

Heinz-Georg Baum
Adolf G. Coenenberg
Thomas Günther



Strategisches Controlling

5. Auflage



SCHÄFFER
POESCHEL

Heinz-Georg Baum/Adolf G. Coenenberg/Thomas Günther

Strategisches Controlling

5., überarbeitete und ergänzte Auflage

unter Mitarbeit von

Maik Hamann, Julia Hillmann, Sebastian John und Christian Ott

2013

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart

Verfasser:

Prof. Dr. Heinz-Georg Baum, Fachhochschule Fulda;
em. Prof. Dr. Dr. h. c. mult. Adolf G. Coenenberg, Universität Augsburg;
Prof. Dr. Thomas Günther, Lehrstuhl für Betriebliches Rechnungswesen/
Controlling, Technische Universität Dresden.

5. Auflage unter Mitarbeit von

Dipl.-Hdl. Maik Hamann, Dipl.-Kffr. Julia Hillmann, Dipl.-Wirt.-Ing. Sebastian John,
Jun.-Prof. Dr. Christian Ott

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie;
detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

E-Book ISBN 978-3-7992-6484-6

Dieses Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

© 2013 Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft · Steuern · Recht GmbH
www.schaeffer-poeschel.de
info@schaeffer-poeschel.de
Einbandgestaltung: Willy Löffelhardt/Melanie Frasch

Dezember 2013

Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart
Ein Tochterunternehmen der Verlagsgruppe Handelsblatt

Vorwort zur 5. Auflage

In den Wirtschaftswissenschaften beschäftigt man sich seit den 1960er Jahren intensiv mit der strategischen Planung und der hierauf basierenden Steuerung. In mehreren Zyklen hat strategisches Denken bis in die Gegenwart neue Impulse und Erweiterungen erfahren. Beispiele dafür sind das vernetzte Denken, die Auseinandersetzung mit Kernkompetenzen, der Shareholder Value-Ansatz, die Balanced Scorecard oder die Nachhaltigkeitsdebatte.

Die Einbettung des strategischen Denkens in das Controlling-System bestehend aus Information, Planung und Kontrolle ist die Geburtsstunde des strategischen Controllings. Die Grenzen zu einem umfassenden strategischen Management oder zur strategischen Führung verschwinden dabei immer mehr.

Intention dieses Buches ist es, einen Überblick über die Konzeption des strategischen Controllings zu geben und Ansatzpunkte für dessen Umsetzung in die Unternehmenspraxis aufzuzeigen. Es soll anhand des weiten Repertoires strategischer Instrumente gezeigt werden, wie unternehmerische Strategien geplant und kontrolliert werden können. Der Controlling-Charakter des strategischen Controllings zeigt sich dabei zum einen in der Einbettung des strategischen Managements in einen kybernetischen Controllingkreislauf. Zum anderen ist die Verbindung zwischen Konzepten des strategischen Managements und traditionellen operativen Steuerungsgrößen wie Cash Flow, Return on Investment oder Unternehmenswert ein wesentliches Anliegen dieses Buches. Insofern wird das strategische Management durch das strategische Controlling im Unternehmen umgesetzt.

Aufgrund der erheblichen Veränderungen auf dem Gebiet des strategischen Controllings wurden in den Voraufagen stets neue Aspekte aufgenommen. In der nun vorliegenden fünften Auflage wurden ein umfangreiches Unterkapitel zur Gestaltung des Prozesses der Strategieformulierung (Kapitel 1.6) sowie Ausführungen zur Resilienz, zu Strategietypologien, zur Delphi-Methode, zu Realoptionen, zur Nutzung der BSC und zu weiteren Aspekten eingefügt. Darüber hinaus wurden zahlreiche inhaltliche Aktualisierungen vorgenommen, wobei wir jedoch wie in den Voraufagen stets auch auf die ursprüngliche historische Literatur verweisen.

Wir sind uns wohl bewusst, dass ein Buch in der fünften Auflage auch ein Verdienst zahlreicher Leser und Rezensenten ist, die wertvolle Anregungen zu Weiterentwicklungen gegeben haben. Daher sind wir auch in Zukunft für Hinweise der Leser sehr dankbar.

Für die fachliche und redaktionelle Unterstützung bei der Bearbeitung der fünften Auflage sind wir unseren Mitarbeitern und studentischen Hilfskräften Teresa Baumhauer, Kevin Beuchel, Jan Endrikat, Stephan Fuhrmann, Maike Gießler, Maik Hamann, Julia Hillmann, Sebastian John, Jun.-Prof. Dr. Christian Ott und Ulrike Schmidt zu besonderem Dank verpflichtet. Den beiden Sekretärinnen, Jana Posselt und Silke Hirsch, die die Aufgabe des grammatikalischen Feinschliffs übernahmen, haben großen Anteil an der redaktionellen Überarbeitung.

Nicht zuletzt sei dem Verlag, allen voran Frau Mollenhauer und Frau Knapp, für die sehr angenehme, aber auch geduldige verlegerische Betreuung und Unterstützung gedankt.

Fulda/Augsburg/Dresden, im November 2013

*Heinz-Georg Baum
Adolf Gerhard Coenenberg
Thomas W. Günther*

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 5. Auflage	V
Inhaltsverzeichnis	VII
Abbildungsverzeichnis	XII
1 Grundlagen des strategischen Controllings	1
1.1 Strategie-Begriff	1
1.2 Controlling als Ansatz zur Unternehmenssteuerung	3
1.3 Strategisches Controlling	8
1.3.1 Das Controlling-System	8
1.3.2 Strategisches Controlling als Teilsystem des Controllings	14
1.3.3 Das strategische Controlling-System	15
1.3.4 Von der strategischen Planung zum strategischen Management	18
1.4 Die Gap-Analyse	23
1.4.1 Die Gap-Analyse als Erklärung für die Notwendigkeit eines strategischen Controllings	23
1.4.2 Die Gap-Analyse als Planungs- und Kontrollinstrument	25
1.5 Prozess der Strategieformulierung	29
1.5.1 Strategische Analyse	29
1.5.2 Strategiefindung	30
1.5.3 Strategiebewertung	37
1.6 Gestaltung des Prozesses der Strategieformulierung	40
1.6.1 Modelle der Strategieformulierung	40
1.6.2 Gestaltungsparameter des Strategieformulierungsprozesses	41
1.6.2.1 Ort der Strategieformulierung	42
1.6.2.2 Träger der Strategieformulierung	43
1.6.2.3 Methodik der Strategieformulierung	47
1.7 Ebenen der strategischen Planung	54
1.8 Bildung strategischer Geschäftseinheiten	57
1.8.1 Zum Begriffsverständnis strategischer Geschäftseinheiten	58
1.8.2 Abgrenzung von strategischen Geschäftseinheiten	58
1.8.3 Unternehmensorganisation und Struktur strategischer Geschäftseinheiten	61
1.9 Vernetztes statt lineares Denken	62
2 Unternehmens- und Umfeldanalyse	78
2.1 Zielsetzung der Unternehmens- und Umfeldanalyse	78
2.2 Umfeldanalyse	79
2.3 Unternehmensanalyse	90
2.3.1 Ermittlung der strategischen Potenziale	90
2.3.2 Bewertung der strategischen Potenziale	96
2.3.3 Visualisierung der strategischen Potenziale mit Hilfe eines Stärken-Schwächen-Profiles	98
2.4 SWOT-Analyse	99

3 Geschäftsstrategien	101
3.1 Generische Geschäftsstrategien	101
3.1.1 Kritik an der Erfolgsfaktorenforschung	101
3.1.2 Konzepte generischer, allgemeingültiger Geschäftsstrategien	102
3.1.2.1 Typologie der Geschäftsstrategien nach <i>Miles/Snow</i>	103
3.1.2.2 Generische Wettbewerbsstrategien nach <i>Porter</i>	107
3.1.2.3 Hyperwettbewerb und Outpacing-Strategien	110
3.2 Kostenwettbewerb	115
3.2.1 Das Produktlebenszykluskonzept	116
3.2.1.1 Darstellung	116
3.2.1.2 Das enge Konzept des Produktlebenszyklus	118
3.2.1.3 Das erweiterte Konzept des Produktlebenszyklus	119
3.2.1.4 Bedeutung des Produktlebenszykluskonzeptes für die strategische Unternehmensplanung	121
3.2.2 Die Erfahrungskurve	124
3.2.2.1 Darstellung	124
3.2.2.2 Statische Ursachen für Erfahrungseffekte	127
3.2.2.3 Dynamische Ursachen für Erfahrungseffekte	128
3.2.2.4 Berechnung der Kostenentwicklung	128
3.2.2.5 Bedeutung des Erfahrungskurvenkonzeptes für die strategische Unternehmensplanung	131
3.2.3 Die Industriekostenkurve	140
3.2.3.1 Das Grundkonzept	140
3.2.3.2 Bedeutung der Industriekostenkurve für die Strategiefindung	143
3.3 Qualitätswettbewerb	146
3.3.1 Der Qualitätsbegriff	146
3.3.2 Die Wirkungen von Qualität	152
3.4 Zeitwettbewerb	171
3.4.1 Ziele und Aufgaben des Zeitmanagements	175
3.4.2 Historische Entwicklung des Zeitwettbewerbs	177
3.4.3 Grundsätze des Zeitmanagements	179
3.4.4 Response-Zeiten als Zielgröße des Zeitmanagements	183
3.4.4.1 Response-Zeiten im innovativen Aktivitätszyklus	185
3.4.4.2 Response-Zeiten im operativen Aktivitätszyklus	187
3.4.4.3 Ansatzpunkte des Zeitmanagements	188
3.4.5 Strategische Ausrichtung des Zeitwettbewerbs	191
3.4.5.1 Zeitwettbewerb als Differenzierungsstrategie	192
3.4.5.2 Komplementäre Wirkungen im „Magischen Dreieck“ der strategischen Erfolgsfaktoren	197
3.4.5.3 Zeitwettbewerb als indirekte Strategie	201
3.4.6 Erfolgswirkungen zeitbasierter Wettbewerbsstrategien	202
3.4.7 Grenzen des Zeitwettbewerbs	209
3.4.7.1 Teufelskreis des Innovationswettlaufs	210
3.4.7.2 Beschleunigungsfälle	212

4 Unternehmensstrategien	216
4.1 Portfolio-Konzepte	216
4.1.1 Ursprung der Portfolio-Technik	216
4.1.2 Portfolio-Analyse in der strategischen Unternehmensplanung	218
4.1.2.1 Grundidee der Portfolio-Analyse und Ausgewogenheitspostulat	218
4.1.2.2 Kernaussage und Zweck der Portfolio-Analyse	220
4.1.2.3 Matrixdarstellung und Rastertechnik der Portfolio-Planung	222
4.1.3 Ausgewählte Produkt-Portfolio-Ansätze	223
4.1.3.1 Marktanteils-Marktwachstums-Portfolio (<i>Boston I-Portfolio</i>)	224
4.1.3.1.1 Ausgewählte strategische Erfolgsfaktoren im <i>Boston I-Portfolio</i>	224
4.1.3.1.2 Normstrategien im <i>Boston I-Portfolio</i>	225
4.1.3.1.3 Beispiel für ein <i>Boston I-Portfolio</i>	228
4.1.3.2 Marktattraktivitäts-Wettbewerbsstärken-Portfolio (<i>McKinsey-</i> <i>Portfolio</i>)	230
4.1.3.2.1 Ausgewählte strategische Erfolgsfaktoren im <i>McKinsey-Portfolio</i>	230
4.1.3.2.2 Normstrategien im <i>McKinsey-Portfolio</i>	233
4.1.3.2.3 Beispiel für ein <i>McKinsey-Portfolio</i>	235
4.1.3.3 Vergleich zwischen <i>Boston I-Portfolio</i> und <i>McKinsey-Portfolio</i>	237
4.1.4 Implizite Prämissen und kritische Würdigung der Portfolio-Planung	239
4.1.4.1 Annahme identischer Produktlebenszyklen	239
4.1.4.2 Statische Betrachtung	241
4.1.4.3 Abgrenzung der strategischen Geschäftseinheiten	242
4.1.4.4 Unabhängigkeit der strategischen Geschäftseinheiten	243
4.1.4.5 Auswahl der relevanten strategischen Erfolgsfaktoren	245
4.1.4.6 Messung und Gewichtung der strategischen Erfolgsfaktoren	247
4.1.4.7 Sonstige implizite Prämissen	248
4.1.4.8 Abschließende Beurteilung	248
4.2 Wettbewerbsmatrizen	249
4.2.1 Der relevante Markt als Bemessungsgrundlage des Marktanteils	251
4.2.2 Darstellung der Wettbewerbsmatrizen	251
4.2.2.1 Generische Wettbewerbsstrategien nach <i>Porter</i>	252
4.2.2.2 Vorteilmatrix nach <i>Boston Consulting Group (Boston II-Matrix)</i>	254
4.2.2.3 Strategisches Spielbrett nach <i>McKinsey</i>	257
4.2.2.4 Preiselastizitäts-Produktdifferenzierungs-Matrix nach <i>Lewis</i>	259
4.2.3 Abschließende Beurteilung	260
4.3 Technologie- und Patent-Portfolio	262
4.3.1 Grundprinzip des Technologie-Portfolios	262
4.3.2 Normstrategien im Technologie-Portfolio	265
4.3.3 Beispiel für ein Technologie-Portfolio	267
4.3.4 Patent-Portfolio	269
4.4 Strategien in schrumpfenden Märkten	272
4.5 Konzept der Kernkompetenzen	277

4.5.1	Marktorientierter versus ressourcenorientierter Ansatz	277
4.5.2	Ressourcen, Fähigkeiten und Kompetenzen	283
4.5.3	Von Ressourcen und Fähigkeiten zum Endprodukt (Baum-Modell)	289
4.5.4	Ansatzpunkte für Kernkompetenzen	291
4.5.5	Management von Kernkompetenzen	296
4.5.5.1	Das doppelte Gegenstromverfahren	296
4.5.5.2	Der Kernkompetenz-Management-Kreislauf	297
4.5.5.2.1	Identifikation von Kernkompetenzen	297
4.5.5.2.2	Entwicklung von Kernkompetenzen	301
4.5.5.2.3	Integration von Ressourcen und Fähigkeiten zu Kernkompetenzen	302
4.5.5.2.4	Nutzung von Kernkompetenzen	303
4.5.5.2.5	Transfer von Kernkompetenzen	303
4.5.5.3	Controlling-Unterstützung des Kernkompetenz-Management- Prozesses	305
4.5.5.4	Organisatorische Auswirkungen des Kernkompetenz-Ansatzes	307
4.5.6	Strategische Implikationen	308
5	Steuerung von Strategien durch wertorientiertes Controlling	310
5.1	Entwicklung des Shareholder Value-Ansatzes	310
5.2	Entstehungsursachen des Shareholder Value-Ansatzes	311
5.2.1	Verhaltenssteuernde Wirkungen der Ausrichtung am Unternehmenswert	311
5.2.1.1	Aufdeckung von Wertlücken durch M&A-Transaktionen	312
5.2.1.2	Die Entstehung eines Marktes für Unternehmenskontrolle	315
5.2.1.3	Asymmetrische Informationsverteilung zwischen Managern und Eigentümern	315
5.2.2	Entscheidungssteuernde Wirkungen der Ausrichtung am Unternehmenswert	316
5.2.2.1	Kritik an gewinnorientierten Erfolgskennzahlen	316
5.2.2.2	Zunehmende Bedeutung institutioneller und ausländischer Anleger	318
5.2.2.3	Konzeptionelle Erweiterung des strategischen Managements	318
5.3	Konzeption eines unternehmenswertorientierten Controllings	319
5.4	Berechnung des Shareholder Value	320
5.5	Der Unternehmenswert im strategischen Controlling	326
5.5.1	Unternehmenswert und Unternehmensstrategie	327
5.5.1.1	Neubetrachtung des Marktanteils-Marktwachstums-Portfolios	328
5.5.1.2	Werttreiberorientierte Matrix-Darstellungen	331
5.5.1.3	Unternehmenswertorientierte Performance-Matrizen	337
5.5.1.4	Das Leaning Brick Pile	339
5.5.1.5	Die Rolle des Unternehmenswertes im Rahmen des Portfolio- Managements	342
5.5.2	Unternehmenswert und Geschäftsstrategie	343
5.5.2.1	Ansatzpunkte für wertschaffende Geschäftsstrategien	343
5.5.2.2	Die Valcor-Matrix	346

5.5.2.3	Bewertung von Strategien mit Hilfe des Shareholder Value-Ansatzes	348
5.5.2.4	Bewertung strategischer Optionen	349
5.5.3	Unternehmenswert als Grundlage für strategische Anreizsysteme	355
5.6	Grenzen und Problembereiche des Shareholder Value-Ansatzes	357
6	Steuerung von Strategien durch strategische Kontrolle	359
6.1	Notwendigkeit der strategischen Kontrolle	359
6.2	Ansätze der strategischen Kontrolle	360
6.3	Konzeption der strategischen Kontrolle	363
6.3.1	Kontrolle der Plangenerierung	363
6.3.2	Kontrolle der Planerreicherung (Durchführungskontrolle)	368
7	Strategische Frühaufklärung	371
7.1	Überblick zur strategischen Frühaufklärung	371
7.2	Strategische Frühaufklärungssysteme der ersten Generation	372
7.3	Strategische Frühaufklärungssysteme der zweiten Generation	374
7.4	Strategische Frühaufklärungssysteme der dritten Generation	379
7.4.1	Frühaufklärung auf der Basis schwacher Signale	380
7.4.2	Ausbreitung schwacher Signale in Diffusionsprozessen	388
7.4.3	Instrumente der strategischen Frühaufklärung auf der Basis des Konzeptes der schwachen Signale	391
7.4.3.1	Diskontinuitätenbefragung	393
7.4.3.2	Delphi-Methode	396
7.4.3.3	Szenario-Technik	398
7.4.3.4	Cross Impact- und Vulnerability-Analyse	404
7.4.3.5	Die Verstärkung schwacher Signale innerhalb der Portfolio-Analyse (Unschärfepositionierung)	405
7.4.4	Möglichkeiten und Grenzen des Konzeptes der schwachen Signale	407
7.5	Anwendungsmöglichkeiten der Frühaufklärungssysteme	408
8	Implementierung von Strategien mit Performance Management-Systemen	409
8.1	Problembereiche der Implementierung von Strategien	410
8.2	Grundkonzepte von Performance Management-Systemen	414
8.2.1	Balanced Scorecard	415
8.2.2	Performance Pyramid	429
8.2.3	Quantum Performance Measurement-System	433
8.2.4	Tableau de Bord	437
8.2.5	Weitere Performance Management-Systeme	440
8.3	Performance Management-Systeme und der Budgetierungsprozess	445
8.4	Weitere unterstützende Ansatzpunkte zur Strategie-Implementierung	448
	Literaturverzeichnis	451
	Stichwortverzeichnis	489

