



Bild aau/puch

Gernot Mödritscher

ao. Universitätsprofessor am Institut für Unternehmensführung, Abteilung Controlling und Strategische Unternehmensführung, Alpen-Adria-Universität Klagenfurt
gernot.moedritscher@aau.at

Planung und Controlling in Österreich

Die Entwicklung über die vergangenen 30 Jahre

Die Planung und das Controlling haben sich in den vergangenen Jahrzehnten in Österreich massiv entwickelt und verändert. Diese Bereiche sind in Österreich auch an verschiedenen Stellen nach ihrem jeweiligen Entwicklungsstand empirisch untersucht worden, allerdings oftmals mit wechselnden Themenstellungen oder spezifischen Schwerpunkten. In diesem Beitrag wird auf der Basis eines Forschungsprogrammes, welches 1984 seinen Anfang genommen hat, deskriptiv dargelegt, wie sich Planung und Controlling in Österreich über die letzten rund 30 Jahre hinweg entwickelt bzw. letztlich auch als betriebliche Funktion emanzipiert haben. Und es wurde auch nachgefragt, in welche Richtungen sich die Planung und das Controlling in den nächsten Jahren bewegen dürfte.

Zum Controlling als Führungskonzept in österreichischen Unternehmen

Bereits das Jahr 2008 hat für viele Unternehmen überraschend geendet und in den nachfolgenden Jahren war die Situation oft mehr als herausfordernd. Negative Entwicklungen auf den Kapitalmärkten hatten die Realwirtschaft erreicht und in vielen Bereichen waren Veränderungen in einem Ausmaß spürbar, wie es die meisten nicht erwartet hatten und worauf viele Unternehmen auch nicht vorbereitet waren. Kurzarbeit, Insolvenzen, Schließungen, Kapitalspritzen und Beteiligungen durch die öffentliche Hand und Ähnliches mehr waren vorherrschende Themen. Weniger hörte man über jene Unternehmen, die diese Kontextbedingungen nutzen können, die in ihre Erfolgspotentiale investieren, die sich an anderen Unternehmen beteiligen, um etwa Märkte, Technologien und Know-how zu erwerben, oder die sich organisatorisch und strategisch neu aufstellen.

Dass die Unternehmensumwelt komplex und dynamisch ist wird bereits seit Beginn der 70er Jahre immer wieder betont.¹ Aus diesem Umfeld heraus hat sich letztendlich seither im deutschsprachigen Raum die betriebswirtschaftliche Disziplin des Controllings entwickelt. Wenngleich über die Jahre hinweg immer wieder diskutiert wurde,

was denn genau Controlling sei, wie man diesen Begriff wirklich fassen könnte, so ist den meisten Unternehmen doch einigermaßen bewusst, was unter Controlling verstanden werden kann. Folgt man der Auffassung von Horvath², so geht es im Wesentlichen darum, einen Bereich im Unternehmen zu schaffen, der koordinierend wirkt und so die Führung unterstützt. Folgt man der Auffassung von Weber und Schäffer³, so geht es primär um die Sicherung von Rationalität von Entscheidungen im Unternehmen. Bildhaft gesprochen hat sich ein Rollenverständnis herausgebildet, das den Controller als Navigator, als Steuermann bzw. als betriebswirtschaftliches Gewissen des Unternehmens sieht. Das Controlling ist oftmals als Stabstelle direkt der Führung unterstellt und ergänzt das Rechnungswesen um Informationsbereiche, die für die gesamthafte Führung des Unternehmens notwendig sind. Gleichzeitig ist es Informationslieferant und -koppler für die verschiedensten Bereiche des Unternehmens und unterstützt das Marketing (z.B. in Form von Kundenerfolgsrechnungen), den Personalbereich (z.B. durch Performancemaße), die Produktion (z.B. Kalkulation, Leistungsverrechnung) und die Logistik (z.B. Lagerbewertung) – um nur einige wenige zu nennen. Neuere Rollenauffassungen gehen vom Modell des Business Partners aus, also einer noch beratungsorientierteren Rolle sowohl im operativen, wie auch im strategischen Bereich.⁴ Generell schwierig ist die Unterscheidung zwischen Planung und Controlling, da hier sehr enge Bezüge bestehen. Im vorliegenden Beitrag wird der Auffassung von Küpper et al. gefolgt, die die Koordinationsaufgabe des Controlling im Rahmen der Planung betonen, gleichzeitig aber auch darauf hinweist, dass diese Differenzierung in der Praxis kaum erfolgt und beides oftmals überschneidend betrachtet wird.⁵

