

SCHÄFFER
POESCHEL

1. Einführung

Controller nehmen in den Unternehmen ein sehr breites Aufgabenspektrum wahr. Es reicht von einer zahlenbezogenen Back-Office-Tätigkeit am Computer-Terminal bis zur Eskalierung von Ressourcenkonflikten im Rahmen der Budgetierung. Innerhalb dieses Spektrums können sich Controller ganz individuell positionieren, wie das häufig angeführte Zitat von Anthony deutlich macht: »In practice, people with the title of controller have functions that are, at one extreme, little more than bookkeeping and, at the other extreme, de facto general management« (Anthony, R.N. (1965), S. 28). Diese Heterogenität bedeutet für Manager eine potenzielle Unsicherheit, welche Leistungen sie von ihren Controllern in welcher Form abrufen bzw. einfordern können. Der Controllerfunktion haftet folglich der Makel an, schillernd zu sein.

In einer solchen Situation ist es verständlich, dass für die unterschiedlichen Facetten der Controllershhip einfach kommunizierbare Kürzel gesucht werden. Exakt hier sind Rollenbilder verortet. Sie ermöglichen im Idealfall eine schnelle, irrtumsarme Vermittlung der verschiedenen Grundpositionen der Controllertätigkeit und können damit das notwendige Verständnis schaffen, um die Leistungen der Controller richtig einschätzen und nutzen zu können.

Bezugspunkt der Rollenbilder ist das Aufgabenspektrum der Controller. Dieses sei deshalb im Folgenden in einem ersten Schritt skizziert. Hieran schließt sich ein Überblick über die typischerweise diskutierten Rollenbilder an, die den entsprechenden Aufgaben der Controller zugeordnet und damit in ihrer Aussage und Sinnhaftigkeit begründet werden. Im dritten Schritt wird dann der damit aufgespannte konzeptionelle Rahmen durch empirische Ergebnisse zweier unterschiedlicher Studien aufgefüllt, bevor eine kurze Zusammenfassung den Beitrag abschließt.

2. Überblick über die Aufgaben von Controllern

Die vielfältigen Aufgaben, die Controller in der Praxis wahrnehmen, werden in der Literatur zumeist in funktionaler Hinsicht geordnet (vgl. z.B. Horváth, P. (2006), Kapitel 3–5; Küpper, H.-U. (2005), S. 518–524). Dies führt zu folgendem typischen Dreiklang von Aufgaben:

- Der erste Aufgabenbereich umfasst die Bereitstellung führungsrelevanter betriebswirtschaftlicher Informationen. Hierunter werden in der Regel Kosten-, Erlös- und Ergebnisinformationen verstanden. In jüngerer Zeit sind im Zuge der Harmonisierung des Rechnungswesens auch Informationen aus der externen Rechnungslegung hinzugekommen, ebenso wie nicht-finanzielle Steuerungsgrößen. Ihnen wird empirisch gesehen die höchste Bedeutung aller Aufgaben durch die Controller zugewiesen (vgl. die Ergebnisse der in Abschnitt 4. noch vorzustellenden ICV-Studie (Weber, J. et al. (2006), S. 33) und die gleichlautenden Ergebnisse der jüngsten Erhebung des WHU-Controllerpanels (Weber, J. (2007)).
- Der zweite Aufgabenbereich beinhaltet Tätigkeiten in der Planung und Kontrolle des Unternehmens. Sie reichen vom Management des Planungsprozesses bis hin zur periodischen Überprüfung der Zieleinhaltung.
- Insbesondere aus der Theorie angestoßen werden als drittes Aufgabenfeld Koordinationsaufgaben angeführt, die innerhalb von Informationsversorgung, Planung und Kontrolle ebenso geleistet werden wie in Verbindung mit anderen Bereichen funktional verstandener Unternehmensführung (wie etwa zwischen der Organisation und der Personalführung). Allerdings zeigen empirische Studien, dass dieses Feld von den Controllern als deutlich weniger wichtig eingeschätzt wird (vgl. Weber et al. (2006), S. 36).

Eine andere Strukturierung der Controlleraufgaben setzt bei der Interaktion des Controllers mit den Managern an. Sie geht davon aus, dass Manager nicht in jedem Fall das für ihre Tätigkeit erforderliche betriebswirtschaftliche Wissen aufweisen (»Könnensdefizite«) und/oder dass es Manager gibt, die die Unternehmensziele zu Gunsten eigener Präferenzen nicht hinreichend berücksichtigen (»Wollensdefizite«) (vgl. zu dieser Sichtweise Weber, J./Schäffer, U. (2006), S. 37–39). Daraus ergeben sich drei Typen von Controlleraufgaben:

- *Entlastungsaufgaben:* Hier bestehen auf Seiten der Manager weder Könnens- noch Wollensdefizite. Controller nehmen Managern Aufgaben ab, die diese auch selbst erfüllen könnten, für die Controller aber Spezialisierungs- und Entgeltvorteile nutzen können.
- *Ergänzungsaufgaben:* Hier gleichen Controller Könnensdefizite der Manager aus, wie etwa dann, wenn sie einen betriebswirtschaftlich wenig erfahrenen Leiter des F&E-Bereichs unterstützen.
- *Begrenzungsaufgaben:* Diese werden von Controllern dann wahrgenommen, wenn sie Manager daran hindern, Entscheidungen zu fällen und durchzusetzen, die weniger dem Unternehmen als der eigenen Karriere nützen.