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1.1	Beispiel zum Strategiebegriff	3
Abb. 1.2	Vergleich verschiedener deutschsprachiger Controllingkonzeptionen	4
Abb. 1.3	Management Control System as a Package	5
Abb. 1.4	Controlling als kybernetischer Prozess	7
Abb. 1.5	Zielsystem, Controlling-System und Teilsysteme des Controllings	11
Abb. 1.6	Kybernetisches Controlling-System	12
Abb. 1.7	Merkmale des operativen und strategischen Controllings	14
Abb. 1.8	Teilmodule des strategischen Controlling-Systems	16
Abb. 1.9	Historische Entwicklung der Teilsysteme des Controllings	19
Abb. 1.10	7-S-Modell nach McKinsey	20
Abb. 1.11	Strategische Planung versus strategisches Management	21
Abb. 1.12	Komponenten des strategischen Managements	22
Abb. 1.13	Strategische und operative Lücke	24
Abb. 1.14	Umsatzbezogene Gap-Analyse von Emerson Electric Co.	26
Abb. 1.15	Anteil von Wachstumstreibern auf die Zielerreichung bei Emerson Electric	28
Abb. 1.16	Sales Gap Line Chart nach Emerson Electric	28
Abb. 1.17	Produkt-Markt-Matrix nach Ansoff	30
Abb. 1.18	Strategisches Dreieck nach Ohmae	33
Abb. 1.19	Prozess der Strategieformulierung	39
Abb. 1.20	Erdachte und emergente Strategien nach Mintzberg/Waters (1985)	40
Abb. 1.21	Gestaltungsparameter des Prozesses der Strategieformulierung	42
Abb. 1.22	Typische Rollen von CFOs im Strategieplanungsprozess	46
Abb. 1.23	Formalisierung, Rationalität und Intensität der strategischen Planung	48
Abb. 1.24	Emergenz vs. Rationalität der Ableitung der Wettbewerbsstrategie in deutschen Unternehmen	49
Abb. 1.25	Intensität der strategischen Planung in deutschen Unternehmen	50
Abb. 1.26	Formalisierung der strategischen Planung in deutschen Unternehmen	51
Abb. 1.27	Bezugsrahmen zur Gewinnung von Eignerstrategien	55
Abb. 1.28	Ebenen der strategischen Planung	57
Abb. 1.29	Zerlegung des Kundenproblems am Beispiel der Lebensmittelindustrie	59
Abb. 1.30	Möglichkeiten der Integration von strategischen Geschäftseinheiten in die Aufbaustruktur	61
Abb. 1.31	Klassifikation von Denkfehlern im Problemlösungsprozess	63
Abb. 1.32	Schritte der Methodik des vernetzten strategischen Denkens	65
Abb. 1.33	Feinstruktur des vernetzten strategischen Denkens	66
Abb. 1.34	Netzwerk für die strategische Geschäftseinheit Publikumszeitschrift	68
Abb. 1.35	Zeitverhalten im Grundkreislauf der strategischen Geschäftseinheit Publikumszeitschrift	69
Abb. 1.36	Datenbasis zur Ermittlung der Einflussmatrix	70
Abb. 1.37	Einflussmatrix der strategischen Geschäftseinheit Publikumszeitschriften	70
Abb. 1.38	Szenarien eines Teilsystems am Beispiel des Teilsystems „Gesellschaft“	71
Abb. 1.39	Soziogramm anhand von Sinus-Milieus für die bundesdeutsche Gesellschaft	72

Abb. 1.40	Chancen-Risiken-Profil für alternative Gesellschaftsszenarien	73
Abb. 1.41	Netzwerk mit Berücksichtigung der Lenkungsmöglichkeiten	74
Abb. 2.1	Überblick über die Analyse des Unternehmensumfeldes	81
Abb. 2.2	Issue-Impact-Matrix	83
Abb. 2.3	Branchenstrukturmodell von Porter	84
Abb. 2.4	Beispiel für die Bildung strategischer Gruppen	86
Abb. 2.5	Checkliste zur Konkurrenzanalyse	87
Abb. 2.6	Informationsquellen zur Umfeldanalyse	88
Abb. 2.7	Nützliche Internetquellen für strategierelevante Informationen	89
Abb. 2.8	Chancen-Risiken-Katalog der Umfeldanalyse	89
Abb. 2.9	Funktionsbereichsbezogene Ressourcenermittlung	91
Abb. 2.10	Grundstruktur einer Wertkette	92
Abb. 2.11	Beispiel für eine Wertkette	93
Abb. 2.12	Wertschöpfungskreis	94
Abb. 2.13	Beispiel für ein Geschäftssystem	95
Abb. 2.14	Vergleich zweier Wertketten	97
Abb. 2.15	Analyse vor-, nachgelagerter und paralleler Wertketten	97
Abb. 2.16	Beispiel für ein Stärken-Schwächen-Profil	98
Abb. 2.17	SWOT-Analyse	99
Abb. 3.1	Ergebnisse empirischer Studien zum Zusammenhang der Strategietypen nach Miles/Snow mit dem Unternehmenserfolg	106
Abb. 3.2	Generische Wettbewerbsstrategien nach Porter	108
Abb. 3.3	Renditebeitrag verschiedener Strategietypen nach Porter	109
Abb. 3.4	Verbreitung von Strategietypen bei führenden deutschen Unternehmen	109
Abb. 3.5	Outpacing-Strategie und Outpacing-Position	111
Abb. 3.6	Differenzierungs- und Volumenstrategien erfolgreicher Elektronik-Unternehmen	113
Abb. 3.7	Das „Magische Dreieck“	114
Abb. 3.8	Beziehungen zwischen Kosten, Zeit und Qualität	114
Abb. 3.9	„Traditionelle“ Kostenrechnung und Kostenmanagement	116
Abb. 3.10	Diffusion der Innovation	117
Abb. 3.11	Entwicklung von Absatz, Rentabilität und Liquidität über den Produktlebens- zyklus	118
Abb. 3.12	Modell des erweiterten Produktlebenszyklus	120
Abb. 3.13	Trade-off zwischen Anfangs- und Folgekosten	123
Abb. 3.14	Kostenentwicklung durch Erfahrungseffekte	125
Abb. 3.15	Erfahrungskurven für diverse Arten der Stromgewinnung	126
Abb. 3.16	Geschätzte Lernrate für verschiedene Elektrogeräte	126
Abb. 3.17	Ursachen des Erfahrungskurveneffektes	127
Abb. 3.18	Ergebnisse der PIMS-Datenbank zum strategischen Erfolgsfaktor relativer Marktanteil	136
Abb. 3.19	Zusammenhang von relativem Marktanteil und F&E-Intensität	136
Abb. 3.20	Zusammenhang von relativem Marktanteil und Marketing-Intensität	137
Abb. 3.21	Industriekostenkurve	142

Abb. 3.22	Industriekostenkurve für die deutsche Energiewirtschaft im Jahr 2008: Merit Order-Kurve.....	142
Abb. 3.23	Industriekostenkurve nach Kapazitätserweiterung durch Wettbewerber D.....	145
Abb. 3.24	Interne und externe Sicht der Qualität.....	147
Abb. 3.25	Messung von Qualität: Stiftung Warentest Dieselmotors.....	150
Abb. 3.26	Qualitätsbewertung nach PIMS.....	151
Abb. 3.27	Hähnchen-Geschäft: Kaufentscheidung der Kunden.....	152
Abb. 3.28	Qualitätsverbesserungen und Marktanteilsgewinne im selben Jahr.....	153
Abb. 3.29	Qualitätsverbesserungen und Marktanteilsgewinne zwei Jahre später.....	153
Abb. 3.30	Zusammenhang von relativer Qualität und relativen Direktkosten.....	154
Abb. 3.31	Arten von Qualitätskosten.....	154
Abb. 3.32	Zusammenhang zwischen relativer Qualität und relativem Preis.....	155
Abb. 3.33	Positiver Zusammenhang von relativer Qualität und Rentabilität.....	155
Abb. 3.34	Entwicklung von Quality Award-Gewinnern im Vergleich zu einer Kontroll- gruppe.....	156
Abb. 3.35	Absatz- vs. Umsatzwachstum verschiedener Preisniveaus im Kühlschrank-Markt.....	157
Abb. 3.36	Gruppierung von Qualitätspositionierungen.....	158
Abb. 3.37	Value Map mit strategischen Positionierungsbereichen.....	159
Abb. 3.38	Strategische Positionierungsbereiche der Value Map.....	159
Abb. 3.39	Vergleich der jährlichen Marktanteilsveränderungen.....	160
Abb. 3.40	Vergleich der Marketingintensität.....	161
Abb. 3.41	Zusammenhang zwischen Preis-Leistungs-Verhältnis und Return on Investment (RoI).....	161
Abb. 3.42	PIMS-Querschnittsdaten zur Wertmatrix.....	162
Abb. 3.43	Wertmatrix für Marken von General Motors und Wettbewerbern im US-Markt 2008.....	163
Abb. 3.44	Stoßrichtungen der Qualitätsprofilierung.....	164
Abb. 3.45	Einfluss von Marktdifferenzierung und relativer Qualität auf die Rentabilität.....	164
Abb. 3.46	Beispiel für eine Value Map.....	166
Abb. 3.47	Zusammenhang von interner, technischer und externer Qualität und Rentabilität.....	168
Abb. 3.48	Verkürzung der Marktzyklen.....	171
Abb. 3.49	Veränderung der Marktzyklusdauer und der Produktentwicklungszeiten.....	172
Abb. 3.50	Marktzyklus- und Amortisationsdauer.....	173
Abb. 3.51	Marktzykluskontraktion und Entstehungszyklusprolongation im Ansatz der Zeitfalle.....	173
Abb. 3.52	Zeitschere.....	174
Abb. 3.53	Aufgaben des Zeitmanagements.....	176
Abb. 3.54	Zykluszeiten weltweit führender Automobilunternehmen zu Beginn der 1990er Jahre.....	178
Abb. 3.55	Fundamentale Grundsätze des Zeitmanagements.....	179
Abb. 3.56	Unterschiede zwischen traditionellen Unternehmen und Zeitwettbewerbern.....	181
Abb. 3.57	Primärer Fokus des Leitbildes des Zeitwettbewerbs.....	182
Abb. 3.58	Überblick über Response-Zeiten des Unternehmens.....	184
Abb. 3.59	Lernzyklen und Feedback-Schleifen.....	185

Abb. 3.60	S-Kurven-Konzept am Beispiel von LED-Leuchtmittel	186
Abb. 3.61	Ansatzpunkte des Zeitmanagements	189
Abb. 3.62	Praxis-Beispiele erzielter Verbesserungen der Fertigungs-Durchlaufzeit	190
Abb. 3.63	Response-Zeit als Zufallsvariable	190
Abb. 3.64	Chronologische Entwicklung des „Magischen Dreiecks“ der strategischen Erfolgsfaktoren Kosten, Qualität und Zeit	192
Abb. 3.65	Zeitwettbewerb als Differenzierungsstrategie	193
Abb. 3.66	Zeitelastizität des Preises	196
Abb. 3.67	Grundlegendes Paradigma des Zeitmanagements	197
Abb. 3.68	Erfahrungswerte zum Zusammenhang von Entwicklungsdauer und Entwicklungskosten	198
Abb. 3.69	Wertzuwachskurve	199
Abb. 3.70	Zeitbasierte Outpacing-Strategie	200
Abb. 3.71	Wachstums- und Rentabilitätsvorteile von Zeitwettbewerbern	202
Abb. 3.72	Später Folger als Opfer der Zeitfalle	204
Abb. 3.73	Erfolgswirkungen verschiedener Markteintrittszeitpunkte	207
Abb. 3.74	Ergebniswirkungen von Entwicklungszeit- und Entwicklungsbudget- überschreitungen	208
Abb. 3.75	Teufelskreis des Innovationswettlaufs	212
Abb. 3.76	Beschleunigungsfälle	214
Abb. 4.1	Risikominimierung durch Diversifikation	217
Abb. 4.2	Effiziente Wertpapier-Portfolios	218
Abb. 4.3	Grundprinzip der Portfolio-Technik	223
Abb. 4.4	Marktanteils-Marktwachstums-Portfolio der Boston Consulting Group	225
Abb. 4.5	Lebenszyklus und Normstrategien im Boston I-Portfolio	226
Abb. 4.6	Fiktives Beispiel eines Boston I-Portfolios	229
Abb. 4.7	Dimensionen der Wettbewerbsstärke im McKinsey-Portfolio	231
Abb. 4.8	Dimensionen der Marktattraktivität im McKinsey-Portfolio	232
Abb. 4.9	Scoring-Ansatz für das Multi-Faktor-Modell	233
Abb. 4.10	Marktattraktivitäts-Wettbewerbsstärken-Portfolio nach McKinsey	234
Abb. 4.11	McKinsey-Portfolio für das Rechenbeispiel	237
Abb. 4.12	Rollenbeitrag der strategischen Geschäftseinheiten im Zeitablauf	240
Abb. 4.13	Portfolio-Analyse im Zeitvergleich am Beispiel des Mannesmann-Konzerns	241
Abb. 4.14	Wertschaffung durch Parenting	244
Abb. 4.15	Doppelt geknickte Preis-Absatz-Funktion	250
Abb. 4.16	Zusammenhang zwischen dem relativen Marktanteil und dem Return on Investment nach der Porter'schen U-Kurve bzw. nach PIMS	252
Abb. 4.17	Generische Wettbewerbsstrategien nach Porter	253
Abb. 4.18	Vorteilsmatrix der Boston Consulting Group (Boston II-Matrix)	254
Abb. 4.19	Positionen der Vorteilsmatrix und Erfolg	256
Abb. 4.20	Strategisches Spielbrett nach McKinsey	257
Abb. 4.21	Preiselastizitäts-Produktdifferenzierungs-Matrix nach Lewis	259
Abb. 4.22	Dimensionen und Bewertungskriterien im Technologie-Portfolio	263
Abb. 4.23	S-Kurven-Konzept nach Arthur D. Little	264

Abb. 4.24	Normstrategien im Technologie-Portfolio.....	266
Abb. 4.25	Fiktives Beispiel eines Technologie-Portfolios	269
Abb. 4.26	Patent-Portfolio.....	271
Abb. 4.27	Strukturelle Faktoren für schrumpfende Branchen.....	273
Abb. 4.28	Schrumpfungsstruktur-Wettbewerbspositions-Portfolio	275
Abb. 4.29	Marktaustrittsmatrix	276
Abb. 4.30	Produkt-, Technologie- und Kompetenzbetrachtung im Vergleich.....	280
Abb. 4.31	Vergleich von markt- und ressourcenorientierter Sicht	281
Abb. 4.32	Opportunity-Matrix für Canon	284
Abb. 4.33	Das Baum-Modell der Kernkompetenzen	290
Abb. 4.34	Kernkompetenzen und Wettbewerbsvorteile in der Input-Throughput-Output-Analyse	292
Abb. 4.35	Ansatzpunkte für Kernkompetenzen	292
Abb. 4.36	Basis- und Metakompetenzen	293
Abb. 4.37	Schichtenmodell des Wandels	295
Abb. 4.38	Doppeltes Gegenstromverfahren	297
Abb. 4.39	Kernkompetenz-Management-Kreislauf.....	298
Abb. 4.40	Profilmatrix zur internen Bewertung vorhandener Kompetenzen	299
Abb. 4.41	Kompetenz-Strategie-Portfolio.....	299
Abb. 4.42	Ableitung der Markt-Kompetenz-Matrix.....	301
Abb. 4.43	Strategische Entwicklungslinien bei NEC.....	302
Abb. 4.44	Möglichkeiten des Transfers.....	304
Abb. 4.45	Controlling-Instrumente für die Phasen des Kernkompetenz-Management-Prozesses.....	306
Abb. 5.1	Geschätzte Wertlücken zehn US-amerikanischer Einzelhandelsketten.....	312
Abb. 5.2	Unternehmenswertorientierte vs. gewinnorientierte Sicht.....	314
Abb. 5.3	Beziehungen zwischen Management und Eigentümern	316
Abb. 5.4	Erklärungsanteil verschiedener Erfolgskennzahlen nach BCG	317
Abb. 5.5	Anteile institutioneller und ausländischer Anleger an ausgewählten Aktiengesellschaften.....	318
Abb. 5.6	Konzeption eines unternehmenswertorientierten Controlling-Systems.....	319
Abb. 5.7	Ermittlung des Wertbeitrages einer einzelnen Geschäftseinheit (fiktives Zahlenbeispiel)	322
Abb. 5.8	Bestimmung der durchschnittlichen Gesamtkapitalkosten (fiktives Zahlenbeispiel)	323
Abb. 5.9	Ermittlung des Shareholder Value für den Gesamtkapitalansatz.....	324
Abb. 5.10	Unternehmenswertorientierte Performance-Maße	324
Abb. 5.11	Restrukturierungs-Pentagon	326
Abb. 5.12	Marktanteils-Marktwachstums-Portfolio und Free Cash Flow.....	328
Abb. 5.13	Strategische Positionierung und Free Cash Flow-Situation im Marktanteils-Marktwachstums-Portfolio	329
Abb. 5.14	Unternehmenswertorientierte Interpretation der Normstrategien des Boston I-Portfolios	330
Abb. 5.15	Modifizierter Ronagraph für die RWE 2002/03	332

Abb. 5.16	Marakon Profitability Matrix	333
Abb. 5.17	Cash Investment Ratio und Eigenkapital-Free Cash Flow	334
Abb. 5.18	Marakon Portfolio Profitability Matrix	335
Abb. 5.19	Unternehmenswertorientierte Performance-Matrix	339
Abb. 5.20	Ausgangsdaten für die Erstellung des Leaning Brick Pile	339
Abb. 5.21	Leaning Brick Pile	340
Abb. 5.22	Modifiziertes Leaning Brick Pile für RWE 2002/03	342
Abb. 5.23	Zusammenhang von Nutzenpotenzial, generischen Wettbewerbsstrategien und Wertsteigerungspotenzial	345
Abb. 5.24	Darstellung der Geschäftsstrategie im Wertgeneratorenmodell	346
Abb. 5.25	Valcor-Matrix für einen Zulieferer der Elektrizitätswirtschaft	347
Abb. 5.26	Analogie von Finanz- und Realoptionen	351
Abb. 5.27	Zeitablauf des Projektes	353
Abb. 5.28	Determinanten und Instrumentarium des Wertsteigerungsmanagements	357
Abb. 6.1	Vergleich von „traditioneller“ Kontrolle und strategischer Kontrolle	360
Abb. 6.2	Strategische Kontroll-Konzeptionen	361
Abb. 6.3	Konzeption einer strategischen Kontrolle	363
Abb. 6.4	Bilanzplanung als Rahmen für die strategische Unternehmensplanung	367
Abb. 7.1	Schritte der Frühaufklärung	372
Abb. 7.2	Beispiel für eine Hochrechnung	373
Abb. 7.3	Zeitlicher Vorlauf einer indikatorbasierten Frühaufklärungsinformation	374
Abb. 7.4	Beispiele für externe Beobachtungsbereiche und deren Indikatoren	375
Abb. 7.5	Beispiele für interne Beobachtungsbereiche und deren Indikatoren	376
Abb. 7.6	Beispiel für eine Kausalkette: Auswirkung der Finanzkrise auf den Einzelhandel	376
Abb. 7.7	Änderung von Indikatoren am Beispiel der Entwicklung des Innovationsprozesses	378
Abb. 7.8	Stufenweiser Aufbau eines indikatororientierten Frühaufklärungssystems	379
Abb. 7.9	Beispiel für Diskontinuität: Ölkrise 1973	380
Abb. 7.10	Beispiele für schwache Signale	381
Abb. 7.11	Kenntnisstände bzgl. des Informationsinhalts der schwachen Signale	382
Abb. 7.12	Mögliche Ansatzpunkte für Reaktionsstrategien	384
Abb. 7.13	Zuordnung der unter verschiedenen Kenntnisständen möglichen Reaktionsstrategien	386
Abb. 7.14	Reaktionszeit bei permanenter Anpassung der Reaktionsstrategie	387
Abb. 7.15	Beispiele für strukturelle Trendlinien	391
Abb. 7.16	Beispiele für Methoden der statiegischen Trend- und Zukunftsforschung	392
Abb. 7.17	Verbreitung von Methoden des Strategic Foresight	393
Abb. 7.18	Fragebogen zur Diskontinuitätenbefragung	394
Abb. 7.19	Ergebnisse der Diskontinuitätenbefragung	395
Abb. 7.20	Varianten der Delphi-Methode	397
Abb. 7.21	Szenariotrichter	399
Abb. 7.22	Typen von Szenarien	400
Abb. 7.23	Beispiel für ein Strukturbild	401
Abb. 7.24	Integration von Delphi- und Szenario-Methode	403

