie Gebäuden die Gefahr eines kurzfristigen Kostenabbaus zu Lasten einer perspektivischen Zerstörung von Erfolgspotenzialen aufgrund der kurzfristigen Irreversibilität diesbezüglicher strategischer Entscheidungen nicht besteht, ist diese Gefahr etwa bei Forschungs- und Entwicklungskosten evident.

Um einen Beitrag zur Steigerung des Unternehmenswerts zu leisten, sind an das strategische Controlling zwei Empfehlungen zu geben. Zum einen sind zur Steuerung der relevanten Objekte geeignete, wertorientierte Instrumente des strategischen Kostenmanagements einzusetzen.⁵⁸⁶ Ferner ist die Identifikation strategischer Kostentreiber und die Analyse deren Wirkweise auf praxisrelevante Steuerungsgrößen wie den Economic Value Added (EVA)⁵⁸⁷ voranzutreiben.⁵⁸⁸ Allerdings ist darauf hinzuweisen, dass strategische Kostentreiber in ihrem derzeitigen Entwicklungsstadium insofern problembehaftet sind, als ihre Ermittlung in den Konzepten von Porter, Shank und Brokemper als eher intuitiv bzw. induktiv zu bewerten ist und empirische Überprüfungen der postulierten Zusammenhänge noch weitestgehend ausstehen, so dass sich eine Quantifizierung dieser strategischen Kostentreiber bislang als schwierig erweist.⁵⁸⁹ Die Herstellung des Zusammenhangs zwischen strategischen Kostentreibern und tatsächlicher Kostenhöhe findet deshalb aufgrund des Fehlens funktionaler Zusammenhänge häufig nur sachlogisch statt.⁵⁹⁰

⁵⁸³ Vgl. hierzu die Unterscheidung von kalkulatorischem und pagatorischem Kostenbegriff. Sofern Kosten unmittelbar aus Auszahlungen abgeleitet werden, spricht man von pagatorischen Kosten, sofern frei gestaltbare kalkulatorische Elemente in die Konzeptualisierung einfließen, spricht man von kalkulatorischen Kosten, vgl. Weißenberger (2003), S. 112-117.

⁵⁸⁴ Vgl. Franz/Kajüter (2002), S. 10.

⁵⁸⁵ Vgl. hierzu und im Folgenden Franz/Kajüter (2002), S. 10 f.; Ziegenbein (2004), S. 238.

⁵⁸⁶ Vgl. Abschnitt B3.8.3.

⁵⁸⁷ Vgl. zur Praxisrelevanz des EVA weiterführend FN 702 in diesem Kapitel.

⁵⁸⁸ Vgl. hierzu und im Folgenden Kajüter (2005b), S. 346-348.

⁵⁸⁹ Vgl. Kajüter (2000), S. 123.

⁵⁹⁰ Vgl. Kajüter (2005b), S. 347.

3.6.4 Moderation, Kommunikation und Beratung

Strategische Controller übernehmen vielfältige Rollen im Unternehmen, die unterschiedliche Anforderungen an ihre Fähigkeiten stellen.⁵⁹¹ Zwar müssen strategische Controller über eine ausgeprägte Affinität zu monetären bzw. quantitativen Sachverhalten verfügen, allerdings rücken aufgrund der Moderatoren-, Kommunikatoren- und Beraterrolle zusätzlich qualitative Fähigkeiten zur Unterstützung strategischer Entscheidungen in den Vordergrund.

Moderationsaufgaben strategischer Controller ergeben sich dadurch, dass sie strategische Entscheidungen nicht nur inhaltlich und organisatorisch vorbereiten, sondern auch während des Verabschiedungsprozesses im Rahmen von Managementmeetings zur Diskussion strategierelevanter Themen begleiten. Strategiemeeetings entsprechen durch das Aufeinandertreffen der Entscheidungsträger einem Gruppenarbeitsprozess,⁵⁹² dessen Effizienz durch eine gelungene Steuerung der Diskussion optimiert werden kann und durch das Einschalten des strategischen Controllers als neutralem Moderator⁵⁹³ dazu führen kann, dass Widerstände gegen strategische Entscheidungen, die von einzelnen Mitgliedern einer solchen Sitzung aus sachlich-rationalen, aber auch aus emotionalen Gründen bestehen können, abgebaut, zumindest jedoch abgemildert werden können.⁵⁹⁴ Insbesondere bei sehr emotional geführten Debatten ist es erforderlich, dass die eingebrachten Meinungen unabhängig und objektiv abgewogen werden und somit eine professionelle Gestaltung der Strategietreffen gewährleistet wird.⁵⁹⁵

Moderations- und Kommunikationsaufgaben strategischer Controller sind auf eine gezielte Übertragung strategierelevanter Informationen ausgerichtet.⁵⁹⁶ Der Unterschied zwischen Moderations- und Kommunikationsaufgaben besteht darin, dass alle Moderationsaufgaben letzten Endes der Kommunikation dienen,⁵⁹⁷ umgekehrt jedoch nicht jegliche Form der Kommunikation eine Moderation erfordert. Diese Differenzierung resultiert aus den unter-

⁵⁹¹ Vgl. für die konzeptionelle Betrachtung strategischer Controllerrollen Abschnitt B3.3 sowie für deren empirische Überprüfung Abschnitt E2.5.

⁵⁹² Vgl. zu Gruppenprozessen in moderierten Arbeitssitzungen Seifert (2006a), S. 45-84.

⁵⁹³ Vgl. Hartmann/Rieger/Luoma (1999), S. 63.

⁵⁹⁴ Vgl. Adam (2007), S. 661 f.

⁵⁹⁵ Vgl. Hartmann/Rieger/Luoma (1999), S. 22; Seifert (2006b), S. 155; Adam (2007), S. 661 f.

⁵⁹⁶ Vgl. Herzog (1999), S. 114.

⁵⁹⁷ Vgl. Seifert (2006a), S. 9.

schiedlichen Kommunikationskontexten. Während Moderationsaufgaben aufgrund der physischen Präsenz der Teilnehmer synchronen Informationscharakter aufweisen, ist dies bei Kommunikationsaufgaben nicht zwangsläufig notwendig, etwa bei der Kommunikation per E-Mail.⁵⁹⁸ Dabei wird zugleich ein weiterer Unterschied deutlich, der in den zu verwendenden Medien besteht. Während Moderations- und Präsentationsaufgaben in der Regel lediglich einer sehr einfachen technischen Unterstützung bedürfen, stellen Kommunikationsaufgaben deutlich größere Anforderungen an die einzusetzenden Anwendungssysteme. Ein weiteres Abgrenzungskriterium beider Aufgabenbereiche besteht darin, dass Kommunikationsaufgaben nicht ausschließlich in Zusammenhang mit der Unterstützung des Top-Managements entstehen. Vielmehr entstehen Kommunikationsaufgaben, vor allem bei Konzernunternehmen, auch in der Zusammenarbeit von zentralen und dezentralen Controllern.⁵⁹⁹ Die Betreuung der Kommunikation zu externen Interessengruppen des Unternehmens, die die Optimierung der Außendarstellung einschließt,⁶⁰⁰ stellt hingegen keine Aufgabe des strategischen Controllings dar, sondern ist vielmehr durch dafür spezialisierte Abteilungen, in börsennotierten Unternehmen in der Regel mit der Bezeichnung Investor Relations gekennzeichnet, zu betreiben.⁶⁰¹ Kommunikationsaufgaben strategischer Controller liegen somit ausschließlich unternehmensintern vor.

Auch im Rahmen der Beratungsaufgaben haben strategische Controller zwei Kunden. Primärer Kunde ist das Top-Management, das in seinen strategischen Entscheidungen durch die Bewertung strategischer Handlungsalternativen zu unterstützen ist. Darüber hinaus entstehen Beratungsaufgaben zentraler strategischer Controller aber auch für dezentrale Controller, etwa wenn es um die sachgerechte Anwendung von Methoden und Instrumenten geht,⁶⁰² so dass strategischen Controllern in diesem Zusammenhang nicht nur die Rolle des Methodendienstleisters, sondern darüber hinaus auch die Rolle des internen, betriebswirtschaftlichen Beraters zukommt.

⁵⁹⁸ Vgl. Wall (2006), S. 288.

⁵⁹⁹ Vgl. Steinle/Thiem/Dunse (1998), S. 149; Borchers/Trebes (1999), S. 25; Weber (2006), S. 216.

⁶⁰⁰ Hierzu werden derzeit Modewörter wie 360°-Kommunikationscontrolling verwendet, vgl. Schwai-ger/Scharf (2007).

⁶⁰¹ Für eine fallstudienbasierte Untersuchung der Kommunikationsbeziehungen zwischen operativem Controlling und Investor Relations vgl. Hirsch/Sorg (2006).

⁶⁰² Vgl. Steine/Thiem/Dunse (1998), S. 148; Borchers/Trebes (1999), S. 24-27; Truxius (1999), S. 176.

3.7 Strategische Controllershship i. w. S.

Den derivativen Aktionsfeldern strategischer Controller und damit der Controllershship i. w. S. sind die Organisation des strategischen Controllerbereichs einerseits sowie die Gestaltung der Anwendungssysteme zur Unterstützung des strategischen Controllings andererseits zuzurechnen.⁶⁰³ Anwendungssysteme sollen insbesondere einen Beitrag zur Steigerung der Effizienz strategischer Controllingprozesse leisten.⁶⁰⁴ Dementsprechend wird im Rahmen der Diskussion der Anwendungssystemunterstützung des strategischen Controllings, die entsprechend der zweiten Forschungsfrage eigenständig in Kapitel C erfolgen wird, zu analysieren sein, welche Unterstützungsmöglichkeiten strategischen Controllern im Rahmen des Informationsverarbeitungsprozesses zur Verfügung stehen und, welche Potenziale diese Unterstützungsmöglichkeiten in Bezug auf die zu formulierenden Anforderungen bieten. Die Organisation des strategischen Controllerbereichs als zweitem derivativem Aktionsfeld wird im Folgenden diskutiert.

Die Notwendigkeit strategischen Controllings, die sich in erster Linie aus den Defiziten der strategischen Unternehmensführung ergibt, besteht grundsätzlich unabhängig von der Unternehmensgröße als internem Kontextfaktor.⁶⁰⁵ Allerdings ist davon auszugehen, dass erst ab einer bestimmten Unternehmensgröße spezialisierte strategische Controllerstellen eingerichtet werden, um der Erfüllung der strategischen Führungsfunktion des strategischen Controllings gerecht zu werden (vgl. Abbildung 8).⁶⁰⁶ Strategisches Controlling vollzieht sich dann in der zielorientierten Zusammenarbeit von Top-Managern und strategischen Controllern.⁶⁰⁷

⁶⁰³ Vgl. Abbildung 6 zum House of Strategic Controlling.

⁶⁰⁴ Vgl. Abschnitt A1.

⁶⁰⁵ Vgl. Weißenberger (2007a), S. 30.

⁶⁰⁶ Vgl. für das operative Controlling Weißenberger/Arbeitskreis „Controller und IFRS“ der International Group of Controlling (2006), S. 344; Weißenberger/Angelkört (2007b), S. 412 sowie für das strategische Controlling vgl. Langguth (1994), S. 178. Die Frage der Etablierung strategischer Controllerstellen kann mit Weißenberger (2002), S. 399, folgendermaßen zusammengefasst werden: „In einem sehr einfach strukturierten Umfeld ist durchaus denkbar, dass sowohl güterwirtschaftliche als auch messtheoretische Fragestellungen durch das Management uno actu gelöst werden.“

⁶⁰⁷ Vgl. Abschnitt B2.3.3.

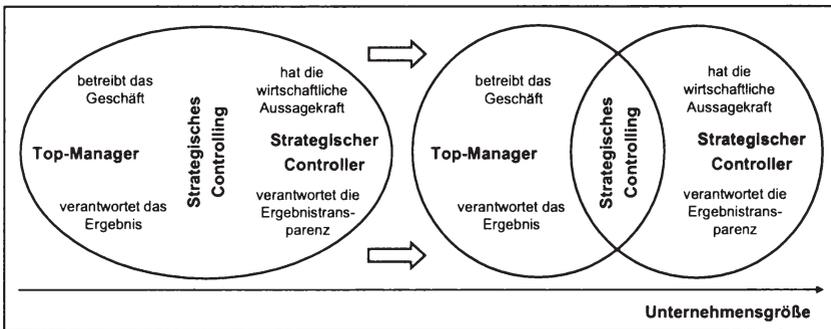


Abbildung 8: Schnittmenge des strategischen Controllings: Top-Manager und strategischer Controller im Team⁶⁰⁸

Während für das operative Controlling ein positiver Zusammenhang zwischen Unternehmensgröße und Größe der Controllingabteilungen gezeigt werden kann,⁶⁰⁹ ist dieser Zusammenhang für das strategische Controlling deutscher Unternehmen bislang nicht empirisch untersucht worden.⁶¹⁰ Aufgrund des mangelhaften Standes der empirischen Literatur zu Organisationsaspekten des strategischen Controllings⁶¹¹ ist ferner der Institutionalierungsgrad zu prüfen, d. h. es ist zu untersuchen, ob das strategische Controlling explizit, implizit oder nicht institutionalisiert ist.⁶¹² Eine explizite Institutionalisierung ist synonym mit der Etablierung einer Abteilung strategisches Controlling zu verstehen. Ein implizit institutionalisiertes strategisches Controlling liegt vor, wenn im Unternehmen

⁶⁰⁸ Vgl. Deyhle (1991), S. 365; International Group of Controlling (Hrsg.) (2005), S. 58.

⁶⁰⁹ Vgl. Weber et al. (2006), S. 21 f.

⁶¹⁰ In diesem Zusammenhang sei angemerkt, dass der in Verbindung mit der Institutionalisierung des strategischen Controllings von Langguth zitierte Einfluss der Unternehmensgröße auf das strategische Controlling bei Günther sich nicht auf die institutionale Ausgestaltung des strategischen Controllings bezieht, sondern auf den Zusammenhang von Unternehmensgröße und Controllingintensität, vgl. Günther (1991), S. 332-337; Langguth (1994), S. 178. Für eine Analyse der Einflussfaktoren der Größe des strategischen Konzerncontrollings bezieht sich Lube, vgl. Lube (1996), S. 50 f., auf eine empirische Untersuchung von 483 Konzernunternehmen in Großbritannien und Irland durch das Ashridge Strategic Management Centre aus dem Jahr 1993, vgl. Young (1993), S. 1, die allerdings aufgrund des abweichenden Controllingverständnisses im englischsprachigen Raum, vgl. Abschnitt B2.3, nicht auf Deutschland übertragbar ist und somit keinen Rückschluss auf die strategische Controllingorganisation in deutschen Unternehmen zulässt.

⁶¹¹ Vgl. Esser/Müller (2007), S. 34, die anführen, dass die Beschäftigung mit der Organisation des Controllings generell in der Literatur nahezu bedeutungslos sei. Dem ist allerdings entgegenzuhalten, dass vor allem in Bezug auf das operative Controlling für den deutschsprachigen Raum zahlreiche empirische Erkenntnisse bestehen, vgl. beispielsweise Amshoff, (1993), S. 328-341; Kosmider (1994), S. 136-143; mit weiteren Literaturhinweisen Niedermayr (1994), S. 209-212; Stoffel (1995), S. 141-154; Weber et al. (2001), S. 25-36; Rautenstrauch/Müller (2005), S. 201-203; Weber et al. (2006), S. 20-24.

⁶¹² Vgl. für eine vergleichbare Operationalisierung für das operative Controlling Kosmider (1994), S. 136-138; Niedermayr (1994), S. 209, 400.

Stellen existieren, die sich hauptsächlich mit strategischem Controlling beschäftigen, aber nicht diesen Namen tragen.⁶¹³ Strategisches Controlling ist schließlich als nicht institutionalisiert zu bezeichnen, wenn sich mehrere Stellen neben anderen Aufgaben um die Betreuung strategischer Controllingthemen kümmern. Für den letztgenannten Fall kommt insbesondere das Top-Management als Träger der strategischen Controllingfunktion in Frage.⁶¹⁴ In diesem Fall ist die Frage nach der hierarchischen Einordnung strategischer Controller bereits implizit beantwortet. Eine analoge Antwort leitet sich mit Blick auf das entworfene Beziehungsmodell, das strategische Controller und Top-Manager derselben Hierarchieebene zuordnet,⁶¹⁵ auch bei einer in Großunternehmen zu erwartenden institutionalen Trennung von strategischer Management- und strategischer Controllingfunktion auf zwei unterschiedliche Gruppen von Akteuren im Unternehmen her. Demnach wäre der Forderung von Langguth nach einer Einordnung des strategischen Controllers auf der ersten Leitungsebene eigentlich zuzustimmen.⁶¹⁶ Gehörten strategische Controller und Top-Manager jedoch derselben hierarchischen Ebene an, beispielsweise als Mitglieder des Vorstands bzw. der Geschäftsführung, wären beide Aufgabenträger mit großer Autorität und weit reichenden Entscheidungskompetenzen ausgestattet.⁶¹⁷ Genau dies widerspricht jedoch der hier vertretenen Sichtweise des strategischen Controllers, der über keine strategische Entscheidungskompetenz verfügt.⁶¹⁸ Demnach ist auch vor dem Hintergrund der anzustrebenden Praxisrelevanz der strategischen Controllingkonzeption eine Einordnung des strategischen Controllers in der ersten Hierarchieebene nur dann vorzunehmen, wenn strategische Management- und strategische Controllingfunktion in Personalunion durchgeführt werden, wie dies in kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) zu erwarten ist.⁶¹⁹ In Großunternehmen erscheint eine Installation des strategischen Controllers auf der zweiten

⁶¹³ Somit wird die von Pfohl und Zettelmeyer geführte Diskussion des Einflusses abweichender kognitiver Stile von Controllern und strategischen Planern auf die Informationsverarbeitung, die im Kern besagt, dass es nicht möglich ist, durch einen Aufgabenträgertyp beide Aufgabenbereiche zu beherrschen, nicht weitergeführt, vgl. Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 152-159, 167 f.; Weber (2005), S. 23, 54. Stattdessen sei auf die empirische Untersuchung der organisatorischen Ausgestaltung des strategischen Controllerbereichs in Abschnitt E2.1 verwiesen.

⁶¹⁴ Vgl. analog für das operative Controlling Kosmider (1994), S. 138-140; Niedermayr (1994), S. 209.

⁶¹⁵ Vgl. Abschnitt B3.2, insbesondere Abbildung 5.

⁶¹⁶ Vgl. Langguth (1994), S. 187.

⁶¹⁷ Vgl. Küpper (2005), S. 526.

⁶¹⁸ Vgl. hierzu auch die Entscheidungsunterstützungsfunktion in Abschnitt B3.4.

⁶¹⁹ Vgl. Weissenberger (2002), S. 399; Rautenstrauch/Müller (2005), S. 201-203.

Hierarchieebene und damit unmittelbar dem Vorstand bzw. der Geschäftsführung unterstellt, angezeigt.⁶²⁰ Dabei ist eine mindestens implizite Institutionalisierung des strategischen Controllings empfehlenswert, so dass die Kompetenzen zur Bearbeitung strategischer Controllingthemen bei Mitarbeitern gebündelt sind, die sich hauptsächlich mit diesen Fragestellungen auseinandersetzen. Die Etablierung einer expliziten Stelle ‚strategisches Controlling‘ erscheint hingegen nicht zwingend notwendig, da je nach Unternehmenskontext die Verantwortung für strategische Controllingaufgaben um weitere Aufgabenbereiche erweitert werden kann.⁶²¹ Die in der Literatur weiterhin geführte Diskussion, ob eine Stelle strategisches Controlling als Stab, Linie oder Querschnittsbereich auszugestalten sei,⁶²² sei mit den Hinweisen, dass die jeweils grundsätzlichen Vor- und Nachteile in der Literatur ausführlich diskutiert sind sowie, dass die empirische Literatur einige Hinweise dahingehend bietet, dass eine Stabstelle besonders geeignet erscheint, an dieser Stelle nicht weiter vertieft.⁶²³

Die Beantwortung der Frage, ob strategisches Controlling eher zentral oder dezentral organisiert sein sollte, muss differenziert erfolgen. Die Ausführungen zu der hierarchischen Stellung des strategischen Controllers unterstreichen, dass im zentralen Controlling in jedem Fall eine institutionalisierte Stelle existieren sollte, die bereichsübergreifend das strategische Controlling für das Gesamtunternehmen koordiniert. Allerdings hängt die Beantwortung der Frage, inwieweit auch dezentrale Controller mit strategischen Control-

⁶²⁰ Vgl. für Überlegungen zur hierarchischen Einordnung strategischer Controller auch Langguth (1994), S. 185-187. Die hier dargelegte Argumentation zur organisatorischen Einordnung wird durch empirische Erkenntnisse zur hierarchischen Stellung strategischer Konzerncontroller bzw. des Controllingleiters unterstützt, vgl. Lube (1996), S. 47-49; Weber et al. (2006), S. 23 f.

⁶²¹ Vgl. für die Forderung nach einer zentralen strategischen Controllingabteilung Hinterhuber/Hammer (1991), S. 194-196; Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 380, 393. Scheffler ordnet dem Controller sowohl operative als auch strategische Aufgaben zu, vgl. Scheffler (1984), S. 2150. Funk macht die Gestaltung der strategischen Controllerorganisation von der Unternehmens- und Umweltsituation abhängig, vgl. Funk (2000), S. 526.

⁶²² Vgl. Langguth (1994), S. 183 f.

⁶²³ Vgl. beispielsweise Serfling (1992), S. 81-95; Küpper (2005), S. 524-540. Lube stellt in einer empirischen Untersuchung von 100 internationalen Konzernen mit Sitz in Deutschland und der Schweiz bei einer Rücklaufquote von 44 % fest, dass 53 % dieser Unternehmen das strategische Konzerncontrolling als Stabsabteilung der Konzernleitung organisieren, 40 % haben das strategische Konzerncontrolling im Zentralbereich, 7 % im Linienbereich verankert, vgl. Lube (1996), S. 49, 313. Allerdings ist einschränkend anzumerken, dass in dieser Untersuchung strategische Controllingaktivitäten der Divisionen bzw. Tochtergesellschaften nicht betrachtet werden. Vgl. für die weite Verbreitung eines als Stabsabteilung organisierten Konzerncontrollings auch Steinle/Thiem/Dunse (1998), S. 144-146.

lingaufgaben betraut werden sollten, erheblich von der Konzernorganisationsform ab,⁶²⁴ so dass davon auszugehen ist, dass die Notwendigkeit dezentraler strategischer Controller in Stammhauskonzernen am geringsten, in Finanzholdings hingegen am größten ist.⁶²⁵

Abschließend ist zu bemerken, dass allgemeingültige konzeptionelle Überlegungen zur Organisation des strategischen Controllerbereichs insofern problembehaftet sind, als die Etablierung der strategischen Controllingorganisation neben den hier besprochenen Gestaltungs-determinanten wie Zentralisierungsgrad oder hierarchischer Einordnung von zahlreichen weiteren, häufig unternehmensindividuellen, Einflussfaktoren abhängt, deren Wirkungsweise bislang weitgehend unerforscht ist.⁶²⁶

3.8 Ausgewählte Instrumente des strategischen Controllings

Dellmann definiert als „Instrumente des Controlling .. alle Methoden, Verfahren, Techniken und Modelle zur Lösung von Controlling-Problemen.“⁶²⁷ Da sämtliche Controlling-Probleme aufgrund des unternehmensindividuellen Spielraums zur Gestaltung des strategischen Controllingsystems sowie der auf dieses einwirkenden Kontextfaktoren nicht vollständig beschrieben werden können, erscheint es illusorisch, ein abschließendes Set an strategischen Controllinginstrumenten präsentieren wollen.⁶²⁸ Gleichwohl ist es möglich, besonders relevante Instrumente aufgrund des zugrunde liegenden Publikationsumfangs sowie konzeptioneller Überlegungen⁶²⁹ herauszufiltern. Die so identifizierten Instrumente, die sich allesamt auf die originären Aktionsfelder strategischer Controller beziehen, werden in den folgenden Abschnitten als ausgewählte Instrumente bezeichnet.

⁶²⁴ Vgl. Abschnitt B3.4.

⁶²⁵ Vgl. Littkemann (2001), S. 1288; Weber et al. (2001), S. 33-35.

⁶²⁶ Vgl. Langguth (1994), S. 178-181; Lube (1996), S. 50; Hoffjan/Weide (2006), S. 395 f.; Esser/Müller (2007), S. 35, 39-54.

⁶²⁷ Dellmann (1992), S. 132.

⁶²⁸ Vgl. hierzu exemplarisch die Vielzahl unterschiedlicher Abgrenzungen strategischer Kostenmanagementinstrumente in der Literatur, die in FN 752 dieses Kapitels dargestellt ist. Letzten Endes muss eine Instrumentendiskussion somit immer selektiv bleiben.

⁶²⁹ Vgl. Eschenbach (1997), S. 109, der den Reifegrad operativer Controllinginstrumente wesentlich höher einschätzt, als den der strategischen Controllinginstrumente, so dass eine konzeptionelle Auseinandersetzung vor allem mit letztgenannten Instrumenten erforderlich ist.

3.8.1 Instrumente der strategischen Planung und Kontrolle

Die Reihenfolge der Instrumentediskussion dieses Abschnitts orientiert sich implizit an den Phasen des strategischen Planungsprozesses.⁶³⁰ Somit werden zunächst analyse- bzw. umweltorientierte Instrumente wie die strategische Erfolgsfaktorenanalyse oder SWOT-Analysen, anschließend bewertungsorientierte Instrumente wie Kapitalwertberechnungen besprochen.

a) Strategische Erfolgsfaktorenanalyse

Ein Erfolgsfaktor ist ein zentraler Einflussfaktor auf den Unternehmenserfolg.⁶³¹ Ein wesentlicher Ursprung der Erfolgsfaktorenforschung ist im Profit Impact of Market Strategies (PIMS)-Projekt von General Electric zu sehen, das als hausinterne Studie in den 1960er Jahren die Ursachen des Erfolgs der strategischen Geschäftseinheiten identifizieren sollte, später durch ein Beratungsinstitut weiter vermarktet wurde und letzten Endes die branchenübergreifende Gewinnung quasi gesetzmäßiger Einflüsse auf den Unternehmenserfolg propagiert.⁶³² Auf das PIMS-Projekt, das aufgrund seiner Vorgehensweise, Methodik und Ergebnisse starker Kritik ausgesetzt ist,⁶³³ wird in der älteren Literatur zum strategischen Controlling häufig Bezug genommen.⁶³⁴ Auch die darauf aufbauende strategische Erfolgsfaktorenforschung, die sich in Abgrenzung zu ihrem operativen Pendant mit den Vorsteuergrößen des zukünftigen Unternehmenserfolgs beschäftigt, wird in der Literatur mitunter kritisch beurteilt.⁶³⁵ Dieser Kritik ist allerdings entgegenzuhalten, dass strategische Erfolgsfaktoren eine wesentliche Grundlage der strategischen Planung darstellen⁶³⁶ und in Kombination mit weiteren Instrumenten der strategischen Planung wertvolle Hinweise auf strategische Entwicklungspotenziale geben können. Insofern ist eher die Frage aufzuwerfen, ob die Beschäftigung mit strategischen Erfolgsfaktoren nicht sogar intensiviert werden

⁶³⁰ Vgl. Abschnitt B3.6.1.

⁶³¹ Vgl. Steinle/Kirschbaum/Kirschbaum (1996), S. 9.

⁶³² Vgl. grundlegend Venohr (1988).

⁶³³ Konkret kritisiert wird vor allem, dass die Erfolgsfaktoren eher zufällig auf induktivem Wege ermittelt werden, wodurch das Konzept auf einer schwachen theoretischen Basis steht. Zusätzlich betreffen die verfügbaren Daten in der Hauptsache Geschäftseinheiten mit Sitz in Nordamerika, so dass die Übertragbarkeit des Konzeptes auf deutsche Unternehmen zumindest diskussionswürdig erscheint. Zu diesen und weiteren Defiziten vgl. Steinle/Kirschbaum/Kirschbaum (1996), S. 24-28.

⁶³⁴ Vgl. Scheffler (1984), S. 2152; Böcker (1985), S. 139; Kellinghusen/Wübbenhorst (1989), S. 712 f.; Günther (1991), S. 88-92.

⁶³⁵ Vgl. grundlegend March/Sutton (1997); Nicolai/Kieser (2002).

⁶³⁶ Vgl. Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 76.

müsste,⁶³⁷ um dadurch die wesentlichen Einflussfaktoren des unternehmerischen Erfolgspotenzials zu identifizieren.

Die strategische Erfolgsfaktorenforschung muss nicht unmittelbar auf das gesamtunternehmerische Erfolgspotenzial als Endziel gerichtet sein, sondern kann sich auch mit Faktoren beschäftigen, die den zukünftigen Erfolg einzelner Bereiche oder Maßnahmen begründen.⁶³⁸ Für die strategische Controllerarbeit bedeutet dies, dass, aufgrund der mangelnden Effizienz der strategischen Planung,⁶³⁹ der Strategieprozess, in erster Linie die Strategieimplementierung, als Analyseobjekt in den Fokus rücken muss, da vor allem die Strategieimplementierung als strategischer Erfolgsfaktor einer nachhaltigen Unternehmenswertsteigerung interpretiert werden kann.⁶⁴⁰

b) SWOT-Analyse⁶⁴¹

Die Kenntnis der relevanten strategischen Erfolgsfaktoren stellt eine wesentliche Prämisse zur Anwendung der SWOT-Analyse dar,⁶⁴² da die Stärke bzw. Schwäche eines Unternehmens in erheblichem Maß dadurch determiniert wird, inwieweit die strategischen Ressourcen⁶⁴³ des Unternehmens bzw. der Geschäftseinheit mit den strategischen Erfolgsfaktoren der Branche übereinstimmen.⁶⁴⁴

⁶³⁷ Vgl. Günther/Breiter (2007), S. 9.

⁶³⁸ Vgl. beispielsweise Wurl/Mayer (2000); Raps (2003a); Heinzl/Brchm (2006); Bernauer (2007); Colman (2007a); Durst/Daum (2007); Nevrics (2007).

⁶³⁹ Vgl. Abschnitt B2.2.2.

⁶⁴⁰ Vgl. Kaplan/Norton (2001), S. 3 sowie grundlegend zur Strategieimplementierung vgl. Raps (2003a). Nevrics identifiziert sechs strategische Erfolgsfaktoren des Strategieprozesses. Demnach sind Commitment, Quantifizierbarkeit bzw. Messbarkeit, Sicherung der Rationalität, interne Kommunikation, Konsens sowie Kontrolle die zentralen strategischen Erfolgsfaktoren, auf die das strategische Controlling in unterschiedlich starkem Maß einwirken kann, vgl. Nevrics (2007), S. 18-21. Da diese strategischen Erfolgsfaktoren allerdings bei ‚ausgewählten‘ deutschen Konzernen überprüft werden, ist neben der Frage nach der Subjektivität der Bewertung der Stärke des Einflusses des strategischen Controllings auf diese strategischen Erfolgsfaktoren die Frage nach deren Repräsentativität zu stellen.

⁶⁴¹ Die SWOT-Analyse intendiert die Gegenüberstellung der unternehmensbezogenen Stärken (Strengths) und Schwächen (Weaknesses) mit den umweltbezogenen Chancen (Opportunities) und Risiken (Thrcats, aus den Anfangsbuchstaben der vier englischen Wörter leitet sich das Akronym SWOT her). Aus dieser Gegenüberstellung lassen sich strategische Optionen ableiten, vgl. Müller-Stewens/Lechner (2005), S. 224 f.

⁶⁴² Vgl. Mann (1989), S. 58 f.; Weber/Schäffer (2006), S. 370 f.

⁶⁴³ Vgl. zu den Charakteristika strategischer Ressourcen Abschnitt B3.5.

⁶⁴⁴ Konnte beispielsweise die Innovationsrate als strategischer Erfolgsfaktor einer dynamischen Branche identifiziert werden, so wird die Stärke eines Unternehmens wesentlich durch eigene strategische Ressourcen, die diesem strategischen Erfolgsfaktor entsprechen, etwa die Ressourcenausstattung im Forschungs- und Entwicklungsbereich, bestimmt, vgl. Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 31, 35, 72.

Die Durchführung der SWOT-Analyse kann zweistufig erfolgen.⁶⁴⁵ Zunächst wird ein Stärken-Schwächen-Profil erstellt, das, beispielsweise mit Hilfe eines Scoring-Modells,⁶⁴⁶ die Position des eigenen Unternehmens gegenüber dem wichtigsten Wettbewerber in Bezug auf zuvor festgelegte Kriterien analysiert.⁶⁴⁷ Im zweiten Schritt sind die ermittelten Stärken und Schwächen des Unternehmens den Chancen und Risiken des Unternehmensumfeldes, die die Marktattraktivität repräsentieren,⁶⁴⁸ in einer zweidimensionalen Matrix gegenüberzustellen.⁶⁴⁹ Offensichtlich stellt das Zusammentreffen eigener Stärken mit Chancen aus dem Unternehmensumfeld eine besonders erfreuliche Situation dar, die häufig mit Expansionstätigkeiten verbunden ist. Eine Kombination eigener Schwächen mit Risiken aus dem Unternehmensumfeld repräsentiert hingegen die ungünstigste Situation, der aufgrund der daraus abzuleitenden strategischen Maßnahmen, etwa der Schließung betroffener Bereiche, höchste Aufmerksamkeit durch das Top-Management zuteil werden muss. Die Aufgabe strategischer Controller⁶⁵⁰ besteht im Rahmen der SWOT-Analyse darin, entscheidungsrelevante unternehmensinterne und -externe strategische Informationen, beispielsweise zur relativen Kostenposition des Unternehmens oder zum Wachstumspotenzial des relevanten Marktes, aufzubereiten und die Anwendung eines adäquaten Verfahrens zur Bewertung der generierten strategischen Informationen, beispielsweise eines Scoring-Modells, sicherzustellen und dadurch die strategischen Optionen aufzuzeigen. Die strategische Entscheidung der einzuleitenden Maßnahmen trifft das Top-Management.

c) Szenario-Analyse

„Ein Szenario ist als Beschreibung einer möglichen Zukunftssituation zu verstehen, in der potenzielle Entwicklungen aller für die Unternehmung relevanten Umweltfaktoren und interner Faktoren sowie deren Interdependenzen bedacht werden.“⁶⁵¹ Die Szenario-

⁶⁴⁵ Vgl. Baum/Cocnenberg/Günther (2007), S. 72-74.

⁶⁴⁶ Vgl. grundlegend Dreyer (1974); Zangemeister/Bomsdorf (1983).

⁶⁴⁷ Vgl. für ein Anwendungsbeispiel eines Scoring-Modells Welge/Al-Laham (2008), S. 736 f.

⁶⁴⁸ Vgl. Hahn/Hungenberg (2001), S. 1126.

⁶⁴⁹ Vgl. hierzu und im Folgenden Müller-Stewens/Lechner (2005), S. 224-226.

⁶⁵⁰ Vgl. für die Bewertung der SWOT-Analyse als strategisches Controllinginstrument Weber/Weißenberger/Lickweg (2001), S. 54.

⁶⁵¹ Welge/Eulerich (2007), S. 70.

Technik⁶⁵² arbeitet mit quantitativen und qualitativen Prognosen⁶⁵³ und ist mit hoher Unsicherheit behaftet.⁶⁵⁴ Die Beachtung der Interdependenzen zwischen Unternehmens- und Umweltfaktoren führt darüber hinaus dazu, dass ein äußerst komplexes Zukunftsbild entsteht,⁶⁵⁵ so dass dieses Instrument vor allem das strategische bzw. vernetzte Denken fördert.⁶⁵⁶ Das Trichtermodell der Szenario-Technik⁶⁵⁷ ergibt sich durch die Projektion der Entwicklungsmöglichkeiten mehrerer Szenarien vom Zeitpunkt t_0 als Gegenwartszeitpunkt bis zum Zeitpunkt t_n als Endzeitpunkt der Betrachtungen.⁶⁵⁸ Der Radius des Trichters wird durch das positive und negative Extremszenario bestimmt, den Mittelpunkt bildet das Trendszenario als Fortschreibung der aktuellen Entwicklung ohne Strukturbrüche. Dazwischen sind beliebig viele weitere Szenarien denkbar.⁶⁵⁹ Im Rahmen des strategischen Planungsprozesses ist die Anwendung der Szenario-Technik der Phase der strategischen Analyse zuzuordnen⁶⁶⁰ und stellt eine der Ausgangsvoraussetzungen für die sich anschließende Phase der Strategieentwicklung und -formulierung dar.⁶⁶¹ Insbesondere in der jüngeren Literatur wird auf die enge Verwandtschaft von strategischer Frühaufklärung und Szenario-Technik sowie auf die Synergiepotenziale beider Bereiche verwiesen.⁶⁶² Da die strategische Frühaufklärung ihrerseits einen wesentlichen Bestandteil des strategischen Risikomanagements darstellt,⁶⁶³ ist an dieser Stelle die enge inhaltliche Zusammengehörigkeit von strategischer Frühaufklärung und Szenario-Technik im Rahmen der strategischen Risikoanalyse zu unterstreichen.⁶⁶⁴ Strategische Controller verfügen im Rahmen der

⁶⁵² Die Begriffe Szenario-Analyse und Szenario-Technik werden in dieser Arbeit synonym verwendet.

⁶⁵³ Vgl. Herzhoff (2004), S. 63.

⁶⁵⁴ Für die historische Entwicklung der Szenario-Techniken vgl. Millett (2003), S. 16-18.

⁶⁵⁵ Vgl. Gausemeier/Fink/Schlake (1996), S. 90.

⁶⁵⁶ Vgl. Grant (2003), S. 493; Herzhoff (2004), S. 11-13; Welge/Eulerich (2007), S. 70.

⁶⁵⁷ Vgl. Geschka/Reibnitz (1982), S. 129.

⁶⁵⁸ Vgl. Welge/Eulerich (2007), S. 70.

⁶⁵⁹ Vgl. Jenner (2006), S. 652.

⁶⁶⁰ Vgl. Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 329, 354; Welge/Eulerich (2007), S. 71.

⁶⁶¹ Vgl. für weitere Einsatzmöglichkeiten der Szenario-Technik im Rahmen der strategischen Unternehmensführung sowie zu deren Relevanz zur Fundierung strategischer Entscheidungen im Überblick Herzhoff (2004), S. 65-70 sowie ausführlich Courtney (2003). Für die Einordnung der Szenario-Technik in das oben beschriebene Phasenmodell vgl. Welge/Eulerich (2007), S. 71.

⁶⁶² Vgl. Götze/Mikus (2001), S. 397; Herzhoff (2004), S. 70-79; Roll (2004), S. 52-55; Krystek/Herzhoff (2006), S. 306. Der größte Synergieeffekt beider Instrumente dürfte durch die schnittstellenfreie Verwendung der im Rahmen der strategischen Frühaufklärung generierten strategischen Informationen für Zwecke der Szenario-Analyse entstehen, vgl. Krystek/Herzhoff (2006), S. 306.

⁶⁶³ Vgl. Roll (2004), S. 58-60.

⁶⁶⁴ Vgl. Hoevc/Schweizer (2001), S. 109-113; Gleißner (2002), S. 417; Hirsch (2007b), S. 73 f.

Anwendung der Szenario-Technik über die Methodenhoheit.⁶⁶⁵ Sie sorgen für die Bereitstellung der unternehmensinternen und -externen quantitativen und qualitativen strategischen Informationen, die zur Durchführung von Szenario-Analysen notwendig sind. Darüber hinaus fassen strategische Controller die zentralen Ergebnisse der Analysetätigkeit zusammen, interpretieren diese und bewerten die damit verbundenen strategischen Chancen und Risiken monetär, um die Erfolgspotenziale des Unternehmens langfristig zu sichern.⁶⁶⁶ Operativen Controllern kommt dann die Aufgabe zu, aus den Handlungsoptionen abgeleitete Maßnahmen umzusetzen.

d) Gap-Analyse

Die Gap-Analyse, die auf Ansoff zurückgeht,⁶⁶⁷ ist zu den klassischen Ansätzen der strategischen Planung zu rechnen.⁶⁶⁸ Die Grundidee dieses Instruments besteht darin, Lücken zwischen erwarteter und erwünschter Entwicklung in Bezug auf eine Zielgröße zu identifizieren und diese zu analysieren.⁶⁶⁹ Dabei kann die Gesamtlücke in eine operative und eine strategische Lücke gespalten werden.⁶⁷⁰ Um die operative Lücke zu schließen, müssen alle operativen Tätigkeiten optimiert und kurzfristige Rationalisierungspotenziale genutzt werden,⁶⁷¹ so dass das Schließen dieser Lücke in den Arbeitsbereich operativer Controller fällt. Die strategische Lücke hingegen kann durch operative Maßnahmen grundsätzlich nicht geschlossen werden, da hier zusätzliche Maßnahmen, wie etwa die Einführung einer neuen Produktlinie, zu ergreifen sind, die den strategischen Handlungsrahmen erweitern. Um strategische Maßnahmenpakete entwickeln zu können ist auch im Rahmen der Anwendung der Gap-Analyse durch den strategischen Controller der Rückgriff auf die Ergebnisse der strategischen Erfolgsfaktorenanalyse hilfreich, da insbesondere die Kenntnis der strategischen Einflussfaktoren eine notwendige Voraussetzung zur Schließung der strategischen Lücke darstellt.⁶⁷² Der Vorteil der Gap-Analyse besteht in ihrer einfachen Handhabung und Visualisierung von Zukunftstrends, die zudem deren Quantifizierung notwendig

⁶⁶⁵ Im Rahmen der Szenario-Technik stehen unterschiedliche Instrumente zur Unterstützung der Analysetätigkeit zur Verfügung. Für eine Übersicht vgl. Herzhoff (2004), S. 30-55.

⁶⁶⁶ Vgl. hierzu und im Folgenden Welge/Eulerich (2007), S. 73.

⁶⁶⁷ Vgl. Ansoff (1965), S. 147-151.

⁶⁶⁸ Vgl. Reichmann (2006), S. 568.

⁶⁶⁹ Vgl. Küpper (2005), S. 441 f.

⁶⁷⁰ Vgl. Kreikebaum (1997), S. 134.

⁶⁷¹ Vgl. hierzu und im Folgenden Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 18 f.

⁶⁷² Vgl. für ein Anwendungsbeispiel Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 19-23.

macht.⁶⁷³ Allerdings erfolgt diese Quantifizierung auf Basis einer schlichten Trendextrapolation, die einen Transfer gegenwärtiger Zustände in die Zukunft impliziert und insofern von einem stabilen Umfeld ausgeht. Deshalb sollte die Gap-Analyse um die Anwendung weiterer strategischer Planungsinstrumente ergänzt werden.

e) Portfolio-Analyse

Der Ursprung der durch strategische Controller anzuwendenden Portfolio-Methodik ist in den finanzwirtschaftlichen Beiträgen von Markowitz zu sehen, denen der Grundgedanke unterliegt, einen bestimmten Ertrag mit geringsten Risiken oder mit bestimmten Risiken einen maximalen Ertrag zu erzielen, so dass die Betrachtung von Chancen und Risiken seit jeher im Mittelpunkt der Portfolio-Analyse steht.⁶⁷⁴ Die Übertragung des Portfolio-Ansatzes auf die strategische Planung verfolgt das Ziel, die Geschäftsfelder des Unternehmens⁶⁷⁵ unter Chancen- und Risikoaspekten zu analysieren und, ausgehend von einem Ist-Portfolio, in ein Soll-Portfolio zu überführen, das die Unternehmensexistenz langfristig sichert, so dass die Portfolio-Analyse als Instrument der Strategieentwicklung verstanden werden kann.⁶⁷⁶

Der klassische Ansatz der Portfolio-Analyse stellt die beiden strategischen Erfolgsfaktoren Marktwachstum und relativer Marktanteil einander in einer Vier-Felder-Matrix mit den jeweiligen Ausprägungen niedrig und hoch gegenüber.⁶⁷⁷ Aus dieser Gegenüberstellung des unternehmensexternen marktorientierten Faktors Marktwachstum mit dem unternehmensinternen ressourcenorientierten Faktor relativer Marktanteil werden dann Normstrategien abgeleitet.⁶⁷⁸ Im unattraktivsten Fall eines niedrigen eigenen Marktanteils, dem ein niedriges Marktwachstum gegenübersteht, resultiert daraus beispielsweise eine Desinvestitionsstrategie.

⁶⁷³ Vgl. hierzu und im Folgenden Reichmann (2006), S. 569.

⁶⁷⁴ Vgl. grundlegend Markowitz (1952).

⁶⁷⁵ Vgl. zur Abgrenzung strategischer Geschäftsfelder grundlegend Eggers/Lawa (1993).

⁶⁷⁶ Vgl. Antoni/Rickhof (1994), S. 110.

⁶⁷⁷ Vgl. grundlegend Hedley (1977). Darüber hinaus existieren zahlreiche weitere klassische Portfolio-Methoden, die sich mehr oder minder stark an das hier beschriebene Grundkonzept der Portfolio-Analyse anlehnen, vgl. für eine Übersicht Antoni/Rickhof (1994), S. 110-126. Für Ansätze zur wertorientierten Ausrichtung klassischer Portfolio-Ansätze vgl. Lewis (1995), S. 78-80; Günther (1997), S. 341-378; Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 292-296.

⁶⁷⁸ Vgl. Burger/Buchhart (2002a), S. 593.

Portfolio-Analysen initiieren eine Reihe positiver Wirkungen im Rahmen des Strategieentwicklungsprozesses, wie etwa die grundlegende Strukturierung des Geschäfts, die eine Komplexitätsreduktion strategischer Entscheidungen bewirkt.⁶⁷⁹ Darüber hinaus beschäftigen sich Portfolio-Methoden durch die Ableitung von Normstrategien mit der strategiegerechten Zuweisung von Ressourcen zu Geschäftsfeldern und damit mit der Operationalisierung und Monetarisierung von Erfolgspotenzialen.⁶⁸⁰

Schwächen der Portfolio-Methoden bestehen u. a. darin, dass für Geschäftsfelder, die eine mittlere Position in der Vier-Felder-Matrix einnehmen, keine eindeutige strategische Stoßrichtung ableitbar ist.⁶⁸¹ Ferner ist der oben beschriebene Analogieschluss von einem Wertpapier- zu einem Geschäftsfeldportfolio insofern problematisch, als eine vollständige Diversifikation aufgrund einer begrenzten Anzahl vorhandener oder gestaltbarer Geschäftsfelder sowie der Begrenztheit der unternehmerischen Ressourcen unrealistisch erscheint. Darüber hinaus findet eine Risikoberücksichtigung der einzelnen Geschäftsfelder in klassischen Portfolios allenfalls implizit statt.⁶⁸²

Aus diesem Grund werden in der Literatur einerseits Portfolios diskutiert, die die Risikoorientierung im Portfolio-Ansatz explizieren⁶⁸³ sowie andererseits Portfolios vorgeschlagen, die die klassisch zweidimensionale Darstellung der Portfolio-Methode um eine Risikodimension erweitern, so dass man zu einer würfelförmigen Visualisierung der Position der strategischen Geschäftsfelder gelangt.⁶⁸⁴ Die zusätzliche Abbildung strategischer Risiken unterstützt die Integration des strategischen Planungs- mit dem strategischen Risikomanagementprozess⁶⁸⁵ und beeinflusst durch die zusätzliche Dimension die abzuleitenden Normstrategien, da beispielsweise für Geschäftsfelder mit hohem Marktwachstum, geringem relativen Marktanteil und großen strategischen Risiken eine Desinvestitionsentscheidung deutlich früher ableitbar sein kann als bei Fehlen der letztgenannten Information.

⁶⁷⁹ Vgl. Antoni/Rickhof (1994), S. 118 f.; Burger/Buchhart (2002a), S. 593.

⁶⁸⁰ Vgl. Antoni/Rickhof (1994), S. 119 f.

⁶⁸¹ Vgl. Hammer/Hinterhuber (1991), S. 237 f.; Antoni/Rickhof (1994), S. 113.

⁶⁸² Vgl. Burger/Buchhart (2002a), S. 593 f.

⁶⁸³ Vgl. Weber/Weißenberger/Lickweg (1999a), S. 21; Götzte/Mikus (2001), S. 403 f.; Weber/Weißenberger/Lickweg (2001), S. 54.

⁶⁸⁴ Vgl. hierzu und im Folgenden den Vorschlag von Burger/Buchhart (2002a), S. 596, der allerdings eher auf operative Risiken abstellt.

⁶⁸⁵ Vgl. Hoeve/Schweizer (2001), S. 109-113.

Bei Anwendung von Portfolio-Analysen ist zu beachten, dass diese keineswegs als rein formales strategisches Planungsinstrument, das den Übergang eines Ist- in ein Soll-Portfolio formal-analytisch aufzeigt, zu verstehen sind.⁶⁸⁶ Vielmehr erfordert die Anwendung der Portfolio-Methode ein implizites Verständnis der Spielregeln des Wettbewerbs. Für die Entwicklung der Geschäftsfeldstrategien sind Erfahrung, Kreativität und Intuition des Top-Managements unerlässlich. Strategische Controller tragen in einer spezifischen Entscheidungssituation dafür Sorge, dass geeignete Portfolio-Methoden zum Einsatz kommen und Transparenz in Bezug auf die Schwächen der jeweils eingesetzten Methode besteht.⁶⁸⁷ Darüber hinaus sorgen sie dafür, dass entscheidungsrelevante strategische Informationen in Bezug auf die Geschäftsfelder zur Verfügung stehen, so dass die richtigen Normstrategien abgeleitet werden können.

f) Kapitalwertberechnungen

Die Kapitalwertmethode stellt ein dynamisches Investitionsrechnungsverfahren⁶⁸⁸ dar und dient dementsprechend der Ermittlung des Werts einer Investition unter Beachtung aller mit dieser Investition verbundenen Ein- und Auszahlungen sowie deren zeitlichen Anfalls.⁶⁸⁹ Der als Barwert zu interpretierende Kapitalwert K_0 einer Investition im Zeitpunkt t_0 kann folgendermaßen dargestellt werden:⁶⁹⁰

$$K_0 = \sum_{t=0}^T \frac{(E_t - A_t)}{(1+i)^t} \quad (5)$$

E_t und A_t repräsentieren die Ein- und Auszahlungsströme der Perioden $t = 0$ bis $t = T$. Der zeitliche Anfall der Zahlungen wird durch den Diskontierungszinssatz i , üblicherweise der Gesamtkapitalkostensatz des Unternehmens oder Unternehmensbereichs,⁶⁹¹ berücksichtigt. Aus der Kapitalwertmethode können im Rahmen des strategischen Planungsprozesses

⁶⁸⁶ Vgl. hierzu und im Folgenden Antoni/Rickhof (1994), S. 117.

⁶⁸⁷ Vgl. hierzu und im Folgenden Langguth (1994), S. 118 f.

⁶⁸⁸ Vgl. zu den dynamischen Investitionsrechenverfahren statt vieler Götze (2006), S. 66-130.

⁶⁸⁹ Vgl. ausführlich zur Kapitalwertmethode Götze (2006), S. 71-93.

⁶⁹⁰ Vgl. Weber/Schäffer (2006), S. 311.

⁶⁹¹ Vgl. zur Ermittlung des WACC als Gesamtkapitalkostensatz des Unternehmens Abschnitt B1.1.2. Bei abweichenden Chancen-/Risikoprofilen einzelner Projekte, beispielsweise aufgrund bestehender Länderrisiken, sind die Kapitalkostensätze dementsprechend anzupassen, vgl. Buckley et al. (1998), S. 299-315; Hahn/Hungenberg (2001), S. 400.

einfache Entscheidungsregeln für eine Einzelinvestition bzw. für die Auswahl eines Investitionsobjektes bei Vorliegen mehrerer Handlungsalternativen generiert werden.⁶⁹²

Der theoretische Charme der Kapitalwertmethode, der in der Einfachheit ihrer Anwendung sowie der im Ergebnis eindeutigen Entscheidungsregel liegt, verliert jedoch in der praktischen Anwendung insofern an Strahlkraft, als die Kapitalwertmethode auf einer Reihe von Prämissen basiert,⁶⁹³ die bei der Ermittlung des Kapitalwertes rechentechnische Schwierigkeiten verursachen. So ist beispielsweise die Prämisse, dass die mit einer Investition verbundenen Zahlungsströme ex ante exakt quantifizierbar sind ebenso problematisch, wie die Annahme, dass sich, im Falle eines umfassenden Investitionsprogramms, sämtliche Zahlungsströme jeweils den einzelnen Investitionen exakt zurechnen lassen.⁶⁹⁴

3.8.2 Kennzahlen im strategischen Berichtswesen

Kennzahlen sind quantitative Daten, die die komplexe betriebliche Realität verdichten und dadurch zahlenmäßig erfassbar machen.⁶⁹⁵ Sie können nach unterschiedlichsten Kriterien differenziert werden. Häufig wird eine Unterscheidung von absoluten Kennzahlen, die als Bestandsgrößen oder durch Summen- oder Differenzbildung ermittelt werden,⁶⁹⁶ und Verhältniskennzahlen, die zwei unterschiedliche Größen zueinander in Beziehung setzen, vorgenommen.⁶⁹⁷ Weiter kann zwischen monetären und nicht-monetären sowie vorlaufenden und nachlaufenden Kennzahlen differenziert werden.⁶⁹⁸ Während bereits die Liste der

⁶⁹² Vgl. Buckley et al. (1998), S. 75; Brealey/Myers (2006), S. 23 f.; Weber/Schäffer (2006), S. 311. Demnach sind Einzelinvestitionen mit positivem Kapitalwert durchzuführen. Stehen mehrere, sich gegenseitig ausschließende, Investitionsprojekte zur Bewertung, ist das Projekt durchzuführen, das den höchsten Kapitalwert aufweist.

⁶⁹³ Vgl. Götze (2006), S. 80-83.

⁶⁹⁴ Dennoch stellt der Kapitalwert eines der wichtigsten Entscheidungskriterien im Rahmen der Investitionsbeurteilung dar, vgl. Mayer/Pfeiffer/Schneider (2005), S. 500, 505; Schuh/Gottschalk/Lösch (2007), S. 530. Bei dezentral getroffenen Investitionsentscheidungen können bei Anwendung der Kapitalwertmethode darüber hinaus weitere Probleme auftreten, vgl. im Überblick Mayer/Pfeiffer/Schneider (2005).

⁶⁹⁵ Vgl. Hahn/Hungenberg (2001), S. 80; Sandt (2004), S. 9-13; Küpper (2005), S. 359; Joos-Sachse (2006), S. 65; Weber/Weißberger (2006), S. 262.

⁶⁹⁶ Beispielhaft sei hier die Ermittlung der Freien Cashflows genannt.

⁶⁹⁷ Typische Beispiele für Verhältniskennzahlen sind Rentabilitätskennzahlen, vgl. Weißberger (2003), S. 120; Küpper (2005), S. 359.

⁶⁹⁸ Vgl. Weber/Schäffer (2006), S. 169. Vgl. zu den vor- und nachlaufenden Kennzahlen Kaplan/Norton (1992), S. 72 f. sowie Kaplan/Norton (1997b), S. 327 f., 335, die in Bezug auf die vor- und nachlaufenden Größen von Leistungstreibern und Ergebnisgrößen sprechen.

in der Unternehmenspraxis genutzten monetären Kennzahlen äußerst umfangreich ist,⁶⁹⁹ ist eine vollständige Darstellung nicht-monetärer Kennzahlen aufgrund der Vielzahl potenziell verwendbarer Kennzahlen in unterschiedlichen Unternehmenskontexten schlichtweg unmöglich.⁷⁰⁰

Monetäre Kennzahlen, die weiter differenziert werden können in im Folgenden nicht zu betrachtende traditionelle Kennzahlen sowie für diese Arbeit relevante wertorientierte Kennzahlen,⁷⁰¹ sollen mit dem Hinweis auf die Praxisrelevanz der Ausführungen dann als strategisch verstanden werden, wenn sie regelmäßig an das Top-Management berichtet werden und insofern als Spitzenkennzahlen interpretiert werden können.⁷⁰²

Als nicht-monetäre Kennzahlen für das Top-Management kommen vor allem Innovations-, Mitarbeiter-, Prozess-, Markt- und Kundenzahlen in Betracht.⁷⁰³ Diese Kennzahlen erlangen immer dann eine strategische Dimension, wenn sie die Einzigartigkeit der eingeschlagenen Strategie, mit der sich das Unternehmen von den Wettbewerbern abgrenzen möchte, reflektieren.⁷⁰⁴ Der Bedarf an nicht-monetären Kennzahlen des Top-Managements unterstreicht, dass das strategische Controlling im Gegensatz zum operativen Controlling eine um das Unternehmensumfeld erweiterte Sichtweise einzunehmen hat. Dennoch haben auch

⁶⁹⁹ Vgl. für eine ausführliche Diskussion wesentlicher periodischer Erfolgskennzahlen Weissenberger (2003), S. 119-137.

⁷⁰⁰ Vgl. Weber/Schäffer (2006), S. 167.

⁷⁰¹ Vgl. ausführlich Weber/Schäffer (2006), S. 170-180.

⁷⁰² Konzeptionell betrachtet ist von strategischen monetären Kennzahlen nur dann zu sprechen, wenn diese zukunftsgerichtet, periodenübergreifend und wertorientiert ausgestaltet sind, wie dies etwa beim DCF, vgl. Reichmann/Form (2000), S. 190, oder dem Market Value Added (MVA), vgl. Crasselt/Pellens/Schrempfer (2000), S. 74 f., der Fall ist. Faktisch werden in der deutschen Unternehmenspraxis allerdings keineswegs ausschließlich eben solche Spitzenkennzahlen verwendet. Vielmehr werden nach wie vor häufig immer noch traditionelle Kennzahlen, zumindest parallel, genutzt. Unter den wertorientierten Spitzenkennzahlen deuten die meisten empirischen Ergebnisse darauf hin, dass der EVA, vgl. grundlegend Stewart (1991); Stern/Stewart/Chew (1995), derzeit die wichtigste wertorientierte Steuerungsgröße darstellt, vgl. Achleitner/Bassen (2002), S. 624; Aders/Hebertinger (2003), S. 15 sowie im Überblick Hirsch (2007b), S. 23 f., 70 f. Für einen Anwendungsbericht des EVA, vgl. beispielsweise Melzer (2004), S. 135. Für abweichende empirische Ergebnisse, vgl. Happel (2002), S. 277. Einschränkend ist jedoch anzumerken, dass der EVA als periodische Größe konzeptionell als operative Steuerungsgröße zu charakterisieren ist, vgl. Burger/Buchhart (2002a), S. 594.

⁷⁰³ Vgl. Weber/Sandt (2001), S. 12 f.

⁷⁰⁴ Vgl. Kaplan/Norton (1997b), S. 328, 331.

im strategischen Kontext monetäre Kennzahlen vor dem Hintergrund einer wert- und risikoorientierten strategischen Unternehmensführung große Bedeutung.⁷⁰⁵

a) Kennzahlensysteme

Kennzahlensysteme kombinieren zwei oder mehr Kennzahlen, die in einem engeren Begriffsverständnis in einer formallogischen hierarchischen Beziehung zueinander stehen.⁷⁰⁶ Dadurch erhöhen Kennzahlensysteme die Aussagekraft einzelner Kennzahlen. Nach Küpper können Kennzahlensysteme grundsätzlich als Informations- und/oder Steuerungsinstrument genutzt werden, wobei die Kennzahlen im letztgenannten Fall Zielcharakter haben und somit zukunftsgerichtet sind.⁷⁰⁷ In ihrer Funktion als Informationsinstrument dienen Kennzahlensysteme etwa der Beurteilung des Umsetzungsstandes getroffener strategischer Entscheidungen im Rahmen des strategischen Berichtswesens. Formallogisch aufgebaute Kennzahlensysteme haben in der Betriebswirtschaftslehre eine lange Tradition, beginnend mit dem DuPont-System of Financial Control, das als eines der ältesten Kennzahlensysteme⁷⁰⁸ allerdings aufgrund zahlreicher Defizite, vor allem einer mangelnden Wertorientierung,⁷⁰⁹ als nicht mehr zeitgemäß einzuschätzen ist.

b) Werttreiberhierarchien

Werttreiber können als Stellschrauben zur Operationalisierung des Ziels der Unternehmenswertsteigerung gesehen werden,⁷¹⁰ so dass eine positive Veränderung eines Werttreibers ceteris paribus zu einer Erhöhung des Unternehmenswertes führt.⁷¹¹ Werttreiber werden in Form eines Kennzahlensystems⁷¹² hierarchisch zu einer so genannten Werttreiberhierarchie zusammengeführt, so dass eine übergeordnete Spitzenkennzahl, häufig der

⁷⁰⁵ Vgl. Weber/Sandt (2001), S. 13, die feststellen, dass bei 55 % der von ihnen befragten Unternehmen das Top-Management mehr als zehn Finanzkennzahlen nachfragt. Bei den Markt- bzw. Kundenkennzahlen sind es lediglich 27 %, bei Innovationskennzahlen sogar nur 9 %. Gleich et al. (2002), S. 340, stellen fest, dass bei 71 % der befragten Unternehmen mehr monetäre als nicht-monetäre Kennzahlen an das Top-Management berichtet werden.

⁷⁰⁶ Vgl. hierzu und im Folgenden Sandt (2004), S. 14-16 sowie ausführlich Küpper (2005), S. 361-382.

⁷⁰⁷ Vgl. hierzu und im Folgenden Küpper (2005), S. 362-366.

⁷⁰⁸ Vgl. Sandt (2004), S. 32-34.

⁷⁰⁹ Daneben bestehen zahlreiche weitere Defizite, wie die ausschließlich retrospektive monetäre Fokussierung, die zu einer zu mechanistischen Betrachtung des Unternehmens führt, die allenfalls in einem wenig dynamischen Umfeld zur Unternehmenssteuerung geeignet ist, vgl. Weber/Schäffer (2006), S. 181 f.

⁷¹⁰ Vgl. Kajüter (2005b), S. 343.

⁷¹¹ Vgl. Brunner (1999), S. 67; Weber et al. (2002), S. 36; Weber et al. (2004), S. 106 sowie weiterführend Lewis (1995), S. 62-66; Rappaport (1999), S. 39, 42 f., 67-69; Copeland/Koller/Murrin (2002), S. 132-136.

⁷¹² Vgl. Sandt (2004), S. 41.

EVA,⁷¹³ im Umkehrschluss in untergeordnete Einflussgrößen zerlegt werden kann.⁷¹⁴ Die Verknüpfung der Werttreiber kann, je nachdem ob es sich um finanzielle oder nicht-finanzielle leistungswirtschaftliche Werttreiber handelt, formallogisch oder sachlogisch erfolgen, wobei im ersten Fall die Auswirkungen einer Veränderung eines Werttreibers auf die Spitzenkennzahl rechnerisch, im zweiten Fall über die Herleitung von Ursache-Wirkungsbeziehungen nur kausal möglich ist.⁷¹⁵ Das Vorgehen zur Entwicklung einer Werttreiberhierarchie ist häufig zweistufig, so dass zunächst die finanziellen Werttreiber mathematisch und anschließend die nicht-finanziellen Werttreiber sachlogisch eingearbeitet werden.⁷¹⁶ In einem solchen Fall liegt eine Mischform zwischen Rechen- und Ordnungssystem vor,⁷¹⁷ dessen mangelnde Quantifizierbarkeit einen wesentlichen Kritikpunkt darstellt.⁷¹⁸ Der zentrale Vorteil von Werttreiberhierarchien besteht jedoch darin, dass sie die Aufmerksamkeit des Top-Managements auf eine überschaubare Anzahl beeinflussbarer Größen richten, so dass sie in erster Linie als Kommunikationsinstrument zu sehen sind, mit dessen Hilfe der Zusammenhang zwischen unternehmerischem Handeln und Unternehmenswert unmittelbar darstellbar ist.⁷¹⁹ Trotz der bereits angesprochenen konzeptionellen Problematik einperiodiger Spitzenkennzahlen⁷²⁰ liefern Werttreiberhierarchien durch deren hierarchische Aufspaltung einen wichtigen Ansatzpunkt zur Verknüpfung von strategischer⁷²¹ und operativer Ebene und stellen dadurch ein wesentliches Schnittstelleninstrument dar.⁷²²

⁷¹³ Vgl. Beck (2003), S. 148; Melzer (2004), S. 140; Weber et al. (2004), S. 108; Kajüter (2005b), S. 344; Weber/Schäffer (2006), S. 183.

⁷¹⁴ Vgl. Rappaport (1986), S. 76 f.; Kajüter (2005b), S. 344.

⁷¹⁵ Vgl. Weber et al. (2004), S. 108.

⁷¹⁶ Vgl. Sandt (2004), S. 41 f.; Weber/Schäffer (2006), S. 183.

⁷¹⁷ Vgl. Knorren (1998), S. 119.

⁷¹⁸ Vgl. Weber et al. (2002), S. 38-40; Kajüter (2005b), S. 344 f. sowie zu weiteren Nachteilen der Werttreiberhierarchien im Überblick Hachmeister (1999), S. 58 f.

⁷¹⁹ Vgl. hierzu und im Folgenden Hachmeister (1999), S. 58.

⁷²⁰ Vgl. FN 702 in diesem Kapitel.

⁷²¹ Vgl. zum Strategiebezug von Werttreibern Pampel/Sasse (2001), S. 73.

⁷²² Vgl. Knorren (1998), S. 114-122; Hungenberg/Wulf (2003), S. 261 f.

c) **Balanced Scorecard**

Die Balanced Scorecard ist seit ihrer Vorstellung durch Kaplan und Norton im Jahr 1992⁷²³ eines der meist diskutierten Instrumente der Controlling- und Managementliteratur,⁷²⁴ so dass die Notwendigkeit einer weiteren Vorstellung ihres grundsätzlichen Aufbaus an dieser Stelle nicht besteht. Es sei jedoch darauf hingewiesen, dass die Balanced Scorecard als Instrument des strategischen Controllings im Rahmen des strategischen Berichtswesens⁷²⁵ nicht einzig als Kennzahlensystem zu verwenden ist,⁷²⁶ sondern darüber hinaus, wie von Kaplan/Norton vorgeschlagen,⁷²⁷ zusätzlich als Managementsystem genutzt werden sollte. Diese Empfehlung erscheint deshalb angezeigt, weil durch eine einseitige Nutzung als Kennzahlensystem die Potenziale der Balanced Scorecard zur Verbindung von Strategieentwicklung und Strategieumsetzung und damit nicht zuletzt auch der Verbindung von strategischer und operativer Unternehmensführung ungenutzt bleiben.⁷²⁸ Eben dieses Potenzial der Balanced Scorecard zur verbesserten Integration von operativer und strategischer Ebene erscheint allerdings mit Blick auf die in Abschnitt B2.2.2 identifizierten Problemfelder strategischer Unternehmensführung besonders interessant. Darüber hinaus wurden im Rahmen der Diskussion der Defizite die Implementierungsprobleme einer wert-

⁷²³ Vgl. grundlegend Kaplan/Norton (1992) sowie Kaplan/Norton (1993, 1996, 1997a, 2001).

⁷²⁴ Vgl. Bach (2006), S. 298, der alleine im deutschsprachigen Raum für den Zeitraum 1998-2005 32 empirische Studien zur Balanced Scorecard identifiziert. Ebenso zahlreich finden sich konzeptionelle Überlegungen, die für unterschiedlichste betriebswirtschaftliche Problemstellungen die Nutzung einer adaptierten Balanced Scorecard vorschlagen, vgl. exemplarisch für die Steuerung von Supply Chains Brewer/Spoh (2000, 2001); Stölzle/Heusler/Karrer (2001); Jehle/Stüllenberg/Schulze im Hove (2002).

⁷²⁵ Vgl. FN 548 in diesem Kapitel.

⁷²⁶ In der Sichtweise als reines Kennzahlensystem grenzt sich die Balanced Scorecard von herkömmlichen Kennzahlensystemen dadurch ab, dass die finanziellen Kennzahlen der finanziellen Perspektive um die Kunden-, die interne Prozess- sowie die Lern- und Entwicklungsperspektive ergänzt werden. Da die finanziellen Kennzahlen als Endziele der Kennzahlen der übrigen Perspektiven, die über Ursache-Wirkungsbeziehungen mit der finanziellen Perspektive verbunden sind, zu interpretieren sind, können ferner vor- und nachlaufende Kennzahlen, bzw. Ergebniskennzahlen und Leistungstreiber unterschieden werden, vgl. Kaplan/Norton (1992), S. 72 f.; Kaplan/Norton (1997b), S. 327 f., 335; Weber (2000), S. 8; Weber/Schäffer (2000b), S. 2-13.

⁷²⁷ Vgl. grundlegend Kaplan/Norton (1996) sowie Kaplan/Norton (1997a), S. 7-17.

⁷²⁸ Kaplan/Norton verweisen darauf, dass die Nutzung der Balanced Scorecard als strategisches Managementsystem neben der Klärung und dem Herunterbrechen der Strategie vor allem auch das Potenzial zur Verknüpfung und Kommunikation von strategischen Maßnahmen und Zielen, der Abstimmung strategischer Initiativen sowie der Verbesserung von strategischem feed-back und Lernen bietet, vgl. Kaplan/Norton (1997a), S. 8-17. Vgl. hierzu auch Kieser (2000), S. 124; Weber (2000), S. 8 f.; Weber/Schäffer (2000b), S. 14-21. Empirische Erkenntnisse deuten allerdings darauf hin, dass die Balanced Scorecard in erster Linie als Kennzahlensystem genutzt wird, vgl. Speckbacher/Bischoff/Pfeifer (2003), S. 373, die feststellen, dass lediglich 7 % der von ihnen befragten 174 Unternehmen die Balanced Scorecard als Managementsystem zur Schließung der Lücken zwischen strategischer Planung und operativer Umsetzung nutzen.

und risikoorientierten strategischen Unternehmensführung dargestellt. Auch in diesen Bereichen kann der Einsatz der Balanced Scorecard Impulse liefern.

Um die Balanced Scorecard als Informations- sowie als Steuerungs- und Kommunikationsinstrument⁷²⁹ wertorientiert auszurichten sind, bezogen auf die von Kaplan/Norton vorgeschlagenen Perspektiven,⁷³⁰ lediglich geringfügige Modifikationen erforderlich. So kann die Finanzperspektive terminologisch durch eine Wertperspektive ersetzt werden,⁷³¹ um die Ausrichtung auf den Unternehmenswert als übergeordnetem Ziel prominent zu kommunizieren. Inhaltlich ist in der Wertperspektive dafür Sorge zu tragen, dass anstatt traditioneller Ergebniskennzahlen wertorientierte Spitzenkennzahlen etabliert werden.⁷³²

Die Frage, inwiefern die Balanced Scorecard neben ihrer Funktion als wertorientiert auszugestaltendes Kennzahlen- und Managementsystem zusätzlich als Instrument der strategischen Risikoberichterstattung eingesetzt werden kann, rückt vor allem in der jüngeren betriebswirtschaftlichen Forschung in den Vordergrund.⁷³³ Konzeptionell existieren dazu mittlerweile zahlreiche Ansätze,⁷³⁴ so etwa die Balanced Scorecard^{plus}⁷³⁵ als strukturell nur leicht modifizierte klassische Balanced Scorecard, die in den vier Perspektiven eine Erweiterung um Chancen- und Risikoaspekte samt deren Einflussfaktoren durch die Aufnahme risikoorientierter Ziele, Kennzahlen, Schwellenwerte, Maßnahmen und Verantwortlichkeiten vorschlägt.⁷³⁶ Die von Reichmann/Form vorgestellte Balanced Chance and Risk

⁷²⁹ Vgl. Pampel/Sasse (2001), S. 73.

⁷³⁰ Vgl. Kaplan/Norton (1992), S. 72.

⁷³¹ Vgl. Pampel/Sasse (2001), S. 76 f.

⁷³² Für den Vorschlag, den EVA als Spitzenkennzahl zu etablieren, vgl. Weber (2000), S. 8; Pampel/Sasse schlagen den DCF vor, vgl. Pampel/Sasse (2001), S. 77.

⁷³³ Vgl. Pollanz (1999), S. 1280 f.; Weber/Weißberger/Lickweg (1999a), S. 31-35; Reichmann/Form (2000); Wurl/Mayer (2000, 2001); Broetzmann/Oehler (2002), S. 589; Burger/Buchhart (2002a), S. 598 f.; Burger/Buchhart (2002b), S. 207-219; Hebler/Wurl (2002), S. 215; Diederichs/Form (2003), S. 203; Diederichs/Kaminski (2003), S. 700-702; Diederichs (2004), S. 241-261; Homburg/Stephan/Haupt (2005), S. 1073; Romeike (2005), S. 277 f.; Winter/Otte (2006), S. 70 f. Für die Beantwortung der Frage, inwiefern eine modifizierte Balanced Scorecard darüber hinaus als Element eines umfassenden Risikomanagementsystems eingesetzt werden kann, vgl. Homburg/Stephan/Haupt (2005). Kaplan und Norton befassen sich mit der Abbildung von Risikoaspekten in der Balanced Scorecard nur am Rande und schlagen dazu eine Aufnahme risikoorientierter Ziele und Kennzahlen in die finanzwirtschaftliche Perspektive vor, vgl. Kaplan/Norton (1997a), S. 59.

⁷³⁴ Vgl. für eine Übersicht Winter/Otte (2006).

⁷³⁵ Vgl. hierzu und im Folgenden Weber/Weißberger/Lickweg (1999a), S. 31-35.

⁷³⁶ Die Balanced Scorecard^{plus} grenzt sich insbesondere durch die symmetrische Bewertung strategischer Chancen und Risiken von den übrigen Ansätzen ab, vgl. Burger/Buchhart (2002a), S. 598; Burger/Buchhart (2002b), S. 209; Homburg/Stephan/Haupt (2005), S. 1074.

Card⁷³⁷ ist eher als eine Neuentwicklung der Balanced Scorecard zu interpretieren,⁷³⁸ die Chancen- und Risikoaspekte mit dem Konzept der wertorientierten strategischen Unternehmensführung integriert und den Unternehmenswert mit mehreren Spitzenkennzahlen misst, um dadurch die unterschiedlichen Stärken der jeweiligen Kennzahlen zu nutzen.⁷³⁹ Der letzte hier zu besprechende Ansatz,⁷⁴⁰ die Erfolgsfaktoren-basierte Balanced Scorecard,⁷⁴¹ bei der die Perspektiven durch strategische Erfolgsfaktoren ersetzt werden, prüft für jeden strategischen Erfolgsfaktor, ob ein potenzielles Risiko besteht, das in der zugehörigen Scorecard mit den Zielkennzahlen abgebildet wird. Zusätzlich existiert eine Risiko-Balanced Scorecard, in der alle Risiken, auch wenn sie keinem strategischen Erfolgsfaktor direkt zugeordnet werden können, zusammengefasst werden. Die Ursache-Wirkungsketten der klassischen Balanced Scorecard⁷⁴² werden durch formalisierte Verknüpfungen ersetzt. Dieser Ansatz ist als der insgesamt umfassendste einzuschätzen, da er unter der Prämisse einer wertorientierten strategischen Unternehmensführung quantifizierbare strategische Risiken vollständig abbildet und, im Gegensatz zu den zuvor vorgestellten Konzepten, deren Interdependenzen erfasst.⁷⁴³ Einschränkung ist allerdings anzumerken, dass nicht alle strategischen Risiken quantifizierbar sind.⁷⁴⁴ Darüber hinaus bestehen für die hier vorgestellten konzeptionellen Ansätze bislang lediglich exemplarische Umsetzungsvorschläge.

⁷³⁷ Vgl. hierzu und im Folgenden Reichmann/Form (2000).

⁷³⁸ Vgl. Burger/Buchhart (2002a), S. 598.

⁷³⁹ Konkret schlagen die Autoren aufgrund verschiedener Informationsinteressen die parallele Verwendung von DCF und MVA zur langfristigen, den EVA zur kurzfristigen Steuerung vor, vgl. Reichmann/Form (2000), S. 190.

⁷⁴⁰ Darüber hinaus existieren in der Literatur weitere Ansätze, die aufgrund unterschiedlicher Defizite nicht weiterverfolgt werden sollen. Vgl. dazu Homburg/Stephan/Haupt (2005), S. 1075 sowie Winter/Otte (2006), S. 70.

⁷⁴¹ Vgl. hierzu und im Folgenden Wurl/Mayer (2000).

⁷⁴² Vgl. Kaplan/Norton (2001), S. 59-118.

⁷⁴³ Vgl. Homburg/Stephan/Haupt (2005), S. 1075.

⁷⁴⁴ Vgl. hierzu und im Folgenden Burger/Buchhart (2002a), S. 598 f.; Burger/Buchhart (2002b), S. 220.

d) Benchmarking als Instrument zur Bildung relativer Kennzahlen

Benchmarking ist als eines der wichtigsten Instrumente des strategischen Controllings einzuschätzen,⁷⁴⁵ da es für eine Vielzahl von Objekten, beispielsweise den Controllerbereich⁷⁴⁶, zur Steuerung und Verbesserung von Wissensprozessen,⁷⁴⁷ aber auch zur Identifikation von Kostensenkungspotenzialen angewendet werden kann.⁷⁴⁸ Benchmarking sollte auf das strategische Berichtswesen mit dem Ziel angewendet werden, nicht nur eine vergleichende Betrachtung anzustellen, sondern vielmehr eine best practice des strategischen Berichtswesens zu entwickeln.⁷⁴⁹ Als Gegenstände des Benchmarkings kommen insbesondere die Gestaltungsparameter Berichtsinhalt und Berichtszyklus in Frage, so dass eine kritische Auseinandersetzung mit Kosten- und Zeitaspekten der strategischen Berichterstellung, aber auch die Frage des richtigen Maßes quantitativer und qualitativer Informationen in strategischen Berichten adressiert werden. Benchmarking kann ferner als Instrument zur Bildung relativer Kennzahlen im Rahmen des strategischen Berichtswesens genutzt werden. Benchmarking muss nicht zwangsläufig unternehmensextern ausgerichtet sein, sondern kann auch unternehmensintern ausgestaltet werden und dann beispielsweise auf den Vergleich von Geschäftsfeldern abzielen.⁷⁵⁰ Unternehmensinternes Benchmarking verfügt in der Regel über den Vorteil der besseren Datenverfügbarkeit, unternehmensexternes Benchmarking bietet hingegen eine größere Wahrscheinlichkeit, Vergleichspartner mit Spitzenleistungen zu finden.⁷⁵¹

⁷⁴⁵ Vgl. grundlegend zum strategischen Benchmarking Schmidt (2000).

⁷⁴⁶ Vgl. Weber/Weißberger/Aust (1998).

⁷⁴⁷ Vgl. Palte/Riempp (2006).

⁷⁴⁸ Vgl. beispielsweise Beutin/Kühlborn/Schenkel (2005). Bei einer ausschließlichen Fokussierung auf die Identifikation von Kostensenkungspotenzialen kann Benchmarking auch als Instrument des strategischen Kostenmanagements verstanden werden, vgl. grundlegend Hoffjan (1995) sowie Dierkes (2005), S. 334. Das Benchmarking wird dann auch als Cost Benchmarking, vgl. Hoffjan (1995), S. 155, bzw. Benchmark Costing bezeichnet, vgl. Becker (1996a), S. 25 f. Die Notwendigkeit des Cost Benchmarking ergibt sich u. a. dadurch, dass die Kunden- bzw. Marktorientierung, die dem Target Costing, vgl. Abschnitt B3.8.3, inhärent ist, durch eine wettbewerbsorientierte Sichtweise ergänzt werden sollte, vgl. Becker (1996a), S. 25 f. Durch eine dann zweidimensionale Betrachtung kann eine umfassendere Identifikation der eigenen Kostenlücken erfolgen. Darauf aufbauend müssen die strategischen Kostentreiber identifiziert werden, die die Kostenstruktur und den Kostenverlauf und damit letzten Endes das Kostenniveau maßgeblich beeinflussen. Die strategische Dimension des Benchmarking ergibt sich durch die antizipative Beeinflussung der Kostenposition, vgl. Fischer/Becker/Gerke (2003), S. 690.

⁷⁴⁹ Vgl. hierzu und im Folgenden Stadler/Weißberger (1999).

⁷⁵⁰ Vgl. zu den Formen des Benchmarking Gleich/Brokmper (1997), S. 203.

⁷⁵¹ Vgl. hierzu sowie zur Bewertung bestehender Benchmarking-Konzepte Fischer/Becker/Gerke (2003).

3.8.3 Instrumente des strategischen Kostenmanagements

Die Abgrenzung der Instrumente des strategischen Kostenmanagements erfolgt in der Literatur uneinheitlich.⁷⁵² In dieser Arbeit soll der Fokus auf den strategischen Kostenmanagementinstrumenten Target Costing, Prozesskostenrechnung und Kundenerfolgsrechnung liegen, da diese Instrumente Potenziale zur frühzeitigen Beeinflussung der Kostenposition in unterschiedlichen Bereichen bieten⁷⁵³ und darüber hinaus in das Konzept der wertorientierten strategischen Unternehmensführung integriert werden können.⁷⁵⁴ Aufgabe strategischer Controllerarbeit ist es in diesem Zusammenhang, die Instrumente so zu konzipieren, dass sie im Rahmen der Fundierung strategischer Entscheidungen einen Beitrag zum Ziel der Maximierung des Shareholder Value leisten.⁷⁵⁵

a) Target Costing

Innovative Produkte und Prozesse stellen Erfolgspotenziale dar,⁷⁵⁶ deren Kosten während der Entwicklungsphase maßgeblich determiniert werden.⁷⁵⁷ Durch den Einsatz von Target Costing⁷⁵⁸ kann in der Entwicklungsphase ein maßgeblicher Beitrag zur Erlangung einer wettbewerbsfähigen Kostenposition geleistet werden.⁷⁵⁹ Die Grundidee des Target Costing besteht darin, in einer frühen Phase der Produkt- und Prozessgestaltung die Allowable

⁷⁵² So nennt Ziegenbein Target Costing und Lebenszykluskostenrechnungen als Instrumente des strategischen Kostenmanagements, vgl. Ziegenbein (2004), S. 239-246. Dierkes, der sich in einer wertorientierten Betrachtung mit Lebenszyklusrechnungen und Prozesskostenrechnungen auseinandersetzt, nennt darüber hinaus als Instrumente des strategischen Kostenmanagements Target Costing, Benchmarking, Gemeinkostenwertanalysen, Zero Base Budgeting, Umweltkostenrechnungen, Qualitätskostenrechnungen sowie mehrstufige Deckungsbeitragsrechnungen, vgl. Dierkes (2005), S. 334 f. Joos-Sachse unterscheidet klassische und neuere Ansätze des Kostenmanagements. Zu den klassischen Ansätzen gehören die Gemeinkostenwertanalyse und Zero Base Budgeting, als neuere Ansätze sieht er die Lebenszykluskostenrechnung, Target Costing, die konstruktionsbegleitende Kostenrechnung sowie die Prozesskostenrechnung, vgl. Joos-Sachse (2006), S. 264-339. Weiß sowie Homburg/Weiß setzen sich in einer wertorientierten Betrachtungsweise mit Target Costing, Prozesskostenrechnung und Lebenszykluskostenrechnung als strategischen Kostenmanagementinstrumenten auseinander, vgl. grundlegend Weiß (2006) sowie Homburg/Weiß (2002, 2004). Kremin-Buch sieht in Fixkostenmanagement, Prozesskostenrechnung, Target Costing, Lebenszykluskostenrechnungen sowie Cost Benchmarking Instrumente des strategischen Kostenmanagements, vgl. Kremin-Buch (2007), S. 22.

⁷⁵³ So stellt Target Costing auf Herstellkosten, vgl. Weber/Schäffer (2006), S. 333, die Prozesskostenrechnung auf Gemeinkosten in indirekten Bereichen, vgl. Kremin-Buch (2007), S. 36 und die Kundenerfolgsrechnung auf Erfolge ab, vgl. Welling (2000), S. 211 f.

⁷⁵⁴ Vgl. Lange/Martensen (2003), S. 263.

⁷⁵⁵ Vgl. Homburg/Weiß (2002), S. 224.

⁷⁵⁶ Vgl. Seidenschwarz et al. (2002), S. 137.

⁷⁵⁷ Vgl. Becker (1996a), S. 22 sowie mit weiteren Literaturhinweisen Weiß (2006), S. 155.

⁷⁵⁸ Vgl. grundlegend Sakurai (1989); Monden/Hamada (1991); Seidenschwarz (1991); Rösler (1996).

⁷⁵⁹ Vgl. Becker (1996a), S. 26, der zur Erlangung einer wettbewerbsfähigen Kostenposition die Integration von Target Costing und Benchmarking empfiehlt sowie Rösler (1996), S. 6.

Costs als Zielkosten des Produkts im Rahmen einer Vollkostenbetrachtung aus dem Marktpreis abzüglich Zielrendite abzuleiten.⁷⁶⁰ Diese werden den Drifting Costs, als den unter den bestehenden Technologie- und Verfahrensbedingungen zu erwartenden Kosten, gegenübergestellt.⁷⁶¹ Da die Drifting Costs die Allowable Costs in der Regel überschreiten, besteht die Aufgabe darin, die bezogen auf einzelne Kostenkomponenten durch die Target Costs gesetzten Zielvorgaben durch eine hinsichtlich des Kundennutzens optimierte Kostenstruktur sowie durch Kostensenkungsmaßnahmen zu erreichen.⁷⁶²

Bei Anwendung des Target Costing zur Fundierung strategischer Entscheidungen im Rahmen der Ermittlung von Kostenobergrenzen in der Phase der Produktentwicklung⁷⁶³ sind für eine wertorientierte Ausgestaltung im Vergleich zum herkömmlichen Ansatz Modifikationen vorzunehmen. Hierzu existieren mittlerweile zahlreiche Vorschläge.⁷⁶⁴ Obwohl sich diese Ansätze im Detail teilweise erheblich unterscheiden,⁷⁶⁵ weisen sie doch einige Gemeinsamkeiten auf, auf die im Rahmen der grundsätzlichen Diskussion eines wertorientierten Target Costing als Instrument des strategischen Controllings hinzuweisen ist. Während dem traditionellen Target Costing eine statische Kostenbetrachtung zugrunde liegt, ist es zunächst erforderlich, eine Dynamisierung dieser Betrachtungsweise vorzunehmen und somit die periodenbezogene durch eine mehrperiodige Betrachtung zu ersetzen, um dadurch der Tatsache Rechnung zu tragen, dass den in der Regel hohen Anfangsauszahlungen erst in späteren Perioden Einzahlungen gegenüberstehen.⁷⁶⁶ In einem vereinfachten zahlungsbasierten Target Costing-Modell ist es dann notwendig, die Zielkosten, die Überschussgröße sowie den Kalkulationszinsfuß zu bestimmen. Während der Kalkulationszinsfuß in der Regel auf Basis des WACC-Ansatzes bestimmt wird, können die Zielkosten als

⁷⁶⁰ Für das Target Costing bestehen unterschiedliche Ansätze. Die folgenden Ausführungen beziehen sich auf den marktorientierten Market into Company-Ansatz, vgl. Hiromoto (1991), S. 6 f.; Seidenschwarz (1993), S. 116; Rösler (1996), S. 24; Schild (2005), S. 260.

⁷⁶¹ Vgl. Rösler (1996), S. 24 f.

⁷⁶² Vgl. Homburg/Weiß (2002), S. 227.

⁷⁶³ Vgl. Broda/Schäfer (2005), S. 404.

⁷⁶⁴ Vgl. die Konzepte von Franz (1997); Fischer/Schmitz (1998); Schmidt (2000); Mussnig (2001); Broda/Schäfer (2005); Schild (2005) sowie Weiß (2006), S. 177-194.

⁷⁶⁵ Für eine Synopse dynamischer Target Costing-Ansätze vgl. Weiß (2006), S. 166, sowie für eine weiterführende Übersicht bestehender Konzepte vgl. Weiß (2006), S. 164-177.

⁷⁶⁶ Vgl. Broda/Schäfer (2005), S. 404. Insofern greift ein dynamisches Target Costing die Idee der Lebenszykluskostenrechnung auf, vgl. dazu grundlegend Zehbold (1996).

Kapitalwert der Auszahlungen, die Überschussgröße als Freier Cashflow vor Ertragsteuern berechnet werden.⁷⁶⁷

b) **Prozesskostenrechnung**

Die Prozesskostenrechnung bezweckt als strategisches Controllinginstrument⁷⁶⁸ die verursachungsgerechte Zurechnung von Gemeinkosten auf Produkte bzw. Kunden und leistet dadurch einen Beitrag zur Verbesserung der Kostentransparenz.⁷⁶⁹ Obwohl die Prozesskostenrechnung zahlreichen Kritikpunkten ausgesetzt ist,⁷⁷⁰ wird durch die Identifikation von Prozessmengen die Abbildung der Komplexität von Produkten oder Kundenaufträgen ermöglicht,⁷⁷¹ so dass dieses Instrument die Fundierung strategischer Entscheidungen in Bezug auf die die Gemeinkosten verursachenden Ressourcen unterstützt.⁷⁷² Um die Prozesskostenrechnung wertorientiert auszugestalten sind folgende Modifikationen der klassischen Prozesskostenrechnung vorzunehmen.

Das Bindeglied zwischen den auf Zahlungsströmen basierenden DCF-Verfahren und der kosten- und erlösbasierten Sichtweise der traditionellen Prozesskostenrechnung stellen die den Kalkulationsobjekten zuzurechnenden Zins- bzw. Kapitalkosten dar.⁷⁷³ Um die klassische Prozesskostenrechnung in eine wertorientierte Perspektive zu überführen, müssen den zu kalkulierenden Objekten Kapitalkosten zugerechnet werden, so dass anstatt des herkömmlichen kalkulatorischen Produkterfolges, beispielsweise in Form eines Stückgewinns, dann ein als Stück-Residualgewinn zu interpretierender kalkulatorischer Erfolg nach Kapitalkosten ermittelt wird.⁷⁷⁴ Die Maximierung dieser Residualgewinne führt zu einer Erhöhung des Shareholder Value.⁷⁷⁵ Die Kapitalbindung ist in dieser Betrachtungs-

⁷⁶⁷ Die unterschiedlichen Target Costing-Ansätze weisen teilweise eine erhebliche Komplexität auf, die im Rahmen der hier zu führenden Instrumentediskussion nicht im Detail nachvollzogen werden soll. Vgl. für ein ausführliches Beispiel Fischer/Schmitz (1998), S. 216-220.

⁷⁶⁸ Vgl. Homburg/Weiß (2002), S. 228.

⁷⁶⁹ Vgl. statt vieler Kremin-Buch (2007), S. 36. Vgl. grundlegend zur Prozesskostenrechnung Coenberg/Fischer/Günther (2007), S. 126-152.

⁷⁷⁰ Vgl. grundlegend Kloock (1992a, 1992b).

⁷⁷¹ Vgl. Dierkes (2005), S. 340. Zu den Komplexitätskosten vgl. Abschnitt B3.6.3.

⁷⁷² Vgl. Weiß (2006), S. 121 f.

⁷⁷³ Vgl. Homburg/Weiß (2004), S. 49. Zur Abstimmung zahlungsbasierter mit kalkulatorischen Erfolgsrechnungen vgl. FN 581 in diesem Kapitel.

⁷⁷⁴ Vgl. dazu ausführlich Homburg/Weiß (2004) sowie Weiß (2006), S. 119-154.

⁷⁷⁵ Vgl. Homburg/Weiß (2002), S. 229; Lange/Martensen (2003), S. 263.

weise als Kostentreiber⁷⁷⁶ zu sehen, durch dessen Identifikation konkrete Maßnahmen einer wertorientierten Prozessoptimierung, beispielsweise die Senkung des in den Prozessen gebundenen Kapitals, abgeleitet werden können.⁷⁷⁷

c) Kundenerfolgsrechnung

Im Mittelpunkt der Kundenerfolgsrechnung steht im Gegensatz zur klassischen Deckungsbeitragsrechnung nicht das Produkt als Kalkulationsobjekt, sondern der Kunde.⁷⁷⁸ Die Kundenerfolgsrechnung ist somit eine Reaktion auf die in der Unternehmenspraxis häufig vorzufindende rein umsatzbasierte Kundenbewertung,⁷⁷⁹ die offensichtlich keine geeignete Größe zur Messung der Kundenprofitabilität darstellen kann, da durch eine solche Betrachtung die durch den Kunden verursachten Kosten vollkommen außer Acht gelassen werden.⁷⁸⁰ Vor allem kundenspezifische Kosten, die beispielsweise durch den Wunsch nach speziellen Zusatz- und Serviceleistungen oder nicht standardisierten Sonderanfertigungen entstehen, manifestieren sich nicht in der klassischen Kostenträgerrechnung⁷⁸¹ und führen häufig zum Auftreten von Komplexitätskosten,⁷⁸² so dass der Einsatz der Prozesskostenrechnung eine sinnvolle Ergänzung der Kundenerfolgsrechnung zur Abbildung der kundengetriebenen Einflüsse auf den Ressourcenverzehr sein kann.⁷⁸³ Kundenerfolgsrechnungen stellen darüber hinaus ein wesentliches Element zur Ergänzung der häufig qualitativ orientierten Customer Relationship Management (CRM)-Ansätze dar und sind somit Instrumente, die an der Schnittstelle von Marketing und Controlling einzusetzen sind.⁷⁸⁴ Sie sollten durch leistungsfähige Anwendungssysteme, insbesondere performante Data Warehouses, unterstützt werden, um die Vielzahl der Kundendaten zielgerichtet analysieren zu können.⁷⁸⁵ Zur Messung des Kundenerfolgs ist eine Unterscheidung anhand des Zeithori-

⁷⁷⁶ Umgekehrt kann die Absenkung der Kapitalbindung auch als Werttreiber verstanden werden, vgl. Rappaport (1999), S. 68, so dass die Beziehung von Kosten- und Wertmanagement als komplementär bezeichnet werden kann, vgl. Franz/Kajüter (2002), S. 11. Zum Zusammenhang zwischen Kosten- und Werttreibern, vgl. Coenberg/Mattner/Schultze (2002), S. 42-46.

⁷⁷⁷ Vgl. Homburg/Weiß (2002), S. 229.

⁷⁷⁸ Vgl. Bungenstock (2002), S. 9; Burgartz (2005), S. 759.

⁷⁷⁹ Vgl. Bungenstock (2002), S. 9; Meyer/Shaffu (2007), S. 54.

⁷⁸⁰ Vgl. Meyer/Shaffu (2007), S. 54.

⁷⁸¹ Vgl. Bungenstock (2002), S. 9.

⁷⁸² Vgl. Abschnitt B3.6.3.

⁷⁸³ Vgl. grundlegend Stahl (1997).

⁷⁸⁴ Vgl. Meyer/Shaffu (2007), S. 55, 61.

⁷⁸⁵ Vgl. Stahl (1997), S. 347; Verhoeft/Doom/Dorotic (2007), S. 105.

zonts in periodenbezogene und -übergreifende Instrumente sinnvoll.⁷⁸⁶ Während periodenbezogene Kundenerfolgsrechnungen dem operativen Controlling zugeordnet werden können, sind periodenübergreifende Kundenerfolgsrechnungen dem strategischen Controlling-instrumentarium zuzurechnen.⁷⁸⁷ In diesem Zusammenhang wird derzeit die Operationalisierung der kundenbezogenen Erfolgspotenziale mit Hilfe des Customer Lifetime Value intensiv diskutiert.⁷⁸⁸ Dabei handelt es sich um ein auf dem Konzept des Kundenlebenszyklus basierendes Instrument, das sich an der Kapitalwertmethode⁷⁸⁹ orientiert und somit der Ermittlung von Kundenkapitalwerten dient. Der Wert eines Kunden ergibt sich in diesem Modell vereinfacht aus den dem Kunden direkt zurechenbaren abgezinsten Ein- und Auszahlungsströmen.⁷⁹⁰ Die derart ermittelten Kundenwerte stellen eine wesentliche Grundlage zur Fundierung strategischer Entscheidungen im Rahmen des Beziehungsmanagements dar, da sie das gegenwärtige und zukünftige Erfolgspotenzial der Kunden quantifizieren.⁷⁹¹

3.8.4 Moderationsinstrumente⁷⁹²

Die Wichtigkeit regelmäßiger Managementmeetings zur Stabilisierung des Strategieprozesses und zur Fokussierung des Top-Managements auf strategierelevante Themen ist unstrittig.⁷⁹³ Die Moderation entsprechender Treffen gehört zu den Kernaufgaben strategischer Controller.⁷⁹⁴ Die Nutzung der Moderationsmethode⁷⁹⁵ setzt den Einsatz von Problemlösungs- und Kreativitätstechniken sowie die Verwendung geeigneter Visualisierungsmedien zur Präsentation von Inhalten voraus und ist insgesamt darauf gerichtet, den strategischen Entscheidungsprozess effizienter zu gestalten und dessen Qualität zu verbes-

⁷⁸⁶ Vgl. Homburg/Schnurr (1998), S. 175

⁷⁸⁷ Vgl. Schmöller (2001), S. 15; Preißner (2003), S. 45.

⁷⁸⁸ Vgl. statt vieler Verhoef/Doorn/Dorotic (2007).

⁷⁸⁹ Vgl. Abschnitt B3.8.1.

⁷⁹⁰ Vgl. Meyr/Shaffu (2007), S. 55 f.

⁷⁹¹ Vgl. Welling (2000), S. 211 f.

⁷⁹² Auf eine Betrachtung von Kommunikations- und Beratungsinstrumenten wird an dieser Stelle bewusst verzichtet. Die Kommunikation ist in erster Linie durch geeignete Anwendungssysteme zu unterstützen, vgl. Kapitel C. Als Beratungsinstrumente kommen diejenigen Instrumente in Frage, die zur Lösung eines spezifischen Problems strategischer Controllerarbeit geeignet sind, so dass zur Erfüllung der Beratungsaufgabe kein abschließendes Set an Instrumenten benannt werden kann. Grundsätzlich werden jedoch die im bisherigen Verlauf besprochenen Instrumente als zentral für die Beratungsaufgabe verstanden.

⁷⁹³ Vgl. Kaplan/Norton (2001), S. 14 f.; Hungenberg/Wulf (2003), S. 263 f.; Piscr (2004), S. 97 f.

⁷⁹⁴ Vgl. Abschnitt B3.3 und B3.6.4.

