

Benchmarks 2007

Controllingprozesse auf dem Prüfstand

Mirko Waniczek

Das Österreichische Controller-Institut führt beginnend mit dem Jahr 2007 jährlich eine umfassende Erhebung der Controllingprozesse unter seinen ca. 550 Mitgliedsunternehmen durch. Neben wiederkehrenden Fragen, die im Längsschnitt die Weiterentwicklung der Controlling-Kernprozesse verfolgbar machen sollen, werden aktuelle Themenschwerpunkte, im Jahr 2007 das Beteiligungscontrolling, beleuchtet.

1. Das Controlling-Panel des Österreichischen Controller-Instituts

Im Panel 2007 beantworteten 125 Unternehmen den ca. 100 Fragen umfassenden strukturierten Fragebogen und ermöglichten damit eine fundierte Einschätzung der in Österreich geübten Controllingpraxis. Die teilnehmenden Unternehmen stammten überwiegend aus Industrie (30,4 %)¹, Dienstleistungen (13,6 %) und Handel (10,4 %); 16,8 % des Rücklaufs stammten aus Non-Profit-Organisationen. Die Teilnehmer weisen zu 23 % einen Umsatz von mehr als 250 Mio. Euro und zu 60 % mehr als 250 Mitarbeiter auf.

2. Ergebnisse und Benchmarks 2007

2.1. Operative Planung und Budgetierung

Im Zentrum des Interesses der Planung stehen die diversen Planungsprozesse, das sind Budgetierung, Mittelfrist- und strategische Planung sowie die Erwartungsrechnung. In Ergänzung zu den Planungsprozessen sind auch Aussagen über Planungsinhalte und angestrebte Optimierungen möglich.

2.1.1. Planungsprozess

Die Befragungsergebnisse bringen einige nicht erwartete Ergebnisse. So zeigt sich beim **Planungsstart**, dass eine knappe Mehrheit der Teilnehmer (51 %) die Planung nach wie vor als *Bottom-up*-Planung versteht. Dies ist insofern überraschend, als wesentliche Nachteile einer *bottom-up* startenden Planung, z. B. Ineffizienzen im Planungsprozess durch die fehlende Orientierung für die Planenden zu Planungsbeginn und daraus resultierend massiver Nachbearbeitungsbedarf in der Spätphase der Planung, bereits seit langem diskutiert werden. Der Entwicklungspfad der Planung führt daher von der *Bottom-up*- zur *Top-down*-Planung. Es ist umso erstaunlicher, dass innerhalb der Teilnehmer gerade in der Industrie, von der in der Controlling-Instrumentenentwicklung häufig eine Abstrahlwirkung auf andere Sektoren ausgeht, die *Bottom-up*-Planung mit 53 % am häufigsten anzutreffen ist.

Die Unternehmen benötigen zwischen 2 und 3 **Planungszyklen**, um zu einem verabschiedeten Budget zu kommen. Die Hypothese, dass Budgets nach offiziellem Planungsschluss noch nachbearbeitet werden, konnte in der Erhebung nicht ausreichend erhärtet werden. Die **Dauer der Budget-**

erstellung beträgt im Durchschnitt ca. zehn Wochen und variiert kaum über die Branchen. Geht man davon aus, dass die Geschäftsmodelle und Wertschöpfungsstrukturen zwischen den Branchen unterschiedlich komplex sind – tendenziell hohe Komplexität in der Industrie und niedrigere Komplexität im Handel –, so lassen sich in der Planung Beschleunigungspotenziale vermuten. Im Handel wurde durchaus stimmig dazu auch überproportional häufig die Verkürzung der Planungsprozesse als Verbesserungsziel genannt.

