

Organisation des Controller-Service

- Welche Aufgaben und Kompetenzen hat der Controller-Service?
- Wie sind Controller-Abteilungen hierarchisch einbinden?
- Wie die Zusammenarbeit zwischen zentralen und dezentralen Controller-Abteilungen organisieren?
- Wie sieht die Arbeitsteilung zwischen Controller und Treasurer aus?

Inhalt	Seite
1 Aufgabe und Rolle des Controllers.....	2
2 Controlling als Management-Aufgabe	3
3 Aufbauorganisation des zentralen Controller-Service	5
3.1 Hierarchische Einordnung und Bezeichnung.....	6
3.2 Stabs- oder Linienorganisation.....	8
3.3 Aufgaben.....	9
3.4 Kompetenzen.....	10
3.5 Organisatorische Untergliederungen.....	11
3.6 Arbeitsteilung Controller - Treasurer.....	12
4 Dezentraler Controller-Service.....	12
4.1 Aufgaben.....	14
4.2 Aufbauorganisatorische Einbindungsmöglichkeiten.....	15
5 Literaturhinweise.....	17

■ Der Autor

Betriebswirt (BA) [Manfred Grotheer](#) beschäftigt sich seit über 25 Jahren als Controller, Trainer, Berater und Manager mit den Fragen des Controllings.

1 Aufgabe und Rolle des Controllers

Wachsende Anpassungs- und Koordinationsaufgaben haben in den letzten Jahren zu einem Ausbau der Controller-Funktionen in deutschsprachigen Unternehmen geführt. Diese Entwicklung dürfte sich angesichts der bestehenden Rahmenbedingungen auch noch in den nächsten Jahren fortsetzen. Mit zunehmender Dynamik und Heterogenität des Unterneh-

mensumfeldes steigt offensichtlich die Notwendigkeit, die auftretenden Koordinations- und Entscheidungsthemen durch spezielle Koordinationsstellen, den Abteilungen des Controller-Service, instrumentell und personell zu begleiten.

Auch wenn sich inzwischen der Begriff des Controllings in den meisten Unternehmen der deutschsprachigen Ländern etabliert haben dürfte, so wird er noch recht unterschiedlich benutzt, so dass zum Verständnis dieses Beitrages zunächst die definitorische Unterscheidung zwischen Controller und Controlling getroffen wird.

Das Controller-Leitbild der International Group of Controlling (<http://www.igc-controlling.org>), einer internationalen Kooperation von Institutionen, die auf dem Gebiet der Aus- und Weiterbildung sowie der Forschung und Entwicklung im Controlling tätig sind, bietet für diesen Zweck eine sinnvolle Schrittmacherfunktion an. Es lautet:

Controller- Leitbild der IGC

"Controller leisten begleitenden betriebswirtschaftlichen Service für das Management zur zielorientierten Planung und Steuerung.

Das heisst:

- Controller sorgen für Ergebnis-, Finanz-, Prozess- und Strategietransparenz und tragen somit zu höherer Wirtschaftlichkeit bei.
- Controller koordinieren Teilziele und Teilpläne ganzheitlich und organisieren unternehmensübergreifend zukunftsorientiertes Berichtswesen.
- Controller moderieren den Controlling-Prozess so, dass jeder Entscheidungsträger zielorientiert handeln kann.
- Controller sichern die dazu erforderliche Daten- und Informationsversorgung.
- Controller gestalten und pflegen die Controllingsysteme.

Controller sind interne betriebswirtschaftliche Berater aller Entscheidungsträger und wirken als Navigator zur Zielerreichung."¹

Es handelt sich bei der Controller-Funktion somit um eine betriebswirtschaftliche Dienstleistungsfunktion, die, allgemein formuliert, auch als Lotsen- oder Navigationsdienst zur Erzielung eines gewünschten Gewinnzieles umschrieben wird. In dieser Funktion geht es um die fachliche Bereitstellung und Interpretation von Zahlen und Zusammenhängen sowie um die Überzeugung und Motivation für aus den Zahlen resultierende Zusammenhänge.

¹ International Group of Controlling (Hrsg., 2001), Controller-Wörterbuch, 2. Auflage, S. 42-44

2 Controlling als Management-Aufgabe

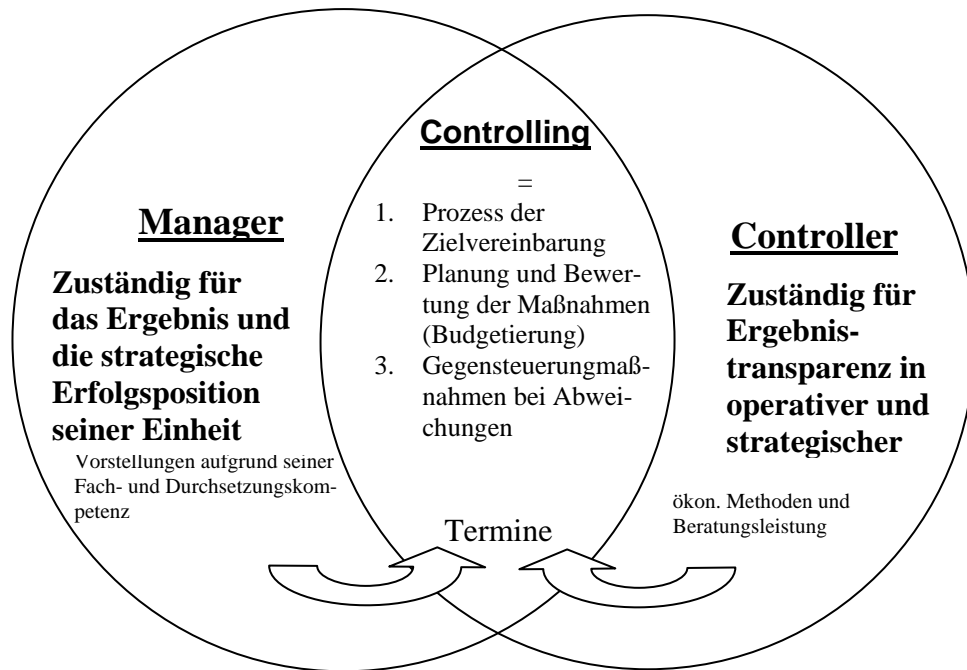


Abb. 1: Schnittmengbild zur Visualisierung des Controlling-Prozess

Der Internationale Controller Verein eV (ICV) visualisiert in seinem Statement "Leitbild Controller"² das Controlling als Überschneidungsbereich (Schnittmenge) zwischen einem ersten Kreis als Symbol für eine Managerfunktion und einem zweiten Kreis als Symbol für eine Controller-Funktion (s. Abb. 1).

