

Berichte aus der Betriebswirtschaft

Timo Christoph Kachel

**Die Auswahl von Controlling-Instrumenten
zwecks Optimierung der Strategietransmission
in mittelständischen Familienunternehmen**

Shaker Verlag
Aachen 2017

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.

Zugl.: Siegen, Univ., Diss., 2017

Copyright Shaker Verlag 2017

Alle Rechte, auch das des auszugsweisen Nachdruckes, der auszugsweisen oder vollständigen Wiedergabe, der Speicherung in Datenverarbeitungsanlagen und der Übersetzung, vorbehalten.

Printed in Germany.

ISBN 978-3-8440-5386-9

ISSN 0945-0696

Shaker Verlag GmbH • Postfach 101818 • 52018 Aachen

Telefon: 02407 / 95 96 - 0 • Telefax: 02407 / 95 96 - 9

Internet: www.shaker.de • E-Mail: info@shaker.de

**Die Auswahl von Controlling-Instrumenten zwecks Optimierung der
Strategietransmission in mittelständischen Familienunternehmen**

Dissertation

zur Erlangung des Grades eines

Doktors der Wirtschaftswissenschaften (Dr. rer. pol.)

an der

Fakultät Wirtschaftswissenschaften, Wirtschaftsinformatik und Wirt-
schaftsrecht

der Universität Siegen

vorgelegt von

Timo Kachel

geboren in Eitorf

Erstgutachter: Univ.-Prof. Dr. Gero Hoch

Zweitgutachter: Univ.-Prof. Dr. Rainer Heurung

Geleitwort

Die betriebswirtschaftliche Forschung rund um das Fach Controlling, wie immer im Detail abgegrenzt, hat u.a. mit dem als Widerspruch begreifbaren Phänomen zu tun, dass trotz empirisch festgestellter geringer Ausstattung bzw. Anwendung von Steuerungsinstrumenten des Controlling viele der mittelständischen Unternehmen strategisch sehr erfolgreich agieren und beeindruckende Marktpositionen erreichen. Ihre Steuerungsroutinen verdienen daher eine nähere Untersuchung, wobei hier unter dem Begriff der Strategietransmission auf eine Beschreibung für die permanente Übertragung von strategischen Zielsetzungen in die operative Unternehmenssteuerung gezielt wird.

Die vorliegende Arbeit von Timo Kachel widmet sich dem Themenfeld anhand eines Vergleichs dreier empirischer Fallstudien. Hierbei gelingt es anhand hoher Detailtiefe und Komplexität des qualitativen Materials, Unterschiede im Führungsverhalten, der Strategie und in der Nutzung von Controlling-Instrumenten zur Strategietransmission deutlich werden zu lassen. Die Unternehmen weisen zwar erwartungsgemäß eher geringe Anwendungsraten von Controlling-Instrumenten auf. Aber es lässt sich beobachten, dass ihre Steuerungsstrukturen und Strategietransmissionen wesentlich weiter ausgeprägt und systematisiert sind, als sie bisher beschrieben wurden.

Die vom Autor identifizierten Einflussfaktoren auf die Instrumentenselektion wie die strategische Stoßrichtung und die Wahl des Steuerungsansatzes bieten hier neue Erkenntnisse in Bezug auf die Instrumentenauswahl. Tatsächlich scheinen weitaus mehr operative Instrumentarien für die Strategietransmission genutzt zu werden als bisher vermutet.

Die geringe Ausstattung von mittelständischen Familienunternehmen mit (vor allem strategischen) Controlling-Instrumenten erscheint nunmehr nicht mehr zwingend als Defizit. Vielmehr gelingt es den Unternehmen, Koordinationstechniken für die Strategietransmission zu verbinden und erfolgreich zu nutzen. Als Visionsträger und Organisationsgestalter kommt den Unternehmern eine zentrale, gestaltende Bedeutung zu. Diese Rolle wird innerhalb der Fallstudienanalyse eindrucksvoll anhand von Originalzitate der Unternehmer veranschaulicht.

Der wissenschaftliche Beitrag dieser Arbeit liegt in der Perspektivenerweiterung mittelständischer Controlling-Forschung. Ein bisher identifiziertes Set an Einflussfakto-

ren zur Auswahl und Anwendung von Controlling-Instrumenten konnte dahingehend ergänzt werden, dass nun erstmals ein direkter qualitativer Einfluss der Unternehmerpersönlichkeit auf die inhaltliche und methodische Ausgestaltung strategischer Steuerungsinstrumente beschrieben werden kann. Aus den hieraus gewonnenen Erkenntnissen ergeben sich wertvolle Anregungen für eine Neubewertung bisheriger quantitativer Studien und bereits vermuteter Defizite im Rahmen der Führung mittelständischer Unternehmen.

Ich bin überzeugt, dass dieses Werk in Wissenschaft und Praxis gleichermaßen Beachtung verdient und auch finden wird.

Siegen, im Juni 2017

Univ.-Prof. Dr. Gero Hoch

Vorwort

Die vorliegende Arbeit entstand im Wesentlichen während meiner Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter am Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre insbes. Unternehmensrechnung an der Universität Siegen. Dem Lehrstuhlinhaber, meinem Doktorvater Univ.-Prof. Dr. Gero Hoch möchte ich an dieser Stelle besonders danken. Seine vielfältigen Erfahrungen aus Kooperationsprojekten mit mittelständischen Unternehmen ermöglichte eine in dieser Form alles andere als selbstverständliche Chance zu einem fallstudienbasierten Forschungsbeitrag.

Mein Dank gilt weiter meinen Interviewpartnern, die sich erhebliche Zeit genommen haben, um auf meine Fragen einzugehen. Hervorzuheben sind hierbei insbesondere die ausgeprägten Unternehmerpersönlichkeiten ALPHA, BETA und GAMMA, ohne die meine Arbeit und die gewonnenen Erkenntnisse nicht möglich gewesen wären.

Danken möchte ich ebenfalls Univ.-Prof. Dr. Rainer Heurung für die Übernahme des Zweitgutachtens sowie dem Vorsitzenden der Prüfungskommission apl. Prof. Dr. Marcus Schweitzer. Für viele wertvolle Diskussionen, Anregungen und Feedbacks bedanke ich mich bei Ass.-Prof. Dr. Lukas Goretzki, Dr. Marc Zielinski und Prof. Dr. Thomas Heupel.

Für die kollegiale Zusammenarbeit am Lehrstuhl danke ich Dipl. Kff. StB. Nathalie Bottenberg, Dipl.-Wirt.-Ing. Alexander Hüscher sowie allen studentischen Hilfskräften des Lehrstuhls zwischen 2011 und 2015. Besonderen Dank gilt hierbei der „MANNschaft“, bestehend aus B.Sc. Leonie Broermann, M.Sc. Richard Reichmann und M.Sc. Timo Rüßmann.

Weiter bedanke ich mich für die kollegiale und freundschaftliche Unterstützung bei Dr. Jens Jacobs, Dipl.-Wirt.-Ing. M.A. Malte Zoubek sowie in Vertretung für viele weitere Freunde bei Dipl.-Log. (FH) Maik Sohn.

Abschließend möchte ich meinen Eltern Ulrike und Waldemar, meinen Großeltern und Geschwistern für ihre bedingungslose Unterstützung danken. Der größte Dank gilt aber meiner Frau Sabrina, die viele Stunden meiner Abwesenheit nicht nur ertragen, sondern auch bei unseren Söhnen Miro, Lennard und Tim ausgeglichen hat. Damit hat sie erst den Rahmen geschaffen, der diese Arbeit möglich werden ließ. Ihr widme ich diese Arbeit.

Timo Kachel

Die Auswahl von Controlling-Instrumenten zwecks Optimierung der Strategietransmission in mittelständischen Familienunternehmen

Inhaltsübersicht

Abkürzungsverzeichnis	VII
Abbildungsverzeichnis	IX
Tabellenverzeichnis	XI
1 Einleitung	1
2 Grundlagen der strategischen Steuerung und hierzu eingesetzter Controlling-Instrumente	8
3 Die Ausprägung strategischer Steuerung und der Einsatz von Controlling-Instrumenten in mittelständischen Familienunternehmen	46
4 Formulierung von Forschungsfragen aus dem sich zur Strategietransmission ergebenden Forschungsstand	100
5 Theoretischer Bezugsrahmen und Forschungsmethodik für eine strukturierende Erfassung und Analyse der Strategietransmission in mittelständischen Familienunternehmen	106
6 Fallstudien Darstellungen und fallstudienbezogene Analyse der Strategietransmission	170
7 Fallstudienübergreifende Analyse der Strategietransmission zur Identifizierung situativer Einflussfaktoren auf die hierfür angewendeten Controlling-Instrumente	221
8 Ableitung von instrumentellen Gestaltungsempfehlungen für auf die Strategietransmission ausgerichtete Instrumentensets	275
9 Zusammenfassung der Ergebnisse und Implikationen	320
Literaturverzeichnis	333
Anhangsverzeichnis	348

Die Auswahl von Controlling-Instrumenten zwecks Optimierung der Strategietransmission in mittelständischen Familienunternehmen

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	VII
Abbildungsverzeichnis	IX
Tabellenverzeichnis	XI
1 Einleitung	1
1.1 Ausgangspunkt der Problemstellung	1
1.2 Forschungsziele zur Strategietransmission in mittelständischen Familienunternehmen	3
1.3 Gang der Untersuchung	5
2 Grundlagen der strategischen Steuerung und hierzu eingesetzter Controlling-Instrumente	8
2.1 Grundlagen der strategischen Steuerung	8
2.1.1 Der Strategiebegriff und Strategieverständnisse	8
2.1.2 Abgrenzung von Strategischem Management und strategischer Steuerung	14
2.1.3 Erfolgspotenziale und Erfolgsfaktoren als Ansatzpunkte der strategischen Steuerung	20
2.2 Grundlagen von Controlling-Instrumenten zur strategischen Steuerung	23
2.2.1 Abgrenzung von Controlling-Instrumenten gegenüber dem betriebswirtschaftlichen Instrumentarium	23
2.2.2 Einsatz und Nutzung von Controlling-Instrumenten zur strategischen Steuerung	30
2.2.2.1 Der kybernetische Steuerungsprozess als Verbindung von strategischem Controlling und strategischer Steuerung	30
2.2.2.2 Typisch für die strategische Steuerung eingesetzte Controlling- Instrumente	32
2.2.2.3 Strategische Wirkung des Nutzungsverhaltens von Informationen aus Controlling-Instrumenten	37

3	Die Ausprägung strategischer Steuerung und der Einsatz von Controlling-Instrumenten in mittelständischen Familienunternehmen	46
3.1	Mittelständische Familienunternehmen als Gegenstand der Untersuchung	46
3.1.1	Abgrenzung von mittelständischen Unternehmen anhand der Klassifizierung als kleine und mittlere Unternehmen (KMU)	46
3.1.2	Abgrenzung von mittelständischen Unternehmen anhand qualitativer Merkmale	50
3.1.3	Abgrenzung von Familienunternehmen	54
3.1.4	Arbeitsspezifische Abgrenzung und Differenzierung von Mittelstand und mittelständischen Familienunternehmen	60
3.2	Ausgewählte empirische Untersuchungen zur strategischen Steuerung im Mittelstand und mittelständischen Familienunternehmen	64
3.2.1	Identifizierung relevanter Erfolgsfaktoren zur strategischen Steuerung	64
3.2.2	Best-Practice Studien mit Mittelstandsbezug	66
3.2.3	Empirische Erkenntnisse zu strategischem Verhalten und der Formation von Strategien in KMU	70
3.3	Ausgewählte empirische Untersuchungen zum Einsatz von Controlling-Instrumenten im Mittelstand und mittelständischen Familienunternehmen	74
3.3.1	Auswahl relevanter Studien	74
3.3.2	Studien zu Controlling-Instrumenten mit direktem Bezug zu mittelständischen (Familien-)Unternehmen	77
3.3.2.1	Studie von KOSMINDER im Jahr 1988	77
3.3.2.2	Studie von ZIMMERMANN im Jahr 2000	80
3.3.2.3	Studie von OSSADNIK ET AL. im Jahr 2002 und 2003	83
3.3.2.4	Studie von BERENS ET AL. und FLACKE im Jahr 2004	85
3.3.3	Studien zu Controlling-Instrumenten mit indirektem Bezug zu mittelständischen (Familien-)Unternehmen	89
3.3.3.1	Koblenzer Studie von HOMBURG ET AL. im Jahr 1997 und 1998	89
3.3.3.2	Studie von SANDT im Jahr 2000	91
3.3.4	Ausgesuchte Teilaspekte aus weiteren Studien zum Einsatz von Controlling-Instrumenten	93
4	Formulierung von Forschungsfragen aus dem sich zur Strategietransmission ergebenden Forschungsstand	100
4.1	Ableitung eines sich ergebenden Forschungsbedarfes	100
4.2	Formulierung von Ausgangshypothese und Forschungsfragen	103

5	Theoretischer Bezugsrahmen und Forschungsmethodik für eine strukturierende Erfassung und Analyse der Strategietransmission in mittelständischen Familienunternehmen	106
5.1	Ableitung eines theoretischen Bezugsrahmens	106
5.1.1	Die Strategietransmission als strategie- und situationsabhängiges Steuerungsproblem: Begründung der Theoriewahl	106
5.1.2	Für die Untersuchung betrachtete theoretische Perspektiven	110
5.1.2.1	Der situative Ansatz	110
5.1.2.2	Der marktbasierter Ansatz	117
5.1.2.3	Der ressourcenorientierte Ansatz	120
5.1.3	Bildung des theoretischen Bezugsrahmens und Ableitung eines Untersuchungsmodells	124
5.2	Forschungsmethodik und -design für eine strukturbildende Erfassung der Strategietransmission	129
5.2.1	Auswahl einer empirischen Forschungsmethode	129
5.2.1.1	Beurteilung der Eignung von quantitativen Methoden	129
5.2.1.2	Beurteilung der Eignung von qualitativen Methoden	132
5.2.2	Ausarbeitung eines qualitativen Mehrfachfallstudiendesigns	138
5.2.2.1	Ableitung von Voraussetzungen zur Eignung als Fallstudienunternehmen	138
5.2.2.2	Auswahl der Fallstudienunternehmen und Datenerhebung	142
5.2.2.3	Durchführung der qualitativen Inhaltsanalysen	145
5.2.2.4	Gewährleistung von Qualitätskriterien und Maßnahmen zur Qualitätssicherung	149
5.3	Deduktive Ansatzpunkte zur Erfassung, Beschreibung und zum Vergleich der Strategietransmission innerhalb der Inhaltsanalysen	153
5.3.1	Operationalisierung der Fallstudienunternehmen durch das Gefüge von Erfolgssegmenten	153
5.3.2	Operationalisierung der Strategietransmission als Struktur der genutzten Koordinationsmechanismen	157
5.3.3	Operationalisierung der Funktionen, Ausprägung und Nutzung von Controlling-Instrumenten innerhalb der Strategietransmission	163
5.3.4	Zuordnung der vorgenommenen Operationalisierungen zu den Elementen des Untersuchungsmodells	169
6	Fallstudiendarstellungen und fallstudienbezogene Analyse der Strategietransmission	170
6.1	Fallstudie ALPHA - Der wachstumsorientierte Qualitätsführer	170
6.1.1	Fallstudienhintergrund und Organisationsstruktur	170

6.1.2	Strategiewechsel nach der Unternehmensnachfolge	172
6.1.3	Ausprägung und Nutzung von Controlling-Instrumenten	179
6.1.4	Funktionsweise der Strategietransmission	184
6.2	Fallstudie BETA - Der serviceorientierte Zulieferer	188
6.2.1	Fallstudienhintergrund und Organisationsstruktur	188
6.2.2	Präzision und Service durch die Synthese von Werkzeugbau und Vertrieb	190
6.2.3	Ausprägung und Nutzung von Controlling-Instrumenten	195
6.2.4	Analyse der Funktionsweise der Strategietransmission	198
6.3	Fallstudie GAMMA - Der technologieorientierte Diversifizierer	202
6.3.1	Fallstudienhintergrund und Organisationsstruktur	202
6.3.2	Diversifikation durch die Nutzung des selbst entwickelten Produktionsverfahrens	205
6.3.3	Ausprägung und Nutzung von Controlling-Instrumenten	209
6.3.4	Analyse der Funktionsweise der Strategietransmission	215
7	Fallstudienübergreifende Analyse der Strategietransmission zur Identifizierung situativer Einflussfaktoren auf die hierfür angewendeten Controlling-Instrumente	221
7.1	Die strategische Stoßrichtung als situativer Einflussfaktor auf für die Strategietransmission angewendeten Controlling-Instrumente	221
7.1.1	Der Prozess der Operationalisierung der strategischen Vision in den Fallstudienunternehmen als Ausgangspunkt der Analyse	221
7.1.2	Inhaltliche Verknüpfung der genutzten Controlling-Instrumente mit den für die Strategietransmission genutzten Koordinationsmechanismen	230
7.1.3	Ergänzende Analyse, Diskussion und Wertung der strategischen Stoßrichtung als Einflussfaktor auf für die Strategietransmission eingesetzten Controlling-Instrumente	236
7.2	Die Wahl des Steuerungsansatzes als situativer Einflussfaktor auf für die Strategietransmission angewendeten Controlling-Instrumente	245
7.2.1	Rückschluss auf die Form eines in den Fallstudienunternehmen angewendeten Steuerungsansatzes als Ausgangspunkt der Analyse	245
7.2.2	Einfluss des subjektiven Informationsbedarfs auf die Wahl des Steuerungsansatzes	251
7.2.3	Vorläufige Bewertung der Wahl des Steuerungsansatzes als Einflussfaktor auf die Strategietransmission	260
7.2.4	Ergänzende Verifizierung des situativen Einflussfaktors durch die Analyse von Persönlichkeitsmerkmalen der Fallstudienunternehmer	262

7.2.5	Abschließende gemeinsame Analyse und Diskussion der situativen Einflussfaktoren auf für die Strategietransmission eingesetzten Controlling-Instrumente	269
8	Ableitung von instrumentellen Gestaltungsempfehlungen für auf die Strategietransmission ausgerichtete Instrumentensets	275
8.1	Aus der Kombination der möglichen Ausprägungen der situativen Einflussfaktoren resultierende Typen von Instrumentensets für die Strategietransmission	275
8.2	Betrachtung eines mittelständischen Basisinstrumentariums als Grundlage zur Strukturierung von Gestaltungsempfehlungen	279
8.2.1	Orientierung an einem bestehenden mittelstandsorientierten Basisinstrumentarium anstelle einer rationalen Auswahl einzelner Controlling-Instrumente	279
8.2.2	Diskussion des Basisinstrumentariums nach OSSADNIK ET AL. als Grundlage für die Entwicklung von Gestaltungsempfehlungen	285
8.3	Gestaltungsempfehlungen für ein mittelständisches Basisinstrumentarium unter Berücksichtigung der Typisierung von auf die Strategietransmission ausgerichtete Instrumentensets	295
8.3.1	Instrumentelle Empfehlung für die Erweiterung des Basisinstrumentariums zur strategischen Zielplanung	295
8.3.2	Gestaltungsempfehlungen für die Typen der Instrumentensets mit einer marktbezogenen strategischen Stoßrichtung	302
8.3.2.1	Gestaltungsempfehlungen für die Ausgestaltung des Basisinstrumentariums für Typ 1	302
8.3.2.2	Gestaltungsempfehlungen für die Ausgestaltung des Basisinstrumentariums für Typ 2	307
8.3.3	Gestaltungsempfehlungen für die Typen der Instrumentensets mit einer ressourcenbezogenen strategischen Stoßrichtung	312
8.3.3.1	Gestaltungsempfehlungen für die Ausgestaltung des Basisinstrumentariums für Typ 3	312
8.3.3.2	Gestaltungsempfehlungen für die Ausgestaltung des Basisinstrumentariums für Typ 4	316
9	Zusammenfassung der Ergebnisse und Implikationen	320
9.1	Zusammenfassung der Ergebnisse	320
9.2	Wissenschaftliche Bewertung	327
9.3	Implikationen für das Controlling mittelständischer Familienunternehmen	330

Literaturverzeichnis	333
Anhangsverzeichnis	348
Anhang 1 - Übersicht verwendeter empirischer Studien mit Bezug zur Ausgestaltung, Einsatz oder Nutzung von Controlling- Instrumenten	349
Anhang 2 - Angewandte Transkriptionsregeln	358
Anhang 3 - Übersicht der Fallstudiendokumente im qualitativen Analyseprozess	359
Anhang 4 - Beispiel für eine Abstraktion	361
Anhang 5 - Grundgesamtheit, Stichprobenauswahl und Ergebnisse der Qualitätskriterien	362

Abkürzungsverzeichnis

a. A.	anderer Ansicht
AB	Auftragsbestand
AE	Auftragseingang
AG	Aktiengesellschaft
aktual.	aktualisierte
BAB	Betriebsabrechnungsbogen
BDE	Betriebsdatenerfassungssystem
bearb.	bearbeitete
BI	Business Intelligence
BSC	Balanced Scorecard
bzgl.	bezüglich
CZ	Tschechien
DB	Deckungsbeitrag
DMI	Deloitte Mittelstandsinstitut
ERP	Enterprise Resource Planning
erw.	erweiterte
EUK	Europäische Kommission
F&E	Forschung und Entwicklung
F-PEC	Family – Power, Experience, Culture
Fr	Frankreich
i. d. R.	in der Regel
i. e. S.	im engeren Sinne
IfM	Institut für Mittelstandsforschung
IFRS	International Financial Reporting Standards
IGC	International Group of Controlling
insbes.	insbesondere
i. w. S.	im weiteren Sinne
KER	Kosten- und Erlösrechnung
Kfm. GF	kaufmännischer Geschäftsführer
KSt.	Kostenstelle/n
MCS	Management Control System(s)
MiFri-Planung	Mittelfrist-Planung
MS	Microsoft

MSR	Maschinenstundensatzrechnung
OBA	Open Book Accounting
OEE	Overall Equipment Effectiveness
OEM	Original Equipment Manufacturer
PI	Polen
QDA-Software	Qualitative Data Analysis-Software
ReWe	Rechnungswesen
ROI	Return on Invest
SARFIT	Structural Adaption to Regain Fit
SGE	Strategische Geschäftseinheit/en
SME	small and medium enterprises
SMI	Siegener Mittelstandsinstitut
SWOT	Strength, Weakness, Opportunities, Threats
u. U.	unter Umständen
überarb.	überarbeitete
VIRO	value, imitability, rareness, organization
vollst.	vollständig
w/m	weiblich/männlich
WGZ-Bank	Westdeutsche Genossenschafts-Zentralbank
ZfB	Zeitschrift für Betriebswirtschaftslehre
ZfbF	Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung
ZfCM	Zeitschrift für Controlling und Management

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1: Gang der Untersuchung	6
Abb. 2: Strategietypen nach MINTZBERG	12
Abb. 3: Entstehen einer Strategie durch die Kombination von Praxis, Praktiken und Praktiker	14
Abb. 4: Objekte des Strategischen Managements	17
Abb. 5: Beispiel für ein idealtypisches Phasenmodell eines Strategieprozesses	18
Abb. 6: Tendenzielle Implementierungsschwerpunkte im Ablauf	19
Abb. 7: Erfolgsfaktoren als Ansatzpunkte der Strategischen Steuerung	21
Abb. 8: Informationsverarbeitung in Controlling-Instrumenten nach BALTZER	24
Abb. 9: Kybernetischer Regelkreis als Rahmenmodell zyklischer Koordination	32
Abb. 10: Auswahl typischer Controlling-Instrumente zur strategischen Steuerung	35
Abb. 11: Beziehung zwischen Strategie und Steuerungsinstrumente nach SIMONS	43
Abb. 12: Lebenszyklusmodell eines Familienunternehmens nach ROSENBAUER	58
Abb. 13: Typologie von mittelständischen Unternehmen nach HAUSCH	62
Abb. 14: Strategietypen aus der Clusteranalyse nach MEFFERT/KLEIN	69
Abb. 15: The Contingency Theory of Structural Adaption to Regain Fit (SARFIT)	111
Abb. 16: Das pragmatische Grundmodell des situativen Ansatzes	114
Abb. 17: Aus dem theoretischen Bezugsrahmen abgeleitetes Untersuchungsmodell	128
Abb. 18: Datenerhebungs- und Analysephasen	146
Abb. 19: Koordinationsmechanismen nach KIESER/WALGENBACH	158
Abb. 20: Zusammenfassung der operationalisierten Elemente des deduktiven Analyseschemas	169
Abb. 21: Organisationsstruktur von ALPHA	171
Abb. 22: Organisationsstruktur von BETA	190
Abb. 23: Organisationsstruktur von GAMMA	204
Abb. 24: Systematik der Operationalisierung der strategischen Vision	222
Abb. 25: Subjektiver Informationsbedarf nach SCHÄFFER	253

Abb. 26: Idealisierte Darstellung der Wahl des Steuerungsansatzes in Abhängigkeit zu einem individuellen Schwellenwert des subjektiven Informationsbedarfs	260
Abb. 27: Typen der Instrumentensets für die Strategietransmission	276
Abb. 28: Das gesamte Basisinstrumentarium als Datenbasis von Kennzahlensystemen nach OSSADNIK ET AL.	291
Abb. 29: Darstellung denkbarer strategischer Routen innerhalb der Dimensionen Wachstum und Wirtschaftlichkeit	298
Abb. 30: Zusammenfassung der Gestaltungsempfehlungen für ein Basisinstrumentarium Typ 1	307
Abb. 31: Zusammenfassung der Gestaltungsempfehlungen für ein Basisinstrumentarium Typ 2	311
Abb. 32: Zusammenfassung der Gestaltungsempfehlungen für ein Basisinstrumentarium Typ 3	315
Abb. 33: Zusammenfassung der Gestaltungsempfehlungen für ein Basisinstrumentarium Typ 4	319

Tabellenverzeichnis

Tab. 1:	Übersicht der quantitativen Definitionsansätze für KMU	49
Tab. 2:	Im Rahmen dieser Arbeit verwendete Größenklassen mittelständischer Unternehmen	61
Tab. 3:	Gegenüberstellung der Erfolgsfaktoren nach SIMON und nach MEFFERT/KLEIN	68
Tab. 4:	Übersicht der Fallstudienunternehmen	143
Tab. 5:	Ausprägung und Nutzung der Controlling-Instrumente bei ALPHA	180
Tab. 6:	Ausprägung und Nutzung der Controlling-Instrumente bei BETA	197
Tab. 7:	Differenzierte strategische Positionierungen bei GAMMA	206
Tab. 8:	Ausprägung und Nutzung der Controlling-Instrumente bei GAMMA	215
Tab. 9:	Übersicht der Fallstudienausprägungen in den Operationalisierungsebenen der strategischen Vision	223
Tab. 10:	Übersicht der Nutzung von Koordinationsmechanismen für die Strategietransmission in den Fallstudienunternehmen	232
Tab. 11:	Übersicht der Korrespondenz zwischen genutzten Controlling-Instrumenten, Motiven zur Nutzung und der strategischen Stoßrichtungen in den Fallstudienunternehmen	236
Tab. 12:	Übersicht der Formen von Steuerungsansätzen in den Fallstudienunternehmen	246
Tab. 13:	Ausprägungen der Instrumentensets von ALPHA, BETA und GAMMA	250
Tab. 14:	Kontrollaktivitäten, subjektiver Informationsbedarf, Dynamik, Komplexität und Unsicherheit der Unternehmer im Fallstudienvergleich	257
Tab. 15:	Katalysator-Index der Unternehmer im Fallstudienvergleich	266
Tab. 16:	Konzentration der Koordinationshandlungen	272
Tab. 17:	Ausformulierung der Steuerungsschwerpunkte entlang einer strategischen Route zur Erreichung der strategischen Vision	300

1 Einleitung

1.1 Ausgangspunkt der Problemstellung

Der für die deutsche Volkswirtschaft so bedeutsame Mittelstand¹ ist seit längerem im Fokus der betriebswirtschaftlichen Forschung. Auch die Controlling-Forschung setzt sich verstärkt mit der strategischen Steuerung in mittelständischen Unternehmen² auseinander. So sind in der einschlägigen Literatur vielfältige konzeptionelle Vorschläge in Form von Vorgehensmodellen zur Strategieimplementierung³ oder Ansätze zur formalisierten Kontrolle der Zielübertragung beschrieben. Zur Anwendung werden häufig die Budgetierung oder Beyond Budgeting Systeme wie die Balanced Scorecard (BSC) empfohlen.⁴ Diesen normativen Gestaltungsempfehlungen ist gemein, dass sie in mittelständischen Unternehmen eine stärkere Anwendung von Controlling-Instrumenten als bisher vorsehen.⁵ In der Unternehmenspraxis zeigt sich nämlich die Anwendung dieser Instrumente als problembehaftet.⁶ Empirische Studien dokumentieren einen geringen Entwicklungsstand bei den Anwendungsraten von typisch als „strategisch“ klassifizierten Instrumentarien.⁷ Deshalb werden aus Controlling-Sicht mittelständischen Unternehmen generelle Defizite bei der Bearbeitung und Wahrnehmung von strategisch orientierten Fragestellungen und ein erhebliches Nachholpotenzial zugeschrieben.⁸ Auch Ergebnisse von Forschungsarbeiten zur strategischen Planung stützen den Eindruck von unterentwickelten Steuerungsme-

¹ Der deutsche Mittelstand wird als Rückgrat und Markenkern des deutschen Geschäftsmodells beurteilt. Mit 3,65 Millionen Unternehmen umfasst er 99,6% aller deutschen Unternehmen und erwirtschaftet 35,3% des Gesamtumsatzes sowie 18% des Exportumsatzes (Angaben aus 2009). Vgl. IfM (2015c), Internetquelle; Reinemann/Ludwig (2015), S. 38.

² Der Begriff Mittelstand kann anhand quantitativer oder qualitativer Kriterien abgegrenzt werden. Diese Arbeit nimmt eine arbeitsspezifische Abgrenzung von mittelständischen Familienunternehmen und kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) in Kapitel 3.1.4 vor.

³ Siehe hierzu die Arbeiten von Kolks (1990) und Raps (2008). RAPS nimmt eine Bewertung ausgewählter Konzeptionen zur Strategieimplementierung vor und kritisiert eine fehlende Situationspezifigkeit sowie die Vernachlässigung der Implementierung als komplexen mehrstufigen Prozess. Vgl. Raps (2008), S. 68 ff, 72.

⁴ Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 395. Die Budgetierung und die BSC zeigen sich empirisch in der Gruppe der wichtigsten Controlling-Instrumente. Vgl. Baltzer (2013), S. 129.

⁵ Vgl. Weber/Veit (2010), S. 36, 28. Die Controlling-Abteilung übernimmt Aufgaben wie die Überführung der Strategie in Planungssysteme und die Auswahl strategiekonformer Steuerungsgrößen.

⁶ Gerade die Zufriedenheit mit dem Einsatz einer BSC scheint zu enttäuschen. In den Balanced Scorecard-Studien 2001/02, 2003 und 2005 von HORVÁTH & PARTNERS gab jedes fünfte Unternehmen an, nur teilweise zufrieden oder unzufrieden mit dem BSC-Einsatz zu sein. In diesen Vergleichswerten wurden diejenigen, welche die Implementierung des Instruments abgebrochen haben, nicht berücksichtigt. Vgl. Horváth & Partners (2007), S. 30.

⁷ Siehe hierzu die in Anhang 1 zusammengefassten Ergebnisse empirischer Studien.

⁸ Vgl. Flacke (2006), S. 292; Becker/Ulrich (2011), S. 12 f. RABBE/SCHULZ attestieren den Unternehmen eine „strategische Planungslücke“. Vgl. Rabbe/Schulz (2007), S. 17.

chanismen in dieser Unternehmensgruppe. So zeigt WELTER auf, dass strategische Planung bei mittelständischen Unternehmen, falls vorhanden, unstrukturiert, sporadisch und inkrementell abläuft.⁹ Da sich diese Unternehmensgruppe aber dennoch erfolgreich erweist, werden hieraus von Autoren teils unterschiedliche Schlüsse gezogen:

Ein Teil, wie z. B. BECKER/ULRICH kritisieren, dass die bisherigen Gestaltungsempfehlungen für mittelständische Unternehmen auf bewährten Konzepten von Großunternehmen aufsetzen und nur die Komplexität und Funktionalität derer instrumenteller Lösungsansätze reduzieren.¹⁰ Damit richtet sich ihre Kritik an die Grundannahme, dass mittelständische Unternehmen strukturgleich nach dem Vorbild von Großunternehmen als „kleine Großunternehmen“ geführt werden sollen.¹¹ Bereits 1981 formulierten WELSH/WHITE die Forderung nach bedarfsgerechten Konzepten für den Mittelstand und bemerkten: „*a small business is not a little big business*“¹². So fordern z. B. auch HOCH/HEUPEL vor der Konzeption eine Analyse der spezifischen Anforderungen des Mittelstands.¹³ Bisher sind aber nur vereinzelt konzeptionelle Ansätze für eine Auswahl von Controlling-Instrumenten zur Übertragung von strategischen Zielen spezifisch für mittelständische Organisationen formuliert worden.¹⁴

Andere Arbeiten versuchen den generellen Zusammenhang zwischen der Unternehmensstrategie und der Anwendung von Controlling-Instrumenten in mittelständischen Unternehmen empirisch und theoretisch zu beschreiben. Zum Teil kann in den Unternehmen allerdings keine Unternehmensstrategie identifiziert werden, sodass FRANK es als folgerichtig beschreibt, dass er innerhalb seiner empirischen Studie keinen Einfluss der (nicht vorhandenen) Strategie auf ein Instrumentarium feststellen

⁹ Vgl. Welter (2003), S. 36 f. Für eine weitere Aufzählung von Studien mit Bezug zu diesem Themenbereich siehe Pfohl (2013), S. 97 f.

¹⁰ Vgl. Becker/Ulrich (2011), S. 13.

¹¹ Den Begriff „kleine Großunternehmen“ verwenden u. a. Welsh/White (1981), S. 18; Becker/Ulrich (2011), S. 13; Hoch/Heupel (2014), S. 252. BECKER/ULRICH beurteilen die Betrachtung von mittelständischen Unternehmen als Miniaturausgabe von Großunternehmen als Vernachlässigung von Ergebnissen empirischer Mittelstandsforschung. Vgl. Becker/Ulrich (2015), S. 34. Auch SIMON kritisiert diese Sichtweise und bezeichnet sie als „Einbahnstraße“ - „*so als können man nur von den Großen lernen.*“ Simon (2012), S. 105. Ähnliche Forderungen zur spezifischen Gestaltung von Controlling in mittelständischen Unternehmen finden sich z. B. bei Ossadnik et al. (2010), S. 2, 113 ff; Jacobs et al. (2008), S. 33 ff.

¹² Welsh/White (1981), S. 18.

¹³ Vgl. Hoch/Heupel (2014), S. 252.

¹⁴ Vgl. Becker/Ulrich (2011), S. 13.

konnte.¹⁵ WEBER sieht in diesem nicht feststellbaren Einfluss allerdings eher ein Problem der betriebswirtschaftlichen Theorie,¹⁶ als dass er wirklich nicht existiert. Empirische Studien zeigen nämlich in mittelständischen Unternehmen einen deutlichen Erfolgsbeitrag von formalen Organisationsstrukturen, zu den auch Controlling-Instrumente gezählt werden können.¹⁷ Da eine langfristige Erfolgswirkung allerdings nicht allein der Strategie von Unternehmen zugesprochen werden kann, sondern nur bei einem Zusammenfallen von geeigneter Strategie mit einer wirksamen strategischen Steuerung eintritt,¹⁸ kann ein Zusammenhang zwischen der Strategie und der Anwendung von Controlling-Instrumenten weiterhin vermutet werden. Damit lassen sich bei mittelständischen Unternehmen erfolgreiche, individuelle Steuerungsmechanismen für die strategische Steuerung vermuten.

1.2 Forschungsziele zur Strategietransmission in mittelständischen Familienunternehmen

Kombiniert man die beiden vorangegangenen Argumentationsstränge, muss die Funktionsweise der strategischen Steuerungsmechanismen in mittelständischen Unternehmen zunächst ergründet werden, bevor instrumentelle Gestaltungsansätze für die strategische Steuerung formuliert werden können. Die Arbeit wird im Folgenden diesem Ansatz gewidmet. Deshalb wird als Erkenntnisraum der Arbeit der kontinuierliche strategische Steuerungsprozess¹⁹ festgelegt, der als Strategietransmission bezeichnet wird. Als Steuerungsprozess wird die Strategietransmission als ein Regelkreis zur Übertragung und Kontrolle von strategischen Ziel- und Maßnahmenbündel auf die Ebene der Aktivitäten einer Organisation angesehen (Arbeitsdefinition der Strategietransmission).²⁰ Innerhalb dieses Regelkreises können Controlling-Instrumente als Informationsträger und Informationsquellen unterstützen. Fraglich erscheint allerdings, in welchem Umfang Controlling-Instrumente und welche In-

¹⁵ Vgl. Frank (2000), S. 213.

¹⁶ Vgl. Frank (2000), S. V.

¹⁷ Vgl. Güttler (2008), S. 259. Der Autor identifiziert bei verschiedenen Größenklassen unterschiedliche Werte. Bei Unternehmen der Größenklassen von 50 bis 150 Mitarbeitern zeigen sich die höchsten Erfolgsbeiträge von formalisierten Organisationsstrukturen.

¹⁸ Vgl. Raps (2008), S 31; Kolks (1990), S. 88.

¹⁹ Unter dem Begriff Steuerungsprozess werden innerhalb dieser Arbeit etablierte Steuerungsroutinen verstanden und damit eine prozessorientierte Betrachtungsperspektive auf Steuerungsaufgaben gewählt.

²⁰ Der Begriff Strategietransmission ist bisher nicht eindeutig belegt. Die Prozessperspektive und den Bezug zu einem Steuerungssystem beschreibt HOCH in der Transmission der strategischen Planung durch eine Budgetierung. Vgl. Hoch (2003), S. 33. Daher wird zunächst nur eine Arbeitsdefinition verwendet und der Begriff in Kapitel 5.3.2 weiter konkretisiert.

strumentarien die strategische Steuerung unterstützen. Für die Beantwortung dieser Frage erscheint die Offenlegung des Zusammenhangs zwischen der strategischen Steuerung und der Anwendung von Controlling-Instrumenten notwendig. Für dessen Ergundung empfiehlt sich ein induktiver, empirischer Forschungsansatz. Um Einflüsse der Anwendung von Controlling-Instrumenten aufgrund von Zielkonflikten durch eine Trennung von Eigentum und Unternehmensführung (z. B. durch ein Fremdmanagement: Prinzipal-Agenten-Problematik)²¹ auszuschließen, fokussiert sich diese Arbeit auf mittelständische Familienunternehmen.²² In dieser Unternehmensgruppe kann vermutet werden, dass sie Controlling-Instrumente innerhalb der Strategietransmission aufgrund ihrer Notwendigkeit und Nutzen anwenden.

