

Anreizgestaltung: Controller und Personalmanagement in einem Boot

von Gunnar Elbers, Barbara E. Weißenberger und Sebastian Wolf

Sowohl in der betriebswirtschaftlichen Theorie als auch in der Unternehmenspraxis wird regelmäßig gefordert, **dass die verschiedenen Funktionsbereiche in Unternehmen intensiver zusammenarbeiten sollten**. Mit einer solchen Kooperation können nämlich innerbetriebliche Prozesse verbessert, Best Practices generiert und die Erreichung der Unternehmensziele unterstützt werden. **Controller haben an dieser Stelle vielfältige Anknüpfungspotenziale** nicht nur innerhalb, sondern gerade auch außerhalb des Finanzbereichs.

Eine besondere Stellung nimmt dabei die **Schnittstelle zum Personalmanagement** ein. Hier bestehen vor allem dann vielfältige Verzahnungen, wenn die in der **Unternehmenssteuerung** verwendeten Kennzahlen nachhaltig in den **Anreizsystemen** verankert sind. Während Controller nämlich die – im Regelfall finanziellen – Erfolgsmaße, wie z. B. ein (starres oder flexibles) Budget, das EBIT, den ROCE oder Wertbeitrag bereitstellen, sind diese **Kennzahlen aber gleichermaßen auch Ansatzpunkt für Incentivierungs-Maßnahmen** des Personalmanagements. Controller und Personalmanager sitzen an dieser Stelle sprichwörtlich „in einem Boot“.

Dennoch divergieren häufig die Perspektiven von Controllerbereich und Personalmanagement: Während aus Controlling-Sicht die (extrinsische) Motivation über geeignete finanzielle Anreize im Mittelpunkt steht, werden im Kontext eines ganzheitlichen Personalmanagements auch andere Aspekte in den Vordergrund gestellt. Dazu gehören beispielsweise Fragen der Mitarbeiterselektion bzw. -bindung (*welcher Typus von Mitarbeitern wird durch bestimmte*

Formen der Incentivierung auf das Unternehmen aufmerksam gemacht bzw. langfristig an dieses gebunden?) sowie der Personalentwicklung (*wie werden bestimmte Entwicklungsziele durch die bestehenden Incentivierungs-Systeme gefördert?*) oder der kulturellen Prägung (*wie wirken sich bestimmte Formen der Incentivierung auf die Unternehmenskultur aus?*). Gerade vor dem Hintergrund, dass Controller auch heute noch vielfach als „Bremsen“, „Erbsebzähler“, „Kontrolleur“ oder „Wadenbeißer“ angesehen werden (vgl. Weber et al. 2006, S. 45), erscheint es nicht als selbstverständlich, dass die Kooperation zwischen den funktionalen Organisationseinheiten Controllerbereich und Personalmanagement tatsächlich zum Unternehmenserfolg beiträgt.

Der vorliegende Beitrag setzt sich deshalb zum Ziel, die Zusammenarbeit zwischen Controllern und Personalverantwortlichen auf Basis einer empirischen Untersuchung näher zu beleuchten. Hierzu wird zunächst untersucht, ob die Einbindung der Controller in die Anreizsysteme per se überhaupt positiv zu beurteilen ist bzw.

inwieweit ein möglicherweise messbarer Einfluss auf den Unternehmenserfolg vorliegt. In einem zweiten Schritt wird die Kooperation zwischen Controllerbereich und Personalmanagement näher analysiert, bevor die Maßnahmen aufgezeigt werden, um die Zusammenarbeit beider Funktionsbereiche im Unternehmen zu verbessern. Der Beitrag schließt mit einer kurzen Zusammenfassung.

Einbindung der Controller in die Anreizgestaltung: Beitrag zum Unternehmenserfolg?

Das **Aufgabenbündel von Controllern** hat sich in den letzten Jahren verändert. Während sich die Tätigkeiten in der Vergangenheit typischerweise auf die Bereitstellung von Informationen im Sinne eines „Methoden- und Systemdienstleisters“ beschränkte, wird zunehmend postuliert, dass Controller als **„Berater des Managements“** oder **„Business Partner“** erweiterte Aufgaben übernehmen. Im Sinne eines modernen Controlling-Verständnisses spricht

