



**Prof. Dr. Michael Leckebusch**

ist seit 2024 Studienleiter für Internationales Tourismusmanagement am Standort Breitenbrunn der Dualen Hochschule Sachsen. Seine fachlichen Schwerpunkte liegen in den Bereichen Controlling, Kostenrechnung, Finanzierung und Bilanzierung. Nach seinem Studium der Volkswirtschaftslehre an der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster wurde er an der Universität Bayreuth zum Dr. rer. pol. promoviert und qualifizierte sich zudem als Bilanzbuchhalter sowie zertifizierter bayerischer Hochschullehrer. Sein beruflicher Werdegang umfasst Positionen als wissenschaftlicher Mitarbeiter, Vorstandsassistent und Bereichsleiter Controlling im Pharmagroßhandel, Leiter Konzerncontrolling in einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft sowie kaufmännischer Leiter in der Industrie, bevor er eine Professur für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre übernahm. Seine Expertise erstreckt sich über Unternehmenssteuerung, Organisationsentwicklung und Investitionscontrolling bis hin zur marktorientierten Unternehmensführung. Dabei war er unter anderem verantwortlich für die Unternehmensplanung und Kursberechnung bei einem Börsengang beteiligt und entwickelte ein Tool zur gewinnmaximierenden Preiskalkulation mit signifikanten Ertragssteigerungen.

Privat begeistert sich Prof. Leckebusch für Italien – Land, Leute, Kultur und Kulinarik –, unternimmt gerne Reisen und widmet sich dem Lesen.

**Kontakt:** michael.leckebusch@dhsn.de

# Von Schlangen, Straßenzügen ohne Fenster, geschlossenen Museen und Fahrverboten – Die Controlling-Perspektive eines Volkswirts

Michael Leckebusch

**Abstract**

*Dieser Beitrag untersucht, wie volkswirtschaftliches Denken die Perspektive auf das Controlling beeinflusst und geht der zentralen Frage nach, wie Unternehmenserfolg bestimmt und gesteuert wird. Durch die Verknüpfung volkswirtschaftlicher und betriebswirtschaftlicher Ansätze wird die grundlegende Bedeutung dezentraler Steuerungsmechanismen, von Preissignalen und Anreizstrukturen sowohl für Volkswirtschaften als auch für die Unternehmensführung herausgearbeitet.*

*Anhand historischer Beispiele wie dem „Kobra-Effekt“ oder der Fenstersteuer wird veranschaulicht, wie schlecht konzipierte Anreizsysteme zu unerwünschten Nebenwirkungen führen können. Ebenso zeigen Fallstudien aus Unternehmenskontexten, dass Controlling-Mechanismen entweder Effizienz und Gewinnmaximierung fördern oder – wenn sie falsch ausgerichtet sind – zu Fehlsteuerungen und opportunistischem Verhalten führen können. Die Diskussion geht über das klassische Controlling hinaus und behandelt die Herausforderungen bei der Gestaltung optimaler Anreizsysteme, die indi-*

*This article explores how economic thinking influences the perspective on controlling, addressing the core question of how corporate success is determined and coordinated. By drawing parallels between economic and business administration approaches, the paper highlights the fundamental role of decentralized steering mechanisms, pricing signals, and incentive structures in both national economies and corporate governance.*

*Using historical examples such as the "Cobra Effect" and the window tax, the article illustrates how poorly designed incentive systems can lead to unintended consequences. Similarly, case studies from corporate environments demonstrate how controlling mechanisms can either foster efficiency and profit maximization or, if misaligned, result in distortions and opportunistic behavior. The discussion extends to the challenges of designing optimal incentive systems that align individual decision-making with overarching corporate goals, introducing the concept of meta-controlling – the need to adjust steering frameworks rather than merely managing daily operational control loops.*

viduelles Handeln mit den Unternehmenszielen in Einklang bringen. Dabei wird das Konzept des Meta-Controllings eingeführt – die Notwendigkeit, Steuerungssysteme selbst anzupassen, anstatt nur operative Prozesse zu kontrollieren.

Durch praxisnahe Fallbeispiele liefert der Beitrag wertvolle Erkenntnisse darüber, wie Unternehmen ihre Steuerungsmechanismen optimieren können, um Ineffizienzen zu vermeiden und langfristigen Erfolg zu sichern.