Als *Leitfrage* dieser Arbeit ergibt sich folglich die Frage nach der Funktionsweise der Strategietransmission unter besonderer Berücksichtigung der Rolle von Controlling-Instrumenten in mittelständischen Familienunternehmen. Hieraus leitet sich zuerst ein deskriptives Forschungsziel ab, welches in der Notwendigkeit der Erfassung der Funktionsweise und Rolle von Controlling-Instrumenten innerhalb der Strategietransmission begründet liegt. Eine anschließende Erklärung der Rollen sowie die Bestimmung von relevanten Einflussfaktoren repräsentieren das theoretische Forschungsziel. Als weiteres, pragmatisches Forschungsziel wird die Formulierung von Empfehlungen für eine optimale²³ Auswahl von Controlling-Instrumenten für die Strategietransmission angestrebt. Mit der Formulierung eines pragmatischen Forschungsziels wird eine praxisorientierte Ausrichtung und Orientierung dieser Arbeit an der Realität mittelständischer Familienunternehmen angestrebt.²⁴ Im Verlauf der Arbeit werden die Forschungsziele durch Forschungsfragen, die auch als Ausgangspunkt für eine Exploration herangezogen werden, weiter konkretisiert.

²¹ Vgl. Hausch (2004), S. 84 f. Das Prinzipal-Agent-Problem fokussiert Interessenskonflikte und Informationsasymmetrien zwischen Unternehmenseigentümer und leitenden Personen. In diesem Problem könnte ein Motiv zur Anwendung von Controlling-Instrumenten liegen. Siehe auch Becker et al. (2008a), S. 22. Dem Forschungsfeld des Fremdmanagement in Familienunternehmen widmet sich u.a. HIEBL. Vgl. Hiebl (2012) und dort angegebene weitere Nachweise.

²² Der Begriff der Familienunternehmen kann ebenso wie der Begriff der mittelständischen Unternehmen anhand quantitativer oder qualitativer Kriterien abgegrenzt werden. Für die angestrebte empirische Untersuchung wird die betrachtete Unternehmensgruppe weiter konkretisiert. Siehe hierzu Kapitel 3.1.4 und 5.2.2.1.

²³ Als ein Optimum wird eine bedarfsgerechte Gestaltung eines Instrumentensets angestrebt.

²⁴ So betont z. B. SCHÄFER die Wesentlichkeit der beidseitigen Vorteilnahme von Wissenschaft und Praxis. Vgl. Schäffer (2007), S. 37.

1.3 Gang der Untersuchung

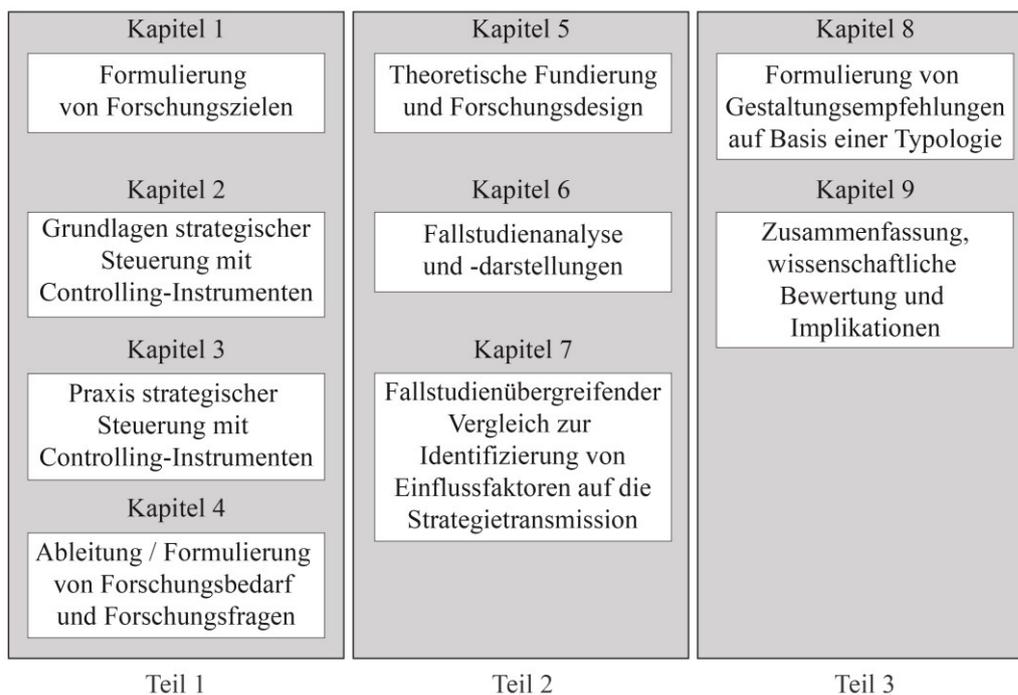
Ausgehend von der Problemstellung werden in Kapitel 2 theoretische Grundlagen der strategischen Steuerung mit Controlling-Instrumenten aufgearbeitet. Neben Begriffsdefinitionen werden in der Literatur angeführte Zusammenhänge des Strategischen Managements mit der strategischen Steuerung dargestellt (Kapitel 2.1). Besondere Beachtung findet hierbei der Einsatz von Controlling-Instrumenten innerhalb der strategischen Steuerung (Kapitel 2.2). Die in Kapitel 2 dargestellten theoretischen Merkmale werden in Kapitel 3 bezüglich ihrer empirischen Ausprägungen in der betrachteten Unternehmensgruppe aufgearbeitet. Hierfür wird zunächst die in dieser Arbeit fokussierte Gruppe der mittelständischen Familienunternehmen abgegrenzt (Kapitel 3.1), um darauffolgend empirische Erkenntnisse zu den Ausprägungen der strategischen Steuerung (Kapitel 3.2) sowie der Anwendung und Nutzung von Controlling-Instrumenten (Kapitel 3.3) aufzuarbeiten. Kapitel 4 schließt den ersten Teil der Arbeit mit der Formulierung von Forschungsfragen ab. Hierfür wird anhand eines Vergleichs von theoretischen Aspekten und empirischen Ausprägungen aus Kapitel 2 und Kapitel 3 ein Forschungsbedarf benannt (Kapitel 4.1), welcher dann eine Basis für eine Ausgangshypothese und Forschungsfragen darstellt (Kapitel 4.2).

Die in Kapitel 4.2 formulierten Forschungsfragen sowie die Ausgangshypothese bilden den Ausgangspunkt für den zweiten Teil der Arbeit, welcher eine eigene empirische Studie zur Strategietransmission in mittelständischen Familienunternehmen enthält. In Kapitel 5 wird ein theoretischer Bezugsrahmen (Kapitel 5.1) auf Basis der marktbasierenden, ressourcenorientierten und situativen Ansätze formuliert. Kern des theoretischen Bezugsrahmens stellt hierbei ein deduktiv entwickeltes Untersuchungsmodell dar, welches als Ausgangsbasis für die theoretische Beschreibung von den zu identifizierenden Einflussfaktoren gilt. Weiter erfolgt die begründete Entscheidung für eine qualitative Fallstudienmethodik als Forschungsmethode und die Entwicklung eines vergleichenden Mehrfachfallstudiendesigns.²⁵ Der dritte Abschnitt dieses Kapitels beinhaltet für die vergleichende Analyse und empirische Erfassung notwendige Operationalisierungen der Elemente des Untersuchungsmodells (Kapitel 5.3). In Kapitel 6 werden die Ergebnisse der durchgeführten qualitativen

²⁵ Durch den deduktiven Ansatzpunkt der durchgeführten empirischen Fallstudien, kann diese Arbeit der Forschungsströmung des Positivismus zugeordnet werden.

Fallstudien dargestellt. Hierfür werden in den jeweils ersten Unterkapiteln der Fallstudiendarstellung zunächst die Unternehmenshintergründe, Organisationsstrukturen, die verfolgten Strategien sowie das angewendete Set von Controlling-Instrumenten abgebildet. Auf Wunsch der untersuchten Fallstudienunternehmen werden die Unternehmen in diesem Kapitel anonymisiert unter den fiktiven Namen ALPHA, BETA und GAMMA abgebildet.²⁶ Kapitel 7 nimmt auf der Basis der Fallstudienausprägungen in Kapitel 6 einen Vergleich der Ausprägungen und eine strukturierende Inhaltsanalyse vor. Für einen ersten Ansatzpunkt dieser Analyse wird auf die in Kapitel 4.2 formulierte Ausgangshypothese zurückgegriffen. Weitere Ansatzpunkte zur Identifizierung von generell²⁷ wirkenden Einflussfaktoren ergeben sich aus einer explorativen Herangehensweise in der Analyse.²⁸ Die identifizierten Einflussfaktoren auf die Strategietransmission werden im Verlauf herausgearbeitet und diskutiert.

Abb. 1: Gang der Untersuchung



²⁶ Die anonymisierte Abbildung der Fallstudienunternehmen war für die Unternehmen Voraussetzung zur Teilnahme an der Studie und stellt damit Teil des Forschungsdesigns dar.

²⁷ Durch das gewählte Forschungsdesign wird keine Generalisierung der aufgedeckten Zusammenhänge auf die Grundgesamtheit der mittelständischen Familienunternehmen angestrebt. Daher beziehen sich generell wirkende Einflussfaktoren nur auf die Grundgesamtheit der an der Studie teilnehmenden Fallstudienunternehmen ALPHA, BETA und GAMMA.

²⁸ Die qualitativen Fallstudien basieren auf Hypothesen, werden aber explizit auch zur Exploration herangezogen.

Im dritten Teil der Arbeit werden bedarfsgerechte Gestaltungsempfehlungen für mittelständische Familienunternehmen formuliert. Basis dieser Formulierungen sind die Kombinationen der Ausprägungen der in Kapitel 7 identifizierten situativen Einflussfaktoren. Ausprägungen der Instrumentensets, welche sich aus den Kombinationen ergeben, werden in einer Typologie in Kapitel 8.1 zusammengefasst. Die formulierten Gestaltungsempfehlungen setzen auf ein normatives Instrumentenset (Kapitel 8.2) auf und entwickeln es durch das Setzen von typabhängigen Prioritäten und instrumentellen Ausprägungsformen weiter (Kapitel 8.3).

Abschließend werden in Kapitel 9 die Ergebnisse der Arbeit zusammengefasst und einer wissenschaftlichen Bewertung unterzogen. Zudem werden Implikationen für das Controlling mittelständischer Familienunternehmen formuliert. Der argumentative und inhaltliche Aufbau der Arbeit ist in Abb. 1 dargestellt.

2 Grundlagen der strategischen Steuerung und hierzu eingesetzter Controlling-Instrumente

2.1 Grundlagen der strategischen Steuerung

2.1.1 Der Strategiebegriff und Strategieverständnisse

Einerseits vermuten verschiedene Autoren die etymologischen Wurzeln des Begriffes Strategie in der Zusammensetzung der altgriechischen Wörter stratos (das Heer, Armee) und agein/agos (Führen) bzw. igo (Tun und Handeln).²⁹ Andere Autoren beschreiben den etymologischen Ursprung dagegen in der Begrifflichkeit strategos (General) bzw. strategia (Feldherrenkunst).³⁰ Deutlich wird aus beiden Herkunftsauslegungen die zunächst rein militärische Prägung des Strategiebegriffs.

Inhaltlich wird in einer Strategie eine generelle Zielrichtung oder ein Plan beschrieben, welcher vorhandene Ressourcen effektiv einsetzen und eine Position erreichen soll.³¹ Der Grundgedanke einer Zielrichtung innerhalb der Begriffsbedeutung lässt sich bereits auf TSU zurückführen, welcher 400-300 v. Chr. erste Gedanken über Militärstrategien fixierte.³² Wenngleich der Fokus von Zielen im militärischen Sinne auf dem Besiegen eines Feindes liegt, erfolgte dennoch die Übertragung der Begrifflichkeit in die Betriebswirtschaftslehre.³³

NEUMANN/MORGENSTERN greifen den Begriff der „Strategie“ Mitte des 20. Jahrhunderts auf und beschreiben mit ihm einen vollständigen Plan aller möglichen Spielzüge innerhalb der Spieltheorie.³⁴ Auch wenn die spieltheoretische Sichtweise stark deterministisch geprägt ist, verbreitet sich der Strategiebegriff über die Arbeiten von ANSOFF³⁵ auch im deutschen Sprachraum.³⁶ Die Darstellung einer Strategie aus dem

²⁹ Vgl. Baum et al. (2013), S. 1; Gälweiler (1987), S. 65 f; Kreikebaum (1997), S. 17; Müller-Stewens/Lechner (2011), S. 7; Welge/Al-Laham (2012), S. 15.

³⁰ Vgl. Baum et al. (2013), S. 55; Grant/Nippa (2006), S. 36; Hungenberg (2012), S. 5; Raps (2008), S. 9.

³¹ Vgl. Baum et al. (2013), S. 1; Grant/Nippa (2006), S. 36. Für eine detaillierte Darstellung der weiteren etymologischen Entwicklung siehe Kreikebaum (1997), S. 17 f.

³² Vgl. Grant/Nippa (2006), S. 36; Mintzberg et al. (2007), S. 104; Müller-Stewens/Lechner (2011), S. 8; Tsu (2001), S. 7. So beschreibt TSU eine Beurteilung und einen Vergleich der herrschenden Bedingungen als notwendig für die Voraussage des militärischen Erfolgs. Vgl. Tsu (2001), S. 67.

³³ Vgl. Grant/Nippa (2006), S. 37.

³⁴ Vgl. von Neumann/Morgenstern (1964), S. 79; Mintzberg (1978), S. 935; Raps (2008), S. 10; Welge/Al-Laham (2012), S. 15. „A strategy is a complete contingent plan, or decision rule, that specifies how the player will act in every possible distinguishable circumstances in which she might be called upon to move.“ Mas-Colell et al. (1995), S. 228.

³⁵ Vgl. Ansoff (1979), S. 5 ff.

³⁶ Vgl. Baum et al. (2013), S. 2; Welge/Al-Laham (2012), S. 14.

Blickwinkel der Spieltheorie scheitert jedoch an der Komplexität von strategischen Entscheidungen, deren maßgeblichen Variablen oder möglichen (Spiel-) Situationen.³⁷ Der Grundgedanke eines Plans bleibt in der Begriffsbedeutung dennoch erhalten. So definiert CHANDLER eine Strategie als ein Bündel von ressourcenbezogenen Maßnahmen, welche das Ergebnis einer formalen, rationalen Planung darstellen und auf die langfristigen Ziele eines Unternehmens ausgerichtet sind.³⁸ Die hierin enthaltenen Ziele, Einzelmaßnahmen und Entscheidungen sollten hierbei in einem abgestimmten Verhältnis zueinander stehen.³⁹ Strategien bestehen nach diesem Ansatz aus bewusst geplanten aufeinander folgenden Einzelentscheidungen, welche auch als ein Weg zur Zielerreichung verstanden werden können. Als Mechanismus sollen Strategien eine Organisation mit ihrer Umwelt dabei harmonisieren,⁴⁰ indem sie koordinierend auf die Interaktion eines Unternehmens mit seiner Umwelt Einfluss nehmen.⁴¹ Diese Sichtweise repräsentiert nach MACHARZINA/WOLF die derzeit herrschende Meinung und wird weiter als „klassisches Strategieverständnis“ nach CHANDLER bezeichnet.⁴²

Kennzeichnend für das klassische Strategieverständnis wird ein proaktiv geplantes Verhalten verstanden,⁴³ welches in einem Ablauf von Maßnahmen als Plan konkretisiert wird.⁴⁴ Strategien haben demnach die Funktion, Organisationen eine Handlungsrichtung vorzugeben, ihre Mitglieder auf einem gemeinsamen Ziel zu verpflichten und durch die Bündelung von Aktivitäten koordinierend zu wirken.⁴⁵ Damit ist eine Strategie in erster Linie ein Kommunikationselement,⁴⁶ welches die generelle Ausrichtung und Zielsetzung, Ressourcenverteilung und Koordination der Akteure eines Unternehmens beinhaltet.⁴⁷ Dabei repräsentiert eine Strategie als Plan grundsätzlich Vereinfachungen der erwarteten Realität und lässt damit in Abhängigkeit

³⁷ Vgl. Kreikebaum (1997), S. 18.

³⁸ „*Strategy can be defined as the determination of the basic-long term goals and objectives of an enterprise, and the adoption of courses of action and the allocation of resources necessary for carrying out these goals.*“ Chandler (1987), S. 13.

³⁹ Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 17; Macharzina/Wolf (2012), S. 259.

⁴⁰ Vgl. Veit (2009), S. 15.

⁴¹ Vgl. Macharzina/Wolf (2012), S. 260 f.

⁴² Vgl. Macharzina/Wolf (2012), S. 259; Chandler (1987), S. 13.

⁴³ Vgl. Raps (2008), S. 12.

⁴⁴ Vgl. Mintzberg (1978), S. 935.

⁴⁵ Vgl. Ehrmann (2006), S. 218; Mintzberg et al. (2007), S. 29 f.

⁴⁶ Vgl. Grant/Nippa (2006), S. 51.

⁴⁷ Vgl. Grant/Nippa (2006), S. 36.

ihrer Ausformulierung zwangsläufig Freiheitsgrade offen.⁴⁸ Da in einer Strategie nach dem klassischen Verständnis Ziele einfließen, kann diese auch als hierarchisches Konstrukt aufgefasst werden, von dem sich weitere Begrifflichkeiten abgrenzen lassen.⁴⁹ Als Ausgangspunkt für eine strategische Zielbildung wird eine strategische Vision gesehen, welche die Vorstellungen über die angestrebten Eigenschaften des Unternehmens bildhaft beschreibt.⁵⁰ Die strategische Vision kann als Voraussetzung gesehen werden, ein Leitbild, eine Unternehmensmission oder -politik abzuleiten, welche die Grundsätze der Unternehmensführung eines Unternehmens ausformulieren.⁵¹ Aus diesen Grundsätzen leiten sich strategische Ziele und Strategien ab.⁵² Gegenüber einer Strategie kann weiter eine Taktik unterschieden werden, welche konkrete Maßnahmen zur Durchführung einer bestimmten (Einzel-)Aktion beinhaltet.⁵³

Strategien können auf unterschiedliche hierarchische Ebenen zugeschnitten werden, indem sie sich auf eine Unternehmensebene, Geschäftsfelder, Funktionsbereiche, Absatzmärkte oder auf einzelne Regionen beziehen.⁵⁴ Es werden aber auch Wachstums-, Schrumpfungs-, Stabilisierungs-, Desinvestitions-, Internationalisierungsstrategien, aber genauso auch Vertriebs-, Absatz, Markt-, Kommunikations-, Service oder Fertigungsstrategien unterschieden. Auf Ebene der Unternehmensstrategien finden Portfolioansätze zur Identifizierung und Bewertung von generellen Stoßrichtungen und Geschäftsfeldern Anwendung.⁵⁵ Auf der Ebene von Geschäftsbereichen werden Wettbewerbsstrategien unter Berücksichtigung von generischen Strategietypen⁵⁶ zur Erlangung von Wettbewerbsvorteilen innerhalb von Branchen formuliert.⁵⁷

Insbesondere MINTZBERG kritisiert das auf Planung basierende klassische Strategieverständnis, da in der Unternehmenspraxis auch Anhaltspunkte dafür zu finden sind,

⁴⁸ Vgl. Mintzberg et al. (2007), S. 31. Die hier genannten Freiheitsgrade in Plänen werden in Kapitel 5.3.2 erneut aufgegriffen. Daher erfolgt keine weitere Ausführung an dieser Stelle.

⁴⁹ Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 17.

⁵⁰ Vgl. Baum et al. (2013), S. 15; Welge/Al-Laham (2012), S. 196.

⁵¹ Vgl. Baum et al. (2013), S. 16.

⁵² Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 17.

⁵³ Vgl. Grant/Nippa (2006), S. 36; Welge/Al-Laham (2012), S. 17.

⁵⁴ Vgl. Camphausen (2013), S. 22; Hahn (2006), S. 42 f; Johnson et al. (2011), S. 28.

⁵⁵ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 173; Camphausen (2013), S. 117.

⁵⁶ Als generische Strategiealternativen gelten die von PORTER beschriebenen strategischen Positionierungen einer Kostenführerschaft, Differenzierung und die Konzentration auf Schwerpunkte. Vgl. Porter (2013), S. 79; Hungenberg (2012), S. 204 Abbildung 2-54. Für eine inhaltliche Beschreibung siehe Kapitel 5.1.2.2.

⁵⁷ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 187 f; Welge/Al-Laham (2012), S. 459 ff, 515 ff.

dass Strategien im Vorfeld nicht formell geplant und artikuliert werden.⁵⁸ Zwar spiegelt sich der bewusste, analytische Strategieansatz in den Planungssystemen von Unternehmen wider, dennoch können Strategien häufig auch als das Ergebnis von Verhandlungen, Absprachen und Kompromissen beschrieben werden. Dadurch erscheint die im klassischen Strategieverständnis angenommene Rationalität bei der Entscheidungsfindung deutlich begrenzt zu sein.⁵⁹ Durch Lerneffekte und Reaktionen auf unvorhergesehene Umwelteinflüsse im Zeitverlauf könnten Entscheidungen gefällt werden, welche nicht mit den im Vorfeld geplanten Strategien im Einklang stehen.⁶⁰ Hieraus kann sich unabhängig von einer geplanten Strategie ein strategisches Verhalten der Entscheidungsträger entwickeln. MINTZBERG erweitert daher die planende Perspektive des klassischen Strategieverständnisses um eine rückblickende Sichtweise auf das Entscheidungsverhalten der Organisationsmitglieder und begründet damit ein eigenes Strategieverständnis.⁶¹ Mittels einer ex post Betrachtung des Entscheidungsverhaltens eines Unternehmens lässt sich eine Strategie als ein Muster konsistenten Verhaltens innerhalb eines Zeitraums beschreiben.⁶² Dieses Muster benennt MINTZBERG als die „realisierte Strategie“ eines Unternehmens.⁶³ Ursprünglich beabsichtigte, aber nicht realisierte Strategien werden als „verworfen“ bzw. „unrealisierte Strategien“ benannt.⁶⁴ Einfluss auf die realisierte Strategie nimmt die im Vorfeld „beabsichtigte Strategie“. Diese wird im Zeitverlauf entweder realisiert oder verworfen (nicht realisierte Strategie). Zusammen mit der durchdachten Strategie lassen sich aus dem Strom der Entscheidungen sich herausbildende Strategieinhalte (emergente Strategie) identifizieren.⁶⁵ Die Strategiearten nach MINTZBERG sind in Abb. 2 dargestellt.

Im Rückblick können sich emergente Strategieanteile als nicht beabsichtigte Entwicklungen erweisen, welche erst im Zeitverlauf auftreten und von den Akteuren

⁵⁸ Vgl. Mintzberg (1978), S. 945; Grant/Nippa (2006), S. 47.

⁵⁹ Vgl. Grant/Nippa (2006), S. 47.

⁶⁰ Vgl. Macharzina/Wolf (2012), S. 263.

⁶¹ Vgl. Mintzberg (1978), S. 945; Mintzberg et al. (2007), S. 23.

⁶² Vgl. Mintzberg (1978), S. 935; Mintzberg et al. (2007), S. 23. Der Autor verwendet in seinem Beitrag von 1978 den Ausdruck „*pattern in a stream of decisions*“.

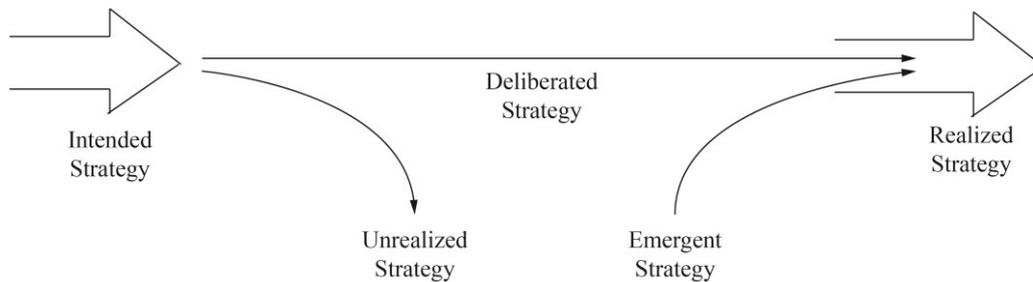
⁶³ Vgl. Mintzberg (1978), S. 935; Mintzberg et al. (2007), S. 23; Macharzina/Wolf (2012), S. 263 f.

⁶⁴ Vgl. Mintzberg (1978), S. 945; Mintzberg et al. (2007), S. 23; Welge/Al-Laham (2012), S. 21.

⁶⁵ Vgl. Camphausen (2013), S. 23 f; Grant/Nippa (2006), S. 47; Mintzberg (1978), S. 945; Mintzberg et al. (2007), S. 23 f; Welge/Al-Laham (2012), S. 20 f.

aufgegriffene Entwicklungen repräsentieren.⁶⁶ Ebenso können emergente Strategieinhalte aus der Umsetzung beabsichtigter Strategien entstehen, wenn diese verändert bzw. angepasst werden.⁶⁷ Damit formulieren Entscheidungsträger nicht nur Strategien im Vorfeld (klassisches Strategieverständnis), sondern formen diese auch durch ihr laufendes Entscheidungsverhalten (Strategieverständnis nach MINTZBERG).⁶⁸

Abb. 2: Strategietypen nach MINTZBERG⁶⁹



Das Strategieverständnis nach MINTZBERG operationalisiert die bis dahin auf planerische Tätigkeiten fokussierte Strategieforschung auf das Entscheidungsverhalten innerhalb einer Organisation. Dabei umfasst es in seiner Beschreibung auch in Organisationen auftretende Verhaltensweisen wie Opportunismus, Flexibilität und Spontaneität sowie Lernen und Unternehmertum.⁷⁰ Deshalb zeichnet sich dieser Ansatz durch eine konzeptionelle Offenheit aus, welche gleichermaßen vorteilhaft wie auch problematisch erscheint. Da sich die Bedeutung von Entscheidungen häufig erst im Nachhinein beurteilen lässt, kann sie einem Strategieanteil erst in einer Vergangenheitsbetrachtung eindeutig zugeordnet werden.⁷¹

Ebenso wie das klassische sieht auch das Strategieverständnis nach MINTZBERG eine Strategie als eine Eigenschaft eines Unternehmens an.⁷² JARZABKOWSKI und WHITTINGTON kritisieren diese Perspektive und empfehlen, Strategie nicht als etwas zu betrachten, was Organisationen anhaftet, sondern als etwas, was Akteure in den Organisationen tun („strategy as a practice“).⁷³ Sie werfen einerseits den Blick auf alle

⁶⁶ Vgl. Mintzberg (1978), S. 945.

⁶⁷ Vgl. Mintzberg (1978), S. 946.

⁶⁸ Vgl. Mintzberg (1978), S. 935.

⁶⁹ Entnommen aus Mintzberg (1978), S. 935.

⁷⁰ Vgl. Ehrmann (2006), S. 219.

⁷¹ Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 21 f.

⁷² Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 152; Whittington (2006), S. 613.

⁷³ Vgl. Jarzabkowski (2011), S. 529; Müller-Stewens/Lechner (2011), S. 13; Whittington (2006), S. 613. „Strategy is more than just a property of organizations; it is something that people do.“ Whittington (2006), S. 627.

Handlungen innerhalb der Organisation und ihre Wechselwirkungen mit der relevanten Unternehmensumwelt, versuchen andererseits auch die Einzelhandlungen von Individuen innerhalb von Organisationen zu berücksichtigen.⁷⁴ Hieraus bilden sie einen akteursbezogenen und handlungsorientierten Ansatz mit den drei Kernelementen: Praxis, Praktiken und Praktikern.⁷⁵ Die Praxis repräsentiert Handlungen der Akteure und verbindet Einzelhandlungen (Mikroebene) mit der abstrakteren Ebene der aggregierten Handlungen und Umwelteinflüsse (Makroebene).⁷⁶ Als Praktiken werden geteilte Normen und Routinen oder Traditionen angesehen, welche die Aktivitäten der Akteure leiten und damit auch Wechselwirkungen mit dem externen Umfeld des Unternehmens bewirken.⁷⁷ Zuletzt sind mit Praktikern die eigentlichen Akteure der strategischen Handlungen aus allen hierarchischen Bereichen und Ebenen eines Unternehmens sowie explizit auch externe Akteure (bspw. Unternehmensberater) bezeichnet.⁷⁸ Nach diesem Ansatz entstehen Strategien in dem Zusammenkommen der drei Kernelemente, wenn Praktiker mittels Praktiken die Praxis gestalten (Abb. 3).⁷⁹ Damit bieten Praktiken und Praktiker die Grundlage für das aktuelle Handlungsmuster (Praxis) einer Organisation und wirken gemeinsam auf die Strategiebildung ein.⁸⁰ Das Strategieverständnis „strategy as a practice“ ermöglicht die Betrachtung von Einflussfaktoren auf die Strategiebildung innerhalb der Situation seiner Entstehung. Damit grenzt es sich von den ex post oder ex ante Perspektiven der vorangegangenen Strategieverständnisse ab.

Abschließend muss eine Strategie als ein rein gedankliches Konstrukt kritisiert werden,⁸¹ was deren Erfassung als Phänomen deutlich erschwert. Die unterschiedlichen Sichtweisen der vertretenen Strategieverständnisse bieten hierfür jeweils eigene Ansatzpunkte zur Erforschung des Phänomens.⁸² Aus der Betrachtungsweise der Forschungsziele begreift diese Arbeit eine Strategie im Folgenden als etwas, was aus einer planerischen Tätigkeit resultiert, als formal festgehaltene Ziel- und Maßnah-

⁷⁴ Vgl. Jarzabkowski (2011), S. 529; Whittington (2006), S. 613, 627.

⁷⁵ Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 152.

⁷⁶ Vgl. Whittington (2006), S. 627; Welge/Al-Laham (2012), S. 152.

⁷⁷ Vgl. Whittington (2006), S. 619.

⁷⁸ Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 153 f.

⁷⁹ Vgl. Johnson et al. (2011), S. 691; Welge/Al-Laham (2012), S. 153 f.

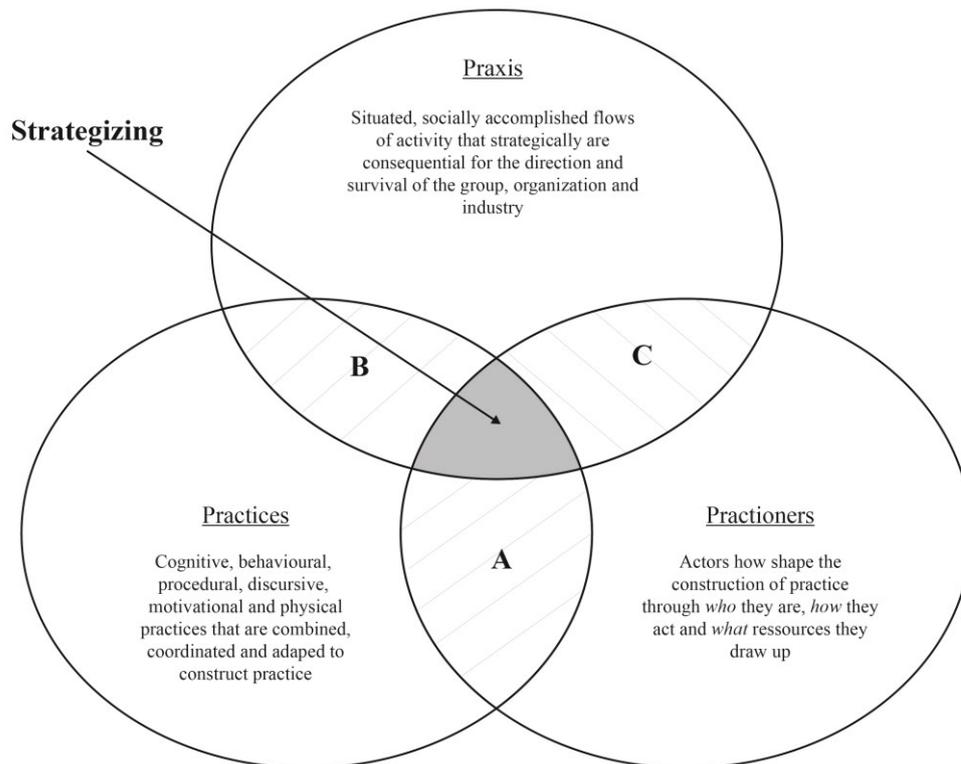
⁸⁰ Vgl. Whittington (2006), S. 627.

⁸¹ Vgl. Kreikebaum (1997), S. 18. Auch MINTZBERG unterstützt diese Aussage: „*It is important to remember that no-one has ever seen a strategy or touched one; every strategy is an invention, a figment of someone's imagination.*“ Mintzberg (1987), S. 16.

⁸² Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 22.

menbündel beschrieben werden kann, welche von der Strategietransmission auf die Ebene der Aktivitäten einer Organisation übertragen werden.⁸³ Als strategisch werden folgend Handlungsweisen bezeichnet, welche geplante als auch emergente Tätigkeiten umfassen und in einem Entstehungsprozess unter dem Einfluss von Akteuren, Aktivitäten und Methoden (bspw. formalisierte Normen und Routinen) stehen.⁸⁴

Abb. 3: Entstehen einer Strategie durch die Kombination von Praxis, Praktiken und Praktiker⁸⁵



2.1.2 Abgrenzung von Strategischem Management und strategischer Steuerung

Trotz der Einordnung als relativ junge akademische Disziplin ist die bisherige Entwicklung des Strategischen Managements zum einem durch die Orientierung an dem klassischen Strategieverständnis gekennzeichnet und zum anderen durch sich verändernde Anforderungen an das Management geprägt worden.⁸⁶ Insgesamt lassen sich

⁸³ Eine Strategie auf Basis des klassischen Strategieverständnisses wird aber nicht zwingend als Voraussetzung für die Strategietransmission vermutet. Denkbar erscheint, dass auch inkrementell entstandene Ziele in die Organisation übertragen werden. Siehe hierzu die Arbeitsdefinition der Strategietransmission in Kapitel 1.2.

⁸⁴ Vgl. Johnson et al. (2011), S. 691.

⁸⁵ Entnommen aus Jarzabkowski et al. (2007), S. 11 Figure 1.

⁸⁶ Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 23; Hungenberg (2012), S. 50. Die Einordnung als junge akademische Disziplin nehmen z.B. GRANT/NIPPA und MINTZBERG vor. Vgl. Grant/Nippa (2006), S. 54; Mintzberg (2007), S. 33.

im Zeitverlauf vereinfacht die Entwicklungsphasen „Finanzplanung“, „Langfristplanung“, „strategische Planung“ und „Strategisches Management“ abgrenzen.⁸⁷

In der Nachkriegszeit konzentrierten sich die Planungsaktivitäten ausschließlich auf die Budgetierung von monetären Größen, um Unternehmen mittels ihrer Geldströme auf Basis der Finanzplanung zu steuern.⁸⁸ Probleme hierbei, wie starke Wachstumsraten und Diskontinuitäten in der Unternehmensumwelt, führten Mitte der 50-iger Jahre des 20. Jahrhunderts zu einer weiteren Orientierung der Planungsaktivitäten an der Unternehmensumwelt durch die Langfristplanung.⁸⁹ Auf Grundlage bisheriger Trends wurden Mehrjahres-Budgets erstellt,⁹⁰ welche langfristige Prognosen wieder spiegeln sollten.⁹¹ Durch den Öl-Schock 1973 wurden die angewendeten Extrapolationsverfahren allerdings zunehmend hinterfragt und eine planseitige Konzentration auf die Analyse von zukunftsbezogenen Chancen und Risiken der Langfristplanung forciert.⁹² Bisherige Planungsinstrumente reichten nicht mehr aus,⁹³ sodass zusätzliche Methoden in das planerische Instrumentarium aufgenommen werden mussten.⁹⁴ Ziel der Erweiterung des Methodensets im Strategischen Management war es, die Entwicklung der relevanten Umwelt besser verstehen zu können.⁹⁵ Hieraus sollten geeignete Strategien zur langfristigen Gestaltung sowie flexiblen Begegnungen gegenüber Umweltveränderungen (Umfeld-System-Fit) entwickelt werden.⁹⁶

Strategien wurden zwar mittels der sich hieraus ergebenden strategischen Planung formuliert, allerdings zeigten sich Probleme bei deren Implementierungen in der Unternehmenspraxis.⁹⁷ Diese wurden in der bisher normativ geprägten Strategietheorie als Vollzugsphase der strategischen Planung zu wenig betont und notwendige Ressourcen zu wenig beachtet.⁹⁸ So scheiterte häufig die Verbindung von operativen und strategischen Planungssystemen an deren Komplexität, was eine Vernachlässigung

⁸⁷ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 11; Hungenberg (2012), S. 50; Raps (2008), S. 17.

⁸⁸ Vgl. Camphausen (2013), S. 4; Hungenberg (2012), S. 51.

⁸⁹ Vgl. Baum et al. (2013), S. 14; Camphausen (2013), S. 4; Welge/Al-Laham (2012), S. 11.

⁹⁰ Vgl. Hungenberg (2012), S. 52.

⁹¹ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 11 f.

⁹² Vgl. Bea/Haas (2013), S. 12; Baum et al. (2013), S. 14.

⁹³ Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 13.

⁹⁴ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 12.

⁹⁵ Vgl. Hungenberg (2012), S. 52.

⁹⁶ Vgl. Baum et al. (2013), S. 14; Bea/Haas (2013), S. 16; Welge/Al-Laham (2012), S. 13.

⁹⁷ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 13; Camphausen (2013), S. 4; Hungenberg (2012), S. 53; Welge/Al-Laham (2012), S. 13.

⁹⁸ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 206; Welge/Al-Laham (2012), S. 13.

der internen Sicht auf Systeme, Strukturen oder Prozessen zur Folge hatte.⁹⁹ Aus dieser Erfahrung heraus bildete sich das Verständnis, dass die Implementierung einer Strategie nur erfolgreich sein kann, wenn sie von den Mitgliedern des Unternehmens akzeptiert wird und auf das Unternehmen angepasst ist (Intra-System-Fit).¹⁰⁰

Aus der gleichzeitigen Berücksichtigung des Umfeld-System-Fits und des Intra-System-Fits folgte die Erweiterung der Strategischen Planung zum Strategischen Management.¹⁰¹ Deshalb steht im Strategischen Management der „Fit-Gedanke“, als Abstimmung der internen und externen Unternehmensumwelt sowie die Koordination der Führungssysteme im Mittelpunkt.¹⁰² Aus diesem Fit-Gedanken ergeben sich Gemeinsamkeiten der im Strategischen Management getroffenen Entscheidungen, welche nach HUNGENBERG folgende Merkmale aufweisen:¹⁰³

- Strategische Entscheidungen werden im Hinblick auf einen langfristigen Unternehmenserfolg gefällt.
- Strategische Entscheidungen berühren die interne und externe Ausrichtung eines Unternehmens und können entweder auf die Positionierung in einem Markt oder die Ausgestaltung von Ressourcen bezogen sein.
- Strategische Entscheidungen fokussieren die grundsätzliche Ausrichtung des Unternehmens und dienen zur Schaffung von Handlungsmöglichkeiten.
- Strategische Entscheidungen sollten immer aus einer übergeordneten Perspektive getroffen werden.