Die Unterteilung in Entlastung, Ergänzung und Begrenzung schneidet das Aufgabenfeld der Controller in einer anderen Dimension als die zuvor skizzierte, traditionelle Differenzierung. Eine Informationsaufgabe kann beispielsweise bei einem Manager mit betriebswirtschaftlicher Qualifikation eine Entlastungsaufgabe sein, bei einem Techniker eine Ergänzungsaufgabe und einem Manager, der ein Investitionsvorhaben »schön gerechnet« haben möchte, eine Begrenzungsaufgabe.

Die Kombination beider Strukturierungen macht verständlich, warum das Aufgabenfeld der Controller in der Praxis häufig als komplex und »schillernd« eingeschätzt wird.

3. Bezug der üblicherweise unterschiedenen Controllerrollen auf die Controlleraufgaben

Schaut man in die einschlägigen Controlling-Lehrbücher, so findet man das Stichwort »Controllerrollen« nicht. Erst recht ist für die Thematik kein eigener Abschnitt vorgesehen. Schaut man in die Unternehmenspraxis, stößt man dort aber auf eine Vielzahl von Rollenbildern, die eine hohe Bekanntheit und zeitliche Persistenz besitzen. Sie seien im Folgenden näher betrachtet.

3.1 Traditionelle Controllerbilder

Die traditionellen Controllerbilder lassen sich in eher negativ belegte und eher positiv belegte Rollenbilder unterteilen. Begonnen sei mit der Diskussion der »Negativbilder«.

Das wohl am meisten angeführte Controllerbild ist das des **Erbsenzählers** (engl. Bean counter) oder Zahlenknechts. Es bezieht sich auf die von Controllern wahrgenommene Informationsversorgungsfunktion. Die negative Konnotation lässt sich auf eine mangelnde Ausrichtung der Controller auf die Vermittlung der Informationen an das Management zurückführen. Zahlen bereitzustellen bedeutet noch nicht, dass die Manager sie tatsächlich nutzen und dieses noch nicht, dass die Informationen von ihnen in der richtigen Weise genutzt werden.

Auch der **Bremser** oder Verhinderer besitzt eine negative Konnotation. Hier wird auf die Mitwirkung der Controller in der Planung Bezug genommen, die häufig dazu führt, dass Pläne geändert oder ganz aufgegeben werden müssen. Diese Ergänzungs- und Begrenzungsaufgabe wird vom Management nicht immer gerne gesehen, da hiermit eigene Freiheitsgrade eingeschränkt und Fehler transparent gemacht werden.

Das Bild des **Kontrolleurs** spricht die Kontrollaufgabe der Controller an, die negative Verhaltenseffekte auslösen kann. Bei der Durchführung der Kontrolle wird Sensibilität vom Controller verlangt, die offensichtlich nicht jeder aufbringt. Analoges gilt für das Bild des **Wadenbeißers**.

Eine negative Konnotation ist schließlich auch mit den Bildern des **Spürhundes** oder **Detektivs** verbunden. Hier wird implizit ein Fehlverhalten des Managements unterstellt, das dieses geschickt versteckt hat bzw. verbergen will. Angesprochen sind hiermit wiederum Ergänzungs- und Begrenzungsaufgaben, insbesondere in der Planung und Kontrolle.

Die nun folgenden Rollenbilder stellen eher positiv besetzte Facetten der Controllership heraus. Als erstes ist hier der **betriebswirtschaftliche Begleiter** zu nennen. Er lässt sich exakt der Ergänzungsfunktion der Controller zuordnen. Er gleicht betriebswirtschaftliche Könnensdefizite der Manager aus.

In eine ähnliche Richtung geht das neben dem Erbsenzähler wohl am häufigsten aufgeführte Bild des **Navigators, Steuermanns oder Lotsen**. Hiermit wird auf eine bestimmte Rolle der Controller in der laufenden Planung und Kontrolle abgestellt. Controller übernehmen hier primär »technische«, weniger inhaltliche Aufgaben (z.B. Planungsmanagement oder Anstoß von Maßnahmen bei eingetretenen Soll-Ist-Abweichungen). Das Ziel wird vom »Kapitän« vorgegeben, der Controller entlastet und ergänzt ihn bei der Durchsetzung der Ziele. Wie das Belegen dieser Rolle mit dem Lotsenbegriff zeigt, ist der genaue Verlauf der Grenze zwischen Manager und Controller aber durchaus unterschiedlich zu ziehen.

Auf Albrecht Deyhle ist das Bild des **Hofnarren** zurückzuführen. Es bezieht sich auf ein bestimmtes Verhaltensmuster, das bei Ergänzungs- und insbesondere bei Begrenzungsaufgaben Relevanz besitzt. Controller besitzen keine Durchsetzungsmacht, sondern »nur« das Recht zum Widerspruch. Dieses Recht kann Reaktanz der Manager hervorrufen, insbesondere dann, wenn sie sich ihrer zu verändernden Position nicht bewusst sind (unbewusste Wollensdefizite). Das Verhalten im Sinne eines Hofnarren kann diese Reaktanz reduzieren oder ganz vermeiden.

Es verbleibt das Bild des **ökonomischen Gewissens**. Auch hiermit wird die Ergänzungs- und Begrenzungsfunktion der Controller adressiert. Controller haben hier die Aufgabe, die Effektivität und Effizienz des Managerhandelns zu hinterfragen, vom laufenden Managementprozess bis zu wesentlichen Projektentscheidungen, und bei erkannten Problemen Änderungen anzustoßen.