Der Controlling-Prozess, der in strategischer und operativer Hinsicht dem Regelkreismodell der Kybernetik nachgebildet ist, umfasst danach die Elemente oder Teilprozesse "Zielvereinbarung", "Maßnahmenplanung und Budgetierung" und "Feedback und Gegensteuerung bei Abweichungen vom Zielwert (=Regelung)". In dieser Weise haben wahrscheinlich die meisten Unternehmen ihren Controlling-Prozess definiert. Der Manager trifft somit im Controlling-Prozess aufgrund seiner Sach- und Durchsetzungskompetenz Entscheide (Pläne) in Zusammenarbeit mit dem Controller hinsichtlich seiner Ziele, Maßnahmen und deren Kosten sowie eventuell erforderlicher "Korrekturzündungen". Der Controller sorgt durch

Controlling ist ein Prozess

² Internationaler Controller Verein eV (Hrsg., 2001), Controller Statements, Leitbild Controller, S. 8

Methoden, ökonomische Beratungsleistungen und Drittblick dafür, dass der Manager planen kann. Er ist quasi Manager des Controlling-Prozesses und wirkt wie ein innerbetrieblicher Unternehmensberater oder Business-Partner des Managements. Davon abweichende Interpretationen, die sowohl in deutschen wie auch in US-Unternehmen vorkommen, definieren Controlling - anders als in der hier vertretenen Darstellung - ausschließlich als einen vom Management durchgeführten Monitoring-Prozess, der sich auf die Realisierung der Pläne und die Durchführung erforderlichen Korrekturmaßnahmen bezieht. Dieser Controlling-Ansatz würde dann aus dem umfassenderen Controlling-Ansatz nur die Gegensteuerungs-/Regelungsfunktion enthalten und könnte vielleicht als Controlling-im-engeren-Sinn bezeichnet werden.

Abteilungsbezeichnung "Controller-Service"

Nach Meinung der International Group of Controlling (IGC) sollte sogar ganz auf die Abteilungsbezeichnung Controlling verzichtet werden, obwohl sie in deutschsprachigen Unternehmen wahrscheinlich die am häufigsten verwendete Abteilungsbezeichnung für diesen Aufgabenbereich ist. Der Begriff Controlling wäre ausschließlich im Zusammenhang mit dem Management- oder Führungsprozess zu benutzen. Die IGC möchte damit mögliche Missverständnisse durch eine Abteilungsbezeichnung "Controlling" in einer Firma vermeiden, da durch sie sonst der Eindruck entstehen könnte, dass Controller den Managern den Prozess der Zieldefinition, Budgetierung und Regelung, nämlich des Controllings, abnehmen würden. Als alternative Bezeichnungen werden Controllerdienst, Control, Management-Service und betriebswirtschaftliche Abteilung empfohlen.³ Für die Praxis des Controlling-Prozesses in den Unternehmen ist jedoch die Bezeichnung der organisatorisch zuständigen Abteilung häufig zweitrangig. Auch die Abteilungsbezeichnung "Planung und Kontrolle" ist noch manchmal anzutreffen. Auch in der Abteilung Finanzbuchhaltung kann die Controller-Rolle wahrgenommen werden, wenn sie nicht nur die Erfassung von Ist-Zahlen betreibt, sondern auch auf die Gestaltung der Zukunft mit Vorschau- und Plan-Zahlen begleitet. Im weiteren Verlauf dieses Beitrages wird als Bezeichnung für eine Controller-Abteilung der Begriff "Controller-Service" gewählt, um den empfängerorientierten Dienstleistungscharakter, die Service-Funktion, einer Controller-Abteilung zu betonen und eventuell gedanklich eine definitorische Vorbereitung zur Entwicklung eines Controller-Service-Centers mit Ergebnisrechnung und Marktpreisorientierung zu leisten.

3 Aufbauorganisation des zentralen Controller-Service

Aufbauorganisation muß zur Ablauforganisation passen

Im thematischen Zusammenhang mit der Organisation des Controller-Service stehen zu meist noch aufbauorganisatorische Fragen im Vordergrund. Diese Verfahrensweise liegt wahrscheinlich darin begründet, dass man zunächst eine Person einstellt, die Controlling-Prozesse entwickelt und implementiert. Mit der Einstellung ergeben sich dann Fragen der Über- und Unterstellung, der Kompetenzen und Entlohnung. Berücksichtigt werden sollte aber unbedingt, dass man eine zu den Controlling-Prozessen passende Organisationsstruktur des Controller-Service entwickelt ("Structure follows Process"). Diese Ablauforganisa-

³ International Group of Controlling (Hrsg., 2001), Controller-Wörterbuch, 2. Auflage, S. 44

tion wird am schnellsten im Jahresterminkalender des Controllers mit den Terminen und Zuständigkeiten für die Planung und das Berichtswesen strukturell erkennbar.

Normalerweise finden Controlling-Prozesse in Unternehmungen bereits vor der Einrichtung institutionalisierter Controller-Organisationen statt, wobei hier unter "institutionalisiert" die feste und anerkannte organisatorische Einbindung der Abteilung "Controller-Service" in das Unternehmen zu verstehen ist. Sorge trägt für diese Prozesse zu diesem Zeitpunkt zumeist ein Funktionsträger, der noch nicht die Bezeichnung "Controller" trägt und diese Aufgabe zusätzlich zu seinen anderen Funktionen durchführt. Häufig ist dieses der Leiter des Rechnungswesens. Dieses ist eine organisatorische Zuständigkeit wie sie insbesondere in Unternehmen kleinerer und mittlerer Größe anzutreffen ist.

Controlling ohne Controller

Im Zeitverlauf stattfindende zunehmende Anforderungen an diesen Funktionsträger führen dann gewöhnlich zu einer organisatorischen "Zellteilung", indem eine eigene Controller-Stelle geschaffen und im Unternehmen institutionalisiert wird. Gegen die Schaffung einer eigenen Controller-Organisationseinheit im Unternehmen werden insbesondere die zusätzlich entstehenden direkten und indirekten Kosten als Argumente in die Diskussion eingebracht. Weiterhin wird befürchtet, dass der Controller-Service ein Eigenleben starten könnte, das bei entsprechender Dynamik Controlling mit einem Systemperfektionismus als Selbstzweck verwirklicht.