Die aus Controllinggesichtspunkten wichtige **inhaltliche Verknüpfung von Mittelfristplanung und operativer Budgetierung** wird bei zwei Dritteln der Teilnehmer als gegeben gesehen. Dieses Ergebnis ist ebenso erfreulich wie unvermutet, da die inhaltliche und damit auch zahlenmäßige Planungsbasis jenseits des operativen Zeithorizonts in vielen Organisationen äußerst dünn erscheint. Dieser auf den ersten Blick erfreuliche Befund muss tatsächlich relativiert werden, wenn man ergänzend dazu betrachtet, welche Form des **Integrationsprozesses** von Mittelfristplanung und Budget anzutreffen ist. Die mehrjährige Planung steckt den inhaltlichen Rahmen für das Budget ab und kann daher nur vor oder besser prozessual verschränkt mit der Budgetierung ablaufen. Bei 35 % läuft die Mittelfristplanung aber der Budgetierung nach, was einen starken Fortschreibungscharakter vermuten lässt. Abermals überrascht, dass dieses problematische Prozessmodell wieder besonders häufig in der Industrie anzutreffen ist (48 %). Die aus Gründen der inhaltlichen Konsistenz und realisierbaren Prozesssynergien sinnvolle prozessuale Verschränkung wird nur bei Handelsunternehmen bereits mehrheitlich angewendet (62%).

2.1.2. Planungsinhalte

68 % der Panelteilnehmer verfügen über eine **Mittelfristplanung**. In der Verbreitung lassen sich starke branchenbezogene Unterschiede feststellen (Dienstleistungen 82 %, Industrie 76 %, Handel 62 %). Diese Ergebnisse widersprechen der naheliegenden Vermutung, dass gerade in investitionsintensiven Branchen eine längerfristige Planung anzutreffen ist. Der in der Mittelfristplanung abgedeckte **Zeithorizont** geht in der Regel zwei bis drei Jahre über das Budgetjahr hinaus (75 %).

Eine über die Mittelfristplanung hinausgehende **strategische Planung** erstellen nur noch 53 % der Teilnehmer, am häufigsten die Dienstleister (62 %), am seltensten wiederum die Industrie (48 %). Die Trennlinie zwischen strategischer und Mittelfristplanung ist in der Praxis nicht immer klar; so unterscheidet sich bei einem Drittel der Panelteilnehmer der Zeithorizont der strategischen Planung praktisch nicht von jenem der Mittelfrist-



Mag. Mirko Waniczek ist Manager der Contrast Management-Consulting, Trainer des Österreichischen Controller-Instituts und betreut das ÖCI-Panel.

Inhaltlich dominieren in den Unternehmen Rentabilitäts-, Wachstums-, Investitions- und Kostenziele. Finanzierungsziele und nicht monetäre Ziele spielen nur eine untergeordnete Rolle.

planung. 57 % planen in der strategischen Planung fünf bis sieben Jahre über das Budgetjahr hinaus, noch längerfristige Planungen sind nur noch vereinzelt in infrastrukturlastigen Branchen zu finden.

Betrachtet man die Inhalte der operativen Planung, so ist festzustellen, dass einige Hausaufgaben noch nicht erledigt sind. Eine für die umfassende Steuerung notwendige **Integration der Erfolgs-, Finanz- und Bilanzplanung** ist bei mehr als der Hälfte der Panelteilnehmer nicht gegeben, da kein Plan-Cashflow und keine Planbilanz erstellt werden. Ebenso problematisch erscheint das häufige Fehlen einer **Maßnahmenplanung**. Positiv ist zu vermerken, dass **Planungsprämissen** vor Planungsstart festgelegt werden (91 %). Innerhalb der als planungsrelevant erachteten Prämissen haben markt- und wettbewerbsseitige Prämissen die größte Bedeutung, in Ergänzung dazu setzen sich NPOs intensiv mit Annahmen über die Finanzierung auseinander. **Planungsziele** werden bei 22 % der Teilnehmer nicht vor dem Planungsstart festgelegt; dies verschärft vor allem bei einer *Bottom-up*-Planung zu erwartende Probleme. Inhaltlich dominieren in den Unternehmen Rentabilitäts-, Wachstums-, Investitions- und Kostenziele. Finanzierungsziele und nicht monetäre Ziele spielen nur eine untergeordnete Rolle. In NPOs stellt sich die Situation spiegelbildlich dar.