## 1. Einführung

Wie beeinflusst das volkswirtschaftliche Denken die Sicht auf das Controlling? Das ist die zentrale Fragestellung des vorliegenden Beitrags, die im Untertitel zum Ausdruck kommt und sich auch in der Gliederung niederschlägt. Im Folgenden wird deutlich werden, wie volkswirtschaftliche Erkenntnisse im Controlling, als betriebswirtschaftliche Disziplin, angewendet werden können. Wenn auch die Erkenntnisobjekte der BWL und der VWL unterschiedlich sind, so ist doch die grundsätzliche Fragestellung dieselbe: Wovon hängt der Erfolg eines Unternehmens/einer Volkswirtschaft ab? Von den vielen möglichen Antworten, die auf diese Frage gegeben werden können, fokussiert sich der Beitrag auf einen für wesentlich gehaltenen Aspekt, nämlich darauf, wie das Handeln der Akteure gesteuert, untereinander koordiniert wird.

Ob eine Organisation ihre Ziele erreicht, also erfolgreich ist, hängt auch von der Art der Steuerung ab. Zunächst wird das volkswirtschaftliche Erkenntnisobjekt, die Wirtschaft als Ganzes, betrachtet. Volkswirtschaften können über zentrale Pläne oder innerhalb eines Rechtsrahmens dezentral gesteuert werden. Was erfolgreicher ist, hat sich in einem 45 Jahre dauernden Sozialexperiment herausgestellt, das 1990 zu Ende ging. Die weitgehend auf dezentrale Steuerung basierenden Volkswirtschaften des Westens hatten sich deutlich besser entwickelt als die des Ostens. Die dezentrale Steuerung war der zentralen Steuerung über Pläne überlegen. Wesentlich für die Funktionsfähigkeit der marktwirtschaftlichen Koordination ist dabei, dass das individuelle Gewinnstreben zur Maximierung des Gemeinwohls führt: Der berühmte Bäcker von Adam Smith lässt grüßen. Er steht mitten in der Nacht auf, weil er Geld verdienen will, die Kunden bekommen früh am Morgen frisches Brot.<sup>1</sup> Das persönliche Einkommensinteresse führt zur Befriedigung der Kundenbedürfnisse.

Dies ist von Bedeutung, weil

- es niemanden gibt, der weiß, was, wo, wie und wie viel zu produzieren ist
- es niemanden gibt, der vorschreibt, was, wo, wie und wie viel zu produzieren ist und trotzdem ein gutes Ergebnis resultiert<sup>2</sup>
- es niemanden gibt, der weiß, welche Produkte in der Zukunft erfolgreich sein werden
- die Kunden entscheiden, welche Produkte die besten sind und welche Unternehmen sich im Markt behaupten können.<sup>3</sup>

*Through real-world case studies, the article provides insights into how organizations can improve their steering mechanisms to avoid inefficiencies and ensure long-term success.*

Warum ist das so? Wieso funktioniert der marktliche Prozess in dieser Weise? Weil der Preis als Koordinationsmechanismus die Prozesse steuert! Die Preise für Konsumgüter genauso wie Löhne, Zinsen, Renditen, Mieten und Pachten. Hohe Preise signalisieren Knappheit, führen auf der einen Seite zu einem sparsamen Gebrauch, auf der anderen Seite zu hohen Gewinnen. Diese locken Konkurrenten an, das Kapital fließt dahin, wo es sich am höchsten rentiert, das Angebot steigt, die Knappheit verringert sich, die Preise sinken und die hohen Renditen normalisieren sich wieder.<sup>4</sup>

Damit diese Prozesse funktionieren können, bedarf es eines adäquaten Regelsystems und der konsequenten Durchsetzung der Regeln, wenn gegen sie verstoßen wird. Dies erfordert auch eine adäquate Sanktionierung bei Regelverstößen. Die Kunst der VWL ist es, den Ordnungsrahmen (Gesetze) so festzulegen, dass es nicht zu Widersprüchen zwischen individuellem Gewinnstreben und Gemeinwohlorientierung kommt. Öffentliche Güter, wie die innere und äußere Sicherheit, sowie externe Effekte, wie z. B. die Umweltverschmutzung, sind entsprechende Beispiele.

Vor dem Hintergrund der hier zu bearbeitenden Fragestellung sieht die Aufgabe, die durch die Betriebswirtschaftslehre zu lösen ist, ganz ähnlich aus. Ein Unternehmen setzt sich ein Ziel, eine bestimmte Rendite, eine bestimmte Höhe des Gewinns, Marktanteils etc. anzustreben. Um das Gesamtziel zu erreichen, wird es in Bereichsziele heruntergebrochen, welche Ziele müssen die Produktion, der Vertrieb, der Einkauf realisieren, damit das Unternehmen insgesamt erfolgreich ist. Das Erreichen der Bereichsziele wird mit entsprechenden Bonuszahlungen verknüpft, damit eine harmonische Zielbeziehung zwischen den individuellen Zielen der Mitarbeiter und dem Unternehmensziel vorliegt. Die Kunst der BWL ist es, das Anreiz- und Steuerungssystem so zu gestalten, dass, wenn alle Bereichsziele erreicht werden, auch das Gesamtziel erreicht wird. An diesem Prozess, für Zielerreichung zu sorgen, wirkt das Controlling entscheidend mit.