Als Vorteile einer expliziten Controller-Organisation im Unternehmen ist zunächst das in einer Stelle gebündelte fachspezifische Wissen zu nennen, das durch die gesammelten Erfahrungen der Controller ergänzt wird. Weiterhin stellt der Controller beziehungsweise die Controllerin einen im Unternehmen bekannten Ansprechpartner für betriebswirtschaftliche Sachverhalte dar, der sich in seiner Neutralität insbesondere der Ergebnis- und Entwicklung des Gesamt-Unternehmens verpflichtet fühlen sollte. Nicht unerwähnt bleiben darf der Hinweis auf die Arbeitsentlastung, die dem Management durch einen Controller-Service geboten wird, da ihm Analyse-, Koordinations-, Planung- und Berichtswesenaufwand vom Controller abgenommen wird, soweit sich dieser Aufwand auf Systementwicklung, -bereitstellung, -pflege, Planungs- und Berichtswesenkoordination sowie Analyse- und Interpretationshilfe bezieht. Dieses ist die zur Zeit übliche Organisationsform, die von Großunternehmen inzwischen bis zu kleineren Unternehmen des Mittelstandes reicht.

Separater Controller-Service

3.1 Hierarchische Einordnung des Zentral-Controllers und Bezeichnung

Für die Einordnung in die Aufbauorganisation einer Unternehmung stellt sich meistens zuerst die Frage, an welcher Stelle der Unternehmenshierarchie der Controller einzubinden ist? Neben der hierarchischen Höhe lassen sich als weitere Systematisierungskriterien im Rahmen der Aufbauorganisation des Controller-Service noch die Einbindungsformen (Stab/Linie und zentral/dezentral), Kompetenzen und Weisungsbefugnisse bilden.

Der "reine" Chef-Controller ist selten

Die hierarchische Einordnung der Controller-Organisation in einem Unternehmen kann durch folgende Fragensequenz nachvollzogen werden: 1. Wer ist der Chef-Controller in ihrem Unternehmen? und 2. Wo finden wir seine Stelle im Organigramm? Häufig ist in kleineren Unternehmen keine spontane Antwort auf die erste Frage zu erhalten, da die Chef-Controller-Funktion entweder in Kombination mit anderen Funktionen anzutreffen ist, z.B. Personal- oder Materialwesen und Treasury, oder vom kaufmännischen Leiter wahrgenommen wird. Reine Controllertätigkeiten finden sich dort erst in den Abteilungen Betriebswirtschaft oder innerbetriebliches Rechnungswesen. In größeren Unternehmen ist andererseits eine größere Differenziertheit in der Controller-Funktion anzutreffen. So ist eine Trennung in Rechnungswesen, operative Planung, strategische Planung und Berichtswesen gelegentlich anzutreffen. Hier ist die Frage nach dem Chef-Controller ebenfalls nicht immer leicht zu beantworten. Eher kann die Frage nach den Ausübenden einer Controller-Funktion beantwortet werden, da in diesen Unternehmen eher ein Team die Management-Beratung in ökonomischen Planungs- und Steuerungsfragen vornimmt.

Organisatorische Zuordnung ist abhängig von den Aufgaben

Die organisatorische Einbindung des Controllers ist primär abhängig von seinen Aufgaben. Seine hierarchische Einordnung sollte ihm den Status geben, seine Aufgaben zu erfüllen. Grundsätzlich stehen für die hierarchische Eingliederung des zentralen Controllers vier Alternativen zu Auswahl, die alle in Unternehmen anzutreffen sind und in Abb. 2 gezeigt werden.

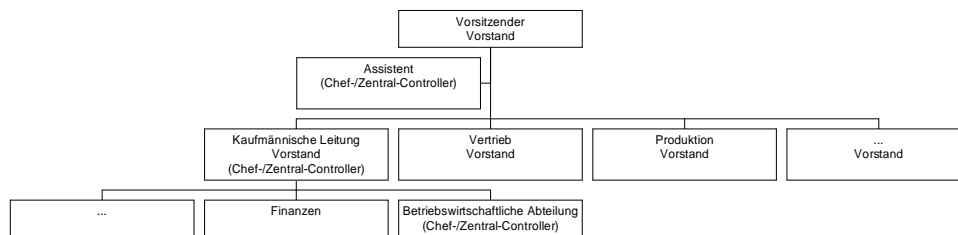


Abb. 2: Aufbauorganisatorische Einbindungsmöglichkeiten für die Stelle des Zentral-Controllers

Zentral-Controller als Assistent des Sprechers

In der ersten Organisationsmöglichkeit wird die Stelle des Zentral-Controllers als Stabsstelle oder Assistent beim Vorstandsvorsitzenden, Alleingeschäftsführer, Sprecher der Geschäftsführung oder Inhaber vorgesehen. In dieser Version ist seine Autorität in der Unternehmung sehr stark beeinflusst von der Autorität des Vorgesetzten. Diese Version wird insbesondere bei der Einführung einer Controller-Organisation vom Vorgesetzten präferiert, um dieser neuen Stelle instanzgebundenen Nachdruck in dem Unternehmen zu geben. Ebenso unterstützt diese Organisationsform die Diskretion von Ergebnissen und Strategien, an der insbesondere die Sprecher von Personengesellschaften ein großes Interesse zeigen. Nachteilig ist für den Zentral-Controller in dieser Organisationsform insbesondere die Datengenerierung für die entscheidungsorientierte Beratung, da der keine fachlichen Weisungsrechte in Bezug auf die Systeme, Inhalte und Aufbereitung des Rechnungswesens hat, dem Reservoir fast aller Unternehmensdaten.