2.1.3. Erwartungsrechnung

Die Erwartungsrechnung kann mittlerweile zum Standardinstrumentarium der Profit-Organisationen gezählt werden (**Verbreitungsgrad** 85 %), Nachholbedarf besteht in NPOs (65 %). Die Inhalte gestalten sich, wie zu erwarten, ähnlich jenen der Budgetierung, die Ergebnis- und Umsatz-/Absatzentwicklung stehen im Vordergrund. Erfreulich ist das überwiegende **Verständnis der Erwartungsrechnung** als kritische Reflexion, allerdings verwendet noch immer ein Drittel der Teilnehmer vereinfachte Verfahren, z. B. eine Addition kumulierter Ist-Werte mit dem Restplan oder Extrapolationen.

Die Erwartungsrechnung ist im **Periodenbezug** dominant am Jahresende ausgerichtet (90 %). Eine permanente Rollierung, d. h. die Vorschau über eine fixe Periode ohne Berücksichtigung des Geschäftsjahresendes, lässt sich nur in einigen Dienst-

leistungs- und Handelsunternehmen nachweisen. Der Handel spielt auch in der **Frequenz** der Erwartungsrechnung eine Vorreiterrolle. Mehr als ein Drittel der Handelsunternehmen erstellt eine monatliche Erwartungsrechnung. Allgemein dominiert eine quartalsweise Vorschau, aber auch asymmetrische Vorschauen in Anlehnung an Saisonalitäten finden sich erstaunlich oft, z. B. bei einem Drittel der Industrie- und mehr als einem Viertel der Handelsunternehmen.

2.1.4. Charakteristika der Planung und angestrebte Veränderungen

Die Datenqualität und Zielorientierung der Planung werden positiv eingeschätzt. Gleichzeitig werden aber in vielen Fällen der hohe Ressourceneinsatz und eine geringe nicht monetäre Orientierung in der Planung bemängelt. Aus der Kritik resultieren eine Reihe von Optimierungsvorhaben: So wollen 54 % den **Planungsprozess verkürzen** und 27 % streben ein stärkere **Top-down-Orientierung** an. Letzteres scheint nicht der vorherrschenden Kultur in NPOs zu entsprechen, die entgegen allgemeingültiger Empfehlung die *Bottom-up*-Planung forcieren wollen (29 %). Weiters zeigt sich ein starker Zug in Richtung **Dezentralisierung** der Planung (33 %); die Ausnahme stellt hier der Handel dar, wo eine stärkere Zentralisierung (31 %) forciert werden soll. Die Vermutung liegt nahe, dass dies im Handel als Rezept zur angestrebten Beschleunigung der Planung gesehen wird. Angesichts des kritisierten hohen Ressourceneinsatzes in der Planung überrascht die Tatsache, dass 28 % die **Planung detaillierter** betreiben wollen; dies geben vor allem Dienstleister und NPOs an. In der Erwartungsrechnung lässt sich der starke Wunsch nach einem **rollierenden Forecast** (29 %) feststellen, eine monatliche Erwartungsrechnung erachten hingegen nur 13 % als sinnvoll.

2.2. Reporting und Steuerung

2.2.1. Reportingprozess

Ein **Monatsberichtswesen** ist in Profit-Organisationen Standard, bedenklich ist hingegen, dass 41 % der NPOs ohne Monatsbericht agieren. Die **Berichtsvorlage** erfolgt in einem Zeitfenster zwischen 8 (Handel) und 18 Arbeitstagen (NPO) ab Ultimo.