Abb. 7.25	Beispiel zur Cross Impact-Analyse.....	405
Abb. 7.26	Beispiele für die Bereichspositionierung.....	406
Abb. 8.1	Vergleich einer „traditionellen“ Steuerung mit einer Steuerung über Performance Management-Systeme	411
Abb. 8.2	Defizite traditioneller kennzahlenorientierter Steuerungskonzepte.....	412
Abb. 8.3	Herunterbrechen von Vision und strategischen Zielen in Indikatoren (Beispiel).....	413
Abb. 8.4	Performance Measurement-Prozess.....	415
Abb. 8.5	Perspektiven und Fragestellungen der Balanced Scorecard	416
Abb. 8.6	Grundstruktur der Balanced Scorecard.....	417
Abb. 8.7	Die Perspektiven der Balanced Scorecard im Zusammenhang	418
Abb. 8.8	Beispiel einer Ursache-Wirkungs-Kette nach Kaplan/Norton.....	421
Abb. 8.9	Ursache-Wirkungs-Baum eines Unternehmens aus der Porzellanindustrie	422
Abb. 8.10	Stufenweises Vorgehen der Balanced Scorecard.....	423
Abb. 8.11	Verknüpfung der Scorecards verschiedener Ebenen am Beispiel Mobil Oil.....	424
Abb. 8.12	Der Strategic Management Process der Balanced Scorecard	424
Abb. 8.13	Typen der Balanced Scorecard bzw. von Performance Management-Systemen.....	426
Abb. 8.14	Messung von Intellectual Capital im Skandia Navigator	427
Abb. 8.15	Skandia Navigator für die Geschäftsbereiche Online Insurance und Banking von Skandia	427
Abb. 8.16	Struktur einer Balanced Scorecard zur Leistungsmessung in Schulen.....	429
Abb. 8.17	Struktur der Performance Pyramid nach Lynch/Cross	430
Abb. 8.18	Building Blocks of Success in der Performance Pyramid	431
Abb. 8.19	Strategisches Controlling auf der Basis von Performance Loops.....	432
Abb. 8.20	Messobjekte des Quantum Performance Measurement-Systems	434
Abb. 8.21	Quantum Performance Measurement Matrix.....	435
Abb. 8.22	Quantum Performance Measurement Model	435
Abb. 8.23	Struktur des Tableau de Bord	438
Abb. 8.24	Umsetzungsbeispiel eines Tableau de Bord	439
Abb. 8.25	Grundstruktur des EFQM-Modells.....	442
Abb. 8.26	Verbreitung von Performance Management-Systemen bei mittelständischen Unternehmen	443
Abb. 8.27	Grundprinzipien des Beyond Budgeting	447
Abb. 8.28	Vergleich dreier Alternativen zur klassischen Budgetierung	448

1 Grundlagen des strategischen Controllings

1.1 Strategie-Begriff

„Kennst du den Gegner und kennst du dich, so magst du 100 Schlachten ohne Gefahr schlagen. Kennst du dich, aber den Gegner nicht, so sind deine Aussichten auf Gewinn und Verlust gleich. Kennst du weder dich noch den Gegner, so wirst du in jeder Schlacht geschlagen werden.“

Diese drei martialischen Verse des chinesischen Philosophen und Militärstrategen *Sun Tse*, die bereits ca. 500 v. Chr. geschrieben wurden, verkörpern in wenigen Worten das Wesen des **Strategiebegriffs** [Sun 1971; Sun 1988]. Für den nachhaltigen, langfristigen Erfolg sind zwei Kräfte entscheidend:

- die Kenntnis der eigenen Fähigkeiten („Kennst du dich ...“) und
- die Kenntnis des eigenen Umfeldes („Kennst du den Gegner ...“).

Auf den wirtschaftlichen Bereich übertragen lassen sich hieraus die **Unternehmensanalyse** (eigene Stärken und Schwächen) und die **Umfeldanalyse** (Chancen und Risiken des Unternehmensumfeldes) ableiten. Beide Betrachtungsebenen sind miteinander in Einklang zu bringen und aufeinander abzustimmen, um Unternehmenserfolg zu gewährleisten.

Die **etymologischen Wurzeln** des vielschillernden Begriffes „Strategie“ sind im altgriechischen Sprachgut als „stratos“ (das Heer) und „agein“ (führen) zu finden und damit ebenfalls militärischer Natur. Der Strategie-Begriff wurde bis Anfang des 20. Jahrhunderts v. a. als „militärische Strategie“ verstanden, wie die auch gern von Unternehmensstrategen gelesenen Schriften von *Caesar*, *Machiavelli*, von *Clausewitz* und von *Moltke* deutlich machen [z. B. Caesar 1988; Machiavelli 1905; von Clausewitz 1832; von Moltke 1938]. Die **strategische Kriegslehre** will nicht detaillierte Schlachtpläne ausarbeiten, sondern vielmehr allgemeingültige Grundregeln aufstellen, die anschließend auf aktuell anstehende, wenngleich militärische Probleme übertragen werden können. Um kriegserische Auseinandersetzungen erfolgreich zu bestreiten, wird der strikten Beachtung dieser Grundregeln ausschlaggebende Bedeutung beigemessen.

In der Betriebswirtschaftslehre trat der Begriff „Strategie“ erst Anfang der 40er Jahre des 20. Jahrhunderts in den spieltheoretischen Ansätzen von *John von Neumann* und *Oskar Morgenstern* auf [von Neumann/Morgenstern 1944], wenngleich strategisches Gedankengut zu diesem Zeitpunkt in der Betriebswirtschaftslehre bereits fest etabliert war und gelebt wurde. Grundgedanke der **Spieltheorie** ist das Denken in Entscheidungsfeldern, das die Reaktion anderer Handelnder (= Spieler) berücksichtigt. In der klassischen **Entscheidungstheorie** werden den Handlungsmöglichkeiten des Entscheiders (Aktionenraum) verschiedene Umfeldzustände (Zustandsraum) gegenüber gestellt. „**Strategien**“ werden hier als Vorschriften verstanden, die

jedem Umfeldzustand eine Handlungsmöglichkeit zuweisen [Bamberg/Coenenberg/Krapp 2012, S. 155.]. Strategien können im betriebswirtschaftlichen Zusammenhang daher als Maßnahmen verstanden werden, die es dem Unternehmen erlauben, Umfeldveränderungen zu antizipieren bzw. flexibel hierauf zu reagieren.

In der Spieltheorie sieht sich der Entscheider nicht nur verschiedenen möglichen exogen bestimmten Umfeldzuständen (z. B. technologischen oder konjunkturellen Entwicklungen), sondern auch mehreren alternativen Handlungsmöglichkeiten anderer Spieler (z. B. von Wettbewerbern, Lieferanten oder Kunden) gegenübergestellt. Insofern ist eine Parallele zu obigen drei Versen von *Sun Tse* gegeben, der den Ausgang des „Krieges“ (in dem hier verfolgten Sinne des Unternehmenserfolgs) von der Kenntnis der eigenen Fähigkeiten (Aktionenraum) und der des Gegners (Zustandsraum) abhängig macht. In der Sprache der Spieltheorie wird daher als „**Strategie**“ eines Spielers ein Plan verstanden, der für jede Information über die Umfeldzustände, die dem Spieler im Zeitpunkt der Ausführung eines Zuges zur Verfügung steht, eine (bedingte) Anweisung enthält, wie der Zug auszuführen ist.

Anfang der 60er Jahre des 20. Jahrhunderts fand der Strategiebegriff v. a. durch die Arbeiten von *Ansoff* Eingang in die **betriebswirtschaftliche Planungsrechnung** [Ansoff 1965, S. 108 ff.]. Dies hat in den folgenden Jahren eine intensive Diskussion um die Breite und damit um die Bestandteile des Strategie-Begriffs sowie den Umfang des Strategiebildungsprozesses ausgelöst [Günther 1991, S. 34 ff.].

Da sich eine endgültig richtige Definition des Begriffs „Strategie“ nicht finden lässt, soll auf betriebswirtschaftliche Fragestellungen übertragen, etwas verkürzt, „**Strategie**“ als **Weg zur Umsetzung eines Unternehmenszieles** verstanden werden. Die Strategie legt damit die grobe Ausrichtung fest, um langfristig in einer Abfolge von Schritten das anvisierte Ziel zu erreichen, und setzt sich in der Umsetzung aus einem Bündel einzelner Maßnahmen zusammen. Strategien sollen den Wandel im Unternehmensumfeld (z. B. Nachfrageveränderungen, verändertes Konkurrenzverhalten etc.) im entscheidungstheoretischen und spieltheoretischen Sinne gezielt berücksichtigen und eine flexible Antwort erlauben, die die Erreichung des gesetzten Zieles gewährleistet. Durch die Zerlegung in einzelne Maßnahmen, die mit Meilensteinen im Rahmen eines Projektcontrollings oder mit Kennzahlen in einem Performance Management-System verbunden werden, werden Strategien auch kontrollierbar und damit steuerbar.

Beispiel:

Ein Logistikunternehmen setzt sich das Ziel, innerhalb von fünf Jahren zum größten Logistikunternehmen der Welt zu werden und seinen Unternehmenswert zu verdoppeln. Mit ansteigendem Zeithorizont und damit verbunden auch unsichererem Unternehmensumfeld wird es mit einer wachsenden Fülle von Handlungsmöglichkeiten konfrontiert, um dieses Ziel zu erreichen. Wird die Unternehmensstrategie als Weg zu diesem Ziel verstanden, lässt sich der eingeschlagene Weg wie in Abb. 1.1 beschreiben.

Das Unternehmensziel wird im Beispiel stufenweise durch die Verfolgung der drei Strategien „Erschließung neuer Marktsegmente“, „regionale Expansion“ und „Kostenmanagement“ angestrebt, hinter denen wiederum die in Abb. 1.1 beschriebenen einzelnen Maßnahmen stehen.

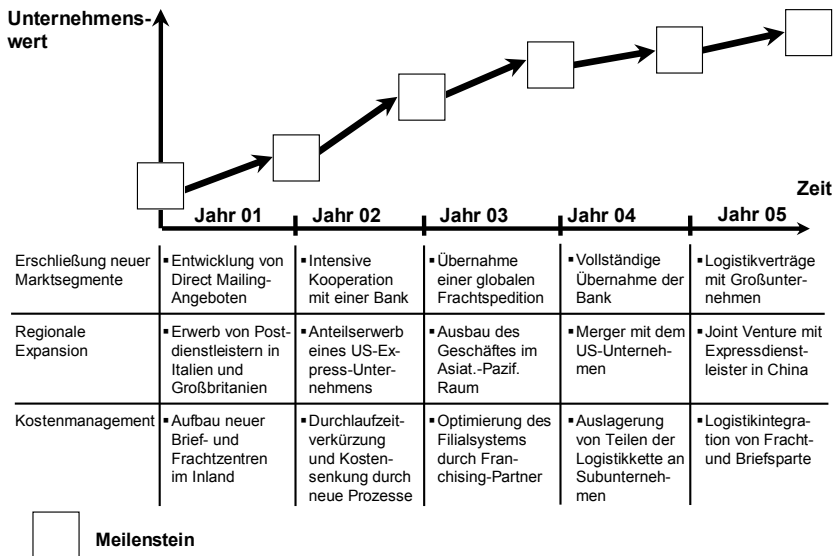


Abb. 1.1 Beispiel zum Strategiebegriff

1.2 Controlling als Ansatz zur Unternehmenssteuerung

Der etymologische Ursprung des **Begriffs Controlling** wird im lateinischen „contra“ gesehen und bedeutet „das Führen einer Gegenrolle“. In die deutsche Sprache wurde der Begriff des Controllings als Ableitung des englischen „to control“ oder des französischen „contrôle“ eingeführt. „Control“ bedeutet ein Steuern und Lenken des Unternehmens und geht über die damit oft fälschlicherweise verbundene Kontrolle hinaus. „Contrôle“ versteht das Controlling als notwendigen Gegenpart zur Unternehmensführung, die es unterstützen soll. In einer weiteren Interpretation gilt der „Controller“ als „ökonomischer Souffleur“ oder „betriebswirtschaftliches Gewissen“, der einem Techniker bzw. marktorientierten Unternehmenslenker zur Seite steht [Günther 1991, S. 50 ff.; Günther 1997a, S. 66 ff.]. Der Begriff „Controlling“ und die Einordnung sowie die Bedeutung des „Controllings“ als wissenschaftliche Disziplin wurden kontrovers diskutiert [Schneider 1991, S. 765 ff.; Weber 1991, S. 1785 ff.]. Dennoch hat sich „Controlling“ – wenn auch in unterschiedlicher Abgrenzung – in der Unternehmenspraxis als Begriff etabliert.

„Controlling“ kann, wie nachfolgend dargestellt, verstanden werden:

• Funktion des Controllings:

In einer **funktional** geprägten Auslegung übernimmt Controlling eine Hilfsfunktion des Managements und ist somit Teil des Managementsystems des Unternehmens. Ihm obliegt die Aufgabe der Versorgung der Unternehmensleitung mit entscheidungsrelevanten Informationen (**informationsversorgende Controlling-Konzeption**) und die Unterstüt-

zung von Managemententscheidungen durch Planung und Kontrolle (**regelungsorientierte Controlling-Konzeption**). Die Koordination der mehr oder minder autonomen Planungs- und Steuerungseinheiten des Unternehmens als auch die Koordination unterschiedlicher Planungs- und Kontrollinstrumente innerhalb des Steuerungs- oder Managementsystems (wie z. B. der Planung und Budgetierung) wird zum **begrenzt führungsgestaltenden Koordinationsansatz** gezählt, den maßgeblich Horváth entwickelt hat [Horváth 1978, S. 194 ff.; Horváth 2011, S. 98 ff.].

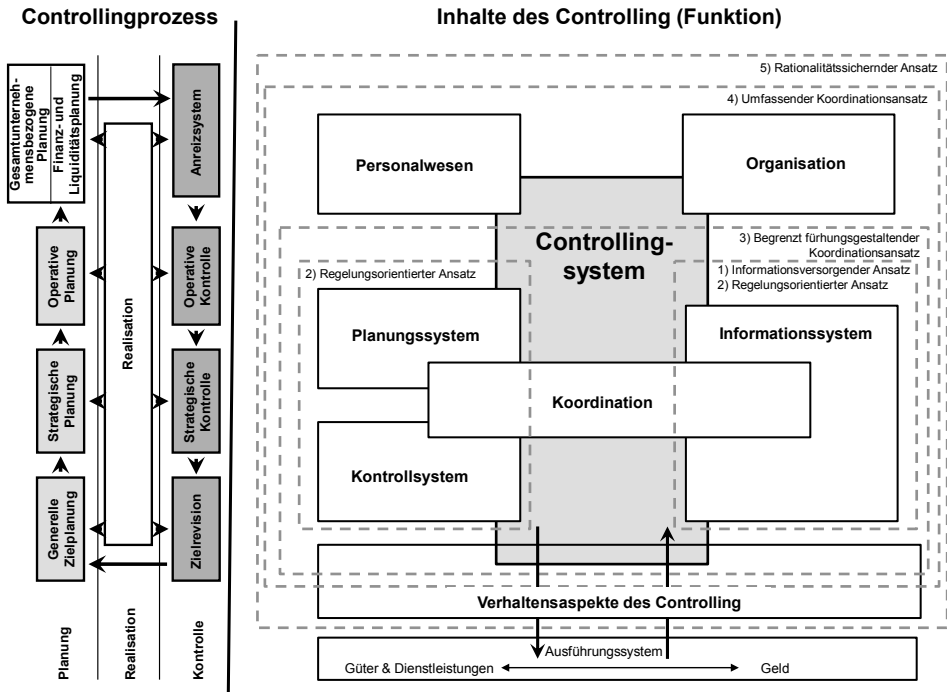


Abb. 1.2 Vergleich verschiedener deutschsprachiger Controllingkonzeptionen [Quelle: Günther 2013, S. 278]

Küpper weitet die Koordination auf das gesamte Managementsystem des Unternehmens aus und bezieht insbesondere die Schnittstellen zur Organisation (z. B. Gestaltung von profit oder cost center für Fertigungseinheiten oder shared service center für ausgelagerte Dienstleistungen) und zum Personalwesen (z. B. Gestaltung von Vergütungs- und Anreizsystemen) mit in das Controlling ein (**umfassender Koordinationsansatz**) [Küpper 1987, S. 82 ff.; Küpper et al. 2013, S. 33 ff.]. Die **rationalitätssichernde Controlling-Konzeption** versteht Controlling als System zur Rationalitätssicherung in den verschiedenen Stufen des Führungsprozesses wie Willensbildung, Willensdurchsetzung, Ausführung und Kontrolle [Weber/Schäffer 1999, S. 731 ff.]. Die verschiedenen Controlling-Konzeptionen, die sich in den letzten Jahrzehnten im deutschsprachigen Zeitraum entwickelt haben, unterscheiden sich im Wesentlichen dadurch, was gesteuert werden soll [zum Vergleich der Ansätze Pietsch/Scherm 2000, S. 395 ff.; Dyckhoff/Ahn 2001, S. 111 ff.; Günther 2013, S.

269 ff.]. Abb. 1.2 stellt Gemeinsamkeiten und Unterschiede wesentlicher deutschsprachiger Controlling-Konzeptionen dar, wobei deutlich wird, dass sich die Konzeptionen primär aufgrund der Funktion des Controllings und weniger aufgrund des nachfolgend beschriebenen Controlling-Prozesses unterscheiden.

Da einerseits Unternehmen zunehmend internationaler werden und andererseits internationale Steuerungsansätze auch im deutschsprachigen Raum stärker diskutiert werden, erscheint es durchaus geboten, dass Unternehmen sich zudem mit **angloamerikanischen Controlling-Konzeptionen** auseinandersetzen. Im angloamerikanischen Raum werden verschiedenste Controlling-Konzeptionen unter dem Begriff des Management Control System (MCS) diskutiert. Weit verbreitete Ansätze sind dabei der MCS-Ansatz nach *Anthony/Govindarajan*, das Object of Control Framework von *Merchant/van der Stede*, das Levers of Control Framework nach *Simons* und das MCS as a Package nach *Malmi/Brown* [Anthony/Govindarajan 2007; Merchant/Van der Stede 2012, Simons 1995, 2000; Malmi/Brown 2008, S. 287 ff.]. Stellvertretend wird nachfolgend der Ansatz nach *Malmi/Brown* dargestellt, der MCS als ein Paket („package“) von einzelnen Steuerungsmöglichkeiten („controls“) seitens des Managements versteht (Abb. 1.2).

Cultural Controls						
Clans		Values			Symbols	
Planning		Cybernetic Controls				Reward and Compensation
Long range planning	Action planning	Budgets	Financial Measurement Systems	Non-Financial Measurement Systems	Hybrid Measurement Systems	
Administrative Controls						
Governance Structure		Organisation Structure			Policies and Procedures	

Abb. 1.3 Management Control System as a Package [Quelle: Malmi/Brown 2008, S. 291]

Nach *Malmi/Brown* umfasst das **Management Control System** neben den kybernetischen Controlling-Instrumenten (cybernetic controls), die traditionell auch in allen deutschsprachigen Ansätzen vertreten sind, zudem die Unternehmenskultur (cultural controls), die Unternehmensplanung (Planning), das Anreiz- und Vergütungssystem (reward and compensation) sowie administrative Steuerungsansätze (administrative controls). Der Ansatz macht einerseits deutlich, dass traditionelle Planungs- und Kontrollinstrumente den Kern dieser und auch anderer angloamerikanischer Ansätze darstellen. Bemerkenswert ist, dass analog zu neueren deutschen Controllingansätzen (z. B. im rationalitätssichernden Ansatz) auch die **unternehmenskulturelle Steuerung**, etwa über die gefühlte Zugehörigkeit zu einem **Clan** (z. B. „Wir bei Siemens“ oder „beim Daimler“), über akzeptierte **Grundwerte** oder gelebte **Verhaltensnormen** (values) (z. B. „Customer first“) oder über **Symbole**

(z. B. ein offen gestaltetes Großraumbüro, um die Kommunikation der Mitarbeiter untereinander zu fördern, oder ein dress code für die Kleidung, um ein professionelles Erscheinen zu gewährleisten) ebenfalls einbezogen wird. Hier bestehen Entwicklungspotenziale bei vielen Unternehmen in Kontinentaleuropa, da hier traditionell noch ein hohes Niveau an klassischen und über ERP-Systeme integrierten Planungs- und Kontrollinstrumenten dominiert und eine bewußte Steuerung des menschlichen Verhaltens von Individuum oder Gruppen oft am Rande steht.

