

1 Wie kommt man zu Zukunftsthemen des Controllings?

Unbekanntes, zu Erforschendes steht bei Forschern ex definitione im Fokus. Anwendungsorientierte betriebswirtschaftliche Forscher beschäftigen sich ganz selbstverständlich mit der Fragestellung, wie sich die Unternehmenspraxis in der Zukunft entwickeln wird, was diese Veränderungen bedingt und wie man darauf Einfluss nehmen kann. Zukunftsthemen stehen damit quasi originär, wesensmäßig auf der Agenda. Dies gilt auch und gerade für das Institut für Management und Controlling (IMC) an der WHU, das sich intensiv mit dem Berufsstand der Controller beschäftigt. Ein wesentlicher Bestandteil der Arbeit des IMC ist die Erforschung dessen, was Controller tun und tun sollten, wie sie es tun und tun sollten und welche (Erfolgs-)Wirkungen davon ausgehen.

Um diese Aspekte umfassend zu untersuchen, haben wir auf unterschiedlichen Wegen einen tiefen Einblick in die Empirie gewonnen. Prominente Bedeutung kommt dabei dem **WHU-Controllerpanel** zu, das wir in enger Kooperation mit dem Internationalen Control-

lerverein (ICV) betreiben. In ihm sind mittlerweile über 900 Controller aus den D-A-CH-Staaten organisiert.¹ Daneben profitieren wir von einer intensiven Zusammenarbeit mit den Leitern des Konzerncontrollings von zumeist DAX 30-Unternehmen, die das **Center for Controlling & Management (CCM)** als Kommunikationsplattform nutzen und mit uns innovative Themen bearbeiten. Schließlich erhalten wir auch durch die enge Zusammenarbeit mit der **CTcon** intensive Rückmeldung aus der Controlling-Beratung von Unternehmen. Durch die langjährige Ausrichtung dieser Aktivitäten – so gibt es beispielsweise das CCM schon länger als zehn Jahre – besitzen wir einen tiefen Einblick in die Entwicklung von Themen und Konzepten in der Controlling-Praxis.

Für die Bestimmung der Zukunftsthemen wurde ein vielstufiges Vorgehen gewählt (vergleiche auch Abbildung 1). Ausgangspunkt waren konzeptionelle Überlegungen – zum Beispiel zur Entwicklung des Controller-Bildes – und systematische Analysen der nationalen wie internationalen Controlling- beziehungsweise Management Accounting-Literatur. Die dort gewonnenen Einsichten führten zu einer Liste von sechs Zukunftsthemen:

Mittlerweile kann das WHU-Controllerpanel 900 Mitglieder verzeichnen

¹ Wer noch nicht mitmacht, ist herzlich eingeladen, sich unter der Internet-Adresse www.WHU-Controllerpanel.de näher zu informieren!

