

1 Die Entwicklung der Rolle des Controllers

Das Rollenbild des Controllers hat sich in den letzten Jahrzehnten stark gewandelt. Das dürfte unterschiedliche Gründe haben. So mussten sich das Controlling und der Controller in der Unternehmenspraxis erst etablieren, vergleichbar einem evolutionären Prozess. Zu Beginn der „Controllerzeiten“ in der deutschen Wirtschaft, also vor ca. 30–40 Jahren, war dieser noch sehr stark buchhalterisch fokussiert und von der Kostenplanung und -steuerung als Kernaufgabe geprägt. Demzufolge waren Kosten-Reporting sowie Kostenmanagement und damit, neben Gewinnplanungs- und Effizienzsupport, auch Abweichungsanalysen der Kern der Controllerarbeit. Das damit verbundene „Kontrollimage“ beim Management, also den internen Kunden, röhrt auch aus diesen frühen Aktivitätsschwerpunkten.

Mit zunehmender Etablierung der Controller in der Industrie wurde der Kosten- und Kalkulationsfokus um marktorientierte Elemente erweitert. Neue Tools, wie das Target Costing, unterstützten ihn fortan bei einem marktorientierten Kostenmanagement und einem marktbezogenen Controlling. Einher ging damit auch ein zunehmendes kapitalmarktorientiertes Agieren der Controller und ein systematisches Input-/Output-Denken und Handeln. Symptomatisch dafür waren die neuen Tools und Konzepte des Shareholder-Value-Managements oder die Prozesskostenrechnung. Das Bild der Controller wandelte sich allmählich vom „kontrollorientierten Lotsen“ zum marktorientierten Experten für Kosten- und Leistungsindikatoren.

Eine empirische Untersuchung von Weber in Kooperation mit dem Internationalen Controller Verein (ICV) aus dem Jahr 2006 zeigt eine Vielzahl von Controllerrollenbildern auf, die nach Meinung der befragten Controller dem Controllerrollenbild der Manager entsprechen. Es dominiert dabei der Controller, der „Interner Berater“ ist und das „Ökonomische Gewissen“ des Unternehmens darstellt (vgl. Abb. 1). Immerhin meint jeder 3. antwortende Controller, dass seine internen Kunden ihn auch als „Kontrolleur“ wahrnehmen. Weitere eher stark negativ belegte Rollen wie „Bremser“ oder „Erbsenzähler“ wurden zwar auch genannt, sind jedoch eher Nischenrollen.²

Von der reinen Kosten-orientierung ...

... hin zur Markt- und Leistungs- betrachtung

Den Kontrolleur gibt es auch noch

² Vgl. Weber et al., 2006.

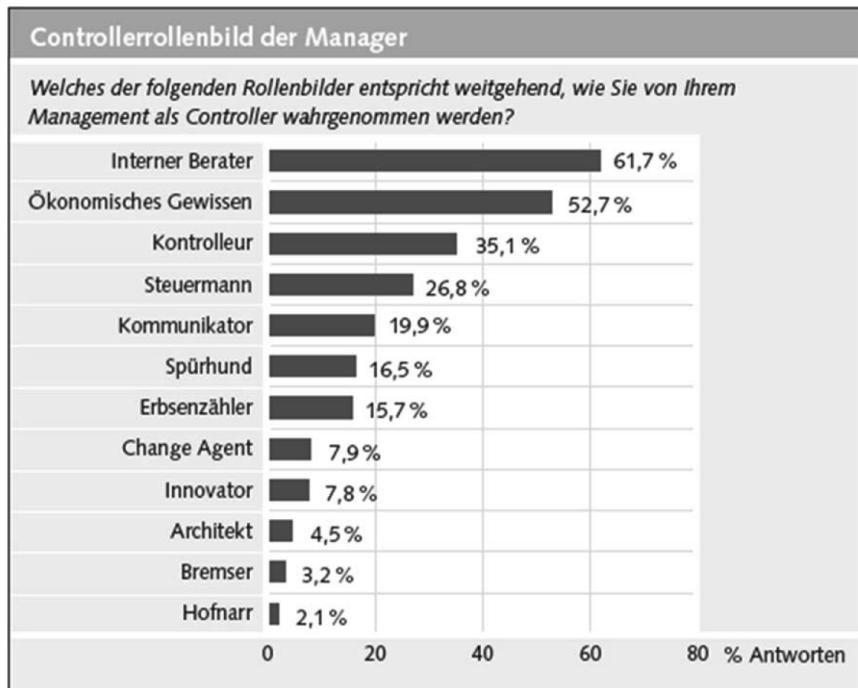


Abb. 1: Controllerrollenbild des Managements in der Selbsteinschätzung der Controller³