⁷⁹⁵ Vgl. Scifert (2006b), S. 87.

sern.⁷⁹⁶ In der strategischen Controllingforschung werden diese Moderationsinstrumente bislang kaum beachtet und genießen vor allem an Schnittstellen zu anderen betriebswirtschaftlichen Disziplinen Aufmerksamkeit.⁷⁹⁷

a) Moderationsmethode

In seiner Rolle als Moderator unterstützt der strategische Controller das Top-Management vor allem im Rahmen der Strategiefindung bei der Generierung von innovativen Ideen.⁷⁹⁸ Die methodische Vorbereitung entsprechender Managementmeetings durch den strategischen Controller sollte idealtypischerweise in Form eines Moderationsplanes erfolgen, d. h., für die zu bearbeitenden Themen sollten im Vorhinein sowohl die zu verwendenden Methodiken als auch die einzusetzenden Visualisierungsmedien geplant werden.⁷⁹⁹ Im Rahmen der Sitzung sind zunächst die angestrebten Ziele sowie die Erwartungen der Entscheidungsträger zu klären, um die Ausgangssituation für einen offenen Informationsaustausch herzustellen.⁸⁰⁰ Für die Bearbeitung der zu besprechenden Themen muss ein klarer Ablaufplan bestehen, der u. a. auch den einzuhaltenden Zeitrahmen regelt. Zum Abschluss der Strategiesitzungen ist darauf zu achten, dass die Arbeitsergebnisse so weit wie möglich konkretisiert werden. Somit sollten diese Ergebnisse nicht nur schriftlich fixiert, sondern auch möglichst eindeutig festgelegt werden, welcher Entscheidungsträger für welche Maßnahmenpakete verantwortlich ist. Nach Abschluss der Sitzung sollte allen Entscheidungsträgern ein Aktionsplan zukommen.

b) Problemlösungs- und Kreativitätstechniken

Problemlösungs- und Kreativitätstechniken⁸⁰¹ dienen im Rahmen von Strategiemeetings dazu, erforderliche strategische Handlungspläne zur Zielerreichung zu entwickeln. Sie sind von großer Relevanz, da sie eine notwendige Voraussetzung für Innovationen darstellen, die wiederum einen zentralen strategischen Wettbewerbsvorteil bedeuten können.⁸⁰² Inso-

⁷⁹⁶ Vgl. grundlegend Sutton/Hargadon (1996) sowie Hanselmann (1995), S. 283.

⁷⁹⁷ Vgl. beispielsweise Nocker (2000) zu den Präsentationstechniken für Marketing-Controller.

⁷⁹⁸ Vgl. Seifert (2006b), S. 88.

⁷⁹⁹ Vgl. hierzu grundlegend Hartmann/Rieger/Luoma (1999); Hartmann/Funk/Arnold (2000), S. 82-108; Seifert (2006a) sowie Gebauer (2004), S. 13-23; Seifert (2006b), S. 85-164.

⁸⁰⁰ Vgl. hierzu und im Folgenden Hartmann/Funk/Arnold (2000), S. 57-81.

⁸⁰¹ Vgl. grundlegend Schaudt (1992) sowie Franke (1998), S. 164-210.

⁸⁰² Vgl. Higgins (1996), S. 370 f., der diese Sichtweise in folgender Innovationsformel zusammenfasst: individuelle Kreativität + Gruppenkreativität + innovationsfördernde Unternehmenskultur = Innovation.

fern sind Kreativitätstechniken vor allem in der Strategiefindungsphase bedeutsam⁸⁰³ und werden in der Literatur vor dem Hintergrund immer komplexerer Planungsszenarien seit langer Zeit gefordert, wengleich ihre Anwendung durch eher analytisch orientierte Entscheidungsträger des Trainings bedarf. Dieses Training ist hauptsächlich deswegen erforderlich, weil analytische Aufgaben durch die linke, kreative Aufgaben jedoch durch die rechte Gehirnhälfte bearbeitet werden,⁸⁰⁴ so dass beide Aufgaben sehr unterschiedliche Anforderungen an die kognitiven Fähigkeiten stellen.⁸⁰⁵ Strategische Controller übernehmen im Rahmen der Strategiefindungsphase die Aufgabe, die Ideenfindung seitens des Top-Managements durch die Bereitstellung der Problemlösungs- und Kreativitätstechniken vorzubereiten sowie die Strategiemeetings zu leiten.⁸⁰⁶

Im Rahmen der Problemlösungs- und Kreativitätstechniken haben sich neben weiteren Instrumenten insbesondere Brainstorming und Mind Mapping etabliert.⁸⁰⁷ Brainstorming ist die wohl bekannteste Kreativitätstechnik zur Ideenfindung, bei der der Moderator die in Frageform auf Pinnwand oder Flipchart formulierte Problemstellung durch die Arbeitsgruppe bearbeiten lässt.⁸⁰⁸ Beim Mind Mapping wird die Problemstellung in der Mitte eines geeigneten Mediums, häufig einer Pinnwand, in einem Kreis notiert. Durch Brainstorming der Gruppenmitglieder wird dieses Kernthema dann um Nebenaspekte ergänzt, die optisch um das Kernthema speichenartig angelegt werden, so dass das Bild von innen nach außen wächst, bis keine weiteren Beiträge mehr kommen.⁸⁰⁹

c) Visualisierungsmedien zur Unterstützung der Präsentationstätigkeit

Eine Präsentation dient im strategischen Controllingkontext dazu, Top-Managern zielgerichtet entscheidungsrelevante Sachverhalte vorzustellen, die diese bei ihrer Aufgabe,

⁸⁰³ Vgl. Baum/Coenenberg/Günther (2007), S. 30.

⁸⁰⁴ Vgl. Maddox/Anthony/Wheatley (1987), S. 124.

⁸⁰⁵ Vgl. Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 155 f.

⁸⁰⁶ Vgl. Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 391.

⁸⁰⁷ Vgl. zu diesen beiden sowie weiteren Instrumenten im Überblick Higgins (1996) sowie Pepels (1996).

⁸⁰⁸ Vgl. grundlegend Sutton/Hargadon (1996) sowie Ocasio (1997), S. 194 f.; Franke (1998), S. 181-186; Haas/Hansen (2007), S. 1135.

⁸⁰⁹ Vgl. grundlegend Buzan (1983) sowie Higgins (1996), S. 374-367; Mikolaizik (2001), S. 47-49; Weidenmann (2003), S. 71-73; Herter (2004), S. 652.

strategische Entscheidungen zu treffen, unterstützt.⁸¹⁰ Entscheidend für die Qualität einer Präsentation ist die Angemessenheit der fachlichen Ausdrucksweise, d. h. die Fachsprache des strategischen Controllers muss an das vorhandene Wissen der Entscheidungsträger angepasst werden. Ferner ist deren Erwartungshaltung, beispielsweise in Bezug auf den zeitlichen Umfang der Präsentation sowie den Verdichtungsgrad der referierten Inhalte, in die Vorbereitung der Präsentation mit einzubeziehen.⁸¹¹ Dem Grundsatz der Wesentlichkeit ist größte Bedeutung beizumessen.⁸¹² Der Versuch, vorhandenes Wissen möglichst umfassend darzustellen, scheitert generell an Zeit- und Wissensbeschränkungen der Informationsempfänger.⁸¹³ Um trotz der notwendigen Reduktion der Inhalte beim Adressaten der Präsentation das Gefühl einer umfassenden Information zu hinterlassen, sind die Inhalte durch eine geeignete Visualisierung darzustellen.⁸¹⁴

Zur Visualisierung von Inhalten können unterschiedliche Medien als Informationsträger eingesetzt werden,⁸¹⁵ die einzeln oder kombiniert verwendet werden können.⁸¹⁶ Die Auswahl entsprechender Medien hängt wesentlich von der Teilnehmerzahl und dem Arbeitsstil der Teilnehmer der Strategiemeetings ab.⁸¹⁷ Als wichtigstes Visualisierungsmedium ist die kombinierte Verwendung von Präsentationssoftware, PC und Beamer zu sehen.⁸¹⁸ Darüber hinaus können im Rahmen der Moderation von Strategiemeetings⁸¹⁹ auch dynamische

⁸¹⁰ Vgl. Seifert (2006b), S. 49; Adam (2007), S. 628. In diesem Abschnitt werden ausschließlich persönliche Präsentationen diskutiert, die Erstellung von papier- bzw. dokumentenbasierten Präsentationsunterlagen dient der Managementunterstützung in Form von Berichten, vgl. dazu Abschnitt B3.6.2 und B3.8.2.

⁸¹¹ Vgl. Hartmann/Rieger/Luoma (1999), S. 50 f.

⁸¹² Vgl. Schildt/Kürsteiner (2003), S. 41; Seifert (2006b), S. 53.

⁸¹³ Vgl. Adam (2007), S. 632.

⁸¹⁴ Dies ist durch die Informationsaufnahme des Menschen begründet, der durch eine Kombination der beiden Sinne Sehen und Hören eine wesentliche höhere Behaltensquote von Inhalten erreicht, als durch die singuläre Ansprache des Gehörs, vgl. Seifert (2006b), S. 11. Neben der visuellen Ansprache und der auditiv-tonalen (Hören) Ansprache einer Zielgruppe kann diese auch kinästhetisch (Fühlen, Tasten, Tun) sowie olfaktorisch bzw. gustatorisch (Riechen, Schmecken) angesprochen werden. Zur Unterscheidung dieser Sinn- bzw. Repräsentationssysteme vgl. Klein (2005), S. 172-175. Offensichtlich sind im Rahmen der Verwendung der oben geschilderten Präsentationsmedien insbesondere das Sehen und Hören zu adressieren.

⁸¹⁵ Vgl. Hartmann/Funk/Arnold (2000), S. 110; Seifert (2006b), S. 15; Adam (2007), S. 637.

⁸¹⁶ Vgl. Weidenmann (2003), S. 65 f.

⁸¹⁷ Vgl. Adam (2007), S. 638.

⁸¹⁸ Vgl. zur Präsentation mit Powerpoint ausführlich Schildt/Kürsteiner (2003), S. 99-130; Martin (2004) sowie Schildt/Zeller (2005).

⁸¹⁹ Vgl. Seifert (2006b), S. 15.

Medien wie Flipcharts⁸²⁰, Overhead-Projektoren⁸²¹ sowie Pinnwände⁸²² eingesetzt werden. Für alle verwendeten Medien gilt gleichermaßen, dass die zentralen Informationen derart herausgestellt und betont werden müssen, dass ihnen besondere Aufmerksamkeit zuteil wird.⁸²³ Die Basiselemente der visuellen Gestaltung sind Farben, Text, Symbole, freie Grafiken sowie Bilder.⁸²⁴

3.9 Effektivität und Effizienz als Beurteilungskriterien eines strategischen Controllings

Bevor eine Auseinandersetzung mit der Effektivität und Effizienz des strategischen Controllings erfolgen kann, sind beide Begriffe inhaltlich zu konkretisieren. Den Ausgangspunkt begrifflicher Überlegungen bilden Druckers Effektivitäts- und Effizienzdefinitionen,^{825,826} die vor allem aufgrund des mittlerweile entstandenen Facettenreichtums des Effizienzbegriffs⁸²⁷ in dieser Arbeit mit Dyckhoff/Ahn präzisiert werden sollen. Effektivität wird dann vereinfacht als Zweckmäßigkeit einer Tätigkeit verstanden, Effizienz ist

⁸²⁰ Vgl. grundlegend Weidenmann (2003); Meycr/Widmann (2006) sowie Langner-Geißler/Lipp (1991), S. 19-24, 79-105; Hartmann/Ulbrich/Jacobs-Strack (2004), S. 79-96.

⁸²¹ Vgl. dazu ausführlich Schildt/Kürsteiner (2003).

⁸²² Vgl. grundlegend Weidenmann (2003) sowie Langner-Geißler/Lipp (1991), S. 25-35, 79-105.

⁸²³ Da im Rahmen der strategischen Controllerarbeit der Visualisierung von Zahlen und Tabellen eine große Bedeutung zukommt, ist es notwendig, in der Regel stark erklärungsbedürftige Tabellen durch den Einsatz geeigneter Diagramme zu unterstützen. Zur Gestaltung von Diagrammen vgl. ausführlich Garten (2004), S. 129-147.

⁸²⁴ Vgl. zu Gestaltungsmöglichkeiten dieser Grunddeterminanten in der Übersicht Adam (2007), S. 653-656. Zahlreiche Gestaltungshinweise finden sich zudem bei Garten (2004), S. 77-127.

⁸²⁵ Diesen stellt er die rhetorische Frage voran, was das Hauptproblem eines Managers sei. Die Antwort von Drucker (1963), S. 54, fällt dann folgendermaßen aus: „It is fundamentally the confusion between effectiveness and efficiency that stands between doing the right things and doing things right. There is surely nothing quite so useless as doing with great efficiency what should not be done at all.“

⁸²⁶ Auf diese Definition greifen zahlreiche Autoren zurück, vgl. beispielsweise Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 153; Deyhle (1991), S. 377; Dellmann (1992), S. 120; Eschenbach (1997), S. 97; Günther (1997), S. 5.

⁸²⁷ Vgl. Dyckhoff/Ahn (2001), S. 112, die im Rahmen einer zufälligen Auswahl von 180 Quellen aus unterschiedlichen betriebswirtschaftlichen Disziplinen fünf Definitionsströmungen identifizieren, denen 61,7 % der Quellen zugeordnet werden können. 16,7 % der ausgewählten Quellen verwenden davon abweichende Definitionen, die verbleibenden 21,7 % der Quellen verwenden den Begriff Effizienz ohne genauere Spezifikation.

in dieser Sichtweise als eine Art Optimalität, die keine Verschwendung zulässt, zu sehen.⁸²⁸

Bevor die Frage, wodurch ein effektives und effizientes strategisches Controlling zu charakterisieren ist, beantwortet wird, ist zunächst zu klären, warum eine explizite Beschäftigung mit der Effektivität und Effizienz des strategischen Controllings überhaupt erforderlich ist. Diese Anforderlichkeit ergibt sich vor allem aufgrund verschiedener Diskussionsstränge in der Literatur, die sich im Kern mit der Frage des Nutzenbeitrags des Controllings auseinandersetzen⁸²⁹ und im Folgenden näher darzustellen sind.

Zunächst ist auf die Diskussion der Existenzberechtigung des Controllers als Akteur im Unternehmen einzugehen. Unter dem Stichwort ‚self-controlling‘ wird in diesem Zusammenhang diskutiert, ob eine Institutionalisierung des Controllings überhaupt sinnvoll ist,⁸³⁰ bzw. ob im Umkehrschluss das Management alle Aufgaben des Controllers selbst übernehmen kann. Aufgrund zahlreicher empirischer Überprüfungen, die allesamt darauf hindeuten, dass kein Rückgang der Etablierung von Controllerstellen in der Unternehmenspraxis zu verzeichnen ist,⁸³¹ kann die erste Frage im operativen Kontext mit ‚Ja‘, die zweite Frage dementsprechend mit ‚Nein‘ beantwortet werden. Akzeptiert man die in Kapitel E empirisch zu überprüfende Annahme, dass die Problemfelder strategischer Unternehmensführung⁸³² nicht durch das Top-Management selbst beseitigt werden können, so ist zur Lösung bzw. Abmilderung dieser Probleme im strategischen Kontext ebenfalls eine spezialisierte organisatorische Einheit notwendig, die durch ihre Kompetenzen zur Fundie-

⁸²⁸ Vgl. Dyckhoff/Ahn (2001), S. 115; Dyckhoff/Ahn (2002), S. 118; Ahn/Dyckhoff (2004), S. 519. Dyckhoff/Ahn (2001), S. 115, führen die Begriffe weiter aus und definieren Effektivität und Effizienz folgendermaßen: „Eine Handlung heißt effektiv in Bezug auf einen bestimmten Zweck, wenn sie eine Zustandsveränderung bewirkt, mit der dieser Zweck erfüllt wird (partielle Effektivität). Sie heißt (total) effektiv, wenn alle relevanten Zwecke erfüllt werden. Eine Handlung heißt effizient in Bezug auf eine bestimmte Teilmenge der relevanten Ziele und in Bezug auf eine Teilmenge von Handlungsalternativen, wenn sie eine Zustandsveränderung bewirkt, die bei Wahl einer anderen Handlungsalternative aus der Teilmenge im Hinblick auf keines der im Einzelfall ausgewählten Ziele eine Verbesserung erlaubt, ohne gleichzeitig bei einem anderen der ausgewählten Ziele zu einer Verschlechterung zu führen (partielle Effizienz). Sie heißt (total) effizient, wenn sie in Bezug auf alle relevanten Ziele und in Bezug auf alle im Entscheidungskontext verfügbaren Handlungsalternativen effizient ist.“

⁸²⁹ Vgl. Becker/Benz (1997), S. 656.

⁸³⁰ Vgl. Deyhle (1991), S. 375 f.; Schäffer (1996), S. 202-204; Herzog (1999), S. 11.

⁸³¹ Vgl. beispielsweise Herzog (1999), S. 11 f., der zu diesem Ergebnis nach einer Analyse der Controllerstellen auf dem deutschen Stellenmarkt kommt, ferner Ossadnik/Barklage/Lenggerich (2004), S. 625 f.; Weber et al. (2006), S. 20-23 sowie mit weiteren Literaturhinweisen Bauer (2002), S. 1. Für das strategische Controlling liegen hierzu bislang keine aktuellen Erkenntnisse vor.

⁸³² Vgl. dazu Abschnitt B2.2.2.

rung strategischer Entscheidungen beiträgt und damit einen wesentlichen Beitrag zur langfristigen Sicherung der Unternehmensexistenz liefert. Dieser Argumentation entsprechend müssen die beiden in Bezug auf die self-controlling-Thematik aufgeworfenen Fragestellungen für strategische Controller analog wie für operative Controller beantwortet werden.

Insgesamt erscheint die weniger radikale, nicht die grundsätzliche Existenzberechtigung der Controller in Frage stellende, sondern sich mit der Effizienz des Controllings konstruktiv auseinandersetzung Diskussion, die unter den Stichworten ‚lean controlling‘⁸³³ bzw. ‚lean business partnering‘⁸³⁴ stattfindet, deutlich fruchtbarer. Diese Diskussionen ist vor dem Hintergrund, dass einem effizienten strategischen Controlling ein positiver Einfluss auf die Unternehmenseffizienz bzw. den Unternehmenserfolg unterstellt wird, umso relevanter.⁸³⁵ Allerdings ist einschränkend anzumerken, dass der konkrete Nachweis der Steigerung des Unternehmenserfolgs aufgrund des mittelbaren Einflusses des strategischen Controllings auf die Schaffung und Erhaltung von Erfolgspotenzialen und damit auf die Grundlage langfristigen Erfolgs außerordentlich schwierig ist. Die Herstellung des Zusammenhangs zwischen strategischer Controllingeffizienz und Unternehmenserfolg wird, mangels vorhandener empirischer Erkenntnisse in Bezug auf die Erfolgswirkung,⁸³⁶ deshalb in der Regel nur sachlogisch über die Argumentation hergestellt, dass ein effizientes und effektives strategisches Controlling zu einer Verbesserung strategischer Entscheidungen und dementsprechend zu einer effizienteren und effektiveren strategischen Unternehmensführung beitrage. Eine effizientere und effektivere strategische Unternehmensführung führt, dieser Argumentation folgend, dann letzten Endes zu einem überlegenen langfristigen Unternehmenserfolg.⁸³⁷

Durch den postulierten Zusammenhang zwischen strategischer Controllingeffizienz und Unternehmenseffizienz und -erfolg ist allerdings noch keine Aussage darüber getroffen, durch welche Determinanten die Effizienz des strategischen Controllings beeinflusst wird.

⁸³³ Vgl. grundlegend Scherm (1993) sowie Scherm (1994), S. 657; Steinle/Daum (2007), S. 993.

⁸³⁴ Vgl. Gaiser (2006), S. 48; Weißenberger (2007a), S. 44 f.; Weißenberger/Angelkort (2007b), S. 417.

⁸³⁵ Vgl. Becker/Benz (1997), S. 655 f.; Rautenstrauch/Müller (2005), S. 189; Weißenberger/Löhr (2007), S. 348.

⁸³⁶ Vgl. Becker/Benz (1997), S. 655.

⁸³⁷ Vgl. Ahn/Dyckhoff (2004), S. 520. Auf den Unternehmenserfolg gerichtete Aussagensysteme weisen häufig sehr globalen Charakter auf. Diese Erkenntnis von Harbert aus dem Jahr 1982, vgl. Harbert (1982), S. 156, hat nach wie vor Gültigkeit.

Niedermayr klärt diese Frage in ihrer empirischen Untersuchung, in der sie einen Bezugsrahmen zur Beeinflussung der Effizienz des Controllings entwickelt.⁸³⁸ Empirisch bestätigte Faktoren zur Effizienzsteigerung des Controlling sind demnach u. a. in der Formalisierung des operativen und strategischen Controllings, dem Ausbaugrad des operativen und strategischen Planungs- und Kontrollsystems sowie dem Ausbaugrad des Informationssystems, der u. a. durch die Qualität des Berichtswesens sowie der Qualität der eingesetzten Anwendungssysteme determiniert wird,⁸³⁹ zu sehen.⁸⁴⁰

Eine Verbesserung der Effektivität des strategischen Controllings kann durch den Anwendungssystemeinsatz hingegen nicht erreicht werden,⁸⁴¹ da die eingangs dieses Abschnitts als Zweckmäßigkeit einer Handlung definierte Effektivität nur durch das Methodenwissen strategischer Controller sichergestellt werden kann,⁸⁴² so dass diesen beispielsweise die Auswahl eines bestimmten Instruments zur Erreichung eines bestimmten Ziels obliegt.⁸⁴³ Insgesamt beschränkt sich die Literatur zur Effektivität des strategischen Controllings typischerweise auf einzelne Aufgabenfelder, wie etwa die Planung,⁸⁴⁴ oder auf den sehr pauschalen Hinweis, dass im strategischen Kontext die Effektivität im Vordergrund stehe.⁸⁴⁵

⁸³⁸ Vgl. Niedermayr (1994), S. 36-38 sowie für das Effizienzmodell S. 313-328. Der Bezug zum Unternehmenserfolg bleibt in diesem Modell offen, vgl. Niedermayr (1994), S. 328. Für Überlegungen zur Effizienz des Controllings vgl. ausserdem Amshoff (1993), S. 438-451.

⁸³⁹ Vgl. Niedermayr (1994), S. 319 f. Die Frage, wie durch den Einsatz moderner Anwendungssysteme zu einer Effizienzsteigerung des strategischen Controllings beigetragen werden kann, ist in Kapitel C zu vertiefen.

⁸⁴⁰ Vgl. Niedermayr (1994), S. 328. Zur Bedeutung der Informationsversorgung für den Effizienzbegriff vgl. Becker/Benz (1997), S. 664.

⁸⁴¹ Vgl. Bernauer (2007), S. 43-45.

⁸⁴² Zur Beseitigung der Methodenunsicherheit durch strategische Controller vgl. FN 306 in diesem Kapitel.

⁸⁴³ Von der Effektivität des strategischen Controllings ist die Effektivität der Anwendungssysteme zu unterscheiden, die in dem hier vertretenen Verständnis der Effektivität als Zweckmäßigkeit einer Tätigkeit synonym mit deren Zielerreichung zu verstehen ist.

⁸⁴⁴ Vgl. Schäffer/Willauer (2002)

⁸⁴⁵ Vgl. explizit Pfohl/Zettelmeyer (1987), S. 153 sowie implizit Eggers/Lawa (1993), S. 101; Eschenbach (1997), S. 97.

C Theoretische Grundlagen einer Anwendungssystemunterstützung für das strategische Controlling

1 Vorüberlegungen

1.1 Anwendungssysteme als Teil des betrieblichen Informationssystems

In der vorliegenden Arbeit erfolgt eine Beschäftigung mit modernen Anwendungssystemarchitekturen, so dass auf eine umfangreiche Betrachtung historischer Entwicklungslinien,¹ die in der einschlägigen Literatur an zahlreichen Stellen ausführlich nachvollzogen werden können,² verzichtet wird. Aus der in Abschnitt A1 geschilderten, primär betriebswirtschaftlichen, Betrachtungsweise der Anwendungssysteme ergibt sich weiterhin, dass das Thema IT-Controlling³ als Controlling des Objekts Informationstechnologie⁴ in dieser Arbeit nicht betrachtet wird. IT-Controlling hat sich mittlerweile zu einer eigenständigen Teildisziplin entwickelt, die dem Forschungsgebiet der Wirtschaftsinformatik zuzuordnen ist.⁵

Für eine zielgerichtete Diskussion der Anwendungssystemunterstützung des strategischen Controllings ist es erforderlich, den für die Arbeit zentralen Begriff des Anwendungssystems zu definieren. Als Ausgangspunkt sind dazu zunächst die umgangssprachlich häufig synonym verwendeten Begriffe Daten, Informationen und Wissen gegeneinander abzugrenzen.⁶

¹ Als wichtigste zu unterscheidende historische Systeme sind Management Information Systeme (MIS), Decision Support Systeme (DSS) sowie Executive Information Systeme (EIS) zu nennen, die allesamt den Management Support Systemen (MSS) bzw. Managementunterstützungssystemen (MUS) als klassischen Anwendungssystemen zur Unterstützung des Managements zugeordnet werden können, vgl. Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 15 f., 55-88. Moderne Unterstützungsmöglichkeiten für strategisches Controlling und strategische Unternehmensführung werden in dieser Arbeit unter dem Oberbegriff Business Intelligence diskutiert, vgl. dazu Abschnitt C1.4.3. In der Literatur wird in diesem Zusammenhang auch von analytischen Informationssystemen gesprochen, vgl. Chamoni/Gluchowski (2006), S. 11.

² Für die Darstellung der Entwicklungslinien der Anwendungssysteme, die sich aufgrund der existierenden Begriffsvielfalt und abweichenden konzeptionellen Abgrenzungen teilweise unterscheiden, vgl. Fritz (1999), S. 73-91; Holten (1999), S. 29-38; Schinzer/Bange/Mertens (1999), S. 5-13; Grothe/Gentsch (2000), S. 14 f.; Haberstock (2000), S. 42-56; Thome (2002), S. 73 f.; Wilmes/Dietl/Velden (2004), S. 24-26; Hess (2006), S. 54 f.; Knöll/Schulz-Sacharow/Zimpel (2006), S. 40 f.; Oehler (2006a), S. 13-18.

³ Vgl. zu den synonymen Begriffen DV-, IT- und IV-Controlling FN 538 in Kapitel B.

⁴ Vgl. Brockhaus/Boer (1994), S. 69.

⁵ Vgl. dazu im Überblick Diedrich (2006), S. 22-33. Für Ziele und Aufgaben des IT-Controllings vgl. Herold (2003), S. 154-164.

⁶ Vgl. Haberstock (2000), S. 39; Lichtenthaler (2002), S. 3 f.

Daten sind lediglich als nach bestimmten Ordnungsregeln zusammengefügte Zeichen zu interpretieren.⁷ Sie bilden zwar die Grundelemente der computergestützten Datenverarbeitung, enthalten für einen Entscheidungsträger aber keine Informationen. Informationen als Kenntnisse über Sachverhalte⁸ entstehen aus Daten erst dann, wenn diese in Bezug zu einem Kontext gesetzt werden,⁹ so dass Informationen als zweckgebundene und entscheidungsrelevante Daten verstanden werden können.¹⁰ Wissen entsteht schließlich durch die ziel- bzw. zweckorientierte Vernetzung und Interpretation von Informationen, so dass Wissen das Vorliegen zahlreicher Informationen einerseits sowie die Kenntnis über deren Zusammenhänge andererseits voraussetzt.¹¹

Ein Informationssystem stellt ein System dar, „das Informationen verarbeitet, d. h. erfasst, überträgt, transformiert, speichert und bereitstellt.“¹² Als betriebliches Informationssystem ist das gesamte informationsverarbeitende Teilsystem des Unternehmens zu verstehen, das aus einer Aufgaben- und einer Aufgabenträgerebene besteht.¹³ Aufgabenträger eines Informationssystems können Personen und Rechner sein, so dass zwischen personellen und maschinellen Aufgabenträgern zur Durchführung informationsbezogener Aufgaben zu differenzieren ist, die über Kommunikationskanäle sowohl jeweils untereinander als auch miteinander in Verbindung stehen.

⁷ Vgl. Mertens et al. (2005), S. 53; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 26.

⁸ Vgl. Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 26.

⁹ Vgl. Lichtenthaler (2002), S. 3.

¹⁰ Vgl. Haberstock (2000), S. 39.

¹¹ Vgl. Probst/Raub/Romhardt (2006), S. 22. Der Wissensbegriff kann weiter differenziert werden in implizites und explizites Wissen, vgl. Nonaka/Takeuchi (1995), S. 59 f. Um implizites Wissen kommunizieren und im Unternehmen zur Verfügung stellen zu können, muss es zunächst in explizites Wissen umgewandelt werden, vgl. Petkoff (1998), S. 51 f.

¹² Ferstl/Sinz (2006), S. 1.

¹³ Vgl. hierzu und im Folgenden Ferstl/Sinz (2006), S. 2-5.

Anwendungssysteme sind eine Teilmenge des betrieblichen Informationssystems.¹⁴ Sie bestehen aus vier Komponenten, der Anwendungssoftware sowie den zu deren Nutzung notwendigen Kommunikationseinrichtungen, Hardwarekomponenten und der entsprechenden Systemsoftware.¹⁵ Den Kernbestandteil eines durch strategische Controller zu nutzenden Anwendungssystems bildet die betriebswirtschaftliche Anwendungssoftware, die sich auf ein konkretes unternehmerisches Anwendungsgebiet bezieht. Hierbei ist beispielsweise an eine Anwendungssoftware zur Unterstützung einer Balanced Scorecard zu denken.¹⁶ Betriebswirtschaftliche Anwendungssoftware kann sowohl als Standard- als auch als Individualsoftware ausgestaltet sein.¹⁷

Durch strategische Controller zu verwendende Anwendungssysteme verfolgen im Sinne der in Kapitel B entwickelten strategischen Controllingkonzeption den Zweck der Unterstützung der Bewertung strategischer Handlungsalternativen. Als Anwendungssysteme strategischer Controller sind all diejenigen Systeme zu verstehen, die strategische Controller in der Durchführung ihrer (originären) Aufgaben unterstützen, bzw. zur Unterstützung strategischer Controllingprozesse geeignet sind. Wesentliche Architekturkomponenten dieser Systeme stellen Business Intelligence-Systeme sowie Vorsysteme und externe Datenquellen dar, die gemeinsam die Datenbasis für weiterführende Analysetätigkeiten bilden.

¹⁴ Diese Teilmenge wird nicht zur Erfüllung aller informationsverarbeitenden Aufgaben benötigt. So dient eine zielgerichtete persönliche Kommunikation zwischen strategischem Controller und Top-Manager ebenfalls der Informationsübertragung und ist somit Bestandteil des betrieblichen Informationssystems. Aufgrund der persönlichen Kommunikationssituation wird jedoch keinerlei Anwendungssystem eingesetzt. Anwendungssysteme repräsentieren dementsprechend lediglich den technisch zu unterstützenden Teilbereich des betrieblichen Informationssystems, so dass der Begriff Anwendungssystem als Oberbegriff für sämtliche technisch zu unterstützende Informationsverarbeitungsaufgaben genutzt werden kann, vgl. Haberstock (2000), S. 43; Stahlknecht/Hasenkamp (2005), S. 327. Auch für diesen Begriff existieren mehrere Synonyme. So zielen insbesondere die Begriffe Informations- und Kommunikationssystem (IuK-System), vgl. Müller-Merbach (1993), S. 815 f.; Picot/Reichwald/Wigand (2003), S. 273-286 sowie Informationstechnologic-System (IT-System), vgl. Kemper/Mehanna/Unger (2006), S. 1, auf den gleichen Sachverhalt ab. An der Schnittstelle von Controlling und Wirtschaftsinformatik wird jedoch häufig auf den Begriff des Anwendungssystems zurückgegriffen, vgl. Mertens/Zeller/Stöblein (2003), S. 24; Müller/Lang/Hess (2003), S. 58-61; Grothcer (2006), S. 42; Herzwurm/Hanssen (2006), S. 35; Müller/Hess (2006), S. 109; Samtleben/Stadlbauer/Hess (2006), S. 86 f. Die Verwendung des Begriffs des Anwendungssystems erscheint auch insofern besonders geeignet, als er bereits terminologisch die Anwendung strategischer Controller auf die Systeme unterstreicht.

¹⁵ Vgl. hierzu und im Folgenden Stahlknecht/Hasenkamp (2005), S. 204, 326.

¹⁶ Gabriel et al. differenzieren weiter zwischen operativer und strategischer Anwendungssoftware. Strategischer Anwendungssoftware ordnen sie Werkzeuge zu, die in dieser Arbeit unter dem Oberbegriff Business Intelligence diskutiert werden, vgl. Gabriel et al. (2002), S. 157, 183-196 sowie Abschnitt C1.4.3.

¹⁷ Vgl. Stahlknecht (2001), S. 45. Vgl. zu Individual- und Standardsoftware weiterführend Abschnitt C1.5.

1.2 Nutzergruppen der Anwendungssysteme

Mit den Anwendungssystemen des strategischen Controllings wird von mehreren Nutzergruppen gearbeitet. Es ist zwischen Top-Managern, strategischen Controllern und Mitarbeitern der IT-Abteilung als relevanten Nutzergruppen zu differenzieren, deren Nutzungsweise der Systeme sich aufgrund abweichender Aufgaben im Unternehmen stark unterscheidet. Allerdings findet die Anwendungssystemnutzung dieser drei Gruppen nicht isoliert voneinander statt. Strategische Controller nehmen eine Mittelstellung zwischen Top-Managern und Mitarbeitern der IT-Abteilung ein, die an dieser Stelle genauer zu untersuchen ist (vgl. Abbildung 9).

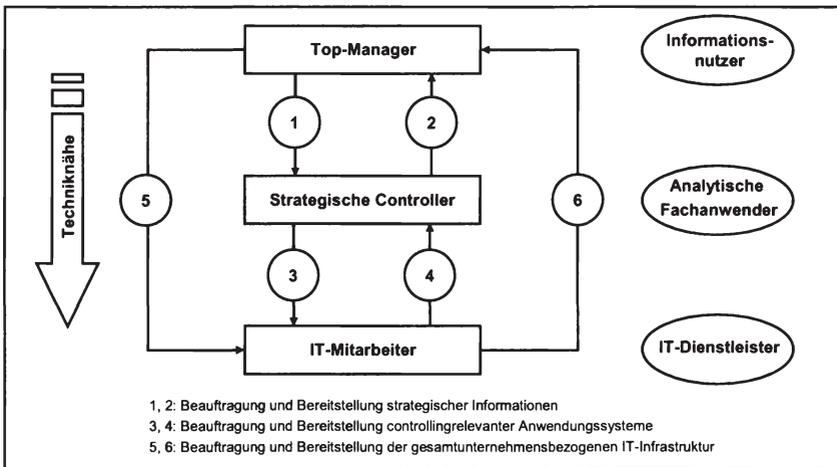


Abbildung 9: Nutzergruppen der Anwendungssysteme

Im Rahmen ihrer Entscheidungsunterstützungsfunktion bewerten strategische Controller Handlungsalternativen und tragen damit zur Fundierung strategischer Entscheidungen bei.¹⁸ Diese Sichtweise des strategischen Controllings charakterisiert auch die Nutzungsweise der Anwendungssysteme durch strategische Controller. Im Vordergrund steht die analytische Lösung betriebswirtschaftlicher Probleme,¹⁹ so dass strategische Controller im

¹⁸ Vgl. Abschnitt B3.4.

¹⁹ Vgl. hierzu und im Folgenden Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 106 f. Vgl. dazu auch Behme/Mucksch, die diejenigen Nutzergruppen, deren Hauptaufgabe in der Entscheidungsvorbereitung liegt, als Knowledge-Worker bezeichnen, vgl. Behme/Mucksch (1999), S. 12.

Umgang mit anspruchsvollen Unterstützungswerkzeugen versiert sein müssen.²⁰ Die Nutzung der Anwendungssysteme erfolgt zukunftsorientiert mit dem Ziel, strategische Chancen und Risiken zu identifizieren. VORSYSTEME haben für die strategische Controllerarbeit Datenbereitstellungscharakter und bilden einen Teil der zu analysierenden Datenbasis. Strategische Controller nutzen Anwendungssysteme in erster Linie zur Unterstützung ihrer Aufgaben in den originären Aktionsfeldern strategische Planung und Kontrolle, strategisches Berichtswesen und strategisches Kostenmanagement. Darüber hinaus können Anwendungssysteme zur Unterstützung der Moderations-, Kommunikations- und Beratungsaufgaben eingesetzt werden. In diesem Zusammenhang erlangen insbesondere visuelle Aufbereitungsmöglichkeiten besondere Bedeutung.

Primäre Kunden der strategischen Informationsversorgung sind Top-Manager (Beziehungen 1 und 2 in Abbildung 9),²¹ die in einer häufig durch zeitliche Restriktionen²² gekennzeichneten strategischen Entscheidungssituation hochgradig verdichtete, mit Interpretationen angereicherte, strategische Informationen benötigen,²³ die ihnen von strategischen Controllern in Form von strategischen Berichten und Präsentationen bereitgestellt werden.²⁴ Top-Manager sind dementsprechend als zweite zu unterscheidende Nutzergruppe vornehmlich als Informationsempfänger zu charakterisieren.²⁵ Darüber hinaus stehen Top-Manager mit der dritten relevanten Nutzergruppe,²⁶ den Mitarbeitern der IT-Abteilung, in direktem Kontakt, sofern strategische Entscheidungen zu treffen sind, die den Aufbau oder die Erweiterung der gesamtunternehmensbezogenen IT-Infrastruktur betreffen (Beziehungen 5 und 6).²⁷ Diese strategischen Entscheidungen betreffen das IT-Controlling²⁸ und sind dementsprechend nicht weiter zu vertiefen.

²⁰ Vgl. Kaiser (2004), S. 407.

²¹ Vgl. Biethahn/Fischer (1994), S. 34; Meier (2000), S. 16.

²² Vgl. Mertens/Griese (2002), S. 47.

²³ Vgl. Wurl/Mayer (1999), S. 13 f.

²⁴ Vgl. Biethahn/Fischer (1994), S. 34.

²⁵ Vgl. Kaiser (2004), S. 407; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 105 f. In der Rolle des Informationsempfängers benötigen Top-Manager für die zu treffenden strategischen Entscheidungen beispielsweise Informationen über Märkte, Kunden und Produkte, die in Form von Standard- und ad hoc-Berichten flexibel zur Verfügung gestellt werden können, vgl. Behme/Mucksch (1999), S. 12.

²⁶ Vgl. Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 107, die diese Nutzergruppe als Spezialisten bezeichnen.

²⁷ Vgl. Gronau (2001), S. 17.

²⁸ Vgl. Hess (2006), S. 3.

Die Kernaufgaben der IT-Abteilung bestehen sowohl auf Gesamtunternehmensebene als auch auf Ebene der Fachabteilungen in der Bereitstellung der notwendigen Infrastruktur und damit von Hardware, Systemsoftware und Kommunikationseinrichtungen²⁹ sowie der Installation, Anpassung und gegebenenfalls der Entwicklung der betriebswirtschaftlichen Anwendungssoftware.³⁰ Aufgrund ihres informatischen bzw. wirtschaftsinformatischen, mathematischen oder statistischen Ausbildungshintergrundes³¹ unterstützen Mitarbeiter der IT-Abteilung strategische Controller technisch, etwa wenn die analytischen Funktionalitäten eines Werkzeugs nicht ausreichen und somit Erweiterungen der Anwendungssoftware notwendig werden (Beziehungen 3 und 4). Da die Werkzeuge strategischer Controller im Gegensatz zu operativen Vorsystemen wie Enterprise Resource Planning-Systemen (ERP-Systemen)³² in der Regel durch eine geringere technische Komplexität, dafür aber durch eine höhere inhaltliche Spezifität gekennzeichnet sind,³³ sollten strategische Controller in die Phasen der Auswahl und Implementierung einer entsprechenden Anwendungssoftware einbezogen werden, da nur so die Erfüllung der betriebswirtschaftlichen Anforderungen einer entsprechenden Lösung sichergestellt werden kann.³⁴

Insgesamt sind strategische Controller als analytische Fachanwender der Anwendungssysteme zu charakterisieren, Top-Manager nutzen die durch strategische Controller generierten strategischen Informationen sowohl zur strategischen Entscheidungsfindung als auch zur Überprüfung strategischer Entscheidungen in allen Phasen des strategischen Managementprozesses.³⁵ Mitarbeiter der IT-Abteilung sorgen für die Umsetzung der gesamtunternehmensbezogenen IT-Strategie und unterstützen strategische Controller durch die Bereitstellung der benötigten Anwendungssysteme direkt.

²⁹ Vgl. Kaiser (2004), S. 412.

³⁰ Vgl. Hess (2006), S. 1.

³¹ Vgl. Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 107.

³² Vgl. Herzwurm/Hanssen (2006), S. 38.

³³ Vgl. Pfläging (2002), S. 18 f.

³⁴ Vgl. Pfläging (2002), S. 18.

³⁵ Vgl. Biethahn/Fischer (1994), S. 34 f.

1.3 Anforderungen an die Anwendungssystemunterstützung

Sowohl zur Durchführung strategischer Bewertungsaufgaben durch strategische Controller als auch zur strategischen Entscheidungsfindung durch das Top-Management sind strategische Informationen notwendig.³⁶ Während Vorsysteme,³⁷ insbesondere ERP-Systeme, seit vielen Jahren in der Unternehmenspraxis weit verbreitet sind,³⁸ wird trotz umfangreicher Diskussionen der Business Intelligence-Systeme und einer zunehmenden Verfügbarkeit entsprechender Lösungen,³⁹ ein Mangel an Anwendungssystemen zur Unterstützung strategischer Aufgaben in der Unternehmenspraxis festgestellt.⁴⁰

Die Anforderungen an Anwendungssysteme, die eine strategische Informationsversorgung gewährleisten, werden nicht primär durch die Bedarfe strategischer Controller determiniert. Als Ausgangspunkt der Anforderungsanalyse ist vielmehr das Top-Management zu sehen, das in Bezug auf die zu generierenden Informationen als Kunde der strategischen Controller auftritt,⁴¹ so dass dessen Anforderungen die strategische Controllerarbeit wesentlich determinieren und im Folgenden kurz dargestellt werden. Dazu wird auf die empirischen Ergebnisse von Wurl und Mayer zurückgegriffen.⁴² Die bedeutendsten Aspekte einer adäquaten Anwendungssystemunterstützung bestehen für Top-Manager demnach in der Ermittlung des objektiven Informationsbedarfs, der Verfügbarkeit strategischer Informationen, Möglichkeiten zur Aggregation und Disaggregation der Informationen, einer

³⁶ Vgl. Wurl/Mayer (1999), S. 13.

³⁷ Vgl. Abschnitt C1.4.1.

³⁸ Vgl. Buxmann (2002), S. 445. ERP-Systeme können seit geraumer Zeit als etabliert gelten. Dies belegt bereits die frühe empirische Untersuchung von Buxmann/König und Gemini Consulting zum Einsatz von SAP R/3 im europäischen Raum aus dem Jahr 1995, vgl. Buxmann/König (1997) sowie die zahlreichen Untersuchungen zum Nutzen von ERP-Systemen im Zeitraum 1996-2000. Vgl. für eine Übersicht Mautecker (2002), S. 35-56. Die Vertrautheit im Umgang mit und die Verbreitung von ERP-Systemen bestätigt in der jüngeren Literatur auch die empirische Untersuchung von 103 börsennotierten Unternehmen durch Samtleben und Hess, die zu dem Ergebnis kommen, dass 64,5 % der befragten Controller mit dem Konzept der ERP-Systeme vertraut sind und 34,1 % der Untersuchungsteilnehmer ERP-Systeme einsetzen, vgl. Samtleben/Hess (2006), S. 599, 603 f.

³⁹ Vgl. für exemplarische Produktübersichten, die aufgrund rascher Produkt- und/oder Namenswechsel der Produkte an dieser Stelle nicht weiter vertieft werden sollen Spath (Hrsg.) (2003), S. 55-240; Bange (2004), S. 285-290; Bange (2006a), S. 66-71; Herzwurm/Hanssen (2006), S. 40; Dahnken (2007), S. 62 f.

⁴⁰ Vgl. Wurl/Mayer (1999), S. 19 f.; Link/Orbán (2002), S. 16; Raps/Schmitz (2004), S. 413; Tigges/Schmid (2004), S. 690 f.; Samtleben/Hess (2006), S. 604.

⁴¹ Vgl. Abschnitt C1.2.

⁴² Vgl. hierzu und im Folgenden Wurl/Mayer (1999), S. 13, 16-18. Die Autoren befragen 154 Vorstandsmitglieder der zum Zeitpunkt der Analyse im DAX 100 erfassten 32 Management-Holdings zu ihren Anforderungen an Anwendungssysteme, die auf die Bereitstellung strategischer Informationen ausgerichtet sind.

hohen Darstellungsqualität und damit der Verfügbarkeit grafischer und multimedialer Gestaltungsoptionen, einer leicht verständlichen Oberflächengestaltung, intuitiver Bedienbarkeit sowie der Aktualität und inhaltlichen Richtigkeit der Informationen. Dem letztgenannten Aspekt, der vor allem auf den Schutz vor Manipulationen sowie Störungsfreiheit im Prozess der Informationsgenerierung gerichtet ist, wird von den von Wurl und Mayer befragten Top-Managern die insgesamt höchste Priorität beigemessen. Der Leistungsumfang der Anwendungssysteme bezüglich der Möglichkeiten zu einer umfassenden Datenanalyse ist für Top-Manager hingegen von nachrangiger Bedeutung. Diese Ergebnisse unterstreichen die im vorangegangenen Abschnitt definierte Rolle der Top-Manager als Informationsempfänger.

Neben der Berücksichtigung der Anforderungen des Top-Managements sind aus Sicht strategischer Controller weitere Anforderungen an die Anwendungssystemunterstützung zu formulieren, um die strategischen Controllingprozesse in den Phasen Datenbereitstellung, Informationsgenerierung, Informationsspeicherung, und -distribution sowie Informationszugriff zu optimieren und somit einen Beitrag zur strategischen Controllingeffizienz zu leisten. Um darüber hinaus die Forderung des Top-Managements der inhaltlichen Richtigkeit strategischer Informationen vollständig zu erfüllen, müssen strategischen Controllern qualitativ hochwertige, integrierte Datenquellen zur Verfügung stehen.

Die relevanten Anforderungen strategischer Controller an die Anwendungssystemunterstützung sollen in primär betriebswirtschaftliche und primär technische Aspekte gegliedert werden. Die Berücksichtigung technischer Anforderungen ist erforderlich, da die Erfüllung dieser Kriterien wesentlich zu Effizienzsteigerungen, aber auch zur Verbesserung der Datengrundlagen beiträgt.⁴³

⁴³ Vgl. Sinn (2003a), S. 390 f.; Samtleben/Müller/Hess (2005), S. 403 f.; Hempel/Gleißner (2006), S. 87 f.

Primär betriebswirtschaftlich sind zur Unterstützung der strategischen Controllerarbeit durch Anwendungssysteme folgende Anforderungen zu erfüllen:⁴⁴

a) Unterstützung der Zielsetzung des strategischen Controllings

- Die Anwendungssystemunterstützung erfolgt unter der Prämisse einer wert- und risikoorientierten strategischen Unternehmensführung, so dass die Verfügbarkeit von Verfahren zur Prognose und Diskontierung zukünftiger Cashflows eine Grundvoraussetzung darstellt.⁴⁵ Darüber hinaus muss für die Erfassung, Bewertung, Steuerung und die Berichterstattung strategischer Risiken Softwareunterstützung zur Verfügung stehen.⁴⁶

b) Unterstützung strategischer Controller in ihren Kernaufgabenfeldern

- Hierzu sollten die genutzten Anwendungssysteme strategische Informationen über Produkte, Märkte, Kundengruppen, Wettbewerber oder Technologien bereitstellen können, um auf dieser Grundlage im Rahmen der strategischen Planung Wachstumspotenziale identifizieren, Ergebnisszenarien erarbeiten oder strategische Kontrollen durchführen zu können.⁴⁷ Die Erfassung, Analyse, Aufbereitung und Speicherung quantitativer und qualitativer Strategiedaten dient sowohl der benutzeradäquaten Strategieinformation als auch der Qualitätssicherung des Planungsprozesses.⁴⁸
- In der Unterstützung der Koordination, Kommunikation und Kollaboration ist vor allem bei verteilten Prozessen, wie sie typischerweise im Rahmen der strategischen Planung in Großunternehmen vorliegen,⁴⁹ eine zentrale Anforderung zu sehen.⁵⁰ Für die strategische Planung sollten Möglichkeiten zur Kommentierung und Dokumentation zur Verfügung stehen.⁵¹ Darüber hinaus benötigen strategische Controller für die mit der strategischen Planung verbundenen Koordinationsaktivitäten Unterstützung,

⁴⁴ Im Rahmen der betriebswirtschaftlichen Anforderungen spielen in erster Linie die Zielsetzung und Effizienz sowie die originären Aktionsfelder strategischer Controller eine zentrale Rolle. Vgl. dazu Abschnitt B3.2 sowie Abbildung 6 zum House of Strategic Controlling.

⁴⁵ Vgl. Fröhling/Renncke/Wedel (1999), S. 336-340; Nietzel/Masata/Winter (2006), S. 472-483.

⁴⁶ Vgl. Mertens/Billmeyer/Bradl (2003a), S. 796; Gleißner/Romeike (2005), S. 161.

⁴⁷ Vgl. Fritz (1993), S. 334-336; Fröhling/Renncke/Wedel (1999), S. 336 f.; Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 249, 252-254, 258 f.

⁴⁸ Vgl. Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 253 f.

⁴⁹ Vgl. Pfläging (2002), S. 17; Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 253.

⁵⁰ Vgl. Sonnenschein/Schön/Nölken (1999), S. 190; Schön (2004), S. 70; Wurm (2005), S. 359; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 53 f.

⁵¹ Vgl. Schön (2004), S. 70.

etwa durch eine Verbindung von Planungswerkzeugen mit Kalendersystemen⁵² sowie durch die Bereitstellung von Funktionalitäten zur Fristenkontrolle.⁵³ Da insbesondere strategische Frühaufklärungsinformationen in der Regel verteilt im Unternehmen vorliegen, müssen Daten dezentral erfasst werden können.⁵⁴ Darüber hinaus ist die Möglichkeit der Berücksichtigung unterschiedlicher Planungshorizonte für einzelne Geschäftsfelder erforderlich.⁵⁵ Die koordinations-, kollaborations- und kommunikationsbezogenen Anforderungen an die Anwendungssystemunterstützung nehmen mit zunehmender Dezentralisierung des Unternehmens sowie der Unternehmensgröße zu.⁵⁶

- Für ein leistungsfähiges strategisches Berichtswesen ist die unternehmensweite Standardisierung der Berichterstattung als strategischer Erfolgsfaktor zu sehen.⁵⁷ Die Dokumentation unterschiedlicher Kennzahlen und Kennzahlensysteme sowie Informationen zu deren Erstellung bzw. Ableitung sind ebenso erforderlich wie die Überleitung bereichsspezifischer Kennzahlen auf Unternehmensebene.⁵⁸ Eine wesentliche Anforderung stellt darüber hinaus aus Gründen des vereinfachten verteilten Zugriffs auf strategierelevante Berichte die Web-Basierung dar.⁵⁹ Zusätzlich ist die Verfügbarkeit leistungsfähiger Berichtsgeneratoren sowie umfangreicher Unterstützungsmöglichkeiten der ad-hoc-Berichterstattung erforderlich.⁶⁰
- Die Bereitstellung eines breiten Sets an standardisierten und vorkonfigurierten betriebswirtschaftlichen Methoden und Modellen zur Unterstützung strategischer Controller in ihren originären Aufgabenfeldern stellt eine weitere wesentliche Anforderung an die Anwendungssystemunterstützung dar. Zu nennen sind beispielsweise

⁵² Vgl. Link/Orbán (2002), S. 16.

⁵³ Vgl. Pfläging (2002), S. 17.

⁵⁴ Vgl. Sonnenschein (2005), S. 284, 286. Vgl. dazu auch die Anforderung der Web-Basierung im Rahmen der technischen Aspekte.

⁵⁵ Vgl. Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 249.

⁵⁶ Vgl. Biethahn/Fischer (1994), S. 36; Dahnken (2007), S. 62.

⁵⁷ Vgl. Feldt/Olbrich/Wiemeler (1992), S. 2514-2516; Link/Orbán (2002), S. 16; Sinn (2003a), S. 383; Chamoni/Gluchowski (2004), S. 122; Raps/Schmitz (2004), S. 413; Grothcer (2006), S. 42.

⁵⁸ Vgl. Fritz (1993), S. 336.

⁵⁹ Vgl. dazu die technischen Anforderungen an die Anwendungssystemunterstützung.

⁶⁰ Vgl. Fröhling/Renneke/Wedel (1999), S. 337; Schmitt (2002), S. 520, 528; Fischer (2003), S. 88; Sonnenschein (2005), S. 287; Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 264; Knöll/Schulz-Sacharow/Zimpel (2006), S. 134.

Werkzeuge zur Unterstützung von SWOT-, Portfolio- und Szenario-Analysen⁶¹ sowie Simulationsverfahren im Aufgabenbereich strategische Planung und Kontrolle.⁶² Darüber hinaus werden Werkzeuge zur Unterstützung des Benchmarkings oder der Prozesskostenrechnung und komfortable Möglichkeiten zur Darstellung und Aggregation von Kennzahlen und Kennzahlensystemen wie der Balanced Scorecard oder Werttreiberhierarchien⁶³ in den Aufgabenbereichen strategisches Kostenmanagement und strategisches Berichtswesen benötigt.⁶⁴

c) Realisierung von Effizienzsteigerungen

- Anwendungssysteme zur Unterstützung der strategischen Controllerarbeit sollten Effizienzsteigerungen ermöglichen. Gegenstand dieser Effizienzsteigerungen sollte insbesondere der strategische Planungsprozess sein.⁶⁵

Primär technisch sind durch die Anwendungssysteme folgende Anforderungen, die auf die Verbesserung der Datengrundlagen und die Steigerung der Effizienz des strategischen Controllings gerichtet sind, zu erfüllen:

a) Integration, Standardisierung und Flexibilisierung

- Integration der Anwendungssysteme: Um die eigene strategische Position analysieren und strategische Entscheidungen fundieren zu können, ist die Integration von Vorsystemen unerlässlich.⁶⁶ Allerdings ist deren Integration nur ein notwendiger Bestandteil einer umfassenden Anwendungssystemintegration. Darüber hinaus ist die Forderung einer Vermeidung von Insellösungen ebenso hervorzuheben wie die Notwendigkeit, strukturierte interne und externe Daten in einer gemeinsamen, zentralen Datenbasis zusammenzuführen. Zusätzlich sollten für die weiterführenden Analyse-

⁶¹ Vgl. Steinc/Harmening (1994), S. 234-242; Link/Orbán (2002), S. 16; Sonnenschein (2005), S. 285; Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 249; Dahnken (2007), S. 61 f.

⁶² Vgl. Link/Orbán (2002), S. 16; Fischer (2003), S. 86; Mertens/Billmeyer/Bradl (2003b); Wurm (2005), S. 361 f.; Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 263.

⁶³ Vgl. Sinn (2003a), S. 370-380; Jonen/Lingnau/Weinmann (2004), S. 13-16; Samtleben/Müller/Hess (2005), S. 407; Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 255.

⁶⁴ Vgl. Fritz (1993), S. 336 f.; Sonnenschein/Schön/Nölken (1999), S. 190; Oldershausen (2003), S. 414; Chamoni/Gluchowski (2004), S. 122; Schön (2004), S. 70; Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 249, 255, 259.

⁶⁵ Vgl. KPGM (Hrsg.) (2002), S. 21; Pfläging (2002), S. 17; Fischer (2003), S. 89; Mertens/Billmeyer/Bradl (2003a), S. 795; Hillringhaus/Kedzierski (2004), S. 37.

⁶⁶ Vgl. Fischer (2003), S. 87; Raps/Schmitz (2004), S. 414; Schön (2004), S. 570; Samtleben/Müller/Hess (2005), S. 403 f.; Herzwurm/Hanssen (2006), S. 39; Hess (2006), S. 96; Samtleben/Stadlbauer/Hess (2006), S. 86.

und Bewertungstätigkeiten strategischer Controller auch unstrukturierte Daten integriert werden,⁶⁷ die dann mittels eines Enterprise Content Management Systems (ECMS) bzw. Wissensmanagementsystems zur Verfügung gestellt werden können.⁶⁸

- Verwendung standardisierter Schnittstellen: Mit der Anwendungssystemintegration einher geht die Forderung der Verwendung standardisierter, offener Schnittstellen,⁶⁹ so dass neben der Integration der vor allem in Konzernunternehmen zahlreich vorzufindenden heterogenen Vorkomponenten insbesondere der einfache Datenaustausch mit Tabellenkalkulationssoftware⁷⁰ sowie die Darstellung von Auswertungen in unterschiedlichen Standardformaten sichergestellt werden kann.⁷¹
- Flexibilisierung: Mit der Erhöhung der Flexibilität der Anwendungssysteme soll erreicht werden, dass insbesondere Anpassungen in Datenmodellen sowie Erweiterungen der Architektur mit ökonomisch vertretbarem Aufwand durchführbar sind.⁷²

b) Datenqualität und -aktualität

- Der inhaltlichen Richtigkeit und damit der Datenqualität wird seitens des Top-Managements die höchste Priorität eingeräumt.⁷³ Somit ist die Anforderung der Verfügbarkeit aktueller Daten⁷⁴ hoher Qualität⁷⁵ zu formulieren. Die zuvor geforderte Integration der Anwendungssysteme stellt wiederum eine Prämisse zur Sicherung der Datenintegrität dar.⁷⁶

⁶⁷ Vgl. Fritz (1993), S. 336; Sonnenschein/Schön/Nölken (1999), S. 85; Heck (2002), S. 1; Pfläging (2002), S. 21; Mertens/Billmeyer/Bradl (2003a), S. 803; Oldershausen (2003), S. 401 f.; Chamoni/Gluchowski (2004), S. 122; Raps/Schmitt (2004), S. 413; Tigges/Schmid (2004), S. 691; Sonnenschein (2005), S. 284; Hess (2006), S. 96; Grothcer (2006), S. 42; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 53 f.

⁶⁸ Vgl. Sonnenschein/Schön/Nölken (1999), S. 190.

⁶⁹ Vgl. Müller (1991), S. 138; Schröder (2001), S. 121-126; Lohse (2003), S. 171; Oldershausen (2003), S. 417; Wurm (2005), S. 359 f.; Herzwurm/Hanssen (2006), S. 40.

⁷⁰ Vgl. Pfläging (2002), S. 17 f.; Schmitt (2002), S. 521; Oldershausen (2003), S. 414; Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 255; Hess (2006), S. 96.

⁷¹ Vgl. Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 262.

⁷² Vgl. Müller (1991), S. 133; Fröhling/Renneke/Wedel (1999), S. 337; Schneider (2001), S. 127-130; Schmitt (2002), S. 518; Thome (2002), S. 76; Chamoni/Gluchowski (2004), S. 122; Holl (2004), S. 18; Schön (2004), S. 570; Wurm (2005), S. 360; Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 252, 263 f.

⁷³ Vgl. dazu die vorangegangenen Ausführungen in diesem Abschnitt zu der empirischen Untersuchung von Wurl und Mayer.

⁷⁴ Vgl. Feldt/Olbrich/Wiemeler (1992), S. 2514-2516; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 53 f.

⁷⁵ Vgl. Fritz (1993), S. 337; Fischer (2003), S. 89; Bange (2006b), S. 91; Herzwurm/Hanssen (2006), S. 36; Panitz/Maras/Zipfel (2007), S. 93.

⁷⁶ Vgl. Ferstl/Sinz (2006), S. 235; Gabriel (2006), S. 442.

c) Sicherheit und Benutzerfreundlichkeit

- Benutzerfreundlichkeit und intuitive Bedienbarkeit strategischer Werkzeuge:⁷⁷ Im Rahmen dieses Aspekts sind insbesondere komfortable Möglichkeiten der Datenaggregation und -disaggregation zur Analyse betriebswirtschaftlicher Inhalte,⁷⁸ die Bereitstellung leistungsfähiger Grafikfunktionen zur Visualisierung strategischer Informationen und zur Unterstützung von Moderations- und Beratungsaufgaben,⁷⁹ kurze Antwortzeiten und damit hohe Verarbeitungsgeschwindigkeiten auch bei großen Datenvolumina⁸⁰ und die Verfügbarkeit mehrerer Sprachen und damit ein international ausgestaltetes Produkt, zu fordern.⁸¹ Darüber hinaus ist die Verfügbarkeit von und der personalisierte Zugang zu einem Unternehmensportal erforderlich, um sowohl eine komfortable Bereitstellung von als auch einen komfortablen Zugriff auf generierte quantitative und qualitative strategische Informationen zu gewährleisten.⁸²
- Sicherheit: In Bezug auf Sicherheitsaspekte ist generell die Erfüllung hoher Sicherheitsstandards⁸³ sowie die Umsetzung des Rollenkonzepts zur Bereitstellung unterschiedlicher Sichten auf den Datenbestand und zur Vergabe entsprechender Lese- und Schreibberechtigungen, die vor allem im Zusammenhang mit strategischen Planungsaufgaben um Versionierungs-, Freigabe- und Sperrmöglichkeiten⁸⁴ sowie Fristenkontrollen zum Monitoring des Prozessstatus zu erweitern sind,⁸⁵ zu fordern.
- Mobile Endgeräte: Die Verfügbarkeit mobiler Endgeräte, die zur orts- und zeitunabhängigen Bereitstellung strategischer Informationen für das Top-Management erfor-

⁷⁷ Vgl. Feldt/Olbrich/Wiemeler (1992), S. 2514-2516; Pfläging (2002), S. 14; Fischer (2003), S. 88; Sinn (2003a), S. 395; Schön (2004), S. 70; Sonnenschein (2005), S. 286; Wurm (2005), S. 360; Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 252.

⁷⁸ Vgl. Fröhling/Rennecke/Wedel (1999), S. 339; Pfläging (2002), S. 15; Sinn (2003a), S. 384; Chamoni/Gluchowski (2004), S. 122; Samtleben/Müller/Gess (2005), S. 400; Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 249; Dahnken (2007), S. 62 f.

⁷⁹ Vgl. Fritz (1993), S. 336; Fröhling/Nölken (1994), S. 39; Schmitt (2002), S. 521; Mertens/Billmeyer/Bradl (2003a), S. 800; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 53 f.

⁸⁰ Vgl. Fritz (1993), S. 336; Schmitt (2002), S. 522; Fischer (2003), S. 88.

⁸¹ Vgl. Schmitt (2002), S. 522; Oldershausen (2003), S. 412; Schön (2004), S. 70.

⁸² Vgl. Pfläging (2002), S. 18; Chamoni/Gluchowski (2004), S. 122; Sonnenschein (2005), S. 287; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 53 f.

⁸³ Vgl. Müller (1991), S. 142 f.; Fritz (1993), S. 337; Fischer (2003), S. 87; Sinn (2003a), S. 395; Holl (2004), S. 18.

⁸⁴ Vgl. Fischer (2002), S. 87; Oldershausen (2003), S. 417; Schmitt (2002), S. 522; Chamoni/Gluchowski (2004), S. 122; Samtleben/Müller/Hess (2005), S. 400; Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 263.

⁸⁵ Vgl. Pfläging (2002), S. 17; Schmitt (2002), S. 527.

derlich sind und damit den Benutzerkomfort erhöhen, unterstreichen die Notwendigkeit der Erfüllung hoher Sicherheitsstandards.⁸⁶ Mit der Nutzung mobiler Endgeräte geht ferner die konsequente Nutzung der Internettechnologien einher.⁸⁷

1.4 Komponenten der Anwendungssystemunterstützung

1.4.1 Vorsysteme

Vorsysteme und externe Daten werden häufig in ihrer gemeinsamen Funktion als Datenlieferanten für ein Data Warehouse zusammengefasst.⁸⁸ Diese Sichtweise stellt jedoch eine Verkürzung dar, da Daten nicht nur anhand ihrer Herkunft in unternehmensinterne und -externe Daten, sondern darüber hinaus anhand der Datenart in quantitative und qualitative bzw. strukturierte und unstrukturierte Daten differenziert werden können,⁸⁹ so dass sich eine zweidimensionale Sichtweise und dementsprechend eine Vier-Felder-Matrix als Klassifikationsraster ergibt (vgl. Abbildung 10).

		Datenart	
		quantitativ	qualitativ
Datenquelle	intern	Beispiel: ERP-System	Beispiel: Enterprise Content Management System
	extern	Beispiel: Externe Datenbanken	Beispiel: Internet

Abbildung 10: Systematisierung von Datenquellen⁹⁰

Datenquellen eines Data Warehouse sind jedoch durch ihren quantitativen Charakter gekennzeichnet,⁹¹ so dass als Datenquellen eines Data Warehouse lediglich Inhalte der linken beiden Quadranten in Abbildung 10 in Betracht kommen. Qualitative Daten, wie sie etwa

⁸⁶ Vgl. Sinn (2003a), S. 389; Herzwurm/Hanssen (2006), S. 39.

⁸⁷ Vgl. Fröhling/Renneke/Wedel (1999), S. 337; Pfläging (2002), S. 15; Schmitt (2002), S. 519, 522, Oldershausen (2003), S. 415; Sinn (2003a), S. 386, 389; Chamoni/Gluchowski (2004), S. 122; Schön (2004), S. 70; Sonnenschein (2005), S. 287; Hess (2006), S. 96.

⁸⁸ Vgl. Oldershausen (2003), S. 407; Bange (2004), S. 72. Für eine weiterführende Diskussion der Verwendung eines Data Warehouse im strategischen Controlling vgl. Abschnitt C2.1.

⁸⁹ Vgl. Meier/Fülleborn (1999), S. 449. Die Begriffe quantitativ und strukturiert sowie qualitativ und unstrukturiert werden im Folgenden synonym verwendet.

⁹⁰ Vgl. Meier/Sinzig/Mertens (2005), S. 71.

⁹¹ Vgl. Bange (2004), S. 72.

in Textdokumenten des Internets vorliegen,⁹² werden in einer verkürzten Darstellung somit ausgeblendet. Neben der offensichtlichen Relevanz strukturierter Daten als Ausgangsbasis weiterführender Analysen strategischer Controllerarbeit sind allerdings auch unstrukturierte unternehmensinterne und -externe Daten zur Erfüllung strategischer Planungs- oder Berichtsaufgaben heranzuziehen.⁹³ Diese werden in den Abschnitten C2.2.3 und C2.2.4 weiterführend diskutiert.

Vorsysteme sind als operative, transaktionsverarbeitende Systeme zu charakterisieren, die im Unternehmen häufig einen breiten Einsatzbereich haben und dadurch nicht ausschließlich auf eine Zielgruppe ausgerichtet sind.⁹⁴ Die Abwicklung operativer Prozesse, wie die Erfassung einzelner Kundenaufträge oder Rechnungsbuchungen und somit die herkömmliche Transaktionsverarbeitung wird als On-line Transaction Processing (OLTP) bezeichnet.⁹⁵ Da die zur operativen Transaktionsverarbeitung eingesetzten Datenbanken die Daten auf Einzelbelegebene verarbeiten, liegen originäre Detaildaten vor, die zur Unterstützung strategischer Entscheidungen schlecht geeignet sind.⁹⁶ Dementsprechend kommen Vorsysteme in der Regel zur Unterstützung der operativen Controllerarbeit zum Einsatz⁹⁷ und dienen im Rahmen der strategischen Controllerarbeit als Datenquelle. Als wichtigste Gruppe von Vorsystemen für die strategischen Controllerarbeit sind ERP-Systeme zu nennen,⁹⁸ die als integrierte betriebswirtschaftliche Standardsysteme auf Grundlage einer einheitlichen Datenbasis operative Geschäftsprozesse, beispielsweise in den Bereichen Einkauf, Logistik, Vertrieb sowie Controlling und Finanzen, unterstützen.⁹⁹

Ferner werden den Vorsystemen aufgrund ihres transaktionsverarbeitenden Charakters entlang der betrieblichen Wertschöpfungskette Customer Relationship Management-

⁹² Vgl. Hess (2006), S. 14. Vgl. dazu auch die Analyse von Herget/Hensler, nach der öffentlich zugängliche Datenbanken 72 % textuelle, 19 % numerische sowie 9 % sonstige Informationen enthalten, vgl. Herget/Hensler (1995), S. 135.

⁹³ Vgl. Hess (2006), S. 15, der den Umkehrschluss formuliert, indem er darauf hinweist, dass im Gegensatz zum strategischen Controlling im operativen Controlling hauptsächlich unternehmensinterne strukturierte Daten notwendig seien.

⁹⁴ Vgl. Herzwurm/Hanssen (2006), S. 39.

⁹⁵ Vgl. Lusti (2002), S. 154 f.

⁹⁶ Vgl. Lusti (2002), S. 154 sowie für eine ausführliche Darstellung der Anforderungen an OLTP vgl. Bange (2004), S. 72.

⁹⁷ Vgl. für das ERP-System SAP R/3 Friedl/Hilz/Pedell (2005), S. 210 f.

⁹⁸ Vgl. FN 38 in diesem Kapitel für empirische Befunde, die diese Einschätzung unterstreichen sowie Hess (2006), S. 14.

⁹⁹ Vgl. statt vieler Gadatsch (2008), S. 307-313.

Systeme (CRM-Systeme), Supply Chain Management-Systeme (SCM-Systeme) und Electronic Procurement-Systeme (E-Procurement-Systeme) zugeordnet.¹⁰⁰ Während E-Procurement-Systeme, die der internetbasierten Beschaffung dienen, und sich ebenfalls durch einen stark operativen Charakter sowie einen hohen Grad an Standardisierbarkeit auszeichnen¹⁰¹ und SCM-Systeme, die der unternehmensübergreifenden Prozessunterstützung in Netzwerken dienen,¹⁰² unternehmensinterne und -externe Datenquellen nutzen, basieren CRM-Systeme und ERP-Systeme in der Regel ausschließlich auf unternehmens-internen Daten.

1.4.2 Externe Datenquellen

Die alleinige Nutzung der Daten der Vorsysteme ist zur Unterstützung strategischer Entscheidungen nicht ausreichend,¹⁰³ so dass die Beschaffung externer Daten für strategische Controller vor allem im Rahmen der Durchführung strategischer Planungsaufgaben, aber auch zur Unterstützung der Strategieimplementierung oder der strategischen Kontrolle bedeutend ist.¹⁰⁴ So sind etwa in der Phase der strategischen Analyse strategierelevante volkswirtschaftliche Daten zur Bewertung eines potenziellen Auslandsmarkts oder Branchen-, Kunden- oder Wettbewerberdaten zu beschaffen.¹⁰⁵ Dabei ist in der Regel auf externe Datenbanken zurückzugreifen,¹⁰⁶ die grundsätzlich auf einer Vielzahl von Datenträgern zur Verfügung gestellt werden können. Häufig wird von professionellen Dienstleistern jedoch ein Zugang zu entsprechenden Datenbanken über das Internet angeboten.¹⁰⁷ Da eine Vielzahl der im Internet verfügbaren Quellen keinerlei inhaltlicher Kontrolle unterliegen,¹⁰⁸ ist die Nutzung dieser professionellen Datenbanken insofern empfehlenswert, als davon ausgegangen werden kann, dass die dort angebotenen Daten inhaltlich richtig sind und kontinuierlich aktualisiert werden, so dass ein qualitativer Mindeststandard gewährleistet wird.¹⁰⁹ Im Anschluss an die häufig zeitaufwendige Suche nach strategierelevanten

¹⁰⁰ Vgl. Kemper/Mehanna/Unger (2006), S. 6 f.

¹⁰¹ Vgl. Wirtz/Kleineickon (2005), S. 341.

¹⁰² Vgl. hierzu und im Folgenden Kemper/Mehanna/Unger (2006), S. 6 f.

¹⁰³ Vgl. Heck (2002), S. 1.

¹⁰⁴ Vgl. für ein Fallbeispiel Meier (2000), S. 7.

¹⁰⁵ Vgl. Mertens/Cas/Meier (1997), S. 371, 373; Fritz (1999), S. 229.

¹⁰⁶ Vgl. Fritz (1999), S. 230 f., 235 f.

¹⁰⁷ Vgl. Meier/Fülleborn (1999), S. 449; Meier/Schröder (2000), S. 137.

¹⁰⁸ Vgl. Meier (2000), S. 11.

¹⁰⁹ Vgl. Mertens/Cas/Meier (1997), S. 372.

Daten,¹¹⁰ ist besondere Sorge dafür zu tragen, dass diese Daten für eine zielgerichtete Weiterverarbeitung in ein Data Warehouse überführt werden.¹¹¹

1.4.3 Business Intelligence-Systeme

Der Begriff Business Intelligence erfreut sich in Theorie und Praxis seit Jahren großer Beliebtheit, was sich an der Zahl der Publikationen zu diesem Themengebiet ablesen lässt,¹¹² wenngleich seine inflationäre Verwendung, insbesondere durch Softwareanbieter¹¹³ und Beratungshäuser¹¹⁴, zusammen mit der im wirtschaftsinformatischen Kontext häufig vorzufindenden Begriffsvielfalt bzw. Vielfalt der Interpretationen¹¹⁵ zu einer gewissen Unschärfe geführt hat.¹¹⁶ Auf der anderen Seite zeichnet sich von wissenschaftlicher Seite in der jüngeren Vergangenheit ein weitgehender Konsens über die inhaltliche Ausgestaltung des Business Intelligence-Begriffes ab.¹¹⁷

Dieser Konsens besteht darin, dass es sich bei Business Intelligence um kein einzelnes Produkt oder Werkzeug, sondern um eine begriffliche Klammer handelt, die unterschiedliche Ansätze und Werkzeuge zur Analyse unternehmensinterner wie -externer geschäftsrelevanter Daten und Informationen bündelt.¹¹⁸ Business Intelligence ist somit als auf die

¹¹⁰ Vgl. Heck (2002), S. 2; Baum/Coenenberg/Günther (2004), S. 61 f.

¹¹¹ Vgl. Heck (2002), S. 2, 8; Wilmes/Dietl/Velden (2004), S. 28.

¹¹² Vgl. beispielweise Weber/Grothe/Schäffer (1999); Fröhling (2000); Grothe/Gentsch (2000); Gabriel/Dittmar (2001); Gluchowski (2001); Kemper/Unger (2002); Mertens (2002); Bange (2004); Chamoni/Gluchowski (2004); Hilringhaus/Kedzierski (2004); Leßweng (2004); Gehra/Gentsch/Hess (2005); Bange (2006a); Chamoni/Felden (2006); Felden (2006b); Gluchowski/Kemper (2006); Kemper/Baars (2006); Kemper/Mehanna/Unger (2006); Knöll/Schulz-Sacharow/Zimpel (2006); Nietzel/Masata/Winter (2006); Schulze/Dittmar (2006); Seufert/Lchmann (2006); Friedrich/Bange (2007); Seufert/Schmitz (2007); Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008).

¹¹³ Vgl. dazu kritisch Mertens (2002), S. 1, ähnlich Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 89.

¹¹⁴ Vgl. beispielweise META Group (Hrsg.) (2004); Friedrich/Bange (2007).

¹¹⁵ Vgl. dazu exemplarisch Mertens (2002), S. 3, der für den Begriff Business Intelligence sieben Verständniskategorien identifiziert. Das Problem der Begriffsvielfalt bzw. Vielfalt der Interpretationen ist allerdings keineswegs alleine auf diesen Begriff bezogen, vgl. dazu beispielsweise auch die Ausführungen zum IT-Controlling in FN 538 in Kapitel B. Als jüngste begriffliche Entwicklung werden derzeit Corporate Performance Management sowie Business Performance Management als Synonyme, vgl. Oehler (2006a), S. 37, diskutiert, vgl. dazu beispielweise Spath (Hrsg.) (2003); Oehler (2006a); Oehler/Ramke (2006); Dinter/Bucher (2006). Die Gemeinsamkeit dieser Ansätze besteht darin, dass sie Business Intelligence als wesentlichen Bestandteil eines umfassenden Managementkonzeptes verstehen, dieses Managementkonzept aber regelmäßig nur sehr vage beschreiben.

¹¹⁶ Vgl. Chamoni/Gluchowski (2006), S. 11, die von einer Verwässerung des Business Intelligence-Begriffes sprechen.

¹¹⁷ Vgl. Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 89.

¹¹⁸ Vgl. Gluchowski (2001), S. 5; Chamoni/Gluchowski (2004), S. 119.

Entscheidungsunterstützung ausgerichtetes Gesamtkonzept zu verstehen,¹¹⁹ das stets unternehmensindividuell anzupassen ist.¹²⁰ Ebenfalls als Konsens ist die zweidimensionale Betrachtung des Business Intelligence-Begriffes zu sehen, die sich in dem von Gluchowski vorgeschlagenen und hier auf die spezifischen Bedarfe strategischer Controller angepassten Ordnungsrahmen manifestiert (vgl. Abbildung 11).

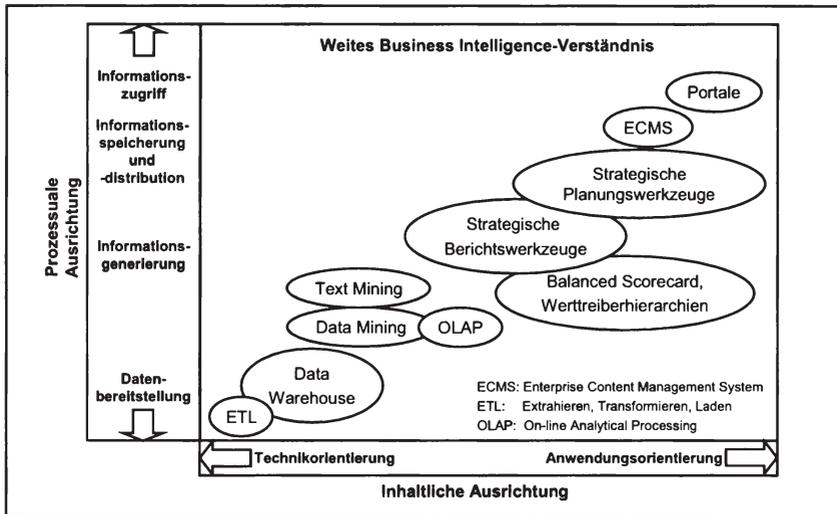


Abbildung 11: Zweidimensionale Sicht auf den Business Intelligence-Begriff¹²¹

Die Abszisse unterscheidet die einzuordnenden Konzepte inhaltlich anhand des Grades an Techniklastigkeit bzw. Anwendungsorientierung. Die Ordinate ordnet die Konzepte prozessorientiert den Phasen Datenbereitstellung, Informationsgenerierung, Informationsspeicherung und -distribution sowie Informationszugriff zu und integriert damit implizit das auf den Informationsverarbeitungsprozess bezogene Business Intelligence-Verständnis von Grothe und Gentsch. Diese definieren Business Intelligence folgendermaßen: „Business Intelligence ist der analytische Entdeckungsprozess, der aus einer Vielzahl, häufig unstruk-

¹¹⁹ Vgl. Gluchowski/Kemper (2006), S. 12; Seufert/Lehmann (2006), S. 21; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 90.

¹²⁰ Vgl. Gluchowski/Kemper (2006), S. 12; Herwurm/Hanssen (2006), S. 40; Kemper/Baars (2006), S. 9; Seufert/Lehmann (2006), S. 23. Auf die unternehmensindividuelle Ausgestaltung verweisen auch praxisorientierte Beiträge, vgl. beispielsweise Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 249.

¹²¹ Vgl. für eine ähnliche Darstellung Gluchowski (2001), S. 7; Kemper/Mchanna/Unger (2006), S. 4, 129; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 92.

turierter Unternehmens-, Markt- und Wettbewerbsdaten handlungsgerichtetes, strategisches Wissen über die Position, Performance, Fähigkeiten und Intentionen des eigenen wie auch konkurrierender Unternehmen generiert.“¹²²

Im Rahmen der Begriffsabgrenzung kann zwischen einem engen, einem analyseorientierten und einem weiten Business Intelligence-Verständnis differenziert werden.¹²³ Ersteres ist aufgrund seiner starken Beschränkung auf wenige Kernanwendungen wie On-line Analytical Processing (OLAP)¹²⁴ nicht mit der Vielzahl der zu unterstützenden Aufgaben strategischer Controllerarbeit in Einklang zu bringen. Das analyseorientierte Business Intelligence-Verständnis erscheint im strategischen Controllingkontext dagegen bereits deutlich besser geeignet, da hierunter für die strategische Controllerarbeit wesentliche Instrumente wie Balanced Scorecards oder Werttreiberhierarchien subsumiert werden können. Allerdings greift auch dieses Verständnis insofern zu kurz, als es sich mit dem Prozess der Transformation operativer Daten in strategierelevante Informationen, im Rahmen dessen auch umfangreiche Funktionalitäten zur Darstellung von Inhalten benötigt werden, nicht auseinandersetzt. Dieses Defizit hat für die Business Intelligence-Sichtweise dieser Arbeit die Implikation, dass den weiteren Ausführungen ein weites Business Intelligence-Verständnis zugrunde zu legen ist. In diesem weiten Verständnis werden unter Business Intelligence alle Systemkomponenten subsumiert, die direkt und indirekt zur Entscheidungsunterstützung eingesetzt werden können und darüber hinaus Präsentationsfunktionalitäten zur Verfügung stellen.¹²⁵ Ein solches Business Intelligence-Verständnis ist zwar der Kritik der mangelnden Trennschärfe ausgesetzt,¹²⁶ bietet aber den Vorteil großer Flexibilität, so dass es auf die Bedarfe des strategischen Controllings anpassbar ist. Dieser Vorteil wird in der vorliegenden Arbeit als bedeutsamer eingeschätzt als der zuvor genannte Nachteil.

¹²² Grothe/Gentsch (2000), S. 11, ähnlich Scufert/Lehmann (2006), S. 21; Scufert/Schmitz (2007), S. 18.

¹²³ Vgl. hierzu und im Folgenden Gluchowski (2001), S. 7; Kempfer/Mchanna/Unger (2006), S. 3-5; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 90 f.

¹²⁴ Vgl. Abschnitt C.2.2.1.

¹²⁵ Vgl. Kempfer/Mchanna/Unger (2006), S. 4; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 91. Das weite Business Intelligence-Verständnis stellt darüber hinaus derzeit in Wissenschaft und Praxis das etablierteste Verständnis dar, vgl. Chamoni/Gluchowski (2004), S. 120; Gluchowski/Kempfer (2006), S. 13; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 91. Auch Banges Diskussion der Business Intelligence-Werkzeuge liegt ein weites Business Intelligence-Verständnis zugrunde, vgl. Bange (2006a).

¹²⁶ Vgl. Kempfer/Mchanna/Unger (2006), S. 4.

Für die weiteren Überlegungen zur Unterstützung des strategischen Controllings durch Business Intelligence-Systeme steht die Ordinate des Business Intelligence-Ordnungsrahmens im Vordergrund, da insbesondere die Entscheidungsunterstützungsfunktion des strategischen Controllings prozessorientiert in die Phasen Datenbereitstellung, Informationsgenerierung, Informationsspeicherung und -distribution sowie Informationszugriff gegliedert werden kann. Innerhalb dieser Phasen wird dann zu prüfen sein, welche Instrumente zur Unterstützung der strategischen Controllerarbeit zum Einsatz kommen können. Da strategische Controller analytische Fachanwender der Business Intelligence-Systeme sind,¹²⁷ steht mit Bezug auf die Abszisse des Ordnungsrahmens die Anwendungsorientierung im Vordergrund. Technikgetriebene Komponenten, wie beispielsweise Werkzeuge zum Extrahieren, Transformieren und Laden von Daten (ETL-Werkzeuge)¹²⁸ stellen zwar notwendige Voraussetzungen zur systematischen und konsistenten Datenbereitstellung dar, sind aber unter Wahrung der betriebswirtschaftlichen Sichtweise nicht weiter zu vertiefen.

1.5 Wahl der Anwendungssoftware: Standard- vs. Individualsoftware

Zur Unterstützung des strategischen Controllings ist prinzipiell der Einsatz von Standardanwendungssoftware, unternehmensintern entwickelter Individualsoftware oder eine kombinierte Nutzung denkbar.¹²⁹ Individualsoftware ist dadurch gekennzeichnet, dass sie speziell für einen bestimmten Anwendungsfall entwickelt wird und die spezifischen Eigenschaften dieses konkreten Anwendungsfalls adressiert.¹³⁰ Standardsoftware¹³¹ bezeichnet hingegen fertige Programme, die für einen weitgehend anonymen Markt entwickelt werden und auf die Bedürfnisse einer größeren Zahl von Kunden mit ähnlichen Anforderungen ausgelegt sind.¹³² Standardsoftware kann weiterführend in die beiden wesentlichen Kategorien technische und betriebswirtschaftliche Standardsoftware differenziert werden,¹³³

¹²⁷ Vgl. Abschnitt C1.2.

¹²⁸ Der ETL-Prozess ist in der Regel besonders zeit- und ressourcenintensiv, vgl. dazu weiterführend Bange (2004), S. 74 f.; Chameni/Gluchowski/Hahne (2005), S. 40-45; Hess (2006), S. 24-35, 41 sowie Kemper/Finger (2006).

¹²⁹ Vgl. Dorrhauer/Zlender (2004), S. 18 f.

¹³⁰ Vgl. Jochem (1998), S. 22-24; Mertens et al. (2005), S. 21 f.; Stahlknecht/Hasenkamp (2005), S. 213.

¹³¹ Nachfolgend soll unter dem Begriff Standardsoftware grundsätzlich Standardanwendungssoftware verstanden werden.

¹³² Vgl. Buxmann (2002), S. 445; Mertens et al. (2005), S. 22; Herzwurm/Hanssen (2006), S. 34.

¹³³ Vgl. Kirchmer (1996), S. 15 f.

wobei lediglich letztere für die weiteren Ausführungen von Relevanz ist.¹³⁴ Eine Anpassung von Standardsoftware an die unternehmensspezifischen Gegebenheiten ist im Rahmen eines gewissen Spektrums möglich. Für diese Anpassung hat sich vor allem im Kontext der operativen ERP-Systeme der Begriff des Customizings bzw. der Parametrisierung etabliert.¹³⁵

Zur Unterstützung des strategischen Controllings eingesetzte Standardsoftware bietet gegenüber der Verwendung von Individualsoftware eine Reihe von Vorteilen. Diese Vorteile begründen den seit Anfang der 1990er Jahre zu beobachtenden generellen Trend zur Verwendung dieser Softwaregattung.¹³⁶ Es sind folgende Vorteile zu nennen:¹³⁷

- Die Gesamtkosten, die mit der Nutzung von Standardsoftware verbunden sind, sind in der Regel geringer, als die Kosten einer vergleichbaren Eigenentwicklung, die vor allem durch die beträchtlichen Entwicklungskosten getrieben werden.
- Die Einführungszeit von Standardsoftware ist kürzer, da keine Entwicklungszeiten anfallen.¹³⁸ Vor allem Anwendungssoftware zur Unterstützung strategischer Controllinginstrumente ist im Regelfall aufgrund der verhältnismäßig geringen Komplexität besonders schnell einzuführen.
- Die Qualität von Standardsoftware ist in Bezug auf die Kriterien intuitive Bedienbarkeit und Störungsfreiheit groß einzuschätzen, während Individualentwicklungen zu meist in einer ersten Version wenig ausgereift sind.

¹³⁴ Vgl. Herzwurm/Hanssen (2006), S. 35.

¹³⁵ Vgl. Keil/Lang (1998), S. 857 f.; Link/Schmitz (1998), S. 290; Schröder (2001), S. 14; Dorrhauer/Zlender (2004), S. 15.

¹³⁶ Vgl. Mertens/Holzner/Ludwig (1996), S. 1; Schumann (1999), S. 75; Lipowski/Männel (2000), S. 49; Gronau (2001), S. 13-32; Dorrhauer/Zlender (2004), S. 14 f.; Gadatsch (2005), S. 796; Gemünden/Martin/Mauterer (2005), S. 348; Herzwurm/Hanssen (2006), S. 40; Samtleben/Stadlbaucr/Hess (2006), S. 89.

¹³⁷ Vgl. hierzu und im Folgenden Mertens/Holzner/Ludwig (1996), S. 1; Jochem (1998), S. 26 f.; Keil/Lang (1998), S. 848-853; Daum (1998), S. 138-144; Lipowski/Männel (2000), S. 48 f.; Gronau (2001), S. 17-24; Schröder (2001), S. 10-18; Dorrhauer/Zlender (2004), S. 18-25. Die genannten Autoren bieten eine grundlegende Diskussion der Vor- und Nachteile von Standard- und Individualsoftware, die auf die zur Unterstützung des strategischen Controllings einzusetzende Standardsoftware übertragen werden kann. Die genannten Argumente werden als wesentlich erachtet, dennoch sind sie nicht vollständig, da sich unternehmensindividuell weitere Vor- bzw. Nachteile ergeben können.

¹³⁸ Vgl. zum Prozess der Auswahl und Einführung von Standardsoftware ausführlich Morschheuser (1998), S. 5-16.

- Mit dem Kauf oder der Miete von Standardsoftware stehen umfangreiche Funktionalitäten, wie etwa technisch ausgereifte, web-basierte Planungsfunktionalitäten sowie umfangreiches betriebswirtschaftliches Wissen zur Verfügung, so dass die Nutzung der in der erworbenen Software implementierten Prozesse und Inhalte zu einer Effizienzsteigerung des strategischen Controllings führt. Eine vergleichbare technische und inhaltliche Qualität ist durch individuell entwickelte Software nur sehr aufwändig zu erreichen.
- Der Personalbedarf der IT-Abteilung ist aufgrund des Wegfalls der Softwareentwicklung geringer.
- Servicedienstleistungen wie Beratung, Schulung, Dokumentation und Wartung können von den entsprechenden Softwareanbietern aus einer Hand bezogen werden. Dies führt ebenfalls zu einer Verschlankeung der unternehmensinternen IT-Abteilung.

Die Verwendung von Standardsoftware im strategischen Controlling kann allerdings auch mit Nachteilen behaftet sind. Folgende Aspekte sind im Rahmen dieser Diskussion als wesentlich zu erachten:¹³⁹

- Der Anpassungsaufwand einer Standardsoftware an die unternehmensindividuellen Anforderungen ist in der Regel größer als bei einer vergleichbaren Individualsoftware, die auf die speziellen Wünsche strategischer Controller ausgerichtet ist.
- Die Nutzung neuer Standardsoftware erfordert häufig auch die Anschaffung neuer Hardware, um beispielsweise lange Antwortzeiten zu vermeiden.
- Für die Zeit der Nutzung einer Standardsoftware ist das Unternehmen an den Hersteller dieser Software gebunden, so dass eine gewisse Herstellerabhängigkeit entsteht. Allerdings besteht auch bei unternehmensintern entwickelter Individualsoftware ein starkes Abhängigkeitsverhältnis gegenüber den Softwareentwicklern.

Schließlich sind Schnittstellenprobleme als wesentliches Problem im strategischen Controlling einzuschätzen,¹⁴⁰ da zahlreiche Datenquellen genutzt werden und auf diese Datenquellen unterschiedliche controllingspezifische Werkzeuge aufsetzen. Schnittstellen-

¹³⁹ Vgl. hierzu und im Folgenden Mertens/Holzner/Ludwig (1996), S. 1; Lipowski/Männel (2000), S. 48 f.; Gronau (2001), S. 17-24; Dorrhauser/Ziender (2004), S. 18-25.

¹⁴⁰ Vgl. dazu auch die Anforderungen an die Anwendungssystemunterstützung in Abschnitt C1.3.

probleme betreffen die Verwendung von Standard- und Individualsoftware gleichermaßen, so dass diese nicht als spezieller Nachteil von Standardsoftware zu bewerten sind.¹⁴¹

Insgesamt ist davon auszugehen, dass die Relevanz von Standardsoftware für das strategische Controlling weiter zunehmen wird. Die Nutzung von Standardsoftware wird dann hauptsächlich von ihrer Verfügbarkeit abhängen.¹⁴² Diese Verfügbarkeit wiederum hängt von der Spezifität der zu unterstützenden Aufgaben ab.

2 Gestaltung von Anwendungssystemen

2.1 Bereitstellung strukturierter Daten im Data Warehouse

Der vieldiskutierte Data Warehouse-Ansatz,¹⁴³ der auf die Überlegungen von Inmon¹⁴⁴ zurückgeht, verfolgt das Ziel, unternehmensindividuell¹⁴⁵ aus der Summe der relevanten unternehmensinternen und -externen quantitativen¹⁴⁶ operativen Daten eine konsistente Datenbasis herzustellen,¹⁴⁷ die die Grundlage für weiterführende Analysen zur Fundierung strategischer Entscheidungen bietet.¹⁴⁸ Das Data Warehouse wird grundsätzlich losgelöst von den operativen Datenbanken bzw. Anwendungssystemen betrieben¹⁴⁹ und kann mit Inmon definiert werden als „a subject-oriented, integrated, nonvolatile, and time-variant collection of data in support of management’s decisions.“¹⁵⁰ Die Subjekt- bzw. Themenorientierung (subject-oriented) zielt im Gegensatz zur Prozessorientierung, die für transaktionale Systeme typisch ist, darauf ab, dass die Daten im Data Warehouse durch

¹⁴¹ Für die Diskussion von Lösungsmöglichkeiten bestehender Schnittstellenprobleme vgl. beispielsweise Holten (2003); Grothcer (2006); Samtleben/Stadlbauer/Hess (2006).

¹⁴² Vgl. Kcil/Lang (1998), S. 851; Gronau (2001), S. 17; Dorrhauer/Zlender (2004), S. 24.

¹⁴³ Vgl. beispielsweise Anahory/Murray (1997); Totok (1998); Schinzer/Bange/Mertens (1999); Mucksch/Behme (2000); Sonnenschein/Sonnenschein (2000); Heck (2002); Lusti (2002); Tschandl/Hergolitsch (2002); Wilmes/Dietl/Velden (2004); Broda/Frey (2005); Chamoni/Gluchowski/Hahne (2005); Gabriel (2006); Kemper/Finger (2006); Mucksch (2006).

¹⁴⁴ Vgl. dazu grundlegend Inmon (2005).

¹⁴⁵ Vgl. Gabriel/Chamoni/Gluchowski (2000), S. 76.

¹⁴⁶ Vgl. Bange (2004), S. 70, 72.

¹⁴⁷ Vgl. Gabriel/Chamoni/Gluchowski (2000), S. 76; Mucksch/Behme (2000), S. 6; Tegel (2005), S. 71.

¹⁴⁸ Dementsprechend stellen strategische Controller eine wesentliche Zielgruppe der Data Warehouse-Nutzer dar, vgl. Totok (1998), S. 162; Tschandl/Hergolitsch (2002), S. 99-101; Lehmann/Hartwig (2003), S. 96; Grothcer (2006), S. 44 f.

¹⁴⁹ Vgl. Gabriel/Chamoni/Gluchowski (2000), S. 76; Mucksch/Behme (2000), S. 6; Sonnenschein/Sonnenschein (2000), S. 301; Mucksch (2006), S. 130 f. Data Warehouses können je nach Anforderungen in unterschiedlichen Architekturen bereitgestellt werden, vgl. dazu weiterführend Lusti (2002), S. 135-142; Bange (2004), S. 70 f.; Kemper/Mchanna/Unger (2006), S. 19-21; Gadatsch (2008), S. 335-337.

¹⁵⁰ Inmon (2005), S. 29.

Dimensionsbildung aus unterschiedlichen Blickwinkeln betrachtet werden können.¹⁵¹ Um die Daten der zahlreichen Datenquellen in das Data Warehouse integrieren zu können (integrated), sind umfangreiche Maßnahmen zu deren Vereinheitlichung vorzunehmen.¹⁵² Diese Maßnahmen sind darauf ausgerichtet, nach Abschluss der Datenübernahme einen einheitlichen und konsistenten Datenbestand im Data Warehouse vorliegen zu haben, der um Datenredundanzen und -inkonsistenzen sowie semantische Inkonsistenzen, die sich bei der Verwendung heterogener VORSYSTEME nahezu zwangsläufig ergeben, bereinigt ist, so dass eine hohe Datenqualität sichergestellt werden kann.¹⁵³ Der Zeitraumbezug (time-variant) stellt ein weiteres Abgrenzungskriterium des Data Warehouse-Ansatzes von transaktionalen Systemen dar, die zeitpunktbezogene Daten zur Verfügung stellen. Durch den Zeitraumbezug im Data Warehouse besteht die Möglichkeit, auf Basis historischer Daten Prognoserechnungen durchzuführen und diese in unterschiedlichen Verdichtungsstufen abzuspeichern. Die Nicht-Volatilität als letztes von Inmon genanntes Merkmal bezieht sich auf die Anzahl der Änderungen, die an in das Data Warehouse übernommenen Daten vorgenommen werden. Sofern die Daten fehlerfrei übernommen wurden, ist nach Inmon keine Veränderung mehr an den Daten vorzunehmen, so dass Datenzugriffe im Data Warehouse nur lesend erfolgen. Allerdings ist insbesondere im Rahmen web-basierter strategischer Planungs- und Berichtsprozesse auch ein schreibender Zugriff auf den Datenbestand erforderlich.¹⁵⁴

Die Nutzung eines zentralen Data Warehouse ist vor allem für das strategische Controlling dezentralisierter Konzerne bedeutsam, da in einem solchen Fall die Heterogenität der VORSYSTEME häufig besonders ausgeprägt ist und nur durch die Herstellung einer konsistenten Datenbasis die Aufbereitung hochverdichteter, strategierelevanter Informationen aus den Sparten, Geschäftsbereichen oder Gesellschaften erfolgen kann.¹⁵⁵

¹⁵¹ Vgl. Abschnitt C2.2.1.

¹⁵² Vgl. hierzu und im Folgenden Mucksch/Behme (2000), S. 11-13; Hess (2006), S. 36-40; Kemper/Mehanna/Unger (2006), S. 17-19.