Interessant im Ansatz nach *Malmi/Brown* ist die Trennung in **Planung** und **kybernetische Control-Instrumente**, wobei hier unter Planung vor allem die **Langfristplanung** (long range planning) und daraus abgeleitet die **Maßnahmenplanung** (action planning) verstanden wird. Die Maßnahmenplanung stellt ein wertvolles Bindeglied zur Implementierung und Umsetzung von entwickelten Strategien dar und wird im Rahmen der Performance Management-Ansätze, die die gewählten Strategien in gezielte Umsetzungsschritte herunterbrechen, diskutiert. Zu den kybernetischen Controls zählen *Malmi/Brown* die klassische **Budgetierung**, d. h. die i. d. R. einjährige und unterjährige Planung und Kontrolle von Budgets für die Teilbereiche des Unternehmen. Ebenfalls ordnen sie hier **finanzielle** (z. B. das DuPont-Schema zur Steuerung des Return on Investment (RoI) als oberste Zielgröße) und **nicht-finanzielle Mess-Systeme** (z. B. Systeme der Qualitäts- oder Umweltleistungsmessung) sowie deren Kombination als **hybride Mess-Systeme** ein. Letztere werden im 8. Kapitel dieses Buches im Rahmen der sog. Performance Management-Systeme diskutiert.

Ähnlich wie in jüngeren deutschsprachigen Controlling-Konzeptionen werden bei *Malmi/Brown* auch bewusst Anreiz- und Vergütungssysteme und die Gestaltung der Organisationsstruktur als „controls“ verstanden. Letztere werden den **administrativen Steuerungsinstrumenten** (administrative controls) zugeordnet, die neben der Gestaltung der **Organisationsstruktur** (organisation structure) auch die **Corporate Governance** (z. B. Gestaltung der Organe eines Unternehmens, d. h. Vorstand/Geschäftsleitung, Aufsichtsrat/ Beirat und Haupt-/Gesellschafterversammlung sowie deren Mitwirkung bei der Unternehmenssteuerung) einbeziehen. Des Weiteren zählen zu den administrativen Steuerungsinstrumenten die im Unternehmen genutzten **Praktiken, Grundsätze und Abläufe** (policies and procedures) (z. B. Qualitäts- und Prozesshandbücher, definierte Abläufe oder Checklisten).

Zusammenfassend lässt sich das funktionsorientierte Verständnis des **Controllings** als ein System der rechnungswesengestützten Informationsgenerierung und -verarbeitung zur Unterstützung der Unternehmensführung durch Planung und Kontrolle sowie zur Koordination mit anderen Subsystemen der Unternehmensführung kennzeichnen. Controlling geht dabei jedoch über das rein monetär orientierte Rechnungswesen hinaus, da auch andere quantitative, aber nicht-monetäre sowie qualitative Informationen Entscheidungsrelevanz besitzen können und damit der Gewinnung, Verarbeitung und Aufbereitung bedürfen. Verhaltensbezogenen Aspekten, wie z. B. kognitiven Beschränkungen von Managern oder das Risikoverhalten von Entscheidern, wird zunehmend Beachtung geschenkt und zwar sowohl in der praktischen Anwendung als auch in der wissenschaftlichen Aufarbeitung [Coenenberg/Fischer/Günther 2012, S. 43 f.].

- **Prozess des Controllings:**

Unter mehr **prozessualen** Gesichtspunkten ist Controlling zuvorderst als **kybernetischer Prozess** zu verstehen, bei dem die Erreichung der vom Unternehmen definierten Ziele – im Idealfall – durch einen sich selbst steuernden Regelkreis gewährleistet ist. Der Prozess besteht dabei aus den drei Komponenten **Planung**, **Realisation** und **Kontrolle**.

Beispiel:

Zur genaueren Erläuterung soll beispielhaft davon ausgegangen werden, dass ein Unternehmen den Unternehmenswert durch die Konzentration auf wachstumsstarke Märkte erhöhen will, indem es gezielt innovative Produkte entwickelt.

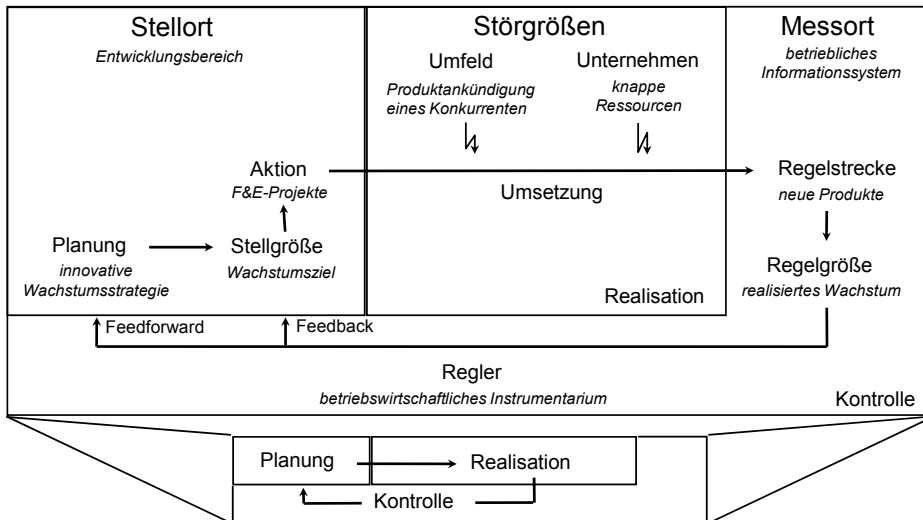


Abb. 1.4 Controlling als kybernetischer Prozess [Quelle: Günther 1997a, S. 67]

Das vom Unternehmen verfolgte Unternehmensziel „Wertsteigerung“ führt in der **strategischen Planung** u. a. zu einer innovationsgestützten Wachstumsstrategie durch eigene Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten. In der **operativen Planung** wird diese Strategievorgabe in einzelne, konkret definierte F&E-Projekte (Aktion) heruntergebrochen. Im Sinne der Kybernetik stellt das Wachstumsziel die Stellgröße dar. Die konkretisierten operativen Pläne werden nun von der zuständigen Entwicklungsabteilung (Stellort) in Zusammenarbeit mit Marketing, Vertrieb und Produktion umgesetzt. Die permanenten Veränderungen im Unternehmensumfeld und im Unternehmen selbst können die **Realisation** beeinträchtigen (Störgrößen).

Führen die F&E-Anstrengungen zu neuen Produkten (Regelstrecke), kann nun mit Hilfe des betrieblichen Informationssystems (Messort) überprüft werden, in welcher Höhe Unternehmenswachstum (Regelgröße) tatsächlich mit den neuen innovativen Produkten generiert wurde. Durch Einsatz betriebswirtschaftlicher Instrumente können nun eventuelle Ab-

weichungen zwischen Stell- und Regelgröße, d. h. zwischen Plan- und Ist-Wachstum, analysiert und entsprechende Gegenmaßnahmen eingeleitet werden. Diese Phase der **Kontrolle** übernimmt dabei einerseits die Funktion eines **Feedback**, d. h. einer Rückkopplung, ob das Geplante erreicht wurde, wer eventuell für Abweichungen verantwortlich ist und wie die Planung verbessert werden kann. Andererseits führt die Kontrolle auch zu einem **Feedforward**, indem Maßnahmen eingeleitet werden, die dafür sorgen, dass die zukünftigen Planwerte dennoch erreicht werden. Abb. 1.4 fasst die Erläuterungen zusammen.

- **Träger des Controllings** (Institution des Controllings):

Träger der Servicefunktion „Controlling“ für die Unternehmensleitung und des kybernetischen Controllingprozesses können sowohl einzelne Stellen oder Abteilungen (z. B. als Stabstelle „Controlling“) als auch viele einzelne Stellen sein, die neben ihren anderen Aufgaben aufgrund ihrer Nähe zum Stellort auch Controlling-Aufgaben übernehmen (z. B. funktionale Controller wie Projektleiter oder Produktmanager) [Coenberg/Fischer/ Günther 2012, S. 54 ff.]. Aus Sicht der situativen Organisationstheorie übernimmt das Controlling hierbei die Aufgaben der **strukturellen Koordination** (Kommunikationsvermittlung zwischen organisatorischen Einheiten), der **technokratischen Koordination** (Implementierung und Weiterentwicklung eines Planungs- und Kontrollsystems) und der **personenorientierten Koordination** (Schaffung eines kooperativen Betriebsklimas), um gerade bei größeren Unternehmen die verschiedenen organisatorischen Einheiten aufeinander abzustimmen. Wer Träger eines strategischen Controllings ist bzw. sein sollte, wird ausführlich im Kapitel 1.6. diskutiert.

1.3 Strategisches Controlling

Nachdem die grundlegenden Wesenselemente des Controllings dargestellt wurden, stellt sich die Frage, wie ein strategisches Controlling gestaltet werden kann.

1.3.1 Das Controlling-System

In der betriebswirtschaftlichen Literatur besteht Einigkeit darüber, dass bei Entscheidungsproblemen nicht von einem einzigen, alles dominierenden Unternehmensziel ausgegangen werden kann. Vielmehr ist ein **mehrdimensionales Zielsystem** mit horizontalen und vertikalen Zielbeziehungen zugrunde zu legen [Coenberg 1993, Sp. 3680 f.].

Als oberste **Unternehmensziele** gelten traditionell die **nachhaltige Sicherung der Unternehmensexistenz** als langfristiges strategisches Ziel sowie **Erfolg** und **Liquidität** als kurzfristige Unternehmensziele. Aus diesen gleichberechtigt nebeneinander stehenden Oberzielen können wiederum verschiedene Subziele abgeleitet werden. Beispielsweise ist es möglich, den Gewinn mittels einer zinssparenden Reduzierung der Kapitalbindung, über eine Preiserhöhung, über eine Steigerung der Absatzmenge oder durch eine Senkung der Vertriebskosten zu erhöhen.

Das Ziel der **nachhaltigen Sicherung der Unternehmensexistenz** besteht darin, das Unternehmen auf Dauer gegenüber Veränderungen des Unternehmensumfeldes und dadurch bedingten Veränderungen im Unternehmen anpassungsfähig zu gestalten. Externe **Chancen** und **Risiken** sollen erkannt und mit **Stärken** und **Schwächen** des Unternehmens abgeglichen werden. *Gälweiler* hat hierfür den Begriff „**Erfolgspotenzial**“. Er versteht hierunter einen „optimalen Deckungsgrad von unternehmerischen Stärken und umfeldlichen (im Original Umweltlichen) Chancen“ [Gälweiler 1974, S. 132]. Der hier zugrunde liegende Controllingbereich ist das strategische Controlling. Im Kontext einer unternehmenswertorientierten Steuerung kann das Erfolgspotenzial als Barwert aller zukünftigen Rückflüsse (= „Erfolge“) verstanden werden. Da dieser Barwert als Unternehmenswert betrachtet werden kann, lässt sich der weiche Begriff des „Erfolgspotenzials“ monetär als **Unternehmenswert (Shareholder Value)** abbilden.

In den letzten Jahren trat neben diese drei Oberziele zusätzlich das Ziel der **Nachhaltigkeit** (oder englisch sustainability) [nachfolgend Günther 2008, S. 45 ff.]. Nachhaltigkeit kann bezüglich einer zeitlichen Dimension in eine **intergenerationale Gerechtigkeit** und eine **intragenerationale Gerechtigkeit** zerlegt werden. Erstere geht gemäß der Empfehlung der *Brundtland-Kommission* davon aus, dass eine nachhaltige Entwicklung nur eine Entwicklung sein kann, die die Bedürfnisse der gegenwärtigen Generation befriedigt, ohne zu riskieren, dass zukünftige Generationen ihre Bedürfnisse nicht mehr befriedigen können [Brundtland-Kommission 1987, S. 41]. Innerhalb einer lebenden Generation ist darüber hinaus so zu wirtschaften, dass Unternehmen und Individuen den drei Dimensionen der sog. **Triple Bottom Line** gleichzeitig gerecht werden (intragenerationale Gerechtigkeit), nämlich der sozialen Nachhaltigkeit, der ökologischen Nachhaltigkeit und der ökonomischen Nachhaltigkeit. Dieser Dreiklang von Nachhaltigkeitszielen wird auch als die drei **Säulen der Nachhaltigkeit** („three pillars“) oder als **3P**, d. h. als **People**, **Planet** und **Profit**, bezeichnet. Eine Berücksichtigung der drei Säulen der Nachhaltigkeit wird in Unternehmen unter dem Schlagwort der **Corporate Social Responsibility (CSR)** oder **Corporate Social Performance (CSP)** diskutiert [z. B. die grundlegende Definition bei Carroll 1979, S. 500 ff.]. Interessanterweise bleibt in Konzepten zum Nachhaltigkeitsmanagement, -controlling oder -reporting [z. B. Schaltegger 2004; Gleich/Bartels/Breisig 2012] die dritte Säule, also die ökonomische Nachhaltigkeit außen vor oder wird nicht oder nur sehr sparsam betrachtet. Auch im häufig genutzten MSCI KLD Social Rating bleibt die ökonomische Perspektive außen vor. Eine der Ursachen hierfür mag sein, dass bislang ein gewisses konzeptionelles und methodisches Nachholpotenzial zur sozialen und ökologischen Nachhaltigkeit bestand.

Verknüpft man die Triple Bottom Line der Nachhaltigkeit mit den oben erläuterten drei Oberzielen der Unternehmensführung, zeigt sich zum einen, dass die ökologische und soziale Nachhaltigkeit in den bisherigen Oberzielen allenfalls als Nebenbedingung für Wirtschaften, nicht jedoch als explizites Ziel berücksichtigt wurde. Zum anderen wird offenkundig, dass eine **ökonomische Nachhaltigkeit** zumindestens heutzutage nicht ohne eine ökologische oder soziale Nachhaltigkeit erreichbar ist. *Schmiel* zeigt konzeptionell, dass der Ertragswert als monetäres Maß unter der ethisch begründeten zusätzlichen Restriktion der Nachhaltigkeit eine adäquate finanzwirtschaftliche Zielgröße für nachhaltiges, wirtschaftliches Handeln darstellt

[Schmiel 2012]. Der Begriff des „**Erfolgspotenzials**“ schließt damit auch im Sinne der obigen *Gälweiler*'schen Definition alle drei Dimensionen der Nachhaltigkeit mit ein. Treten die ökologische und soziale Nachhaltigkeit gleichberechtigt neben die ökonomische, so ist das Oberziel der nachhaltigen Existenzsicherung durch das dreidimensionale Oberziel der Nachhaltigkeit zu ersetzen. Die monetäre Messung der Nachhaltigkeit für alle drei Dimensionen über eine einzelne Größe ist jedoch derzeit (noch) nicht möglich. Ökologische und soziale Nachhaltigkeit lassen sich einerseits nur schwer oder nicht monetär messen (z. B. Verschmutzung von Luft und Wasser oder Gesundheitsschäden) und andererseits beinhalten sie externe Effekte, d. h. Wirkungen außerhalb der Systemgrenze eines Unternehmens. Diese werden in der klassischen Unternehmensbewertung zumindest bisher noch nicht berücksichtigt. Daher kann der Unternehmenswert allenfalls als monetäre Abbildung der ökonomischen Nachhaltigkeit verstanden werden.

Es wird jedoch auch versucht, ökologische und soziale Nachhaltigkeit monetär abzubilden. Die *Puma SE* hat z. B. ein **Environmental Profit & Loss Account** zum 31.12.2010 veröffentlicht, in dem die Kosten von Umweltbeeinträchtigungen durch *Puma* monetär abgebildet sind [Puma SE 2011]. Der **Sustainable Value Added-Ansatz** versucht, der ökonomischen Wertschöpfung eines Unternehmens die ökologischen oder sozialen (externen) Effekte gegenüberzustellen und damit einen Gesamteffekt als Sustainable Value Added zu berechnen [Figge/Hahn 2004; zur Anwendung für BP Figge/Hahn 2005 und für BMW Barkemeyer et al. 2009]. Der **TRUEVA-Ansatz** der *Truecost Plc* stellt der ökonomischen Wertschöpfung gemessen als EVATM monetäre Werte für die vom Unternehmen erzeugten Umweltschäden gegenüber. Letztere ergeben sich aus den gemessenen Umwelteinwirkungen in physikalischen Größen (z. B. CO₂-Emission) multipliziert mit einem fiktiven Preis, der den minimal möglichen Schaden des jeweiligen Umweltaspektes zum Ausdruck bringen soll [Thomas et al. 2007; Truecost Plc 2013]. Alle **integrierten Ansätze** sehen sich mit den gleichen **Problembe-reichen** konfrontiert. Zu nennen sind insbesondere die Auswahl der einbezogenen ökologischen und sozialen Effekte, die beschränkte Messbarkeit und Monetarisierbarkeit dieser Effekte angesichts fehlender Märkte, aber auch die Subjektivität von Benchmarks und Opportunitätskostenkalkülen als Ersatz für Marktpreise. Die mangelnde Separierbarkeit ökonomischer Erfolge bezüglich der analysierten externen Einzeleffekte und die Vernachlässigung sozialer Effekte in den vorgeschlagenen Modellen und Beispielen stellen weitere Beschränkungen dar [Günther/Günther 2003; Greiling/Ther 2010].

Der zunehmenden Bedeutung von Nachhaltigkeit im Zielsystem sind weltweit viele Unternehmen gefolgt. Während vor zehn Jahren noch in vielen Leitlinien, Mission oder Vision Statements von Unternehmen die Wertschöpfung für die Gesellschafter (Shareholder value) als oberste Zielsetzung vertreten war, so findet sich heute an dessen Stelle die Nachhaltigkeit. Dennoch sei darauf verwiesen, dass drei gleichberechtigte langfristige Ziele nebeneinander sowohl methodisch als auch in der praktischen Umsetzung Probleme aufwerfen und zwar stets dann, wenn z. B. **Zielkonflikte** zwischen den drei langfristigen Zielen bestehen (z. B. auch langfristig höhere Beschaffungskosten für Textilien bei sozial nachhaltigen Arbeitsbedingungen oder höhere Produktionskosten in der Chemieindustrie bei weltweit, nach höheren westlichen Maßstäben gesetzten Umweltbedingungen). Neben die Vorherrschaft der Interessen der

Eigentümer in der Entscheidungsfindung (**Shareholder Value**) tritt die gleichzeitige Berücksichtigung der Interessen vielfältiger Anspruchsgruppen (**Stakeholder**). Ein gut geführtes Unternehmen wird möglicherweise immer schon Stakeholder-Interessen in seinen Entscheidungen mitberücksichtigt haben, durch die ausdrückliche Nachhaltigkeitsorientierung werden jedoch diese Ansprüche als Zielsetzungen des Unternehmens explizit sichtbar [Porter/Kramer 2006].