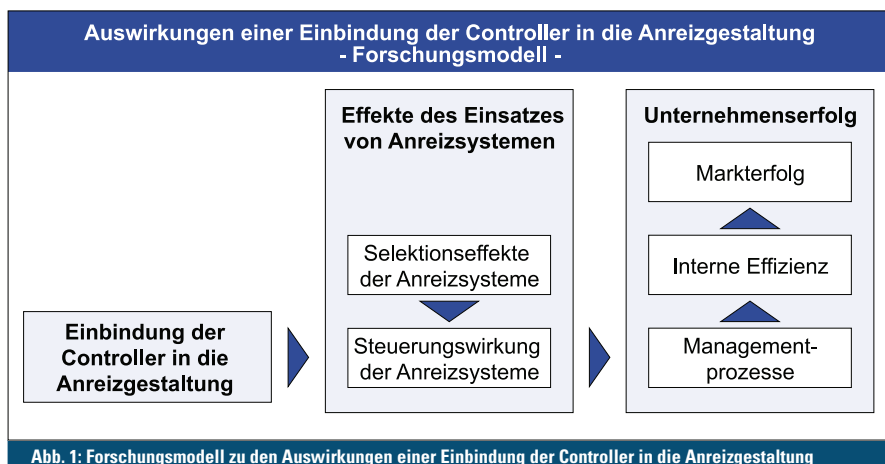
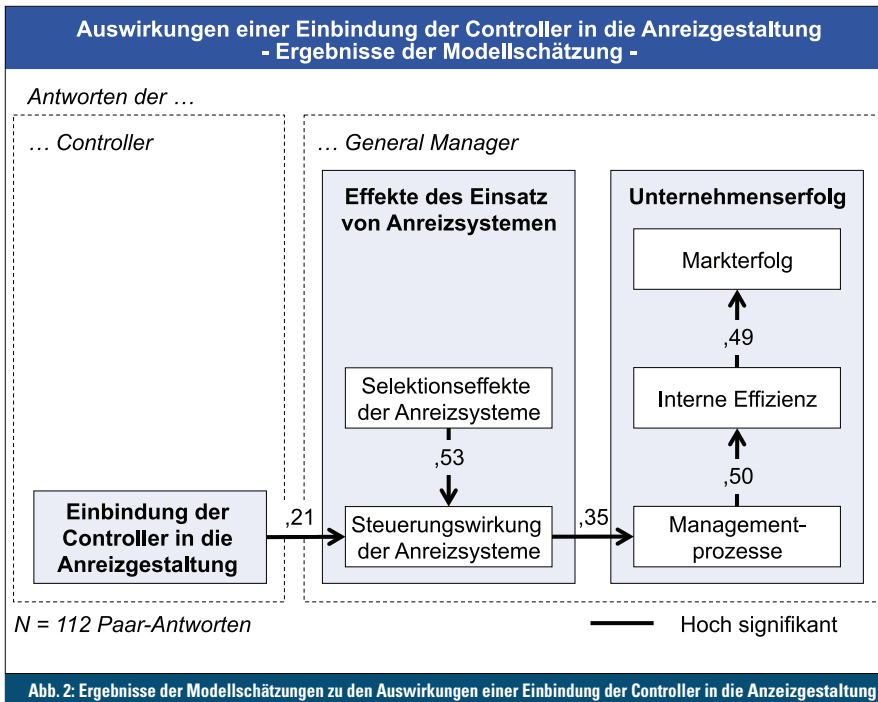


Abb. 1: Forschungsmodell zu den Auswirkungen einer Einbindung der Controller in die Anreizgestaltung



Zukunft im Kopf.



Topaktuelle Weiterbildungsangebote für Controller

- Praxisorientierte Seminare, Trainings und Workshops
- Zertifizierte Lehrgangskonzepte
- Qualifizierungsprogramme

Profitieren Sie vom Know-how erfahrener Referenten und direkt umsetzbaren Praxistipps.

man an dieser Stelle auch von Entlastungs- bzw. Ergänzungsaufgaben des Controllers gegenüber dem Management (vgl. Weber/Schäffer 2011, S. 39).

Eines dieser erweiterten Aufgabenfelder für Controller betrifft die Anreizgestaltung. Hier geht es vor allem darum, die **Incentivierungssysteme besser mit anderen Führungsinstrumenten abzustimmen**, um so die Steuerungswirkungen zu verbessern und eine positive Auswirkung auf den Unternehmenserfolg zu erzielen. Controller sind in dieser Sichtweise sowohl in die Entwicklung von Performance-Maßen als auch in die Festlegung von Zielen sowie die Verknüpfung mit einzelnen Vergütungskomponenten einzubeziehen (vgl. Elbers/Weißberger/Wolf (2010), S. 84-86).

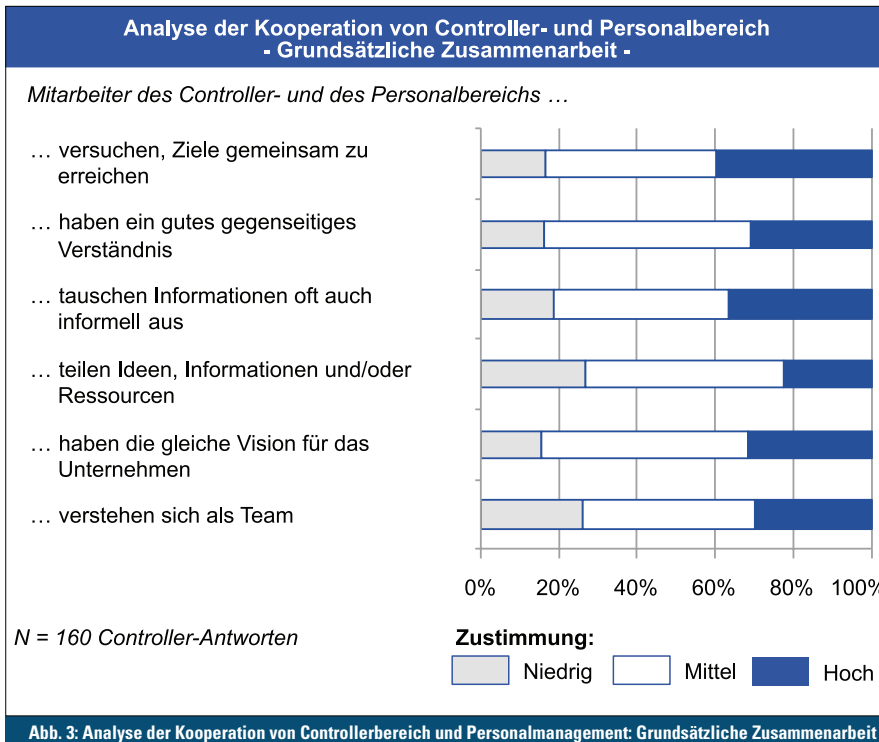
Bisher fehlt jedoch ein empirischer Beleg dafür, dass eine Einbindung der Controller in die Anreizgestaltung auf breiter Basis überhaupt erfolgt bzw. dass die damit verbundenen konzeptionellen Überlegungen sinnhaft sind. Aus diesem Grund wurden in einer an der **Justus-Liebig-Universität Gießen durchgeführten Studie** sowohl die **Einbindung der Controller in die Anreizgestaltung** als auch die **Auswirkungen auf den Unternehmenserfolg** näher beleuchtet.