¹⁵³ Vgl. Sonnenschein/Sonnenschein (2000), S. 301 f. Die Integration der Daten aus den unternehmensinternen und -externen Datenquellen erfolgt im Rahmen des dreistufigen ETL-Prozesses.

¹⁵⁴ Vgl. Gluchowski/Chamoni (2006), S. 153.

¹⁵⁵ Vgl. Lehmann/Hartwig (2003), S. 96.

2.2 Informationsgenerierung

2.2.1 On-line Analytical Processing

Um aus den im Data Warehouse bereitgestellten strukturierten Daten strategierelevante Informationen generieren zu können, benötigen strategische Controller einen multidimensionalen Datenraum, der flexible und intuitive Analysen erlaubt.¹⁵⁶ Die Multidimensionalität bezieht sich auf die Form der Anordnung quantitativer betriebswirtschaftlicher Daten entlang verschiedener Klassen logisch zusammengehöriger Informationsobjekte, den so genannten Dimensionen.¹⁵⁷ Um dem Anspruch der Multidimensionalität zu entsprechen ist von Codd et al. 1993 in Abgrenzung zum OLTP¹⁵⁸ der Begriff des On-line Analytical Processing (OLAP) geprägt worden.¹⁵⁹ Im Kern stellt OLAP eine Softwaretechnologie dar, die den schnellen und interaktiven Zugriff auf relevante, historische und konsistente Daten für dynamische und multidimensionale Analysen ermöglichen soll.¹⁶⁰ Aufgrund der Analysefähigkeit quantitativer Daten ist der Entscheidungsunterstützungscharakter der OLAP-Systeme zu unterstreichen.¹⁶¹ Controller, insbesondere Vertriebscontroller,¹⁶² sowie Mitglieder der Unternehmensführung stellen die wichtigsten OLAP-Nutzergruppen dar.¹⁶³

Die Visualisierung von OLAP findet in der Regel mit Hilfe eines Würfels statt, der die Multidimensionalität als gedankliches Hilfsmittel unterstreicht.¹⁶⁴ Typische Dimensionen werden etwa durch Produkte, Kunden oder Regionen, aber auch durch die Zeitstruktur sowie betriebswirtschaftliche Kennzahlen wie Deckungsbeitrag oder EVA gebildet.¹⁶⁵ Da die Dimensionen vertikal in Ebenen gegliedert werden, entsteht eine Dimensionshierar-

¹⁵⁶ Vgl. Kemper/Mehanna/Unger (2006), S. 99.

¹⁵⁷ Vgl. Gluchowski/Gabriel (2006), S. 145.

¹⁵⁸ Vgl. Abschnitt C1.4.1 sowie für eine Gegenüberstellung von OLTP und OLAP Tegel (2005), S. 74.

¹⁵⁹ Vgl. grundlegend Codd/Codd/Salley (1993). Die Autoren formulieren in diesem Beitrag die zwölf OLAP-Regeln Multidimensionalität, Transparenz, Zugriffsmöglichkeiten, stabile Antwortzeiten, Client-Server-Architektur, gleichgestellte Dimensionen, dynamische Speicherverwaltung dünn besetzter Matrizen, Mehrbenutzerfähigkeit, unbeschränkte kreuzdimensionale Operationen, intuitive Datenmanipulation, flexibles Berichtswesen sowie unbeschränkte Dimensionen und Aggregationsstufen, die als Anforderungen an moderne betriebswirtschaftliche Analysewerkzeuge verstanden werden können, vgl. Codd/Codd/Salley (1993), S. 18-25 sowie Oehler (2000), S. 29-33.

¹⁶⁰ Vgl. Tegel (2005), S. 73; Gluchowski/Chamoni (2006), S. 145; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 144.

¹⁶¹ Vgl. Totok (1998), S. 178; Gabriel/Chamoni/Gluchowski (2000), S. 88; Gluchowski/Chamoni (2006), S. 151; Hess (2006), S. 64.

¹⁶² Vgl. Oehler (2000), S. 252.

¹⁶³ Vgl. Hannig/Hahn (2002), S. 224; Chamoni (2003), S. 10 f.

¹⁶⁴ Vgl. Oehler (2006a), S. 25.

¹⁶⁵ Vgl. Mucksch/Behme (2000), S. 10.

chie, die die Möglichkeit bietet, die hierarchisch vorliegenden Daten in unterschiedlichem Aggregations- bzw. Detaillierungsgrad zu analysieren.¹⁶⁶ Ein wesentliches Nutzenpotenzial besteht darüber hinaus darin, im OLAP-Würfel in jede Richtung über mehrere Dimensionen hinweg zu navigieren und auf dieser Grundlage dynamische Berichte zu generieren.¹⁶⁷

OLAP-Anwendungsschwerpunkte sind aufgrund der primären Fokussierung auf vergangenheitsorientierte Datenanalysen in erster Linie im operativen Controlling zu sehen.¹⁶⁸ Darüber hinaus bietet OLAP aber auch im strategischen Controlling durch die multidimensionale Sicht auf Kennzahlen im Rahmen des strategischen Berichtswesens ein wichtiges Unterstützungspotenzial.¹⁶⁹ So können Balanced Scorecards oder Werttreiberhierarchien abgebildet und wertorientierte Spitzenkennzahlen entlang der Hierarchieebenen des Konzerns konsolidiert werden.¹⁷⁰ Die mit Hilfe von OLAP-Systemen möglichen Navigationen in den Datenbeständen erleichtern darüber hinaus Ursachenanalysen. Weitere Einsatzbereiche der OLAP-Systeme liegen im Bereich strategisches Kostenmanagement, etwa zur Unterstützung der Prozesskostenrechnung¹⁷¹ und im Bereich strategische Planung, sofern quantifizierbare Sachverhalte, wie die Erfolgsbeiträge der Geschäftsbereiche im Rahmen der Portfolio-Analyse, zu planen sind. Da in das Data Warehouse aber auch externe Daten zum Marktumfeld geladen werden können,¹⁷² sind OLAP-Analysen keineswegs auf unternehmensinterne Sachverhalte beschränkt. OLAP stößt allerdings an Grenzen, wenn es um die Entdeckung von Zusammenhängen in großen quantitativen Datenbeständen geht, die beispielsweise im Rahmen der datengetriebenen Frühaufklärung von Relevanz ist, so dass hier Data Mining-Methoden zum Einsatz kommen.¹⁷³

¹⁶⁶ Vgl. Totok (1998), S. 166.

¹⁶⁷ Vgl. Oehler (2006a), S. 26-29. Auf den OLAP-Datenwürfeln lassen sich die Operationen Slicing, Dicing, Drill-Down, Roll-Up, Drill-Through und Drill-Across durchführen, vgl. dazu ausführlich Totok (1998), S. 168; Holthuis (2000), S. 155-157; Oehler (2000), S. 176-179; Oehler (2006a), S. 27 f.

¹⁶⁸ Vgl. Totok (1998), S. 176.

¹⁶⁹ Vgl. Gabriel/Chamoni/Gluchowski (2000), S. 90; Chamoni (2003), S. 11; Hess (2006), S. 64.

¹⁷⁰ Vgl. hierzu und im Folgenden Chamoni (2003), S. 11; Broda/Frey (2005), S. 119 f.

¹⁷¹ Vgl. Oehler (2000), S. 301-309; Oehler (2006a), S. 276-294.

¹⁷² Vgl. Gluchowski/Chamoni (2006), S. 152.

¹⁷³ Vgl. Gehra/Gentsch/Hess (2005), S. 238.

2.2.2 Data Mining und Text Mining

Da die zu verarbeitenden Datenmengen im strategischen Controlling kontinuierlich zunehmen, ist eine Auswertung aller potenziell strategierelevanten Daten durch den strategischen Controller aufgrund fehlender zeitlicher Kapazitäten unmöglich.¹⁷⁴ Große Datenvolumina stellen eine zentrale Anwendungsprämisse des Data Mining dar,¹⁷⁵ das rechnergestützte und damit automatisierte Analysen strukturierter Geschäftsdaten¹⁷⁶ auf interessante Muster und Strukturen und somit die effiziente Identifikation möglicherweise bislang übersehener Signale und Trends ermöglicht.¹⁷⁷ Data Mining kann damit definiert werden als „the non-trivial process of identifying valid, novel, potentially useful, and ultimately understandable patterns in data.“¹⁷⁸ Technisch gesehen setzen Data Mining-Werkzeuge auf die Daten des Data Warehouse auf.¹⁷⁹ Sie können, aufgrund des Bestrebens aus vorhandenen Daten Informationen zu generieren, als Bestandteil eines Business Intelligence-Systems verstanden werden.¹⁸⁰ Mit Hilfe des Data Mining können unterschiedliche Fragestellungen bearbeitet werden.¹⁸¹ Für das strategische Controlling erscheint Data Mining vor allem im Zusammenhang mit der Nutzung einer Balanced Scorecard Erfolg versprechend, da mit Hilfe dieses Werkzeugs bislang nicht erkannte Einflussfaktoren auf die Kennzahlen der Balanced Scorecard entdeckt werden können.¹⁸² Durch weiterführende Analysen sind dann entsprechende Maßnahmen zur Zielerreichung abzuleiten oder gegebenenfalls Ziele bzw. Kennzahlen zu modifizieren. Die Maßnahmenumsetzung fällt in den Aufgabenbereich des operativen Controllings, so dass Data Mining im Schnittstellenbereich zwischen operativem und strategischem Controlling eingesetzt werden kann. Um den Einsatz von Data Mining-Werkzeugen im strategischen Controlling voranzutreiben, ist auf deren Benutzerorientierung zu achten,¹⁸³ so dass trotz der zugrunde liegenden komplexen

¹⁷⁴ Vgl. Mertens/Bissantz/Hagedorn (1997), S. 180; Kaminski (2003), S. 573.

¹⁷⁵ Vgl. Determann/Rey (1999), S. 145; Gehra (2005), S. 118-120; Resch (2005), S. 458. Dementsprechend ist Data Mining in besonderer Weise für das strategische Controlling in Großunternehmen geeignet.

¹⁷⁶ Vgl. Mertens/Bissantz/Hagedorn (1997), S. 181.

¹⁷⁷ Vgl. Gentsch (2003), S. 14; Kaminski (2003), S. 573.

¹⁷⁸ Fayyad/Piatetsky-Shapiro/Smyth (1996), S. 6.

¹⁷⁹ Vgl. Resch (2005), S. 458.

¹⁸⁰ Vgl. Kaminski (2003), S. 573.

¹⁸¹ Typischerweise werden die vier Aufgabenbereiche Assoziation, Klassifikation, Prognose und Segmentierung unterschieden, vgl. Grothe/Gentsch (2000), S. 179; Grothe/Gentsch (2004), S. 33-35; Michaeli (2006), S. 266.

¹⁸² Vgl. Gentsch (2003), S. 16 f.

¹⁸³ Vgl. Grothe/Gentsch (2000), S. 181.

und je nach Fragestellung unterschiedlichen Methoden bzw. Analysetechniken¹⁸⁴ eine weitestgehend intuitive Nutzung mit komfortabler grafischer Aufbereitung sichergestellt ist.¹⁸⁵ Der Nutzen des Data Mining ist für das strategische Controlling in der Hauptsache darin zu sehen, dass Datenbestände automatisiert vollständig durchsucht und damit wesentliche Effizienzsteigerungspotenziale im Rahmen der Datenanalyse freigelegt werden können.¹⁸⁶ Durch diese Automatisierung der Datenanalyse verbleibt mehr Zeit für die betriebswirtschaftliche Interpretation und führungsgerechte Aufbereitung der Ergebnisse.¹⁸⁷

Die Fokussierung des Data Mining auf quantitative Daten zeigt, dass dieses im operativen wie im strategischen Controlling gleichermaßen einsetzbar ist. Text Mining ist hingegen auf die Analyse unstrukturierter Textdaten gerichtet, die oftmals unternehmensexternen Datenquellen entstammen¹⁸⁸ und stellt damit eine Ergänzung zum Data Mining dar,¹⁸⁹ die primär auf das strategische Controlling ausgerichtet ist. Das Hauptziel des Text Mining besteht darin, automatisiert in umfangreichen Dokumentenbeständen strategierelevante Informationen zu identifizieren.¹⁹⁰ Durch Text Mining wird die Lektüre relevanter Texte jedoch nicht obsolet, vielmehr besteht der Nutzen eines Text Mining-Werkzeuges darin, in einer spezifischen Entscheidungssituation eine Vielzahl an Dokumenten mit potenziell relevanten Inhalten erschließen zu können, ähnliche Dokumente leichter zu finden und somit die häufig zeitaufwändige Informationssuche¹⁹¹ wesentlich zu beschleunigen und damit effizienter zu gestalten. Text Mining stellt also ein Instrument zur Beherrschung der Informationsüberflutung durch unstrukturierte Informationen dar¹⁹² und eröffnet durch die Trennung von relevanten und irrelevanten Inhalten die Möglichkeit, unstrukturierte Infor-

¹⁸⁴ Vgl. Schinzer/Bange/Mertens (1999), S. 107-122; Grothe/Gentsch (2000), S. 179-181; Gehra (2005), S. 41.

¹⁸⁵ Vgl. Lusti (2002), S. 269; Kaminski (2003), S. 573 f.

¹⁸⁶ Vgl. Mertens/Bissantz/Hagedorn (1997), S. 198.

¹⁸⁷ Vgl. Gentsch (2003), S. 15. Die Interpretation der Ergebnisse erlangt bei Anwendung der Data Mining-Verfahren darüber hinaus zusätzliche Bedeutung, da hier häufig auch triviale bzw. redundante Regeln generiert werden, so dass zwischen relevanten und irrelevanten Ergebnissen zu selektieren ist, vgl. Mertens/Bissantz/Hagedorn (1997), S. 198; Determann/Rey (1999), S. 145, 147; Grothe/Gentsch (2000), S. 183 f.; Gentsch (2003), S. 21 f.

¹⁸⁸ Vgl. Gentsch (2003), S. 17.

¹⁸⁹ Vgl. Grothe/Gentsch (2000), S. 212; Meier/Beckh (2000), S. 165; Gerstl/Hertweck/Kuhn (2001), S. 38.

¹⁹⁰ Vgl. hierzu und im Folgenden Meier/Beckh (2000), S. 165.

¹⁹¹ Vgl. Heck (2002), S. 2.

¹⁹² Vgl. Gerstl/Hertweck/Kuhn (2001), S. 38, 41 f.; Chamoni/Felden (2006), S. 431.

mationen zu strategischen Chancen und Risiken frühzeitig aufzufinden.¹⁹³ Anwendungsbeispiele des Text Minings im Kontext des strategischen Controllings stellen gezielte Analysen von Finanzinformationen konkurrierender Unternehmen, die durch Internetnachrichtendienste zeitnah zur Verfügung gestellt werden, Patentanalysen oder Analysen unternehmensintern archivierter Dokumente dar.¹⁹⁴ Text Mining kann die Informationssuche und insbesondere die Informationsaufbereitung nicht vollständig automatisieren, aber es stellt ein wichtiges Instrument zur Bewältigung großer Dokumentenmengen dar¹⁹⁵ und eröffnet somit Potenziale für Zeiteinsparungen im strategischen Controlling.¹⁹⁶ Durch diesen Beitrag zur Effizienzsteigerung erscheint Text Mining als Bestandteil einer durch strategische Controller zu nutzenden Business Intelligence-Lösung besonders interessant.

2.2.3 Strategische Planungs- und Kontrollwerkzeuge

Zur Unterstützung strategischer Planungs- und Kontrollaufgaben sind unterschiedliche Strategien denkbar und es ist vor allem zwischen dem Einsatz von Tabellenkalkulationssoftware, ERP-Systemen sowie Planungssoftware zu differenzieren.¹⁹⁷ ERP-Systeme sind aufgrund ihrer Transaktionsorientierung zur Unterstützung strategischer Planungsaufgaben denkbar ungeeignet und eher im Bereich der operativen Planung einsetzbar.¹⁹⁸ Tabellenkalkulationssoftware ist generell für Controllingzwecke und damit auch zur Unterstützung der strategischen Planung weit verbreitet.¹⁹⁹ Allerdings konnte im Rahmen der Ableitung der Anforderungen festgestellt werden, dass die Richtigkeit bereitgestellter Informationen und damit auch der Schutz vor Manipulationen sowie die Sicherstellung der Störungsfreiheit im Prozess der Informationsgenerierung für das Top-Management höchste Priorität aufweist.²⁰⁰ In diesen Bereichen liegen jedoch die Schwachpunkte von Tabellenkalkulationssoftware, die sich in fehlenden Berechtigungs-, Sperr- und Versionierungskonzepten²⁰¹, dem Fehlen einer zentralen und konsolidierten Datenbasis und somit geringer Dateninteg-

¹⁹³ Vgl. Sullivan (2001), S. 323, 474. Text Mining sollte deshalb als Bestandteil eines strategischen Frühaufklärungssystems verwendet werden, vgl. Gentsch (2003), S. 18.

¹⁹⁴ Vgl. Grothe/Gentsch (2000), S. 216; Meier/Beckh (2000), S. 167; Gerstl/Hertweck/Kuhn (2001), S. 46-48.

¹⁹⁵ Vgl. Gentsch (2003), S. 23; Chamoni/Felden (2006), S. 446; Felden (2006b), S. 298.

¹⁹⁶ Vgl. Gentsch (2003), S. 21.

¹⁹⁷ Vgl. Schön (2004), S. 570-576; Ochler (2006a), S. 303-306.

¹⁹⁸ Vgl. Ochler (2006a), S. 303.

¹⁹⁹ Vgl. Link/Orbán (2002), S. 16; Samtleben/Hess (2006), S. 604; Panitz/Damit/Zipfel (2007), S. 95.

²⁰⁰ Vgl. Abschnitt C1.3.

²⁰¹ Vgl. Fischer (2003), S. 87.

ration bzw. hoher Datenredundanz und -inkonsistenz, Instabilität und hoher Fehleranfälligkeit²⁰² sowie hohen Kosten²⁰³ manifestieren. Aufgrund dieser Schwächen erscheint der Einsatz von Tabellenkalkulationssoftware zur Unterstützung strategischer Planungsaufgaben wenig empfehlenswert.

Als dritte Kategorie zur Unterstützung strategischer Planungs- und Kontrollaufgaben wurde spezifische Planungssoftware identifiziert. Für diese kann weiter differenziert werden zwischen Planungswerkzeugen unterschiedlichster Funktionsbreite, die beispielsweise auf die Unterstützung einzelner Instrumente wie die Szenario-Technik ausgerichtet sind²⁰⁴ und Planungsplattformen.²⁰⁵ Planungsplattformen bieten sehr vielfältige Funktionalitäten, aufgrund dieser Funktionsvielfalt weisen sie aber gleichzeitig häufig das Problem auf, nicht ausschließlich auf die strategische Planung fokussiert zu sein.²⁰⁶ Die Auswahl einer Planungssoftware muss deshalb stets unternehmensindividuell erfolgen. Im Rahmen dieser Auswahl sind Kontextfaktoren wie die Organisation der Fachabteilungen, die Unternehmensgröße oder der Zentralisierungsgrad des Unternehmens zu berücksichtigen.

Insgesamt ist im Bereich spezifischer Planungssoftware eine große Vielfalt potenziell einsetzbarer Lösungen zur Unterstützung strategischer Planungsaufgaben verfügbar,²⁰⁷ die unabhängig von ihrer Funktionsbreite und -tiefe die Schwächen der Tabellenkalkulationssoftware überwinden. Als Vorteile spezifischer Planungssoftware lassen sich in erster Linie eine einfache und benutzerfreundliche Bedienung, ausgereifte Zugriffs-, Sperr- und Versionierungskonzepte und damit ein hoher Grad an Sicherheit, Transparenz und vereinfachter Koordination, OLAP-Fähigkeit in Verbindung mit einem breiten Repertoire an Methoden und Modellen sowie eine wesentlich höhere Leistungsfähigkeit in Bezug auf die

²⁰² Vgl. Schön (2004), S. 573; Görlicke/Kirchhof (2006), S. 55.

²⁰³ Vgl. Kaiser (2004), S. 404.

²⁰⁴ Vgl. für eine ausführliche Analyse spezifischer Software zur Unterstützung der Szenario-Analyse Herzhoff (2004), S. 80-113, der im Rahmen einer Nutzwertanalyse fünf Werkzeuge anhand von neun Kriterien beurteilt.

²⁰⁵ Vgl. Differenzierung Bange (2006a), S. 105 f.; Kemper/Mchanna/Unger (2006), S. 120 f.

²⁰⁶ Beispielhaft sei hier die Unterstützung der Erstellung des Konzernabschlusses nach unterschiedlichen Rechnungslegungsstandards oder die Unterstützung der Kommunikation mit Stakeholdern genannt, die von entsprechenden Lösungen ebenfalls angeboten wird, vgl. Meier/Sinzig/Mertens (2005), S. 82, 102-110, 132-138; Knöll/Schulz-Sacharow/Zimpel (2006), S. 106, für das strategische Controlling aber von untergeordneter Relevanz ist.

²⁰⁷ Vgl. beispielsweise Bange (2006a), S. 105 f.

Integration von Vorsystemen und unternehmensexternen Datenquellen feststellen.²⁰⁸ Die breite Modell- und Methodenbasis, die vor allem Planungsplattformen bereitstellen, unterstützt beispielsweise Simulationen zur Abbildung zukünftiger Szenarien, Prognoserechnungen und Cashflow-Planungen, Portfolio- und SWOT-Analysen sowie Kapitalwertberechnungen und Investitionsplanungen und bietet darüber hinaus in der Regel komfortable Möglichkeiten der grafischen Aufbereitung. Des Weiteren ist nach der Analyse der Potenziale spezifischer Planungswerkzeuge zur Unterstützung der monetären Bewertung strategischer Handlungsalternativen zu untersuchen, welche Formen der Softwareunterstützung in den übrigen Phasen des strategischen Planungsprozesses eingebracht werden können.

Im Rahmen der strategischen Analyse spielen aus konzeptioneller Sicht strategische Frühaufklärungssysteme eine bedeutende Rolle.²⁰⁹ Allerdings besteht für diese Systeme eine besonders große Diskrepanz zwischen theoretischer Notwendigkeit und praktischer Umsetzung,²¹⁰ die möglicherweise auf unrealistische Einschätzungen der Leistungspotenziale entsprechender Systeme zurückzuführen ist. Die automatisierte Identifikation strategischer Chancen und Risiken durch Anwendungssysteme ist, zumindest derzeit, schlichtweg als Illusion einzuschätzen, da hierzu eine ungerichtete Informationssuche innerhalb und außerhalb der Unternehmens durchzuführen wäre, die aber gerade aufgrund der Ungerichtetheit technologisch nicht durchzuführen ist.²¹¹ Dies bedeutet jedoch nicht, dass im Bereich der strategischen Frühaufklärung keinerlei Unterstützungspotenziale existieren. So kann beispielsweise mittels Data Mining die Entdeckung von Zusammenhängen in großen Datenbeständen betrieben werden,²¹² die Abbildung quantitativer Frühaufklärungsindikatoren, die die Grundlage für Prognoserechnungen darstellen, ist durch moderne Planungswerk-

²⁰⁸ Vgl. hierzu und im Folgenden Ille (2002), S. 561-563; Link/Orbán (2002), S. 16; Fischer (2003), S. 164 f., 233-243; Sinn (2003b), S. 393-408; Schön (2004), S. 574-577; Meier/Sinzig/Mertens (2005), S. 85-132; Knöll/Schulz-Sacharow/Zimpel (2006), S. 105-119, 211-218; Ochler (2006a), S. 306-323.

²⁰⁹ Vgl. Abschnitt B3.6.1.

²¹⁰ Vgl. Abschnitt B3.6.1, insbesondere FN 515. Vgl. dazu auch die fallstudienbasierte Untersuchung von Roll, der die strategische Frühaufklärung in Fluggesellschaften untersucht und feststellt, dass strategische Frühaufklärung häufig nur in den Köpfen des Top-Managements stattfindet. Falls eine formalisierte und strukturierte Frühaufklärung mit Hilfe von Anwendungssystemen betrieben wird, bleibt diese auf quantitative Faktoren beschränkt, so dass die Anwendungssystemunterstützung der strategischen Frühaufklärung als schwach ausgeprägt zu beschreiben ist, vgl. Roll (2004), S. 177-183. Wenngleich die Ergebnisse dieser branchenbezogenen Fallstudienuntersuchung nicht verallgemeinerbar sind, so sind sie doch als zumindest symptomatisch für den Unterstützungsgrad der strategischen Frühaufklärung einzuschätzen.

²¹¹ Vgl. Gehra (2005), S. 118.

²¹² Vgl. Abschnitt C2.2.2.

zeuge ebenfalls gut zu unterstützen.²¹³ Trotzdem blieb bislang die Frage ungeklärt, wie Informationen zu strategischen Chancen und Risiken, die in dem frühen Stadium ihrer Identifikation in der Regel noch nicht quantifiziert werden können, im Unternehmen mit Hilfe von Anwendungssystemen besser formalisiert und strukturiert und damit von einer impliziten Ebene des Wissens einzelner Manager auf eine explizite Ebene übertragen werden können. Die explorative Fallstudienuntersuchung von Schäffer und Heidmann²¹⁴ gibt Hinweise darauf, dass Kommunikationsplattformen, die neben der Bereitstellung von Indikatoren vor allem Kommentierungen und Interpretationen ermöglichen und somit qualitative Informationen bereitstellen, einen positiven Einfluss auf die formalisierte Auseinandersetzung mit strategischen Chancen und Risiken haben. Entsprechende Kommunikationsplattformen können durch Einbindung der Planungswerkzeuge in eine Portallösung geschaffen werden.²¹⁵ Mit Hilfe von Kommunikationsplattformen zur Zusammenführung von existierenden Detailinformationen²¹⁶ kann der Prozess des Nachdenkens über strategische Chancen und Risiken besser strukturiert werden und darüber hinaus dafür gesorgt werden, dass zur Diskussion strategischer Chancen und Risiken nicht ausschließlich informelle Wege persönlicher Netzwerke eingeschlagen werden, sondern alle Entscheidungsträger beteiligt werden. Die Web-Basierung entsprechender Systeme, die eine dezentrale Erfassung qualitativer Informationen im Browser ermöglicht, unterstützt diesen Prozess zusätzlich.²¹⁷

Neben der Gestaltung und Betreuung strategischer Frühaufklärungssysteme ist vor allem das Internet in der Phase der strategischen Analyse durch strategische Controller zu nutzen, da dort sowohl strukturierte Daten in Form von Datenbanken entsprechender Dienstleister als auch unstrukturierte Daten, etwa in Form von Nachrichtenmeldungen, vorliegen, die zur Generierung von Informationen über Märkte, Wettbewerber oder Technologietrends hohe Relevanz besitzen.²¹⁸

²¹³ Vgl. Sonnenschein (2005), S. 284 f.; Michaeli (2006), S. 386 f.

²¹⁴ Im Rahmen der explorativen Fallstudienuntersuchung führten die Autoren in sieben börsennotierten Unternehmen Gespräche mit 30 Managern der oberen und mittleren Führungsebene, vgl. Schäffer/Heidmann (2007), S. 67.

²¹⁵ Vgl. Abschnitt C2.4.

²¹⁶ Vgl. hierzu und im Folgenden Schäffer/Heidmann (2007), S. 66, 69-72.

²¹⁷ Vgl. Sonnenschein (2005), S. 285-287.

²¹⁸ Vgl. Sinn (2003a), S. 389.

Die Strategieentwicklungsphase ist durch die Notwendigkeit zu besonderer Kreativität seitens des Top-Managements gekennzeichnet.²¹⁹ Strategische Controller übernehmen in dieser Phase koordinierende und kommunikative Tätigkeiten im Rahmen der Vor- und Nachbereitung und Moderationsaufgaben im Rahmen der Strategietreffen.²²⁰ In dieser Phase sind somit vor allem E-Mail- und Kalendersysteme zur Unterstützung der Koordinations- und Kommunikationsaufgaben²²¹ sowie Präsentationssoftware zur Unterstützung der Moderationsaufgaben neben anderen, technisch nicht zu unterstützenden Moderationsmedien, einzusetzen. Die Strategieentwicklungsphase ist insgesamt durch ein geringes systemtechnisches Unterstützungspotenzial gekennzeichnet.²²² Im Gegensatz dazu stellt die Strategiebewertung, die die Analyse der monetären Konsequenzen einer strategischen Alternative zum Ziel hat, ein Kernanwendungsgebiet der weiter oben diskutierten spezifischen Planungswerkzeuge dar, da diese das Potenzial einer beschleunigten Bewertung strategischer Handlungsalternativen sowie komfortable Möglichkeiten der Visualisierung der Strategiewirkungen bieten und damit indirekt zur Fundierung strategischer Entscheidungen beitragen. Die strategische Entscheidung als letzter Schritt des strategischen Planungsprozesses ist originäre Aufgabe der strategischen Unternehmensführung. Anwendungssysteme können lediglich die Fundierung strategischer Entscheidungen unterstützen, im Rahmen der eigentlichen strategischen Entscheidung bieten sie kein Unterstützungspotenzial. Für die sich an die strategische Entscheidung anschließende Phase der Strategieimplementierung bieten sich insbesondere Balanced Scorecards und Werttreiberhierarchien als Durchsetzungsinstrumente an,²²³ die durch entsprechende Anwendungssoftware unterstützt werden sollten.²²⁴ In Bezug auf die Unterstützungspotenziale der strategischen Kontrolle ist zwischen Prämissen- und Durchführungskontrollen sowie strategischer Überwachung zu differenzieren. Das Unterstützungspotenzial für die ungerichtete strategische Überwachung ist aufgrund der Offenheit des strategischen Umfelds mit dem der

²¹⁹ Vgl. Steinle/Lawa/Kolbeck (1994), S. 391; Schön (2004), S. 569 f.; Weber (2005), S. 42.

²²⁰ Vgl. Abschnitt B3.6.1.

²²¹ Vgl. Pfläging (2002), S. 17.

²²² Somit kann auf eine weiterführende Betrachtung der Anwendungssystemunterstützung im Aufgabenbereich Moderation, Kommunikation und Beratung verzichtet werden. Für Moderations- und Beratungsaufgaben ist insbesondere Präsentationssoftware einzusetzen, zur Unterstützung der Kommunikation kommen vor allem E-Mail- und Kalendersysteme, Chats, Foren oder Videokonferenzen zum Einsatz, vgl. dazu auch Abschnitt C2.4.

²²³ Vgl. Abschnitt B3.6.1.

²²⁴ Beide Instrumente spielen auch als Kennzahlensysteme im Rahmen des strategischen Berichtswesens eine bedeutende Rolle, vgl. dazu Abschnitt C2.2.4.

automatisierten Identifikation strategischer Chancen und Risiken im Rahmen der strategischen Frühaufklärung vergleichbar. Deutlich größere Potenziale bieten sich allerdings im Rahmen der Prämissen- und insbesondere der Durchführungskontrolle, die durch spezifische Planungssoftware, etwa durch Funktionalitäten zur Überwachung des Bearbeitungsfortschrittes im Sinne einer Meilensteinkontrolle, unterstützt werden kann.²²⁵

2.2.4 Strategische Berichtswerkzeuge

Um sowohl die Effizienz als auch die Qualität des strategischen Berichtswesens zu verbessern, müssen Anwendungssysteme den gesamten Berichterstellungsprozess unterstützen. Dieser setzt sich aus den Phasen Datenbeschaffung, -transformation und -analyse, Berichterstellung und -gestaltung, Berichtsverteilung, -präsentation und -diskussion sowie der Berichtsverwaltung zusammen.²²⁶ Um den Gesamtprozess zu unterstützen kommt nicht ein einzelnes Berichtswerkzeug zum Einsatz, vielmehr ist das strategische Berichtswesen durch die gezielte Verbindung mehrerer Werkzeuge eines Business Intelligence-Systems zu charakterisieren.²²⁷ Wenngleich moderne Werkzeuge des strategischen Berichtswesens umfangreiche Möglichkeiten anbieten, strategische Berichte um Kommentierungen, Grafiken und multimediale Elemente, die quantitative Inhalte erläutern und die Informationsaufnahme erleichtern,²²⁸ zu ergänzen,²²⁹ so sind sie dennoch in erster Linie quantitativ ausgerichtet.²³⁰ Von besonderer Bedeutung für die Datenbeschaffung und -analyse des strategischen Berichtswesens ist die Schaffung einer unternehmensweit konsolidierten Datenbasis, die alle relevanten Daten der heterogenen Vorkontrollsysteme integriert und somit die Konsistenz der strukturierten Daten, die strategische Controller analysieren, sicherstellt.²³¹

Insbesondere zur Erstellung von ad-hoc-Berichten,²³² ist die Verfügbarkeit von OLAP-Werkzeugen bedeutsam,²³³ die eine multidimensionale Datenanalyse sowie eine interaktive

²²⁵ Vgl. Kemper/Mehanna/Unger (2006), S. 122.

²²⁶ Vgl. Leßweng (2004), S. 42.

²²⁷ Vgl. Heine/Wende (2004), S. 340-342; Leßweng (2004), S. 42 f.

²²⁸ Vgl. Bloech (1994), S. 206.

²²⁹ Vgl. Gluchowski (2006), S. 213; Kemper/Mehanna/Unger (2006), S. 113; Schauer/Wickercen (2006), S. 95 f., 99.

²³⁰ Vgl. Leßweng (2004), S. 43 f.; Bange (2006b), S. 101; Göricke/Kirchhof (2006), S. 56 f.

²³¹ Vgl. Heine/Wende (2004), S. 337 f.; Kaiser (2004), S. 416; Erdmann/Bourhis/Pascaud (2005), S. 736, 742 f.; Gräf/Glustin/Heinzelmann (2005), S. 89; Bange (2006b), S. 103; Göricke/Kirchhof (2006), S. 56 f.; Grotheer (2006), S. 47; Schauer/Wickercen (2006), S. 104.

²³² Vgl. Gluchowski (2006), S. 213.

²³³ Vgl. Nölken/Form (1999), S. 89; Kemper/Mehanna/Unger (2006), S. 112.

Navigation durch den Datenbestand ermöglichen und durch Aggregationsmöglichkeiten die für das Top-Management besonders bedeutsame Aufbereitung quantitativer Spitzenkennzahlen unterstützen.²³⁴ Die Bereitstellung wertorientierter Spitzenkennzahlen oder quantitativer Frühindikatoren²³⁵ stellt bei Verwendung eines Data Warehouse sowie darauf aufsetzender Berichtswerkzeuge ebenso wie etwa die Abbildung einer Werttreiberhierarchie²³⁶ weniger eine technische als vielmehr eine betriebswirtschaftliche Herausforderung dar.²³⁷ Diese gilt es im Rahmen der Data Warehouse-Implementierung insofern zu lösen, als beispielsweise zunächst konzernweit einheitliche Kennzahldefinitionen oder Aufbau-logiken der Werttreiberhierarchien durch das strategische Controlling festzulegen sind,²³⁸ die dann im Datenmodell des Data Warehouse umzusetzen sind.²³⁹ Durch die Nutzung von Berichtsgeneratoren können vor allem die quantitativen Daten des Standardberichtswesens auch grafisch schnell aufbereitet werden.²⁴⁰

Als Nutzeroberfläche zur Berichterstellung bieten spezifische Berichtswerkzeuge aufgrund der Vertrautheit der Anwender häufig Microsoft (MS) Excel-Oberflächen an.²⁴¹ Von zentraler Bedeutung ist in diesem Zusammenhang die Anbindung der Excel-Berichtsblätter an das Data Warehouse. So kann die Datenkonsistenz sichergestellt werden und für den Nutzer durch eine einzige Anmeldung, das so genannte „Single Sign On“²⁴², ein Berechti-

²³⁴ Vgl. Gräf/Glustin/Heinzelmann (2005), S. 86 f. OLAP-Werkzeuge sind darüber hinaus von zentraler Bedeutung für die Unterstützung des strategischen Kostenmanagements, da hier ausschließlich quantitative Sachverhalte abzubilden sind. Für die Modellierung einer OLAP-basierten Prozesskostenrechnung vgl. die Literaturhinweise in FN 171 in diesem Kapitel. Zur Unterstützung des strategischen Fixkostenmanagements sind darüber hinaus Eigentums- und Vertragspotenzialdatenbanken einzusetzen, vgl. Kremin-Buch (2007), S. 26-32. Benchmarking-Analysen können ebenfalls OLAP-gestützt durchgeführt werden, vgl. Knöll/Schulz-Sacharow/Zimpel (2006), S. 119 f.

²³⁵ Vgl. Niedermeyer/Seeliger/Wenisch (2002), S. 176; Meier/Sinzig/Mertens (2005), S. 122-125.

²³⁶ Vgl. Melzer (2004), S. 137 f. Die systemtechnische Abbildung der Werttreiberhierarchien lässt dabei sowohl formallogische als auch sachlogische Verknüpfungen zu. Neben der Definition der einzelnen Werttreiber sind bei formallogischen Verknüpfungen in der Regel Sensitivitätsanalysen verfügbar, die den Einfluss der Änderung eines Werttreibers auf die Spitzenkennzahl aufzeigen. Somit bieten softwaregestützte Werttreiberhierarchien ein großes Potenzial zur Kommunikation der wertorientierten Ausrichtung des Unternehmens, vgl. Meier/Sinzig/Mertens (2005), S. 120-122; Oehler (2006a), S. 222-225.

²³⁷ Vgl. Mucksch/Behme (2000), S. 6 f.

²³⁸ Vgl. Kaiser (2004), S. 406; Melzer (2004), S. 138. Häufig stellen Softwarelösungen ein vordefiniertes Set an Kennzahlen zur Verfügung, das dann unternehmensindividuell erweitert, angepasst und um Benchmarking-Werte ergänzt werden kann, vgl. Meier/Sinzig/Mertens (2005), S. 125-128.

²³⁹ Vgl. Heine/Wende (2004), S. 344 f.

²⁴⁰ Vgl. Gluchowski (2006), S. 216-219; Oehler (2006a), S. 60.

²⁴¹ Vgl. Ille (2002), S. 562 f.; Melzer (2004), S. 153; Bange (2006b), S. 103; Görlicke/Kirchhof (2006), S. 56 f.

²⁴² Vgl. Kempfer/Mchanna/Unger (2006), S. 137; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 216.

gungskonzept hinterlegt werden, das zur Datensicherheit beiträgt und darüber hinaus die Möglichkeit bietet, mittels Statusverwaltung dezentrale Arbeitsschritte im Berichterstellungsprozess zu koordinieren und durch Versionierung mehr Transparenz der aktuellen Berichtsstände zu schaffen.²⁴³ Ferner bietet die Verwendung spezifischer Berichtswerkzeuge, die gängige Internet-Technologien unterstützen, die Möglichkeit, Berichte im Browser zu erstellen, zu gestalten und zu verwalten.²⁴⁴

Eine besondere Rolle im Rahmen des kennzahlenbasierten strategischen Berichtswesens spielt die Balanced Scorecard,²⁴⁵ zu deren Softwareunterstützung zahlreiche Lösungen verfügbar sind.²⁴⁶ Um auch bei Nutzung einer Balanced Scorecard-Software die formulierten Datenintegrationsziele zu erreichen, sollte diese an das zentrale Data Warehouse angebunden werden, so dass die relevanten Kennzahlen automatisch von dort bereitgestellt sowie zentral gepflegt werden können.²⁴⁷ Darüber hinaus ist die OLAP-Fähigkeit der Software sicherzustellen.²⁴⁸ Hauptargumente für den Einsatz einer Balanced Scorecard-Software sind in deren Potenzial zur Verschlinkung des strategischen Berichtswesens durch den Verzicht auf eine papierbasierte Berichterstattung, der einfachen Visualisierung von Zielabweichungen über Ampelsysteme,²⁴⁹ der leichten Anpassbarkeit von Kennzahlen sowie dem Potenzial der Balanced Scorecard-Software zur Verbesserung der unternehmensweiten Zusammenarbeit und Kommunikation und damit auch der Verbesserung der Schnittstelle zwischen operativem und strategischem Controlling zu sehen.²⁵⁰

²⁴³ Vgl. Görlicke/Kirchhof (2006), S. 56 f.

²⁴⁴ Vgl. Gluchowski (2006), S. 222.

²⁴⁵ Vgl. Abschnitt B3.8.2.

²⁴⁶ Vgl. für einen Überblick Bange/Marr/Dahnken/Narr/Vetter (2004).

²⁴⁷ Vgl. Samtleben/Müller/Hess (2005), S. 404. Dagegen weisen Balanced Scorecard-Lösungen, die auf Basis von MS Excel betrieben werden, die für Tabellenkalkulationssoftware typischen Schwächen auf. Vgl. dazu Abschnitt C2.2.3 sowie Jonen/Weinmann/Lingnau (2004), S. 9.

²⁴⁸ Vgl. Jonen/Weinmann/Lingnau (2004), S. 13, 16.

²⁴⁹ Insbesondere Balanced Scorecard-Software verfügt häufig über ein so genanntes Management Cockpit bzw. Performance Dashboard, das auf eine einfache und intuitive Bedienung sowie die grafische Aufbereitung strategischer Informationen ausgerichtet ist und somit die schnelle Erfassung von Zusammenhängen ermöglicht, vgl. Meier/Sinzig/Mertens (2005), S. 128-132; Oehler (2006a), S. 413, 416; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 218 f.

²⁵⁰ Vgl. Niedermeyer/Seeliger/Wenisch (2002), S. 173-176; Sinn (2003a), S. 370-380; Jonen/Weinmann/Lingnau (2004), S. 10; Meier/Sinzig/Mertens (2005), S. 111-120 sowie zur softwaregestützten Balanced Scorecard ausführlich Oehler (2006a), S. 231-272. Für eine Übersicht relevanter Kriterien bei der Auswahl einer Balanced Scorecard-Software, vgl. Jonen/Weinmann/Lingnau (2004), S. 34 f.; Samtleben/Müller/Hess (2005), S. 406 f.

Durch moderne Berichtswerkzeuge wird die Anzahl der Schnittstellen und damit die Fehleranfälligkeit des Berichterstellungsprozesses minimiert und der gesamte Prozess des strategischen Berichtswesens beschleunigt. So können einerseits strategische Entscheidungen in Bezug auf notwendige Strategieberichtswesen zeitnäher erfolgen, andererseits können strategische Controller aber auch selbst Zeiteinsparungen durch eine effizientere Berichterstattung realisieren, so dass ihnen mehr Zeit für strategische Beratungsaufgaben verbleibt.²⁵¹ Da die Anwendung moderner Berichtswerkzeuge die Konsolidierung und Integration der Vorkontrollsysteme erfordert, lässt sich mit der Implementierung eines modernen, softwaregestützten strategischen Berichtswesens eine höhere Datenkonsistenz und damit auch eine höhere Qualität der zur Fundierung strategischer Entscheidungen heranzuziehenden Daten sicherstellen.²⁵² Im Bereich des Standardberichtswesens kann durch die Verwendung von Berichtsgeneratoren ein höherer Automatisierungsgrad bei der Berichterstattung erzielt werden. Die web-basierte Berichterstattung bietet das Nutzenpotenzial einer schnellen und konsistenten und damit qualitativ hochwertigen strategischen Berichterstattung.²⁵³ Erstellte Berichte können in das PDF-Format umgewandelt werden, die Berichtsverteilung kann dann über E-Mail-Systeme erfolgen.²⁵⁴ Die Web-Basierung der Berichterstattung sorgt ferner dafür, dass die Berichtsverteilung auf mobile Endgeräte, wie Notebooks und Handys, problemlos möglich ist,²⁵⁵ so dass Top-Manager ortsunabhängig Zugriff auf strategierelevante Berichte haben.²⁵⁶ Darüber hinaus bietet sich die Integration der Berichtswerkzeuge in eine Portallösung an, da sowohl die Berichtsverteilung und -präsentation als auch die Diskussion strategischer Berichte über Kommunikations- und Kollaborationswerkzeuge eines Portals erfolgen kann.²⁵⁷

²⁵¹ Vgl. Sinn (2003a), S. 386; Erdmann/Bourhis/Pascaud (2005), S. 736, 743; Göricke/Kirchhof (2006), S. 56, 58; Schauer/Wickeren (2006), S. 99 f.

²⁵² Vgl. Schauer/Wickeren (2006), S. 98 f.

²⁵³ Vgl. KPMG (Hrsg.), S. 13-15; Sinn (2003a), S. 386; Kaiser (2004), S. 406.

²⁵⁴ Vgl. Sinn (2003a), S. 386; Gluchowski (2006), S. 222 f.; Göricke/Kirchhof (2006), S. 57.

²⁵⁵ Vgl. Hcinc/Wende (2004), S. 334; Leßweng (2004), S. 47; Bange (2006b), S. 101.

²⁵⁶ Vgl. Hcinc/Wende (2004), S. 333.

²⁵⁷ Vgl. Kaiser (2004), S. 416; Leßweng (2004), S. 47; Gräf/Glustin/Hcinzelmann (2005), S. 89; Bange (2006b), S. 101; Gluchowski (2006), S. 224. Vgl. zu Unternehmensportalen Abschnitt C2.4.

2.3 Enterprise Content Management Systeme als Kernbestandteil der Informations- und -distribution

Strategische Controller müssen zur Unterstützung strategischer Entscheidungen integrierte Informationen anbieten können und damit quantitative und qualitative Daten zur Informationsgenerierung nutzen.²⁵⁸ In diesem Zusammenhang spielen sowohl im Unternehmen verfügbare als auch unternehmensexterne Dokumente als qualitative Datenquellen eine zentrale Rolle. So sind beispielsweise gesetzliche Vorschriften oder Auflagen, Patentanmeldungen, Geschäftsberichte der Wettbewerber, aktuelle Nachrichtenmeldungen, die Wettbewerber, Märkte, Kunden oder Lieferanten betreffen sowie Dokumentationen unternehmensinterner betriebswirtschaftlicher Inhalte, wie etwa strategische Planungsprämissen, textuell dokumentierte Frühaufklärungsinformationen²⁵⁹, Dokumentationen eigener Forschungsergebnisse und nicht zuletzt bestehende Verträge mit Kunden und Lieferanten²⁶⁰ zur Bewertung strategischer Handlungsalternativen heranzuziehen.²⁶¹

Dokumentenmanagementsysteme bzw. ECMS²⁶² bieten für strategische Controller die Möglichkeit, unter Vermeidung von Medienbrüchen, für eine effiziente Abwicklung der Speicherung, Verteilung sowie des Zugriffs auf strategierelevante Dokumente zu sorgen.²⁶³ Die elektronische Erfassung und zentrale Archivierung sämtlicher strategierelevanten Dokumente und damit auch von Unterlagen, die ursprünglich nicht digital vorlagen²⁶⁴ und darüber hinaus von Dokumenten, die in der Regel verteilt im Unternehmen vorliegen, wie

²⁵⁸ Vgl. Mertens/Cas/Meier (1997), S. 368; Meier (2000), S. 14. Vgl. für Verweise, dass zur Fundierung strategischer Entscheidung in hohem Maße externe Informationen benötigt werden auch Fritz (1999), S. 227 f.; Meier/Fülleborn (1999), S. 449; Ochler (1999), S. 12; Meier (2000), S. 1.

²⁵⁹ Vgl. Gleißner/Füser (2001), S. 179; Sonnenschein (2005), S. 286 f.

²⁶⁰ Vgl. Gentsch (2003), S. 22.

²⁶¹ Für eine Übersicht qualitativer unternehmensinterner und -externer Daten vgl. Meier (2000), S. 136-156.

²⁶² Auch für das Dokumentenmanagement ist das Problem der Begriffsvielfalt festzustellen, vgl. Thome/Böhn (2006), S. 541. So sind die Begriffe Dokumentenmanagement, Content Management sowie Enterprise Content Management nicht eindeutig gegeneinander abgegrenzt, bzw. weisen große Überschneidungen auf, vgl. Gulbins/Seyfried/Strack-Zimmermann (2002), S. 6, 149 f.; Thome/Böhn (2006), S. 541 f. Durch die Fokussierung auf alle mit der Datenspeicherung und der Sicherstellung der schnellen Auffindbarkeit der Daten verbundenen Aufgaben weisen Dokumentenmanagementsysteme aber einen eher operativen Charakter auf, ECMS verfolgen einen eher ganzheitlichen Ansatz des Dokumentenmanagements, vgl. Thome/Böhn (2006), S. 542, der die explizite Integration von Web-Inhalten sowie Kommunikations- und Kollaborationsmöglichkeiten einschließt, vgl. Gulbins/Seyfried/Strack-Zimmermann (2002), S. 150, und ist somit für die Anforderungen des strategischen Controllings besser geeignet, so dass im Folgenden der Begriff ECMS verwendet wird.

²⁶³ Vgl. Bange (2004), S. 116.

²⁶⁴ Vgl. Bange (2004), S. 121.

etwa an E-Mails angehängte Dateien,²⁶⁵ bietet zahlreiche Vorteile. Besonders wesentliche Nutzenpotenziale ergeben sich durch die Realisierung von Zeiteinsparungen, vor allem durch kürzere Recherchezeiten, die durch die automatische Vergabe von Metadaten, die die Informationssuche erleichtern, möglich werden²⁶⁶ und einem effizienteren Informationsaustausch, etwa durch die Anbindung der E-Mail-Systeme an das ECMS,²⁶⁷ was vor allem bei kollaborativen und kommunikativen Prozessen Effizienzpotenziale für das strategische Controlling birgt. Ein weiteres Nutzenpotenzial der Verwendung eines ECMS ist in der automatischen Verwaltung unterschiedlicher Informationsversionen zu sehen.²⁶⁸ Durch die Zuweisung von Rollen und damit unterschiedlichen Berechtigungen kann sichergestellt werden, dass nur bestimmte Personen zum Lesen oder zur Speicherung, Verwaltung oder Weiterleitung von Dokumenten autorisiert sind. Damit kann die Vertraulichkeit von Informationen, die im Rahmen der Fundierung strategischer Entscheidungen eine wesentliche Rolle spielt, ebenso gewährleistet werden, wie die Richtigkeit und Aktualität der Dokumente, da Manipulationen durch nicht autorisierte Nutzer ausgeschlossen und bei berechtigten Nutzern nachvollzogen werden können. Bei Nutzung eines web-basierten ECMS kann darüber hinaus unter Wahrung einer konsistenten Dokumentenbasis²⁶⁹ ortsunabhängig auf relevante Dokumente zugegriffen werden, so dass die Bereitstellung strategierelevanter Informationen durch strategische Controller bzw. der Zugriff auf schriftlich fixierte Bewertungen und Interpretationen von Ergebnissen seitens des Top-Managements wesentlich erleichtert und damit die Zusammenarbeit von strategischen Controllern und Top-Managern verbessert wird. Schließlich birgt die Verwendung von ECMS aber auch wesentliche Nutzenpotenziale hinsichtlich der Erfüllung der Anforderung der Integration unternehmensinterner und -externer qualitativer Daten unterschiedlicher Formate.²⁷⁰

²⁶⁵ Vgl. Thome/Böhn (2006), S. 544, 547; Smolnik (2007), S. 25 f.

²⁶⁶ Vgl. Kempfer/Mehanna/Unger (2006), S. 132.

²⁶⁷ Vgl. Thome/Böhn (2006), S. 547.

²⁶⁸ Vgl. hierzu und im Folgenden Riempp (2004), S. 225; Thome/Böhn (2006), S. 547-550; Smolnik (2007), S. 26 f.; Tritschler/Horky/Voigtländer (2007), S. 75 f.

²⁶⁹ Vgl. Popp (2001), S. 26.

²⁷⁰ Vgl. Bange (2004), S. 117; Wilmes/Dietl/Velden (2004), S. 28; Kempfer/Mehanna/Unger (2006), S. 129; Maier (2006), S. 79 f. Ferner ist davon auszugehen, dass durch die Nutzung eines ECMS die Datenqualität verbessert werden kann, vgl. Kempfer/Mehanna/Unger (2006), S. 132 sowie Kostenreduktionen realisiert werden können, etwa durch die Umstellung einer papierbasierten auf eine digitale Datenarchivierung, vgl. Riempp (2004), S. 225; Thome/Böhn (2006), S. 549.

Da in der Literatur in Verbindung mit der Speicherung und Distribution von Informationen häufig Wissensmanagementsysteme bzw. Knowledge Management Systeme²⁷¹ diskutiert werden, ist deren Beziehung zu den soeben besprochenen ECMS aufzuzeigen. Wissensmanagement ist ein interdisziplinäres Forschungsgebiet, das Ansätze der Organisationstheorie, des Personalwesens, aber auch der Informatik und der Wirtschaftsinformatik zu integrieren versucht²⁷² und auf die unternehmensweite Generierung, Verbreitung und Nutzung von Wissen gerichtet ist.²⁷³ Anwendungssysteme stellen lediglich einen Teilbereich des Forschungsgebietes Wissensmanagement dar.²⁷⁴ Sie sollen der „Identifikation, Bearbeitung, Erweiterung, Speicherung, Bewertung und Verteilung von Wissen“²⁷⁵ dienen und bezwecken dementsprechend die effiziente Wissensversorgung der Entscheidungsträger.²⁷⁶ Das grundsätzliche Problem der gesamten Diskussion der Wissensmanagementsysteme besteht darin, dass Anwendungssysteme aufgrund der in Abschnitt C1.1 vorgenommenen Definition des Wissensbegriffes im Grunde genommen selbst kein Wissen generieren können, da die Schaffung von Wissen das Verständnis und die Interpretation von Informationen voraussetzt, die der menschlichen Informationsverarbeitung obliegt.²⁷⁷ Da sich Wissensmanagementsysteme im Kern mit der Speicherung und Distribution von Informationen auseinandersetzen²⁷⁸ stellt sich die Frage, inwieweit sich Wissensmanagementsysteme und ECMS überhaupt unterscheiden. In diesem Zusammenhang ist die Differenzierung zwischen implizitem Wissen, das unbewusst verinnerlicht und nur bedingt formalisierbar und dokumentierbar ist und explizierbarem bzw. kodifizierbarem Wissen

²⁷¹ Wissensmanagement und Knowledge Management sind synonym zu verstehen, entsprechendes gilt für Wissensmanagementsysteme und Knowledge Management Systeme, vgl. Kempner/Mehanna/Unger (2006), S. 128; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 38. Für einen Überblick über die Vielzahl weiterer Begriffe, die allesamt auf die Anwendungssystemunterstützung des Wissensmanagements gerichtet sind vgl. Maier (2004), S. 79 f.

²⁷² Vgl. Gabriel/Dittmar (2001), S. 17, 20-23; Maier (2006), S. 72 sowie weiterführend zum Wissensmanagement statt vieler Probst/Raub/Romhardt (2006). Wissensmanagement war vor allem ab Mitte der 1990er Jahre bis ca. 2001/2002 ein viel beachtetes Forschungsgebiet. Danach folgte eine Phase der Konsolidierung, die Riempp etwas destruktiv als „Tal der Desillusionierung“, Riempp (2005), S. 6, bezeichnet und damit auf das Problem hinweist, dass sich Wissensmanagementsysteme im Gegensatz zu den derzeit viel diskutierten ECMS eigentlich nie richtig etablieren konnten, vgl. Grothe/Gentsch (2004), S. 62.

²⁷³ Vgl. Riempp (2005), S. 7.

²⁷⁴ Vgl. Riempp (2005), S. 9.

²⁷⁵ Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 39.

²⁷⁶ Vgl. Gentsch (1999), S. 13; Heilmann (1999), S. 7; Disterer (2000), S. 540; Schütt (2000), S. 155 f.

²⁷⁷ Vgl. Mertens/Griese (2002), S. 47.

²⁷⁸ Vgl. Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 41.

bedeutsam.²⁷⁹ Kodifizierbares Wissen ist formalisierbar, dementsprechend nicht an Personen gebunden, kann elektronisch gespeichert und einer Vielzahl an Nutzern zugänglich gemacht werden.²⁸⁰ Zur Speicherung, Verwaltung und Nutzung des kodifizierbaren Wissens bedient man sich in der Regel den ECMS, so dass diese den Kernbestandteil eines Wissensmanagementsystems bilden.²⁸¹ Je nach Verständnis stellen Wissensmanagementsysteme daneben auch strukturierte Informationen bereit.²⁸² In dieser Sichtweise sind neben ECMS alle Formen von Datenbanken bzw. Data Warehouses Bestandteil eines Wissensmanagementsystems.²⁸³ Die getrennte Betrachtung von Data Warehouses und ECMS ist deshalb erforderlich, weil diese beiden Klassen elektronischer Medien zur Speicherung strukturierter bzw. unstrukturierter Daten nach wie vor nicht integriert sind.²⁸⁴

Da implizites Wissen durch Anwendungssysteme nicht direkt zu unterstützen ist, beschäftigt sich ein zweites Set an Instrumenten, das im Kontext der Wissensmanagementsysteme diskutiert wird, mit der Unterstützung der Kommunikation und Kollaboration, um somit den interpersonellen Austausch von Wissen zwischen ‚Wissenden‘ zu unterstützen.²⁸⁵ Hierzu kommen prinzipiell alle zur Kommunikation und Kollaboration geeigneten Systeme wie E-Mail- oder Groupware-Systeme, aber auch Chats, Foren oder Videokonferenzen in Frage.²⁸⁶ Diese Kommunikations- und Kollaborationsmöglichkeiten, die die Effizienz verteilter Prozesse unterstützen, werden etwa von web-basierter analytischer Anwendungssoftware zur Unterstützung controllingspezifischer Aufgaben wie der strategischen Planung, von ECMS²⁸⁷ sowie den im Folgenden zu besprechenden Portallösungen angeboten. Insgesamt kann ein Wissensmanagementsystem somit als Summe von Systemen zur Spei-

²⁷⁹ Vgl. dazu FN 11 in diesem Kapitel.

²⁸⁰ Vgl. Kemper/Mchanna/Unger (2006), S. 128. Gemäß der in Abschnitt C1.1 vorgenommenen Abgrenzung von Informationen und Wissen handelt es sich bei kodifizierbarem Wissen streng genommen um Informationen.

²⁸¹ Vgl. Mertens/Gricse (2002), S. 48; Baars (2006), S. 410; Thome/Böhn (2006), S. 547; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 323. Für ein noch deckungsgleicheres Begriffsverständnis von ECMS und Wissensmanagementsystemen vgl. Kemper/Mchanna/Unger (2006), S. 126, die ECMS als Umsetzung des Wissensmanagements verstehen.

²⁸² Vgl. Gabriel/Dittmar (2001), S. 23; Maier (2006), S. 76.

²⁸³ Vgl. Gabriel/Dittmar (2001), S. 23.

²⁸⁴ Vgl. Gentsch (1999), S. 214; Bange (2004), S. 5; Maier (2006), S. 72, 74 f.; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 326-336. Vgl. dazu auch den folgenden Abschnitt C2.4.

²⁸⁵ Vgl. Maier (2006), S. 74 f.

²⁸⁶ Vgl. Mertens/Gricse (2002), S. 49; Kemper/Mchanna/Unger (2006), S. 128; Maier (2006), S. 74 f.; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 323 f.

²⁸⁷ Vgl. Thome/Böhn (2006), S. 547.

cherung und Verteilung kodifizierbaren Wissens und Kommunikationsmöglichkeiten zum Transfer impliziten Wissens verstanden werden.

2.4 Informationszugriff über personalisierte Unternehmensportale

Zur Verbindung unterschiedlicher Datenquellen bietet sich die Nutzung eines Unternehmensportals²⁸⁸ als Integrationswerkzeug²⁸⁹ an. Unternehmensportale können als „an infrastructure providing secure, personalizable, integrated access to dynamic content from a variety of sources, in a variety of source formats“²⁹⁰ definiert werden. In Erweiterung dieser Definition sind Unternehmensportale zusätzlich dadurch zu charakterisieren, dass sie einen einheitlichen, web-basierten Zugriff auf Informationen, Anwendungen und Dienste bieten,²⁹¹ der in Verbindung mit der Verwendung mobiler Endgeräte²⁹² orts- und zeitunabhängig erfolgen kann.²⁹³ Die Einheitlichkeit bezieht sich darauf, dass der Nutzer durch das Single Sign On alle von ihm benötigten Informationen, Anwendungen und Dienste bereitgestellt bekommt, unabhängig davon, ob es sich um qualitative oder quantitative Informationen handelt, oder ob diese aus unternehmensinternen oder -externen Quellen stammen.²⁹⁴

Die Personalisierung bietet die Möglichkeit der benutzerspezifischen Anpassung der bereitzustellenden Informationen, Anwendungen und Dienste sowie der individualisierten Präsentation²⁹⁵ und sorgt dafür, dass strategischen Controllern der Zugriff auf ein breites Repertoire an Anwendungen zur Verfügung steht. Für Top-Manager als Informationsempfänger mit knappen zeitlichen Ressourcen²⁹⁶ stehen umfangreiche Analysefunktionalitäten hingegen im Hintergrund. Stattdessen ist für sie die strategische Informationsversorgung

²⁸⁸ Vgl. für eine weiterführende Differenzierung von Unternehmensportalen Davydov (2001), S. 138; Amberg/Remus/Böhn (2003), S. 139f.

²⁸⁹ Vgl. Gulbins/Scyfried/Strack-Zimmermann (2002), S. 153.

²⁹⁰ Smith (2004), S. 94.

²⁹¹ Vgl. Fleckenstein (2002), S. 494; Gulbins/Scyfried/Strack-Zimmermann (2002), S. 153; Popp (2002), S. 20; Collins (2003), S. 28; Bange (2004), S. 143 f.; Grothe/Gentsch (2004), S. 51; Meier/Sinzig/Mertens (2004), S. 77; Hess (2006), S. 80; Maier (2006), S. 75; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 217.

²⁹² Vgl. Fleckenstein (2002), S. 491; Popp (2002), S. 22; Grothe/Gentsch (2004), S. 52; Meier/Sinzig/Mertens (2004), S. 77; Maier (2006), S. 80.

²⁹³ Vgl. Okujava/Remus (2006), S. 99.

²⁹⁴ Vgl. Fleckenstein (2002), S. 491, 493; Popp (2002), S. 21-24.

²⁹⁵ Vgl. Schackmann/Schü (2001), S. 623 f.; Popp (2002), S. 23; Kemper/Mehanna/Unger (2006), S. 136. Vgl. zu Möglichkeiten der Informationsvisualisierung Reiterer et al. (2000); Schumann/Müller (2004).

²⁹⁶ Vgl. Mertens/Griese (2002), S. 47.

durch die Bereitstellung strategischer Berichte, die permanent aktualisierte und hochgradig verdichtete Kennzahlen enthalten sowie die Darstellung von Zielerreichungsgraden besonders wichtig.²⁹⁷ Darüber hinaus bieten Portale, die auf die Informationsversorgung und Entscheidungsunterstützung des Top-Managements ausgerichtet sind,²⁹⁸ umfangreiche Möglichkeiten der synchronen und asynchronen Kommunikation und Kollaboration (Dienste) wie Chats, Diskussionsforen, E-Mail-Systeme oder Videokonferenzen.²⁹⁹ Das wesentliche Charakteristikum der Unternehmensportale besteht jedoch darin, dass sie unterschiedliche Inhalte unter einer gemeinsamen Oberfläche integrieren.³⁰⁰

Strategische Controller benötigen neben diesen Kommunikations- und Kollaborationsmöglichkeiten zur Unterstützung strategischer Controllingprozesse Zugriff auf relevante Umweltinformationen, die durch eine Portallösung teilweise automatisch zur Verfügung gestellt werden können³⁰¹ sowie Data Mining- und Text Mining-Funktionalitäten zur Informationsrecherche in den Daten- und Dokumentenbeständen. Weiterhin ist ein Durchgriff auf möglichst viele Anwendungen bzw. Analysewerkzeuge zur Unterstützung der originären Aktionsfelder erforderlich.³⁰² Vor allem die Integration unterschiedlicher Inhalte unter einer Oberfläche führt dazu, dass Unternehmensportalen ein bedeutendes Potenzial zur Steigerung der Effizienz beigemessen wird.³⁰³ Das Nutzenpotenzial der Verwendung eines Unternehmensportals für strategische Controller und Top-Manager setzt sich aus folgenden Bestandteilen zusammen.

²⁹⁷ Vgl. Bange (2004), S. 150; Leßweng (2004), S. 46 f.; Bange (2006b), S. 101; Gluchowski (2006), S. 224; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 218.

²⁹⁸ Vgl. Grothe/Gentsch (2004), S. 51; Kemper/Mchanna/Unger (2006), S. 134; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 217-219; 326 f.

²⁹⁹ Vgl. Gulbins/Scyfried/Strack-Zimmermann (2002), S. 153; Popp (2002), S. 28; Bange (2004), S. 144; Grothe/Gentsch (2004), S. 53; Meier/Sinzig/Mertens (2004), S. 77; Gehra (2005), S. 55; Gehra/Gentsch/Hess (2005), S. 237; Hess (2006), S. 79 f.; Maier (2006), S. 75; Okujava/Remus (2006), S. 104 f.

³⁰⁰ Vgl. Schackmann/Schü (2001), S. 624; Gulbins/Scyfried/Strack-Zimmermann (2002), S. 153; Popp (2002), S. 21-23; Bange (2004), S. 143, 148; Meier/Sinzig/Mertens (2004), S. 77; Kemper/Mchanna/Unger (2006), S. 134; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 214. Technologisch betrachtet sind die unter der einheitlichen Oberfläche angebotenen Inhalte oftmals nicht vollständig integriert, insbesondere die Integration von strukturierten und unstrukturierten Informationen, die in Regel in unterschiedlichen Systemen, etwa einem ECMS und einem Data Warehouse vorgehalten werden, ist bislang wenig vorangeschritten, vgl. Bange (2004), S. 143 f.; Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 328-336.

³⁰¹ Vgl. Popp (2002), S. 21 f.; Bange (2004), S. 149.

³⁰² Vgl. für eine Übersicht der durch ein Portal zur Verfügung zu stellenden Informationen, Anwendungen und Dienste Heine/Wende (2004), S. 360 sowie für die Betrachtung der technischen Infrastruktur eines Portals Collins (2003), S. 39.

³⁰³ Vgl. Fleckenstein (2002), S. 495; Popp (2002), S. 21; Ochler (2006a), S. 394; Okujava/Remus (2006), S. 99.

Neben der Bereitstellung offener Schnittstellen, die die Anbindung weiterer Anwendungen ermöglicht, einer komfortablen Benutzerverwaltung und hohen Sicherheitsstandards,³⁰⁴ sind Portale vor allem durch einfache Bedienbarkeit und umfangreiche Visualisierungsmöglichkeiten gekennzeichnet, die es strategischen Controllern erlauben, Präsentationen teilautomatisiert³⁰⁵ und aufgrund des mobilen Zugriffs zeit- und ortsunabhängig zu erstellen. Sowohl hierdurch als auch durch die umfangreichen Kommunikations- und Kollaborationsmöglichkeiten, die strategierelevante Diskussionsprozesse ebenso unterstützen, wie sämtliche Prozesse, die kollaborativ zwischen zentralem und dezentralem Controlling stattfinden, ergeben sich Prozessbeschleunigungen bzw. Verkürzungen von Antwort- und Reaktionszeiten und damit letzten Endes Zeiteinsparungen.³⁰⁶ Darüber hinaus unterstützen die umfangreichen Kommunikationsmöglichkeiten generell die abteilungs- bzw. bereichsübergreifende Zusammenarbeit und sorgen dadurch für eine bessere Transparenz der Geschäftsprozesse. Je nach Tiefe der Anwendungssystemintegration,³⁰⁷ also der Anzahl an Systemen und Werkzeugen, die in einem Portalkonzept integriert werden, trägt dieses entscheidend zu einer Verbesserung der Datengrundlagen sowie durch die Minimierung manueller Schnittstellen zu einer Minimierung der Fehleranfälligkeit und damit zu einer Optimierung der Datenqualität bei.³⁰⁸

³⁰⁴ Vgl. Popp (2002), S. 22 f.

³⁰⁵ Vgl. Gehra (2005), S. 55; Gehra/Gentsch/Hess (2005), S. 237; Hess (2006), S. 79.

³⁰⁶ Vgl. hierzu und im Folgenden Okujava/Remus (2006), S. 104 f.

³⁰⁷ Vgl. Maier (2006), S. 75.

³⁰⁸ Neben den Nutzenaspekten sind mit der Einführung eines Unternehmensportals auch durch das IT-Controlling zu überwachende Risiken verbunden, vgl. dazu Okujava/Remus (2006), S. 106-109.

D Vorgehensweise der empirischen Untersuchung des anwendungssystemgestützten strategischen Controllings

1 Prozess der empirischen Untersuchung

1.1 Untersuchungsdesign

Die Zielsetzung der empirischen Untersuchung besteht unter Verwendung eines explorativ-deskriptiven Untersuchungstyps in der Beantwortung der dritten und vierten Forschungsfrage. Zunächst ist deshalb zu analysieren, wie das strategische Controlling in der Praxis deutscher Großunternehmen ausgestaltet ist.¹ Anschließend wird zu untersuchen sein, welchen Reifegrad die im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme aufweisen und welche Effizienzsteigerungspotenziale sie bieten.

Der zu verfolgenden Zielsetzung der empirischen Untersuchung wird durch die Auswahl der Grundgesamtheit, der Zielpersonen sowie der Datenerhebungsmethode Rechnung getragen. Bevor mit der Durchführung einer empirischen Erhebung begonnen werden kann, ist die Frage zu klären, ob eine branchenspezifische oder -übergreifende Betrachtung zu einem oder mehreren Messzeitpunkten angestrebt wird. Entsprechend der Anzahl der Messzeitpunkte unterscheidet man Querschnitt- (ein Messzeitpunkt) und Längsschnittuntersuchungen (mehrere Messzeitpunkte).² Aufgrund der Zielsetzung der vorliegenden Untersuchung sollen branchenübergreifende Aussagen zum aktuellen Entwicklungsstand des Forschungsgebietes in der Unternehmenspraxis getroffen werden können. Es handelt sich damit um eine Querschnittuntersuchung, die in der empirischen Controllingforschung als Regelfall bezeichnet werden kann.³

Die Definition der Untersuchungseinheiten schließt alle Branchen, mit Ausnahme von Banken, Versicherungen und Finanzdienstleistern, ein.⁴ Als weiteres Auswahlkriterium der

¹ Vgl. für die Forschungsfragen der empirischen Untersuchung auch Abschnitt A1.

² Vgl. Bühner (2006), S. 15 f.

³ Vgl. hierzu die in dieser Arbeit zitierten empirischen Studien, die alle querschnittlich ausgelegt sind.

⁴ Der Ausschluss dieser Branchen erfolgt aus zweierlei Gründen. Erstens hat sich in der jüngeren betriebswirtschaftlichen Forschung das Controlling von Banken, Versicherungen und Finanzdienstleistern als eigenständige Teildisziplin etabliert, vgl. Schierenbeck/Rolfes/Schüller (2001); Schmölz (2001) (als weiterer Beleg dafür mögen die einschlägigen Lehrstühle an deutschen Hochschulen dienen, vgl. für eine Übersicht Hirsch (2003), S. 253 f.). Zweitens ist der Entwicklungsstand des Controllings in diesen Branchen nicht mit dem anderer Branchen vergleichbar, vgl. Krumnow (1993), S. 5; Bossert/Winners (1995), S. 638 f. sowie für einen Überblick Lengerer (1997), S. 15-18.

zu betrachtenden Unternehmen wird die Unternehmensgröße definiert, die in dieser Untersuchung eindimensional am Merkmal Umsatz gemessen wird.⁵

Die Grundgesamtheit der Untersuchung wird definiert als die 200 umsatzstärksten deutschen Unternehmen, die in einem Vorgespräch angaben, das Thema strategisches Controlling eigenverantwortlich zu betreuen.⁶ Die Selektion der 200 umsatzstärksten Unternehmen begründet sich in der Komplexität und Spezifität der Thematik. Es finden sich, insbesondere in der empirischen Forschung, zahlreiche Hinweise darauf, dass sowohl das strategische Controllingverständnis als auch die eingesetzten Anwendungssysteme in KMU, aufgrund abweichender, betriebsgrößenbedingter Anforderungen, häufig weniger ausgereift sind, als in Großunternehmen.⁷ Andere, häufig verwendete Grundgesamtheiten, wie beispielsweise der Prime Standard, erscheinen für die Untersuchung nicht angemessen, da sie durch sehr heterogene Zusammensetzungen der Untersuchungseinheiten in Bezug auf das Auswahlkriterium Unternehmensgröße gekennzeichnet sind.

Zielpersonen bzw. Adressaten des Fragebogens sind die Leiter Controlling/strategisches Controlling der jeweiligen Unternehmen. Da zu den zu untersuchenden Inhalten kein sekundärstatistisches Material vorliegt, ist eine primärstatistische Erhebung durchzuführen. Für diese Primärerhebung wird auf eine schriftliche Befragung mittels standardisiertem Fragebogen zurückgegriffen.⁸

1.2 Datenerhebung

Um eine möglichst hohe Rücklaufquote zu erzielen, muss der zu konzipierende Fragebogen auf breite Akzeptanz bei den Adressaten stoßen. Um diese Akzeptanz zu optimieren,

⁵ Die Erhebung wurde ab März 2006 organisatorisch vorbereitet und im Zeitraum Mai bis Juli 2006 durchgeführt. Da zum Zeitpunkt der Untersuchungsvorbereitung noch nicht für alle Unternehmen die relevanten Daten des Geschäftsjahres 2005 vorlagen, wurde zur Abgrenzung der Grundgesamtheit der Umsatz des Geschäftsjahres 2004 der betreffenden Unternehmen herangezogen.

⁶ Dieser Zusatz ist insbesondere für Unternehmen von Relevanz, die sich beispielsweise als Tochtergesellschaften im Konzernverbund befinden und in einer telefonischen Vorbesprechung angaben, lediglich operatives Controlling zu betreiben und sich somit zu den abgefragten Sachverhalten nicht hinreichend genau äußern konnten. Der Anteil solcher Unternehmen steigt mit abnehmender Unternehmensgröße an. Für die Beschränkung der Untersuchung auf deutsche Unternehmen vgl. Abschnitt B2.3.

⁷ Vgl. Schoch (1993), S. 259; Langguth (1994), S. 178; Niedermayr (1994), S. 267-272; Hinterhuber (2004b), S. 255; Dahms/Siemes (2005), S. 229; anderer Meinung Günther (1991), S. 332-336.

⁸ Eine ausführliche Darstellung der Vor- und Nachteile dieser Erhebungsmethode findet sich beispielsweise bei Wicken (1974), S. 146; Dillmann (1978), S. 39; Scheffler (2000), S. 69 f.; Berckoven/Eckert/Ellender (2004), S. 118 f.

wurde zunächst auf die einschlägigen Empfehlungen der Literatur zurückgegriffen.⁹ Erste Vorgespräche mit Experten aus Wissenschaft und Praxis ergaben zudem, dass der Fragebogen eine Länge von 8 DIN-A4-Seiten plus Deckblatt nicht überschreiten dürfe, um so die Bearbeitungszeit unter 30 Minuten zu halten. Die Items des Fragebogens wurden in der Regel in gebundenem Antwortformat gestellt.¹⁰ Es wurde eine sechsstufige Ratingskala eingesetzt.¹¹ Der Fragebogen sollte möglichst einfach bearbeitbar sein. Aus diesem Grund wurde er per E-Mail an die Adressaten übermittelt, die die Fragen direkt am PC bearbeiten und wiederum per E-Mail zurücksenden konnten.¹² Um einen zusätzlichen Teilnahmeanreiz zu schaffen, konnten alle teilnehmenden Controllingleiter einen individuellen Benchmarking-Bericht anfordern.

Im Rahmen der Vorarbeiten zur Datenerhebung wurden die Unternehmen der Grundgesamtheit telefonisch kontaktiert, um die Zielpersonen zu identifizieren, da davon auszugehen ist, dass durch deren individuelle Ansprache die Antwortwahrscheinlichkeit deutlich erhöht werden kann. Der Fragebogen wurde in allen Phasen der Entstehung intensiv mit Experten aus Wissenschaft und Praxis diskutiert. Zur Durchführung des eigentlichen Pretests¹³ wurde der Fragebogen an fünf Unternehmen unterschiedlicher Branchen verschickt, von diesen vollständig ausgefüllt zurückgesandt und in einem anschließenden telefonischen Gespräch auf Verständlichkeit, Vollständigkeit, Relevanz sowie Aufbau und Umfang geprüft.

Die eigentliche Datenerhebung fand im Zeitraum Mai bis Juli 2006 statt. In diesen Zeitraum eingeschlossen sind Nachfassaktionen, die situations- bzw. unternehmensspezifisch ca. drei bis fünf Wochen nach Erstversand des Fragebogens erfolgten. Der Datensatz wurde Ende Juli 2006 endgültig geschlossen. Unmittelbar an die Datenerhebung schloss sich die elektronische Erfassung der zurückgesandten Fragebögen an. Diese Tätigkeit wurde durch eine intensive Fehlerkontrolle begleitet, die die Datenqualität sicherte. Festgestellte

⁹ Vgl. Diamantopoulos/Schlegelmilch (1996), S. 505.

¹⁰ Ein offenes Antwortformat wurde lediglich für demographische Merkmale der Unternehmen, die Nennung spezifischer Anwendungssysteme sowie die Möglichkeit, im Rahmen der Ermittlung des strategischen Controllingverständnis eine individuelle Sichtweise einzubringen, eingesetzt. Von dieser Möglichkeit wurde lediglich in einem einzigen Fall Gebrauch gemacht! Dies unterstreicht die Bedeutung des gebundenen Antwortformates.

¹¹ Vgl. zu Vor- und Nachteilen sowie zur Frage der Stufigkeit der Ratingskalen Rost (2004), S. 64-68.

¹² Der Fragebogen wurde auf Wunsch auch postalisch übermittelt.

¹³ Vgl. zu Zielen und Techniken des Pretests beispielsweise Schnell/Hill/Esser (2005), S. 347-351.

Unregelmäßigkeiten in der Beantwortung der Fragebögen führten zu telefonischen Rückfragen im Unternehmen. Nach Abschluss dieser Maßnahme begann die Datenanalyse, so dass Ende September 2006 die individuellen Benchmarking-Berichte an die Untersuchungsteilnehmer verschickt werden konnten.

1.3 Angewandte Methodik im Rahmen der Datenanalyse

1.3.1 Deskriptive Statistik

„Die deskriptive Statistik stellt Verfahren zur Verfügung, das »ungeordnet« vorliegende Datenmaterial nach Maßgabe definierter Kategorien zu ordnen, in Graphiken und Tabellen übersichtlich und leicht interpretierbar darzustellen und schließlich das Gesamt der Dateninformation in typischen Kennwerten - etwa dem arithmetischen Mittel - zu »verdichten«.“¹⁴ In diesem Zusammenhang unterscheidet man Lage- und Streuungsparameter.¹⁵ Als Lageparameter zur Lokalisierung des Datenmaterials auf der Merkmalsachse wird in dieser Arbeit das arithmetische Mittel (μ) verwendet. Um die Variabilität der Daten um diesen Lageparameter einschätzen zu können, wird als Streuungsparameter zusätzlich die Standardabweichung (σ) berichtet.¹⁶

1.3.2 Korrelationsrechnungen

Im Rahmen explorativer Untersuchungen werden Zusammenhänge zwischen zwei Variablen mittels bivariater Korrelationsrechnung überprüft.¹⁷ Die Art der Korrelationsrechnung wird durch das Skalenniveau der Merkmale determiniert. Für den Fall zweier intervallskalierten Variablen X und Y wird die Produkt-Moment-Korrelation eingesetzt. Zur Prüfung des Zusammenhangs zwischen jeweils einem natürlich dichotomen und einem intervallskalierten Merkmal bedient man sich der punktbiserialen Korrelation. In beiden Fällen ist der Korrelationskoeffizient nach Pearson zu verwenden.¹⁸

Bei der Durchführung einer Korrelationsrechnung ist zu berücksichtigen, dass eine kausale Interpretation der Wirkungsrichtung eines festgestellten Zusammenhangs nur dann erfol-

¹⁴ Haagen/Pertler (1976), S. 9.

¹⁵ Vgl. Bamberg/Baur/Krapp (2007), S. 16-23.

¹⁶ Die Standardabweichung berechnet sich als Wurzel aus der Varianz. Zur Ermittlung von Varianz und Standardabweichung vgl. beispielsweise Bortz (2005), S. 41-44.

¹⁷ Vgl. hierzu und im Folgenden Bortz/Döring (2006), S. 507 f.

¹⁸ Vgl. Rasch et al. (2006), S. 125, 140 f.

gen kann, wenn dies inhaltlich begründet ist.¹⁹ Die Enge eines festgestellten linearen Zusammenhangs zwischen zwei Variablen X und Y wird durch den Korrelationskoeffizienten r beschrieben. Der mögliche Wertebereich des Korrelationskoeffizienten liegt zwischen minus und plus eins. Die Stärke des Zusammenhangs wird in dieser Arbeit gemäß der Richtlinien von Brosius²⁰ interpretiert, d. h. es liegt für ($r > |.40|$) ein mittlerer, für ($r > |.60|$) ein starker sowie für ($r > |.80|$) ein sehr starker Zusammenhang vor. Im Fall von ($r = |1.00|$) spricht man von einer perfekten Korrelation. Sofern kein oder lediglich ein sehr schwacher bis schwacher Zusammenhang ($r < |.40|$) vorliegt, werden diese Korrelationen nicht weiterverfolgt.²¹

Im Rahmen der vorliegenden Untersuchung werden ausschließlich statistisch signifikante Korrelationen berichtet. Statistisch signifikant heißt, dass die Nullhypothese erst dann verworfen wird, wenn die Irrtumswahrscheinlichkeit p ²² kleiner oder gleich eines bestimmten Schwellenwertes ist. In der empirischen Forschung haben sich zwei Schwellenwerte, die auch als α -Fehler-Niveau oder Signifikanzniveau bezeichnet werden, etabliert.²³ Für ein α -Fehler-Niveau von 5 % spricht man von einem signifikanten, für ein Niveau von 1 % von einem sehr signifikanten Ergebnis. Vereinfacht kann ein signifikantes Ergebnis folgendermaßen dargestellt werden:²⁴

- $p \leq 0,05$: signifikant (*)
- $p \leq 0,01$: sehr signifikant (**).²⁵

Es sei an dieser Stelle jedoch weiterhin angemerkt, dass als wichtigstes Entscheidungskriterium nicht das Signifikanzniveau, sondern der numerische Wert des entsprechenden

¹⁹ Vgl. Bühner (2006), S. 388.

²⁰ Vgl. Brosius (2006), S. 519.

²¹ Ein positiver Korrelationskoeffizient bedeutet, dass ein gleichgerichteter Zusammenhang zwischen den untersuchten Merkmalen besteht, bei dem eine hohe (niedrige) Ausprägung des Merkmals X mit einer ebenfalls hohen (niedrigen) Ausprägung des Merkmals Y einhergeht. Bei einem negativen Korrelationskoeffizienten hingegen existiert ein gegenläufiger Zusammenhang, so dass eine hohe Ausprägung des Merkmals X mit einer niedrigen Ausprägung des Merkmals Y einhergeht und umgekehrt. Bei einem Wert von Null besteht kein linearer Zusammenhang, vgl. Schnell/Hil/Esser (2005), S. 446.

²² Vgl. zur Irrtumswahrscheinlichkeit Bortz (2005), S. 112-114; Bühl (2006), S. 114-116.

²³ Vgl. hierzu und im Folgenden Bortz (2005), S. 114. Gegebenenfalls kann noch weiter differenziert werden. Für $\alpha = 0,1$ % spricht man dann von höchst signifikanten Ergebnissen.

²⁴ Vgl. Bühl (2006), S. 115, das Signifikanzniveau wird in dieser Arbeit gemäß der Angabe in Klammern grafisch dargestellt.

²⁵ Höchst signifikante Ergebnisse sind somit folgendermaßen darzustellen: $p \leq 0,001$: (***)

Korrelationskoeffizienten r betrachtet wird. Dadurch soll der Tatsache Rechnung getragen werden, dass auch lediglich schwache Effekte in hinreichend großen Stichproben zu signifikanten Ergebnissen führen, deren praktische Relevanz jedoch angezweifelt werden kann.²⁶

1.3.3 Nichtparametrische Testverfahren

Nichtparametrische Testverfahren werden verwendet, um aus den Beobachtungen in einer Stichprobe auf Eigenschaften in der Grundgesamtheit schließen zu können.²⁷ Die Zielsetzung der nichtparametrischen Testverfahren entspricht somit derjenigen vergleichbarer, parametrischer Testverfahren, wie beispielsweise des t-Tests,²⁸ ihre Anwendungsvoraussetzungen sind aber grundsätzlich weniger restriktiv.²⁹ Dies betrifft insbesondere die Normalverteilungsannahme und die Forderung, dass die zu vergleichenden Stichproben bei parametrischen Testverfahren gleiche Varianzen aufweisen sollen.³⁰ Zwar reagieren parametrische Testverfahren in der Regel sehr robust auf eine Verletzung dieser Prämissen,³¹ insbesondere dann, wenn gleich große Teilstichprobenumfänge vorliegen.³² Da diese Voraussetzung in der vorliegenden Untersuchung jedoch nicht in allen Fällen erfüllt ist und es sich um einen verhältnismäßig kleinen Stichprobenumfang handelt, wird primär auf nichtparametrische Testverfahren zurückgegriffen, die für die vorliegenden Daten ohne Restriktionen eingesetzt werden können. Die Ergebnisse der parametrischen Verfahren werden zur Unterstützung der Aussagen jedoch parallel dargestellt.

Folgende Verfahren werden eingesetzt:

- Mann-Whitney U-Test: Dieser Test wird zum Vergleich der Mittelwerte zweier unabhängiger Stichproben eingesetzt. Er stellt die Alternative zum t-Test dar.³³

²⁶ Vgl. Bortz (2005), S. 218.

²⁷ Vgl. Brosius (2006), S. 833.

²⁸ Zur Unterscheidung von parametrischen und nichtparametrischen Verfahren vgl. Homburg/Herrmann/Pflesser (2000), S. 105.

²⁹ Vgl. Janssen/Laatz (2007), S. 559. Allerdings ist mit der Verwendung nichtparametrischer Testverfahren ein geringfügiger Informationsverlust, bedingt durch die Verwendung von Rangziffern anstatt metrischer Variablenwerte, verbunden.

³⁰ Vgl. Brosius (2006), S. 833. Die Erfüllung dieser Anforderungen ist bei kleineren Stichprobenumfängen jedoch kritisch zu sehen, vgl. Janssen/Laatz (2007), S. 559.

³¹ Für eine ausführliche Diskussion vgl. Lindman (1974).

³² Vgl. Backhaus et al. (2006), S. 151.

³³ Vgl. Bühl (2006), S. 314-316; Janssen/Laatz (2007), S. 571-574.

- Kruskal-Wallis H-Test: Dieser Test stellt eine Erweiterung des Mann-Whitney U-Tests dar. Er wird zur Prüfung einer unterschiedlichen zentralen Tendenz von zwei oder mehr Gruppen bzw. Stichproben eingesetzt. Er ist die nichtparametrische Entsprechung der einfaktoriellen Varianzanalyse.³⁴
- χ^2 -Test: Dieser Test dient der Feststellung der Unabhängigkeit zweier nominalskalierten Variablen bzw. der Homogenitätsprüfung. Die Homogenitätsprüfung beantwortet die Frage, ob ein Merkmal in verschiedenen Stichproben identisch verteilt ist.³⁵ Eine grafische Aufbereitung der Ergebnisse kann mit Hilfe von Kreuztabellen erfolgen und dient der besseren Interpretierbarkeit.³⁶

1.3.4 Varianzanalyse

Die Varianzanalyse wird als parametrisches Testverfahren parallel zur Durchführung des Mann-Whitney U-Tests bzw. des Kruskal-Wallis H-Tests verwendet. Sie prüft im einfachsten Fall den Einfluss einer unabhängigen, nominalskalierten Variable auf eine abhängige, intervallskalierte Variable³⁷ und wird dann als einfaktorielle Varianzanalyse bezeichnet,³⁸ auf die sich die folgenden Ausführungen beschränken sollen. Die unabhängige Variable wird auch als Faktor, ihre konkreten Ausprägungen als Faktorstufen bezeichnet.³⁹ Gemäß der Faktorstufen bildet die Varianzanalyse Gruppen⁴⁰ und prüft deren Mittelwerte auf signifikante Unterschiede auf Basis des Prinzips der Streuungserlegung.⁴¹

Die Prüfung eines statistisch signifikanten Einflusses der unabhängigen auf die abhängige Variable erfolgt mit Hilfe des F-Tests für ein im Vorhinein festzulegendes Signifikanzniveau. In dieser Arbeit wird ein Niveau von 5 % vorgegeben. Die Nullhypothese H_0 besagt, dass die unabhängige Variable keinen Einfluss auf die abhängige Variable hat und sich damit die Gruppenmittelwerte der abhängigen Variablen nicht signifikant voneinander unterscheiden. Gemäß der Alternativhypothese H_1 unterscheidet sich mindestens einer der

³⁴ Vgl. Bühl (2006), 324-327; Janssen/Laatz (2007), S. 579 f.

³⁵ Vgl. Backhaus et al. (2006), S. 231 f.

³⁶ Vgl. Schnell/Hill/Esser (2005), S. 443-446.

³⁷ Vgl. Backhaus et al. (2006), S. 120 f.

³⁸ Vgl. Bortz (2005), S. 247.

³⁹ Vgl. Herrmann/Scilheimer (2000), S. 267.

⁴⁰ Je nach Anzahl der Gruppen ist die Varianzanalyse die Entsprechung des Mann-Whitney U-Tests (= 2 Gruppen) bzw. des Kruskal-Wallis H-Tests (> 2 Gruppen).

⁴¹ Vgl. für ein ausführliches Beispiel Backhaus et al. (2006), S. 122-128.

Gruppenmittelwerte signifikant von den anderen.⁴² Diesen Annahmen entsprechend darf für ein signifikantes Ergebnis der Schluss gezogen werden, dass mit einer Vertrauenswahrscheinlichkeit von 95 % die unabhängige Variable einen Einfluss auf die abhängige Variable hat.⁴³

Voraussetzungen der einfaktoriellen Varianzanalyse sind die Normalverteilung der Fehlerkomponenten, die Homogenität der Fehlervarianzen und die Unabhängigkeit der Fehlerkomponenten. Eine Überprüfung dieser Voraussetzungen ist nur dann notwendig, wenn es sich um sehr kleine Stichproben mit $n < 10$ oder ungleich große Stichproben handelt. Mit wachsendem Stichprobenumfang verlieren diese Voraussetzungen an Bedeutung.⁴⁴ Auf die Anwendung der Varianzanalyse wird deshalb in der vorliegenden Arbeit für diejenigen Analysen verzichtet, für die Teilstichproben mit $n < 10$ vorliegen. In diesen Fällen kommen lediglich nichtparametrische Testverfahren zum Einsatz.

1.3.5 Exploratorische Faktorenanalyse

Mit der exploratorischen Faktorenanalyse⁴⁵ können drei Zielsetzungen verfolgt werden: Datenreduktion, Rückführung von Zusammenhängen zwischen manifesten auf latente Variablen⁴⁶ sowie Gliederung eines komplexen Merkmalsbereichs in homogene Teilbereiche.⁴⁷

Die exploratorische Faktorenanalyse unterstellt grundsätzlich, dass für das Zustandekommen der Korrelationen zwischen den beobachtbaren Variablen eine hypothetische Variable kausal verantwortlich ist, die als latente Variable bzw. als latenter Faktor⁴⁸ bezeichnet wird.⁴⁹ Im einfaktoriellen Fall entspricht dieser Faktor dem theoretischen Konstrukt, das als „an abstract entity which represents the “true,“ nonobservational state or nature of a phenomenon“⁵⁰ definiert wird. Bei höherer Komplexität des Faktorenverbundes spricht man von mehrfaktoriellen Konstrukten, die je nach Anzahl der Dimensionen weiter diffe-

⁴² Vgl. Herrmann/Seilheimer (2000), S. 274 f.

⁴³ Vgl. zur Interpretation der Vertrauenswahrscheinlichkeit Backhaus et al. (2006), S. 129 f.

⁴⁴ Vgl. Bortz (2005), S. 284-287.

⁴⁵ Die exploratorische Faktorenanalyse wird von einigen Autoren auch als explorative Faktorenanalyse bezeichnet, vgl. Bellgardt (2004), S. 205; Schnell/Hill/Esser (2005), S. 162.

⁴⁶ Die Begriffe Variable und Indikator werden im Folgenden synonym verwendet.

⁴⁷ Vgl. Bühner (2006), S. 180.

⁴⁸ Vgl. Hüttner/Schwarting (2000), S. 383.

⁴⁹ Vgl. Backhaus et al. (2006), S. 264.

⁵⁰ Bagozzi/Fornell (1982), S. 24; ähnlich Bagozzi/Phillips (1982), S. 465.

renziert werden können in ein- und mehrdimensionale Konstrukte.⁵¹ Die Durchführung der exploratorischen Faktorenanalyse erfolgt hypothesenfrei,⁵² so dass sie insbesondere dann eingesetzt werden kann, wenn die Struktur eines Konstruktes noch nicht spezifiziert ist.⁵³

Die Faktoren können mittels Hauptkomponenten-, Hauptachsen- oder Maximum-Likelihood-Faktorenanalyse extrahiert werden.⁵⁴ In dieser Arbeit wird die Hauptkomponentenanalyse, die das gebräuchlichste Verfahren darstellt, verwendet.⁵⁵ Sofern die Extraktion mehrere Faktoren ergibt, kann eine Faktorenrotation zur Erleichterung der Interpretation der Ergebnisse verwendet werden. Es bestehen diverse Rotationsmöglichkeiten⁵⁶, häufig verwendet wird die Varimax-Rotation, die die quadrierten Ladungen der Items innerhalb der jeweiligen Faktoren maximiert.⁵⁷ Da diese Rotationsmethodik jedoch unangemessen ist, wenn ein übergeordneter Faktor angenommen wird, wird in der vorliegenden Arbeit auf die Promax-Rotation zurückgegriffen, bei der ursprünglich orthogonale Faktoren in ihrem Winkel verändert werden, so dass diese korrelieren können und damit insgesamt bessere Lösungen erzielt werden.⁵⁸

Um die Variablen einerseits auf möglichst wenige Faktoren zurückführen zu können, andererseits aber eine möglichst gute Repräsentation der Variablen durch die Faktoren sicherzustellen und somit den Erklärungsverlust zu minimieren,⁵⁹ werden Gütekriterien verwendet, die im Folgenden kurz diskutiert werden. Für jedes Kriterium wird ein Mindestanspruchsniveau definiert, das im Rahmen der Untersuchung zu erfüllen ist.

- Der Kaiser-Meyer-Olkin-Koeffizient kann als Maßgröße zur Beantwortung der Frage, ob die Durchführung einer exploratorischen Faktorenanalyse sinnvoll ist, interpretiert werden. Kaiser und Rice vertreten die Auffassung, dass für Werte kleiner

⁵¹ Vgl. Homburg/Giering (1996), S. 12.

⁵² Vgl. Schnell/Hill/Esser (2005), S. 162.

⁵³ Vgl. Bühner (2006), S. 180.

⁵⁴ Vgl. zu den einzelnen Verfahren Bühner (2006), S. 194-199.

⁵⁵ Vgl. Bortz (2005), S. 514.

⁵⁶ Eine Auswahl an Rotationsmöglichkeiten findet sich bei Bortz (2005), S. 548.

⁵⁷ Vgl. Bühner (2006), S. 204, 209.

⁵⁸ Vgl. Gorsuch (1983), S. 154.

⁵⁹ Vgl. Backhaus et al. (2006), S. 266.

0,5 die Durchführung einer exploratorischen Faktorenanalyse nicht angezeigt erscheint.⁶⁰ Dieser Wert wird als Grenzwert verwendet.

- Da der relative Anteil, den ein Faktor an der Gesamtvarianz aller Indikatoren aufklärt, als Maßgröße für die Wichtigkeit eines Faktors interpretiert werden kann, soll durch den extrahierten Faktor ein möglichst großer prozentualer Teil der Varianz der Indikatoren aufgeklärt werden.⁶¹ Durch einen extrahierten Faktor müssen mindestens 50 % der Varianz der zugehörigen Indikatoren erklärt werden.
- Die Ladungshöhe a entspricht dem Korrelationskoeffizienten zwischen Indikator und Faktor und gibt somit an, wie gut ein Faktor durch einen Indikator repräsentiert wird.⁶² Die Ladungshöhe muss größer 0,4 sein.⁶³
- Die aufgeklärte Varianz eines Faktors über alle Variablen entspricht dem Eigenwert des Faktors und ergibt sich aus der Summe der quadrierten Ladungen der Variablen auf den Faktor. Der Eigenwert soll größer eins sein.⁶⁴
- Als weiteres relevantes Kriterium wird die Kommunalität der Indikatoren verwendet. Die Kommunalität gibt die durch die ermittelten Faktoren aufgeklärte Varianz eines Indikators wieder.⁶⁵ Aufgrund der Stichprobengröße der Untersuchung ($n = 65$) sollen die Kommunalitäten größer 0,6 sein.⁶⁶
- Ein Faktor muss durch mindestens drei Variablen markiert werden.⁶⁷
- Das Cronbachsche Alpha⁶⁸ kann als Standardmethode zur Schätzung der Reliabilität bzw. inneren Konsistenz⁶⁹ einer Gruppe von Indikatoren, die einen Faktor messen, angesehen werden.⁷⁰ Der Wertebereich erstreckt sich von null bis eins. Höhere Werte

⁶⁰ Vgl. Kaiser/Rice (1974), S. 111-113.

⁶¹ Vgl. hierzu und im Folgenden Homburg/Giering (1996), S. 12.

⁶² Vgl. Backhaus et al. (2006), S. 266.

⁶³ Vgl. Homburg/Giering (1996), S. 12.

⁶⁴ Vgl. Krohne et al. (1996), S. 143.

⁶⁵ Vgl. Fahrmeir/Hamerle/Tutz (1996), S. 643; Bühner (2006), S. 186.

⁶⁶ Vgl. MacCallum et al. (1999), S. 93-96. Die Autoren weisen nach, dass zur Durchführung einer exploratorischen Faktorenanalyse eine Stichprobengröße von $n = 60$ ausreichend ist, wenn die Kommunalität jedes Indikators mindestens 0,6 beträgt.