Planung	Industrie	Handel	Dienstleistung	NPO	Gesamt
Ausgewählte Ergebnisse					
Budget und MIP verknüpft (%)	63	77	88	47	67
Erwartungsrechnung als planerische Aktivität (%)	66	46	88	64	67
Monatliche Erwartungsrechnung (%)	6	36	15	9	13
Angestrebte Entwicklungen					
Planungsprozess verkürzen (%)	55	69	47	47	54
<i>Top-down</i> -Planung forcieren/ <i>Bottom-up</i> -Planung forcieren (%)	40/18	23/23	24/0	6/29	27/18
Planung zentralisieren/ dezentralisieren (%)	8/37	31/15	6/29	6/41	11/33
Planungsdetail senken/erhöhen (%)	18/21	23/15	24/35	18/47	20/28
Rollierenden Forecast einführen (%)	36	36	21	9	29

Abb. 1: Planung – ausgewählte Ergebnisse und angestrebte Entwicklungen

In der Informationsversorgung herrscht bei der Mehrheit der Teilnehmer ein hoher Zeitdruck, der sich darin ausdrückt, dass 74 % einen Vorabbericht erstellen, dessen Vorlage im Durchschnitt Ultimo + vier Arbeitstage und damit deutlich vor der Vorlage des Monatsberichts erfolgt.

2.2.2. Reportinginhalte

Der **Umfang** des Monatsberichts schwankt zwischen zehn und 20 Seiten; es dominieren analog zur Planung konventionelle **Inhalte**, vor allem die Darstellung der Gewinn- und Verlust- bzw. Ergebnisrechnung ergänzt um Umsatz- oder Absatzdetails und Personalinformationen. Finanz- und Bilanzinformationen sowie wertorientierte Kennzahlen haben eine deutlich geringere Bedeutung. Leider werden auch Maßnahmen kaum berichtet. Nicht monetären Kennzahlen wird eine durchschnittliche Bedeutung zugemessen, und auch in NPOs werden diese überraschenderweise kaum wichtiger eingeschätzt als in profitorientierten Organisationen. Es zeigt sich eine unerwartet hohe Zustimmung zur **Kommentierung** von Berichten; so geben 46 % an, alle wichtigen Berichte zu kommentieren.

2.2.3. Charakteristika des Reportings und angestrebte Veränderungen

Die Datenqualität wird als gut angesehen. Das befragte Controlling geht auch davon aus, dass sich die Adressaten intensiv mit den Berichten beschäftigen, wenngleich ein Selbstabruf von Reports durch das Management noch eine untergeordnete Rolle spielt. Kritisch wird der noch immer geringe Automatisierungsgrad in der Erstellung der Berichte gesehen.

Als wichtigstes Handlungsfeld wird die Forcierung der Interaktion von Controlling und Management gesehen (Durchschnitt 43 %, besonders stark in NPOs mit 58 %). Der Zeitdruck im Reporting führt dazu, dass ein Drittel **Reports früher** zur Verfügung stellen will. 38 % wollen im Widerspruch zur Wertung im Status quo **nicht monetäre Kennzahlen** stärker aufnehmen, ähnlich häufig wird das Ziel der **intensiveren Kommentierung** genannt.

2.3. Externes und internes Rechnungswesen

Die Majorität der Teilnehmer erstellt einen Abschluss nach **internationalen Rechnungslegungsvorschriften**. Der Anteil liegt bei Profit-Organisationen zwischen 50 % in der Industrie und 85 % im

Handel. Erstaunlicherweise erstellen bereits 18 % der NPOs ebenfalls einen internationalen Abschluss.

Unter organisatorischen Gesichtspunkten ist es interessant zu sehen, dass 87 % der Teilnehmer die **Kostenrechnung** als Teil des Controllings sehen. Dies steht im Widerspruch zu weiten Teilen der Controllingtheorie, scheint aber zu funktionieren. Auf die Frage nach dem **Detaillierungsgrad** der Kostenrechnung überrascht ein Viertel der Teilnehmer mit der Aussage, dass eine weitere Detaillierung gewünscht ist, nur 13 % streben eine Vereinfachung an. Dem Ansatz von **kalkulatorischen Kosten** wird, wie zu erwarten, eine abnehmende Bedeutung zugemessen, und im Einklang damit wird die **Verantwortung für ein periodenreines Ergebnis** bereits überwiegend im externen Rechnungswesen gesehen. Dies stellt einen durchaus sinnvollen Paradigmenwechsel in Richtung eines „Einkreisystems“ dar.