Hierfür wurden Controllingleiter und Führungskräfte aus den operativen Geschäftsbereichen

der 1.500 größten Unternehmen in Deutschland mittels eines standardisierten Fragebogens befragt. Spezifisches Merkmal der Untersuchung ist das dyadische Design, denn nur so können in den Fällen, in denen aus einer Geschäftseinheit sowohl ein Controller als auch ein Manager die jeweils individualisierten Fragebögen beantworteten, tatsächlich auch unmittelbar Rückschlüsse sowohl auf die Interaktion zwischen Controllern und Managern als auch auf die Beurteilung der Anreizsysteme und den Unternehmenserfolg durch die Manager gezogen werden. Insgesamt ließen sich in der Untersuchung 112 solcher Controller-Manager-Dyaden erheben, die für die folgende Analyse herangezogen werden.

Abbildung 1 zeigt zunächst das theoretische Forschungsmodell, das der empirischen Untersuchung zugrunde gelegt wurde. Es berücksichtigt die beiden bedeutsamen Zielsetzungen der Incentivierung, nämlich sowohl die Steuerung der Mitarbeiter, aber auch deren Selektion: **Gute Anreizsysteme** tragen nämlich nicht nur dazu bei, dass die aus Unternehmenssicht „richtigen“ Strategien umgesetzt werden (Steuerung), sondern es werden vor allem auch die Mitarbeiter angezogen bzw. gehalten, die aufgrund ihres individuellen Kompetenzprofils hierfür besonders geeignet sind (Selektion).

Die **Einbindung von Controllern** bezieht sich dabei insbesondere auf die Steuerung, wäh-



rend der Einfluss des Personalmanagements eher auf die Selektionseffekte abstellt. Da die vom Controllerbereich bereitgestellten Steuerungsinstrumente jedoch den Markterfolg eines Unternehmens typischerweise nicht direkt, sondern nur indirekt beeinflussen, wird mit dem Einsatz von Anreizsystemen vielmehr beabsichtigt, die Entscheidungen von Führungskräften und die Managementprozesse zu verbessern. Dies wiederum soll nachgelagert positiv auf die interne Effizienz und auf den Markterfolg wirken.

Zur empirischen Überprüfung des o. a. Forschungsmodells werden die in [Abbildung 1](#) dargestellten Zusammenhänge mit Hilfe des Partial Least Squares-Verfahrens (PLS, vgl. grundlegend Götz/Liehr-Gobbers 2004) aus den erhobenen Daten geschätzt.

Partial Least Squares-Verfahren PLS

Das PLS-Verfahren ist eines der neueren Verfahren in der empirischen Sozialforschung und gehört zu den so genannten Strukturgleichungsverfahren. Es wird heute vielfach an Stelle der noch bekannteren linearen Regressionsanalyse eingesetzt. Der besondere Vorteil besteht dabei darin, dass zwischen beobachtbaren (d. h. manifesten oder messbaren) und den eigentlich inte-

ressierenden unbeobachtbaren (d. h. latenten) Variablen unterschieden wird.

Praktisch werden die latenten Variablen – in dem in [Abbildung 1](#) dargestellten Modell sind dies z. B. die Intensität der Einbindung der Controller in die Anreizgestaltung, Selektionseffekte bzw. Steuerungseffekte von Anreizsystemen sowie die drei Dimensionen des Unternehmenserfolgs – über ein so genanntes Messmodell operationalisiert, mit dem manifeste Variablen erhoben werden.

In dem hier vorliegenden Fall wurden z. B. Manager und Controller gebeten, verschiedene Aussagen zu den interessierenden latenten Variablen auf einer sechsstufigen Skala von „trifft gar nicht zu“ bis „trifft voll zu“ (bzw. „deutlich schlechter“ bis „deutlich besser“) zu bewerten. Durch die statistische Analyse des Antwortverhaltens dieser beobachteten (manifesten) Variablen kann dann mittels eines mehrstufigen Algorithmus auf den gewünschten Zusammenhang und die dahinter stehenden, nicht unmittelbar beobachtbaren, d. h. (latenten) Variablen zurückgeschlossen werden.

Dabei werden die Beziehungen zwischen den manifesten und den latenten Variablen (Messmodell) bzw. zwischen den latenten Variablen untereinander (Strukturmodell) so geschätzt,

dass die erklärte Varianz der abhängigen Variablen maximiert wird. Die dabei ermittelten Pfadkoeffizienten geben Auskunft über die Zusammenhänge zwischen den latenten Variablen und sind zwischen -1 und +1 standardisiert.

[Abbildung 2](#) zeigt die **Ergebnisse der Modellschätzung**. Alle Pfadkoeffizienten, die standardisiert im Intervall [-1;+1] liegen können, sind positiv, was den unterstellten Zusammenhängen entspricht, sowie hochsignifikant, d. h. die Wahrscheinlichkeit eines Irrtums dahingehend, dass der vermutete Zusammenhang nur zufällig gemessen wurde und keine systematische Gesetzmäßigkeit besteht, liegt in jedem Fall unter 1 %.