⁶⁷ Vgl. Krohne et al. (1996), S. 143; Bühner (2006), S. 192.

⁶⁸ Vgl. Cronbach (1951).

⁶⁹ Vgl. hierzu die Meta-Analyse von Peterson (1994).

⁷⁰ Vgl. Peter (1979), S. 8 f.

implizieren eine höhere Reliabilität. Nunnally fordert, dass Alpha einen Mindestwert von 0,7 erreichen soll,⁷¹ bei explorativen Untersuchungen wird häufig mit einem Anspruchsniveau von 0,6 gearbeitet, das auch in dieser Arbeit verwendet wird.⁷²

- Die Item to Total-Korrelation, in der Literatur auch als Trennschärfekoeffizient⁷³ bezeichnet, misst die Korrelation eines Indikators mit der Summe aller anderen Indikatoren desselben Faktors.⁷⁴ Die Item to Total-Korrelation kann als Eliminationskriterium für Indikatoren verwendet werden, da sich durch die Streichung derjenigen Indikatoren mit den geringsten Item to Total-Korrelationen in der Regel die Reliabilität der Faktoren steigern lässt.⁷⁵ Variablen mit einer Item to Total-Korrelation kleiner 0,3 werden eliminiert.

2 Charakteristika der Stichprobe

Insgesamt lagen nach Abschluss aller Maßnahmen im Rahmen der Datenerhebung 65 vollständig ausgefüllte und auswertbare Fragebögen vor. Bezogen auf die 200 angeschriebenen Unternehmen entspricht dies einer Rücklaufquote von 32,5 %.

Die Zusammensetzung der effektiven Stichprobe kann Abbildung 12 entnommen werden.⁷⁶ Die Abbildung zeigt, dass die Unternehmen über alle Branchen relativ gleichmäßig verteilt sind. Dass die Branche Handel in der Stichprobe sehr stark vertreten ist, ergibt sich aufgrund der Selektion der Grundgesamtheit anhand des Kriteriums Umsatzstärke.

⁷¹ Vgl. Nunnally (1978), S. 245.

⁷² Vgl. Deshpandé/Zaltman (1982), S. 20.

⁷³ Vgl. Schnell/Hill/Esser (2005), S. 484.

⁷⁴ Vgl. Homburg/Giering (1996), S. 8.

⁷⁵ Vgl. Churchill (1979), S. 68.

⁷⁶ Aufgrund von Rundungsdifferenzen ergibt die Summe der angegebenen Prozentwerte im Folgenden nicht in allen Fällen exakt 100,0 %.

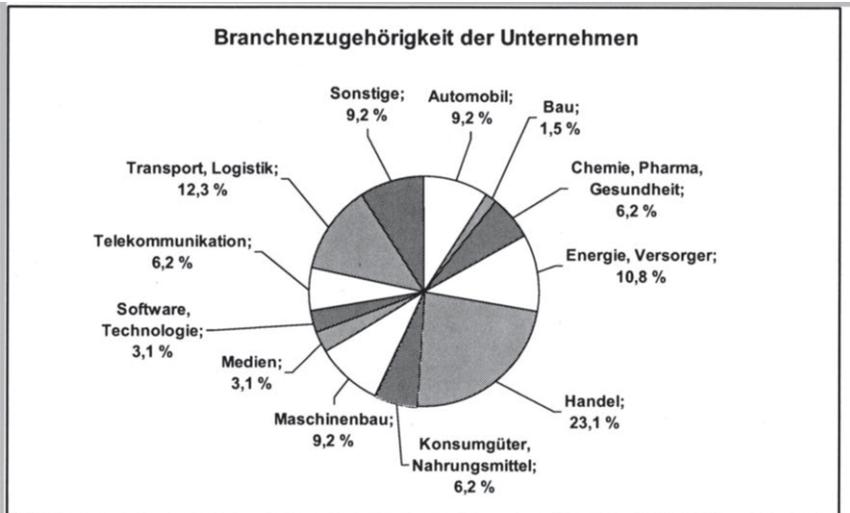


Abbildung 12: Branchenzugehörigkeit der Unternehmen

Zur Prüfung der Repräsentativität der Stichprobe wird das Merkmal Branche zwischen Stichprobe und Grundgesamtheit mittels χ^2 -Homogenitätstest auf Basis eines Signifikanzniveaus von 5 % verglichen. Der Test lässt keine signifikanten Unterschiede zwischen Stichprobe und Grundgesamtheit erkennen. Die Stichprobe darf somit als repräsentativ eingestuft werden. Die Größenklassenverteilung der Unternehmen, gemessen am Umsatz sowie der Mitarbeiteranzahl im Geschäftsjahr 2005, ist in Abbildung 13 dargestellt.

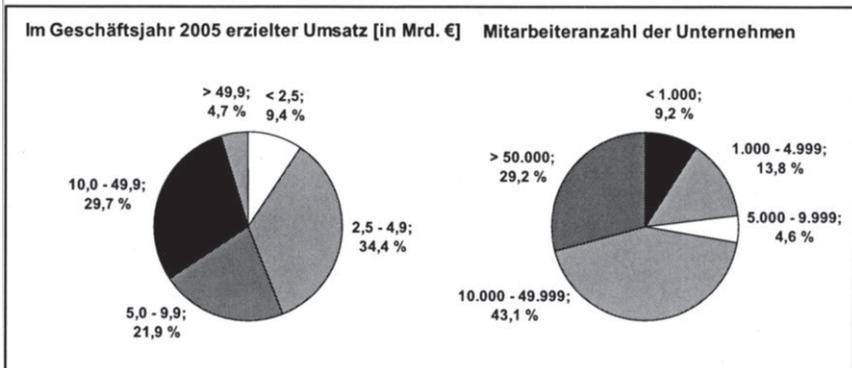


Abbildung 13: Umsatz und Mitarbeiteranzahl der Unternehmen

Zur weiteren Charakterisierung der Unternehmen wird die Frage der Konzernzugehörigkeit adressiert. Um Einzelunternehmen handelt es sich bei lediglich 3,1 % der umsatzstärksten deutschen Unternehmen, 6,1 % der Untersuchungsteilnehmer machen keine Angaben zur Konzernzugehörigkeit, 90,8 % der Befragten geben an, dass ihr Unternehmen sich im Konzernverbund befindet (vgl. Abbildung 14). Dieses Ergebnis steht im Einklang mit anderen empirischen Untersuchungen, die eine kontinuierlich steigende Anzahl konzernverbundener Unternehmen nachweisen.⁷⁷

Aufgrund der großen Bedeutung konzernverbundener Unternehmen werden diese anhand ihrer Organisationsstruktur weiterführend differenziert.⁷⁸ Stammhauskonzerne und Management-Holdings sind in der vorliegenden Untersuchung die beiden Konzernorganisationsformen mit der größten Bedeutung. 50,8 % der konzernverbundenen Unternehmen sind als Management-Holding, 44,1 % als Stammhauskonzern ausgestaltet, so dass eine Dominanz der Management-Holdings in den umsatzstärksten konzernverbundenen deutschen Unternehmen zu konstatieren ist. Bemerkenswert an diesem Ergebnis ist, dass sich das empirische Verhältnis von Stammhauskonzern und Management-Holding in den vergangenen Jahren stark verändert hat. Konnte für das Jahr 1992 noch eine klare Dominanz des Stammhauskonzerns nachgewiesen werden,⁷⁹ so wurde von Wurl und Mayer bereits 1999 eine zunehmende Bedeutung der Management-Holding erkannt.⁸⁰ Dieser Trend wird durch die Studie von Zeiss aus dem Jahr 2003⁸¹ und die vorliegende Untersuchung bestätigt. Finanzholdings treten, was die Anzahl empirischer Beobachtungen anbelangt, gegenüber Stammhauskonzernen und Management-Holdings deutlich zurück. Lediglich 5,1 % der befragten Unternehmen geben an, ihren Konzern als Finanzholding organisiert zu ha-

⁷⁷ Vgl. Emmerich/Sonnenschein (1991), S. 14. Demnach sind im Jahr 1991 ca. 75 % der Aktiengesellschaften und ca. 50 % der Gesellschaften mit beschränkter Haftung konzernverbunden. Zehn Jahre später ist dieser Wert für Aktiengesellschaften auf ca. 90 % gestiegen und für Gesellschaften mit beschränkter Haftung annähernd gleich geblieben, vgl. Emmerich/Sonnenschein (2001), S. 4.

⁷⁸ Für die Differenzierung der Konzernorganisationsformen vgl. Abschnitt B3.4.

⁷⁹ Vgl. Hoffmann (1993), S. 77, der bei 75 untersuchten Unternehmen 43 Stammhauskonzerne (57,3 %) und 26 (34,7 %) Management-Holdings identifiziert.

⁸⁰ Vgl. Wurl/Mayer (1999), S. 13.

⁸¹ Vgl. Zeiss (2006), S. 198, der im Rahmen einer empirischen Erhebung unter 80 DAX-30 und M-DAX-Unternehmen 36 Management-Holdings (45,0 %) identifiziert.

ben.^{82,83} Die Ergebnisse zur Organisationsform der Unternehmen werden in Abbildung 14 zusammengefasst.

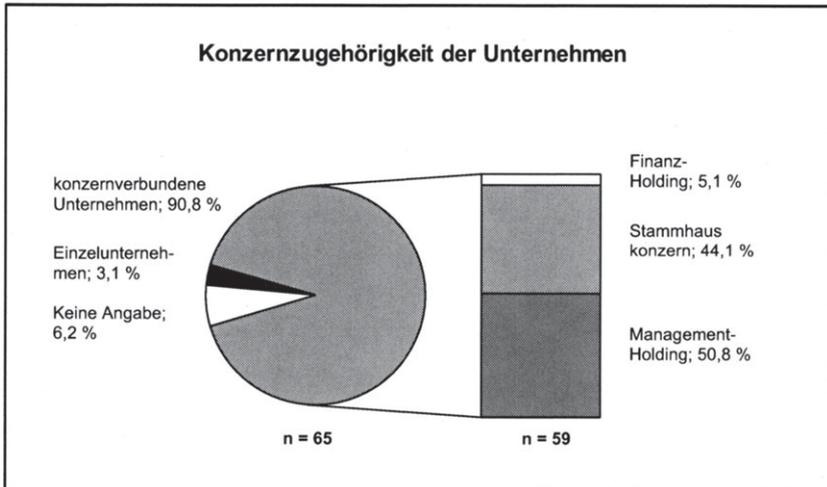


Abbildung 14: Konzernzugehörigkeit und -organisationsform der Unternehmen

⁸² Ein ähnliches Ergebnis liegt bei Hoffmann (1993), S. 77 vor, der bei 75 untersuchten Unternehmen sechs Finanzholdings (8,0 %) identifiziert.

⁸³ Aufgrund der geringen absoluten Fallzahl der Finanzholdings in dieser Untersuchung werden diese von einzelnen Analysen, wie beispielsweise den Gruppenvergleichen, ausgeschlossen.

E Anwendungssystemgestütztes strategisches Controlling in deutschen Unternehmen: Empirische Ergebnisse

1 Konstruktbildung

Die exploratorische Faktorenanalyse wird genutzt, um in einem ersten Schritt unbekannte Strukturen in den Daten zu entdecken und die grundsätzliche ‚Wiedererkennung‘ der im Forschungsmodell der empirischen Untersuchung¹ postulierten Dimensionen Ausgestaltung des strategischen Controllings, Anwendungssystemunterstützung des strategischen Controllings sowie Kontextfaktoren des anwendungssystemgestützten strategischen Controlling zu prüfen. Dadurch sollen Erkenntnisse in Bezug auf die Validität des Forschungsmodells, die Interaktionen zwischen den Dimensionen sowie Ansatzpunkte für die weiterführenden Analysen gewonnen werden, so dass im Anschluss an die exploratorische Faktorenanalyse die eingangs formulierten Forschungsfragen mit Hilfe von Dependenzanalysen bearbeitet werden können.

In die exploratorische Faktorenanalyse gehen 81 Indikatoren aus den oben genannten drei Themenbereichen ein. Die Indikatoren sollen zunächst auf die zugrunde liegende Faktorenstruktur untersucht werden. Anschließend wird die Frage der Dimensionalität des Konstruktes adressiert, wobei aufgrund der Ausgestaltung des Forschungsmodells vermutet wird, dass es sich um ein dreidimensionales und somit komplexes Konstrukt handelt.²

Im Rahmen der quantitativen Ermittlung der Faktorenstruktur werden zunächst diejenigen Indikatoren, die keinem Faktor eindeutig zugeordnet werden können, eliminiert. Die Reliabilität der ermittelten Faktoren wird anschließend dadurch verbessert, dass diejenigen Indikatoren, die die geringsten Item to Total-Korrelationen aufweisen, ausgeschlossen werden.³ Zusätzlich müssen die extrahierten Faktoren die in Abschnitt D1.3.5 formulierten Gütekriterien gleichzeitig erfüllen. Abschließend wird die Eindeutigkeit der Zuordnung der verbliebenen Indikatoren zu den Faktoren geprüft. Mit dieser Verfahrensweise können 31 Indikatoren zu neun Faktoren verdichtet werden. Diese neun extrahierten Faktoren sind der folgenden Tabelle zu entnehmen.

¹ Vgl. Abbildung 2.

² Vgl. Homburg/Giering (1996), S. 6.

³ Vgl. Churchill (1979), S. 68.

Faktor 1: Strategisches Controllingverständnis	
Informationen zu den einzelnen Indikatoren des Faktors	Item to Total-Korrelation
Strategisches Controlling verstehen wir in unserem Hause... als Instrument zur Entscheidungsunterstützung des Top-Managements.	0,576
als internen Dienstleister zur Abstimmung des Managementprozesses.	0,566
als Instrument zur Verhaltenssteuerung.	0,619
Informationen zum Faktor Cronbachsches Alpha:	0,756
Erklärte Varianz:	67%
Faktor 2: Wertorientierung	
Informationen zu den einzelnen Indikatoren des Faktors	Item to Total-Korrelation
Strategisches Controlling verstehen wir in unserem Hause als wesentlichen Bestandteil einer wertorientierten Unternehmensführung.	0,648
Werttreibermanagement bzw. Wertorientierung ist gegenwärtig ein Thema von sehr großer Bedeutung für das strategische Controlling.	0,787
Werttreibermanagement bzw. Wertorientierung wird zukünftig ein Thema von sehr großer Bedeutung für das strategische Controlling sein.	0,701
Informationen zum Faktor Cronbachsches Alpha:	0,841
Erklärte Varianz:	76%
Faktor 3: Charakteristika der verarbeiteten Informationen	
Informationen zu den einzelnen Indikatoren des Faktors	Item to Total-Korrelation
Die im strategischen Controlling aufbereiteten und zur Verfügung gestellten Informationen...	
beziehen sich auf zukünftige Sachverhalte.	0,459
integrieren unternehmensexterne Daten.	0,473
sind durch ein hohes Maß an Unsicherheit gekennzeichnet.	0,418
Informationen zum Faktor Cronbachsches Alpha:	0,618
Erklärte Varianz:	55%
Faktor 4: Relevanz prozessbezogener Ziele für die im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme	
Informationen zu den einzelnen Indikatoren des Faktors	Item to Total-Korrelation
Flexibilitätssteigerung stellt ein sehr wichtiges Ziel der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme dar.	0,703
Zeitersparnis stellt ein sehr wichtiges Ziel der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme dar.	0,778
Kostensenkung stellt ein sehr wichtiges Ziel der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme dar.	0,677
Informationen zum Faktor Cronbachsches Alpha:	0,849
Erklärte Varianz:	77%
Faktor 5: Anwendungssystembedingte Prozesseffizienz	
Informationen zu den einzelnen Indikatoren des Faktors	Item to Total-Korrelation
Ein Nutzenbeitrag der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme entsteht durch...	
Zeitersparnis.	0,742
Beschleunigung der strategischen Planung.	0,682
Kostensenkung.	0,589
Flexibilitätssteigerung.	0,571
Verbesserung der Leistungsfähigkeit der Mitarbeiter.	0,600
Verbesserung der Entscheidungsunterstützung.	0,700
Informationen zum Faktor Cronbachsches Alpha:	0,854
Erklärte Varianz:	59%

Faktor 6: Anwendungssystembedingte Koordinationseffizienz	
Informationen zu den einzelnen Indikatoren des Faktors	Item to Total-Korrelation
Ein Nutzenbeitrag der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme besteht in Bezug auf die...	
Integration von Planungsebenen.	0,640
Verbesserung der abteilungs- bzw. bereichsübergreifenden Zusammenarbeit.	0,663
Erhöhung der Transparenz der Geschäftsprozesse.	0,816
Entdeckung von Verbesserungspotenzialen im Unternehmen.	0,593
Informationen zum Faktor	
Cronbachsches Alpha:	0,836
Erklärte Varianz:	68%
Faktor 7: Anwendungssystembedingte Effizienz der Informationsgenerierung	
Informationen zu den einzelnen Indikatoren des Faktors	Item to Total-Korrelation
Ein Nutzenbeitrag der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme entsteht durch die...	
Verbesserung der unternehmensweiten Datenvergleichbarkeit.	0,504
Verbesserung der Datenqualität.	0,703
Verbesserung der Datenaktualität.	0,548
Informationen zum Faktor	
Cronbachsches Alpha:	0,746
Erklärte Varianz:	68%
Faktor 8: Technologieintensität	
Informationen zu den einzelnen Indikatoren des Faktors	Item to Total-Korrelation
Technologische Entwicklungen sind in unserer Branche eher unbedeutend.	0,700
Technologische Veränderungen eröffnen große Chancen.	0,484
Technologie ist in der strategischen Analyse der Stärken/Schwächen des Unternehmens von sehr großer Bedeutung.	0,642
Informationen zum Faktor	
Cronbachsches Alpha:	0,771
Erklärte Varianz:	69%
Faktor 9: Marktdynamik	
Informationen zu den einzelnen Indikatoren des Faktors	Item to Total-Korrelation
Die Anforderungen unserer Kunden ändern sich sehr häufig.	0,572
Das Verhalten unserer Wettbewerber am Markt ändert sich sehr häufig.	0,570
Neue Konkurrenten schätze ich für die Erfolgssituation unseres Unternehmens als besonders gefährlich ein.	0,340
Informationen zum Faktor	
Cronbachsches Alpha:	0,674
Erklärte Varianz:	62%

Tabelle 2: Informationen zu den Faktoren des Konstruktes

Die ermittelten Faktoren geben Aufschluss darüber, welche Indikatoren eng miteinander verbunden sind. Von besonderem Interesse ist nun, ob die unterstellte Dreidimensionalität des Forschungsmodells tatsächlich nachzuvollziehen ist. Dazu werden die neun Faktoren als Ausgangspunkt für die Berechnung einer Faktorenanalyse zweiter Ordnung verwendet, die im Ergebnis eindeutig drei Dimensionen erkennen lässt.

Der ersten Dimension (D1) werden die Faktoren ‚Strategisches Controllingverständnis‘ (F1) und ‚Wertorientierung‘ (F2) sowie der Faktor ‚Technologieintensität‘ (F8) zugeordnet. Die Zuordnung von F8 zu dieser Dimension erscheint intuitiv zunächst ungewöhnlich. Sie kann aber als Beleg für die enge Verbindung von strategischem Controllingverständnis und technologischem Umfeld gedeutet werden. Die erste Dimension fasst somit Aspekte der Ausgestaltung des strategischen Controllings zusammen.

Der zweiten Dimension werden die Faktoren ‚Prozessbezogene Ziele der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme‘ (F4) sowie die drei Faktoren zum Effizienzbeitrag der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme (F5, F6, F7) zugeordnet.⁴ Die zweite Dimension (D2) subsumiert somit Leistungsmerkmale der Anwendungssysteme. Der Faktor ‚Charakteristika der verarbeiteten Informationen‘ (F3) kann den Dimensionen D1 und D2 nicht eindeutig zugeordnet werden, da er auf beide Dimensionen gleich hoch lädt. Dies lässt sich inhaltlich dadurch begründen, dass die Charakteristika der verarbeiteten Informationen sowohl im Rahmen der strategischen Controllinggestaltung als auch in Bezug auf die Leistungsmerkmale der Anwendungssysteme von Relevanz sind, so dass eine Zuordnung zu beiden Dimensionen sinnvoll erscheint.

Der dritten Dimension (D3) wird lediglich der Faktor ‚Marktdynamik‘ (F9) zugeordnet, so dass in diesem Fall Faktor und Dimension zusammenfallen (vgl. Abbildung 15). Insgesamt erreicht das dreidimensionale Konstrukt ‚Anwendungssystemgestütztes strategisches Controlling‘ einen Varianzerklärungsanteil von 78,0 %.

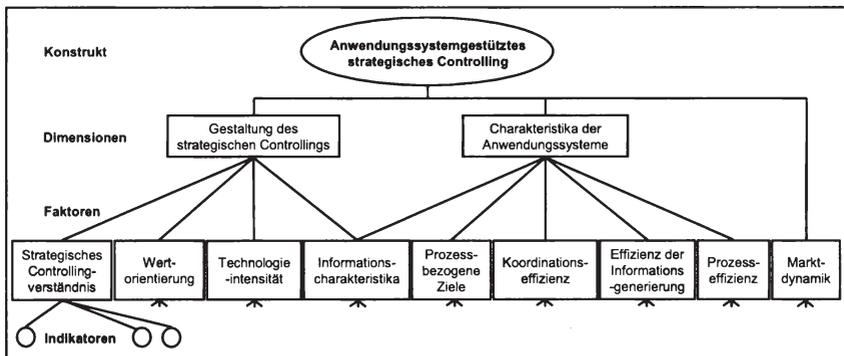


Abbildung 15: Struktur des Konstruktes ‚Anwendungssystemgestütztes strategisches Controlling‘

Kritisch anzumerken bleibt, dass dieses Modell nicht alle Faktoren erfasst, die das anwendungssystemgestützte strategische Controlling beeinflussen. Es leistet jedoch einen Beitrag zu einer ersten Strukturierung des Themenfelds und bestätigt die grundsätzliche Gültigkeit des Forschungsmodells. Eine vertiefende Analyse der Indikatoren erfolgt zusammen mit einer weiterführenden Diskussion der ermittelten Faktoren in den folgenden Abschnitten.

⁴ Vgl. zu den Effizienzfaktoren weiterführend Abschnitt E3.2.3.

2 Ausgestaltung des strategischen Controllings

2.1 Bestandsaufnahme der Organisation des strategischen Controllings

2.1.1 Kapazitätsdimensionierung des strategischen Controllings

Die Anzahl der Controllingmitarbeiter im Unternehmen wird als Indikator zur Messung der Bedeutung des Controllings in den befragten Unternehmen verwendet. Aufgrund des zu erwartenden positiven Zusammenhangs zwischen Unternehmensgröße und Größe der Controllingabteilungen⁵ wird die Stichprobe in drei Umsatzklassen geteilt.⁶

Unternehmen mit einem Jahresumsatz größer zehn Milliarden Euro verfügen über sehr große Controllingabteilungen mit durchschnittlich 379 Mitarbeitern, in der Gruppe der Unternehmen mit einem Umsatzvolumen von fünf bis zehn Milliarden Euro sind es durchschnittlich 173 Mitarbeiter. Unternehmen mit bis zu fünf Milliarden Euro Umsatz beschäftigen durchschnittlich 103 Mitarbeiter im Controlling. Für diese Arbeit von besonderem Interesse ist die Beantwortung der Frage, wie sich das Verhältnis von Mitarbeitern, die sich mit strategischen Controllingthemen beschäftigen, zu der Größe der Controllingabteilungen darstellt.⁷

Auswahlkriterium	Untersuchungsgruppe	n	Mitarbeiter	Mitarbeiter Controlling (A)	Mitarbeiter strategisches Controlling (B)	(B) in % von (A)
Umsatz im Geschäftsjahr 2005	< 5 Mrd. €	28	11.504	103	11	10,7%
	5 - 10 Mrd. €	14	20.696	173	36	20,8%
	> 10 Mrd. €	22	110.597	379	34	9,0%
Konzernform	Stammhauskonzern	26	46.779	265	37	14,0%
	Management-Holding	30	56.534	167	18	10,8%
Gesamtstichprobe	Gesamtstichprobe	65	47.031	193	24	12,4%

Tabelle 3: Mitarbeiterkapazitäten im strategischen Controlling

In der Gruppe der Unternehmen mit dem geringsten Umsatzvolumen sind durchschnittlich elf Mitarbeiter mit der Bearbeitung strategischer Controllingthemen beschäftigt. Dies entspricht, bezogen auf die Größe der Controllingabteilungen, einem Verhältnis von

⁵ Vgl. Weber et al. (2006), S. 21 f.

⁶ Die Teilung der Stichprobe erfolgt anhand des Kriteriums „erzielter Umsatz im Geschäftsjahr 2005“ in Unternehmen mit einem Umsatzvolumen kleiner fünf Milliarden Euro, Unternehmen mit einem Umsatzvolumen von fünf bis zehn Milliarden Euro sowie Unternehmen, die im Geschäftsjahr 2005 einen Jahresumsatz größer zehn Milliarden Euro erzielten.

⁷ Mitarbeiter, die sich mit strategischen Controllingthemen beschäftigen, werden im Folgenden als Mitarbeiter des strategischen Controllings bezeichnet. Dies impliziert jedoch nicht zwangsläufig, dass diese Mitarbeiter der Controllingabteilung angehören. Vgl. zu diesem Aspekt den folgenden Abschnitt zur Institutionalisierung des strategischen Controllings.

10,7 %. In der Gruppe der Unternehmen mit mittleren Umsatzvolumen weist das strategische Controlling sowohl absolut als auch in Relation zur Größe der Controllingabteilungen die stärkste Personalbesetzung auf. Hier befassen sich durchschnittlich 36 Mitarbeiter mit strategischem Controlling. Dies entspricht, bezogen auf eine durchschnittliche Größe der Controllingabteilungen von 173 Mitarbeitern, einem prozentualen Anteil von 20,8 %. Gemessen an den Mitarbeiterkapazitäten wird strategisches Controlling in Unternehmen mittlerer Größe somit besonders intensiv betrieben. Unternehmen mit Jahresumsätzen von mehr als zehn Milliarden Euro verfügen zwar über sehr große Controllingabteilungen, der Anteil der Mitarbeiter, die sich mit strategischen Controllingthemen beschäftigen, ist hier allerdings verhältnismäßig gering und beträgt relativ zur Größe der Controllingabteilungen lediglich 9,0 %. Die absolute Anzahl von 34 Mitarbeitern des strategischen Controllings ist allerdings vergleichbar mit den absoluten Mitarbeiterkapazitäten der Unternehmen mit mittlerem Umsatzvolumen. Somit lässt sich feststellen, dass die Anzahl der strategischen Controllingmitarbeiter mit der Größe des Unternehmens degressiv zunimmt und ab einem Umsatzvolumen von ca. zehn Milliarden Euro stagniert, bzw. sich ab dieser Schwelle sogar leicht rückläufig entwickelt. Komplexitätssprünge im strategischen Controlling, die die Bereitstellung zusätzlicher Mitarbeiterkapazitäten notwendig machen, finden somit offensichtlich nur zwischen der unteren und mittleren Umsatzgruppe statt.

Betrachtet man die Datenlage aus Sicht der Management-Holdings und Stammhauskonzerne, so ist zunächst zu konstatieren, dass deutsche Management-Holdings, gemessen an den Mitarbeiterzahlen, im Durchschnitt deutlich größer sind als die zu vergleichenden Stammhauskonzerne. Mit Blick auf die Ausführungen zum Einfluss der Unternehmensgröße auf die Größe der Controllingabteilungen und auf die Mitarbeiterkapazitäten des strategischen Controllings wäre in Management-Holdings deshalb eine mindestens vergleichbare Anzahl an Mitarbeitern im strategischen Controlling wie in Stammhauskonzernen zu erwarten. Im Gegensatz zu dieser Erwartung zeigen sich Management-Holdings jedoch zunächst hinsichtlich der Relation der Mitarbeiterzahl des Gesamtunternehmens zur Mitarbeiterzahl der Controllingabteilungen als wesentlich schlanker aufgestellt (0,3 % der Mitarbeiter des Gesamtunternehmens sind im Controlling beschäftigt) als die zu vergleichenden Stammhauskonzerne (Anteil der Controllingmitarbeiter: 0,6 %). Auch mit strategischen Controllingthemen sind in Management-Holdings sowohl absolut als auch relativ zur Größe der Controllingabteilungen deutlich weniger Mitarbeiter beschäftigt.

Neben der Ermittlung der Anzahl der Mitarbeiter, die sich mit strategischem Controlling beschäftigen, ist zur Analyse der verfügbaren Gesamtkapazität entscheidend, wieviel Prozent ihrer Arbeitszeit diese Mitarbeiter für strategische Controllingthemen aufwenden. Dieser Ist-Wert der zeitlichen Kapazität wird der Soll-Kapazität, die auf der Einschätzung des Controllingleiters beruht, gegenübergestellt (vgl. Tabelle 4).

Auswahlkriterium	Untersuchungsgruppe	n	Kapazität, die für strategische Controllingthemen verwendet...		Differenz
			wird	werden sollte	
Umsatz im Geschäftsjahr 2005	< 5 Mrd. €	28	37,6%	48,9%	-11,3%
	5 - 10 Mrd. €	14	48,4%	57,6%	-9,2%
	> 10 Mrd. €	22	40,9%	50,9%	-10,0%
Konzernform	Stammhauskonzern	26	39,7%	51,5%	-11,8%
	Management-Holding	30	42,7%	50,9%	-8,2%
Gesamtstichprobe	Gesamtstichprobe	65	41,1%	51,5%	-10,4%

Tabelle 4: Zeitliche Kapazitäten im strategischen Controlling

In der Gesamtstichprobe wenden die Mitarbeiter des strategischen Controllings durchschnittlich 41,1 % ihrer zeitlichen Kapazitäten für strategische Controllingthemen auf. Angestrebt werden 51,5 % und damit rund die Hälfte der Arbeitszeit, so dass strategisches Controlling derzeit nicht die Priorität im Arbeitsalltag der Mitarbeiter hat, die es nach Einschätzung der Controllingleiter eigentlich haben sollte. In der Unternehmenspraxis wird somit ein Aufmerksamkeitsdefizit für strategische Controllingthemen konstatiert, über das über alle Teilstichproben hinweg breiter Konsens besteht. Dieses Defizit dürfte zum Teil darauf zurückzuführen sein, dass strategischen Aufgaben in der Unternehmenspraxis häufig zugunsten operativer Aufgaben, die aufgrund bestehender Sach- und Zeitzwänge in der Regel keines Aufschubs bedürfen, vernachlässigt werden.⁸

Stammhauskonzerne und Management-Holdings unterscheiden sich hinsichtlich des zeitlichen Aufwandes ihrer Mitarbeiter für strategisches Controlling kaum, so dass für diese Unternehmen die zuvor diskutierten Mitarbeiterkapazitäten zum Vergleich der Kapazitätsdimensionierung ausschlaggebend sind.

⁸ Vgl. für dieses Phänomen in Bezug auf strategische Entscheidungen die Ausführungen zu den Problemfeldern strategischer Unternehmensführung in Abschnitt B2.2.2 sowie Scheffler (1984), S. 2149; Drejer (2004), S. 512 f.

2.1.2 Institutionalisierung des strategischen Controllings

Vorschläge zur organisatorischen Gestaltung des strategischen Controllings sind in der Literatur selten,⁹ umfassende aktuelle empirische Bestandsaufnahmen existieren nicht. In Abschnitt B3.7 wurde gezeigt, dass die Aufgaben des strategischen Controllings unabhängig von der Errichtung einer organisatorischen Einheit mit dieser Bezeichnung durchgeführt werden können und deshalb zwischen explizit, implizit und nicht institutionalisiertem strategischem Controlling zu differenzieren ist. Entsprechend dieser Abgrenzung ist die Institutionalisierung des strategischen Controllings zu analysieren und als interner Kontextfaktor in das Untersuchungsmodell aufzunehmen.¹⁰

In Bezug auf die Institutionalisierung zeigt sich, dass 19,4 % der Unternehmen (n = 62) einen organisatorischen Bereich mit der Bezeichnung ‚strategisches Controlling‘ eingerichtet haben, 35,5 % der Untersuchungsteilnehmer verfügen über eine Stelle, die sich mit strategischen Controllingthemen beschäftigt, aber nicht explizit den Namen ‚strategisches Controlling‘ trägt. 45,2 % der Unternehmen geben schließlich an, dass strategische Controllingthemen von mehreren Stellen neben anderen Aufgaben wahrgenommen werden.

Innerhalb der vorliegenden Stichprobe der umsatzstärksten deutschen Unternehmen ist kein Zusammenhang zwischen Unternehmensgröße und Institutionalisierung des strategischen Controllings empirisch nachweisbar. Ab einer bestimmten kritischen Unternehmensgröße besteht somit offensichtlich kein Zusammenhang mehr zwischen Unternehmensgröße und der Einrichtung spezialisierter strategischer Controllerstellen.¹¹ Vielmehr scheint, bezogen auf die konzernverbundenen Unternehmen, die Konzernorganisationsform ein betrachtenswerter Einflussfaktor zu sein.¹² Abbildung 16 zeigt einen deutlichen Unterschied der institutionalen Ausgestaltung des strategischen Controllings in Stammhauskonzernen und Management-Holdings. So verfügen mit 68,9 % über zwei Drittel der Management-Holdings (n = 29) über ein explizit oder implizit institutionalisiertes strategisches Controlling.

⁹ Vgl. Abschnitt B3.7.

¹⁰ Vgl. hierzu auch Esser/Müller (2007), S. 39 sowie Niedermayr (1994), S. 317 f., die im Rahmen ihrer empirischen Untersuchung die eigenständige organisatorische Verankerung des Controllings als Voraussetzung für dessen Effizienz identifiziert.

¹¹ Vgl. Abschnitt B3.7.

¹² Vgl. für Überlegungen zur in Abhängigkeit von der Konzernorganisationsform abweichende Ausgestaltungen des strategischen Controllings Lube (1996), S. 276-305.

In den Stammhauskonzernen ist dies dagegen nur etwa in der Hälfte der Unternehmen der Fall (48,0 % (n = 25)), d. h. in den übrigen 52,0 % der Fälle erfolgt eine Bearbeitung strategischer Controllingthemen durch mehrere Stellen, die diese Themen neben anderen Aufgaben betreuen. Der Institutionalierungsgrad des strategischen Controllings ist in Management-Holdings somit deutlich höher als in Stammhauskonzernen.

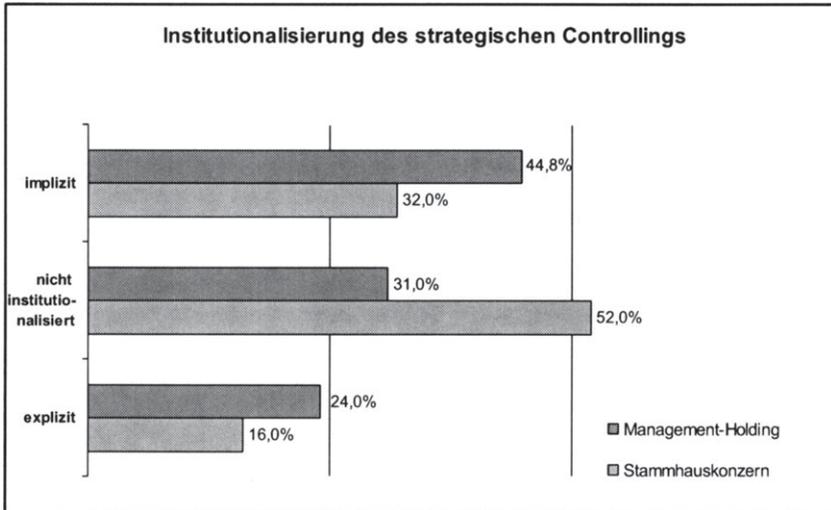


Abbildung 16: Institutionalisierung des strategischen Controllings in Stammhauskonzernen und Management-Holdings im Vergleich

2.1.3 Zentralisierungsgrad des strategischen Controllings

Der Zentralisierungsgrad des strategischen Controllings stellt eine wesentliche Gestaltungsvariable der organisatorischen Verankerung im Unternehmen dar.¹³ In 22,2 % (n = 63) der untersuchten Unternehmen ist strategisches Controlling alleinige Aufgabe des Zentralcontrollings. In 47,6 % der befragten Unternehmen findet eine Bearbeitung strategischer Controllingthemen durch eine Zusammenarbeit von Zentralcontrolling und dezentralem Controlling in den Divisionen bzw. Funktionsbereichen statt, in keinem Unternehmen wird strategisches Controlling ausschließlich dezentral betrieben. 30,2 % der Untersuchungsteilnehmer geben darüber hinaus an, dass die Unternehmensführung in die Bearbeitung strategischer Controllingthemen eingebunden ist.

¹³ Vgl. Niedermayr (1994), S. 125; Stoffel (1995), S. 153; Lube (1996), S. 47-49.

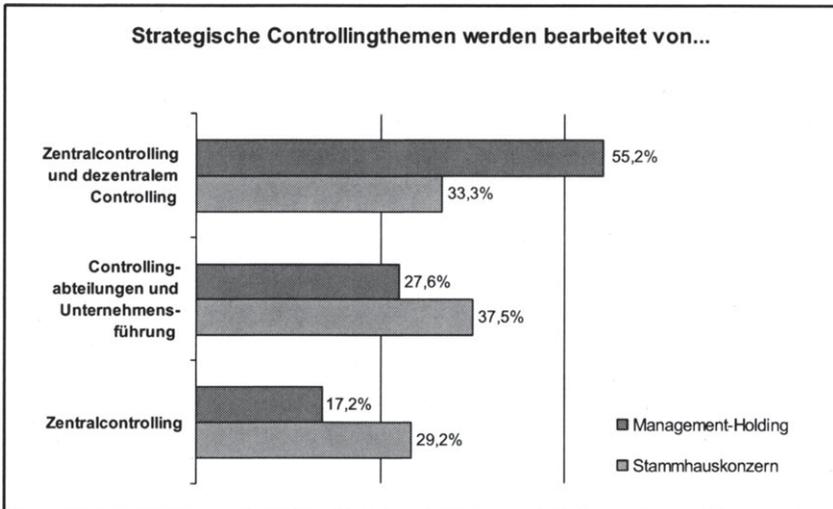


Abbildung 17: Zentralisierungsgrad des strategischen Controllings in Stammhauskonzernen und Management-Holdings im Vergleich

Diese Einbindung der Unternehmensführung variiert zwischen drei Mustern. 42,1 % der entsprechenden Untersuchungsteilnehmer ($n = 19$) führen strategische Controllingaufgaben in Kooperation von zentralem und dezentralem Controlling sowie der Unternehmensführung durch. 36,8 % dieser Befragten betreiben strategisches Controlling in der Zusammenarbeit von Zentralcontrolling und Unternehmensführung und immerhin ein Fünftel der Befragten dieser Teilstichprobe sehen die Bearbeitung strategischer Controllingthemen als alleinige Aufgabe der Unternehmensführung, so dass strategisches Controlling in diesen Fällen ausschließlich auf der höchsten Hierarchieebene des Unternehmens verankert ist.¹⁴

An dieser Stelle sei erneut ein spezifischer Fokus auf Stammhauskonzerne und Management-Holdings gelegt (vgl. Abbildung 17). In Stammhauskonzernen ($n = 24$) obliegt das strategische Controlling in 29,2 % der Fälle dem Zentralcontrolling alleine, in einem Drittel der Fälle wird strategisches Controlling in der Zusammenarbeit von Zentralcontrolling und dezentralem Controlling durchgeführt, 37,5 % der Stammhauskonzerne beziehen darüber hinaus die Unternehmensführung in die Bearbeitung strategischer Controllingthemen ein. Abweichend stellt sich die Situation in Management-Holdings dar ($n = 30$). Dort

¹⁴ Vgl. für eine entsprechende Forderung Langguth (1994), S. 185.

wird das strategische Controlling selten alleine durch das Zentralcontrolling betrieben. In über der Hälfte der Unternehmen ist die Bearbeitung strategischer Controllingthemen eine gemeinsame Aufgabe von zentralem und dezentralem Controlling. Die Unternehmensführung ist in Management-Holdings lediglich in ca. einem Viertel der Fälle an strategischen Controllingaufgaben beteiligt, so dass hier eine stärkere Trennung zwischen strategischer Controlling- und Managementfunktion vorliegt als in Stammhauskonzernen. Diese sind insgesamt durch einen deutlich höheren Zentralisierungsgrad des strategischen Controllings gekennzeichnet. Vor dem Hintergrund geringer Autonomiegrade dezentraler Einheiten sind Zentralisierungstendenzen des strategischen Controllings in Stammhauskonzernen intuitiv erklärbar, da die durch das strategische Controlling zu fundierenden strategischen Entscheidungen im Stammhauskonzern im Regelfall in der Zentrale getroffen werden.¹⁵

Kernergebnisse - Abschnitt 2.1

- Die Anzahl der Mitarbeiter des strategischen Controllings nimmt mit der Größe des Unternehmens zunächst zu. Ab einem Umsatzvolumen von ca. zehn Milliarden Euro entwickelt sich die Mitarbeiterzahl leicht rückläufig. Management-Holdings beschäftigen im Vergleich zu Stammhauskonzernen weniger Mitarbeiter im strategischen Controlling.
- In jedem fünften Unternehmen der Gesamtstichprobe existiert eine Stelle mit der expliziten Bezeichnung ‚strategisches Controlling‘. Stammhauskonzerne weisen besonders häufig kein institutionalisiertes strategisches Controlling auf.
- Auch der Zentralisierungsgrad des strategischen Controllings unterscheidet sich in Stammhauskonzernen und Management-Holdings deutlich. Stammhauskonzerne richten das strategische Controlling zentralisierter aus. Somit sind vor allem das Zentralcontrolling sowie das Top-Management in die Bearbeitung strategischer Controllingthemen einbezogen. Die Beteiligung des Top-Managements zeigt zugleich, dass strategisches Controlling hier auf höchster Hierarchieebene verankert ist. Management-Holdings sind hingegen dadurch gekennzeichnet, dass die Bearbeitung strategischer Controllingthemen häufig gemeinsame Aufgabe von zentralem und dezentralem Controlling ist.

¹⁵ Vgl. Abschnitt B3.4.

2.2 Strategisches Controlling- und Controllerverständnis

2.2.1 Deskriptive Bestandsaufnahme

Zum strategischen Controllingverständnis in deutschen Großunternehmen liegen keinerlei aktuelle empirische Erkenntnisse vor. Aus diesem Grund ist es erforderlich, die betriebliche Praxis zu ihrer Sichtweise des strategischen Controllings zu befragen. Betrachtet werden Aspekte aus den Teilbereichen Entscheidungsorientierung, Koordinationsorientierung, Verhaltensorientierung sowie Wert- und Risikoorientierung. Die Themenbereiche werden aus funktionaler und institutionaler Sichtweise erörtert, so dass zunächst das strategische Controllingverständnis, anschließend das strategische Controllerverständnis anhand von 15 Indikatoren analysiert wird. Nach der Darstellung deskriptiver Ergebnisse sollen Zusammenhänge zwischen Aspekten des strategischen Controllingverständnisses sowie signifikant unterschiedliche Einschätzungen zwischen Teilstichproben analysiert werden. Die Teilstichproben ergeben sich durch die Selektion des Datensatzes anhand der internen Kontextfaktoren des strategischen Controllings.¹⁶ Inhaltlich wird damit beispielsweise der Frage nachgegangen, ob die Konzernorganisationsform einen signifikanten Einfluss auf die strategischen Controllingfunktionen ausübt.

a) Strategisches Controllingverständnis

Die größte Zustimmung aller abgefragten Teilaspekte im Rahmen der funktionalen Betrachtungsweise erfährt mit einem arithmetischen Mittel von 4,97 ($\sigma = 1,21$) die Sichtweise des strategischen Controllings als Instrument zur Entscheidungsunterstützung des Top-Managements. 73,8 % der Befragten stimmen dieser Einschätzung zu bzw. stark zu¹⁷ und unterstreichen damit die Entscheidungsunterstützungsfunktion des strategischen Controllings, die auf die Sicherstellung einer wert- und risikoorientierten strategischen Unternehmensführung ausgerichtet ist. Der Aspekt der Risikoorientierung wird über die Aussage, strategisches Controlling sei als Instrument zur Wahrnehmung von Chancen und Vermeidung von Risiken zu verstehen, abgebildet. Dieser Aussage wird mit einem arithmetischen Mittel von 4,57 bei geringer Varianz der Antworten ($\sigma = 1,03$) ebenfalls stark zuge-

¹⁶ Vgl. Abbildung 2.

¹⁷ Es wird eine sechsstufige Ratingskala (1 = lehne stark ab; 6 = stimme stark zu) verwendet. Als Zustimmung bzw. starke Zustimmung eines strategischen Controllingverständnisses wird die Beurteilung einer Variablen mit den Werten fünf bzw. sechs durch die Untersuchungsteilnehmer gewertet.

stimmt.¹⁸ Weiterhin wurde durch die Untersuchungsteilnehmer bewertet, ob strategisches Controlling als wesentlicher Bestandteil einer wertorientierten Unternehmensführung zu sehen sei. 63,1 % der Befragten stimmen dieser Aussage bei einem arithmetischen Mittel von 4,60 ($\sigma = 1,26$) zu bzw. stark zu, so dass die konzeptionell formulierte Zielsetzung der Sicherstellung einer wert- und risikoorientierten strategischen Unternehmensführung durch das strategische Controllingverständnis der Unternehmenspraxis reflektiert wird.

Zur Koordinationsorientierung werden zwei Aspekte betrachtet. Strategisches Controlling als Verknüpfung von operativem Controlling und strategischer Planung findet mit einem arithmetischen Mittel von 4,88 ($\sigma = 1,05$) in der Gesamtstichprobe starke Zustimmung. Damit wird einerseits die große Bedeutung der strategischen Planung für das strategische Controlling herausgestellt, andererseits zeigt sich die Koordinationsnotwendigkeit zwischen operativem und strategischem Controlling. Die geringe Standardabweichung deutet ferner darauf hin, dass über diesen Aspekt breiter Konsens besteht. Ein zweiter Aspekt, der sich mit der prozessbezogenen Koordination auseinandersetzt, wird über die Aussage, strategisches Controlling sei ein interner Dienstleister zur Abstimmung des Managementprozesses, abgebildet. Dieser Aussage wird mit einem arithmetischen Mittel von 3,95 eher schwach zugestimmt, allerdings bei größerer Heterogenität der Antworten ($\sigma = 1,26$).¹⁹

Aus verhaltensorientierter Perspektive wird dem Verständnis des strategischen Controllings als Instrument zur Durchsetzung strategischer Entscheidungen mit einem arithmetischen Mittel von 4,18 ($\sigma = 1,16$) mäßig zugestimmt. Immerhin 40,0 % der Befragten geben jedoch an, dass sie dieser Sichtweise zustimmen bzw. stark zustimmen. Deutlich weniger Zustimmung erfährt die Aussage, strategisches Controlling werde im Unternehmen als Instrument zur Verhaltenssteuerung gesehen. Mit einem arithmetischen Mittel von 3,63 wird diese Aussage insgesamt neutral beurteilt, allerdings bei großer Heterogenität der Antworten ($\sigma = 1,32$). Verglichen mit der Entscheidungsunterstützungs- und der Koordinationsfunktion des strategischen Controllings, stellt die Verhaltenssteuerungsfunktion somit die am wenigsten akzeptierte Sichtweise unter den Befragten dar.

¹⁸ Trotzdem hat sich die Bedeutung dieses Aspekts in den vergangenen Jahren eher verringert. In der aufgrund eines unterschiedlichen Designs nicht exakt vergleichbaren Studie von Günther geben von 122 strategischen Planern 79,5 % an, dass sie strategisches Controlling als System zur Darstellung von Chancen und Risiken sähen. Damit ist dieses strategische Controllingverständnis in der Untersuchung von Günther das von den meisten Befragten befürwortete, vgl. Günther (1991), S. 148 f.

¹⁹ Vor allem im Handel wird dieses strategische Controllingverständnis eher abgelehnt ($n = 13$; $\mu = 3,38$; $\sigma = 1,66$).

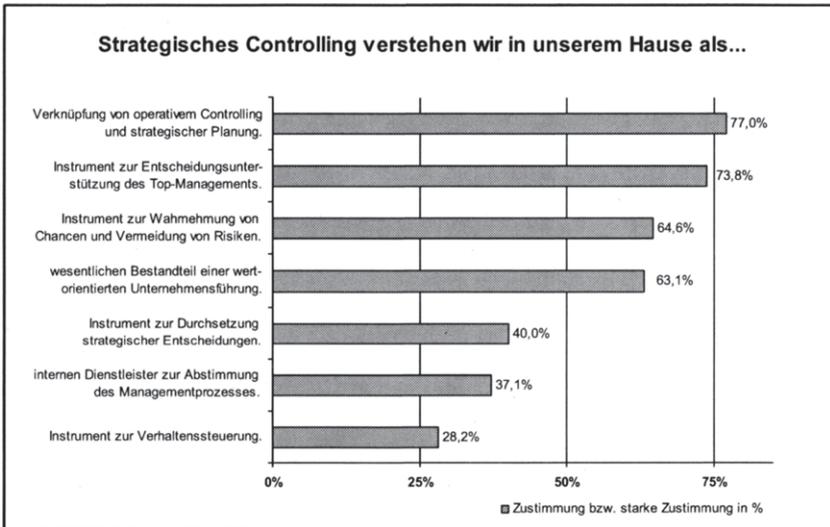


Abbildung 18: Strategisches Controllingverständnis

b) Strategisches Controllerverständnis

In institutionaler Hinsicht werden zunächst drei Variablen zur Beschreibung der Entscheidungsunterstützungsfunktion strategischer Controller betrachtet. Gemessen am arithmetischen Mittel wird dem strategischen Controllerverständnis, diese agierten bei der Entscheidungsfindung als kritische und konstruktive Partner des Managements, am stärksten zugestimmt ($\mu = 4,81$; $\sigma = 1,11$). 68,7 % der Befragten der Gesamtstichprobe stimmen diesem strategischen Controllerverständnis zu bzw. stark zu, so dass es die insgesamt wichtigste Determinante zur Beschreibung des Selbstverständnisses strategischer Controller darstellt. Weiterhin stellen strategische Controller aus Sicht der Befragten sicher, dass Prämissen rational und Abläufe der Entscheidungsprozesse effizient sind, 4,59 ($\sigma = 1,11$). Der dritten Variablen zur Messung der Entscheidungsunterstützungsfunktion, die über die Aussage, strategische Controller entlasteten Entscheidungsträger von der Bewertung betriebswirtschaftlicher Handlungsalternativen,²⁰ abgebildet wird, wird mit einem arithmetischen Mittel von 4,47 ($\sigma = 1,13$) ebenfalls stark zugestimmt.

²⁰ Vgl. Weißenberger (2004), S. 296.

In Bezug auf die Koordinationsfunktion strategischer Controller wird zunächst betrachtet, ob diese sich für die Abstimmung der Teilaufgaben im Managementprozess und somit für eine sachliche Koordination verantwortlich sehen. 47,7 % der Controllingleiter stimmen diesem strategischen Controllerverständnis zu bzw. stark zu ($\mu = 4,11$; $\sigma = 1,29$). Der Aussage, dass strategische Controller Rahmenbedingungen für zukunftsbezogenen Informationsaustausch durch die Organisation und Moderation von Managementmeetings herstellen und somit eine Koordinationsfunktion in Bezug auf die personenbezogene Abstimmung unter den Mitgliedern des Managements übernehmen,²¹ wird mit einem Mittelwert von 3,95 ($\sigma = 1,36$) eher schwach zugestimmt. Die sachliche Koordination hat für strategische Controller somit größere Relevanz als die personenbezogene Koordination.

Im Rahmen der Verhaltenssteuerungsfunktion strategischer Controller steht die Fundierung fremder Entscheidungen im Vordergrund. Annahmegemäß werden in diesem Fall dem dezentralen Entscheidungsträger, der eine fixe oder variable Entlohnung erhält, realwirtschaftliche Ressourcen von einer hierarchisch höher stehenden Instanz, der dann auch die erstellte realwirtschaftliche Leistung zufließt, zur Verfügung gestellt.²² Die strategische Controllingfunktion besteht in diesem Fall darin, die Willensdurchsetzung der Instanz gegenüber dem dezentralen Akteur durch das Aufstellen von Bewertungsregeln so zu unterstützen, dass dieser auch ohne direkte Weisung und unter Berücksichtigung seiner potenziell abweichenden Ziele sowie vorhandener Informationsvorsprünge zum Handeln im Sinne der Instanz bewegt wird. Dieser Sachverhalt wird über die Variable, ‚strategische Controller stellen Erfolgsgrößen auf, die eine Durchsetzung der Zentrale gegenüber dezentralen Entscheidungsträgern begünstigen‘, operationalisiert. Die Bewertung dieses strategischen Controllerverständnisses erfolgt in der Gesamtstichprobe mit einem Mittelwert von 3,55 neutral, ist jedoch gleichzeitig durch eine große Streuung der Antworten gekennzeichnet ($\sigma = 1,42$). Dies ist darauf zurückzuführen, dass Verhaltenssteuerungsaspekte mit zunehmender Anzahl dezentraler Entscheidungsträger, die in strategische Entscheidungsprozesse einbezogen sind und damit mit zunehmender dezentraler Autonomie, an Bedeutung gewinnen. Aufgrund abweichender Autonomiegrade in Abhängigkeit von der Kon-

²¹ Vgl. Sjurts (1995), S. 352-355 sowie zur Moderation von Managementprozessen, vgl. Weißenberger/Arbeitskreis „Controller und IFRS“ der International Group of Controlling (2006), S. 344.

²² Vgl. Abschnitt B2.1.

zernorganisationsform, wird diese Variable für Stammhauskonzerne und Management-Holdings getrennt zu untersuchen sein.²³

Risikoorientierte Aspekte des strategischen Controllingverständnisses werden aus institutioneller Sicht durch die Aussage aufgegriffen, strategische Controller stellen die Anpassungsfähigkeit des Unternehmens an sich ändernde Rahmenbedingungen sicher. Dieser Aussage wird mit einem Mittelwert von 4,17 ($\sigma = 1,32$) lediglich mäßig zugestimmt.²⁴

Schließlich wird der Frage nachgegangen, ob strategische Controller durch eine kontinuierliche Weiterentwicklung des betriebswirtschaftlichen Methodenkoffers eine Innovationsfunktion haben. Die Beantwortung fällt mit einem arithmetischen Mittel von 4,14 ($\sigma = 1,26$) für die Gesamtstichprobe leicht zustimmend aus. Die Ergebnisse sind in Abbildung 19 zusammengefasst.



Abbildung 19: Strategisches Controllerverständnis

²³ Vgl. Abschnitt E2.2.3.

²⁴ Auch dieser Aspekt wurde von Günther leicht modifiziert abgefragt. 50,8 % der befragten 122 strategischen Planer sahen strategisches Controlling als Möglichkeit zur Antizipation von Wandel, vgl. Günther (1991), S. 148 f.

2.2.2 Analyse der Zusammenhänge

Gemessen am arithmetischen Mittel kommt der Entscheidungsunterstützungsfunktion des strategischen Controllings sowohl aus funktionaler als auch aus institutionaler Sicht die größte Bedeutung zu.²⁵ Die Frage der inhaltlichen Zusammengehörigkeit der entscheidungsorientierten Variablen wird durch eine Faktorenanalyse geklärt und zeigt, dass die in Abbildung 19 erstgenannten drei Indikatoren zum in Tabelle 5 dargestellten Faktor ‚Entscheidungsunterstützungsfunktion strategischer Controller‘ verdichtet werden können.²⁶ Mittels Korrelationsanalysen können ferner signifikante Zusammenhänge zwischen allen drei Variablen gemessen werden,²⁷ so dass die im Vorfeld strategischer Entscheidungen notwendige Bewertung von Handlungsalternativen, die sich daran anschließende effiziente Abwicklung der Entscheidungsprozesse sowie die Rollen des strategischen Controllers als betriebswirtschaftliches Gewissen und interner Berater als inhaltlich eng zusammengehörige Bestandteile des strategischen Controllerverständnisses identifiziert werden können.

Faktor 10: Entscheidungsunterstützungsfunktion strategischer Controller	
Informationen zu den einzelnen Indikatoren des Faktors	Item to Total-Korrelation
Strategische Controller... agieren bei der Entscheidungsfindung als kritische und konstruktive Partner des Managements.	0,514
stellen sicher, dass Prämissen rational und Abläufe der Entscheidungsprozesse effizient sind.	0,646
entlasten Entscheidungsträger von der Bewertung betriebswirtschaftlicher Handlungsalternativen.	0,839
Informationen zum Faktor	
Cronbachsches Alpha:	0,761
Erklärte Varianz:	68%

Tabelle 5: Entscheidungsunterstützungsfunktion strategischer Controller

Weiterhin besteht ein Zusammenhang mittlerer Stärke zwischen der Ansicht, dass strategisches Controlling ein Instrument zur Entscheidungsunterstützung des Top-Managements sei und der Einschätzung, dass strategische Controller den betriebswirtschaftlichen Methodenkontinuum kontinuierlich weiterentwickelten ($r = 0,484^{***}$; $n = 65$). Aus diesem Zusammenhang kann abgeleitet werden, dass eine wirkungsvolle Entscheidungsunterstützung ohne den Einsatz adäquater Methoden und Instrumente, die strategische Controller im

²⁵ Vgl. Abschnitt E2.2.1.

²⁶ Für die verbleibenden koordinations-, verhaltens- sowie wert- und risikoorientierten Aspekte des strategischen Controllingverständnisses wird aufgrund der in Abschnitt D1.3.5 beschriebenen Anwendungsvoraussetzungen auf die Durchführung einer exploratorischen Faktorenanalyse verzichtet.

²⁷ Vor allem zwischen den ersten beiden Variablen ist ein besonders starker Zusammenhang festzustellen ($r = 0,723^{***}$; $n = 64$).

Rahmen ihrer innovativen Methodendienstleisterrolle kontinuierlich weiterentwickeln, nicht möglich ist.

Zwischen der Funktion des strategischen Controllers, für die Abstimmung der Teilaufgaben im Managementprozess zu sorgen und der Funktion, Rahmenbedingungen für zukunftsbezogenen Informationsaustausch durch die Organisation und Moderation von Managementmeetings herzustellen, besteht ein gleichfalls positiver Zusammenhang mittlerer Stärke ($r = 0,480^{***}$; $n = 64$). Diese Korrelation zeigt die Verbindung von sachlichen und personenbezogenen Koordinationsaspekten im Rahmen der strategischen Controllerarbeit.

Die Variablen zur Verhaltensorientierung weisen, im Gegensatz zu den entscheidungs- und koordinationsorientierten Indikatoren, für die jeweils starke Zusammenhänge festgestellt werden konnten, untereinander keine signifikanten Korrelationen auf. Dies lässt in Verbindung mit den Aussagen zur Wichtigkeit dieser Variablen im vorherigen Abschnitt den Rückschluss zu, dass Verhaltenssteuerungsaspekte sowohl im strategischen Controlling- als auch im strategischen Controllerverständnis deutscher Großunternehmen von nachgelagerter Bedeutung sind.

2.2.3 Einfluss interner Kontextfaktoren auf das strategische Controlling- und Controllerverständnis

a) Stammhauskonzerne und Management-Holdings²⁸

In Bezug auf die Einschätzung, dass die Abstimmung der Teilaufgaben im Managementprozess eine Funktion des strategischen Controllers sei, ist ein signifikanter Unterschied zwischen den Konzernorganisationsformen Stammhauskonzern und Management-Holding festzustellen. In Stammhauskonzernen wird diese Aussage im Mittel relativ neutral betrachtet, lediglich 34,6 % der Befragten stimmen ihr zu bzw. stark zu. In Management-Holdings erfährt die prozessbezogene Koordination mit einem arithmetischen Mittel von 4,33 eine signifikant größere Bedeutung, so dass dort die Abstimmung der Teilaufgaben im Managementprozess einen wichtigen Bestandteil des strategischen Controllerverständnisses darstellt.

²⁸ Finanzholdings werden aufgrund der geringen Fallzahl ($n = 3$) von den nichtparametrischen und parametrischen Testverfahren ausgeschlossen.

Variable	Strategische Controller sorgen für die Abstimmung der Teilaufgaben im Managementprozess.	
Skala	1 = lehne stark ab; 6 = stimme stark zu	
Auswahlkriterium	Stammhauskonzern	Management-Holding
n	26	30
Mittelwert	3,65	4,33
Standardabweichung	1,23	1,27
U-Test	0,043*	
F-Test	0,048*	

Tabelle 6: Einfluss der Konzernorganisationsform auf die Abstimmung des Managementprozesses

Die Beantwortung der Frage, ob strategische Controller daran beteiligt sind, dezentrale Entscheidungsträger unter Annahme abweichender Ziele und asymmetrischer Informationsverteilung ohne direkte Weisung zum Handeln im Sinne der Zentrale zu bewegen, fällt in Stammhauskonzernen und Management-Holdings ebenfalls signifikant unterschiedlich aus. Während Controllingleiter in Management-Holdings dieser Aussage im Mittel schwach zustimmen ($\mu = 3,97$; $\sigma = 1,45$), wird sie in Stammhauskonzernen eher abgelehnt ($\mu = 3,12$; $\sigma = 1,31$). Die Frage einer Verhaltenssteuerungsfunktion strategischer Controller wird somit in beiden Teilstichproben gegenläufig beurteilt und spielt in Management-Holdings aufgrund der größeren dezentralen Autonomie eine größere Rolle. Gleichwohl ist auch in Management-Holdings die Zustimmung zur Verhaltenssteuerungsfunktion strategischer Controller lediglich moderat ausgeprägt (vgl. Tabelle 7).

Variable	Strategische Controller stellen Erfolgsgrößen auf, die eine Durchsetzung der Zentrale gegenüber dezentralen Entscheidungsträgern begünstigen.	
Skala	1 = lehne stark ab; 6 = stimme stark zu	
Auswahlkriterium	Stammhauskonzern	Management-Holding
n	26	29
Mittelwert	3,12	3,97
Standardabweichung	1,31	1,45
U-Test	0,029*	
F-Test	0,027*	

Tabelle 7: Einfluss der Konzernorganisationsform auf die Fundierung fremder Entscheidungen

b) Zentralisierungsgrad des strategischen Controllings

Strategische Controller stellen sicher, dass Prämissen rational und Abläufe der Entscheidungsprozesse effizient sind. 64,3 % der Unternehmen, die strategisches Controlling ausschließlich als Aufgabe des Zentralcontrollings sehen, stimmen dieser Auffassung zu bzw. stark zu. Noch wichtiger wird dieser Aspekt der Entscheidungsunterstützungsfunktion in denjenigen Unternehmen eingeschätzt, die strategisches Controlling durch Zentralcontrolling und dezentrales Controlling betreiben. Hier stimmen 80,0 % der Befragten dieser Aussage zu bzw. stark zu. Untersuchungsteilnehmer, bei denen die Unternehmensführung

an der Durchführung strategischer Controllingaufgaben beteiligt ist, beurteilen die Prämissenprüfung sowie die Sicherstellung der Effizienz der Entscheidungsprozesse durch das strategische Controlling signifikant negativer (vgl. Tabelle 8).

Variable	Strategische Controller stellen sicher, dass Prämissen rational und Abläufe der Entscheidungsprozesse effizient sind.		
Skala	1 = lehne stark ab; 6 = stimme stark zu		
Auswahlkriterium	Zentralcontrolling	Zentralcontrolling und dezentrale Controllingstellen	Zentralcontrolling, dezentrale Controllingstellen und Unternehmensführung
n	14	30	18
Mittelwert	4,86	5,03	3,83
Standardabweichung	1,1	0,77	0,92
H-Test		0,000**	
F-Test		0,000***	

Tabelle 8: Einfluss des Zentralisierungsgrads auf die Entscheidungsunterstützungsfunktion

Die Verknüpfung von operativem Controlling und strategischer Planung ist für diejenigen Unternehmen von herausragender Bedeutung, die strategische Controllingthemen gemeinsam durch Zentralcontrolling und dezentrale Controllingstellen bearbeiten. Bei einem arithmetischen Mittel von 5,27 stimmen 90,0 % der Befragten dieser Teilstichprobe der entsprechenden Sichtweise des Controllings zu bzw. stark zu. Für Unternehmen, in denen sich die Unternehmensführung an der Bearbeitung strategischer Controllingthemen beteiligt, ist die Anbindung des operativen Controllings weniger wichtig (vgl. Tabelle 9). Diejenigen Unternehmen, die angeben, dass strategisches Controlling alleine durch das Zentralcontrolling betrieben wird, beurteilen die Verknüpfung am negativsten. Sofern das strategische Controlling ausschließlich durch das Zentralcontrolling betrieben wird, ist die Anbindung des operativen Controllings somit besonders lose ausgestaltet.

Variable	Strategisches Controlling verstehen wir als Verknüpfung von operativem Controlling und strategischer Planung.		
Skala	1 = lehne stark ab; 6 = stimme stark zu		
Auswahlkriterium	Zentralcontrolling	Zentralcontrolling und dezentrale Controllingstellen	Zentralcontrolling, dezentrale Controllingstellen und Unternehmensführung
n	14	30	19
Mittelwert	4,57	5,27	4,63
Standardabweichung	1,09	0,64	1,26
H-Test		0,044*	
F-Test		0,030*	

Tabelle 9: Einfluss des Zentralisierungsgrads auf die Koordinationsfunktion

Hinsichtlich der Verhaltenssteuerungsfunktion des strategischen Controllings ergeben sich signifikante Unterschiede für die Einschätzung, dass strategisches Controlling ein Instrument zur Durchsetzung strategischer Entscheidungen sei. Dieser Aussage stimmen diejeni-

gen Unternehmen, die angeben, strategisches Controlling ausschließlich durch das Zentralcontrolling zu betreiben, relativ breit zu (vgl. Tabelle 10). Werden strategische Controllingthemen durch Zentralcontrolling und dezentrales Controlling bzw. unter Einbezug der Unternehmensführung durchgeführt, bewegt sich die Zustimmung zu dieser Aussage immer weiter in den neutralen Bereich. Aus diesen Erkenntnissen kann gefolgert werden, dass die Durchsetzung strategischer Entscheidungen vor allem dann als strategische Controllingaufgabe gesehen wird, wenn dieses ausschließlich durch das Zentralcontrolling verantwortet wird. Sofern weitere Akteure an der Durchführung strategischer Controllingaufgaben beteiligt werden, wird diese Funktion zunehmend neutral beurteilt.

Variable	Strategisches Controlling verstehen wir als Instrument zur Durchsetzung strategischer Entscheidungen.		
Skala	1 = lehne stark ab; 6 = stimme stark zu		
Auswahlkriterium	Zentralcontrolling	Zentralcontrolling und dezentrale Controllingstellen	Zentralcontrolling, dezentrale Controllingstellen und Unternehmensführung
n	14	30	19
Mittelwert	4,40	4,17	3,84
Standardabweichung	0,91	1,15	1,12
H-Test	0,020*		
F-Test	n.s. (0,084)		

Tabelle 10: Einfluss des Zentralisierungsgrads auf die Verhaltenssteuerungsfunktion

Kernergebnisse - Abschnitt 2.2

- Strategisches Controllingverständnis: Grundsätzlich wird strategisches Controlling als Instrument zur Entscheidungsunterstützung des Top-Managements und als wesentlicher Bestandteil einer wert- und risikoorientierten strategischen Unternehmensführung verstanden. Darüber hinaus hat die Verbindung von operativem Controlling und strategischer Planung zentrale Bedeutung für das strategische Controllingverständnis.
- Strategisches Controllerverständnis: Strategische Controller sehen sich in erster Linie in einer Entscheidungsunterstützungsfunktion, im Rahmen derer ihnen die Bewertung von Handlungsalternativen, die Sicherstellung rationaler Prämissen und effizienter Entscheidungsprozesse sowie die Übernahme der Rolle eines kritischen und konstruktiven Partners des Top-Managements zukommt.
- Divergenzen zwischen Stammhauskonzernen und Management-Holdings treten insbesondere für die Verhaltenssteuerungsfunktion strategischer Controller auf, der man in Management-Holdings eher zustimmend, in Stammhauskonzernen hingegen eher ablehnend gegenübersteht.

2.3 Aufgaben des strategischen Controllings

2.3.1 Deskriptive Bestandsaufnahme

In diesem Abschnitt wird das Aufgabenspektrum des strategischen Controllings analysiert. Um die Übersichtlichkeit der Ausführungen zu gewährleisten, wird die Diskussion der Teilaufgaben in die drei Blöcke strategische Planung und Kontrolle, strategisches Berichtswesen sowie sonstige Aufgaben gegliedert.²⁹ Den sonstigen Aufgaben sind Teilaufgaben aus den Aufgabenfeldern strategisches Kostenmanagement sowie Moderation, Kommunikation und Beratung zugeordnet. Die Untersuchungsteilnehmer geben an, ob diese Teilaufgaben durch das strategische Controlling in ihrem Unternehmen wahrgenommen werden.³⁰ Ziel ist es, unter Berücksichtigung des Einflusses interner Kontextfaktoren, ein geschärftes Bild des gegenwärtigen Aufgabenprofils des strategischen Controllings zu erlangen.

a) Strategische Planung und Kontrolle

Im Aufgabenbereich strategische Planung und Kontrolle geben knapp drei Viertel der Untersuchungsteilnehmer (73,9 %) an, dass die strategische Analyse der Stärken und Schwächen des Unternehmens eine durch das strategische Controlling ihres Unternehmens wahrgenommene Aufgabe sei. Chancen-/Risiken-Analysen der Umwelt werden lediglich von 58,5 % der Befragten als Teilaufgabe des strategischen Controllings gesehen. In 73,9 % der untersuchten Unternehmen arbeitet das strategische Controlling bei der Entwicklung strategischer Unternehmensziele mit.³¹ Allerdings wird dieser Prozess häufig nicht weiter begleitet, da sowohl die Planung strategischer Programme zur Zielerreichung (44,6 %) als auch die Strategieimplementierung (43,1 %) nur von einer Minderheit der Befragten als Teilaufgaben des strategischen Controllings und somit im Umkehrschluss in erster Linie als Managementaufgaben beurteilt werden. 66,2 % der Untersuchungsteilnehmer sehen die

²⁹ Die in der Literatur zum strategischen Controlling traditionell starke Betonung der strategischen Planung, vgl. Abschnitt B2.3.3, wird in der vorliegenden Untersuchung durch die Anzahl der abgefragten Teilaufgaben für den Aufgabenbereich strategische Planung und Kontrolle berücksichtigt.

³⁰ Für die Aufgabe strategisches Kostenmanagement wurde aus Gründen der Vergleichbarkeit mit der Untersuchung von Stoffel eine andere Messmethodik angewandt, vgl. dazu den Absatz sonstige Aufgaben in diesem Abschnitt und Stoffel (1995), S. 242-244.

³¹ Vgl. für eine empirische Analyse der Inhalte strategischer Ziele in den größten deutschen Unternehmen Al-Laham (1997), S. 81-85, S. 101-110. Gemäß Al-Lahams Untersuchung stellt der Unternehmensgewinn das wichtigste Unternehmensziel dar, das in 93,8 % der von ihm analysierten 65 Unternehmen verfolgt wird.

Organisation des strategischen Planungsablaufs, die Aspekte der funktionalen und der institutionalen Koordination umfasst,³² als Aufgabe des strategischen Controllings.

Prämissenkontrollen zur Überprüfung der Gültigkeit der Annahmen der verfolgten Strategien³³ stellen in 58,5 % der untersuchten Unternehmen eine durch das strategische Controlling wahrgenommene Teilaufgabe dar. Die Kontrolle der Strategieumsetzung mittels Durchführungskontrollen wird von 67,7 % der Controllingleiter als eine ihrer Teilaufgaben gesehen. Durchführungskontrollen haben einen ambivalenten Charakter und können sowohl auf feed-back-Aspekte im Sinne eines Soll-/Ist-Vergleichs als auch auf feed-forward-Aspekte im Sinne einer Lernfunktion abstellen.³⁴ Da in den umsatzstärksten deutschen Unternehmen im Rahmen der strategischen Kontrolle die Ermittlung von Soll-/Ist-Abweichungen (72,3 %) sowie die sich an die Ermittlung anschließende Erklärung und Kommunikation der Abweichungen (70,8 %) Aufgabenschwerpunkte darstellen, ist davon auszugehen, dass Durchführungskontrollen starken feed-back-Charakter aufweisen.³⁵ Die sich an Kontrollaufgaben anschließende Ausarbeitung von Maßnahmenvorschlägen sehen lediglich 53,9 % der Befragten als Aufgabe des strategischen Controllings, so dass an dieser Stelle Defizite in Bezug auf die Ausübung der Rollen des internen Beraters und betriebswirtschaftlichen Gewissens festzustellen sind. Die strategische Überwachung stellt die im Rahmen der strategischen Kontrolle am seltensten durch das strategische Controlling durchgeführte Teilaufgabe dar. Lediglich knapp die Hälfte der Studienteilnehmer (46,2 %) gibt an, strategische Überwachungsaufgaben wahrzunehmen.

b) Strategisches Berichtswesen

Im Aktionsfeld strategisches Berichtswesen werden Informationsbedarfsanalysen (46,2 %) als Ausgangspunkt einer adressatengerechten Informationsbereitstellung³⁶ sowie die Informationssuche und -erfassung (52,3 %) jeweils von ca. der Hälfte der Befragten als Aufgabe des strategischen Controllings im Unternehmen beurteilt. Die periodische Erstellung von Standardberichten stellt für 76,9 % der Untersuchungsteilnehmer, die ad-hoc-Berichterstattung für 86,2 % der Befragten eine Teilaufgabe ihres strategischen Control-

³² Vgl. Wall (1999), S. 94-96.

³³ Vgl. Hahn (2006c), S. 452.

³⁴ Vgl. Abschnitt B3.6.1.

³⁵ Vgl. Hahn (2006c), S. 452.

³⁶ Die Informationsbedarfsanalyse ist vor allem für die Erstellung von Standardberichten von großer Bedeutung, vgl. Gluchowski (2006), S. 211 f.

lings dar. Beide Berichterstattungsaufgaben sind damit aufgrund ihres weiten Verbreitungsgrads in der vorliegenden Untersuchung als Kernaufgaben des strategischen Controllings zu bezeichnen. Der Aufbau von Anwendungssystemen zur Unterstützung des strategischen Berichtswesens stellt für knapp zwei Drittel der Befragten (64,6 %), die Verwaltung und der Betrieb dieser Systeme hingegen nur für 44,6 % der Controllingleiter eine Teilaufgabe des strategischen Controllings dar. In der Mehrzahl der Fälle wird die Verwaltung und der Betrieb entsprechender Systeme somit von der IT-Abteilung der Unternehmen übernommen.

Um die Informationsversorgungsaufgabe des strategischen Controllings im Rahmen des strategischen Berichtswesens differenzierter betrachten zu können, werden die im strategischen Controlling aufbereiteten und dem Management zur Verfügung gestellten Informationen näher untersucht.³⁷ Die aufzubereitenden strategischen Informationen beziehen sich in der Gesamtstichprobe demnach mit einem arithmetischen Mittel von 4,92 ($\sigma = 0,93$) in der Regel auf zukunftsbezogene Sachverhalte. Bei den im Rahmen der strategischen Informationsgenerierung zu verarbeitenden Daten handelt es sich häufig um unternehmensexterne Daten ($\mu = 4,41$; $\sigma = 1,18$), die ebenfalls häufig in qualitativer Form vorliegen ($\mu = 4,39$; $\sigma = 1,11$). Nur gelegentlich sind die zu verarbeitenden Informationen durch ein hohes Maß an Unsicherheit gekennzeichnet ($\mu = 3,74$; $\sigma = 1,09$). Der positive Zusammenhang zwischen den drei Informationsmerkmalen Zukunftsorientierung, Unternehmensexternalität sowie Unsicherheit konnte mit Hilfe der exploratorischen Faktorenanalyse durch den Faktor ‚Charakteristika der verarbeiteten Informationen‘ (F3) nachgewiesen werden.³⁸ Bei häufiger Verwendung qualitativer Größen im strategischen Controlling findet somit auch eine häufige Verwendung unternehmensexterner Daten statt.

c) Sonstige Aufgaben

Im Rahmen der sonstigen Aufgaben erweisen sich insbesondere die Koordination von Prozessen, wie beispielsweise des strategischen Planungsprozesses, die in 83,1 % der Fälle durch das strategische Controlling wahrgenommen wird sowie die Koordination von strategischem und operativem Controlling, die 80,0 % der Befragten zu ihrem Aufgabenbereich zählen, als wesentliche Teilaufgaben des strategischen Controllings.

³⁷ Die Häufigkeit des Auftretens der abgefragten Eigenschaften wird über eine sechsstufige Ratingskala gemessen (1 = sehr selten; 6 = sehr häufig).

³⁸ Vgl. Abschnitt E1.

Für eine Vielzahl der Untersuchungsteilnehmer gehört darüber hinaus die betriebswirtschaftliche Beratung des Managements zu ihrem Aufgabengebiet. Die Bereitstellung von Methoden und Instrumenten stellt für ca. zwei Drittel der Controllingleiter eine durch das strategische Controlling durchzuführende Teilaufgabe dar. Lediglich eine Minderheit der Befragten sieht in der Organisation und Moderation von Managementmeetings eine Aufgabe des strategischen Controllings. Insbesondere Moderationsaufgaben sind in der Gesamtstichprobe somit wenig etabliert (vgl. Abbildung 20).

Strategisches Kostenmanagement wird von 40,0 % der Befragten als gegenwärtig bedeutende bzw. sehr bedeutende Aufgabe des strategischen Controllings beurteilt ($\mu = 4,08$; $\sigma = 1,22$).³⁹ Die Befragten gehen ferner davon aus, dass strategisches Kostenmanagement im Rahmen der durch das strategische Controlling zu betreuenden Aufgaben zukünftig einen erheblichen Bedeutungsgewinn erfahren wird, so dass knapp zwei Drittel der Untersuchungsteilnehmer dem strategischen Kostenmanagement zukünftig große bzw. sehr große Bedeutung beimessen ($\mu = 4,75$; $\sigma = 1,17$).⁴⁰

Die Aufgabenanalyse des strategischen Controllings zeigt, dass die häufig theoretisch vorgenommene Unterstellung eines primär qualitativ und unternehmensextern orientierten strategischen Controllings⁴¹ nicht die Praxis deutscher Großunternehmen widerspiegelt. Zwar werden im Rahmen des strategischen Berichtswesens häufig qualitative und unternehmensexterne Daten im strategischen Controlling verarbeitet. Auf der anderen Seite treten beispielsweise Umweltanalysen in ihrer Bedeutung gegenüber Unternehmensanalysen zurück und strategische Überwachungsaufgaben werden nur in einer Minderheit der untersuchten Unternehmen als Teilaufgabe dem strategischen Controlling zugeordnet. Somit ist das strategische Controlling durch ein Nebeneinander quantitativer und qualitativer Aufgaben gekennzeichnet, die sowohl auf unternehmensinterne als auch auf unternehmensexterne Sachverhalte fokussieren.

³⁹ Die Bedeutung des strategischen Kostenmanagements wird auf einer sechsstufigen Skala gemessen (1 = sehr gering; 6 = sehr groß).

⁴⁰ Allerdings ist diese Aussage vor dem Hintergrund der Untersuchung von Stoffel zu relativieren, im Rahmen derer Mitte der 1990er Jahre die Frage gestellt wurde, ob der Controllerebereich zukünftig an der Weiterentwicklung der Kostenrechnung zu einem Instrument zur Fundierung strategischer Entscheidungen stark beteiligt sei. Dies bejahten 65 % der Befragten, so dass davon auszugehen ist, dass Zukunftsbewertungen besonders positiv ausfallen, vgl. Stoffel (1995), S. 242-244.

⁴¹ Vgl. statt vieler Langguth (1994), S. 24.

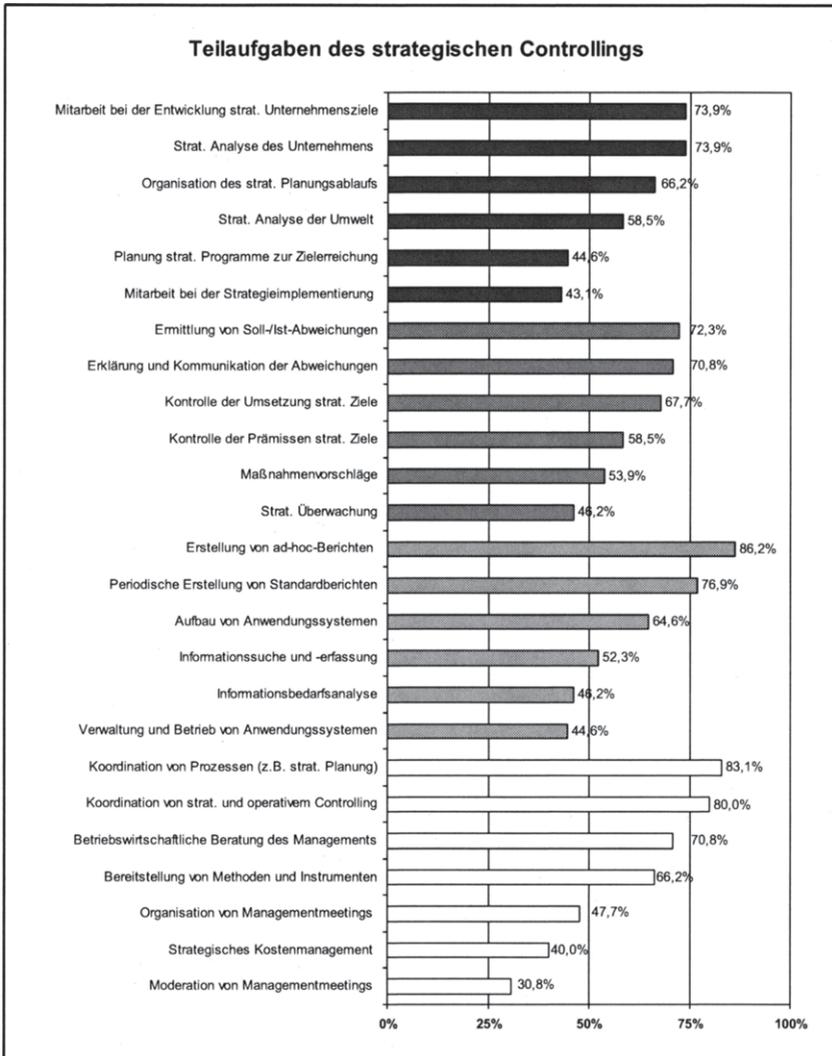


Abbildung 20: Teilaufgaben des strategischen Controllings

Insgesamt wird von den Untersuchungsteilnehmern mit 30,3 % knapp ein Drittel der für strategische Controllingaufgaben aufgewendeten Zeit für die strategische Planung, mit 20,8 % nur ein Fünftel der zeitlichen Kapazitäten für Aufgaben der strategischen Kontrolle aufgewandt. Dieses Ergebnis bestätigt einerseits Erkenntnisse anderer empirischer Studien,

die die große Bedeutung der strategischen Planung für das strategische Controlling feststellen⁴² und unterstützt andererseits die Einschätzung von Weber und Schäffer, gemäß der Controller im Rahmen der strategischen Kontrolle vor allem in den Bereichen Prämissenkontrolle und strategische Überwachung über wenig Erfahrung verfügen.⁴³ Eine vollständige Unkenntnis der strategischen Kontrolle, die etwa Piser in seiner fallstudienbasierten empirischen Studie deutscher Großunternehmen konstatiert,⁴⁴ kann in in der vorliegenden Untersuchung jedoch nicht festgestellt werden.

Für Aufgaben des strategischen Berichtswesens wird in der Gesamtstichprobe durchschnittlich 25,4 % der verfügbaren Zeit verwendet, für Aufgaben beispielsweise der betriebswirtschaftlichen Beratung des Managements oder der Koordination von Prozessen, die unter der inhaltlichen Klammer sonstige Aufgaben zusammengefasst werden, werden durchschnittlich 23,5 % der verfügbaren Zeit aufgewandt.

2.3.2 Analyse der Zusammenhänge

Für strategische Planungsaufgaben ist festzustellen, dass die Durchführung von Umweltanalysen positiv mit der Häufigkeit der Verwendung qualitativer Größen zusammenhängt ($r = 0,448^{**}$; $n = 64$). Dieser Zusammenhang erschließt sich intuitiv, da eine Vielzahl unternehmensexterner, etwa gesellschaftlicher, Einflussfaktoren,⁴⁵ nicht quantitativ zu erfassen ist. Aufgrund der vorliegenden Ergebnisse ist davon auszugehen, dass für strategische Controller, die in frühe Phasen des strategischen Planungsprozesses einbezogen sind, qualitative Informationen besondere Bedeutung haben.

Weiterhin besteht ein signifikanter Zusammenhang zwischen der Mitarbeit bei der Entwicklung strategischer Unternehmensziele und der Mitarbeit bei der Strategieimplementierung ($r = 0,447^{**}$; $n = 65$). Untersuchungsteilnehmer, die an der Entwicklung strategischer Ziele beteiligt sind, unterstützen somit häufig auch die Strategieimplementierung. Bemerkenswert ist jedoch, dass der Zwischenschritt zwischen Zielentwicklung und Strategieimp-

⁴² Vgl. beispielsweise Günther (1991), der in seiner Untersuchung unter dem Begriff strategisches Controlling den Einfluss der Intensität der strategischen Planung auf die Unternehmensperformance untersucht.

⁴³ Vgl. Weber/Schäffer (2006), S. 365 f.

⁴⁴ Vgl. Piser (2004), S. 85-90, der im Rahmen einer fallstudienbasierten Untersuchung in sechs Großunternehmen 40 Interviews mit 49 Interviewpartnern der Bereiche Controlling, Finanzen und Strategie sowie der Geschäftsleitung durchführte. Dabei konnten lediglich in einem Unternehmen zwei Gesprächspartner identifiziert werden, denen der Begriff strategische Kontrolle bekannt war!

⁴⁵ Vgl. zu den Einflussfaktoren der Unternehmensumwelt Kreikebaum (1997), S. 40-46.

lementierung, die Planung strategischer Programme zur Zielerreichung, in keinem signifikanten Zusammenhang zu den beiden anderen Prozessschritten steht. Darüber hinaus sind für die Summe aller sechs abgefragten Teilaufgaben des strategischen Planungsprozesses keine signifikanten Zusammenhänge nachweisbar, so dass in der Mehrzahl der Unternehmen jeweils nur Teilaufgaben des strategischen Planungsprozesses durch das strategische Controlling betreut werden. Eine gesamtheitliche Unterstützung findet nur in Ausnahmefällen statt.

Zwischen strategischen Planungs- und Kontrollaufgaben sind folgende Zusammenhänge feststellbar. Im Aufgabenprofil des strategischen Controllers besteht ein bedeutender Zusammenhang zwischen der Mitarbeit bei der Strategieimplementierung und der Kontrolle der Umsetzung strategischer Ziele im Sinne einer Durchführungskontrolle ($r = 0,468^{***}$; $n = 65$) sowie der strategischen Überwachung, die der ungerichteten Erfassung von Krisensymptomen dient ($r = 0,566^{***}$; $n = 65$). Dies unterstreicht, dass die Notwendigkeit der Ergänzung der Strategieimplementierung um strategische Kontrollaspekte in der Unternehmenspraxis erkannt wird und funktional dem strategischen Controlling zugeordnet wird. Bemerkenswert ist allerdings, dass kein signifikanter Zusammenhang zwischen Prämissenkontrolle und strategischen Planungsaufgaben festzustellen ist. Dies kann als Indiz für eine fehlende gesamtheitliche Ausrichtung der strategischen Kontrolle gewertet werden. Diese Argumentation wird durch die Tatsache unterstützt, dass im Rahmen der strategischen Kontrolle Durchführungskontrollen sowohl mit der Wahrnehmung der Teilaufgabe der Erklärung und Kommunikation der Abweichungen ($r = 0,496^{**}$; $n = 65$) als auch mit der strategischen Überwachung signifikant korrelieren ($r = 0,442^{**}$; $n = 65$). Für die Prämissenkontrolle bestehen auch innerhalb des Aufgabenbereichs strategische Kontrolle keine signifikanten Zusammenhänge.

Für den Aufgabenbereich strategisches Berichtswesen besteht ein signifikanter Zusammenhang mittlerer Stärke zwischen der Gestaltung sowie der Verwaltung und dem Betrieb von Anwendungssystemen ($r = 0,405^{**}$; $n = 65$). Strategische Controller, die den Aufbau von Anwendungssystemen als eine ihrer Teilaufgaben angeben, beschäftigen sich somit später auch häufig mit der Verwaltung und dem Betrieb der entsprechenden Systeme.

Im Aufgabenbereich sonstige Aufgaben besteht ein starker Zusammenhang zwischen den Teilaufgaben Organisation und Moderation von Managementmeetings ($r = 0,631^{***}$; $n = 65$), die strategische Controller in ihren Rollen als Koordinatoren und Moderatoren bzw.

Kommunikatoren ansprechen. Ferner ist ein Zusammenhang zwischen der Organisation des strategischen Planungsablaufs und der Organisation von Managementmeetings zu konstatieren ($r = 0,423^{***}$; $n = 65$). Die Korrelation dieser beiden Teilaufgaben macht deutlich, dass durch das strategische Controlling häufig sowohl sachliche als auch personenbezogene Koordinationsaufgaben übernommen werden.

2.3.3 Einfluss interner Kontextfaktoren auf die Durchführung von Teilaufgaben

a) Stammhauskonzern vs. Management-Holding

Die Bereitstellung von Methoden und Instrumenten gehört für 76,7 % der Untersuchungsteilnehmer in Management-Holdings zu ihrem Aufgabenportfolio. In Stammhauskonzernen liegt der Referenzwert lediglich bei 46,2 %. Offensichtlich stellt die Bereitstellung von Methoden und Instrumenten in Management-Holdings aufgrund der dezentraleren Organisationsstruktur eine wichtige Serviceleistung des Zentralcontrollings für dezentrale Controllingstellen dar.⁴⁶

Variable	Bereitstellung von Methoden und Instrumenten	
	0 = keine Teilaufgabe; 1 = Teilaufgabe	
Auswahlkriterium	Stammhauskonzern	Management-Holding
n	26	30
ist Teilaufgabe (In %)	46,2%	76,7%
χ^2 -Test	0,027*	

Tabelle 11: Bereitstellung von Methoden und Instrumenten in Stammhauskonzernen und Management-Holdings

Darüber hinaus wird strategisches Kostenmanagement durch die Untersuchungsteilnehmer der Stammhauskonzerne und Management-Holdings sowohl in der gegenwärtigen als auch in der zukünftigen Bedeutung signifikant unterschiedlich bewertet. Gegenwärtig (zukünftig) schätzen 50,0 % (73,1 %) der Befragten in Stammhauskonzernen strategisches Kostenmanagement als wichtig bzw. sehr wichtig ein und unterstreichen damit die Bedeutung einer langfristigen Antizipation und Gestaltung der Kostenposition des eigenen Unternehmens für ihre eigene Arbeit. In Management-Holdings sehen lediglich 23,3 % (51,7 %) der Befragten strategisches Kostenmanagement als relevantes bzw. sehr relevantes Thema der eigenen Arbeit. Da in Management-Holdings auf der anderen Seite die Organisation und Moderation von Managementmeetings deutlich häufiger zum Aufgabenportfolio des stra-

⁴⁶ Vgl. für ein ähnliches Ergebnis Steinle/Thiem/Dunse (1998), S. 148, die in einer Fallstudienbetrachtung die Controllingsysteme von fünf Management-Holdings aus Sicht der Konzernobergesellschaften betrachten und für die Zentrale den Aufgabenschwerpunkt Methodenkompetenz und -vermittlung gegenüber den dezentralen Einheiten feststellen.

tegischen Controllings gehört als in Stammhauskonzernen, kann für das strategische Controlling der Management-Holdings eine insgesamt stärker qualitative Ausrichtung konstatiert werden.⁴⁷

Variable	Strategisches Kostenmanagement (gegenwärtig)	
	Stammhauskonzern	Management-Holding
Auswahlkriterium	Skala	
	1 = Relevanz sehr gering; 6 = Relevanz sehr groß	
n	26	30
Mittelwert	4,35	3,70
Standardabweichung	1,29	1,12
U-Test	0,037*	
F-Test	0,050*	
Variable	Strategisches Kostenmanagement (zukünftig)	
	Stammhauskonzern	Management-Holding
n	26	30
Mittelwert	5,04	4,34
Standardabweichung	0,87	1,34
U-Test	0,050*	
F-Test	0,029*	

Tabelle 12: Bewertung des strategischen Kostenmanagements in Stammhauskonzernen und Management-Holdings

b) Institutionalisierung des strategischen Controllings

Unternehmen, die eine strategische Controllingstelle explizit institutionalisiert haben, zählen die Prämissenkontrolle signifikant häufiger zu den Aufgaben des strategischen Controllings (83,3 %) als Unternehmen, die eine entsprechende Stelle lediglich implizit (68,2 %) oder gar nicht (42,9 %) institutionalisiert haben. Die Prämissenkontrolle verliert mit abnehmendem Institutionalisierungsgrad des strategischen Controllings somit an Bedeutung. Vor dem Hintergrund der Ergebnisse von Schäffer und Willauer, wonach die Durchführung von Prämissenkontrollen durch interne und externe Komplexität und Dynamik signifikant positiv beeinflusst wird und Prämissenkontrollen zudem die Effektivität der Planung signifikant positiv beeinflussen,⁴⁸ sind fehlende Prämissenkontrollen in komplexen Großunternehmen besonders kritisch zu bewerten.

Variable	Prämissenkontrolle		
	0 = keine Teilaufgabe; 1 = Teilaufgabe		
Auswahlkriterium	Strategisches Controlling...		
	explizit institutionalisiert	implizit institutionalisiert	nicht institutionalisiert
n	12	22	28
ist Teilaufgabe (in %)	83,3%	68,2%	42,9%
χ^2 -Test	0,036*		

Tabelle 13: Einfluss der Institutionalisierung des strategischen Controllings auf die Durchführung der Prämissenkontrolle

⁴⁷ In Management-Holdings (Stammhauskonzernen) sehen 40,0 % (19,2 %) der Befragten eine Teilaufgabe des strategischen Controllings in der Moderation von Management-Meetings. 56,7 % (30,8 %) beurteilen die Organisation von Management-Meetings als weitere Teilaufgabe.

⁴⁸ Vgl. Schäffer/Willauer (2003), S. 32 f.

c) Zentralisierungsgrad des strategischen Controllings

Für diesen Kontextfaktor ist festzustellen, dass - je nach Ausprägungsgrad - die Koordination von Prozessen signifikant unterschiedlich beurteilt wird. So sehen 64,3 % derjenigen Untersuchungsteilnehmer, die strategisches Controlling ausschließlich durch das Zentralcontrolling betreiben, in der Koordination von Prozessen eine Aufgabe des strategischen Controllings. In Unternehmen, in denen das dezentrale Controlling eingebunden ist, ist die Koordination von Prozessen in allen Fällen eine strategische Controllingaufgabe. 73,7 % der Unternehmen, die die Unternehmensführung am strategischen Controlling beteiligen, sehen eine Aufgabe des strategischen Controllings in diesem koordinationsorientierten Aspekt. Die sachliche Koordination ist somit insbesondere bei einer Beteiligung dezentraler Einheiten eine Kernaufgabe des strategischen Controllings. Dieses Ergebnis unterstreicht einerseits die Ergebnisse zum Einfluss des Zentralisierungsgrads auf die Koordinationsfunktion⁴⁹ sowie andererseits die Erkenntnisse von Steinle/Thiem/Dunse, die davon ausgehen, dass Koordinationsaufgaben in zunehmenden Maße von dezentralen Einheiten durchgeführt werden.⁵⁰

Variable Skala	Koordination von Prozessen 0 = keine Teilaufgabe; 1 = Teilaufgabe		
	Zentralcontrolling	Zentralcontrolling und dezentrale Controllingstellen	Zentralcontrolling, dezentrale Controllingstellen und Unternehmensführung
Auswahlkriterium			
n	14	30	19
ist Teilaufgabe (in %)	64,3%	100,0%	73,7%
χ^2 -Test		0,003**	

Tabelle 14: Einfluss des Zentralisierungsgrads auf die Koordination von Prozessen

⁴⁹ Vgl. Tabelle 9.

⁵⁰ Vgl. Steinle/Thiem/Dunse (1998), S. 148.

Kernergebnisse - Abschnitt 2.3

- Die Erstellung von ad-hoc-Berichten für das Top-Management stellt die wichtigste Teilaufgabe des strategischen Controllings dar. Daneben sind aber vor allem auch die Mitarbeit bei der Entwicklung strategischer Unternehmensziele, die Durchführung von Stärken-/Schwächen-Analysen, die Erstellung von Standardberichten sowie Koordinationsaufgaben als Kernaufgaben zu bezeichnen. Besonders selten wird die Moderation von Managementmeetings als Teilaufgabe des strategischen Controllings bewertet.
- Für die Durchführung von Prämissenkontrollen kann ein Einfluss des Institutionalisierungsgrades des strategischen Controllings derart gezeigt werden, dass im Fall eines explizit institutionalisierten strategischen Controllings Prämissenkontrollen besonders häufig, im Fall eines nicht institutionalisierten strategischen Controllings besonders selten zum Aufgabenbereich des strategischen Controllings gehören.
- In Management-Holdings ist die Bereitstellung von Methoden und Instrumenten für dezentrale Controllingstellen besonders häufig Teilaufgabe des strategischen Controllings. In Stammhauskonzernen wird die Bedeutung des strategischen Kostenmanagements besonders betont. Für diesen Aufgabenbereich wird ein erheblicher Bedeutungsgewinn für die Zukunft erwartet.