Interessant ist auch zu sehen, dass das Controlling – so wie es sich im deutschsprachigen Raum entwickelt hat – im internationalen Kontext kaum gefunden werden kann. Das anglo-amerikanische Konzept des Management Accountings kann deutlich vom Controlling unterschieden werden, da es sich wesentlich stärker an die Buchführung bzw. an das Finanzmanagement koppelt. Eine Kostenrechnung, wie sie von vielen unserer Unternehmen durchgeführt wird, in der Kosten erst nach entsprechenden Adaptationen aus der Buchhaltung aus den Aufwandsgrößen hergeleitet und verrechnet werden, findet sich im angloamerikanischen Raum kaum. Auch das Wort Controlling selbst kann eher als deutscher Begriff denn als englischer Begriff verstanden werden. Es geht um *Control*, also Steuerung, allerdings ist – anders als beispielsweise beim Marketing – der Begriff des Controllings im anglo-amerikanischen Raum nicht präsent.

In diesem Beitrag wird deskriptiv aufgezeigt, wie sich nun Planung und Controlling in Österreich über die letzten rund 30 Jahre hinweg entwickelt bzw. letztlich auch als betriebliche Funktion emanzipiert haben und in welchen Richtungen sich die Planung und das Controlling in den nächsten Jahren bewegen dürften.

Zu den empirischen Untersuchungen in den vergangenen 30 Jahren

In der nachfolgenden Abbildung 1 werden die Eckdaten von Untersuchungen präsentiert, die in einem Forschungsprogramm über nahezu 30 Jahre hinweg durchgeführt

wurden. Es kann davon ausgegangen werden, dass damit ein repräsentativer Querschnitt für die Unternehmen in den Bereichen Industrie, Gewerbe und zum Teil Handel gezogen werden kann. Den Schwerpunkt der Analysen bildeten dabei die mittleren Unternehmen, die entsprechend der österreichischen Wirtschaftsstruktur als Unternehmen mit zwischen 50 und 499 Mitarbeitern identifiziert wurden. Mittelstandsuntersuchungen aus der BRD gehen von weitaus größeren Mitarbeiterzahlen aus, was jedoch für Österreich nicht adäquat erschienen ist. Die Befragungen wurden in den Jahren 1982⁶, 1994⁷, 2007⁸ sowie 2012/2013 durchgeführt (zu den Eckdaten der Untersuchung vgl. Abbildung 1). Die befragten Unternehmen kamen 2012/13 vorwiegend aus den Bereichen Industrie (51,9%) sowie Gewerbe (31,7%).⁹

	Kleine Unternehmen (bis 49 Mitarb.)	Mittlere Unternehmen (50 bis 499 Mitarb.)	Große Unternehmen (ab 500 Mitarb.)	Gesamt
2012/2013	31(20%)	87 (55%)	40 (25%)	158
2007	84 (35%)	122 (51%)	32 (13%)	238
1994	79 (23%)	153 (45%)	108 (32%)	340
1984	4 (1%)	164 (61%)	103 (38%)	271

Abb. 1: Eckdaten der Untersuchungen

Die Befragungen erfolgten in den Jahren 1984 bis 2007 mittels standardisiertem Fragebogen schriftlich, jene in 2012/13 online. Die Fragenstellungen wurden im Sinne des Längsschnittvergleiches unverändert gestellt und jeweils durch zusätzliche spezifische Fragestellungen ergänzt. Die in diesem Beitrag dargestellten Ergebnisse zeigen deskriptive Auswertungen und gehen vor allem auf die Aspekte des Längsschnittvergleiches ein.¹⁰