Im Einzelnen zeigt sich, **dass immer dann, wenn Controller in ihren Antworten eine intensive Einbindung in die Gestaltung der Anreizsysteme postulieren, diese einen deutlichen positiven Bezug** (Pfadkoeffizient in Höhe von 0,21) auf die Steuerungswirkung der Anreizsysteme zeigt, wie auch von den jeweiligen Counterparts im Management beurteilt wird. Gleichzeitig scheint aber der Selektionseffekt stärker zu sein; hier beträgt der Pfadkoeffizient 0,53. **Unabhängig davon trägt gute Steuerung tatsächlich auch zum Unternehmenserfolg bei**, der von den befragten Managern in den Dimensionen Managementprozesse, interne Effizienz und Markterfolg beurteilt wurde: Gute Steuerung wirkt sich demnach auf die Qualität der Managementprozesse aus, was wiederum die interne Effizienz erhöht, die sich in einem positiven Markterfolg niederschlägt.

An dieser Stelle ist das dyadische Studiendesign von besonderer Bedeutung. Würden nämlich alle Variablen durch eine Befragung ausschließlich von Controllern erhoben, könnte das Ergebnis auch ein „Wunschdenken“ fernab der Realität beschreiben. Dadurch, dass die unabhängige Variable „Einbindung der Controller in die Anreizgestaltung“ durch Befragung von Controllern erhoben wurde, die abhängigen Variablen zu Effekten des Einsatzes von Anreizsystemen und Unternehmenserfolg dagegen getrennt bei den jeweiligen Counterparts im Management erhoben werden, kann man davon ausgehen, dass die beobachteten

Wirkungsbeziehungen die Realität in der Unternehmenspraxis valide widerspiegeln.

Kooperation von Controllerbereich und Personalmanagement: Empirische Ergebnisse

Da sich die Einbindung von Controllern in die Anreizgestaltung ganz offensichtlich positiv auf den Unternehmenserfolg auswirkt, ist es erforderlich, die Kooperation der beiden Funktions-träger **Controllerbereich und Personalmanagement** an dieser Stelle näher zu beleuchten. Zwischen beiden Bereichen bestehen dann nämlich notwendigerweise **komplexe Kommunikations- und Abstimmungsbedarfe** bezüglich der kooperativen Ausgestaltung von Anreizsystemen (vgl. Kahn 1996, S. 138ff.). So wird beispielsweise aus Controllersicht häufig eine anspruchsvolle Zielsetzung gefordert, um eine optimale Motivationswirkung zu erreichen; aus Sicht des Personalmanagements läuft dies aber möglicherweise dem Ziel der Mitarbeiterbindung entgegen – hier sollten Ziele möglichst realistisch und gut erreichbar sein.

Um die Kooperation zwischen Controllerbereich und Personalmanagement zu erfassen, wurden sowohl zur grundsätzlichen Ausgestaltung der Zusammenarbeit als auch speziell zur Kommunikation verschiedene Variablen bei den befragten Controllern erhoben, deren Auswertung in **Abbildung 3** und **4** gezeigt wird. Die Grundgesamtheit ist hier mit 160 Controllern höher als in der letzten Auswertung, da hier auch solche Controllerantworten berücksichtigt werden konnten, bei denen kein korrespondierender Datensatz eines Managers aus dem gleichen Unternehmen vorlag.

Abbildung 3 belegt zunächst, dass die grundsätzliche **Zusammenarbeit** zwischen Controllerbereich und Personalmanagement zwar **insgesamt als zufriedenstellend eingeschätzt wird, dass aber durchaus noch Verbesserungspotenzial** besteht. Gerade Variablen, die auf die Koordinationseffizienz abstellen, wie z. B. ein gegenseitiges Verständnis, das Teilen von Ideen, Informationen und/oder Ressourcen oder die teamorientierte Zusammenarbeit weisen tendenziell niedrigere Zustimmungswerte

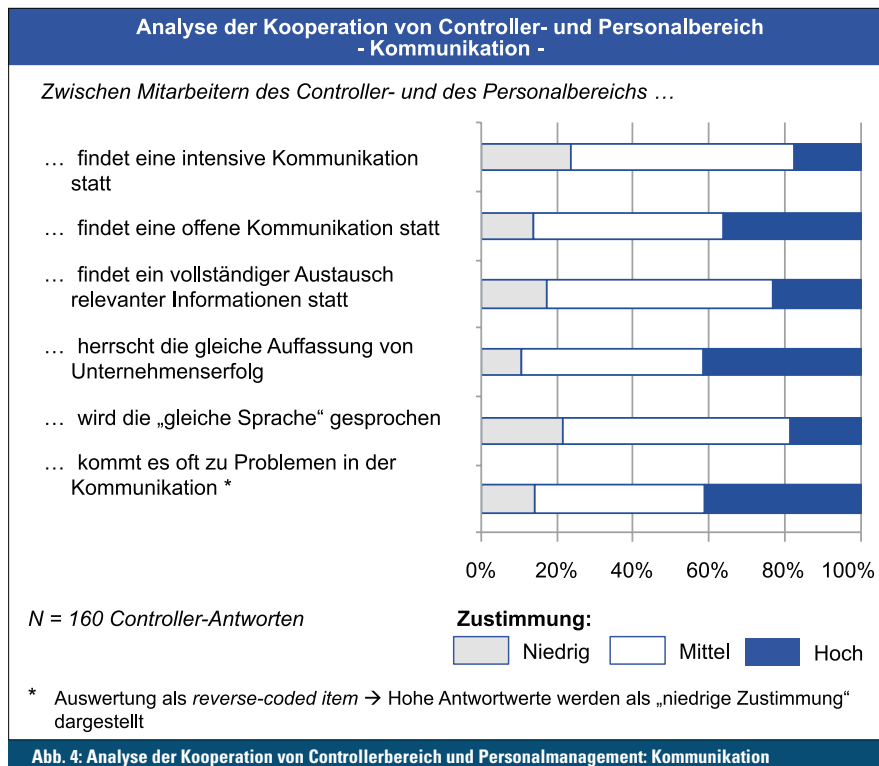


Abb. 4: Analyse der Kooperation von Controllerbereich und Personalmanagement: Kommunikation