Störungen kann es auch hier geben:

- Das Anreiz- und Steuerungssystem kann systematische Fehlanreize aufweisen.
- Die Beteiligten finden Wege, ihre Ziele zu erreichen, ohne dass das Unternehmensziel erreicht wird (Lerneffekte).
- Die Beteiligten verhalten sich opportunistisch.

Damit ist ein grundlegendes Problem der VWL und der BWL angesprochen: In der Ökonomie können sich Gesetze ändern.<sup>5</sup> Menschen sind lernfähig, sie optimieren ihre Handlungen im Zeitablauf und sie passen sich veränderten Bedingungen an. Das macht es letztlich so schwierig, die Auswirkungen von Anreizsystemen auf das Handeln der Menschen und damit auf die Zielerreichung zu prognostizieren.

Das übliche Vorgehen im Controlling, das Tagesgeschäft, den Regelkreis zu treiben, die Steuerung des Systems, zu checken, ob die Maßnahmen umgesetzt werden und ob sie wie prognostiziert wirken<sup>6</sup>, hilft hier allenfalls beim Aufspüren opportunistischen Verhaltens weiter.

Was weit weniger in der Controlling-Literatur behandelt wird, ist die Gestaltung des Systems selbst. Wenn das Steuerungssystem nicht funktioniert, dann nützt die Steuerung nichts, dann muss das System selbst verändert werden, um einen Beitrag zur Zielerreichung zu leisten. Der Verfasser nennt das Meta-Controlling, weil es um die Regeln geht, unter denen der Controlling-Prozess effizient laufen kann.<sup>7</sup>

Durch die folgenden Beispiele soll aufgezeigt werden, wie sich Fehlsteuerungen und opportunistisches Verhalten auf Unternehmen und Gesellschaften auswirken.

## 2. Von Schlangen – Der Kobraeffekt<sup>8</sup>

### 2.1 Volkswirtschaftliche Perspektive

Im 19. Jahrhundert, Indien stand unter britischer Kolonialherrschaft, gab es dort eine Schlangenplage. Da viele Briten gebissen wurden und starben, lobte der Gouverneur eine Prämie für jede tote Kobra aus. Den Briten wurden viele tote Kobras abgeliefert. Die Anzahl der Bisse ging aber nicht zurück. Die Inder bekamen ihre Prämie, aber das Ziel, das mit dem Anreizsystem erreicht werden sollte, wurde verfehlt.

Wie ist das zu erklären? Die Inder haben Kobras gezüchtet. Freilebende Schlangen zu fangen, ist nicht nur aufwändig, sondern auch gefährlich. Kobras zu züchten ist die deutlich einfachere und ungefährlichere Variante, um an die ausgelobte Prämie zu kommen. Damit nicht genug: Als die Briten merkten, wie die Sache läuft, strichen sie die Prämie. Die noch vorhandenen Kobras wurden freigelassen, und die Schlangenplage verschärfte sich.

### 2.2 Betriebswirtschaftliche Perspektive

In einem Unternehmen des Pharmagroßhandels war im freiverkäuflichen Sortiment ein Margenverfall zu beobachten. Innerhalb von drei Monaten sank der Rohertrag um 1%-Punkt. Bei einem Umsatz in diesem Sortimentsbereich von 200 Mio. € würde das auf das Jahr gerechnet zu einer Ertragseinbuße von 2 Mio. € führen. Das Befragen des Netzwerks ergab, dass der Leiter Einkauf,

der die Kalkulation verantwortete<sup>9</sup>, die Artikel auch „verschenken“ würde, wenn er könnte. Gespräche mit dem Kollegen selbst und dem zuständigen Vorstand blieben ergebnislos. Eine Bereitschaft, die Kalkulation zu ändern, war nicht vorhanden. Begründet wurde das Vorgehen mit dem Verhalten der Wettbewerber. Man müsse sich den Preisen des Wettbewerbs anpassen, sonst würden Marktanteile verloren gehen. Implizit wurde dabei eine Preiselastizität der Nachfrage von unendlich unterstellt: Wenn wir nicht mit dem günstigsten Preis mithalten, verlieren wir unsere gesamte Nachfrage.

Auf Vorschlag des Controllings wurde vom CFO und Vorstandsvorsitzenden das Projekt „Verbesserung des Rohertrags im freiverkäuflichen Sortiment“ initiiert und der Controllingverantwortliche mit der Leitung beauftragt. Als Ziel wurde ausgegeben, den Rohertrag im freiverkäuflichen Sortiment zu maximieren, indem das klassische Maximierungskalkül Grenzerlös = Grenzkosten angewendet wird.