Ergebnisse zur strategischen Planung

Wenn man den Anwendungsstand der strategischen Planung über die letzten Jahrzehnte betrachtet, so fällt auf, dass dieser vor allem im Zeitraum zwischen 1982 und 2007 erheblich zugenommen hat. Einhergehend mit einer in der Literatur zu dieser Zeit beobachtbaren Zunahme an Arbeiten zur strategischen Planung und einer gleichermaßen zunehmend breiteren Ausbildung in diesem Bereich, gaben 2007 rund 64% der mittleren Unternehmen an, regelmäßig/häufig strategisch zu planen und davon wiederum 66%, dass sie diese Pläne auch regelmäßig/häufig schriftlich fixieren. Auch die Einbeziehung der MitarbeiterInnen schien im Planungsprozess verstärkt gegeben zu sein. Eine weitere Entwicklung lässt sich hin zum Jahr 2012/12 ausmachen und zwar insbesondere bei den mittleren Unternehmen. Rund 75% der

Unternehmen gaben zu diesem Zeitpunkt an, strategisch zu planen, wiederum davon 75% fixieren die Pläne auch schriftlich. Vor allem die Kommunikation der Planung hin zu den MitarbeiterInnen hat massiv zugenommen (rund 80% jener, die häufig/regelmäßig planen) (vgl. Abbildung 2).¹¹ Nicht übersehen werden sollte jedoch, dass bei den großen Unternehmen zwischen den Jahren 1995 und 2012/13 ein leichter Rückgang bei der strategischen Planung zu verzeichnen ist.

Strategische Planung wird regelmäßig/häufig		Kleine Unternehmen	Mittlere Unternehmen	Große Unternehmen
ausgearbeitet	2012/13	 36,6%	 74,7%	 79,5%
	2007	 35,8%	 64,1%	 80,7%
	1995	n.e.	 69,6%	 87,9%
	1982	n.e.	 35,1%	 71,2%
schriftlich fixiert	2012/13	 40,7%	 75,8%	 84,3%
	2007	 30,8%	 66,1%	 80,7%
	1995	n.e.	 63,9%	 84,1%
	1982	n.e.	 27,1%	 69,7%
den Mitarbeitern bekanntgegeben	2012/13	 41,3%	 79,5%	 81,6%
	2007	 32,6%	 55,3%	 70,0%
	1995	n.e.	 62,2%	 78,5%
	1982	n.e.	 36,7%	 69,7%

Legende: n.e. ... nicht erhoben

Skalierung: 1 ... regelmäßig, 2 ... häufig; 3 ... manchmal; 4 ... selten; 5 ... bisher nicht

Abb. 2: Anwendungsstand der strategischen Planung in Österreich im Längsschnittvergleich (1982 – 2012/13)

In der Befragung wurde neben den Instrumenten der Planung und Steuerung auch nach den gewählten strategischen Ansätzen gefragt. Nach der Unternehmensgröße gibt es dabei deutliche Unterschiede. Zwar wird unter den am häufigsten angewandten strategischen Ansätzen das Management der Kernkompetenzen genannt, allerdings erscheint etwa bei den kleinen Unternehmen das Thema Wissensmanagement (59%), bei mittleren Unternehmen das Benchmarking¹² (52%) und bei größeren Unternehmen das Human Capital Management (65%) sowie das Supply Chain Management (58%) von besonderer Bedeutung zu sein. Auffallend gegenüber 2007 ist die geringere Bedeutung des Outsourcing.

Auf instrumenteller Ebene wird die Analyse von Umfeldbedingungen von wesentlich mehr als der Hälfte aller Unternehmen als bedeutsam eingestuft. "Neuere" Ansätze finden weniger Anwendung: Die Balanced Scorecard (auch bereits vor mehr als 25 Jahren entwickelt) findet als Instrument nur in knapp unter einem Drittel der Unternehmen Anwendung, Open Innovation erscheint zwar für kleine Unternehmen von Interesse (40%), in mittleren und größeren nur bei rund einem Viertel der Unternehmen (vgl. Abbildung 3). Durch den Wandel bei strategischen Konzepten kann nur ein teilweiser Längsschnitt geboten werden.