Ebenso üblich ist es, dass ein Mitglied der Geschäftsführung oder des Vorstandes auf der 1. Ebene die Funktion des zentralen Controllers wahrnimmt, im Normalfall der kaufmännische Leiter oder der Chief Financial Officer (CFO). Hiermit gäbe es eine neutrale, auf das Gesamtunternehmensinteresse ausgerichtete Instanz innerhalb der sonst funktional, divisional oder regional organisierten ersten Ebene. Ebenso wäre positiv das fachliche Weisungsrecht zur Gestaltung der Rechnungswesen- und Planungssysteme durch den Controller zu nennen. Er kann unabhängig die Zahlen generieren, die er für seine Managementberatungsfunktion benötigt. Dem stehen als Nachteil insbesondere zwei Aspekte gegenüber: Als Geschäftsführungs- beziehungsweise Vorstandsmitglied wäre der Controller in dieser Hierarchie-Ebene ergebnisverantwortlich, symbolisiert durch seine Unterschrift im Jahresabschluss. Nach der in Controller-Kreisen vorherrschenden Meinung, so zum Beispiel im Internationalen Controller Verein⁴, sieht sich der Controller statt dessen eher in einer Ergebnistransparenzfunktion. Er sorgt dafür, dass die Manager ökonomische Auswirkungen im Unternehmen sehen können, wobei durch diesen Transparenz- und Interpretationsservice selbstverständlich indirekt auch die Ergebnisqualität des Managements beeinflusst wird. Durch Einbindung auf der ersten Hierarchie-Ebene könnte der Controller seine Unbefangenheit, den Drittblick und die Neutralität als interner Unternehmensberater verlieren. Als weiterer kritischer Punkt dieser Organisationsform wären noch möglich Ziel- oder Zeitkonflikte zwischen der Controller-Funktion und den weiteren Funktionen zu beachten. Exemplarisch wäre hier als Szene u. a. die zeitliche Inanspruchnahme des "Finanz-Chef plus Controller" durch eine Betriebsprüfung während der Planungsphase vorstellbar. Trotz der enthaltenen Rollen- und Zeitkonflikte hat diese Organisationsform wegen der verbesserten Durchsetzungsfähigkeit für den ICV Empfehlungscharakter⁵ und entspricht auch den Organisationsformen im angloamerikanischen Sprachraum.

Controller als Vorstand bzw. GF

In einer weiteren Variante ist der zentrale Controller-Service auf der zweiten Ebene, unterhalb eines Finanz- oder kaufmännischen Vorstandes zu finden, zuständig für (internes) Rechnungswesen, Unternehmensplanung und Berichtswesen. An dieser Stelle ist er zwar nicht ergebnisverantwortliches Mitglied im Vorstand, doch wird er in vielen Unternehmen häufig zur Geschäftsleitung bzw. dem Management Team gezählt, verbunden mit einer Antrags-, Vorschlags- und Mitsprachekompetenz in Vorstands- bzw. Geschäftsführungssitzungen. Somit könnte er seine Rolle - wie von ihm gewünscht - neutral wahrnehmen. Gleichzeitig hat er durch seine fachliche Zuständigkeit für die Kosten- und Leistungsrechnung, Kalkulation, Kostenstellenrechnung sowie Sonderrechnungen Zugriff auf die Generierung und Bereitstellung von Zahlen für die Managementberatung. Die Zahlen des Rechnungswesens ergeben für den Controller eine Eintrittskarte in den Beratungsprozess und erhöhen seine Legitimation.

Controller auf 2. Hierarchie-Ebene

⁴ Internationaler Controller Verein eV (Hrsg., 1998), Controller Statements, Organisation des Controller-Service, S. 2

⁵ Internationaler Controller Verein eV (Hrsg., 1998), Controller Statements, Organisation des Controller-Service, S. 7

Splitting der Zentral-Controller-Stelle

In einer letzten Variante ist noch eine Teilung der Funktion des zentralen Controllers möglich. Ein Controller wird als Stabsstelle beim Inhaber/Sprecher der Geschäftsführung vorgesehen und ist für die Unternehmensplanung zuständig. Man könnte ihn auch als strategischen Controller bezeichnen, da der Prozess der Strategieentwicklung zu seinen Hauptaufgaben zählt, und sein Ressort als "zentrale Unternehmensplanung" bezeichnen. Ein zweiter zentraler Controller wäre unterhalb des Finanz-Chefs zu finden und für die Kosten- und Leistungsrechnung und betriebswirtschaftliche Aufgaben zuständig. Er könnte als operativer Controller bezeichnet werden. Bei dieser Trennung müsste versucht werden, einen intensiven fachlichen Kontakt zwischen diesen beiden Zentral-Controllern zu erhalten. Sie müssen sich als Team und nicht als Gegner interpretieren. Der operative Controller muss über die Strategie informiert sein, um Maßnahmen in der Jahresplanung und Abweichungen im Berichtswesen auf ihre Strategierelevanz interpretieren zu können.

3.2 Stabs- oder Linienorganisation für den zentralen Controller-Service?

Neben der hierarchischen Einbindung lautet die zweite Hauptfrage zur Organisation des zentralen Controllerbereiches: Stabs- oder Linienfunktion? Typisch für den Controller in einer Stabsfunktion wäre die eigenverantwortliche Vorbereitung von Linienentscheidungen unter Gesichtspunkten der Unternehmensplanung und des Berichtswesens. Dabei hat er keine Weisungsbefugnis gegenüber der Linie und die Linienfunktionen sind somit frei, das Ergebnis seiner Stabsarbeit zu akzeptieren oder zu verwerfen. Sowohl zentrale wie auch dezentrale Controller-Stellen können innerhalb der Hierarchie in Stabsform organisiert sein und haben im arbeitsteiligen Sinne eine eigene hierarchische Ordnung. Ein Controller in der Linienfunktion hätte im Rahmen der Arbeitsteilung und des hierarchischen Rangs Verantwortung, Entscheidung und Kontrolle vereint. Das Ausmaß bzw. die Grenzen richten sich nach dem Grad der Delegation der Verantwortung.

Service-Stelle mit fachlichem Weisungsrecht

De Facto besteht die zentrale Controller-Funktion eher aus einem Mix von Stabs- und Linienfunktion, die auch als Querschnittsfunktion bezeichnet wird. Hierbei hat der Controller (selbstverständlich) fachliche und disziplinarische Entscheidungsbefugnis hinsichtlich seiner Controller-Service-Abteilung. In Bezug auf den Controlling-Prozess (Planung und Berichtswesen) hat er Richtlinienbefugnisse (Anordnungs-, Verfügungs- oder Entscheidungskompetenz) gegenüber den Linienmanagern hinsichtlich des Controlling-Prozesses (inklusive Definitionen und Termine). Hinzu kommen Weisungsrechte zur Gestaltung von Informations-, Planungs-, Steuerungs- und Anreizsystemen. Er kann somit als Manager des Controlling-Prozesses bezeichnet werden. In Bezug auf die Planungsinhalte oder -beschlüsse nimmt er hingegen den Status eines Business- oder Sparringspartners für die Manager in Verkauf, Marketing, Produktion etc. ein. Er liefert Entscheidungsunterstützung durch Aufbau und Einsatz von Modellen und Bereitstellung von relevanten Informationen. Eine Verfahrensweise, die eher dem Bild einer Stabsfunktion entspricht.