2.4 Instrumente des strategischen Controllings

Die in Abschnitt B3.8 konzeptionell diskutierten strategischen Controllinginstrumente werden in diesem Abschnitt empirisch untersucht und mittels Zuordnung zu einem der vier originären Aktionsfelder strategische Planung und Kontrolle, strategisches Berichtswesen, strategisches Kostenmanagement sowie Moderation, Kommunikation und Beratung systematisiert. Aufgrund der Größe der untersuchten Unternehmen ist eine weitere Verbreitung des strategischen Controllinginstrumentariums als in vergleichbaren Untersuchungen von KMU zu erwarten.⁵¹

2.4.1 Verbreitungsgrad der Instrumente

a) Strategische Planung und Kontrolle

Portfolio-Analysen⁵² und Szenario-Analysen⁵³ stellen im Bereich strategische Planung und Kontrolle die etabliertesten Instrumente dar. Sie werden jeweils von 87,8 % der Befragten eingesetzt. SWOT-Analysen werden von 86,2 % der Untersuchungsteilnehmer genutzt.⁵⁴ Zur Ermittlung der unternehmens- sowie umweltbezogenen Einflussfaktoren der SWOT-Analyse kann unmittelbar auf die Ergebnisse der strategischen Erfolgsfaktorenanalyse

⁵¹ In zahlreichen empirischen Untersuchungen konnte ein positiver Zusammenhang zwischen Unternehmensgröße und Verbreitungsgrad bzw. Anwendungsintensität von Controllinginstrumenten festgestellt werden. Für die Balanced Scorecard in KMU und Großunternehmen, vgl. Henseler/Jonen/Lingnau (2004), S. 29 f. Für Controllinginstrumente im Mittelstand vgl. Kosmider (1994), S. 108-135 sowie Osadnik/Barklage/Lengerich (2004), S. 627 f., die für 16 von 50 abgefragten Controllinginstrumenten nachweisen, dass diese mit zunehmender Unternehmensgröße im Mittelstand verstärkt eingesetzt werden. Bezogen auf die Instrumente des strategischen Controllings wird der Einfluss der Unternehmensgröße durch den Vergleich der Ergebnisse der vorliegenden Untersuchung mit Ergebnissen von Studien zum strategischen Controlling im Mittelstand bzw. in KMU evident werden (vgl. dazu die folgenden Fußnoten).

⁵² Auch hier ergibt sich ein differenziertes Bild für KMU. Bischof/Benz/Maier stellen im Jahr 2004 bei 34 österreichischen Unternehmen mit höchstens 750 Mitarbeitern fest, dass die Hälfte dieser Unternehmen im strategischen Controlling keinerlei Strategic-Portfolios einsetzt, vgl. Bischof/Benz/Maier (2004), S. 155. Dahms/Siemes konstatieren bei den von ihnen im Jahr 2004 untersuchten ca. 350 KMU für die Instrumente des strategischen Controllings eine rudimentäre Anwendungsintensität. Portfolio-Analysen sind dort bei 25,4 % der Befragten Unternehmen unbekannt, 31,9 % geben an, sie nie einzusetzen, vgl. Dahms/Siemes (2005), S. 227.

⁵³ Vgl. Herzhoff (2004), S. 151-153, 165, der in einer fragebogenbasierten Untersuchung 277 Unternehmen der chemischen Industrie mit einem Umsatz von mindestens 250 Millionen Euro zur Bedeutung der Szenario-Technik und Frühaufklärung befragt. Auch hier kann eine überdurchschnittliche Einsatzintensität der Szenario-Technik in der Gruppe der größten Unternehmen mit einem Umsatz von mehr als fünf Milliarden Euro festgestellt werden (der Anwendungsgrad beträgt dort knapp 70 % gegenüber 43 % in der Gesamtstichprobe).

⁵⁴ In den Untersuchungen der Mittelstandsunternehmen bzw. KMU werden SWOT-Analysen von 63,4 %, vgl. Dahms/Siemes (2005), S. 231, bzw. 71 % der Unternehmen, vgl. Bischof/Benz/Maier (2004), S. 155, eingesetzt.

zurückgegriffen werden,⁵⁵ die von 83,1 % der Controllingleiter eingesetzt wird. Kapitalwertberechnungen, mit deren Hilfe im Rahmen der strategischen Planung Investitionsprojekte bewertet werden, werden von 84,6 % der Befragten verwendet. Gap-Analysen zur frühzeitigen Erkennung strategischer Anpassungsbedarfe⁵⁶ nutzen ca. drei Viertel der Befragten (75,4 %). In Bezug auf den Verbreitungsgrad zeigen sich hier die deutlichsten Unterschiede zu KMU.⁵⁷ Abbildung 21 unterstreicht mit individuellen Verbreitungsgraden von jeweils über 75 % die große Bedeutung strategischer Planungs- und Kontrollinstrumente für das strategische Controlling.

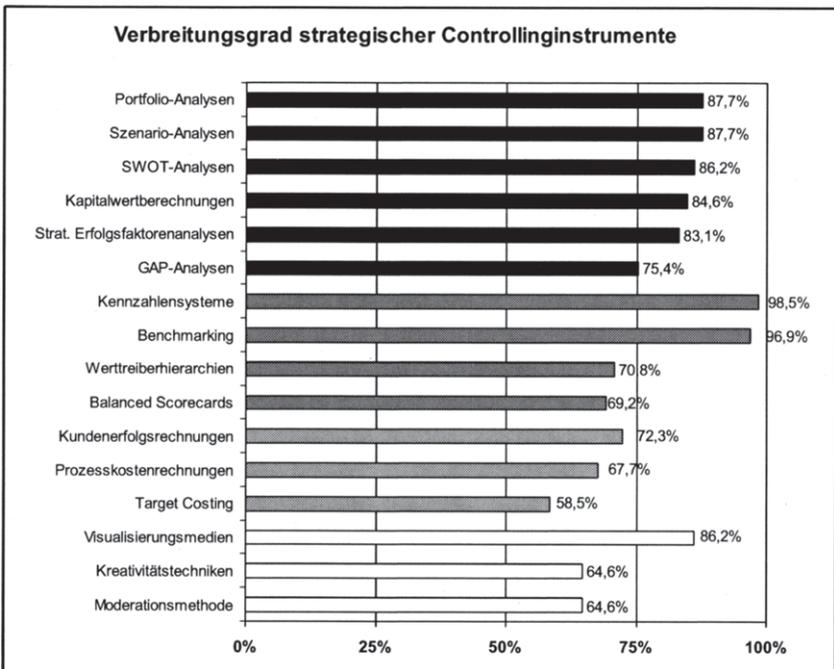


Abbildung 21: Verbreitungsgrad strategischer Controllinginstrumente

⁵⁵ Vgl. Weber/Schäffer (2006), S. 371.

⁵⁶ Vgl. Eggert/Eickhoff (1996), S. 21.

⁵⁷ Vgl. Ossadnik/Barklage/Lengerich (2004), S. 627, die für die Gap-Analyse wenig Relevanz in mittelständischen Unternehmen feststellen. In der von Dahms/Siemens untersuchten Stichprobe wird die Gap-Analyse von lediglich 35,7 % der Unternehmen eingesetzt, vgl. Dahms/Siemens (2005), S. 231.

b) Strategisches Berichtswesen

Kennzahlensysteme zeichnen sich durch den größten Verbreitungsgrad aller strategischen Controllinginstrumente aus. Sie werden mit Ausnahme eines Unternehmens flächendeckend als Informations- und Steuerungsinstrument eingesetzt. Balanced Scorecards und Werttreiberhierarchien werden jeweils von ca. 70 % der Befragten im strategischen Controlling verwendet und nehmen mit diesen Werten im Vergleich zu allen übrigen Instrumenten lediglich Mittelfeldplätze ein, so dass für die Balanced Scorecard festzuhalten ist, dass die Vielzahl der Veröffentlichungen keinen verlässlichen Indikator für ihre Relevanz in der Unternehmenspraxis darstellt.⁵⁸ Allerdings ist für die Balanced Scorecard ein Anstieg des Verbreitungsgrads in den vergangenen Jahren festzustellen.⁵⁹ In der vorliegenden Untersuchung wird sie in allen Unternehmen der Automobil-, Maschinenbau und Telekommunikationsbranche (n = 16) eingesetzt.

Die Bedeutung des Benchmarkings als Instrument zur vergleichenden Analyse und Ableitung einer best practice⁶⁰ spiegelt sich in dem außerordentlich hohen Verbreitungsgrad von 96,9 % wider. Benchmarking wird damit in beinahe allen Unternehmen als Instrument des strategischen Controllings genutzt. Da Benchmarking auf eine Vielzahl von Objekten bezogen werden kann, ist jedoch davon auszugehen, dass dieses Instrument nicht ausschließlich im Kontext des strategischen Berichtswesens eingesetzt wird.

c) Strategisches Kostenmanagement

Kundenerfolgsrechnungen erweitern durch die Fokussierung auf das Kalkulationsobjekt Kunde die rein unternehmensinterne Ausrichtung der klassischen Deckungsbeitragsrechnung. Insofern können sie als Kombination einer produkt- und marktspezifischen Sichtweise interpretiert werden. Kundenerfolgsrechnungen liefern der strategischen Unternehmensführung durch die Ausrichtung auf den Zweck der Kundensegmentierung wertvolle Steuerungshinweise in Bezug auf die Allokation knapper Ressourcen in Marketing und Vertrieb. Dass dieses Potenzial in einer Vielzahl der untersuchten Unternehmen

⁵⁸ Vgl. Weber/Radtke/Schäffer (2006), S. 9.

⁵⁹ Vgl. Bach (2006), S. 300 f., der für die Jahre 1998-2004 einen kontinuierlichen Anstieg des Einsatzes der Balanced Scorecard im deutschsprachigen Raum feststellt. Gemäß einer Untersuchung der 200 größten Aktiengesellschaften im deutschsprachigen Raum von Speckbacher/Bischof/Pfeiffer, lag der Verbreitungsgrad der Balanced Scorecard im Jahr 2001 bei 24 %, vgl. Speckbacher/Pfeiffer/Bischoff (2003), S. 362, 368 f. Im Jahr 1999 lag er bei einer vergleichbar angelegten Untersuchung der DAX-100-Unternehmen noch bei 19 %, vgl. Speckbacher/Bischof (2000), S. 801-803.

⁶⁰ Vgl. Abschnitt B3.8.2.

erkannt wird, zeigt der Verbreitungsgrad der Kundenerfolgsrechnung als Instrument des strategischen Controllings. Mit 72,3 % weist sie den größten Verbreitungsgrad im Rahmen der Instrumente des strategischen Kostenmanagements auf.⁶¹ Geringere Verbreitungsgrade sind für die häufig im Zuge des strategischen Kostenmanagements angeführten Instrumente Prozesskostenrechnung (67,7 %) sowie Target Costing (58,5 %) festzustellen.⁶² Vor allem für das Target Costing ist der geringere Verbreitungsgrad auf die hohe Branchenspezifität zurückzuführen, durch die dieses Instrument gekennzeichnet ist. So wird Target Costing in allen Unternehmen der Automobil- und Maschinenbaubranche eingesetzt (n = 12), im Branchenverbund Chemie/Pharma/Gesundheit (n = 4) wird es hingegen überhaupt nicht verwendet.⁶³

d) Moderation, Kommunikation und Beratung⁶⁴

Präsentations- und Visualisierungsmedien stellen aufgrund ihres Verbreitungsgrads Standardinstrumente des strategischen Controllings dar. Sie werden von 86,2 % der Befragten zur Aufbereitung strategischer Entscheidungsgrundlagen für das Top-Management genutzt.⁶⁵ Die Moderationsmethodik sowie Problemlösungs- und Kreativitätstechniken werden hingegen in der Gesamtstichprobe jeweils nur von 64,6 % der Befragten im strategischen Controlling eingesetzt. Der geringere Verbreitungsgrad dieser Instrumente stellt die logische Konsequenz der Aufgabenanalyse dar, gemäß der die Moderation von Managementmeetings bislang nur für eine Minderheit der strategischen Controller zum Aufgabenportfolio gehört.⁶⁶

Allerdings sind Problemlösungs- und Kreativitätstechniken sowie die Anwendung der Moderationsmethodik in der Automobil- sowie der Energie- und Versorgungsbranche weit

⁶¹ Vgl. für eine empirische Untersuchung der Nutzungsintensitäten von Kundenerfolgsrechnung, Target Costing sowie Prozesskostenrechnung in KMU Schäffer/Steiners (2005).

⁶² In einer Untersuchung von Horváth et al. aus dem Jahr 1998 lag der Verbreitungsgrad des Target Costing in 68 deutschen Industrie-, Handels- und Dienstleistungsunternehmen mit mehr als 1000 Mitarbeitern noch bei 20 %, vgl. Horváth et al. (1999), S. 293, 301.

⁶³ Die besondere Bedeutung des Target Costing für die Branchen Automobil- und Maschinenbau zeigt sich auch in der Untersuchung von Kajüter, vgl. Kajüter (2005a), S. 82, 91 f.

⁶⁴ Die zu besprechenden Instrumente dienen in der Hauptsache der Unterstützung der Moderationsaufgabe des strategischen Controllers, vgl. FN 792 in Abschnitt B3.8.4.

⁶⁵ Vgl. Weber et al. (2006), S. 33.

⁶⁶ Vgl. Abschnitt E2.3.1.

verbreitet.⁶⁷ In diesen Branchen ist das strategische Controlling im Rahmen von Strategie-meetings somit stark in die Strategieentwicklungsphase einbezogen.

2.4.2 Relevanz der Instrumente

Die Relevanz der strategischen Controllinginstrumente wird auf einer sechsstufigen Skala gemessen, auf der diejenigen Untersuchungsteilnehmer, die das entsprechende Instrument einsetzen, beurteilen, wie wichtig dieses Instrument für die Arbeit ihres strategischen Controllings ist.⁶⁸

a) Strategische Planung und Kontrolle

Die größte Relevanz wird Portfolio- und Szenario-Analysen mit nahezu vergleichbaren Werten eingeräumt.⁶⁹ Portfolio-Analysen (Szenario-Analysen) werden von 64,9 % (63,2 %) der Nutzer als wichtiges bzw. sehr wichtiges Instrument des strategischen Controllings eingeschätzt ($\mu_{\text{Portfolio-Analyse}} = 4,75$; $\sigma_{\text{Portfolio-Analyse}} = 0,97$; $\mu_{\text{Szenario-Analyse}} = 4,67$; $\sigma_{\text{Szenario-Analyse}} = 1,01$).⁷⁰ Die relativ geringe Standardabweichung deutet bei beiden Instrumenten darauf hin, dass über die Relevanzbeurteilung beider Analyseinstrumente breiter Konsens besteht. Ebenfalls von der Mehrheit der Nutzer als wichtig bzw. sehr wichtig (58,2 % bzw. 53,6 %) werden Kapitalwertberechnungen ($\mu = 4,62$; $\sigma = 1,18$) und SWOT-Analysen ($\mu = 4,34$; $\sigma = 1,16$) beurteilt,⁷¹ allerdings bei etwas größerer Standardabweichung. Strategische Erfolgsfaktorenanalysen ($\mu = 4,39$; $\sigma = 1,12$) sowie Gap-Analysen ($\mu = 4,22$; $\sigma = 1,18$) werden von etwas weniger als der Hälfte der Anwender als wichtiges bzw. sehr wichtiges

⁶⁷ Problemlösungs- und Kreativitätstechniken werden in allen Unternehmen der Automobilbranche (n = 6) sowie in 85,7 % der Unternehmen der Energie- und Versorgungsbranche (n = 7) eingesetzt. In der Transport- und Logistikbranche (n = 8) sowie im Branchenverbund Chemie/Pharma/Gesundheit (n = 4) setzen hingegen nur 25,0 % der Untersuchungsteilnehmer diese Instrumente ein. Für die Verwendung der Moderationsmethodik ergibt sich ein ähnliches Ergebnis: Automobilbranche (83,3 %), Energie und Versorger (85,7 %), Transport und Logistik (25,0 %) Chemie/Pharma/Gesundheit (0,0 %).

⁶⁸ Zur Messung der Relevanz wird folgende Skalierung verwendet: (1 = sehr unwichtig; 6 = sehr wichtig). Über die Einschätzung der Wichtigkeit wird ein Zusammenhang zur Anwendungsintensität hergestellt, da davon ausgegangen werden kann, dass sehr wichtige Instrumente auch sehr häufig eingesetzt werden. Aufgrund der unterschiedlichen Verbreitungsgrade der Instrumente beziehen sich die statistischen Lage- und Streuungsparameter auf jeweils unterschiedlich große Stichproben.

⁶⁹ Niedermayr kommt in ihrer Untersuchung von 302 österreichischen Unternehmen zu einem anderen Ergebnis. Dort stellt sie eine geringe Anwendungsintensität strategischer Planungsinstrumente fest. Die Hauptursache für das abweichende Ergebnis dürfte in der Größe der von ihr befragten Unternehmen zu sehen sein. 70 % der Firmen beschäftigten 500 Mitarbeiter oder weniger, vgl. Niedermayr (1994), S. 194, 220 f.

⁷⁰ Ein Instrument ist dann als wichtig bzw. sehr wichtig zu beurteilen, wenn es auf der sechsstufigen Antwortskala mit dem Wert fünf bzw. sechs bewertet wurde.

⁷¹ Vgl. Coenenberg/Günther (1990), S. 464, die eine hohe Anwendungsintensität für Stärken-Schwächen-Analysen feststellen.

Instrument für ihre Arbeit im strategischen Controlling gesehen, wobei für Gap-Analysen dennoch eine deutliche Bedeutungszunahme im Zeitablauf festzustellen ist.⁷² Die Ergebnisse zeigen, dass durch das strategische Controlling im Rahmen strategischer Planungs- und Kontrollprozesse Instrumente eingesetzt werden, die sowohl unternehmensinterne und -externe sowie quantitative und qualitative Informationen einbeziehen. Eine ausschließliche Fokussierung auf qualitative unternehmensexterne Sachverhalte kann daraus jedoch nicht abgeleitet werden.

b) Strategisches Berichtswesen

Kennzahlensysteme weisen den höchsten Verbreitungsgrad aller Instrumente auf (98,5 %) und werden von 81,3 % ihrer Nutzer als wichtiges bzw. sehr wichtiges Instrument des strategischen Controllings beurteilt ($\mu = 5,09$). Ferner teilt kein Untersuchungsteilnehmer die Einschätzung, dass Kennzahlensysteme unwichtig seien. Die große Übereinstimmung in Bezug auf die Relevanz der Kennzahlensysteme lässt sich auch an der, bezogen auf alle untersuchten Instrumente, geringsten Standardabweichung festmachen ($\sigma = 0,77$).⁷³ Die Quantifizierung von Sachverhalten spielt damit nicht nur im operativen Controlling,⁷⁴ sondern auch im strategischen Controlling eine herausragende Rolle.⁷⁵ Darüber hinaus wird Benchmarking als Instrument zur Ermittlung wettbewerblicher Zielvorgaben von 74,6 % der Anwender als wichtiges bzw. sehr wichtiges Instrument des strategischen Berichtswesens eingeschätzt. Das arithmetische Mittel beträgt 5,02 ($\sigma = 1,02$). Damit haben nur Kennzahlensysteme für die Arbeit im strategischen Controlling größere Relevanz. Werttreiberhierarchien werden von 43,4 % der Befragten als wichtig bzw. sehr wichtig eingeschätzt ($\mu = 4,20$; $\sigma = 1,15$). Etwas neutraler wird die Balanced Scorecard von den befragten Controllingleitern gesehen, die mit einem arithmetischen Mittel von 4,07 ($\sigma = 1,16$) zwar insgesamt als eher wichtig bewertet wird, allerdings beurteilen lediglich 37,8 %

⁷² In der großzahligen empirischen Untersuchung von Amshoff aus dem Jahr 1990 belegt die Gap-Analyse mit einer Einsatzintensität von 16 % Platz 36 von 41 untersuchten Instrumenten, vgl. Amshoff (1993), S. 325 f.

⁷³ Der Befund zu den Kennzahlensystemen wird durch die Ergebnisse von Lux/Hauser bestätigt, vgl. Lux/Hauser (2007), S. 28. Da die Autoren sowohl Großunternehmen als auch KMU untersuchen, kann für Kennzahlensysteme eine herausragende Bedeutung für das strategische Controlling, unabhängig von der Unternehmensgröße, festgestellt werden.

⁷⁴ Vgl. für die traditionell quantitative Ausrichtung des operativen Controllings statt vieler Scheffler (1984), S. 2149.

⁷⁵ Dies korrespondiert mit dem in dieser Arbeit vertretenen strategischen Controllingverständnis, vgl. Abschnitt B3.2.

der Balanced Scorecard-Nutzer dieses Instrument als wichtig bzw. sehr wichtig. Dieses Ergebnis gibt Anlass zu der Vermutung, dass nicht alle Unternehmen die mit dem Balanced Scorecard-Einsatz angestrebten Ziele auch tatsächlich erreichen und deshalb die Relevanz dieses Instruments negativ beurteilen.⁷⁶

c) Strategisches Kostenmanagement

Im Rahmen der Betrachtung der Instrumente des strategischen Kostenmanagements werden in erster Linie Kundenerfolgsrechnungen als wichtiges bzw. sehr wichtiges Instrument des strategischen Controllings beurteilt ($\mu = 4,36$; $\sigma = 1,24$). Die hohe Branchenspezifität des Target Costing wurde in Bezug auf den Verbreitungsgrad bereits im vorherigen Abschnitt diskutiert. Diese Spezifität schlägt sich auch in der Anwendungsintensität nieder ($\mu = 3,95$; $\sigma = 1,54$).⁷⁷ In der Prozesskostenrechnung sehen lediglich 31,9 % der Nutzer ein wichtiges Instrument des strategischen Controllings. Dementsprechend weist die Prozesskostenrechnung in dieser Untersuchungsgruppe auch das geringste arithmetische Mittel auf ($\mu = 3,80$; $\sigma = 1,44$).

d) Moderation, Kommunikation und Beratung

Präsentations- und Visualisierungsmedien, die im strategischen Controlling, wie durch den hohen Verbreitungsgrad gezeigt werden konnte, als Standardinstrumente zur Kommunikation strategierelevanter Informationen bezeichnet werden können, werden lediglich von etwas mehr als einem Drittel der Anwender (35,7 %) als wichtig bzw. sehr wichtig beurteilt ($\mu = 3,98$; $\sigma = 1,27$). Die Moderationsmethode wird nur von 16,7 % der Nutzer als wichtiges Instrument bewertet ($\mu = 3,29$; $\sigma = 1,24$). Diese Ergebnisse bestätigen die verhältnismäßig geringe Bedeutung der Moderationsaufgabe im strategischen Controlling. Vor dem Hintergrund der noch zu besprechenden Rollenbilder wird dieses Ergebnis zu bewerten sein.⁷⁸ Von allen analysierten Instrumenten erhalten Problemlösungs- und Kreativitätstechniken die negativsten Bewertungen durch die Controllingleiter. Lediglich 14,3 % der Anwender beurteilen sie als wichtig bzw. sehr wichtig. Insgesamt werden sie als eher unwichtig eingeschätzt ($\mu = 3,26$; $\sigma = 1,17$). Somit offenbaren sich für diese stra-

⁷⁶ Vgl. zur empirischen Überprüfung der Erreichung der mit der Einführung einer Balanced Scorecard verbundenen Ziele Horváth/Gaiser/Vogelsang (2006), S. 158; Bach (2006), S. 300.

⁷⁷ Untersucht man die Target Costing-Anwendung branchenbezogen, so zeigt sich, dass Target Costing vor allem im strategischen Controlling des Maschinenbaus ($n = 6$; $\mu = 4,76$; $\sigma = 1,51$) und der Automobilbranche ($n = 6$; $\mu = 4,50$; $\sigma = 1,05$) große Relevanz besitzt.

⁷⁸ Vgl. Abschnitt E2.5.

tegischen Controllinginstrumente sowohl in Bezug auf den Verbreitungsgrad als auch in Bezug auf die Relevanzbeurteilung für die tägliche Arbeit im strategischen Controlling große Lücken im Vergleich zu etablierten, klassischen Instrumenten. Die Ergebnisse zur Relevanz strategischer Controllinginstrumente sind in Abbildung 22 zusammengefasst.

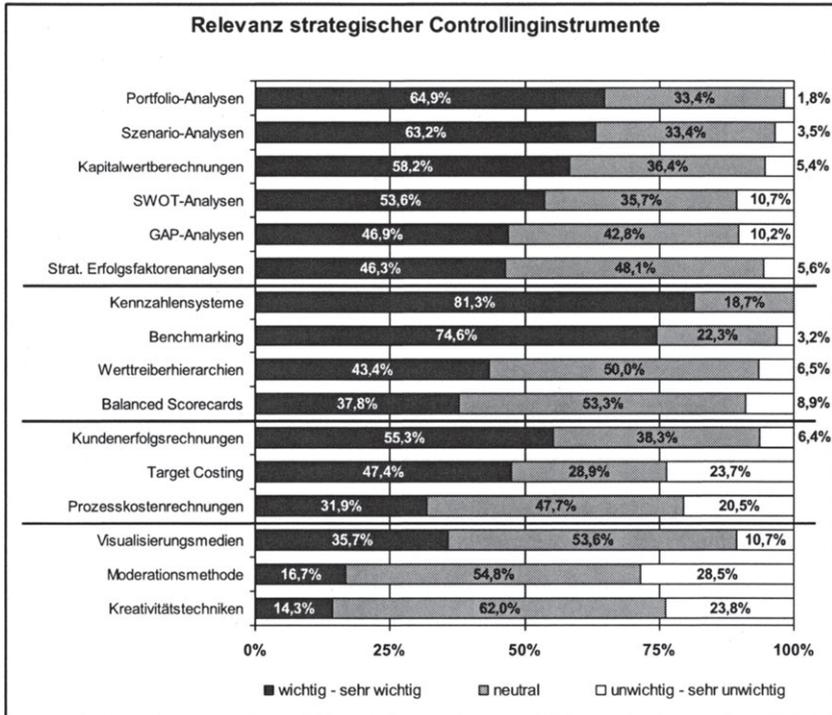


Abbildung 22: Relevanz strategischer Controllinginstrumente

2.4.3 Analyse der Zusammenhänge

a) Strategische Planung und Kontrolle

Im Bereich strategische Planung und Kontrolle lassen sich signifikante Zusammenhänge zwischen der Relevanz von Gap-, Portfolio- und Szenario-Analysen für das strategische Controlling feststellen, sofern jeweils zwei der genannten Instrumente parallel eingesetzt werden. Der stärkste Zusammenhang besteht für die Anwendungsintensitäten von SWOT- und Portfolio-Analysen ($r = 0,513^{***}$; $n = 51$), aber auch für die Anwendungsintensitäten

von Gap- und Szenario-Analysen ($r = 0,420^{**}$; $n = 45$) sowie Gap- und Portfolio-Analysen ($r = 0,448^{**}$; $n = 44$) können signifikant positive Zusammenhänge festgestellt werden.

b) Strategisches Berichtswesen

58,5 % der Untersuchungsteilnehmer verwenden sowohl Werttreiberhierarchien als auch Balanced Scorecards. Bei einer Verwendung beider Instrumente kann ein signifikant positiver Zusammenhang der Relevanzeinschätzung beider Instrumente gezeigt werden ($r = 0,576^{***}$; $n = 38$), so dass Werttreiberhierarchien und Balanced Scorecards nicht in Konkurrenz zueinander stehen, sondern häufig parallel verwendet werden.

c) Strategisches Kostenmanagement

Zwischen der Anwendungsintensität von Target Costing und Prozesskostenrechnung besteht ein starker Zusammenhang ($r = 0,627^{***}$; $n = 31$).⁷⁹ Target Costing fokussiert primär auf Herstellkosten, im Rahmen der Prozesskostenrechnung werden in erster Linie Gemeinkosten in den indirekten Bereichen analysiert. Die Korrelation der Anwendungsintensitäten zeigt, dass bei Verwendung beider Instrumente im Rahmen des strategischen Kostenmanagements in der Regel eine ganzheitliche Betrachtung der Kostenposition angestrebt wird.

d) Moderation, Kommunikation und Beratung

Zwischen der Relevanzbeurteilung von Moderationen und Problemlösungs- und Kreativitätstechniken ($r = 0,767^{***}$; $n = 38$) besteht ein höchst signifikanter, starker Zusammenhang. Ferner kann ein mittlerer Zusammenhang zwischen der Relevanz von Präsentations- und Visualisierungsmedien und den beiden vorgenannten Instrumenten festgestellt werden (Korrelation mit Moderationen: $r = 0,554^{***}$; $n = 41$, Korrelation mit Problemlösungs- und Kreativitätstechniken: $r = 0,545^{***}$; $n = 42$). Sofern diese Instrumente im strategischen Controlling parallel verwendet werden, hängt ihre Anwendungsintensität somit eng zusammen. Die Anwendungsintensität aller drei Instrumente korreliert darüber hinaus mit dem strategischen Controllerverständnis, dass diese Rahmenbedingungen für zukunftsbezogenen Informationsaustausch durch die Organisation und Moderation von Managementmeetings herstellen.⁸⁰

⁷⁹ 81,0 % der Untersuchungsteilnehmer, die Target Costing einsetzen, verwenden auch Prozesskostenrechnungen.

⁸⁰ Es liegen folgende Korrelationen vor: mit Moderationen ($r = 0,428^{**}$; $n = 42$), mit Problemlösungs- und Kreativitätstechniken ($r = 0,486^{***}$; $n = 42$), mit Präsentations- und Visualisierungsmedien ($r = ,427^{***}$; $n = 55$).

2.4.4 Einfluss der Konzernorganisationsform auf das strategische Controllinginstrumentarium

Für Stammhauskonzerne und Management-Holdings lassen sich zwei Trends in der Relevanzbeurteilung strategischer Controllinginstrumente erkennen. Strategische Planungs- und Kontrollinstrumente sind, mit Ausnahme der SWOT-Analyse, für das strategische Controlling der Management-Holdings wichtiger (Bewertungsdifferenz 1). Instrumente des strategischen Kostenmanagements sind hingegen für das strategische Controlling der Stammhauskonzerne bedeutsamer (Bewertungsdifferenz 2, vgl. Abbildung 23).

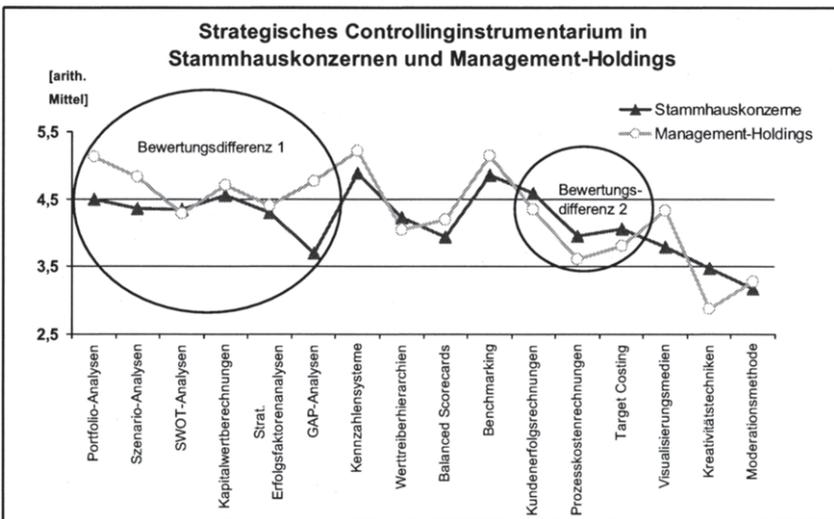


Abbildung 23: Bewertung des strategischen Controllinginstrumentariums in Stammhauskonzernen und Management-Holdings

Signifikante Differenzen liegen in Management-Holdings und Stammhauskonzernen für die Beurteilung von Portfolio- und Gap-Analysen vor. So werden Portfolio-Analysen in Management-Holdings von 79,2 % der Controllingleiter als wichtig bzw. sehr wichtig eingeschätzt, in Stammhauskonzernen liegt der Referenzwert lediglich bei 50,0 %. Vergleichbare Ergebnisse liegen für Gap-Analysen vor. Diese werden in Stammhauskonzernen von lediglich 30,0 % der Befragten als wichtig bzw. sehr wichtig beurteilt, in Management-Holdings hingegen stellen Gap-Analysen für knapp zwei Drittel der Untersuchungsteilnehmer ein wichtiges bzw. sehr wichtiges strategisches Controllinginstrument dar (63,7 %). Aufgrund der ermittelten Bewertungsdifferenzen lässt sich zeigen, dass in Mana-

gement-Holdings eine stärkere Strategieorientierung des strategischen Controllings unter Verwendung qualitativer und quantitativer Instrumente vorliegt. Stammhauskonzerne sind in der Instrumenteverwendung hingegen quantitativer orientiert, strategische Kostenmanagementinstrumente erlangen hier besondere Bedeutung. Dieses Ergebnis unterstreicht die Befunde zu den strategischen Controllingaufgaben, die zeigten, dass strategisches Kostenmanagement als Aufgabe des strategischen Controllings in Stammhauskonzernen eine signifikant höhere Bedeutung erfährt, als in Management-Holdings.⁸¹

Auswahlkriterium	Stammhauskonzern	Management-Holding
Skala	1 = unwichtig; 6 = sehr wichtig	
Variable	Portfolio-Analysen	
n	24	24
Verbreitungsgrad	92,3%	80,0%
Mittelwert	4,50	5,13
Standardabweichung	0,78	0,95
U-Test	0,011*	
F-Test	0,016*	
Variable	GAP-Analysen	
n	20	22
Verbreitungsgrad	76,9%	73,3%
Mittelwert	3,70	4,77
Standardabweichung	1,13	1,02
U-Test	0,004**	
F-Test	0,002**	

Tabelle 15: Relevanz strategischer Controllinginstrumente in Abhängigkeit von der Konzernorganisationsform

⁸¹ Vgl. Abschnitt E2.3.3.

Kernergebnisse - Abschnitt 2.4

- Das strategische Controlling deutscher Großunternehmen ist im Vergleich zu KMU durch eine wesentlich umfangreichere und intensivere Instrumentenutzung gekennzeichnet.
- Praktisch flächendeckend werden Kennzahlensysteme und Benchmarking-Analysen eingesetzt.
- Balanced Scorecards haben im Vergleich zu früheren Untersuchungen zwar an Bedeutung gewonnen, verglichen mit den übrigen strategischen Controllinginstrumenten nehmen sie jedoch, sowohl hinsichtlich ihres Verbreitungsgrads als auch in Bezug auf die Beurteilung ihrer Wichtigkeit, lediglich Mittelfeldplätze ein.
- Strategische Planungsinstrumente werden in Management-Holdings, Instrumente des strategischen Kostenmanagements werden in Stammhauskonzernen besonders intensiv genutzt.
- Instrumente zur Unterstützung der Moderationsaufgaben strategischer Controller werden, trotz teilweise hoher Verbreitungsgrade, in Bezug auf ihre Relevanz für die strategische Controllerarbeit lediglich moderat bewertet.

2.5 Rollenverständnis strategischer Controller

Zunächst wird untersucht, welche Rollenverständnisse strategische Controller gegenwärtig besonders häufig teilen. Außerdem soll der Übereinstimmungsgrad zwischen Selbsteinschätzung und Einschätzung der Fremdwahrnehmung⁸² im Unternehmen vor dem Hintergrund der Rollentheorie, gemäß der das Verhalten von Menschen in Rollen sowohl durch die eigene als auch durch fremde Wahrnehmungen dieser Rolle beeinflusst wird, untersucht werden.⁸³

⁸² Vgl. dazu auch Hoffjans empirische Analyse von Werbeanzeigen, die die Untersuchung des Fremdbildes von Controllern anstrebt, vgl. Hoffjan (2003a), S. 298, 300; Hoffjan, (2003b), S. 1029 f., 1037.

⁸³ Vgl. zur Rollentheorie grundlegend Katz/Kahn (1978) sowie zur Koordination des Controllerbereichs durch Rollenerwartungen David (2005), S. 79-82.

Die Analyse angestrebter Rollenbilder liefert Hinweise in Bezug auf mögliche Veränderung des Rollenverständnisses im Zeitablauf⁸⁴ und spiegelt darüber hinaus die Zufriedenheit strategischer Controller mit der aktuellen Situation wider. Die Controllingleiter der umsatzstärksten deutschen Unternehmen geben zu sechs Rollenbildern ihre Einschätzungen ab.⁸⁵

a) **Gelebte Rollen und Einschätzung der Fremdwahrnehmung im Unternehmen**

Die Rolle des betriebswirtschaftlichen Gewissens, mit der sich eine große Kompetenz in der Bewertung monetärer Sachverhalte,⁸⁶ aber auch das kritische und konstruktive Agieren als Partner des Managers im Rahmen der Entscheidungsfindung assoziieren lässt,⁸⁷ stellt die wichtigste strategische Controllerrolle dar. 73,9 % der befragten Controllingleiter geben an, diese Rolle zu leben. Zugleich wird diese Rolle auch am häufigsten auf die Frage nach der Wahrnehmung im Unternehmen genannt (61,5 %), so dass sie die insgesamt bedeutendste Rolle darstellt.

Die Rolle des Koordinators wird von 70,8 % der Untersuchungsteilnehmer als gelebte Rolle beurteilt. Damit handelt es sich um das zweitwichtigste Rollenbild, das zudem signifikante Korrelationen mit den koordinationsorientierten Aufgaben und dem Verständnis des strategischen Controllings als Instrument zur Abstimmung des Managementprozesses aufweist, so dass für koordinationsbezogene Aspekte der strategischen Controllerarbeit einerseits eine hohe Relevanz sowie andererseits eine starke Zusammengehörigkeit festgehalten werden kann.⁸⁸ 47,7 % der Untersuchungsteilnehmer fühlen sich des Weiteren als Koordinatoren im Unternehmen wahrgenommen (vgl. Abbildung 24). Zwei Drittel der Befragten (66,2 %) leben die Rolle des internen Beraters, knapp die Hälfte der Controlling-

⁸⁴ Rollen sind wandelbar, vgl. Rambusch/Sill (2007), S. 377. In anderen empirischen Untersuchungen ergeben sich Anhaltspunkte einer Veränderung des Controller-Rollenbildes hin zu einer stärkeren Beratungsorientierung, vgl. Weber et al. (2006), S. 45; Weißenberger/Angelkort (2007a), S. 70. Zusätzlich wird in der Literatur eine Ausdehnung des Rollenverständnisses aufgrund veränderter Aufgabenstellungen, beispielsweise im Kontext der IFRS, postuliert, vgl. Weißenberger/Arbeitskreis „Controller und IFRS“ der International Group of Controlling (2006), S. 349 f.

⁸⁵ Vgl. zu den Rollenbildern Abschnitt B3.3.

⁸⁶ Vgl. Herzog (1999), S. 79 f.

⁸⁷ Vgl. für empirische Ergebnisse zur Entscheidungsunterstützungsfunktion beispielweise Tabelle 5.

⁸⁸ Es bestehen schwache, signifikante Zusammenhänge zwischen der Rolle des Koordinators und den Teilaufgaben der Koordination von Prozessen ($r = 0,341^{**}$; $n = 65$) und der Koordination von operativem und strategischem Controlling ($r = 0,271^{*}$; $n = 65$). Darüber hinaus besteht ein Zusammenhang mit dem Verständnis des strategischen Controllings als Instrument zur Abstimmung des Managementprozesses ($r = 0,450^{***}$; $n = 62$).

leiter (49,2 %) ist darüber hinaus der Meinung, als interner Berater im Unternehmen wahrgenommen zu werden, so dass im strategischen Controllingkontext eine starke Beratungsorientierung festzustellen ist.

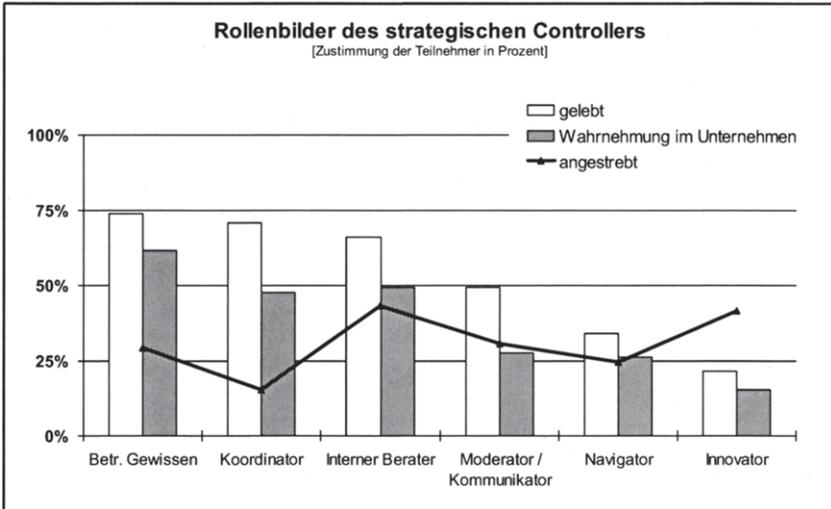


Abbildung 24: Rollenbilder des strategischen Controllers

Knapp die Hälfte der Controllingleiter (49,2 %) gibt an, Moderatoren- und Kommunikator-tätigkeiten im Unternehmen wahrzunehmen. Stellt man dieses Ergebnis in den Gesamtzusammenhang mit den zuvor abgefragten Indikatoren zu den Aufgaben und Instrumenten, die in Verbindung mit Moderatorentätigkeiten stehen, so ist zunächst festzustellen, dass die Teilaufgabe Moderation von Managementmeetings bislang lediglich von 30,8 % der befragten strategischen Controller wahrgenommen wird.⁸⁹ Ebenso wurde im Rahmen der Instrumenteanalyse festgestellt, dass Moderationsinstrumente derzeit häufig als eher unwichtig beurteilt werden,⁹⁰ so dass bei einer gesamthaften Betrachtung Defizite in der Umsetzung der Moderatorenrolle festzustellen sind. Insgesamt besteht jedoch zwischen der Bewertung der Rolle des Moderators und der Einschätzung, dass strategische Controller Rahmenbedingungen für zukunftsbezogenen Informationsaustausch durch die Organisation und Moderation von Managementmeetings herstellen, ein höchst signifikanter Zusammen-

⁸⁹ Vgl. Abschnitt E2.3.1.

⁹⁰ Vgl. Abschnitt E2.4.2.

hang mittlerer Stärke ($r = 0,405^{***}$; $n = 64$). Ferner liegt eine signifikante Korrelation zwischen der Wahrnehmung der Rolle des Moderators durch den strategischen Controller und der Moderation von Managementmeetings vor ($r = 0,410^{***}$; $n = 65$), so dass eine Vielzahl derjenigen Controller, die angeben, die Moderatorenrolle zu leben, tatsächlich häufig auch Moderationsaufgaben übernehmen. Die Einschätzung der Fremdwahrnehmung weicht von der Selbsteinschätzung stark ab. So glauben lediglich 27,7 % der Befragten, als Moderatoren bzw. Kommunikatoren im Unternehmen wahrgenommen zu werden. Die Rolle des Navigators leistet einen aktiven Beitrag zur Zielerreichung.⁹¹ Sie wird nur von 33,9 % der Untersuchungsteilnehmer als gelebte Rolle genannt, etwa ein Viertel der Befragten (26,2 %) fühlen sich als Navigatoren in ihrem Unternehmen wahrgenommen. Als Innovatoren schließlich sehen sich derzeit nur 21,5 % der strategischen Controller. Noch weniger Untersuchungsteilnehmer fühlen sich im Unternehmen als Innovatoren wahrgenommen (15,4 %). Damit ist für alle Rollenbilder festzustellen, dass die Einschätzung der Fremdwahrnehmung hinter der Selbsteinschätzung zurückbleibt. Besonders groß ist diese Diskrepanz für das Rollenbild des Moderators und Kommunikators.

b) Angestrebte Rollen

Zukünftig erstrebenswert ist für strategische Controller in erster Linie die Rolle des internen Beraters (43,1 %).⁹² Die bislang sehr gering verbreitete Rolle des Innovators wird ebenfalls von zahlreichen strategischen Controllern angestrebt (41,5 %).⁹³ Für das letztgenannte Rollenbild ergeben sich zudem bemerkenswerte Unterschiede zwischen strategischen und operativen Controllern. Für operative Controller ist die Innovatorenrolle auch zukünftig von untergeordneter Bedeutung.⁹⁴ Die stark qualitativ ausgerichtete Moderatorenrolle wird von knapp einem Drittel (30,8 %) der Controllingleiter angestrebt. Von 29,2 % der Befragten wird weiterhin die Rolle des betriebswirtschaftlichen Gewissens

⁹¹ Vgl. Abschnitt B3.3.

⁹² Dieses Ergebnis unterstreicht die in der Literatur postulierte zunehmende Beratungstätigkeit der Controller, vgl. FN 84 in diesem Kapitel sowie Abschnitt B3.3. Aufgrund der Tatsache, dass bereits gelebte Rollen auch weiterhin noch erstrebenswert erscheinen können, etwa aufgrund der Tatsache, dass das bisherige Umsetzungsniveau der Rolle als noch nicht zufriedenstellend eingeschätzt wird, ergibt die Summe aus gelebter und angestrebter Rolle nicht zwangsläufig 100,0 %.

⁹³ Der hohe Prozentsatz an Untersuchungsteilnehmern, die eine Innovatorenrolle anstreben, lässt vermuten, dass die in Abschnitt E2.2.1 diskutierte Innovationsfunktion des strategischen Controllers den betriebswirtschaftlichen Methodenkoffer kontinuierlich weiterzuentwickeln, in Zukunft an Bedeutung gewinnt.

⁹⁴ Vgl. Weber et al. (2006), S. 45. Dort geben lediglich 14,5 % der befragten, vornehmlich operativen Controller, an, in Zukunft durch ihr Management als Innovatoren wahrgenommen werden zu wollen.

angestrebt, 24,6 % der Studienteilnehmer würden sich gerne in der Rolle des Navigators sehen. Die Rolle des Koordinators sehen schließlich lediglich 15,4 % der Untersuchungsteilnehmer als erstrebenswert an, allerdings ausgehend von einem bereits sehr hohen Umsetzungsniveau.

Kernergebnisse - Abschnitt 2.5

- Strategische Controller interpretieren ihre Rolle primär als interner Berater, betriebswirtschaftliches Gewissen und Koordinator.
- Im Unternehmen wahrgenommen fühlen sich strategische Controller in erster Linie als betriebswirtschaftliches Gewissen.
- Die Einschätzung der Fremdwahrnehmung bleibt für alle Rollen hinter der Selbsteinschätzung zurück. Strategische Controller sehen sich somit in ihren Rollen im Unternehmen nicht immer hinreichend wahrgenommen.
- Die Rolle des internen Beraters schätzen strategische Controller als zukünftig besonders attraktiv ein. Sie wird am häufigsten als angestrebte Rolle genannt.

3 Anwendungssysteme im strategischen Controlling

Aktuelle empirische Untersuchungen zur Anwendungssystemunterstützung unterschiedlicher Unternehmensbereiche werden in der Regel durch die begriffliche Klammer ‚Business Intelligence‘ inhaltlich zusammengehalten.⁹⁵ Eine spezifische Betrachtung der Anwendungssysteme aus Sicht des Controllings erfolgt allerdings eher selten,⁹⁶ wengleich Controlling-Abteilungen häufig als wichtigste Anwender dieser Systeme erkannt werden⁹⁷ und insbesondere im Rahmen der Modernisierung der Anwendungssystemarchitekturen eine zentrale Rolle spielen.⁹⁸ Das Untersuchungsobjekt strategisches Controlling wird in aktuellen Studien zur Anwendungssystemunterstützung in besonderer Weise vernachlässigt.⁹⁹ Schließlich ist eine Vielzahl der Veröffentlichungen durch einen beratungsorientierten

⁹⁵ Vgl. beispielsweise die empirischen Untersuchungen von Chamoni/Gluchowski (2004); Hillringhaus/Kedzierski (2004); Seufert/Lehmann (2006).

⁹⁶ Vgl. Samtleben/Hess (2006), S. 604.

⁹⁷ Vgl. Seufert/Becker/Lehmann (2003), S. 8; Hillringhaus/Kedzierski (2004), S. 29 f.

⁹⁸ Vgl. Seufert/Lehmann (2006), S. 30.

⁹⁹ Vgl. Abschnitt A1.

Hintergrund geprägt, so dass für dieses Forschungsgebiet bislang eine eher pragmatische Ausrichtung festzuhalten ist.¹⁰⁰ Die Summe der hier genannten Defizite stellt die Grundlage der empirischen Analyse in den folgenden Abschnitten dar.

3.1 Zielsetzungen der Anwendungssysteme und Adressaten der generierten Informationen

Die Funktion der im strategischen Controlling genutzten Anwendungssysteme besteht in der adäquaten Unterstützung der Aufgabenerfüllung des strategischen Controllings,¹⁰¹ so dass sich die Ziele der Anwendungssysteme aus den Zielen des strategischen Controllings ableiten lassen.¹⁰² Diese Ziele werden von den Adressaten der generierten Informationen mitbestimmt.¹⁰³ In einem ersten Schritt sind deshalb die Adressaten der im strategischen Controlling generierten strategischen Informationen zu ermitteln. Alle Untersuchungsteilnehmer (n = 63) stimmen überein, dass das Top-Management sowie für den Fall dezentraler strategischer Controllingstellen, das Divisionsmanagement Adressat der strategischen Informationen ist. 57,1 % der Befragten geben zudem an, dass strategische Informationen für interne Zwecke des strategischen Controllings generiert werden, beispielsweise für dezentrale Controllingbereiche. 44,4 % der Untersuchungsteilnehmer sehen darüber hinaus weitere Funktionsbereiche, 25,4 % der Befragten sonstige organisatorische Bereiche im Unternehmen als Adressaten erstellter strategischer Informationen.

3.1.1 Deskriptive Bestandsaufnahme der Zielsetzungen

Die Priorität der Ziele, die durch die Anwendungssysteme verfolgt werden, wird mittels sechsstufiger Skala gemessen (1 = sehr unwichtiges Ziel; 6 = sehr wichtiges Ziel). Ziele mit einem arithmetischen Mittel größer 4,5 werden als Ziele hoher Priorität bezeichnet, liegt das arithmetische Mittel zwischen 4,0 und 4,5 wird von Zielen mittlerer Priorität gesprochen. Ein arithmetisches Mittel kleiner 4,0 führt zu einer Einordnung als Ziel mit nachgelagerter Priorität. Insgesamt werden neun Ziele untersucht.

¹⁰⁰ Vgl. beispielsweise Tigges/Link (2001); KPMG (Hrsg.) (2002); META Group (Hrsg.) (2004); Friedrich/Bange (2007); o. V. (2007); Panitz/Maras/Zipfel (2007).

¹⁰¹ Vgl. Abschnitt C1.1.

¹⁰² Vgl. Gcmünden/Martin/Mauterer (2005), S. 349.

¹⁰³ Vgl. Abschnitt C1.3.

a) Ziele hoher Priorität

Das wichtigste Ziel, das mit den eingesetzten Anwendungssystemen verfolgt wird, ist die Zusammenführung vorhandener Geschäftsdaten zur Entscheidungsfundierung ($\mu = 5,14$; $\sigma = 0,90$). Die geringe Standardabweichung zeigt, dass über die Bedeutung des Ziels der Datenverdichtung und führungsgerechten Aufbereitung zur Entscheidungsunterstützung weit reichende Einigkeit besteht.¹⁰⁴

Der Verbesserung der Datenqualität, die vor allem durch den zunehmenden Umfang an zu integrierenden Datenquellen,¹⁰⁵ aber auch durch weitere Anforderungen¹⁰⁶ an Bedeutung gewinnt,¹⁰⁷ wird durch die befragten Controllingleiter mit einem arithmetischen Mittel von 4,65 ebenfalls hohe Priorität bemessen ($\sigma = 1,20$).

Das dritte Ziel, das mit hoher Priorität durch den Einsatz der Anwendungssysteme verfolgt werden soll, ist die Integration von Planungsebenen ($\mu = 4,56$; $\sigma = 1,20$) und somit eine Reduktion der Schnittstellenprobleme zwischen operativer und strategischer Planung.¹⁰⁸ Die Schnittstellengestaltung von operativer und strategischer Planung ist in den Branchen Telekommunikation, Software/Technologie, Medien, Transport/Logistik, Bau sowie Automobil bei großer Übereinstimmung der Antworten von besonderer Relevanz ($n = 19$; $\mu = 5,09$; $\sigma = 0,75$). Dem stehen die Unternehmen der Branchen Energie/Versorger sowie Handel gegenüber, die in der verbesserten Integration von Planungsebenen durch Anwendungssysteme lediglich ein Ziel nachgelagerter Priorität sehen ($n = 19$; $\mu = 3,87$; $\sigma = 1,27$).

¹⁰⁴ Hillringhaus/Kedzierski befragen in einer empirischen Untersuchung der umsatzstärksten Unternehmen in Deutschland, Österreich und der Schweiz 75 Unternehmen zu deren Zielen in Bezug auf die verwendeten Business Intelligence-Lösungen. Dort wird neben einer besseren Informationsversorgung und Unternehmenssteuerung die Entscheidungsunterstützung ebenfalls als sehr wichtiges Ziel genannt, vgl. Hillringhaus/Kedzierski (2004), S. 5 f., 37 f.

¹⁰⁵ Vgl. Grimmer/Hinrichs (2001), S. 70.

¹⁰⁶ Hier ist beispielsweise an die Anforderungen aus der Eigenkapitalvorschrift Basel II, die insbesondere für KMU von Relevanz ist, zu denken, vgl. Olderhausen (2003), S. 403; Wehrmann/Schönéis (2004), S. 91-95; Berens/Wüller (2007), S. 396.

¹⁰⁷ Vgl. Behme/Nietzschmann (2006), S. 43.

¹⁰⁸ Vgl. zu den auf die Anwendungssysteme bezogenen Schnittstellenproben zwischen strategischer und operativer Planung Hungenberg/Wulf (2003), S. 256 f. Wall unterstreicht in diesem Zusammenhang die Potenziale der Anwendungssysteme zur Unterstützung der personenbezogenen Koordination der Planungsträger, vgl. Wall (2003), S. 395 f. Empirische Befunde zur mangelnden Integration von strategischer und operativer Planung finden sich in der Studie von Link/Orbán, die für die umsatzstärksten deutschen Unternehmen feststellen, dass knapp 40 % der Untersuchungsteilnehmer strategische und operative Planung unabhängig voneinander erstellen, vgl. Link/Orbán (2002), S. 15.

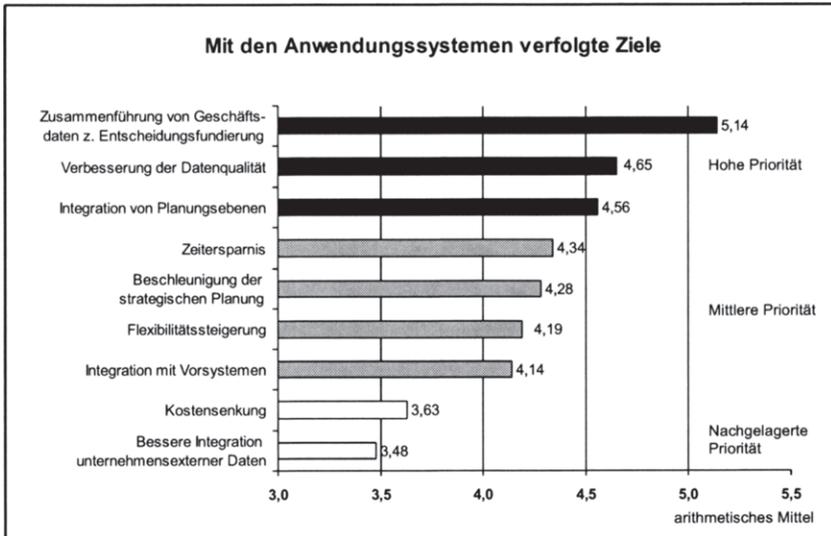


Abbildung 25: Ziele der Anwendungssysteme des strategischen Controllings

b) Ziele mittlerer Priorität

Ein zu langer bzw. ineffizienter Planungsprozess konnte bei einer Vielzahl deutscher Großunternehmen bereits empirisch festgestellt werden.¹⁰⁹ Andererseits existieren empirische Erkenntnisse dahingehend, dass die Verkürzung des Planungsprozesses die Effizienz der Planung positiv beeinflusst¹¹⁰ so dass die lediglich mittlere Priorität des Ziels der Beschleunigung der strategischen Planung durch die Anwendungssystemunterstützung und die daraus resultierende Verkürzung der Planungsdauer etwas überrascht ($\mu = 4,28$; $\sigma = 1,41$). Allerdings liegt in Bezug auf dieses Ziel eine große Varianz der Antworten vor. Hohe Priorität hat die Verkürzung strategischer Planungszyklen in der Automobil- sowie der Konsumgüter- und Nahrungsmittelbranche ($n = 10$; $\mu = 5,00$; $\sigma = 1,11$). Von nachgelagerter Priorität ist die Straffung strategischer Planungsprozesse hingegen in der Branche Transport/Logistik ($n = 7$; $\mu = 3,86$; $\sigma = 1,68$). Allerdings wird dieses Ziel auch innerhalb dieser Branche sehr unterschiedlich bewertet.

¹⁰⁹ Vgl. Tigges/Link (2001), S. 22.

¹¹⁰ Vgl. Hirsch/Hufschlag/Picroth (2005), S. 265.

Die Realisierung von Zeitersparnissen durch Anwendungssysteme, die über die Beschleunigung der strategischen Planung hinausgeht, wird von strategischen Controllern ebenfalls als Ziel mittlerer Priorität beurteilt ($\mu = 4,34$; $\sigma = 1,33$). Besondere Bedeutung erlangt dieser Aspekt bei den Controllingleitern der Branchen Chemie/Pharma/Gesundheit sowie Energie/Versorger ($n = 8$; $\mu = 5,38$; $\sigma = 0,98$). In der Transport- und Logistikbranche hat die Realisierung von Zeitersparnissen durch die eingesetzten Anwendungssysteme, wie auch schon die Beschleunigung der strategischen Planung, lediglich nachgelagerte Priorität ($n = 7$; $\mu = 3,14$; $\sigma = 1,35$).

Die Flexibilität von Anwendungssystemen, insbesondere die Anpassungsfähigkeit der Anwendungssoftware an die unternehmensspezifischen Anforderungen,¹¹¹ ist ein in der Unternehmenspraxis seit vielen Jahren diskutiertes Problem.¹¹² Für das strategische Controlling stellt die einfache Integration zusätzlicher Anwendungen sowie Flexibilitätssteigerungen durch die Verfügbarkeit leistungsfähiger Auswertungs- und Darstellungsmöglichkeiten ein Ziel mittlerer Priorität dar ($\mu = 4,19$; $\sigma = 1,24$).

Ebenfalls als Ziel mittlerer Priorität wird die geeignete Anbindung der Vorsysteme an die controllingspezifischen Anwendungssysteme beurteilt ($\mu = 4,14$; $\sigma = 1,29$).

c) Ziele nachgelagerter Priorität

Neutral bewertet wird in der Gesamtstichprobe das Ziel, durch den Einsatz von Anwendungssystemen Kosten zu senken ($\mu = 3,63$; $\sigma = 1,29$), das vor allem in der Konsumgüter- und Nahrungsmittel- sowie der Automobilbranche hohe Priorität genießt ($n = 10$; $\mu = 4,50$; $\sigma = 1,37$). Auch dieses Ziel wird von den Controllingleitern der Transport- und Logistikbranche als nachrangig bewertet ($n = 7$; $\mu = 3,00$; $\sigma = 1,12$).

In Abschnitt E2.3.1 wurde gezeigt, dass im strategischen Controlling häufig unternehmensexterne Daten verarbeitet werden.¹¹³ Aus diesem Grund wird die Relevanz des Ziels analysiert, die Integration unternehmensexterner Daten zu verbessern. Dieses Ziel weist bei den Untersuchungsteilnehmern allerdings nur nachgelagerte Priorität auf ($\mu = 3,48$; $\sigma = 1,33$).

¹¹¹ Vgl. Link/Schmitz (1998), S. 291; Keil/Lang (1998), S. 856 f.

¹¹² Vgl. Schulze/Dittmar (2006), S. 72.

¹¹³ Vgl. hierzu auch Raps (2003a), S. 294.

3.1.2 Analyse der Zusammenhänge

Im Rahmen der exploratorischen Faktorenanalyse in Abschnitt E1 konnte durch den Faktor ‚Prozessbezogene Ziele der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme‘ (F4) bereits die inhaltliche Zusammengehörigkeit der Ziele Flexibilitätssteigerung, Zeitersparnis und Kostensenkung nachgewiesen werden. Wenngleich die Verfolgung dieser Ziele im strategischen Controlling lediglich mittlere bzw. nachgelagerte Priorität hat, wird ihre Relevanz dennoch gleichgerichtet bewertet. Ihre gemeinsame Verfolgung stellt insgesamt darauf ab, die Effizienz strategischer Controllingprozesse zu erhöhen.

Ein höchst signifikanter positiver Zusammenhang besteht zudem zwischen den Zielen, die strategische Planung zu beschleunigen und durch den Einsatz von Anwendungssystemen Zeiteinsparungen zu realisieren ($r = 0,604^{***}$; $n = 60$), der sich durch die Komplementarität dieser Ziele intuitiv erschließt. Das Ziel, die strategische Planung zu beschleunigen, korreliert ferner mit dem Ziel, Flexibilitätssteigerungen zu erreichen ($r = 0,500^{***}$, $n = 58$). Schließlich besteht ein höchst signifikanter Zusammenhang zwischen dem Ziel, die Integration der Vorsysteme zu verbessern und dem Ziel der Verbesserung der Datenqualität ($r = 0,471^{***}$, $n = 62$). Dieser Zusammenhang im Zielsystem ist insofern schlüssig, als mit der Anzahl der zu integrierenden Vorsysteme auch die Fehleranfälligkeit in Bezug auf Datenredundanzen und -inkonsistenzen steigt. Insofern sind vor allem bei einer Vielzahl zu integrierender Vorsysteme hohe Qualitätsanforderungen zu stellen.¹¹⁴

3.1.3 Einfluss der Konzernorganisationsform auf das Zielsystem

Die Einschätzung der Relevanz der Integration von Planungsebenen unterscheidet sich bei Controllingleitern in Stammhauskonzernen und Management-Holdings signifikant. In Stammhauskonzernen hat dieses Ziel für die Untersuchungsteilnehmer wesentlich geringere Bedeutung als in den zu vergleichenden Management-Holdings (vgl. Tabelle 16). Ein Erklärungsansatz für diesen Unterschied besteht darin, dass Stammhauskonzerne in ihrer idealtypischen Ausgangskonfiguration stärker zentralisiert sind. Dies schlägt sich auch in einem höheren Zentralisierungsgrad der Unternehmensplanung nieder, so dass sowohl die organisatorische als auch die systemtechnische Schnittstellenproblematik lediglich in abgemilderter Form auftritt.

¹¹⁴ Vgl. Bange (2004), S. 85, 110-113.

Variable	Integration von Planungsebenen	
	1 = unwichtig; 6 = sehr wichtig	
Auswahlkriterium	Stammhauskonzern	Management-Holding
n	25	29
Mittelwert	4,16	4,90
Standardabweichung	1,38	1,05
U-Test	0,036*	
F-Test	0,030*	

Tabelle 16: Zieldifferenz in Stammhauskonzern und Management-Holding

Kernergebnisse - Abschnitt 3.1

- Mit den im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssystemen verfolgen alle Untersuchungsteilnehmer vor allem zwei Ziele: die Verbesserung der Entscheidungsfundierung und die Verbesserung der Datenqualität.
- Darüber hinaus stellt die Integration von Planungsebenen und damit die systemtechnische Verbesserung der Verzahnung von operativer und strategischer Planung ein Ziel dar, das insbesondere in Management-Holdings hohe Priorität genießt.

3.2 Reifegrad der Anwendungssysteme

3.2.1 Entwicklung des Reifegradmodells

In Kapitel C wurden die Komponenten einer möglichst weitreichenden Anwendungssystemunterstützung des strategischen Controllings und die Notwendigkeit der Systemintegration diskutiert, da nur durch diese Integration auf eine konsistente Datenbasis zurückgegriffen werden kann. In den folgenden Abschnitten soll der Reifegrad der von strategischen Controllern in der Unternehmenspraxis eingesetzten Anwendungssysteme analysiert werden. Die Anwendungssysteme der untersuchten Unternehmen werden dazu anhand eines Kriterienrasters sechs Entwicklungsstufen zugeordnet, die einen jeweils unterschiedlichen Reifegrad widerspiegeln.¹¹⁵ Eine höhere Entwicklungsstufe entspricht dabei einem höheren Reifegrad. Es ist davon auszugehen, dass nicht alle Unternehmen zwangsläufig die höchste Entwicklungsstufe anstreben,¹¹⁶ da bei der Gestaltung der An-

¹¹⁵ Vgl. für eine ähnliche empirische Vorgehensweise Chamoni/Gluchowski (2004) sowie für eine Beschreibung des Modells Gluchowski/Gabriel/Dittmar (2008), S. 249-254. Das Reifegradmodell von Chamoni/Gluchowski wird von zahlreichen Autoren aufgegriffen, vgl. beispielsweise Oehler (2006a), S. 196-199; Schulze/Dittmar (2006); Seufert/Lehmann (2006), S. 27 f.

¹¹⁶ Vgl. Schulze/Dittmar (2006), S. 83.

wendungssystemarchitektur stets unternehmensspezifische Anforderungen im Vordergrund stehen.¹¹⁷

Die Entwicklung eines Reifegradmodells sowie die Bewertung einzelner Kriterien, die letztendlich zur Zuordnung der Anwendungssystemarchitektur eines Unternehmens zu einer bestimmten Entwicklungsstufe führen, ist nicht vollständig objektivierbar und dementsprechend kritikanfällig. Dennoch wird an dieser Vorgehensweise festgehalten, da auch die Anwendung ähnlicher Verfahren, wie beispielsweise eines Scoring-Modells, stets einem erheblichen Maß an Subjektivität unterliegt.¹¹⁸ Die Problematik der Objektivierbarkeit ist somit nicht auflösbar.¹¹⁹ Die gewählte Vorgehensweise ermöglicht eine empirische Überprüfung des Einflusses des Reifegrads auf die Effizienz des strategischen Controllings. Die Entwicklungsstufen sind folgendermaßen zu charakterisieren:

In Entwicklungsstufe 1 werden ausschließlich fragmentierte Lösungen zur Unterstützung einzelner Aufgaben oder Instrumente, wie beispielsweise spezifische Werkzeuge zur Unterstützung des strategischen Berichtswesens, eingesetzt. Eine Integration unterschiedlicher Anwendungen und damit verbunden die Herstellung einer einheitlichen Datenbasis findet nicht statt. Der überwiegende Teil der durchzuführenden Aufgaben wird in dieser Entwicklungsstufe excelbasiert unterstützt, eine Verbindung zu Vorsystemen besteht nicht. Viele Teilaufgaben des strategischen Controllings bleiben ohne Softwareunterstützung.

Unternehmen, deren Anwendungssysteme Entwicklungsstufe 2 zugeordnet werden, verfügen über eine ausreichende Verfügbarkeit unternehmensinterner und -externer Datenquellen. Eine ausreichende Unterstützung besteht dann, wenn in den untersuchten Unternehmen mindestens ein Vorsystem in Form eines klassischen ERP-Systems bzw. alternativ mindestens zwei weitere Datenquellen zur Verfügung stehen. Die stärkere Gewichtung der ERP-Systeme ist durch ihre große Bedeutung im Bereich der Vorsysteme zu begründen.¹²⁰ Unternehmen, die dieser Entwicklungsstufe zugeordnet werden, verfügen darüber hinaus über keine bzw. maximal für Einzelaufgaben fragmentarisch zur Verfügung

¹¹⁷ Vgl. Gluchowski/Kemper (2006), S. 12; Herwurm/Hanssen (2006), S. 40; Kempfer/Baars (2006), S. 9; Kempfer/Mchanna/Unger (2006), S. 10; Panitz/Maras/Zipfel (2007), S. 96; Scufert/Lehmann (2006), S. 23.

¹¹⁸ Vgl. Becker/Weber (1984), S. 248 sowie grundlegend zur Verwendung von Scoring-Modellen Dreyer (1974); Zangemeister/Bomsdorf (1983).

¹¹⁹ Vgl. dazu auch Bollinger/McGowan (1991). Zur Verwendung eines Scoring-Modells zur Bewertung von Data Warehouses, vgl. Propach/Reuse (2004), S. 128 f.

¹²⁰ Vgl. Abschnitt C1.3.

stehende spezifische Anwendungssysteme. In dieser Entwicklungsstufe ist die Anwendungssystemunterstützung des strategischen Controllings somit sehr operativ geprägt und unterstützt hauptsächlich standardisierbare Aufgaben und Prozesse.

In Entwicklungsstufe 3 besteht für die Mitarbeiter des strategischen Controllings nicht nur Zugriff auf eine operative Datenbasis. Darüber hinaus zeichnet sich diese Entwicklungsstufe durch die Anbindung der unternehmensinternen und -externen Datenquellen an ein Data Warehouse aus. Im Rahmen des OLAP-Konzeptes besteht hier die Möglichkeit, ad-hoc-Analysen auf den operativen Datenbeständen durchzuführen, so dass in dieser Entwicklungsstufe bereits eine deutliche Qualitätssteigerung in Bezug auf die strategische Informationsgenerierung verzeichnet werden kann.

Entwicklungsstufe 4 ist zusätzlich zur Verwendung von Vorsystemen und externen Datenquellen und deren Anbindung an ein Data Warehouse durch die Verfügbarkeit controlling-spezifischer Anwendungssoftware, wie beispielsweise spezifischer Werkzeuge für die strategische Planung, gekennzeichnet. Controllingleiter, deren Anwendungssysteme dieser Entwicklungsstufe zugeordnet werden, verfügen somit über eine gute Unterstützung im Bereich der Datenbereitstellung und darüber hinaus über ein breites Repertoire an spezifischen Analyse- und Auswertungsmöglichkeiten durch spezialisierte Anwendungssoftware. Dieses Repertoire wird unter Bezug auf den Business Intelligence-Ordnungsrahmen¹²¹ dreistufig untergliedert in controllingspezifische Standardanwendungen, Spezialanalysen sowie technische Aspekte. In letztere Kategorie fällt die Möglichkeit der Verwendung von Web-Frontends für Dateneingabe, Berichterstattung und strategische Planung, die Verfügbarkeit von Funktionalitäten zur kollaborativen Planung sowie die Verwendung von Berichtsgeneratoren zur Unterstützung einer automatisierten strategischen Standardberichterstattung. Spezialanalysemöglichkeiten beziehen sich auf die Verfügbarkeit und Nutzung von Data Mining- und Text Mining-Werkzeugen sowie die Verwendung von Simulationsverfahren im strategischen Controlling. Den controllingspezifischen Standardanwendungen ist etwa die Unterstützung von strategischer Planung und strategischer Kontrolle oder des strategischen Berichtswesens zuzurechnen. Als controllingspezifische Standardanwendungen sind darüber hinaus Werkzeuge gekennzeichnet, die etwa Balanced Scorecards, Werttreiberhierarchien oder Benchmarking-Analysen unterstützen. Um die Anforderungen der

¹²¹ Vgl. Abschnitt C1.4.3.

Entwicklungsstufe 4 zu erfüllen, müssen drei Standardanwendungen implementiert sowie im Bereich der technischen Aspekte die Einführung einer der drei Lösungen geplant sein. Die Nutzung der Spezialanalysewerkzeuge zur Informationsgenerierung ist optional, da die Verwendung von Text Mining, Data Mining und Simulationsverfahren zwar große Potenziale birgt,¹²² der Einsatz aber in besonderem Maße vom unternehmensspezifischen Kontext abhängig ist.¹²³

Da sich Unternehmen häufig mit der Einführung eines Unternehmensportals beschäftigen, bevor ECMS bzw. Wissensmanagementsysteme implementiert werden,¹²⁴ werden im Rahmen der empirischen Untersuchung Unternehmen, die Entwicklungsstufe 4 erreicht haben und darüber hinaus in erster Linie die Einführung eines Unternehmensportals sowie gegebenenfalls eines ECMS bzw. Wissensmanagementsystems planen, Entwicklungsstufe 5 zugeordnet. Bei Unternehmen dieser Entwicklungsstufe handelt es sich somit ausnahmslos um Studienteilnehmer, die die zur Verfügung stehende Anwendungssystemarchitektur als für ihre Bedarfe unzureichend empfinden und deshalb deren Erweiterung planen.

Unternehmen, die zur Unterstützung des strategischen Controllings eine Anwendungssystemarchitektur der höchsten Entwicklungsstufe 6 nutzen, haben, aufbauend auf die Anwendungssystemarchitektur der Entwicklungsstufe 4 zusätzlich eine Portallösung im Einsatz. Darüber hinaus wird der Einsatz von ECMS bzw. Wissensmanagementsystemen zumindest geplant, häufig sind entsprechende Systeme zur Bereitstellung unstrukturierter Informationen allerdings bereits im Einsatz. Controllingleitern mit Anwendungssystemen der Entwicklungsstufe 6 steht somit eine voll integrierte Business Intelligence-Lösung zur Verfügung, die sich durch eine einheitliche und konsistente Datenbasis mit der Möglich-

¹²² Vgl. Abschnitt C2.2.2.

¹²³ Am häufigsten werden in den untersuchten Unternehmen Simulationsverfahren eingesetzt. 58,5 % der Befragten (jeweils n = 65) geben an, Simulationswerkzeuge für die Arbeit im strategischen Controlling zu nutzen, weitere 4,6 % planen deren Einführung. Data Mining-Werkzeuge werden derzeit von 47,7 % der Untersuchungsteilnehmer verwendet, weitere 6,2 % planen deren Einführung. Die geringste Verbreitung weisen Text Mining-Werkzeuge auf, die nur knapp einem Drittel der Controllingleiter in den befragten Unternehmen zur Verfügung stehen. Lediglich in einem Unternehmen wurde darüber hinaus angegeben, dass die Einführung eines Text Mining-Werkzeuges geplant sei.

¹²⁴ So geben in der vorliegenden Untersuchung lediglich 21,5 % (15,4 %) der Untersuchungsteilnehmer an, regelmäßig ECMS (Wissensmanagementsysteme) zu nutzen. Unternehmensportale werden von 46,9 % der Befragten regelmäßig verwendet. In einer konzeptionellen, auf den Prozess der Informationsverarbeitung ausgerichteten Sichtweise, vgl. Abschnitt C2, sind ECMS bzw. Wissensmanagementsysteme vor der Einführung eines Unternehmensportals zu implementieren. Technisch gesehen können diese Lösungen allerdings auch problemlos im Nachhinein implementiert werden, so dass die Einführungsreihenfolge in der Unternehmenspraxis abweichen kann.

keit der Datenanalyse bis auf Belegebene auszeichnet, gleichzeitig aber unter dem integrierten Dach eines Unternehmensportals den personalisierten Zugriff auf vielfältige unternehmensinterne wie -externe Inhalte anbietet.

3.2.2 Besetzung der Entwicklungsstufen

Die Anwendungssysteme von 15,4 % der Untersuchungsteilnehmer sind Entwicklungsstufe 1 zuzuordnen. In diesen Unternehmen sind somit lediglich fragmentierte Insellösungen zur Unterstützung einzelner Teilaufgaben des strategischen Controllings im Einsatz. Der Entwicklungsstufe 2 können die Anwendungssysteme von 12,3 % der Untersuchungsteilnehmer zugerechnet werden. Diese Unternehmen verfügen entsprechend des im vorangegangenen Abschnitt vorgestellten Reifegradmodells über eine operativ geprägte Anwendungssystemarchitektur und setzen vorrangig ERP-Systeme und Tabellenkalkulationssoftware zur Unterstützung strategischer Controllingaufgaben ein. Controllingsspezifische Anwendungssoftware kommt nur einzelfallbezogen zum Einsatz, Data Warehouses werden nicht genutzt. Diese kommen in Entwicklungsstufe 3 zur Anbindung unternehmensinterner und -externer strukturierter Datenquellen zum Einsatz, so dass hier weiterführende Datenanalysemöglichkeiten für strategische Controller zur Verfügung stehen. 9,2 % der in der vorliegenden Untersuchung analysierten Anwendungssystemarchitekturen sind dieser Entwicklungsstufe zuzuordnen. 16,9 % der Befragten verfügen zusätzlich zu den vorgenannten Systembausteinen über controllingspezifische Werkzeuge, beispielsweise zur Unterstützung der strategischen Planung oder des strategischen Berichtswesens, so dass die Anwendungssystemarchitekturen der Entwicklungsstufe 4 zugeordnet werden können. Mit 33,9 % sind etwas mehr als ein Drittel der untersuchten Anwendungssystemarchitekturen der Entwicklungsstufe 5 zuzuordnen. Die entsprechenden Unternehmen verfügen zur Unterstützung des strategischen Controllings über alle zuvor genannten Systembausteine, empfinden den erreichten Ausbaugrad aber insofern als unzureichend, als darüber hinaus die Einführung einer Portallösung sowie gegebenenfalls zusätzlich eines ECMS bzw. Wissensmanagementsystems geplant ist. Über eine vollständig integrierte Anwendungssystemarchitektur und damit über eine Architektur des höchsten Reifegrades verfügen lediglich 12,3 % der befragten Unternehmen, so dass eine vollständig integrierte Anwendungssystemunterstützung des strategischen Controllings derzeit nur bei einer Minderheit der untersuchten Unternehmen vorzufinden ist. Ein Drittel der Befragten plant jedoch, die bisherigen Anwendungssysteme um die zusätzlichen Möglichkeiten der Ent-

wicklungsstufe 6 zu erweitern und damit eine umfassende Business Intelligence-Lösung zu realisieren. Vor allem die zahlreichen Untersuchungsteilnehmer, die angeben, eine Portal-lösung einführen zu wollen, unterstreichen die große Aktualität der Thematik einer adäqua-ten Anwendungssystemunterstützung des strategischen Controllings.

3.2.3 Einfluss des Reifegrads auf die anwendungssystembedingte Effizienz des stra- tegischen Controllings

Für diese Arbeit von primärem Interesse ist die Beantwortung der Frage, inwiefern der Reifegrad der Anwendungssysteme die Effizienz des strategischen Controllings beein-
flusst. Dieser Zusammenhang wird in der folgenden Annahme zusammengefasst:¹²⁵

**Je höher die Entwicklungsstufe der Anwendungssysteme, desto höher ist die an-
wendungssystembedingte Effizienz des strategischen Controllings.**

Die anwendungssystembedingte Gesamteffizienz als Gesamtnutzenbeitrag der Anwen-
dungssysteme wird mittels dreier Effizienzfaktoren strukturiert, die jeweils über mehrere
Indikatoren operationalisiert und nachfolgend dargestellt werden.¹²⁶ Je stärker diese Fakto-
ren einzeln bzw. gemeinsam ausgeprägt sind, je höher ist die anwendungssystembedingte
Faktor- bzw. Gesamteffizienz.

¹²⁵ Aufgrund des mangelhaften Forschungsstandes des anwendungssystemgestützten strategischen Control-
lings wird keine statistische Hypothese formuliert, vgl. Abschnitt A2.

¹²⁶ Für ein ähnliches Vorgehen zur Nutzenmessung von ERP-Systemen, vgl. Mauterer (2002), S. 66-84. Für
eine Übersicht der Gütekriterien der ermittelten Faktoren, vgl. die Faktoren 5 bis 7 in Abschnitt E1. Die
Nutzenbeiträge der Indikatoren werden auf einer sechsstufigen Skala gemessen (1 = sehr gering; 6 = sehr
groß).

a) Anwendungssystembedingte Prozesseffizienz¹²⁷

Dieser Faktor beurteilt die Fähigkeit, durch die eingesetzten Anwendungssysteme die strategischen Controllingprozesse bezüglich der Kriterien Zeit, Kosten und Flexibilität zu verbessern. Eine prozessbezogene Nutzenmessung der Anwendungssysteme wurde in der Literatur bereits sehr früh vorgeschlagen.¹²⁸ Ein Nutzenbeitrag durch Kosteneinsparungen wird vor allem im Kontext der Vorsysteme, ein Nutzenbeitrag der verbleibenden Kriterien vor allem im Kontext der darauf aufbauenden Architekturkomponenten diskutiert.¹²⁹ So wird etwa ein aus Zeitersparnissen resultierender Nutzen durch die empirischen Ergebnisse von Panitz, Maras und Zipfel unterstrichen, die zeigen, dass große deutsche Unternehmen insbesondere mit dem Zeitbedarf ihrer Planungsprozesse unzufrieden sind.¹³⁰ Der Faktor wird durch die folgenden Indikatoren operationalisiert:

- Zeitersparnis
- Beschleunigung der strategischen Planung¹³¹
- Kostensenkung
- Flexibilitätssteigerung¹³²
- Verbesserung der Leistungsfähigkeit der Mitarbeiter¹³³
- Verbesserung der Entscheidungsunterstützung.

¹²⁷ Vgl. Faktor 5 der exploratorischen Faktorenanalyse in Abschnitt E1.

¹²⁸ Vgl. Schumann (1992), S. 53-60; Linß (1995), S. 30 f.

¹²⁹ Vgl. Müller/Lang/Hess (2003), S. 60; Müller/Hess (2006), S. 109, ähnlich Ochler (2007), S. 31.

¹³⁰ Bezogen auf den Planungsprozess liegt bei 68 % der Untersuchungsteilnehmer eine Kombination aus Zeit-, Kosten- und Qualitätsproblemen vor, vgl. Panitz/Maras/Zipfel (2007), S. 95.

¹³¹ Auch im operativen Kontext sind anwendungssystembedingte Prozessbeschleunigungen Gegenstand empirischer Forschung. So postulieren Schäffer/Zyder durch den Anwendungssystemeinsatz für die Budgetierung eine schnellere und dadurch effizientere sowie durch die Automatisierung weniger fehleranfällige und dadurch effektivere Budgetierung. Beide Hypothesen werden in ihrem Untersuchungsmodell bestätigt, vgl. Schäffer/Zyder (2007), S. 10, 20.

¹³² Vgl. Keil/Lang (1998), S. 856 f.; Schröder (2001), S. 127-130, 236-251; Mauterer (2002), S. 71 f.; Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 263 f.

¹³³ Durch Prozessbeschleunigungen steht strategischen Controllern mehr Zeit zur Verfügung, so dass eine verbesserte Leistungsfähigkeit der Mitarbeiter zu erwarten ist. Diese Zeit kann insbesondere für die Interpretation und Kommentierung von Ergebnissen in den Rollen als betriebswirtschaftliches Gewissen und interner Berater genutzt werden, so dass durch Prozessbeschleunigungen eine Verbesserung der Entscheidungsunterstützung zu erwarten ist, vgl. Schauer/Wickeren (2006), S. 99 f.

b) Anwendungssystembedingte Koordinationseffizienz¹³⁴

Die Funktionsfähigkeit der Zusammenarbeit von operativer und strategischer Planung stellt eine wichtige Grundlage für die erfolgreiche Umsetzung von Strategien dar.¹³⁵ Allerdings ist diese Zusammenarbeit durch zahlreiche Probleme gekennzeichnet, die nicht zuletzt häufig dadurch bedingt sind, dass operative und strategische Planung in unterschiedlichen Unternehmensbereichen von unterschiedlichen Personen unter Verwendung unterschiedlicher Anwendungssysteme durchgeführt werden.¹³⁶ Diese Problematik spiegelt sich auch in der hohen Priorität des Ziels der Integration der Planungsebenen in der vorliegenden Untersuchung wider,¹³⁷ so dass aus dessen Erfüllung folglich ein hoher Nutzen gezogen werden kann. Eine verbesserte systemtechnische Integration unterstützt somit direkt die abteilungs- bzw. bereichsübergreifende Zusammenarbeit, die nicht nur hinsichtlich der Koordination von operativer und strategischer Planung große Relevanz besitzt, sondern auch für die Koordination von Zentralcontrolling und dezentralen Einheiten¹³⁸ sowie von strategischem Controlling und Strategieabteilung¹³⁹ Potenzial besitzt, da auch diese Schnittstellen häufig durch Probleme gekennzeichnet sind. Eine verbesserte Zusammenarbeit unterstützt die Transparenz der Geschäftsprozesse. Eine erhöhte Transparenz fördert wiederum die Entdeckung von Verbesserungspotenzialen im Unternehmen. Diese Kausalkette wird innerhalb dieses Faktors durch die folgenden Indikatoren abgebildet:

- Integration von Planungsebenen¹⁴⁰
- Verbesserung der abteilungs- bzw. bereichsübergreifenden Zusammenarbeit¹⁴¹
- Erhöhung der Transparenz der Geschäftsprozesse
- Entdeckung von Verbesserungspotenzialen im Unternehmen.

¹³⁴ Vgl. Faktor 6 der exploratorischen Faktorenanalyse in Abschnitt E1.

¹³⁵ Vgl. Weber/Schäffer (2000b), S. 58-60.

¹³⁶ Vgl. Hungenberg/Wulf (2003), S. 256 f.

¹³⁷ Vgl. dazu Abschnitt E3.1.1.

¹³⁸ Vgl. für die empirische Feststellung einer unzureichenden anwendungssystembezogenen Integration dezentraler Bereiche in Bezug auf die operative Planung Weber/Weißenberger/Aust (1998), S. 392.

¹³⁹ Vgl. Weber/David/Prenzler (2001), S. 26.

¹⁴⁰ Vgl. Panitz/Maras/Zipfel (2007), S. 96.

¹⁴¹ Die anwendungssystemgestützte abteilungs- bzw. bereichsübergreifende Zusammenarbeit bietet vor allem das Potenzial einer verbesserten strategischen Diskussion, vgl. Feldmayer/Zimmermann (2006), S. 253.

c) Anwendungssystembedingte Effizienz der Informationsgenerierung¹⁴²

Gegenstand dieses Faktors ist das Potenzial der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme zur Lieferung aktueller und konsistenter Daten aus einer möglichst breiten Datenbasis. Sofern eine vollständig integrierte Anwendungssystemarchitektur besteht, liegen nach Abschluss des Datenintegrationsprozesses¹⁴³ bei gleichzeitiger Verfolgung der Ziele der Erhaltung der Datenintegrität und der Optimierung der Datenredundanz¹⁴⁴ unternehmensweit vergleichbare Daten als Basis der Informationsgenerierung vor. Vergleichbare Daten führen zu Effizienzsteigerungen, da beispielsweise aufwändige Fehlerbeseitigungen und umfangreiche Recherchen aufgrund inkonsistenter Datenbezeichnungen entfallen.¹⁴⁵ Durch eine Verbesserung der Datengrundlagen ist ferner davon auszugehen, dass die Bewertung strategischer Handlungsalternativen qualitativ verbessert werden kann und damit letzten Endes auch die Qualität strategischer Entscheidungen des Top-Managements verbessert wird. Der Faktor wird durch die folgenden Indikatoren operationalisiert:

- Verbesserung der unternehmensweiten Vergleichbarkeit von Daten¹⁴⁶
- Verbesserung der Datenqualität¹⁴⁷
- Verbesserung der Datenaktualität.

d) Einfluss des Reifegrads auf die Effizienzfaktoren und -indikatoren

Zur Ermittlung der Effizienzbeiträge in den drei Effizienz kategorien wird für die Unternehmen der sechs Entwicklungsstufen getrennt das arithmetische Mittel pro Indikator ermittelt. Anschließend werden die Indikatoren pro Effizienzfaktor und Entwicklungsstufe zu einem Gesamtmittelwert verdichtet. Die Effizienzwerte können schließlich zu einem Gesamtnutzenbeitrag pro Entwicklungsstufe verdichtet werden. Für die Entwicklungsstufen sind folgende Ergebnisse festzustellen:

¹⁴² Vgl. Faktor 7 der exploratorischen Faktorenanalyse in Abschnitt E1.

¹⁴³ Vgl. Schröder (2001), S. 15-18.

¹⁴⁴ Vgl. Ferstl/Sinz (2006), S. 235; Gabriel (2006), S. 442.

¹⁴⁵ Insofern ist davon auszugehen, dass die Effizienz der Informationsgenerierung, insbesondere die Datenqualität, sowohl die Koordinationseffizienz als auch die Prozesseffizienz und dort vor allem die Kostensituation positiv beeinflusst, vgl. Schröder (2001), S. 131; Hess (2006), S. 86.

¹⁴⁶ Die Bereitstellung einer konsistenten Datenbasis stellt eine notwendige Voraussetzung zur Verbesserung der Datenqualität und -aktualität dar, vgl. Schröder (2001), S. 130-132.

¹⁴⁷ Insbesondere im Rahmen der strategischen Frühaufklärung ist die Qualität der Daten besonders bedeutsam für die Effizienz der Informationsgenerierung, vgl. Nicmeyer (2004), S. 101.

Für die anwendungssystembedingte Prozesseffizienz zeigt der Mittelwertvergleich, dass Unternehmen, deren Anwendungssysteme der Entwicklungsstufe 6 zuzuordnen sind, die höchste Prozesseffizienz aufweisen. In Bezug auf die Prozesseffizienz wird allerdings auch in Entwicklungsstufe 2 ein guter Wert erzielt. Dies verwundert zunächst insofern, als Anwendungssysteme der Entwicklungsstufe 2 keine bzw. nur sehr eingeschränkte Unterstützungsmöglichkeiten der strategischen Planung bieten. Die hohe Prozesseffizienz der Anwendungssysteme dieser Entwicklungsstufe lässt sich allerdings dadurch erklären, dass insbesondere ERP-Systeme mittlerweile eine sehr große technische Reife aufweisen und somit für die übrigen Teilaspekte dieses Faktors, etwa Zeitersparnisse oder Kostensenkungen, positive Nutzenbeiträge liefern. Unternehmen, die Anwendungssysteme der Entwicklungsstufe 1 nutzen, erreichen für die anwendungssystembedingte Prozesseffizienz die schlechtesten Werte. Gleiches gilt für die anwendungssystembedingte Koordinationseffizienz. Diese wird erneut von Anwendern der Systeme der Entwicklungsstufe 6 besonders positiv beurteilt, aber auch Untersuchungsteilnehmer mit Systemen der Entwicklungsstufe 4 erreichen für die Koordinationseffizienz mit einem arithmetischen Mittel von 4,07 einen guten Wert. Die Effizienz der Informationsgenerierung setzt sich aus den Teilaspekten Datenaktualität und -qualität und der unternehmensweiten Datenvergleichbarkeit zusammen. In Bezug auf diese Nutzenkategorien werden in allen Entwicklungsstufen gute Werte erzielt, besonderer Nutzen ist jedoch mit den Anwendungssystemen der Entwicklungsstufen (E) 4 und 6 zu erzielen (vgl. Tabelle 17).

Variable (1)	Anwendungssystembedingte Prozesseffizienz					
Skala (2)	1 = sehr gering; 6 = sehr groß					
Auswahlkriterium (3)	E 1	E 2	E 3	E 4	E 5	E 6
n (4)	8	7	6	11	22	8
Mittelwert (5)	3,17	4,36	3,97	3,92	3,80	4,40
Standardabweichung (6)	1,03	0,79	0,81	0,70	0,98	0,75
Variable (7)	Anwendungssystembedingte Koordinationseffizienz					
Mittelwert (8)	3,09	3,39	3,63	4,07	3,56	4,31
Standardabweichung (9)	1,12	1,74	0,88	0,80	1,17	0,53
Variable (10)	Anwendungssystembedingte Effizienz der Informationsgenerierung					
Mittelwert (11)	4,58	4,29	4,45	5,30	4,76	5,08
Standardabweichung (12)	0,94	0,87	0,75	0,53	0,96	0,50
Variable (13)	Gesamtnutzenbeitrag der Anwendungssysteme					
Mittelwert (14)	3,63	4,01	4,02	4,43	4,03	4,59
Standardabweichung (15)	0,59	1,08	0,56	0,42	0,86	0,54

Tabelle 17: Entwicklungsstufe der Anwendungssysteme und anwendungssystembedingter Effizienzbeitrag

Im Folgenden wird zu untersuchen sein, ob die Effizienzbeiträge für das strategische Controlling in den einzelnen Entwicklungsstufen signifikant voneinander abweichen. Hierzu wird ein mehrstufiges Vorgehen gewählt. Der Prüfung signifikanter Unterschiede der

Gesamteffizienz folgt eine Prüfung signifikanter Unterschiede innerhalb der drei Effizienz kategorien sowie der Indikatoren der Effizienz kategorien. Dabei wird zunächst die Gesamtstichprobe, anschließend werden im Paarvergleich die Entwicklungsstufen 1 und 6 als Extrempunkte in Bezug auf den Ausbaugrad der Anwendungssystemunterstützung, analysiert. Durch diese Vorgehensweise wird eine vollständige Beleuchtung der Effekte unterschiedlicher Reifegrade gewährleistet.

Für die Gesamtstichprobe können nur schwach signifikante Unterschiede für den Gesamtnutzenbeitrag nachgewiesen werden.¹⁴⁸ Dennoch lässt sich der in Annahme 1 postulierte Zusammenhang zwischen Entwicklungsstufe und Gesamtnutzenbeitrag grundsätzlich deskriptiv zeigen (vgl. Tabelle 17, Zeile 14). Dieser Zusammenhang wird lediglich in Entwicklungsstufe 5 aufgrund der Unzufriedenheit der Anwender mit der zur Verfügung stehenden Anwendungssystemarchitektur durchbrochen.

Für den Paarvergleich der fragmentierten Lösungen der Entwicklungsstufe 1 mit den voll integrierten Business Intelligence-Lösungen der Entwicklungsstufe 6 zeigen sich die in Tabelle 18 dargestellten Ergebnisse. Mit Ausnahme der Effizienz der Informationsgenerierung weisen Anwendungssysteme der Entwicklungsstufe 6 eine signifikant höhere Effizienz auf, als Anwendungssysteme der Entwicklungsstufe 1.

Variable	Anwendungssystembedingte...	
	Prozesseffizienz	
Auswahlkriterium	E1	E6
U-Test	0,016*	
Variable	Koordinationseffizienz	
U-Test	0,012*	
Variable	Effizienz der Informationsgenerierung	
U-Test	n.s. (0,191)	
Variable	Gesamtnutzenbeitrag	
U-Test	0,003**	

Tabelle 18: Effizienzbeitragsdifferenzen der Entwicklungsstufen 1 und 6

Vergleicht man in einem weiteren Detaillierungsschritt die Entwicklungsstufen 1 und 6 auf Indikatorenebene, so können signifikante Unterschiede für die in Tabelle 19 dargestellten prozess- und koordinationsbezogenen Effizienzkriterien festgestellt werden. In allen Fällen zeigt sich eine deutliche Überlegenheit der voll integrierten Business Intelligence-Lösungen der Entwicklungsstufe 6 gegenüber fragmentierten Anwendungssystemen der Entwicklungsstufe 1.

¹⁴⁸ Dies ist u. a. auf die geringen Fallzahlen in den Teilstichproben zurückzuführen, vgl. Abschnitt D1.3.2. Der Kruskal-Wallis H-Test zeigt hier folgendes Ergebnis: H-Test = 0,071.

Variable	Nutzenbeitrag der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme in Bezug auf...					
	Entscheidungsunterstützung		Zeitersparnis		abteilungs- bzw. bereichsübergreifende Zusammenarbeit	
Skala	1 = sehr gering; 6 = sehr groß					
Auswahlkriterium	E 1	E 6	E 1	E 6	E 1	E 6
n	8	8	8	8	7	7
Mittelwert	3,88	5,00	3,00	4,50	3,14	4,29
Standardabweichung	1,46	0,54	1,60	1,19	0,91	0,95
U-Test	0,050*		0,048*		0,046*	

Tabelle 19: Indikatorbezogene Nutzenbeitragsdifferenzen der Entwicklungsstufen 1 und 6

e) Kontextfaktoren des Reifegradmodells

In der Literatur werden als Einflussfaktoren auf die Ausgestaltung von Anwendungssystemarchitekturen die Kontextfaktoren Unternehmensgröße und Branchenzugehörigkeit diskutiert,¹⁴⁹ so dass deren Einfluss auf das vorliegende Modell zu prüfen ist. Ferner soll analysiert werden, ob für konzernverbundene Unternehmen die Organisationsform einen Einfluss auf den Reifegrad der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme hat.

Die Überprüfung der Kontextfaktoren zeigt mehrere Resultate. Ein Einfluss der eindimensional am Umsatz gemessenen Unternehmensgröße auf den Reifegrad der Anwendungssysteme kann nicht festgestellt werden. Dies ist jedoch nicht als grundsätzliches Indiz dafür zu werten, dass die Unternehmensgröße keinerlei Einfluss auf den Reifegrad und damit die Qualität der Anwendungssysteme hat. Vielmehr ist von einem solchen Einfluss auszugehen,¹⁵⁰ allerdings verliert dieser offensichtlich mit dem Überschreiten einer kritischen Unternehmensmindestgröße an Bedeutung. Ein Einfluss der Branchenzugehörigkeit auf den Reifegrad der Anwendungssysteme lässt sich, bedingt durch die Einteilung der untersuchten Unternehmen in 12 Branchen und der sich daraus ergebenden sehr kleinen Teilstichproben nur deskriptiv feststellen. Ein durchschnittlicher Reifegrad der Entwicklungsstufe 5 wird von den Anwendungssystemen der Unternehmen der Telekommunikationsbranche sowie der Unternehmen der Branchenkategorie ‚Sonstige‘ erreicht. Einen insgesamt ebenfalls hohen Reifegrad erreichen die Anwendungssysteme der Automobilbranche, die durchschnittlich der Entwicklungsstufe 4 zuzuordnen sind. Die geringsten Reifegrade sind für die Anwendungssysteme des strategischen Controllings von

¹⁴⁹ Vgl. Chamoni/Gluhowski (2004), S. 123 f.

¹⁵⁰ Vgl. für einen empirischen Zusammenhang zwischen Unternehmensgröße und Qualität der Anwendungssysteme Niedermayr (1994), S. 268 f. Niedermayrs Ergebnisse beziehen jedoch auch KMU ein, so dass die Ergebnisse aufgrund abweichender Grundgesamtheiten nicht vergleichbar sind.

Energie- und Versorgungs-, Bau- sowie Medienbranche festzustellen. Ferner ist zu konstatieren, dass die Konzernorganisationsform keinen signifikanten Einfluss auf die Entwicklungsstufe der Anwendungssysteme des strategischen Controllings ausübt.