aus. Dies zeigt Verbesserungspotenziale auf, die auch in dem Abbau von in **Abbildung 4** angedeuteten Kommunikationsdefiziten bestehen können. Hier wird die Kommunikation zwar als offen charakterisiert, aber die Intensität, der Austausch oder die „gemeinsame Sprache“ werden als unzureichend empfunden; die Aussage „es kommt oft zu Problemen in der Kommunikation“ erfährt eine vergleichsweise hohe Zustimmung.

Gerade vor dem Hintergrund des hier konstatierten Zusammenhangs zwischen Einbindung des Controllerbereichs in die Gestaltung der Anreizsysteme und dem Unternehmenserfolg **ist bezüglich der Untersuchung der Kooperation zwischen Controllerbereich und**

Personalmanagement von besonderem Interesse,

- (1) ob in Unternehmen, bei denen Controllerbereich und Personalmanagement intensiv zusammenarbeiten, Controller stärker in die Anreizgestaltung eingebunden sind, d. h. die Kooperationsintensität den positiven Zusammenhang noch verstärkt sowie – quasi als Validierung –, ob
- (2) in erfolgreichen Unternehmen die Kooperation zwischen den beiden Bereichen besonders positiv ausgeprägt ist.

Zur Analyse der ersten Fragestellung **wurden auf Basis der zwölf Indikatoren, die die Kooperation widerspiegeln, ein Index berechnet**, die teilnehmenden Unternehmen anhand

Vertiefende Analysen der Kooperation von Controller- und Personalbereich			
Kooperation und Einbindung der Controller in die Anreizgestaltung		Unternehmenserfolg und Kooperation	
Kooperationsgüte	Index „Einbindung in die Anreizgestaltung“ *	Unternehmenserfolg	Index „Kooperationsgüte“ *
Hohe Kooperationsgüte	5,17	Erfolgreiche Unternehmen	4,22
Vergleichsgruppe	4,25	Vergleichsgruppe	3,63

* Skala von 1 bis 6: Je höher, umso besser

Abb. 5: Vertiefende Analyse zur Kooperation von Controlling und Personalmanagement

dieser Größe sortiert und zwei Gruppen zugeordnet. Die erste Gruppe umfasst dabei die 20 % der Unternehmen der Stichprobe, die die höchsten Indexwerte aufweisen; die restlichen Unternehmen bilden die Vergleichsgruppe.

Die Ergebnisse in **Abbildung 5** zeigen dabei in der linken Spalte für die Gruppe der Unternehmen mit einer hohen Kooperationsgüte eine stärkere Einbindung der Controller in die Anreizgestaltung als bei den Unternehmen der Vergleichsgruppe, und bestätigen somit den vermuteten Zusammenhang: **Wenn Controller und Personalmanagement gut zusammenarbeiten, dann impliziert dies auch eine entsprechend starke Einbindung der Controller in Fragen der Anreizgestaltung.**

Für die Analyse der zweiten Fragestellung wurden auf Basis von neun Indikatoren die verschiedenen Facetten des Unternehmenserfolgs abgebildet und ein Erfolgsindex berechnet. Im Anschluss wurden die teilnehmenden Unternehmen absteigend sortiert und wiederum zwei Gruppen zugeordnet. Die erste Gruppe umfasst die erfolgreichsten 20 % der Unternehmen der Stichprobe, die restlichen Unternehmen bilden auch hier die Vergleichsgruppe. Die Ergebnisse, die auch in **Abbildung 5** festgehalten sind, zei-

gen, dass die Kooperationsgüte, die wie zuvor auf Basis der zwölf Indikatoren bestimmt wurde, bei erfolgreichen Unternehmen höher ist. Dies bedeutet zwar nicht unmittelbar, dass eine verbesserte Kooperation zwingend zu einem höheren Unternehmenserfolg führt – dies wäre auch aufgrund der Vielzahl der Einflussfaktoren auf den Unternehmenserfolg nur schwer messbar. **Dennoch geben die Resultate klare Hinweise auf die hohe Bedeutung einer Kooperation zwischen dem Controllerbereich und Personalmanagement.**

Leitlinien für die Kooperation von Controllern und Personalmanagement in der Anreizgestaltung

Im Fazit zeigt die empirische Detailanalyse der Kooperation zwischen Controllerbereich und Personalmanagement, dass offensichtlich eine hohe Kooperationsgüte nicht nur mit einer starken Einbindung der Controller in die Anreizgestaltung einhergeht, sondern **dass Unternehmen, bei denen diese Kooperationsgüte festgestellt wird, im Durchschnitt auch erfolgreicher sind.** Damit liegt nahe, für eine verbesserte Effektivität der Controllerarbeit im Kontext der Anreizgestaltung auch

die Kooperation mit dem Personalmanagement zu nutzen.

