



Grundsatzposition

des Internationalen Controller Vereins (ICV)
und der International Group of Controlling (IGC)

Die Kernelemente des Controllings – das Verständnis von ICV und IGC

Motivation des Papiers

Controlling ist ein wesentlicher Erfolgsfaktor guter Unternehmensführung. Gleichzeitig bestehen bis zum heutigen Tag Unklarheiten darüber, was Controlling im Kern ausmacht. Ziel des Papiers ist es daher, einen aktuellen Stand des Verständnisses von Controlling und der Rolle der Controller als Grundsatzposition des Internationalen Controller Vereins (ICV) und der International Group of Controlling (IGC) zu formulieren.

Ausgangspunkt ist dabei das von Albrecht Deyhle vor mehr als fünfzig Jahren entwickelte Controllingverständnis, welches durch drei Merkmale geprägt ist: Zielorientierte Steuerung; Controller und Manager, die im Team Controlling betreiben; Zusammenspiel von Analytik und weichen Faktoren. Seit Albrecht Deyhle diese zentralen Gedanken erstmals formulierte, hat sich das Controlling in der Praxis rasant verbreitet, verändert und weiterentwickelt, auch in den vergangenen zehn Jahren nach Erscheinen der ersten Fassung dieses Papiers. Neue Entwicklungen gibt es insbesondere bei der Aufgabenbreite (Digitalisierung, Nachhaltigkeit, Strategie, Transformation), der Zukunftsorientierung und Anpassungsfähigkeit (z. B. Früherkennung, Resilienz, Agilität) sowie der zunehmenden Ausdifferenzierung der Rollenbilder. Daneben kommt heute – zumindest in größeren Unternehmen – auch dem Controllerbereich als Ganzes, der „Controller Community“, eine zentrale Bedeutung zu.

Das Papier greift die zentralen Gedanken Albrecht Deyhles auf und bringt sie vor dem Hintergrund der genannten Veränderungen sowie einer intensiven wissenschaftlichen Auseinandersetzung mit dem Controlling auf den neuesten Stand.

Controlling

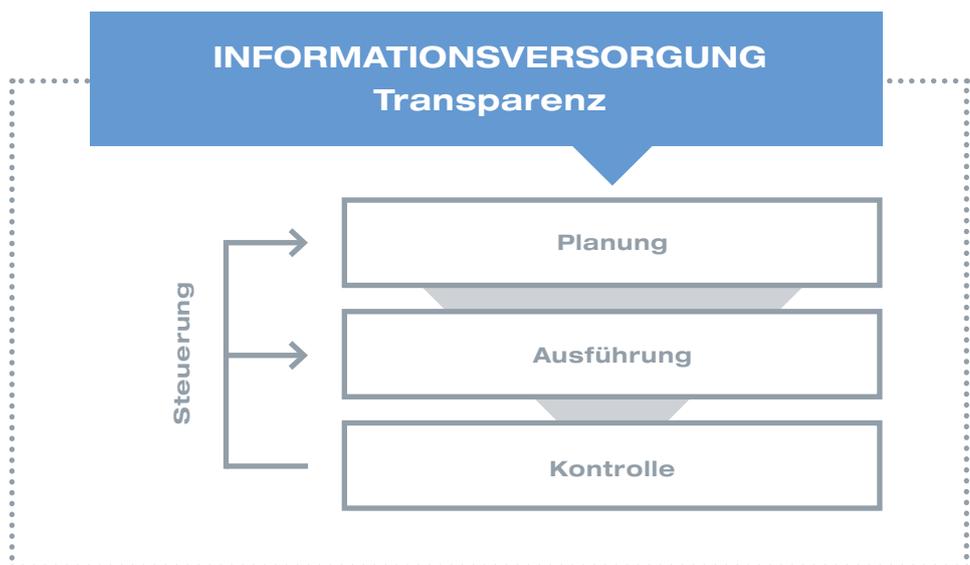
Controlling ist Führungsarbeit. Es bedeutet, vom Ziel her zu denken und alle Entscheidungen an ihren Erfolgswirkungen auszurichten.