Das Problem, diesen Gewinnmaximierungsansatz in der Praxis anzuwenden, ist, an die erforderlichen Informationen zu kommen. In der Theorie liegen Nachfrage- und Kostenfunktion vor. Aus der Multiplikation der Nachfragefunktion mit der Menge resultiert die Erlösfunktion. Erlös minus Kosten ist der Gewinn, und die Maximierung führt zur oben angegebenen Gleichgewichtsbedingung.

In der Praxis liegen die Informationen nicht vor. Die Grundüberlegung war, über eine Schätzung der Kreuzpreiselastizität die Nachfragefunktion zu bestimmen. Da die eigene Preis-Mengen-Kombination bekannt ist, kann über die Schätzung der Kreuzpreiselastizität (auf Basis der Durchschnittspreise der drei größten Konkurrenten) die relative Veränderung der eigenen Absatzmenge bei Setzen des Durchschnittspreises berechnet werden, so dass ein zweiter Punkt der Nachfragefunktion gefunden wurde. Mit diesen zwei Punkten lassen sich die Nachfragefunktion, die Erlösfunktion und schließlich die Grenzerlösfunktion bestimmen.

Noch eine Anmerkung zur Schätzung der Kreuzpreiselastizität: Die Preise für das Sortiment konnten monatlich angepasst werden. Gestartet wurde mit einem Wert von 20 (1%ige Preisabweichung des eigenen Preises vom Durchschnittspreis<sup>10</sup> der Konkurrenz führt zu einer 20%igen Mengenabweichung). Da die Abweichung deutlich geringer ausfiel, wurde der Wert zunächst auf 15, dann auf 12 reduziert. Bei 12 entsprach die erwartete der tatsächlichen Abweichung, sodass anschließend mit diesem Wert gerechnet wurde.

Bezüglich der Bestimmung der Grenzkosten konnten die Handlingskosten je Artikel aus der vorliegenden Prozesskostenrechnung entnommen werden. Die zweite Komponente, die effektiven Einstandspreise, mussten in einem Subprojekt noch ermittelt

werden. Das Problem lag hier darin, dass die Hersteller eine große Bandbreite an Rabatten boten, die sich auf alle Artikel, bestimmte Sortimentsbereiche und einzelne Artikel beziehen konnten. Zudem gab es aktionsbedingte Rabatte und Boni, die von der Höhe des Jahresumsatzes abhingen. Aufgrund von Annahmen, die vor dem Hintergrund der Planung plausibilisiert werden konnten, wurden die effektiven Preise berechnet und ins System eingepflegt.

Anschließend musste noch das entwickelte Excel-Kalkulationstool mit dem Warenwirtschaftssystem verbunden werden. Über die Eingabe der Artikelnummer wurden die erforderlichen Angaben in Excel eingespielt und dem kalkulierenden Mitarbeiter ein Kalkulationsvorschlag unterbreitet. 20.000 Artikel wurden so maschinell vorkalkuliert. Wichtiger Mitarbeiter vom Kalkulationsvorschlag ab, so wurde im Feld: „Differenz zum Optimum aufgrund eigener Kalkulation“ die Höhe des verbrannten Deckungsbeitrags ausgewiesen. Abgesehen vom ersten Monat tauchten dort nur Beträge im unteren vierstelligen Bereich auf. Gegenüber der ursprünglichen Konstellation konnte der Rohertrag um 65-70 T€ pro Monat gesteigert werden.

Das Problem war gelöst, die Ursache war unbekannt.

Was hat das Ganze mit den gezüchteten Kobras zu tun? Eine Kennziffer, die im Unternehmen zur Steuerung des Einkaufs verwendet wurde, war der sogenannte „zusätzliche Rohertrag“. Dieser ergab sich aus der Differenz zwischen dem Basisgroßhandelseinkaufspreis (BGEK) und dem tatsächlich erzielten Einkaufspreis (TGEK). Hintergrund: Das Verhandlungsgeschick des Einkäufers kommt dadurch zum Ausdruck, dass er einen möglichst geringen TGEK erzielt und damit die „Spanne“<sup>11</sup> zum BGEK erhöht. Für die Prämie des Einkäufers wurden diese „Spannen“ je Artikel mit den abgesetzten Mengen multipliziert und so ein absoluter Wert für den zusätzlichen Rohertrag ermittelt. Von diesem Wert bekam der Einkäufer einen bestimmten %-Satz x als Prämie.

Kobras zu züchten ist leichter als freie Kobras zu fangen. Preise zu verhandeln ist harte Arbeit. Einen Preis, den Verkaufspreis, einfach zu senken, ist leicht. Durch das Senken der Verkaufspreise wurde die Menge gesteigert, so dass künstlich die Bezugsgröße für die Prämie erhöht wurde, obwohl sich die Situation für das Unternehmen verschlechterte.