Wie in Abb. 4 dargestellt, werden im Strategischen Management Entscheidungen über die Ausgestaltung von Strategien, Strukturen (grundlegende Regelungen) und Systemen (Instrumente der Unternehmenssteuerung zur Beeinflussung von Verhalten und Motivation der Mitarbeiter) getroffen. Diese drei Elemente bilden die Objekte des Strategischen Managements.¹⁰⁴

⁹⁹ Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 13.

¹⁰⁰ Vgl. Baum et al. (2013), S. 14; Bea/Haas (2013), S. 16.

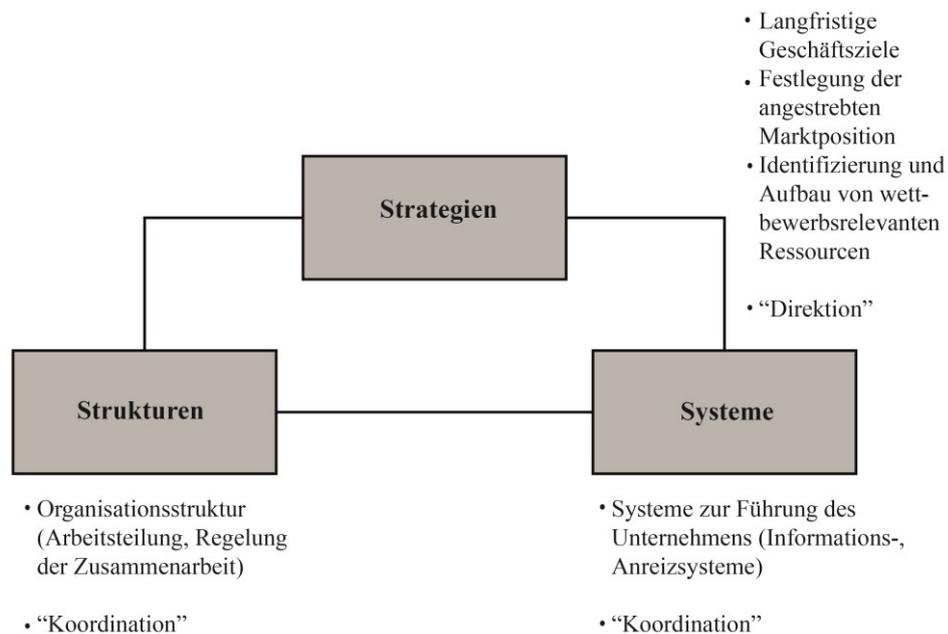
¹⁰¹ Vgl. Raps (2008), S. 18; Baum et al. (2013), S. 14.

¹⁰² Vgl. Bea/Haas (2013), S. 13; Grant/Nippa (2006), S. 35.

¹⁰³ Vgl. Hungenberg (2012), S. 4. Für genannte Gemeinsamkeiten siehe beispielhaft auch: Baum et al. (2013), S. 6 ff; Bea/Haas (2013), S. 11, 18 ff, 40; Grant/Nippa (2006), S. 28 ff; Welge/Al-Laham (2012), S. 5 f, 14.

¹⁰⁴ Vgl. Hungenberg (2012), S. 8.

Abb. 4: Objekte des Strategischen Managements¹⁰⁵



Während das Strategische Management als institutioneller Begriff einen Personenkreis anspricht, beschreibt die strategische Steuerung den funktionalen Aufgabenbereich des Managements.¹⁰⁶ Die strategische Steuerung kann als ein strategischer Management-Prozess beschrieben werden,¹⁰⁷ der die Aktivitäten des Strategischen Managements in einer logisch-genetischen Reihenfolge strukturiert.¹⁰⁸ In der Literatur zum Strategischen Management haben sich hierzu verschiedene idealtypische Prozessmodelle und -abläufe herausgebildet (siehe beispielhaft Abb. 5),¹⁰⁹ die im Kern inhaltlich auf den Ergebnissen bzw. Teilschritten des Führungsprozesses Planung, Realisation und Kontrolle aufbauen und sich nur in Einzelheiten unterscheiden.¹¹⁰

Idealtypisch folgen kontrollierende Tätigkeiten auf planende Aktivitäten,¹¹¹ weshalb in den Phasenmodellen insbesondere die Strategieentwicklung in einer dominanten Rolle gesehen werden (Primat der Planung).¹¹² Wenngleich dadurch eine tendenziell höhere Bedeutung des klassischen Strategieverständnisses im Strategischen Ma-

¹⁰⁵ Entnommen aus Hungenberg (2012), S. 8.

¹⁰⁶ Vgl. Steinmann et al. (2013), S. 6. So beschreiben auch STEINMANN ET AL. die Steuerung als Teil des Managements, indem Management allgemein als „ein Komplex von Steuerungsaufgaben, die bei der Leistungserstellung und -sicherung in arbeitsteiligen Organisationen erbracht werden müssen“, beschrieben wird. Steinmann et al. (2013), S. 9.

¹⁰⁷ Vgl. Veit (2009), S. 22.

¹⁰⁸ Vgl. Kolks (1990), S. 52; Kreikebaum (1997), S. 37.

¹⁰⁹ Vgl. Kreikebaum (1997), S. 38.

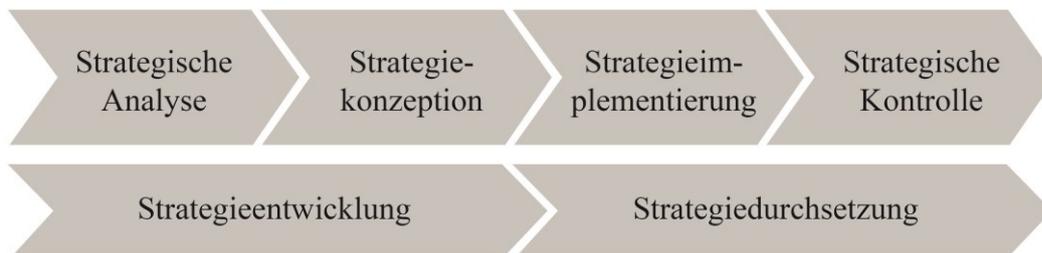
¹¹⁰ Vgl. Kolks (1990), S. 52.

¹¹¹ Vgl. Steinmann et al. (2013), S. 127.

¹¹² Vgl. Steinmann et al. (2013), S. 128.

nagement abgeleitet werden kann, können dennoch strategische Entscheidungen auch als Reaktionen auf Umweltveränderungen oder auf Grundlage von Lernprozessen getroffen werden.¹¹³ Während Vertreter des klassischen Strategieverständnisses den Nutzen der Planung hervorheben, sehen Vertreter des Strategieverständnisses nach MINTZBERG hier eine freie Gestaltbarkeit (Inkrementalismus) von Problemlösungen und Lernmöglichkeiten.¹¹⁴ Nach GRANT/NIPPA stellt der planerische Ansatz auch konzeptionell nicht unbedingt einen Widerspruch zu den sich ergebenden Strategien nach MINTZBERG dar. Vielmehr lässt sich der planerische Ansatz durch verbleibende Freiheitsgrade mit einem Experimentieren und Lernen kombinieren.¹¹⁵ Die strategische Steuerung ist demnach ein kombinierter Prozess aus planerischer Gestaltung und komplexer Entstehung. Die Phasen des Strategieprozesses müssen nach dieser Sichtweise nicht zwingend aufeinander folgen, sondern stellen einen iterativen Prozess dar, welcher von Rückkopplungen und Phasenüberlappungen geprägt ist. Daher können formale Strategieprozesse eher als Ansätze für eine zeit- und sachlogische Strukturierung für die Koordination eines Planungsprozesses verstanden werden,¹¹⁶ als dass sie wirklich deren Ablauf repräsentieren.

Abb. 5: Beispiel für ein idealtypisches Phasenmodell eines Strategieprozesses¹¹⁷



Anhand idealtypischer Phasenmodelle kann der Steuerungsprozess der Strategietransmission weiter beschrieben werden. Hierbei entsprechen insbesondere die Phasen der Strategiedurchsetzung (Strategieimplementierung und Strategische Kontrolle, (siehe Abb. 5) einer Übertragung und Kontrolle von strategischen Ziel- und Maßnahmenbündel. Die Phase der Strategieimplementierung umfasst alle Aktivitäten, welche die Übersetzung der Strategie in ein strategiegeleitetes Denken und Handeln

¹¹³ Vgl. Weber/Veit (2010), S. 15 f.

¹¹⁴ Vgl. Ehrmann (2006), S. 219; Kreikebaum (1997), S. 38.

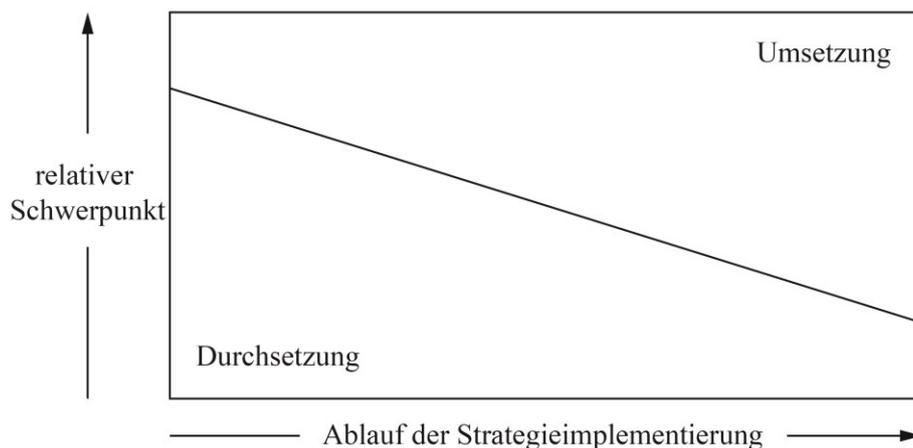
¹¹⁵ Vgl. Grant/Nippa (2006), S. 49.

¹¹⁶ Vgl. Kreikebaum (1997), S. 38.

¹¹⁷ Entnommen aus Weber/Veit (2010), S. 19.

der Unternehmensakteure berühren.¹¹⁸ Dabei unterscheidet KOLKS zwischen Aufgaben der Umsetzung und Durchsetzung.¹¹⁹ Unter Umsetzungsaufgaben beschreibt der Autor sachbezogene Aufgaben, welche die Strategie in Einzelmaßnahmen herunterbrechen.¹²⁰ Als Durchsetzungsaufgaben grenzt er dagegen alle verhaltensbezogene Aktivitäten ab, die einerseits die Strategieakzeptanz und andererseits die Förderung des Implementierungsprozesses (bspw. Ablauforganisation) betreffen.¹²¹ In Abhängigkeit des Umfangs des angestrebten Wandels nehmen Durchsetzungs- und Umsetzungsaufgaben einen unterschiedlichen Schwerpunkt im Ablauf des Implementierungsprozesses ein.¹²² Da Durchsetzungsaufgaben danach tendenziell zu Beginn des Implementierungsprozesses anfallen, müssen in der Strategietransmission, aufgrund ihres Charakters als kontinuierlicher Steuerungsprozess, tendenziell Umsetzungsaufgaben bewältigt werden. Die Systematik wird in Abb. 6 verdeutlicht.

Abb. 6: Tendenzielle Implementierungsschwerpunkte im Ablauf¹²³



Die Auffassung der strategischen Kontrolle am Ende des idealtypischen Phasenmodells im Sinne einer reinen ex post Kontrolle greift zu kurz.¹²⁴ Vielmehr beschreiben BEA/HAAS und BAUM ET AL. die strategische Kontrolle als einen „systematische[n] Prozess, der parallel zur strategischen Planung verläuft und durch Ermittlung von Abweichungen zwischen Plangrößen und Vergleichsgrößen den Vollzug und die

¹¹⁸ Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 791.

¹¹⁹ Vgl. Kolks (1990), S. 272.

¹²⁰ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 207; Welge/Al-Laham (2012), S. 793.

¹²¹ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 207; Kolks (1990), S. 272; Welge/Al-Laham (2012), S. 793.

¹²² Vgl. Kolks (1990), S. 259.

¹²³ Entnommen aus Kolks (1990), S. 259.

¹²⁴ Vgl. Steinmann et al. (2013), S. 249.

*Richtigkeit der strategischen Planung überprüft.*¹²⁵ Die strategische Kontrolle soll eine zentrale Steuerungsfunktion einnehmen, welche in der Lage ist, die vorgenommenen Maßnahmen im Sinne einer Rückbetrachtung (Feedback) und Vorausschau (Feedforward) im weiteren Zeitverlauf zu bewerten.¹²⁶ Als planungsbegleitender Prozess sind zahlreiche Rückkopplungen mit den vorherigen Phasen des Strategieprozesses zu erwarten.¹²⁷

2.1.3 Erfolgspotenziale und Erfolgsfaktoren als Ansatzpunkte der strategischen Steuerung

Als übergeordnete Zielsetzung des Strategischen Managements zeigen sich die Sicherung des Bestandes und die langfristige Entwicklung eines Unternehmens (Zukunftsfähigkeit).¹²⁸ Diese Zielsetzung impliziert die grundsätzliche Orientierung an dem Ziel Unternehmenserfolg.¹²⁹ Unternehmenserfolg wird durch Erfolgsindikatoren wie Kennzahlen zu Absatz, Gewinn und Liquidität gemessen, weshalb diese Kennzahlen in der operativen Unternehmenssteuerung eine hohe Bedeutung einnehmen. Da sie das Ergebnis von Handlungen darstellen aber nicht deren Ursachen beschreiben, erscheinen sie durch ihre Vergangenheitsorientierung zwar als nachlaufende Erfolgsindikatoren, nicht aber als vorauslaufende Steuerungsgrößen geeignet. Daher können sie nur schwerlich als Steuerungsgrößen für die Strategieformulierung herangezogen werden. Deshalb stehen im Fokus des Strategischen Managements vorgelagerte Ursache-Wirkungs-Beziehungen in der Form von Potenzialen, welche eine Erfolgswirkung nach sich ziehen.¹³⁰ Diese Potenziale werden als Voraussetzungen für zukünftigen Erfolg angesehen und stellen Handlungsmöglichkeiten dar, welche die zukünftigen Chancen eines Unternehmens repräsentieren.¹³¹ GÄLWEILER beschreibt diese Potenziale durch den Begriff „Erfolgspotenziale“ und sieht sie als *„das gesamte Gefüge aller jeweils produkt- und marktspezifischen erfolgsrelevanten Voraussetzungen, die spätestens dann bestehen müssen, wenn es um die Erfolgsrealisierung geht.“*¹³² Erfolgspotenziale können als vorlaufende Steuerungsgrößen für operative

¹²⁵ Bea/Haas (2013), S. 241.

¹²⁶ Vgl. Baum et al. (2013), S. 319.

¹²⁷ Vgl. Kolks (1990), S. 55 f; Steinmann et al. (2013), S. 251.

¹²⁸ Vgl. Baum et al. (2013), S. 6; Macharzina/Wolf (2012), S. 266; Welge/Al-Laham (2012), S. 213.

¹²⁹ Vgl. Kolks (1990), S. 24.

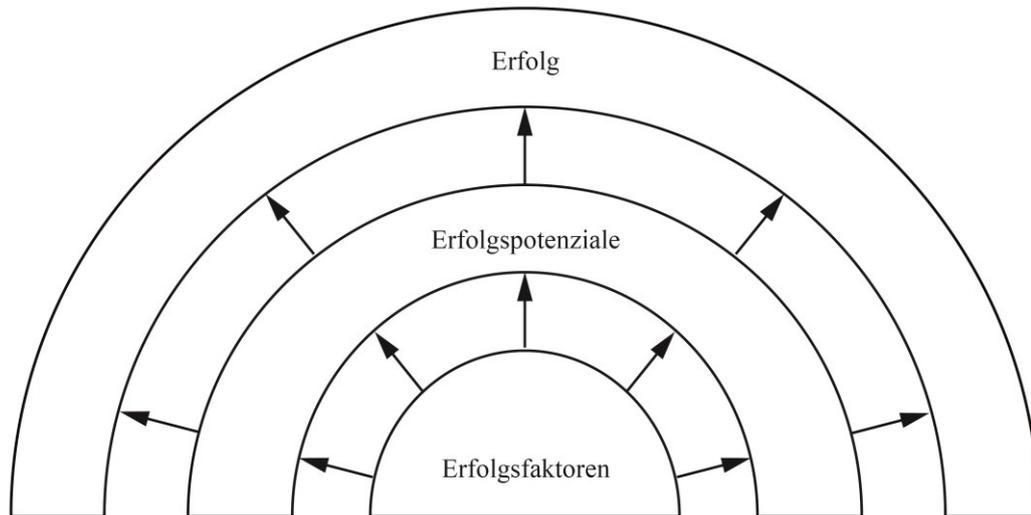
¹³⁰ Vgl. Kolks (1990), S. 25; Krüger (1988), S. 27.

¹³¹ Vgl. Hungenberg (2012), S. 5.

¹³² Gälweiler (1987), S. 26.

Erfolgsgrößen wie Absatz, Gewinn und Liquidität angenommen werden.¹³³ Zur Zielerreichung des Strategischen Managements kann daher die Steuerung der Identifikation, des Aufbaus und der Verteidigung von zukünftigen Erfolgspotenzialen gesehen werden.¹³⁴

Abb. 7: Erfolgsfaktoren als Ansatzpunkte der Strategischen Steuerung¹³⁵



Zur Beschreibung von Erfolgspotenzialen kann eine Systematisierung herangezogen werden. Einerseits können danach externe Erfolgspotenziale wie Markt- und Technologiepotenziale und andererseits interne wie Kosten- und Leistungspotenziale unterschieden werden.¹³⁶ Eine präzise Erfassung und Aufgliederung von Potenzialen ist durch die Systematisierung aber nicht möglich, da erfolgswirksame Ursache-Wirkungs-Beziehungen innerhalb der Potenziale verborgen bleiben. Auch die Gestaltung von Erfolgspotenzialen erweist sich generell als problembehaftet, da sie einen zeitlichen Vorlauf voraussetzen, der sich kaum verkürzen lässt.¹³⁷ Als Ansatzpunkt zur Offenlegung und Steuerung dieser Ursache-Wirkungs-Beziehungen werden Erfolgspotenziale als ein Gefüge von Erfolgsfaktoren beschrieben.¹³⁸ Erfolgsfaktoren stellen „alle Faktoren, die den Erfolg oder Misserfolg eines Unternehmens direkt beeinflussen“¹³⁹ dar. Diese beschreiben erfolgsrelevante Ursache-Wirkungs-Beziehungen und bilden so als Gefüge von Erfolgspotenzialen die Grundlage für Un-

¹³³ Vgl. Gälweiler (1987), S. 26; Kolks (1990), S. 25; Welge/Al-Laham (2012), S. 214.

¹³⁴ Vgl. Raps (2008), S. 19; Welge/Al-Laham (2012), S. 213.

¹³⁵ Entnommen aus Kolks (1990), S. 26.

¹³⁶ Vgl. Dillerup/Stoi (2013), S. 178; Welge/Al-Laham (2012), S. 213.

¹³⁷ Vgl. Gälweiler (1987), S. 26; Dillerup/Stoi (2013), S. 178; Welge/Al-Laham (2012), S. 214.

¹³⁸ Vgl. Kolks (1990), S. 26.

¹³⁹ Dillerup/Stoi (2013), S. 178.

ternehmenserfolg. Wie in Abb. 7 erkennbar, bieten Erfolgsfaktoren den gestalterischen Ansatzpunkt für eine bewusste Beeinflussung, also einer strategischen Steuerung.¹⁴⁰

Allgemein lassen sich Erfolgsfaktoren in generelle, marktspezifische, unternehmensspezifische oder in funktionale bzw. subfunktionale Erfolgsfaktoren gliedern.¹⁴¹ Funktionale und subfunktionale Erfolgsfaktoren wirken nur indirekt auf den Unternehmenserfolg, indem sie auf den Erfolg der Gestaltung von bestimmten Maßnahmen (z. B. Steuerungsansätze) Einfluss nehmen.¹⁴² Dagegen wirken generelle, marktspezifische oder unternehmensspezifische Faktoren direkt und bieten damit die Grundlagen für die Analyse von Stärken und Schwächen eines Unternehmens im Strategieprozess.¹⁴³ Eine Beurteilung der Faktoren erfolgt anhand vorhandener Erfolgsfaktoren bzgl. ihrer Fits (Stimmigkeitsverhältnisse) zur Struktur und Umwelt. Damit wird durch die Abstimmung der Erfolgsfaktoren miteinander (Intra-System-Fit) und die Abstimmung der Erfolgsfaktoren mit der Unternehmensumwelt (Umwelt-System-Fit) der Fit-Gedanke im Strategischen Management aufgegriffen.

Das Konzept der Steuerung von Erfolgsfaktoren geht davon aus, dass nur eine beschränkte Anzahl an Erfolgsfaktoren existiert,¹⁴⁴ auf welche sich eine strategische Steuerung fokussieren sollte. Dabei genügt es nach WELGE/AL-LAHAM nicht, diese wenigen Erfolgsfaktoren lediglich abzubilden, vielmehr sollen bei der Steuerung Wirkungsrelationen und Kausalverknüpfungen zwischen den Erfolgsfaktoren berücksichtigt werden.¹⁴⁵ Damit wird eine unterschiedliche Wirkungsintensität und -abhängigkeit sowie Dynamik und Heterogenität von Erfolgsfaktoren angenommen, die eine Fokussierung der strategischen Steuerung auf wesentliche Faktoren impliziert.¹⁴⁶

Die Fokussierung auf relevante Erfolgsfaktoren kann nach KOLKS durch eine auf Erfolgsfaktoren gerichtete Strategie erfolgen. Diese soll Erfolgsfaktoren im Schwerpunkt entwickeln, erhalten oder (aus-)nutzen.¹⁴⁷ Entgegen den Schwerpunkten Ent-

¹⁴⁰ Vgl. Kolks (1990), S. 28.

¹⁴¹ Vgl. Raps (2008), S. 3.

¹⁴² Vgl. Raps (2008), S. 4.

¹⁴³ Vgl. Kolks (1990), S. 25.

¹⁴⁴ Vgl. Dillerup/Stoi (2013), S. 178.

¹⁴⁵ Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 216.

¹⁴⁶ Vgl. Dillerup/Stoi (2013), S. 178 f; Welge/Al-Laham (2012), S. 217.

¹⁴⁷ Vgl. Kolks (1990), S. 28.

wickeln und Erhalten, fokussiert die Nutzung nicht die weitere Gestaltung eines Erfolgsfaktors, sondern dessen Potenzialausschöpfung am Markt.

2.2 Grundlagen von Controlling-Instrumenten zur strategischen Steuerung

2.2.1 Abgrenzung von Controlling-Instrumenten gegenüber dem betriebswirtschaftlichen Instrumentarium

Das Controlling zeichnet sich durch seine Methodenorientierung aus.¹⁴⁸ Hierbei stellt der Einsatz von Controlling-Instrumenten kein Muss-Kriterium für das Vorhandensein von Controlling oder Controllership dar. Vielmehr sind sie freiwillig angewendete Hilfsmittel, wobei das gleiche Instrumentarium für unterschiedliche Aufgaben herangezogen werden kann.¹⁴⁹ Gerade aber auch die hohe Anzahl möglicher Controlling-Instrumente verursacht immer wieder Abgrenzungsprobleme in der Literatur, welche Instrumente dem Controlling zugeordnet werden können und welche nicht. Auch BALTZER vermutet, dass *„eine Gesamtschau aller bereits mit dem Controlling in Verbindung gebrachten Instrumente das betriebswirtschaftliche Instrumentarium als Ganzes ergäbe“*¹⁵⁰. Damit kann geschlossen werden, dass Controlling die Instrumente der betriebswirtschaftlichen Spezialisierungen nutzt. Aus der empirischen Ausrichtung und Leitfrage dieser Arbeit leitet sich dennoch die Notwendigkeit einer näheren Eingrenzung von Controlling-Instrumenten ab.

Einen ersten Ansatzpunkt für eine Beschreibung bietet die etymologische Bedeutung des Wortes „Instrument“, welches aus dem lateinischen Begriff „instrumentum“ abgeleitet ist. Ein Instrument kann aufgrund seiner Wortbedeutung daher als Mittel, Gerät, Werkzeug bzw. im übertragenen Sinn als Hilfsmittel übersetzt werden.¹⁵¹ Auch in der Controlling-Literatur werden Instrumente mit dem Präfix „Controlling“ als Hilfsmittel der Träger von Controlling-Handlungen beschrieben.¹⁵² Dabei transformieren Controlling-Instrumente als Führungsinstrumente Daten auf Basis einer

¹⁴⁸ Vgl. Küpper et al. (2013), S. 40.

¹⁴⁹ Vgl. Baltzer (2013), S. 68.

¹⁵⁰ Baltzer (2013), S. 4.

¹⁵¹ Vgl. Schäffer/Steiners (2005), S. 115; Baltzer (2013), S. 64. Die Auffassung von Controlling-Instrumenten im Sinne von Hilfsmitteln ist auch in der Unternehmenspraxis weit verbreitet und lässt sich aus den Ergebnissen einer empirischen Studie von BECKER/BALTZER als gemeinsamer Nenner und als Synonym für Aufgaben und Funktionen des Controlling ableiten. Vgl. Becker/Baltzer (2011), S. 5, 29.

¹⁵² Vgl. Schäffer/Steiners (2005), S. 115; Baltzer (2013), S. 68. Ein Controlling-Instrumentarium stellt die Gesamtheit der zur Verfügung stehenden Hilfsmittel dar. Im Folgenden werden die Begriffe Instrument und Instrumentarium mit einem Controlling-bezogenen Nutzungszweck aus sprachlichen Gründen zum Teil auch ohne das Präfix „Controlling“ verwendet.

Methode, welche wiederum durch ein Verfahren und eine angewendete Technik weiter konkretisiert werden kann (Abb. 8).¹⁵³

BERTHEL sieht eine Rechtfertigung für die Anwendung von Instrumenten als Hilfsmittel in der höheren wissensökonomischen Reife der Output-Informationen gegenüber den Input-Daten bzw. Input-Informationen, welche durch einen inhaltlichen Transformationsprozess (Informationsverarbeitung: Zusammenfügen, Verknüpfen, Verdichten, Aufspalten, Verzweigen) zu Stande kommt.¹⁵⁴ SCHÄFFER/STEINER betonen zusätzlich den Nutzen eines Instruments aus Sicht der Anwender, welche sich durch die Anwendung eines Instrumentariums einem (in der Regel durch Dritte) definierten Regelbündel für den Transformationsprozess von Daten bedienen. Dieser ist nach WILD „nachvollziehbar und in seinen Anwendungsvoraussetzungen, Teilschritten und Ergebnissen intersubjektiv nachprüfbar“¹⁵⁵. Instrumente werden daher als „externe Modelle“ charakterisiert, da sie Führungsinformationen für die Anwender explizierbar bereitstellen.¹⁵⁶

Abb. 8: Informationsverarbeitung in Controlling-Instrumenten nach BALTZER¹⁵⁷



Zur weiteren Beschreibung von Controlling-Instrumenten bietet die Ergründung von Controlling-Handlungen den zweiten Ansatzpunkt. Deren Beschreibung erscheint allerdings problembehaftet, da der deutsche Controlling-Begriff¹⁵⁸ in der einschlägigen Literatur stark diskutiert wird. Symbolisch für die Auseinandersetzung wirkt die

¹⁵³ Vgl. Baltzer (2013), S. 65. Hierfür entwickelte BALTZER literaturgeleitet folgende für diese Arbeit übernommene Begriffsbestimmungen: Eine Methode „bezeichnet eine endliche Folge von Schritten, um einen gegebenen - hier informatorischen - Anfangszustand in einen gewünschten Endzustand zu verwandeln. Die Konkretisierung einer abstrakten Methode wird als Verfahren bezeichnet“. Baltzer (2013), S. 66. „Als Technik wird ein programmierter, das heißt verbindlich vorgegebener Verfahrensablauf bezeichnet.“ Baltzer (2013), S. 67.

¹⁵⁴ Vgl. Berthel (1975), S. 15.

¹⁵⁵ Wild (1982), S. 116.

¹⁵⁶ Vgl. Schäffer/Steiners (2005), S. 116.

¹⁵⁷ Modifiziert entnommen aus Baltzer (2013), S. 65.

¹⁵⁸ Uneinheitlich umfasst der Begriff neben den funktionalen Bezeichnungen „Controlling“ und „Controllingship“ auch die akteursbezogene Bezeichnung des „Controller“. Während Controller Stelleninhaber sind, die ein unternehmensindividuell definiertes Aufgabenset übernehmen, repräsentiert Controllingship das gesamte Aufgabenbündel von Controllern. Vgl. Horváth (2011), S. 129 f; Weber/Schäffer (2012), S. 1.

Wortbedeutung des Begriffs des Controlling. Während die deutsche Übersetzung den Begriff als „Kontrolle“ wiedergibt und damit das Durchführen eines Vergleiches beschreibt, interpretiert die englischsprachige Literatur den Begriff „Control“ als Steuern, Lenken oder Regelung von Prozessen.¹⁵⁹ Auch der etymologische Ursprung des Begriffs, welcher im lateinischen Wort „contra“ liegt und als das Führen einer Gegenrolle bezeichnet wird,¹⁶⁰ liefert ebenfalls keinen praktikablen Ansatzpunkt zur Abgrenzung von Controlling-Handlungen. Eine Beschreibung von Controlling auf Grundlage der Begriffsbedeutung erscheint damit irreführend. Erkennbar wird, dass ein Controlling weit mehr als reine Kontrolle und daraus abgeleitet, ein Controlling-Instrument ebenso weit mehr als ein Kontroll-Hilfsmittel darstellt.

Controlling gilt als Praxisphänomen, dessen empirische Erfassung dadurch erschwert wird, dass Controlling-Aufgaben (Controllership) nicht zwingend von Controllern durchgeführt werden, sondern auch auf andere Aufgabenträger, wie z. B. dem Management, verteilt werden.¹⁶¹ Koordination von Planungs- und Budgetierungsaufgaben aus dem operativen Bereich, die laufende Kontrolle und die Informationsversorgung stehen im Controllership im Vordergrund.¹⁶² Jedoch übernehmen Controller auch Aufgaben(-Bereiche), die sich von spezifischer Projektarbeit, interner Revision bis hin zu sonstiger Beratung des Managements erstrecken.¹⁶³ Unterschiede des gelebten Controlling existieren nicht nur bei Unternehmen desselben Wirtschaftsraums, sondern sind auch zwischen unterschiedlichen Kulturkreisen feststellbar.¹⁶⁴ Daher zeigt sich neben Übereinstimmungen im Kern des Controllership in der Unternehmenspraxis ein uneinheitliches Bild, was zu den Controlling-Aufgaben hinzu gezählt werden kann.¹⁶⁵

¹⁵⁹ Vgl. Baum et al. (2013), S. 3; Horváth (2011), S. 16; Küpper et al. (2013), S. 38. Während sich als Bezeichnung das englische Wort „Controlling“ im deutschsprachigen Raum durchgesetzt hat, verwenden internationale wissenschaftliche Diskussionen Begrifflichkeiten wie „Management Accounting“ oder „Managerial Accounting“. Vgl. Küpper et al. (2013), S. 8 f.

¹⁶⁰ Vgl. Baum et al. (2013), S. 3.

¹⁶¹ Vgl. Becker/Baltzer (2009), S. 7; Horváth & Partners (2009), S. 5.

¹⁶² Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 6.

¹⁶³ Vgl. Horváth (2011), S. 55; Weber/Schäffer (2012), S. 11.

¹⁶⁴ Controllership beinhaltet im deutschen Kulturraum auch die Betreuung des materiellen Planungsprozesses, während im amerikanischen Kulturraum eine stärkere Finanzorientierung und Informationsversorgung externer Anspruchsgruppen zu erkennen ist. Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 13 f; Horváth (2011), S. 48.

¹⁶⁵ Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 12.

Durch diese Unschärfe in der Abgrenzung und Darstellung von Controlling-Handlungen haben sich als Ansatz einer Beschreibung von Controlling, Control-ership und Controller verschiedene Controlling-Konzeptionen entwickelt.¹⁶⁶ Diese Konzeptionen beinhalten deduktiv abgeleitete normative Vorstellungen über die Controlling-Funktion und enthalten als generische Elemente widerspruchsfreie Aus-sagen (Konsistenzpostulat¹⁶⁷) zu Zielen, Aufgaben, Trägern, Philosophie, Prozessen und eben auch zu Instrumenten des Controlling.¹⁶⁸ Trotz deutlicher Unterschiede weisen die entwickelten Konzeptionen auch Gemeinsamkeiten auf. So sind die As-pekte Informationsversorgung, Koordination und Kontrolle in allen Konzeptionen vorhanden.¹⁶⁹ Je nach Auslegung wird aber z.B. die Informationsfunktion als Kern, Gegenstand oder Mittel zur Koordination aufgefasst.¹⁷⁰ Hieraus ergeben sich je nach Festlegung auf eine theoretische Controlling-Konzeption verschiedene Abgren-zungskriterien für Controlling-Instrumente. Das wird im Folgenden kurz anhand zweier wesentlicher Ausrichtungen von Controlling-Konzeptionen beispielhaft auf-gezeigt.

Die als herrschend beschriebene Sichtweise des Controlling als Koordinationsfunkt-ion wurde im Wesentlichen durch die Konzeptionen nach HORVÁTH und KÜPPER ET AL. geprägt.¹⁷¹ Auf Grundlage des systemorientierten Ansatzes differenziert ersterer das Führungssystem einer Organisation in drei Subsysteme und unterscheidet ein Planungs- und Kontrollsystem, ein Informationssystem und ein ergebniszielorientier-tes Koordinationssystem.¹⁷² Das Controlling wird als Subsystem der Führung defi-niert, welches die ergebniszielorientierte Abstimmung der beiden weiteren Führungs-leitsysteme und damit die Sekundärkoordination (innerhalb des Koordinationssys-tems) als Kernaufgaben hat.¹⁷³ KÜPPER ET AL. kritisieren diese enge Konzentration

¹⁶⁶ Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 20.

¹⁶⁷ Das Konsistenzpostulat stellt die Forderung nach widerspruchsfreien, konsistenten Beziehungen zwischen den Ebenen (funktionale und institutionelle Funktion des Controlling sowie Controlling-Instrumente) einer Controlling-Konzeption dar. Vgl. Lingnau/Koffer (2014), S. 394.

¹⁶⁸ Vgl. Becker/Baltzer (2009), S. 3 f; Horváth (2011), S. 131; Küpper et al. (2013), S. 11 f; We-ber/Schäffer (2012), S. 20, 33.

¹⁶⁹ Vgl. Pietsch/Scherm (2004), S. 931.

¹⁷⁰ Mittelbare positive Koordinationsaspekte werden dem Controlling grundsätzlich in allen Control-ling-Konzeptionen zugeschrieben und Einheit besteht auch in der hohen Bedeutung der Kontrolle als Funktion zur Unternehmenssteuerung. Vgl. Pietsch/Scherm (2004), S. 932 f.

¹⁷¹ Vgl. Schaefer/Lange (2004), S. 108; Weber/Schäffer (2012), S. 23.

¹⁷² Vgl. Horváth (2011), S. 96.

¹⁷³ Vgl. Becker/Baltzer (2009), S. 17; Horváth (2011), S. 96, 108; Küpper (2013), S. 32; Wall (2004), S. 390; Weber (2007a), S. 30.

der Koordinationssicht von HORVÁTH, da ihrer Auffassung nach besonders mit der systembildenden Koordination des Controlling auch die Schaffung von entsprechenden Organisationsstrukturen einhergehen und damit auch eine Koordination der Planung und Kontrolle mit der Organisation notwendig wird.¹⁷⁴ Daher erweitern KÜPPER ET AL. die Koordinationsaufgabe des Controlling auf das Führungsgesamtsystem und beschreiben die Funktion des Controlling als dessen zielgerichtete Lenkung.¹⁷⁵ Auf instrumenteller Ebene unterscheiden die Autoren zwischen isolierten und übergreifenden Koordinationsinstrumenten.¹⁷⁶ Isolierte Koordinationsinstrumente repräsentieren keine spezifischen Controlling-Instrumente, da sie innerhalb eines Führungssystems wirken. Übergreifende Koordinationsinstrumente stellen dagegen originäre Controlling-Instrumente dar, da sie direkt der gegenseitigen Abstimmung von Führungssystemen zugeordnet werden können.¹⁷⁷ HORVÁTH stimmt dieser Abgrenzung von Controlling-Instrumenten zu und beschreibt sie zudem als die Gesamtheit von ideellen und realen Hilfsmitteln, die im Rahmen seiner Koordinationsauffassung zur Verarbeitung von Informationen und die Gestaltung der Organisation unterstützen.¹⁷⁸

Als eine der funktional weitest greifenden Controlling-Konzeptionen entwickelten WEBER/SCHÄFFER den Rationalitätssicherungsansatz,¹⁷⁹ der innerhalb kürzester Zeit nach erster Veröffentlichung Beachtung fand.¹⁸⁰ Der Ansatz weist den auch in den vorangegangenen Konzeptionen beinhalteten Kontroll-, Planungs- und Informationsbezug auf, wird aber von den Autoren um einen Managementbezug erweitert.¹⁸¹ WEBER/SCHÄFFER identifizieren Wissensdefizite von Managern in ihrem Entscheidungsverhalten, die ihrer Ansicht nach bisher vernachlässigt wurden.¹⁸² Da sich dieses Entscheidungsverhalten auf betriebliche Informationen stützt, deren Bereitstellung und Beschaffung als eine der Aufgaben des Controlling beschrieben wird, sehen die Autoren die Kernfunktion des Controlling in der Sicherung der Rationalität im Führungsprozess eines Unternehmens (Willensbildung, Willensdurchsetzung, Aus-

¹⁷⁴ Vgl. Küpper et al. (2013), S. 32; Weber/Schäffer (2012), S. 24.

¹⁷⁵ Vgl. Küpper et al. (2013), S. 32; Wall (2004), S. 392.

¹⁷⁶ Vgl. Küpper et al. (2013), S. 47 f.

¹⁷⁷ Vgl. Horváth (2004), S. 370; Küpper et al. (2013), S. 48.

¹⁷⁸ Vgl. Horváth (2011), S. 370, 128.

¹⁷⁹ Vgl. Weber (2007a), S. 32 f.

¹⁸⁰ Vgl. Weber (2004), S. 469.

¹⁸¹ Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 34 f.