Damit kommt den Tätigkeiten des Planens, Analysierens und Kalkulierens („calculative practices“) sowie der Kontrolle und Steuerung eine zentrale Bedeutung zu. Diese Aussage gilt für jede einzelne Führungsentscheidung und für die Steuerung des Unternehmens als Ganzes. Sie ist zudem unabhängig davon, ob die jeweilige Organisation dominant durch Pläne koordiniert wird oder agilen Organisationsformen folgt. In all diesen Fällen muss sichergestellt sein, dass Informationsversorgung, Willensbildung und Kontrolle ineinandergreifen:

- 1) Die Versorgung mit relevanten finanziellen und nichtfinanziellen Informationen bildet die Basis für einen in sich geschlossenen Steuerungskreislauf aus Willensbildung, Ausführung und Kontrolle.
- 2) Die Willensbildung im Rahmen von Strategieentwicklung und Planung definiert die Ziele und die Mittel zu ihrer Erreichung. Die damit verbundene Beschäftigung mit der Zukunft hilft zudem, diese auch dann besser zu bewältigen, wenn alles ganz anders kommt als geplant.
- 3) Im Rahmen der Kontrolle wird geprüft, ob die Ziele erreicht werden. Wenn das nicht der Fall ist, muss untersucht werden, wo die Ursachen dafür liegen. Die so gewonnenen Erkenntnisse werden möglichst frühzeitig genutzt, um gegen-zusteuern und Ausführung sowie Planung zu verbessern.
- 4) Planung und Kontrolle zusammen setzen dem Einzelnen im Unternehmen Grenzen, ermöglichen aber genau dadurch dezentrale Freiräume und Initiativen.

In den vergangenen Jahren ist die Unternehmenssteuerung durch hohe Volatilität, Unsicherheit, Komplexität und Ambiguität („VUCA“) geprägt. Deshalb erscheint es wesentlich, die Rückkopplungen zwischen Kontrolle, Willensbildung und Ausführung zeitnäher und flexibler zu gestalten, als dies in einem rein plankoordinierten Kontext der Fall ist. Zudem ist das Controlling nicht nur in den relevanten Prozessen und Instrumenten, sondern als spezifische Denkweise auch in allen Köpfen zu verankern („Mitarbeiter überzeugen und begeistern, dass sie dabei mitmachen“).

Abb. 1: Steuerung im Führungskreislauf

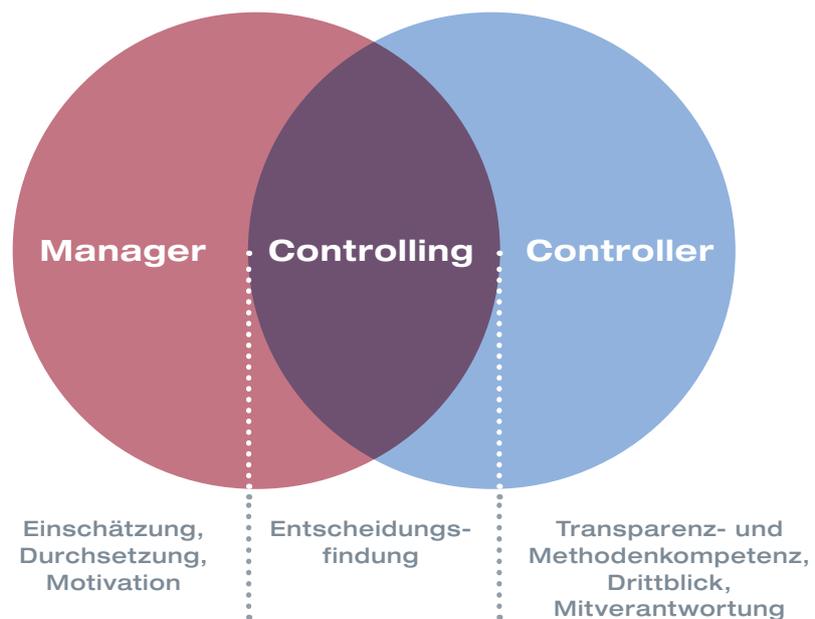


Controlling sollte somit überall dort stattfinden, wo es Ziele gibt, die zu erfüllen sind. Deshalb ist Controlling nicht nur für gewinnorientierte Unternehmen ein Thema, sondern auch für gemeinwirtschaftliches und öffentliches Handeln. Zudem ist Controlling nicht auf