	Kleine Unternehmen			Mittlere Unternehmen			Große Unternehmen		
	1994	2007	2012/13	1994	2007	2012/13	1994	2007	2012/13
Instrumente des Strategischen Controlling:									
Analyse der Umfeld- und Marktentwicklungen*			55%			59%			67%
Szenarioplanung*			52%			42%			44%
Benchmarking*			50%			52%			54%
Business Intelligence*			38%			43%			53%
Kundensegmentierung*			48%			50%			50%
Balanced Scorecard*			27%			36%			26%
Strategieansätze:									
Change Management*			39%			41%			50%
Einbeziehung von Social Media*			35%			26%			35%
Human Capital Management*			52%			47%			65%
Kundenloyalitätsmanagement*			46%			40%			28%
Management von Kernkompetenzen		50%	56%		64%	53%		67%	61%
Open Innovation*			40%			25%			28%
Outsourcing		49%	31%		57%	16%		53%	14%
Shared Service Centers*			26%			22%			29%
Strategische Allianzen/Kooperat.*			43%			45%			39%
Supply Chain Management		18%	28%		41%	49%		63%	58%
Total Quality Management*			28%			47%			52%
Wissensmanagement		37%	59%		26%	37%		58%	47%

Legende: * ... nur 2012/13 erhoben

Abb. 3: Anwendungsstand strategischer Ansätze in Österreich im Längsschnittvergleich (1982 – 2007)

Ergebnisse zur operativen Planung

Operative Pläne werden regelmäßig/häufig		Kleine Unternehmen	Mittlere Unternehmen	Große Unternehmen
ausgearbeitet	2012/13	70,0%	87,1%	97,4%
	2007	63,3%	87,3%	93,6%
	1995	n.e.	79,9%	95,2%
	1982	n.e.	67,6%	85,6%
schriftlich fixiert	2012/13	54,9%	89,5%	97,3%
	2007	55,7%	83,7%	93,5%
	1995	n.e.	73,3%	92,4%
	1982	n.e.	49,2%	85,6%
den Mitarbeitern bekanntgegeben	2012/13	48,4%	83,6%	92,1%
	2007	57,7%	79,3%	90,3%
	1995	n.e.	77,3%	94,3%
	1982	n.e.	69,5%	90,2%

Legende: n.e. nicht erhoben

Skalierung: 1 ... regelmäßig, 2 ... häufig; 3 ... manchmal; 4 ... selten; 5 ... bisher nicht

Abb. 4: Anwendungsstand der operativen Planung im Längsschnittvergleich (1982 – 2007)

Im Bereich der operativen Planung kann ebenso ein starker Aufholprozess gesehen werden, wenngleich hier auch schon 1982 der Anwendungsstand höher war als bei der strategischen Planung. Mittlere Unternehmen geben 2012/13 zu knapp über 87% an, regelmäßig/häufig operativ zu planen. Bei den großen Unternehmen sind es 97% (vgl. Abbildung 4). Hinsichtlich der Instrumente sind es die Budgetierung, die kurzfristige Erfolgsrechnung, die Voll- und Teilkostenrechnung sowie die Cashflow-Rechnung, die den höchsten Anwendungsstand in den Unternehmen aufweisen. Aber auch etwa die Plankostenrechnung und Kennzahlensysteme finden durchaus Anwendung. Eine breitere Diffusion haben die operativen Planungsinstrumente bei den kleinen Unternehmen erfahren.

Regelmäßiger/häufiger Einsatz in den Jahren	Kleine Unternehmen			Mittlere Unternehmen				Große Unternehmen			
	1994	2007	2012 /13	1982	1994	2007	2012 /13	1982	1994	2007	2012 /13
Benchmarking	--	14%	31%	--	--	26%	46%	--	--	55%	54%
Budgetierung	68%	65%	72%	51%	86%	84%	91%	85%	97%	86%	97%
Cashflow-Rechnung	--	57%	61%	--	--	76%	75%	--	--	90%	82%
Dyn. Investitionsrechnungen	--	13%	12%	--	--	26%	33%	--	--	57%	58%
Kennzahlensysteme	34%	38%	44%	41%	61%	72%	64%	58%	75%	82%	80%
Kurzfristige Erfolgsrechnung	71%	82%	77%	55%	79%	90%	86%	60%	84%	86%	87%
Plankostenrechnung	--	56%	54%	--	62%	70%	62%	--	--	84%	83%
Prozesskostenrechnung	12%	27%	16%	--	20%	22%	33%	--	32%	21%	13%
Stat. Investitionsrechnungen	--	36%	39%	--	--	43%	50%	--	--	58%	51%
Target Costing	13%	27%	28%	--	19%	27%	26%	--	31%	30%	32%
Teilkostenrechnung/DB-Rechnung	55%	70%	70%	49%	70%	88%	79%	80%	83%	90%	75%
Vollkostenrechnung	56%	67%	64%	71%	86%	77%	74%	89%	85%	89%	92%