2 Der Controller als „Business Partner“

Das im Jahr 2002, also vor 10 Jahren, als noch sehr visionär empfundene Rollenbild des „Business Partner“, erstmals beschrieben im modifizierten Leitbild der International Group of Controlling (IGC),⁴ ist mittlerweile in vielen Unternehmen akzeptiert, jedoch sicherlich noch nicht vollumfänglich implementiert. Es erscheint jedoch mittlerweile, wenigstens aus Sicht der Controller, selbstverständlich, dass das Verhältnis zu den Kunden (also den Managern) enger wird und die Zusammenarbeit mehr auf Augenhöhe stattfindet. Allerdings ist oftmals der Einfluss auf das Management oder das Kerngeschäft noch übersichtlich.⁵

Herausragende
Praxisbeispiele

Trotzdem ist das Leitbild in der praktischen Realität angekommen: „Controller gestalten und begleiten den Management-Prozess der Zielfindung, Planung und Steuerung und tragen damit *Mitverantwortung*

³ Weber et al., 2006, S. 44.

⁴ International Group of Controlling (IGC), 2002.

⁵ Vgl. Goretzki/Weber, 2012, S. 23ff.

in der Zielerreichung⁶. Dies lässt sich auch literaturgestützt zunehmend belegen, wie die aktuell publizierten und vorgetragenen Beispiele von großen Mittelstandsunternehmen und Konzernen wie **Hansgrohe**⁷, **OMV**⁸, **Henkel**⁹, **BASF**¹⁰ oder **Volkswagen**¹¹ zeigen.

Am Beispiel der **Volkswagen AG** wird dabei deutlich, wie sich der Controller vom eher passiv agierenden „Registrar“ über den aktiv an der Entscheidungsfindung des Managements beteiligten „Navigator“ zu einem „Innovator“, welcher dem Rollenverständnis eines „Business Partner“ gleichzukommen scheint, weiterentwickelt hat.¹²

Dessen weiterentwickelte Ausrichtung und neuen Aufgaben umfassen folgende Punkte:

- zukunftsorientierte Ausrichtung,
- aktionsorientierte Ausrichtung,
- Opponent oder Sparringspartner des Managements,
- ganzheitlich ansetzendes Monitoring des Unternehmens und des Umfelds,
- Erstellung von Sonderanalysen, -auswertungen und Ad-hoc-Berichten.

Daraus leitet sich das Anforderungsprofil an Controller ab:

- fundiertes Fachwissen,
- Durchsetzungsfähigkeit in kritischen Situationen,
- Fähigkeit zu analytischem Denken,
- Abstraktions- und Kompromissfähigkeit sowie
- Entscheidungsorientierung.

Die verschiedenen Veröffentlichungen und Studien zum „Business Partner“ zeigen auf, dass es in der Interpretation der Rolle noch stark unterschiedliche Vorstellungen und Ausprägungen in der Praxis gibt. Trotzdem ist die Thematik hochaktuell.

Bemerkenswert ist beispielsweise, dass auch der **Internationale Controller Verein (ICV)** seinen Jahreskongress 2012, die größte jährliche Controllerkonferenz in Deutschland, dem Leitthema „Controller als Business Partner“ widmete.

⁶ International Group of Controlling (IGC), 2002.

⁷ Vgl. Gänßlen, 2011, S. 203ff.

⁸ Vgl. Roiss/Müller, 2012, S. 189ff.

⁹ Vgl. Knobel, 2012.

¹⁰ Vgl. Hagen, 2012.

¹¹ Vgl. Pötsch, 2012, S. 149ff.

¹² Vgl. Pötsch, 2012, S. 150f.

In einer aktuellen Studie zu den Zukunftsthemen des Controllings der **WHU – Otto Beisheim School of Management** wird die Business-Partner-Rolle sogar als eines der Top-10-Themen der Controller genannt, deren Ausübung in den nächsten Jahren ein hoher Bedeutungszuwachs zukommt.¹³

Ein hervorragendes Beispiel bezüglich der Entwicklungsschritte eines Controllerbereiches und der dazugehörigen Controller in Richtung eines Rollenprofils des „Business Partner“ ist die **Hansgrohe AG**.¹⁴ Dort wurde beispielsweise seit 2005, d.h. seit 7 Jahren, sukzessive die Business-Partner-Rolle über verschiedene Teilprojekte und neue Konzepte bzw. Controlleraufgaben implementiert (vgl. Abb. 2).