3.2.4 Effektivität der Anwendungssysteme

Die Effektivität der Anwendungssysteme des strategischen Controllings wird über den Nutzenbeitrag im Verhältnis zur Bedeutung des jeweiligen Ziels und somit als Zielerreichungsgrad definiert. In Verbindung mit der absoluten Priorität des jeweiligen Ziels ist dadurch eine Aussage über die jeweiligen Zielerreichungsgrade bzw. die wichtigsten anwendungssystembezogenen Defizite möglich.¹⁵¹

Der Zielerreichungsgrad wird zunächst für die Gesamtheit der antwortenden Untersuchungsteilnehmer betrachtet. Diese Analyse wird um eine Betrachtung derjenigen Unternehmen, deren Anwendungssysteme den Entwicklungsstufen 1 und 6 zugeordnet wurden, ergänzt, um den unterschiedlichen Nutzenbeitrag voll integrierter Business Intelligence-Lösungen und stark fragmentierter Anwendungssysteme zu beleuchten.

Der Zielerreichungsgrad wird folgendermaßen interpretiert:

- $> 1,05$: der Nutzenbeitrag übertrifft die Bedeutung des Ziels deutlich.
- $1,01 - 1,05$: der Nutzenbeitrag übertrifft die Bedeutung des Ziels geringfügig.
- $= 1$: der Nutzenbeitrag entspricht der Bedeutung des Ziels.
- $0,99 - 0,95$: der Nutzenbeitrag unterschreitet die Bedeutung des Ziels geringfügig.
- $< 0,95$: der Nutzenbeitrag unterschreitet die Bedeutung des Ziels deutlich.

a) Ziele hoher Priorität

Am positivsten wird der Nutzenbeitrag der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme in Bezug auf das Ziel der Verbesserung der Datenqualität eingeschätzt. Hier übertrifft der Nutzenbeitrag die Bedeutung des Ziels geringfügig (1,05). 72,1 % der befragten Untersuchungsteilnehmer geben an, mit der Beherrschung der Problematik von

¹⁵¹ Rechenbeispiel: Der Gesamtpunktwert aller Unternehmen, die sowohl die Frage nach der Relevanz des Ziels ‚Beschleunigung der strategischen Planung‘ als auch den Nutzenbeitrag in Bezug auf die Erreichung dieses Ziels durch die eingesetzten Anwendungssysteme beantwortet haben, liegt für die Bedeutung des Ziels bei 256 (entspricht einem arithmetischen Mittel von 4,34). Der Nutzenbeitrag wird mit einem Gesamtpunktwert von lediglich 230 bewertet ($\mu = 3,90$). Daraus ergibt sich ein Zielerreichungsgrad von 0,90 (230/256).

fehlenden, redundanten oder falsch verknüpften Daten zufrieden zu sein.¹⁵² Für die beiden weiteren Ziele hoher Priorität, die Zusammenführung vorhandener Geschäftsdaten zur Entscheidungsfundierung einerseits sowie die verbesserte systemtechnische Integration der Planungsebenen andererseits, ist in der Gesamtstichprobe festzustellen, dass der Nutzenbeitrag der eingesetzten Anwendungssysteme die Bedeutung dieser Ziele deutlich unterschreitet. Beide Ziele werden lediglich von der Hälfte der Befragten als erfüllt beurteilt. Das Ziel, die Integration von Planungsebenen zu verbessern, weist in der Gesamtstichprobe sogar den zweitschlechtesten aller Werte auf (0,86; für die Zusammenführung vorhandener Geschäftsdaten zur Entscheidungsfundierung beträgt dieser Wert 0,87). Die mangelhafte systemtechnische Unterstützung der Unternehmensplanung, die in zahlreichen Unternehmen häufig auf Basis von MS Excel stattfindet, kann durch den Einsatz controllingspezifischer Anwendungssysteme stark verbessert werden, wie der Vergleich der Zielerreichungsgrade in Abhängigkeit von der Entwicklungsstufe zeigt (vgl. Abbildung 26).

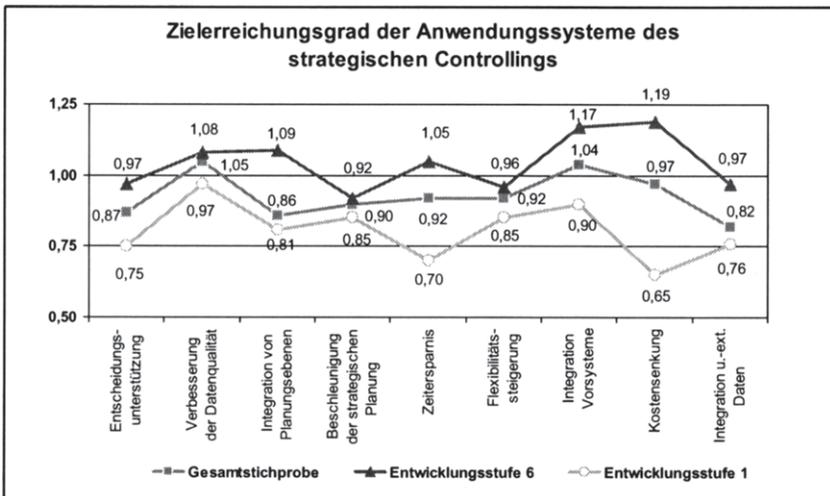


Abbildung 26: Zielerreichungsgrad der Anwendungssysteme des strategischen Controllings

¹⁵² Dies ist dann der Fall, wenn für den jeweiligen Untersuchungsteilnehmer der Nutzenbeitrag mindestens der Bedeutung des Ziels entspricht (individueller Zielerreichungsgrad = 1,00).

b) Ziele mittlerer Priorität

Für die Ziele mittlerer Priorität ist nur für die Integration der Vorsysteme ein positiver Zielerreichungsgrad feststellbar (1,04). 67,8 % der Untersuchungsteilnehmer schätzen die Anbindung ihrer ERP- oder CRM-Systeme als zufrieden stellend ein. Alle weiteren Ziele mittlerer Priorität sind durch negative Zielerreichungsgrade gekennzeichnet. Das größte Missverhältnis zwischen Zielrelevanz und Nutzenbeitrag liegt erneut im Aufgabenbereich strategische Planung vor. Für die Beschleunigung der strategischen Planung wird lediglich ein Zielerreichungsgrad von 0,90 erreicht. Nur knapp die Hälfte der Befragten (49,1 %) beurteilt dieses Ziel als erfüllt. Die Zielerreichungsgrade für die Ziele Zeitersparnis (0,92) sowie Flexibilitätssteigerung (0,92) nehmen im Vergleich hierzu eine leicht verbesserte Position ein und werden von knapp zwei Drittel der Befragten als erreicht eingeschätzt.

c) Ziele nachgelagerter Priorität

Das Ziel, durch den Anwendungssystemeinsatz Kostensenkungen zu realisieren, wird von 61,4 % der Untersuchungsteilnehmer als erreicht angesehen. Mit einem Wert von 0,97 unterschreitet der Nutzenbeitrag der Anwendungssysteme die Bedeutung des Ziels nur geringfügig. Insgesamt den schlechtesten Zielerreichungsgrad weist die Integration unternehmensexterner Daten auf (0,82). Trotz der nachgelagerten Bedeutung dieses Ziels und einem dementsprechend niedrigeren Anspruchsniveau wird es in der Mehrheit der Unternehmen durch die Anwendungssysteme nicht zufrieden stellend gelöst.

Der Vergleich der beiden Randstufen zeigt, dass die Anwendungssysteme der Entwicklungsstufe 1 generell sehr schlechte Zielerreichungsgrade aufweisen.¹⁵³ Für Untersuchungsteilnehmer, die voll integrierte Business Intelligence-Lösungen verwenden, ergibt sich ein genau umgekehrtes Bild. Hier wird der Nutzenbeitrag der eingesetzten Lösungen grundsätzlich deutlich höher eingeschätzt. Besonders große Unterschiede ergeben sich in Bezug auf die Aspekte Kostensenkung, Zeitersparnis sowie Integration der Vorsysteme.

¹⁵³ Für die Unternehmen der Entwicklungsstufen 1 und 6 wird als Anspruchsniveau der Ziele das Niveau der Gesamtgruppe herangezogen. Der Bezug auf dieses Anspruchsniveau begründet sich dadurch, dass Unternehmen der Entwicklungsstufe 1 ein niedrigeres, Unternehmen der Entwicklungsstufe 6 ein entsprechend höheres Anspruchsniveau in Bezug auf die Ziele aufweisen und es somit beim Vergleich der Zielerreichungsgrade der jeweils eigenen Gruppe zu Verzerrungen kommen würde.

Kernergebnisse - Abschnitt 3.2

- Der Reifegrad der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme ist breit gefächert, so dass Systeme aller Entwicklungsstufen zum Einsatz kommen. Knapp zwei Drittel der Befragten haben mit ihren Anwendungssystemen jedoch mindestens die vierte Entwicklungsstufe erreicht.
- Der Einfluss der Anwendungssysteme auf die Effizienz des strategischen Controllings kann durch drei Faktoren beschrieben werden. Die anwendungssystembedingte Prozesseffizienz beurteilt die Fähigkeit der Systeme, die strategischen Controllingprozesse u. a. unter Zeit- und Flexibilitätsaspekten zu verbessern, die anwendungssystembedingte Koordinationseffizienz ist auf die Analyse der sachlichen und personenbezogenen Koordination gerichtet. Die Effizienz der Informationsgenerierung repräsentiert den dritten Faktor, der sich mit der Lieferung aktueller und konsistenter Daten auseinandersetzt.
- Die drei Effizienzfaktoren können zu einem Gesamteffizienzbeitrag aggregiert werden. Es lässt sich zeigen, dass mit zunehmendem Reifegrad der eingesetzten Anwendungssysteme der Gesamteffizienzbeitrag für das strategische Controlling zunimmt.
- Die Effektivität der Anwendungssysteme kann über den Nutzenbeitrag im Verhältnis zur Bedeutung des jeweiligen Ziels und somit als Zielerreichungsgrad definiert werden. Anwendungssysteme der Entwicklungsstufe 1 weisen in Bezug auf sämtliche Ziele sehr schlechte Zielerreichungsgrade auf. Vollständig integrierte Business Intelligence-Lösungen der Entwicklungsstufe 6 hingegen verfügen im Vergleich mit allen verbleibenden Entwicklungsstufen über die besten Zielerreichungsgrade und sind damit besonders effektiv.

3.3 Dominanz von Tabellenkalkulationssoftware im Bereich controllingspezifischer Anwendungssoftware?

Im Rahmen der Entwicklung des Reifegradmodells¹⁵⁴ wurde definiert, dass die untersuchten Unternehmen zur Erlangung der vierten Entwicklungsstufe des Modells mindestens drei controllingspezifische Standardanwendungen implementiert und die Einführung primär technischer Aspekte, wie der Einführung von Web-Frontends zur Dateneingabe, Planung und Berichterstattung, zumindest geplant haben müssen. In den beiden folgenden Abschnitten soll die Erfüllung dieser Anforderungen detailliert beleuchtet werden, d. h. es wird der Verbreitungsgrad controllingspezifischer Anwendungssoftware zu analysieren und dem Verbreitungsgrad von Tabellenkalkulationssoftware gegenüberzustellen sein. Darüber hinaus werden, unter Berücksichtigung technischer Aspekte, die Nutzeneffekte, die sich aus der Verwendung controllingspezifischer Anwendungssoftware ergeben, betrachtet.

3.3.1 Verbreitungsgrade von MS Excel und controllingspezifischer Anwendungssoftware

Trotz der kontinuierlichen Diskussion der Schwächen von Tabellenkalkulationssoftware,¹⁵⁵ ist diese keineswegs ausschließlich in KMU verbreitet,¹⁵⁶ sondern wird sehr häufig auch in Großunternehmen eingesetzt und dort oftmals sogar als wichtigstes Planungswerkzeug genutzt.¹⁵⁷

¹⁵⁴ Vgl. Abschnitt E3.2.1.

¹⁵⁵ Vgl. beispielsweise Schön (2004), S. 572-574; Dahnken (2007), S. 61.

¹⁵⁶ Gemäß einer Studie der Konzept & Lösung KuL Consulting GmbH setzen 25 % der befragten ca. 200 deutschen Unternehmen mit einem Umsatz kleiner 1,7 Milliarden Euro ausschließlich Tabellenkalkulationssoftware zur Unterstützung der Aufgaben des Controllings ein, vgl. o. V. (2007), S. 2. In einer empirischen Untersuchung von 159 mittelständischen Unternehmen mit einem Umsatzvolumen zwischen 50 Millionen und einer Milliarde Euro des Business Application Research Center (BARC) im Zeitraum Januar bis März 2007 geben 87 % der auf diese Frage antwortenden Untersuchungsteilnehmer (n = 53) an, für Berichterstellung und Analyse MS Excel zu verwenden, vgl. Friedrich/Bange (2007), S. 22.

¹⁵⁷ In einer Untersuchung von 98 der 450 umsatzstärksten deutschen Unternehmen stellen Link/Orbán fest, dass insbesondere für Aufgaben der operativen Planung trotz der hohen Verfügbarkeit planungsbezogener Softwareprodukte sehr häufig excelbasierte Eigenentwicklungen zum Einsatz kommen, vgl. Link/Orbán (2002), S. 16. Auch jüngere empirische Studien konstatieren eine große Beliebtheit von MS Excel. So stellen Samtleben/Hess in einer empirischen Untersuchung von 103 börsennotierten Unternehmen fest, dass 24,4 % der Aufgaben des Controllings mit Microsoft Office durchgeführt werden. Ein Großteil dieser Arbeiten entfällt auf MS Excel, vgl. Samtleben/Hess (2006), S. 604. Panitz/Damir/Zipfel berichten, dass 84 % der untersuchten 162 deutschen Unternehmen MS Excel im Einsatz haben, jedes zehnte Unternehmen nutzt das Tabellenkalkulationsprogramm sogar als alleiniges Planungswerkzeug, vgl. Panitz/Damir/Zipfel (2007), S. 95.

In diesem Abschnitt wird deshalb in einem ersten Schritt untersucht, in welchem Maße strategische Controllingaufgaben und -instrumente durch Anwendungssoftware unterstützt werden. In einem zweiten Schritt wird zwischen der Verwendung von Tabellenkalkulationssoftware¹⁵⁸ sowie controllingspezifischer Anwendungssoftware zur Unterstützung der Aufgaben und Instrumente differenziert. Durch diese zweiteilige Vorgehensweise wird zunächst der generelle Softwareunterstützungsgrad einer Aufgabe oder eines Instruments untersucht. Darüber hinaus wird die Frage beantwortet, ob im strategischen Controlling deutscher Großunternehmen eine Dominanz von MS Excel festzustellen ist. Die grundsätzliche Relevanz von MS Excel lässt sich zunächst durch den Verbreitungsgrad messen. 98,5 % der befragten Unternehmen nutzen diese Tabellenkalkulationssoftware im strategischen Controlling, so dass von einer flächendeckenden Verbreitung gesprochen werden kann.

Zur Unterstützung des Aufgabenbereichs strategische Planung, für den seit einigen Jahren eine Vielzahl an Softwarelösungen verfügbar ist,¹⁵⁹ geben 83,1 % (n = 65) der Befragten an, Software einzusetzen. Allerdings erfolgt in den umsatzstärksten deutschen Unternehmen die strategische Planung nach wie vor häufig excelbasiert,¹⁶⁰ obwohl die Technologie, auf der MS Excel basiert, für den komplexen Prozess der strategischen Planung schwerwiegende Mängel aufweist.¹⁶¹ Dennoch setzen 46,3 % der strategischen Controller im Aufgabenbereich strategische Planung ausschließlich MS Excel ein und betreiben damit eine stark quantitativ ausgerichtete strategische Planung. Ausnahmslos spezifische Anwendungssoftware wird von 29,6 % der Unternehmen, die Software zur Durchführung der strategischen Planung verwenden, eingesetzt. Für diese Untersuchungsteilnehmer kann von einer gesamtheitlicheren Anwendungssystemunterstützung des strategischen Planungsprozesses ausgegangen werden. 24,1 % der Untersuchungsteilnehmer verwenden eine Mischlösung.

¹⁵⁸ Aufgrund der marktbeherrschenden Stellung von MS Excel wurde bei der Analyse der Tabellenkalkulationssoftware explizit nach diesem Produkt gefragt.

¹⁵⁹ Vgl. für eine Anbieterübersicht Oehler (2006b), S. 339.

¹⁶⁰ Zu vergleichbaren Ergebnissen in den Jahren 2001 und 2004 kommen Tigges/Link für die umsatzstärksten deutschen Unternehmen sowie Seufert/Schäfer für eine Untersuchung von 148 Unternehmen aller Umsatzklassen. In beiden Untersuchungen nutzen weniger als 20 % der Untersuchungsteilnehmer spezifische Planungssoftware, vgl. Tigges/Link (2001), S. 25; Seufert/Schäfer (2006), S. 31.

¹⁶¹ Vgl. Abschnitt C2.2.3.

Für die Unterstützung strategischer Kontrollen liegt aufgrund des weitgehenden Fehlens eigenständiger Softwareprodukte¹⁶² die Verwendung der im Unternehmen eingesetzten strategischen Planungssoftware nahe, die etwa die Durchführung von Fortschrittskontrollen ermöglicht. Insgesamt geben 67,7 % der Untersuchungsteilnehmer an, strategische Kontrollen softwaregestützt zu betreiben. Von diesen Befragten verwenden etwas mehr als die Hälfte MS Excel (52,3 %), spezifische Anwendungssoftware kommt bei knapp einem Drittel dieser Untersuchungsteilnehmer zum Einsatz (29,5 %). Eine Kombination beider Softwarelösungen verwenden 18,1 %. Insgesamt ist die Softwareunterstützung strategischer Kontrollen jedoch weniger weit verbreitet als die Unterstützung der strategischen Planung.

Das strategische Berichtswesen, insbesondere die Anfertigung von ad-hoc-Berichten, stellt ebenso wie die strategische Planung und Kontrolle eine Kernaufgabe strategischer Controller dar.¹⁶³ Eine adäquate Softwareunterstützung in diesem Bereich kann Effizienzpotenziale durch eine Beschleunigung der Berichterstellung, aber auch qualitative Verbesserungen, beispielsweise durch eine einheitliche Anbindung der Vorsysteme, realisieren.¹⁶⁴ Zur Unterstützung des strategischen Berichtswesens steht ein umfangreiches Softwareangebot zur Verfügung.¹⁶⁵ Im Bereich strategisches Berichtswesen geben 90,8 % (n = 65) der strategischen Controller an, Anwendungssoftware einzusetzen. Für diese originäre Aufgabe des strategischen Controllings zeigt sich, dass spezifische Anwendungssoftware häufiger genutzt wird als MS Excel, das als alleiniges Werkzeug des strategischen Berichtswesens lediglich bei 27,1 % der Untersuchungsteilnehmer Anwendung findet. 30,5 % der Controllingleiter geben an, ausschließlich spezifische Anwendungssoftware zur Unterstützung des strategischen Berichtswesens im Einsatz zu haben und damit durch die Reduzierung manueller Schnittstellen die Fehleranfälligkeit des strategischen Berichtswesens zu minimieren. Sehr verbreitet ist allerdings eine kombinierte Verwendung von spezifischer Anwendungssoftware und MS Excel im Rahmen des strategischen Berichtswesens (42,4%).¹⁶⁶ In diesem Fall ist davon auszugehen, dass Datenanalysen zunächst mit Hilfe der Tabellen-

¹⁶² Vgl. Abschnitt C2.2.3.

¹⁶³ Vgl. Abschnitt B3.3.

¹⁶⁴ Vgl. Abschnitt C2.2.4.

¹⁶⁵ Vgl. für eine Produktübersicht Bange (2006b), S. 102.

¹⁶⁶ Vgl. für eine Illustration einer kombinierten Lösung Görlicke/Kirchhof, S. 56-58.

kalkulationssoftware durchgeführt werden, die Berichterstellung und Verteilung erfolgt dann mit Hilfe spezifischer Anwendungssoftware.

Ad-hoc-Analysen, die durch ein hohes Maß an Unstrukturiertheit gekennzeichnet sind, werden von 87,7 % der Untersuchungsteilnehmer (n = 65) mit Softwareunterstützung durchgeführt. Hier ist eine eindeutige Dominanz von MS Excel festzustellen, die u. a. auf die große Flexibilität dieser Software im Bereich der quantitativen Analyse¹⁶⁷ sowie die Vertrautheit mit diesem Produkt zurückzuführen sein dürfte. So geben 63,2 % der Softwarenutzer an, zur Durchführung von ad-hoc-Analysen ausschließlich MS Excel zu verwenden. Lediglich 3,5 % der Befragten verwenden ausschließlich spezialisierte Anwendungssoftware. 33,3 % der Untersuchungsteilnehmer nutzen eine Mischlösung.

Zur Unterstützung von Kennzahlensystemen, die von 98,5 % der befragten Controllingleiter eingesetzt werden (n = 64), wird in 95,3 % der Fälle Anwendungssoftware eingesetzt.¹⁶⁸ In Bezug auf die Frage, ob zur Abbildung von Kennzahlensystemen Tabellenkalkulationssoftware oder controllingspezifische Anwendungssoftware zum Einsatz kommt, geben 42,6 % der entsprechenden Untersuchungsteilnehmer an, ausschließlich MS Excel zu verwenden. 27,9 % der Befragten nutzen ausschließlich spezifische Anwendungssoftware zur Abbildung der Kennzahlensysteme und 29,5 % der Befragten verwenden sowohl MS Excel als auch spezifische Anwendungssoftware. Die parallele Verwendung von Tabellenkalkulationssoftware und spezifischer Anwendungssoftware durch zahlreiche Unternehmen weist auf die große Relevanz offener Schnittstellen hin, die vor allem die Erweiterbarkeit der eingesetzten Systeme sowie den fehlerfreien Datenaustausch zwischen parallel verwendeten Systemen garantiert.¹⁶⁹

69,2 % der befragten Unternehmen setzen eine Balanced Scorecard zur Operationalisierung der Strategie ein. Von diesen Balanced Scorecard-Anwendern (n = 45) geben lediglich 66,7 % an, Anwendungssoftware zu deren Umsetzung zu verwenden. Damit ergibt sich für die Balanced Scorecard ein geringer Unterstützungsgrad. Bei der Softwareunterstützung dominiert der Einsatz von MS Excel eindeutig (70,0 %). Spezifische Balanced Scorecard-Software, für die ein sehr breiter Markt existiert,¹⁷⁰ und die von den Herstellern

¹⁶⁷ Vgl. Göricke/Kirchhof (2006), S. 58.

¹⁶⁸ Vgl. für den Verbreitungsgrad der strategischen Controllinginstrumente Abschnitt E2.4.1.

¹⁶⁹ Vgl. Lohse (2003), S. 171.

¹⁷⁰ Vgl. Abschnitt C2.2.4.

sogar durch das Balanced Scorecard Collaborative im Sinne einer Qualitätssicherung zertifiziert werden kann,¹⁷¹ wird lediglich von einer Minderheit der Softwarenutzer eingesetzt (20,0 %). 10,0 % der Softwarenutzer arbeiten parallel mit MS Excel und spezifischer Software zur Unterstützung der Balanced Scorecard. Für diese Gruppe der Befragten kann vermutet werden, dass sie sich derzeit im Umstellungsprozess auf spezifische Anwendungssoftware befindet. Insgesamt muss der Unterstützungsgrad durch spezifische Software aber als unzureichend bezeichnet werden.¹⁷²

70,8 % (n = 65) der Untersuchungsteilnehmer nutzen Werttreiberhierarchien in ihrem Unternehmen.¹⁷³ Insofern ist es von besonderem Interesse zu prüfen, ob die Definition, Darstellung und Simulation der Werttreiberhierarchien¹⁷⁴ softwaretechnisch unterstützt wird. 84,8 % der Untersuchungsteilnehmer, die Werttreiberhierarchien nutzen, verwenden Anwendungssoftware zur Unterstützung dieses Instruments. Die Mehrheit der Befragten nutzt einzig MS Excel (56,4 %), ausschließlich spezifische Anwendungssoftware wird von 25,6 % der Befragten eingesetzt.¹⁷⁵ Eine Mischlösung verwenden derzeit 17,9 % der Untersuchungsteilnehmer.

Benchmarking-Analysen werden von 96,9 % der Befragten durchgeführt. Anwendungssoftware zur Unterstützung des Benchmarkings setzen 71,4 % der Untersuchungsteilnehmer ein. Auch im Bereich der Benchmarking-Analysen dominiert MS Excel. 80,0 % der Softwarenutzer (n = 45) verwenden die Tabellenkalkulationssoftware. Dies dürfte die besonders große Unternehmensindividualität entsprechender Analysen zurückzuführen sein. Spezifische Benchmarkingsoftware wird lediglich von 6,7 % der Befragten (n = 3)

¹⁷¹ Vgl. für die Zertifizierung durch das Balanced Scorecard Collaborative sowie für eine Diskussion der Vor- und Nachteile spezifischer Balanced Scorecard-Software Jonen/Lingnau/Weinmann (2004), S. 9-13.

¹⁷² Zu ähnlichen Ergebnissen kommen auch Samtleben/Müller/Hess in einer empirischen Untersuchung von Balanced Scorecard-Anwendern in Deutschland, Österreich und der Schweiz, vgl. Samtleben/Müller/Hess (2005), S. 403.

¹⁷³ Vgl. Abschnitt E2.4.1.

¹⁷⁴ Vgl. Kemper/Mehanna/Unger (2006), S. 124; Nietzel/Masata/Winter (2006), S. 476-480.

¹⁷⁵ Broda/Frey schlagen zur softwaretechnischen Unterstützung der Werttreiberhierarchien die Verwendung eines Data Warehouse als Datenlieferant sowie Data Mining zur Analyse und Prognose der Beziehungen der Werttreiber vor, vgl. Broda/Frey (2005). Zu bemerken ist in diesem Zusammenhang allerdings, dass die Verwendung von Data Mining-Werkzeugen eine gewisse Schulung der Anwender voraussetzt, vgl. Bange (2006a), S. 71. Kritisch anzumerken ist weiterhin, dass über die grundsätzlichen Wirkungszusammenhänge der Werttreiber bereits im Rahmen der Konzeption Klarheit bestehen muss, so dass der Data Mining-Einsatz nur zur weiterführenden Werttreiberanalyse geeignet erscheint.

verwendet. 13,3 % der Softwareanwender geben an, sowohl MS Excel als auch spezifische Anwendungssoftware zu nutzen.

Schließlich können in Bezug auf die technischen Möglichkeiten spezifischer Anwendungssoftware, insbesondere der web-basierten Dateneingabe und Berichterstattung sowie der Verwendung von Berichtsgeneratoren, sehr hohe Nutzungsgrade konstatiert werden. So verwenden 62,7 % der Nutzer spezifischer Werkzeuge Web-Frontends und nutzen somit web-basierte Unterstützungsmöglichkeiten der Dateneingabe und des strategischen Berichtswesens, 16,9 % aller Befragten planen darüber hinaus den Einsatz von Web-Frontends. Berichtsgeneratoren werden von 69,5 % der Untersuchungsteilnehmer, die Anwendungssoftware zur Unterstützung des strategischen Berichtswesens im Einsatz haben, verwendet.

Tabelle 20 fasst die Ergebnisse zu Unterstützungsgrad und -art strategischer Controllingaufgaben und -instrumente durch Anwendungssoftware zusammen (für einen Verbreitungsgrad (V) $> 75,0\%$ gilt \uparrow ; für $50,0\% > V \geq 75,0\%$ \nearrow ; für $25,0\% > V \geq 50,0\%$ \searrow und für $V \leq 25,0\%$ \downarrow). Besonders bemerkenswert ist hierbei die häufig parallele Verwendung von Tabellenkalkulationssoftware und spezifischer Anwendungssoftware zur Unterstützung einer Aufgabe bzw. eines Instruments.

Merkmal	Verbreitungsgrad (für Instrumente)	Softwareunterstützungsgrad	davon MS Excel	davon spezifische Anwendungssoftware	davon Mischlösung
Strategische Planung	-	83,1% \uparrow	46,3% \searrow	29,6% \searrow	24,1% \downarrow
Strategische Kontrolle	-	67,7% \nearrow	52,3% \nearrow	29,5% \searrow	29,5% \searrow
Strategisches Berichtswesen	-	90,8% \uparrow	27,1% \searrow	30,5% \searrow	42,4% \searrow
Ad-hoc-Analysen	-	87,7% \uparrow	63,2% \nearrow	3,2% \downarrow	33,6% \searrow
Kennzahlensysteme	98,5% \uparrow	95,3% \uparrow	42,6% \searrow	27,9% \searrow	29,5% \searrow
Balanced Scorecard	69,2% \nearrow	66,7% \nearrow	70,0% \nearrow	20,0% \downarrow	10,0% \downarrow
Werttreiberhierarchien	70,8% \nearrow	84,8% \uparrow	56,4% \nearrow	25,6% \searrow	18,0% \downarrow
Benchmarking	96,9% \uparrow	71,4% \nearrow	80,0% \uparrow	6,7% \downarrow	13,3% \downarrow

Tabelle 20: Softwareunterstützungsgrad und -art ausgewählter Aufgaben und Instrumente des strategischen Controllings

3.3.2 Nutzeffekte der Verwendung controllingspezifischer Anwendungssoftware

Zur Untersuchung der Nutzeffekte controllingspezifischer Anwendungssoftware stehen zunächst inhaltliche Aspekte im Vordergrund. In einem zweiten Schritt sind technische Aspekte zu beleuchten.¹⁷⁶

a) Nutzeffekte aus der Verwendung spezifischer Planungs-, Berichts- und Balanced Scorecard-Software

Nutzer spezifischer Werkzeuge zur Unterstützung der strategischen Planung schätzen den Einfluss der Anwendungssysteme auf die unternehmensweite Vergleichbarkeit von Informationen signifikant positiver ein als Untersuchungsteilnehmer, die zur Unterstützung der strategischen Planung MS Excel verwenden. Dies kann als Indiz dafür gewertet werden, dass spezifische Planungssoftware zu einer höheren Konsistenz der strategischen Plandaten beiträgt (vgl. Tabelle 21).

Variable	Nutzenbeitrag der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme in Bezug auf die... unternehmensweite Vergleichbarkeit von Informationen	
Skala	1 = sehr gering; 6 = sehr groß	
Auswahlkriterium	Strategische Planung mit...	
	MS Excel	spez. Anwendungssoftware
n	32	28
Mittelwert	4,41	5,00
Standardabweichung	1,04	1,16
U-Test	0,012*	
F-Test	0,041*	
Variable	Integration von Planungsebenen	
Auswahlkriterium	Abbildung der Balanced Scorecard mit...	
	MS Excel	spez. Anwendungssoftware
n	37	8
Mittelwert	3,79	5,00
Standardabweichung	1,41	0,93
U-Test	0,014*	
Variable	Effizienz des strategischen Controllings	
Auswahlkriterium	Berichterstattung mit...	
	MS Excel	spez. Anwendungssoftware
n	19	41
Mittelwert	4,05	4,49
Standardabweichung	1,08	1,05
U-Test	0,048*	
F-Test	0,046*	

Tabelle 21: Nutzeffekte spezifischer Software zur Unterstützung von Standardanwendungen im strategischen Controlling

Im Bereich strategisches Berichtswesen lassen sich ebenfalls positive Effekte durch die Verwendung spezifischer Anwendungssoftware erkennen. So beurteilen Controllingleiter, die spezifische Berichtswerkzeuge verwenden, den Einfluss der Anwendungssysteme auf

¹⁷⁶ Sofern Teilstichproben mit $n < 10$ vorliegen wird auf die Anwendung des F-Tests verzichtet, vgl. Abschnitt D1.3.4.

die Effizienz des strategischen Controllings signifikant positiver als Untersuchungsteilnehmer, die zur Berichterstattung MS Excel verwenden.

Studienteilnehmer, die eine spezifische Balanced Scorecard-Software im Einsatz haben, schätzen den Nutzenbeitrag ihrer Anwendungssysteme in Bezug auf die Integration von Planungsebenen deutlich größer ein als Untersuchungsteilnehmer, die MS Excel einsetzen. Dies dürfte u. a. darauf zurückzuführen sein, dass eine spezifische Balanced Scorecard-Software durch verfügbare Visualisierungs- und Kommunikationsmöglichkeiten, wie beispielsweise eingebundene Strategy Maps und E-Mail-Funktionalitäten, die Strategie transparenter darstellt, als dies excelbasierte Lösungen vermögen.¹⁷⁷ Die verbesserten Möglichkeiten der Kommunikation helfen zudem, Kommunikationsdefizite zwischen den institutionalen Trägern von operativer und strategischer Planungsfunktion zu minimieren.

b) Nutzeneffekte technischer Aspekte

Aus einer eher technischen Sichtweise wird im weiteren Verlauf dieses Abschnitts untersucht, inwiefern sich die Anwendungsintensität von Web-Frontends für Dateneingabe, Planung und Berichterstattung sowie die Anwendungsintensität kollaborativer Planungswerkzeuge auf die Effizienz des strategischen Controllings auswirkt. Sofern die Anwendungssoftware der Untersuchungsteilnehmer über diese technischen Möglichkeiten verfügt, werden die Controllingleiter zu deren Anwendungsintensität befragt. Die Nutzungsintensität wird über eine sechsstufige Skala gemessen (1 = sehr selten; 6 = sehr häufig). Eine Beantwortung mit den Werten eins bis drei wird als seltene Nutzung, mit den Werten vier bis sechs als häufige Nutzung zusammengefasst. Beide Antwortklassen werden gruppiert und deren Einfluss auf die Effizienz des strategischen Controllings sowie die Zufriedenheit mit den Anwendungssystemen untersucht.

Für strategische Controller, die Web-Frontends für Dateneingabe, Planung und Berichterstattung regelmäßig nutzen und strategische Controller, die nur gelegentlich auf diese Möglichkeit zurückgreifen, sind signifikante Unterschiede für Indikatoren der anwendungssystembedingten Koordinationseffizienz sowie der Effizienz der Informationsgenerierung festzustellen. So wird, bezogen auf koordinationsorientierte Aspekte, bei regelmäßiger Nutzung der Web-Frontends der Nutzenbeitrag der Anwendungssysteme in Bezug auf die abteilungs- bzw. bereichsübergreifende Zusammenarbeit signifikant posi-

¹⁷⁷ Vgl. Bangs (2006b), S. 100.

ver eingeschätzt. Dieser positive Effekt dürfte hauptsächlich darauf zurückzuführen sein, dass durch die Nutzung von Web-Frontends ein einfacher Datenzugang für eine grundsätzlich unbeschränkte Zahl an Anwendern zur Verfügung steht, was nicht zuletzt die Anbindung dezentraler Bereiche enorm vereinfacht.¹⁷⁸ Ebenfalls signifikant positiver wird der Nutzenbeitrag in Bezug auf die Transparenz der Geschäftsprozesse bei häufigem Einsatz der Web-Frontends eingeschätzt. Dies ist eine Konsequenz, die sich aus der soeben dargestellten verbesserten unternehmensinternen Zusammenarbeit ergibt, so dass zu konstatieren ist, dass Web-Frontends zu einer verbesserten Koordination der Anwender im Unternehmen beitragen. Des Weiteren wird ein großes Nutzenpotenzial der Web-Frontends zur Herstellung einer unternehmensweiten Datenvergleichbarkeit gesehen (vgl. Tabelle 22). Die Datenvergleichbarkeit stellt einen zentralen Faktor für die Qualität der Entscheidungsunterstützung dar.¹⁷⁹

Variable	Nutzenbeitrag der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme in Bezug auf die... abteilungs- bzw. bereichsübergreifende Zusammenarbeit	
Skala	1 = sehr gering; 6 = sehr groß	
Auswahlkriterium	Einsatz von Web-Frontends für Dateneingabe und Planung...	
	selten	häufig
n	13	24
Mittelwert	3,54	4,75
Standardabweichung	1,33	0,74
U-Test	0,007**	
F-Test	0,012*	
Variable	Transparenz der Geschäftsprozesse	
n	13	24
Mittelwert	3,00	4,00
Standardabweichung	1,16	0,60
U-Test	0,003**	
F-Test	0,013*	
Variable	unternehmensweite Datenvergleichbarkeit	
n	13	24
Mittelwert	4,00	5,04
Standardabweichung	1,41	0,81
U-Test	0,018*	
F-Test	0,021*	

Tabelle 22: Nutzeneffekte der Anwendungsintensität von Web-Frontends

Durch die Nutzung web-basierter Werkzeuge zur Unterstützung der Kollaboration im Rahmen der strategischen Planung wird die Abstimmung zwischen den ausführenden Personen und damit die Transparenz der Planungsprozesse sowie die Koordination der Teilpläne durch Verwaltung der Planungsversionen oder dynamisches Sperren bereits

¹⁷⁸ Vgl. Pfläging (2002), S. 15.

¹⁷⁹ Vgl. Bange (2004), S. 110.

verabschiedeter Planbestandteile erleichtert.¹⁸⁰ Dieser Nutzen ist umso größer, je mehr dezentrale Bereiche in den Prozess mit einbezogen sind.¹⁸¹ Tabelle 23 zeigt, dass der regelmäßige Einsatz von Werkzeugen, die die Kollaboration unterstützen, sowohl die Zusammenarbeit als auch die Entdeckung von Verbesserungspotenzialen fördert. Zu bemerken ist in diesem Zusammenhang allerdings, dass nur eine Minderheit der Untersuchungsteilnehmer über spezifische Planungssoftware, die kollaborative Planungsmöglichkeiten anbietet, verfügt.

Variable	Nutzenbeitrag der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme in Bezug auf die... abteilungs- bzw. bereichsübergreifende Zusammenarbeit	
Skala	1 = sehr gering; 6 = sehr groß	
Auswahlkriterium	Einsatz kollaborativer Planungswerkzeuge...	
	selten	häufig
n	12	6
Mittelwert	3,50	4,67
Standardabweichung	1,38	0,52
U-Test	0,013*	
Variable	Entdeckung von Verbesserungspotenzialen im Unternehmen	
n	12	6
Mittelwert	3,42	4,83
Standardabweichung	0,99	0,41
U-Test	0,003**	

Tabelle 23: Nutzeneffekte der Anwendungsintensität kollaborativer Planungswerkzeuge

Kernergebnisse - Abschnitt 3.3

- Besonders hohe Unterstützungsgrade durch Anwendungssoftware sind im Bereich der strategischen Controllingaufgaben für das strategische Berichtswesen festzustellen.
- In Bezug auf die Instrumentebetrachtung ist zu konstatieren, dass in erster Linie Kennzahlensysteme durch den Einsatz von Anwendungssoftware unterstützt werden.
- Hinsichtlich der Unterstützungsart zeigt sich, dass MS Excel praktisch flächendeckend im strategischen Controlling eingesetzt wird und besonders häufig dann zum Einsatz kommt, wenn Aufgaben große Flexibilität erfordern, etwa im Rahmen von Benchmarking- oder ad-hoc-Analysen.
- Controllingspezifische Anwendungssoftware wird insbesondere zur Unterstützung der strategischen Planung und des strategischen Berichtswesen genutzt.

¹⁸⁰ Vgl. Ochler (2006a), S. 12; Ochler (2006b), S. 353.

¹⁸¹ Vgl. Pfläging (2002), S. 17.

3.4 Unternehmensportale im strategischen Controlling

Unternehmensportale sind in erster Linie als Integrationswerkzeuge zu charakterisieren, die einen web-basierten Zugriff auf Informationen, Anwendungen und Dienste zur Verfügung stellen und durch dieses zentrale Merkmal ein besonderes Nutzenpotenzial für strategische Controller und Top-Manager bieten.¹⁸² Durch die Zusammenführung unterschiedlicher Datenquellen und damit durch das Aufsetzen auf die zugrunde liegende Anwendungssystemarchitektur ist die Einführung eines Unternehmensportals mit technischen Herausforderungen verbunden und zielt auf die Etablierung einer voll integrierten Business Intelligence-Lösung ab.¹⁸³ Da die Verfügbarkeit eines Unternehmensportals aufgrund seiner Eigenschaften ein notwendiges Kriterium zur Erreichung der höchsten Entwicklungsstufe 6 des Reifegradmodells darstellt,¹⁸⁴ sollen dessen Charakteristika in den folgenden Abschnitten genauer betrachtet werden.

3.4.1 Deskriptive Bestandsaufnahme

Portallösungen erfreuen sich in der Unternehmenspraxis zunehmender Beliebtheit.¹⁸⁵ Diese Entwicklung ist auch für die umsatzstärksten deutschen Unternehmen der vorliegenden Untersuchung zu erkennen. So haben 46,9 % der antwortenden Unternehmen (n = 64) bereits ein Unternehmensportal im Einsatz, weitere 29,7 % der befragten Unternehmen planen eine entsprechende Einführung. 23,4 % der Untersuchungsteilnehmer geben an, den Einsatz einer Portallösung nicht anzustreben. Die Relevanz der durch ein Unternehmensportal bereitgestellten Informationen, Anwendungen und Dienste wird im Folgenden über eine sechsstufige Skala gemessen (1 = sehr unwichtig; 6 = sehr wichtig).

¹⁸² Vgl. Abschnitt C2.4.

¹⁸³ Vgl. hierzu und im Folgenden Abschnitt E3.2.1.

¹⁸⁴ Neben der Etablierung eines Unternehmensportals als notwendigem Kriterium sind zur Erreichung der Entwicklungsstufe 6 darüber hinaus weitere Kriterien, die den Entwicklungsstufen 1 bis 4 zugrunde liegen, zu erfüllen.

¹⁸⁵ In einer empirischen Untersuchung von 254 europäischen und australischen Unternehmen von KPMG aus dem Jahr 2002 wurde durch die Untersuchungsteilnehmer das Potenzial einer Portallösung, insbesondere zur web-basierten Berichterstattung, hervorgehoben. 14 % dieser Untersuchungsteilnehmer gaben an, eine web-basierte Berichterstattung bereits durchzuführen, weitere 35 % planten den Einsatz für das Jahr 2004, vgl. KPMG (Hrsg.) (2002), S. 27. Ferner wird in der Studie des Instituts für Business Intelligence zu den Zukunftsanforderungen im Business Intelligence-Umfeld aus dem Jahr 2003 die Einführung einer Portallösung als eines der wichtigsten Zukunftsthemen genannt, vgl. Seufert/Becker/Lehmann (2003), S. 25.

Die Verfügbarkeit finanzwirtschaftlicher Daten ($\sigma = 0,84$) sowie weiterer Kennzahlen ($\sigma = 0,70$) in einem Unternehmensportal hat für die befragten strategischen Controller bei einem arithmetischen Mittel von jeweils 5,31 größte Bedeutung. Die geringen Standardabweichungen weisen zudem darauf hin, dass über die Relevanz dieser Inhalte breiter Konsens besteht. Ebenfalls von großer Bedeutung ist die Bereitstellung von Informationen aus dem Branchenumfeld, die häufig in unstrukturierter Form in unternehmensexternen Quellen zur Verfügung stehen. So wird das Angebot von Informationen über Wettbewerber ($\mu = 4,78$; $\sigma = 0,97$) ähnlich bedeutsam wie die Bereitstellung von Informationen über Markttrends ($\mu = 4,74$; $\sigma = 1,10$) eingeschätzt.

Das Angebot unternehmensinterner, teilweise unstrukturierter Informationen, wird von den Untersuchungsteilnehmern deutlich konservativer beurteilt. Am wichtigsten ist in diesem Bereich die Bereitstellung strategischer Pläne ($\mu = 4,19$; $\sigma = 1,40$). Zu beachten ist, dass die Bereitstellung strategischer Pläne in den Branchen sehr unterschiedlich eingeschätzt wird und vor allem im Maschinenbau herausragende Bedeutung hat.¹⁸⁶ Eine besondere Relevanz genießt dort zudem das Angebot von Kundenmeinungen.¹⁸⁷ In der Gesamtstichprobe wird die Verfügbarkeit von Kundenmeinungen lediglich als eher wichtig beurteilt ($\mu = 3,89$; $\sigma = 1,33$), ebenso die Verfügbarkeit von Projektberichten ($\mu = 3,89$; $\sigma = 1,22$). Der web-basierte Zugriff auf unstrukturierte Informationen in Form von digitalen Dokumenten wird neutral beurteilt ($\mu = 3,66$; $\sigma = 1,43$). Dies dürfte vor allem darauf zurückzuführen sein, dass in einer Vielzahl der untersuchten Unternehmen noch keine ECMS bzw. Wissensmanagementsysteme implementiert sind.

Die Zusammenarbeit eines Teams oder unterschiedlicher organisatorischer Bereiche kann in einem Portal durch Kommentierungs-, Kommunikations- und Kollaborationsmöglichkeiten, wie beispielsweise Team Rooms, Chats oder Diskussionsforen, unterstützt werden.¹⁸⁸ Die Verfügbarkeit von Kommentierungsmöglichkeiten wird von den befragten

¹⁸⁶ Dort wird die Verfügbarkeit strategischer Pläne in einem Unternehmensportal als unverzichtbar gesehen ($n = 5$; $\mu = 5,60$; $\sigma = 0,55$), die Branche Transport/Logistik ($n = 7$; $\mu = 3,14$; $\sigma = 1,47$) beurteilt die Bereitstellung strategischer Pläne als eher unwichtig.

¹⁸⁷ Das Angebot von Kundenmeinungen wird im Maschinenbau folgendermaßen bewertet: ($n = 5$; $\mu = 5,00$; $\sigma = 1,00$). In der Branche Transport/Logistik ($n = 7$; $\mu = 3,43$ $\sigma = 1,13$) wird es neutral beurteilt.

¹⁸⁸ Vgl. Abschnitt C2.4.

strategischen Controllern als eher wichtig beurteilt, Kommunikations- und Kollaborationsmöglichkeiten werden hingegen als eher unwichtig eingeschätzt.¹⁸⁹

Die rein statisch ausgerichtete Darstellung von Inhalten in Portalen kann um Analysefunktionalitäten ergänzt werden.¹⁹⁰ Dieser web-basierte Zugriff auf Analysesysteme wird in der Gesamtstichprobe als eher wichtig beurteilt ($\mu = 3,89$; $\sigma = 1,46$), besondere Bedeutung erlangt diese Funktionalität in der Automobilbranche.¹⁹¹

3.4.2 Analyse der Zusammenhänge

Zwischen der Verfügbarkeit strategischer Pläne und der Verfügbarkeit von Informationen aus dem Unternehmensumfeld, die vor allem im Kontext von strategischer Planung und Kontrolle von Relevanz sind, bestehen höchst signifikante positive Zusammenhänge. So hängt die Wichtigkeit der Verfügbarkeit strategischer Pläne mit der Verfügbarkeit von Informationen über Wettbewerber ($r = 0,480^{***}$; $n = 58$), Markttrends ($r = 0,512^{***}$; $n = 58$) sowie Kundenmeinungen ($r = 0,424^{***}$; $n = 57$) zusammen. Je stärker das strategische Controlling in den strategischen Planungsprozess einbezogen ist, je wichtiger ist somit die Verfügbarkeit unstrukturierter Informationen aus dem Unternehmensumfeld in einem Unternehmensportal.

3.4.3 Einfluss eines Unternehmensportals auf die Effizienz des strategischen Controllings

Hinsichtlich der Nutzeneffekte lassen sich durch die Verwendung eines Unternehmensportals vor allem Effekte bezüglich der Koordinationseffizienz feststellen. Untersuchungsteilnehmer, deren Unternehmen über eine Portallösung verfügen, schätzen den Nutzenbeitrag ihrer Anwendungssysteme zur Integration von Planungsebenen deutlich größer ein, als Unternehmen, die kein Portal nutzen. Untersuchungsteilnehmer, die die Einführung eines Portals planen, zeigen sich sogar besonders unzufrieden mit dem Beitrag ihrer Anwendungssysteme zur Planungsintegration. Der zentrale Vorteil einer Portallösung in Bezug auf diesen Aspekt ist in dem parallelen Angebot quantitativer und qualitativer Informationen sowie dem Durchgriff auf unterstützende Anwendungen, wie beispielsweise Balanced

¹⁸⁹ Kommentierungsmöglichkeiten werden folgendermaßen bewertet: ($\mu = 3,76$; $\sigma = 1,47$). Für Kommunikations- und Kollaborationsmöglichkeiten beträgt das arithmetische Mittel 3,36 ($\sigma = 1,33$).

¹⁹⁰ Vgl. Bange (2004), S. 149.

¹⁹¹ In der Automobilbranche beträgt das arithmetische Mittel in Bezug auf diesen Indikator 4,83 ($n = 6$; $\sigma = 1,18$).

Scorecard-Software, zu sehen, so dass mehr Transparenz zwischen Strategieverständnis und operativer Umsetzung geschaffen werden kann.

Weiterhin ist festzustellen, dass von den Nutzern eines Unternehmensportals der Einfluss ihrer Anwendungssysteme auf die Entdeckung von Verbesserungspotenzialen sowie auf die abteilungsübergreifende Zusammenarbeit positiv beurteilt wird. Insgesamt wird von Controllingleitern, denen ein Unternehmensportal zur Verfügung steht, der Einfluss der Anwendungssysteme auf die Effizienz des strategischen Controllings signifikant positiver beurteilt, als von Untersuchungsteilnehmern, die keine Portallösung betreiben. Somit zeigt sich, dass die Portalnutzung aufgrund des einheitlichen Zugriffs auf relevante Informationen, Anwendungen und Dienste von einem zentralen Ausgangspunkt,¹⁹² positive Ausstrahleffekte auf die Effizienz des strategischen Controllings hat.

Variable	Nutzenbeitrag der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme in Bezug auf die... Integration von Planungsebenen 1 = sehr gering; 6 = sehr groß		
Skala	Portallösung	Portallösung geplant	keine Portallösung
Auswahlkriterium			
n	30	17	13
Mittelwert	4,37	3,06	4,15
Standardabweichung	1,25	1,35	1,41
H-Test	0,005**		
F-Test	0,006**		
Variable	Entdeckung von Verbesserungspotenzialen		
n	28	19	13
Mittelwert	4,28	3,76	3,42
Standardabweichung	0,92	1,25	0,97
H-Test	0,036*		
F-Test	0,045*		
Variable	abteilungs- bzw. bereichsübergreifende Zusammenarbeit		
n	28	18	12
Mittelwert	4,32	3,39	3,75
Standardabweichung	0,91	1,29	1,14
H-Test	0,027*		
F-Test	0,020*		
Variable	Effizienz des strategischen Controllings		
n	29	19	12
Mittelwert	4,79	3,79	4,17
Standardabweichung	0,82	1,32	0,72
H-Test	0,006**		
F-Test	0,005**		

Tabelle 24: Einfluss des Portaleinsatzes auf die Effizienz des strategischen Controllings

Darüber hinaus beeinflusst die Implementierung eines Unternehmensportals die Nutzerzufriedenheit. So können Berichtslösungen komfortabel in das Unternehmensportal eingebunden werden und tragen somit zu einer Verknüpfung strukturierter und unstrukturierter Informationen bei.¹⁹³ Durch diese Integration zeigen sich Nutzer einer Portallösung im

¹⁹² Vgl. Abschnitt C2.4.

¹⁹³ Vgl. Gluchowski (2006), S. 224.

Vergleich zu den übrigen Untersuchungsteilnehmern signifikant zufriedener mit der Unterstützung der Berichterstellung. Untersuchungsteilnehmer, die ein Unternehmensportal verwenden, sind zudem signifikant zufriedener mit der Datenintegration als diejenigen Befragten, die keine Portallösung im Einsatz haben (vgl. Tabelle 25). Dies lässt sich dadurch erklären, dass unter der einheitlichen Portaloberfläche heterogene Datenformate der unterschiedlichen Datenquellen vereinheitlicht werden.¹⁹⁴ Sofern kein Unternehmensportal betrieben wird, ist die Anwendungssystemarchitektur häufig durch größere Heterogenität geprägt, so dass die Überführung von Daten aus Vorsystemen weniger formalisiert ist.

Variable	Zufriedenheit mit der Unterstützung der Berichterstellung		
Skala	1 = sehr unzufrieden; 6 = sehr zufrieden		
Auswahlkriterium	Portallösung	Portallösung geplant	keine Portallösung
n	28	19	13
Mittelwert	4,71	4,05	3,77
Standardabweichung	1,01	1,08	1,09
H-Test		0,021*	
F-Test		0,017*	
Variable	Zufriedenheit mit Datenintegration		
n	28	19	13
Mittelwert	4,79	3,74	4,31
Standardabweichung	0,96	1,20	1,25
H-Test		0,015*	
F-Test		0,009**	

Tabelle 25: Einfluss des Portaleinsatzes auf die Nutzerzufriedenheit

Kernergebnisse - Abschnitt 3.4

- In knapp der Hälfte der untersuchten Unternehmen ist ein Unternehmensportal zur Bereitstellung von Informationen, Anwendungen und Diensten im Einsatz.
- Besonders wichtig sind im Rahmen der Portalnutzung Kennzahlen und finanzwirtschaftliche Daten sowie Informationen über Wettbewerber und Markttrends.
- Der Portaleinsatz steigert die Effizienz des strategischen Controllings. Positive Effekte ergeben sich insbesondere in Bezug auf die Integration von Planungsebenen, die Entdeckung von Verbesserungspotenzialen und die abteilungs- bzw. bereichsübergreifende Zusammenarbeit.
- Portalnutzer zeigen sich mit der Datenintegration sowie der Unterstützung der Berichterstellung in ihrem Unternehmen zufriedener als Untersuchungsteilnehmer, die kein Unternehmensportal im Einsatz haben.

¹⁹⁴ Vgl. Bange (2006a), S. 63-66.

3.5 Weiterführende Aspekte

3.5.1 Nutzung von Vorsystemen und externen Datenquellen im strategischen Controlling

Den größten Verbreitungsgrad im Rahmen der unternehmensinternen und -externen Datenquellen des strategischen Controllings weist das Internet auf, das von 67,7 % der befragten Controllingleiter (n = 65) genutzt wird und dessen Nutzung vor allem in den Branchen Telekommunikation, Medien sowie Energie/Versorger weit verbreitet ist.¹⁹⁵ Sonstige externe Datenquellen werden in der Gesamtstichprobe von 56,9 % der Untersuchungsteilnehmer für Zwecke des strategischen Controllings eingesetzt. Damit ist eine sehr große Bedeutung unternehmensexterner Datenquellen für die Arbeit im strategischen Controlling zu konstatieren. ERP-Systeme sind mit einem Verbreitungsgrad von 58,5 % als wichtigstes Vorsystem des strategischen Controllings zu bezeichnen. Ihre Nutzung ist über alle Branchen hinweg gleichmäßig verbreitet. In ihrer Bedeutung für die strategische Controllerarbeit fallen CRM-Systeme¹⁹⁶ (27,7 %), SCM-Systeme¹⁹⁷ (12,3 %), sowie E-Procurement-Systeme (12,3 %) deutlich ab und werden jeweils nur von einer Minderheit der Befragten genutzt.

3.5.2 Softwarestrategien im strategischen Controlling

Die anwendungssystembezogenen Ziele können durch unterschiedliche Softwarestrategien verfolgt werden und zeichnen sich durch ein Kontinuum an Möglichkeiten zwischen den beiden Polen Standard- und Individualsoftware aus.¹⁹⁸ In der Literatur wird seit längerer Zeit ein Trend zu Standardsoftware propagiert, insbesondere im Rahmen industrieller Anwendungen bei großer Komplexität der Anforderungen.¹⁹⁹ Empirisch kann eine weite

¹⁹⁵ Alle Untersuchungsteilnehmer (n = 12) dieser drei Branchen geben an, das Internet für Zwecke des strategischen Controllings zu nutzen.

¹⁹⁶ Vgl. für einen weiterführenden Überblick zum Verbreitungsgrad von CRM-Systemen in den umsatzstärksten deutschen Unternehmen Sexauer/Wellner (2003), S. 181, 184 f.

¹⁹⁷ Vgl. für eine Zusammenfassung zentraler Befunde zahlreicher empirischer Untersuchungen zu Zielen, Verbreitung, Kriterien zur Auswahl sowie zur Wirkung der Nutzung von SCM-Software Fettke (2007), S. 444-449.

¹⁹⁸ Vgl. Abschnitt C1.5.

¹⁹⁹ Vgl. beispielsweise Keil/Lang (1998), S. 848; Gadatsch (2005), S. 796; Samtleben/Stadlbauer/Hess (2006), S. 89.

Verbreitung von Standardsoftware²⁰⁰ im Kontext von Business Intelligence-Lösungen gezeigt werden.²⁰¹ Allerdings kann die Verwendung von Individualsoftware nach wie vor angezeigt sein, wenn die zu unterstützenden Aufgaben durch hohe Spezifität gekennzeichnet sind und keine geeignete Standardlösung verfügbar ist.²⁰²

In der vorliegenden Untersuchung verwenden 52,3 % der Studienteilnehmer eine Mischlösung und haben damit sowohl Individual- als auch Standardsoftware zur Unterstützung des strategischen Controllings im Einsatz. Knapp ein Drittel der Befragten (30,8 %) nutzt ausschließlich Standardlösungen, die in der Regel an die unternehmensspezifischen Bedürfnisse angepasst werden.²⁰³ Ausschließlich individuell programmierte Lösungen werden von 15,4 % der Befragten eingesetzt. Insgesamt stellt die alleinige Verwendung von Individualsoftware somit eher die Ausnahme dar, eine Mischlösung und damit die kombinierte Nutzung von Standard- und Individualsoftware kann als gängig bezeichnet werden.

Kernergebnisse - Abschnitt 3.5

- Die wichtigste externe Datenquelle für die Arbeit im strategischen Controlling stellt das Internet dar, als wichtigste Vorkategorie sind ERP-Systeme zu identifizieren.
- Die untersuchten Unternehmen verfolgen unterschiedliche Softwarestrategien zur Unterstützung des strategischen Controllings. Ausschließlich Individualsoftware wird nur von einer Minderheit, ausschließlich Standardsoftware von ungefähr einem Drittel der Unternehmen eingesetzt. Mischlösungen und damit die kombinierte Nutzung von Standard- und Individualsoftware stellen die empirisch häufigste Softwarestrategie dar.

²⁰⁰ Insbesondere Standardsoftware des Herstellers SAP ist weit verbreitet. In einer Untersuchung der mittlerweile vom Marktforschungsunternehmen Gartner übernommenen META Group zum Status Quo des Business Intelligence-Marktes geben 36 % der befragten 152 Unternehmen an, SAP-basierte Business Intelligence-Lösungen zu verwenden, 18 % der Untersuchungsteilnehmer nutzen Eigenentwicklungen, die restlichen Marktanteile verteilen sich nach dieser Studie auf 17 weitere Anbieter, vgl. META Group (Hrsg.) (2004), S. 6.

²⁰¹ In der Untersuchung von Hillringhaus/Kedziarski geben 67,7 % der Untersuchungsteilnehmer an, eine auf ihre Anforderungen zugeschnittene Standardlösung zu verwenden, vgl. Hillringhaus/Kedziarski (2004), S. 27-29.

²⁰² Vgl. Keil/Lang (1998), S. 851.

²⁰³ Drei Viertel der Nutzer von Standardlösungen geben an, auf ihre Bedürfnisse zugeschnittene Standardsoftware einzusetzen. Unter den Nutzern von Standardsoftware dominiert in der vorliegenden Untersuchung SAP-Software mit 44 % der Nennungen.

4 Einfluss des Branchenumfelds auf das anwendungssystemgestützte strategische Controlling

4.1 Externe Kontextfaktoren im anwendungssystemgestützten strategischen Controlling

Die Ausgestaltung des anwendungssystemgestützten strategischen Controllings wird durch Kontextfaktoren mitgeprägt. Im Rahmen dieser Kontextfaktoren ist zwischen internen, durch das Unternehmen zu beeinflussenden, und externen, in der Regel durch das Unternehmen nicht zu beeinflussenden Kontextfaktoren zu differenzieren.²⁰⁴ Unternehmenseinterne Kontextfaktoren wurden in den vorangegangenen Abschnitten betrachtet. Im Folgenden soll der Einfluss der externen Kontextfaktoren Marktdynamik und Technologieintensität auf das anwendungssystemgestützte strategische Controlling untersucht werden.²⁰⁵ Die Auswahl dieser beiden Faktoren erfolgt aufgrund von Plausibilitätsüberlegungen einerseits sowie ihrer besonderen Hervorhebung im Schrifttum andererseits.

a) Marktdynamik

Die Marktdynamik wird in zahlreichen Untersuchungen als relevanter externer Kontextfaktor identifiziert.²⁰⁶ In der vorliegenden Untersuchung erfolgt die Operationalisierung des Faktors in Anlehnung an die Skala von Aust²⁰⁷ durch die folgenden Indikatoren:

- Die Anforderungen unserer Kunden ändern sich sehr häufig.²⁰⁸
- Das Verhalten unserer Wettbewerber am Markt ändert sich sehr häufig.²⁰⁹
- Neue Konkurrenten schätze ich für die Erfolgssituation unseres Unternehmens als besonders gefährlich ein.²¹⁰

Die Gütekriterien des Faktors Marktdynamik sind Tabelle 2 zur exploratorischen Faktorenanalyse in Abschnitt E1 zu entnehmen.

²⁰⁴ Vgl. Abschnitt A3.

²⁰⁵ Vgl. hierzu und im Folgenden die Faktoren 8 und 9 der exploratorischen Faktorenanalyse in Abschnitt E1.

²⁰⁶ Vgl. beispielsweise Lindsay/Ruc (1980); Jenner (2001), S. 111; Schäffer/Weber/Willauer (2003), S. 45; Schäffer/Steiners (2005), S. 323.

²⁰⁷ Vgl. Aust (1999), S. 100.

²⁰⁸ Vgl. Achrol/Stern (1988), S. 38; Jaworski/Kohli (1993), S. 57; Moorman/Mincer (1997), S. 96, 102.

²⁰⁹ Vgl. Khandwalla (1972).

²¹⁰ Vgl. Oczkowski/Farrell (1998), S. 355.

b) Technologieintensität

Ebenso wie die Marktdynamik wird der Faktor Technologie in zahlreichen Untersuchungsmodellen als wichtiger externer Kontextfaktor erkannt.²¹¹ Die Operationalisierung der Technologieintensität erfolgt durch die folgenden Indikatoren:

- Technologische Entwicklungen sind in unserer Branche eher unbedeutend.²¹²
- Technologische Veränderungen eröffnen große Chancen.
- Technologie ist in der strategischen Analyse der Stärken und Schwächen des Unternehmens von sehr großer Bedeutung.

Für diesen Faktor sind die entsprechenden Gütekriterien ebenfalls Tabelle 2 in Abschnitt E1 zu entnehmen.

c) Deskriptive Bestandsaufnahme

Die Marktdynamik wird für die Gesamtstichprobe mit einem arithmetischen Mittel von 3,36 ($\sigma = 0,93$) moderat beurteilt. Besonders konservativ fällt die Beurteilung in den Branchen Handel sowie Konsumgüter/Nahrungsmittel aus ($n = 19$; $\mu = 2,99$; $\sigma = 0,87$). Eine hohe Marktdynamik besteht in den Branchen Software/Technologie sowie Telekommunikation ($n = 6$; $\mu = 4,50$; $\sigma = 0,95$).

Die Technologieintensität ist mit einem arithmetischen Mittel von 4,49 ($\sigma = 1,22$) in den untersuchten Unternehmen als insgesamt hoch einzustufen und darüber hinaus durch eindeutigere Branchenspezifika gekennzeichnet. Die Technologieintensität ist bei Unternehmen der Maschinenbaubranche sehr hoch ($n = 6$; $\mu = 5,83$; $\sigma = 0,28$), in den Branchen Automobil, Software sowie im Branchenverbund Chemie/Pharma/Gesundheit besteht immerhin noch eine hohe Technologieintensität ($n = 16$; $\mu = 5,29$; $\sigma = 0,63$). Eine geringe Technologieintensität ist hingegen für Unternehmen der Branchen Handel ($n = 15$; $\mu = 3,40$; $\sigma = 1,15$) sowie Energie und Versorger²¹³ ($n = 7$; $\mu = 3,81$; $\sigma = 1,47$) zu messen.

Zusätzlich zu den beiden Kontextfaktoren Marktdynamik und Technologieintensität werden, gemäß Porters Branchenstrukturmodell,²¹⁴ die Gefahren durch Substitutionsprodukte,

²¹¹ Vgl. Littkemann (1997a), S. 862; Littkemann (1997b), S. 1312; Kajüter (2005a), S. 82, 85 f.

²¹² Bei diesem Indikator handelt es sich um ein reverse-coded Item.

²¹³ Vgl. für einen ähnlichen Befund Kajüter (2005a), S. 84 f.

²¹⁴ Vgl. Porter (1999), S. 33-69.

neue Konkurrenten, die Verhandlungsstärke der Lieferanten und Abnehmer sowie der Grad der Rivalität unter den bestehenden Unternehmen einer Branche gemessen.²¹⁵ Das Gefahrenpotenzial durch Substitute wird in der Gesamtstichprobe moderat beurteilt ($\mu = 3,44$; $\sigma = 1,72$), eine besondere Rolle spielt diese Bedrohung jedoch in den Branchen Medien, Telekommunikation sowie Chemie/Pharma/Gesundheit ($n = 10$; $\mu = 5,50$; $\sigma = 0,50$). Faktisch keine Relevanz wird ihnen in den Unternehmen der Energie- bzw. Versorgungsbranche beigemessen ($n = 7$; $\mu = 1,57$; $\sigma = 0,98$).

Die Gefahr des Markteintritts neuer Konkurrenten wird von Markteintrittsbarrieren wie Betriebsgrößensparnissen, Kapitalbedarf oder dem Zugang zu Vertriebskanälen beeinflusst,²¹⁶ so dass auch hier eine große Branchenspezifität zu erwarten ist. In der Gesamtstichprobe wird die Gefahr des Markteintritts neuer Konkurrenten sehr konservativ bewertet ($\mu = 3,69$; $\sigma = 1,22$), besondere Relevanz hat dieses strategische Risikopotenzial in der Telekommunikationsbranche ($n = 4$; $\mu = 5,00$; $\sigma = 0,81$), geringe Bedeutung erfährt die Bedrohung durch neue Konkurrenten hingegen in der Automobilbranche ($n = 6$; $\mu = 2,67$; $\sigma = 0,52$).

Die Verhandlungsstärke der Lieferanten wird in der Gesamtstichprobe relativ einheitlich beurteilt und mit einem arithmetischen Mittel von 3,51 ($\sigma = 0,99$) ebenso wie in den beiden vorangegangenen Fällen lediglich als mäßiges strategisches Risikopotenzial eingeschätzt. Ein deutlich größeres Gefahrenpotenzial geht hingegen von der Verhandlungsstärke der Abnehmer aus ($\mu = 4,34$; $\sigma = 1,27$). Dieses strategische Risiko wird insbesondere durch Controllingleiter der Maschinenbaubranche als besonders groß beurteilt ($n = 6$; $\mu = 5,00$; $\sigma = 0,63$), im Handel wird die Verhandlungsmacht der Kunden insgesamt neutral beurteilt, allerdings bei großer Varianz der Antworten ($n = 12$; $\mu = 3,67$; $\sigma = 1,61$).

Die größte Aufmerksamkeit widmen die Controllingleiter in der vorliegenden Untersuchung allerdings den etablierten Wettbewerbern. Deren Bedrohungspotenzial wird als insgesamt sehr groß beurteilt ($\mu = 5,11$; $\sigma = 0,85$). Diese Einschätzung wird in allen Branchen geteilt.

²¹⁵ Es wird eine sechsstufige Skala verwendet (1 = sehr ungefährlich; 6 = sehr gefährlich).

²¹⁶ Vgl. Porter (1999), S. 37-41.

Kernergebnisse - Abschnitt 4.1

- Die Branchen Telekommunikation sowie Software und Technologie sind durch eine hohe Marktdynamik gekennzeichnet.
- Die Maschinenbaubranche weist eine sehr hohe Technologieintensität auf.
- In Bezug auf Porters Branchenstrukturmodell widmen strategische Controller den etablierten Wettbewerbern besondere Aufmerksamkeit, deren Bedrohungspotenzial sie als sehr groß einschätzen. Strategische Risiken, die aus der Verhandlungsstärke von Lieferanten bzw. Abnehmern, Substitutionsprodukten oder neuen Konkurrenten erwachsen können, werden demgegenüber moderater bewertet.

4.2 Kontextspezifische Unterschiede in der Ausgestaltung des strategischen Controllings

Zunächst wird analysiert, inwiefern die externen Kontextfaktoren Marktdynamik und Technologieintensität Einfluss auf das strategische Controlling ausüben. Daran anschließend wird der Einfluss einzelner Indikatoren des Branchenumfelds auf das strategische Controlling untersucht.

Für den Faktor Technologieintensität kann ein signifikanter Zusammenhang mit der Durchführung von Informationsbedarfsanalysen gezeigt werden.²¹⁷ Diese gewinnen mit zunehmender Technologieintensität im Aufgabenportfolio des strategischen Controllers an Bedeutung (vgl. Tabelle 26). Dementsprechend ist davon auszugehen, dass der Informationsbedarf des Top-Managements in technologieintensiven Unternehmen einer besonderen Dynamik unterliegt.

Technologieintensität (A)	Durchführung von Informationsbedarfsanalysen (B)		% von (A); n = 64
	Nein	Ja	
1 = sehr niedrig; 6 = sehr hoch			
% von (A), 1 und 2	100,0%	0,0%	10,7%
% von (A), 3 und 4	63,6%	36,4%	33,9%
% von (A), 5 und 6	38,9%	61,1%	55,4%
Gesamt	53,8%	46,2%	100,0%
χ^2 -Test	0,013*		

Tabelle 26: Zusammenhang zwischen Technologieintensität und Durchführung von Informationsbedarfsanalysen

²¹⁷ Vgl. zur Analyse des Informationsbedarfs des Managements als internem Kunden des strategischen Controllings Mosick (2002), S. 205-210.

Ein interessanter Zusammenhang ergibt sich für die Prognostizierbarkeit technologischer Entwicklungen der Branche. Hier zeigt sich, dass Controllingleiter, die die Koordination von operativem und strategischem Controlling zu ihrem Aufgabengebiet zählen, diese Prognostizierbarkeit signifikant positiver beurteilen, als Controllingleiter, die dies nicht tun. Eine verstärkte Koordination von operativem und strategischem Controlling wirkt sich somit positiv auf die Überwachung der technologischen Umwelt aus.

Technologische Entwicklungen sind in unserer Branche nur schwer prognostizierbar 1 = lehne stark ab; 6 = stimme stark zu	Koordination von operativem und strategischen Controlling (B)		% von (A); n = 64
	Nein	Ja	
% von (A), 1 und 2	12,5%	87,5%	37,5%
% von (A), 3 und 4	15,2%	84,8%	51,6%
% von (A), 5 und 6	71,4%	28,6%	10,9%
Gesamt	20,3%	79,7%	100,0%
χ^2-Test	0,011*		

Tabelle 27: Zusammenhang zwischen der Prognostizierbarkeit technologischer Entwicklungen und der Koordination von operativem und strategischem Controlling

Für den Faktor Marktdynamik kann ein schwach signifikanter Effekt (χ^2 -Test: 0,077) auf die Ermittlung von Soll-/Ist-Abweichungen derart festgestellt werden, dass mit zunehmender Marktdynamik die Ermittlung von Soll-/Ist-Abweichungen häufiger zum Aufgabenportfolio des strategischen Controllers gehört. Dieser Effekt liegt auf Einzelitemebene des Faktors verstärkt für den Indikator Änderungshäufigkeit der Kundenanforderungen vor. Je dynamischer die Kundenanforderungen, desto häufiger gehören Abweichungsanalysen zum Aufgabenportfolio strategischer Controller.

Die Anforderungen unserer Kunden ändern sich sehr häufig (A) 1 = lehne stark ab; 6 = stimme stark zu	Ermittlung von Soll-/Ist-Abweichungen (B)		% von (A); n = 64
	Nein	Ja	
% von (A), 1 und 2	50,0%	50,0%	31,3%
% von (A), 3 und 4	21,6%	78,4%	57,8%
% von (A), 5 und 6	0,0%	100,0%	10,9%
Gesamt	28,1%	71,9%	100,0%
χ^2-Test	0,048*		

Tabelle 28: Zusammenhang zwischen der Änderungshäufigkeit der Kundenanforderungen und der Ermittlung von Soll-/Ist-Abweichungen

Von der Branchenstruktur gehen ebenfalls signifikante Einflüsse auf die strategische Kontrolle aus. So beeinflusst die Verhandlungsstärke der Kunden, ähnlich wie die Änderungshäufigkeit der Kundenanforderungen, die Ermittlung von Soll-/Ist-Abweichungen. Die Durchführung von Abweichungsanalysen gehört somit um so eher zum Aufgabenspektrum des strategischen Controllers, je verhandlungstärker die Kunden sind und je dynamischer sich ihre Anforderungen ändern.

Die Verhandlungsstärke der Kunden ist für die Erfolgssituation des Unternehmens... (A)	Ermittlung von Soll-/Ist-Abweichungen (B)		% von (A); n = 62
	Nein	Ja	
1 = sehr ungefährlich; 6 = sehr gefährlich			
% von (A), 1 und 2	62,5%	37,5%	12,9%
% von (A), 3 und 4	30,4%	69,6%	37,1%
% von (A), 5 und 6	16,1%	83,9%	50,0%
Gesamt	27,4%	72,6%	100,0%
χ^2 -Test		0,023*	

Tabelle 29: Zusammenhang zwischen der Verhandlungsstärke der Kunden und der Ermittlung von Soll-/Ist-Abweichungen

Ferner nimmt mit zunehmender Verhandlungsstärke der Lieferanten die strategische Überwachungstätigkeit strategischer Controller signifikant zu. Während 68,2 % der Controllingleiter, die die Verhandlungsstärke der Lieferanten als ungefährlich einschätzen, die strategische Überwachung nicht zu ihrem Aufgabenbereich zählen, sehen 70,6 % derjenigen Controllingleiter, die die Verhandlungsstärke der Lieferanten als gefährlich bzw. sehr gefährlich beurteilen in der strategischen Überwachung eine von ihnen durchzuführende Teilaufgabe. Insgesamt üben Lieferanten und Abnehmer einen signifikanten Einfluss auf den Ausbaugrad der strategischen Kontrolle aus.

Die Verhandlungsstärke der Lieferanten ist für die Erfolgssituation des Unternehmens... (A)	Strategische Überwachung zur Erfassung von Krisensymptomen (B)		% von (A); n = 65
	Nein	Ja	
1 = sehr ungefährlich; 6 = sehr gefährlich			
% von (A), 1 und 2	68,2%	31,2%	24,6%
% von (A), 3 und 4	59,4%	40,6%	49,2%
% von (A), 5 und 6	29,4%	70,6%	26,2%
Gesamt	53,8%	46,2%	100,0%
χ^2 -Test		0,044*	

Tabelle 30: Zusammenhang zwischen der Verhandlungsstärke der Lieferanten und strategischer Überwachung

Kernergebnisse - Abschnitt 4.2

- Die Technologieintensität beeinflusst die Durchführung von Informationsbedarfsanalysen durch das strategische Controlling positiv, so dass davon auszugehen ist, dass der Informationsbedarf des Top-Managements in technologieintensiven Unternehmen einer besonderen Dynamik unterliegt.
- Mit zunehmender Verhandlungsstärke der Kunden und Lieferanten nehmen die kontrollbezogenen Aufgaben des strategischen Controllings zu.

4.3 Kontextspezifische Unterschiede in der Ausgestaltung der Anwendungssysteme

Zunächst sollen die Zusammenhänge zwischen Branchenumfeld und anwendungssystembezogenen Zielen betrachtet werden. Auf die Frage, inwiefern das Branchenumfeld Einfluss auf die Ziele der eingesetzten Anwendungssysteme ausübt, können zwei wesentliche Antworten gegeben werden.

Es besteht ein signifikant positiver Zusammenhang mittlerer Stärke zwischen der Häufigkeit der Verhaltensänderung der Wettbewerber am Markt und dem Ziel, die strategische Planung durch den Anwendungssystemeinsatz zu beschleunigen ($r = 0,507^{***}$; $n = 60$). In einem sehr dynamischen Markt ist die Beschleunigung der strategischen Planung durch die im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme somit ein zentrales Ziel. Ein Zusammenhang mittlerer Stärke besteht zudem zwischen der strategischen Bedeutung der Produktionskapazitäten des Unternehmens und dem Ziel, durch Anwendungssysteme des strategischen Controllings Kosten zu senken ($r = 0,407^{**}$; $n = 58$). Für Volumenhersteller sind somit Kostenreduzierungen durch Anwendungssysteme des strategischen Controllings von besonderer Relevanz.

In Bezug auf den Einfluss des Branchenumfelds auf die Nutzung controllingspezifischer Anwendungssoftware kann gezeigt werden, dass spezifische Anwendungssoftware zur Unterstützung der strategischen Planung im strategischen Controlling insbesondere dann eingesetzt wird, wenn sich das Verhalten der Wettbewerber am Markt sehr häufig ändert und der Wettbewerb damit durch eine hohe Intensität gekennzeichnet ist (vgl. Tabelle 31). In Abschnitt E4.1 wurde bereits darauf hingewiesen, dass vor allem für die Branchen Software/Technologie sowie Telekommunikation eine hohe Marktdynamik zu messen ist. Eine Verwendung spezifischer Werkzeuge zur Unterstützung der strategischen Planung erscheint somit vor allem in diesen beiden Branchen angezeigt.

Das Verhalten unserer Wettbewerber ändert sich sehr häufig (A) 1 = lehne stark ab; 6 = stimme stark zu	Spezifische Anwendungssoftware zur Unterstützung der strategischen Planung (B)		% von (A); n = 39
	Nein	Ja	
% von (A), 1 und 2	50,0%	50,0%	25,6%
% von (A), 3 und 4	19,0%	81,0%	53,8%
% von (A), 5 und 6	12,5%	87,5%	20,5%
Gesamt	25,6%	74,4%	100,0%
χ^2 -Test			0,015*

Tabelle 31: Zusammenhang zwischen Wettbewerberverhalten und Nutzung spezifischer Anwendungssoftware zur strategischen Planung

Kernergebnisse - Abschnitt 4.3

- In dynamischen Märkten erlangt das Ziel der Beschleunigung der strategischen Planung durch die eingesetzten Anwendungssysteme besondere Relevanz.
- Dementsprechend wird in dynamischen Marktsituationen besonders häufig controlling-spezifische Anwendungssoftware zur Unterstützung der strategischen Planung eingesetzt.

5 Zusammenfassung der empirischen Ergebnisse

Durchschnittlich 24 Mitarbeiter sind in den umsatzstärksten deutschen Unternehmen mit strategischen Controllingthemen betraut. In knapp einem Fünftel der untersuchten Unternehmen ist eine Stelle mit der expliziten Bezeichnung ‚strategisches Controlling‘ installiert. Knapp ein Drittel der befragten Unternehmen verfügt über eine Stelle, deren Aufgabe die Beschäftigung mit strategischen Controllingthemen ist, die aber nicht explizit diesen Namen trägt. Stammhauskonzerne weisen besonders häufig kein institutionalisiertes strategisches Controlling auf. Hinsichtlich des Zentralisierungsgrades wurde die Frage adressiert, ob zur Bearbeitung strategischer Controllingthemen neben dem Zentralcontrolling auch dezentrale Controllingstellen sowie die Unternehmensführung einbezogen werden. Dezentrale Controllingstellen sind in keinem der untersuchten Fälle alleine für die Bearbeitung strategischer Controllingthemen zuständig. In Management-Holdings werden strategische Controllingthemen besonders häufig durch Zentralcontrolling und dezentrale Controllingstellen bearbeitet, für Stammhauskonzerne ist eine stärkere Zentralisierung des strategischen Controllings zu konstatieren, so dass hier vor allem das Zentralcontrolling sowie das Top-Management in die Bearbeitung strategischer Controllingthemen einbezogen ist. Der Einbezug des Top-Managements zeigt zugleich, dass strategisches Controlling in den betreffenden Unternehmen auf höchster Hierarchieebene verankert ist.

Da der strategische Controllingbegriff durch ein sehr heterogenes Verständnis gekennzeichnet ist, wurde zunächst eine Bestandsaufnahme zum Selbstverständnis strategischer Controller aus institutionaler Perspektive durchgeführt. Diese sehen sich in erster Linie in einer Entscheidungsunterstützungsfunktion, im Rahmen derer ihnen die Bewertung von Handlungsalternativen, die Sicherstellung rationaler Prämissen und effizienter Entscheidungsprozesse sowie die Übernahme der Rolle eines kritischen und konstruktiven Partners

des Top-Managements zukommt. Divergenzen zwischen Stammhauskonzernen und Management-Holdings treten insbesondere für die Verhaltenssteuerungsfunktion strategischer Controller auf, der man in Management-Holdings eher zustimmend, in Stammhauskonzernen hingegen eher ablehnend gegenübersteht. Für die Betrachtung des strategischen Controllingverständnisses aus funktionaler Perspektive erlangt darüber hinaus die Verbindung von operativem Controlling und strategischer Planung große Bedeutung. Grundsätzlich wird strategisches Controlling als wesentlicher Bestandteil einer wert- und risiko-orientierten strategischen Unternehmensführung verstanden.

Die Aufgabenanalyse des strategischen Controllings zeigt, dass die Erstellung von ad-hoc-Berichten für das Top-Management die wichtigste Teilaufgabe des strategischen Controllings darstellt. Daneben zählen mehr als drei Viertel der Befragten aber auch die Erstellung von Standardberichten zu den durch das strategische Controlling durchzuführenden Teilaufgaben. Ebenfalls als Kernaufgaben können im Bereich strategische Planung aufgrund ihres weiten Verbreitungsgrades Stärken-/Schwächen-Analysen sowie die Mitarbeit bei der Entwicklung strategischer Unternehmensziele bezeichnet werden. Im Rahmen strategischer Kontrollaufgaben gehört die strategische Überwachung besonders selten, die Durchführungskontrolle einschließlich der Ermittlung und Kommunikation der Abweichungen besonders häufig zum Aufgabenportfolio des strategischen Controllings. Für die Durchführung von Prämissenkontrollen kann ein Einfluss des Institutionalisierungsgrades des strategischen Controllings derart gezeigt werden, dass im Fall eines explizit institutionalisierten strategischen Controllings Prämissenkontrollen besonders häufig, im Fall eines nicht institutionalisierten strategischen Controllings besonders selten zum Aufgabenbereich des strategischen Controllings gehören. Ferner sind vor allem in der Koordination von Prozessen, in der Koordination von operativem und strategischem Controlling sowie in der betriebswirtschaftlichen Beratung des Managements Kernaufgaben des strategischen Controllings zu sehen. In Management-Holdings ist darüber hinaus besonders häufig die Bereitstellung von Methoden und Instrumenten Teilaufgabe des strategischen Controllings, in Stammhauskonzernen wird die Bedeutung des strategischen Kostenmanagements besonders betont. Insgesamt wird für diesen Aufgabenbereich ein erheblicher Bedeutungsgewinn für die Zukunft erwartet.

Das strategische Controlling deutscher Großunternehmen ist im Vergleich zu KMU durch eine wesentlich umfangreichere und intensivere Instrumentenutzung gekennzeichnet.

Praktisch flächendeckend werden Kennzahlensysteme und Benchmarking-Analysen eingesetzt, strategische Planungsinstrumente werden in Management-Holdings, Instrumente des strategischen Kostenmanagements werden in Stammhauskonzernen besonders intensiv genutzt. Balanced Scorecards haben im Vergleich zu früheren Untersuchungen zwar an Bedeutung gewonnen, verglichen mit den übrigen strategischen Controllinginstrumenten nehmen sie jedoch, sowohl hinsichtlich ihres Verbreitungsgrads als auch in Bezug auf die Beurteilung ihrer Wichtigkeit, lediglich Mittelfeldplätze ein. Target Costing weist unter den abgefragten Instrumenten den geringsten Verbreitungsgrad auf, ist aber durch einen starken Branchenbezug gekennzeichnet und vor allem in der Automobil- und Maschinenbaubranche von großer Bedeutung. Instrumente zur Unterstützung der Moderationsaufgaben strategischer Controller werden, trotz teilweise hoher Verbreitungsgrade, in Bezug auf ihre Relevanz für die strategische Controllerarbeit lediglich moderat bewertet.

Hinsichtlich der Rollenbilder strategischer Controller ist festzustellen, dass sich diese in erster Linie in den Rollen des internen Beraters, betriebswirtschaftlichen Gewissens und Koordinators sehen. Während die letztgenannte Rolle auf eine Koordinationsfunktion ausgerichtet ist, unterstreichen die beiden ersten Rollen die Entscheidungsunterstützungsfunktion strategischer Controller.

Mit den im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssystemen verfolgen alle Untersuchungsteilnehmer vor allem zwei Ziele: die Verbesserung der Datenqualität und die Verbesserung der Entscheidungsfundierung. Darüber hinaus stellt die Integration von Planungsebenen und damit die systemtechnische Verbesserung der Verzahnung von operativer und strategischer Planung ein wichtiges Ziel dar, das insbesondere in Management-Holdings hohe Priorität genießt. Zur weiterführenden Charakterisierung der Anwendungssystemunterstützung im strategischen Controlling ist ein Reifegradmodell mit sechs Entwicklungsstufen verwendet worden. Die erste Entwicklungsstufe repräsentiert die schwächste Form der Anwendungssystemunterstützung. Entsprechend kann bei Anwendungssystemarchitekturen der Entwicklungsstufe 6 von voll integrierten Business Intelligence-Lösungen gesprochen werden, die dem strategischen Controlling umfangreiche Unterstützungspotenziale bieten. Der Reifegrad der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme ist breit gefächert, so dass Systeme aller Entwicklungsstufen zum Einsatz kommen. Knapp zwei Drittel der Befragten haben mit ihren Anwendungssystemen jedoch mindestens die vierte Entwicklungsstufe erreicht. Auf dieser Entwicklungsstufe

verfügen strategische Controller über eine gute Unterstützung im Bereich quantitativer Daten, ausgehend von einer konsolidierten Datenbasis. Darüber hinaus kommen in dieser Entwicklungsstufe spezifische Werkzeuge, beispielsweise zur Unterstützung der strategischen Planung oder des strategischen Berichtswesens, zum Einsatz, so dass eine Vielzahl der betriebswirtschaftlichen und technischen Anforderungen, die an die Anwendungssysteme des strategischen Controllings zu stellen sind, erfüllt werden. Schwächen bestehen bei diesem Reifegrad noch im Bereich der Unterstützung mit qualitativen Informationen, im Bereich Informationsspeicherung und -distribution sowie im Bereich Informationszugriff über personalisierte Portale.

Der Einfluss auf die Effizienz des strategischen Controllings wurde mittels exploratorischer Faktorenanalyse in drei Kategorien strukturiert. Die anwendungssystembedingte Prozesseffizienz beurteilt die Fähigkeit der Systeme, die strategischen Controllingprozesse u. a. unter Zeit- und Flexibilitätsaspekten zu verbessern, die anwendungssystembedingte Koordinationseffizienz ist auf die Analyse der sachlichen und personenbezogenen Koordination gerichtet. Die Effizienz der Informationsgenerierung repräsentiert schließlich den dritten Faktor, der sich mit der Lieferung aktueller und konsistenter Daten auseinandersetzt, die für die strategische Controllerarbeit ein doppeltes Nutzenpotenzial bieten. Aktuelle und unternehmensweit vergleichbare Daten erhöhen die Datenqualität, so dass die Fundierung strategischer Entscheidungen qualitativ verbessert wird. Ferner tragen konsistente Daten zu einer effizienten Informationsgenerierung bei, da umfangreiche Fehlerbereinigungen entfallen. Die drei Effizienzkriterien können zu einem Gesamteffizienzbeitrag der Anwendungssysteme aggregiert werden. Es lässt sich zeigen, dass mit zunehmendem Reifegrad der eingesetzten Systeme auch der Gesamteffizienzbeitrag zunimmt.

Neben der gesamthaften Betrachtung des Reifegrads der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme wurde der Frage des Unterstützungsgrads und der Unterstützungsart spezifischer Aufgaben und Instrumente des strategischen Controllings nachgegangen. Besonders hohe Unterstützungsgrade durch Anwendungssoftware sind im Bereich der Aufgaben vor allem für das strategische Berichtswesen festzustellen. In Bezug auf die Instrumentebetrachtung ist zu konstatieren, dass in erster Linie Kennzahlensysteme durch den Einsatz von Anwendungssoftware unterstützt werden. Hinsichtlich der Unterstützungsart zeigt sich, dass MS Excel praktisch flächendeckend im strategischen Controlling eingesetzt wird und besonders häufig dann zum Einsatz kommt, wenn Aufgaben große

Flexibilität erfordern, etwa im Rahmen von Benchmarking- oder ad-hoc-Analysen, die im Umkehrschluss besonders selten durch spezifische Anwendungssoftware unterstützt werden. Spezifische Anwendungssoftware wird insbesondere zur Unterstützung der strategischen Planung und des strategischen Berichtswesen genutzt.

Die Betrachtung des Branchenumfeldes erfolgte durch die beiden Kontextfaktoren Marktdynamik und Technologieintensität. Die Marktdynamik wird in der Gesamtstichprobe eher moderat bewertet, besonders ausgeprägt ist sie in den Branchen Telekommunikation sowie Software und Technologie. Die Technologieintensität ist für alle Untersuchungsteilnehmer insgesamt bedeutsamer und wirkt sich vor allem auf die Durchführung von Informationsbedarfsanalysen durch das strategische Controlling aus, so dass davon auszugehen ist, dass der Informationsbedarf des Top-Managements in technologieintensiven Unternehmen einer besonderen Dynamik unterliegt. Mit zunehmender Verhandlungsstärke der Kunden und Lieferanten nehmen die kontrollbezogenen Aufgaben des strategischen Controllings zu. Bezogen auf die Anwendungssysteme kann festgehalten werden, dass in dynamischen Märkten das Ziel der Beschleunigung der strategischen Planung durch die eingesetzten Anwendungssysteme besondere Relevanz erlangt. Folgerichtig werden in dynamischen Marktsituationen besonders häufig spezifische Werkzeuge zur Unterstützung der strategischen Planung eingesetzt.

F Zusammenfassung der Ergebnisse und Ausblick

1 Zusammenfassung der Ergebnisse

Die konzeptionell ausgerichteten Kapitel B und C dienen der Beantwortung der Forschungsfragen eins und zwei der vorliegenden Arbeit und waren somit auf die Reduzierung theoretischer Defizite des strategischen Controllings und eine Betrachtung des Effizienzbeitrages unterstützender Anwendungssysteme gerichtet. Das Aussagensystem bezog sich aufgrund der Erfordernisse einer konzeptionellen Diskussion auf das Verständnis, die Funktionen, Objekte, Aufgaben und Instrumente des strategischen Controllings, die um Überlegungen zur organisatorischen Gestaltung sowie zur Effektivität und Effizienz zu erweitern waren. Aus institutionaler Perspektive wurde die strategische Controllingkonzeption um das Leitbild des strategischen Controllers ergänzt und durch die Analyse des Rollenverständnisses abgerundet. Prozessbezogene Aussagen standen vor allem im Kontext der Anwendungssystemunterstützung des strategischen Controllings im Vordergrund.

Die Ausführungen haben gezeigt, dass die Notwendigkeit strategischen Controllings, das in der vorliegenden Arbeit als Teilfunktion der strategischen Unternehmensführung, der die Messung realwirtschaftlicher Sachverhalte zur Fundierung strategischer betriebswirtschaftlicher Entscheidungen obliegt, verstanden wurde, unabhängig von der Unternehmensgröße besteht. Gleichwohl ist davon auszugehen, dass zur Erfüllung der strategischen Führungsfunktion des strategischen Controllings ab einer bestimmten Unternehmensgröße spezialisierte Controllerstellen eingerichtet werden, so dass sich strategisches Controlling dann in der zielorientierten Zusammenarbeit von Top-Managern und strategischen Controllern vollzieht.

Ein eigenständiger Problembereich im Kontext der strategischen Führung kann strategischem Controlling durch die Zuordnung aller Messaufgaben zur Fundierung strategischer Entscheidungen zugewiesen werden. Im Rahmen dieser Messaufgaben besteht die Zielsetzung des strategischen Controllings in der Sicherstellung einer wert- und risikoorientierten strategischen Unternehmensführung. Diese Zielsetzung wird durch die Beseitigung bzw. Reduzierung bestehender Problemfelder der strategischen Unternehmensführung durch die folgenden Beiträge des strategischen Controllings konkretisiert:

- **Fehlende Effizienz der strategischen Planung:** Hier unterstützt das strategische Controlling durch eine wert- und risikoorientierte und damit stärker quantitativ ausgerichtete strategische Planung einerseits sowie durch die Bereitstellung geeigneter Instrumente zur Kommunikation und Implementierung der Strategien und zur Verzahnung der Planungsebenen andererseits. Durch die Sicherstellung des Einsatzes geeigneter Anwendungssysteme wird darüber hinaus die Beschleunigung der strategischen Planung und die verbesserte Integration mit der operativen Planung bezweckt.
- **Verfügbarkeit strategischer Informationen:** Dem strategischen Controlling obliegt die Suche, Generierung, Speicherung und Distribution strategischer Informationen. Durch eine adäquate Gestaltung der Anwendungssysteme werden quantitative und qualitative strategierelevante Informationen integriert bereitgestellt.
- **Verzögerung strategischer Entscheidungen sowie mangelnde Strategiefokussierung des Top-Managements:** Das strategische Controlling betreibt in diesem Problembereich durch die Organisation und Moderation regelmäßiger Managementmeetings, die Strategiediskussionen zum Gegenstand haben, die Strategiefokussierung des Top-Managements.
- **Mangelhafte Qualität strategischer Entscheidungen:** Das strategische Controlling beseitigt die Methodenunsicherheit der strategischen Unternehmensführung durch den Einsatz adäquater analytischer Methoden und Instrumente. Die Qualität der strategischen Entscheidungen zugrunde liegenden Daten wird durch den Einsatz geeigneter Anwendungssysteme sichergestellt. Durch die Steigerung der anwendungssystembezogenen Effizienz verbleibt im strategischen Controlling zudem mehr Zeit zur Fundierung strategischer Entscheidungen.
- **Implementierungsprobleme einer wert- und risikoorientierten strategischen Unternehmensführung:** Das strategische Controlling unterstützt die strategische Unternehmensführung durch die Erarbeitung geeigneter Spitzenkennzahlen methodisch und begleitet darüber hinaus den Prozess der Kennzahlenimplementierung.
- **Notwendigkeit der Erweiterung des strategischen Risikomanagements um ein systematisches strategisches Chancenmanagement:** Die Implementierung und Betreuung strategischer Frühaufklärungssysteme erfolgt durch das strategische Controlling.

Dem strategischen Controlling obliegt zudem die Sicherstellung der Verfügbarkeit von Kommunikationsplattformen, die den Prozess des Nachdenkens über strategische Chancen und Risiken fokussieren und strukturieren.

- Defizite in der Durchführung strategischer Kontrollen: Das strategische Controlling übernimmt sowohl gerichtete als auch ungerichtete strategische Kontrollaufgaben.
- Koordinationsprobleme: Das strategische Controlling sorgt für die sachliche und personenbezogene Abstimmung, d. h. sowohl für die Abstimmung zwischen strategischen Teilzielen und Teilplänen, als auch für die Abstimmung der Entscheidungsträger.

Anwendungssysteme waren im Rahmen der vorliegenden Arbeit als Instrumente zur Unterstützung der Aufgaben des strategischen Controllings betrachtet worden. In dieser Funktion sind entsprechende Systeme auf die Verbesserung der Datenqualität sowie eine effizientere Durchführung strategischer Controllingprozesse auszurichten. Vor diesem Hintergrund wurden die zur Unterstützung des strategischen Controllings einzusetzenden Anwendungssysteme anhand des Informationsverarbeitungsprozesses strukturiert. Den Ausgangspunkt weiterführender Datenanalysen stellt die Bereitstellung quantitativer Daten im Data Warehouse dar, in dem Daten unternehmensinterner und -externer Quellen zu integrieren sind. Um strategierelevante Daten weiterführend analysieren zu können, sind darauf aufbauend beispielsweise Data Mining- und OLAP-Werkzeuge einzusetzen. Strategische Planungs- und Berichtsaufgaben werden mit herkömmlicher Tabellenkalkulationssoftware unzureichend unterstützt, so dass eine adäquate Anwendungssystemunterstützung durch spezifische Werkzeuge in diesem Bereich besonders zu empfehlen ist. Da strategische Controller zur Unterstützung strategischer Entscheidungen integrierte Informationen anbieten müssen, reicht eine Anwendungssystemunterstützung im Bereich quantitativer Daten im Kontext des strategischen Controllings jedoch nicht aus. In diesem Zusammenhang wurde die Nutzung von ECMS vorgeschlagen, die die komfortable Verwaltung von Dokumenten ermöglichen und Effizienzpotenziale in Bezug auf die Informationssuche und -distribution bieten. Als letzte Komponente einer Anwendungssystemarchitektur für das strategische Controlling wurde schließlich die Implementierung einer Portallösung empfohlen, die den Zugriff auf strategische Informationen, Anwendungen und Dienste unter einer einheitlichen Oberfläche anbietet und damit sowohl für analytische Fachanwender als auch für Informationsempfänger Nutzenpotenziale bietet.