2.4. Controllingorganisation und Controllingrolle

Die idealtypisch angestrebte **organisatorische Verankerung** des Controllings als Stabsstelle überwiegt in der Praxis nur knapp (54 %), in Handelsunternehmen ist sogar bei 70 % das Controlling in die Linie integriert. Die Controllingabteilungen sind mit zwei bis vier **Mitarbeitern** besetzt, wobei die Abteilungen in Dienstleistung und Industrie tendenziell größer sind. 60 % der Teilnehmer finden mit einem zentralen Controlling das Auslangen. Ist ein dezentrales Controlling installiert, so ist dieses meist über eine **Dotted-Line-Organisation** an das zentrale Controlling angebunden.

In der **Innenorganisation des Controllings** zeigen sich alle denkbaren Varianten, d. h. ein funktional spezialisiertes Controlling, ein adressatenorientiertes Controlling und auch Controllingorganisationen ohne spezielle Innenorganisation. Ein klares Bild zeigt sich wiederum nur im Handel, dessen Controlling intern dominant funktional orientiert ist.

Das **Rollenbild** des Controllings kann anhand des Reportings charakterisiert werden. Dabei zeigt sich, dass das Controlling noch nicht ausreichend in der anzustrebenden Funktion als Berater des Managements positioniert ist. Dies beruht möglicherweise auf knappen Kapazitäten, denn seitens des Controllings wird noch immer stark die Not-

Analog zur Planung dominieren konventionelle Inhalte, vor allem die Darstellung der Gewinn- und Verlust- bzw. Ergebnisrechnung ergänzt um Umsatz- oder Absatzdetails und Personalinformationen.

In der Innenorganisation des Controllings zeigen sich alle denkbaren Varianten, d. h. ein funktional spezialisiertes Controlling, ein adressatenorientiertes Controlling und auch Controllingorganisationen ohne spezielle Innenorganisation.

Planung	Industrie	Handel	Dienstleistung	NPO	Gesamt
Ausgewählte Ergebnisse					
Umfang Monatsbericht (Seiten)	20	12	11	20	16
Vorlage Monatsbericht (AT ab Ultimo)	10	8	14	18	12
Erstellung Vorabbericht (AT ab Ultimo, %)	4/91	3/67	7/71	5/30	4/74
Angestrebte Entwicklungen					
Berichtsdatum vorverlegen (%)	37	31	18	47	34
Nicht monetäre Größen forcieren (%)	45	15	35	41	38
Interaktion mit Controlling forcieren/ Selbstcontrolling der Adressaten forcieren (%)	42/29	38/16	29/18	58/18	43/22

Abb. 2: Reporting – ausgewählte Ergebnisse und angestrebte Entwicklungen

Abb. 3: Controllingorganisation – ausgewählte Ergebnisse und angestrebte Entwicklungen

Controllingorganisation	Industrie	Handel	Dienstleistung	NPO	Gesamt
Ausgewählte Ergebnisse					
Eigenständige Controllingstelle vorhanden (%)	95	77	82	76	86
Dezentrales Controlling vorhanden (%)	39	38	71	12	40
Angestrebte Entwicklungen					
Kapazitäten aufbauen (%)	45	54	18	41	40
Controlling zentralisieren/dezentralisieren (%)	18/11	8/15	12/12	6/23	13/14

wendigkeit gesehen, **Ressourcen aufzustocken** (40 %). Organisatorische Verlagerungen scheinen dagegen in Summe wenig Relevanz zu haben (14 %), wobei Zentralisierungs- und Dezentralisierungsbestrebungen annähernd gleich häufig genannt werden.