einen Kontext dominanter Plankoordination beschränkt, sondern sollte auch in Team- und Netzwerkstrukturen eine zentrale Rolle spielen. Die Ausprägungen des Controllings in diesen verschiedenen Einsatzbereichen sind deshalb spezifisch.

Das dem Controlling zugrunde liegende „Denken vom Ziel her“ bezieht aber in all diesen Bereichen eine langfristige und umfassende Perspektive mit ein, die auf die Nachhaltigkeit der Zielerreichung abstellt. Entsprechend kommt finanziellen und nichtfinanziellen Aspekten sowie allen relevanten Stakeholdern der Unternehmenssteuerung in dem Maße eine hohe Bedeutung zu, wie sie als Mittel zum Zweck den langfristigen Erfolg sicherstellen helfen. Vom Ziel her zu denken und alle Entscheidungen an ihren Erfolgswirkungen auszurichten, ist Kern einer rationalen Unternehmensführung und unverzichtbare Aufgabe jedes einzelnen Managers. Controlling ist daher keine Aktivität, die auf Controller oder andere spezialisierte Führungsdienstleister beschränkt sein sollte. Sie ist aber auch so wichtig und komplex, dass es sinnvoll ist, Manager und andere Akteure in funktionsübergreifenden Teams dabei zu unterstützen. Einen wesentlichen Teil dieser Unterstützung leisten Controller. Folglich findet Controlling im Zusammenwirken von Managern und Controllern statt, wie das auch schon im „klassischen“ Schnittmengenbild von Albrecht Deyhle zum Ausdruck kommt. Auch wenn nicht alle Manager und Akteure in Teamstrukturen dem von Albrecht Deyhle unterstellten Bild eines dominant intuitiv entscheidenden Unternehmers entsprechen, so können sie doch alle von einem Controller als Counterpart profitieren, der bei ihren spezifischen Stärken und Schwächen ansetzt.

Abb. 2:
Schnittmengenbild
in Anlehnung an
Albrecht Deyhle



Führungsunterstützung durch Controller

Controller unterstützen Manager und funktionsübergreifende Teams auf unterschiedliche Art und Weise. Sie entlasten diese Akteure, indem sie ihnen bestimmte Aufgaben wie die Organisation der Planung oder die Bereitstellung und Aufbereitung von Informationen abnehmen. Sie ergänzen Manager und funktionsübergreifende Teams, wenn sie ihre Aufgaben als betriebswirtschaftliche Begleiter ausüben. Und sie begrenzen diese Akteure dann, wenn sie unwirtschaftliche Entscheidungen verhindern, die aufgrund von Bereichs- und Eigeninteressen durchgesetzt werden sollen. Dabei bedingen die verschiedenen Aufgabenbündel des Controllers einander, da dieser etwa die Begrenzungs- und Ergänzungsaufgabe nicht ohne die Einsichten aus den anderen Aufgabenbereichen effektiv ausfüllen kann. Die drei Aufgabenbündel tragen so gemeinsam dazu bei, die Rationalität der Unternehmensführung sicherzustellen.