¹⁸² Vgl. Weber (2007a), S. 34; Weber/Schäffer (2012), S. 35.

führung und Kontrolle).¹⁸³ Als rational wird hierbei eine Zweck-Mittel-Relation beschrieben, welche sich an einer effizienten Mittelverwendung im Hinblick auf den jeweils verfolgten Zweck orientiert.¹⁸⁴ Zwar treffen WEBER/SCHÄFFER keine genauen Aussagen zur Instrumentenabgrenzung, jedoch sollten Controlling-Instrumente nach ihrer Controlling-Konzeption grundsätzlich einen Rationalitätssicherungs-Charakter aufweisen, um als solche gelten zu können.¹⁸⁵

Die Abgrenzungskriterien aus den genannten Konzeptionen erscheinen für eine Abgrenzung von Controlling-Instrumenten mitunter ungeeignet, da die Relevanz eines Instruments für einen Koordinationszweck als auch für ein Zweck-Mittel-Verhältnis in erster Linie von seiner kreativen und situativen Anwendung abhängt.¹⁸⁶ Fraglich ist, ob grundsätzlich originäre Controlling-Instrumente existieren.¹⁸⁷ Allerdings wirken sich Unterschiede in den vertretenen Auffassungen innerhalb der Controlling-Konzeptionen auch auf den jeweiligen Begriff von Controlling-Instrumenten aus.¹⁸⁸ Daher lehnen SCHÄFFER/STEINER eine kriterienbezogene Abgrenzung aus einer Controlling-Konzeption ab und schlagen eine nutzenzweckbasierende Abgrenzung von Controlling-Instrumenten vor.¹⁸⁹ Die Autoren setzen auf das geteilte Verständnis eines Controlling als Unterstützung von Führungshandlungen auf und sehen Controlling-Instrumente als eine Teilmenge von Führungsinstrumenten an.¹⁹⁰ Eine Abgrenzung von Controlling-Instrumenten und Führungsinstrumenten erfolgt einzig aufgrund des Zwecks der Instrumentennutzung: *„Ein Instrument ist nicht qua status nascendi ein Controllinginstrument, sondern wird zu einem solchen durch die Nutzung mit dem Ziel der Informationsversorgung, ergebnisorientierten Steuerung, der Koordination oder der Sicherstellung rationaler Führung.“*¹⁹¹ Dabei kann eine Nutzung auch dem dominanten Zweck einer Controlling-Konzeption entsprechen.¹⁹²

Kritik an diesem Ansatz übt insbesondere BALTZER. Einerseits beurteilt er die Klassifizierung von Controlling-Instrumenten durch die Unternehmenspraxis als problema-

¹⁸³ Vgl. Hahn (2006), S. 31; Küpper et al. (2013), S. 23; Weber/Schäffer (2012), S. 41, 50, 57.

¹⁸⁴ Vgl. Küpper et al. (2013), S. 22; Weber/Schäffer (2012), S. 44.

¹⁸⁵ Vgl. Lingnau/Koffer (2013), S. 399.

¹⁸⁶ Vgl. Beckmann/Huch (2002), S. 156.

¹⁸⁷ Dies verneinen z. B. BECKMANN/HUCH. Vgl. Beckmann/Huch (2002), S. 157.

¹⁸⁸ Vgl. Zühlke (2006), S. 15.

¹⁸⁹ Vgl. Baltzer (2013), S. 69.

¹⁹⁰ Vgl. Schäffer/Steiners (2005), S. 116.

¹⁹¹ Schäffer/Steiners (2005), S. 119.

¹⁹² Vgl. Schäffer/Steiners (2005), S. 119.

tisch für eine konzeptionelle Controlling-Forschung. (Neue) Instrumente würden sich erst als Controlling-Instrumente erweisen, wenn diese einen angemessenen Verbreitungsgrad aufweisen.¹⁹³ Weiter sieht er das Fehlen von begründbaren Kriterien als Verstoß gegen das Prinzip der Forschung im Gegenstrom.¹⁹⁴ Daher wendet er Effektivität als Kriterium zur Abgrenzung von Controlling-Instrumenten an und sieht nur dann ein Controlling-Instrument als gegeben an, wenn es „eine grundsätzliche Eignung zur Unterstützung einer Controlling-Aufgabe aufweist.“¹⁹⁵ Problematisch an dieser Argumentation erscheint, dass die Effektivität eines Instruments nicht unbedingt ein Kriterium eines Akteurs für das Heranziehen des Hilfsmittels sein muss.¹⁹⁶ Da ein Instrument als externes Modell einen wesentlichen Einfluss auf die Wahrnehmung des Anwenders einnimmt oder diese sogar gänzlich bestimmt (partielle instrumentelle Blindheit),¹⁹⁷ kann dieser im Vorfeld nicht sicher beurteilen, ob er für seine Zielsetzung ein effektives Instrumentarium einsetzt. Bei der Abgrenzung nach dem Effektivitätskriterium könnte der Anwender sich nicht sicher sein, ein Controlling-Instrument zu nutzen. Von daher beurteilt auch ZÜHLKE die akteursorientierte Sicht der nutzenzweckbasierten Abgrenzung als gewinnbringend und im Einklang

¹⁹³ Vgl. Baltzer (2013), S. 69.

¹⁹⁴ Vgl. Baltzer (2013), S. 18, 69. Das Verständnis der Forschung im Gegenstrom sieht der Autor in den Wechselwirkungen zwischen intuitiver bzw. empirischer und theoretischer Forschung. Für die Formulierung von Gestaltungsempfehlungen wird auf theoretische Deduktion und empirische Induktion zurückgegriffen.

¹⁹⁵ Baltzer (2013), S. 71.

¹⁹⁶ Als effektiv definieren AHN/DYCKHOFF eine Tätigkeit, die „in Bezug auf bestimmte Zwecke, wenn sie eine Zustandsänderung bewirkt, mit der diese Zwecke erfüllt werden (partielle Effektivität). Sie heißt (total) effektiv, wenn alle relevanten Zwecke erfüllt werden.“ Ahn/Dyckhoff (2004), S. 519. Effektivität wird häufig im Begriffspaar zusammen mit Effizienz verwendet. Der Begriff Effizienz wird in der Literatur gängigerweise mit dem ökonomischen Prinzip gleichgesetzt, welches als die Erreichung angestrebter Zwecke mit dem sparsamsten Mitteleinsatz interpretiert wird. Vgl. Ahn/Dyckhoff (2004), S. 518 f.

¹⁹⁷ Vgl. Weber (2007a), S. 36 f. Nach WEBER können Instrumente als Spielregeln interpretiert werden, welche das Handeln von Managern koordinieren. Anders formuliert werden durch die angewendeten Spielregeln die Sichtweisen der Manager eingeschränkt und mögliche Lösungsfelder begrenzt. Dadurch können nach MAYRHOFER ET AL. trotz (oder gerade durch) die Anwendung von Instrumenten blinde Flecken und Ausgeblendetes existieren. Vgl. Mayrhofer et al. (2004), S. 797. LUHMANN greift das Problem aus einer Systemsicht auf und konstatiert: „Ein System kann nur sehen, was es sehen kann. Es kann nicht sehen, was es nicht sehen kann. Es kann auch nicht sehen, daß es nicht sehen kann, was es nicht sehen kann.“ Luhmann (1990), S. 52. Zu dem Motiv, dennoch Systeme bzw. Controlling-Instrumente anzuwenden, führen STEINMANN ET AL. als Beispiel die Unsicherheitsabsorption und Komplexitätsreduktion als Motiv zur Anwendung von Planungen an, die gleichzeitig keine Sicherheit über die Zukunft gewährleisten können. Vgl. Steinmann et al. (2013), S. 131.

mit dem instrumentellen Blickwinkel in der englischsprachigen Literatur.¹⁹⁸ So schreibt auch BALTZER trotz Kritik dieser Abgrenzung eine gewisse Verbreitung zu.¹⁹⁹

Für die Forschungsziele und empirische Ausrichtung dieser Arbeit erscheint es sinnvoll, eine Abgrenzung des Begriffs Controlling-Instrument vorzunehmen. Da die bisherige wissenschaftliche Diskussion über den Kern des Controlling und dem damit verbundenen Theoriestreit²⁰⁰ sich bis zum heutigen Stand ergebnisoffen zeigt, würde eine Festlegung auf eine Abgrenzung auf Basis einer Controlling-Konzeptionen zumindest in Teilen willkürlich erfolgen. Zielführend für eine empirische Untersuchung erscheint dagegen der Rückgriff auf den Instrumentenbegriff nach SCHÄFFER/STEINERS. Der Ansatz vereint die unterschiedlichen Ansätze, indem er die Nutzung der Methoden als konstituierende Bedingung für ein Controlling-Instrument ansieht. Damit kann auf bereits bestehende empirische Ergebnisse zur Instrumentennutzung zurückgegriffen werden. Dagegen erscheint das Kriterium der Effektivität, also die Beantwortung der Frage, ob ein Instrument im Sinne seiner Nutzung auch geeignet ist, empirisch nur mit hohem Aufwand nachprüfbar.

2.2.2 Einsatz und Nutzung von Controlling-Instrumenten zur strategischen Steuerung

2.2.2.1 Der kybernetische Steuerungsprozess als Verbindung von strategischem Controlling und strategischer Steuerung

Ein Controlling nimmt durch seine Rolle und Aufgaben im Strategieprozess Einfluss auf die strategische Steuerung.²⁰¹ Von daher erscheint als erster Schritt zur Ableitung eines Instrumentariums die Betrachtung der Verknüpfung eines strategischen Controlling mit der strategischen Steuerung zielführend. Vergleichbare Arbeiten greifen hierfür auf eine theoretische Controlling-Konzeption zurück und vergleichen deren Aussagen zu Funktionen, Aufgaben und Prozessen des Controlling mit denen der strategischen Steuerung.²⁰² Betrachtet man allerdings Unterschiede innerhalb der Controlling-Konzeptionen, betreffen diese im Wesentlichen die Frage nach der do-

¹⁹⁸ Vgl. Zühlke (2006), S. 17 f. Controlling-Instrumente werden in der englischsprachigen Literatur als „management accountancy technique, -concept“ oder „-tool“ bezeichnet.

¹⁹⁹ Vgl. Baltzer (2013), S. 69 und die dort angegebenen weiteren Nachweise.

²⁰⁰ Vgl. Baum et al. (2013), S. 3.

²⁰¹ Vgl. Weber et al. (2007), S. 34.

²⁰² Siehe für ein solches Vorgehen z. B. Atzert (2011), S. 211-225.

minanten Funktion des Controlling.²⁰³ Aus dem Blickwinkel der Arbeitsdefinition der Strategietransmission und der strategischen Steuerung als Führungsprozess bietet sich vielmehr eine prozessuale Perspektive für die weitere Betrachtung des Controlling in dieser Arbeit an.

WILD beschreibt den Führungsprozess in seiner einfachsten Form als einen sich wiederholenden und von ständigen Vor- und Rückkopplungsbeziehungen gekennzeichneten kybernetischen Regelkreis (Abb. 9).²⁰⁴ Der Regler (z. B. ein Unternehmer) besitzt übergeordnete Ziele (z. B. eine Strategie), welche er durch die Verhaltensbeeinflussung einer Regelstrecke (z. B. die Mitarbeiter in einer Organisation) durch das Setzen geeigneter Stellgrößen zu verwirklichen versucht.²⁰⁵ Durch die Kontrolle von Istgrößen-Informationen mit den gesetzten Stellwerten oder einer erwarteten Verhaltensbeeinflussung erhält der Regler wiederum Informationen, ob seine angestrebten Ziele erreicht werden konnten.²⁰⁶

Insbesondere durch seine Informations-, Planungs- und Kontrollfunktion wird das Controlling als Metafunktion der Führung beschrieben und damit als Teil des kybernetischen Regelkreises identifiziert.²⁰⁷ Autoren wie HAHN/HUNGENBERG, HORVÁTH, KÜPPER ET AL. oder WEBER/SCHÄFFER binden es konzeptionell in einen kybernetischen Führungsprozess zur Willensbildung und Willensdurchsetzung ein.²⁰⁸ Dieser Führungsprozess besteht aus den Komponenten Planung, Realisation (mitunter auch als Steuerung bezeichnet) und Kontrolle.²⁰⁹ Anders formuliert kann durch die prozessuale Sichtweise des Regelkreises die strategische Steuerung (bei der die Regelstrecke Erfolgspotenziale oder einzelne Erfolgsfaktoren zur Potenzialbildung darstellen) mit einem strategischen Controlling gleichgesetzt werden und Controlling-

²⁰³ Vgl. Baum et al. (2013), S. 5.

²⁰⁴ Vgl. Wild (1982), S. 33 f.

²⁰⁵ Vgl. Wild (1982), S. 34.

²⁰⁶ Vgl. Wild (1982), S. 35.

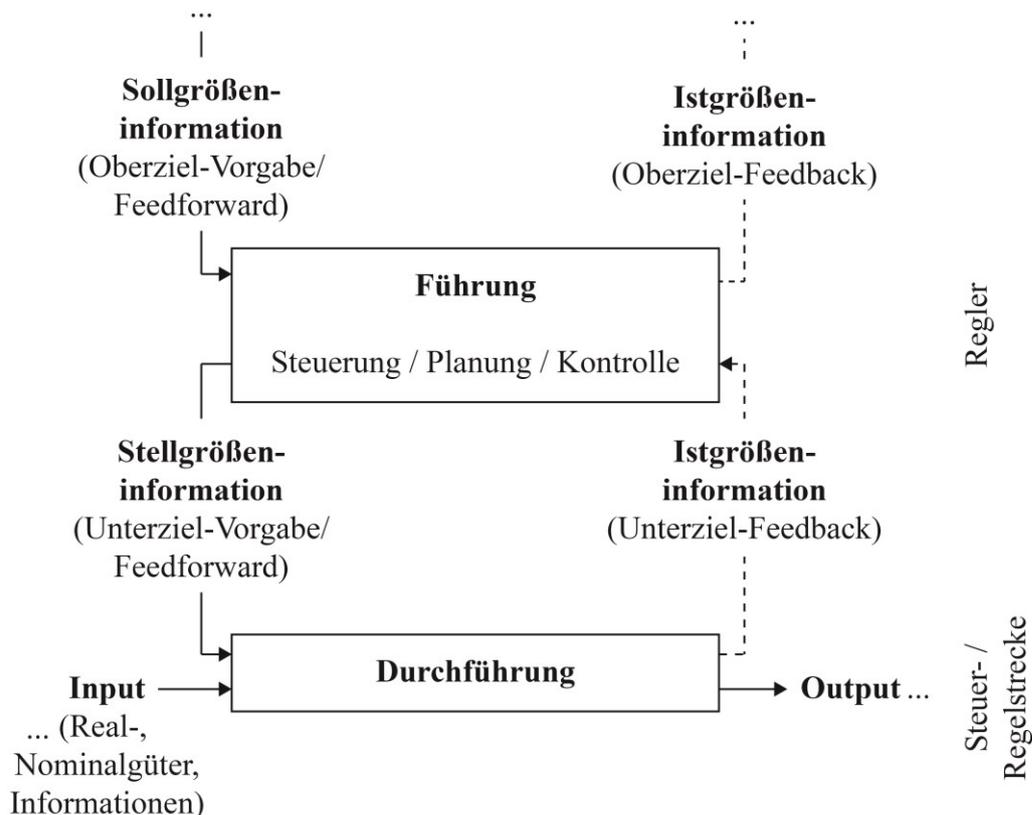
²⁰⁷ Vgl. Beckmann/Huch (2002), S. 152 f; Schäffer (2004), S. 491.

²⁰⁸ Vgl. Hahn/Hungenberg (2001), S. 36; Weber/Schäffer (2012), S. 57, 72 f; Küpper et al. (2013), S. 268 ff; Baum et al. (2013), S. 7; Weißenberger (2004), S. 295. Ebenso sieht BECKER ET AL. die Kybernetik seiner eigenen Sichtweise als nahe an. Vgl. Becker et al. (2014), S. 36. Eine umfassende Darstellung des Einflusses der Kybernetik auf das Controlling nimmt SCHWARZ vor. Vgl. Schwarz (2002), S. 6 ff.

²⁰⁹ Vgl. Hahn/Hungenberg (2001), S. 32 ff; Horváth (2011), S. 95 f; Baum et al. (2013), S. 7; Alter (2013), S. 4 f. HORVÁTH sieht in der Realisation in erster Linie die Koordinationstätigkeiten aus einer Systemsicht. Vgl. Horváth (2011), S. 96.

Instrumente durch ihren Zweckbezug als strategische Planungs-, Steuerungs- und Kontrollinstrumente angesehen werden.²¹⁰

Abb. 9: Kybernetischer Regelkreis als Rahmenmodell zyklischer Koordination²¹¹



2.2.2.2 Typisch für die strategische Steuerung eingesetzte Controlling-Instrumente

In der Controlling-Literatur kann eine Untergliederung von Controlling-Instrumenten in operative oder strategische Instrumentengruppen beobachtet werden.²¹² Als Kriterium für strategisch orientierte Instrumente wird die Orientierung eines Instrumentariums an Erfolgspotenzialen angeführt,²¹³ während operative Instrumente für ein pla-

²¹⁰ Vgl. Berthel (1975), S. 17; Rieg (2004), S. 473. Auch BAUM ET AL. sehen im strategischen Controlling den zugrundeliegenden Controlling-Bereich der strategischen Steuerung. Vgl. Baum et al. (2013), S. 9. BECKER ET AL. nutzen ebenfalls die Abgrenzung über die prozessuale Perspektive z. B. zur Beschreibung eines Produktionscontrolling. Vgl. Becker et al. (2014), S. 225.

²¹¹ Abbildung entnommen aus Beckmann/Huch (2002), S. 153, Abb. 3. Für die nähere Erläuterung der Begrifflichkeiten Feedback und Feedforward siehe Kapitel 5.3.2.

²¹² Siehe hierzu z. B. die Darstellung von operativer, taktischer und strategischer Planung in Weber/Schäffer (2012), S. 283 ff, 329 ff, 373 ff.

²¹³ Siehe z. B. Weber/Schäffer (2012), S. 374. Andere Autoren wählen eine noch weniger bestimmte Abgrenzung. So grenzt z. B. BUCHHOLZ strategische Instrumente über Stärken, Schwächen, Chancen oder Risiken ab. Vgl. Buchholz (2013), S. 67.

nendes und steuerndes Eingreifen angewendet werden.²¹⁴ Diese Einteilung steht im Einklang mit dem Steuerungsansatz nach GÄLWEILER.²¹⁵ Dennoch muss in empirischen Untersuchungen ein weiteres Kriterium zur Klassifizierung angelegt werden, da eine Ausrichtung auf Erfolgspotenziale auch bei operativen Instrumenten gegeben sein kann. So ordnen z. B. WEBER/SCHÄFFER eine Kostenrechnung durch ihre Periodensicht und Ergebnisorientierung mit eher kurzfristiger Ausrichtung als ein typisch operatives Instrument ein.²¹⁶ Allerdings kann die durch die Kostenrechnung bereitgestellte Transparenz innerhalb der Kostenstrukturen als Voraussetzung und Ansatzpunkt für die Erreichung effektiver Organisations- und Faktorstrukturen genutzt werden.²¹⁷ In diesem Falle würde eine Kostenrechnung ebenfalls für die Gestaltung eines Erfolgspotenzials herangezogen und könnte damit als strategisches Instrument gelten. Ohne Kenntnis der Ziele eines Akteurs zur Nutzung einer Kostenrechnung erscheint die eindeutige Einordnung des Instrumentariums in die Kategorien operativ oder strategisch problematisch.

Daher wird in empirischen Studien neben einer Ausrichtung auf ein Erfolgspotenzial zusätzlich eine langfristige, periodenübergreifende Ausrichtung als Eigenschaft eines strategischen Instruments angewandt, um auf die Ausprägungen bzw. das Vorhandensein eines operativen bzw. strategischen Controlling zu schließen.²¹⁸ Das Merkmal „periodenübergreifend“ wird mit einer Folgezeitbetrachtung des Instruments von mehr als einem Jahr operationalisiert.²¹⁹ Dadurch erscheinen auf Erfolgspotenziale

²¹⁴ Vgl. Becker et al. (2014), S. 226.

²¹⁵ Siehe hierzu das Kapitel 2.1.3.

²¹⁶ Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 135.

²¹⁷ So hat z. B. BADEN untersucht, ob die Erweiterung der Kostenrechnung zu einer strategischen Kostenrechnung sinnvoll erscheint. Durch eine Ähnlichkeit mit Verfahren der Investitionsrechnung verwirft er diesen Ansatz. Vgl. Baden (1997), S. 243 f. Dennoch erscheint die Kostenrechnung als Informations- und Dispositionsgrundlage unbestritten. Die Eignung der Betrachtung von Kosten anstatt von Einnahmen/Ausgaben-Diskontierungsreihen für die Investitionsrechnung hat LÜCKE nachgewiesen. Vgl. Lücke (1955), S. 314 f.

²¹⁸ Die angenommene Argumentation erscheint einleuchtend und wird selten in Frage gestellt. Wird ein als strategisch klassifiziertes Controlling-Instrument eingesetzt, kann davon ausgegangen werden, dass dazugehörige strategische Controlling-Aufgaben ausgeführt werden. Siehe angewendet bei Becker et al. (2008b), S. 73. Zudem zeigt eine empirische Studie, dass mit Controlling-Instrumenten die Aufgaben und Funktionen des Controlling direkt verbunden werden. Vgl. Becker/Baltzer (2011), S. 29. Daraus folgt, dass wenn als strategisch klassifizierte Controlling-Instrumente vorhanden sind, auch strategische Controlling-Aufgaben, also ein strategisches Controlling vorhanden ist.

²¹⁹ So grenzen z. B. OSSADNIK ET AL. Kennzahlensysteme anhand der Kurz- bzw. Langfristigkeit der betrachteten Wirkungsbeziehungen und dem Fokus auf Stärken und Schwächen als „strategisch“ oder „operativ“ ab. Damit nutzen sie eine mehrperiodische Sichtweise als Abgrenzungskriterium. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 141, 156.

ausgerichtete, aber nur periodengebunden gelagerte, Instrumentarien pauschal als rein operatives Instrumentarium klassifiziert und eine mögliche strategische Wirkung seiner Anwendung vernachlässigt. Die Einteilung von Instrumenten in operative, taktische oder strategische Instrumentenkategorien anhand ihres berücksichtigten Folgezeitraums ist im Hinblick auf die Leitfrage dieser Arbeit daher für die weitere Betrachtung der Strategietransmission in mittelständischen Familienunternehmen nicht zielführend.

Vielmehr können Instrumente durch das Anwendungsmotiv (Nutzenzweck) eines Akteurs als Hilfsmittel für die Gestaltung eines Erfolgspotenzials wirken. Damit zeigt sich die akteursbezogene Abgrenzung von Instrumenten als ein zielführender Ansatzpunkt zur weiteren Abgrenzung von Controlling-Instrumenten zum Zwecke der strategischen Steuerung. Aufbauend auf der Strukturierung strategischer Aufgaben im idealtypischen Strategieprozess können Controlling-Instrumente als Hilfsmittel in der strategischen Analyse, Strategiekonzeption, Strategieimplementierung und strategischen Kontrolle angesehen werden.

Eine Auswahl innerhalb dieser Phasen typisch eingesetzter Controlling-Instrumente ist durch die hohe Anzahl der in Frage kommenden Instrumente schwierig, könnte aber anhand der Darstellungen in der Controlling-Literatur erfolgen. Allerdings weist ZÜHLKE in einer Meta-Analyse²²⁰ der einschlägigen Literatur darauf hin, dass ein Teil der Veröffentlichungen über Controlling-Instrumente die Verbreitung von Ideologien bzw. Paradigmen verfolgen.²²¹ In den von ihm analysierten Veröffentlichungen finden im fokussierten betriebswirtschaftlichen Instrumentarium bestimmte Denkmuster, Leitbilder und Wertvorstellungen Ausdruck. Zudem stellt der Autor fest, dass Analysen zur Verbreitung von Controlling-Instrumenten häufig nur einzelne Instrumente oder Instrumentengruppen eines Managementkonzepts betrachten. Hierbei wird oftmals eine glocken- oder wellenförmige Verlaufsform bei der Publikationshäufigkeit festgestellt,²²² weshalb die betroffenen Managementkonzepte als „Moden“ bezeichnet werden können. Damit erscheint eine Ableitung von typischen Instrumenten aus der aktuellen wissenschaftlichen Diskussion von Controlling-

²²⁰ Nach OSSADNIK ET AL. stellt eine Meta-Analyse eine „Analyse der Analysen“, also um eine Auswertung von Primärstudien, dar. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 101.

²²¹ Vgl. hierzu und im Folgenden Zühlke (2006), S. 60, 63, 65.

²²² Vgl. Zühlke (2006), S. 73-76.

Instrumenten wenig geeignet, da nicht sichergestellt werden kann, dass diese keine Modeerscheinungen enthalten. Auch ein Rückgriff auf Lehrbücher, die durchschnittlich mehr als die Hälfte ihres Umfangs auf die Darstellung von Controlling-Instrumenten verwenden,²²³ erscheint für eine Auswahl problembehaftet, da auch hier eine individuelle Zusammenstellung, Gewichtung und Einordnung von Controlling-Instrumenten durch die jeweiligen Autoren zu erkennen ist.

Abb. 10: Auswahl typischer Controlling-Instrumente zur strategischen Steuerung²²⁴



Aus der nutzungszweckbasierten Abgrenzung von Controlling-Instrumenten bietet sich der Rückgriff auf empirische Erkenntnisse zu der Nutzung von Controlling-Instrumenten im Strategieprozess an. Auf das in Kapitel 2.1.2 dargestellte idealtypische Phasenmodell des Strategieprozesses²²⁵ greifen z. B. die Studien von WEBER ET AL. sowie VEIT zurück.²²⁶ Durch die festgestellte generell höhere Arbeitsteilung und Spezialisierungsgrade in Großunternehmen kann angenommen werden, dass in dieser Unternehmensgruppe ein stärkerer Einsatz von Controlling-Instrumenten zu vermuten ist.²²⁷ Da Controller nach den Beobachtungen von VEIT allerdings in vergleichbarer, leicht stärkerer Art und Weise auch in anderen Unternehmensgruppen am Strategieprozess beteiligt sind, können die Anwendungsraten ihrer Hilfsmittel in Großun-

²²³ Vgl. Becker et al. (2014), S. 50; 99; Knauer et al. (2012), S. 68. Für die umfangreiche Darstellung von Controlling-Instrumenten in Lehrbüchern siehe beispielhaft Küpper et al. (2013), Horváth (2011) oder Weber/Schäffer (2012).

²²⁴ Ergänzung von Abb. 5 um eine Auswahl von Controlling-Instrumenten mit hohen Anwendungsraten nach Weber et al. (2007), S. 36-40.

²²⁵ Siehe hierzu Abb. 5 auf S. 18.

²²⁶ Vgl. Weber et al. (2007), S. 18 f; Veit (2009), S. 22 ff.

²²⁷ Die Autoren untersuchen die Anwendungsraten von Controlling-Instrumenten in formalisierten Strategieprozessen bei Großunternehmen. Basis der Studie bilden Befragungen von elf deutschen Großunternehmen aus unterschiedlichen Branchen mit mehr als 5 Mrd. Euro Umsatz und mehr als 15.000 Mitarbeitern. Die überwiegende Zahl der Unternehmen ist im Deutschen Aktienindex (DAX) notiert. Vgl. Weber et al. (2007), S. 10.

ternehmen für die Abgrenzung von typischen Instrumenten in der strategischen Steuerung herangezogen werden. Damit können diese Ergebnisse für die spätere Untersuchung mittelständischer Familienunternehmen als Referenz- und Vergleichsmaßstab gelten.

Daher wird im Folgenden auf Grundlage der von WEBER ET AL. empirisch identifizierten Anwendungsraten eine Auswahl typisch im idealisierten Strategieprozess angewendeter Controlling-Instrumente vorgenommen (Abb. 10).²²⁸ Hierbei identifizierten die Autoren in der Phase der strategischen Analyse jeweils hohe Anwendungsraten bei der Portfolioanalyse und bei Analysen von Stärken/Schwächen, Chancen/Risiken, Kennzahlen aus dem Rechnungswesen (ReWe) und Kernkompetenzen.²²⁹ In der Phase der Strategiekonzeption werden im Wesentlichen Instrumente zur Alternativen-Abschätzung und Strategiebewertung eingesetzt. Daher zeigen sich hier hohe Anwendungsraten von Varianten von Investitionsrechnungsverfahren sowie bei Szenario- und Sensitivitätsanalysen.²³⁰ Innerhalb der Phase der Strategieimplementierung kommen Instrumente der Planungen wie eine Budgetierung, Mittelfrist-Planung (MiFri-Planung) oder Kennzahlensysteme wie eine BSC sowie Anreizsysteme zum Einsatz.²³¹ Der Budgetierung werden für die Strategieimplementierung und strategischen Steuerung eine Orientierungs-, Kontroll-, Motivations-, Koordinations- und Integrationsfunktionen zugesprochen.²³² Für die phasenübergreifende strategische Kontrolle werden weniger einzelne Instrumente angewendet, sondern Informationen aus dem Gesamtinstrumentarium zur generellen strategischen Überwachung (Ergebnis-, Fortschritts- und Prämissenkontrolle) genutzt.²³³ Die Auswahl der typisch für die strategische Steuerung eingesetzten Controlling-Instrumente steht im Einklang mit den vorangegangenen Überlegungen zur Klassifizierung von strategischen bzw. operativen Instrumentarien. Anhand der empirischen Ergebnisse wird

²²⁸ Vgl. Weber et al. (2007), S. 34-40. Die Ergebnisse der Studie sind zudem in Weber/Veit (2010), S. 36-43 wiederholt dargestellt.

²²⁹ Vgl. Weber et al. (2007), S. 34 f.

²³⁰ Vgl. Weber et al. (2007), S. 36.

²³¹ Vgl. Weber et al. (2007), S. 37. Dabei wird innerhalb der Studie insbesondere eine kurzfristig ausgerichtete Budgetierung als ein zentrales Instrument für die Strategieimplementierung beurteilt, wohingegen die als Implementierungsinstrument ausgewiesene BSC dagegen nur als mittelmäßig bedeutend beurteilt wird.

²³² Vgl. Steinmann et al. (2013), S. 349. Kritisch gegenüber der Budgetierung stehen z.B. HOPE/FRASER und schlagen stattdessen ein unter dem Begriff „Beyond Budgeting“ bekanntes Konzept vor. Vgl. Hope/Fraser (2003), S. 4 ff.

²³³ Vgl. Weber et al. (2007), S. 39 f.

deutlich, dass auch Instrumente mit einer reinen Vergangenheitsorientierung (Kennzahlen des ReWe) und einem Zeithorizont von nicht mehr als einer Periode (Budgetierung) als bedeutend für die strategische Steuerung eingeordnet wurden. Die Autoren der Studie vermuten, dass gerade als operativ klassifizierte Instrumente einen großen Beitrag zur strategischen Steuerung leisten können, da der erste Schritt der Implementierung einer Strategie aus dem Herunterbrechen (Kaskadierung) von strategischen Zielen auf untergeordnete Hierarchieebenen besteht.²³⁴ Damit beginnt die Strategieimplementierung in der Unternehmenspraxis häufig in kurzfristig ausgelegten Maßnahmen und Initiativen, welche in die einjährige Budgetierung aufgenommen werden. Eine vergleichbar wesentliche Bedeutung nimmt das Gesamtinstrumentarium in der strategischen Kontrolle für Kontroll- und Überwachungsaufgaben ein. Da hier das instrumentelle Know-how des Controlling einzigartig erscheint, ergibt sich ebenso eine besondere Einflussnahme durch Controlling-Instrumente.²³⁵

2.2.2.3 Strategische Wirkung des Nutzungsverhaltens von Informationen aus Controlling-Instrumenten

Aus den vorangegangenen Überlegungen zeigt sich, dass für dessen Abgrenzung das Motiv zur Anwendung eines Instruments einen besonderen Stellenwert einnimmt. So hängt es von dem Anwendungsmotiv ab, dass ein Instrument zur strategischen Steuerung durch einen Bezug auf Erfolgspotenziale angewendet werden kann. Von daher wird im Folgenden dieser Einsatz als entscheidungs- und verhaltensorientierte Informationsnutzung differenziert betrachtet.²³⁶ Zu der Nutzung von Informationen aus Controlling-Instrumenten hat sich eine vielfältige Literatur mit unterschiedlichen Vorschlägen zu Nutzentypologien herausgebildet,²³⁷ allerdings fehlt eine einheitliche Theorie²³⁸.²³⁹ Die Arbeiten von SCHÄFFER/STEINERS oder SANDT offerieren eine Übersicht von gängigen Nutzentypologien und nehmen eine Klassifizierung der einzelnen Konzepte vor.²⁴⁰ Hierbei identifizieren die Autoren mitunter deutliche, inhalt-

²³⁴ Vgl. Weber et al. (2007), S. 37 f.

²³⁵ Vgl. Weber et al. (2007), S. 59.

²³⁶ Vgl. Schäffer/Steiners (2004), S. 377.

²³⁷ Vgl. Menon/Varadarajan (1992), S. 54.

²³⁸ Für diese Arbeit wird die Definition einer Theorie nach WELTER übernommen: Eine Theorie ist „ein System von Aussagen, welche die in der Realität anzutreffenden Objekte bzw. Akteure und die zwischen ihnen bestehenden Beziehungen beschreibt und erklärt.“ Welter (2003), S. 21.

²³⁹ Vgl. Sandt (2004), S. 156. Siehe für eine Übersicht der Typologien die Darstellung bei Sandt (2004), S. 155-161 oder Menon/Varadarajan (1992), S. 55.

²⁴⁰ Vgl. Sandt (2004), S. 160, Abbildung 30; Schäffer/Steiners (2004), S. 378 f, Tabelle 1.

liche Überschneidungen bei den Nutzungstypen.²⁴¹ Es zeigt sich, dass die Typologien nach PELZ und SIMONS insgesamt die größten inhaltlichen Überschneidungen mit den bisherigen Vorschlägen in der Literatur aufweisen und damit die meisten der betrachteten Aspekte der Nutzungsarten abbilden können.²⁴² Daher erscheinen diesen beiden Typologien zur Ergründung der Rolle von Controlling-Instrumenten in der Strategietransmission mit dem umfassendsten Erklärungsnutzen, weshalb sich die folgende Darstellung auf diese beiden Typologien beschränkt.

Der Ausgangspunkt von PELZ stellt die Nutzung sozialwissenschaftlicher Forschungsergebnisse durch politische Entscheidungsträger dar. Die von ihm daraufhin entwickelten Nutzungsarten sind aber eine Kombination der Typologien in den Arbeiten von RICH und KNORR.²⁴³ Hierbei wird zwischen einer „instrumentellen“, „konzeptionellen“ und „symbolischen“ Nutzung von Informationen durch einen Entscheidungsträger unterschieden.²⁴⁴ Eine instrumentelle Nutzung liegt vor, wenn Informationen unmittelbar zu einer Entscheidung führen oder auf direktem Wege zur Entscheidungsfindung beitragen.²⁴⁵ Die Informationen werden damit unmittelbar zur Willensbildung herangezogen,²⁴⁶ weshalb PELZ diese Nutzung von Informationen als „*knowledge for action*“²⁴⁷ beschreibt. Dagegen bezieht sich eine konzeptionelle Nutzung auf das Denken oder das Verständnis eines Entscheidungsträgers.²⁴⁸ Die Informationen werden zur Einschätzung oder zum allgemeinen Verständnis der Situation genutzt und können zu einer veränderten Haltung des Entscheiders führen, ohne eine konkrete Entscheidung zu verursachen.²⁴⁹ Damit bezieht sich die konzeptionelle Nutzung auf die Erweiterung der Wissensbasis und beschreibt damit die Anreiche-

²⁴¹ Vgl. Schäffer/Steiners (2004), S. 382 f; Sandt (2004), S. 160.

²⁴² Bei SANDT weisen beide Nutzungstypologien in den gebildeten fünf Kategorien eine Ausprägung auf. Die Typologie nach PELZ wird bei SANDT als Typologie nach MENON/VARADARAJAN ausgewiesen, da diese nach dem Autor die Typologie auf den betriebswirtschaftlichen Bereich übertragen. Inhaltlich erscheint die Typologie deckungsgleich. Vgl. Menon/Varadarajan (1992), S. 54; Homburg et al. (1998), S. 36; Sandt (2004), S. 160 f; Schäffer/Steiners (2004), S. 378; Weber/Schäffer (2012), S. 81. SCHÄFFER/STEINERS betrachten die Typologie nach SIMONS nicht, aber durch die Kategorisierung anhand der Aspekte „Nutzung zum Lernen“ und „Nutzung zur Durchsetzung“ werden hier Überschneidungen deutlich. Vgl. Schäffer/Steiners (2004), S. 385-389.

²⁴³ Vgl. Pelz (1978), S. 349, 351; Knorr (1977), S. 171; Rich (1977), S. 200; Schäffer/Steiners (2004), S. 380; Weber/Schäffer (2012), S. 81.

²⁴⁴ Vgl. Pelz (1978), S. 347; Menon/Varadarajan (1992), S. 54, 56 f.

²⁴⁵ Vgl. Menon/Varadarajan (1992), S. 54; Schäffer/Steiners (2004), S. 380.

²⁴⁶ Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 81.

²⁴⁷ Pelz (1978), S. 349.

²⁴⁸ Vgl. Pelz (1978), S. 349; Menon/Varadarajan (1992), S. 56; Schäffer/Steiners (2004), S. 380.

²⁴⁹ Vgl. Pelz (1978), S. 349; Menon/Varadarajan (1992), S. 56; Homburg et al. (1998), S. 36.

rung und Weiterentwicklung der Denkprozesse von Entscheidungsträgern bzw. ihrer „internen Modelle“^{250, 251} PELZ spricht deshalb von „*knowledge for understanding*“²⁵². Bei einer symbolischen Nutzung werden Informationen dafür genutzt, eine getroffene Entscheidung zu legitimieren oder durchzusetzen.²⁵³ Ziel der Nutzung ist die Beeinflussung anderer Organisationsmitglieder bzw. deren interne Modelle.²⁵⁴ PELZ spricht daher neben einer Legitimierungsfunktion der symbolischen Nutzung auch von „*knowledge as a substitute for decision*“²⁵⁵.

Damit kann im Kontext der Strategietransmission gerade der symbolischen Nutzung von Informationen eine hohe Bedeutung bei Durchsetzungsmaßnahmen (Übermittlung) der Strategie zugesprochen werden.²⁵⁶ Die instrumentelle und konzeptionelle Nutzung von Informationen erscheinen für die Strategietransmission ebenso relevant, da sie einerseits Auslöser für Entscheidungen über Durchsetzungsmaßnahmen und damit den Strom der Entscheidungen beeinflussen (realisierte Strategie). Andererseits wirken die Informationen aus den Controlling-Instrumenten als Ergebnis von externen Modellen auf die Vorstellungen und Ziele der Entscheidungsträger.²⁵⁷ Damit zeigt insbesondere das konzeptionelle Nutzungsverhalten von Controlling-Instrumenten in der Strategietransmission eine Rückkopplung zu den internen Modellen seiner Nutzer auf.²⁵⁸

²⁵⁰ Unter internen Modellen (auch als mentale Modelle bezeichnet) versteht SCHÄFFER „*handlungsleitende Schemata*], welche [die Grundlage für die Perzeption, Prognose und Bewertung durch Akteure“ bilden. „Die so charakterisierten Modelle können mit handlungsleitenden generellen Regeln verknüpft sein und bilden Grundlage der Antizipation sowie der Kontrolle einer Realisationshandlung durch den Akteur, sind gleichsam die Brille, durch die er blickt“ Schäffer (2001), S. 107, 108. Davon abgrenzbar sind Controlling-Instrumente, welche als externe Modelle charakterisiert werden, da hier der Datentransformationsprozess intersubjektiv nachvollzogen werden kann. Vgl. Schäffer/Steiners (2005), S. 116.