3.3 Aufgaben des zentralen Controller-Service

Bislang bezogen sich die meisten Ausführungen dieses Beitrages auf den zentralen Controller, da diese Stelle normalerweise als erste Stelle beim Aufbau einer Controller-Organisation im Unternehmen geschaffen wird. Generell dürfte in größeren Unternehmen die Delegation dazu führen, dass der zentrale Controller-Bereich die Richtlinienkompetenz für Controlling-Aufgaben übernimmt, die das Gesamt-Unternehmen betreffen. Zu diesen Aufgaben gehört das Schaffen und Betreiben von Systemen, Verfahren und Richtlinien zur Planung und für das Berichtswesen. Sie sollten abgestimmt aus einer fachlichen Zuständigkeit stammen. Der zentrale Controller definiert somit die Eckwerte der Systeme zur Information und Planung. Ergänzt werden diese System- und Methodenkompetenzen durch weitere Controlling-Aufgaben, die das Gesamtunternehmen betreffen. Hier sind u.a. Planungsprämissen, -konsolidierungen und -kommentare zu nennen, ebenso wie das monatliche Berichtswesen an den Vorstand sowie Sonderprojekte (Bewertung von Akquisitionsobjekten und Beteiligungen etc.). In dieser Weise wirkt der zentrale Controller als Methodenarchitekt in einem fachlichen Competence-Center. Seine internen Kunden als innerbetrieblicher Dienstleister und Berater sind zunächst überwiegend die Mitglieder der Geschäftsführung oder des Vorstands. Über sie erfolgt dann meistens die Informationsversorgung der einzelnen Sparten und Regionen nach denselben Regeln. Im Einzelnen gehören zu den Aufgaben des Controllers regelmäßig die Zuständigkeit für die Organisation des Planungs- und Berichtswesenprozesses, inklusive benötigter Koordinierungs-, Plausibilisierungs- und Konsolidierungsfunktionen. Das Verfassen eines Planungshandbuchs sowie des jährlichen Planungskalenders ergänzt dieses Spektrum ebenso wie die Mitwirkung am Konzernabschluss, der Segmentberichterstattung und der Verfassung von Richtlinien zur Investitionsrechnung oder zur Bildung innerbetrieblicher Verrechnungspreise. Abgerundet wird dieser Aufgabenbereich durch projektartige Sonderaufgaben (Harmonisierung des internen und externen Rechnungswesens) sowie Beratungsfunktionen für die Geschäftsführung.

Controller bestimmt Eckwerte des Planungs- und Informationssystems

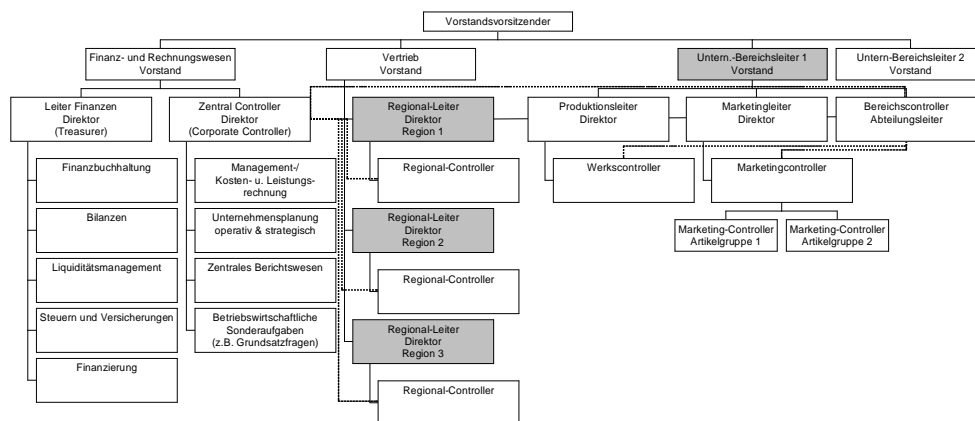


Abb. 3: Zweistufige Controller-Organisation in einer Matrix-Struktur

3.4 Kompetenzen des zentralen Controller-Service

**Methoden- und
Prozesskompe-
tenz zur Transpa-
renzverbesserung**

Kontroverse Diskussion gibt es über die Entscheidungskompetenz des zentralen Controllers. Diese ist unternehmensspezifisch zu betrachten und u.a. abhängig von der Einbindung der Controlling-Einheit als Stabs- oder Linienfunktion an den Vorstandsvorsitzender/Inhaber oder Finanz-Chef. Geht man von der häufig anzutreffenden Organisationsform einer Querschnittsfunktion (=Stabs- und Linienfunktion) unterhalb des Finanz-Chefs aus, so hat der zentrale Controller zunächst die üblichen disziplinarischen Kompetenzen für seinen eigenen Funktionsbereich. Da er Manager des Planungs- und Berichtswesenprozesses im Unternehmen ist, hat er somit auch gegenüber den Linienmanagern die fachlichen Entscheidungsbefugnisse, die sich auf diesen Prozess beziehen. Hierbei handelt es sich insbesondere um Befugnisse bzw. Kompetenzen hinsichtlich der benutzten Methoden, Systeme, Termine, Begriffe u.a., wobei der zentrale Controller diese Entscheidungen nicht isoliert, sondern in Abstimmung mit seinen Vorgesetzten und internen Kunden fällt. Besonderer Beachtung bedarf die Abgrenzung seiner Kompetenzen im Zusammenspiel mit den Kompetenzen der Linienmanager. Da Controlling ein interaktiver Prozess zwischen Managern und Controllern ist, fällt hier die Abgrenzung nicht immer leicht. Allgemein formuliert kann gesagt werden, dass die Manager die Kompetenzen für die fachlichen Maßnahmenentscheidungen in ihrem Bereich haben, woraus ihre Ergebnis- und Strategieverantwortung resultiert. Beim zentralen Controller liegt die Methoden- und Beratungskompetenz zur Erzielung ökonomischer Transparenz in strategischer und operativer Perspektive. Diese Kompetenz kann er auf Anfrage oder auch selbstinitiiert einbringen, wobei Manager zunehmend das proaktive Verhalten des Controllers in seiner Rolle als Business-Partner präferieren. Diese allgemeinen Kompetenzen können eventuell noch durch spezielle Kompetenzen konkretisiert werden. Hier könnte exemplarisch die Schlichter- oder Richterfunktion bei Verrechnungspreisfragen aufgeführt werden oder ein Vetorecht des zentralen Controllers im Planungs- und Berichtswesenprozess, das aber nur sehr vorsichtig einzusetzen wäre, falls die Überzeugungskompetenz des Controllers zuvor nicht zum Erfolg geführt hat.