In der und Einkäufer handelten in der gleichen Weise: Sie optimierten ihre Einkünfte und schädigten ihren Auftraggeber.<sup>12</sup>

Das Steuerungsdefizit im Unternehmen konnte behoben werden: Der BGEK wurde durch den Verkaufspreis ersetzt und der Prozentsatz für die Prämie neu berechnet.

### 3. Von Straßenzügen ohne Fenster – Fehlsteuer(ung)

#### 3.1 Volkswirtschaftliche Perspektive

Ende des 18. Jahrhunderts wurde in Frankreich, unter der Herrschaft Napoleons, eine Fenstersteuer eingeführt. Der Grundgedanke war: Reiche Männer haben große Häuser, große Häuser haben viele Fenster, also führen wir eine Fenstersteuer ein. Die Reaktion der Hausbesitzer und Bauherren ließ nicht lange auf sich warten. Hausbesitzer mauerten Fenster zu. Bauherren bauten steuersparend mit wenigen Fenstern. Noch heute lassen sich u. a. in Bordeaux und in Paris Beispiele von Häusern mit zugemauerten Fenstern finden. Die Steuereinnahmen sanken im Laufe der Zeit und die Bewohner saßen in dunklen Räumen. Volkswirtschaftlich wird in einem solchen Zusammenhang von Excess Burden gesprochen, einer Zusatzbelastung, die den Bürgern neben der eigentlichen Steuerlast aufgebürdet wird.

#### 3.2 Betriebswirtschaftliche Perspektive

Durch Fusion der beiden Wirtschaftsprüfungsgesellschaften (WPG) Rice Slaughterhouse und Hooper Highbrand entsteht die weltweit größte WPG RSH. Sie erwirtschaftet einen Umsatz vom 56 Mrd. € und einen Gewinn von 16 Mrd. €. Nach außen wird unter diesem einheitlichen Label aufgetreten, nach innen handelt es sich um unabhängige Landespartnergeseellschaften, die für ihren eigenen Erfolg verantwortlich sind. Ziel von RSH ist es, in 160 Ländern der Welt präsent zu sein. Das Problem ist, dass sich das für die Partner in 54 Ländern nicht rechnet.

Die Top7 (USA, GB, D, CAN, AUS, NL, CH), die allein 12,8 Mrd. € und damit 80% des Gewinns erwirtschaften, überlegen sich deshalb ein Subventionssystem, bei dem sie selbst auf 10%-Punkte des Gewinns verzichten. Für alle Top7-Gesellschaften wird ein fester Prozentsatz am Gewinn der Top7 festgelegt. Die Differenz zwischen dem tatsächlichen Gewinn und dem Gewinn, der der Gesellschaft zusteht, wird über Management Fees an Corporate Finance (CF), die Finanzzentrale in New York, ausgeglichen. CF vergibt Subaufträge an die 54 Länder und finanziert diese mit den eingenommenen Management Fees.

Ursprünglich liegt der Gewinn der deutschen Firma bei 1.024 Mio. € (8% von 12,8 Mrd.€). Durch den Subventionsbeschluss verringert sich der Gewinntopf für die Top7 auf 11,2 Mrd. € (70% von 16 Mrd. €). Der deutsche Anteil daran beträgt 8% dieser Summe: 896 Mio. €. Die Differenz 1.024 zu 896 i. H. v. 128 Mio. € ist als Management Fee an CF zu überweisen.

Der Gewinn von RSH D verschlechtert sich in den folgenden Jahren und die Partner fragen sich, warum? Wie viel würde übrig bleiben, wenn RSH D seinen Gewinn um 100 Mio. € steigern würde. Der weltweite Gewinn würde um 100 Mio. € zunehmen, davon würden die Top7 70 Mio. € bekommen. Der Anteil der deut-

schen Firma würde 8% von 70 Mio. € betragen: 5,6 Mio. €. D. h. von 100 Mio. € zusätzlich erwirtschafteten Gewinn bleiben ganze 5,6 Mio. € übrig. Umgekehrt gilt das gleiche. Verschlechtert sich das deutsche Ergebnis um 100 Mio. €, trägt RSH D nur 5,6 Mio. €. Die Subventionsvereinbarung wirkt wie eine 94,6%ige Ertragssteuer, jeder Anreiz zur Gewinnerzielung wird im Keim erstickt. Warum sollte sich eine Führungskraft mit einem Mitarbeiter über die Durchführung eines wirtschaftlich nicht sinnvollen Projekts auseinandersetzen: Machen Sie, 95% zahlt ja eh die internationale Firma!