Betrachtet man diese diversen Rollenbilder, so fällt auf, dass sie überwiegend auf Ergänzungs- und Begrenzungsfunktionen gerichtet sind. Dies überrascht nicht. Müssten Controller ihre Manager nur entlasten, so läge eine klare Auftragsbeziehung zwischen beiden vor; das, was Controller tun, wäre den Managern bekannt und sie hätten keine Probleme, die Güte der Aufgabenerfüllung zu beurteilen. Probleme hierbei entstehen allerdings bei Ergänzungsaufgaben, die die Manager definitionsgemäß nicht in toto überschauen können. Noch problematischer ist schließlich die Begrenzung durch die Controller, die ins Herz des Selbstverständnisses eines Managers zielt. Bezüglich dieser beiden Aufgabentypen besteht offensichtlich ein erheblicher Bedarf, sie den Managern gegenüber grundsätzlich verständlich zu machen. Sie stehen auch im Vordergrund weiterer Rollenbilder, die erst in der letzten Zeit für Controller reklamiert werden.

3.2 Neue Rollenbilder der Controller

Die am häufigsten im Rahmen neuer Rollenbilder genannte Rolle ist die des internen **Beraters** (vgl. z.B. Donoghue, A./Fayard, G./Brigham, N. (1998), S. 25–27). Controller treten hier zum Teil in Konkurrenz mit externen Beratern – die sie auch als ihre hauptsächlichen Wettbewerber ansehen (vgl. Weber, J. et al. (2006), S. 48) –, zum Teil füllen sie Bereiche aus, für die externe Berater aus Kosten- oder anderen Gründen nicht geeignet sind. Controller in Beraterfunktion nehmen im Wesentlichen Ergänzungsfunktionen wahr, die sich nicht auf das normale operative Tagesgeschäft, sondern auf wichtige, besonders separierte Aufgaben umfänge beziehen (z.B. Durchführung einer Benchmarkingstudie). Dieses Controllerbild wird überwiegend positiv angesehen; allerdings nehmen zumindest externe Berater auf der Beliebtheitskala zumeist keine Spitzenränge ein.

Eine weitere für Controller reklamierte Rolle ist die eines **Kommunikators**. Sie haben hier die wichtige Funktion, sowohl die Ziele und Maßnahmen des Managements im Unternehmen zu verbreiten und für Akzeptanz für sie zu sorgen, als auch gegenüber dem Management selbst Inhalte vermitteln zu müssen. Beides ordnet auch diese Rolle in den Kontext der Ergänzungsaufgaben, wobei die erste der beiden Kommunikationsrichtungen auch eine Entlastung des Managements sein kann.

Schließlich stößt man noch auf drei weitere Rollen, die erst seit kurzer Zeit für Controller diskutiert werden.

- Die Rolle des **Change Agents** ist eine Reflexion der zunehmenden Veränderungsintensität in den Unternehmen. Controller besitzen durch ihre Unabhängigkeit gute Voraussetzungen, um als Unterstützer und Treiber dieser Prozesse zu dienen und damit das Management zu entlasten und/oder zu ergänzen (vgl. zu dieser Rolle Pipkin, A. (1989), S. 21–25).
- Der **Innovator** wirkt eher als eine Absichtserklärung der Controller denn als Realität. Controller wirken derzeit mehr bewahrend als verändernd (vgl. ausführlich Weber, J./Vinkemeier, R. (2007), S. 7). Controller sind zumeist die, die Innovationen auf Grund der Schwierigkeiten, sie adäquat zu bewerten, eher bremsen, als sie weiter voranzutreiben. Für sie ist das Abweichen von einer Regel (z.B. eine deutlich schnellere Marktdurchdringung eines neuen Produkts im Verhältnis zu den Erfahrungen mit Vorprodukten) primär ein Alarmsignal versuchter Manipulation als der Ausdruck eines innovativen Sprungs nach vorn.
- Die letzte hier anzusprechende Rolle ist die des **Architekten**, die den Controller allerdings sehr nah an den Manager heranführt. Er reklamiert hier eine Entlastungsfunktion für sich, die die Grenze zwischen Manager und Controller schnell verwischen lässt.

Damit sind die traditionellen wie die neu auf gekommenen Controllerbilder beschrieben und in das Aufgabenspektrum der Controller eingeordnet. Im nächsten Schritt gilt es, Aussagen über ihre praktische Verbreitung zu treffen. Hierzu sei mit den Ergebnissen einer großzahligen Studie begonnen, die auch Aussagen über die Erfolgswirkungen der einzelnen Rollen zulässt.

4. Empirische Erkenntnisse: Ergebnisse der »ICV-Studie«

Die empirische Studie, über die zuerst berichtet werden soll, wurde in Zusammenarbeit mit dem Internationalen Controller Verein (ICV) durchgeführt. Der in eine elektronische Form überführte Fragebogen wurde an 3.758 potenzielle Teilnehmer versendet, die alle Mitglieder des ICV sind. 2.733 ICV-Mitglieder wurden über E-Mail angesprochen, 1.025 Mitglieder erhielten den Fragebogen per Post. Die ICV-Mitglieder kamen hauptsächlich aus Deutschland, Österreich und der Schweiz. Die Adressen wurden vom ICV bereitgestellt.

719 Personen haben den Fragebogen zwischen dem 30. Januar und dem 15. März 2006 beantwortet. Davon antworteten 663 per E-Mail. Dies entspricht einer überdurchschnittlich guten Rücklaufquote für diesen Versand von 24,2 Prozent. 618 vollständige Antworten konnten schließlich ausgewertet werden.