3.5 Organisatorische Untergliederungen des zentralen Controller-Service

Abb. 3 zeigt im Bereich der zentralen Controller-Organisation eine organisatorische Untergliederung des zentralen Controller-Service wie sie auch schon im größeren Mittelstand überwiegend anzutreffen ist. Hiernach teilt sich der zentrale Controller-Service in folgende Organisationseinheiten und Aufgaben auf:

- Abteilung (internes) Rechnungswesen

**Rechnungswesen
schafft Transpa-
renz ...**

In ihr werden die Systeme der Kosten- und Leistungsrechnung betreut, die Abrechnung begleitet und die Informationsfunktion wahrgenommen. Zu den Teilgebieten der Kosten- und Leistungsrechnung, die auch als Management-Erfolgsrechnung bezeichnet wird, werden zunächst die Ergebnisrechnungen für die Business Units (Segmente, Produkte/Projekte, Regionen, Kunden, Vertriebswege) gezählt. Hinzu kommen die Vor-Systeme Kostenträger-

stückrechnung (Artikelkalkulation), und Projektabrechnungen sowie die Kostenstellenrechnung für Fertigung, Verwaltung und Vertrieb.

- Abteilung Planungsservice

Hier findet die Betreuung der gesamten Planung, zu der die strategische Planung (diese manchmal auch als Stabsstelle beim Vorstand), die operative Mehrjahresplanung, die operative Jahresplanung sowie das Berichtswesen mit seinen Ziel-Ist- und Soll-Ist-Vergleichen gehören. Teilweise ist auch eine weitere Untergliederung zwischen strategischer und operativer Mehr-Jahresplanung einerseits und operativer Jahresplanung andererseits denkbar. Kapazitative Anforderungen, unterschiedliche Denk- und Vorgehensweisen sowie Ansprechpartner können für diese organisatorische Aufsplittung Gründe bieten.

**... für Planungs-
entscheidungen
...**

- Abteilung Berichtswesen (Management Reporting)

Das Berichtswesen ist in größeren Unternehmen meistens auch als separate Abteilung organisiert. In ihr werden das Management-Reporting durchgeführt und Informationen zu Abweichungen geliefert, die das Management zur Steuerung seiner Geschäftsbereiche und Regionen benötigt. Für die Dimensionen "Plan", "Ist", "Abweichung" und "Vorschau" sowie "im Monat" und "kumuliert" werden Daten aus der Ergebnisrechnung, der Bilanz sowie Kennziffern zu Märkten, Personal u.a. gezeigt. Ergänzung findet der Zahlenteil durch einen Kommentar, den der Zentral-Controller zusammen mit den Managern der Fachbereiche erarbeitet und der sich auf die Ergebnisse der Abweichungsanalyse bezieht und Maßnahmen zur Gegensteuerung vorschlägt.

**--- und Zielerrei-
chung.**

- Abteilung betriebswirtschaftlicher Sonderdienst

In dieser Abteilung werden häufig Verfahrensvergleiche, Wirtschaftlichkeits- und Akquisitionsrechnungen durchgeführt. Sie dienen häufig der projektartigen Detaillierung mehrjähriger Großprojekte, die fachlich zwischen operativer Mehrjahres- und Jahresplanung angesiedelt sind.

3.6 Arbeitsteilung zwischen zentralem Controller und Treasurer

Die Kompetenzen des Controllers sind auch abhängig von den ihm zugeordneten Bereichen. Traditionell existiert in den größeren Unternehmen der deutschsprachigen Länder (noch) eine Trennung zwischen Finanzabteilung und zentralem Controller-Service (s. Abb. 3). Die Finanzabteilung ist in den meisten Fällen für die Finanzbuchhaltung mit Haupt-, Debitoren- und Kreditorenbuchhaltung, Bilanzen (Einzelabschlüsse nach Handels- und Steuerrecht sowie Konzernabschluss), Liquiditätsdisposition, Steuerabteilung und Versicherungen zuständig. Die existierende Trennung zwischen zentralem Controller-Service und Finanzbuchhaltung resultierte insbesondere dadurch, dass in der Vergangenheit wesentliche Funktionen von einem Controller, der in Personalunion auch Finanz-Chef war, wegen einer aus der Finanzbuchhaltungszuständigkeit resultierenden Vergangenheits- und Prüfungsorientierung eventuell nicht genügend wahrgenommen werden konnten. Als Beispiel könnte die Ergänzung der GuV durch eine Deckungsbeitrags- und Profit-Center-Ergebnisrechnung

**Buchhaltung und
Kostenrechnung
getrennt ...**

genannt werden, um die Entscheidungs- und Führungseignung zu erhöhen. Vielleicht mag auch die Einrichtung eines Frühwarnsystems nicht genügend betrieben worden sein.

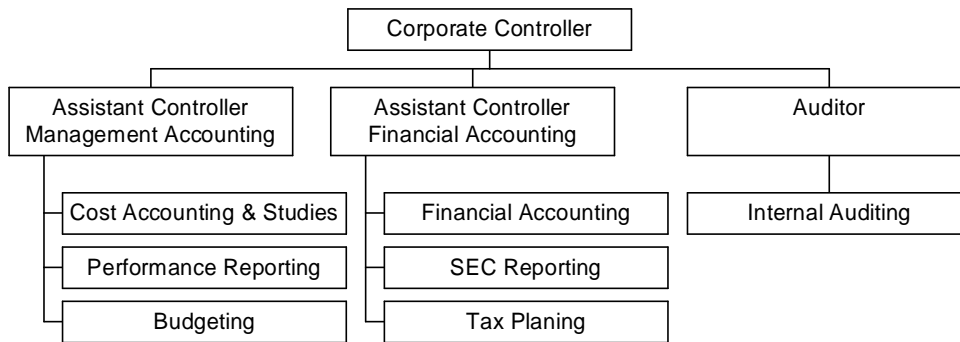


Abb. 4: Abteilung eines zentralen Controllers in den USA (Beispiel)

In den USA ist, im Gegensatz zum Zweikreisystem des deutschen Rechnungswesens, das Gesamtrechnungswesen dem Controller zugeordnet, der es intern wiederum in die Methoden und Inhalte der Kosten- und Leistungsrechnung - dem Management Accounting - und der Finanzbuchhaltung - dem Financial Accounting - unterteilt. Der Treasurer übernimmt in den USA insbesondere die Aufgabe des Liquiditäts- und Kapitalmanagements in Zusammenarbeit mit Vertretern der Eigen- und Fremdkapitalmärkte, während in Deutschland als Treasurer meist der Leiter der Finanzbuchhaltung bezeichnet wird.