Was auch immer du tust, handle klug und bedenke das Ende. Diese Regel, vor Einführung neuer Strukturen und Gesetzen, eine Folgeabschätzung vorzunehmen, sollte sowohl in Unternehmen als auch in Staaten praktiziert werden. Unternehmen sollten sich keine Strukturen auferlegen, die zu einem Gefangenendilemma<sup>13</sup> führen.

Ein Weg aus dem Dilemma: Es werden auf Basis der Ausgangssituation fixe Subventionsbeiträge für jedes Land der Top7 definiert. Für die deutsche Firma wären das 128 Mio. €. Die Beträge werden jährlich inflationiert, z. B. anhand einer vorher festgelegten Veränderungsgröße (z. B. Wachstumsrate des weltweiten Gewinns) oder jährlich mit Verabschiedung des Budgets neu festgelegt. Gewinne, die in den Ländern darüber hinaus erzielt werden, bleiben in den Ländern. Damit bleibt der Anreiz zur Gewinnerzielung in den Ländern erhalten und die Subventionierung der 54 Länder ist auch gesichert.

#### 4. Von geschlossenen Museen und Fahrverboten – Opportunistische Drohgebärden

##### 4.1 Volkswirtschaftliche Perspektive

Budgetverhandlungen in den Vereinigten Staaten Mitte des 20. Jahrhunderts: Jedes Ministerium sollte ein Projektbudget aufstellen, in der Weise, dass das wichtigste Projekt unten steht und die Wichtigkeit nach oben hin abnimmt. Anschließend sollte eine rote Linie gezogen werden, die Projekte unterhalb sollten durchgeführt werden, die oberhalb wurden gestrichen. Der Minister für Kunst und Kultur wusste, dass der Präsident ein Fan des „National Museum of Natural History“ war und setzte das ganz nach oben. Signal: Wenn ihr mir Geld streicht, dann schließe ich das Museum.

Solche infantilen Drohgebärden gibt es sicher in Deutschland nicht, oder? Vor wenigen Monaten in diesem unserem Lande: Jedes Ministerium sollte einen spezifizierten Beitrag leisten, um die Klimaziele zu erreichen. Aus Controlling-Sicht eine äußerst zufriedenstellende Vorgehensweise, ein Ziel auf einzelne Bereiche herunterzubrechen, so dass, wenn alle ihre Ziele erreichen, auch das Gesamtziel erreicht werden würde. Vertikale Zielkonsistenz war gegeben, die zudem mit Sanktionen behaftet war. Sollte ein

Ministerium absehbar das Ziel verfehlen, so muss es umgehend Sofortmaßnahmen einleiten. So wünschen sich Controller die Umsetzung politischer Maßnahmen.

Doch es kam anders: Ein Minister war der Auffassung, das Ziel nur erreichen zu können, wenn er Fahrverbote aussprechen würde.

Beide Minister setzten sich durch. Es gab keine Budgetkürzungen und das Museum blieb geöffnet. Die sektoralen Ziele wurden durch ein Gesamtziel ersetzt: Ist doch egal, durch wen es erreicht wird. Ja, nur: Wenn alle alles verantworten, verantwortet jeder nichts!

Wie sieht in diesen Fällen die passende Gegenstrategie aus? Den Spieß umdrehen, sich nicht erpressen lassen, sondern den Ball zurückspielen. Wenn Du der Auffassung bist, dass das die einzig mögliche Lösung ist, dann schließe das Museum, erlasse Fahrverbote. Aber, wir schauen uns das auch an, und wenn wir denken, dass es auch andere Möglichkeiten gibt, dann fragen wir uns, ob Du der richtige für den Job bist.

##### 4.2 Betriebswirtschaftliche Perspektive

Eine Budgetverhandlung zwischen dem Marketingleiter und dem Controllingleiter, Vieraugengespräch mit einem Einsparziel von 300 T€. Das übliche Verhalten bei solchen Gesprächen ist, dass es keinen Weg gibt, das Ziel zu erreichen, außer vielleicht, der ganze Bereich würde geschlossen werden. Hier gestaltete sich das Gespräch ähnlich, kulminierte dann in der Aussage des Marktingleiters, ... es sei denn, wir gehen nicht zur Messe.

Museum, Fahrverbot, Messe,...

Spieß umdrehen: Super, dann sparen wir ja sogar 500 T€ ein. Der Marktingleiter, nach Atem ringend, aber, aber wir können doch nicht auf die Messe verzichten. Doch, können wir. Der Marktingleiter reichte am Vormittag des nächsten Tages eine Liste ein, aus der sich ein Einsparvolumen vom 300 T€ ergab. Eingespart wurden am Ende 800 T€.