Da die nachhaltige Sicherung der Existenz des Unternehmens zunächst finanzielle Ressourcen beansprucht und Investitionen nach sich zieht, werden die beiden weiteren Oberziele **Erfolg** und **Liquidität** erst mit zeitlichem Nachlauf realisiert werden können. Bedingt durch die Abgrenzungsgrundsätze der periodisierten Rechnungswesenssysteme (Jahresabschluss und Kosten- und Leistungsrechnung) sowie bedingt durch marktliche und wettbewerbsbezogene Einflüsse werden Erfolgsziele im zeitlichen Ablauf eher erfüllt werden können als Liquiditätsziele (**Vorsteuerungsfunktion**). Beispielsweise zeigt sich bei der Einführung neuer Produkte, dass die Nachfragegruppe der Innovatoren zunächst weniger preissensitiv und die Konkurrenz weniger aggressiv ist. Zudem belasten Investitionen zwar die Liquidität voll, den periodisch ermittelten Erfolg jedoch nur in Höhe der Abschreibungen (entsprechend der über die Nutzungsdauer verteilten Anschaffungskosten) und der Zinsen auf das investierte Kapital. Demzufolge läuft die Zielgröße „Erfolg“ der Zielgröße „Liquidität“ voraus. Gegenläufig zur Vorsteuerungsfunktion wird jedoch die Liquidität zur notwendigen **Voraussetzung**, um operative und strategische Maßnahmen überhaupt durchführen zu können.

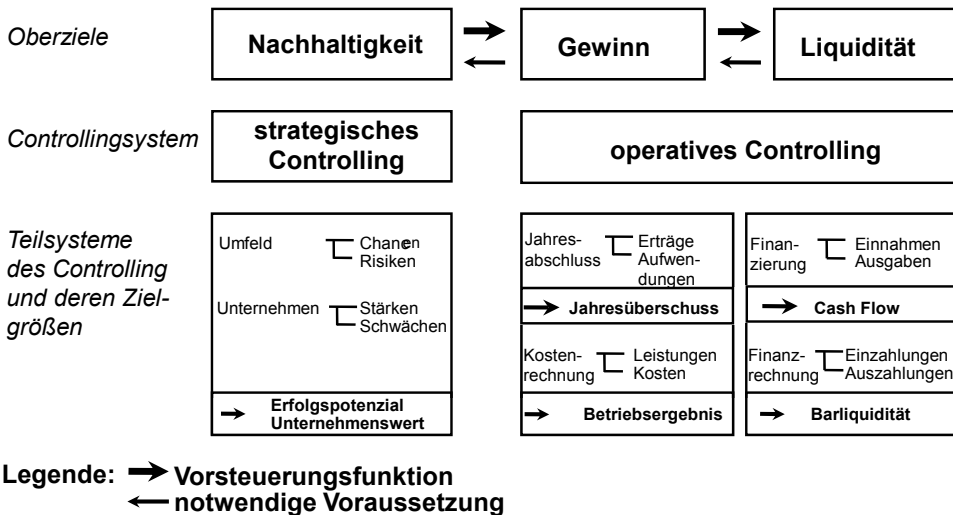


Abb. 1.5 Zielsystem, Controlling-System und Teilsysteme des Controllings [Quelle: Günther 1997a, S. 68]

Das **operative Controlling** dient der Erreichung sowohl des Oberzieles „Gewinn“ als auch des Oberzieles „Liquidität“. Der Gewinn ist Zielgröße der **Bilanz- und Erfolgsrechnung** des externen Rechnungswesens (Gewinn gemessen als Jahresüberschuss oder –fehlbetrag) und der

Kosten- und Leistungsrechnung als Teil des internen Rechnungswesens (Gewinn gemessen als operatives Betriebsergebnis). Die **Finanzrechnung** mit der Zielgröße Einzahlungsüberschuss und die **Finanzierungsrechnung** mit der Zielgröße Einnahmenüberschuss (häufig gemessen als Cash Flow) konkretisieren das Oberziel Liquidität.

Eine empirische Studie auf der Basis von 37.262 Beobachtungen für 4.868 börsennotierte US-Unternehmen zeigt, dass **Unternehmenserfolg (Organizational performance)** aus den vier Dimensionen Kapitalmarkttrendite, Wachstum, Erfolg und Liquidität besteht [Hamann et al. 2013]. Während die erste Dimension nur für börsennotierte Unternehmen gemessen werden kann und generell mit der Dimension der Steigerung des Unternehmenswertes als Maß für die ökonomische Nachhaltigkeit zusammenfällt, bestätigt die Studie die unterschiedliche Bedeutung von Liquidität und Erfolg als separate Säulen der Unternehmenssteuerung. Die verbleibende Dimension „Wachstum“ kann als dynamische Größe der ersten Säule der Nachhaltigkeit, nämlich der ökonomischen Nachhaltigkeit, verstanden werden. Die Kapitalmarkttrendite wird jahresbezogen gemessen und vermag erst zusammen mit der Wachstumsperspektive langfristige Wertschaffung zu messen.

Die Mehrdimensionalität des Zielsystems und der kybernetische Prozesscharakter des Controllings verursachen zwangsläufig Komplexität in der Unternehmenssteuerung. Die unterschiedlichen Elemente im System müssen in Einklang gebracht werden. Der Controlling-Gedanke wird zum **Controlling-System**, um dem verfolgten Anspruch angesichts der Komplexität gerecht zu werden. Zum einen sollen die Teilsysteme des strategischen und operativen Controlling als Ausdruck des multidimensionalen Zielsystems miteinander verzahnt werden und zum anderen sind diese Teilsysteme in einen kybernetischen Prozess (Planung – Realisation – Kontrolle) einzubinden. Die Wahl der Begriffe erfolgt in Anlehnung an die Termini von *Hahn/Schmalenbachgesellschaft* [Hahn 1983, S. 19 ff.].

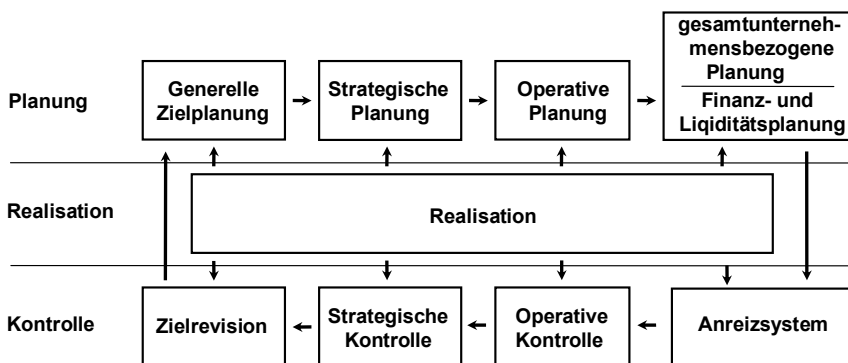


Abb. 1.6 Kybernetisches Controlling-System [in Anlehnung an Günther 1991, S. 57]

Die erste Ebene stellt die **Planung** dar, die in mehrere Teilplanungen zerlegt werden kann:

1. In der **generellen Zielplanung** werden die Formalziele (insbesondere bzgl. der Oberziele Gewinn und Liquidität), die Sachziele (z. B. das Produktionsprogramm oder die regionale

Ausbreitung) und die Sozialziele (z. B. der Stellenwert des Betriebsklimas oder der Kooperation mit Lieferanten) festgelegt. Sozialziele können dabei die nicht-ökonomischen Ziele der Nachhaltigkeit berücksichtigen.

2. Auf der Basis der Zielvorgaben wird die **strategische Planung** entworfen, die wiederum gemäß des noch aufzuzeigenden Prozesses der Strategieformulierung in einzelne Subelemente zerlegt werden kann.
3. Die strategische Planung bildet den Rahmen für die **operative Planung**, wobei Letztere die konkrete Umsetzung der Strategien ermöglicht bzw. innerhalb der gewählten Strategievorgaben operative Entscheidungen vorbereitet. Teilweise erfolgt auch eine Dreiteilung in eine strategische, taktische und operative Planung, auf die hier jedoch nicht weiter eingegangen wird [Hahn/Hungenberg 2001, S. 107 sowie S. 291 ff.).
4. Auf Gesamtunternehmensebene werden anschließend die dezentralen Planungen zusammengefasst, um die i. d. R. zentralisierten Entscheidungen zur Finanzierung des Unternehmens und zur Erhaltung der Liquidität vorzubereiten (**gesamtunternehmensbezogene Planung**).

Die einzelnen Teilpläne sind nun in der Phase der **Realisation** umzusetzen. Die daraus resultierenden Ergebnisse werden im anschließenden **Kontrollschritt** bzgl. Einhaltung und Sanktionierung (**feedback**) und bzgl. eventueller Gegensteuerung bzw. Verbesserung zukünftiger Pläne (**feedforward**) überprüft:

1. Ein Anreiz- bzw. Sanktionssystem, das sowohl negative als auch positive Konsequenzen nach sich ziehen kann (z. B. Boni oder Auszeichnungen bzw. ausbleibende Beförderungen oder Nichtverlängerung von Verträgen), dient der Kontrolle gesamtunternehmensbezogener Planungen, kann jedoch auch untergeordnete Teilplanungen oder Bereichsergebnisse berücksichtigen.
2. Die operative Kontrolle (z. B. mittels Abweichungsanalysen oder Meilensteintrendanalysen) überwacht die Zielerreichung operativer Pläne.
3. In der strategischen Kontrolle (wie z. B. der Prämissenkontrolle oder der Meilensteinkontrolle) werden die Realisierbarkeit und die Zielerreichung von Strategien überprüft.
4. Als letzter Schritt, falls die drei vorangehenden Schritte nicht zur Gegensteuerung ausreichen, müssen notfalls die Unternehmensziele revidiert werden (**Zielrevision**).

Dem Feedforward kommt im Vergleich zum Feedback eine steigende Bedeutung zu. Die Gewährleistung der Zielerreichung ist zwar notwendig. Eine Zielabweichung, die etwa auf externe Einflüsse (z. B. Währungsschwankungen oder politische Veränderungen) zurückzuführen ist, kann jedoch angesichts der Vielfalt der Einflussgrößen und der eingeschränkten Gestaltbarkeit durch das Management kaum einer einzelnen Person oder Gruppe unmittelbar zugewiesen werden. Das Verständnis des Controllings als „Kontrolle“ ist daher durch das Bestreben zu ergänzen, trotz aufgetretener Zielabweichungen das langfristige strategische Ziel dennoch zu erreichen. Vergleiche mit angloamerikanischen Konzepten zeigen eine ähnliche Vorgehensweise, wobei i. d. R. die Zielfindung der Startpunkt ist und ebenfalls Feedback- und Feedforward-Schleifen in die Umsetzung integriert sind [z. B. Anthony/Govindarajan 2007, S. 105].

1.3.2 Strategisches Controlling als Teilsystem des Controllings

Betrachtet man das Controlling-System nun aus strategischer Perspektive, ergibt sich das strategische Controlling als **Teilsystem des Controllings**. Der Begriff des strategischen Controllings ist dabei sowohl in der Praxis als auch in der Theorie nicht eindeutig belegt, wie z. B. Vergleiche verschiedener Konzepte zeigen [z. B. Günther 1991, S. 54 ff.; Langguth 1994, S. 27 ff.]. Unterschiede liegen in der verwendeten Terminologie und im geforderten Umfang des strategischen Controlling-Systems (z. B. Einbezug von Schnittstellen zur operativen und gesamtunternehmensbezogenen Planung bzw. von Realisation und Kontrolle). Die Aufgabe der Koordination von operativen und strategischen Subsystemen und die Funktion der Informationsversorgung werden nur von einem Teil der Autoren dem strategischen Controlling zugewiesen.

In Abwandlung des oben abgeleiteten Controlling-Begriffes (vgl. Kapitel 1.2) kann **strategisches Controlling** als ein System der Informationsgenerierung und –verarbeitung zur Unterstützung der Unternehmensführung durch Planung und Kontrolle von Strategien und deren Umsetzung und als Koordination verschiedener strategischer sowie operativer Subsysteme des Unternehmens zur Gewährleistung einer nachhaltigen Entwicklung als oberste Zielsetzung verstanden werden. Strategisches Controlling greift auf den aus strategischer Planung, Realisation und strategischer Kontrolle bestehenden kybernetischen Controlling-Prozess zurück und unterstützt den strategischen Führungsprozess [Langguth 1994, S. 23].

Merkmal	Operatives Controlling	Strategisches Controlling
Zielgrößen	• Gewinn • Liquidität	• Nachhaltigkeit, Existenzsicherung, Erfolgspotenzial, Unternehmenswert
Subsysteme	• Jahresabschluss/Kosten- und Leistungsrechnung • Finanz- und Finanzierungsrechnung	• Unternehmensumfeld • Unternehmen
Zeitbezug	Gegenwart; nahe Zukunft	Nahe und ferne Zukunft
Fragestellung	„Die Dinge richtig tun“	„Die richtigen Dinge tun“
Vorherrschende Orientierung	Primär unternehmensintern	Unternehmensintern und unternehmensextern
Rahmenbedingungen	Stabiles Umfeld	Komplexität, Dynamik und Diskontinuität des Umfeldes
Sicherheit der Information	Weitgehend sichere Informationen	Unsicherheit
Art der Information	Quantitativ/Monetär	Meist qualitativ
Art der Aufgaben	Routineaufgaben	Innovative Aufgaben

Abb. 1.7 Merkmale des operativen und strategischen Controllings [in Weiterentwicklung von Günther 1991, S. 38; Langguth 1994, S. 24]

Bei diesem Verständnis ergeben sich folgende Auswirkungen für die **Konzeption eines strategischen Controllings**:

- Auch strategische Maßnahmen sind zu planen (**strategische Planung**) und nach erfolgter Umsetzung bezüglich der Zielerreichung, der gesetzten Prämissen oder des verfolgten Leitbildes zu kontrollieren (**strategische Kontrolle**).
- Das strategische Controlling ist in das **Controlling-System einzubetten**. Daraus schlussfolgernd ergibt sich, dass das verfolgte Oberziel der Nachhaltigkeit neben die operativen Oberziele „Gewinn“ und „Liquidität“ tritt und dass die strategische Planung mit der operativen Planung abzustimmen ist. Ebenso ergeben sich aus der operativen Kontrolle Rückwirkungen auf die strategische Kontrolle (z. B. bzgl. der Eignung der verfolgten Strategie im Falle mehrjähriger gravierender Verluste) und letztendlich auch auf die Zielsetzung. Unter Umständen sind Strategieziele zu revidieren (Zielrevision).
- Zur **Entscheidungsunterstützung** sind geeignete strategische Entscheidungskriterien und Analysewerkzeuge zu entwickeln. Der hier gewählte strategische Controlling-Begriff führt jedoch auch dazu, dass Strategien für die Umsetzung geeignet heruntergebrochen werden müssen, um die Realisation zu unterstützen. So sind z. B. Expansionsstrategien in adäquate operative Maßnahmen zu zerlegen, die über eine Meilensteinkontrolle oder über Performance Management-Systeme bzgl. ihrer Zielerreichung bewertet werden können (operative Planung und Kontrolle).

Das Controlling lässt sich damit in ein strategisches und operatives Controlling zerlegen, die, wie Abb. 1.7 veranschaulicht, unterschiedliche Aufgaben verfolgen, sich jedoch zum Gesamtsystem des Controllings ergänzen [Horváth 2011, S. 221 ff.].

1.3.3 Das strategische Controlling-System

Aufgrund der Einbettung des strategischen Controllings in den Gesamt-Controlling-Prozess und durch die beabsichtigte enge Verzahnung von strategischer und operativer Planung lässt sich das strategische Controlling wiederum in einige Teilmodule zerlegen (in Abb. 1.8 als abgerundete Kästen gekennzeichnet). Die **Teilmodule des strategischen Controllings** können wie folgt verstanden werden:

- Der Prozess der generellen Zielbildung lässt sich in drei Stufen zerlegen. Zunächst wird eine **Vision** für das Unternehmen entwickelt. Hierzu kann z. B. von der Vorstellung ausgegangen werden, wie in zehn Jahren über das Unternehmen in angesehenen Wirtschaftspublikationen berichtet werden soll. „Die Vision ist das Bewusstsein eines Wunschtraumes einer Änderung der Umwelt“ [Hinterhuber 2004, S. 44]. *Thomas A. Edison* ließ sich auch nach 10.000 fehlgeschlagenen Experimenten nicht davon abbringen, seinen Traum einer elektrischen Lampe zu verwirklichen. Den beiden Erfindern des Personal Computer (PC) und gleichzeitigen Gründern der *Apple Corp.*, *Steven P. Jobs* und *Stephen G. Wozniak*, schwebte die Vision einer „Demokratisierung des Computers“ vor.
- Aus der Vision ergeben sich Grundsätze für die unternehmerische Tätigkeit (**Leitbild**), wie sie in vielen Unternehmen teilweise auch als Leitlinien niedergeschrieben sind. Im anglo-amerikanischen Sprachraum wird dies auch als **Mission Statement** bezeichnet. Leitbild oder Mission sollen den Zweck der Existenz eines Unternehmens und damit seine Recht-

fertigung (**legitimacy**) beschreiben. Leitlinien bringen Sachziele, wie das angestrebte Tätigkeitsgebiet (z. B. Beschränkung auf Herstellung und Vertrieb von elektrischen und elektronischen Geräten) zum Ausdruck, die für die Strategiegewinnung wegweisend und evtl. auch beschränkend wirken (z. B. kein Einstieg als Betreiber eines Mobilfunknetzes, obwohl im Unternehmen alle benötigten Hard- und Software-Komponenten vorhanden wären). Hierzu gehören nach *Bart* die Schlüsselmärkte des Unternehmens, die Art der angebotenen Produkte und Dienstleistungen und deren Einzigartigkeit oder Besonderheit [Bart 1997, S. 371 ff.]. Weitere Bestandteile des Leitbildes sind generelle Aussagen zu **Formalzielen** (z. B. Gewährleistung einer zufriedenstellenden Rendite für die Investoren) und zu **Sozialzielen** (z. B. Schutz der Umwelt oder kooperativer Umgang mit Mitarbeitern, Lieferanten und Kunden).

- Letztlich sind auf der Basis des Leitbildes **strategische Ziele** zu generieren, die das Leitbild bzgl. der drei Kategorien Formal-, Sach- und Sozialziel konkretisieren und hierdurch messbar und bzgl. ihrer Zielerreichung bewertbar und damit abrechenbar machen. Derartige strategische Ziele können z. B. die Steigerung der Gesamtkapitalrendite vor Steuern auf 15 %, die Steigerung des Marktanteils im südostasiatischen Telekommunikationsmarkt um 5 % oder die Steigerung des „Employee Satisfaction Index“ um 1,5 Skalenpunkte sein.

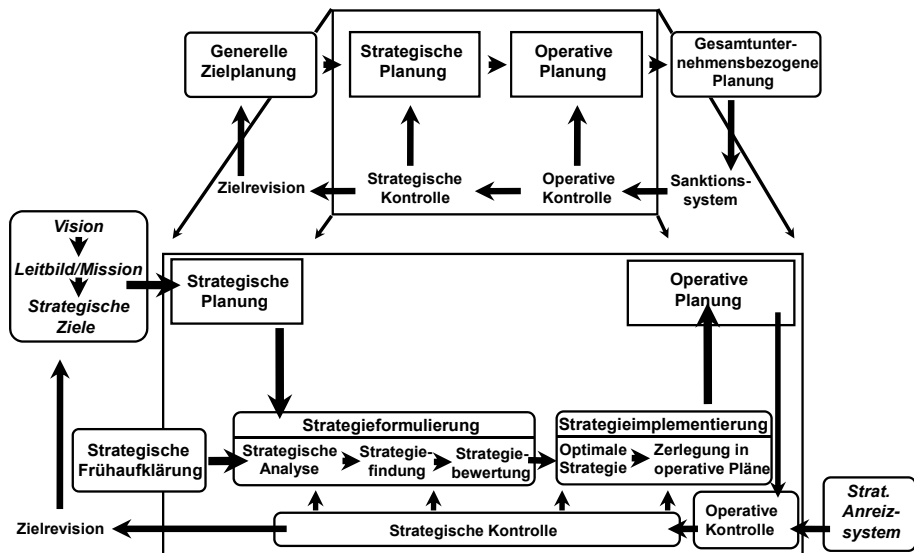


Abb. 1.8 Teilmodule des strategischen Controlling-Systems [in Erweiterung von Günther 1991, S. 57]

- Dem Prozess der Strategieformulierung vorangeschaltet ist die **strategische Frühaufklärung** (siehe hierzu Kapitel 7). Ihr kommt die Aufgabe zu, möglichst frühzeitig bedrohende oder Chancen eröffnende Entwicklungen im Unternehmensumfeld oder im Unternehmen selbst zu antizipieren, damit das Unternehmen seine strategische Planung darauf abstellen kann. Beispielsweise eröffnet die Mitwirkung in Branchenverbänden, Fachausschüssen oder politischen Gremien die Möglichkeit, über wichtige Entwicklungen (z. B. rechtliche

Änderungen, Stimmungsänderungen bei Nachfragern oder technologische Umbrüche) bereits im Vorfeld zu erfahren und entsprechende Aktionen oder Reaktionen im Unternehmen vorzubereiten.