... und in den USA zusammen.

4 Dezentraler Controller-Service

Die Dezentralisierung des Controlling-Prozesses resultiert aus dem Trend zu Sparten-, Profit-Center- und Shared-Service-Organisationen. Für diese Einheiten werden von ihren dezentralen Managern Zielvereinbarungen und -verpflichtungen (Commitments) innerhalb eines in die Planung integrierten Führung-durch-Ziele- oder Management-by-Objectives (MBO)-Prozesses gegenüber ihrem Vorgesetzten abgegeben. In diesem Zielvereinbarungsprozess wird die Einheit (top-down-Per Machbarkeit (bottom-up) Motivation synchronisiert. In ihm sind der zentrale Manager und Controller sowie der dezentrale Manager und Controller involviert, wie Abb. 5 zeigt. Der zentrale Manager wird vom zentralen Controller betreut und trifft eine Zielvereinbarung mit dem dezentralen Manager, der vom dezentralen Controller im Controlling-Prozess begleitet wird. Zwischen zentralem und dezentralem Controller erfolgt entsprechend den fachlichen Richtlinien des zentralen Controllers ein Informationsaustausch.

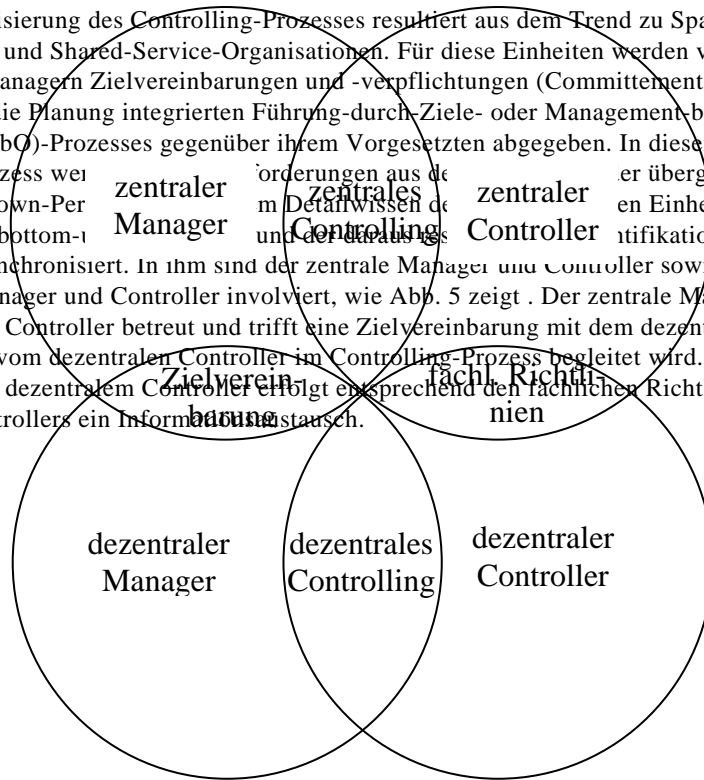


Abb. 5 : Zusammenarbeit von Managern und Controllern im dezentralen Controlling-Prozess

4.1 Aufgaben des dezentralen Controllers

Dezentraler Controller als ökonomischer Experte "vor Ort"

Der dezentrale Controller ist vor allem in das Tagesgeschäft seiner operativen Einheiten eingebunden und leistet betriebswirtschaftlichen Beratungsservice auf Basis der vom zentralen Controller-Service unter Wahrung der Gesamtunternehmenssicht zur Verfügung gestellten (Mindest-) Systeme. Er ist der ökonomische Experte und Sprachkenner der divisionalen Einheit und für die Betreuung, Koordination und Durchführung der Spartenplanung sowie des Spartenberichtswesens zuständig. Speziell für das Spartenberichtswesen mag der dezentrale Controller eine zeitnahe Begleitung, Analyse und Gegensteuerung bei Abweichungen gegenüber dem Plan ermöglichen. Man könnte diese dezentralen Controller vielleicht auch als betriebswirtschaftliche "Hausärzte" oder "tatsächliche" Controller bezeichnen, da sie einen großen Teil ihrer Arbeitszeit mit "ihren" Managern aus den dezentralen Einheiten gemeinsam in Meetings, Ausschüssen und Projektsitzungen arbeiten.

Allgemein lassen sich u.a. folgende dezentrale Controller-Funktionen unterscheiden:

- Sparten- bzw. Divisionscontroller mit untergeordneten Produkt-/Projektcontrollern
- Controller für Regionen, Gesellschaften oder Beteiligungen
- Funktionale Controller: Werks-/Produktions-, Marketing-, Vertriebs-, F&E, IT-Controller

Aufgabenbeschreibung eines IT-Controllers

Stellvertretend für andere dezentrale Controllerstellen könnte für einen funktionalen IT-Controller die Aufgabenbeschreibung wie folgt lauten:

- Aufgaben mit internem Bezug:
- Aufbau und Pflege des IT-Controlling-Konzepts mit dem Ziel einer hohen Transparenz
- Beratung des IT-Managements in allen IT-Controlling-Fragen
- Unterstützung des IT-Managements bei der Budgetplanung und -überwachung
- Unterstützung der Abteilungs- und Projektleiter in allen IT-Controlling-Fragen
- Kalkulation der IT-Produkte
- Regelmässige Pflege der Planungsunterlagen und -hilfsmittel:
 - Kostenstellenübersichten und -beziehungen,
 - Produktkatalog und Produktbeschreibungen,
 - Kundenverzeichnis,
 - Planungstabellen,
 - Rahmenvertrag incl. Anlagen,
 - Leistungsbeschreibungen (SLA)
- Erstellung von Weiterverrechnungsszenarien, Hochrechnungen, Abweichungs- und „was-wäre-wenn“-Analysen unter dem Aspekt TCO