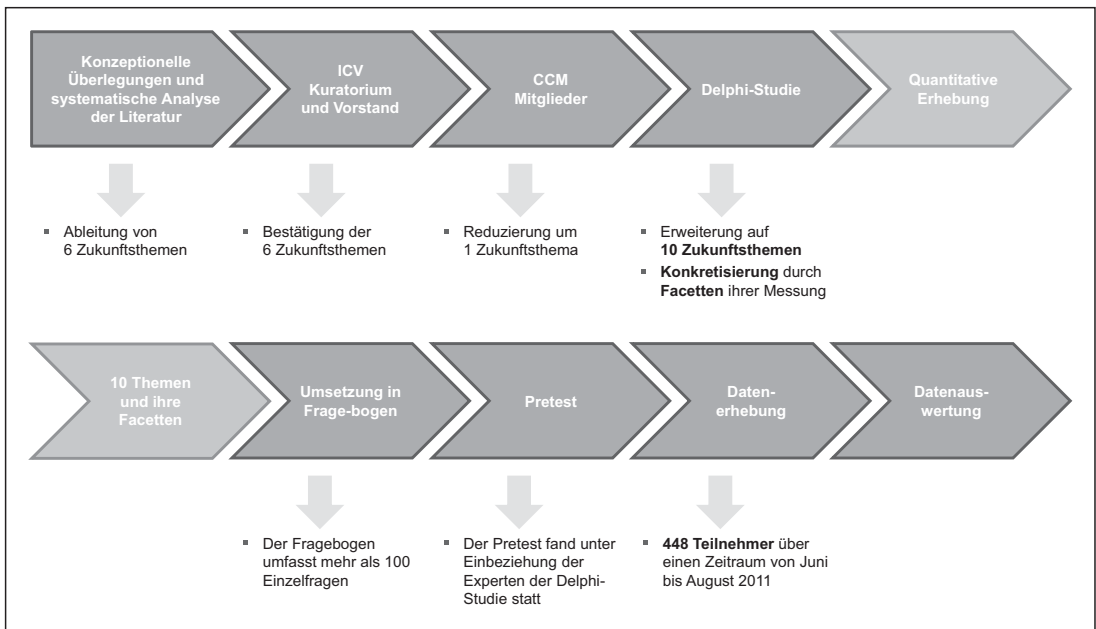


Abbildung 1: Mehrstufiges Vorgehen zur Ableitung der Zukunftsthemen

Es wurde ein mehrstufiges Vorgehen zur Ableitung der Zukunftsthemen genutzt

- **Volatilität:** Das Eingehen auf und die Berücksichtigung von Volatilität ist schon seit geraumer Zeit als wesentliche Herausforderung für das Controlling bekannt und wurde spätestens in der Wirtschaftskrise in seiner Bedeutung sichtbar.
- **Business Partner:** Auch dieses Thema ist weder neu noch eine Überraschung; die Entwicklung der Controller vom Erbsenzähler zu dieser Rolle wird international schon seit mehreren Jahren intensiv diskutiert.
- **Nachhaltigkeit:** Eher neuerer Natur ist die Anforderung an die Controller, sich deutlich intensiver mit dem Thema Nachhaltigkeit auseinanderzusetzen. Dies reflektiert die zunehmende Bedeutung einer nachhaltigen

Unternehmensführung, die das Controlling zu unterstützen hat.

- **Compliance:** Auch als Reaktion auf einen äußeren Druck hat das Thema Compliance für viele Controller zu zusätzlichen Aufgaben und einer neuen Rolle geführt. Allerdings sind hier die Unterschiede zwischen den Unternehmen zurzeit noch erheblich.

Zwei Themen verbleiben, die vermutlich nicht jeder in dieser Liste erwartet hätte:

- **Einfluss der Globalisierung auf das Controlling:** Dies ist ein eher visionäres Thema, welches sich damit beschäftigt, ob die spezifische Ausprägung des Controllings in den D-A-CH-Ländern (»germanic controlling«) auf Dauer bewahrt werden kann oder

ob es zu einer internationalen Angleichung kommen wird.

- **Controlling & IT:** Das letzte identifizierte Zukunftsthema ist ebenfalls nicht neu, sondern angesichts der hohen Innovationsrate von Soft- und Hardware eher als Dauerthema innerhalb der Controllingentwicklung zu betrachten.

Die sechs Themen wurden den beiden Gremien des ICV vorgestellt, erst dem Kuratorium, dann dem Vorstand. Die Themen hielten dem Urteil dieser Controllingexperten stand und wurden jeweils nach kurzer Diskussion als für die Zukunft relevant bestätigt. Weitere Themen kamen nicht auf die Agenda. Damit war genügend Stabilität erreicht, um die Zukunftsthemen intensiv in einem weiteren Kreis zu reflektieren, und zwar mit den Leitern des Konzerncontrollings im CCM. In einer eintägigen, sehr intensiven Diskussion wurden die Themen weiter ausgeleuchtet und hinterfragt. Nur der Einfluss der Globalisierung auf das Controlling erwies sich in der Diskussion als etwas weniger ergiebig. Selbst in global tätigen Großunternehmen wird dieser Aspekt derzeit als nicht so bedeutsam wie die anderen Themen angesehen.

Insgesamt führten die beiden eingeschlagenen Wege übereinstimmend zu stabilen Einschätzungen der Experten. Allerdings bestand die Gefahr, dass dieser Konsens (zu stark) von der Setzung der Themen zu Beginn der jeweiligen Diskussion beeinflusst wurde. Deshalb haben wir die Expertenrunden des ICV beziehungsweise des CCM noch durch eine weitere ergänzt und eine Delphi-Befragung vorgenommen. Hierbei handelt

es sich um eine in mehreren Stufen ablaufende schriftliche Befragung von (16) Experten, in der die jeweiligen individuellen Meinungen zurückgespielt werden. Hiermit ist es möglich, eine gemeinsame Einschätzung der Experten zu gewinnen. Letztere stammten dabei aus ganz unterschiedlichen Bereichen:

- drei Universitätsprofessoren,
- drei Fachhochschulprofessoren,
- drei Unternehmensberater,
- vier Leiter des Controllings von Großunternehmen,
- drei Leiter des Controllings von mittelständischen Unternehmen.