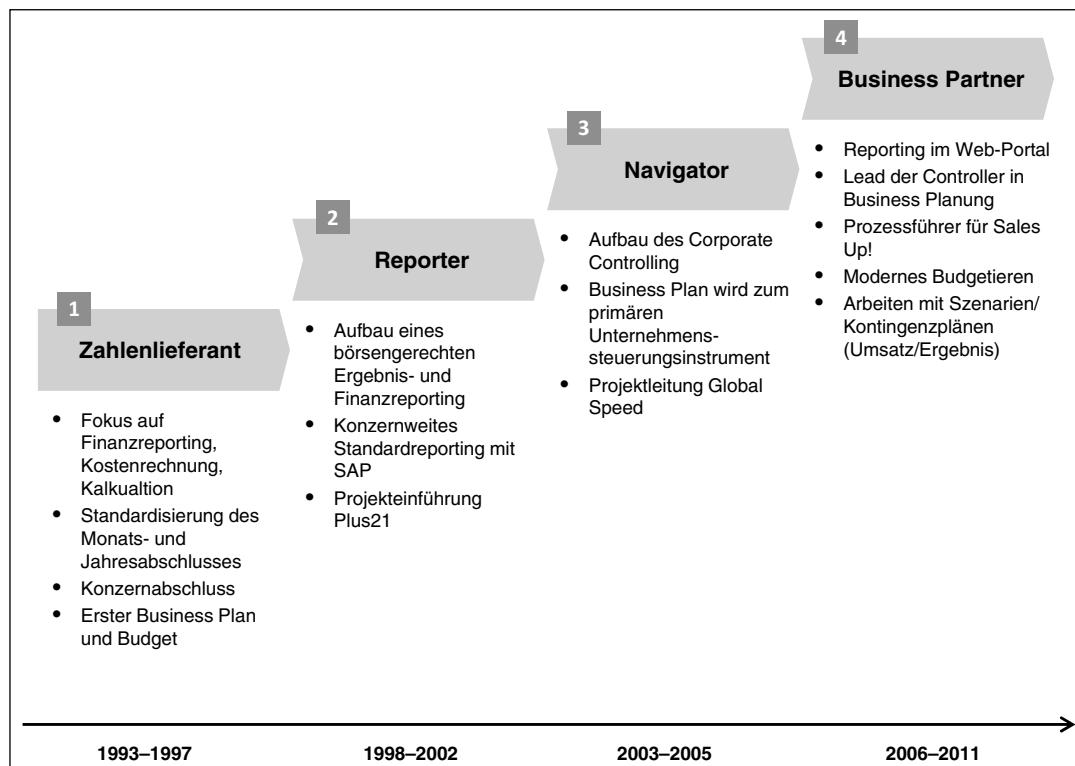


Abb. 2: Die Entwicklung der Controllerrolle bei Hansgrohe¹⁵

¹³ Vgl. Goretzki et al., 2011, S. 100.

¹⁴ Vgl. Dierolf et al., 2011, S. 32 ff., sowie Gänßlen et al., 2011, S. 23 ff.

¹⁵ Dierolf et al., 2012, S. 33.

3 Was prägt die zukünftige Controllerrolle?

Zunehmend stellt sich die Frage, was nach dem „Business Partner“ kommt. Stagniert die Entwicklung des Controllings und bleiben der Aufgabenumfang und das Toolset des Controllers die nächsten Jahre und Jahrzehnte konstant? Bleibt auch die Rolle der Controller stabil? Schaut man sich das Beispiel Hansgrohe an und versucht man dieses Beispiel zu verallgemeinern, ist davon kaum auszugehen.

Keine Stagnation
in Sicht

3.1 Mehr Automatisierung, weniger Routineaufgaben

Ganz sicher werden neue gesetzliche Regelungen kommen, welche neue Aufgaben der Controller nach sich ziehen werden. Auch wird die weitere Automatisierung und Prozessstandardisierung der Controllertätigkeiten kaum zu stoppen sein. Die Folge, in vielen Unternehmen bereits beobachtbar, ist ein Rückgang der Datenmanagementaufgaben der Controller, die stattdessen immer mehr beratend tätig sind (vgl. dazu Abb. 3). Ferner wird es keine Rückkehr mehr zu den eher stabilen und durch von kontinuierlich leichtem Wachstum geprägten Wirtschaftsverläufen der 90er Jahre oder der Jahre vor 2008 mehr geben.