²⁵¹ Vgl. Sandt (2004), S. 210; Weber/Schäffer (2012), S. 81.

²⁵² Pelz (1978), S. 349.

²⁵³ Vgl. Pelz (1978), S. 352; Menon/Varadarajan (1992), S. 56; Hombach (1998), S. 36.

²⁵⁴ Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 81; Hombach et al. (1998), S. 36; Sandt (2004), S. 210.

²⁵⁵ Pelz (1978), S. 351.

²⁵⁶ Für die Abgrenzung von Durchsetzungs- und Umsetzungsaufgaben in der Strategieimplementierung siehe Abb. 6.

²⁵⁷ Durch das Verständnis von Controlling-Instrumenten als externe Modelle sowie der Anwendung der nutzungszweckbasierten Abgrenzung nach SCHÄFFER/STEINERS wirkt die entscheidungsorientierte Typologie von Nutzungsarten nach PELZ erklärungsstiftend, da hier neben der Nutzung von Informationen zur Entscheidung auch die verhaltensorientierte Beeinflussung von internen Modellen berücksichtigt wird.

²⁵⁸ Siehe zur Darstellung der realisierten Strategie als Strom der Entscheidungen das Strategieverständnis nach MINTZBERG in Kapitel 2.1.1.

Als weitere Typologie wird das Konzept nach SIMONS dargestellt, welches als Teil des von ihm dargestellten „Levers of Control-Framework“ die Nutzung von Management Control Systems (MCS) beschreibt.²⁵⁹ MCS können auf den Instrumentenbegriff dieser Arbeit übertragen werden.²⁶⁰ Ansatzpunkt seiner Untersuchungen ist die Feststellung, dass sich die in Unternehmen eingesetzten Instrumente zur Steuerung in ihrer Art nur wenig unterscheiden.²⁶¹ Unterschiede ergeben sich aber bei der Betrachtung des Nutzungsverhaltens durch das Top-Management. Weil das Top-Management persönlich Instrumente zur Steuerung wählt, vermutet SIMONS einen Zusammenhang mit der beschränkten Aufmerksamkeit der Manager. Hierbei nimmt er an, dass Manager weder Zeit noch die Kapazität haben, alle verfügbaren Informationen zu verarbeiten. Deshalb kann ihre Aufmerksamkeit als knappe Ressource angesehen werden, welche effektiv und effizient eingesetzt werden sollte.²⁶² Deshalb stufen Manager die verfügbaren Informationen anhand ihrer Wichtigkeit ab. Nach SIMONS nimmt die Unternehmensstrategie in diesem Prozess einen Einfluss auf das Nutzungsverhalten. Sie bestimmt, welche Unsicherheiten für die Erreichung von strategischen Zielen am kritischsten beurteilt werden.²⁶³ Die höchste Aufmerksamkeit widmen die Manager der am wesentlichsten beurteilten strategischen Unsicherheit, von welcher sie glauben, diese persönlich überwachen zu müssen. Damit macht der Autor weniger kritische Erfolgsfaktoren, sondern eher Unsicherheiten, welche ihre strategische Vision behindern (strategische Unsicherheiten), für das Nutzungs-

²⁵⁹ SIMONS beschreibt als Elemente seines theoretischen Rahmens „Levers of Control“ die „beliefs systems“, „boundary systems“, „interactive control systems“ und „diagnostic control systems“. Während die „interactive/diagnostic control systems“ von strategischen Unsicherheiten/kritischen Erfolgsfaktoren beeinflusst werden, resultieren die „beliefs systems“ aus Kern-Werten und das boundary system aus den zu vermeidenden Risiken. Vgl. hierzu Simons (1995), S. 6 f, 33-58.

²⁶⁰ SIMONS definiert: „*management control systems are the formalized procedures and systems that use information to maintain or alter patterns in organizational activity.*“ Simons (1990), S. 128. Da die Systeme durch ihre Nutzung zu MCS werden, weist der Definitionsansatz von SIMONS deutliche Parallelen zum in dieser Arbeit verwendeten nutzenzweckbasierten Instrumentenbegriff und dem kybernetischen Steuerungsverständnis auf. Von daher wird im Folgendem statt MCS der Instrumentenbegriff dieser Arbeit verwendet.

²⁶¹ Vgl. hierzu und im Folgendem Simons (1990), S. 135 f; Simons (1991), S. 50.

²⁶² Vgl. Sandt (2004), S. 159.

²⁶³ Vgl. Simons (1990), S. 136. Die Verknüpfung von strategischen Unsicherheiten mit der Strategie wird aus SIMONS Definition deutlich. Er beschreibt eine strategische Unsicherheit als „*the emerging threats and opportunities that could invalidate the assumptions upon which the current business strategy is based.*“ Simons (2000), S. 215.

verhalten von Instrumenten verantwortlich.²⁶⁴ Anhand dieser Rangfolge von strategisch wichtigen und weniger wichtigen Informationen über strategische Unsicherheiten erfolgt die Typisierung nach SIMONS in „interaktive“ und „diagnostische“ Nutzung von Instrumenten:²⁶⁵

- Diagnostisch genutzte Instrumente werden einerseits zur laufenden Erfolgsmessung und andererseits zur Implementierung von strategischen Plänen genutzt. Im Vorfeld definierte Ziele und Ausprägungen von kritischen Erfolgsfaktoren werden überwacht. Diese Überwachung (monitoring) erfolgt durch Mitarbeiter, welche das Top-Management regelmäßig über ein Berichtswesen oder nur dann informieren, wenn die gesetzten Ziele nicht erreicht oder relevante Abweichungen entstehen. Damit repräsentieren diagnostische Instrumente typische kybernetische Feedback-Systeme, da ein Management auf die Informationen aus den Instrumenten nur bei relevanten Abweichungen (management by exception) reagiert und die knappe Ressource Managementaufmerksamkeit schont.
- Eine interaktive Nutzung trifft nur auf einzelne Informationen aus dem Instrumentarium zu und repräsentiert neben der stetigen bzw. mitunter täglichen Beobachtung (monitoring) von einzelnen Informationen auch das proaktive Eingreifen in laufende Entscheidungsprozesse durch das Top-Management. Der Fokus von interaktiv genutzten Informationen liegt in der Ausnutzung von sich ergebenden Chancen, Abschwächen von auftretenden, störenden Veränderungen (Risiken), Evaluierung und u. U. Anpassen der verfolgten Strategie. Daher sind interaktiv genutzte Informationen regelmäßig die Grundlage von Besprechungen und Dialogen in allen Hierarchieebenen der Organisation. Vor allem aktuelle Maßnahmenpläne beziehen sich auf diese Informationen.

²⁶⁴ Vgl. Simons (1991), S. 50. Es erscheint zwar denkbar, dass strategische Unsicherheiten deckungsgleich mit kritischen Erfolgsfaktoren sein können, dennoch wirkt ein Zusammenhang nicht zwingend. Bei dem Verfolgen von kritischen Erfolgsfaktoren steht die Zielerreichung, Effektivität und Effizienz im Vordergrund, während strategische Unsicherheiten das Unbehagen des Managements vor störenden Veränderungen darstellt. Vgl. Simons (2000), S. 216.

²⁶⁵ Vgl. Simons (1990), S. 135 f; Simons (1991), S. 49 f, 52, 61; Simons (1994), S. 170 f; Simons (2000), S. 208 f, 208, 210, 216 f; Sandt (2004), S. 167. Die Nutzung bezieht sich im Grunde auf die von einem Instrument generierten Informationen. Zur sprachlichen Vereinfachung wird im Folgenden von einem interaktiv bzw. diagnostisch genutzten Instrument gesprochen. SIMONS bezeichnet sogar das Instrument selbst als diagnostisch bzw. interaktiv.

Die Unterscheidung zwischen interaktiv oder diagnostisch genutzten Instrumenten resultiert nicht aus ihrer methodischen oder technischen Ausgestaltung, sondern rein aus dem Nutzungsverhalten des Top Managements.²⁶⁶ Durch das Abgrenzungsmerkmal Manager-Aufmerksamkeit sind grundsätzlich in Unternehmen oder sogar in Bezug auf ein Instrument beide Nutzungsarten als Extrempunkte auf einem Kontinuum vorzufinden.²⁶⁷ Durch die hohe Aufmerksamkeit bei einer interaktiven Nutzung von Instrumenten schreibt SIMONS dieser Nutzungsart mit den Funktionen „signaling“, „surveillance“ und „decision ratification“ weitere Bedeutungen zu.²⁶⁸ Das Nutzungsverhalten des Top-Managements zeigt den organisationalen Akteuren Präferenzen auf und bündelt damit die Aufmerksamkeit in der Organisation auf die als wesentlich beurteilten strategischen Unsicherheiten (signaling). SIMONS beschreibt diese Funktion auch als eine simple und universale Gesetzmäßigkeit: „*everyone watches what the boss watches.*“²⁶⁹ Zudem werden organisationale Akteure auf die Untersuchung und Erfassung von relevanten Chancen und störenden Veränderungen in Bezug auf die vom Management als wesentlich beurteilte strategische Unsicherheit sensibilisiert (surveillance).²⁷⁰ Damit werden Aufgaben der strategischen Kontrolle durch das Nutzungsverhalten für organisationale Akteure konkretisiert. Gleichzeitig ermöglicht das interaktive Nutzungsverhalten dem Top-Management, zeitnah über relevante Entscheidungen in der Organisation informiert zu sein (decision ratification). Diese drei Funktionen des Nutzungsverhaltens stimulieren den organisationalen Lernprozess und lenken ihn auf den Inhalt der vom Top-Management verfolgten strategischen Unsicherheit.²⁷¹ Durch dieses Aufzeigen wesentlicher Unsicherheiten können innerhalb der Besprechungen, Dialoge und dem Experimentieren mit Maßnahmenplänen neue strategische Ideen und Initiativen entstehen und die im Vorfeld geplante Strategie damit (weiter) entwickelt werden.²⁷²

²⁶⁶ Vgl. Simons (2000), S. 208.

²⁶⁷ Vgl. Simons (1991), S. 52; Simons (2000), S. 208.

²⁶⁸ Vgl. Simons (1990), S. 136 f.

²⁶⁹ Simons (2000), S. 216. Der Autor beschreibt ebenda interaktiv genutzte Instrumente auch als „*hot buttons for senior managers*“.

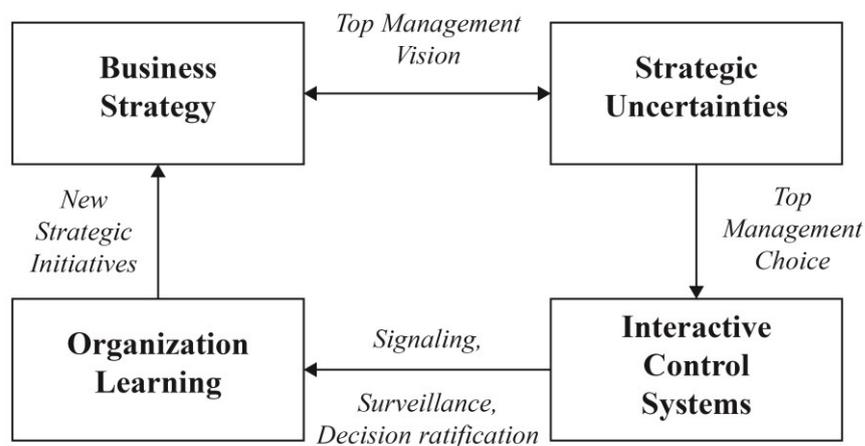
²⁷⁰ Vgl. Simons (1991), S. 50.

²⁷¹ Vgl. Simons (1990), S. 137.

²⁷² Vgl. Simons (1990), S. 137; Simons (1991), S. 50; Simons (2000), S. 219. Das Entwickeln bzw. Weiterentwickeln von Strategien wird als organisationaler Prozess gesehen, der ein organisationales Lernen verlangt. Siehe hierzu auch Argyris/Schön (2006), S. 10, 14 f und 20 ff.

Damit zeigt SIMONS einen Einfluss der Nutzung von Instrumentarien auf die Strategieentwicklung auf.²⁷³ Das interaktive Nutzungsverhalten forciert durch das Provokieren organisatorische Lerneffekte insbesondere neu entstehende emergente Strategieanteile.²⁷⁴ Anders gesprochen kann damit auch ein typisches Controlling-Instrument der Strategiedurchsetzung (z.B. die Budgetierung) sich auf die Phasen der Strategieformulierung auswirken und neue Ideen und Initiativen anstoßen.²⁷⁵ Die Beziehung zwischen dem Nutzungsverhalten von Instrumenten und der Strategie bildet SIMONS in einem Modell ab (Abb. 11).

Abb. 11: Beziehung zwischen Strategie und Steuerungsinstrumente nach SIMONS²⁷⁶



Das Modell über den Zusammenhang zwischen Strategie und interaktiver (bzw. diagnostischer) Nutzung von Instrumenten nach SIMONS wird in einer Reihe von Veröffentlichungen diskutiert.²⁷⁷ Es wird bereits früh kritisiert, dass es nicht weit genug gehe. Der beschriebene Lernprozess (insbesondere die Frage, ob die Organisation oder das Management lernt) wird nur ungenau beschrieben und in der Organisation geteilter Erklärungsmuster (taken-for-granted Annahmen) sowie ein möglicher Einfluss der Persönlichkeit des Managements seien für die Auswahl und Aufteilung in interaktive und diagnostische Systeme unberücksichtigt.²⁷⁸ Außerdem zeigen sich strategische Unsicherheiten als einziges Auswahlkriterium für eine interaktive Nut-

²⁷³ Vgl. Simons (1990), S. 128.

²⁷⁴ Vgl. Simons (1990), S. 137, 140.

²⁷⁵ Dieser Zusammenhang konnte von HOFMANN ET AL. in ihrer Analyse der Nutzungsarten empirisch beobachtet werden. Vgl. Hofmann et al. (2012), S. 172.

²⁷⁶ Ergänzt entnommen aus Simon (1991), S. 50, Figure 1.

²⁷⁷ Siehe z.B. die Diskussion relevanter Literatur mit weiteren Nachweisen bei Henri (2006), S. 531 und Hofmann et al. (2012), S. 154-156.

²⁷⁸ Vgl. Gray (1990), S. 145 ff; Henri (2006), S. 548.

zung. Andere Aspekte, die ebenso zu organisationalem Lernen führen können, bleiben vernachlässigt. Auch neuere Untersuchungen, wie die von HENRI, greifen auf das Modell von SIMONS zurück und betrachten Größeneffekte, Erfolgsauswirkungen und Erweiterungen der Wirkung von interaktiver Nutzung auf das organisationale Lernen, Unternehmertum, Marktorientierung oder Innovationsfähigkeit.²⁷⁹ HOFMANN ET AL. betrachten dagegen die Auswirkungen interaktiver und diagnostischer Nutzung am Beispiel der Budgetierung und stellen neben einem hohen Einfluss der Managerpersönlichkeit auch den Einfluss von weiteren internen und externen Faktoren auf die Nutzungsarten fest.²⁸⁰ Daher urteilen verschiedene Autoren, dass das Modell und die Nutzentypologie nach SIMONS durch seine theoretische Anpassungsfähigkeit und aufgrund teilweiser empirischer Evidenz als ein anwendbarer Erklärungsansatz für die Beziehung zwischen Strategien und Instrumentarien angenommen werden kann.²⁸¹ Eine generelle Beziehung von genutzten Controlling-Instrumenten mit der Strategieformulierung und -implementierung, bzw. eine strategische Wirkung von Controlling-Instrumenten gilt damit als gesichert.²⁸²

Die vorgestellten Typen konzeptioneller, instrumenteller, symbolischer, interaktiver und diagnostischer Nutzung von Instrumentarien repräsentieren zwar eine jeweils individuelle Verwendung von Informationen, erscheinen aber nicht zwingend überschneidungsfrei.²⁸³ In einer Studie über die Nutzung von Kostenrechnungsinformationen konnten daher nur geringe Unterschiede zwischen einer konzeptionellen, instrumentellen oder symbolischen Nutzung der Informationen festgestellt werden.²⁸⁴ Damit kann eine Information instrumentell zur Entscheidung und ebenso symbolisch zur Durchsetzung der Entscheidung genutzt werden. Denkbar ist auch, dass die Entscheidung eines Akteurs nicht nur auf der instrumentell genutzten Information beruht, sondern auch auf Grundlage seines Verständnisses der Situation gefällt wird und damit auch auf konzeptionell genutzten Informationen beruht. Andererseits kön-

²⁷⁹ Vgl. Henri (2006), S. 529 f, 548 f.

²⁸⁰ Vgl. Hofmann et al. (2012), S. 153 ff, 168.

²⁸¹ Vgl. Langfield-Smith (1997), S. 224; Hofmann et al. (2012), S. 174 f.

²⁸² Vgl. Henri (2006), S. 548 f; Hofmann et al. (2012), S. 172 f.

²⁸³ Vgl. Pelz (1978), S. 352; Sandt (2004), S. 161.

²⁸⁴ In der Koblenzer Studie über die Kostenrechnungspraxis baten HOMBURG ET AL. die Befragten nach einer Einschätzung des Ausmaßes der Nutzung von Kostenrechnungsdaten. Die Mittelwerte der Beurteilung der Nutzung lag bei instrumenteller, konzeptioneller und symbolischer Nutzung bei 62%, 73,7% und 61,5%. Das lässt die Autoren auf ein breites Anwendungsspektrum der Kostenrechnung schließen. Vgl. Homburg et al. (1998), S. 37 f.

nen instrumentell genutzte Informationen anschließend zur Legitimation der Entscheidung und damit wiederum symbolisch genutzt werden.

Denkbar erscheint auch eine Kombination der instrumentellen, konzeptionellen und symbolischen Nutzung mit einer interaktiven Nutzung, indem interaktiv genutzte Informationen sowohl zur Problemlösung als auch zur Entscheidungsfindung angewendet werden.²⁸⁵ Damit erscheint eine gleichzeitig interaktiv-konzeptionelle oder interaktiv-instrumentelle Nutzung nicht ausgeschlossen. Auch die von SIMONS genannte Funktion des signaling kann als interaktiv-symbolische Nutzung interpretiert werden. SIMONS beobachtet zudem eine wechselnde und multiple interaktive Nutzung durch Manager in Krisenzeiten oder in Zeiten der strategischen Erneuerung.²⁸⁶ Die angeführten Typologien können damit auch unabhängig voneinander beobachtet werden.²⁸⁷

²⁸⁵ Vgl. Simons/Dávila (1998), S. 79.

²⁸⁶ Vgl. Simons (1991), S. 59, 61.

²⁸⁷ Vgl. Sandt (2004), S. 161.

3 Die Ausprägung strategischer Steuerung und der Einsatz von Controlling-Instrumenten in mittelständischen Familienunternehmen

3.1 Mittelständische Familienunternehmen als Gegenstand der Untersuchung

3.1.1 Abgrenzung von mittelständischen Unternehmen anhand der Klassifizierung als kleine und mittlere Unternehmen (KMU)

Die Vielfältigkeit der Bedeutung des Mittelstandsbegriffs erscheint als eine Besonderheit in der deutschen Sprache, da er neben den ökonomischen auch gesellschafts-politische und physiologische Aspekte bezeichnet.²⁸⁸ Inhaltlich wird dem Mittelstand für eine Demokratie, eine bürgerlichen Gesellschaft und der Marktwirtschaft eine tragende Rolle zugesprochen.²⁸⁹ Als Mittelstand oder mittelständisch wird eine Stellung in der Mitte der Gesellschaft, in Abgrenzung zu zwei anderen Schichten bezeichnet.²⁹⁰ Ebenso wird auch eine bestimmte Art und Weise der Unternehmensführung mit mittelständischen Unternehmen verbunden.²⁹¹ Die folgende Betrachtung erfolgt rein aus der ökonomischen Perspektive, in der sich mittelständische Unternehmen durch besondere Charakteristika von anderen Unternehmen abgrenzen.²⁹²

Die Annahme von besonderen Charakteristika trifft im besonderen Maße auch auf Familienunternehmen zu. Eine Beschreibung des familiengeprägten Mittelstands anhand gemeinsamer konstitutiver Merkmale erscheint allerdings problembehaftet. Innerhalb des bisherigen wissenschaftlichen Diskurses hat sich durch die Verwendung von unterschiedlichen Abgrenzungskriterien und -Merkmale keine einheitliche Begriffsdefinition für den Mittelstand, mittelständische Unternehmen, kleine und mittlere Unternehmen (KMU) oder Familienunternehmen entwickelt.²⁹³ Auch wer-

²⁸⁸ Vgl. Hausch (2004), S. 13; Mugler (2008), S. 24; IfM (2015a), Internetquelle.

²⁸⁹ Vgl. Hamer (2013), S. 53.

²⁹⁰ Vgl. Gantzel (1962), S. 1. Der Begriffsursprung geht auf die ehemalige deutsche Ständegesellschaft zurück, in welcher selbstständige, reiche und gebildete Bürger einen gesellschaftlichen „mittleren Stand“ durch eigene Leistung erreichten und sich damit gegen Aristokratie und der unfreien Landbevölkerung abgrenzten. Vgl. Damken (2007), S. 57.

²⁹¹ So beurteilt DAMKEN, dass „gleichwohl Personengruppen mit dem Begriff Mittelstand assoziiert [werden], die sich in führungs- und verantwortungsvollen (unternehmerischen) Tätigkeiten engagieren“. Damken (2007), S. 57.

²⁹² Repräsentiert wird diese These durch das in Kapitel 1.2 dargestellte Maxim: „a small business is not a little big business“. Welsh/White (1981), S. 18. Vgl. Pfohl (2013), S. 2.

²⁹³ Vgl. Espel (2008), S. 16.

den die Begriffe mitunter sogar synonym verwendet.²⁹⁴ Da es nicht im Interesse der Forschungsziele dieser Arbeit liegt, dieses Abgrenzungsproblem aufzulösen, wird vielmehr nach einem praktikablen Begriffsverständnis für die empirische Untersuchung der Strategietransmission innerhalb der Gruppe mittelständischer Familienunternehmen angestrebt.²⁹⁵ Hierfür werden gängige, konzeptionelle Definitionsansätze bzw. Typologien der Begriffe KMU, Mittelstand und Familienunternehmen im Folgendem kurz diskutiert.²⁹⁶

Auf eine quantitative Unterscheidung anhand der Unternehmensgröße als Abgrenzungsmerkmal stellt insbesondere der Begriff der KMU ab.²⁹⁷ Hierbei wird eine höhere Genauigkeit bei den Abgrenzungsversuchen gegenüber Großunternehmen erreicht, je mehr Größenkriterien dafür herangezogen werden. Deshalb greifen gängige KMU-Definitionsansätze auf mehrdimensionale statt eindimensionale Abgrenzungen zurück und kombinieren Größenaspekte miteinander.²⁹⁸ Im Folgenden wird nur ein Ausschnitt der bekanntesten KMU-Definitionsansätze im deutschsprachigen Raum aufgezeigt.

Den ersten Definitionsansatz von KMU stellen die Größenklassen nach dem HGB dar. Der § 267 HGB nutzt zur Unterscheidung von kleinen, mittleren und großen Kapitalgesellschaften die Merkmale Bilanzsumme, den Jahresumsatz und den Jahresdurchschnitt der Mitarbeiteranzahl.²⁹⁹ Jeweils zwei der drei Merkmale müssen für die Klassifizierung erfüllt sein. Zweck der vorgenommenen Einteilung von Unternehmen in Größenklassen ist die Möglichkeit der Gewährung von größenabhängigen Erleich-

²⁹⁴ Vgl. Ulrich (2011), S. 19; Mugler (2008), S. 24. Die synonyme Verwendung zielt häufig auf eine abwechslungsreichere Gestaltung der Sprache ab, wie z. B. bei Hausch (2004), S. 32. Das schließt die Übersetzungen von KMU und Familienunternehmen als „small and medium enterprises“ (SME) und „Family Business“ mit ein.

²⁹⁵ Die Praktikabilität einer Abgrenzung für diese Arbeit wird insbesondere in der Erhebungsbezogenheit von Abgrenzungskriterien gesehen. Diese sieht PFOHL als maßgeblich für die Durchführbarkeit und Richtigkeit empirischer Untersuchungen an und nennt daher die Erhebungsmöglichkeit, den Erhebungsaufwand und die Erhebungsgenauigkeit als Auswahlkriterien. Vgl. Pfohl (2013), S. 6.

²⁹⁶ Ein gleiches oder überwiegend übereinstimmendes Vorgehen zeigt sich regelmäßig in mittelstandsbezogenen Untersuchungen und Veröffentlichungen. Siehe beispielhaft: Welter (2003), S. 30; Hausch (2004), S. 14; Espel (2008), S. 16; Ulrich (2011), S. 38; Pfohl (2013), S. 2.

²⁹⁷ Vgl. Ulrich (2011), S. 20; Espel (2008), S. 16.

²⁹⁸ Vgl. Mugler (2008), S. 19. Auch PFOHL beurteilt die Anwendung von eindimensionalen Abgrenzungsansätzen als problembehaftet. Vgl. Pfohl (2013), S. 15. Eine Übersicht über mögliche quantitative Größenmerkmale stellt der Autor zusammen; siehe hierfür Pfohl (2013), S. 7, Tabelle 2.

²⁹⁹ Die Merkmale zur Klassifizierung müssen nach dem § 267 Abs. 4 HGB jeweils an zwei aufeinanderfolgende Abschlussstichtagen über- bzw. unterschritten werden.

terungen.³⁰⁰ Allerdings sieht § 267 Abs. 3 HGB kapitalmarktorientierte Unternehmen nach § 264d HGB generell als große Kapitalgesellschaften an. Deshalb kritisiert UL- RICH die Perspektive des HGB auf KMU und bewertet sie als eine Fiktion.³⁰¹ Diese Kritik erscheint berechtigt, wenngleich die pauschale Klassifizierung als große Kapi- talgesellschaften und die damit verbundene Verhinderung von Erleichterungen bzgl. Angabe- und Erläuterungspflichten auf den Schutz von Informationsinteressen der Aktionäre zurückzuführen ist. Die Größenklassen des HGBs haben sich daher über die Erstellung und Veröffentlichung des Jahresabschlusses hinaus für die Beschrei- bung von KMU nicht durchsetzen können.³⁰²

Der Definitionsansatz der Europäischen Kommission (EUK) greift ebenso wie das HGB auf die Kriterien Beschäftigungsanzahl, Jahresumsatz und Bilanzsumme zu- rück,³⁰³ gewichtet diese aber unterschiedlich. Die Beschäftigungszahl ist in dem An- satz der EUK als Musskriterium festgeschrieben.³⁰⁴ Für eine Einordnung als KMU müssen Unternehmen zusätzlich entweder das Merkmal Jahresumsatz oder Bilanz- summe erfüllen. Aufgrund seiner Verwendung für die Mittelstandsförderung bezieht er sich nur auf autonome Unternehmen,³⁰⁵ bei denen staatliche Stellen oder Körper- schaften höchstens einen Anteil von 25% der Unternehmensanteile oder Stimmrechte halten dürfen (wirtschaftliche Unternehmen).³⁰⁶ Nachteilig erscheint, dass dieser KMU-Definitionsansatz eine Einigung der Mitglieder der EUK auf dem Level eines Minimalkonsenses darstellt. Da fraglich ist, ob Unternehmen mit wenig mehr als 250 Mitarbeitern nicht mehr als mittelständisch beschrieben werden können,³⁰⁷ erscheint der KMU-Definitionsansatz der EUK durch die geringen Schwellenwerte zu eng ge-

³⁰⁰ Größenabhängige Erleichterungen betreffen z. B. die Vorschriften der Regelungen zur Gliederung der Bilanz, Umfang der Angabe- und Erläuterungspflichten des Anhangs sowie Prüfungs- und Of- fenlegungspflichten. Vgl. Coenenberg et al. (2009), S. 28.

³⁰¹ Vgl. Ulrich (2011), S. 22. Der Autor führt an dieser Stelle an, dass auch börsenorientierte Unter- nehmen durchaus mittelständischen Charakter besitzen können. Die Zugehörigkeit zu der Gruppe von mittelständischen Unternehmen bzw. KMU wird nicht allein durch die Kapitalstruktur be- stimmt, bzw. kann nicht anhand dieser ausgeschlossen werden.

³⁰² Vgl. Pfohl (2013), S. 16.

³⁰³ Empfehlung der Europäischen Kommission vom 3.4.1996 zur Definition der kleinen und mittleren Unternehmen (Aktenzeichen 96/280/EG, Amtsblatt L107 vom 30.4.1996) sowie die Aktualisie- rung der Schwellenwerte (Aktenzeichen K (2003) 1422, Amtsblatt L124 vom 20.5.2003). Letzte- res wird folgend zitiert als Europäische Kommission (2003), Internetquelle.

³⁰⁴ Vgl. Europäische Kommission (2003), S. 36, Internetquelle.

³⁰⁵ Vgl. Mugler (2008), S. 20 f; Reinemann (2011), S. 3.

³⁰⁶ Vgl. Europäische Kommission (2003), S. 37, Internetquelle.

³⁰⁷ Vgl. Flacke (2006), S. 14.

fasst und zu restriktiv,³⁰⁸ um eine Erfassung von mittelständischen Unternehmen zu ermöglichen.

Tab. 1: Übersicht der quantitativen Definitionsansätze für KMU³⁰⁹

Definitionsansatz	Abgrenzungskriterien von KMU			notwendige Bedingungen zur Klassifizierung als KMU
	Mitarbeiterzahl	Jahresumsatz (in Mio. €)	Bilanzsumme (in Mio. €)	
nach § 267 HGB	bis zu 250	bis zu 40	bis zu 20	nicht börsenorientiert, nicht mehr als ein Kriterium darf überschritten werden
nach EUK	bis 249	bis 50	bis 43	Kriterium Mitarbeiteranzahl muss erfüllt sein, Jahresumsatz oder Bilanzsumme darf nicht überschritten werden
nach IfM Bonn	unter 500	unter 50	nicht berücksichtigt	beide Kriterien müssen erfüllt sein

Einen weiteren KMU-Definitionsansatz stellt das Institut für Mittelstandsforschung (IfM) Bonn vor. Im Gegensatz zu den vorausgegangenen Ansätzen stellt es die Kriterien Beschäftigungszahl und Jahresumsatz für eine Abgrenzung des „wirtschaftlichen Mittelstands“ als zentral heraus.³¹⁰ Nach Berechnungen des IfM Bonn wird anhand der quantitativen Kriterien eine Unternehmensgruppe abgegrenzt, welche 99,6% der Gesamtanzahl von Unternehmen umfasst.³¹¹ Damit erscheint die Anwendung des KMU-Definitionsansatzes eine relevante Gruppe von Unternehmen in Deutschland zu umfassen. Schwellenwerte und Kriterien der angeführten KMU-Definitionsansätze von HGB, EUK und IfM Bonn sind in Tab. 1 gegenüber gestellt.

Das Deloitte Mittelstandsinstitut (DMI) der Universität Bamberg verwendet eine im Vergleich zur EU und zum IfM Bonn erheblich weiter greifende Abgrenzung mittelständischer Unternehmen. Mit dem Ziel einer erhöhten Praktikabilität für eine anwendungsorientierte Mittelstandsforschung greift das DMI zur Abgrenzung sowohl auf quantitative als auch auf qualitative Kriterien zurück.³¹² Trotz des Hinweises, dass gerade die quantitativen Kriterien nur als Näherungswerte zu betrachten sind,

³⁰⁸ Vgl. Mugler (2008), S. 21. Siehe auch die Argumentation von ULRICH in Fußnote 301.

³⁰⁹ Selbst erstellte Tabelle mit Informationen aus IfM (2015b), Internetquelle, Europäische Kommission (2003), S. 36, Internetquelle; § 167 HGB.

³¹⁰ Vgl. IfM (2015b), Internetquelle. Durch Verwendung des Begriffs des wirtschaftlichen Mittelstands wird der Einfluss von staatlichen Stellen oder Körperschaften auf Unternehmensanteile und Stimmrecht begrenzt.

³¹¹ Vgl. IfM (2015d), Internetquelle. Die Angabe beruht auf Daten des Jahres 2012.

³¹² Vgl. Becker/Ulrich (2011), S. 28.

bildet das DMI ebenso Größenklassen³¹³ und sieht in seiner Mittelstandsdefinition auch Unternehmen mit mehr als 3.000 Mitarbeitern und mehr als 600 Mio. Euro Jahresumsatz als mittelständisch an, wenn sie noch vom Eigentümer geführt werden bzw. Familienunternehmen darstellen.³¹⁴

Bei den vorangegangenen quantitativen Abgrenzungen ist die Festlegung der Obergrenzen generell problematisch. Bei näherer Betrachtung ist es unwahrscheinlich, dass ein Unternehmen mit z.B. 501 Mitarbeitern und 51 Mio. Euro Jahresumsatz gegenüber einem KMU seine mittelständische Prägung verliert.³¹⁵ Deshalb beurteilt WELTER eine Abgrenzung der Gruppe mittelständischer Unternehmen mit Großunternehmen einzig aufgrund des Merkmals der Unternehmensgröße als nicht zweckmäßig und teilweise willkürlich.³¹⁶ Eine quantitativ orientierte Abgrenzung mittelständischer Unternehmen kann damit einzig zur empirischen Beschreibung und Herstellung von Vergleichbarkeit dienen. Dagegen wird eine weitere Differenzierung der Unternehmensgruppe durch ihre hohe Heterogenität anhand qualitativer Kriterien als angebracht beurteilt.³¹⁷

3.1.2 Abgrenzung von mittelständischen Unternehmen anhand qualitativer Merkmale

Aufgrund der Einseitigkeit quantitativer Kriterien werden auch qualitative Eigenschaften als konstitutive Merkmale mittelständischer Unternehmen in wissenschaftlichen Arbeiten herangezogen.³¹⁸ Die verwendeten Eigenschaften werden als Tendenzaussagen sowohl mittelständischen als auch Familienunternehmen zugespro-

³¹³ Das DMI bildet folgende Größenklassen: Kleinstunternehmen (bis ca. 30 Mitarbeiter, bis ca. 6 Mio. Euro Jahresumsatz), Kleinunternehmen (bis ca. 300 Mitarbeiter, bis ca. 60 Mio. Euro Jahresumsatz), mittlere Unternehmen (bis ca. 3.000 Mitarbeiter, bis ca. 600 Mio. Euro Jahresumsatz), Großunternehmen (über 3.000 Mitarbeiter, über 600 Mio. Euro Jahresumsatz). Vgl. Becker/Ulrich (2011), S. 29 Abbildung 2-5.

³¹⁴ Zur Abgrenzung von Familienunternehmen verwenden die Autoren die in Abb. 13 dargestellte Klassifizierung anhand Eigentümerstruktur und Leitungsstruktur. Vgl. Becker/Ulrich (2011), S. 28-30.

³¹⁵ Vgl. Welter (2003), S. 30.

³¹⁶ Trotz der generellen Möglichkeit die Grenzen zwischen KMU und Großunternehmen laufend anzupassen, sieht die Autorin im Hinblick auf die zugrundeliegenden wirtschaftlichen Realitäten ein verbleibendes Element der Willkür bei ihrer Festlegung von Grenzwerten. Z.B. gelten die Schwellenwerte der KMU-Definition des IfM Bonn seit dem 01.01.2002. Bisherige Wachstumsentwicklungen sind nicht im Definitionsansatz berücksichtigt worden. Vgl. Welter (2003), S. 28.

³¹⁷ Vgl. Mugler (2008), S. 25; Pfohl (2013), S. 17.

³¹⁸ Vgl. Welter (2003), S. 28; Espel (2008), S. 17.

chen. Aufgrund von Schnittstellen und Ähnlichkeiten werden die Begriffsinhalte von Mittelstand und Familienunternehmen zunächst gemeinsam betrachtet.³¹⁹

Zur Erfassung von Mittelstandscharakteristika vergleicht PFOHL KMU mit Großunternehmen anhand eines Kataloges mit 37 qualitativen Unterscheidungsmerkmalen.³²⁰ Die umfassende Darstellung der Charakteristika in den Kategorien Unternehmensführung, Organisation, Beschaffung, Produktion, Absatz, Logistik, Finanzierung, Forschung und Entwicklung und Personal ist für die Findung einer praktikablen Abgrenzung der Unternehmensgruppen nicht zielführend.³²¹ Daher wird auf die Ausarbeitung von ULRICH zurückgegriffen, welcher aus der etablierten wissenschaftlichen Literatur Kernelemente herausarbeitet und als kleinsten gemeinsamen Nenner bei der Betrachtung von qualitativen Aspekten des Mittelstands bewertet.³²²

- Einheit von Eigentum, Leitung (inhabergeführt) und Kontrolle,³²³
- begrenzte Größe des Unternehmens (begrenzte Ressourcen und Know-how),
- Personenbezogenheit der Unternehmensführung (Leistungsstruktur, Führungsstile, flache Hierarchien, Konsens zwischen Leitung und Personal).

Unter dem Kriterium der Selbstständigkeit fällt zunächst eine für den Mittelstand typisch angenommene Unabhängigkeit von einer beherrschenden Stellung eines anderen Unternehmens oder einer Organisation.³²⁴ Damit behält die Geschäftsführung von mittelständischen Unternehmen ihre wirtschaftlichen und rechtlichen Entscheidungen in der Hand.³²⁵ Gerade auch diese Selbstständigkeit wird als unternehmerische Flexibilität wahrgenommen.

Das zweitgenannte Kriterium (begrenzte Ressourcen und Know-how) ähnelt dem Ansatzpunkt der quantitativen Erfassung von mittelständischen Unternehmen, indem es auf die Unternehmensgröße als Einflussfaktor abzielt. Der Ansatz greift hier allerdings weiter, indem er auf ein generelles Spannungsfeld in Bezug auf die zur Verfü-

³¹⁹ Vgl. Espel (2008), S. 18.

³²⁰ Vgl. Pfohl (2013), S. 19 ff.

³²¹ Nicht die genaue Abgrenzung der Unternehmensgruppen war die Intention zur Darstellung einer großen Zahl von qualitativen Merkmalen, sondern die genaue Charakterisierung von mittelständischen Unternehmen. Vgl. Pfohl (2013), S. 17; Ulrich (2011), S. 25.

³²² In veränderter Reihenfolge und mit Kürzungen und Ergänzungen entnommen aus Ulrich (2010), S. 25. Ähnlich zusammengefasst auch bei Hausch (2004), S. 17.

³²³ Wie auch mit den Kriterien: wirtschaftliche (Konzernunabhängigkeit) und rechtliche (keine Betriebsstätte/Filiale) Selbstständigkeit des Unternehmens beschrieben.

³²⁴ Vgl. Flacke (2006), S. 13.