Alle im Abschnitt 3 angesprochenen Controllerrollenbilder wurden den Befragten als Antwortmöglichkeit vorgegeben. Exakt wurde gefragt, welches dieser Rollenbilder weitgehend dem entspricht, wie die Controller sich von den Managern wahrgenommen fühlen. Die Ergebnisse der Erhebung sind in der Abbildung 1 wiedergegeben.

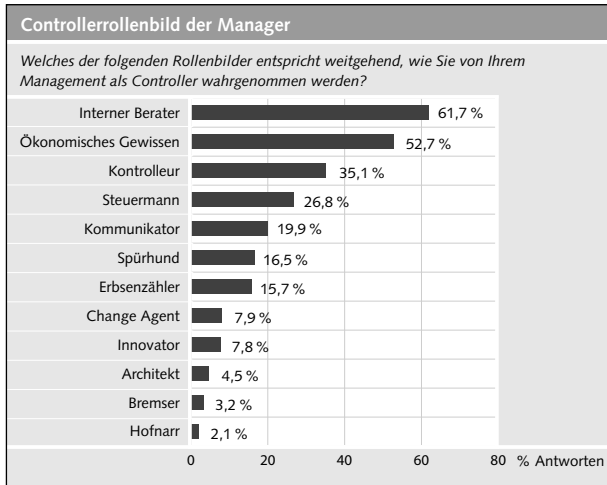


Abb. 1: Verbreitung der Controllern von den Managern zugewiesenen Controllerrollen in der subjektiven Einschätzung der Controller (entnommen aus Weber, J. et al. (2006), S. 44)

Nach den Einschätzungen der Teilnehmer der ICV-Studie hat sich aus Sicht der Manager in großen Bereichen die Wandlung des Controllers vom Erbsenzähler und Bremser hin zum Berater und Rationalitätssicherer vollzogen. 61,7 Prozent bzw. 52,7 Prozent der Befragten gaben an, dass »ihre« Manager die ihnen zuarbeitenden Controller als interne Berater bzw. ihr ökonomisches Gewissen sehen. Als Steuermann werden von Managern nach Angaben der Studienteilnehmer 26,8 Prozent der Controller eingeschätzt. Trotz dieser grundsätzlich für die Controller erfreulichen Sicht sind die klassischen, eher negativ besetzten Rollenbilder wie Kontrolleur (35,1 Prozent), Spürhund (16,5 Prozent) und Erbsenzähler (15,7 Prozent) immer noch weit verbreitet.

Für die Zukunft haben Controller die Zielsetzung, sich insbesondere von den letztgenannten Rollenbildern zu lösen und sich in den Augen der Manager als Gestalter und Treiber des Wandels zu positionieren. In den sieben am häufigsten von den ICV-Mitgliedern genannten Rollenbildern werden – wie auch die Abbildung 2 zeigt – nach Einschätzung der Studien-

teilnehmer die Rollenbilder des Kontrolleurs, Spürhunds oder Erbsenzählers keine wichtige Bedeutung mehr haben. Stattdessen gewinnen die Rollen Change Agent (Ist 7,9 Prozent/zukünftig 30,2 Prozent), Innovator (Ist 7,8 Prozent/zukünftig 14,5 Prozent) und Architekt (Ist 4,5 Prozent/zukünftig 8,7 Prozent) an Gewicht. Die beiden bereits heute stark verbreiteten Rollenbilder mit positiver Bedeutung, der Steuermann (Ist 26,8 Prozent/zukünftig 39,4 Prozent) und der interne Berater (Ist 61,7 Prozent/zukünftig 73,2 Prozent), sollen in Zukunft weiter an Bedeutung zunehmen.

Die heutigen und die in Zukunft erwarteten Rollenbilder deuten an, dass sich die Controller von negativ besetzten traditionellen Rollenbildern nicht vollständig lösen konnten. Dennoch zeigen die heute am weitesten verbreiteten Rollenbilder, dass sich die Erweiterung der Controlleraufgaben um rationalitätssichernde und beratende Aufgaben auch deutlich in den Rollenbildern widerspiegelt.

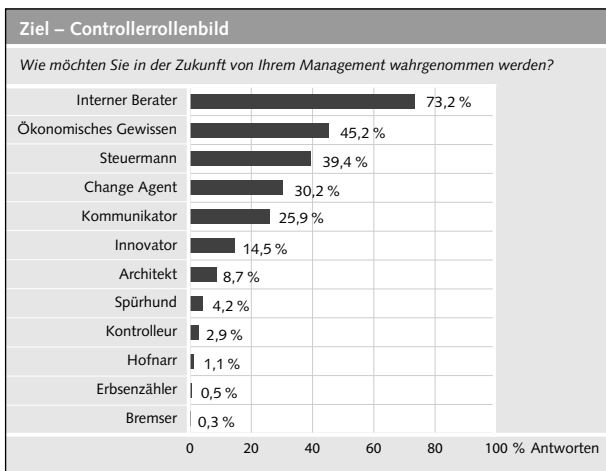


Abb. 2: Erwartete zukünftige Rollenbilder in der subjektiven Einschätzung der Controller (entnommen aus Weber, J. et al. (2006), S. 45)

Diese Ergebnisse zeichnen ein repräsentatives Bild über den Stand der Controllerrollen in deutschen Unternehmen. Sie sind dafür deskriptiver Natur. Eine großzahlige Studie bietet bei entsprechender Anlage der Fragen darüber hinaus auch die Möglichkeit, Aussagen über ein »besser« oder »schlechter« zu machen. Insbesondere interessiert die Frage, ob es Zusammenhänge zwischen der Rolleneinschätzung und dem Unternehmenserfolg gibt. Mit anderen Worten lautet die Frage: Haben Manager in erfolgreichen Unternehmen andere Rollenerwartungen an ihre Controller als ihre Kollegen in wenig erfolgreichen Unternehmen?