Dadurch war es uns möglich, sehr unterschiedliche Erfahrungshintergründe einzubeziehen beziehungsweise zu berücksichtigen. Die Delphi-Studie lief in vier Stufen ab. Am Beginn stand die Aufforderung, jeweils (höchstens) drei zentrale Themen zu nennen und zu begründen, wie und warum diese die Zukunft des Controllings bestimmen werden. Zusätzlich konnten weitere Zukunftsthemen genannt werden. Die erste Runde führte zu einer Liste von insgesamt elf Themen, von denen Volatilität mit Abstand am häufigsten genannt wurde. Die auf diese Weise identifizierten Zukunftsthemen wurden in der zweiten Runde mit der Bitte an die Experten zurückgespielt, diese weiter zu konkretisieren und einzugrenzen. Für die dritte Runde haben wir die entsprechenden Rückmeldungen genutzt, um daraus einen Fragebogen zur empirischen Messung zu erstellen. Dieser ist dann in der vierten und letzten Runde von den Teilnehmern der Delphi-Studie abschließend kommentiert worden.

Ein weiterer Kreis an Experten wurde in die Vorbereitung der Studie einbezogen

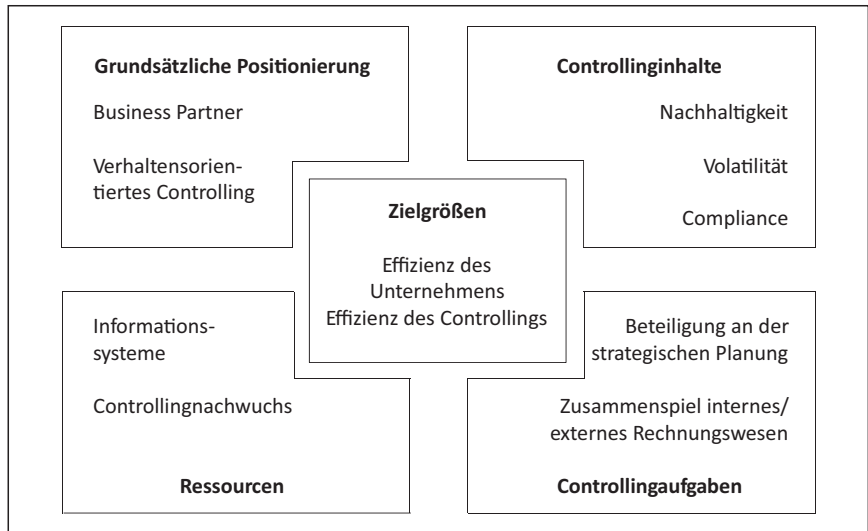


Abbildung 2: Die zehn Zukunftsthemen in ihrer inhaltlichen Struktur

Die Zukunftsthemen lassen sich anhand ihrer inhaltlichen Struktur aufteilen

Am Ende der vier Befragungsrunden steht eine Liste von zehn Zukunftsthemen des Controllings (»Top Ten«), die die Abbildung 2 thematisch geordnet zeigt. Von den ursprünglichen sechs Themen haben es nur fünf in diese Liste geschafft; der Einfluss der Globalisierung auf das »germanic controlling« ist auf der Strecke geblieben. Dafür sind fünf neue Themen hinzugekommen, die zum Teil schon lange in der Controlling Community diskutiert werden. Hierunter fallen etwa die Verbindung von Controlling und Rechnungswesen, die Beteiligung des Controllings an der strategischen Planung oder auch die Effizienz des Controllings – für alle Themen finden sich in der langen Liste dieser Schriftenreihe auch diverse einschlägige AC-Bände.

Das Ergebnis der Delphi-Studie umfasst aber nicht nur die Liste der zehn

Zukunftsthemen allein, sondern – wie bereits angesprochen – auch einen Katalog von diversen Fragen zu jedem Thema, um dieses genauer zu erfassen und damit über eine reine Bedeutungseinschätzung hinaus vertiefende Aspekte beleuchten zu können. Insgesamt ist ein Katalog von mehr als 100 Fragen entstanden, der im Zeitraum von Juni bis August 2011 mittels einer Online-Befragung an Controller in den D-A-CH-Ländern versendet wurde.