Eine enge Zusammenarbeit von Controllerbereich und Personalmanagement empfiehlt sich auch deshalb, um die jeweiligen Anforderungen an das geplante Vergütungssystem für Führungskräfte zu spezifizieren. **So sind für Zwecke der Motivation häufig ambitionierte Zielvorgaben wünschenswert, während aus Koordinationsgesichtspunkten realistische Ziele gesetzt werden sollten, die bei adäquater Leistung der Führungskräfte auch mit hoher Wahrscheinlichkeit zum angestrebten Bonus führen.**

Während für die Beurteilung des persönlichen Erfolgs der betroffenen Führungskräfte individuelle Maßstäbe aus dem Angebot der im Unternehmen üblichen Größen gefunden und definiert werden müssen, ist es für die Messung des sich ergebenden Organisationserfolgs bedeutsam, dass hierbei durchgängig die zentralen Erfolgsgrößen aus der Unternehmensplanung und -steuerung in den Vergütungssystemen verankert werden. Dies erzwingt ein **unternehmensweit einheitliches Steuerungsverständnis.** Dadurch werden Transparenz und Konsistenz in der Erfolgsmessung gefördert und bereichsübergreifende Lernprozesse im Zeitablauf unterstützt.

Ein weiterer Auslöser für Veränderungen ist bisweilen die Annahme des Top-Managements, dass – zumindest scheinbar – die ursprünglich angestrebte Anreizwirkung und Handlungsleitung der bestehenden Anreizsysteme nachgelassen hat. Hier ist von Seiten des Controllerbereichs zunächst auf die Überprüfung dieser Annahme zu dringen. Liegen Probleme beispielsweise bei fehlenden Personalführungskompetenzen der betroffenen Manager – beispielsweise in der mangelnden Fähigkeit der Beurteilung und Entwicklung der ihnen zugeordneten Mitarbeiter –, so ist eine Neugestaltung der Vergütungssysteme keinesfalls als alleiniger Hebel zur Lösung dieser Schwierigkeiten geeignet.

Konzeptionsphase

Um Controllerbereich und Personalmanagement in das sprichwörtliche „eine Boot“ zu

Autoren



■ Gunnar Elbers

ist Principal bei der CTcon GmbH, einer Top-Managementberatung für Unternehmenssteuerung, und leitet dort das Competence Center „Human Capital & Change“ mit den Beratungsschwerpunkten Anreizsysteme, Change Management, HR-Strategie & -Steuerung sowie Business Partnering & HR for Finance.

■ Univ.-Prof. Dr. Barbara E. Weißenberger

ist Inhaberin der Professur für BW IV, insbesondere Controlling und integrierte Rechnungslegung der Justus-Liebig-Universität Gießen. Forschungsschwerpunkte sind Controlling und IFRS-Rechnungslegung und Best Practice der Controllerarbeit. Zudem ist sie Mitglied des wissenschaftlichen Beirats der CTcon GmbH Managementberatung.



■ Dr. Sebastian Wolf

ist ehem. Forschungsmitarbeiter an der Professur für Betriebswirtschaftslehre IV, insbesondere Controlling und integrierte Rechnungslegung der Justus-Liebig-Universität Gießen sowie CTcon-Fellow.

holen, ist es erforderlich, **Strukturen und (Regel-)Prozesse zu konzipieren, die den Nährboden für die Interaktion liefern**, d. h. konkret beispielsweise die Wechselwirkung zwischen Motivations-, Koordinations- und Selektionsfunktion aus Sicht beider Funktionsbereiche abzustimmen. Gerade die Mehrdimensionalität der Incentivierung im Spannungsfeld zwischen Motivation und Personalselektion bzw. Mitarbeiterbindung kann nämlich nicht ohne weiteres aufgelöst werden, sondern muss ihren Niederschlag im Diskurs zwischen Controllerbereich und Personalmanagement finden.

Gesprächsbedarf zwischen beiden Bereichen entsteht beispielsweise beim **Einsatz subjektiver Kriterien zur Beurteilung des persönlichen Erfolgs der betroffenen Führungskräfte versus der Verwendung von formelgebundenen Incentivierungsmaßnahmen**, die typischerweise an bestimmte Kennzahlen im Unternehmen und deren Ausprägung gebunden sind. Hier ist es erforderlich, dass die Financial Key Performance Indicators (KPI) aus Unternehmensplanung und -steuerung in den Vergütungssystemen verarbeitet werden.

Im Zuge der **Durchsetzung wertorientierter Führungskonzepte** haben viele Unternehmen ihre Vergütungssysteme angepasst und fixe Entlohnungsformen durch **variable Vergütungskomponenten, die an wertorientierte Steuerungskennzahlen gekoppelt** wurden, ersetzt. Damit wurde zwar eine steuerungskonforme Gehaltsvariabilisierung erreicht; das Verhalten und die geistige Haltung – das sogenannte „Mindset“ – von Führungskräften und Mitarbeitern passt sich jedoch nicht automatisch an. In der Psychologie wird diese Beharrungskraft auch als „functional fixation“ bezeichnet, d. h. die mangelnde Fähigkeit, sich von einmal erlernten Verhaltensweisen – in diesem Fall traditionelle(n) Performance-Kennzahlen – zu lösen.