Um diese Frage zu beantworten, sind die 618 antwortenden Unternehmen im ersten Schritt nach der Höhe ihres Unternehmenserfolgs befragt worden. Der Unternehmenserfolg wurde dabei im Einklang mit der Literatur (vgl. z.B. Spillecke, D. (2006), S. 165–170) anhand von vier Dimensionen gemessen: Zum Unternehmenserfolg tragen (1) der kundenbezogene Erfolg, (2) der marktbezogene Erfolg, (3) die Anpassungsfähigkeit des Unternehmens und (4) der wirtschaftliche Erfolg bei (vgl. zu den Indikatoren dieser Erfolgskonstrukte im Detail Spillecke, D. (2006), ebenda). Für diese vier Dimensionen wurde bei den Studienteilnehmern eine relative Einschätzung im Vergleich zu Wettbewerbern erbeten. Im zweiten Schritt wurden die Angaben zu einem Gesamtindex des Unternehmenserfolgs zusammengefasst. Im dritten Schritt erfolgte dann eine Trennung des gesamten Datensatzes der 618 Antworten nach der

Ausprägung dieser Erfolgsgröße in zwei Gruppen (»erfolgreiche Unternehmen« und »nicht erfolgreiche Unternehmen«).

Blickt man auf die Zahlen der Abbildung 3, dann fällt zunächst ins Auge, dass sich die Rollenprioritäten in erfolgreichen Unternehmen deutlich von denen nicht erfolgreicher Unternehmen unterscheiden. Auf den zweiten Blick wird sichtbar, dass die oben als positiv konnotiert vorgestellten Rollenbilder in erfolgreichen Unternehmen sämtlich (!) höher priorisiert werden als in nicht erfolgreichen Unternehmen, und dass es bei den negativen Rollenbildern ebenfalls ausnahmslos umgekehrt ist. Dies ist ein bemerkenswertes Ergebnis, das angesichts der erwarteten Rollenentwicklungen, die die Abbildung 2 veranschaulichte, für das Controlling Erfreuliches verspricht.

Rollenbilder	Erfolgreiche Unternehmen	Nicht erfolgreiche Unternehmen
Interner Berater	69,9 Prozent	57,8 Prozent
Ökonomisches Gewissen	54,4 Prozent	52,6 Prozent
Kontrolleur	27,7 Prozent	47,0 Prozent
Steuermann	29,3 Prozent	24,5 Prozent
Kommunikator	25,9 Prozent	16,8 Prozent
Spürhund	14,5 Prozent	17,9 Prozent
Erbsenzähler	11,3 Prozent	21,0 Prozent
Change Agent	9,5 Prozent	6,0 Prozent
Innovator	9,5 Prozent	5,6 Prozent
Architekt	5,0 Prozent	3,9 Prozent
Bremser	1,8 Prozent	5,3 Prozent
Hofnarr	1,8 Prozent	2,5 Prozent

Abb. 3: Zusammenhang zwischen Rollenbildern und Unternehmenserfolg

5. Empirische Erkenntnisse: Ergebnisse aus der »DAX 30-Studie«

Großzahlige, fragebogengestützte empirische Studien lassen – wie eben gezeigt – sehr wertvolle Aussagen zu. Dennoch sind sie mit Problemen verbunden, da der Fragenumfang eng begrenzt ist und zudem die Gefahr besteht, dass die Befragten einzelne Fragestellungen unterschiedlich verstehen. Beides kann vermieden werden, wenn man qualitative Forschung betreibt und hierzu Tiefeninterviews führt. Nachteilig wirkt sich dabei insbesondere die im Vergleich deutlich geringere Zahl befragter Unternehmen aus, die eine begrenzte Repräsentativität zur Folge hat. Beides miteinander zu verbinden, bietet den besten Einblick in ein empirisches Phänomen. Exakt dieses sei hier realisiert.

Parallel zur ICV-Studie wurde an den WHU eine qualitative Erhebung zum Stand des Controllings in den DAX 30-Unternehmen durchgeführt (vgl. zu den Ergebnissen auch Weber, J.

(2008)). 26 Unternehmen konnten über einen Zeitraum von März 2005 bis Mai 2006 befragt werden. Respondent war in 21 Fällen der oberste Konzerncontroller, in 5 Fällen sein Vertreter. Abgefragt wurde u. a. das Standing bzw. die Außenwahrnehmung des Controllerbereichs. In diesem Zusammenhang kam auch die Thematik der Controllerrollen zur Sprache.

Die Top-Controller der DAX 30-Unternehmen bestätigten, was die Breite der wahrgenommenen Rollen angeht, im Kern die Ergebnisse der ICV-Studie. Zudem wurden viele der oben aufgeführten Rollenbilder auch hier genannt. Neue Erkenntnisse wurden zumindest in zweifacher Hinsicht geliefert: Zum einen kommen neue Controllerbilder hinzu; zum anderen wird die Heterogenität der Meinungen noch deutlicher sichtbar. Keine Antwort glich der anderen, und die Unterschiede betrafen nicht nur Details, sondern auch grundsätzliche Positionierungen. Dies sei im Folgenden – durch viele Zitate belegt – näher ausgeführt.