Wichtig erscheint uns die Einsicht, dass nicht jeder Controller alles machen muss. Vielmehr gilt es, verschiedene Rollen zu unterscheiden. Neben der Rolle des beratenden, kritisch hinterfragenden und proaktiv auf Chancen hinweisenden Business Partners gibt es noch diese wichtigen Aufgabenbündel und Rollen:

- 1) Der traditionelle Analyst oder „Scorekeeper“ führt Routineaufgaben in operativen Controllingprozessen aus.
- 2) Der Fokus des „Service Experts“ liegt auf der Ausführung, Koordination und kontinuierlichen Verbesserung operativer Controllingprozesse
- 3) Der „Data Engineer“ stellt die Datenqualität und angemessene Data Governance sicher. Er entwickelt und implementiert Reporting-, Analytics- und Planungslösungen.
- 4) Der „Functional Expert“ definiert und kommuniziert Controllingstrategien und Richtlinien. Er stellt methodische und fachliche Expertise zur Verfügung.
- 5) Der „Guardian“ überwacht die Erreichung finanzieller Ziele und behält Chancen wie auch Risiken im Auge. Er stellt sicher, dass Richtlinien eingehalten werden.
- 6) Der „Data Scientist“ führt Analysen von Big Data durch. Er entwickelt und pflegt statistische Modelle sowie Machine-Learning-Lösungen.
- 7) Der „Decision Scientist“ stellt sicher, dass mit Data Science relevante Fragestellungen adressiert und Ergebnisse dieser Analysen in Initiativen überführt werden.
- 8) Der „Change oder Transformation Agent“ treibt Veränderungsprozesse, die Nutzung neuer Technologien und die Entwicklung neuer, auch digitaler Geschäftsmodelle voran.

Diese neun in einer Delphi Studie der WHU – Otto Beisheim School of Management identifizierten Rollen verstehen sich als mögliche Bündel von Entlastungs-, Ergänzungs- und Begrenzungsaufgaben, die separaten Akteuren zugeordnet werden, müssen es aber nicht. Vielmehr nehmen Controller und andere Führungsdienstleister häufig mehrere dieser Aufgabenbündel gleichzeitig wahr.

Controller unterstützen Manager oder funktionsübergreifende Teams dabei individuell. Eine Leistung „von der Stange“ wird den einzelnen Akteuren mit ihrem unterschiedlichen betriebswirtschaftlichen Wissen, ihren unterschiedlichen Präferenzen und Erfahrungen in der Regel nicht gerecht. Controller müssen sich hierauf entsprechend einstellen.

Zudem unterstützen Controller umfassend. Die Interaktion mit Managern und anderen Team-Mitgliedern bezieht sich grundsätzlich auf die gesamte Führungsaufgabe. Alle Führungshandlungen haben ökonomische Auswirkungen. Manche Aufgaben davon auszunehmen, „blinde Flecken“ zu akzeptieren, wäre nicht sinnvoll. Controlling geht damit weit über Zahlen hinaus. Motivation und Anreizgestaltung stehen ebenso auf der Agenda wie Strategie, Organisation und Kultur. Gerade die Breite der Führungsunterstützung macht Controller aus, gerade diese Breite ist in den vergangenen Jahren erheblich gestiegen. Sie mündet in dem Bild des Controllers als umfassender Begleiter des Managements, wie es die Rolle des Business Partners und, aus einer dynamischen Perspektive, die des Change oder Transformation Agents vorsieht.

Abb. 3: Führungsunterstützung durch Controller in Anlehnung an Weber / Schäffer



Ein Zusammenwirken von Controllern und Managern muss „auf Augenhöhe“ erfolgen. Zwar geben Manager die Richtung vor, aber Controller tragen eine Mitverantwortung, dass Unternehmensziele erreicht werden. Folglich sollten Controller nicht passiv auf Anweisungen warten, sondern auch als proaktive, ergänzende Partner des Managements

bzw. als proaktives Mitglied im Team agieren. Dies gilt sowohl im Tagesgeschäft als auch bei neuen Entwicklungen, wie z. B. der Digitalisierung oder dem Streben nach mehr Nachhaltigkeit und Anpassungsfähigkeit in der Unternehmensführung. Solche Themen zu erkennen und als Change oder Transformation Agent voranzutreiben, ist eine zentrale Aufgabe von Controllern. Dabei hat auch der von Controllern zu vollziehende Spagat zwischen aktiver Mitwirkung im Führungsprozess und dem Einbringen eigener Ideen einerseits sowie der begrenzenden Funktion als Hüter der Unternehmensinteressen und des kritischen Counterparts bzw. Sparringspartners andererseits („Involvement versus independence“) an Bedeutung gewonnen. Controller müssen also in der Lage sein, mehrere Hüte zu tragen.