Eine praktische Ursache dieses Phänomens liegt in der **Komplexität vieler wertorientierter Performance-Kennzahlen**. Diese entsteht beispielsweise, wenn zur Bestimmung der wertorientierten Steuerungsgrößen buchhalterisch einfache Maßstäbe aufwendig angepasst und korrigiert werden. Als Ausdruck dieser

Komplexität reichen Praxisbeobachtungen von Kennzahldefinitionen und Überleitungen, die sich auf über eineinhalb (!) DIN A4-Seiten erstrecken bis hin zu Führungskräften, die auch nach Jahren der Anwendung des **Economic Value Added (EVA)** eingestehen, den direkten Bezug zum eigenen Geschäft nicht verstanden zu haben. Mit den Anpassungen sollen zwar einerseits nicht beeinflussbare Aspekte bereinigt und die Aussagekraft der Erfolgsgrößen damit erhöht werden, andererseits ist der verhaltenssteuernde Beitrag aufgrund der skizzierten Komplexität jedoch nach der Anpassung mehr als zweifelhaft. Aufgabe der Controller ist es deshalb, im Rahmen der Festlegung der Bemessungsgrundlagen zur Abbildung des Organisationserfolgs eine Balance aus Systemgenauigkeit im Sinne einer Steuerungskompatibilität **und einem adäquaten Komplexitätsniveau** sicherzustellen. Vor allem Controller mit einer überaus detailgenauen Arbeitsweise und hohem Anspruchsniveau an die analytisch bestmögliche Lösung sollten das sicherlich herausfordernde Leitmotiv „Systemverständlichkeit statt analytischer Vollständigkeit“ berücksichtigen. Nur so kann ein handlungsleitender Verhaltensimpuls erzielt werden.

Einen ebenso wertvollen Beitrag können Controller bei der Festlegung der **incentivierungsrelevanten Bereiche** oder auch bei der **Definition von Kaskadierungslogiken** leisten. Zunehmend komplexere Organisationsformen, Umstrukturierungsmaßnahmen oder auch multiple Berichtslinien können zu Unklarheiten über Einflussnahmemöglichkeiten oder Verantwortungen führen. **Controller, die sich beispielsweise in der Begleitung der Planungsprozesse intensiv mit solchen Fragestellungen auseinandersetzen, können dort einen wichtigen Beitrag zur Transparenz leisten**. Einerseits betrifft dies die Strukturen innerhalb der Organisation, andererseits die Ableitung geeigneter Zielwerte. Auch beim letztgenannten Aspekt können Controller helfen, da sie in den Planungsrunden oft mit „Budgetspielen“ konfrontiert werden; sie kennen bereits die Argumente, warum – oder warum nicht – Organisationseinheiten bestimmte Zielwerte erreichen oder beeinflussen können.

Die Definition von Erfolgsgrößen sowie die ebenenadäquate Operationalisierung mit Hilfe

nachvollziehbarer Werttreiber gestaltet sich für Vertriebs- oder Produktionseinheiten tendenziell einfacher als für andere, diesen ferne Unternehmensbereiche. So stehen vor allem Forschungs- und Entwicklungsabteilungen oder auch Zentralfunktionen, die keinen direkten Wertbeitrag liefern, vor der Herausforderung, geeignete Steuerungsgrößen abzuleiten.

Für die Gestaltung variabler Vergütungssysteme gilt, dass neben kostenbezogenen Zielen alternative, zumeist qualitative Steuerungsgrößen mit relevanter Ergebniswirkung identifiziert werden müssen. Controller sollten an dieser Stelle nicht nur zur Prüfung der Eignung dieser Kennzahlen eingebunden werden, sondern auch **die ergebnis- bzw. liquiditätsbezogenen Konsequenzen der variablen Vergütung in unterschiedlichen Szenarien prognostizieren**. Damit werden Aussagen über die Wirtschaftlichkeit und Liquiditätswirksamkeit einer variablen Führungskräftevergütung schon in der Konzeptionsphase verbessert.

Einführungsprozess

Anreizsysteme müssen in die Regelprozesse von Planung, Berichtswesen und Abweichungsanalyse eingebunden werden. Dies stellt eine Kernaufgabe der Controller dar, denn: Nur wenn den betroffenen Führungskräften regelmäßig aufgezeigt wird, wie sich z. B. bestimmte Aktionen auf die Bemessungsgrundlagen ihrer variablen Vergütung auswirken, ist hinreichend Transparenz für die gewünschte Motivations-, Koordinations- und Selektionsfunktion gegeben.

Controller müssen hierbei im Rahmen der Personalentwicklung einen erheblichen Beitrag zur Befähigung der Führungskräfte leisten – sowohl durch die Erläuterung der bonusrelevanten Kennzahlen als auch durch die Vermittlung des erforderlichen Wissens zur Ableitung individueller Zielinhalte aus übergeordneten Zielkategorien und geschäftsfelder- oder funktionsbezogenen Werttreibern. Zusätzlich zur veranschaulichenden Darstellung von Beispielen in Leitfäden hat sich dazu auch der Einsatz des Controllers als „Co-Trainer“ in Roll out-Veranstaltungen und im Rahmen regelmäßiger

Führungstraining bzw. Qualifizierungsmaßnahmen bewährt.

Bedeutsam ist hierbei, **dass Controller schon an dieser Stelle durch das erweiterte Spektrum der Instrumente des Personalmanagements profitieren können**. Häufig wird nämlich gerade bei einer Dominanz finanzorientierter Steuerungssysteme bei Misserfolgen von Controllerseite vor allem darauf abgestellt, durch stärkere Anreize einen höheren Erfolgs- und Handlungsdruck aufzubauen. Liegen die Probleme aber nicht in der mangelnden Motivation, sondern in unzureichend aufgebauten Kompetenzen oder gar in der objektiven Unmöglichkeit der Anforderungen, sind Maßnahmen der Mitarbeiterentwicklung bzw. Reorganisation geboten, die typischerweise Teil des Werkzeugkastens im Personalmanagement sind. Ein verstärkter Druck über Incentivierungssysteme ist in diesen Fällen kontraproduktiv und führt zu dysfunktionalem Verhalten wie z. B. „Budget spielen“, Kurzfristen denken oder gar Manipulations- und Verschleierte taktiken (vgl. Weißenberger/Kleine/Göbel 2011, S. 4ff.).