Zahlenlieferant. Am Anfang steht wieder der Erbsenzähler oder das Controlling, das sich allein aus Zahlen heraus definiert: *»Hier in der Holding hat man sicher nicht das höchste Standing als Controller. Man ist Zahlenlieferant und Ansprechpartner für Fragestellungen finanzieller Art. Das ist die Wahrnehmung der anderen Abteilungen.«* Das Statement stammt vom Controllingleiter einer Finanz-Holding, sodass die (enge) Beschränkung der wahrgenommenen Funktion aus dem Führungskontext heraus erklärt werden kann. Die Rolle eines kritischen Counterparts ist in einer Finanz-Holding nicht unbedingt angelegt, aber – wie andere Interviews gezeigt haben – durchaus umsetzbar. Auch (selbst) die Funktion des Zahlenlieferanten kann aber durchaus eine ernst zu nehmende Herausforderung sein, die mit einem hohen Nutzen verbunden ist: *»Es gibt Unternehmen in meiner Branche, in denen das Controlling ein Wort sagt und das war das letzte, das sind die relevanten Zahlen, fertig. Es gibt aber auch andere Unternehmen, bei denen das Palaver erst so richtig losgeht, wenn eine Zahl gesagt wird. Dort haben die Controller praktisch nichts anderes zu tun als zu beweisen, dass ihre Zahlen doch nicht so falsch sind, wie immer gesagt wird. Dort nimmt die Zahlen von vornherein keiner ernst; dort fälscht sich jeder seinen Kram zusammen, wie er das möchte.«* Diese Situation sollte eigentlich schon lange überwunden sein.

Bremser. Auch die zweite dominierende Außenwahrnehmung wird von Managern gerne kolportiert: *»Personaleinstellungen werden gebremst und können nicht so vorgenommen werden, wie es im Bereich gewünscht worden ist, zusätzliche Investitionen werden aus Sicht eines Business verlangsamt, weil sie halt einfach bestimmte Entscheidungsprozesse durchlaufen müssen. Das hilft nicht unbedingt, eine sehr positive Außenwahrnehmung zu erzeugen. Die Wahrnehmung im Unternehmen ist auf der einen Seite, dass im Controlling sehr viel Know-how und Kompetenz vorhanden ist. Auf der anderen Seite werden aber auch sehr viele unpopuläre Entscheidungen mit dem Controlling verknüpft gesehen.«* In dieselbe Richtung geht das folgende Zitat: *»Ich glaube, es gibt eine ganze Reihe von unpopulären Entscheidungen, die getroffen werden, bei denen die Wahrnehmung im Unternehmen nicht unbedingt die ist, dass das Entscheidungen des Vorstands waren, sondern dass es eigentlich Entscheidungen des Controllings gewesen sind. Ich glaube, das ist eine Herausforderung, der ich mich einfach stellen muss.«* Hier bedarf es offensichtlich einer breit angelegten internen Marketingkampagne, einer ausführlichen Information der Manager, einer Kommunikation der positiven Wirkungen, die mit der Wahrnehmung der Rolle des kritischen Counterparts verbunden sind (*»Vermeidung von Fehlern, bevor sie entstehen«*).

Unterstützungsinstanz, »um das Unternehmen im Griff zu behalten«. Eine deutlich »entspanntere« Außenwahrnehmung wird in dem folgenden Statement deutlich. Dieses Außenbild lässt sich im weiteren Sinn unter »Steuerung« fassen: *»Wir haben hier nicht das Rollenver-*

ständnis, dass wir die Wadenbeißer der Gruppe sind und allen hinterherlaufen und sagen: »Hier kannst Du noch 'ne Erbse sparen und hier können Sie den Prozess noch effizienter gestalten.« Wir sind vielmehr in erster Linie damit beauftragt, den Konzern im richtigen Fahrwasser zu halten und den Vorstand darüber zu informieren, wenn irgendwo Risiken auftreten, die auch wirklich konkret werden.«

Anstoßgeber. Diese Rolle ist noch aktiver und fordernder als die zuvor genannte: »Ich glaube, dass man anerkennt, dass wir von einer Berichtswesen- und Tapetenwollschreiberfunktion zu einer solchen geworden sind – oder zumindest auf einem guten Weg dahin sind, eine zu werden –, die sich mit den wesentlichen Fragestellungen des Unternehmens beschäftigt und da eigentlich vor der Welle ist und den anderen die Aufgaben in die Hand drückt und sagt: »Pass mal auf, ich hab da noch ein Papier, da steht drauf, dass Du eigentlich noch das und das tun müsstest. Wie siehst Du denn das?« Das macht den Teilkonzern-Vorständen natürlich nicht zwingend Spaß. Einer hat den CFO mal gefragt: »Haben die Controller das Messer in der Hose schon offen?« Seine Antwort: »Nein, aber sie haben die Hand dran.«