Wir haben diese Controller über drei unterschiedliche Adressatenkreise angesprochen. Ein erster Teil der E-Mail-Adressen stammt aus der AMADEUS-Datenbank. Dies ist eine umfassende, europäische Unternehmensdatenbank, die Finanzinformationen zu über 13 Millionen Unternehmen aus 42 Ländern Europas beinhaltet. Dabei kombiniert sie Daten von mehr als 35 Informations-

Insgesamt haben 448 Personen an unserer Studie teilgenommen

anbiotern.² Hieraus erzielten wir einen Rücklauf von 287 Antworten. Absolut gesehen ist das zwar eine hohe Zahl, allerdings haben wir insgesamt auch 7.905 Adressen angesprochen. Die geringe Rücklaufquote ist sicher auch den immer restriktiveren Spam-Filtern in den Unternehmen geschuldet. Als zweite Gruppe haben wir die Mitglieder des WHU-Controllerpanels angesprochen und sie gebeten, zusätzlich zu der regulären Erhebung auch an der Zukunftsstudie teilzunehmen. Von dieser Einladung hat erfreulicherweise auch knapp ein Drittel Gebrauch gemacht, sodass wir hierdurch weitere 118 Antworten gewinnen konnten. Zusätzlich haben wir als dritte Gruppe schließlich ehemalige CCM people development Teilnehmer gebeten, ihre Einschätzung abzugeben. Hierbei handelt es sich um Controller, die in der Vergangenheit ein regelmäßig stattfindendes Controlling-Seminar des CCM besucht haben. Die Zahl der auf diesem Wege gewonnenen Antworten lautet 43, sodass wir unsere Auswertungen insgesamt auf 448³ Antworten fußen lassen können.

² Vergleiche <http://www.bvdep.com/de/AMADEUS.html>.

³ Insgesamt haben 522 Personen an der Studie teilgenommen. Nicht berücksichtigt wurden 18 Datensätze, die für ihr Unternehmen die Lebenszyklusphase »Rückgang« angegeben haben. Da im Fragebogen nach einer Entwicklung über die nächsten fünf Jahre gefragt wurde, passten diese Unternehmen nicht zur Fragestellung. Weiterhin haben 26 Teilnehmer keine Position angegeben. Dadurch ist keine Aussage darüber möglich, ob die Person eine Position besetzt, die es ihr ermöglicht, die zukünftigen Entwicklungen des Controllings zu beurteilen. Aus Qualitätsgründen (Response Bias, hohe Anzahl an fehlenden Werten et cetera) wurden weitere 30 Datensätze aus der Auswertung herausgenommen.

Ein Großteil der Studienteilnehmer besetzt eine Position im Finanzbereich. Besonders stark vertreten sind Finanzführungspositionen, wie beispielsweise Controllingleiter (57 %). Darüber hinaus sind auch Geschäftsführer beziehungsweise CEOs im Sample enthalten (14 %). Sie bringen die Managementperspektive auf die Zukunft des Controllings ein und wurden größtenteils über die Adressen-Datenbank AMADEUS angesprochen (87 % der Geschäftsführer beziehungsweise CEOs). Die Teilnehmer aus dem WHU-Controllerpanel sind überwiegend Personen in Finanzführungspositionen (57 %) oder Mitarbeiter einer Finanzfunktion, wie beispielsweise Controllingmitarbeiter (29 %). In letzterer Position ist auch die Mehrheit der CCM people development Teilnehmer tätig (79 %). Im Ergebnis erlaubt die Zusammensetzung des Studiensamples damit eine über die reine Controllingperspektive hinausreichende Interpretation der Daten.

Auch hinsichtlich unterschiedlicher Unternehmensgrößen und Wirtschaftssektoren ermöglicht die erhobene Stichprobe repräsentative Analysen. 17 % der im Sample enthaltenen Unternehmen sind Großunternehmen mit mehr als 1.000 Millionen Euro Umsatz. Sie konnten hauptsächlich durch die Controller aus der CCM people development Stichprobe gewonnen werden. 49 % sind kleine Unternehmen (weniger als 50 Millionen Euro Umsatz), die größtenteils aus der AMADEUS-Datenbank hinzugekommen sind.

Im Ergebnis liegt uns damit umfangreiches empirisches Material vor, dessen Auswertung weit mehr als eine reine Auszählung ist, die es erlaubt, die Frage

Die Zusammensetzung unseres Samples ermöglicht repräsentative Aussagen für Deutschland

zu beantworten, welches Zukunftsthema von der Controllingpraxis nun als besonders relevant eingeschätzt wird und welches nicht. Wir können vielmehr deutlich tiefer hinter die Kulissen blicken, sowohl bei den einzelnen Zukunftsthemen als auch beim gesamten

Zukunftsbild – und dies wird auch die Struktur der folgenden Kapitel bestimmen. Beginnen wir mit dem Zukunftsthema, das in der Sicht der Controller die höchste Bedeutung besitzt, und dies ist ...