- Der **Prozess der Strategieformulierung**, der nachfolgend noch eingehender dargestellt wird, dient dazu, unter Berücksichtigung von Informationen aus der strategischen Frühaufklärung die strategischen Ziele in konkrete Unternehmensstrategien (z. B. Rückzug auf Kernkompetenzen des Unternehmens im Portfolio-Management), Geschäftsstrategien (z. B. Auswahl einer adäquaten Expansionsstrategie in einem bestimmten Geschäftsfeld) oder funktionale Strategien (z. B. Entwicklung einer IT-Strategie für den Vertrieb über das Internet) umzusetzen.
- An der Schnittstelle zur operativen Planung sind im Rahmen des **Prozesses der Strategieimplementierung** die formulierten Strategien in geeignete Maßnahmenpakete zu zerlegen, für die zeitlich abgestufte Meilensteine formuliert werden. Der Übergang von der strategischen zur operativen Ebene und die Verfolgung und Einhaltung der Meilensteinpläne stellt für die praktische Umsetzung i. d. R. das gravierendste Problem dar, weshalb der Implementierung von Strategien besondere Aufmerksamkeit zu widmen ist. Ende der 1980er Jahre sind gerade an der Schnittstelle zwischen operativer und strategischer Planung eine Reihe von Controllinginstrumenten und Managementtechniken (z. B. die Prozesskostenrechnung, das Target Costing, die Qualitätskostenrechnung oder die Wertzuwachskurve) entstanden, die unter dem Oberbegriff „**Strategic Management Accounting**“ der operativen Planung strategisch relevante Informationen als Analyse- und Entscheidungsgrundlage zur Verfügung stellen [Simmonds 1989, S. 264 ff.]. Probleme in der operativen Implementierung von Strategien führten auch zur Entwicklung von **Performance Management-Systemen**, wie z. B. Balanced Scorecards, die die Erreichung von strategischen Zielen anhand von quantitativen Kennzahlen zu messen und zu steuern versuchen [Kaplan/Norton 1992, S. 71 ff.].
- Die einzelnen operativen Pläne sind anschließend zu einer gesamtunternehmensbezogenen Planung zu verdichten. Unter Umständen ergeben sich hieraus wiederum Rückkopplungen auf die Strategieplanung, wenn etwa vorgegebene **Finanzleitlinien** (z. B. zur Bilanzstruktur) gravierend verletzt werden und deshalb strategische Planungen modifiziert, wenn nicht gar beschnitten werden müssen.
- Nach Umsetzung der operativen Pläne sind die sich auf Gesamtunternehmens- und auf Geschäftsebene ergebenden Resultate bzgl. ihrer Zielerreichung zu kontrollieren (**operative Kontrolle**). Hierzu kann auf das übliche Repertoire von Methoden der Abweichungsanalyse zurückgegriffen werden.
- Das Erreichen strategischer Ziele kann auch durch die bewusste Ausgestaltung **strategischer Anreizsysteme** unterstützt werden. Durch die Shareholder Value-Diskussion haben diese Ansätze eine Renaissance erfahren, da man sich über die Kopplung der Managementvergütung an den langfristig geschaffenen Unternehmenswert eine verstärkte Orientierung an langfristigen Unternehmensstrategien erhofft. Allerdings wird bisweilen auch in Zweifel gezogen, ob die vorhandenen unternehmenswertorientierten Anreizsysteme tatsächlich die Zielerreichung langfristiger Strategien befördern, was z. B. bei kurzlaufenden Stock options-Programmen oder Bonussystemen auf der Basis ausschließlich operativer Erfolgsgrößen nicht gegeben ist.

- Die letzte Komponente des strategischen Controllingprozesses ist die **strategische Kontrolle**. Angesichts der hohen Bedeutung der Strategieentwicklung für den Unternehmenserfolg sind die i. d. R. mehrjährigen Strategiepläne unterjährig daraufhin zu kontrollieren, inwieweit die gesetzten Meilensteine erreicht wurden, in welchem Ausmaß die bei der Planung vorliegenden Prämissen (z. B. geschätzte Wachstumszahlen bei Einstieg in neue Märkte) immer noch erfüllt sind oder ob das zugrunde liegende Leitbild weiterhin Bestand hat oder ob eine Veränderung eingetreten ist (z. B. die Substitution von Atomkraftwerken und fossilen Großkraftwerken durch dezentrale und kleinere Kraftwerke sowie durch regenerative Energieanlagen bei der Energieerzeugung insbesondere nach der durch die Atomkatastrophe in Fukushima im März 2011 ausgelösten Energiewende).

1.3.4 Von der strategischen Planung zum strategischen Management

Betrachtet man, wie in Abb. 1.9 dargestellt, die **historische Entwicklung der Teilsysteme des Controllings** [Günther 1991, S. 20 ff.; Kreikebaum et al. 2011, S. 37 ff.; Bea/Haas 2013, S. 11 ff.], so zeigt sich, dass bis Anfang der 60er Jahre des 20. Jahrhunderts operative Planungssysteme ausreichten, Unternehmen angesichts eines **Verkäufermarktes** erfolgreich zu führen. Die Restriktion der unternehmerischen Tätigkeit lag in der Produktion, so dass, etwas vereinfacht, das Problem darin bestand, geeignete Güter und Dienstleistungen in ausreichender Zahl auf den Markt zu bringen. Mittelfristige operative Planungssysteme wurden insoweit eingesetzt, als es galt, Investitionen und Kreditfinanzierungen langfristig bzgl. ihrer Wirtschaftlichkeit zu beurteilen.

Nach dem zweiten Weltkrieg stand der Produktionsbereich im Vordergrund. Unter Einsatz von Verfahren des Operations Research wurde versucht, **kurzfristige Planungsmodelle** für die Beschaffung (z. B. Bestellmengenoptimierung), für die Produktion (z. B. Optimierung des Produktionsprogrammes) und für den Absatz (z. B. optimale Preispolitik) zu generieren und diese Bereiche durch integrierte Modelle aufeinander abzustimmen.

Ende der 1950er Jahre versuchte man ergänzend durch **langfristige Planungsansätze** (Long Range Planning) Mehrjahres-Budgets und auf Langfristprognosen gestützte Langfristplanungen zu etablieren, die jedoch spätestens durch die im Rahmen der Ölkrise 1973 aufgezeigten Diskontinuitäten obsolet wurden.

Der Wandel vom Verkäufer- zum Käufermarkt, aber insbesondere zunehmende Strukturbrüche auf den Märkten sowie die beginnende Internationalisierung und die zunehmende Komplexität führten Mitte der 1960er Jahre zu einer verstärkten Zuwendung zur Umfeldanalyse und damit zum Entstehen einer **strategischen Planung** [Ansoff 1965]. Die Stärken und Schwächen des eigenen Unternehmens werden mit im Unternehmensumfeld bestehenden Chancen und Risiken – soweit möglich – abgestimmt. Intention ist es, in Wettbewerbsfeldern stark zu sein, in denen Chancen existieren, und nicht dort, wo Risiken bestehen.

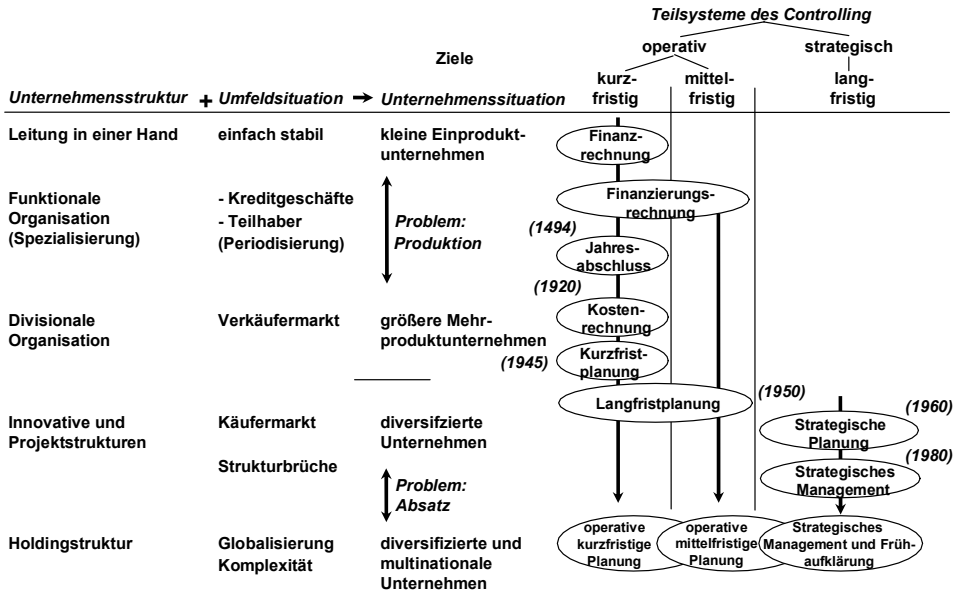


Abb. 1.9 Historische Entwicklung der Teilsysteme des Controllings [in Erweiterung von Günther 1991, S. 21]

Die Ölkrise von 1973, die viele Unternehmen überrascht hatte und erhebliche Verwerfungen durch die Verteuerung von Energie auslöste, führte zum Entstehen einer sog. **Krisenfor-schung**, die sich mit der Prognose von Diskontinuitäten und Strukturbrüchen beschäftigte (**Strategic Issue Management** oder **Strategic Surprise Management**). Ergebnis ist ein Bündel verschiedener Ansätze zur **strategischen Frühaufklärung**, die in der Regel auf „schwachen“, unscharfen Informationen (**weak signals**) beruhen [Ansoff 1976, S. 129 ff. beruhend auf Ideen bei Aguilar 1967].

Zunehmende Veränderungen im Unternehmensumfeld führten Ende der 1970er Jahre zu höheren Anforderungen an die Anpassungs- und Innovationsfähigkeit der Unternehmen. Weiche Faktoren (soft facts), wie z. B. die Fähigkeiten des Personals, die Organisationsstruktur, die Unternehmenskultur sowie Informationssysteme erlangten vermehrte Aufmerksamkeit und wurden zum strategischen Erfolgsfaktor. Der in der strategischen Planung erforderliche Abgleich von Unternehmen und Umfeld (**Umfeld-System-Fit**) wurde um gezielte gegenseitige strategische Ausrichtungen der einzelnen Führungssubsysteme innerhalb des Unternehmens ergänzt (**Intra-System-Fit**). Nennenswert sind hier insbesondere die Arbeiten von *Chandler* zum Zusammenhang von Organisation und Strategie, die in der berühmten Hypothese „Structure follows Strategy“ mündeten [Chandler 1962]. *Cyert* und *March* lieferten Erkenntnisse zu Verhaltensweisen in Unternehmen [Cyert/March 1963] und *Ansoff* integrierte die Ergebnisse von *Chandler* und *Cyert/March* in dem neuen Konzept eines **strategischen Managements** [Ansoff 1979]. Im deutschen Sprachraum wurden Konzepte zum strategischen Management v. a. von *Kirsch* und *Hinterhuber* entwickelt, wobei für die entwickelten Konzepte häufig der

Begriff „**strategische Führung**“ gewählt wurde [z. B. Kirsch/Esner/Gabele 1979; Hinterhuber 2004 und 2011].

Der Gedanke des strategischen Managements kommt auch im **7-S-Modell** von *McKinsey* zum Ausdruck, das nach *Peters/Waterman* den Erfolg der in der vielgenannten Studie „In Search of Excellence“ untersuchten Unternehmen bestimmt [Peters/Waterman 1982, S. 8 ff.]. Im **7-S-Modell** werden die harten, eher rational-quantitativen Faktoren „Strategie“ und „Struktur“ bewusst mit den weichen, emotional-qualitativen Faktoren „Systeme“, „Stil“, „Stammpersonal“, „Selbstverständnis“ und „Spezialkenntnisse“ verknüpft, um den Umfeld-System-Fit mit dem Intra-System-Fit zu verbinden. Der Inhalt der einzelnen Faktoren lässt sich wie folgt beispielhaft festhalten:

1. **Strategie:** Maßnahmen, die es einem Unternehmen erlauben, Umfeldveränderungen zu antizipieren und hierauf zu reagieren.
2. **Struktur:** Aufbauorganisation des Unternehmens, d. h. seine organisatorische Gliederung.
3. **Systeme:** Formelle und informelle Prozesse, Richtlinien und Kontrollverfahren zur Steuerung der Unternehmensaktivitäten.
4. **Stil:** Management- und Führungsstil des Unternehmens.
5. **Stammpersonal:** Human Resource Management, d. h. die Mitarbeiterqualifikation, -motivation und -fluktation usw.
6. **Spezialkenntnisse:** Kernkompetenzen und Know-how eines Unternehmens.
7. **Selbstverständnis:** Fundamentale Werte und Leitmotive, die ein Unternehmen verbindet.

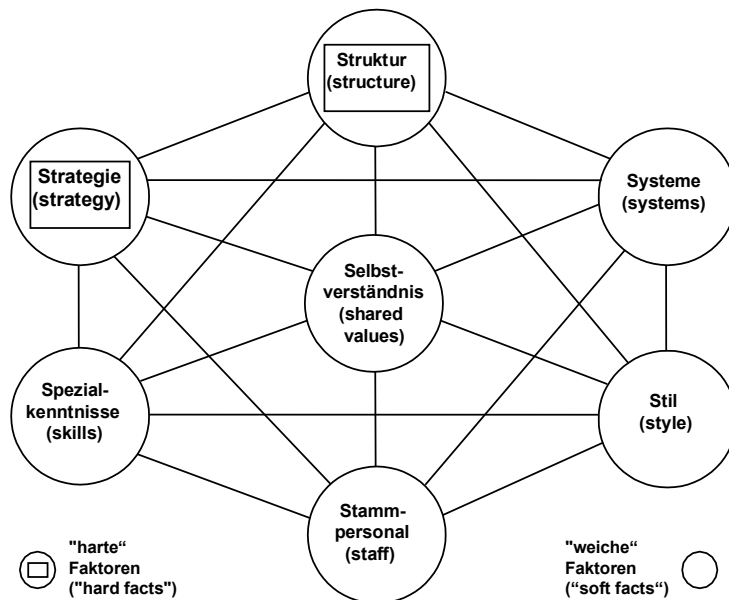


Abb. 1.10 7-S-Modell nach McKinsey [Quelle: Peters/Waterman 1982, S. 10]

Am Beispiel des 7-S-Modells wird deutlich, welche **Charakteristika das strategische Management prägen**:

- Weiche Faktoren wie Personal, Selbstverständnis und Stil sind in ein **Ressourcenmanagement** bewusst einzubeziehen.
- Die Unternehmensressourcen sind im Gegensatz zur Auffassung von **Ressourcen** als Restriktion der strategischen Planung im strategischen Management **aktiv zu gestalten und zu planen**. Daraus ergibt sich neben der Produkt-Markt- auch eine Ressourcen-Strategie.

Zur Gewährleistung sowohl des im strategischen Management beabsichtigten Umfeld-System-Fit als auch des Intra-System-Fit bieten sich **drei mögliche Lösungsansätze** an:

- Beim **traditionellen Ansatz** wird nach allgemein gültigen Aussagen zum Zusammenhang von einzelnen Variablen gesucht. So wurde z. B. im Rahmen der sog. **PIMS-Studie (Profit Impact of Market Strategy)** auf der Basis branchenübergreifender Daten von strategischen Geschäftseinheiten nach generellen „Laws of the market place“ gesucht. Ergebnis war z. B. die Erkenntnis, dass der relative Marktanteil einen starken Einfluss auf den Return on Investment ausübt. Nachteil dieses Ansatzes ist es, dass zwar generell gültige strategische Aussagen gewonnen werden können, diese jedoch auf einem relativ abstrakten, unbestimmten Niveau verbleiben müssen. Dennoch sind Ergebnisse des traditionellen Ansatzes Grundlage für eine Vielzahl von Erklärungskonzepten für Geschäftsfeldstrategien wie z. B. die **Erfahrungskurve** oder die **Value Map** (siehe hierzu Kapitel 3.2.2 und 3.3.2).

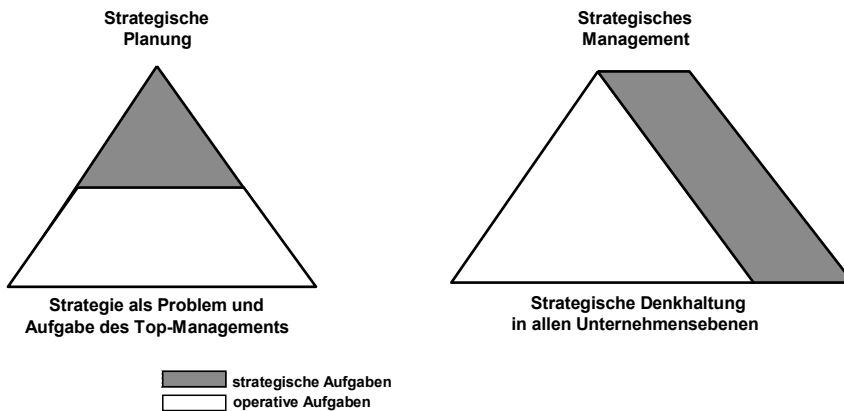


Abb. 1.11 Strategische Planung versus strategisches Management [in Anlehnung an Davous/Deas 1976, S. 79]

- Der **situative Ansatz** wendet sich im Vergleich zu den traditionellen Ansätzen dem gegenüberliegenden Extrem zu. Dem Begriff „Situation“ werden alle Einflussgrößen des Unternehmensumfeldes untergeordnet, denen ein signifikanter Einfluss auf die Unternehmensführung beigemessen wird. Der situative Ansatz schlägt sich z. B. in den **fünf Wettbewerbskräften** oder der **Wertschöpfungskette** nach *Porter* nieder (siehe hierzu

Kapitel 2.2 und 2.3). Mit diesen Strukturierungshilfen wird versucht, situative Variablen beschreibbar und messbar zu machen. Vorteil des Ansatzes ist die Übertragbarkeit auf einzelne Unternehmen und damit der Praxisbezug. Damit wird jedoch der Nachteil erkauft, dass nur singuläre, unternehmensspezifische Aussagen möglich sind, was eine Übertragbarkeit auf andere Unternehmen erschwert.

- Eine Verbindung beider Ausrichtungen stellt der **typologische Ansatz** dar, bei dem versucht wird, durch Klassifikation individueller Unternehmenssituationen Klassen zu generieren, innerhalb derer generelle Aussagen zur strategischen Ausrichtung gemacht werden können (Theorie mit begrenzter Reichweite). Aus der Vielzahl von publizierten „Theorien“ des strategischen Managements seien nur der **kontingenztheoretische Ansatz** von Ansoff [Ansoff 1979], das **Unternehmensentwicklungsmodell** von Miller/Friesen [Miller/Friesen 1984], der **Ansatz von Miles/Snow** [Miles/Snow 1978] und die **Konzeption der Konfigurationstypen** von Mintzberg [Mintzberg 1979] erwähnt.