Partner des Managements. Auch das folgende Statement greift die aktive Rolle des Controllings in der Zusammenarbeit mit dem Management auf, betont aber mehr die Partnerschaft denn die Herausforderung der Manager, die durchaus auch unangenehm werden kann. Zugleich ist das Statement ein weiteres Beispiel dafür, dass sich das Standing des Konzerncontrollings – wie auch des Controllings allgemein – in den letzten Jahren (deutlich) verändert hat: »Ich glaube, in einem US-börsengelisteden Unternehmen hat sich das Controlling in den letzten Jahren so ausgeprägt, dass ihm eine wichtige Funktion zukommt. Und ich glaube auch, dass die operativen Einheiten ihre Controller immer mehr als Partner verstehen. Also mit Sicherheit nicht als Gegner, weil man m.E. nur verlieren kann, wenn man das Controlling als Gegner hat. Deshalb sollten sich beide besser als Partner verstehen. Man kann die Probleme am besten in der Symbiose von beiden gelöst bekommen, und das ist notwendig, um heute als ein extern prominentes und transparentes Unternehmen existieren zu können.«

Wurden mehrere relevante Außensichten auf das Controlling genannt, so unterschieden sich die Antworten wiederum erheblich voneinander. Das Spektrum reicht von einer in allen Rollen durchweg negativen Wahrnehmung durch das Management bis hin zu einem facettenreichen, insgesamt positiven Standing:

- »Unsere Wahrnehmung von außen ist klar: In erster Linie werden Controller als Investitionsverhinderer gesehen, als Cost Cutter, als diejenigen, die für gute Ideen immer zu wenig Geld zur Verfügung stellen. Das ist natürlich das tägliche Erleben, und das entspricht der Erfahrung, die viele Fachstellen machen. Allerdings hat es sich schon etwas gewandelt. Ich glaube, dass mehr Leute erkennen, dass wir nicht mehr nur ein Cost Cutting betreiben, sondern dass wir Orientierung geben, um ein bestimmtes Kapitalwertziel zu erreichen. Eine andere Wahrnehmung mag noch sein, dass wir hier die Bean counter sind, die den tieferen Sinn oder den emotionalen Nutzen oder das, was über die Zahlen hinausgeht, nicht sehen. Ich glaube das ist die Gesamtwahrnehmung.«
- Das folgende Statement lässt auf eine deutlich akzeptiertere Position des Controllings im Unternehmen schließen: »Ich denke, wir sind eine anerkannte Autorität für das planende Moment und geben hier unsere Vorgaben, was wir für den Forecast und fürs Budget wollen, und wir sind die, die dieses Target oder dieses Budgetziel dann auch durchzusetzen verstehen. Das ist nicht immer angenehm, aber Teil des Rollenverständnisses, und da gibt es auch wenig Diskussion, was die Rolle betrifft. Im Hinblick auf das Beratende denke ich, hängt vieles auch mit der Einladung dazu zusammen. Man kann nur beraten, wenn man

auch gefragt wird. Ungefragt zu beraten ist immer schwierig. Wir versuchen es trotzdem, aber schöner ist es natürlich, wenn man vorher mit hinzugezogen wird. Zum größten Teil werden wir als Berater verstanden. Andere verstehen unser Tun aber auch als Einmischung in Dinge, die uns nichts angehen. Und es gibt sicherlich auch Verständnis für unsere Rolle als Kontrolleur, in der wir die Ist-Zahlen nachhalten und dann gegenüber den Ziel-Zahlen oder gegenüber den Forecasts verfolgen und darauf die Aufmerksamkeit des jeweiligen Vorstandsmitgliedes oder Senior Managers richten. Natürlich wissen wir das auch im Vorfeld, aber die Erklärung geben wir vielleicht nicht immer so rüber, wie es im Interesse desjenigen wäre. Ich denke, da liegt ein gesundes Spannungsfeld vor. Ich denke, dass das Controlling alles in allem schon einen sehr guten Ruf hat, weil wir eben eine gute Mischung haben aus Kontrolle, aber auch Steuerung und vor allem Beratung.«

Häufiger wurde schließlich darauf hingewiesen, dass eine einheitliche Antwort auf die Frage nicht ganz leicht falle, weil die Einschätzung des Konzerncontrollings durch die Manager durchaus davon abhängt, auf welcher Hierarchieebene man frage: »Vor dem Hintergrund unseres Aufgabenspektrums haben wir hier im Corporate Center einen guten Ruf. Außerhalb der Konzernspitze ist das aber ganz klassisch. Wir werden als eine Art von »ABM-Maßnahmen-Beschaffer« angesehen: Eine Frage von der Holding ist aus Sicht der operativen Einheit eigentlich immer überflüssig. Ich denke, wir etablieren uns als kritischer aber auch vertrauensvoller Partner unserer Einheiten. Wir spielen nicht gegeneinander, und wir sind dabei, auf beiden Seiten Vertrauen aufzubauen.«

Die wichtigsten Ergebnisse zur Außenwahrnehmung des Konzerncontrollings fasst die Abbildung 4 kurz zusammen. Die unterschiedlichen Antworten sind hier zu drei zentralen Rollen gebündelt, die fast gleich häufig genannt werden und durchaus sehr unterschiedlich