Regelprozesse

Eine Herausforderung innerhalb der Regelprozesse besteht mitunter darin, dass **Ziele zu anspruchslos gesetzt** werden, die durchschnittliche Zielerreichung dementsprechend hoch ist und dadurch **Boni nahezu inflationär** ausgeschüttet werden. Als Argument für eine derart niedrige Anspannung des Anspruchsniveaus wird u. a. die **hohe Bedeutung realistischer Planwerte und geringer Soll-Ist-Abweichungen** sowohl für die unternehmensinterne Koordination als auch für die Kapitalmarkt-kommunikation genannt. Aufgrund einer direkten Verknüpfung der Planung mit den Entlohnungssystemen kann also die Planung eine wesentliche Ursache für die geringen Anspannungsgrade sein. Der Wunsch von Seiten des Personalmanagements, durch möglichst wahrscheinliche Bonuszahlungen Mitarbeiter zu halten, verstärkt diese Tendenz. Eine alleinige Heilung dieser Problematik durch die Vergütungssysteme ist in der Regel nicht möglich, vielmehr sollten Controller und Personalmanagement gemeinsam nach alter-

nativen Vorgehensweisen suchen, um eine möglichst leistungsgerechte Incentivierung zu erreichen.

Zusätzlich zur Beurteilung des Organisationserfolgs können sich **Controller** auch bei der individuellen Erfolgsbeurteilung als „**ökonomisches Gewissen**“ einbringen. In der praktischen Anwendung kommt es bei den individuellen Zielsetzungen zu zum Teil erheblichen Abweichungen im Zielanspruchsgrad zwischen Unternehmensbereichen. Dies ist darauf zurückzuführen, dass manche Führungskräfte eher herausfordernde individuelle Ziele setzen, andere bei der Zielsetzung oder auch bei der Beurteilung der Zielerreichung eher „ein Auge zudrücken“. Um dem damit verbundenen **Risiko einer Anreizverzerrung** entgegenzuwirken und möglichst homogene Anspannungsgrade bzw. die Beurteilungsgerechtigkeit zu fördern, setzen Unternehmen zunehmend auf sogenannte **Kalibrierungsprozesse/-panel**. Führungskräfte eines Bereichs oder mehrerer Bereiche stellen sich gegenseitig die vorgesehenen Ziele und die Zielerreichungsgrade ihrer Mitarbeiter vor und vertreten diese im **Peergroup-Vergleich als eine Form der „kollektiven“ Qualitätssicherung**. Während die Panelvorbereitung üblicherweise in der Verantwortung des Personalmanagements liegt, ermöglichen darüber hinaus gemeinsam von Controller- und Personalbereich vorangetriebene Analysen nicht nur ein zielgerichtetes Hinterfragen von Inkonsistenzen, sondern fördern erfahrungsgemäß auch die geschäftsnahe Positionierung der beiden Bereiche.

Zusammenfassung und Fazit

Obwohl auf konzeptioneller Ebene eine Einbindung von Controllern in die Anreizgestaltung, d. h. die Erhebung von Performance-Maßen, die Formulierung von Zielvorgaben und die Verknüpfung mit verschiedensten Elementen variabler Vergütungssysteme unstrittig ist, fehlt bisher ein empirischer Blick auf die Zusammenarbeit zwischen Controllern und Personalmanagement.

Der vorliegende Beitrag belegt auf Basis einer empirischen Untersuchung, in der Controller und Führungskräfte aus den Top-1.500

deutschen Unternehmen befragt wurden, **dass die Einbindung der Controller in die Anreizgestaltung tatsächlich zu einer messbaren Steigerung des Unternehmenserfolgs führt**. Ein Schlüsselement ist dabei die Kooperation mit dem Personalmanagement. Obwohl die Analyse der Kooperation mit den beiden Facetten Zusammenarbeit und Kommunikation zunächst ein zufriedenstellendes Maß an Kooperationsgüte zwischen den beiden Bereichen zeigt, können gleichzeitig jedoch auch Verbesserungspotenziale aufgezeigt werden. Ansatzpunkte sind hier die Schaffung von Strukturen und Prozessen, die eine Kooperation fördern, die notwendige Veränderung der Einstellung der betroffenen Führungskräfte und Mitarbeiter sowie die regelmäßige Evaluation der Leistungen beider Bereiche.

Literatur

Elbers, Gunnar/Weißenberger, Barbara E./Wolf, Sebastian (2010): Gestaltung variabler Vergütungssysteme: Controllingaufgaben umfassen mehr als (nur) Kennzahlenentwicklung, in: Controller Magazin, 35. Jg., Januar/Februar, S. 80-86.

Götz, Oliver/Liehr-Gobbers, Kerstin (2004): Analyse von Strukturgleichungsmodellen mit Hilfe der Partial-Least-Squares(PLS)-Methode, in: Die Betriebswirtschaft, 64. Jg., S. 714-738.

Kahn, Kenneth B. (1996): Interdepartmental Integration: A Definition with Implications for Product Development Performance, in: Journal of Product Innovation Management, 13. Jg. S. 137-151.

Weber, Jürgen/Hirsch, Bernhard/Rambusch, René/Schlüter, Hendrik/Sill, Frauke/Spatz, Almut (2006): Controlling 2006 – Stand und Perspektiven. Studie in Kooperation mit dem ICV, Vallendar, 2006.

Weber, Jürgen/Schäffer, Utz (2011): Einführung in das Controlling, 13. Auflage, Stuttgart: Schäffer-Poeschel.

Weißenberger, Barbara E./Göbel, Sebastian/Kleine, Christian (2011): Wertorientierte Steuerung in der Krise?, in: Controlling, 23. Jg., S. 4-10. ■