##### 5. Schlussfolgerung

Zwei Zitate sollen die Schlussfolgerung einleiten:

„Zyniker: Schuft, dessen mangelhafte Wahrnehmung Dinge sieht, wie sie sind und nicht wie sie sein sollen.“<sup>14</sup>

„Die Erfolgreichen suchen sich die Umstände, die sie brauchen, und wenn sie sie nicht finden, schaffen sie sich die Umstände selber“ (George Bernhard Shaw)

Controller sollten Zyniker im Sinne von Bierce sein und Dinge sehen, wie sie sind, und Controller sind erfolgreich, wenn es ihnen gelingt, die Bedingungen zu schaffen, die notwendig sind, um die Unternehmensziele zu erreichen.

## Fußnoten

- <sup>1</sup> vgl. Smith (1776), S. 21.
- <sup>2</sup> Der Markt ist neben der Sprache das wohl prägnanteste Beispiel für eine spontane Ordnung. Die Ergebnisse sind zwar das Resultat menschlichen Handelns, aber nicht eines menschlichen Entwurfs. vgl. von Hayek (1969a), S. 32-46 sowie von Hayek (1969b), S. 97-107.
- <sup>3</sup> Der große Vorteil der marktlichen Steuerung liegt darin, das verteilte Wissen aller Wirtschaftssubjekte zu nutzen. Der Wettbewerb ist damit ein Entdeckungsverfahren für bessere Leistungen, vgl. von Hayek (1969c), S.249-265.
- <sup>4</sup> Kritiker könnten hier einwenden, es handle sich um die heile Welt eines neoliberalen Ökonomen. Auch wenn diese Einschätzung richtig ist, heißt das ja nicht, dass die zugrundeliegende Hypothese falsifiziert wurde. Die Behauptung ist also: Märkte privater Güter funktionieren, wenn keine dysfunktionalen staatlichen Regeln oder private wettbewerbsbeschränkende Verträge vorliegen. Wenn festgestellt wird, dass ein Markt nicht funktioniert, so sollte zunächst analysiert werden, woran das liegt und ob der vorliegende Koordinationsmangel behoben werden kann, bevor eine marktliche durch eine staatliche Steuerung ersetzt wird. Ausführlich werden die Funktionen der Preise in einer Marktwirtschaft beschrieben in Borchert/Grossekettler (1985) im wettbewerbstheoretischen Teil, der von Grossekettler verfasst wurde. Grundlegend hat er sein Koordinationsmängelkonzept dargelegt in Grossekettler/von Blanckenburg (2021).
- <sup>5</sup> Selbst zu einem bestimmten Zeitpunkt kann es völlig konträre Auffassungen über die Situationsanalyse oder die Wirksamkeit bestimmter staatlicher Maßnahmen geben. Und in der Ökonomie, und nur in der Ökonomie, ist es sogar möglich, dass die Protagonisten dieser unterschiedlichen Auffassungen im gleichen Jahr den Nobelpreis für Ökonomie erhalten, so 1974 für den Liberalen Friedrich August von Hayek und den Sozialisten Gunnar Myrdal.
- <sup>6</sup> Vgl. beispielsweise Homburg (2000), S. 3.
- <sup>7</sup> Bei Weber/Schäffer findet sich ein ähnlicher Ansatz, sie nennen das Rationalitätssicherung, Vgl. Weber/Schäffer (2022), insbesondere Kapitel 2: Controlling als Rationalitätssicherung der Führung.
- <sup>8</sup> Hierzu existiert ein gesamtes Buch von Horst Siebert: Der Kobraeffekt. Dieser steht dort grundsätzlich für Steuerungsdefizite staatlichen Handelns in der Wirtschaftspolitik. Zum Kobraeffekt selbst vgl. Siebert (2001), S. 11.
- <sup>9</sup> Auf das organisatorische Problem, dem Einkäufer auch den Verkauf zu überlassen, wird hier nicht weiter eingegangen.
- <sup>10</sup> Warum wurde der Durchschnittspreis und nicht der geringste Preis der Konkurrenz gewählt? Die Gründe waren weniger theoretischer als politischer Natur. Die Marge in diesem Sortimentsteil war im Vergleich zu den anderen Sortimenten unterdurchschnittlich. Aber die Artikel mussten bei einem Vollsortimenter vorrätig sein. Also war die Überlegung: Wenn wir das verkaufen müssen, dann möglichst teuer. Ein höherer Vergleichspreis erhöht den eigenen Preis und damit die Marge.
- <sup>11</sup> Im eigentlichen Sinne handelt es sich hier nicht um eine Spanne, da es nicht um den Rohertrag des Unternehmens geht, sondern eine Kennziffer für die Leistungsbeurteilung des Einkäufers entwickelt wurde. Genau das wurde – wie weiter unten deutlich wird – zum Problem.
- <sup>12</sup> In der Neuen Institutionenökonomik wird dieses Problem unter dem Stichwort Principal-Agent-Problem diskutiert (Ross (1973)). Die Prämisse der vollständigen Information wird aufgehoben und die Frage stellt sich, wie es dem Principal gelingt, dass der Agent nicht seine eigenen Ziele verfolgt. Auch hier wird die Nähe zu der grundlegenden Fragestellung im Controlling deutlich, wie gelingt es der Unternehmensleitung, dass die Mitarbeiter versuchen, das Unternehmensziel zu erreichen. Grundlegend zur Neuen Institutionenökonomik vgl. Furubotn/Richter (2010).
- <sup>13</sup> Ein Gefangenendilemma kennzeichnet eine Situation, bei der individuelle und kollektive Rationalität auseinanderklaffen. Die individuelle Nutzenmaximierung führt zu einem suboptimalen Ergebnis, es kommt zu einer kollektiven Selbstschädigung. Der Begriff geht zurück auf Tucker (1950), der ein bekanntes Problem der Spieltheorie mit folgendem Beispiel veranschaulichte. Zwei Gefangene werden getrennt voneinander befragt. Der Staatsanwalt nennt jedem folgendes Szenario: Wenn ihr beide schweigt, kann ich euch nur für ein Jahr einsperren. Wenn einer gesteht und der andere schweigt, kommt der, der gesteht sofort frei und der andere wird für 10 Jahre eingesperrt. Solltet ihr beide gestehen, bekommt ihr beide fünf Jahre Haft. Kollektiv würden sie das eine Jahr wählen. Aus individueller Sicht ist es für beide besser zu gestehen, so wandern sie für fünf Jahre hinter Gitter.
- <sup>14</sup> Bierce (1911), wieder abgedruckt 1980, S. 129.