³²⁵ Vgl. Reinemann/Ludwig (2015), S. 40.

gung stehenden Ressourcen bei mittelständischen Unternehmen hinweist. Die Unternehmensgröße wird damit nicht als konstitutives Merkmal, sondern als einschränkende Rahmenbedingung in einer Engpasssituation aufgefasst. Die begrenzten Ressourcen spiegeln sich danach in den Strategien, Investitionen und in der Struktur von mittelständischen Unternehmen wider.³²⁶ So streben Mittelständler meist eine strategische Positionierung als Marktführer in Nischenmärkten an,³²⁷ da sie bedingt durch ressourcenseitige Einschränkungen nur kleine Märkte bedienen können. Hierbei müssen sie eher eine differenzierte Position wählen, da sie für eine Abgrenzung im Sinne einer Kostenführerschaft benötigte hohe Skalen- und Verbundeffekte tendenziell schlechter als Großunternehmen generieren können.³²⁸ Sie investieren zudem potenziell weniger in die Weiterentwicklung des Unternehmens (Erweiterungen, Kostensenkungen, Forschung und Entwicklung), sondern konzentrieren sich auf Erhaltungsinvestitionen.³²⁹ Ihre organisationale Struktur richten mittelständische Unternehmen häufig zentral als Einliniensystem mit geringen Formalisierungsgraden aus.³³⁰ Dabei erscheint die Aufbauorganisation gegenüber Großunternehmen flexibler ausgestaltet, da Mitarbeiter eher kurzfristig bereit sein müssen, neue Aufgaben zu übernehmen.³³¹ Das deutet auf tendenziell geringere Spezialisierungsgrade in der Organisationsstruktur von mittelständischen Unternehmen hin.³³² Auch wird das Risiko von mittelständischen Unternehmen durch ihre Abhängigkeit von Einzelfaktoren und geringeren Diversifikationsgraden im Vergleich zu Großunternehmen höher beurteilt.³³³ Das Spannungsfeld der begrenzten Größe generiert allerdings auch Vorteile mittelständischer Unternehmen gegenüber Großunternehmen. ESPEL zählt hierzu z.B. eine höhere Effizienz in der Verwaltung durch geringe Koordinationskosten.³³⁴

³²⁶ Vgl. Ulrich (2011), S. 29.

³²⁷ Vgl. Ulrich (2011), S. 30. Die Aussage setzt auf den generischen Strategietypen nach PORTER auf. Für deren theoretische Herleitung siehe Kapitel 5.1.2.2.

³²⁸ Vgl. Mugler (2008), S. 52.

³²⁹ Vgl. Espel (2008), S. 25.

³³⁰ Vgl. Pfohl (2006), S. 19.

³³¹ Vgl. Mugler (2008), S. 26. Für die Organisationseinteilung in Aufbau- und Ablauforganisation siehe Kapitel 5.3.1.

³³² Als Spezialisierung sehen KIESER/WALGENBACH die Form der Arbeitsteilung, bei der unterschiedliche Teilaufgaben entstehen. Siehe hierzu Kieser/Walgenbach (2010), S. 73.

³³³ Vgl. Espel (2008), S. 23 f.

³³⁴ Vgl. Espel (2008), S. 22.

Innerhalb der Organisationsstruktur spiegelt sich erkennbar auch das Kriterium der Personenbezogenheit wider, welches auf den Eigentümer und seine persönliche Haftung (Eigentümer-Zentrierung) als zentrale Entscheidungsperson im Unternehmen abzielt.³³⁵ Entscheidungen mit Bezug auf die Themen Finanzen, Strategie oder Investitionen werden häufig durch ihn allein getroffen,³³⁶ da sein Schicksal direkt mit dem Unternehmenserfolg verbunden ist.³³⁷ Für eine Entscheidungsfindung ziehen sie im Vergleich zu Großunternehmen weniger formale Instrumentarien zur Entscheidungsunterstützung heran.³³⁸ Hieraus ergibt sich in mittelständischen Unternehmen eine als üblich angenommene Prägung der Unternehmensführung durch patriarchalische Eigentümer mit hohem Einfluss auf die Geschäftspolitik.³³⁹ Gemeinsam mit dem Kriterium der Einheit von Eigentum, Kontrolle und Leitung wird damit die Annahme einer engen Verbindung von Unternehmen und Inhaber in mittelständischen Unternehmen begründet.³⁴⁰ Dadurch werden die Unternehmen durch die zentrale Stellung der Unternehmerpersönlichkeit geprägt.³⁴¹ Diese Prägung benennt GANTZEL als das „personale Wirtschaftsprinzip“ und konkretisiert es durch die folgenden Merkmale:³⁴²

- Einheit von Kapital und Leitung,
- Verbindung der wirtschaftlichen Existenz von Inhaber/in und Unternehmen,
- Auffassung des Unternehmens als Lebensaufgabe des/der Unternehmers/in.

Allerdings wird für die Entwicklung von mittelständischen Unternehmen mittlerweile die Bestellung einer externen Geschäftsführung als ein (beabsichtigter) Professionalisierungsschritt angesehen, durch den eine mittelständische Prägung nicht unbedingt verloren gehen muss.³⁴³ Zudem erscheinen Koordinations- und Entscheidungsprozesse generell in Unternehmen zu komplex, als dass sie wirklich nur von einer

³³⁵ Vgl. Hausch (2004), S. 16.

³³⁶ Vgl. Espel (2008), S. 29.

³³⁷ Vgl. Hausch (2004), S. 16.

³³⁸ Vgl. Espel (2008), S. 29.

³³⁹ Vgl. Ulrich (2011), S. 30; Flacke (2006), S. 13. Siehe hierzu die Darstellung bei ESPEL, welcher bei 70% der KMU in seiner Stichprobe eine Führung durch den Eigentümer feststellt. Vgl. Espel (2008), S. 29.

³⁴⁰ Vgl. Welter (2003), S. 28.

³⁴¹ Vgl. Gantzel (1962), S. 279; Hausch (2004), S. 16.

³⁴² Vgl. Gantzel (1962), S. 279 ff.

³⁴³ Siehe hierzu die in Fußnote 339 angeführten Ergebnisse von ESPEL. Im Umkehrschluss sind zwar der größte Teil, aber nicht alle mittelständischen Unternehmen inhabergeführt. Vgl. Espel (2008), S. 29.

Person geleistet werden könnten.³⁴⁴ Damit kann das personale Wirtschaftsprinzip nur eine als typisch angenommene Ausprägung in mittelständischen Unternehmen darstellen aber nicht als eindeutiges konstitutives Merkmal dienen.

Der Rückgriff auf qualitative Kriterien bei einer empirischen Untersuchung erweist sich für eine Abgrenzung mitunter nachteilig. Es lässt sich kaum annehmen, dass der Mittelstand die angeführten Kriterien zwingend als notwendige Gemeinsamkeiten aufweist oder ein einziges Kriterium nicht auch bei Großunternehmen auffindbar ist.³⁴⁵ Daran zeigt sich, dass eine Abgrenzung des Mittelstandsbegriffs anhand qualitativer Kriterien vielmehr auf eine weiche Abgrenzung von Unternehmensbündeln abzielt, als dass sich hieraus belastbare Grenzen zwischen den Unternehmensgruppen entwickeln lassen.

3.1.3 Abgrenzung von Familienunternehmen

Qualitative Merkmale mittelständischer Unternehmen deuten in ihren Ausprägungen mehr oder weniger direkt auf einen Einfluss von Eigentümer oder Eigentümerfamilien auf das Unternehmen hin. Trotz einer großen Schnittmenge können mittelständische Unternehmen, genauso aber auch KMU, nicht direkt als Familienunternehmen kategorisiert werden.³⁴⁶ Für eine Unterscheidung zwischen Familien- und Nicht-Familienunternehmen bietet die Literatur allerdings eine Vielzahl von Definitionsversuchen an.³⁴⁷ Gerade bei empirisch orientierten Beiträgen dominiert ein „components-of-involvement“-Ansatz, der die Einbindung von Familien in ein Unternehmen als hinreichendes Kriterium zur Abgrenzung von Familienunternehmen ansieht.³⁴⁸ Die dabei verwendeten Kriterien versuchen in erster Linie Unsicherheiten aus der Problematik des Familienbegriffs zu beseitigen und den Einfluss einer Familie auf ein Unternehmen messbar zu machen.³⁴⁹ Daher wird folgend ein Ausschnitt von An-

³⁴⁴ Vgl. Ulrich (2011), S. 26. Als ein weiteres Argument, da ebenso in mittelständischen Unternehmen auffindbar, können beispielhaft die Ausführungen zu den Themen Spezialisierung, Hierarchie und Koordination bei KIESER/WALGENBACH angeführt werden.

³⁴⁵ Vgl. Mugler (2008), S. 19, 27.

³⁴⁶ Vgl. Hausch (2004), S. 28.

³⁴⁷ Vgl. Hausch (2004), S. 25 und dort angegebene weitere Nachweise.

³⁴⁸ Als Alternative dazu gelten „Essence“-Ansätze, welche ein spezifisches Organisationsverhalten von Familienunternehmen unterstellen. Dieses Verhalten zeigt sich danach z.B. in der strategischen Ausrichtung der Unternehmen. Da die Forschungsziele dieser Arbeit auf die Strategietransmission und damit eher auf die Umsetzung von strategischen Zielen gerichtet sind, wird ein Essence-Ansatz nicht weiter betrachtet. Vgl. Felden/Hack (2014), S. 11.

³⁴⁹ Vgl. Mugler (2008), S. 31.

sätzen zur Abgrenzung von Familienunternehmen anhand beider Kriterien vorgestellt.

Der Begriff der Familie erscheint durch ihren Charakter als natürliche Lebensgemeinschaft von Eltern und ihren Kindern (Kernfamilie) sehr komplex und genießt durch ihre Bedeutung als Grundlage der Gesellschaft einen besonderen Schutz in der staatlichen Ordnung.³⁵⁰ Definitionsansätze für Familienunternehmen weisen entweder enge oder weit gefasste Familienbegriffe auf. Während sich enge Familienbegriffe nur auf die Kernfamilie beziehen, berücksichtigen andere Abgrenzungen auch weitere verwandtschaftliche Grade wie verschwägerte Personen oder auch Adoptivkinder.³⁵¹ Die von KLEIN verwendete Definition beruft sich auf eine ursprüngliche Kernfamilie, indem sie eine Familie als „eine Gruppe von Menschen [beschreibt], die in einem direkten verwandtschaftlichen Verhältnis zueinander stehen und die von einer definierten Ursprungsbeziehung abstammen, sowie deren Ehepartner.“³⁵² Aufgrund seiner Komplexität wird der Familienbegriff in dieser Arbeit nicht weiter diskutiert und für die angestrebte empirische Untersuchung der weit gefasste Familienbegriff des IfM Bonn zu Grunde gelegt.³⁵³

Ansätze zur Beschreibung des Einflusses von Familien auf ein Unternehmen werden häufig über das Merkmal Eigentum vorgenommen.³⁵⁴ Dabei erscheint aber auch dieses Merkmal nicht eindeutig, da Eigentumsanteile sich situativ unterschiedlich auswirken können. Teilweise wird von einem Familienunternehmen bereits ausgegangen, wenn sich Unternehmensanteile in der Hand von nur einer einzelnen Person befinden.³⁵⁵ Andererseits können bei einer Aktiengesellschaft mit großem Streubesitz bereits wenige Prozente der Stimmrechte einer Familie für die Beherrschung der Unternehmenspolitik ausreichen.³⁵⁶ Daher werden in der Literatur für die Klassifizierung als Familienunternehmen Eigenkapitalanteile auf einer Spanne zwischen 100-

³⁵⁰ Vgl. Rosenbauer (1994), S. 41 f. Der Schutz gilt nicht nur für eine Kernfamilie. Idealtypisch gehört jedes Individuum im Verlauf seines Lebens zwei Kernfamilien an (jeweils als Kind und als Elternteil).

³⁵¹ Beispielhaft nennt ROSENBAUER die Adoption explizit in ihrer Darstellung von Familienunternehmen. Vgl. Rosenbauer (1994), S. 43.

³⁵² Klein (2010a), S. 11.

³⁵³ Vgl. IfM (2015c), Internetquelle.

³⁵⁴ Vgl. Mugler (2008), S. 32.

³⁵⁵ Vgl. Rosenbauer (1994), S. 44.

³⁵⁶ Vgl. Mugler (2008), S. 32. REINEMANN/LUDWIG führen hierzu als bekannte Beispiele die BMW AG oder die Volkswagen AG an. Siehe Reinemann/Ludwig (2015), S. 40.

prozentigen Familienbesitz und Anteilen unterhalb von Sperrminoritäten verwendet.³⁵⁷

Aufgrund einer fehlenden Eindeutigkeit des Merkmales Eigentum zur Abgrenzung von Familienunternehmen werden zur Definition häufig mehrdimensionale Ansätze verwendet. So greift das IfM Bonn in seinem Definitionsansatz von Familienunternehmen auf das Konstrukt der Einheit von Leitung und Eigentum zurück.³⁵⁸ Die Operationalisierung von Familienunternehmen erfolgt durch die Eigenschaften, dass (1) „bis zu zwei natürliche Personen oder ihre Familienangehörigen mindestens 50% der Anteile eines Unternehmens halten und [(2)] diese natürlichen Personen der Geschäftsführung angehören.“³⁵⁹ Nach diesem Ansatz können die meisten deutschen Unternehmen als Familienunternehmen klassifiziert werden.³⁶⁰

Der Definitionsansatz des IfM Bonn schließt allerdings aus, dass fremdgeführte Unternehmen, die aber im Besitz einer Einzelperson oder einer Familie stehen, als Familienunternehmen bezeichnet werden können. Dennoch kann auch in diesen Fällen von einem Einfluss der Eigentümer bzw. Eigentümerfamilie auf das Unternehmen ausgegangen werden. Deshalb schlägt KLEIN einen noch weiter gefassten Ansatz zur Abgrenzung von Familienunternehmen vor, der sich an den Möglichkeiten einer Einflussnahme von Familien auf ein Unternehmen orientiert. Zwar setzt die Autorin eine Beteiligung der Familie am Eigenkapital des Unternehmens als notwendige Bedingung voraus,³⁶¹ dennoch können Familien nicht nur über Eigentum (Unternehmen in Familienbesitz) und Leitung (familiengeführte Unternehmen) ein Unternehmen beeinflussen, sondern auch durch ihren Anteil in Kontrollgremien (familienkontrollierte Unternehmen) ein Unternehmen entscheidend prägen.³⁶² In dem Ansatz wird der Einfluss der Familie durch die Einflussfaktoren „Familienanteil am Eigenkapital“, „Anteil von Familienmitgliedern in Kontrollgremien“ und „Anteil der Familienmitglieder innerhalb der Geschäftsleitung“ operationalisiert. Dominiert die Familie eines der Kriterien oder kommt die Summe der Anteile aus Eigentum, Leitung und Kon-

³⁵⁷ Vgl. Felden/Hack (2014), S. 11.

³⁵⁸ Vgl. IfM (2015c), Internetquelle. Der Definition legt das IfM gleichzeitig die Kriterien seiner Mittelstandsdefinition (bis 500 Mitarbeitern und bis 50 Mio. Euro Jahresumsatz) zu Grunde.

³⁵⁹ IfM (2015c), Internetquelle.

³⁶⁰ Das IfM gibt den Anteil von Familienunternehmen an der Anzahl der Gesamtunternehmen für 2006 mit 95,6% an. Auch auf Grundlage anderer Definitionsansätze z.B. nach KLEIN sind die meisten deutschen Unternehmen Familienunternehmen. Vgl. Klein (2010a), S. 1.

³⁶¹ Vgl. Klein (2010a), S. 18.

³⁶² Vgl. Klein (2010a), S. 17.

trolle über den Wert eins,³⁶³ attestiert KLEIN einen *maßgeblichen Einfluss* der Familie auf das Unternehmen und sieht es als Familienunternehmen an.

Im Zeitverlauf verändert sich der Einfluss von Familien auf Unternehmen in ihrer Intensität und Art.³⁶⁴ Diese Veränderung findet in den bisherigen Ansätzen zur Abgrenzung von Familien- und Nicht-Familienunternehmen keine Berücksichtigung. ALBACH unterscheidet dagegen drei mögliche Typen von Familienunternehmen, für die im Zeitverlauf jeweils unterschiedliche Erfolgs- und Überlebensbedingungen gelten.³⁶⁵

- Familienunternehmen einer Generation,
- von mehreren Familiengenerationen geführte Unternehmen,
- Unternehmen mit ursprünglicher Familiengeneration (nach Verlust des Einflusses der Gründerfamilie).

Zwar eignet sich die Einteilung nicht zur Abgrenzung von Familienunternehmen gegenüber Nicht-Familienunternehmen, dennoch zeigt sie auf, dass sich das Konstrukt der Einheit von Eigentum und Leitung durch die Nachfolge in Familienunternehmen verändern kann. KLEINS Definitionsansatz greift durch das Konstrukt des Einflusses zwar weiter, kann aber ebenso nur einen direkten und keinen ursprünglichen Familieneinfluss abbilden. Diese Nachfolgeentwicklung sowie noch erkennbarer ehemaliger Familieneinfluss versucht eine Beurteilung von Unternehmen anhand der PEC Skala (Family – Power, Experience, Culture) abzubilden.³⁶⁶ Die Einteilung geht auf ASTRACHAN ET AL. zurück und misst den (potenziellen)³⁶⁷ Familieneinfluss durch eine Beurteilung des Unternehmens anhand von Skalen in den Kategorien Macht,

³⁶³ Die Autorin verwendet dafür die Bedingung: [Summe der Anteile] > 1. Vgl. Klein (2010a), S. 17.

³⁶⁴ Vgl. Mugler (2008), S. 33.

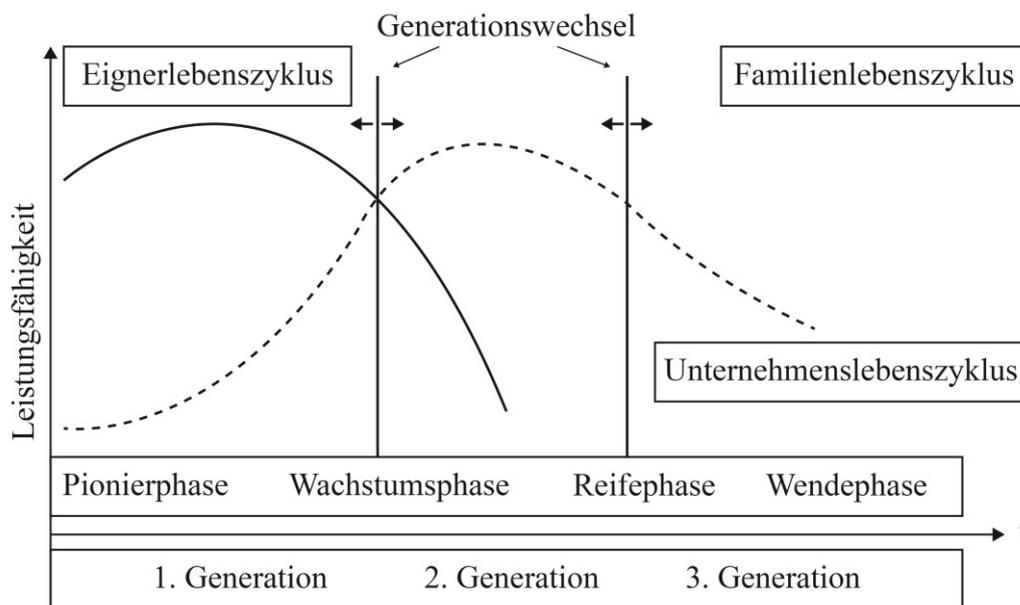
³⁶⁵ ALBACH bezeichnet die Typen provokanter, indem er Familienunternehmen als „Eintagsfliege“, „Zwei-Generationen-Dynastie“ und „Old Soldier“ unterscheidet. Vgl. Albach (2002), S. 164.

³⁶⁶ Vgl. Felden/Hack (2014), S. 13.

³⁶⁷ An der F-PEC Skala wird die Messung des potenziellen, nicht aber des faktischen, Familieneinflusses kritisiert. Vgl. Ulrich (2011), S. 32.

Erfahrung und Kultur.³⁶⁸ Durch die Einbeziehung weiterer Merkmale findet ein mögliches Weiterleben der Familie in Kultur und Werten des Unternehmens, auch nach ihrem Ausscheiden aus Leitung und Eigentum, Berücksichtigung.³⁶⁹ Die F-PEC Skala wurde in einer Untersuchung von KLEIN empirisch validiert. Nach Einschätzung der Autorin kann die aus der Skala abgeleitete Variable besonders in quantitativ geprägten empirischen Untersuchungen als unabhängige, abhängige, moderierende oder intervenierende Variable angewendet werden.³⁷⁰

Abb. 12: Lebenszyklusmodell eines Familienunternehmens nach ROSENBAUER³⁷¹



Einen anderen Ansatz zur Beschreibung von Veränderungen und Einfluss der Familie im Zeitverlauf wählt z. B. ROSENBAUER durch eine Kombination der drei Lebens-

³⁶⁸ Vgl. Astrachan et al. (2002), S. 47, 55 ff. Es wird ein Variable aufgrund der Beurteilung auf drei Skalen berechnet. Die Macht-Skala enthält die Merkmale: „Anteile der Familien am Eigentum“, „Anteile der Familienmitglieder in Kontrollgremien“ und „Anteile der Familienmitglieder in der Geschäftsführung“. Die Erfahrungs-Skala enthält die Merkmale: „Generationen familieninterner Anteilseigner“, „Generation der aktiven familieninternen Manager“, „Generation der aktiven Familienmitglieder in Kontrollgremien“ und „Anzahl der aktiven Familienmitglieder im Unternehmen“. Die Kultur-Skala enthält die Merkmale: „Kongruenz familiärer und unternehmerischer Wertvorstellung“ und „Bindung zwischen Familien und Unternehmen“. Merkmale entnommen aus Klein (2010a), S. 14-16 und Felden/Hack (2014), S. 12 f.

³⁶⁹ Vgl. Albach (2002), S. 167. Als Beispiel für ein Weiterleben als Familienunternehmen führt ALBACH die Siemens AG an, welches bis dato durch die von Werner Siemens geschaffene Kultur geprägt wird.

³⁷⁰ Vgl. Klein (2010a), S. 16. Für das Wesen und die Ziele einer quantitativen Forschungsmethode siehe Kapitel 5.2.1.1.

³⁷¹ Leicht angepasst entnommen aus Rosenbauer (1994), S. 99 Abbildung 3.8 bzw. Klein (2010a), S. 276 Abb. 62.

zyklen des Eigners, der Familie und des Unternehmens.³⁷² Hierbei geht die Autorin davon aus, dass ein Unternehmer ein neuartiges Nutzenpotenzial aufdeckt und entwickelt.³⁷³ In ihrem Metamorphosemodell³⁷⁴ bilden sich für Familienunternehmen eine „Pionierphase“, eine „Wachstumsphase“, eine „Reifephase“ und eine „Wendephase“,³⁷⁵ welche von Generationswechseln in den Eigentümer- und Leitungsstrukturen des Unternehmens begleitet werden (Abb. 12).

ROSENBAUER sieht innerhalb der definierten Phasen einen unterschiedlichen Einfluss der Familie.³⁷⁶ So geht die Autorin in der Pionierphase von einer starken Prägung des Unternehmens durch den Unternehmensgründer aus und sieht hier einen patriarchalischen Führungsstil vorherrschend. Eine weitere Expansion des Familienunternehmens (Wachstumsphase) macht dagegen nach ihrer Ansicht eine Professionalisierung der Unternehmensführung und Organisation durch z. B. die Einführung von standardisierten Prozessen oder formalen Kontroll- und Planungssystemen notwendig. Nach dem Vorbild von PÜMPIN/PRANGE, gibt die Autorin präskriptiv Empfehlungen zur Verhinderung von Risiken. Generell sollte ein Eintritt in die späte Reife- oder Wendephase verhindert werden, da insbesondere die vergangenen Generationswechsel bis zur Reifephase eine verschachtelte Eigentümerstruktur verursacht haben, die ROSENBAUER als möglicherweise problematisch beurteilt. Da das Unternehmen sonst in die Wendephase eintritt, soll die Unternehmensleitung in dieser Phase das Geschäft revitalisieren (neue Wachstumschancen suchen) und möglichen Familienkonflikten konsequent entgegenwirken.³⁷⁷

Damit zeichnet sich die Gruppe der Familienunternehmen durch eine gleich gelagerte Heterogenität aus, wie sie im Mittelstand zu beobachten ist. Probleme der Abgrenzung werden durch große Schnittmengen ersichtlich. Dennoch kann der Ansatz über die Einflussnahme von Familien überzeugen. Die F-PEC Skala und die Kombination

³⁷² Vgl. Rosenbauer (1994), S. 98.

³⁷³ Vgl. Klein (2010a), S. 276.

³⁷⁴ PÜMPIN/PRANGE definieren ein Metamorphosemodell als „eine mehr oder weniger zwingende Abfolge von typischen Unternehmenszuständen bzw. zu durchlaufende Entwicklungsphasen.“ Pümpin/Prange (1991), S. 45.

³⁷⁵ Vgl. Klein (2010a), S. 276. ROSENBAUER baut hierfür auf dem Modell nach PÜMPIN/PRANGE auf. Vgl. Rosenbauer (1994), S. 98 f; Pümpin/Prange (1991), S. 83 ff.

³⁷⁶ Vgl. hierzu und im Folgenden Rosenbauer (1994), S. 74-76; Pümpin/Prange (1991), S. 137, 139 ff.

³⁷⁷ Vgl. Klein (2010a), S. 277. Da Familienkonflikte häufig emotional geführt werden, wird ihnen von FELDEN/HACK eine zerstörerische Wirkung zugesprochen. Vgl. Felden/Hack (2014), S. 10.

der Lebenszyklen durch ROSENBAUER weisen darauf hin, dass bei einer Erfassung des Phänomens der Familienunternehmen nicht nur Einfluss, sondern auch das Entwicklungsstadium von Familienunternehmen berücksichtigt werden sollte.

3.1.4 Arbeitsspezifische Abgrenzung und Differenzierung von Mittelstand und mittelständischen Familienunternehmen

Sowohl für den empirisch orientierten Teil dieser Arbeit, als auch für die Formulierung von Gestaltungsempfehlungen (pragmatisches Forschungsziel) empfiehlt es sich, eine eindeutige Abgrenzung der betrachteten Gruppe der mittelständischen Familienunternehmen vorzunehmen. Hierfür wird sowohl auf die bisher dargestellten quantitativen als auch auf die qualitativen Kriterien zurückgegriffen. Die Auswahl der Kriterien und Grenzwerte erfolgt nach der Maßgabe, eine möglichst hohe Konformität zu den Forschungszielen dieser Arbeit herzustellen.³⁷⁸

In Bezug auf die quantitative Eingrenzung beruht diese Arbeit auf einer Kombination der im deutschen Sprachraum häufig genutzten Abgrenzungen, der KMU-Definition des IfM Bonn und des Definitionsansatzes der EUK.³⁷⁹ Die angewendeten Größenmerkmale können leicht operationalisiert werden und ermöglichen gute Vergleichs- und Übertragungsmöglichkeiten der Ergebnisse dieser Arbeit auf andere mittelstandsbezogene Arbeiten (und vice versa). Als mittelständig werden daher Unternehmen bezeichnet, welche die Größenkriterien bis zu 500 Mitarbeitern und einen Jahresumsatz bis zu 50 Mio. Euro nicht überschreiten.³⁸⁰ Allerdings umfasst die Abgrenzung des IfM Bonn eine sehr umfangreiche Unternehmensgruppe, was eine zusätzliche Differenzierung innerhalb der Gruppe der KMU sinnvoll erscheinen lässt. Die im Definitionsansatz des IfM Bonn enthaltenen Schwellenwerte für eine Klassifizierung als kleines Unternehmen (bis 9 Mitarbeiter und bis zu einer Million Euro Jahresumsatz) lässt für die Klassifizierung von mittleren Unternehmen eine sehr breite Spanne. Um aber den mit der Strategietransmission verbundenen Koordinationsaufwand eines mittelständischen Unternehmens mit z. B. 450 Mitarbeitern von klei-

³⁷⁸ PFOHL fokussiert in erster Linie empirische Forschungsziele und sieht in der Erhebungsbezogenheit das wesentliche Auswahlkriterium für die Abgrenzungen von mittelständischen Unternehmen. Vgl. Pfohl (2013), S. 13.

³⁷⁹ Autoren bezeichnen diesen Definitionsansatz als „gängig“, „üblich“ oder „weit verbreitet“, „Standard“ oder auch als „durchgesetzt“. Vgl. Espel (2008), S. 18, 20; Reinemann (2011), S. 3; Ulrich (2011), S. 22.

³⁸⁰ Unternehmen oberhalb dieser Schwellenwerte werden damit eine mittelständische Prägung ausdrücklich nicht abgesprochen.

neren Unternehmen mit 40 Mitarbeitern weiter abgrenzen zu können, wird innerhalb dieser Arbeit von der Aufteilung von kleinen und mittleren Unternehmen des IfM Bonn abgewichen. Da sich die Strategietransmission auf die Zielübertragung in die Ebene der Aktivitäten einer Organisation bezieht, in der die Organisationsmitglieder als Hauptakteure auftreten, wird für eine Differenzierung in „kleine“, „mittelgroße“ und „große“ mittelständische Unternehmen einzig das Kriterium der Mitarbeiterzahl herangezogen. Um die Vergleichsmöglichkeiten anderer mit dieser Arbeit zu erhöhen, wird für die Differenzierung auf die Schwellenwerte des Definitionsansatzes der EUK zurückgegriffen.³⁸¹ Die für diese Arbeit geltende Aufteilung ist in Tab. 2 wiedergegeben.

Tab. 2: Im Rahmen dieser Arbeit verwendete Größenklassen mittelständischer Unternehmen

Größenklassen mittelständischer Unternehmen	Mitarbeiterzahl	Jahresumsatz (in Mio. €)	notwendige Bedingungen zur Klassifizierung als KMU
klein	bis 49	unter 50	beide Kriterien müssen erfüllt sein
mittelgroß	bis 249		
groß	unter 500		

Für die Abgrenzung von Familienunternehmen hat sich für empirische Untersuchungen zwar die Anwendung der F-PEC Skala als unabhängig und validiert erwiesen,³⁸² dennoch erscheint der Rückgriff auf das Kriterium der Einheit von Eigentum und Leitung durch den fallstudienbezogenen Ansatz dieser Arbeit als ein geeigneteres Abgrenzungsmerkmal.³⁸³ Das sich ergebende Kontinuum von Unternehmen entlang der Dimensionen Eigentum und Leitung nutzt HAUSCH für eine Typologie von mittelständischen Unternehmen.³⁸⁴ Auf Grundlage eines Definitionsansatzes von Familienunternehmen in einer Neun-Felder-Matrix nach LITZ unterscheidet HAUSCH aufgrund der Besitzstruktur und der Struktur der Unternehmensleitung verschiedene

³⁸¹ Die Abweichung von der Unterteilung des Definitionsansatzes des IfM Bonn liegt in der empirischen Ausrichtung dieser Arbeit begründet. Dieser Aspekt wird in Kapitel 5.2.2.1 im Rahmen der Auswahl der Fallstudienunternehmen näher betrachtet und begründet.

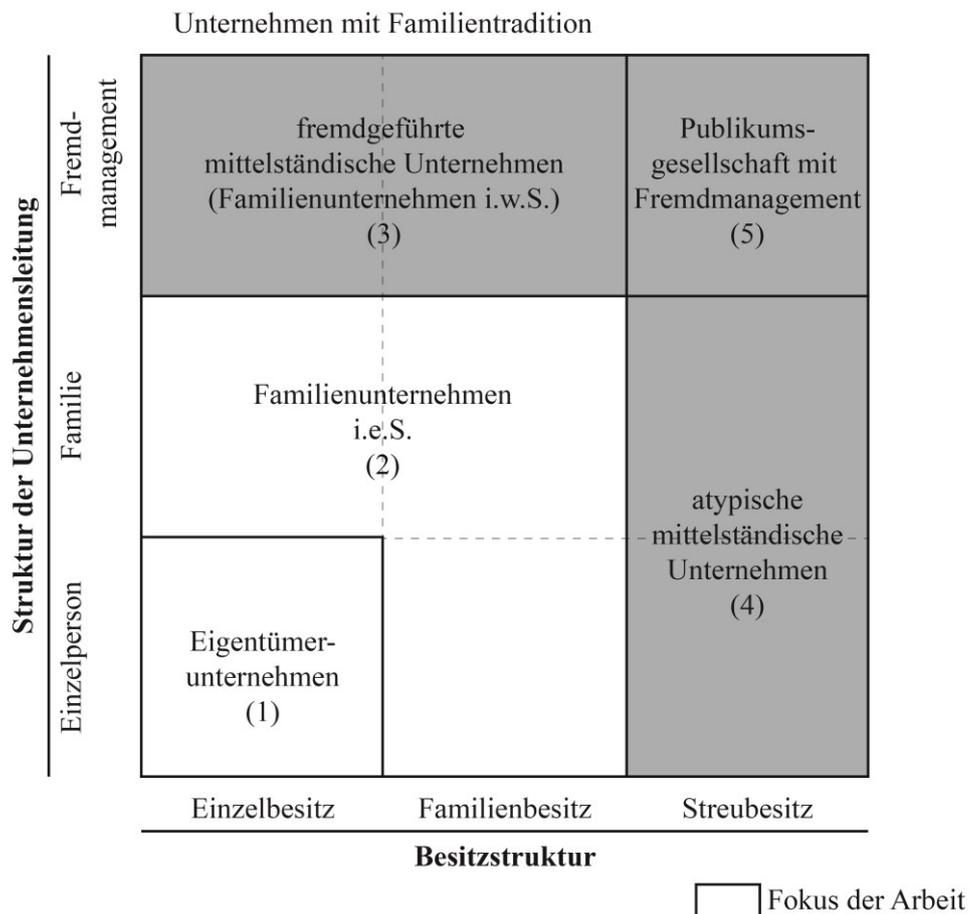
³⁸² Vgl. Klein (2010a), S. 16.

³⁸³ Die zu erwartende Fallzahl ist damit eher klein, sodass sich die Anwendung von statistischen Methoden, wofür die F-PEC Skala entwickelt wurde, nicht anbietet. Der Rückgriff auf das Konstrukt „Einheit von Eigentum“ und Leitung erscheint zudem weit verbreitet und findet auch im aktuellen wissenschaftlichen Diskurs Anwendung. Siehe z. B. Flacke (2006), S. 13.

³⁸⁴ Vgl. Hausch (2004), S. 90.

Unternehmensgruppen, welche in Abb. 13 wiedergegeben werden.³⁸⁵ Eigentümerunternehmen, Familienunternehmen, fremdgeführte mittelständische Unternehmen, atypische mittelständische Unternehmen und Publikumsgesellschaften.

Abb. 13: Typologie von mittelständischen Unternehmen nach HAUSCH³⁸⁶



Hierbei wird deutlich, dass Eigentümerunternehmen (1) eine Teilmenge der Familienunternehmen darstellen. Fremdgeführte Unternehmen in Familienbesitz (3) werden zwar durch die Anwendung des Kriteriums der Einheit von Eigentum und Leitung nicht direkt als Familienunternehmen (2) angesehen, können aber durch den Einfluss der Einzelperson bzw. Familie in z.B. Kontrollgremien als Familienunternehmen im weiteren Sinne (i. w. S.) aufgefasst werden.³⁸⁷ Die Gruppe der Eigentümerunternehmen (1), Familienunternehmen im engeren Sinne (i. e. S.) (2) und i. w. S.

³⁸⁵ Vgl. Litz (1995), S. 73; Hausch (2004), S. 90. Die Begrifflichkeiten wurden leicht angepasst aus HAUSCH übernommen.

³⁸⁶ Modifiziert entnommen aus Hausch (2004), S. 90. Eine Modifizierung der Einteilung nutzt auch BECKER ET AL. zur Abgrenzung von mittelständischen Unternehmen in empirischen Studien. Siehe hierzu Becker et al. (2008a), S. 30 oder Becker et al. (2008b), S. 42.

³⁸⁷ Siehe hierzu den Definitionsansatz von KLEIN. Vgl. Klein (2010a), S. 17.

(3) bilden nach BECKER ET AL. „Unternehmen mit Familientradition“.³⁸⁸ Die Leitung eines Unternehmens durch eine Einzelperson oder eine Familie bei gleichzeitigem Streubesitz kann für den Mittelstand als atypisch (4) gelten,³⁸⁹ weshalb sie von der Gruppe der Familienunternehmen abzugrenzen sind. Deutlich lassen sich dagegen fremdgeführte Publikumsgesellschaften (5) durch die Eigenschaften Fremdmanagement und Streubesitz abgrenzen.

Die Typisierung nach HAUSCH wird im Folgendem für die Abgrenzung von mittelständischen Familienunternehmen herangezogen. Aufbauend auf dem Familienbegriff nach KLEIN werden für eine Operationalisierung des Familienbesitzes und der Leitung durch die Familie die Kriterien der Definition von Familienunternehmen nach dem IfM Bonn genutzt. Damit gelten im Rahmen dieser Arbeit Eigentümerunternehmen (1) und Familienunternehmen i. e. S. (2) als mittelständische Familienunternehmen (Abb. 13).

Die ausgewählte Abgrenzung berücksichtigt die Betrachtung einer rechtlichen und wirtschaftlichen Unabhängigkeit der betrachteten Unternehmensgruppe. Damit können externe Einflüsse auf die Strategietransmission durch die Eingliederung in einen Konzernverbund ausgeschlossen werden. Zudem stellt die Einschränkung auf Familienunternehmen i. e. S. sicher, dass operative und strategische Entscheidungen unmittelbar durch den Inhaber in seiner Funktion als Organisationsgestalter getroffen werden. Dieser erweist sich damit für die Strategie und Strategietransmission verantwortlich.³⁹⁰ Dadurch können Einflüsse des Instrumentensets aufgrund von Zielkonflikten oder besonderen Kontrollmechanismen (Prinzipal-Agenten-Problematik), welche durch eine Trennung von Eigentum und Unternehmensführung (z. B. durch ein Fremdmanagement) entstehen können,³⁹¹ vernachlässigt werden.³⁹²

Eine Differenzierung von kleinen, mittelgroßen und großen mittelständischen Familienunternehmen folgt der für mittelständische Unternehmen festgelegten Systematik in Tab. 2. Das Design der empirischen Untersuchung zur Ergründung der Leitfrage

³⁸⁸ Vgl. Becker et al. (2008a), S. 30.

³⁸⁹ Vgl. Ulrich (2011), S. 35.

³⁹⁰ Vgl. Reinemann/Ludwig (2015), S. 41.

³⁹¹ Vgl. Hiebl (2013), S. 82. Der Autor generiert einen umfassenden Überblick über bisherige Arbeiten zu Fremdmanagern in Familienunternehmen sowie eine eigene empirische Studie. Siehe hierfür Hiebl (2012), S. 4-12.