Wichtige Felder der Führungsunterstützung

Die Arbeit der Controller konzentriert sich inhaltlich auf Themen, die in weiten Teilen auch im „Controller-Leitbild“ und im „Controlling-Prozessmodell 2.0“ der International Group of Controlling (IGC) aufgeführt sind.

Controller stehen für die Sicherstellung betriebswirtschaftlicher Transparenz. Hierzu müssen sie nicht nur Zahlen richtig erfassen und aufbereiten, sondern diese auch passend kommunizieren. Es reicht in der Regel nicht aus, einfach Zahlen beim Management „abzuliefern“ oder bei der Gestaltung einer interaktiven Schnittstelle zu den Informationssystemen des Unternehmens („Dashboards“) mitzuwirken. Controller müssen vielmehr sicherstellen, dass alle steuerungs- und entscheidungsrelevanten Informationen auch richtig verstanden und verwendet werden. Sie sind Hüter der betriebswirtschaftlichen Zahlen („single source of truth“) und in dieser Funktion sowohl für die Definition als auch für die Qualität der relevanten finanziellen und nichtfinanziellen Informationen zuständig. Daneben gehört zu ihren Aufgaben, eine offene Kommunikationskultur und einen guten Informationsfluss über funktionale und hierarchische Schnittstellen hinweg sicherzustellen.

Controller stehen des Weiteren für die adäquate Gestaltung und das Zusammenwirken aller Instrumente der Unternehmenssteuerung („management control systems as a package“). Zudem entwickeln sie das Instrumentarium weiter („Controller entwickeln und pflegen die Controllingsysteme. Sie sichern die Datenqualität und sorgen für entscheidungsrelevante Informationen.“). Hierbei handelt es sich um komplexe, analytisch anspruchsvolle Managementaufgaben, zu deren Erfüllung dem Management zumeist die Zeit, das Interesse und die fachlichen Fähigkeiten fehlen.

Controller leisten weiter einen wesentlichen Beitrag zur zielorientierten, rationalen Unternehmenssteuerung („Controller gestalten und begleiten den Prozess der Zielfindung, der Planung und der Steuerung so, dass jeder Entscheidungsträger zielorientiert handelt.“). In der laufenden Planung haben sie insbesondere zwei Aufgaben: das Management des Planungsprozesses (von der Festlegung des Ablaufs bis zur Dokumentation der Ergebnisse)

und die inhaltliche Mitwirkung in der Planung (von der Planvorbereitung bis zur kritischen Plandurchsprache und -revision). Eine besondere Herausforderung liegt dabei darin, sich mit den beteiligten Teileinheiten und deren verantwortlichen Managern abzustimmen. Hinzu kommt die Abstimmung der Planungsebenen untereinander: von der strategischen Planung über die Mittelfrist und die Investitionsplanung bis hin zur Budgetierung („Controller integrieren die Ziele und Pläne aller Beteiligten zu einem abgestimmten Ganzen.“). Diverse Aufgaben nehmen Controllern auch im Rahmen ihrer Kontrollfunktion wahr. Sie reichen von der Kommunikation von Abweichungen bis hin zur Sicherstellung eines angemessenen Lernprozesses und eines möglichst zeitnahen Gegensteuerns.