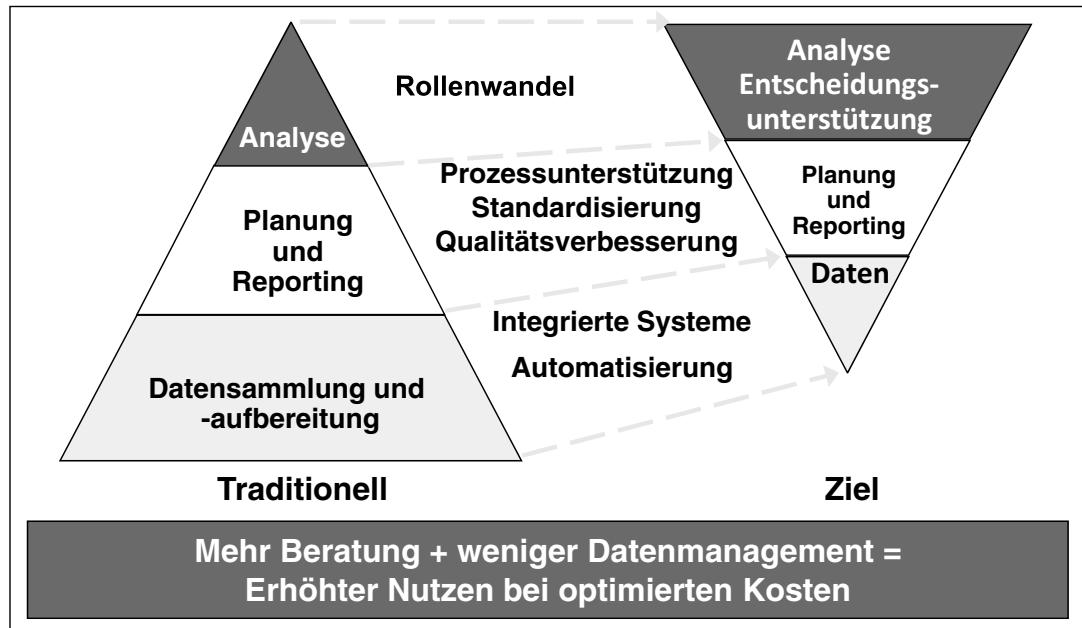


Abb. 3: Zielbild eines modernen Controllings¹⁶

¹⁶ Müller/Schmidt, 2011, S. 94.

3.2 Volatilität wird zunehmen

Zunehmende Volatilität des Unternehmensumfelds und die auch dadurch steigende Komplexität von Märkten werden Manager und Controller immer mehr beschäftigen.¹⁷ Anhand der Aktienmärkte lässt sich bspw. beobachten, dass die Zyklen immer kürzer und die Ausschläge nach oben und nach unten immer größer werden. Diese Entwicklung hat spätestens in der „sub-prime“-Krise auch die deutsche Wirtschaft erreicht. Große unerwartete Umsatzsprünge nach oben und nach unten werden in vielen Branchen und auf vielen Märkten die Regel sein. Besonders konnte man dies in den letzten 3 Jahren z.B. in der Maschinenbaubranche beobachten.

Aus diesen Entwicklungen werden neue, zusätzliche Aufgaben für das Management und das Controlling erwachsen sowie auch neue Methoden und Instrumente generiert und eingesetzt werden müssen. Daher beschäftigt sich beispielsweise auch die ICV-Ideenwerkstatt im Jahr 2012 mit dem Schwerpunktthema „Volatilität“. Ferner wurde das Thema bereits in den Aktivitäten des ICV-Fachkreises „Moderne Budgetierung“ implizit über das Gestaltungsmerkmal „Flexibilität“ aufgegriffen. Darauf gründet die hohe Bedeutung von relativen Zielen, Szenarien und Contingency-Plänen in der Modernen Budgetierung.¹⁸ Auch im Zusammenhang mit den Qualitätsstandards im Controlling (DIN SPEC 1086) gibt es erste Überlegungen zu „Controlling in volatilen Zeiten“.¹⁹

3.3 6 wesentliche Entwicklungstreiber

Fasst man die zuvor dargestellten aktuellen und zukünftigen Einflussgrößen für die Weiterentwicklung der Controllerrolle zusammen, so sind insbesondere 6 Entwicklungstreiber von Bedeutung (vgl. Abb. 4):

- Der Regulierungsdruck des Staates und anderer relevanter Institutionen (z.B. die Europäische Union mit ihren Gremien oder verschiedene internationale Rechnungslegungsgremien) wird nicht ab-, sondern eher zunehmen. Diese Initiativen werden die Controllerarbeit vermutlich stärker als in der Vergangenheit beeinflussen.
- Die zunehmende Volatilität wird, wie oben ausgeführt, ebenfalls auf die Controllerarbeit wirken, da die Controller entscheidend an der überlebensnotwendigen Flexibilität ihrer Unternehmen mitarbeiten müssen.

¹⁷ Vgl. hierzu die Ausführungen von Losbichler, 2012.

¹⁸ Vgl. hierzu beispielsweise Gleich et al., 2012, sowie Internationaler Controller Verein (ICV), 2012, S. 36ff.