³⁹² Vgl. Hausch (2004), S. 84 f; Becker et al. (2008a), S. 22.

nach der Funktionsweise der Strategietransmission macht aus methodischen Gründen eine Auswahl von Fallstudienunternehmen notwendig, welche in Kapitel 5.2.2.1 dargestellt und begründet werden. Alle weiteren Darstellungen beziehen sich auf die hier genannten Bezeichnungen der Unternehmensgruppen.

3.2 Ausgewählte empirische Untersuchungen zur strategischen Steuerung im Mittelstand und mittelständischen Familienunternehmen

3.2.1 Identifizierung relevanter Erfolgsfaktoren zur strategischen Steuerung

Zur strategischen Steuerung und Entwicklung von Strategien ist die Identifizierung relevanter Erfolgsfaktoren notwendig. Daher stellt die empirische Ergründung von relevanten Ursache-Wirkungs-Beziehungen für den Unternehmenserfolg (Erfolgsfaktorforschung) eine der wesentlichen betriebswirtschaftlichen Forschungsströmungen im Bereich des Strategischen Managements dar.³⁹³ Unterschiedliche Studien haben sich mit verschiedenen methodischen Ansätzen der Frage gewidmet, worauf Unternehmenserfolg zurückgeführt werden kann.

Das PIMS-Programm (Profit Impact of Market Strategies) ergründete Erfolgsfaktoren zwischen 1972 und 1999 mittels großzahligen, quantitativen Erhebungen.³⁹⁴ So wurden regelmäßig 450 Unternehmen befragt und Informationen aus 3.000 strategischen Geschäftseinheiten (SGE) ausgewertet.³⁹⁵ Hierbei konnten Erfolgswirkungen der Faktoren Rentabilität und Marktanteil, Qualitätsvorteile, Unternehmenswert, Investitionsintensität und vertikale Integration identifiziert werden.³⁹⁶ Ein besonders starker Zusammenhang mit dem Unternehmenserfolg ergab sich bei einem hohen Marktanteil und hoher Produktqualität.³⁹⁷ Wenn auch nicht explizit auf sie ausgerichtet, wird angenommen, dass PIMS als generelle betriebswirtschaftliche Zusammenhänge auch für mittelständische Unternehmen relevant sind.

Ein Nachteil dieser Art der Erfolgsfaktorenforschung ist die isolierte Identifikation der einzelnen Erfolgsfaktoren. Zwar kann eine Wirkung auf den Unternehmenserfolg nachgewiesen werden, allerdings ohne aus den einzelnen Erfolgsfaktoren generelle Gesetzmäßigkeiten oder Strategien ableiten zu können.³⁹⁸ Das deutet auf Komplexi-

³⁹³ Vgl. Homburg/Krohmer (2004), S. 23; Müller-Stewens/Lechner (2011), S. 15.

³⁹⁴ Vgl. Buzzell/Gale (1987), S. 29; Pepels (2011), S. 231.

³⁹⁵ Vgl. Buzzell/Gale (1987), S. 3.

³⁹⁶ Vgl. Buzzell/Gale (1987), S. 7.

³⁹⁷ Vgl. Buzzell/Gale (1987), S. 7 ff; Hungenberg (2012), S. 60.

³⁹⁸ Vgl. Dillerup/Stoi (2012), S. 180.

tät und nicht lineare Beziehungen in der Wirkung von Erfolgsfaktoren in einem Gesamtgefüge als Erfolgspotenzial hin. Daher können die Ergebnisse des PIMS-Programms einzig eine Beschreibung von generellen Zusammenhängen, aber keine fundierte Erklärung von Unternehmenserfolg im Detail liefern.³⁹⁹ Durch empirisch belegte Unterschiede zwischen Branchen können aus den Ergebnissen abgeleitete Gestaltungsempfehlungen nur begrenzt eine Orientierung für Unternehmen geben.⁴⁰⁰

Den Zusammenhang eines Gefüges von Erfolgsfaktoren mit Unternehmenserfolg und Misserfolg untersucht KRÜGER anhand von Sekundärdaten.⁴⁰¹ Theoriegeleitet strukturiert der Autor aus dem Fit-Gedanken des Strategischen Managements ein Gefüge von Erfolgsfaktoren und gliedert es in die Segmente Träger, Philosophie/Kultur, Strategie, Struktur, Systeme und Realisationspotenzial.⁴⁰² Während sich für den Unternehmenserfolg die Erfolgsfaktoren „Produkt/Markt-Kombination“ und „Gewinn und Ertragsorientierung“ jeweils aus dem Segment Strategie als sehr einflussreich erweisen, deuten seine Ergebnisse darauf hin, dass sich Misserfolg auf ein Bündel von Mängeln und Schwächen in den Erfolgsfaktoren zurückführen lässt.⁴⁰³ Aber auch hier sieht der Autor das Strategiesegment als besonders einflussreich, da dessen Schwächen nur bedingt durch Stärken in anderen Erfolgssegmenten ausgeglichen werden können.⁴⁰⁴ KRÜGERS Untersuchung umfasst auch mittelständische Unternehmen, bei denen er den bemerkenswerten Erfolgstyp „Erfolg gegen den Trend“ identifiziert.⁴⁰⁵ Damit gibt seine Untersuchung Indizien für eine abweichend gelagerte Wirkung des Gefüges von Erfolgsfaktoren in mittelständischen Unternehmen.

Der Ansatz den die Erfolgsfaktorenforschung verfolgt, wird allerdings auch deutlich kritisiert. Einerseits werden generelle methodische Schwierigkeiten angeführt, wel-

³⁹⁹ Vgl. Buzzell/Gale (1987), S. 4; Pepels (2011), S. 232.

⁴⁰⁰ Vgl. Pepels (2011), S. 234.

⁴⁰¹ Vgl. Krüger (1988), S. 28. Sekundärdaten stellen Informationen dar, „deren Verfasser nicht wussten, dass die Texte Gegenstand einer empirischen Untersuchung sein werden“. Stüb (2009), S. 164. Als Datenbasis dienten KRÜGER jeweils 50 journalistische Berichte über Erfolgs- und Misserfallsfällen ab 1986 rückwirkend. Verwertet werden konnten 47 Erfolgs- und 49 Misserfallsbeispiele.

⁴⁰² Insgesamt wurden innerhalb der definierten Erfolgssegmente 21 Erfolgsfaktoren anhand 72 Indikatoren untersucht. Vgl. Krüger (1988), S. 31.

⁴⁰³ Vgl. Krüger (1988), S. 35-37. In diesem Bündel der Erfolgsfaktoren von nicht erfolgreichen Unternehmen zeigen sich die Segmente „Strategie“, „Träger“ und „Struktur“ als besonders einflussreich.

⁴⁰⁴ Vgl. Krüger (1988), S. 41.

⁴⁰⁵ Vgl. Krüger (1988), S. 42. Diesen Erfolgstyp sieht er ebenda „in auffallend hohen Maße“ bei Unternehmen unter 500 Mitarbeitern und größeren, aber Eigentümer geführten Unternehmen.

che die analytische Strukturierung von Erfolgsfaktoren betreffen und damit einen wesentlichen Einfluss auf die empirische Sichtbarkeit von Erfolgsfaktoren einnehmen.⁴⁰⁶ Andererseits wird ein fehlendes theoretisches Fundament moniert.⁴⁰⁷ Nur durch eine theoretische Untermauerung könnte die Mehrdimensionalität und Multi-kausalität des Unternehmenserfolgs auf einzelne Faktoren reduziert werden.⁴⁰⁸ KIESER/NICOLAI beschreiben deshalb die Erfolgsfaktorforschung sogar als gescheitert und irrelevant.⁴⁰⁹ Nach Ansicht der Autoren würde sie nur betrieben, um den Anschein eines Praxisbezuges innerhalb der betriebswirtschaftlichen Forschung zu gewährleisten. Praktiker seien aber eher an erfolgreichen Gesamtlösungen als an einzelnen Erfolgsfaktoren interessiert, weil deren Veröffentlichung diese bekannt, kopierbar und sie damit unwirksam mache. Zudem erscheint die Identifizierung von Erfolgspotenzialen auf Grundlage von großzahligen Untersuchungen bei Unternehmen, die einen einzigartigen Wettbewerbsvorsprung erarbeitet haben, nach Ansicht von KIESER/NICOLAI fraglich. Die identifizierten Zusammenhänge würden nur auf Mittelwerten beruhen und damit unfähig sein, überdurchschnittlichen Erfolg zu erklären. Die Kritik von KIESER/NICOLAI löste eine wissenschaftliche Diskussion aus, in der weitere deutschsprachige Beiträge die angebrachte Kritik zu Methodik und Nutzen teilweise zu relativieren versuchten.⁴¹⁰ Dennoch gewinnt vor diesem Hintergrund die Betrachtung von Best-Practice Unternehmen für die Erfolgsfaktor- und Strategieforschung an Bedeutung, da sie Erfolgsfaktoren in einem individuellen Gefüge betrachtet. Dieser Ansatz wird daher in dieser Arbeit weiterverfolgt.

3.2.2 Best-Practice Studien mit Mittelstandsbezug

Eine besondere Erfolgswirkung vermutet auch SIMON bei mittelständischen Unternehmen.⁴¹¹ Der Autor sieht innerhalb dieser Unternehmensgruppe den nachhaltigen

⁴⁰⁶ Vgl. Krüger (1988), S. 28.

⁴⁰⁷ Vgl. Hungenberg (2012), S. 61.

⁴⁰⁸ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 28.

⁴⁰⁹ Vgl. hierzu und im Folgendem Kieser/Nicolai (2002), S. 592 f, 585, 591.

⁴¹⁰ Siehe beispielhaft die Erwiderungen von Bauer/Sauer (2004), Fritz (2004) und Homburg/Krohmer (2004). Der entstandene deutschsprachige Dialog ist auch auf der Internetseite www.dialog-erfolgsfaktorforschung.de dokumentiert.

⁴¹¹ Vgl. Simon (2007), S. 11. SIMON verwendet ein relativierendes und offenes Verständnis von mittelständischen Unternehmen, was nicht mit der in dieser Arbeit verwendeten Mittelstandsdefinition übereinstimmt. Begründet durch die Dimensionen des Weltmarktes passt er z.B. die Umsatzgrenze zur Klassifizierung von Hidden Champion von 1996: <767 Millionen Euro, 2007: <3 Milliarden Euro und 2012: <5 Milliarden Euro an. Vgl. Simon (1996), S. 6; Simon (2007), S. 29; Simon (2012), S. 83.

deutschen Exporterfolg begründet und veröffentlichte erste Ergebnisse seiner Studien bereits im Jahr 1996.⁴¹² Abweichend zu den bisher angewendeten Methoden der Erfolgsfaktorforschung wählt SIMON einen induktiven Ansatz, da er nicht nur einzelne Ursachen des Erfolgs, sondern vielmehr ein komplexes Bündel von interagierenden Einflussfaktoren vermutet.⁴¹³ Durch Betrachtung und Vergleich von Fallstudien über besonders erfolgreiche Unternehmen ermittelt der Autor Gemeinsamkeiten in deren Gefüge von Erfolgsfaktoren. Seine Ergebnisse sammelt SIMON in einer „Liste der Hidden Champions“⁴¹⁴, welche quantitativen und qualitativen Daten aus öffentlichen Informationsquellen, von den Unternehmen selbst veröffentlichte Informationen sowie Ergebnisse aus Befragungen durch Fragebögen, Interviews oder Erfahrungen aus Beratungsprojekten enthält.⁴¹⁵ Hierauf aufbauend identifiziert der Autor typische Eigenschaften, Strategien und Führungsstile, welche er als neun „Lehren aus den Hidden Champions“ zusammenfasst.⁴¹⁶ Anhand dieser Eigenschaften beschreibt der Autor markante Ausprägungen von Erfolgsfaktoren von Hidden Champions und fasst sie unter den Begriffen „enger Marktfokus“, „Wettbewerbsvorteile“, „Nähe zum Kunden“, „globale Orientierung“, „kontinuierliche Innovationen“, „das Vertrauen auf die eigene Stärke“, „ausgewählte und motivierte Mitarbeiter“, eine „starke Führung“ und „ambitionierte Ziele“ zusammen.⁴¹⁷ Einzeln betrachtet erweisen sich die identifizierten Faktoren allesamt für ein Unternehmen als erstrebenswerte Aspekte, allerdings erzeugt erst deren Kombination den besonderen Unternehmenserfolg.⁴¹⁸ Da seine Untersuchungen nach den quantitativen Kriterien des Mittelstandsbegriffs dieser Arbeit auch mittelständische Familienunternehmen umfassen, können die identifizierten Erfolgsfaktoren auch für diese Unternehmensgruppe als relevante Er-

⁴¹² Vgl. Simon (1996), S. VII.

⁴¹³ Vgl. Simon (2013), S. 56, 61.

⁴¹⁴ Diese Liste stellt aus methodischer Perspektive ein Panel dar und umfasste 2007 1.174 deutsche, 61 österreichische und 81 Schweizer Unternehmen (insgesamt 1.316 Unternehmen). Bis 2012 weitet er seine Analysen und den Umfang seines Panels auf insgesamt 2.734 Unternehmen aus. Dem hohen Anteil deutscher Unternehmen (1.307, ca. 48%) an den Hidden Champions widmet er in seiner Veröffentlichung im Jahr 2012 ein eigenes Kapitel. Vgl. Simon (2007), S. 30; Simon (2012), S. 55.

⁴¹⁵ Vgl. Simon (2007), S. 30-32.

⁴¹⁶ Vgl. Simon (2007), S. 29.

⁴¹⁷ Vgl. Simon (1996), S. 275 f.

⁴¹⁸ Vgl. Simon (1996), S. 275.

folgsfaktoren gewertet werden.⁴¹⁹ Seine Ergebnisse können ebenso auf rein lokal agierende Unternehmen (Konzept der nationalen Champions) übertragen werden.⁴²⁰ Allerdings beurteilt SIMON den Erfolgsfaktor der Globalisierung für die Hidden Champions als so wesentlich, dass er keinen Zusammenhang zwischen nationalen Champions und den verborgenen Weltmarktführer sieht.⁴²¹ Damit betont der Autor die Globalisierung als Erfolgsfaktor.

Tab. 3: Gegenüberstellung der Erfolgsfaktoren nach SIMON und nach MEFFERT/KLEIN

Hidden Champions nach Simon (2012)		Weltmarktführer nach Meffert/Klein (2007)			
Kriterien für Hidden Champions	identifiziertes Gefüge von Erfolgsfaktoren		Methode für die Ableitung von Erfolgsfaktoren		
(1) Top 3 auf Weltmarkt, oder Nr. 1 auf eigenem Kontinent	enger Marktfokus	Strategie	Sortierung der Stichprobe nach gemeinsamer Strategie, Branche und Größe		
	Wettbewerbsvorteile				
(2) Umsatz < 5 Milliarden EUR	ambitionierte Ziele	Professionelle Führung		Bildung von drei Unternehmensgruppen anhand Umsatzrendite und -wachstum: "Spitzenreiter", "Mittelfeld", "Nachhut" (Verteilung: 4,4,2)	
	starke Führung				
(3) geringer Bekanntheitsgrad in der Öffentlichkeit	Nähe zum Kunden	Kostenoptimierte Wertschöpfung			
	Vertrauen auf eigene Stärke				
Ableitung der Erfolgsfaktoren durch Identifizierung von Gemeinsamkeiten von Hidden Champions	ausgewählte, motivierte Mitarbeiter	Internationalisierung der Absatzmärkte			Ableitung der Erfolgsfaktoren durch Vergleich der Gruppen
	globale Orientierung				
	kontinuierliche Innovationen	Innovation			

An die Ausgangsfrage der Untersuchung von SIMON knüpft ebenso die Studie von MEFFERT/KLEIN an. Die Autoren untersuchen den besonderen Erfolg von Unternehmen,⁴²² fokussieren sich allerdings auf „große Mittelständler“⁴²³ und vergleichen zusätzlich Eigenschaften erfolgreicher mit weniger erfolgreichen Unternehmen. Hierfür wurde ein Fragebogen an eine umfangreiche Stichprobe aus der Unterneh-

⁴¹⁹ Unter das Abgrenzungskriterium Umsatz (IfM: < 50 Millionen Euro) fallen 25% der Hidden Champions. Dem Abgrenzungskriterium Mitarbeiter (IfM: < 500 Mitarbeiter) können nach der Aufteilung von SIMON (< 200 und 200 bis 1000 Mitarbeiter) sicher nur 22% der Hidden Champions (Wert für die Klasse < 200 Mitarbeiter) zugeordnet werden. Vgl. Simon (2012), S. 86. Zudem stellt SIMON eine besonders hohe Zahl deutscher Hidden Champions fest. Vgl. Simon (2012), S. 55 f.

⁴²⁰ Vgl. Simon (2007), S. 412.

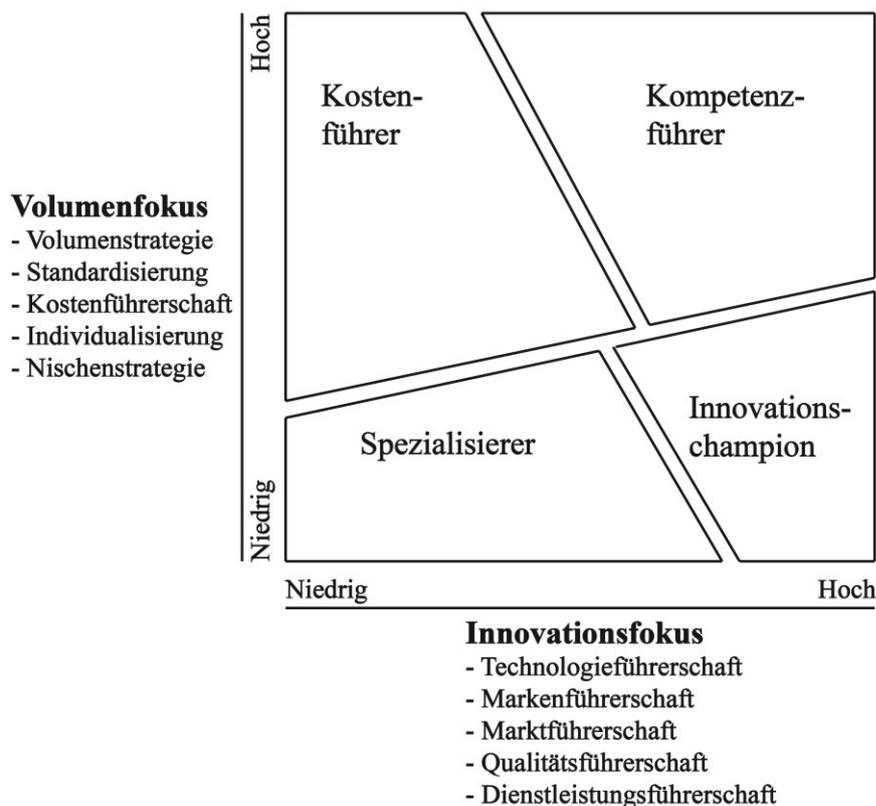
⁴²¹ Vgl. Simon (2012), S. 41.

⁴²² Vgl. Meffert/Klein (2007), S. 20.

⁴²³ Der Hauptfokus der zu Grunde gelegten Studie liegt auf Unternehmen mit einem Umsatz zwischen 50 Millionen Euro und 1 Milliarde Euro Umsatz. Damit liegt diese Unternehmensgruppe außerhalb des Mittelstandsbegriffs dieser Arbeit, weist aber Überschneidungen zu den Ergebnissen von SIMON auf. Vgl. Meffert/Klein (2007), S. 21.

mensgruppe versendet. Die gewonnene Datenbasis mit Informationen von rund 700 antwortenden Unternehmen ist anhand der Merkmale Branche, Größenklasse und gemeinsamer Strategie sortiert sowie anhand der abgefragten Umsatzrendite und Umsatzwachstum in die Gruppen „Spitzenreiter“ (40%), „Mittelfeld“ (40%) und „Nachhut“ (20%) eingeteilt worden.⁴²⁴ Durch Vergleich der Gruppe der Spitzenreiter mit den weniger erfolgreichen Unternehmensgruppen identifizierten die Autoren fünf Faktoren als „DNS des Erfolgs von Weltmarktführern“. Gegenübergestellt ergeben sich deutliche Überschneidungen der identifizierten Erfolgsfaktoren zu denen der Hidden Champions (Tab. 3). Damit können sie ebenso als relevante Erfolgsfaktoren auf mittelständische Familienunternehmen übertragen werden.

Abb. 14: Strategietypen aus der Clusteranalyse nach MEFFERT/KLEIN⁴²⁵



Ebenso wie SIMON betonen MEFFERT/KLEIN das Wirken der Erfolgsfaktoren in einem Gefüge, heben aber den Erfolgsfaktor Strategie innerhalb der Spitzengruppe als besonders wichtig heraus.⁴²⁶ Auf Grundlage ihrer Clusteranalyse nehmen die Auto-

⁴²⁴ Vgl. Meffert/Klein (2007), S. 21, 24 f. Zusätzlich wurde die Datenbasis von den Autoren mit Informationen aus Unternehmensdatenbanken und Geschäftsberichten ergänzt.

⁴²⁵ In abgeänderten Form entnommen aus Meffert/Klein (2007), S. 30 Abbildung 9.

⁴²⁶ Vgl. Meffert/Klein (2007), S. 26.

ren eine Typisierung der Wachstumsstrategien in der Spitzengruppe vor. Die Typen werden anhand der Dimensionen Volumen- und Innovationorientierung unterschieden und als „Kostenführer“, „Spezialisierer“, „Innovationschampion“ und „Kompetenzführer“ benannt (Abb. 14). Die Autoren können 17% der Unternehmen aus der Gruppe der Spitzenreiter als Kostenführer, 24% als Spezialisierer, 33% als Innovationschampion und 26% als Kompetenzführer klassifizieren.⁴²⁷ Anhand der Verteilung wird deutlich, dass insbesondere der Strategietyp des Innovationschampions von den betrachteten großen mittelständischen Unternehmen häufig besetzt werden kann. Die Autoren sehen allerdings die Position des Kompetenzführers als langfristiges Ziel im System der Strategietypen und beschreiben ausgehend von der Position des Spezialisierers Entwicklungspfade hin zu dieser strategischen Positionierung.⁴²⁸

Für jeden Strategietyp sehen MEFFERT/KLEIN eine unterschiedliche Gewichtung der identifizierten Erfolgsfaktoren und stellen damit einen Zusammenhang zwischen der jeweiligen strategischen Positionierung und einem unternehmensindividuellen Gefüge von Erfolgsfaktoren dar.⁴²⁹ Hierfür erscheint im Vergleich zu den anderen Studien insbesondere die aus den empirischen Daten abgeleitete Typisierung eine Formulierung von Gestaltungsempfehlungen zu ermöglichen, da es den bei mittelständischen Unternehmen häufig beobachteten generischen Strategietypen innerhalb einer Nischenstrategie erweitert.⁴³⁰

3.2.3 Empirische Erkenntnisse zu strategischem Verhalten und der Formation von Strategien in KMU

Obwohl ein strategisches Verhalten von KMU insbesondere durch mittelständische Hidden Champions sowie mittelständisch geprägte Weltmarktführer im Sinne von Best-Practice Beispielen dokumentiert ist, zeigen empirische Untersuchungen, dass der größte Teil der untersuchten KMU nur selten eine Strategie im Sinne des klassischen Strategieverständnisses vorweisen kann. Beispielhaft hierfür seien die Ergebnisse von RAUTENSTRAUCH/MÜLLER angeführt, welche 2006 deutsche mittelständische

⁴²⁷ Vgl. Meffert/Klein (2007), S. 38 f.

⁴²⁸ Die Autoren beschreiben zwei mögliche Pfade zur Kompetenzführerschaft. Einerseits ist die Entwicklung über die Position des Kostenführers und andererseits die Entwicklung über die Innovationsführerschaft denkbar. Vgl. Meffert/Klein (2007), S. 61-63.

⁴²⁹ Vgl. Meffert/Klein (2007), S. 107.

⁴³⁰ Mittelständische Unternehmen werden in erster Linie eine das Verfolgen einer Nischenstrategie zugesprochen. Siehe hierzu die qualitativen Abgrenzungsmerkmale des Mittelstandes in Kapitel 3.1.2.

sche Unternehmen direkt nach dem Vorhandensein von strategischen Leitbildern bzw. Visionen, einer Gesamtunternehmensstrategie, einer Geschäftsbereichs- oder Funktionsbereichsstrategie befragten.⁴³¹ Als Kernergebnis halten die Autoren fest, dass nur jedes zweite Unternehmen innerhalb ihrer Stichprobe über ein strategisches Leitbild oder eine Gesamtunternehmensstrategie verfügt. Damit verzichtet die Hälfte der befragten mittelständischen Unternehmen auf eine strategische Planung bzw. auf einen Strategieprozess. Dabei wird ein strategisches Verhalten aus konzeptionell-normativer Sicht gerade für diese Unternehmensgruppe als wünschenswert beschrieben.⁴³² Erst mit zunehmender Unternehmensgröße sind Strategien in mittelständischen Unternehmen häufiger beobachtbar, woraus abgeleitet werden kann, dass kleinere Unternehmen noch seltener oder überhaupt nicht planen.⁴³³ Auch in der Gruppe mit weitaus größeren Unternehmen weisen in der Untersuchung von MEFFERT/KLEIN immerhin noch 30% der befragten Unternehmen keinen regelmäßigen Strategieprozess auf oder betrachten ihr Unternehmen nicht unter dem Aspekt der strategischen Steuerung.⁴³⁴

In detaillierteren Studien stellen RAUTENSTRAUCH/MÜLLER zudem fest, dass dieses Phänomen auch auf Investitionsentscheidungen zutrifft, da diese am ehesten auf Basis von Schätzungen und Erfahrungen getroffen werden.⁴³⁵ Der Verzicht auf strukturierte und formalisierte ex-ante Überlegungen bei Investitionsentscheidungen erstaunt,⁴³⁶ da bei mittelständischen Unternehmen Investitionsentscheidungen existenzielle Auswirkungen zugesprochen werden.⁴³⁷ Auch zeigen sich im Mittelstand häufig fehlende Zielvorgaben. So beobachten BECKER ET AL., welche die umfassendere Mittelstandsdefinition des DMI verwenden, dass 80% der Unternehmen in ihrer Stichprobe Ziele formulieren, jedoch nur 44,5% ein Zielsystem einsetzen.⁴³⁸ Ent-

⁴³¹ Vgl. hierzu und im Folgenden Rautenstrauch/Müller (2006a), S. 227 f. Untersucht wurden mittelständische Unternehmen (>20 und <500 Mitarbeitern) aus den IHK-Bezirken Ostwestfalen und Lippe.

⁴³² Vgl. Welter (2003), S. 238.

⁴³³ Vgl. Rautenstrauch/Müller (2006b), S. 228. Als Kriterium für die Unternehmensgröße verwenden RAUTENSTRAUCH/MÜLLER die Mitarbeiterzahl. In ihrer Stichprobe dominieren allerdings kleine Unternehmen mit bis zu 100 Mitarbeitern.

⁴³⁴ Vgl. Meffert/Klein (2007), S. 40.

⁴³⁵ Vgl. Rautenstrauch/Müller (2006a), S. 228; Rautenstrauch/Müller (2006b), S. 104.

⁴³⁶ Vgl. Rautenstrauch/Müller (2006b), S. 104.

⁴³⁷ Vgl. Legenhausen (1998), S. 149. Diese Aussage trifft LEGENHAUSEN vermutlich aufgrund der Annahme, dass dieser Unternehmensgruppe tendenziell eine eher geringere finanzielle Ausstattung zur Verfügung steht.

⁴³⁸ Vgl. Becker et al. (2008b), S. 52.

scheidungen werden von der Mehrzahl der befragten Unternehmen (knapp 64%) auch „aus dem Bauch heraus“ getroffen.⁴³⁹

Eine qualitative Analyse von strategischem Verhalten sowie der Strategiegeneese nimmt WELTER mit Bezug auf deutsche mittelständische Unternehmen vor.⁴⁴⁰ Die Autorin kritisiert, dass sich bisherige Studien eher auf die rein deskriptive Analyse von strategischen Handlungsmustern in den Unternehmen beschränken.⁴⁴¹ Dabei unterscheiden sich KMU in vielen strukturellen Merkmalen untereinander aufgrund der besonderen Stellung von Eigentümern in KMU.⁴⁴² Daher vermutet sie in der Formation und Entwicklung von Strategien innerhalb dieser Unternehmensgruppe deutliche Unterschiede, was in rein deskriptiven Analysen bisher unvollständig erfasst werden konnte. Diese Bewertung basiert auf einer in einem ersten Schritt durchgeführten Meta-Analyse vorliegender empirischer Untersuchungen. Hier bestätigt sich, dass die Studien einheitlich feststellen, dass nicht nur viele Unternehmen nicht formell planen, sondern eine „strategische Planung in KMU – so sie denn vorhanden ist – eher unstrukturiert, sporadisch und inkrementell ist.“⁴⁴³ Die beobachteten Entscheidungsprozesse in KMU können damit nicht als rational angenommen werden. Damit kann einerseits die Planungsqualität in KMU generell in Frage gestellt werden, aber andererseits muss genauso die Hypothese, dass formale Planungsmethoden ein angemessenes strategisches Verhalten für KMU darstellen, hinterfragt werden.

Für ihre Analyse greift WELTER daher sowohl auf bestehende als auch auf eigene qualitative empirische Untersuchungen zurück, um die Strategieverläufe und strategisches Verhalten in KMU zu typisieren. Hierfür betrachtet WELTER das praktische Agieren der Unternehmen. Nach ihren Ergebnissen können neben einem gewissen Anteil von beabsichtigten Strategien, welche aus strukturierten ex-ante Überlegungen

⁴³⁹ Vgl. Becker et al. (2008b), S. 56.

⁴⁴⁰ Vgl. Hierzu und im Folgenden Welter (2003), S. 20, 23 f, 26, 34-37, 78, 213-223. Die Autorin grenzt in ihrer Arbeit Unternehmen mit weniger als 500 Mitarbeitern als KMU ab und klassifiziert diese ebenso als mittelständisch. Vgl. Welter (2003), S. 30. Im Fokus ihrer Arbeit stehen KMU in etablierten Marktwirtschaften (hier wird auf Deutschland als Beispiel zurückgegriffen) sowie in Ländern im Übergang zu einer Marktwirtschaft.

⁴⁴¹ Diese Aussage generiert WELTER aus ihrer Aufarbeitung der empirischen Erkenntnisse zur Strategiegeneese in KMU. Siehe hierzu Welter (2003), S. 33-78. Dennoch können auch die in dieser Arbeit genannten späteren Untersuchungen, wie z. B. die Arbeiten von SIMON oder MEFFERT/KLEIN, genannt werden, da sie keine Theorie zur Erklärung des Phänomens anbieten.

⁴⁴² Zur besonderen Stellung der Eigentümer in KMU führt WELTER an, dass KMU als „personen-zentrierte kleine Organisationen nur in ihrer Umwelt und als Reaktion auf ihre Umwelt zu verstehen“ sind. Welter (2003), S. 24.

⁴⁴³ Welter (2003), S. 37.

stammen, auch emergente Strategieanteile beobachtet werden. Deren Zustandekommen typisiert die Autorin in einem reaktiven „Durchwursteln/Improvisieren“ und einem proaktiven „Gestalten“. Als Durchwursteln benennt WELTER ein reaktives Handeln auf Grundlage einer beharrlichen Verhaltensweise zur Bewältigung von sich ergebenden Situationen. Reaktiv erscheint zwar das Improvisieren, dieses geht aber perspektivisch über das rein reagierende Verhalten beim Durchwursteln hinaus. Beide Verhaltensweisen lassen sich aus Sicht der Entscheidungstheorie als Entscheidungssituation mit unvollständiger Information beschreiben und können als ein Evolutionsprozess von Versuch und Irrtum aufgefasst werden. Das Durchwursteln und Improvisieren charakterisiert nach WELTER das strategische Verhalten der Mehrzahl der KMU. Gerade bei jüngeren oder kleineren KMU oder bei Unternehmen, welche nicht wachstumsorientiert sind, beschreibt die Autorin diesen reagierenden Strategiestil. Als Gründe hierfür werden von ihr neben fehlendem Know-how, z. B. wenn junge Branchen oder neue Geschäftsfelder noch unbekannt sind und mit Versuch und Irrtum kennengelernt werden müssen, auch informelle Entscheidungsstrukturen in den Unternehmen genannt.

Mit dem Gestalten beschreibt WELTER dagegen ein unabhängiges und aktives Suchen von Unternehmen nach „*Möglichkeiten, die einmal eingesetzte Strategie zu verbessern und weiterzuentwickeln.*“⁴⁴⁴ Dieser Prozess kann als Evolutionsprozess von Versuch und Irrtum aufgefasst werden, bei dem Unternehmer Rückkopplungen aus ihrer Umwelt für ein teilweise intuitives und unstrukturiertes Reflektieren der bisherigen Handlungsmuster proaktiv nutzen. Hier lässt sich der Strategieverlauf mit bestimmten Konstellationen bei mittelständischen Unternehmen in Verbindung bringen. So hängen nach WELTER Wachstumsziele mit einem gestaltenden Strategieverlauf dicht zusammen. Zudem werden Zusammenhänge mit einer gut ausgeprägten (formellen) Informationssuche bei älteren und größeren KMU beobachtet und Abhängigkeiten zu reiferen und komplexeren Märkten bzw. Branchen beobachtet. Eine Unternehmensgründung ist nach der Autorin ein Sonderfall des gestaltenden Strategieverlaufs.

Im Zeitverlauf zeigt WELTER auf, dass sich bei der Strategiegenese von KMU Mischtypen im Sinne eines Wechsels von reagierenden und agierenden Phasen in der Stra-

⁴⁴⁴ Welter (2003), S. 223.

ategie- und Unternehmensentwicklung herausbilden. Als Schlüsselereignisse für einen Wechsel von Durchwursteln/Improvisieren zu Gestalten beschreibt die Autorin Situationen, in denen einerseits Wachstumsziele in den Fokus des Unternehmens rücken oder andererseits externe Schocks wie Konjunkturerinbrüche oder Krisen darstellen. Dabei beschreibt sie eine Schwelle, bis zu der keine Änderung des Typs notwendig erscheint, jeweils in Abhängigkeit von der Persönlichkeit und dem Erfahrungshintergrund des Unternehmers. Der Anteil von gestaltenden Typen nimmt allerdings zu, je eher sich eine einfache normierte Strategie im Zeitverlauf weiter ausdifferenziert und an Komplexität gewinnt.

Als Ergebnis der Typisierung von WELTER wird deutlich, dass KMU in der Regel kurzfristige (Geschäftsfeld-)Strategien auf einer operativen Ebene verfolgen und eine Unternehmensstrategie allenfalls in Ansätzen beobachtet werden kann. Vielmehr überwiegt ein Reagieren und Gestalten als strategisches Verhaltensmuster in KMU gegenüber der geplanten Strategieformation. Damit stützen die Ergebnisse von WELTER das Strategieverständnis von MINTZBERG genauso aber auch ein Strategieformationsprozess, der aus der Situation heraus entstehen kann, wie es unter dem Begriff „strategy as practice“ beschrieben wird.

3.3 Ausgewählte empirische Untersuchungen zum Einsatz von Controlling-Instrumenten im Mittelstand und mittelständischen Familienunternehmen

3.3.1 Auswahl relevanter Studien

Eine der umfangreichsten Auswertungen über die vorhandenen Erkenntnisse der empirischen Forschung zu Controlling-Instrumenten hat BALTZER vorgelegt.⁴⁴⁵ Seine Meta-Analyse umfasst die Anwendung und Ausprägung von Controlling-Instrumenten sowohl in KMU als auch in Großunternehmen. Hierbei wird deutlich, dass innerhalb der Controlling-Forschung insbesondere Feld- und Fallstudien dominieren. Diese Dominanz gilt auch für auf den Mittelstand bezogene Forschungsarbeiten, unter denen großzahlige Befragungen der Unternehmen mittels eines Fragebogens die häufigste Erhebungsmethode darstellt.⁴⁴⁶ Problematisch in diesem For-

⁴⁴⁵ Vgl. Baltzer (2013), S. 109. Der Autor stellt eine synoptische Übersicht der bisherigen empirischen Studien zu Controlling-Instrumenten zur Verfügung. Siehe hierzu Baltzer (2013), S. 302-306.

⁴⁴⁶ Deutlich wird diese Einschätzung z. B. aus der Übersicht der ausgewerteten empirischen Studien in Anhang 1.

schungsfeld erscheint aber die Bereitschaft von mittelständischen Unternehmen zur Teilnahme, da diese mittlerweile mit einer Vielzahl an Umfragen konfrontiert werden. Teilweise lehnen sie deshalb die Teilnahmen an Studien mit Hinweis auf ihre beschränkten Ressourcen und hohe Arbeitsbelastung von Führungspersonen ab oder stellen aufgrund einer restriktiven Informationspolitik oder aus Skepsis generell keine internen Informationen zur Verfügung.⁴⁴⁷ Gerade zeitintensive Befragungen finden kaum Akzeptanz.⁴⁴⁸ Rücklaufquoten mittelstandsbezogener Studien liegen daher konstant auf einem niedrigen Niveau, weshalb nur wenig repräsentative Ergebnisse generiert werden können.⁴⁴⁹

Probleme ergeben sich allerdings nicht nur aus der Bereitschaft, sondern auch aus methodischen Aspekten. So erscheint es wahrscheinlich, dass auf Studien antwortende Unternehmen sich eher im Controlling engagieren, wohingegen Unternehmen mit Schwächen im Controlling diese tendenziell nicht preisgeben wollen und dadurch an Studien nicht teilnehmen.⁴⁵⁰ Dieses als „Positivauswahl“ bezeichnetes Erfassungsproblem kann kaum beeinflusst bzw. verhindert werden, weshalb Autoren häufig annehmen müssen in Bezug auf die Grundgesamtheit verfälschte Ergebnisse zu erhalten. Weitere Probleme ergeben sich aus der Erhebungssituation. So kann bei einer Erhebung mittels Fragebogen diese häufig nicht kontrolliert werden. Ein Nichtverstehen oder Nichtbeantworten der Fragen kann daher nicht ergründet werden.⁴⁵¹ Auch erscheint es schlecht nachprüfbar, ob wirklich die adressierte Zielgruppe antwortet,⁴⁵² der die Aussagen zugesprochen werden.

Ein weiteres Problemfeld stellen die uneinheitlichen Abgrenzungen des Mittelstandsbegriffs dar.⁴⁵³ Studien verwenden teilweise deutlich voneinander abweichen-

⁴⁴⁷ Vgl. Holland-Letz (2009), S. 137.

⁴⁴⁸ Vgl. Zimmermann (2001), S. 247; Frank (2000), S. 77.

⁴⁴⁹ BECKER ET AL. stellt zur Einordnung von Rücklaufquoten unter 20% die Rücklaufquoten vorangegangener Studien gegenüber. Auch wenn die Autoren Untersuchungen mit hohen Rücklaufquoten, wie die von KOSMINDER, von dieser Betrachtung ausschließen, ergibt sich ein Mittelwert der erreichten Rücklaufquoten von 13,4%. Vgl. Becker et al. (2008b), S. 11. Siehe hierzu auch die angeführten Rücklaufquoten in Anhang 1.