2.5. Themenschwerpunkt 2007: Beteiligungscontrolling

Beteiligungscontrolling wird durch Konzentrationsprozesse, die Intensivierung des externen Wachstums und die zunehmende Bedeutung des Wirtschaftsstandorts Österreich für Headquarter-Funktionen immer wichtiger. Je größer und damit potenziell heterogener Beteiligungsportfolios werden, umso erfolgskritischer sind Beteiligungscontrolling und -reporting.

Trotz des primär externen Wachstums geben die Teilnehmer zum Status quo überwiegend an, über ein **homogenes Beteiligungsportfolio** und daher ein **standardisiertes Beteiligungsreporting** zu verfügen, allerdings wird im Vergleich zur eigenen Organisation die Datenqualität kritischer gesehen. 24 % streben eine weiterführende Standardisierung des Beteiligungsreportings an. Dies ergibt nur dann Sinn, wenn das Beteiligungsportfolio tatsächlich homogen ist, andernfalls würde ein überstandardisiertes Reporting spezifischen Mutter-Tochter-Konstellationen nicht gerecht werden.

Bis dato nimmt das Beteiligungscontrolling nur selten auch Managementaufgaben in der Beteiligung wahr, allerdings wird die **Forcierung** der Rolle des **Beteiligungscontrollings** als wichtigste angestrebte Veränderung genannt (32 %). Weiters setzen zukünftig viele Panelteilnehmer gerade bei Beteiligungen stärker auf eine **wertorientierte Steuerung** (29 %).

3. Fazit und Ausblick

Die Planung scheint von den drei großen Themenkreisen Planung, Ist-Erfassung und Reporting die Teilnehmer des ÖCI-Panels besonders zu beschäftigen. Die in den Unternehmen dabei zu lösenden

Optimierungsaufgaben reichen von der Integration der mehrjährigen mit der operativen Planung über die Verankerung einer klaren *Top-down*-Orientierung und damit einer ressourcenschonenderen Planung bis hin zur Bewältigung alter Hausaufgaben im Sinne der tatsächlichen Realisierung einer integrierten Unternehmensplanung. In der Ist-Erfassung wird die abnehmende Bedeutung kalkulatorischer Kosten und eine Aufwertung periodenreiner Daten aus dem externen Rechnungswesen bestätigt. Dies erfordert aber ausreichende Monatsabschlussaktivitäten im Rechnungswesen und macht eine diesbezügliche Richtlinienkompetenz im Controlling notwendig. Reporting – und in diesem Zusammenhang vor allem die Beschleunigung des Berichtswesens – stellt eine weitere Herausforderung im operativen Controlling dar. In konkreten Optimierungsprojekten ist dabei auch das Spannungsfeld zwischen Individualisierung/Adressatenorientierung und Standardisierung/Prozessorientierung zu lösen. Aufbauorganisatorische Themen scheinen derzeit keine besondere Bedeutung zu haben, dieses Bild würde sich aber vermutlich verändern, wenn man den Blickwinkel auf die gesamte Finanzorganisation erweitert.

Letztendlich bestätigt das ÖCI-Panel 2007 wieder einmal, dass das Controlling noch nicht in der anzustrebenden Rolle des internen betriebswirtschaftlichen Beraters des Managements ist. Was die zusätzlichen Ressourcenwünsche des Controllings betrifft, ist Skepsis angebracht, wie weit das Management diesen Wünschen folgen wird. Damit entsteht für das Controlling die zusätzliche Herausforderung, Optimierungsvorhaben mit bestehenden Rahmenbedingungen und Ressourcen zu realisieren. Es kann aber als controllerische Eigenschaft betrachtet werden, sich dieser Herausforderung zu stellen und sie zu meistern.

Anmerkung

¹ Alle Prozentangaben beziehen sich auf den Rücklauf der Studie; wird der Terminus „Teilnehmer“ verwendet, so bezieht sich dies ebenfalls auf den Rücklauf.

Controlling ist noch nicht in der anzustrebenden Rolle des internen betriebswirtschaftlichen Beraters des Managements. Was zusätzliche Ressourcenwünsche des Controllings betrifft, ist Skepsis angebracht, wie weit das Management diesen Wünschen folgen wird.