¹⁹ Vgl. Friedag/Schmidt, 2012, S. 64.

- Der Zeitdruck auf das Controlling wird steigen und gleichzeitig auch der Effizienzdruck zunehmen. Beides verlangt dem Controller das ab, was er seit Jahrzehnten von seinen Kunden im Unternehmen fordert. Dies führt mit hoher Wahrscheinlichkeit zu großen Restrukturierungs- und Weiterentwicklungsprojekten in Controllerbereichen in der Unternehmenspraxis.
- Ferner muss der Controller, auch getrieben von der Rolle als „Business Partner“, immer strategischer und marktorientierter agieren.
- Schließlich wollen die Stakeholder der Controller immer fundiertere Analysen zu strategischen und operativen Fragestellungen „links und rechts von den Zahlen“, was signifikant erhöhte Beratungsanforderungen an die Controller zur Folge hat.

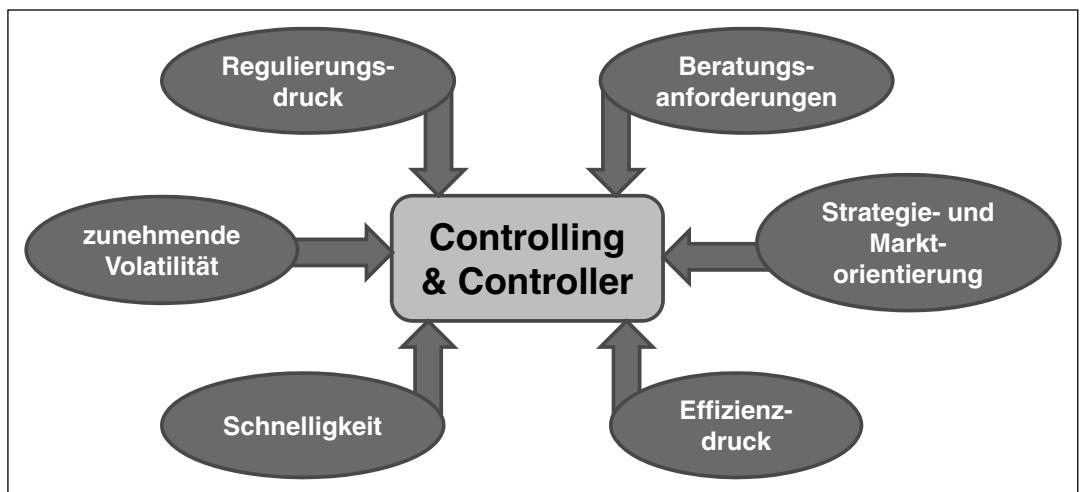


Abb. 4: Einflussgrößen auf die Ausgestaltung des Controllings und der Controllerrolle

4 „Change Agent“ als neue Controllerrolle?

Wird der „Business Partner“-erprobte Controller zukünftig also auch zum „Change Agent“? 3 aktuelle Beispiele von Konferenzbeiträgen und aus der Literatur lassen durchaus diesen Schluss zu.

Im Aprilheft 2012 von „Strategic Finance“, der Zeitschrift des Institute of Management Accountants (IMA), wird diese Wandlungsrolle als Titelthema diskutiert²⁰ und aufgezeigt, wie Controller und Finanzmanager gemeinsam wachstumssteuernd das Management unterstützen können.

Gutes Wachstum
forcieren

²⁰ Vgl. Henry, 2012, S. 37ff.

Hierbei wird etwa skizziert, wie gutes Wachstum von Managern (natürlich eng gecoacht von den Controllern) erkannt und gefördert oder möglichst frühzeitig schlechtes Wachstum identifiziert und verhindert werden kann (vgl. Abb. 5).