Die konzeptionelle Analyse des anwendungssystemgestützten strategischen Controllings wurde durch eine explorativ-deskriptiv ausgerichtete empirische Untersuchung ergänzt. Die folgenden Ausführungen fassen zentrale Ergebnisse dieser Untersuchung zusammen und dienen somit einer überblicksartigen Beantwortung der eingangs formulierten Forschungsfragen drei und vier:

- In den umsatzstärksten deutschen Unternehmen sind durchschnittlich 24 Mitarbeiter mit strategischen Controllingthemen betraut. In knapp einem Fünftel der untersuchten Unternehmen ist eine Stelle mit der expliziten Bezeichnung ‚strategisches Controlling‘ installiert. Stammhauskonzerne weisen besonders häufig kein institutionalisiertes strategisches Controlling auf.
- Strategisches Controlling wird grundsätzlich als wesentlicher Bestandteil einer wert- und risikoorientierten strategischen Unternehmensführung verstanden.
- Im Kontext der Wert- und Risikoorientierung sehen sich strategische Controller in erster Linie in einer Entscheidungsunterstützungsfunktion, im Rahmen derer ihnen die Bewertung von Handlungsalternativen, die Sicherstellung rationaler Prämissen und effizienter Entscheidungsprozesse sowie die Übernahme der Rolle eines kritischen und konstruktiven Partners der strategischen Unternehmensführung zukommt.
- Die Erstellung von ad-hoc-Berichten für das Top-Management stellt diejenige Teilaufgabe dar, die am häufigsten zum Aufgabenportfolio des strategischen Controllings gehört.
- Das strategische Controlling deutscher Großunternehmen ist im Vergleich zu KMU durch eine wesentlich umfangreichere und intensivere Instrumentenutzung gekennzeichnet. Praktisch flächendeckend werden Kennzahlensysteme und Benchmarking-Analysen eingesetzt. Instrumente zur Unterstützung der Moderationsaufgaben strategischer Controller werden hingegen, trotz teilweise hoher Verbreitungsgrade, in Bezug auf ihre Relevanz für die strategische Controllerarbeit lediglich moderat bewertet.
- Hinsichtlich der Rollenbilder strategischer Controller ist festzustellen, dass sich diese in erster Linie in den Rollen des internen Beraters, betriebswirtschaftlichen Gewissens und Koordinators sehen.

- Mit den im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssystemen verfolgen die Untersuchungsteilnehmer vor allem zwei Ziele: die Verbesserung der Datenqualität und die Verbesserung der Entscheidungsfundierung.
- Der Reifegrad der im strategischen Controlling eingesetzten Anwendungssysteme ist breit gefächert, so dass Systeme aller sechs Entwicklungsstufen zum Einsatz kommen. Knapp zwei Drittel der Befragten haben mit ihren Anwendungssystemen jedoch mindestens die vierte Entwicklungsstufe erreicht.
- Der Effizienzbeitrag der Anwendungssysteme für das strategische Controlling nimmt dabei mit zunehmendem Reifegrad zu.
- Spezifische Anwendungssoftware wird insbesondere zur Unterstützung der strategischen Planung und des strategischen Berichtswesen eingesetzt. Tabellenkalkulationssoftware kommt besonders häufig zur Unterstützung von Benchmarking- und ad-hoc-Analysen zum Einsatz.
- In Bezug auf die Kontextfaktoren ist festzustellen, dass der Informationsbedarf des Top-Managements in technologieintensiven Unternehmen einer besonderen Dynamik unterliegt. Ferner nehmen mit zunehmender Verhandlungsstärke der Kunden und Lieferanten die kontrollbezogenen Aufgaben des strategischen Controllings zu. Bezogen auf die Anwendungssysteme kann festgehalten werden, dass in dynamischen Märkten das Ziel der Beschleunigung der strategischen Planung durch die eingesetzten Anwendungssysteme besondere Relevanz erlangt. Folgerichtig werden in dynamischen Marktsituationen besonders häufig spezifische Werkzeuge zur Unterstützung der strategischen Planung eingesetzt.

2 Fazit und Ausblick

Im Rahmen der vorliegenden Arbeit konnte gezeigt werden, dass der Reifegrad der Anwendungssysteme sowohl die Qualität der zu verarbeitenden Daten und damit die Qualität der Fundierung strategischer Handlungsalternativen als auch die Effizienz des strategischen Controllings positiv beeinflusst. Insbesondere für das strategische Controlling von Unternehmen, die sich in einem dynamischen Umfeld bewegen, erscheint somit die Implementierung moderner Anwendungssystemarchitekturen besonders empfehlenswert, da hierdurch eine schnellere strategische Reaktionsfähigkeit unterstützt wird. Für den Entwicklungsstand des strategischen Controllings in der Praxis deutscher Großunternehmen sind vor allem Defizite in der Durchführung eher qualitativ orientierter Aufgaben zu konstatieren. Zu nennen sind in diesem Zusammenhang beispielsweise die Durchführung von Prämissenkontrollen und strategische Überwachungsaufgaben sowie die Moderation von Strategiemeetings. Für die letztgenannte Aufgabe sind strategische Controller in besonderer Weise prädestiniert, da sie aufgrund ihrer methodisch-betriebswirtschaftlichen Kompetenzen einerseits stark in die Strategieplanung involviert sind und ihnen andererseits Entscheidungskompetenzen fehlen, so dass sie an der eigentlichen strategischen Entscheidungsfindung nicht beteiligt sind und damit eine für Moderationszwecke erforderliche neutrale Rolle einnehmen können. Zwar gibt die Mehrheit der befragten strategischen Controller an, eine innovative Moderatoren- und Kommunikatorenrolle zu leben bzw. anzustreben, allerdings muss die Zuwendung zu einer solchen Rolle zukünftig durch eine intensivere Anwendung entsprechender Instrumente ergänzt werden, so dass die Fundierung strategischer Entscheidungen bereits während des kreativen Prozesses der Strategiefindung besser unterstützt wird.

Insgesamt war die vorliegende Arbeit darauf ausgerichtet, sowohl die empirische als auch die konzeptionelle Diskussion zum strategischen Controlling erneut in Gang zu setzen. Damit kann der Forschungsprozess zum strategischen Controlling jedoch keineswegs als abgeschlossen betrachtet werden, da sowohl explorativ-deskriptive Untersuchungen, wie im vorliegenden Fall, als auch explanative Untersuchungen, die aufbauend auf den vorliegenden Ergebnissen durchzuführen wären, „stets nur Ausschnitte eines iterativen Prozesses

wissenschaftlichen Arbeitens“¹ darstellen. Anknüpfungspunkte für zukünftige Forschungsanstrengungen bestehen in vielfacher Form, genannt seien beispielsweise unternehmensgrößenunabhängige Untersuchungen, die eine Erweiterung des Aussagensystems auf den Entwicklungsstand des strategischen Controllings und den Reifegrad der eingesetzten Anwendungssysteme in KMU zulassen sowie dyadische Untersuchungen zum Entwicklungsstand des strategischen Controllings aus Sicht von Top-Managern und strategischen Controllern, die eine zusätzliche Perspektive auf das strategische Controlling eröffnen. Schließlich sollten zukünftige Forschungsanstrengungen unter dem Stichwort ‚Internationalisierung des strategischen Controlling‘ die Integrationsperspektiven des strategischen Controllingverständnisses in eine internationale Diskussion beleuchten.

¹ Vgl. Bortz/Döring (2006), S. 357.

Anhang

Deutschsprachige Publikationen zum strategischen Controlling im Zeitraum 1990 bis 2007

Jahr	Art der Quelle, Fundstelle	Autor	Titel
1990	Monographie:	Refaüter, D. Steinöcker, R.	Strategisches Controlling auf der Basis des Cash Flow. Strategisches Controlling. Einflüßfaktoren, Erfolgspotentiale und Marktstrategien.
	Sammelband: Ahlert, D. (Hrsg.): Finanz- und Rechnungswesen als Führungsinstrument, S. 21-49.	Ahlert, D.	Strategisches Controlling als Kernfunktion des evolutionären Managements: dargestellt am Beispiel der Betriebstypenevolution im stationären Einzelhandel.
	Horváth, P. (Hrsg.): Strategieunterstützung durch das Controlling. Revolution im Rechnungswesen, S. 123-146.	Dumont du Voilel, R. J. P.	Operationalisierung der strategischen Planung durch strategisches Controlling.
	Horváth, P. (Hrsg.): Strategieunterstützung durch das Controlling. Revolution im Rechnungswesen, S. 93-122.	Hinterhuber, H. H.	Die Objektivierung der Strategie als Voraussetzung für das strategische Controlling.
	Horváth, P. (Hrsg.): Strategieunterstützung durch das Controlling. Revolution im Rechnungswesen, S. 75-92.	Lauk, K.	Strategisches Controlling und Organization Leverage.
	Mayer, E./Weber, J. (Hrsg.): Handbuch Controlling, S. 303-323.	Liessmann, K.	Strategisches Controlling als Aufgabe des Management.
	Mayer, E./Weber, J. (Hrsg.): Handbuch Controlling, S. 91-116.	Mann, F.	Strategisches Controlling.
	Horváth, P. (Hrsg.): Strategieunterstützung durch das Controlling. Revolution im Rechnungswesen, S. 63-74.	Pohle, K.	Strategisches Controlling – Ein Instrument zur Planung und Steuerung der eigenen Wettbewerbsstärke?
	Zeitschrift: Die Betriebswirtschaft, 50. Jg., S. 459-470.	Coenenberg, A. G/ Günther, T.	Der Stand des strategischen Controlling in der Bundesrepublik Deutschland. Ergebnisse einer empirischen Untersuchung.
	Controlling, 2. Jg., S. 186-191.	Pohle, K.	Quantifizierungsaspekte im strategischen Controlling.
1991	Monographie:	Eichelberger, D. Günther, T.	Leistungsindikatoren für das strategische Controlling in multinationalen Unternehmen. Erfolg durch strategisches Controlling? Eine empirische Studie zum Stand des strategischen Controlling in deutschen Unternehmen und dessen Beitrag zu Unternehmenserfolg und -risiko.
	Sammelband: Reichmann, T. (Hrsg.): Tagungsband Controlling '91, S. 377-402.	Grabherr, K.	Strategisches Controlling im internationalen Konzern.
	Reichmann, T. (Hrsg.): Tagungsband Controlling '91, S. 343-376.	Hinterhuber, H. H.	Strategisches Controlling in der Praxis: PC-gestützte Bewertung strategischer Alternativen.
	Risak, J./Deyhle, A. (Hrsg.): Controlling. State of the Art und Entwicklungstendenzen, S. 29-46.	Mayer, E.	Der Werkzeugkasten des Controllers - Vernetzung von strategischem und operativem Controlling.
	Risak, J./Deyhle, A. (Hrsg.): Controlling. State of the Art und Entwicklungstendenzen, S. 157-194.	Stahl, P.	Das Konzept des strategischen Controlling - Entwicklung und Situation heute.
	Zeitschrift: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Ergänzungsheft 3, S. 61-87.	Günther, T.	Erfolgswirkung des Strategischen Controlling. Ergebnisse einer empirischen Untersuchung zur Beziehung von Strategischem Controlling und Unternehmenserfolg in deutschen Unternehmen. Strategische Führung und Strategisches Controlling.
	Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Ergänzungsheft 3, S. 121-146.	Hahn, D.	
	Controlling, 3. Jg., S. 190-197.	Hinterhuber, H. H./ Hammer, R. M.	Organisation und Implementierung des strategischen Controlling in Unternehmen.
	Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Ergänzungsheft 3, S. 101-120.	Lehmann, F. O.	Strategische Budgetierung. Grundüberlegungen zu einem Instrument des Strategischen Controlling.
	Controlling, 3. Jg., S. 312-319. Controller Magazin, 16. Jg., S. 183-188.	Lochthowe, R. Schwizer, P.	Strategisches Logistik-Controlling. "Spannungsfeld operatives-strategisches Controlling".
1992	Monographie:	Beike, T.	Marketing-Controlling im Führungssystem der Unternehmung: strategisches und operatives Controlling für das Absatz- und Beschaffungsmarketing. Rahmenbedingungen, konzeptuelle Grundlagen und Ausgestaltung.
	Sammelband: Reichmann, T. (Hrsg.): Tagungsband Controlling '92, S. 109-134.	Hahn, D.	Strategisches Controlling im international tätigen Konzern.
	Zeitschrift: Die Betriebswirtschaft, 52. Jg., S. 341-358. Die Wirtschaftsprüfung, 45. Jg., S. 641-649.	Froehling, O. Scheffler, E.	Prozessorientiertes Portfolio-Management. Instrumentalvorschlag an der Schnittstelle Rechnungswesen und Strategisches Controlling. Strategieentwicklung und strategisches Controlling für eine Holding.

Jahr	Art der Quelle, Fundstelle	Autor	Titel
1993	Monographie:	Babini, M. Lehmann, F. O. Schoch, D.	Strategisches Software-Controlling. Strategische Budgetierung, Entwurf und Fundierung eines Instruments des strategischen Controllings. Strategisches Controlling, Konzept und Möglichkeiten der EDV-Unterstützung.
	Sammelband: Horváth, P. (Hrsg.): Marktnähe und Kosteneffizienz schaffen, S. 1-23. Reichmann, T. (Hrsg.): Tagungsband Controlling '93, S. 265-285. Weber, P. W./Liessmann, K./Mayer, E. (Hrsg.): Unternehmenserfolg durch Controlling, S. 58-92.	Bleicher, K. Hammer, R. M. Liessmann, K.	Strategisches Management und Controlling in Holding-Strukturen. Anforderungen an eine erfolgspotentialorientierte Strukturierung. Strategisches Controlling: Frühaufklärung und strategisches Controlling. Strategisches Controlling und Unternehmensführung.
	Zeitschrift: Zeitschrift für Planung, 2. Jg., S. 101-114.	Eggers, B/ Lawa, D.	Strategisches Geschäftsfeld-Controlling.
	Controller Magazin, 18. Jg., S. 291-294. Logistik im Unternehmen, 7. Jg., S. 86-88.	Evenschor, P. D. Schielinger, J. S.	Strategisches Controlling. Strategisches Logistik-Controlling in der Praxis.
	Monographie:	Langguth, H.	Strategisches Controlling.
1994	Sammelband: Riekhof, H.-C. (Hrsg.): Praxis der Strategieentwicklung. Konzepte - Erfahrungen - Fallstudien, 2. Auflage, S. 323-336.	Weber, J.	Strategisches Controlling. Koordinationsaufgaben innerhalb der strategischen Führung.
	Zeitschrift: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 178, S. 32-42. Kostenrechnungspraxis, 38. Jg., S. 135-144. Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, 46. Jg., S. 376-395. Der Schweizer Treuhänder, 68. Jg., S. 41-48.	Fröhling, O./ Nöiken, D. Ossadnik, W/ Maus, S. Steinle, C/ Lawa, D/ Kolbeck, F. Wechsler, J.	Softwareunterstützung des strategischen Controlling. Strategisches Controlling mittels Analytischen Hierarchie Prozesses. Strategieentwicklung und strategisches Controlling – Plädoyer für eine klare Aufgabenrennung und Gestaltungshinweise zum Zusammenwirken. Strategisches Controlling: die Weiterentwicklung der Strategischen Planung.
	Monographie:	Preis, A.	Strategisches Controlling. Mit System Chancen und Risiken frühzeitig erkennen.
	Sammelband: Küpper, H.-J./Weber, J. (Hrsg.): Grundbegriffe des Controlling, S. 306-307. Wagenhofer, A./Gutschelhofer, A. (Hrsg.): Controlling und Unternehmensführung. Aktuelle Entwicklungen in Theorie und Praxis, S. 227-244. Wagenhofer, A./Gutschelhofer, A. (Hrsg.): Controlling und Unternehmensführung. Aktuelle Entwicklungen in Theorie und Praxis, S. 117-144.	Rösch, B. E. Sailer, M. Wagenhofer, A.	Strategisches Controlling. Strategisches Controlling - Zwang zur Kreativität. Unterstützung des strategischen Controlling durch die Kostenrechnung.
	Zeitschrift: Maschinenmarkt, 41. Jg., S. 50-53. Marktforschung & Management, 39. Jg., S. 27-32.	Becker, H. Helm, R.	Die Kosten im Griff: strategisches Controlling hilft Schieflagen vermeiden. Strategisches Controlling für den Vertrieb zur Unterstützung der Marketing-Kommunikation.
1996	Monographie:	Becker, H. Eggers, B/ Eickhoff, M. König, G. Lube, M.-M.	Strategisches Controlling. Zukunftssicher durch kontinuierliche Geschäftsentwicklung. Instrumente des Strategischen Controlling. Strategisches Controlling in örtlichen Gasversorgungsunternehmen. Strategisches Konzerncontrolling.
	Sammelband: Schulte, C. (Hrsg.): Lexikon des Controlling, S. 135-139.	Steinmann, H/ Scherer, A. G.	Controlling, strategisches und operatives.
	Zeitschrift: Controlling, 8. Jg., S. 4-13.	Reichmann, T.	Strategisches und operatives Kosten- und Erfolgs-Management und -Controlling.
	Controller Magazin, 21. Jg., S. 207-212. Controller Magazin, 21. Jg., S. 300-306.	Schneider, D. Schneider, D.	Strategisches Insourcing-Outsourcing-Controlling mit Make-or-Buy-Portfolios. Strategisches Insourcing-Outsourcing-Controlling mit Make-or-Buy-Portfolios - Teil 2.
1997	Monographie:	Werner, H.	Strategisches Forschungs- und Entwicklungs-Controlling.
	Sammelband: Gleich, R./Seidenschwarz, W. (Hrsg.): Die Kunst des Controlling. Prof. Dr. Péter Horváth zum 60. Geburtstag, S. 93-113.	Eschenbach, R.	Strategisches Controlling.

Jahr	Art der Quelle, Fundstelle	Autor	Titel
1998	Monographie:	Ossadnik, W.	Mehrzweckorientiertes strategisches Controlling. Methodisches Grundlagen und Fallstudien zum führungsunterstützenden Einsatz des Analytischen Hierarchie-Prozesses.
	Zeitschrift: Bilanz und Buchhaltung, o. Jg., S. 267-273. Österreichische Zeitschrift für Rechnungswesen	Grote, K.-P. Moser, W.	Shareholder-Value-Konzept für kleine und mittlere Unternehmen. Strategisches Controlling - Motor des Shareholder Value. Integriertes strategisches Controlling der Informationsverarbeitung.
1999	Monographie:	Eikelboom, F. U. Zenz, A.	Strategisches Controlling im Eisenbahnverkehr. Unterstützung der strategischen Planung und Kontrolle der Unternehmensstrategie im Spannungsfeld zwischen Politik und Markt am Beispiel der SBB. Strategisches Qualitätscontrolling. Konzeption als
	Sammelband: Mayer, E./Liessmann, K./Freidank, C.-C. (Hrsg.): Controlling-Konzepte. Werkzeuge und Strategien für die Zukunft, 4. Auflage, S. 3-89.	Liessmann, K.	Strategisches Controlling.
2000	Monographie:	Gaubinger, K.	Strategisches Marketing-Controlling für KMU. Basis für den Erfolg im EU-Binnenmarkt.
	Zeitschrift: Die pharmazeutische Industrie, 62. Jg., S. 78-83. Controlling, 12. Jg., S. 607-614. Controller Magazin, 25. Jg., S. 237-245.	Nagels, K. H. / Da Cruz, P. / Müller, M. C. Raps, A. / Schmitz, U. Zimmer, U.	Strategisches Controlling in Pharmaunternehmen mit "Balanced Scorecards". Strategisches Controlling mit Software-Unterstützung. Alleinstellungsmerkmale als Ansatzpunkt für ein strategisches Controlling.
	Monographie:	Müller, K. Wiemers, B.	Strategisches Controlling in Regionalzeitungen. Die Entwicklung einer Konzeption des strategischen Controllings als Führungsergänzungssystem für Regionalzeitungen. Strategisches Controlling in Professional-Service-Betrieben. Ein mehrdimensionaler und prozessorientierter Ansatz dargestellt am Beispiel von Revisionsunternehmen.
2001	Sammelband: Ortmann, G. (Hrsg.): Strategie und Struktur. Strategisches Management von Unternehmen, Netzwerken und Konzernen, S. 91-126. Allenspach, M. (Hrsg.): Integriertes Risiko-Management - Perspektiven einer chancenorientierten Unternehmensführung, S. 103-117.	Becker, A. Hoeve, P. / Schweizer, M.	Strategisches Controlling und Struktur. Vom strategischen Controlling zum integrierten Risikomanagement - aller Wein in neuen Schläuchen?
	Zeitschrift: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Ergänzungsheft 2, S. 137-150.	Derigs, U. / Zils, M.	Strategisches Controlling. Strategic Alliance Portfolio Analysis (SAP) - ein modellbasierter Ansatz zur Strategie- und Partnerselektion bei Strategischen Allianzen.
	Monographie:	Müller, K. Wiemers, B.	Strategisches Controlling in Regionalzeitungen. Die Entwicklung einer Konzeption des strategischen Controllings als Führungsergänzungssystem für Regionalzeitungen. Strategisches Controlling in Professional-Service-Betrieben. Ein mehrdimensionaler und prozessorientierter Ansatz dargestellt am Beispiel von Revisionsunternehmen.
2002	Sammelband: Keuper, F. (Hrsg.): Produktion und Controlling. Festschrift für Manfred Layer zum 65. Geburtstag, S. 447-489. Glaum, M. (Hrsg.): Wachstumsstrategien internationaler Unternehmen: internes vs. externes Unternehmenswachstum, S. 215-240.	Keuper, F. Schmidt, Y.	Strategisches Controlling von Consulting-Unternehmen - konzeptioneller Entwurf einer Corporate Scorecard. Strategisches Kernkompetenz-Controlling: eine Steuerungssystemorientierte Aufforderung zum Diskurs.
	Zeitschrift: Controlling, 13. Jg., S. 651-653. Kostenrechnungspraxis, 46. Jg., S. 95-99.	Adelt, B. / Horváth, P. Erhazar, S. M.	Strategisches und Operatives Controlling im Volkswagen-Konzern. Strategisches Controlling als Grundelement einer lernenden Organisation.
	Monographie:	Herold, J. T. Schwindt, C.	Neuausrichtung der Informationsverarbeitung bei Unternehmensakquisitionen. Eine strategische Controllingkonzeption. Ratgeber strategisches Controlling. Ein Handbuch für alle Entscheidungsträger in mittelständischen Unternehmen.
2003	Sammelband: Freidank, C.-C. (Hrsg.): Controlling-Konzepte. Neue Strategien und Werkzeuge für die Unternehmenspraxis, 6. Auflage, S. 109-139. Freidank, C.-C./Mayer, E. (Hrsg.): Controlling-Konzepte. Neue Strategien und Werkzeuge für die Unternehmenspraxis, 6. Auflage, S. 423-456. Bogaschewsky, R./Gölze, U. (Hrsg.): Management und Controlling von Einkauf und Logistik, S. 113-136.	Liessmann, K. Palme, K. Wilken, C. / Kracht, H.-J.	Strategisches Kostencontrolling - Wettbewerbsvorteile durch effiziente Kostenstruktur. Strategisches und operatives Controlling im Rahmen des eBusiness. Beschaffung und strategisches Controlling in globalisierten Märkten.

Jahr	Art der Quelle, Fundstelle	Autor	Titel
2004	Monographie:	Hinterhuber, H. H. Puetz, M. Schöneborn, F. Steinhübel, V.	Strategische Unternehmensführung 2. Strategisches Handeln. Ziele und Rahmenbedingungen für die Funktionsbereiche, Organisation, Umsetzung, Unternehmenskultur, strategisches Controlling, Leadership. Operativ-gestütztes strategisches Controlling flexibel automatisierter Produktionssysteme Strategisches Controlling mit System Dynamics Strategisches Controlling, Prozess und System, 3. Auflage.
	Zeitschrift: Controlling, 16. Jg., S. 91-95.	Wehrmann, S./	Auswirkungen von BASEL II auf das strategische Controlling.
2005	Monographie:	Atanasoski, N. Jenne, A. Pracht, A/ Bachert, R. Weber, J.	Strategisches Controlling für technologieorientierte Jungunternehmen in der Wachstumsphase. Strategisches Controlling im Stadtmarketing für den innerstädtischen Einzelhandel in Klein- und Mittelstädten. Strategisches Controlling, Controlling und Rechnungswesen in sozialen Unternehmen. Strategisches Controlling. Wie Controller auf diesem Spielfeld wettbewerbsfähig werden.
	Sammelband: Brandsboard e. V. (Hrsg.): Neue Ansätze in Markenforschung und Markenführung, S. 59-64.	Ahlert, M.	Strategisches Markencontrolling: von der empirischen Markenforschung zur Funktion eines Sparringspartners der Markenführung.
	Zeitschrift: Controller Magazin, 30. Jg., S. 431-434.	Bierbaum, H/ Kischewski, S/ Müller, M.	Strategisches Controlling. Stakeholderorientiertes Reporting mit der Balanced Scorecard.
	Controller Magazin, 30. Jg., S. 229-234.	Dahms, S/ Siemes, A. Ernst, T.	Strategisches Controlling im Mittelstand. Empirische Erkenntnisse und Hilfestellungen (MinDø). Strategisches Controlling als Ausweg aus der Bürokratiefalle.
	Wirtschaftsdienst: Zeitschrift für Wirtschaftspolitik, 85. Jg., S. 631-636. Controller Magazin, 30. Jg., S. 311-319.	Gleißner, W/ Mott, B. P.	Strategiesimulation, Scorecard und strategisches Controlling.
2006	Monographie:	Hieronimus, M.	Strategisches Controlling von Supply Chains. Entwicklung eines ganzheitlichen Ansatzes unter Einbeziehung der Wertschöpfungs-partner.
	Sammelband: Rumold, B. (Hrsg.): Forschung und Entwicklung. Steuerung, Berichterstattung und Prüfung, S. 107-122. Horváth, P. (Hrsg.): Controlling und Finance Excellence. Herausforderungen und Best-Practice-Lösungsansätze, S. 93-107. Schneiditz, P. et al. (Hrsg.): Innovationen in Marketing und Handel, S. 526-527.	Ortner, J/ Suess, R. Schauer, L/ Wickern, C. v. Schmitt, A.	Praxis des F&E-Controllings, I: Strategisches Controlling am Beispiel des Deutschen Zentrum für Luft- und Raumfahrt DLR. Strategisches Controlling für die moderne Unternehmenssteuerung. Konzept, Praxis, Technologie. Strategisches Controlling im Handel: eine kritische Bestandsaufnahme anhand empirischer Case Studies.
	Zeitschrift: Controlling, 18. Jg., S. 125-132.	Kaufmann, L/ Thiel, C/ Becker, A.	Innovative Beschaffungsportfolios und X-Balanced Scorecards. Komplementäre Instrumente für das strategische Controlling.
	Controller Magazin, 31. Jg., S. 226-229.	Rautenstrauch, T/ Müller, C. Steinhübel, V.	Strategisches Controlling in mittelständischen Unternehmen: Wunsch oder Wirklichkeit? Strategisches Controlling in mittelständischen Unternehmen.
	Controlling, 18. Jg., S. 205-213.		
	Monographie:	Baum, H.-G/ Coenberg, A. G/ Günther, T. Brändle, M.	Strategisches Controlling, 4. Auflage. Strategisches Controlling auf Märkten im Wandel.
2007	Zeitschrift: Controlling, 19. Jg., S. 393-403.	Berens, W/ Wüller, F. Günther, T/ Breiter, H. M.	Strategisches Controlling in KMU. Bedeutung, Umsetzungsstand und edv-technische Unterstützung. Strategisches Controlling - State of the Art und Entwicklungstrends.
	Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 6-14. Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 30-36. Zeitschrift für Management, 2. Jg., S. 296-334.	Kaland, A/ Wömpener, A. Krottmann, R/ Hirsch, B/ Lux, W/ Hauser, M. A. Schneider, S.	Strategisches Controlling: Eingrenzung, Nutzung und Bezug zur Marketingfunktion. Strategisches Controlling durch Kooperation von Controllerbereich und Strategieabteilung? Mit dem KMU-Barometer am Puls der strategischen Controlling-Praxis. Strategisches Controlling in Familienunternehmen.
	Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 24-29.		
	Controller Magazin, 32. Jg., S. 328-332.		

Literaturverzeichnis

- Acedo, F. J./Barroso, C./Galan, J. L. (2006):** The Resource-Based Theory: Dissemination and Main Trends, in: *Strategic Management Journal*, Vol. 27, S. 621-636.
- Achleitner, A.-K./Bassen, A. (2002):** Entwicklungsstand des Shareholder Value-Ansatzes in Deutschland – Empirische Befunde, in: Siegart, H./Mahari, J./Ruffner, M. (Hrsg.): *Corporate Governance, Shareholder Value & Finance*, Basel et al., S. 611-635.
- Achrol, R. S./Stern, L. W. (1988):** Environmental Determinants of Decision-Making Uncertainty in Marketing Channels, in: *Journal of Marketing Research*, Vol. 25, S. 36-50.
- Adam, P. (2007):** Zielgruppengerechte Präsentation, Visualisierung und Moderation als Kommunikationswerkzeuge des Controlling, in: Steinle, C./Daum, A. (Hrsg.): *Controlling. Kompendium für Ausbildung und Praxis*, 4. Auflage, Stuttgart, S. 627-678.
- Aders, C./Hebertinger, M. (2003):** Value Based Management. Shareholder-Value-Konzepte. Eine Untersuchung der DAX-100-Unternehmen, Frankfurt am Main.
- Aguilar, F. C. (1967):** *Scanning the Business Environment*, New York et al.
- Ahn, H. (1999):** Ansehen und Verständnis des Controlling in der Betriebswirtschaftslehre. Grundlegende Ergebnisse einer empirischen Studie unter deutschen Hochschullehrern, in: *Controlling*, 11. Jg., S. 109-114.
- Ahn, H./Dyckhoff, H. (2004):** Zum Kern des Controllings: Von der Rationalitätssicherung zur Effektivitäts- und Effizienz-sicherung, in: Scherm, E./Pietsch, G. (Hrsg.): *Controlling. Theorien und Konzeptionen*, München, S. 501-528.
- Albach, H. (1978):** Strategische Unternehmensplanung bei erhöhter Unsicherheit, in: *Zeitschrift für Betriebswirtschaft*, 48. Jg., S. 702-715.
- Al-Laham, A. (1997):** *Strategieprozesse in deutschen Unternehmungen. Verlauf, Struktur und Effizienz*, Wiesbaden.
- Amberg, M./Remus, U./Böhn, M. (2003):** Geschäftsabwicklung über Unternehmensportale, in: *Das Wirtschaftsstudium*, 32. Jg., S. 1394-1399.
- Amshoff, B. (1993):** *Controlling in deutschen Unternehmungen. Realtypen, Kontext und Effizienz*, Wiesbaden.
- Anahory, S./Murray, D. (1997):** *Data Warehouse. Planung, Implementierung und Administration*, Bonn et al.
- Antoni, M./Riekhof, H.-C. (1994):** Die Portfolio-Analyse als Instrument der Strategieentwicklung, in: Riekhof, H.-C. (Hrsg.): *Praxis der Strategieentwicklung. Konzepte - Erfahrungen - Fallstudien*, 2. Auflage, Stuttgart, S. 109-128.
- Ansoff, H. I. (1965):** *Corporate Strategy*, New York et al.

- Ansoff, H. I. (1975):** Managing Strategic Surprise by Response to Weak Signals, in: California Management Review, Vol. 18, Heft 2, S. 21-33.
- Ansoff, H. I. (1976):** Managing Surprise and Discontinuity - Strategic Response to Weak Signals, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 28. Jg., S. 129-152.
- Arbeitskreis "Immaterielle Werte im Rechnungswesen" der Schmalenbach-Gesellschaft für Betriebswirtschaft e. V. (2001):** Kategorisierung und bilanzielle Erfassung immaterieller Werte, in: Der Betrieb, 54. Jg., S. 989-995.
- Asaf, S. (2004):** Executive Corporate Finance. The Business of Enhancing Shareholder Value, London et al.
- Aust, R. (1999):** Kostenrechnung als unternehmensinterne Dienstleistung, Wiesbaden.
- Baars, H. (2006):** Distribution von Business-Intelligence-Wissen - Diskussion eines Ansatzes zur Nutzung von Wissensmanagement-Systemen für die Verbreitung von Analyseergebnissen und Analysetemplates, in: Chamoni, P./Gluchowski, P. (Hrsg.): Analytische Informationssysteme. Business Intelligence-Technologien und -Anwendungen, 3. Auflage, Berlin et al., S. 385-408.
- Bach, N. (2006):** Analyse der empirischen Balanced Scorecard Forschung im deutschsprachigen Raum, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 50. Jg., S. 298-304.
- Backhaus, K./Erichson, B./Plinke, W./ Weiber, R. (2006):** Multivariate Analyseverfahren. Eine anwendungsorientierte Einführung, 11. Auflage, Berlin et al.
- Backhaus, K./Funke, S. (1994):** Fixkostenintensität und Kostenstrukturmanagement. Ergebnisse einer empirischen Studie, in: Controlling, 6. Jg., S. 124-129.
- Backhaus, K./Funke, S. (1996):** Auf dem Weg zur fixkostenintensiven Unternehmung?, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 48. Jg., S. 95-129.
- Back-Hock, A. (1991):** Informationsmanagement und Controlling. Controlling-Informationssysteme und EIS-Software, in: Reichmann, T. (Hrsg.): 6. Deutscher Controlling Congress. 11.-12. April 1991. Tagungsband Controlling '91, München, S. 39-60.
- Baden, A. (1998):** Die strategische Kostenrechnung, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 68. Jg., S. 605-626.
- Baetge, J./Jerschensky, A. (1999):** Frühwarnsysteme als Instrumente eines effizienten Risikomanagement und -Controlling, in: Controlling, 11. Jg., S. 171-176.
- Baetge, J./Niemeyer, K./Kümmel, J. (2005):** Darstellung der Discounted-Cashflow-Verfahren (DCF-Verfahren) mit Beispiel, in: Peemöller, V. H. (Hrsg.): Praxishandbuch der Unternehmensbewertung, 3. Auflage, Herne et al. S. 265-362.
- Bagozzi, R./Fornell, C. (1982):** Theoretical Concepts, Measurements and Meaning, in: Fornell, C. (Hrsg.): A Second Generation of Multivariate Analysis, Band 2, New York, S. 24-32.
- Bagozzi, R./Phillips, L. (1982):** Representing and Testing Organizational Theories: A Holistic Construal, in: Administrative Science Quarterly, Vol. 27, S. 459-489.

- Ballwieser, W. (1998):** Unternehmensbewertung mit Discounted Cash Flow-Verfahren, in: Die Wirtschaftsprüfung, 51. Jg., S. 81-92.
- Ballwieser, W. (2005):** Verbindungen von Ertragswert- und Discounted-Cashflow-Verfahren, in: Peemöller, V. H. (Hrsg.): Praxishandbuch der Unternehmensbewertung, 3. Auflage, Herne et al., S. 363-375.
- Bamberg, G./Baur, F./Krapp, M. (2007):** Statistik, 13. Auflage, München.
- Bamberg, G./Coenenberg, A. G. (2006):** Betriebswirtschaftliche Entscheidungslehre, 13. Auflage, München.
- Bamberger, I./Wrona, T. (1996):** Der Ressourcenansatz und seine Bedeutung für die Strategische Unternehmensführung, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 48. Jg., S. 130-153.
- Bange, C. (2004):** Business Intelligence aus Kennzahlen und Dokumenten. Integration strukturierter und unstrukturierter Daten in entscheidungsunterstützenden Informationssystemen, Hamburg.
- Bange, C. (2006a):** Werkzeuge für Business Intelligence, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 247, S. 63-73.
- Bange, C. (2006b):** Werkzeuge für analytische Informationssysteme, in: Chamoni, P./Gluchowski, P. (Hrsg.): Analytische Informationssysteme. Business Intelligence-Technologien und -Anwendungen, 3. Auflage, Berlin et al., S. 89-110.
- Bange, C./Marr, B./Dahnken, O./Narr, J./Vetter, C. (2004):** Software im Vergleich: Balanced Scorecard. 20 Werkzeuge für das Performance Management, Eine Studie des Business Application Research Center, BARC, München.
- Barney, J. B. (1986):** Strategic Factor Markets. Expectations, Luck, and Business Strategy, in: Management Science, Vol. 32, S. 1231-1241.
- Bauer, M. (2002):** Controllingship in Deutschland. Zur erfolgreichen Zusammenarbeit von Controllern und Managern, Wiesbaden.
- Baum, H.-G./Coenenberg, A. G./Günther, T. (2007):** Strategisches Controlling, 4. Auflage, Stuttgart.
- Bea, F. X./Haas, J. (2005):** Strategisches Management, 4. Auflage, Stuttgart.
- Beasley, M. S./Frigo, M. L. (2007):** Strategic Risk Management: Creating and Protecting Value, in: Strategic Finance, Vol. 88, Heft 5, S. 25-53.
- Beck, R. (2003):** Erfolg durch wertorientiertes Controlling. Entscheidungen unterstützende Konzepte, Berlin.
- Becker, F. G./Fallgatter, M. J. (2005):** Strategische Unternehmensführung. Eine Einführung mit Aufgaben und Lösungen, 2. Auflage, Berlin.
- Becker, W. (1990):** Funktionsprinzipien des Controlling, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 60. Jg., S. 295-318.
- Becker, W. (1992):** Komplexitätskosten, in: Kostenrechnungspraxis, 36. Jg., S. 171-173.

- Becker, W. (1993a):** Entwicklungslinien der betriebswirtschaftlichen Kostenlehre, in: Kostenrechnungspraxis, Sonderheft 1, S. 5-18.
- Becker, W. (1993b):** Frühzeitige markt- und rentabilitätsorientierte Kostensteuerung, in: Kostenrechnungspraxis, 37. Jg., S. 279-287.
- Becker, W. (1996a):** Aufgaben und Instrumente der frühzeitigen kostenpolitischen Steuerung, in: Kostenrechnungspraxis, Sonderheft 1, S. 20-28.
- Becker, W. (1996b):** Stabilitätspolitik für Unternehmen. Zukunftssicherung durch integrierte Kosten- und Leistungsführerschaft, Wiesbaden.
- Becker, W. (1997):** Dimensionen der Kostenpolitik, in: Becker, W./Weber, J. (Hrsg.): Kostenrechnung. Stand und Entwicklungsperspektiven. Wolfgang Männel zum 60. Geburtstag, Wiesbaden, S. 1-26.
- Becker, W. (1999):** Begriff und Funktionen des Controlling, Bamberger Betriebswirtschaftliche Beiträge, Nr. 106, überarbeiteter Nachdruck, Bamberg.
- Becker, W. (2001):** Anforderungen an die Kostenpolitik aus Sicht von Unternehmensführung und Controlling, in: Kostenrechnungspraxis, Sonderheft 3, S. 85-87.
- Becker, W./Benz, K. (1997):** Effizienz-Verständnis und Effizienz-Instrumente des Controlling, in: Die Betriebswirtschaft, 57. Jg., S. 655-671.
- Becker, W./Piser, M. (2003):** Strategische Kontrolle. Ergebnisse einer empirischen Untersuchung, Bamberger Betriebswirtschaftliche Beiträge, Nr. 131, Bamberg.
- Becker, W./Weber, J. (1984):** Scoring-Modelle, in: Management-Enzyklopädie. Das Managementwissen unserer Zeit, Bd. 8, Landsberg am Lech, S. 345-359.
- Behme, W./Mucksch, H. (1999):** Die Notwendigkeit einer entscheidungsorientierten Informationsversorgung, in: Mucksch, H./ Behme, W. (Hrsg.): Das Data Warehouse-Konzept. Architektur - Datenmodelle - Anwendungen. Mit Erfahrungsberichten, 3. Auflage, Wiesbaden, S. 3-31.
- Behme, W./Nietzschmann, S. (2006):** Strategien zur Verbesserung der Datenqualität im DWH-Umfeld, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 247, S. 43-53.
- Belgardt, E. (2004):** Statistik mit SPSS, 2. Auflage, München.
- Berekoven, L./Eckert, W./Ellenrieder, S. (2004):** Marktforschung: methodische Grundlagen und praktische Anwendungen, 10. Auflage, Wiesbaden.
- Berens, W./Wüller, F. (2007):** Strategisches Controlling in KMU. Bedeutung, Umsetzungsstand und edv-technische Unterstützung, in: Controlling, 19. Jg., S. 393-403.
- Bernauer, D. (2007):** Erfolgsfaktoren eines effizienten und effektiven Controllings, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 51. Jg., S. 43-46.
- Beutin, N./Kühlborn, S./Schenkel, B. (2005):** Benchmarking zur Identifikation von Kostensenkungspotenzialen in Marketing, Vertrieb und Service, in: Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 1, S. 16-21.

- Biethahn, J./Fischer, D. (1994):** Controlling-Informationssysteme, in: Biethahn, J./Huch, B. (Hrsg.): Informationssysteme für das Controlling. Konzepte, Methoden und Instrumente zur Gestaltung von Controlling-Informationssystemen, Berlin et al., S. 25-68.
- Bierbaum, H./Kischewski, S./Müller, M. (2005):** Strategisches Controlling. Stakeholder-orientiertes Reporting mit der Balanced Scorecard, in: Controller Magazin, 30. Jg., S. 431-434.
- Binder, C. (2006):** Die Entwicklung des Controllings als Teildisziplin der Betriebswirtschaftslehre. Eine explorativ-deskriptive Untersuchung, Wiesbaden.
- Binder, C./Schäffer, U. (2005):** Die Entwicklung des Controllings von 1970 bis 2003 im Spiegel von Publikationen in deutschsprachigen Zeitschriften, in: Die Betriebswirtschaft, 65. Jg., S. 603-626.
- Bischof, J./Benz, C./Maier, E. (2004):** Controlling in mittelständischen Betrieben. Ergebnisse einer Untersuchung in Vorarlberg, in: ControllerNews, 7. Jg., S. 154-158.
- Bleicher, K. (1994):** Strategische Anreizsysteme, in: Riekhof, H.-C. (Hrsg.): Praxis der Strategieentwicklung. Konzepte - Erfahrungen - Fallstudien, 2. Auflage, Stuttgart, S. 291-307.
- Bleicher, K. (2004):** Das Konzept integriertes Management. Visionen, Missionen, Programme, 7. Auflage, Frankfurt am Main et al.
- Bloech, J. (1994):** Berichte in der strategischen Planung, in: Bloech, J./Götze, U./Huch, B./Lücke, W./Rudolph, F. (Hrsg.): Strategische Planung. Instrumente, Vorgehensweisen und Informationssysteme, Heidelberg, S. 193-208.
- Blome, M. (2006):** Immaterielle Ressourcen in der wertorientierten Periodenerfolgsrechnung, Norderstedt.
- Böcker, F. (1984):** Strategisches Controlling im Kleinunternehmen, in: Albach, H./Held, T. (Hrsg.): Betriebswirtschaftslehre mittelständischer Unternehmen, Stuttgart, S. 665-681.
- Böcker, F. (1985):** Strategisches Controlling als Mittel der Planung, in: Das Wirtschaftsstudium, 14. Jg., S. 137-142.
- Bollinger, T. B./McGowan, C. (1991):** A Critical Look at Software Capability Evaluations, in: IEEE Software, Vol. 8, Heft 4, S. 25-41.
- Borchers, S./Trebess, D. (1999):** Konzerncontrolling in der Praxis. Eine empirische Untersuchung, in: Controlling, 11. Jg., S. 23-28.
- Bortz, J. (2005):** Statistik für Human- und Sozialwissenschaftler, 6. Auflage, Heidelberg.
- Bortz, J./Döring, N. (2006):** Forschungsmethoden und Evaluation für Human- und Sozialwissenschaftler, 4. Auflage, Heidelberg.
- Bossert, A./Winners, S. (1995):** Strategisches Controlling: Stand und Entwicklungstendenzen in deutschen Versicherungsunternehmen. Ergebnisse einer Langzeituntersuchung, in: Versicherungswirtschaft, 50. Jg., S. 634-639.

- Brancato, C. K./Tonello, M./Hexter, E./Newman, K. R. (2006):** The Role of U.S. Corporate Boards in Enterprise Risk Management, http://www.ucop.edu/riskmgmt/erm/documents/con_bd_dodr_1390-06-RR.pdf (25.02.2008).
- Brändle, M. (2007):** Strategisches Controlling auf Märkten im Wandel, Frankfurt am Main et al.
- Brealey, R. A./Myers, S. C. (2006):** Corporate Finance, 8. Auflage, Boston et al.
- Bresser, R. K. F. (2004):** Ressourcenbasierter Ansatz, in: Schreyögg, G./Werder, A. v. (Hrsg.): Handwörterbuch Unternehmensführung und Organisation, 4. Auflage, Stuttgart, Sp. 1269-1278.
- Brewer, P. C./Speh, T. W. (2000):** Using the Balanced Scorecard to Measure Supply Chain Performance, in: Journal of Business Logistics, Vol. 21, Heft 1, S. 75-93.
- Brewer, P. C./Speh, T. W. (2001):** Adapting the Balanced Scorecard to Supply Chain Management, in: Supply Chain Management Review, Vol. 5, Heft 2, S. 48-56.
- Brews, P./Purohit, D. (2007):** Strategic Planning in Unstable Environments, in: Long Range Planning, Vol. 40, S. 64-83.
- Brockhaus, R./Boer, E. de (1994):** Informationssysteme als Objekt des Controlling, in: Biethahn, J./Huch, B. (Hrsg.): Informationssysteme für das Controlling. Konzepte, Methoden und Instrumente zur Gestaltung von Controlling-Informationssystemen, Berlin et al., S. 69-115.
- Broda, B./Frey, J. (2005):** Data Warehouse-gestützte Werttreiberanalyse, in: Controlling, 17. Jg., S. 117-124.
- Broda, B./Schäfer, J. (2005):** Konzeption eines wertorientierten Target Costing, in: Controlling, 17. Jg., S. 403-409.
- Broetzmann, F./Oehler, K. (2002):** Risk Enhanced Balanced Scorecard (REBS), in: Controller Magazin, 27. Jg., S. 588-594.
- Brokemper, A. (1998):** Strategieorientiertes Kostenmanagement, München.
- Brosius, F. (2006):** SPSS 14, Bonn.
- Brunner, J. (1999):** Value-Based Performance Management. Wertsteigernde Unternehmensführung: Strategien - Instrumente - Praxisbeispiele, Wiesbaden.
- Buchholz, W./Olemotz, T. (1995):** Markt- vs. Ressourcenbasierter Ansatz. Konkurrierende oder komplementäre Konzepte im Strategischen Management?, Gießen.
- Buchner, H./Weigand, A. (2001):** Welche Planung passt zu Ihrem Unternehmen? Empfehlungen zur turbulenzgerechten Optimierung von Planungssystemen, in: Controlling, 13. Jg., S. 419-428.
- Bücker, K. (1979):** Strategisches Management/Strategisches Controlling, in: Controller Magazin, 4. Jg, Heft 5, S. 221-228.
- Buckley, A./Ross, S. A./Westerfield, R. W./Jaffe, J. F. (1998):** Corporate Finance Europe, London et al.

- Bufka, J./Schiereck, D./Zinn, K. (1999):** Kapitalkostenbestimmung für diversifizierte Unternehmen. Ein empirischer Methodenvergleich, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 69. Jg., S. 115-131.
- Bühl, A. (2006):** SPSS 14. Einführung in die moderne Datenanalyse, 10. Auflage, München.
- Bühner, M. (2006):** Einführung in die Test- und Fragebogenkonstruktion, 2. Auflage, München.
- Bühner, R. (1993):** Shareholder Value. Eine Analyse von 50 großen Aktiengesellschaften in der Bundesrepublik Deutschland, in: Die Betriebswirtschaft, 53. Jg., S. 749-769.
- Bühner, R./Weinberger, H. J. (1991):** Cash-Flow und Shareholder Value, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, 43. Jg., S. 187-208.
- Bungenstock, C. (2002):** Kundenerfolgsrechnung - warum und wie funktioniert sie?, in: Kostenrechnungspraxis, 46. Jg., S. 9-10.
- Burgartz, T. (2005):** Kunden-Controlling, in: Controlling, 17. Jg., S. 757-759.
- Burger, A./Buchhart, A. (2002a):** Zur Berücksichtigung von Risiko in der strategischen Unternehmensführung, in: Der Betrieb, 55. Jg., S. 593-599.
- Burger, A./Buchhart, A. (2002b):** Risiko-Controlling, München et al.
- Buxmann, P. (2002):** Strategien von Standardsoftware-Anbietern: Eine Analyse auf der Basis von Netzeffekten, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 54. Jg., S. 442-457.
- Buxmann, P./König, W. (1997):** Empirische Ergebnisse zum Einsatz der betrieblichen Standardsoftware SAP R/3, in: Wirtschaftsinformatik, 39. Jg., S. 331-338.
- Buzan, T. (1983):** Use Both Sides of Your Brain, New York.
- Campanhausen, C. v. (2006):** Management strategischer Risiken, in: Controller Magazin, 31. Jg., S. 526-530.
- Chamoni, P. (2003):** Analytische Informationssysteme für das Controlling - Stand und Entwicklungsperspektiven, in: Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 4-13.
- Chamoni, P./Felden, C. (2006):** Business Intelligence - Integration von heterogenen Informationsquellen zur Entscheidungsunterstützung, in Jacquemin, M./Pibernik, R./Sucky, E. (Hrsg.): Quantitative Methoden der Logistik und des Supply Chain Management. Festschrift für Prof. Dr. Heinz Isermann, Hamburg, S. 431-449.
- Chamoni, P./Gluchowski, P. (2004):** Integrationstrends bei Business-Intelligence-Systemen. Empirische Untersuchung auf Basis des Business Intelligence Maturity Model, in: Wirtschaftsinformatik, 46. Jg., S. 119-128.

- Chamoni, P./Gluchowski, P. (2006):** Analytische Informationssysteme - Einordnung und Überblick, in: Chamoni, P./Gluchowski, P. (Hrsg.): Analytische Informationssysteme. Business Intelligence-Technologien und -Anwendungen, 3. Auflage, Berlin et al., S. 3-22.
- Chamoni, P./Gluchowski, P./Hahne, M. (2005):** Business Information Warehouse. Perspektiven betrieblicher Informationsversorgung und Entscheidungsunterstützung auf der Basis von SAP-Systemen, Berlin et al.
- Chandler, A. D. (1962):** Strategy and Structure. Chapters in the History of the Industrial Enterprise, Cambridge.
- Chmielewicz, K. (1994):** Forschungskonzeptionen der Wirtschaftswissenschaft, 3. Auflage, Stuttgart.
- Chrobok, S./Buechler, C./Roggen, E. (2007):** Risikomanagement - etablierter Beitrag zu einer integrierten Unternehmenssteuerung? Zusammenfassung der Ergebnisse einer repräsentativen Studie über die Weiterentwicklung wertorientierter Risikomanagementsysteme, in: ZRFG: Risk, Fraud & Governance, 2. Jg., S. 101-113.
- Churchill, G. A. (1979):** A Paradigm for Developing Better Measures of Marketing Constructs, in: Journal of Marketing Research, Vol. 16, Heft 2, S. 64-73.
- Codd, E. F./Codd, S. B./Salley, C. T. (1993):** Providing OLAP (On-line Analytical Processing) to User-Analysts: An IT Mandate, o. O.
- Coenenberg, A. G./Baum, H.-G. (1984):** Strategisches Controlling, Augsburg.
- Coenenberg, A. G./Baum, H.-G. (1987):** Strategisches Controlling. Grundfragen der strategischen Planung und Kontrolle, Stuttgart.
- Coenenberg, A. G./Fischer, T. M./Günther, T. (2007):** Kostenrechnung und Kostenanalyse, 6. Auflage, Stuttgart.
- Coenenberg, A. G./Günther, T. (1990):** Der Stand des strategischen Controlling in der Bundesrepublik Deutschland. Ergebnisse einer empirischen Untersuchung, in: Die Betriebswirtschaft, 50. Jg., S. 459-470.
- Coenenberg, A. G./Mattner, G. R./Schultze, W. (2002):** Kostenmanagement im Rahmen der wertorientierten Unternehmensführung, in: Franz, K.-P./Kajüter, P. (Hrsg.): Kostenmanagement. Wertsteigerung durch systematische Kostensteuerung, 2. Auflage, Stuttgart, S. 33-46.
- Coenenberg, A. G./Salfeld, R. (2003):** Wertorientierte Unternehmensführung. Vom Strategieentwurf zur Implementierung, Stuttgart.
- Collins, H. (2003):** Enterprise Knowledge Portals. Next-Generation Portal Solutions for Dynamic Information Access, Better Decision Making, and Maximum Results, New York et al.
- Collis, D. J./Montgomery, C. A. (1995):** Competing on Resources. Strategy in the 1990s, in: Harvard Business Review, Vol. 73, Heft 4, S. 118-128.

- Colsmann, B. (2007a):** Erfolgsfaktoren und Verbesserungspotenziale in der praktischen Umsetzung des Planungsprozesses, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 51. Jg., S. 194-199.
- Colsmann, B. (2007b):** Potenziale der integrierten Unternehmensplanung, in: Controller Magazin, 32. Jg., S. 406-413.
- Copeland, T./Koller, T./Murrin, J. (2002):** Unternehmenswert. Methoden und Strategien für eine wertorientierte Unternehmensführung, 3. Auflage, Frankfurt am Main.
- Courtney, H. (2003):** Decision-Driven Scenarios for Assessing Four Levels of Uncertainty, in: Strategy & Leadership, Vol. 31, Heft 1, S. 14-22.
- Crasselt, N. (2003):** Wertorientierte Managemententlohnung, Unternehmensrechnung und Investitionssteuerung. Analyse unter Berücksichtigung von Realoptionen, Frankfurt am Main et al.
- Crasselt, N./Pellens, B./Schremper, R. (2000):** Konvergenz wertorientierter Kennzahlen (I), in: Das Wirtschaftsstudium, 29. Jg., S. 72-78.
- Cronbach, L. J. (1951):** Coefficient Alpha and the Internal Structure of Tests, in: Psychometrika, Vol. 16, S. 297-334.
- Dahms, S./Siemes, A. (2005):** Strategisches Controlling im Mittelstand. Empirische Erkenntnisse und Hilfestellungen (MinD®), in: Controller Magazin, 30. Jg., S. 229-234.
- Dahnken, O. (2007):** Unternehmensplanung - welche Unterstützung bietet eine Software?, in: CFO aktuell. Zeitschrift für Finance & Controlling, 1. Jg., S. 61-63.
- Daum, E. (1998):** Einführung von datenverarbeitungsgestütztem Unternehmenscontrolling in der mittelständischen Industrie, Idstein.
- Daum, J. H. (2002):** Werttreiber Intangible Assets. Brauchen wir ein neues Rechnungswesen und Controlling?, in: Controlling, 14. Jg., S. 15-24.
- David, U. (2005):** Strategisches Management von Controllerbereichen. Konzept und Fallstudien, Wiesbaden.
- Davydov, M. (2001):** Corporate Portals and E-Business Integration, New York et al.
- Dellmann, K. (1992):** Eine Systematisierung der Grundlagen des Controlling, in: Spremann, K./Zur, E. (Hrsg.): Controlling. Grundlagen - Informationssysteme - Anwendungen, Wiesbaden, S. 113-140.
- Deshpandé, R./Zaltman, G. (1982):** Factors Affecting the Use of Market Research Information: A Path Analysis, in: Journal of Marketing Research, Vol. 19, S. 14-31.
- Determann, L./Rey, M. (1999):** Chancen und Grenzen des Data Mining im Controlling, in: Controlling, 11. Jg., S. 143-147.
- Deyhle, A. (1991):** Entwicklungstendenzen des Controlling, in: Risak, J./Deyhle, A. (Hrsg.): Controlling. State of the Art und Entwicklungstendenzen, Wiesbaden, S. 359-385.

- Diamantopoulos, A./Schlegelmilch, B. B. (1996):** Determinants of Industrial Mail Survey Response: A Survey-on-Survey Analysis of Researchers' and Managers' Views, in: *Journal of Marketing Management*, Vol. 12, S. 505-531.
- Diederichs, M. (2004):** Risikomanagement und Risikocontrolling. Risikocontrolling - ein integraler Bestandteil einer modernen Controlling-Konzeption, München.
- Diederichs, M./Form, S. (2003):** Chancen- & risikoorientiertes Balanced Scorecard-Reporting, in: *Bilanzbuchhalter und Controller*, 27. Jg., S. 202-207.
- Diederichs, M./Kaminski, M. (2003):** DV-gestütztes Chancen- und Risikomanagement. KonTraG-konformes Balanced Chance- & Risk-Reporting mit Hilfe moderner Informationstechnologien, in: *Controlling*, 15. Jg., S. 699-709.
- Diederichs, M./Richter, H. (2001):** Risikomanagement und Risikocontrolling. Transparenz durch risikoadjustiertes Berichtswesen, in *Bilanz & Buchhaltung*, 47. Jg., Heft 4, S. 135-142.
- Diedrich, G. (2006):** Integrierte Nutzenanalyse zur Gestaltung computergestützter Informationssysteme. Eine differenzierende Auswahl von Realisierungsalternativen zur prozessualen Neuausrichtung im Rechnungswesen, Frankfurt am Main et al.
- Dierkes, S. (2005):** Strategisches Kostenmanagement im Rahmen einer wertorientierten Unternehmensführung, in: *Zeitschrift für Controlling & Management*, 49. Jg., S. 333-341.
- Dierkes, S./Gerum, E./Ayaz, M./Stieglitz, N. (2004):** Strategische Kontrolle als Element des Risikomanagements, in: *Zeitschrift für Controlling & Management*, Sonderheft 3, S. 38-50.
- Dillmann, D. A. (1978):** Mail and Telephone Surveys. The Total Design Method, New York.
- Dinter, B./Bucher, T. (2006):** Business Performance Management, in: Chameni, P./Gluchowski, P. (Hrsg.): *Analytische Informationssysteme. Business Intelligence-Technologien und -Anwendungen*, 3. Auflage, Berlin et al., S. 23-50.
- Dirrigl, H. (2004):** Entwicklungsperspektiven unternehmenswert-orientierter Steuerungssysteme, in: *Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung*, Sonderheft 51, S. 93-135.
- Disterer, G. (2000):** Individuelle und soziale Barrieren beim Aufbau von Wissenssammlungen, in: *Wirtschaftsinformatik*, 42. Jg., S. 539-546.
- Dorrhauer, C./Zlender, A. (2004):** Business Software. ERP, CRM, EAI, E-Business - eine Einführung, Marburg.
- Drejer, A. (2004):** Back to Basics and Beyond. Strategic Management - an Area Where Practice and Theory are Poorly Related, in: *Management Decision*, Vol. 42, S. 508-519.

- Dreyer, A. (1974):** Scoring-Modelle bei Mehrfachzielsetzungen. Eine Analyse des Entwicklungsstandes von Scoring-Modellen, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 44. Jg., S. 255-274.
- Drucker, P. (1963):** Managing for Business Effectiveness, in: Harvard Business Review, Vol. 41, Heft 3, S. 53-60.
- Durst, M./Daum, M. (2007):** Erfolgsfaktoren serviceorientierter Architekturen, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 253, S. 18-27.
- Dyckhoff, H./Ahn, H. (2001):** Sicherstellung der Effektivität und Effizienz der Führung als Kernfunktion des Controlling, in: Kostenrechnungspraxis, 45. Jg., S. 111-121.
- Dyckhoff, H./Ahn, H. (2002):** Kernaufgaben des Controlling – Grundlegende Anmerkungen im Hinblick auf die Sicherstellung der Effektivität und Effizienz, in: Weber, J./Hirsch, B. (Hrsg.): Controlling als akademische Disziplin: Eine Bestandaufnahme, Wiesbaden, S. 113-122.
- Ebeling, C. (2007):** Erfolgsfaktoren einer wertorientierten Unternehmensführung, Wiesbaden.
- Edvinsson, L. (1997):** Developing Intellectual Capital at Skandia, in: Long Range Planning, Vol. 30, S. 366-373.
- Eggers, B./Eickhoff, M. (1996):** Instrumente des Strategischen Controlling, Wiesbaden.
- Eggers, B./Lawa, D. (1993):** Strategisches Geschäftsfeld-Controlling, in: Zeitschrift für Planung, 2. Jg., S. 101-114.
- Eichelberger, D. (1991):** Leistungsindikatoren für das strategische Controlling in multinationalen Unternehmen, Bern.
- Emmerich, G. (1999):** Risikomanagement in Industrieunternehmen – gesetzliche Anforderungen und Umsetzung nach dem KonTraG, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 51. Jg., S. 1075-1089.
- Emmerich, V./Sonnenschein, J. (1991):** Konzernrecht. Das Recht der verbundenen Unternehmen bei Aktiengesellschaften, GmbH und Personengesellschaften, 4. Auflage, München.
- Emmerich, V./Sonnenschein, J. (2001):** Konzernrecht. Das Recht der verbundenen Unternehmen bei Aktiengesellschaften, GmbH, Personengesellschaften, Genossenschaft, Verein und Stiftungen, 7. Auflage, München.
- Erdmann, M.-K./Bourhis, J.-M./Pascaud, V. (2005):** Implementierung eines integrierten web-basierten Reportings im Bertelsmann Konzern, in: Controlling, 17. Jg., S. 735-743.
- Ernst, C./Seibert, U./Stuckert, F. (Hrsg.) (1998):** KonTraG, KapAEG, StückAG, EuroEG. Textausgabe mit Begründungen der Regierungsentwürfe, Stellungnahmen des Bundesrates mit Gegenentwürfen der Bundesregierung, Berichten des Rechtsausschusses des Deutschen Bundestages, Stichwortverzeichnis, Düsseldorf.

- Ernst, E./Reinhard, H./Vater, H. (2007a):** Die Controllingorganisation von Deutsche Post Worlds Net auf dem Weg zum „Advanced Navigator“, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 51. Jg., S. 48-53.
- Ernst, E./Reinhard, H./Vater, H. (2007b):** Post-IMPACT - Ergebnisse eines Programms zur Weiterentwicklung des Controllings, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 51. Jg., S. 188-193.
- Esch, F.-R. (2004):** Corporate Brand Management. Marken als Anker strategischer Führung von Unternehmen, Wiesbaden.
- Eschenbach, R. (1997):** Strategisches Controlling, in: Gleich, R./Seidenschwarz, W. (Hrsg.): Die Kunst des Controlling. Prof. Dr. Péter Horváth zum 60. Geburtstag, München, S. 93-113.
- Esser, J./Müller, M. (2007):** Empirische Erkenntnisse zur Organisation des Controlling, in: Gleich, R./Michel, U. (Hrsg.): Organisation des Controlling. Grundlagen, Praxisbeispiele und Perspektiven, Freiburg i. Br. et al., S. 33-54.
- Ewert, R./Wagenhofer, A. (2000):** Rechnungslegung und Kennzahlen für das wertorientierte Management, in: Wagenhofer, A./Hrebicek, G. (Hrsg.): Wertorientiertes Management. Konzepte und Umsetzungen zur Unternehmenswertsteigerung, Stuttgart, S. 4-64.
- Ewert, R./Wagenhofer, A. (2005):** Interne Unternehmensrechnung, 6. Auflage, Berlin et al.
- Fahrmeir, L./Hamerle, A./Tutz, G. (1996):** Multivariate statistische Verfahren, 2. Auflage, Berlin et al.
- Fayyad, U. M./Piatetsky-Shapiro, G./Smyth, P. (1996):** From Data Mining to Knowledge Discovery: An Overview, in: Fayyad, U. M. et al. (Hrsg.): Advances in Knowledge Discovery and Data Mining, Menlo Park, S. 1-35.
- Felden, C. (2006b):** Text Mining als Anwendungsbereich von Business Intelligence, in: Chamoni, P./Gluchowski, P. (Hrsg.): Analytische Informationssysteme. Business Intelligence-Technologien und -Anwendungen, 3. Auflage, Berlin et al., S. 283-304.
- Feldmayer, J./Zimmermann, A. (2006):** Software-gestützte, integrierte strategische Unternehmensplanung - dargestellt am Beispiel der Siemens AG, in: Hahn, D./Taylor, B. (Hrsg.): Strategische Unternehmensplanung - Strategische Unternehmensführung. Stand und Entwicklungstendenzen, 9. Auflage, Berlin et al., S. 249-265.
- Feldt, M./Olbrich, T./Wiemeler, M. (1992):** Grundsätze controllingadäquater Informationssysteme im Rechnungswesen, in: Der Betrieb, 45. Jg., S. 2513-2518.
- Ferstl, O. K./Sinz, E. J. (2006):** Grundlagen der Wirtschaftsinformatik, 5. Auflage, München.
- Fettke, P. (2007):** Supply Chain Management: Stand der empirischen Forschung, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 77. Jg., S. 417-461.

- Fischer, R. (2003):** Unternehmensplanung mit SAP SEM. Operative und strategische Planung mit SEM-BPS, Bonn.
- Fischer, T./Schmitz, J. (1998):** Kapitalmarktorientierung im Zielkostenmanagement, in: Möller, H. P./Schmidt, F. (Hrsg.): Rechnungswesen als Instrument für Führungsentscheidungen, Stuttgart, S. 203-230.
- Fischer, T. M./Becker, S./Gerke, S. (2003):** Benchmarking, in: Die Betriebswirtschaft, 63. Jg., S. 684-701.
- Fischer, T. M./Wenzel, J./Kühn, C. (2001):** Value Reporting: wertorientierte Berichterstattung in den Nemax 50-Unternehmen, in: Der Betrieb, 54. Jg., S. 1209-1216.
- Fleckenstein, T. (2002):** Portale - mit SAP Enterprise Portals ein Single Point of Access für externe und interne Informationen, in: Küting, K./Weber, C.-P. (Hrsg.): Vom Financial Accounting zum Business Reporting. Kapitalmarktorientierte Rechnungslegung und integrierte Unternehmenssteuerung, Stuttgart, S. 489-514.
- Form, S./Hüllmann, U. (2002):** Chance- and Risk-Scorecarding. Umsetzungsaspekte eines IT-gestützten strategischen Reporting, in: Controlling, 14. Jg., S. 691-700.
- Form, S./Jäger, G. (2001):** Informationstechnische Lösungen für das Strategische Chancen- und Risikomanagement, in: Controlling, 13. Jg., S. 103-115.
- Frank, S. (2000):** Erfolgreiche Gestaltung der Kostenrechnung. Determinanten und Wirkungen am Beispiel mittelständischer Unternehmen, Wiesbaden.
- Franke, H. (1998):** Problemlösen in Gruppen. Veränderungen im Unternehmen zielwirksam realisieren, 3. Auflage, Leonberg.
- Franke, G./Hax, H. (2004):** Finanzwirtschaft des Unternehmens und Kapitalmarkt. Mit 32 Tabellen, 5. Auflage, Berlin et al.
- Franz, K.-P. (1997):** Ein dynamischer Ansatz des Target Costing, in: Backhaus, K. et al. (Hrsg.): Marktleistung und Wettbewerb, Wiesbaden, S. 277-289.
- Franz, K.-P./Kajüter, P. (2002):** Proaktives Kostenmanagement, in: Franz, K.-P./Kajüter, P. (Hrsg.): Kostenmanagement. Wertsteigerung durch systematische Kostensteuerung, 2. Auflage, Stuttgart, S. 3-32.
- Freeman, R. E. (1983):** Strategic Management. A Stakeholder Approach, in: Lamb, R. (Hrsg.): Advances in Strategic Management, London, S. 30-61.
- Frese, E. (1989):** Koordinationskonzepte, in: Szyperski, N. (Hrsg.): Handwörterbuch der Planung, Stuttgart, Sp. 913-923.
- Friedl, G./Hilz, C./Pedell, B. (2005):** Controlling mit SAP®. Eine praxisorientierte Einführung - umfassende Fallstudie - beispielhafte Anwendungen, 4. Auflage, Wiesbaden.
- Friedrich, D./Bange, C. (2007):** Business Intelligence im Mittelstand. Eine Studie über den Status quo von Business-Intelligence-Software in mittelständischen Unternehmen im deutschsprachigen Raum, http://www.barc.de/fileadmin/images/main/PDFs/BARC_BI_im_Mittelstand.pdf, (25.02.2008).

- Fritz, B. (1993):** Controlling-Anforderungen an ein Führungsinformationssystem. Einführungsprozeß und Auswahlkriterien, in: Controlling, 5. Jg., S. 328-339.
- Fritz, B. (1999):** DV-gestützte Führungsinformationssysteme. Konzeptionelle Anforderungen und Gestaltungsmöglichkeiten, Frankfurt am Main et al.
- Fröhling, O. (2000):** Konzept und Anwendungsmöglichkeiten von Business Intelligence, in: Controlling, 12. Jg., S. 199-209.
- Fröhling, O./Nölken, D. (1994):** Softwareunterstützung des strategischen Controlling, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 178, S. 32-42.
- Fröhling, O./Renneke, F./Wedel, M. (1999):** DV-gestütztes Value Management: Beyond decision support? Analytische Informationssysteme für das wertorientierte Controlling und Reporting, in: Controlling, 11. Jg., S. 333-341.
- Fruhan, W. E. (1988):** Corporate Raiders: Head'em Off at Value Gap, in: Harvard Business Review, Vol. 66, Heft 4, S. 63-68.
- Funk, K. (2000):** Aufgaben des Controlling im Strategieprozess, in: Controller Magazin, 25. Jg., S. 525-529.
- Funke, S. (1995):** Fixkosten und Beschäftigungsrisiko. Eine theoretische und empirische Analyse, München.
- Funston, R. (2005):** Avoiding the Value Killers, in: Treasury & Risk Management, Vol. 15, Heft 4, S. 11.
- Gabriel, R. (2006):** IT-Sicherheit und Data Warehousing, in: Chamoni, P./Gluchowski, P. (Hrsg.): Analytische Informationssysteme. Business Intelligence-Technologien und -Anwendungen, 3. Auflage, Berlin et al., S. 439-450.
- Gabriel, R./Chamoni, P./Gluchowski, P. (2000):** Data Warehouse und OLAP - Analyseorientierte Informationssystem für das Management, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 52. Jg., S. 74-93.
- Gabriel, R./Dittmar, C. (2001):** Der Ansatz des Knowledge Managements im Rahmen des Business Intelligence, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 222, S. 17-28.
- Gabriel, R./Knittel, F./Taday, H./Reif-Mosel, A.-K. (2002):** Computergestützte Informations- und Kommunikationssysteme in der Unternehmung. Technologien, Anwendungen, Gestaltungskonzepte, 2. Auflage, Berlin et al.
- Gadatsch, A. (2005):** Der Einsatz von ERP-Systemen, in: Das Wirtschaftsstudium, 34. Jg., S. 796-800.
- Gadatsch, A. (2008):** Grundkurs Geschäftsprozess-Management. Methoden und Werkzeuge für die IT-Praxis: Eine Einführung für Studenten und Praktiker. Mit 352 Abbildungen, 5. Auflage, Wiesbaden.
- Gaiser, B. (2006):** Die CFO-Agenda. Leistungssteigerung von Controlling und Finanzprozessen, in: Horváth, P. (Hrsg.): Controlling und Finance Excellence. Herausforderungen und Best-Practice-Lösungsansätze, Stuttgart, S. 47-60.

- Gälweiler, A. (1974):** Unternehmensplanung. Grundlagen und Praxis, Frankfurt am Main et al.
- Gälweiler, A. (1987):** Strategische Unternehmensführung, Frankfurt am Main et al.
- Gälweiler, A. (2005):** Strategische Unternehmensführung, 3. Auflage, Frankfurt am Main et al.
- Garten, M. (2004):** Best Business Presentations. Expertenwissen für Multimediapräsentationen und professionelle Vorträge, Wiesbaden.
- Gates, S. (2006):** Incorporating Strategic Risk into Enterprise Risk Management: A Survey of Current Corporate Practice, in: Journal of Applied Corporate Finance, Vol. 18, Heft 4, S. 81-90.
- Gausemeier, J./Fink, A./Schlake, O. (1996):** Szenario-Management. Planen und Führen mit Szenarien, München.
- Gebauer, I. (2004):** Gründung und Moderation von Arbeitskreisen - am Beispiel eines Arbeitskreises von Direktvermarktern im Main-Taunus-Kreis, <http://geb.uni-giessen.de/geb/volltexte/2004/1717/> (25.02.2008).
- Gehra, B. (2005):** Früherkennung mit Business-Intelligence-Technologien. Anwendung und Wirtschaftlichkeit der Nutzung operativer Datenbestände, Wiesbaden.
- Gehra, B./Gentsch, P./Hess, T. (2005):** Business Intelligence for the Masses. Datenaufbereitung und Datenanalyse für den Controller im Wandel, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 49. Jg., S. 236-242.
- Gemünden, H. G./Martin, R./Mauterer, H. (2005):** Betriebswirtschaftlicher Nutzen aus integrierter Standardsoftware. Erkenntnisse aus einer empirischen Untersuchung in Deutschland, in: Zeitschrift Führung + Organisation, 75. Jg., S. 348-356.
- Gentsch, P. (1999):** Wissen managen mit innovativer Informationstechnologie. Strategien - Werkzeuge - Praxisbeispiele, Wiesbaden.
- Gentsch, P. (2003):** Data Mining im Controlling - Methoden, Anwendungsfelder und Entwicklungsperspektiven, in: Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 14-23.
- Gerstl, P./Hertweck, M./Kuhn, B. (2001):** Text Mining. Grundlagen, Verfahren und Anwendungen, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 222, S. 38-48.
- Geschka, H./Reibnitz, U. v. (1982):** Die Szenario-Technik. Ein Instrument der Zukunftsanalyse und strategischen Planung, in: Töpfer, A./Afheldt, H. (Hrsg.): Praxis der strategischen Unternehmensplanung, Frankfurt am Main, S. 125-170.
- Glaum, M. (2002):** Risikomanagement, in: Hommel, U./Knecht, T. (Hrsg.): Wertorientiertes Start-Up-Management, München, S. 458-473.
- Gleich, R. (1991):** Wettbewerbsorientierung im Controlling durch strategisches Kostenmanagement, in: Risak, J./Deyhle, A. (Hrsg.): Controlling. State of the Art und Entwicklungstendenzen, Wiesbaden, S. 133-156.

- Gleich, R./Brokemper, A. (1997):** Prozesskostenmanagement mit Prozess-Benchmarking: In vier Phasen zum Benchmarkingerfolg - dargestellt an einem Beispiel aus dem Maschinenbau, in: Horváth, P. (Hrsg.): Das neue Steuerungssystem des Controllers. Von Balanced Scorecard bis US-GAAP, Stuttgart, S. 201-231.
- Gleich, R./Sasse, A./Gräf, J./Kogler, S. (2002):** Corporate Reporting. Empirische Erkenntnisse und Impulse zur Performancesteigerung, in: Controlling, 14. Jg., S. 337-345.
- Gleißner, W. (2001):** Strategisches Risiko-Management und Risikopolitik, in: Gleißner, W./Meier, G. (Hrsg.): Wertorientiertes Risiko-Management für Industrie und Handel. Methoden, Fallbeispiele, Checklisten, Wiesbaden, S. 161-174.
- Gleißner, W. (2002):** Wertorientierte Analyse der Unternehmensplanung auf Basis des Risikomanagements, in: Finanz Betrieb, 4. Jg., S. 417-427.
- Gleißner, W./Füser, K. (2001):** Moderne Frühwarn- und Prognosesysteme für Unternehmensplanung und Risiko-Management, in: Gleißner, W./Meier, G. (Hrsg.): Wertorientiertes Risiko-Management für Industrie und Handel. Methoden, Fallbeispiele, Checklisten, Wiesbaden, S. 175-198.
- Gleißner, W./Meier, G. (2002):** Neue Herausforderungen für das Risiko- und Versicherungsmanagement, in: Die VersicherungsPraxis, o. Jg., S. 182-187.
- Gleißner, W./Mott, B. P. (2005):** Strategiesimulation, Scorecard und strategisches Controlling, in: Controller Magazin, 30. Jg., S. 311-319.
- Gleißner, W./Romeike, F. (2005):** Anforderungen an die Softwareunterstützung für das Risikomanagement, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 49. Jg., S. 154-164.
- Gluchowski, P. (2001):** Business Intelligence. Konzepte, Technologien und Einsatzbereiche, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 222, S. 5-15.
- Gluchowski, P. (2006):** Techniken und Werkzeuge zum Aufbau betrieblicher Berichtssysteme, in: Chamoni, P./Gluchowski, P. (Hrsg.): Analytische Informationssysteme. Business Intelligence-Technologien und -Anwendungen, 3. Auflage, Berlin et al., S. 207-226.
- Gluchowski, P./Chamoni, P. (2006):** Entwicklungslinien und Architekturkonzepte des On-Line Analytical Processing, in: Chamoni, P./Gluchowski, P. (Hrsg.): Analytische Informationssysteme. Business Intelligence-Technologien und -Anwendungen, 3. Auflage, Berlin et al., S. 143-176.
- Gluchowski, P./Gabriel, R./Dittmar, C. (2008):** Management Support Systeme und Business Intelligence. Computergestützte Informationssysteme für Fach- und Führungskräfte, 2. Auflage, Berlin et al.
- Gluchowski, P./Kemper, H.-G. (2006):** Quo Vadis Business Intelligence?, in: BI-Spektrum, 1. Jg., Heft 1, S. 12-19.
- Göricke, N./Kirchhof, O. (2006):** Optimierung der Prozesse der Konzernberichterstattung, in: Information Management & Consulting, 21. Jg., S. 54-58.

- Götze, U. (2006):** Investitionsrechnung, 5. Auflage, Berlin et al.
- Götze, U./Mikus, B. (2001):** Risikomanagement mit Instrumenten der strategischen Unternehmensführung, in: Götze, U./Henselmann, K./Mikus, B. (Hrsg.): Risikomanagement, Heidelberg, S. 385-412.
- Gorsuch, R. L. (1983):** Three Methods for Analyzing Limited Time-Series (N of 1) Data, in: Behavioral Assessment, Vol. 5, S. 141-154.
- Gräf, J./Glustin, O./Heinzelmann, M. (2005):** Management Reporting mit geeigneter Informationstechnologie realisieren, in: Information Management & Consulting, 20. Jg., S. 85-90.
- Grant, R. M. (1991):** The Resource-Based Theory of Competitive Advantage. Implications for Strategy Formulation, in: California Management Review, Vol. 33, Heft 3, S. 114-135.
- Grant, R. M. (2003):** Strategic Planning in a Turbulent Environment: Evidence From the Oil Majors, in: Strategic Management Journal, Vol. 24, S. 491-517.
- Grimmer, U./Hinrichs, H. (2001):** Datenqualitätsmanagement mit Data-Mining-Unterstützung, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 222, S. 70-80.
- Grinblatt, M./Titman, S. (2002):** Financial Markets and Corporate Strategy, 2. Auflage, Boston et al.
- Grochla, E. (1976):** Praxeologische Organisationstheorie durch sachliche und methodische Integration. Eine pragmatische Konzeption, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 28. Jg., S. 617- 637.
- Gronau, N. (2001):** Industrielle Standardsoftware - Auswahl und Einführung, München et al.
- Groß-Schuler, A. (2002):** Irreversibilität und Unternehmensstrategie. Das Konzept der Sunk Costs und seine Entscheidungsrelevanz, Wiesbaden.
- Grothe, M./Gentsch, P. (2000):** Business Intelligence. Aus Informationen Wettbewerbsvorteile gewinnen, München.
- Grothe, M./Gentsch, P. (2004):** Darstellung des aktuellen Entwicklungsstandes, in: Schildhauer, T./Grothe, M./Braun, M./Schultze, M. (Hrsg.): Business Intelligence. Durch eBusiness Strategien und Prozesse verbessern, Göttingen, S. 19-67.
- Grotheer, J. (2006):** Konsolidierung von Controlling-Anwendungssystemen, in: Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 42-48.
- Gulbins, J./Seyfried, M./Strack-Zimmermann, H. (2002):** Dokumenten-Management. Vom Imaging zum Business-Dokument, 3. Auflage, Berlin et al.
- Günther, T. (1991):** Erfolg durch strategisches Controlling? Eine empirische Studie zum Stand des strategischen Controlling in deutschen Unternehmen und dessen Beitrag zu Unternehmenserfolg und -risiko, München.
- Günther, T. (1997):** Unternehmenswertorientiertes Controlling, München.

- Günther, T. (2000):** Vom strategischen zum operativen Wertsteigerungsmanagement, in: Wagenhofer, A./Hrebicek, G. (Hrsg.): Wertorientiertes Management. Konzepte und Umsetzungen zur Unternehmenswertsteigerung, Stuttgart, S. 65-93.
- Günther, T. (2003):** Empirische Forschung zur Konsistenz von Controllingssystemen, in: Weber, J./Hirsch, B. (Hrsg.): Zur Zukunft der Controllingforschung. Empirie, Schnittstellen und Umsetzung in der Lehre, Wiesbaden, S. 161-168.
- Günther, T./Breiter, H. M. (2007):** Strategisches Controlling - State of the Art und Entwicklungstrends, in: Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 6-14.
- Günther, T./Otterbein, S. (1996):** Die Gestaltung der Investor Relations am Beispiel führender deutscher Aktiengesellschaften, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 66. Jg., S. 389-417.
- Guserl, R. (1996):** Risiko-Management im industriellen Anlagengeschäft, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 66. Jg., S. 519-535.
- Haagen, K./Pertler, R. (1976):** Methoden der Statistik, Band 1, Stuttgart.
- Haas, M. R./Hansen, M. T. (2007):** Different Knowledge, Different Benefits: Toward a Productivity Perspective on Knowledge Sharing in Organizations, in: Strategic Management Journal, Vol. 28, S. 1133-1153.
- Haberstock, P. (2000):** Executive Information Systems und Groupware im Controlling. Integration durch das Prozessorientierte Team-Controllingssystem (ProTeCos), Wiesbaden.
- Hachmeister, D. (1996a):** Der Discounted Cashflow als Unternehmenswert, in: Das Wirtschaftsstudium, 25. Jg., S. 357-366.
- Hachmeister, D. (1996b):** Die Abbildung der Finanzierung im Rahmen verschiedener Discounted Cash Flow-Verfahren, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 48. Jg., S. 251-277.
- Hachmeister, D. (1999):** Der Discounted Cash Flow als Maß der Unternehmenswertsteigerung, 3. Auflage, Frankfurt am Main et al.
- Hachmeister, D. (2005):** Unternehmenswertsteigerung durch Risikomanagement auf der Unternehmensebene, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 49. Jg. S. 134-142.
- Hahn, D. (1991):** Strategische Führung und Strategisches Controlling, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Ergänzungsheft 3, S. 121-146.
- Hahn, D. (1998):** Konzepte strategischer Führung. Entwicklungstendenzen in Theorie und Praxis unter besonderer Berücksichtigung der Globalisierung, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 68. Jg., S. 563-579.
- Hahn, D. (2006a):** Stand und Entwicklungstendenzen der strategischen Planung, in: Hahn, D./Taylor, B. (Hrsg.): Strategische Unternehmensplanung - Strategische Unternehmensführung. Stand und Entwicklungstendenzen, 9. Auflage, Berlin et al., S. 3-28.

- Hahn, D. (2006b):** Strategische Unternehmensführung - Grundkonzept, in: Hahn, D./Taylor, B. (Hrsg.): Strategische Unternehmensplanung - Strategische Unternehmensführung. Stand und Entwicklungstendenzen, 9. Auflage, Berlin et al., S. 29-50.
- Hahn, D. (2006c):** Strategische Kontrolle, in: Hahn, D./Taylor, B. (Hrsg.): Strategische Unternehmensplanung - Strategische Unternehmensführung. Stand und Entwicklungstendenzen, 9. Auflage, Berlin et al., S. 451-464.
- Hahn, D./Hungenberg, H. (2001):** PuK. Planung und Kontrolle, Planungs- und Kontrollsysteme, Planungs- und Kontrollrechnungen. Wertorientierte Controllingkonzepte. Unternehmensbeispiele von Daimler-Chrysler AG, Stuttgart, Siemens AG, München, Franz Haniel & Cie. GmbH, Duisburg, 6. Auflage, Wiesbaden.
- Haller, A./Dietrich, R. (2001):** Intellectual Capital Bericht als Teil des Lageberichts, in: Der Betrieb, 54. Jg., S. 1045-1052.
- Hanselmann, M. (1995):** Managementinstrumente zur Steigerung der Qualitätsfähigkeit. Ein verhaltenswissenschaftlich orientiertes Konzept zur Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit, Hallstadt.
- Hamel, G./Prahalad, C. K. (1999):** Competing for the Future, 11. Auflage, Boston.
- Hammer, R./Hinterhuber, H. H. (1991):** Instrumente der Strategieentwicklung und -umsetzung, in: Risak, J./Deyhle, A. (Hrsg.): Controlling. State of the Art und Entwicklungstendenzen, Wiesbaden, S. 231-260.
- Hammer, R. M. (1992):** Strategische Planung und Frühaufklärung, 2. Auflage, München et al.
- Hannig, U./Hahn, A. (2002):** Der deutsche Markt für Data Warehousing und Business Intelligence, in: Hannig, U. (Hrsg.): Knowledge Management und Business Intelligence, Berlin et al., S. 219-228.
- Happel, M. (2002):** Shareholder-Value-Ansatz: Implementierungslücke im Controlling deutscher Unternehmen? Ergebnisse einer empirischen Untersuchung, in: Controlling, 14. Jg., S. 275-282.
- Harbert, L. (1982):** Controlling-Begriffe und Controlling-Konzeptionen. Eine kritische Betrachtung des Entwicklungsstandes des Controlling und Möglichkeiten seiner Fortentwicklung, Bochum.
- Hartmann, M./Funk, R./Arnold, C. (2000):** Gekonnt moderieren. Teamsitzung, Besprechung und Meeting: zielgerichtet und ergebnisorientiert, 2. Auflage, Weinheim et al.
- Hartmann, M./Rieger, M./Luoma, M. (1999):** Zielgerichtet moderieren. Ein Handbuch für Führungskräfte, Berater und Trainer, 2. Auflage, Weinheim et al.
- Hartmann, M./Ulbrich, B./Jacobs-Strack, D. (2004):** Gekonnt vortragen und moderieren, 2. Auflage, Weinheim et al.
- Hasselberg, F. (1989):** Strategische Kontrolle im Rahmen strategischer Unternehmensführung, Frankfurt am Main et al.

- Hebeler, C./Wurl, H.-J. (2002):** „Performance Reporting“ als Zuständigkeitsbereich für das Controlling, in: Weber, J./Hirsch, B. (Hrsg.): Controlling als akademische Disziplin: Eine Bestandaufnahme, Wiesbaden, S. 207-219.
- Heck, U. (2002):** Integrationskonzepte zur Einbindung externer Informationsquellen des WWW in Data Warehouses, Lohmar et al.
- Hedley, B. (1977):** Strategy and the Business Portfolio, in: Long Range Planning, Vol. 10, Heft 1, S. 9-15.
- Heilmann, H. (1999):** Wissensmanagement - ein neues Paradigma?, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 208, S. 7-23.
- Heine, P./Wende, K. (2004):** Eigenschaften des web-basierten Reporting, in: Hartmann, M. H. (Hrsg.): Berichtswesen für High-Tech-Unternehmen. Reporting mit Balanced Scorecard, web-basierten Systemen und Beteiligungsmanagement, Berlin, S. 331-369.
- Heinemann, B./Gröniger, B. (2005):** Shareholder Value - warum es auf den Unternehmenswert ankommt, in: Hungenberg, H./Meffert, H. (Hrsg.): Handbuch Strategisches Management, 2. Auflage, Wiesbaden, S. 231-253.
- Heinzl, A./Brehm, L. (2006):** Organisatorische Gestaltung und Erfolgsfaktoren der Postimplementierungsphase von ERP-Systemen, in: Die Unternehmung, 60. Jg., S. 407-425.
- Hempel, M./Gleißner, W. (2006):** Effizienz im Risikomanagement durch IT-Unterstützung. Einführung eines Risk-Management-Informationssystems in der Energiewirtschaft am Beispiel Vattenfall Europe AG, in: ZRFG: Risk, Fraud & Governance, 1. Jg., S. 83-90.
- Henseler, J./Jonen, A./Lingnau, V. (2004):** Die Rolle des Controllings bei der Ein- und Weiterführung der Balanced Scorecard - Eine empirische Untersuchung, Beiträge zur Controlling-Forschung, Nr. 7, Lehrstuhl für Unternehmensrechnung und Controlling, Technische Universität Kaiserslautern, Kaiserslautern.
- Henzler, H. A. (1988):** Von der strategischen Planung zur strategischen Führung. Versuch einer Positionsbestimmung, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 58. Jg., S. 1286-1307.
- Herget, J./Hensler, S. (1995):** Online-Datenbanken in Wirtschaft und Wissenschaft: aktuelle Nachfragerstrukturen und Nutzungstendenzen, in: Wirtschaftsinformatik, 37. Jg., S. 129-138.
- Herold, J. T. (2003):** Neuausrichtung der Informationsverarbeitung bei Unternehmensakquisitionen. Eine strategische Controllingkonzeption, Aachen.
- Herrmann, A./Seilheimer, C. (2000):** Varianz- und Kovarianzanalyse, in: Herrmann, A./Homburg, C. (Hrsg.): Marktforschung. Methoden, Anwendungen, Praxisbeispiele, 2. Auflage, Wiesbaden, S. 265-294.

- Herter, R. N. (1994):** Unternehmenswertorientiertes Management (UwM). Strategische Erfolgsbeurteilung von dezentralen Organisationseinheiten auf der Basis der Wertsteigerungsanalyse, München.
- Herter, R. (2004):** Competitive Intelligence, in: Controlling, 16. Jg., S. 651-652.
- Herzhoff, M. (2004):** Szenario-Technik in der chemischen Industrie. Untersuchung von Software-Tools am Beispiel einer Studie zum Markt Flammenschutzmittel im Jahr 2010 und der praktischen Bedeutung der Szenario-Technik, <http://opus.kobv.de/tu-berlin/volltexte/2005/771/> (25.02.2008).
- Herzog, A. (1999):** Gestaltung von Controllershship. Die Zuordnung von Aufgaben zu Controllern, Wiesbaden.
- Herzwurm, G./Hanssen, S. (2006):** Standardsoftware im Controlling, in: Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 34-41.
- Hess, T. (2006):** IT-Basics für Controller. Was jeder Controller über Softwareunterstützung und IT-Controlling wissen muss, Stuttgart.
- Higgins, J. M. (1996):** Innovate or Evaporate: Creative Techniques for Strategists, in: Long Range Planning, Vol. 29, S. 370-380.
- Hildebrandt, L. (2000):** Hypothesenbildung und empirische Überprüfung, in: Herrmann, A./Homburg, C. (Hrsg.): Marktforschung. Methoden, Anwendungen, Praxisbeispiele, 2. Auflage, Wiesbaden, S. 33-57.
- Hillringhaus, C./Kedzierski, P. (2004):** Lohnt sich Business Intelligence (BI). Ergebnisse einer Untersuchung über die Verbreitung und Anwendung sowie Return on Investment von BI, http://www.ifem.org/downloads/lohnt_sich_bi.pdf (25.02.2008).
- Hinterhuber, H. H./Hammer, R. M. (1991):** Organisation und Implementierung des strategischen Controlling in Unternehmen, in: Controlling, 3. Jg., S. 190-197.
- Hinterhuber, H. H. (2004a):** Strategische Unternehmensführung. I. Strategisches Denken, 7. Auflage, Berlin et al.
- Hinterhuber, H. H. (2004b):** Strategische Unternehmensführung. II. Strategisches Handeln, 7. Auflage, Berlin et al.
- Hippe, A. (1997):** Interdependenzen von Strategie und Controlling in strategischen Unternehmensnetzwerken. Ansätze für die Steuerung einer auf Kooperationen basierenden Organisationsform, Wiesbaden.
- Hiromoto, T. (1991):** Restoring the Relevance of Management Accounting, in: Journal of Management Accounting Research, Vol. 3, S. 1-15.
- Hirsch, B. (2003):** Zur Lehre im Fach Controlling - Eine empirische Bestandsaufnahme an deutschsprachigen Universitäten, in: Weber, J./Hirsch, B. (Hrsg.): Zur Zukunft der Controllingforschung. Empirie, Schnittstellen und Umsetzung in der Lehre, Wiesbaden, S. 249-266.

- Hirsch, B. (2007a):** Wertorientiertes Berichtswesen - Theoretisches Konzept versus praktische Umsetzung, in: Zeitschrift für Planung & Unternehmenssteuerung, 18. Jg., S. 161-185.
- Hirsch, B. (2007b):** Controlling und Entscheidungen. Zur verhaltenswissenschaftlichen Fundierung des Controllings, Tübingen.
- Hirsch, B./Hufschlag, K./Pieroth, G. (2005):** Die Mittelfristplanung als verknüpfendes Element zwischen Strategieformulierung und operativer Umsetzung von Zielen, in: Zeitschrift für Planung & Unternehmenssteuerung, 16. Jg., S. 249-266.
- Hirsch, B./Sorg, M. (2006):** Controller und Investor Relations: Konzeptionelle und empirische Untersuchung der Schnittstellen, in: Finanz Betrieb, 8. Jg., S. 428-434.
- Hoeve, P./Schweizer, M. (2001):** Vom strategischen Controlling zum integrierten Risikomanagement - alter Wein in neuen Schläuchen?, in: Allenspach, M. (Hrsg.): Integriertes Risiko-Management - Perspektiven einer chancenorientierten Unternehmensführung, St. Gallen, S. 103-117.
- Hoffmann, F. (1993):** Der Konzern als Gegenstand betriebswirtschaftlicher Forschung, in: Hoffmann, F. (Hrsg.): Konzernhandbuch. Recht, Steuern, Rechnungslegung, Führung, Organisation, Praxisfälle, Wiesbaden, S. 1-79.
- Hoffjan, A. (1995):** Cost Benchmarking als Instrument des strategischen Kostenmanagements, in: Zeitschrift für Planung, 6. Jg., S. 155-166.
- Hoffjan, A. (2003a):** Haben Controller ein Imageproblem?, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 47. Jg., S. 298-300.
- Hoffjan, A. (2003b):** Das Rollenbild des Controllers in Stellenanzeigen, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 73. Jg., S. 1025-1050.
- Hoffjan, A./Weide, G. (2006):** Organisation des internationalen Controlling – Im Spannungsfeld zwischen Standardisierung und Differenzierung, in: Die Unternehmung, 60. Jg., S. 389-406.
- Hoffjan, A./Wömpener, A. (2005):** Comparative Management Accounting – Similarities and Differences in German and English Language Management Accounting Textbooks, in: Weber, M./Meyer, M. (Hrsg.): Internationalisierung des Controllings. Standortbestimmung und Optionen, Wiesbaden, S. 49-65.
- Hoffjan, A./Wömpener, A. (2006):** Comparative Analysis of Strategic Management Accounting in German- and English-Language General Management Accounting Textbooks, in: Schmalenbach Business Review, 58. Jg., S. 234-258.
- Hoitsch, H.-J./Winter, P. (2004a):** Die Cash Flow at Risk-Methode als Instrument eines integriert-holistischen Risikomanagements, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 48. Jg., S. 235-246.
- Hoitsch, H.-J./Winter, P. (2004b):** Ansätze zur ökonomischen Begründung der Vorteilhaftigkeit eines unternehmensgetragenen Risikomanagements in Industrieunternehmen, in: Zeitschrift für Planung & Unternehmenssteuerung, 15. Jg., S. 115-139.

- Holl, J. (2004):** Konzept zur Unternehmensplanung, -steuerung, und -verwaltung durch objekt- und komponentenorientierte Entwicklung, urn:nbn:de:hbz:465-miless-011144-1 (28.02.2008).
- Hölscher, R. (2000a):** Gestaltungsformen und Instrumente des industriellen Risikomanagements, in: Schierenbeck, H. (Hrsg.): Risk Controlling in der Praxis, Stuttgart, S. 297-363.
- Hölscher, R. (2000b):** Die Praxis des Risiko- und Versicherungsmanagements in der deutschen Industrie, in: Schierenbeck, H. (Hrsg.): Risk Controlling in der Praxis, Stuttgart, S. 413-455.
- Holten, R. (1999):** Entwicklung von Führungsinformationssystemen. Ein methodenorientierter Ansatz, Wiesbaden.
- Holten, R. (2003):** Integration von Informationssystemen, in: Wirtschaftsinformatik, 45. Jg., S. 41-52.
- Holthuis, J. (2000):** Grundüberlegungen für die Modellierung einer Data Warehouse Datenbasis, in: Mucksch, H./Behme, W. (Hrsg.): Das Data Warehouse-Konzept. Architektur - Datenmodelle - Anwendungen. Mit Erfahrungsberichten, 4. Auflage, Wiesbaden, S. 149-188.
- Homburg, C./Giering, A. (1996):** Konzeptualisierung und Operationalisierung komplexer Konstrukte, in: Marketing - Zeitschrift für Forschung und Praxis, 18. Jg., S. 5-24.
- Homburg, C./Herrmann, A./Pflesser, C. (2000):** Methoden der Datenanalyse im Überblick, in: Herrmann, A./Homburg, C. (Hrsg.): Marktforschung. Methoden, Anwendungen, Praxisbeispiele, 2. Auflage, Wiesbaden, S. 101-125.
- Homburg, C./Klarmann, M. (2003):** Empirische Controllingforschung – Anmerkungen aus der Perspektive des Marketing, in: Weber, J./Hirsch, B. (Hrsg.): Zur Zukunft der Controllingforschung. Empirie, Schnittstellen und Umsetzung in der Lehre, Wiesbaden, S. 65-88.
- Homburg, C./Schnurr, P. (1998):** Kundenwert als Instrument der wertorientierten Unternehmensführung, in: Bruhn, M./Baitsch, C. (Hrsg.): Wertorientierte Unternehmensführung, Wiesbaden, S. 169-189.
- Homburg, C./Stephan, J./Haupt, M. (2005):** Risikomanagement unter Nutzung der Balanced Scorecard, in: Der Betrieb, 58. Jg., S. 1069-1075.
- Homburg, C./Weiß, M. (2002):** Integration von wertorientierter Unternehmensführung und strategischem Kostenmanagement als zentrale Controllingaufgabe, in: Weber, J./Hirsch, B. (Hrsg.): Controlling als akademische Disziplin: Eine Bestandaufnahme, Wiesbaden, S. 221-238.
- Homburg, C./Weiß, M. (2004):** Wertorientiertes Controlling und kapitalorientierte Prozesskostenrechnung, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 48. Jg., S. 48-53.