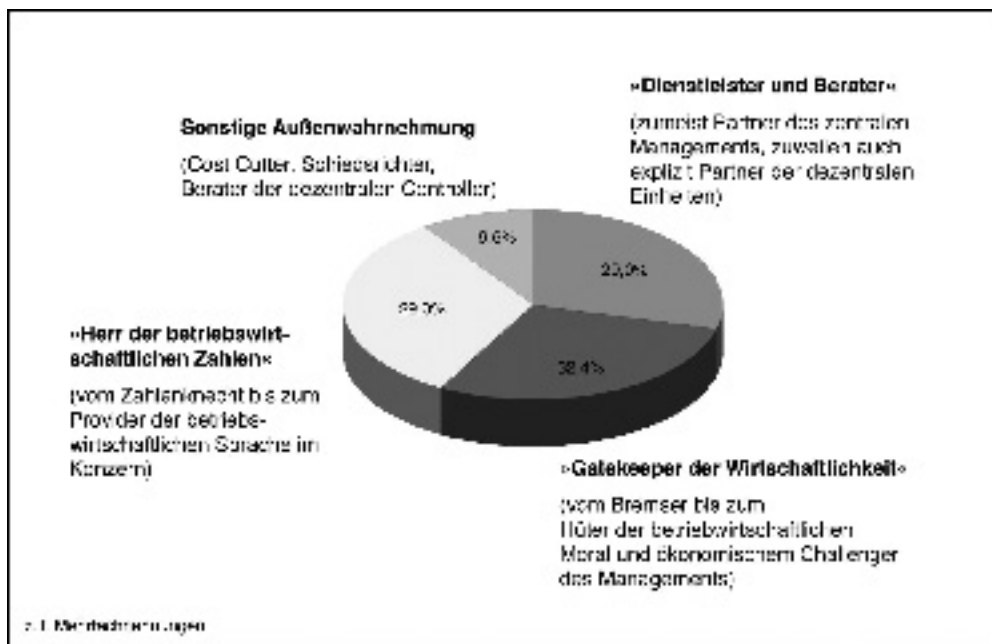


Abb. 4: Außenwahrnehmung des Konzerncontrollings in den befragten DAX 30-Unternehmen (entnommen aus Weber, J. (2008), S. 155)

(d.h. nicht nur positiv) wahrgenommen werden können. Alle Kernfunktionen der Controller sind somit auch in der Außenwahrnehmung abgedeckt.

6. Zusammenfassung

Controller haben in der Praxis ein sehr breites Aufgabenfeld wahrzunehmen. Dieses ist in der Vielfältigkeit und dem engen Zusammenhang der einzelnen Aufgaben geradezu ein Charakteristikum der Controllingship. Die zu bewältigende Aufgabenbreite hat den Controllern zum einen zuweilen den Vorwurf des Supermanns eingebracht, zum anderen erscheint das Aufgabenfeld manchen Managern als schillernd. Insbesondere dieses Problem lässt sich durch die Ausformulierung von prägnanten Rollenbildern reduzieren oder ganz beheben. Der Breite des Aufgabenspektrums entsprechend werden mehrere Bilder parallel diskutiert. Klärungsbedarf scheint insbesondere in Hinblick auf die Ergänzungs- und Begrenzungsaufgaben der Controller zu bestehen, also dort, wo die Controller Könnens- und Wollensdefizite der Manager ausgleichen. Hier sind die meisten Rollenbilder zu finden.

Empirisch werden alle in der Literatur unterschiedenen Rollenbilder bestätigt. Dabei ist ein deutlicher Trend weg von klassischen, negativ besetzten Bildern (»Erbsenzähler«, »Kontrollleur«) hin zu einer proaktiven Unterstützung des Managements (»Change Agent«, »Innovator«) erkennbar. Dieser Trend wird auch durch eine positive Entwicklung des Standings des Controllings in den Unternehmen bestätigt.

Das bessere Standing kommt dabei nicht von ungefähr: Es lässt sich empirisch zeigen, dass ein signifikanter Zusammenhang zwischen dem Vorherrschen primär positiv und primär negativ konnotierter Rollenbilder auf der einen Seite und dem Unternehmensergebnis auf der anderen Seite besteht. Rollenbilder sind damit ein Gradmesser des Controllingenerfolgs. Sie haben eine Bedeutung, die deutlich über die eines Kommunikationshilfsmittels hinausgeht.

Literatur

- Anthony, R.N. (1965): *Planning and Control Systems*, Boston.
- Donoghue, A./Fayard, G./Brigham, N. (1998): *Masters of Information. How the Top Controllers Add Value*, in: *Financial Executive*, Vol. 14, No. 2, S. 25–27.
- Horváth, P. (2006): *Controlling*, 10. Aufl., München.
- Küpfer, H.-U. (2005): *Controlling. Konzeption, Aufgaben, Instrumente*, 4. Aufl., Stuttgart.
- Pipkin, A. (1989): *The 21st Century Controller. To meet the challenges of the next century, controllers must advance from management accounting to strategic business accounting*, in: *Management Accounting*, Vol. 70, No. 8, S. 21–25.
- Spillecke, D. (2006): *Interne Kundenorientierung des Controllerbereichs. Messung – Erfolgsauswirkungen – Determinanten*, Wiesbaden.
- Weber, J. (2007): *Aktuelle Controllingpraxis in Deutschland. Ergebnisse einer Benchmarking-Studie*, Schriftenreihe *Advanced Controlling*, Bd. 59, Weinheim.
- Weber, J. (2008): *Von den Top-Controllern lernen. Controlling in den DAX 30-Unternehmen*, Weinheim.
- Weber, J./Schäffer, U. (2006): *Einführung in das Controlling*, 11. Aufl., Stuttgart.
- Weber, J./Hirsch, B./Rambusch, R./Schlüter, H./Sill, F./Spatz, A. C. (2006): *Controlling 2006 – Stand und Perspektiven*, Vallendar.
- Weber, J./Vinkemeier, R. (2007): *Controlling und Innovation. Beitrag des Controllings zu Zukunftsorientierung und Innovationsmanagement*, Schriftenreihe *Advanced Controlling*, Bd. 56, Weinheim.