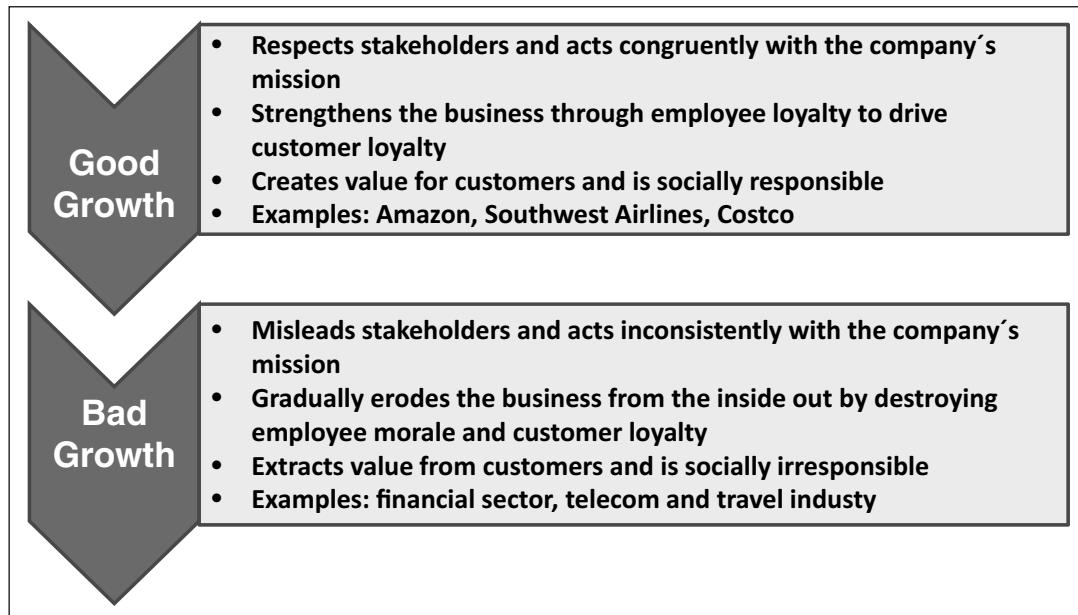


Abb. 5: Charakteristika von gutem vs. schlechtem Wachstum²¹

Frühe Einbindung
in Strategie-
prozess bei
Henkel

Die ohnehin bereits durch die starke Unterstützungsrolle bei der Strategieimplementierung zunehmend strategisch geprägte Controllerrolle muss demzufolge noch strategischer werden. Dies kann nur gelingen, wenn der Controller sehr viel früher in den Strategieprozess einbezogen wird, z.B. bereits in der Phase der strategischen Analyse („SWOT-Phase“). Dies impliziert eine sehr viel stärkere Beschäftigung mit den wettbewerbsdifferenzierenden Kompetenzen des Unternehmens zum einen und mit den Marktverhältnissen zum anderen. Nur dann kann der notwendige „Wandlungssupport“ geleistet werden. Dies entspricht ziemlich genau der neuen Controllerrolle bei Henkel, wo zum „Business Partnering“ die Tätigkeitsaspekte „Strategische Beratung“, „Proaktives Vorgehen“ und „Change Driver“ gehören.²²

²¹ Vgl. Henry, 2012, S. 40.

²² Vgl. Knobel, 2012, S. 21ff.

Im Volkswagen-Konzern ist der Controller ebenfalls nicht nur „klassischer Business Partner“, sondern auch bereits „Change Agent“, der „Initiator, Analytiker und Koordinator bei Veränderungsprozessen“ ist.²³ Allerdings ist diese Rolle bei Weitem nicht so strategisch geprägt, wie oben beschrieben, da als Beispiele neben dem klassischen Controllergeschäft die Kenntnis von Kundenanforderungen sowie die aktive Gestaltung von Produktionsprozessen genannt werden. Trotzdem ist diese besondere Betonung der Wandlungsunterstützung durch Controller bemerkenswert und vielleicht nur ein 1. Evolutionsschritt in Richtung einer neuen Controllerrolle.

Bei VW schon als Change Agent im Einsatz

Schließlich sei noch unabhängig von diesen 3 Beispielen angemerkt, dass Controller zunehmend in Projekten auch außerhalb des reinen Controllerbereichs arbeiten und dabei direkten Einfluss nehmen auf organisatorische Veränderungen, neue Produkte oder die Erschließung neuer Märkte. Auch diese immer wichtiger werdende Projektrolle korreliert stark mit dem oben skizzierten möglichen Zukunftsbild eines „Change Agents“.

5 Controllerrollen und deren mögliche Fokussierungen

Das Einordnungsraster von Guldin kann in der Unternehmenspraxis helfen, die gewünschte Rolle der Controller im Unternehmen sowie deren Aufgabenschwerpunkte festzulegen. In diesem Einordnungsraster gibt es zum einen die Controller als Berater und Business Partner, die „aufgrund spezifischer Controlling-Tools und Konzepte aktiv an der Strategiebildung i.S.d. Modifizierung bestehender Geschäftsmodelle beraterisch oder sogar mitentscheidend beteiligt sind“.²⁴

Weitere Rollen im Einordnungsraster sind (vgl. Abb. 6):

- Der „Informationsspezialist für Leistungsindikatoren“, der sich auf die Strategiumsetzung konzentriert und hierfür spezielle Konzepte (z.B. die Balanced Scorecard) nutzt.
- Der „Kontrolleur/Lotse/Betreuer“ agiert nah am Operativen Management und konzentriert sich auf Abweichungsanalysen sowie die operative Leistungsüberwachung und damit auf die Optimierung bestehender Handlungen.
- Der „Change Agent“ wirkt bei der Strategieentwicklung mit und unterstützt gleichzeitig deren u.U. wandlungsintensive Umsetzung in enger und kritischer Zusammenarbeit mit dem Operativen Management.