Legende: -- ... nicht erhoben
 Skalierung: 1 ... regelmäßig, 2 ... häufig; 3 ... manchmal; 4 ... selten; 5 ... bisher nicht

Abb. 5. Anwendungsstand von Instrumenten der operativen Planung im Längsschnittvergleich (1982 – 2012/13)

Zukunft der Planung und des Controllings

In der Befragung in den Jahren 2012/2013 wurden die Unternehmen auch erstmals nach den für die weitere Entwicklung relevanten Zielsetzungen gefragt. Folgende Ziele wurden dabei für die nächsten Jahren als besonders prioritär genannt¹³: Ertragswachs-

tum (92%), Erhöhung der Kundenbindung (86%), Erhöhung der Kundenzufriedenheit (85%), Nachhaltiges Wirtschaften (77%) und verstärkte Innovationstätigkeit (75%).

Fragt man die Unternehmen nach den spezifischen Entwicklungen im Controlling, so wird deutlich, dass hier eine weitergehende Einbindung in die Management- und Entscheidungsprozesse erwartet wird, eine verstärkte Erfolgsmessung von Strategien und Einbindung in strategische Planungsprozesse.

- Einbindung in Management- und Entscheidungsprozesse (88%)
- Einbindung in die strategischen Planungsprozesse (86%)
- Verstärkte Erfolgsmessung von Strategien (86%)
- Einbindung in das Risikomanagement (85%)
- Initiieren und Vorantreiben von Veränderungsprozessen (82%)

Dies entspricht dem aktuellen Rollenverständnis des Controllings als Business Partner und damit verbunden die aktive Initiierung und das Vorantreiben von Veränderungsprozessen. Durch die aktuellen Umfeldbedingungen wird zudem auch dem Risikomanagement eine breitere Aufmerksamkeit geschenkt. Nach wie vor nur ansatzweise in der Praxis angekommen sind die für das Controlling relevanten Aspekte der Gestaltung von Kundenbeziehungen, was in Anbetracht der umfangreichen Forschungsarbeiten in diesem Bereich doch verwundert.¹⁴

Zusammenfassung und Ausblick

Die vorliegenden Ergebnisse lassen prima vista den Schluss zu, dass Unternehmen aller Größen in den vergangenen Jahren ihre Planungs- und Controllingsysteme massiv weiterentwickelt haben. Gerade in wirtschaftlich schwierigen Zeiten unterstützt das Controlling das Management bei der Komplexitätsreduktion, der Konzentration, der Evaluation und der Integration. Eine Bedeutungszunahme insbesondere bei den strategischen Agenden bei den mittleren Unternehmen lässt hier auf eine weitergehend intensive Rolle des Controlling schließen.

Gerade in schwierigen wirtschaftlichen Situationen kommt damit dem Controlling eine besondere Rolle zu. Weitergehende Ergebnisse, die an dieser Stelle nicht im Detail ausgeführt werden konnten, begründen die Vermutung, dass Unternehmen mit einem gut ausgebauten Controlling die Umwelt meist weniger komplex und dynamisch einschätzen als Unternehmen ohne ein Controlling.¹⁵ Das wirtschaftliche Umfeld ist aber mit Sicherheit nicht wirklich weniger komplex und dynamisch – doch die Wahrnehmung ist anders. Diese erlaubt eine bessere Reaktionsfähigkeit, ein besseres Abschätzen und Einschätzen der Sinnhaftigkeit von Maßnahmen, eine bessere Steuerungsfähigkeit des Unternehmens. Solche Unternehmen können in Zeiten wie diesen ihre Aufmerksamkeit besser auf die Stärken und vielleicht auch Chancen richten, Schwächen vermeiden und Gefahren realistischer einschätzen. So können diese Unternehmen tatsächlich das Beste aus der Situation herausholen – und zwar ohne „Schönfärberei“, sondern mit dem Gefühl, der Realität ins Auge zu blicken.