An die Seite dieser laufend zu erfüllenden Aufgabenfelder treten schließlich immer mehr Aufgaben, die einzelne Managemententscheidungen oder Projekte betreffen. Da viele Elemente der Regelsteuerung zunehmend automatisiert werden, kommt diesen einzelentscheidungs- oder projektbezogenen Beratungen eine zentrale Bedeutung für die Zukunft des Controllings zu. Sie unterscheiden sich je nach Situation und adressieren unterschiedlichste Managementthemen, die von Markt- und Profitabilitätsanalysen bis hin zur Implementierungsunterstützung neuer Geschäftsprozesse reichen. Controller stehen auch hier für die Sicherstellung der betriebswirtschaftlichen Transparenz und das Streben nach rationalen Entscheidungen.

Bei all diesen Feldern der Führungsunterstützung ist die Zukunftsorientierung des Handelns wesentlich. Rückspiegelfragen helfen wenig. Sowohl bei der Planung als auch bei der Kontrolle geht es darum, was in Zukunft zu tun ist. Weil die Zukunft durch ein hohes Maß an Volatilität, Unsicherheit, Komplexität und Ambiguität („VUCA“) geprägt ist, müssen Controller als Business Partner

- | | |
|---|--|
| <p>1) das Instrumentarium noch stärker auf eine entsprechende Umwelt ausrichten: Finanziellen und nichtfinanziellen Frühindikatoren, Prognoserechnungen und insbesondere rollierenden Forecasts, Simulationen und der Arbeit mit Bandbreiten, Risikockockpits und Szenarioanalysen kommt dann eine besonders wichtige Rolle zu;</p> | <p>finanziellen und nichtfinanziellen Steuerungsgrößen sollten sich durch eine enge Verbindung zur Strategie auszeichnen; weiter sollte agilen Organisationsformen und den im Kontext des „Beyond Budgetings“ diskutierten Prinzipien zur Flexibilisierung der Unternehmenssteuerung eine zentrale Rolle zukommen;</p> |
| <p>2) Controlling und Steuerung besonders schlank und flexibel halten: Die Eindringtiefe von Planung und Budgetierung sollte sich in Grenzen halten und die zentralen</p> | <p>3) die Flexibilisierung von Strukturkosten fördern und die Zukunftsfähigkeit der relevanten Geschäftsmodelle sicherstellen</p> |

Anforderungen an Controller

Controller benötigen für ihre Unterstützungsleistung ein breites Spektrum von Fähigkeiten, das sich aber auf sieben zentrale Kompetenzfelder reduzieren lässt. Diese liegen im Wesentlichen auch schon dem „klassischen“ Anforderungsbild Albrecht Deyhles zugrunde, haben sich aber im Detail weiterentwickelt.

Abb. 4: Zentrale Kompetenzfelder von Controllern



- 1) Controller benötigen analytische Fähigkeiten. Diese werden gebraucht, um Ideen in Zahlen umzuwandeln, komplexe Planungen und Projekte gedanklich zu durchdringen oder Ursachen für aufgetretene Abweichungen zu analysieren. Gerade im Zusammenspiel mit intuitiven Managern, die auf ihr „Bauchgefühl“ vertrauen, ist Analytik gefragt.
- 2) Controller müssen die gesamte Klaviatur der Bewertungs- und Steuerungsinstrumente beherrschen. Dazu gehört auch, über hinreichende Fähigkeiten den Bereichen Projekt- und Veränderungsmanagement sowie agile Methoden zu verfügen. Diese Kompetenz gilt sowohl für jedes Instrument einzeln als auch und insbesondere für deren Zusammenwirken.
- 3) Controller benötigen eine ausreichende Kompetenz in den Bereichen Technologie und Analyse. An die Seite altbewährter Fähigkeiten im Bereich der Datengewinnung, Datenaufbereitung und Datenvisualisierung treten dabei zunehmend die Fähigkeiten zur Entwicklung und Interpretation statistischer Modelle, die Expertise im Umgang mit BI-Tools und ein hinreichendes Wissen um digitale Technologien.