²³ Vgl. Pötsch, 2012, S. 150.

²⁴ Vgl. Guldin, 1998, S. 76.

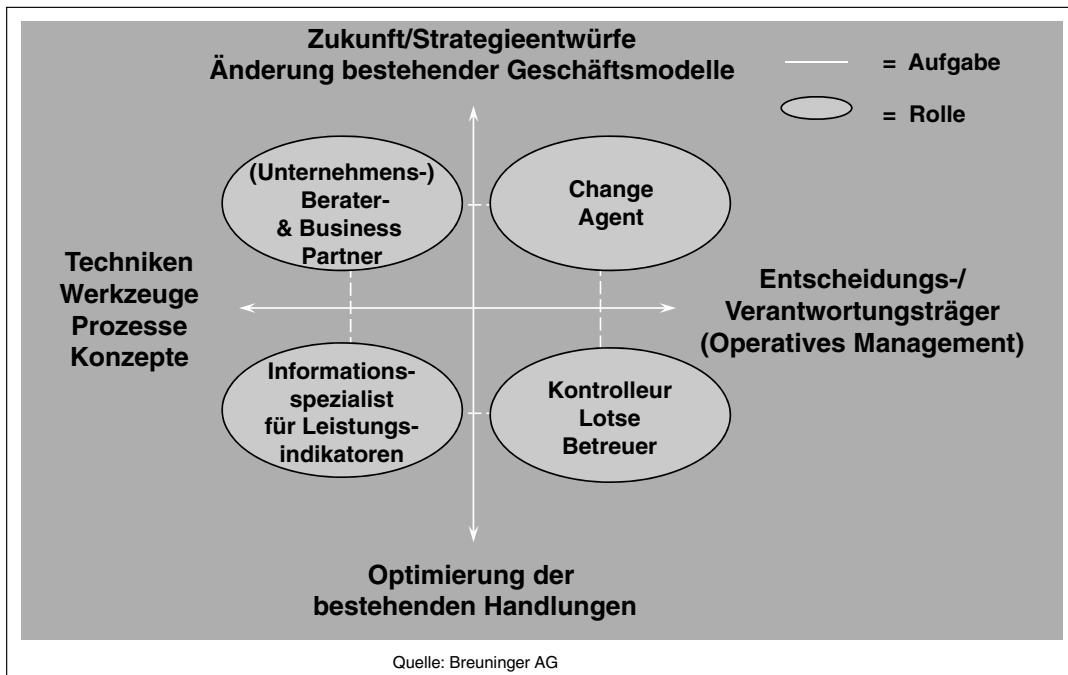


Abb. 6: Rollenbilder und Aufgabenschwerpunkte im Controlling²⁵

Hieraus ließe sich, so die Überlegungen von **Guldin**, im Uhrzeigersinn und beginnend mit der Rolle „Kontrolleur/Lotse/Betreuer“ analog zu den obigen Ausführungen ein evolutionärer Prozess der Entwicklung der Controllerrolle ableiten. An dessen Ende würde der Controller als „Change Agent“ stehen.

Wichtig ist hierbei zu betonen, dass die Rollen sich nicht ersetzen, sondern nach und nach im Zeitverlauf neues Wissen und neue Schwerpunkte erarbeitet werden, ohne die alten Fähigkeiten und Kompetenzen aus den Augen zu verlieren bzw. zu vernachlässigen.

Eine solche evolutionäre Entwicklung ist sicherlich nicht zwingend notwendig und abhängig von der Umfeldentwicklung des Unternehmens. Je mehr beispielsweise eine kontinuierliche Wandlungsnotwendigkeit in einer Branche erforderlich ist, desto mehr wird eine Entwicklung in Richtung einer „Change Agent“-Rolle schlüssig und notwendig. In vielen Umfeldern lässt sich sicherlich auch gut mit der Rolle eines „Informationsspezialisten für Leistungsindikatoren“ oder des „Business Partner“ leben. Wichtig ist, dass die Umfeldfaktoren und die daraus

²⁵ Vgl. Guldin, 1998, S. 77.

erwachsenden Anforderungen kompatibel zum Rollenbild des Controllers sind.