Die im Rahmen des typologischen Ansatzes des strategischen Managements vorgestellten Ansätze beschäftigen sich schwerpunktmäßig mit den in der strategischen Planung der 1960er und 1970er Jahre vernachlässigten Führungssubsystemen „Personal“, „Organisation“ und „Unternehmenskultur“ sowie mit den Ressourcen des Unternehmens (Resource Based View und Kernkompetenzen-Ansatz). Um angesichts dieser Diskussion jedoch klassische Elemente der strategischen Planung und des Controllingprozesses nicht zu vernachlässigen, bietet es sich an, diese Elemente gezielt in ein Konzept des strategischen Managements zu integrieren. (siehe Abb. 1.12).

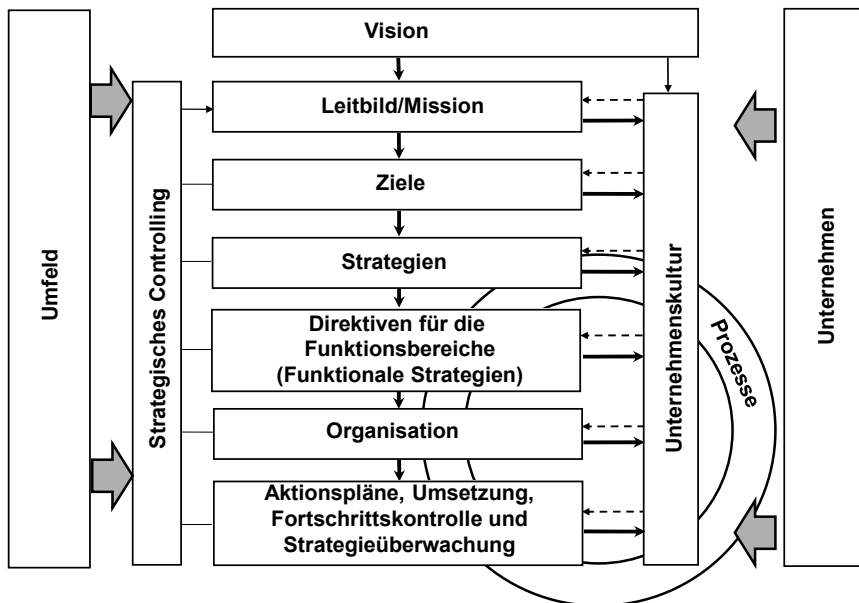


Abb. 1.12 Komponenten des strategischen Managements [in Erweiterung von Hinterhuber 2011, S. 42]

Der oben dargestellte Begriff des strategischen Controllings legt durch seine Ausrichtung am Controlling-Begriff den Schwerpunkt im strategischen Management auf den kybernetischen Controlling-Kreislauf und die informatorischen Aspekte des strategischen Managements. Dennoch kommt das strategische Controlling nicht umhin, das Personal, die Organisation und die Unternehmenskultur als wesentliche, zu gestaltende Ressourcen des Unternehmens zu betrachten. Strategisches Controlling und strategisches Management stellen daher keinen Widerspruch dar. U. E. liegt das besondere Augenmerk des strategischen Controllings im Vergleich zum strategischen Management auf folgenden Punkten:

- Bewusste Einbettung der Strategieformulierung und Strategieimplementierung in einen kybernetischen Controllingkreislauf, d. h. Strategien werden systematisch geplant und kontrolliert und damit „controllt“.
- Direkter Bezug von Strategien schon bereits in der Phase der Strategieformulierung mit den formalen Oberzielen des Unternehmens, d. h. Nachhaltigkeit, Erfolg und Liquidität und damit ausdrückliche Thematisierung des finanziellen Erfolgs von Strategien.
- Verbindung der Strategieformulierung mit der Strategieimplementierung, insbesondere mit der Abbildung von Strategien in operativen Plänen, Maßnahmen und Kontrollen.

Daher wird fortan in diesem Buch einheitlich der Begriff „Strategisches Controlling“ gewählt, wenngleich weitgehend Konzepte des strategischen Management verfolgt werden.

1.4 Die Gap-Analyse

Es stellt sich die Frage, welches Gewicht dem strategischen Controlling im Rahmen des Gesamtkonzeptes des Controllings zukommt. Eine Antwort hierauf kann die sog. **Lücken-Analyse** oder **Gap-Analyse** geben. Die Gap-Analyse liefert zum einen in Form von empirischen Ergebnissen die Erklärung und Rechtfertigung für die Forderung nach einem strategischen Controlling und zum anderen kann sie als Planungsinstrument zur Plausibilisierung langfristiger Pläne und Zielsetzungen Verwendung finden.

1.4.1 Die Gap-Analyse als Erklärung für die Notwendigkeit eines strategischen Controllings

Einer der Auslöser für die Verbreitung der strategischen Planung war die Erkenntnis und praktische Erfahrung in vielen Unternehmen, dass sich langfristige Zielsetzungen (Planwerte), wie z. B. Gewinn- oder Umsatzziele, häufig nicht erreichen lassen. Die tatsächliche Entwicklung (Istwerte) bleibt hinter dem Ziel zurück. Betrachtet man die Differenz zwischen den geplanten Zielgrößen und den tatsächlich erreichten Zielgrößen (**Lücke**), so kann man feststellen, dass sich zwar eine höhere Zielerreichung kurzfristig durch bessere Umsetzung von operativen Maßnahmen (z. B. durch Kostensenkung, verbesserte Logistik, bessere Abstimmung von Teilplänen etc.) erreichen lässt (**operative Lücke**), dass jedoch gleichzeitig eine weitere Verbesserung aufgrund der gegebenen Unternehmensstruktur (z. B. aufgrund des gegebenen veralteten

Produktprogramms, des falschen Vertriebskanals oder veralteter Fertigungstechnologien) nicht möglich ist. Die einengende Unternehmensstruktur lässt sich jedoch allenfalls langfristig verändern (**strategische Lücke**) [Kreikebaum/Gilbert/Behnam 2011, S. 202 ff.].

Die Trennung von operativer und strategischer Lücke veranschaulicht, dass neben der kurzfristigen Optimierung innerhalb eines eng gesteckten, gegebenen Rahmens eben dieser Rahmen langfristig an veränderte Umfeldbedingungen anzupassen ist.

Das relative Gewicht, das den beiden Lücken zukommt, lässt sich aus Ergebnissen der sog. **PIMS-Studie** ableiten. Im Jahre 1960 startete *General Electric* ein Projekt zur Gewinnung genereller „Laws of the market place“, d. h. allgemeiner, quasi „gesetzmäßiger“ Zusammenhänge zwischen strategischen Erfolgsfaktoren (SEF) und ökonomischen Zielgrößen wie z. B. dem Return on Investment (RoI) und dem Cash Flow. Das Projekt von *General Electric* wurde 1972 vom *Market Science Institute* der *Harvard Business School*, Boston, Mass. übernommen. Ab 1975 wurde die zugrunde liegende Datenbank vom *SPI (Strategic Planning Institute)* betreut, um sie neben der Forschung auch der Praxis zugänglich zu machen [Buzzel/Gale 1987; Venohr 1988, S. 47 ff.]. Seit 1978 wird die Datenbank von der Beratungsgesellschaft der *SPI*, *PIMS Associates Inc.*, London, als Grundlage zur Unternehmensberatung, insbesondere im strategischen und operativen Benchmarking, genutzt. Seit 2005 gehört *PIMS Associates* zu *Malik Management Systeme®*, einer weltweit agierenden Strategieberatung. Die PIMS-Datenbank umfasst finanzielle und strategische Informationen von ca. 3.800 Geschäftseinheiten aus 450 Unternehmen über einen Zeitraum von zwei bis zehn Jahren je nach Geschäftseinheit. Die PIMS-Datenbank kann durch strategische Planer auch direkt über *pimsonline.co*, eine die On-line-Datenbank, gegen Entgelt direkt genutzt werden.

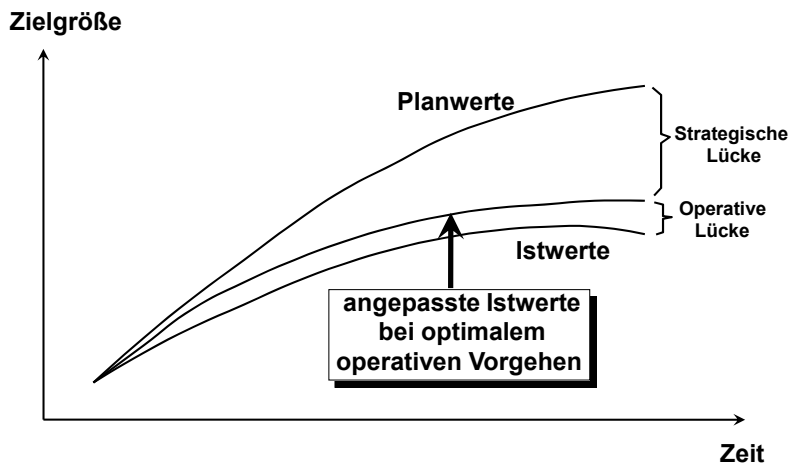


Abb. 1.13 Strategische und operative Lücke [in Anlehnung an Kreikebaum et al. 2011, S. 203]

Bezogen auf die Gap-Analyse konnte in einer empirischen Untersuchung auf Basis der PIMS-Datenbank gezeigt werden, dass über 80 % der Schwankung des Return on Investment (RoI) durch 28 Einflussgrößen erklärt werden können [Schoeffler 1977a, S. 2]. Bei der zusätzlichen

Berücksichtigung zweier Indizes sowie von 18 weiteren Interaktionsvariablen, die den gemeinsamen Einfluss zweier Faktoren erklären, ergeben sich insgesamt 48 unabhängige Variablen [Schoeffler 1977b, S. 108 ff.; Venohr 1988, S. 76 ff.]. Da es sich bei den Einflussgrößen v. a. um sog. **strategische Erfolgsfaktoren (SEF)** handelt, die den Handlungsrahmen des Unternehmens bestimmen und langfristig gestaltet werden müssen, kann der hohe Erklärungsanteil, der den strategischen Erfolgsfaktoren zukommt, als **Indikator für die herausragende Bedeutung der strategischen Lücke im Vergleich zur operativen Lücke** herangezogen werden. Das hohe Gewicht, dass der strategischen Lücke zugewiesen wird, wirft auch die Frage auf, ob sich Manager ausreichend mit Strategien beschäftigen bzw. sich nicht die überwiegende Zeit mit operativen Themen beschäftigen, die für die langfristige Entwicklung des Unternehmens weniger relevant sind. Das häufige Scheitern von Strategien im Tagesgeschäft war Anlaß für eine umfassendere Beschäftigung mit der Strategieimplementierung in Ergänzung zur Strategieformulierung, z. B. im Rahmen sog. Performance Management Systeme [Kaplan/Norton 1996a, sowie Kapitel 8]. Es ist auch anzumerken, dass Vorgehensweise, Methodik und Ergebnisse der PIMS-Studie Gegenstand umfassender Kritik waren [ausführlich Venohr 1988].

1.4.2 Die Gap-Analyse als Planungs- und Kontrollinstrument

Neben dem eher wissenschaftlichen Interesse an einer bedeutungsmäßigen Zerlegung der Differenz zwischen Plan- und Istwerten in eine strategische und eine operative Lücke kann die Gap-Analyse auch als **Planungs- und Kontrollinstrument** Anwendung finden.

Beispiel:

Ein interessantes Anschauungsbeispiel ist das Planungs- und Kontrollsystem des amerikanischen Elektro- und Elektronikunternehmens *Emerson Electric Co.*, Ferguson, Missouri. Das Unternehmen wies über 40 Jahre permanent steigende Gewinne, Gewinne je Aktie und Dividenden je Aktie aus. Von 1956 bis 2012 ist die Dividende permanent gestiegen und das jährliche durchschnittliche Dividendenwachstum betrug 11 %. Heute ist das Unternehmen ein multinationaler diversifizierter Elektro-Konzern mit über 24 Mrd. US-\$ Umsatz.

Die Geschäftsleitung verbrachte i. d. R. mehr als 50 % ihrer Zeit mit der Planung und Kontrolle ihrer Geschäfte, wobei das **strategische Controlling-System** auf drei wesentlichen rollierenden Planungs- und Kontrollinstrumenten fußt [vgl. im Folgenden Knight 1992, S. 57 ff.]:

- Der „**Value Measurement Chart**“ stellt den über die Kapitalkosten hinaus erzielten Gewinn (ökonomischer Gewinn) für das laufende Jahr, für ein fünf Jahre zurückliegendes Geschäftsjahr und für ein fünf Jahre in der Zukunft liegendes Geschäftsjahr dar. Im Vergleich dieser Größen, die den unternehmenswertbezogenen Performance-Maßen Economic Value Added™ (EVA™) und Cash Value Added (CVA) ähnlich sind, ist die realisierte bzw. geplante Wertsteigerung direkt ablesbar.
- In der „**5-back-by-5-forward Profit & Loss**“-Analyse werden wichtige Kennzahlen aus der Gewinn- und Verlustrechnung für die letzten fünf Jahre, das laufende Jahr und die zukünftig geplanten fünf Jahre dargestellt.

- Die dritte Analyse, als „Sales Gap Chart“ bezeichnet, stellt eine Gap-Analyse dar, bei der ausgehend vom vergangenen und vom laufenden Jahr eine Fünf-Jahres-Planung zukünftiger Umsätze erstellt wird. Die Sales Gap-Analyse soll nun ausführlicher vorgestellt werden.

Einflussgröße		Ist	Plan	Prognose				Anteil am Fünfjahreswachstum
		1990	1991	1992	1993	1994	1995	
USA ohne Exporte								
	Umsatz USA (Basis 1991)		305,7	305,7	305,7	305,7	305,7	
	Branchenwachstum im bedienten Markt			3,0	24,6	39,0	49,6	58,3
	Marktdurchdringung			6,3	14,1	21,0	29,8	37,6
	Preisveränderungen		3,3	7,6	14,7	21,6	29,5	38,0
Neue Produkte	letzte fünf Jahre		16,1	16,4	17,7	17,4	17,5	19,0
	nächste fünf Jahre		1,4	5,6	11,6	18,5	25,9	34,2
	Sonstiges		3,1	1,4	1,6	2,3	2,5	2,8
Summe Umsatz USA		363,7	329,6	346,0	390,0	425,5	460,5	495,6
International								
	Umsatz International (Basis 1991)		202,9	202,9	202,9	202,9	202,9	
	Branchenwachstum im bedienten Markt			-0,1	8,8	17,0	24,8	35,4
	Marktdurchdringung			-0,5	18,8	27,2	36,2	45,1
	Preisveränderungen		2,0	4,9	8,5	12,5	16,9	21,7
Neue Produkte	letzte fünf Jahre		6,9	7,1	6,7	7,1	8,0	9,2
	nächste fünf Jahre		1,1	4,5	6,3	10,1	14,3	16,9
	Währung		9,3	---	---	---	---	---
	Sonstiges		0,4	0,8	0,7	0,9	1,0	1,1
Summe Umsatz International		204,3	222,6	219,6	252,7	277,7	304,1	332,3
Konzernumsatz		568,0	552,2	565,6	642,7	703,2	764,6	827,9
Umsatzziel (15 % Wachstum)				635,0	730,2	839,8	965,7	1110,6
Lücke				-69,4	-87,5	-136,6	-201,1	-282,7

*) $(19,0 - 16,1) / (827,9 - 552,2) = 0,0105$ oder 1,1 %

Abb. 1.14 Umsatzbezogene Gap-Analyse von Emerson Electric Co. [Quelle: Knight 1992, S. 64]

Zielgröße im Sales Gap Chart von Emerson Electric sind die Umsatzerlöse, da diese das jahrzehntelange Wachstum des Unternehmens und dessen Wertentwicklung bei einer gleichzeitigen konsequenten Kostenmanagementstrategie (Produktivitätssteigerungsziel 6 – 7 % p. a.) er-

klären. In dem von *Emerson Electric* 1992 veröffentlichten Beispiel auf der Basis tatsächlicher Unternehmenszahlen basiert die Gap-Analyse auf den Ist-Werten des Jahres 1990, denen die Planzahlen für das laufende Jahr 1991 und Planzahlen für die folgenden fünf Jahre 1992 bis 1996 gegenübergestellt werden. Obwohl das Beispiel aus den 1990er Jahren stammt, ist es immer noch ein Musterbeispiel, wie einzelne strategische und operative Maßnahmen mit zeitbezogenen **Meilensteinen** versehen werden. Andere Unternehmen haben im Rahmen einer sog. **Maßnahmenplanung (action planning)** erst in den letzten Jahren begonnen, Strategieimplementierung mit der Planung, aber auch der Kontrolle konkreter Maßnahmen zu hinterlegen. Neben dieser zeitlichen Struktur werden die Umsatzzahlen in einzelne Schichten zerlegt. Zum einen erfolgt eine Aufteilung nach nationalen Märkten (USA ohne Exporte) und nach internationalen Märkten. In jedem dieser Segmente erfolgt zum anderen eine **Zerlegung** in den Basisumsatz des Planjahres und zusätzliche Umsatzänderungen aufgrund folgender Ursachen:

- Generelles Branchenwachstum,
- Veränderung der Marktdurchdringung (z. B. durch Marktanteilssteigerungen, Bedienung neuer Märkte oder durch Aufkäufe),
- Änderung von Preisen,
- Umsatzsteigerung durch in den vergangenen fünf Jahren neu eingeführte Produkte,
- Umsatzsteigerung durch neue Produkte, die im laufenden oder den kommenden fünf Jahren neu eingeführt werden bzw. wurden,
- Währungsveränderungen,
- sonstige Gründe.

Diese Schichtung erlaubt es *Emerson Electric*, die Herkunft der Umsätze und Quellen des Umsatzwachstums ausfindig zu machen und detailliert zu planen. Ein Vergleich mit dem für das Gesamtunternehmen von der Geschäftsleitung festgelegten Umsatzwachstumsziel von 15 % p. a. macht deutlich, ob die gewählte strategische Zielsetzung auch umsetzbar erscheint.

Die in Abb. 1.14 dargestellten Zahlen zeigen, dass die bisher bedienten Märkte (USA 305,7 Mio. \$ + 58,3 Mio. \$ aus Branchenwachstum; International 202,9 Mio. \$ + 35,4 Mio. \$ aus Branchenwachstum; in Summe 602,3 Mio. \$) nur 54 % (602,3 Mio. \$ / 1110,6 Mio. \$) des anvisierten Umsatzes im Jahre 1996 ausmachen. Die bestehende Lücke ist nur durch Änderung des bisherigen Handlungsrahmens des Unternehmens erreichbar. Wie die Schichtenzerlegung zeigt, soll diese **strategische Lücke** durch ein Bündel von Maßnahmen erreicht werden, die jedoch einen gewissen zeitlichen Vorlauf (z. B. für den Ausbau des Vertriebsnetzes oder die Entwicklung neuer Produkte) benötigen. Eine Analyse der einzelnen Einflussgrößen auf den Umsatz ergibt die in Abb. 1.15 genannten Anteile am Umsatzwachstum zwischen 1991 und 1996 von absolut 275,7 Mio. \$ (= 827,9 Mio. \$ – 552,2 Mio. \$).

Abb. 1.15 zeigt, dass das Branchenwachstum, die geplante stärkere Marktdurchdringung und die Entwicklung zukünftiger Neuprodukte zu den hauptsächlichen Wachstumsquellen in der Planung von *Emerson Electric* zählen. Bereits auf dem Markt befindlichen Neuprodukten kommt dagegen kein Umsatzsteigerungspotenzial zu, was den strategischen Charakter der Gap-Analyse im Sinne einer Zukunftsvorsorge unterstreicht.