- Verantwortlich für die korrekte und transparente Leistungserfassung innerhalb der IT und der IT-Kosten der Geschäftsbereiche
- Durchführung von Benchmarks für die IT-Kosten und IT-Produkte
- Aufgaben mit externem Bezug:
- Erstansprechpartner für IT-Kunden und IT-Geschäftsleitung zum Thema Kosten
- Beratung und Unterstützung der Key-Accounts in allen IT-Controlling-Fragen
- Definieren, vereinbaren, messen und steuern der Service-Level-Agreements (SLA)
- Weiterverrechnung der IT-Produkte an die IT-Kunden
- Abstimmung des regelmässigen Berichtswesens mit den IT-Kunden
 - Inhalte,
 - Form und Aufbau,
 - Kenngrößen und Leistungsparameter
- Erstellen der monatlichen Berichte an die IT-Kunden
- Ergänzende Aufgaben (optional):
- Unterstützung beim Aufbau einer Balanced Scorecard in der IT
- Auf- und Ausbau von Qualitätssicherungsmaßnahmen im IT-Controlling
- Vorschläge für „make-or-buy“-Entscheidungen unterbreiten bzw. bewerten
- Durchführung von Kosten-/Nutzenanalysen als Entscheidungskriterium für IT-Neubeschaffung

4.2 Aufbauorganisatorische Einbindungsmöglichkeiten für die Stelle des dezentralen Controllers

Die Beschreibungen zur Organisation des zentralen Controller-Service lassen sich hinsichtlich hierarchischer Ebene und Anbindungsform (Stab oder Linie) auch auf den dezentralen Controller adaptieren, der in einer mehrstufigen Controller-Organisation ebenfalls die Funktion eines zentralen (Sparten-)Controllers relativ zu einem dezentralen Werkscontroller in einem Werk der Sparte ausüben kann. Es ändert sich eben nur die Bezugsebene - statt Gesamtunternehmen beziehen sich Aufgaben und Kompetenzen relativ zur dezentralen Einheit.

Für die Zuordnung des dezentralen Controllers sind 3 Grundformen zu beobachten. Zunächst gibt es eine Unterstellung des dezentralen Controllers unter den zentralen Controller mit fachlicher Servicefunktion für den Bereichsleiter. Diese Vorgehensweise wird in Abb. 6 in Organigrammform gezeigt. Die durchgezogene Linie ("solid line") symbolisiert die fachliche und disziplinarische Kompetenz des zentralen Controllers. Durch die gestrichelte Linie wird die Servicefunktion des dezentralen Controllers für den dezentralen Manager in Controlling-Fragestellungen dargestellt.

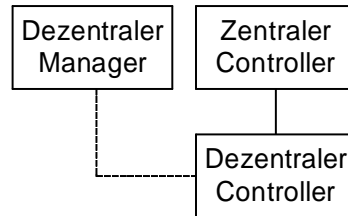


Abb. 6: Dezentraler Controller - fachlich und disziplinarisch dem zentralen Controller unterstellt

Dezentraler Controller zentral angestellt

In dieser Art der Zusammenarbeit besteht das Risiko, dass der dezentrale Controller in der dezentralen Organisationseinheit auf der Kollegialitäts- oder Beziehungsebene als "Fremdkörper" angesehen, abgelehnt und in der Sache nicht genügend mit Detailinformationen versorgt wird. Gleichzeitig kann der Controller aber neutral in Entscheidungssituationen beraten, arbeitet mit unternehmenseinheitlichen Systemen und der unterstützenden Autorität des Zentral-Controllers. Eine organisatorische Lösung, die sich anbieten kann, wenn eine Krisensituation im Unternehmen oder der Sparte herrscht oder eine dezentrale Controller-Organisation aufgebaut wird bei (noch) fehlender Akzeptanz durch den dezentralen Manager.

Dezentraler Controller "vor Ort" angestellt

In einer zweiten Form, die in Abb. 7 gezeigt wird, ist der dezentrale Controller disziplinarisch dem Manager der dezentralen Einheit unterstellt, der somit für das Gehalt und die Beurteilung des Controllers zuständig ist, während die fachliche Richtlinienfunktion für die Planung und das Berichtswesen der zentrale Controller wahrnimmt, angedeutet durch die gepunktete Linie ("dotted line"). In dieser Form ist der dezentrale Controller in der dezentralen Einheit normalerweise akzeptiert und somit in das Thema mit Detailkenntnissen involviert. Im Zweifelsfall könnte er aber Befangenheit zeigen, rechnet und argumentiert zum Vorteil der dezentralen Einheit. Speziell der dezentrale Controller sollte aber unter seiner "Bereichsmütze" (falls dieses nicht schon beim Leiter seiner dezentralen Einheit sowieso der Fall ist) die "Gesamtunternehmensmütze" tragen. Der Bereichscontroller hat somit persönliche Eigenschaften wie Kooperationsbereitschaft, Sensibilität und Überzeugungsfähigkeit mitzubringen, um immanente Dauerkonflikte durch das doppelte Unterstellungsverhältnis zu entschärfen. Dieses fällt dem dezentralen Controller leichter, wenn er zum zentralen Controller im aktiven persönlichen Kontakt steht, zum Beispiel durch Zusammenarbeit in firmeninternen Controller-Arbeitskreisen.

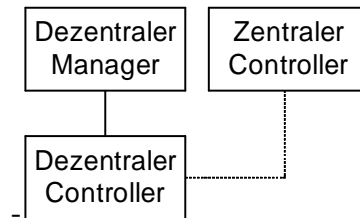


Abb. 7: Dezentraler Controller im doppelten Unterstellungsverhältnis

5 Literaturhinweise

Deyhle, Albrecht: Controller-Praxis, Würthsee-Ettersschlag, 14. A., 1999

Horvath, Peter: Controlling, München, 8. A., 2002

International Group of Controlling (IGC): Controller-Wörterbuch, Stuttgart, 2. A., 2001

Internationaler Controller Verein: Controller-Statements - Organisation des Controller-Service, Gauting/München,

Küpper, Hans-Ulrich: Controlling, Stuttgart, 3. A., 2001

Weber, Jürgen: Einführung in das Controlling, Stuttgart, 8. A., 1999