6 Fazit

Es ist sicherlich noch viel Arbeit bei Controllern, Wissenschaftlern, Beratern und den berufsnahen Verbänden zu leisten ist, damit eine zukünftige Rolle der Controller (auch) als „Change Agent“ akzeptiert und gelebt wird. Eine angepasste Rollenbeschreibung und deren Umsetzung erfordern u.a. neue Kompetenzen und Tools sowie einen neuen Aufgabenverteilung zwischen Controller und Manager. Wichtig erscheint an dieser Stelle, dass die Controller dringend über ihr „Zukunftszielbild 2020“ nachdenken und neue Entwicklungsmöglichkeiten über das jetzt bekannte und akzeptierte Business-Partner-Profil hinaus erarbeiten.

7 Literaturhinweise

Dierolf/Frey/Gänßlen/Kraus, Controlling@Hansgrohe – Vom Financial Controller zum Business Partner, Controller Magazin, 6/2011, S. 32–37.

Friedag/Schmidt, Controlling in volatilen Zeiten – Die DIN SPEC 1086, Controller Magazin, 2/2012, S. 64–65.

Gänßlen, Green Controlling@Hansgrohe – Praxis des Nachhaltigkeitscontrolling bei Hansgrohe, in Gleich/Mayer/Möller/Seiter (Hrsg.), Controlling – Relevance lost? Perspektiven für ein zukunftsfähiges Controlling, 2012, S. 203–216.

Gänßlen/Kraus/Dierolf/Frey, Controlling@Hansgrohe – Vom Financial Controller zum Business Partner, in Gleich/Gänßlen/Losbichler (Hrsg.), Der Controlling-Berater, Band 17: Challenge Controlling 2015, 2011, S. 23–39.

Gleich, Vom Business Partner zum Change Agent – Auf der Suche nach der neuen Rolle der Controller, Controller Magazin, 5/2012, S. 58–62.

Gleich/Schentler/Kornacker, Eine moderne Planung und Budgetierung als Eckpfeiler eines zukunftsorientierten Controllings, in Gleich/Mayer/Möller/Seiter (Hrsg.), Controlling – Relevance lost? Perspektiven für ein zukunftsfähiges Controlling, 2012, S. 17–47.

Goretzki/Schäffer/Strauß/Weber, Zukunftsthemen des Controllings – Erkenntnisse eines empirischen Forschungsprojektes, in Gleich/

- Gänßlen/Losbichler (Hrsg.), Der Controlling-Berater, Band 17: Challenge Controlling 2015, 2011, S. 95–106.
- Goretzki/Weber, Die Zukunft des Business Partners – Ergebnisse einer empirischen Studie zur Zukunft des Controllings, ZfCM, 1/2012, S. 22–28.
- Guldin, Everybody's Darling or Nobody's Friend – Ausrichtung des Controllings in unternehmensinternen Spannungsfeldern, in Horváth (Hrsg.), Innovative Controlling-Tools und Konzepte von Spitzenternehmen, 1998, S. 69–81.
- Hagen, Zukunftsähigkeit von Controllern – Neue Anforderungen an deren Rollen und Qualifikationen, Vortragsunterlagen 37. Congress der Controller des Internationalen Controller Vereins, 2012.
- Henry, The FP&A Squad: Financial Agents for Change, Strategic Finance, 93/2012, S. 37–43.
- Internationaler Controller Verein e.V. (ICV) (Hrsg.), Controller-Statement „Moderne Budgetierung“, 2012.
- International Group of Controlling (IGC) (Hrsg.), http://www.igccontrolling.org/DE/_leitbild/leitbild.php, 2002.
- Knobel, Hohe Anforderungen, große Möglichkeiten: Controller als Business Partner bei Henkel, Vortragsunterlagen 37. Congress der Controller des Internationalen Controller Vereins, 2012.
- Losbichler, Unternehmenssteuerung von Morgen, Vortragsunterlagen 37. Congress der Controller des Internationalen Controller Vereins, 2012.
- Müller/Schmidt, Effizienz bleibt wichtig – Unterstützung der Steuerung wird wichtiger!, in: Gleich/Gänßlen/Losbichler (Hrsg.), Der Controlling-Berater, Band 17: Challenge Controlling 2015, 2011, S. 75–94.
- Pötsch, Controlling bei Volkswagen – gestern, heute, morgen, in Gleich/Mayer/Möller/Seiter (Hrsg.), Controlling – Relevance lost? Perspektiven für ein zukunftsfähiges Controlling, 2012, S. 149–160.
- Roiss/Müller, Mehr bewegen: Konzernsteuerung bei der OMV, in Gleich/Mayer/Möller/Seiter (Hrsg.), Controlling – Relevance lost? Perspektiven für ein zukunftsfähiges Controlling, 2012, S. 189–202.
- Weber/Hirsch/Rambusch/Schlüter/Sill/Spatz, Controlling 2006 – Stand und Perspektiven, 2006.