- 4) Wer Manager auf Augenhöhe unterstützen will, muss das Geschäftsmodell des Unternehmens und die zugrunde liegenden Werttreiber im Detail verstehen. Zudem müssen Controller den Markt und die jeweiligen Produkte kennen, sonst werden Zahlen leicht inhaltsleer.
- 5) Controller müssen Manager einschätzen und richtig mit ihnen umgehen können. Dies bezieht sich sowohl auf deren fachlichen Fähigkeiten als auch deren Einstellungen und Präferenzen. Deshalb benötigen Controller neben analytischen Fähigkeiten gleichermaßen auch „Logik“ und „Psycho-Logik“.
- 6) Controller müssen angemessen kommunizieren können. „Story-telling“ ist angesagt. Wer als Controller seine Botschaft nicht überbringen kann, scheitert.
- 7) Controller benötigen Standfestigkeit. Trotz ihrer Partnerrolle müssen sie unbestechlich und neutral gegenüber dem einzelnen Manager sein und im Konfliktfall ein hinreichendes „Rückgrat“ zeigen. Wichtig ist, dass sie sich auch in schwierigen Situationen durch Ambiguitätstoleranz, Durchhaltevermögen und Beharrlichkeit auszeichnen.

Dabei möchten wir auch an dieser Stelle noch einmal betonen, dass nicht jeder einzelne Controller alle Aufgabenbündel wahrnehmen und entsprechend nicht über alle Kompetenzen in vollem Umfang verfügen muss. Vielmehr gilt es, rollenspezifische Kompetenzprofile für Controller zu implementieren und eng mit anderen Controllern sowie weiteren Führungsdienstleistern zusammenzuarbeiten, beispielsweise mit Informatikern, Accountants, Nachhaltigkeitsmanagern und nicht im Controlling verankerten Data Scientists. Konkurrenzdenken schadet dabei allen Beteiligten. Nur Kooperation macht Controller erfolgreich.

Purpose des Controllings

Unsere Gesellschaft steht vor großen Herausforderungen. Diese werden wir nur bewältigen können, wenn Unternehmen und große Organisationen rational agieren und sich schnell an das komplexe, immer wieder neu veränderte Umfeld anpassen. Genau dazu bedarf es aber des Controllings als langfristige und umfassende Perspektive, die auf die Nachhaltigkeit der Zielerreichung abstellt. Pointiert formuliert: Wer möchte, dass Unternehmen den zahlreichen Anforderungen eines volatilen, unsicheren, komplexen und mit hoher Ambiguität behafteten wirtschaftlichen Umfelds gerecht werden, wer Irrationalität und Kurzsichtigkeit den Kampf ansagen will und daher mehr Nachhaltigkeit, mehr Digitalisierung, mehr Anpassungsfähigkeit und Resilienz propagiert, wird nicht umhinkommen, diese Themen auch und gerade mithilfe des in diesem Papier in seinen Grundzügen charakterisierten Controllings in eine nachhaltig rationale Unternehmensführung zu übersetzen. Gutes, sich ständig weiterentwickelndes Controlling ist wichtiger denn je.

GRUNDSATZPOSITION

des Internationalen Controller Vereins (ICV) und der International Group of Controlling (IGC)



Überarbeitete Fassung, Stand: März 2023

Autoren: Jens Bieniek, Christoph Binder, Siegfried Gänßlen, Christina Keindorf, Heimo Losbichler, Peter Petrin, Utz Schäffer (Schriftleitung), Pauline Seidermann, Klaus Schuberth, Jürgen Weber und Detlev Zillmer. Das Dokument baut auf der ersten Formulierung einer im Jahr 2013 publizierten Grundsatzposition auf, bei der auch Rita Niedermayr und Lukas Rieder als Co-Autoren fungierten.

Internationaler Controller Verein eV

Münchner Str. 8 | D-82237 Wörthsee | Tel.: +49 (0) 8153-889 74-20
verein@controllerverein.de | www.controllerverein.com

International Group of Controlling

Engelastr. 25 | CH-9010 St. Gallen | Tel.: +41 (0) 71-244 93 33
info@igc-controlling.org | www.igc-controlling.org

ⁱWenn wir im Text von Controllern sprechen, sind stets Controller und Controllerinnen jedwedem Geschlechts gemeint.