- Hornung, K. (1998):** Risk Management auf der Basis von Risk-Reward-Ratios, in: Lachnit, L./Lange, C./Palloks, M. (Hrsg.): *Zukunftsfähiges Controlling. Konzeptionen, Umsetzungen, Praxiserfahrungen*. Prof. Dr. Thomas Reichmann zum 60. Geburtstag, München, S. 275-293.
- Hornung, K./Reichmann, T./Diederichs, M. (1999):** Risikomanagement. Teil II: Konzeptionelle Ansätze zur pragmatischen Realisierung gesetzlicher Anforderungen, in: *Controlling*, 11. Jg., S. 317-325.
- Hornung, K./Reichmann, T./Form, S. (2000):** Risikomanagement. Teil II: Wertorientierung und KonTraG als Determinanten des Risikomanagements der Metallgesellschaft AG, in: *Controlling*, 12. Jg., S. 153-161.
- Horovitz, J. R. (1979):** Strategic Control. A New Task for Top Management, in: *Long Range Planning*, Vol. 12, Heft 3, S. 2-7.
- Horstmann, W. (1999):** Der Balanced Scorecard-Ansatz als Instrument der Umsetzung von Unternehmensstrategien, in: *Controlling*, 11. Jg., S. 193-199.
- Horváth, P. (1978):** Controlling - Entwicklung und Stand einer Konzeption zur Lösung der Adaptionen- und Koordinationsprobleme der Führung, in: *Zeitschrift für Betriebswirtschaft*, 48. Jg. S. 194-208.
- Horváth, P. (1981):** Entwicklungstendenzen des Controlling: Strategisches Controlling, in: Rühle, E./Thommen, J.-P. (Hrsg.): *Unternehmensführung aus finanz- und bankwirtschaftlicher Sicht*, Stuttgart, S. 397-415.
- Horváth, P. (2006):** *Controlling*, 10. Auflage, München.
- Horváth, P./Arnaout, A./Gleich, R./Seidenschwarz, W./Stoi, R. (1999):** Neue Instrumente in der deutschen Unternehmenspraxis. Bericht über die Stuttgarter Studie, in: Egger, A./Grün, O./Moser, R. (Hrsg.): *Managementinstrumente und -konzepte*, Stuttgart, S. 289-328.
- Horváth, P./Brokemper, A. (1998):** Strategieorientiertes Kostenmanagement, in: *Zeitschrift für Betriebswirtschaft*, 68. Jg., S. 581-604.
- Horváth, P./Gaiser, B./Vogelsang, P. (2006):** Quo vadis Balanced Scorecard? Implementierungserfahrungen und Anregungen zur Weiterentwicklung, in: Hahn, D./Taylor, B. (Hrsg.): *Strategische Unternehmensplanung - Strategische Unternehmensführung*, 9. Auflage, Berlin et al., S. 151-171.
- Hostettler, S./Stern, H. J. (2004):** Das Value Cockpit. Sieben Schritte zur wertorientierten Führung für Entscheidungsträger, Weinheim.
- Huber, A. (2006):** *Strategische Planung in deutschen Unternehmen. Empirische Untersuchung von über 100 Unternehmen*, Berlin.
- Huch, B./Schimmelpfeng, K. (1994):** *Controlling: Konzepte, Aufgaben und Instrumente*, in: Biethahn, J./Huch, B. (Hrsg.): *Informationssysteme für das Controlling. Konzepte, Methoden und Instrumente zur Gestaltung von Controlling-Informationssystemen*, Berlin et al., S. 1-24.

- Hungenberg, H. (2006):** Strategisches Management in Unternehmen. Ziele - Prozesse - Verfahren, 4. Auflage, Wiesbaden.
- Hungenberg, H./Wulf, T. (2003):** Gestaltung der Schnittstelle zwischen strategischer und operativer Planung, in: Horváth, P./Gleich, R. (Hrsg.): Neugestaltung der Unternehmensplanung. Innovative Konzepte und erfolgreiche Praxislösungen, Stuttgart, S. 249-267.
- Huther, H. (2005):** Instrumente des industriellen Fixkostenmanagements, Frankfurt am Main.
- Huther, H./Wurl, H.-J. (2007):** Collaborative Planning. Ein effizientes Konzept für das strategische Fixkostenmanagement?, in: Controlling, 19. Jg., S. 599-605.
- Hüttner, M./Schwartzing, U. (2000):** Exploratorische Faktorenanalyse, in: Herrmann, A./Homburg, C. (Hrsg.): Marktforschung. Methoden, Anwendungen, Praxisbeispiele, 2. Auflage, Wiesbaden, S. 381-412.
- Ille, R. (2002):** Eine OLAP-basierte Lösung zur strategischen und operativen Unternehmensplanung, in: Küting, K./Weber, C.-P. (Hrsg.): Vom Financial Accounting zum Business Reporting. Kapitalmarktorientierte Rechnungslegung und integrierte Unternehmenssteuerung, Stuttgart, S. 543-578.
- Inmon, W. H. (2005):** Building the Data Warehouse, 4. Auflage, Indianapolis.
- International Group of Controlling (Hrsg.) (2005):** Controller-Wörterbuch. Die zentralen Begriffe der Controllerarbeit mit ausführlichen Erläuterungen, Deutsch - Englisch/Englisch - Deutsch, 3. Auflage, Stuttgart.
- International Group of Controlling (Hrsg.)/Weißberger, B. E. (2006):** Controller und IFRS. Konsequenzen für die Controlleraufgaben durch die Finanzberichterstattung nach IFRS. Weißbuch der IGC-Arbeitsgruppe „Controller und IFRS“, Freiburg.
- Janssen, J./Laatz, W. (2007):** Statistische Datenanalyse mit SPSS für Windows. Eine anwendungsorientierte Einführung in das Basissystem und das Modul Exakte Tests, 6. Auflage, Berlin et al.
- Jaworski, B. J./Kohli, A. K. (1993):** Market Orientation: Antecedents and Consequences, in: Journal of Marketing, Vol. 57, Heft 3, S. 53-71.
- Jehle, E./Stüllenberg, F./Schulze im Hove, A. (2002):** Netzwerk-Balanced Scorecard als Instrument des Supply Chain Controlling, in: Supply Chain Management, 2. Jg., Heft 4, S. 19-25.
- Jenner, T. (2001):** Zum Einfluss der Gestaltung von Planungsprozessen auf den Erfolg strategischer Geschäftsfelder, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 53. Jg., S. 107-126.
- Jenner, T. (2005):** Anmerkungen zur Markenwert-Diskussion, in: Die Betriebswirtschaft, 65. Jg., S. 458-470.
- Jenner, T. (2006):** Szenario-Technik und Unternehmensplanung, in: Das Wirtschaftsstudium, 35. Jg., S. 650-654.

- Jochem, M. (1998):** Einführung integrierter Standardsoftware. Ein ganzheitlicher Ansatz, Frankfurt am Main et al.
- Johnson, G. (1987):** Strategic Change and the Management Process, Oxford.
- Jonen, A./Lingnau, V./Weinmann, P. (2004):** Lysios: Auswahl von Software-Lösungen zur Balanced Scorecard, Beiträge zur Controlling-Forschung, Nr. 2, Lehrstuhl für Unternehmensrechnung und Controlling, Technische Universität Kaiserslautern, Kaiserslautern.
- Joos-Sachse, T. (2006):** Controlling, Kostenrechnung, Kostenmanagement. Grundlagen - Instrumente - Neue Ansätze, 4. Auflage, Wiesbaden.
- Kaiser, B.-U. (2004):** Online Reporting bei der Bayer AG, in: Hartmann, M. H. (Hrsg.): Berichtswesen für High-Tech-Unternehmen. Reporting mit Balanced Scorecard, web-basierten Systemen und Beteiligungsmanagement, Berlin, S. 403-422.
- Kaiser, H. F./Rice, J. (1974):** Little Jiffy, Mark IV, in: Educational and Psychological Measurements, Vol. 34, S. 111-117.
- Kajüter, P. (2000):** Proaktives Kostenmanagement. Konzeption und Realprofile, Wiesbaden.
- Kajüter, P. (2005a):** Kostenmanagement in der deutschen Unternehmenspraxis. Empirische Befunde einer branchenübergreifenden Feldstudie, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 57. Jg., S. 79-100.
- Kajüter, P. (2005b):** Zur Integration von Kostentreibern in Werttreiberhierarchien, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 49. Jg., S. 343-349.
- Kaland, A./Wömpener, A. (2007):** Strategisches Controlling: Eingrenzung, Nutzung und Bezug zur Marketingfunktion, in: Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 30-36.
- Kaminski, M. (2003):** Visuelles Data Mining im Controlling, in: Controlling, 15. Jg., S. 573-574.
- Kaplan, R. S./Norton, D. P. (1992):** The Balanced Scorecard - Measures that Drive Performance, in: Harvard Business Review, Vol. 70, Heft 1, S. 71-79.
- Kaplan, R. S./Norton, D. P. (1993):** Putting the Balanced Scorecard to Work, in: Harvard Business Review, Vol. 71, Heft 5, S. 134-147.
- Kaplan, R. S./Norton, D. P. (1996):** Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System, in: Harvard Business Review, Vol. 74, Heft 1, S. 75-85.
- Kaplan, R. S./Norton, D. P. (1997a):** Balanced Scorecard. Strategien erfolgreich umsetzen, Stuttgart.
- Kaplan, R. S./Norton, D. P. (1997b):** Strategieumsetzung mit Hilfe der Balanced Scorecard, in: Gleich, R./Seidenschwarz, W. (Hrsg.): Die Kunst des Controlling. Prof. Dr. Horváth zum 60. Geburtstag, München, S. 313-342.

- Kaplan, R. S./Norton, D. P. (2001):** Die strategiefokussierte Organisation. Führen mit der Balanced Scorecard, Stuttgart.
- Katz, D./Kahn, R. L. (1978):** The Social Psychology of Organizations, 2. Auflage, New York et al.
- Kaufmann, L./Thiel, C./Becker, A. (2006):** Innovative Beschaffungsportfolios und X-Balanced Scorecards. Komplementäre Instrumente für das strategische Controlling, in: Controlling, 18. Jg., S. 125-132.
- Keil, C./Lang, C. (1998):** Standardsoftware und organisatorische Flexibilität. Eine Untersuchung am Beispiel der Siemens AG, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 50. Jg., S. 847-862.
- Keitz, I. v. (1997):** Immaterielle Güter in der internationalen Rechnungslegung. Grundsätze für den Ansatz von immateriellen Gütern in Deutschland im Vergleich zu den Grundsätzen in den USA und nach IASC, Düsseldorf.
- Kellinghusen, G./Wübbenhorst, K. L. (1989):** Strategisches Controlling: Überwindung der Lücke zwischen operativem und strategischem Management, in: Die Betriebswirtschaft, 49. Jg., S. 709-716.
- Kemper, H.-G./Baars, H. (2006):** Business Intelligence und Competitive Intelligence. IT-basierte Managementunterstützung und markt-/wettbewerbsorientierte Anwendungen, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 247, S. 7-20.
- Kemper, H.-G./Finger, R. (2006):** Transformation operativer Daten - Konzeptionelle Überlegungen zur Filterung, Harmonisierung, Aggregation und Anreicherung im Data Warehouse, in: Chamoni, P./Gluchowski, P. (Hrsg.): Analytische Informationssysteme. Business Intelligence-Technologien und -Anwendungen, 3. Auflage, Berlin et al., S. 113-128.
- Kemper, H.-G./Mehanna, W./Unger, C. (2006):** Business Intelligence - Grundlagen und praktische Anwendungen. Eine Einführung in die IT-basierte Managementunterstützung, 2. Auflage, Wiesbaden.
- Kemper, H.-G./Unger, C. (2002):** Business Intelligence - BI, in: Controlling, 14. Jg., S. 665-666.
- Khandwalla, P. (1972):** The Effect of Different Types of Competition on the Use of Management Controls, in: Journal of Accounting Research, Vol. 10, Heft 2, S. 275-285.
- Kieser, A. (2000):** Die Balanced Scorecard als Managementmethode, in: Kostenrechnungspraxis, Sonderheft 2, S. 123-124.
- Kieso, D. E./Weygandt, J. J./Warfield, T. D. (2004):** Intermediate Accounting, 11. Auflage, Hoboken.
- Kirchmer, M. (1996):** Geschäftsprozessorientierte Einführung von Standardsoftware. Vorgehen zur Realisierung strategischer Ziele, Wiesbaden.
- Kirsch, W. (1990):** Unternehmenspolitik und strategische Unternehmensführung, Herrsching.

- Kirsch, W. (1997):** Strategisches Management. Die geplante Evolution von Unternehmen, Herrsching.
- Klein, S. (2005):** Trainingstools. 19 Methoden aus der Psychotherapie für die Anwendung im Training. Ein Nachschlagewerk für Trainer und Personalentwickler, 2. Auflage, Offenbach.
- Kloock, J. (1981):** Mehrperiodige Investitionsrechnungen auf der Basis kalkulatorischer oder handelsrechtlicher Erfolgsrechnungen, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 33. Jg., S. 873-890.
- Kloock, J. (1992a):** Prozeßkostenrechnung als Rückschritt oder Fortschritt der Kostenrechnung (Teil 1), in: Kostenrechnungspraxis, 36. Jg., S. 183-193.
- Kloock, J. (1992b):** Prozeßkostenrechnung als Rückschritt oder Fortschritt der Kostenrechnung (Teil 2), in: Kostenrechnungspraxis, 36. Jg., S. 237-246.
- Kluge, C. (2003):** Strategische Planung für virtuelle Unternehmungen. Planungskonzept und Basisstrategien für Partnerunternehmungen, Netzwerkpool und Kooperationsprojekte, Gießen.
- Knöll, H.-D./Schulz-Sacharow, C./Zimpel, M. (2006):** Unternehmensführung mit SAP® BI. Die Grundlagen für eine erfolgreiche Umsetzung von Business Intelligence - Mit Vorgehensmodell und Fallbeispiel. Mit 98 Abbildungen, Wiesbaden.
- Knollmann, R./Hirsch, B./Weber, J. (2007):** Strategisches Controlling durch Kooperation von Controllerbereich und Strategieabteilung?, in: Zeitschrift für Management, 2. Jg., S. 296-334.
- Knorren, N. (1998):** Wertorientierte Gestaltung der Unternehmensführung, Wiesbaden.
- Knyphausen-Aufsess, D. z. (1992):** Wertorientiertes strategisches Management, in: Zeitschrift für Planung, 3. Jg., S. 331-352.
- Knyphausen-Aufsess, D. z. (1995):** Theorie der strategischen Unternehmensführung. State of the Art und neue Perspektiven, Wiesbaden.
- Koptik, J./Oehler, K. (2003):** Konsequenzen von Shared Service Center und Outsourcing auf den Planungsprozess und die IT-Unterstützung der Planung, in: Horváth, P./Gleich, R. (Hrsg.): Neugestaltung der Unternehmensplanung. Innovative Konzepte und erfolgreiche Praxislösungen, Stuttgart, S. 429-447.
- Kosiol, E. (1967):** Zur Problematik der Planung in der Unternehmung, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 37. Jg., S. 77-96.
- Kosmider, A. (1994):** Controlling im Mittelstand, 2. Auflage, Stuttgart.
- Kötzle, A./Weiss, J. (2002):** Integration der Balanced Scorecard in das Berichtswesen - Systemkonzeption, Leistungsprofil und Erfahrungen bei der Infineon Technologies AG, in: Controlling, 14. Jg., S. 633-642.
- KPMG (Hrsg.) (2002):** Fast Close-Studie 2002, [http://www.competence-site.de/discussion.nsf/680FBB71620055CDC1256C13004379C0/\\$File/FC-Studie%202002-deutsch.pdf](http://www.competence-site.de/discussion.nsf/680FBB71620055CDC1256C13004379C0/$File/FC-Studie%202002-deutsch.pdf) (25.02.2008).

- Krall, M. (2005):** Risikomanagement als Instrument der strategischen Unternehmensführung, in: Hungenberg, H./Meffert, H. (Hrsg.): Handbuch strategisches Management, 2. Auflage, Wiesbaden, S. 325-341.
- Kraus, S./Harms, R./Schwarz, E. J. (2007):** Zur Relevanz der strategischen Planung für das Wachstum junger KMU, in: Zeitschrift für Management, 2. Jg., S. 374-400.
- Krause, H./Schmitz, U. (2006):** Entwicklung einer Methode für eine werttreiberbezogene Informationsbedarfsbestimmung, in: Controlling, 18. Jg., S. 351-361.
- Kremin-Buch, B. (2005):** Strategisches Kostenmanagement zur Steigerung des Shareholder Value, in: Brecht, U. (Hrsg.): Neue Entwicklungen im Rechnungswesen. Prozesse optimieren, Berichtswesen anpassen, Kosten senken, Wiesbaden, S. 31-49.
- Kremin-Buch, B. (2007):** Strategisches Kostenmanagement. Grundlagen und moderne Instrumente, 4. Auflage, Wiesbaden.
- Kreikebaum, H. (1997):** Strategische Unternehmensplanung, 6. Auflage, Stuttgart et al.
- Krohne, H. W./Egloff, B./Kohlmann, C.-W./Tausch, A. (1996):** Untersuchungen mit einer deutschen Version der „Positive and Negative Affect Schedule“ (PANAS), in: Diagnostica, 42. Jg., S. 139-156.
- Krumnow, J. (1993):** Strategisches Controlling in der Deutschen Bank, in: Controlling, 5. Jg., S. 4-9.
- Kruschwitz, L./Milde, H. (1996):** Geschäftsrisiko, Finanzierungsrisiko und Kapitalkosten, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 48. Jg., S. 1115-1133.
- Krüger, W. (1994):** Organisation der Unternehmung, 3. Auflage, Stuttgart.
- Krüger, W./Homp, C. (1997):** Kernkompetenz-Management. Steigerung von Flexibilität und Schlagkraft im Wettbewerb, Wiesbaden.
- Krystek, U. (2006):** Frühwarnsysteme, in: Hutzschenreuter, T./Griess-Nega, T. (Hrsg.): Krisenmanagement. Grundlagen - Strategien - Instrumente, Wiesbaden, S. 221-244.
- Krystek, U. (2007):** Strategische Frühaufklärung, in: Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 50-58.
- Krystek, U./Herzhoff, M. (2006):** Szenario-Technik und Frühaufklärung: Anwendungsstand und Integrationspotenzial, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 50. Jg., S. 305-310.
- Krystek, U./Müller, M. (1999):** Frühaufklärungssysteme. Spezielle Informationssysteme zur Erfüllung der Risikokontrollpflicht nach KonTraG, in: Controlling, 11. Jg., S. 177-183.
- Krystek, U./Müller-Stewens, G. (2006):** Strategische Frühaufklärung, in: Hahn, D./Taylor, B. (Hrsg.): Strategische Unternehmungsplanung - Strategische Unternehmungsführung. Stand und Entwicklungstendenzen, 9. Auflage, Berlin et al., S. 175-193.

- Küpper, H.-U. (1998):** Marktwertorientierung - neue und realisierbare Ausrichtung für die interne Unternehmensrechnung?, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, 50. Jg., S. 517-539.
- Küpper, H.-U. (2005):** Controlling. Konzeption, Aufgaben und Instrumente, 4. Auflage, Stuttgart.
- Küpper, H.-U./Weber, J./Zünd, A. (1990):** Zum Verständnis und Selbstverständnis des Controlling. Thesen zur Konsensbildung, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 60. Jg., S. 281-293.
- Lange, C./Martensen, O. (2003):** Wertorientierung des Kostenmanagements, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 47. Jg., S. 259-263.
- Langenkämper, C. (2000):** Unternehmensbewertung. DCF-Methoden und simulativer VOFI-Ansatz, Wiesbaden.
- Langguth, H. (1994):** Strategisches Controlling, Ludwigsburg.
- Langner-Geißler, T./Lipp, U. (1991):** Pinwand, Flipchart und Tafel, Weinheim et al.
- Lehmann, F. O. (1991):** Strategische Budgetierung. Grundüberlegungen zu einem Instrument des Strategischen Controlling, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Ergänzungsheft 3, S. 101-120.
- Lehmann, H. R./Hartwig, T. (2003):** Aufbau eines integrierten Management-Information-Systems im Sartorius Konzern, in: Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 92-98.
- Lengerer, B. S. (1997):** Strategisches Controlling in der Versicherungsunternehmung, München.
- Lenz, R. T./Engledow, J. L. (1986):** Environmental Analysis Units and Strategic Decision-making: a Field Study of Selected 'Leading-edge' Corporations, in: Strategic Management Journal, Vol. 7, S. 69-89.
- Leßweng, H.-P. (2004):** Einsatz von Business Intelligence Tools (BIT) im betrieblichen Berichtswesen, in: Controlling, 16. Jg., S. 41-49.
- Lev, B. (2001):** Intangibles. Management, Measurement and Reporting, Washington.
- Lev, B. (2004):** Intangibles at a Crossroads, in: Horváth, P./Möller, K. (Hrsg.): Intangibles in der Unternehmenssteuerung. Strategien und Instrumente zur Wertsteigerung des immateriellen Kapitals, München, S. 3-14.
- Lewis, T. G. (1995):** Steigerung des Unternehmenswertes. Total Value Management, 2. Auflage, Landsberg/Lech.
- Lichtenthaler, E. (2002):** Organisation der Technology Intelligence. Eine empirische Untersuchung der Technologiefrühaufklärung in technologieintensiven Großunternehmen, Zürich.
- Liubl, F. (2000):** Der Schock des Neuen. Entstehung und Management von Issues und Trends, München.

- Liessmann, K. (1986):** Strategisches Controlling, in: Mayer, E. (Hrsg.): Controlling-Konzepte. Perspektiven für die 90er Jahre, Wiesbaden, S. 85-133.
- Liessmann, K. (1990):** Strategisches Controlling als Aufgabe des Management, in: Mayer, E./Weber, J. (Hrsg.): Handbuch Controlling, Stuttgart, S. 303-323.
- Liessmann, K. (1999):** Strategisches Controlling, in: Mayer, E./Liessmann, K./Freidank, C.-C. (Hrsg.): Controlling-Konzepte. Werkzeuge und Strategien für die Zukunft, 4. Auflage, Wiesbaden, S. 3-89.
- Lindman, H.R. (1974):** Analysis of Variance in Complex Experimental Designs, San Francisco.
- Lindsay, W. L./Rue, L. W. (1980):** Impact of the Organization Environment on the Long-Range Planning Process: a Contingency View, in: Academy of Management Journal, Vol. 23, S. 385-404.
- Link, C./Orbán, C. (2002):** Unternehmensplanung – Wertschöpfung oder Pflichtübung? Ergebnisse einer Befragung unter den umsatzstärksten deutschen Unternehmen, in: Kostenrechnungspraxis, 46. Jg., S. 11-17.
- Link, P./Schmitz, H. (1998):** Flexibilität von Software zur Kosten- und Ergebnisrechnung für den Mittelstand, in: Kostenrechnungspraxis, 42. Jg., S. 290-295.
- Linß, H. (1995):** Integrationsabhängige Nutzeffekte der Informationsverarbeitung: Vorgehensmodell und empirische Ergebnisse, Wiesbaden.
- Lipowski, J./Männel, S. (2000):** EDV-gestützte Informationsversorgungssysteme zur Controllingunterstützung im Mittelstand, Technische Universität Chemnitz, Fakultät für Wirtschaftswissenschaften, Lehrstuhl BWL III: Unternehmensrechnung und Controlling, Prof. Dr. Uwe Götzte, Arbeitsbericht 2, Chemnitz.
- Littkemann, J. (1997a):** Kontingenzansätze des Behavioral Accounting, in: Die Betriebswirtschaft, 57. Jg., S. 861-864.
- Littkemann, J. (1997b):** Erfolgreiches Innovationscontrolling. Ergebnisse einer empirischen Untersuchung, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 67. Jg., S. 1309-1331.
- Littkemann, J. (1998):** Projektmanagement und Projektcontrolling. Gestaltungsansätze in der Praxis, in: Zeitschrift für Führung + Organisation, 67. Jg., S. 68-73.
- Littkemann, J. (2001):** Beteiligungscontrolling: Organisation und Effizienz. Eine empirische Analyse aus zentraler und lokaler Controllingperspektive, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 71. Jg., S. 1283-1304.
- Lohse, A. (2003):** Integration unterschiedlich strukturierter Daten, Lohmar et al.
- Lube, M.-M. (1996):** Strategisches Konzerncontrolling, Bamberg.
- Lück, W. (1998a):** Elemente eines Risiko-Managementsystems. Die Notwendigkeit eines Risiko-Managementsystems durch den Entwurf eines Gesetzes zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG), in: Der Betrieb, 51. Jg., S. 8-14.

- Lück, W. (1998b):** Der Umgang mit unternehmerischen Risiken durch ein Risikomanagementsystem und durch ein Überwachungssystem. Anforderungen durch das KonTraG und Umsetzung in der betrieblichen Praxis, in: Der Betrieb, 51. Jg., S. 1925-1930.
- Lücke, W. (1955):** Investitionsrechnung auf der Grundlage von Ausgaben und Kosten?, in: Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung, 7. Jg., S. 310-324.
- Lusti, M. (2002):** Data Warehousing und Data Mining. Eine Einführung in entscheidungsunterstützende Systeme, 2. Auflage, Berlin et al.
- Lux, W./Hauser, M. A. (2007):** Mit dem KMU-Barometer am Puls der strategischen Controlling-Praxis, in: Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 24-29.
- Lyles, M. A./Baird, I. S./Orris, J. B./Kuratko, D. F. (1993):** Formalized Planning in Small Business: Increasing Strategic Choices, in: Journal of Small Business Management, Vol. 31, Heft 2, S. 38-50.
- MacCallum, R.C./Widaman, K. F./Zhang, S./Hong, S. (1999):** Sample Size in Factor Analysis, in: Psychological Methods, Vol. 4, Heft 1, S. 87-99.
- Maddox, N./Anthony, W. P./Wheatley, W. (1987):** Creative Strategic Planning Using Imagery, in: Long Range Planning, Vol. 20, S. 118-124.
- Mahoney, J. T./Pandian, J. R. (1992):** The Resource-Based View within the Conversation of Strategic Management, in: Strategic Management Journal, Vol. 13, S. 363-380.
- Maier, R. (2004):** Knowledge Management Systems. Information and Communication Technologies for Knowledge Management, 2. Auflage, Berlin et al.
- Maier, R. (2006):** Von Wissensportalen zu Wissensinfrastrukturen - Gestaltung von IT für die Wissensarbeit mit dem Konzept der Wissenslage, in: it - Information Technology, Vol. 48, S. 71-82.
- Mandl, G./Rabel, K. (1997):** Unternehmensbewertung. Eine praxisorientierte Einführung, Wien et al.
- Mann, F. (1976):** Strategisches Controlling. Kündigungsgrund für Buchhalter, in: Manager Magazin, 6. Jg., Heft 5, S. 70-76.
- Mann, F. (1978):** Vom operativen zum strategischen Controlling - die Anpassung des Controlling an sich schneller verändernde Umwelt, in: Controller Magazin, 3. Jg., S. 1-4.
- Mann, F. (1979):** Die Verzahnung zwischen operativem und strategischem Controlling, in: Controller Magazin, 4. Jg., S. 218-220.
- Mann, F. (1989):** Praxis strategisches Controlling mit Checklists und Arbeitsformularen. Von der strategischen Planung zur ganzheitlichen Unternehmensführung, 5. Auflage, Landsberg/Lech.

- March, J. G./Sutton, R. I. (1997):** Organizational Performance as a Dependent Variable, in: Organization Science, Vol. 8, S. 698-706.
- Markowitz, H. M. (1952):** Portfolio-Selection, in: Journal of Finance, Vol. 7, S. 77-91.
- Martin, M. (2004):** Powerpräsentation mit Powerpoint. Für Powerpoint-Versionen 97, 2000, 2003, Offenbach.
- Mauterer, H. (2002):** Der Nutzen von ERP-Systemen. Eine Analyse am Beispiel von SAP R/3, Wiesbaden.
- Mayer, E. (1991):** Der Werkzeugkasten des Controllers – Vernetzung von strategischem und operativem Controlling, in: Risak, J./Deyhle, A. (Hrsg.): Controlling. State of the Art und Entwicklungstendenzen, Wiesbaden, S. 29-46.
- Mayer, B./Pfeiffer, T./Schneider, G. (2005):** Warum die Kapitalwertmethode versagt! Zur Kapitalbudgetierung bei Agency-Konflikten, in: Wirtschaftswissenschaftliches Studium, 34. Jg., S. 500-505.
- Meffert, H./Burmans, C. (1998):** Abnutzbarkeit und Nutzungsdauer von Marken. Ein Beitrag zur steuerlichen Behandlung von Warenzeichen, in: Meffert, H./Krawitz, N. (Hrsg.): Unternehmensrechnung und -besteuerung. Grundfragen und Entwicklungen, Wiesbaden, S. 75-126.
- Meier, M. (2000):** Integration externer Daten in Planungs- und Kontrollsysteme. Ein Redaktions-Leitstand für Informationen aus dem Internet, Wiesbaden.
- Meier, M./Beckh, M. (2000):** Text Mining, in: Wirtschaftsinformatik, 42. Jg., S. 165-167.
- Meier, M./Fülleborn, A. (1999):** Integration externer Führungsinformationen aus dem Internet in SAP Strategic Enterprise Management (SEM)TM, in: Wirtschaftsinformatik, 41. Jg., S. 449-457.
- Meier, M./Schröder, J. (2000):** Integration interner und externer Führungsinformationen in einem Pharmaunternehmen - Probleme und Lösungsansätze, in: Wirtschaftsinformatik, 42. Jg., S. 137-146.
- Meier, M./Sinzig, W./Mertens, P. (2004):** SAP Strategic Enterprise Management/Business Analytics. Integration von strategischer und operativer Unternehmensführung, 2. Auflage, Berlin et al.
- Meier, M./Sinzig, W./Mertens, P. (2005):** Enterprise Management with SAP SEMTM/Business Analytics, 2. Auflage, Berlin et al.
- Mellewig, T. (1995):** Konzernorganisation und Konzernführung. Eine empirische Untersuchung börsennotierter Konzerne, Frankfurt am Main.
- Melzer, W. (2004):** Integriertes Berichtswesen und Finanzkennzahlen bei der T-Com (Deutsche Telekom AG), in: Hartmann, M. H. (Hrsg.): Berichtswesen für High-Tech-Unternehmen. Reporting mit Balanced Scorecard, web-basierten Systemen und Beteiligungsmanagement, Berlin, S. 129-155.
- Mertens, P. (2002):** Business Intelligence - ein Überblick, Arbeitspapier Nr. 2/2002, Universität Erlangen-Nürnberg, Bereich Wirtschaftsinformatik I, Nürnberg.

- Mertens, P./Billmeyer, A./Bradl, P. (2003a):** Informationsverarbeitung in der strategischen Unternehmensplanung, in: Das Wirtschaftsstudium, 32. Jg., S. 795-803.
- Mertens, P./Billmeyer, A./Bradl, P. (2003b):** Simulation in der strategischen Unternehmensplanung, in: Das Wirtschaftsstudium, 32. Jg., S. 1256-1268.
- Mertens, P./Bissantz, N./Hagedorn, J. (1997):** Data Mining im Controlling. Überblick und erste Praxiserfahrungen, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 67. Jg., S. 179-201.
- Mertens, P./Bodendorf, F./König, W./Picot, A./Schumann, M./Hess, T. (2005):** Grundzüge der Wirtschaftsinformatik, 9. Auflage, Berlin et al.
- Mertens, P./Cas, K./Meier, M. (1997):** Die Integration von internen und externen Informationen als Herausforderung für das Controlling, in: Becker, W./Weber, J. (Hrsg.): Kostenrechnung. Stand und Entwicklungsperspektiven. Wolfgang Männel zum 60. Geburtstag, Wiesbaden, S. 367-382.
- Mertens, P./Griese, J. (2002):** Integrierte Informationsverarbeitung 2. Planungs- und Kontrollsysteme in der Industrie, 9. Auflage, Wiesbaden.
- Mertens, P./Holzner, J./Ludwig, P. (1996):** Individual- und Standardsoftware: tertium datur? Betriebswirtschaftliche Anwendungssystemarchitekturen mit branchen- und betriebstypischem Zuschnitt, Bayerisches Forschungszentrum für Wissensbasierte Systeme, Forschungsgruppe Wirtschaftsinformatik, Erlangen.
- Mertens, P./Zeller, T./Stöblein, M. (2003):** Benutzermodellierung und Personalisierung in der Wirtschaftsinformatik - Ausstrahlung auf Controlling-Anwendungssysteme, in: Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 24-19.
- META Group (Hrsg.) (2004):** Business Intelligence Marktanalyse und Markttrends (Deutschland 2004). Studienzusammenfassung für Cognos, April 2004, http://www.cognos.com/de/news/pdf/metagroup_studienzusammenfassung.pdf, (25.02.2008).
- Meyer, E./Widmann, S. (2006):** FlipchartArt. Ideen für Trainer, Berater und Moderatoren, Erlangen.
- Meyer, M./Shaffu, N. (2007):** Unternehmenswertorientiertes Kundenmanagement auf Basis des Customer Lifetime Value. Eine empirische Studie bei Mobilfunknutzern in Deutschland und Frankreich, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 51. Jg., S. 54-62.
- Michaeli, R. (2006):** Competitive Intelligence. Strategische Wettbewerbsvorteile erzielen durch systematische Konkurrenz-, Markt- und Technologieanalysen, Berlin et al.
- Mikolaizik, A. (2001):** Mind Mapping zur Planungsvorbereitung, in: is report, 5. Jg., S. 47-49.
- Mikus, B. (2001):** Risiken und Risikomanagement - ein Überblick, in: Götze, U./Henselmann, K./Mikus, B. (Hrsg.): Risikomanagement, Heidelberg, S. 3-28.
- Miles, R. E./Snow C. C. (1984):** Fit, Failure and the Hall of Fame, in: California Management Review, Vol. 26, Heft 3, S. 10-28.

- Miles, R. E./Snow C. C. (1986):** Unternehmensstrategien, Hamburg et al.
- Miles, R. E./Snow C. C./Meyer, A. D./Coleman, H. J. (1978):** Organizational Strategy, Structure, and Process, in: *Academy of Management Review*, Vol. 3, Heft 3, S. 546-562.
- Millett, S. M. (2003):** The Future of Scenarios: Challenges and Opportunities, in: *Strategy & Leadership*, Vol. 31, Heft 2, S. 16-24.
- Möller, K./Stoi, R. (2002):** Quo vadis Controlling? Status Quo und Perspektiven der Controlling-Forschung, in: *Controlling*, 14. Jg., S. 561-569.
- Monden, Y./Hamada, K. (1991):** Target Costing and Kaizen Costing in Japanese Automobile Companies, in: *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 3, S. 16-34.
- Moorman, C./Miner A. S. (1997):** The Impact of Organizational Memory on New Product Performance and Creativity, in: *Journal of Marketing Research*, Vol. 34, S. 91-106.
- Morschheuer, P. (1998):** Individualisierte Standardsoftware in der Industrie. Merkmalsbasierte Anforderungsanalyse für die Informationsverarbeitung, Wiesbaden.
- Mosiek, T. (2002):** Interne Kundenorientierung des Controlling, Frankfurt am Main et al.
- Mucksch, H. (2006):** Das Data Warehouse als Datenbasis analytischer Informationssysteme - Architektur und Komponenten, in: Chamoni, P./Gluchowski, P. (Hrsg.): *Analytische Informationssysteme. Business Intelligence-Technologien und -Anwendungen*, 3. Auflage, Berlin et al., S. 129-142.
- Mucksch, H./Behme, W. (2000):** Das Data Warehouse-Konzept als Basis einer unternehmensweiten Informationslogistik, in: Mucksch, H./Behme, W. (Hrsg.): *Das Data Warehouse-Konzept. Architektur - Datenmodelle - Anwendungen. Mit Erfahrungsberichten*, 4. Auflage, Wiesbaden, S. 3-80.
- Müller, J. (1991):** Controlling-Standardsoftware. Anforderungen - Auswahl - Implementierung, Wien.
- Müller, A. M./Hess, T. (2006):** Integration von Anwendungssystemen: eine netzeffekttheoretische Analyse des Nutzens, in: *Zeitschrift für Controlling & Management*, 50. Jg., S. 108-116.
- Müller, A. M./Lang, J./Hess, T. (2003):** Wirtschaftlichkeit von Controlling-Anwendungssystemen: Konzeption und Erprobung eines Multiperspektiven-Ansatzes, in: *Zeitschrift für Controlling & Management*, Sonderheft 2, S. 58-66.
- Müller-Merbach, H. (1993):** Informationssysteme, in: Hausschildt, J./Grün, O. (Hrsg.): *Ergebnisse empirischer betriebswirtschaftlicher Forschung. Zu einer Realtheorie der Unternehmung*. Festschrift für Eberhard Witte, S. 813-837.
- Müller-Stewens, G./Lechner, C. (2005):** Strategisches Management. Wie strategische Initiativen zum Wandel führen, 3. Auflage, Stuttgart.

- Munari, S./Naumann, C. (1984):** Strategische Steuerung - Bedeutung im Rahmen eines strategischen Management, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 36. Jg., S. 371-384.
- Mussig, W. (2001):** Dynamisches Target Costing. Von der statischen Betrachtung zum strategischen Management der Kosten, Wiesbaden.
- Nag, R./Hambrick, D. C./Chen, M.-J. (2007):** What is Strategic Management, Really? Inductive Derivation of a Consensus Definition of the Field, in: Strategic Management Journal, Vol. 28, S. 935-955.
- Naumann, C. (1982):** Strategische Steuerung und integrierte Unternehmensplanung. Ein Problem des strategischen Managements, Herrsching.
- Naumann, J.-P. (1993):** Strategische Holding, in: Hoffmann, F. (Hrsg.): Konzernhandbuch. Recht, Steuern, Rechnungslegung, Führung, Organisation, Praxisfälle, Wiesbaden, S. 235-304.
- Nevries, P. (2007):** Der Einfluss des Controllings auf Erfolgsfaktoren des Strategieprozesses, in: Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 16-23.
- Nicolai, A./Kieser, A. (2002):** Trotz eklatanter Erfolglosigkeit: Die Erfolgsfaktorenforschung weiter auf Erfolgskurs, in: Die Betriebswirtschaft, 62. Jg., S. 579-596.
- Niedermayr, R. (1994):** Entwicklungsstand des Controlling. System, Kontext und Effizienz, Wiesbaden.
- Niedermeyer, M./Seeliger, W./Wenisch, S. (2002):** Entwicklung und Implementierung eines Management Informationssystems unter Integration von wertorientierter Unternehmensführung und des Balanced Scorecard Ansatzes, in: Controlling, 14. Jg., S. 169-178.
- Niemeyer, A. (2004):** Frühwarnsysteme für das strategische Management. Effizienzkonzeption, Diagnose und Fallstudien, München.
- Nietzel, V./Masata, D./Winter, P. (2006):** Business Intelligence im Kontext der wertorientierten Unternehmenssteuerung. Eine praxisorientierte Perspektive am Beispiel der DIS AG, in: Winter, P./Nietzel, V./Otte, M. (Hrsg.): Controlling im Wandel der Zeit. Festschrift anlässlich der Emeritierung von Prof. Dr. Hans-Jörg Hoitsch, Lohmar et al., S. 463-488.
- Nink, J. (2002):** Strategisches Fixkostenmanagement. Konzeption und ausgewählte Instrumente zur Bestimmung von Fixkostenstrategien, Göttingen.
- Nocker, H. P. (2000):** Präsentationstechniken für Marketing-Controller, in: Zerres, M. P. (Hrsg.): Handbuch Marketing-Controlling, 2. Auflage, Berlin et al., S. 571-579.
- Nölken, D./Form, S. (1999):** Implikationen modernen Informations- und Kommunikationstechnologien für das Controlling am Beispiel des OLAP, in: Controlling, 11. Jg., S. 87-92.
- Nonaka, I./Takeuchi, H. (1995):** The Knowledge Creating Company: How Japanese Companies Create the Dynamics of Innovation, New York et al.

- Nunnally, J. (1978):** Psychometric Theory, 2. Auflage, New York.
- Ocasio, W. (1997):** Towards an Attention-based View of the Firm, in: Strategic Management Journal, Vol. 18, S. 187-206.
- Oczkowski, E./Farrell, M. A. (1998):** Discriminating between Measurement Scales using Non-Nested Tests and Two-Stages Least Squares Estimators: The Case of Market Orientation, in: International Journal of Research in Marketing, Vol. 15, S. 349-366.
- Oecking, G. (1993):** Strategisches und operatives Fixkostenmanagement, in: Controlling, 5. Jg., S. 82-90.
- Oecking, G. (1994):** Strategisches und operatives Fixkostenmanagement, München.
- Oehler, K. (2000):** OLAP - Grundlagen, Modellierung und betriebswirtschaftliche Lösungen, München et al.
- Oehler, K. (2006a):** Corporate Performance Management mit Business Intelligence Werkzeugen, München et al.
- Oehler, K. (2006b):** Unterstützung von Planung, Forecasting und Budgetierung durch IT-Systeme, in: Chamoni, P./Gluchowski, P. (Hrsg.): Analytische Informationssysteme. Business Intelligence-Technologien und -Anwendungen, 3. Auflage, Berlin et al., S. 329-360.
- Oehler, K. (2007):** Ansätze zur Quantifizierung des Mehrwerts von Business-Intelligence-Lösungen, in: Information Management & Consulting, 22. Jg., S. 30-34.
- Oehler, K./Ramke, R. (2006):** Corporate Performance Management. Nur ein Thema für Großunternehmen?, in: Zeitschrift für Controlling und Innovationsmanagement, 1. Jg., S. 58-68.
- Okujava, S./Remus, U. (2006):** Wirtschaftlichkeit von Unternehmensportalen, in: it - Information Technology, Vol. 48, S. 99-111.
- Oldershausen, J. F. v. (2003):** Eignung aktueller Softwareprodukte für Controllingeinsätze - Ergebnisse einer empirischen Studie, in: Freidank, C.-C./Mayer, E. (Hrsg.): Controlling-Konzepte. Neue Strategien und Werkzeuge für die Unternehmenspraxis, 6. Auflage, Wiesbaden, S. 399-419.
- Ossadnik, W./Barklage, D./Lengerich, E. v. (2004):** Controlling im Mittelstand. Ergebnisse einer empirischen Untersuchung, in: Controlling, 16. Jg., S. 621-630.
- o. V. (2007):** KuL-Studie 2006/2007: Trend zum professionellen Controlling bestätigt. Deutscher Mittelstand setzt auf Optimierung der Planungs- und Controlling-Software, Presseinformation, http://www.kul-controlling.de/PI_Studie2006.pdf (25.02.2008).
- Palte, R./Riemp, G. (2006):** Steuerung und Verbesserung von Wissensprozessen durch Benchmarking, in: Zeitschrift für Controlling und Innovationsmanagement, 1. Jg., S. 69-75.
- Pampel, J. R./Sasse, A. (2001):** Wertorientierte Balanced Scorecard am Beispiel einer Innovationsstrategie, in: Kostenrechnungspraxis, Sonderheft 1, S. 73-81.

- Panitz, K./Maras, D./Zipfel, F. S. (2007):** Planung und Forecast optimieren. Empirische Erkenntnisse und Ansätze, in: *Controller Magazin*, 32. Jg., S. 93-99.
- Peemöller, V. H. (2005):** Controlling. Grundlagen und Einsatzgebiete, 5. Auflage, Herne et al.
- Pellens, B./Rockholtz, C./Stienemann, M. (1997):** Marktwertorientiertes Konzerncontrolling in Deutschland. Eine empirische Untersuchung, in: *Der Betrieb*, 50. Jg., S. 1933-1939.
- Pellens, B./Tomaszewski, C./Weber, N. (2000):** Wertorientierte Unternehmensführung in Deutschland. Eine empirische Untersuchung der DAX 100-Unternehmen, in: *Der Betrieb*, 53. Jg., S. 1825-1833.
- Penrose, E. T. (1959):** *The Theory of the Growth of the Firm*, Oxford.
- Pepels, W. (1996):** Die Kreativitätstechniken, in: *Das Wirtschaftsstudium*, 25. Jg., S. 871-884.
- Perridon, L./Steiner, M. (2004):** *Finanzwirtschaft der Unternehmung*, 13. Auflage, München.
- Peter, J. (1979):** Reliability: A Review of Psychometric Basics and Recent Marketing Practices, in: *Journal of Marketing Research*, Vol. 16, Heft 1, S. 6-17.
- Peterson, R. (1994):** A Meta-Analysis of Cronbach's Coefficient Alpha, in: *Journal of Consumer Research*, Vol. 21, S. 381-391.
- Petkoff, B. (1998):** *Wissensmanagement. Von der computerzentrierten zur anwenderorientierten Kommunikationstechnologie*, Bonn et al.
- Pfaff, D. (1993):** Ein Beitrag zur theoretischen Begründung der Vollkostenrechnung, in: Weber, J. (Hrsg.): *Zur Neuausrichtung der Kostenrechnung. Entwicklungsperspektiven für die 90er Jahre*, Stuttgart, S. 137-160.
- Pfaff, D. (1996):** Kostenrechnung als Instrument zur Entscheidungssteuerung. Chancen und Probleme, in: *Kostenrechnungspraxis*, 40. Jg., S. 151-156.
- Pfaff, D./Bärtl, O. (2000):** Akquisition und Desinvestition aus wertorientierter Sicht, in: Wagenhofer, A./Hrebicek, G. (Hrsg.): *Wertorientiertes Management. Konzepte und Umsetzungen zur Unternehmenswertsteigerung*, Stuttgart, S. 95-115.
- Pfaff, D./Stefani, U. (2003):** Wertorientierte Unternehmensführung, Residualgewinne und Anreizprobleme, in: *Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung*, Sonderheft 50, S. 51-76.
- Pfläging, N. (2002):** Web- und OLAP-basierte Controlling-Systeme: Einsatz moderner Software für Planung, Budgetierung, Kontrolle und Reporting, in: *Controller Magazin*, 27. Jg., S. 15-24.
- Pfohl, H.-C./Zettelmeyer, B. (1987):** Strategisches Controlling?, in: *Zeitschrift für Betriebswirtschaft*, 57. Jg., S. 145-175.

- Pfohl, H.-C. (1988):** Entwicklungen im strategischen Controlling, in: Reichmann, T. (Hrsg.): Controlling-Praxis. Erfolgsorientierte Unternehmenssteuerung, München, S. 68-86.
- Picot, A. (2000):** Handbuch Mergers & Aquisitions. Planung, Durchführung, Integration, Stuttgart.
- Picot, A./Reichwald, R./Wigand R. T. (2003):** Die grenzenlose Unternehmung. Information, Organisation und Management. Lehrbuch zur Unternehmensführung im Informationszeitalter, 5. Auflage, Wiesbaden.
- Pietsch, G./Scherer, E. (2001):** Neue Controlling-Konzeptionen, in: Das Wirtschaftsstudium, 30. Jg., S. 206-213.
- Pietsch, G./Scherer, E. (2004):** Reflexionsorientiertes Controlling, in: Scherer, E./Pietsch, G. (Hrsg.): Controlling. Theorien und Konzeptionen, München, S. 529-554.
- Piser, M. (2004):** Strategisches Performance Management. Performance Measurement als Instrument der strategischen Kontrolle, Wiesbaden.
- Plaschke, F. J. (2003):** Wertorientierte Management-Incentivesysteme auf Basis interner Wertkennzahlen, Wiesbaden.
- Pohle, K. (1990a):** Quantifizierungsaspekte im strategischen Controlling, in: Controlling, 2. Jg., S. 186-191.
- Pohle, K. (1990b):** Strategisches Controlling - Ein Instrument zur Planung und Steuerung der eigenen Wettbewerbsstärke?, in: Horváth, P. (Hrsg.): Strategieunterstützung durch das Controlling. Revolution im Rechnungswesen, Stuttgart, S. 63-74.
- Pollanz, M. (1999):** Ganzheitliches Risikomanagement im Kontext einer wertorientierten Unternehmensführung (Risk Adjusted Balanced Scorecarding), in: Der Betrieb, 52. Jg. S. 1277-1281.
- Popp, K. (2002):** Nutzbarmachung von Portaltechnologie: mySAP Enterprise Portals, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 225, S. 21-29.
- Porter, M. E. (1980):** Competitive Strategy. Techniques for Analyzing Industries and Competitors, New York et al.
- Porter, M. E. (1981):** The Contribution of Industrial Organization to Strategic Management, in: The Academy of Management Review, Vol. 6, S. 609-620.
- Porter, M. E. (1985):** Competitive Advantage. Creating and Sustaining Superior Performance, New York et al.
- Porter, M. E. (1999):** Wettbewerbsstrategie. Methoden zur Analyse von Branchen und Konkurrenten, 10. Auflage, Frankfurt am Main et al.
- Porter, M. E. (2000):** Wettbewerbsvorteile. Spitzenleistungen erreichen und behaupten, 6. Auflage, Frankfurt am Main et al.
- Preißner, A. (2003):** Kunden-Controlling, München et al.
- Prillmann, M. (1996):** Management der Variantenvielfalt, Frankfurt am Main.

- Pritsch, G./Hommel, U. (1997):** Hedging im Sinne des Aktionärs. Ökonomische Erklärungsansätze für das unternehmerische Risikomanagement, in: Die Betriebswirtschaft, 57. Jg., S. 672-693.
- Probst, G./Raub, S./Romhardt, K. (2006):** Wissen managen. Wie Unternehmen ihre wertvollste Ressource optimal nutzen, 5. Auflage, Wiesbaden.
- Propach, J./Reuse, S. (2004):** Evaluierung eines Scoring Modells zur Bewertung von Data Warehouses im Bankenbereich, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 48. Jg., S. 125-133.
- Rambusch, R./Sill, F. (2007):** Role Making versus Role Taking im Controllerebereich, in: Controlling, 19. Jg., S. 375-382.
- Rappaport, A. (1981):** Selecting Strategies that Create Shareholder Value, in: Harvard Business Review, Vol. 59, S. 139-149.
- Rappaport, A. (1986):** Creating Shareholder Value. The New Standard for Business Performance, New York.
- Rappaport, A. (1999):** Shareholder Value. Ein Handbuch für Manager und Investoren, 2. Auflage, Stuttgart.
- Raps, A. (2000):** Strategisches Controlling mit Software-Unterstützung, in: Controlling, 12. Jg., S. 607-614.
- Raps, A. (2003a):** Erfolgsfaktoren der Strategieimplementierung. Konzeption und Instrumente, Wiesbaden.
- Raps, A. (2003b):** Softwareunterstützung bei der Strategieimplementierung, in: Controlling, 15. Jg., S. 257-264.
- Raps, A./Schmitz, U. (2004):** Strategiespezifische Planung, Steuerung und Implementierung mit integrierter Anwendungssoftware, in: Controlling, 16. Jg. S. 413-423.
- Rasch, B./Friese, M./Hofmann, W./Naumann, E. (2006):** Quantitative Methoden. Einführung in die Statistik, Band 1, 2. Auflage, Heidelberg.
- Rautenstrauch, T./Müller, C. (2005):** Verständnis und Organisation des Controlling in kleinen und mittleren Unternehmen, in: Zeitschrift für Planung & Unternehmenssteuerung, 16. Jg., S. 189-209.
- Rautenstrauch, T./Müller, C. (2006):** Strategisches Controlling in mittelständischen Unternehmen: Wunsch oder Wirklichkeit?, in: Controller Magazin, 31. Jg., S. 226-229.
- Refäuter, D. (1990):** Strategisches Controlling auf der Basis des Cash Flow, Wiesbaden.
- Reichmann, T. (2006):** Controlling mit Kennzahlen und Management-Tools. Die systemgestützte Controlling-Konzeption, 7. Auflage, München.
- Reichmann, T./Form, S. (2000):** Balanced Chance- and Risk-Management, in: Controlling, 12. Jg., S. 189-198.

- Reichmann, T./Hüllmann, U. (1999):** Konzeption eines unternehmenswertorientierten Controlling für eine Management-Holding, in: Controlling, 11. Jg., S. 161-169.
- Reiß, M./Corsten, H. (1992):** Gestaltungsdomänen des Kostenmanagements, in: Männel, W. (Hrsg.): Handbuch Kostenrechnung, Wiesbaden, S. 1478-1491.
- Reiterer, H./Mann, T. M./Mußler, G./Bleimann, U. (2000):** Visualisierung von entscheidungsrelevanten Daten für das Management, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 212, S. 71-83.
- Resch, O. (2005):** Data Mining, in: Das Wirtschaftsstudium, 34. Jg., S. 458-464.
- Riempp, G. (2004):** Integrierte Wissensmanagement-Systeme. Architektur und praktische Anwendung, Berlin et al.
- Riempp, G. (2005):** Integriertes Wissensmanagement - Strategie, Prozesse und Systeme wirkungsvoll verbinden, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 246, S. 6.-19.
- Roll, M. (2004):** Strategische Frühaufklärung. Vorbereitung auf eine ungewisse Zukunft am Beispiel des Luftverkehrs, Wiesbaden.
- Roll, M./Weber, J. (2006):** Gestaltung strategischer Frühaufklärung im Lichte neuer empirischer Erkenntnisse, in: Hutzschenreuter, T./Griess-Nega, T. (Hrsg.): Krisenmanagement. Grundlagen - Strategien - Instrumente, Wiesbaden, S. 195-220.
- Romeike, F. (2005):** Frühaufklärungssysteme als wesentliche Komponente eines proaktiven Risikomanagements, in: Controlling, 17. Jg., S. 271-279.
- Rösler, F. (1996):** Target Costing für die Automobilindustrie, Wiesbaden.
- Roso, M./Vormweg, R./Wall, F. (2005):** Controlling im Spiegel deutscher und angloamerikanischer Literatur - Eine vergleichende Lehrbuchanalyse, in: Weber, J./Meyer, M. (Hrsg.): Internationalisierung des Controllings. Standortbestimmungen und Optionen, Wiesbaden, S. 67-83.
- Rost, J. (2004):** Lehrbuch Testtheorie - Testkonstruktion, 2. Auflage, Bern.
- Rühli, E. (1994):** Die Resource-based View of Strategy. Ein Impuls für einen Wandel im unternehmungspolitischen Denken und Handeln?, in: Gomez, P. et al. (Hrsg.): Unternehmerischer Wandel. Konzepte zur organisatorischen Erneuerung, Wiesbaden, S. 31-57.
- Rumelt, R. P. (1984):** Towards a Strategic Theory of the Firm, in: Lamb, R. B. (Hrsg.): Competitive Strategic Management, Englewoods Cliff, S. 556-570.
- Sakurai, M. (1989):** Target Costing and How to Use it, in: Journal of Cost Management, Vol. 3, Summer 1989, S. 39-50.
- Samtleben, M./Hess, T. (2006):** Aufgabenverteilung und Nutzung der Informationstechnologie im Unternehmen. Ergebnisse einer empirischen Studie, in: Controlling, 18. Jg., S. 599-605.

- Samtleben, M./Müller, A./Hess, T. (2005):** Unterstützung der Balanced Scorecard durch Informationstechnologie: eine Bestandsaufnahme für den deutschsprachigen Raum, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 49. Jg., S. 400-407.
- Samtleben, M./Stadlbauer, F./Hess, T. (2006):** Anwendungssystemintegration im Controlling: aktueller Stand und wichtige Trends, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 50. Jg., S. 86-93.
- Sandt, J. (2004):** Management mit Kennzahlen und Kennzahlensystemen. Bestandsaufnahme, Determinanten und Erfolgsauswirkungen, Wiesbaden.
- Sasse, A./Gräf, J. (2004):** Corporate Performance Reporting - Empirische Erkenntnisse und Aktionsfelder zur Steigerung der Performance des Reporting, in: Hartmann, M. H. (Hrsg.): Berichtswesen für High-Tech-Unternehmen. Reporting mit Balanced Scorecard, web-basierten Systemen und Teilnehmungsmanagement, Berlin, S. 81-101.
- Schackmann, J./Schü, J. (2001):** Personalisierte Portale, in: Wirtschaftsinformatik, 43. Jg., S. 623-625.
- Schaffer, C. (2005):** Führt wertorientierte Unternehmensführung zur messbaren Wertsteigerung?, Frankfurt am Main et al.
- Schäffer, U. (1996):** Controlling für selbstabstimmende Gruppen?, Wiesbaden.
- Schäffer, U. (2003):** Wie viel Kontrolle braucht die Planung?, in: Horváth, P./Gleich, R. (Hrsg.): Neugestaltung der Unternehmensplanung. Innovative Konzepte und erfolgreiche Praxislösungen, Stuttgart, S. 149-183.
- Schäffer, U./Heidmann, M. (2007):** Der Beitrag von Controllingssystemen zur strategischen Früherkennung, in: Zeitschrift für Controlling & Management, Sonderheft 2, S. 66-72.
- Schäffer, U./Steiners, D. (2005):** Wie nutzen Geschäftsführer und Vorstände in deutschen Industrieunternehmen ihre Kostenrechnung?, in: Controlling, 17. Jg., S. 321-325.
- Schäffer, U./Weber, J. (2001):** Controlling als Rationalitätssicherung der Führung - Zum Stand unserer Forschung, in: Weber, J./Schäffer, U. (Hrsg.): Rationalitätssicherung der Führung - Beiträge zu einer Theorie des Controlling, Wiesbaden, S. 1-6.
- Schäffer, U./Weber, J. (2004):** Thesen zum Controlling, in: Scherm, E./Pietsch, G. (Hrsg.): Controlling, Theorien und Konzeptionen, München, S. 459-466.
- Schäffer, U./Weber, J./Willauer, B. (2003):** Mit Loyalität und Vertrauen besser planen. Ergebnisse einer empirischen Erhebung, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 47. Jg., S. 42-51.
- Schäffer, U./Willauer, B. (2002):** Kontrolle, Effektivität der Planung und Erfolg von Geschäftseinheiten - Ergebnisse einer empirischen Untersuchung, in: Zeitschrift für Planung, 13. Jg., S. 73-97.
- Schäffer, U./Willauer, B. (2003):** Prämissenkontrolle in deutschen Unternehmen - Ergebnisse einer empirischen Erhebung, in: Weber, J./Kunz, J. (Hrsg.): Empirische Controllingforschung. Begründung - Beispiele - Ergebnisse, Wiesbaden, S. 15-51.

- Schäffer, U./Zyder, M. (2007):** Eine Analyse des moderierenden Einflusses der Faktoren Wettbewerbsintensität, Marktdynamik und dezentrale Autonomie auf die erfolgreiche Gestaltung der Budgetierung, in: *Zeitschrift für Planung & Unternehmenssteuerung*, 18. Jg., S. 7-33.
- Schanz, G. (1975):** Einführung in die Methodologie der Betriebswirtschaftslehre, Köln.
- Schaude, G. (1992):** Kreativitäts-, Problemlösungs- und Präsentationstechniken, Eschborn.
- Schauer, L./Wickeren, C. v. (2006):** Strategisches Controlling für die moderne Unternehmenssteuerung. Konzept, Praxis, Technologie, in: Horváth, P. (Hrsg.): *Controlling und Finance Excellence. Herausforderungen und Best-Practice-Lösungsansätze*, Stuttgart, S. 93-107.
- Scheffler, H. E. (1984):** Strategisches Controlling, in: *Der Betrieb*, 37. Jg., S. 2149-2152.
- Scheffler, E. (1989):** Strategisches Controlling, in: Lücke, W./Dietz, J.-W. (Hrsg.): *Innovation und Controlling*, Wiesbaden, S. 145-175.
- Scheffler, H. (2000):** Stichprobenbildung und Datenerhebung, in: Herrmann, A./Homburg, C. (Hrsg.): *Marktforschung. Methoden, Anwendungen, Praxisbeispiele*, 2. Auflage, Wiesbaden, S. 59-77.
- Schehl, M. (1994):** Unternehmensexterne und -interne Strukturveränderungen als Einflussfaktoren der industriellen Kostenrechnung, in: *Kostenrechnungspraxis*, 38. Jg., S. 230-238.
- Scherm, E. (1993):** Lean Planning & Lean Controlling. Planung und Controlling in der „schlanken“ Unternehmung, in: *Zeitschrift für Planung*, 4. Jg., S. 249-260.
- Scherm, E. (1994):** Konsequenzen eines Lean Management für die Planung und das Controlling in der Unternehmung, in: *Die Betriebswirtschaft*, 54. Jg., S. 645-661.
- Scherm, E./Pietsch, G. (2003):** Die theoretische Fundierung des Controlling: Kann das Controlling von der Organisationstheorie lernen?, in: Weber, J./Hirsch, B. (Hrsg.): *Zur Zukunft der Controllingforschung. Empirie, Schnittstellen und Umsetzung in der Lehre*, Wiesbaden, S. 27-62.
- Scheytt, T./Unterrieder, A./Becker, A. (2005):** Controllingbilder und Controllingpraxis: Epistemologische und methodologische Aspekte internationaler Controllingforschung, in: Weber, J./Meyer, M. (Hrsg.): *Internationalisierung des Controllings. Standortbestimmungen und Optionen*, Wiesbaden, S. 85-109.
- Schierenbeck, H./Lister, M. (2001):** Value Controlling. Grundlagen wertorientierter Unternehmensführung, München et al.
- Schierenbeck, H./Rolfes, B./Schüller, S. (2001):** Handbuch Bankcontrolling, 2. Auflage, Wiesbaden.
- Schild, U. (2005):** Lebenszyklusrechnung und lebenszyklusbezogenes Zielkostenmanagement, Wiesbaden.

- Schildt, T./Kürsteiner, P. (2003):** 100 Tipps & Tricks für Overhead- und Beamerpräsentationen, Weinheim et al.
- Schildt, T./Zeller, G. (2005):** 100 Tipps & Tricks für professionelle PowerPoint-Präsentationen, Weinheim et al.
- Schinzer, H. D./Bange, C./Mertens, H. (1999):** Data Warehouse und Data Mining. Marktführende Produkte im Vergleich, 2. Auflage, München.
- Schmidt, F. (2000):** Strategisches Benchmarking. Gestaltungskonzeptionen aus der Markt- und der Ressourcenperspektive, Lohmar et al.
- Schmidt, F. R. (2000):** Life Cycle Target Costing. Ein Konzept zur Integration der Lebenszyklusorientierung in das Target Costing, Aachen.
- Schmidt, A. (2005):** Strategisch-aktienorientiertes Anreizsystem für Führungskräfte, Lohmar.
- Schmitt, W. (2002):** Management-Konsolidierung mit SAP, in: Küting, K./Weber, C.-P. (Hrsg.): Vom Financial Accounting zum Business Reporting. Kapitalmarktorientierte Rechnungslegung und integrierte Unternehmenssteuerung, Stuttgart, S. 515-542.
- Schmöller, P. (2001):** Kunden-Controlling. Theoretische Fundierung und empirische Erkenntnisse, Wiesbaden.
- Schmölz, A. S. (2001):** Strategisches Bankcontrolling. Steuerung nationaler und internationaler Bankaktivitäten anhand der Strategietafel, Wiesbaden.
- Schnell, R./Hill, P. B./Esser, E. (2005):** Methoden der empirischen Sozialforschung, 7. Auflage, München.
- Schoch, D. (1993):** Strategisches Controlling. Konzept und Möglichkeiten der EDV-Unterstützung, Hallstadt.
- Schön, D. (2004):** Moderne DV-gestützte Planungstools, in: Controlling, 16. Jg., S. 567-577.
- Schöneborn, F. (2004):** Strategisches Controlling mit System Dynamics, Heidelberg.
- Schorcht, H./Brösel, G. (2005):** Risiko, Risikomanagement und Risikocontrolling im Lichte des Ertragsmanagements, in: Keupter, F./Roelsing, D./Schomann, M. (Hrsg.): Integriertes Risiko- und Ertragsmanagement. Kunden- und Unternehmenswert zwischen Risiko und Ertrag, Wiesbaden, S. 3-33.
- Schreyögg, G. (1984):** Unternehmensstrategie. Grundfragen einer Theorie strategischer Unternehmensführung, Berlin et al.
- Schreyögg, G./Steinmann, H. (1985):** Strategische Kontrolle, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 37. Jg., S. 391-410.
- Schröder, E. F. (1982):** Modernes Unternehmenscontrolling, Ludwigshafen.
- Schröder, H. (2001):** Wettbewerbsvorteile durch Standardsoftware? Die Relevanz des Einsatzes betriebswirtschaftlicher Standardsoftware für die Unterstützung von Strategien, Hamburg.

- Schuh, G. (1989):** Gestaltung und Bewertung von Produktvarianten, Düsseldorf.
- Schuh, G./Gottschalk, S./Lösch, F. (2007):** Wertorientierte Investitionsplanung. Wertorientierung in der Investitionsplanung – nicht nur ein Muss in der ressourcenorientierten Fabrikplanung, in: Controlling, 19. Jg., S. 527-536.
- Schuh, G./Hein, D. (2006):** Strategische Risiken im Griff. Risk Mode and Effects Analysis (RMEA) zur Risikofrüherkennung, in: ZRFG: Risk, Fraud & Governance, 1. Jg., S. 79-82.
- Schulte, C. (1992):** Die Holding als Instrument zur strategischen und strukturellen Neuausrichtung von Konzernen, in: Schulte, C. (Hrsg.): Holding-Strategien. Erfolgspotentiale realisieren durch Beherrschung von Größe und Komplexität, Wiesbaden, S. 17-58.
- Schulze, K.-D./Dittmar, C. (2006):** Business Intelligence Reifegradmodelle. Reifegradmodelle als methodische Grundlage für moderne Business Intelligence Architekturen, in: Chamoni, P./Gluchowski, P. (Hrsg.): Analytische Informationssysteme. Business Intelligence-Technologien und -Anwendungen, 3. Auflage, Berlin et al., S. 71-87.
- Schumann, H./Müller, W. (2004):** Informationsvisualisierung: Methoden und Perspektiven, in: it - Information Technology, Vol. 46, S. 135-141.
- Schumann, M. (1992):** Betriebliche Nutzeffekte und Strategiebeiträge der großintegrierten Informationsverarbeitung, Berlin.
- Schumann, M. (1999):** Flexible IV-gestützte Controlling-Systeme, in: Kostenrechenungspraxis, 43. Jg., S. 75.
- Schütt, P. (2000):** Wissensmanagement. Mehrwert durch Wissen, Nutzenpotenziale ermitteln, den Wissenstransfer organisieren, Niedernhausen.
- Schwaiger, M./Scharf, S. (2007):** 360°-Kommunikationscontrolling, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 51. Jg., S. 264-271.
- Schwarz, R. (2002):** Controlling-Systeme. Eine Einführung in Grundlagen, Komponenten und Methoden des Controlling, Wiesbaden.
- Schweitzer, M./Friedl, B. (1992):** Beitrag zu einer umfassenden Controlling-Konzeption, in: Spremann, K./Zur, E. (Hrsg.): Controlling. Grundlagen - Informationssysteme - Anwendungen, Wiesbaden, S. 141-167.
- Schweitzer, M./Friedl, B. (1997):** Kostenmanagement bei verschiedenen Wettbewerbsstrategien, in: Becker, W./Weber, J. (Hrsg.): Kostenrechnung. Stand und Entwicklungsperspektiven. Wolfgang Männel zum 60. Geburtstag, Wiesbaden, S. 447-463.
- Schwindt, C. (2003):** Ratgeber strategisches Controlling. Ein Handbuch für alle Entscheidungsträger in mittelständischen Unternehmen, Marburg.
- Segelmann, F. (1959):** Industrielle Risikopolitik, Berlin.
- Seidenschwarz, W. (1991):** Target Costing - Schnittstellenbewältigung mit Zielkosten, in: Horváth, P. (Hrsg.): Synergien durch Schnittstellencontrolling, Stuttgart, S. 191-210.

- Seidenschwarz, W. (1993):** Target Costing, München.
- Seidenschwarz, W./Huber, C./Niemand, S./Rauch, M. (2002):** Target Costing: Auf dem Weg zum marktorientierten Unternehmen, in: Franz, K.-P./Kajüter, P. (Hrsg.): Kostenmanagement. Wertsteigerung durch systematische Kostensteuerung, 2. Auflage, Stuttgart, S. 135-172.
- Seifert, J. W. (2006a):** Moderation & Kommunikation, 5. Auflage, Offenbach.
- Seifert, J. W. (2006b):** Visualisieren, Präsentieren, Moderieren, 23. Auflage, Offenbach.
- Serfling, K. (1992):** Controlling, 2. Auflage, Stuttgart.
- Seufert, A./Becker, T./Lehmann, P. (2003):** Business Intelligence SAP Anwenderbefragung. Status quo und zukünftige Anforderungen, <http://www.controllingportal.de/Fachinfo/Software/Business-Intelligence-SAP-Anwenderbefragung.html> (25.02.2008).
- Seufert, A./Lehmann, P. (2006):** Business Intelligence - Status quo und zukünftige Entwicklungen, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 247, S. 21-32.
- Seufert, A./Schäfer, R. (2004):** Ergebnisse der Studie „Integrierte Unternehmensplanung“, in: Symposium Business Intelligence. Status Quo BI - Chancen und Herausforderungen, Tagungsband 20.10.2004, Haus der Wirtschaft, Stuttgart, S. 23-36.
- Seufert, A./Schmitz, U. (2007):** BI und Controlling. Unternehmenssteuerung der Zukunft, in: BI-Spektrum, 2. Jg., Heft 3, S. 18-20.
- Sexauer, H. J./Wellner, M. (2003):** Vertriebssteuerung durch operative CRM-Systeme: Anwendungsstand und Nutzenpotenziale in der betrieblichen Praxis, in: Helmke, S./Uebel, M. F./Dangelmaier, W. (Hrsg.): Effektives Customer Relationship Management. Instrumente - Einführungskonzepte - Organisation, 3. Auflage, Wiesbaden, S. 179-193.
- Shank, J. R. (1989):** Strategic Cost Management. New Wine, or Just New Bottles?, in: Journal of Management Accounting Research, Vol. 1, S. 47-65.
- Shank, J. R./Govindarajan, V. (1993):** Strategic Cost Management. The New Tool for Competitive Advantage, New York et al.
- Sieglwart, H. (1994):** Shareholder Value „contra“ Sicherung der langfristigen Überlebensfähigkeit der Unternehmung?, in: Seicht, G. (Hrsg.): Jahrbuch für Controlling und Rechnungswesen '94. Kostenrechnung und Kostenmanagement, Buchhaltung und Bilanzierung, Krisenmanagement und Gläubigerschutz, Cash-flow und Kapitalflussrechnung, Öko-Controlling, Wien, S. 397-412.
- Siller, H. (1985):** Grundsätze des ordnungsmäßigen strategischen Controlling, Wien.
- Sinn, P. (2003a):** Web-basierte Unternehmenssteuerung im Mittelstand, in: Freidank, C.-C./Mayer, E. (Hrsg.): Controlling-Konzepte. Neue Strategien und Werkzeuge für die Unternehmenspraxis, 6. Auflage, Wiesbaden, S. 363-397.

- Sinn, P. (2003b):** Controlling-Software im Mittelstand, in: Freidank, C.-C./Schreiber, O. R. (Hrsg.): Corporate Governance, Internationale Rechnungslegung und Unternehmensanalyse im Zentrum aktueller Entwicklungen, S. 385-425.
- Sjurts, I. (1995):** Kontrolle, Controlling und Unternehmensführung, Wiesbaden.
- Sjurts, I. (2000):** Kollektive Unternehmensstrategie. Grundfragen einer Theorie kollektiven strategischen Handelns, Wiesbaden.
- Smith, A. S. (2004):** Portals: Toward an Application Framework for Interoperability, in: Communications of the ACM, Vol. 47, Heft 10, S. 93-97.
- Smolnik, S. (2007):** Nutzenpotenziale und Performanzmessung, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 258, S. 25-34.
- Sonnenschein, H./Sonnenschein, O. (2000):** Möglichkeiten des Data Warehouse-Einsatzes im strategischen Management, in: Controlling, 12. Jg., S. 297-303.
- Sonnenschein, O. (2005):** DV-gestützte Früherkennung, in: Controlling, 17. Jg., S. 281-288.
- Sonnenschein, O./Schön, D./Nölken, D. (1999):** Moderne Informations- und Kommunikationstechnologien für die strategische Planung, in: Controlling, 11. Jg., S. 185-192.
- Spath, D. (Hrsg.) (2003):** Marktstudie Corporate Performance Management. Bausteine, Konzepte, Produkte. Mit einer ausführlichen Darstellung von 35 Business Intelligence Anwendungen, Stuttgart.
- Speckbacher, G. (1997):** Shareholder Value und Stakeholder Ansatz, in: Die Betriebswirtschaft, 57. Jg., S. 630-639.
- Speckbacher, G./Bischof, J. (2000):** Die Balanced Scorecard als innovatives Managementsystem. Konzeptionelle Grundlagen und Stand der Anwendung in deutschen Unternehmen, in: Die Betriebswirtschaft, 60. Jg., S. 795-810.
- Speckbacher, G./Bischof, J./Pfeiffer, T. (2003):** A descriptive Analysis on the Implementation of Balanced Scorecards in German-speaking Countries, in: Management Accounting Research, 14. Jg., S. 361-387.
- Spillecke, D. (2006):** Interne Kundenorientierung des Controllerebereichs. Messung - Erfolgsauswirkung - Determinanten, Wiesbaden.
- Stadler, S. M./Weißenberger B. E. (1999):** Benchmarking des Berichtswesens. Mehr Effizienz und Kundenorientierung im Controlling, in: Controlling, 11. Jg., S. 5-11.
- Stahl, H.-W. (1992):** Controlling. Theorie und Praxis einer effizienten Systemgestaltung, Wiesbaden.
- Stahl, H.-W. (1997):** Prozeßoptimierte Kundenerfolgsrechnung, in: Kostenrechnungspraxis, 41. Jg., S. 343-347.
- Stahlknecht, P. (2001):** Anwendungssoftware, in: Mertens, P. (Hrsg.): Lexikon der Wirtschaftsinformatik, 4. Auflage, Berlin et al., S. 44-45.

- Stahlknecht, P./Hasenkamp, U. (2005):** Einführung in die Wirtschaftsinformatik, 11. Auflage, Berlin et al.
- Steiner, M./Wallmeier, M. (2002):** Die Berücksichtigung variabler leistungs- und finanzwirtschaftlicher Risiken in der Unternehmensbewertung, in: Siegwart, H./Mahari, J./Ruffner, M. (Hrsg.): Corporate Governance, Shareholder Value & Finance, Basel et al., S. 243-261.
- Steinhübel, V. (2006):** Strategisches Controlling in mittelständischen Unternehmen, in: Controlling, 18. Jg., S. 205-213.
- Steinle, C./Daum, A. (2007):** Zukunftstrends im Controlling, in: Steinle, C./Daum, A. (Hrsg.): Controlling. Kompendium für Ausbildung und Praxis, 4. Auflage, Stuttgart, S. 989-997.
- Steinle, C./Harmening, S. (1994):** Strategische Planung mit dem PC - Grundüberlegungen und praktische Lösungshinweise, in: Bloech, J./Götze, U./Huch, B./Lücke, W./Rudolph, F. (Hrsg.): Strategische Planung. Instrumente, Vorgehensweisen und Informationssysteme, Heidelberg, S. 229-250.
- Steinle, C./Kirschbaum, J./Kirschbaum, V. (1996):** Erfolgreich überlegen. Erfolgsfaktoren und ihre Gestaltung in der Praxis, Frankfurt am Main.
- Steinle, C./Lawa, D./Kolbeck, F. (1994):** Strategieentwicklung und strategisches Controlling - Plädoyer für eine klare Aufgabentrennung und Gestaltungshinweise zum Zusammenwirken, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, 46. Jg., S. 376-395.
- Steinle, C./Thiem, H./Dunse, A. (1998):** Beteiligungs-Controlling. Grundlagen, Realtypen und Gestaltungsempfehlungen, in: Controlling, 10. Jg., S. 140-149.
- Steinmann, H./Scherer, A. G. (1996):** Controlling, strategisches und operatives, in: Schulte, C. (Hrsg.): Lexikon des Controlling, München et al. S. 135-139.
- Steinmann, H./Schreyögg, G. (1984):** Strategische Kontrolle - Überlegungen zu einem konzeptionellen Bezugsrahmen, Diskussionsbeiträge, Lehrstuhl für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre und Unternehmensführung der Universität Erlangen-Nürnberg, Nr. 27, Nürnberg.
- Stern, J. M./Stewart, G. B./Chew, D. H. (1995):** The EVA[®] Financial Management System, in: Journal of Applied Corporate Finance, Vol. 8, Heft 2, S. 32-46.
- Stewart, G. B. (1991):** The Quest for Value. The EVA[™] Management Guide, New York.
- Stewart, T.A. (1994):** Your Company's Most Valuable Asset. Intellectual Capital, in: Fortune, Vol. 130, Heft 7, S. 68-73.
- Stoffel, K. (1995):** Controllershship im internationalen Vergleich, Wiesbaden.
- Stölzle, W./Heusler, K. F./Karrer, M. (2001):** Die Integration der Balanced Scorecard in das Supply Chain Management-Konzept (BSCM), in: Logistik Management, 3. Jg., Heft 2/3, S. 73-85.

- Strack, R./Bacher, A./Engelbrecht, C. (2002):** Konzeption wertorientierter Planungsprozesse in deutschen Großkonzernen, in: Controlling, 14. Jg., S. 623-631.
- Sullivan, D. (2001):** Document Warehousing and Text Mining. Techniques for Improving Business Operations, Marketing, and Sales, New York et al.
- Sutton, R. I./Hargadon, A. (1996):** Brainstorming Groups in Context: Effectiveness in a Production Design Firm, in: Administrative Science Quarterly, Vol. 41, S. 685-718.
- Sveiby, K. E. (1997):** The New Organizational Wealth. Managing and Measuring Knowledge-based Assets, San Francisco.
- Szyperski, N. (1962):** Zur Problematik der quantitativen Terminologie in der Betriebswirtschaftslehre, Berlin.
- Teece, D. J. (1998):** Capturing Value from Knowledge Assets. The New Economy, Markets for Know-how and Intangible Assets, in: California Management Review, Vol. 40, Heft 3, S. 55-79.
- Tegel, T. (2005):** Multidimensionale Konzepte zur Controllingunterstützung in kleinen und mittleren Unternehmen, Wiesbaden.
- Theopold, K. (1993):** Operative Holding, in: Hoffmann, F. (Hrsg.): Konzernhandbuch. Recht, Steuern, Rechnungslegung, Führung, Organisation, Praxisfälle, Wiesbaden, S. 167-234.
- Thome, R. (2002):** Neue Generationen von Führungsinformationssystemen, in: Controlling, 14. Jg., S. 73-76.
- Thome, R./Böhn, M. (2006):** Enterprise Content Management, in: Das Wirtschaftsstudium, 35. Jg., S. 541-550.
- Tigges, B./Link, C. (2001):** Unternehmensplanung. Wertschöpfung oder Pflichtübung. Studie der KPMG Consulting AG, http://www.bearingpoint.de/media/library_industry_cim/2001_05_17_unternehmensplanung.pdf (25.02.2008).
- Tigges, B./Schmid, M. (2004):** Unternehmensplanung: Erfolgstreiber oder Bremsklotz?, in: Controlling, 16. Jg., S. 689-694.
- Totok, A. (1998):** Controllinganwendungen mit OLAP, in: Zeitschrift für Planung, 9. Jg., S. 161-180.
- Tritschler, C./Horky, B./Voigtländer, D. (2007):** Praxisprojekt: Dokumentenmanagementsystem - Anforderungsanalyse und Auswahl, in: HMD - Praxis der Wirtschaftsinformatik, Heft 258, S. 68-77.
- Trossmann, E./Troost, S. (1996):** Was wissen wir über steigende Gemeinkosten? - Empirische Belege zu einem viel diskutierten betrieblichen Problem, in: Kostenrechnungspraxis, 40. Jg., S. 65-74.
- Truxius, D. (1999):** Internationales Beteiligungscontrolling, in: Mayer, E./Liessmann, K./Freidank, C.-C. (Hrsg.): Controlling-Konzepte. Werkzeuge und Strategien für die Zukunft, 4. Auflage, Wiesbaden, S. 173-189.

- Tschandl, M./Hergolitsch, W. (2002):** Die Einführung von Data Warehousing. Ergebnisse einer empirischen Studie, in: *Controlling*, 14. Jg., S. 99-109.
- Velthuis, L. J. (2006):** Eignung des Fair-Value-Ansatzes für die Verhaltenssteuerung im Unternehmen, in: *Betriebs-Berater*, 61. Jg., S. 875-878.
- Venohr, B. (1988):** „Marktgesetze“ und strategische Unternehmensführung. Eine kritische Analyse des PIMS-Programms, Wiesbaden.
- Verhoef, P. C./Doorn, J. v./Dorotic, M. (2007):** Customer Value Management: An Overview and Research Agenda, in: *Marketing - Zeitschrift für Forschung und Praxis*, 29. Jg., Heft 4, S. 105-120.
- Vollert, H. U./ Bachmann, R. (2002):** Strategisches Finanzmanagement und Controlling - Protagonisten einer wertorientierten Unternehmensführung, in: Siegwart, H./Mahari, J./Ruffner, M. (Hrsg.): *Corporate Governance, Shareholder Value & Finance*, Basel et al., S. 397-420.
- Vorstius, S. (2004):** Wertrelevanz von Jahresabschlussdaten. Eine theoretische und empirische Betrachtung von Wertrelevanz im Zeitverlauf in Deutschland, Wiesbaden.
- Wagenhofer, A. (1995):** Unterstützung des strategischen Controlling durch die Kostenrechnung, in: Wagenhofer, A./Gutschelhofer, A. (Hrsg.): *Controlling und Unternehmensführung. Aktuelle Entwicklungen in Theorie und Praxis*, Wien, S. 117-144.
- Wagenhofer, A. (2006):** Management Accounting Research in German-Speaking Countries, in: *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 18, S. 1-19.
- Wälchli, A. (1994):** Strategische Anreizgestaltung. Modell eines Anreizsystems für strategisches Denken und Handeln des Managements, Zürich.
- Wall, F. (1999):** Planungs- und Kontrollsysteme. Informationstechnische Perspektiven für das Controlling. Grundlagen - Instrumente - Konzepte, Wiesbaden.
- Wall, F. (2001):** Betriebswirtschaftliches Risikomanagement im Lichte des KonTraG, in: Lange, W./Wall, F. (Hrsg.): *Risikomanagement nach dem KonTraG – Aufgaben und Chancen aus betriebswirtschaftlicher und juristischer Sicht*, München, S. 207-235.
- Wall, F. (2002):** Das Instrumentarium zur Koordination als Abgrenzungsmerkmal des Controlling, in: Weber, J./Hirsch, B. (Hrsg.): *Controlling als akademische Disziplin. Eine Bestandsaufnahme*, Wiesbaden, S. 67-90.
- Wall, F. (2003):** IT-Unterstützung der Unternehmensplanung im Spannungsfeld von technologischen Möglichkeiten und verhaltensbedingten Grenzen?, in: Horváth, P./Gleich, R. (Hrsg.): *Neugestaltung der Unternehmensplanung. Innovative Konzepte und erfolgreiche Praxislösungen*, Stuttgart, S. 377-407.
- Wall, F. (2006):** Informationsmanagement, München.
- Weber, J. (1994):** Strategisches Controlling. Koordinationsaufgaben innerhalb der strategischen Führung, in: Riekhof, H.-C. (Hrsg.): *Praxis der Strategieentwicklung. Konzepte - Erfahrungen - Fallstudien*, 2. Auflage, Stuttgart, S. 323-336.

- Weber, J. (2000):** Balanced Scorecard - Management-Innovation oder alter Wein in neuen Schläuchen, in: Kostenrechnungspraxis, Sonderheft 2, S. 5-15.
- Weber, J. (2003):** Die Rolle des Controllers im Bereich strategischer Führung, in Horváth, P./Gleich R. (Hrsg.): Neugestaltung der Unternehmensplanung. Innovative Konzepte und erfolgreiche Praxislösungen, Stuttgart, S. 297-312.
- Weber, J. (2005):** Strategisches Controlling. Wie Controller auf diesem Spielfeld wettbewerbsfähig werden, Advanced Controlling, Band 44, Weinheim.
- Weber, J. (2006):** Zum Zusammenspiel von zentralem und dezentralem Controlling, in: Zeitschrift für Controlling & Management, 50. Jg., S. 211-217.
- Weber, J./Bramseman, U./Heineke, C./Hirsch, B. (2002):** Value Based Management erfolgreich umsetzen, Advanced Controlling, Band 25, Vallendar.
- Weber, J./Bramseman, U./Heineke, C./Hirsch, B. (2004):** Wertorientierte Unternehmenssteuerung. Konzepte - Implementierung - Praxisstatements, Wiesbaden.
- Weber, J./David, U./Prenzler, C. (2001):** Controller Excellence. Strategische Neuausrichtung der Controller, Advanced Controlling, Band 23/24, Vallendar.
- Weber, J./Grothe, M./Schäffer, U. (1999):** Business Intelligence, Advanced Controlling, Band 13, Vallendar.
- Weber, J./Hirsch, B./Rambusch, R./Schlüter, H./Sill, F./ Spatz, A.C. (2006):** Controlling 2006 - Stand und Perspektiven, Vallendar.
- Weber, J./Hunold, C./Prenzler, C./Thust, S. (2001):** Controllerorganisation in deutschen Unternehmen, Advanced Controlling, Band 18, Vallendar.
- Weber, J./Knorren, N. (1998):** Sicherung der Rationalität durch wertorientierte Planung, in: Die Unternehmung, 52. Jg., S. 209-221.
- Weber, J./Radtke, B./Schäffer, U. (2006):** Erfahrungen mit der Balanced Scorecard Revisited, Advanced Controlling, Band 50, Weinheim.
- Weber, J./Sandt, J. (2001):** Erfolg durch Kennzahlen. Neue empirische Erkenntnisse, Advanced Controlling, Band 21, Vallendar.
- Weber, J./Schäffer, U. (1999):** Sicherstellung der Rationalität von Führung als Aufgabe des Controlling, in: Die Betriebswirtschaft, 59. Jg., S. 731-746.
- Weber, J./Schäffer, U. (2000a):** Controlling als Koordinationsfunktion?, in: Kostenrechnungspraxis, 44. Jg., S. 109-118.
- Weber, J./Schäffer, U. (2000b):** Balanced Scorecard & Controlling. Implementierung - Nutzen für Manager und Controller - Erfahrungen in deutschen Unternehmen, 3. Auflage, Wiesbaden.
- Weber, J./Schäffer, U. (2006):** Einführung in das Controlling, 11. Auflage, Stuttgart.
- Weber, J./Schäffer, U./Prenzler, C. (2001):** Zur Charakterisierung und Entwicklung von Controlleraufgaben, in: Zeitschrift für Planung, 12. Jg., S. 25-45.

- Weber, J./Weißberger, B. E. (2006):** Einführung in das Rechnungswesen, 7. Auflage, Stuttgart.
- Weber, J./Weißberger, B. E./Aust, R. (1998):** Benchmarking des Controllerebereichs - Ein Erfahrungsbericht, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, 50. Jg., S. 381-401.
- Weber, J./Weißberger, B. E./Liekweg, A. (1999a):** Risk Tracking and Reporting. Unternehmerisches Chancen- und Risikomanagement nach dem KonTraG, Advanced Controlling, Band 11, Vallendar.
- Weber, J./Weißberger, B. E./Liekweg, A. (1999b):** Ausgestaltung eines unternehmerischen Chancen- und Risikomanagements nach dem KonTraG, in: Deutsches Steuerrecht, 37. Jg., S. 1710-1716.
- Weber, J./Weißberger, B. E./Liekweg, A. (2001):** Risk Tracking & Reporting. Ein umfassender Ansatz unternehmerischen Chancen- und Risikomanagements, in: Götzte, U./Henselmann, K./Mikus, B. (Hrsg.): Risikomanagement, Heidelberg, S. 47-65.
- Wehrmann, S./Schöneis, K. (2004):** Auswirkungen von BASEL II auf das strategische Controlling, in: Controlling, 16. Jg., S. 91-95.
- Weidenmann, B. (2003):** 100 Tipps und Tricks für Pinnwand und Flipchart, 3. Auflage, Weinheim et al.
- Weiß, M. (2006):** Wertorientiertes Kostenmanagement. Zur Integration von wertorientierter Unternehmensführung und strategischem Kostenmanagement, Wiesbaden.
- Weißberger, B. E. (1997):** Die Informationsbeziehung zwischen Management und Rechnungswesen. Analyse institutionaler Koordination, Wiesbaden.
- Weißberger, B. E. (2002):** Controlling als Teilgebiet der Betriebswirtschaftslehre - Konzeptionelle Einordnung und Konsequenzen für Forschung und Lehre, in: Weber, J./Hirsch, B. (Hrsg.): Controlling als akademische Disziplin: Eine Bestandaufnahme, Wiesbaden, S. 389-407.
- Weißberger, B. E. (2003):** Anreizkompatible Erfolgsrechnung im Konzern. Grundmuster und Gestaltungsalternativen, Wiesbaden.
- Weißberger, B. E. (2004):** Theoretische Grundlagen der Erfolgsmessung im Controlling, in: Scherm, E./Pietsch, G. (Hrsg.): Controlling. Theorien und Konzeptionen, München, S. 289-313.
- Weißberger, B. E. (2005):** Controlling unter IFRS - Möglichkeiten und Grenzen einer integrierten Unternehmensrechnung, in: Weber, J./Meyer, M. (Hrsg.): Internationalisierung des Controllings. Standortbestimmungen und Optionen, Wiesbaden, S. 185-212.
- Weißberger, B. E. (2007a):** IFRS für Controller. Einführung, Anwendung, Fallbeispiele, Freiburg et al.
- Weißberger, B. E. (2007b):** Zum grundsätzlichen Verhältnis von Controlling und externer Finanzberichterstattung unter IFRS, in: Der Konzern, 5. Jg., S. 321-331.

- Weissenberger, B. E./Angelkort, H. (2007a):** Controller Excellence unter IFRS: Empirische Ergebnisse, in: CFO aktuell. Zeitschrift für Finance & Controlling, 1. Jg., S. 70-72.
- Weissenberger, B. E./Angelkort, H. (2007b):** IFRS-Rechnungslegung und Controlling, in: Heyd, R./Keitz, I. v. (Hrsg.): IFRS-Management. Interessenschutz auf dem Prüfstand. Treffsichere Unternehmensbeurteilung. Konsequenzen für das Management, München, S. 409-437.
- Weissenberger, B. E./Arbeitskreis „Controller und IFRS“ der International Group of Controlling (2006):** Controller und IFRS: Konsequenzen einer IFRS-Finanzberichterstattung für die Aufgabenfelder von Controllern, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis, 58. Jg., S. 342-364.
- Weissenberger, B. E./Löhr, B. W. (2007):** Planung und Unternehmenserfolg: Stylized Facts aus der empirischen Controllingforschung im deutschsprachigen Raum von 1990-2007, in: Zeitschrift für Planung & Unternehmenssteuerung, 18. Jg., S. 335-363.
- Welge, M. K./Al-Laham, A. (2008):** Strategisches Management. Grundlagen - Prozess - Implementierung, 5. Auflage, Wiesbaden.
- Welge, M. K./Eulerich, M. (2007):** Die Szenario-Technik als Planungsinstrument in der strategischen Unternehmenssteuerung, in: Controlling, 19. Jg., S. 69-74.
- Welling, M. (2000):** Die Kundendeckungsbeitragsrechnung als Instrument des Geschäftsbeziehungs-Controllings, in: Kostenrechnungspraxis, 44. Jg., S. 209-216.
- Wernerfelt, B. (1984):** A Resource Based View of the Firm, in: Strategic Management Journal, Vol. 5, S. 171-180.
- Widener, S. K. (2006):** Associations between Strategic Resource Importance and Performance Measure Use: The Impact on Firm Performance, in: Management Accounting Research, Vol. 17, S. 433-457.
- Wicken, D. (1974):** Die schriftliche Befragung, in: Koolwijk, J./Wicken-Mayser, M. (Hrsg.), Techniken der empirischen Sozialforschung. Erhebungsmethoden: Die Befragung, Band 4, München, S. 146-161.
- Wild, J. (1982):** Grundlagen der Unternehmensplanung, 4. Auflage, Opladen.
- Wildemann, H. (1990):** Kostengünstiges Variantenmanagement, in: io Management Zeitschrift, 59. Jg., Heft 11, S. 37-41.
- Wilmes, C./Dietl, H. M./Velden, R. v. d. (2004):** Die strategische Ressource „Data Warehouse“. Eine ressourcentheoretisch empirische Analyse, Wiesbaden.
- Winter, S. (2003):** Erfolgsziele deutscher Aktienoptionsprogramme, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, Sonderheft 50, S. 121-143.
- Winter, P./Otte, M. (2006):** Risikoorientierte Balanced Scorecard, in: Zeitschrift für Controlling und Innovationsmanagement, 1. Jg., S. 69-76.

- Winterhalter, A. (1981):** Strategisches Controlling. Konzept zur Ergänzung der Strategischen Führung, St. Gallen.
- Wirtz, B. W./Kleineicken, A. (2005):** Electronic Procurement - Eine Analyse zum Erfolgsbeitrag der internetbasierten Beschaffung, in: Zeitschrift Führung + Organisation, 74. Jg., S. 339-347.
- Wiswede, G. (1977):** Rollentheorie, Stuttgart et al.
- Wolf, K. (2003):** Risikomanagement im Kontext der wertorientierten Unternehmensführung, Wiesbaden.
- Wurl, H.-J./Mayer, J. H. (1999):** Ansätze zur Gestaltung effizienter Führungsinformationssysteme für die internationale Management-Holding. Ergebnisse einer empirischen Untersuchung, in: Controlling, 11. Jg., S. 13-21.
- Wurl, H.-J./Mayer, J. H. (2000):** Gestaltungskonzept für Erfolgsfaktoren-basierte Balanced Scorecards, in: Zeitschrift für Planung, 11. Jg., S. 1-22.
- Wurl, H.-J./Mayer, J. H. (2001):** Balanced Scorecard und industrielles Risikomanagement - Möglichkeiten der Integration, in: Klingebiel, N. (Hrsg.): Performance Measurement & Balanced Scorecard, München, S. 179-213.
- Wurm, F. (2005):** IT-gestützte Konzernergebnisplanung und -steuerung, in: Controlling, 17. Jg., S. 359-366.
- Wyss, H.-P. (2000):** Integriertes Risikomanagement. Kontrolle von operativen Risiken - ein wichtiger, oft missachteter Bestandteil, in: Der Schweizer Treuhänder, 74. Jg., S. 179-184.
- Young, D. (1993):** The Headquarters Fact Book, London.
- Zangemeister, C./Bomsdorf, E. (1983):** Empfindlichkeitsanalysen in der Nutzwertanalyse (NWA): Ermittlung kritischer Zielgewichte und Empfindlichkeitsmaße, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, 35. Jg., S. 375-397.
- Zehbold, C. (1996):** Lebenszykluskostenrechnung, Wiesbaden.
- Zeiss, H. (2006):** Das Management-Holding-Konzept. Ziele und Herausforderungen der Implementierung in Konzernen, in: Zeitschrift Führung + Organisation, 75. Jg., S. 198-206.
- Zell, M. (2005):** Strategisches Kostenmanagement im Kontext von Performance-Management, Risikomanagement und wertorientierter Unternehmenssteuerung, in: Information Management & Consulting, Sonderausgabe 2005, S. 89-93.
- Zenz, A. (1998):** Controlling - eine Bestandsaufnahme und konstruktive Kritik theoretischer Ansätze, in: Dyckhoff, H./Ahn, H. (Hrsg.): Produktentstehung, Controlling und Umweltschutz. Grundlagen eines ökologieorientierten F&E-Controlling, Heidelberg, S. 27-60.
- Zenz, A. (1999):** Strategisches Qualitätscontrolling. Konzeption als Metaführungsfunktion, Wiesbaden.

Ziegenbein, K. (2004): Controlling, 8. Auflage, Ludwigshafen.

Zink, K. J. (1995): TQM als integratives Managementkonzept. Das Europäische Qualitätsmodell und seine Umsetzung, München et al.

Zünd, A. (1979): Zum Begriff des Controlling - Ein umweltbezogener Erklärungsversuch, in: Goetzke, W./Sieben, G. (Hrsg.): Controlling - Integration von Planung und Kontrolle. Bericht von der 4. Kölner BFuP-Tagung am 22. und 23. Mai 1978 in Köln, Köln, S. 15-26.

Thorsten Pieper

Wirkungsorientiertes Controlling staatlichen Handelns

**Systematische Identifikation und Bewertung der
gesamtgemeinschaftlichen Wirkungen staatlichen Handelns**

Frankfurt am Main, Berlin, Bern, Bruxelles, New York, Oxford, Wien, 2009.
XXIV, 310 S., 7 Abb., 5 Tab.

Beiträge zum Controlling. Herausgegeben von Wolfgang Berens. Bd. 14
ISBN 978-3-631-57150-7 · br. € 56.50*

Im Rahmen der aktuellen Modernisierungsprozesse des öffentlichen Sektors wird zu selten nach den eigentlichen Wirkungen staatlichen Handelns gefragt, wodurch permanent die Gefahr besteht, die falschen – da unwirksamen – öffentlichen Maßnahmen zu realisieren. Vor diesem Hintergrund verfolgt der Autor in seiner Arbeit das Ziel, die Etablierung wirkungsorientierter Controllingprozesse zu unterstützen, um Entscheidungen in Politik und Verwaltung konsequenter als bisher auf Wirkungen auszurichten. Bislang gelingt es in der Regel nur unzureichend, die mit einer öffentlichen Maßnahme verbundenen Wirkungen zweifelsfrei zu ermitteln und sie darüber hinaus auch noch einer objektiven Bewertung zu unterziehen. An dieser Stelle setzt die Arbeit an, indem ein standardisiertes Instrumentarium vorgestellt wird, welches eine strukturierte Identifikation und Bewertung der durch staatliches Handeln ausgelösten Wirkungen erlaubt. Der bislang eher abstrakt diskutierte Wirkungsbegriff kann durch die vorgestellte Methodik der Wirkungsanalyse leichter in bestehende Controllingprozesse eingebunden werden.

Aus dem Inhalt: Modernisierungsleitlinien des New Public Management · Ansatz und Methodik einer wirkungsorientierten Steuerung · Konzept des wirkungsorientierten Controllings · Defizite und Problemstellungen bei der Erfassung und Bewertung von Wirkungen · Entwicklung einer Methodik der Wirkungsanalyse staatlichen Handelns · Instrumente der Wirkungsanalyse · Überführung in einen Controllingprozess · Fallstudie: Umsetzung eines wirkungsorientierten Controllings für das staatliche Flächenmanagement durch Bodenordnung



Frankfurt am Main · Berlin · Bern · Bruxelles · New York · Oxford · Wien
Auslieferung: Verlag Peter Lang AG
Moosstr. 1, CH-2542 Pieterlen
Telefax 0041 (0) 32/376 1727

*inklusive der in Deutschland gültigen Mehrwertsteuer
Preisänderungen vorbehalten

Homepage <http://www.peterlang.de>