Literatur

- ¹ vgl. etwa Drucker, P., 1980. *Managing in Turbulent Times*, New York
- ² vgl. Horváth, P., 2006. *Controlling*, 10. Auflage, München
- ³ vgl. Weber, J., & Schäffer, U., 2006. *Einführung in das Controlling*, 11. Auflage, Stuttgart
- ⁴ vgl. Weißenberger, B.E. & Wolf, S. & Neumann-Giesen, A. & Elbers, G., 2012. Controller als Business Partner – Ansatzpunkte für eine erfolgreiche Umsetzung des Rollenwandels. *Controlling & Management*, 56. JG., H.5: 330-335
- ⁵ vgl. Küpper, H.U. & Friedl, G. & Hofmann, Chr. & Hofmann, Y. & Pedell, B., 2013. *Controlling – Konzeption, Aufgaben, Instrumente*, 6. Auflage, Stuttgart
- ⁶ vgl. Kropfberger, D., 1986. *Erfolgsmanagement statt Krisenmanagement*. Linz
- ⁷ vgl. Kropfberger, D., & Mödritscher, G., 1999. Diffusionsprozesse von Managementmethoden und ihre Einflussfaktoren, Egger, A./Grün, O./Moser, R., 1999. *Managementinstrumente und –konzepte – Entstehung, Verbreitung und Bedeutung für die Betriebswirtschaftslehre*, Stuttgart: 259 – 287
- ⁸ vgl. Heidenbauer, M., 2008. *Der Einfluss des Controlling-Systems auf den Erfolg österreichischer KMU*, Dissertation. Klagenfurt
- ⁹ Dieser Fokus auf Industrie und Gewerbe wurde auch in den Befragungen 1984, 1994 und 2007 gesetzt. Die damaligen Samples wurden auf der Grundlage der Ö-NACE in den Branchen 10 bis 45 lt. Klassifizierung gezogen. 2012/13 wurde aus Platzgründen im Rahmen der Onlinebefragung nur in die Kategorien Industrie und Gewerbe unterschieden, die Branchenummer wurde nicht abgefragt. Eine Längsschnittunteranalyse nach Industrie und Gewerbe ist dadurch nur eingeschränkt möglich, da die Ö-NACE-Klassifikation zwar die Branche, nicht aber die Zugehörigkeit zu Industrie und Gewerbe, identifiziert.
- ¹⁰ Weitergehende empirische Methoden werden in diesem Paper nicht präsentiert, wurden zur Analyse der Aussagefähigkeit der Ergebnisse durchgeführt bzw. noch verstärkt über den gesamten Längsschnittdatensatz hinweg betrieben.
- ¹¹ An dieser Stelle sei angemerkt, dass im Forschungsprogramm im Jahr 2014 die Ergebnisse der empirischen Untersuchungen durch Fallstudien untermauert werden sollen. Insbesondere soll es dabei um die konkrete Ausgestaltung der Planungen und den Controlling gehen.
- ¹² Benchmarking wurde in der Untersuchung ob seines sowohl strategischen als auch operativen Charakters bei der strategischen und operativen Planung angesetzt.
- ¹³ Skalierung: Bedeutung wird 1 ... "stark zunehmen" bis 5 "stark abnehmen"; für die Prozentuierung wurden die Kategorien 1 und 2 (stark bzw. eher zunehmen) zusammengefasst.
- ¹⁴ vgl. Mödritscher, G., 2008. *Customer Value Controlling – Hintergründe, Herausforderungen, Methode*, Wiesbaden und die dort präsentierten empirischen Befunde aus dem Schrifttum zum Anwendungsstand der Konzepte des Controlling von Kundenbeziehungen. Wiesbaden.
- ¹⁵ vgl. dazu bereits Kropfberger & Mödritscher, a.a.O.

Angaben zum Autor

ao.Univ.-Prof. Dr. Gernot Mödritscher ist am Lehrstuhl für Controlling und Strategische Unternehmensführung, Institut für Unternehmensführung der Alpen-Adria-Universität Klagenfurt beschäftigt und widmet sich Forschungsthemen zur Strategischen Unternehmensführung, zum Controlling und insbesondere zum Customer Value Controlling. Er ist wissenschaftlicher Leiter mehrere Universitätslehrgänge, seit mehr als 15 Jahren ist er Vortragender an zahlreichen nationalen und internationalen Universitäten und Weiterbildungseinrichtungen in den Bereichen Controlling und Strategische Unternehmensführung und in diesen Bereichen beratend tätig.