**Literaturverzeichnis**

- [1] Bierce, Ambrose (1911, 1980): Aus dem Wörterbuch des Teufels, Frankfurt am Main.
- [2] Borchert, Manfred; Grosseckler, Heinz (1985): Preis- und Wettbewerbstheorie: Marktprozesse als analytisches Problem und ordnungspolitische Gestaltungsaufgabe, Stuttgart.
- [3] Furubotn, Erik G.; Richter, Rudolf (2010): Neue Institutionenökonomik. Eine Einführung und kritische Würdigung, 4., überarbeitete und erweiterte Auflage, Tübingen.
- [4] Grosseckler, Heinz und Blanckenburg, Korbinian von (2021). Das Koordinationsmängel-Diagnosekonzept: Ein Instrument zu Realisierung einer evidenzbasierten Wettbewerbspolitik, Berlin, Boston.
- [5] Hayek, Friedrich August von (1969): Freiburger Studien. Gesammelte Aufsätze, herausgegeben vom Walter Eucken Institut i. Br., Wirtschaftswissenschaftliche und wirtschaftsrechtliche Untersuchungen 5, Tübingen.
- [6] Hayek, Friedrich August von (1969a): Arten der Ordnung, in: Freiburger Studien, a. a. O., S. 32-46.
- [7] Hayek, Friedrich August von (1969b): Die Ergebnisse menschlichen Handelns, aber nicht menschlichen Entwurfs, in: Freiburger Studien, a. a. O., S. 97-107.
- [8] Hayek, Friedrich August von (1969c): Der Wettbewerb als Entdeckungsverfahren, in: Freiburger Studien, a. a. O., S. 249-265.
- [9] Homburg, Christian (2000): Quantitative Betriebswirtschaftslehre. Entscheidungsunterstützung durch Modelle. Mit Beispielen, Übungsaufgaben und Lösungen, 3., überarbeitete Auflage, Wiesbaden.
- [10] Ross, Stephen A. (1973): The Economic Theory of Agency: The Principal's Problem, in: American Economic Review, 62. Jg., 1973, S. 134-139.
- [11] Siebert, Horst (2001): Der Kobraeffekt. Wie man Irrwege der Wirtschaftspolitik vermeidet, Stuttgart, München.
- [12] Smith, Adam (1776): An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations, London (Zitiert nach der deutschen Ausgabe in der Übersetzung von Max Stirner: Smith, Adam (2009): Wohlstand der Nationen, Köln.
- [13] Tucker A. W. (1950): A two-person dilemma, wiederabgedruckt in: The Mathematics of Tucker: A Sampler. Two-Year College Mathematics Journal, 14 (1983), Nr. 3, S. 228-282.
- [14] Weber, Jürgen; Schäffer, Utz (2022): Einführung in das Controlling, 17., überarbeitete und aktualisierte Auflage, Stuttgart.