Einflussgröße		Bedienter Markt	Anteil am Fünfjahreswachstum	
Branchenwachstum im bedienten Markt		USA	21,1 %	34,0 %
		International	12,9 %	
Marktdurchdringung		USA	13,6 %	30,0 %
		International	16,4 %	
Preisveränderungen		USA	12,6 %	19,7 %
		International	7,1 %	
Neue Produkte	letzte fünf Jahre	USA	1,1 %	1,9 %
		International	0,8 %	
	nächste fünf Jahre	USA	11,9 %	17,6 %
		International	5,7 %	
Währung		International	-3,4 %	-3,4 %
Sonstiges		USA	-0,1 %	0,2 %
		International	0,3 %	
Summe			100 %	100 %

Abb. 1.15 Anteil von Wachstumstreibern auf die Zielerreichung bei Emerson Electric

Das Unternehmen *Emerson Electric* benutzt zur Visualisierung den „Sales Gap Line Chart“, der in Abb. 1.16 dargestellt wird. Das Beispiel *Emerson Electric* zeigt außerdem, dass auch die geplanten strategischen Maßnahmen nicht ausreichen, das hochgesteckte Ziel von 15 % Umsatzwachstum p. a. zu erreichen. Entsprechend des **kybernetischen Controlling-Kreislaufes** sind entweder zusätzliche operative und strategische Maßnahmen notwendig, um Wachstumspotenziale zu erkennen, auszunutzen und somit die Lücke zu schließen, oder das gesetzte Ziel ist zu revidieren (Zielrevision). Der Gap-Analyse kommt damit neben der **Planungsfunktion** auch gleichzeitig eine **Kontrollfunktion** zu.

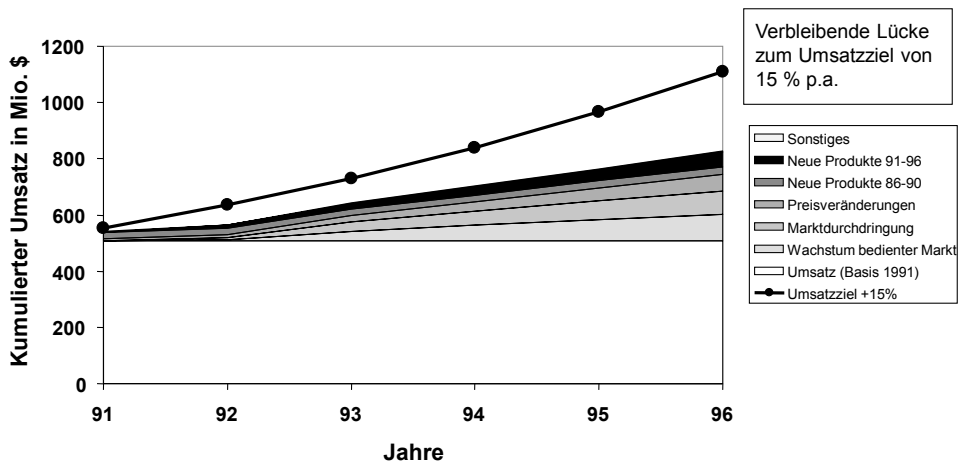


Abb. 1.16 Sales Gap Line Chart nach Emerson Electric [in Anlehnung an Knight 1992, S. 65]

1.5 Prozess der Strategieformulierung

Der strategische Planungsprozess stellt das Kernstück des strategischen Controlling-Kreislaufes dar und kann in die beiden Stufen Strategieformulierung und Strategieimplementierung zerlegt werden. Daher sei der grundlegende Zusammenhang nochmals kurz dargestellt. Ausgangspunkt der strategischen Unternehmenssteuerung ist die Entwicklung einer Vision. Mit zunehmender Konkretisierung wird hierauf aufbauend ein Leitbild oder ein Mission Statement formuliert, das um Zielsetzungen des Unternehmens in Gestalt von Formal-, Sach- und Sozialzielen ergänzt wird. Hier knüpft die **Strategieformulierung** an, die versucht, auf der Basis der formulierten Zielsetzungen Strategien als mehrjährige Maßnahmenbündel zu formulieren. Diese sollen das Unternehmen in die Lage versetzen, Umfeld- und Unternehmensentwicklung aufeinander abzustimmen (**Umfeld-System-Fit**) und gleichzeitig Subsysteme des Unternehmens, wie z. B. die Organisation, das Personalwesen oder die Unternehmenskultur, hierauf auszurichten (**Intra-System-Fit**). Letztendlich sind die Strategien in einer Vielzahl einzelner, u. U. sich über mehrere Jahre erstreckende operativer Maßnahmen umzusetzen (**Strategieimplementierung**). Hier schließt sich die feedback- und feedforward-Schleife der operativen und strategischen Kontrolle an, die bis zur Zielrevision führen kann. Der Prozess der Strategieformulierung schlägt quasi die Brücke zwischen den vom Management festgelegten Unternehmenszielen und den einzelnen operativen Umsetzungsmaßnahmen (zur Ausgestaltung des Planungsprozesses vgl. insbesondere Kapitel 1.6).

Die Betrachtung der Gap-Analyse hat deutlich gemacht, dass langfristiger Unternehmenserfolg nur zum kleineren Teil innerhalb des bestehenden Rahmens möglich ist. Die sich öffnende strategische Lücke ist durch die Ableitung geeigneter Strategien zu schließen. Diese Aufgabe ist durch den Prozess der Strategieformulierung zu erfüllen.

Betrachtet man den Prozess der Strategieformulierung detaillierter, so kann er in drei **Stufen der strategischen Planung** zerlegt werden:

- Analyse des Unternehmensumfeldes und des Unternehmens (**Strategische Analyse**),
- Suche nach strategischen Alternativen (**Strategiefindung**),
- Bewertung alternativer Strategien (**Strategiebewertung**).

Diese drei strategischen Planungsstufen werden nun im Einzelnen dargestellt, bevor im nachfolgenden Unterkapitel jene Stellschrauben des Strategieformulierungsprozesses diskutiert werden, die den Erfolg der Strategieumsetzung und damit den Unternehmenserfolg begünstigen.

1.5.1 Strategische Analyse

Um überhaupt Ansatzpunkte für strategische Alternativen finden zu können, ist zunächst das Unternehmensumfeld und das Unternehmen selbst eingehend zu analysieren. Normativ betrachtet, verlangt der **Umfeld-System-Fit**, dass Chancen des Umfeldes mit Stärken des Unternehmens übereinstimmen. Beispielsweise kann eine attraktive, bekannte Marke benutzt wer-

den, um verwandte Produkte in den Markt einzuführen. So nutzte *Beiersdorf* die Stärke seiner Marke Nivea, um aus dem Creme-Bereich heraus auch den Haarpflege- und Kosmetik-Bereich zu erschließen. Der **Intra-System-Fit** betrachtet die einzelnen Teilsysteme des Führungssystems hinsichtlich ihrer Abstimmung auf die verfolgte Unternehmensstrategie. So sind z. B. zur Förderung der Innovationskraft eines Unternehmens nicht nur Investitionen in Forschung und Entwicklung, sondern auch der Aufbau einer entsprechenden Innovations- und Patentkultur erforderlich. *Stephen Jobs* trieb bei *Apple* seine Entwickler dazu an, Kundenprobleme wie z. B. Musikabspielgeräte komplett neu zu betrachten und zu definieren, so dass z. B. daraus der *iPod* und *iTunes* entstanden, die den Musik- und Musikgerätemarkt revolutionierten. *Google* gewährt Mitarbeitern ideell, zeitlich und finanziell erhebliche Freiräume, damit diese neue Ideen entwickeln und realisieren können. Zur strategischen Analyse sind zunächst einmal Informationen (wie z. B. eine Analyse des Wertschöpfungskreises oder Stärken- und Schwächenprofile) zusammenzutragen. Aufgrund der Bedeutung, die der strategischen Analyse zukommt, soll diese gesondert und ausführlich im Kapitel 2 betrachtet und strukturiert werden.

1.5.2 Strategiefindung

Nachdem die strategische Analyse zunächst relevante Informationen zum Unternehmen und zum Unternehmensumfeld zusammengetragen hat, sind nunmehr mögliche strategische Alternativen zu erarbeiten. Geht man wiederum von der Einteilung des strategischen Managements in Umfeld-System-Fit und Intra-System-Fit aus, so ergeben sich zwei verschiedene Ansatzpunkte zur Formulierung von Strategien:

- Produkt-Markt (P/M)-Strategien als Kern einer **marktorientierten Unternehmensführung (market based view)** und
- Ressourcen (R)-Strategien als Focus einer **ressourcenorientierten Unternehmensführung (resource based view)**.

	Bereits bedienter Markt	Neuer Markt
Bereits angebotenes Produkt	Markt-intensivierung	Markt-erweiterung
Neues Produkt	Produkt-erweiterung	Diversifikation

Abb. 1.17 Produkt-Markt-Matrix nach Ansoff [Quelle: Ansoff 1965, S. 109]

Produkt-Markt-Strategien erfordern eine Festlegung des Produktkonzeptes (unternehmerische Komponente) und die Auswahl des relevanten Marktes (umfeldliche Komponente). Betrachtet man beide simultan, so kann auf die sog. **Produkt-Markt-Matrix** nach Ansoff, die eine Kombination beider Gestaltungsebenen darstellt, zurückgegriffen werden (siehe Abb. 1.17) [Ansoff 1965, S. 108 ff.].

Demnach gibt es vier Möglichkeiten der **Programmvariation**:

- Bei der **Marktintensivierung** wird versucht, im momentan schon bearbeiteten Markt bisher schon angebotene Produkte besser zu positionieren, indem z. B. die Komponenten des Marketing-Mix neu gestaltet werden oder Produktverbesserungen erfolgen. Produktmarken wie z. B. Persil von der *Henkel KGaA* oder Nivea von der *Beiersdorf AG* sind schon seit Jahrzehnten in ihren Märkten präsent. Die Produkte werden ständig gepflegt und verbessert. Teilweise werden neue Produkte (z. B. Persil Black-Gel für schwarze und dunkle Wäsche oder Nivea for men oder Nivea Deo für die Marke Nivea) ergänzend angeboten, wodurch der Übergang zur Produkterweiterung fließend wird.
- Bei der **Produkterweiterung** werden neu entwickelte Produkte auf dem bisher schon bearbeiteten Markt angeboten, in der Hoffnung, Kundenprobleme besser lösen zu können. Der durchschlagende Erfolg der Swatch-Uhren des Schweizer Unternehmens *SMH* revolutionierte den Uhren-Markt, da neben das Kundenproblem „Zeit ablesen“ zusätzlich Modeaspekte hinzutraten, die das Marktvolumen in Stückzahlen vervielfachten. Dem Kunden genügt – so die Intention – nicht nur eine Uhr als Chronometer, sondern er benötigt mehrere Uhren, die zu seinem jeweiligen Outfit passen.
- Werden bereits existente Produkte zusätzlich auf neuen Märkten angeboten, handelt es sich um eine **Markterweiterung**. Beispielsweise entdeckte das im deutschen Raum erfolgreiche Molkereiunternehmen *Müller Milch*, Aretsried, dass der Pro-Kopf-Verbrauch an Molkereiprodukten in Großbritannien unter dem EU-Durchschnitt lag. Erste Marktversuche in Großbritannien zeigten, dass *Müller Milch*-Produkte dort gut ankommen. Konsequenterweise wurde in den 1990er Jahren Großbritannien als zusätzlicher Markt intensiv bearbeitet und für das Unternehmen erschlossen.
- Den komplexesten Fall stellt der Einstieg sowohl in neue Produkte als auch in neue Märkte dar (**Diversifikation**), wie er häufig zum Zwecke kürzerer Markteintrittszeiten durch Akquisitionen erfolgt. Beispielsweise stiegen eine Reihe von Industrieunternehmen in den 1990er Jahren aufgrund fehlender Wachstumsaussichten in den angestammten Märkten in die Telekommunikationsindustrie ein (z. B. die *Mannesmann AG* mit ihren Tochterunternehmen *Mannesmann Mobilfunk GmbH* (D2-Mobilfunk), *Mannesmann Arcor AG & Co.* (Festnetz) und *Mannesmann Eurokom GmbH* (Internationale Aktivitäten), die *VEBA AG*, jetzt *E.ON SE* und die *RWE AG* mit ihrem Joint Venture *o.tel.o Communications GmbH & Co.* oder der Mischkonzern *VIAG*, jetzt *E.ON SE* mit der *VIAG Interkom GmbH & Co.*). Interessant ist auch der strategische Wandel des stahl- und maschinenbaulastigen Mischkonzerns *Preussag AG* zum Touristikunternehmen *TUI AG* mit den Sparten Travel, Hotel & Resorts und Kreuzfahrten.

Die Schattierung der Felder in Abb. 1.17 gibt zugleich den Anstieg des Risikos wieder, der durch die Programmvariation für das Unternehmen entsteht. Während die Marktintensivierung aufgrund der Kenntnis sowohl des bedienten Marktes als auch des angebotenen Produktes am wenigsten riskant erscheint, stellen Diversifikationen aufgrund des häufig fehlenden Management-Know-hows in beiden Dimensionen das höchste Risiko dar. Das oben beschriebene Beispiel der Diversifikationen in die Telekommunikationsindustrie zeigt, dass bis auf *Vodafone* im Mobilfunkbereich (durch den Kauf der kompletten *Mannesmann AG*) alle anderen Diversifikationen wieder aufgegeben bzw. verkauft wurden. Empirische Studien zeigen i. d. R., jedoch auch mit gegenläufigen Ergebnissen, dass nicht verwandte Diversifikationen zu schlechteren Ergebnissen führen als verwandte [z. B. Palich et al. 2000; Untiedt et al. 2012]. Das Ergebnis spiegelt sich auch in Praktikerregeln wieder, die je nach der Zuordnung zu den vier Quadranten unterschiedliche Risikozuschläge bei Investitionsbewertungen verwenden [Rolfes 2003, S. 29]. Proportional zum Risikoprofil verlaufen i. d. R. auch die Entwicklungs- und Wachstumschancen, was vielfach die mutige Hinwendung zur Diversifikation erklärt.

Bei der Betrachtung der Produkt-Markt-Matrix ist prinzipiell zu fragen, was unter einem Produkt bzw. einem Markt zu verstehen ist. Die Produkt-Markt-Definition ist insbesondere für die Gewährleistung eines gemeinsamen begrifflichen Strategieverständnisses und für die Ableitung konkreter P/M-Strategien von Bedeutung. Darüber hinaus ist die Klarheit der Produkt-Markt-Definition auch für die konkrete Messung von z. B. Marktanteilen, Marktwachstums- oder Neuproduktraten von Bedeutung.

Aus strategischer Sicht kann ein **Produkt** als Konglomerat unterschiedlicher Komponenten verstanden werden, die einen bestimmten Kundennutzen zu einem bestimmten Preis liefern. Nach *Kotler/Keller* ist ein Produkt das Konglomerat von physisch greifbaren Gütern, Dienstleistungen, Erfahrungen, Ereignissen, Personen, Plätzen, Eigenschaften, Organisationen, Informationen und Ideen [Kotler/Keller 2012, S. 347 ff.]. Etwas verkürzt lassen sich diese Komponenten in Hardware-, Software- und Service-Komponenten zerlegen.

Die **Hardware** steht für die physischen Komponenten des Produktes und ist Ausdruck von dessen Leistungsfähigkeit. Der **Software**bestandteil beinhaltet die Funktionsfähigkeit und Benutzbarkeit der Hardwarezusammensetzung, wohingegen mit der **Service**komponente additive Dienstleistungen des Anbieters angesprochen sind. Beim *iPod* von *Apple* wird das strategische Zusammenwirken der drei Komponenten deutlich. *Stephen Jobs* war bei der Entwicklung aller *Apple*-Produkte stets die Einheit von Hardware und Software wichtig, während z. B. *Bill Gates* von *Microsoft* seine Software für beliebige Hardware-Oberflächen zur Verfügung stellte. Diese Kombination von Hard- und Software zeigt sich z. B. darin, dass viele *Apple*-Produkte nur mit Spezialwerkzeug zu öffnen sind, damit der Nutzer die von *Apple* intendierte Hardware-Software-Kombination nicht zu stören vermag. *iTunes*, d. h. die Software-Komponente, entstand aus der Notwendigkeit oder dem Druck, angesichts einer Tendenz zu Raubkopien bei Audio- und Video-Angeboten einerseits der Musikindustrie die Möglichkeit zur Verwertung ihrer Musik- und Filmrechte zu erhalten und andererseits dem Nutzer einen legalen, aber auch günstigen Zugang zu Musik und Videos zu ermöglichen. Gewinner ist dabei jedoch insbesondere *Apple*, das mit *iTunes* den Absatz seiner Wiedergabegeräte *iPod* und *iMac* ankurbeln konnte und gleichzeitig zum Marktführer im Musikgeschäft wurde.

Strategisch ist nun zu untersuchen, ob und inwieweit die Produktkomponenten die Kundenwünsche erfüllen. Eine explizite Anwendung dieser Sicht stellt z. B. das **Target Costing** nach der Funktionsmethode dar, indem die Nutzenanteile einzelner Produktfunktionen mit den bisherigen Kostenanteilen verglichen werden [Coenenberg/Fischer/Günther 2012, S. 555 ff.]. Der Software und dem Service kommen dabei umfeldbedingt eine zunehmende Bedeutung zu, da zum einen die Kunden an einer umfassenden Problemlösung interessiert sind, die auch „weiche“ Komponenten beinhaltet. Zum anderen lässt sich die Hardware bei verkürzten Entwicklungszeiten schneller als der sie umgebende Software-Kranz imitieren.

Als Bezugsrahmen für die Beurteilung strategierelevanter Produktkomponenten kann das „**strategische Dreieck**“ nach *Ohmae* hilfreich sein (Abb. 1.18). Der Kunde wird sowohl die vom Unternehmen als auch die von der Konkurrenz angebotenen Produkte an der Relation von Preis zu Kundennutzen bewerten. Strategisch relevant ist nicht nur eine möglichst optimale Gestaltung dieses Preis-Leistungs-Verhältnisses, sondern auch die Erzielung einer Vorteilsposition gegenüber den Konkurrenten, der sog. **Unique Selling Proposition** [Ohmae 1982, S. 72 ff.].

Bei dieser Vorteilsposition liegt nach einer Klassifikation von *Simon* nur dann ein **strategischer Wettbewerbsvorteil** vor [Simon 1988, S. 4],

- wenn es sich um für den Kunden wichtige Produktkomponenten handelt (**Wichtigkeit**),
- wenn der Wettbewerbsvorteil auch vom Kunden wahrgenommen wird (**Wahrnehmung**) und
- wenn dieser Wettbewerbsvorteil auch schützbar ist (**Nachhaltigkeit**).

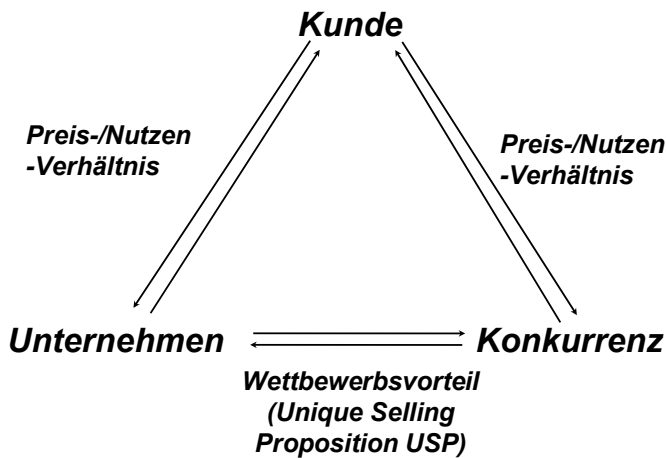


Abb. 1.18 Strategisches Dreieck nach Ohmae [Quelle: Ohmae 1982, S. 72]

Die „**Wichtigkeit**“ bedingt für die Strategiefindung, dass nicht so sehr die bisher eingesetzte Technologie oder bisher verwandte Materialien von Bedeutung sind, sondern die Lösung des Kundenproblems unabhängig von der konkret eingesetzten Problemlösungstechnologie im Vordergrund steht.