⁴⁵⁰ Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 81; Legenhausen (1998), S. 63.

⁴⁵¹ Vgl. Legenhausen (1998), S. 62.

⁴⁵² Siehe hierzu beispielhaft DINTNER/SCHORCHT, welche als Beantworter ihrer Fragebögen den Geschäftsführer bzw. betriebswirtschaftlichen Leiter vermuten, aber nicht ausschließen können, dass ein Mitarbeiter den Fragebogen ausgefüllt hat. Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 81.

⁴⁵³ Siehe hierzu beispielhaft die Übersicht bei Flacke (2006), S. 90: Von den dort angeführten 13 Studien stimmen anhand der Abgrenzungsmerkmale Unabhängigkeit und Mitarbeiterzahl gerade einmal drei Studien unterschiedlicher Autoren überein.

de quantitative oder auch qualitative Abgrenzungen, was den Vergleich der Ergebnisse erschwert und vielfältige Facetten mittelständischer Forschungsergebnisse produziert. Zur Durchführung einer eigenen Meta-Analyse wird im Folgenden als Auswahl- und Vergleichsmerkmal für relevante Studien die Mitarbeiteranzahl der befragten Unternehmen herangezogen.⁴⁵⁴ Hierbei kann keiner trennscharfen Vorgehensweise gefolgt werden, da Ergebnisse aus Untersuchungen mit leicht abweichender Mittelstandsdefinition dennoch auch auf die in dieser Arbeit betrachteten Unternehmen übertragbar erscheinen. Daher werden auch Ergebnisse von Studien mit inhaltlicher Relevanz für die Forschungsziele oder erkennbarem Mittelstandsbezug ausgewertet.

Zu den als wesentlich beurteilten Arbeiten gehören einerseits grundlegende Studien zur Anwendung von Controlling-Instrumenten im deutschen Mittelstand, wie die von KOSMINDER oder ZIMMERMANN. Ihre Ergebnisse konnten durch spätere Studien größtenteils validiert werden. Ebenso werden Ergebnisse von OSSADNIK ET AL., BERENS ET AL. und FLACKE dargestellt, da diese Untersuchungen die bisher untersuchten Einflussfaktoren um Aspekte der Unternehmensführung, verhaltensbezogene Aspekte und z. B. den Inhalt einer Strategie als Einflussfaktor auf den Einsatz von Controlling-Instrumenten abbilden. Obwohl die Koblenzer Studie von HOMBURG ET AL. und die Arbeit von SANDT neben KMU auch Großunternehmen untersuchen und damit keinen direkten Mittelstandsbezug aufweisen, erscheinen sie für die Forschungsziele aus inhaltlichen Gründen wesentlich, da hier die Nutzungstypologien nach PELZ und SIMONS sowie weitere Elemente der Strategischen Steuerung betrachtet werden. In anderen Studien erscheinen die dort verfolgten Forschungsziele von geringer Relevanz für die Leitfrage dieser Arbeit. Deshalb werden ausgesuchte Einzelaspekte aus diesen Arbeiten in Kapitel 3.3.4 zusammengefasst dargestellt. Eine zusammenfassende Übersicht der insgesamt ausgewerteten Studien findet sich in Anhang 1. Auf eine mögliche Übertragbarkeit der Ergebnisse wird jeweils Bezug genommen.

⁴⁵⁴ Ein Vergleich einzig anhand der Mitarbeiterzahl vernachlässigt wesentliche Aspekte des Mittelstandes wie Eigentum und Führung, Unabhängigkeit und Strukturen. Dennoch erscheint ein solcher Vergleichsmaßstab anhand der Vielzahl der in den Studien verwendeten Mittelstandsabgrenzungen praktikabel.

3.3.2 Studien zu Controlling-Instrumenten mit direktem Bezug zu mittelständischen (Familien-)Unternehmen

3.3.2.1 Studie von KOSMINDER im Jahr 1988

Die Studie von KOSMINDER ist eine der ersten umfassenden Erhebungen des Controlling in deutschen mittelständischen Unternehmen.⁴⁵⁵ Daher wird sie als Ausgangs- und Referenzpunkt der Metaanalyse im Folgendem aufgegriffen. Zielsetzung der Studie ist die kontextabhängige Erfassung und Analyse von Aufgaben, (funktionaler, instrumenteller und institutioneller) Ausgestaltung, Verantwortung und Einflussfaktoren eines mittelständischen Controlling. Im Frühjahr 1988 befragte der Autor postalisch mittels eines standardisierten Fragebogens 1.110 mittelständische Unternehmen⁴⁵⁶ aus dem Bezirk der Industrie- und Handelskammer (IHK) Koblenz. Die erreichte Rücklaufquote von 40% kann als hoch gewertet werden. Dennoch strebt KOSMINDER keine Generalisierung seiner Ergebnisse an, obwohl die Zusammensetzung seiner Stichprobe in Bezug auf die Mitarbeiter repräsentativ erscheint, aber dennoch bei der Branchenzusammensetzung deutliche regionale Einflüsse zu erkennen sind.⁴⁵⁷ Der größte Teil der Unternehmen in der Stichprobe sind konzernunabhängig (78,6%) und inhabergeführt (73%), weshalb vermutet werden kann, dass die Ergebnisse unter Berücksichtigung von nur leichten Einschränkungen auch auf mittelständische Familienunternehmen übertragbar sind.

Die Ergebnisse der Studie zeigen, dass im Vordergrund der funktionalen Controlling-Gestaltung in mittelständischen Unternehmen der Kontrollaspekt⁴⁵⁸ steht. Allerdings verfügen nur 11,2% der mittelständischen Unternehmen in der Stichprobe über eine eigenständige Controlling-Stelle. Dennoch sind durchschnittlich 2,6 Mitarbeiter mit Controlling-Aufgaben beschäftigt. Bei 47% der Unternehmen erweist sich die Geschäftsführung selbst als hauptverantwortlich für das Controlling.

⁴⁵⁵ Vgl. hierzu und im Folgenden Kosminder (1994), S. 87, 89-173.

⁴⁵⁶ Seine Auswahl von mittelständischen Unternehmen fällt anhand der Mitarbeiterzahl (ab 20 bis teilweise deutlich über 500 Mitarbeiter) nur in einen Teil in die von dieser Arbeit verwendeten Abgrenzung von mittelständischen Unternehmen. Durch eine vorgenommene Größenklassifizierung können die Ergebnisse dennoch teilweise übertragen werden.

⁴⁵⁷ So waren Unternehmen aus der Branche „Steine, Erden, Feinkeramik, Glas“ in der betrachteten Grundgesamtheit und Stichprobe im Vergleich zu gesamten deutschen Wirtschaftsgebiet relativ häufig vertreten. Vgl. Kosminder (1994), S. 92 Abb. 8.

⁴⁵⁸ Unter dem Kontrollaspekt nennt KOSMINDER die Ermittlung von innerbetrieblichen Schwachstellen und Kontrolle. Vgl. Kosminder (1994), S. 96.

Bei der instrumentellen Ausgestaltung identifiziert KOSMINDER die grundlegenden Instrumente des Finanzbereichs (Liquiditätsüberwachung, Kostenüberwachung und Umsatz- und Absatzüberwachung) als typisches Standardinstrumentarium, da diese am intensivsten angewendet werden. Geringe Anwendungsraten zeigen sich dagegen bei Instrumenten, welche KOSMINDER zu den modernen Instrumenten der Kostenrechnung bzw. zur strategischen Planung rechnet. Hierzu gehören Kennzahlenvergleiche, Nutzschwel­len-Rechnungen, Kapitalwertrechnungen, Lebenszyklusbetrachtungen sowie jeweils langfristige Investitionspläne und Produkt- und Verfahrensplanungen. Eine dritte Gruppe von Controlling-Instrumenten zeigt eine zwischen den Ausprägungen „gelegentlich“ und weniger „intensiv“ schwankende und damit inhomogene Anwendung.⁴⁵⁹

Bei der Analyse von Planungssystemen klassifiziert KOSMINDER Instrumente als operativ, taktisch und strategisch. Bei den als operativ bezeichneten Instrumenten überwiegt die Anwendung als Kontrollinstrument, es werden Planungen aber auch zur Koordination eingesetzt. Bei den als strategisch klassifizierten Planungsinstrumenten kann der Autor nur bei ca. einem Drittel der Unternehmen überhaupt einen Einsatz feststellen. Damit beobachtet er einen Schwerpunkt in der Verbreitung von operativen Planungs-, Kontroll- und Informationsinstrumenten. KOSMINDER schließt hieraus auf einen konkreten Handlungsbedarf für das mittelständische Controlling, um eine Steuerung im Sinne eines Regelkreislaufs zu ermöglichen. Hierfür sieht er eine regelmäßige strategische Planung, welche bisher bei mittelständischen Unternehmen nur gering entwickelt ist, als erforderlich an.

KOSMINDER nimmt zudem eine Analyse der Controlling-Instrumente als Erfolgsfaktor vor und beobachtet, dass sich bei der Anwendung von als strategisch klassifizierten Instrumenten ein stärkerer signifikanter Zusammenhang zum Unternehmenserfolg ergibt, als dies bei operativen Instrumenten beobachtet werden kann. Dennoch schränkt KOSMINDER die beobachtete Erfolgswirkung strategischer Instrumente ein, da der Autor hier überlagernde Effekte und weitere einflussnehmende Kontextfaktoren vermutet. Dennoch sieht er in der generellen Anwendung von Controlling-Instrumenten einen erfolgswirksamen Einfluss auf ein mittelständisches Controlling.

⁴⁵⁹ KOSMINDER fragt die Einsatzintensität anhand einer fünfstufigen Skala von „überhaupt nicht“, „selten“, „gelegentlich“, „weniger intensiv“ bis „sehr intensiv“ ab.

Weiter analysiert KOSMINDER den Einfluss von Kontextfaktoren auf die Ausprägung eines mittelständischen Controlling, gerade auch auf den Einsatz von Controlling-Instrumenten.⁴⁶⁰ Hierbei erweist sich insbesondere die Mitarbeiterzahl und damit die Unternehmensgröße als ein starker positiver und hoch signifikanter Einflussfaktor auf den Einsatz von Controlling-Instrumenten. Als Begründung vermutet KOSMINDER, dass mit einer steigenden Mitarbeiterzahl ein steigender Koordinationsaufwand einhergeht, was den stärkeren Einsatz von Controlling-Instrumenten begründet. Dieser Effekt wirkt sich allerdings unterschiedlich auf die betrachteten Instrumentengruppen aus. So zeigen über die vom Autor gebildeten Größenklassen⁴⁶¹ hinweg die Instrumente des Finanzbereichs eine stabile intensive Anwendung, auch weil diese Instrumente mitunter gesetzlich vorgeschrieben sind. Allerdings werden hierauf aufbauende Ergänzungsrechnungen und gesonderte Auswertungen erst mit zunehmender Unternehmensgröße stärker genutzt. Eine wesentliche Größenabhängigkeit beobachtet KOSMINDER bei der Anwendung von Kostenrechnungstechniken. Gerade bei kleinen mittelständischen Unternehmen charakterisiert der Autor die angewendete Kostenrechnung als primär vergangenheitsbezogenes und reaktives Rechenwerk. Je kleiner die Unternehmen, umso seltener können Kostenträgerrechnungen in einem regelmäßigen Einsatz beobachtet werden. Der Großteil dieser Unternehmen (60% bis 70%) weist eine seltene Anwendung oder Nichtanwendung aus. Dazu kommt, dass 30% der Unternehmen mit Kostenstellenrechnung diese nicht laufend, sondern nur fallweise einsetzen. Eine intensivere Anwendung einer Kostenstellenrechnung kann erst bei mittleren bis großen Unternehmen beobachtet werden. Daher attestiert KOSMINDER gerade kleinen und kleinsten Unternehmen hohe Know-how-Defizite, da sie entweder nicht erkennen oder sogar akzeptieren, dass die Aussagefähigkeit der aus dem Finanzbereich genutzten Informationen begrenzt ist. Hinsichtlich der Investitionsrechnungsverfahren registriert KOSMINDER bei statischen und dynamischen Verfahren ebenfalls nur geringe Anwendungsraten durch kleine Unternehmen, welche aber mit der Unternehmensgröße weiter zunehmen.

⁴⁶⁰ KOSMINDER betrachtet den Einfluss mehrerer Kontextfaktoren des mittelständischen Controlling wie Unternehmensgröße, Branche, Organisation und Führung, institutionelle Gestaltung sowie Rechtsform und Konzernzugehörigkeit.

⁴⁶¹ Innerhalb der Studie werden Unternehmen in den Größenbereichen kleinste (<50), kleine (50-100), mittlere (101-200), größere (201-500) und große (>500) unterschieden.

Bei den als strategisch klassifizierten Planungs-Instrumenten erscheint die Anwendung ebenfalls größenabhängig. Erst bei Unternehmen mit mehr als 500 Mitarbeitern wenden knapp mehr als die Hälfte als strategisch (wie z. B. Portfolio-Analysen, Lebenszyklus-Betrachtungen) und taktisch klassifizierte Controlling-Instrumente (Finanz- und Absatzplanungen) an. Hieraus leitet der Autor insgesamt einen mit abnehmender Unternehmensgröße zunehmenden Nachholbedarf beim Einsatz von Controlling-Instrumenten ab.

Wenn auch nicht so einflussnehmend wie die Unternehmensgröße sieht KOSMINDER die Führungsstruktur ebenso als Einflussfaktor auf ein mittelständisches Controlling. Der Autor beobachtet für den gesamten Instrumentenbereich bei managergeführten Unternehmen durchweg intensivere Einsatzraten, als das bei eigentümergeführten Unternehmen der Fall ist. Diesen signifikanten Einfluss führt KOSMINDER vor allem auf höhere Informationserfordernisse gegenüber dem Eigentümer bzw. den Aufsichtsräten sowie auch auf einen höheren Leistungsdruck von Fremdmanagern zurück. Als weitere Einflussfaktoren ergeben sich Rechtsform und Konzernzugehörigkeit. Damit weisen managergeführte oder konzernabhängige Unternehmen sowie auch Kapitalgesellschaften aufgrund erweiterter öffentlicher Informationspflichten intensivere Einsatzraten von Instrumenten auf, als das bei eigentümergeführten oder konzernunabhängigen Unternehmen sowie Personengesellschaften beobachtet werden kann.⁴⁶²

3.3.2.2 Studie von ZIMMERMANN im Jahr 2000

ZIMMERMANN versucht mit seiner Arbeit insbesondere die von ihm bis dato als mangelhaft empfundene Berücksichtigung von verhaltensbezogenen Aspekten in die empirische mittelstandsbezogene Controlling-Forschung einzubinden.⁴⁶³ Hierfür entwickelte er zwar einen standardisierten Fragebogen, die Erhebung fand aber im Rahmen von persönlichen Interviews statt. Durch diese Erhebungsmethode konnte der Interviewer den Fragebogen einheitlich ausfüllen und auch über die standardisierten Fragen hinausgehende Informationen aufnehmen.⁴⁶⁴ Für die Befragung wurden 268

⁴⁶² Der Effekt zeigt sich umso stärker, desto weniger Mitarbeiter die Unternehmen in der Stichprobe aufweisen. Vgl. Kosminder (1994), S. 164.

⁴⁶³ Vgl. hierzu und im Folgenden Zimmermann (2001), S. 29 f, 247-249, 251, 267-272, 321-326, 456-471.

⁴⁶⁴ Diese Erhebungsmethode gelang nach Angaben des Autors nur in zwei Fällen nicht, bei denen die Unternehmen selbst den Fragebogen ausfüllten.

mittelständische Unternehmen aus neun westdeutschen Bundesländern im Vorfeld ausgewählt. An der Studie beteiligten sich 81 Unternehmen, weshalb mit 31% eine hohe Rücklaufquote erreicht werden konnte. Der Autor verwendet eine im Vergleich zu dieser Arbeit weiter greifende quantitative Abgrenzung von mittelständischen Unternehmen (bis zu 2.000 Mitarbeitern). Durchschnittlich beschäftigen die Unternehmen in seiner Stichprobe 370 Mitarbeiter. Der Großteil der Unternehmen in seiner Stichprobe (77,5%) weist zwischen 50 und 1.000 Mitarbeiter auf. Daher kann vermutet werden, dass seine Stichprobe viele Unternehmen enthält, welche auch in die in dieser Arbeit verwendeten Abgrenzung von mittelständischen Unternehmen fallen. Da ZIMMERMANN als zusätzliches Kriterium eine inhaberschaftliche Führung anführt, können die Ergebnisse zudem mit Einschränkungen auf die Gruppe der Familienunternehmen übertragen werden.

Die nicht zufällige Vorgehensweise bei Stichprobenauswahl und die Erhebungsmethode verhindern, dass die Ergebnisse für die Grundgesamtheit der mittelständischen Unternehmen eine Allgemeingültigkeit erreichen können. Daher liegt der Fokus der Studie auf der Untersuchung von möglichen Einflussfaktoren und Zusammenhängen bei der Gestaltung und dem Erfolg von mittelständischen Controlling-Konzepten. Hierfür erhebt der Autor die Einsatzintensitäten von Controlling-Instrumenten mittels einer sechsstufigen Skala. Bei den Unternehmen zeigten sich insbesondere hohe Einsatzraten bei der kurzfristigen Erfolgsrechnung und den Elementen der Kostenrechnung. ZIMMERMANN vermutet, dass die kurzfristige Erfolgsrechnung von dem Großteil der Unternehmen als Ersatz für eine Planung im Sinne einer Ist-Ist-Kontrolle (Abgleich der Daten mit Vorjahresperioden bzw. Vormonaten) eingesetzt wird. Als ernüchternd beschreibt der Autor die unter dem Mittelmaß liegende Anwendungsrate von Kennzahlensystemen. Es zeigt sich, dass keines der befragten Unternehmen eine Langfristplanung (> drei Jahre) als Instrument zur Unternehmensführung anwendet. Weitere als strategisch klassifizierte Controlling-Instrumente wie eine Stärken-Schwächen-Analyse, Chancen-Risiken-Analyse oder Marktpositionierungsanalyse weisen ebenfalls nur geringe Anwendungsdaten auf. Einzig die ABC-Analyse erscheint überwiegend im Leistungsbereich angewendet zu werden. Die geringste Bedeutung erlangt die Portfoliotechnik. Daher kann ZIMMERMANN die von KOSMINDER beobachteten geringen Anwendungsdaten von strategischen Instrumenten innerhalb seiner Stichprobe mit eher großen mittelständischen Unternehmen

ebenso bestätigen. Insgesamt dominieren die Anwendungsraten von analytischen Instrumenten im Vergleich zu den Instrumenten der Bewertung oder Entscheidung. Die Betrachtungszeiträume der angewendeten Instrumente sind zudem sehr häufig auf nur eine Periode begrenzt.

Neben den bereits von KOSMINDER abgefragten Einflussfaktoren, wie z.B. die Unternehmensgröße, kann ZIMMERMANN ein „Controlling-Bewusstsein“ als grundlegendes Situationsmerkmal und als Einflussfaktor auf die Anwendungsintensitäten bei mittelständischen Unternehmen bestätigen. Operationalisiert wurde das Controlling-Bewusstsein mit Konstrukten, welche eine Existenz und Bedeutung einer „schriftlich fixierten Controlling-Philosophie“, eines „Controlling-Zielsystems“ und einer „Orientierung der Controlling-Aktivitäten an der Controlling-Philosophie und an Controlling-Zielen“ erfassen.⁴⁶⁵ Zwar beobachtet der Autor in den untersuchten mittelständischen Unternehmen insgesamt ein eher schwach ausgeprägtes Controlling-Bewusstsein, stellt aber zusätzlich einen positiven Zusammenhang zu einer „strategischen Grundorientierung“ fest. Diese setzt sich ebenfalls als Konstrukt aus drei Dimensionen zusammen: „Schriftliche Fixierung von Zielen und Gesamtentwicklung des Unternehmens“, „strategische Pläne und Handlungsprogramme“, „systematische Überprüfung der Pläne und Handlungsprogramme“. Unternehmen mit einem überdurchschnittlichen Controlling-Bewusstsein wiesen eine signifikant höhere strategische Grundorientierung auf. Insgesamt zeigen die Ergebnisse, dass in mittelständischen Unternehmen eher eine Kurzfristorientierung und auf das Tagesgeschäft fokussierte Führungshaltung dominieren,⁴⁶⁶ was das Gegenteil einer strategischen Grundorientierung darstellt. Daraus kann gefolgert werden, dass der größte Teil mittelständischer Unternehmen einerseits einer formalisierten Strategie im Sinne des klassischen Strategieverständnisses keine Bedeutung zuspricht und auch nur selten Planungen erstellt. Andererseits kann der Autor zeigen, dass Unternehmen mit einer höheren strategischen Grundausrichtung intensiver Controlling-Instrumente einsetzen.

⁴⁶⁵ ZIMMERMANN erfragt mittels Fragebogen direkt die Existenz ab und ließ die Bedeutung der Dimensionen anhand einer siebenstufigen Skala einordnen.

⁴⁶⁶ In jeder der Dimensionen lag der Anteil der Unternehmen, welche den Elementen keine Bedeutung zusprachen, über 50%. Vgl. Zimmermann (2001), S. 325, Abbildung 45.

Weiter unterstellt ZIMMERMANN einen positiven Zusammenhang zwischen der Dynamik der externen Unternehmenssituation und der Bedeutung der Planung im mittelständischen Controlling. Da ein Zusammenhang nicht bestätigt werden konnte, resümiert der Autor, dass Planungen von mittelständischen Unternehmen nicht für die Reduktion von Unsicherheit angewendet werden. Ein positiver Zusammenhang mit den planungsorientierten Controlling-Zielen ergibt sich dagegen bei einem delegativen Führungsstil. Damit ist zwar ein Zusammenhang zwischen der strategischen Planung (Entwicklung einer Strategie in Form von Plänen und delegierten Maßnahmen) und der Anwendung von Controlling-Instrumenten bei mittelständischen Unternehmen bestätigt, ein planendes Verhalten wirkt bei der Unternehmensgruppe insgesamt nur schwach ausgeprägt.

Weitere verhaltensbezogene Merkmale der Unternehmensführung konnten von ZIMMERMANN als Einflussfaktor z. B. auf die Controlling-Performance identifiziert werden. Ein delegativer Führungsstil zeigt danach den größten, ein zentralistischer Führungsstil dagegen den geringsten Beitrag zum Controlling-Erfolg. Zudem konnte der Autor für verschiedene Organisationsformen ähnliche Controlling-Typen feststellen. Hieraus folgert er, dass verhaltensbezogene situative Einflussfaktoren mehr als die bisher angenommenen Einflussfaktoren aus der Struktur der Organisation die Ausprägung und den Erfolg eines mittelständischen Controlling beeinflussen.

3.3.2.3 Studie von OSSADNIK ET AL. im Jahr 2002 und 2003

Die Untersuchung von OSSADNIK ET AL. fokussiert den Verbreitungs- und Entwicklungsgrad des Controlling in mittelständischen Unternehmen.⁴⁶⁷ Für dessen Erfassung wurden im Zeitraum zwischen 2002 und 2003 Fragebögen an 1.470 KMU aus dem Bereich der IHK Osnabrück-Emsland verschickt.⁴⁶⁸ Mit einer Rücklaufquote von 11,7% kann die Untersuchung auf einen mit anderen Studien vergleichbaren Stichprobenumfang zurückgreifen. Innerhalb der Stichprobe dominieren inhabergeführte Unternehmen (81%), weshalb die Ergebnisse geeignet erscheinen eingeschränkt auch auf Familienunternehmen übertragen werden zu können.⁴⁶⁹ Die Auto-

⁴⁶⁷ Vgl. hierzu und im Folgenden Ossadnik et al. (2004), S. 623-630.

⁴⁶⁸ Die Auswahl der mittelständischen Unternehmen erfolgte anhand des Merkmals der Mitarbeiter. Als mittelständisch werden danach Unternehmen mit bis zu 500 Mitarbeitern klassifiziert.

⁴⁶⁹ Einschränkungen können sich ergeben, da 22% der Stichprobe eine Konzernzugehörigkeit aufweisen, das produzierende Gewerbe mit 61% der Stichprobe dominiert und der Anteil von Unternehmen mit weniger als 50 Mitarbeiter die stärkste Gruppe (knapp 36%) darstellt.

ren leiten aus den Antworten der mittelständischen Unternehmen zu Controlling-Inhalten, Aufgabenträgern und Stellenwert des Controlling ein mit anderen Studien korrespondierendes Controlling-Verständnis ab. Das vorhandene Controlling-Verständnis variiert ebenso wie bei KOSMINDER und ZIMMERMANN mit der Unternehmensgröße. Außerdem kann ein Bedeutungszuwachs von Controlling-Inhalten mit der Unternehmensgröße erkannt werden. Nach dem Vorbild von KOSMINDER leiten die Autoren diese Aussage ebenfalls aus einer Clusteranalyse mittels Größenklassen ab.⁴⁷⁰ Zusammenfassend wird festgestellt, dass kleine mittelständische Unternehmen den Schwerpunkt des Controlling auf die Aufgabenbereiche Planung und Kontrolle legen, während erst mit einer Größe von mehr als 100 Mitarbeitern auch Koordinationsaufgaben und strategische Aufgaben an Bedeutung zunehmen. Die hierbei mit der Mitarbeiterzahl steigende Bedeutung der Planung wird von den Autoren hervorgehoben.

Obwohl in rund 64% der Unternehmen eine eigene Controlling-Stelle eingerichtet ist, erweist sich am häufigsten die Unternehmensleitung als für Controlling-Aufgaben hauptverantwortlich. Auf den Realisierungsgrad des Controlling schließen OSSADNIK ET AL. ebenso wie KOSMINDER anhand des in den Unternehmen erfassten Controlling-Instrumentariums. Auf Basis von im Vorfeld definierten Instrumentenlisten fragen sie hierfür Einsatz, Anwendungsumfang und Entwicklungsstand der vorhandenen Instrumente ab und bilden eine Rangfolge der gemittelten Anwendungsraten.⁴⁷¹ Hierbei dominieren bei den mittleren Anwendungsraten die Instrumente des Finanzcontrolling und der Kostenrechnung.⁴⁷² Am seltensten werden insbesondere als strategisch klassifizierte Instrumente wie die Nutzwertanalyse, BSC, Gap-Analyse oder die Portfolio-Analyse angewendet. Mittels einer Cluster-Analyse identifizieren die Autoren bei 16 Instrumenten einen signifikanten Zusammenhang ihrer Ausprägung mit der Unternehmensgröße. Dabei lassen sich drei Gruppen bil-

⁴⁷⁰ Die Autoren unterscheiden innerhalb der Stichprobe in drei Größenklassen: kleine (<50 Mitarbeiter), mittlere (51<200 Mitarbeiter) und große (201<500 Mitarbeiter) mittelständische Unternehmen. Vgl. Ossadnik et al. (2004), S. 623.

⁴⁷¹ Auf die drei Merkmale wurde anhand einer sechsstufigen Skala (1=laufender Einsatz, 2=regelmäßiger Einsatz, 3=fallweiser Einsatz, 4=seltener Einsatz, 5=Instrument wird gar nicht eingesetzt, 6=Instrument nicht vorhanden). Vgl. Ossadnik et al. (2004), S. 626.

⁴⁷² Zu den zehn am häufigsten angewendeten Instrumenten in der Studie gehören die Liquiditätsplanung/-überwachung, kurzfristige Erfolgsrechnung, Kostenstellenrechnung, Betriebsabrechnung, Kostenartenrechnung, Cashflow Rechnung, Kennzahlen, Finanzplan/-budget, einstufige Deckungsbeitragsrechnung, Auftragserfolgsrechnung.

den: Während die erste Instrumentengruppe, zu der auch die Portfolio-Analyse zählt, bei kleinen und mittleren Unternehmen gar nicht angewendet wird, greifen größere mittelständische Unternehmen zumindest selten auf diese Controlling-Instrumente zurück. Die zweite Gruppe repräsentiert ein generell angewendetes Standardinstrumentarium, welches bei kleinen Mittelständlern einen regelmäßigen und mit zunehmender Mitarbeiterzahl einen regelmäßigen bis laufenden Einsatz findet. Hierzu gehören in erster Linie die Elemente der Kostenrechnung, Abweichungsanalysen und Kennzahlensysteme.⁴⁷³ Die erheblichsten, mit der Mitarbeiterzahl korrelierenden, Unterschiede stellen OSSADNIK ET AL. bei Instrumenten wie dem Benchmarking, Bewegungsbilanz, Make-or-buy-Analyse, Investitionsrechnung, Methoden des Projektmanagements, der ABC-Analyse und der Plankostenrechnung⁴⁷⁴ fest. Während die Gruppe kleiner Unternehmen diese Instrumente eher selten anwendet, nutzen große mittelständische Unternehmen sie fallweise bis regelmäßig. Unter Berücksichtigung, dass diese Instrumente tendenziell Einzelfallentscheidungen unterstützen und daher kaum laufend angewendet werden, sehen die Autoren diese Instrumentarien damit als Teil des instrumentellen Standards in großen mittelständischen Unternehmen an. Trotz einem ab 100 Mitarbeitern erkennbaren Standardinstrumentarium sehen die Autoren, ein deutliches Defizit bei der Ausrüstung mit als strategisch klassifizierten Instrumenten und eine bei mittleren und kleinen mittelständischen Unternehmen eine fragmentarische Ausgestaltung des Controlling-Instrumentariums. Damit werden die bisherigen Ergebnisse zur Ausstattung der Unternehmen in der Studie von KOSMINDER und ZIMMERMANN einerseits bestätigt, lassen aber andererseits eine zunehmende Entwicklung des Instrumentariums in mittelständischen Unternehmen im Zeitverlauf erkennen.

3.3.2.4 Studie von BERENS ET AL. und FLACKE im Jahr 2004

FLACKE kritisiert insbesondere die in den bisherigen Studien nur geringe Berücksichtigung einer größeren Auswahl von Einflussfaktoren auf das Controlling und dem Controlling-Instrumentarium von mittelständischen Unternehmen.⁴⁷⁵ Von daher baut

⁴⁷³ OSSADNIK ET AL. weisen eine Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung als einzelne Controlling-Instrumente aus.

⁴⁷⁴ Unter Plankosten werden vorgegebene Kostengrößen verstanden, welche einen Vorgabecharakter für die ausführende Einheit aufweisen. Vgl. Schmalenbach (1963), S. 296.

⁴⁷⁵ Vgl. hierzu und im Folgenden Flacke (2006), S. 113 Tabelle A-5, S. 115-177, 257-264; Berens et al. (2005), S. 186-191.

der Autor seine Untersuchung auf einem kontingenztheoretischen Rahmen auf und setzt sich als Hauptziel die Erweiterung der berücksichtigten Einflussfaktoren z.B. aus den Bereichen Unternehmensführung, Strategie oder Bankenzusammenarbeit. Als Besonderheit zeigt sich, dass der Analyse von FLACKE zu Grunde liegenden Unternehmensbefragungen aus dem Jahr 2004 ebenso bei BERENS ET AL. verwendet wurde.⁴⁷⁶ Die Analysen von BERENS ET AL. und FLACKE erfolgen allerdings aus unterschiedlichen Perspektiven und setzen verschiedene Schwerpunkte. Dennoch unterscheiden sich die für die Forschungsziele dieser Arbeit relevanten Grundaussagen nur geringfügig, weshalb aus Vereinfachungsgründen und aufgrund der umfangreicheren Darstellung auf FLACKE Bezug genommen wird.

Die Befragung der Unternehmen erfolgte indirekt, indem zunächst Hausbanken (Genossenschaftsbanken) von mittelständischen Unternehmen durch die Westdeutsche Genossenschafts-Zentralbank⁴⁷⁷ (WGZ Bank) gebeten wurden, Kunden mit einem Umsatz zwischen zwei und 250 Mio. Euro bzgl. einer Teilnahme an der Studie anzusprechen und einen Fragebogen zu übermitteln.⁴⁷⁸ Durch diese Erhebungsmethode konnte eine Rücklaufquote nur durch Rückfragen bei den einzelnen Genossenschaftsbanken ermittelt werden. Der von FLACKE für die Rücklaufquote geschätzte Wert von 7% liegt unter dem Niveau bisheriger Studien und verkleinert sich durch die Bereinigung der betrachteten Datensätze.⁴⁷⁹ BERENS ET AL. geben dagegen eine Rücklaufquote von 15% an. Die Stichprobe enthält eine im Vergleich zu den vorherigen Studien hohe Anzahl an kleinen mittelständischen Unternehmen, unter denen in der Grundgesamtheit der Anteil an Familienunternehmen hoch ist. Daher erscheinen die Ergebnisse der Studie auf die in dieser Arbeit betrachtete Unternehmensgruppe übertragbar.

⁴⁷⁶ Der Datensatz wurde als gemeinsame Grundlage der Analysen unter Federführung des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre insbesondere Controlling der Universität Münster erhoben. Siehe hierzu Berens et al. (2005), S. 186; Flacke (2006), S. V.

⁴⁷⁷ Da sich der Zuständigkeitsbereich der WGZ Bank auf die Bundesländer Nordrhein-Westfalen und Teilen von Rheinland-Pfalz beschränkt, erfolgt damit eine regional beschränkte Auswahl der befragten Unternehmen.

⁴⁷⁸ Der Fragebogen enthielt insgesamt 116 Fragen zu unterschiedlichen Bereichen, wobei sich die Analyse von FLACKE nur auf einen Teilbereich bezieht.

⁴⁷⁹ FLACKE wählt ebenso wie KOSMINDER eine in Bezug auf die Obergrenzen abweichende Arbeitsdefinition mittelständischer Unternehmen. Innerhalb der Studie werden Unternehmen berücksichtigt, welche konzernunabhängig, KMU (nach IfM) darstellen und mehr als 10 Mitarbeiter aufweisen. Die Obergrenze wird erweitert, wenn Unternehmen 500 Mitarbeiter oder mehr und mindestens 50 Mio. Euro Umsatz erwirtschaften, wenn sie aber inhabergeführt sind (Kriterium: 90% der Anteile werden von der Geschäftsführung gehalten). Vgl. Flacke (2006), S. 15.

Die Ergebnisse der Analyse von FLACKE und BERENS ET AL. zu der Anwendungsin-
tensität von Controlling-Instrumenten bestätigen in weiten Teilen die bereits von an-
deren Studien erkannten Zusammenhänge und Relationen. So beobachten die Auto-
ren innerhalb der Stichprobe die Anwendung eines überwiegenden operativen In-
strumentariums, welches sich im Wesentlichen an der Kontrollfunktion orientiert.
Die Generierung von Informationen durch die eingesetzten Instrumente fokussiert
dabei eher die Prozesse des Unternehmens als seine Umwelt. Angewendete Planun-
gen beziehen sich nur auf einen kurzen Zeitraum, häufig nicht über ein Jahr hinaus.
Besonders geringe Anwendung wird bei als strategisch klassifizierten Controlling-
Instrumenten beobachtet. Die Autoren schließen auf eine generell geringe strategi-
sche Orientierung des Controlling in mittelständischen Unternehmen.

Aus Sicht der Forschungsziele dieser Arbeit zeichnet sich die Studie von FLACKE
durch die Berücksichtigung umfangreicher Merkmale der Unternehmensführung als
mögliche Einflussfaktoren aus. So ist die bisher seltene Berücksichtigung des Inhalts
einer Strategie als indirekt⁴⁸⁰ wirkender Einflussfaktor auf ein mittelständisches Con-
trolling zu nennen.⁴⁸¹ Der Autor operationalisiert den Einfluss einer Strategie anhand
der Bedeutung des Produktpreises, welcher von den Befragten im Fragebogen in eine
Rangfolge mit anderen absatzpolitischen Elementen eingeordnet wurde.⁴⁸² Bei einer
hohen Bedeutung des Absatzpreises nimmt FLACKE eine angestrebte Kostenführer-
schaft an, bei einer eher niedrigen Bedeutung unterstellt er andere Strategieinhalte.
Auch die Marktdynamik wird innerhalb der Studie durch die erwartete Veränderung
des Marktvolumens gemessen. Als Merkmale der Unternehmensführung wurden die
Ausbildung und das Alter der Geschäftsführung, ein mögliches Mitwirken externer
Manager, das Entscheidungsverhalten und die Orientierung an einer formalen Unter-
nehmensstrategie (Strategieorientierung) abgefragt. Insgesamt ergeben sich nur
schwache Korrelationen des Controlling-Instrumentariums mit den Einflussfaktoren.
FLACKE nach erweist sich keiner der gefundenen Zusammenhänge als besonders

⁴⁸⁰ Strategien wirken indirekt, da sie als Instrument des Managements zur Herstellung eines Fits und
damit zum Umgang des Unternehmens mit Umwelt- und Systembedingungen notwendig sind.
Siehe für den Strategiebegriff und den Fit-Gedanken im Strategischen Management Kapitel 2.1.

⁴⁸¹ Erkennbar ist der situative Einflussfaktor Strategie in Untersuchungen mit Mittelstandsbezug nur
bei FRANK, der keinen Einfluss auf die Kostenrechnung nachweisen kann. Vgl. Frank (2000),
S. 206-214. Die Studie ist in Kapitel 3.3.4 genannt. Siehe hierzu auch Flacke (2006), S. 164 f, Ta-
belle B-12.

⁴⁸² Für die Operationalisierung siehe Flacke (2006), S. 165 f.

deutlich. Größtenteils konnten von vorliegenden Studien bereits genannte Zusammenhänge, wie z.B. der signifikant positive Zusammenhang der Mitarbeiteranzahl mit dem Einsatz von Controlling-Instrumenten, bestätigt werden. In Bezug auf die Strategie als Einflussfaktor erwies sich die strategische Bedeutung des Preises als uneinheitlich. Es zeigten sich keine Hinweise darauf, dass mittelständische Unternehmen mit einer preisbezogenen Strategie stärker die Instrumente der Kostenrechnung einsetzen. Die Analysen zeigen eher, dass Unternehmen, welche dem Absatzpreis eine höhere Bedeutung beimessen, über operative Inhalte hinausgehende instrumentelle Aspekte tendenziell vernachlässigen. Die Strategieorientierung des Controlling nimmt in diesen Fällen sogar ab. Auch zwischen der erwarteten Veränderung des Marktvolumens (Marktdynamik) zeigte sich mit dem Einsatz von Controlling-Instrumenten kein signifikanter Zusammenhang. FLACKE betont an dieser Stelle, dass trotz dieser Ergebnisse Zusammenhänge vorhanden sein können, wie sie auch von Studien im Umfeld von Großunternehmen beobachtet werden konnten.

Dagegen kann bei Merkmalen der Unternehmensführung ein stärkerer Einfluss auf die Instrumentennutzung beobachtet werden. So zeigen sich jüngere Unternehmer aufgeschlossener gegenüber dem Einsatz von Controlling-Instrumenten als ältere. Ein Zusammenhang mit der Ausbildung, z.B. einem betriebswirtschaftlichen Hochschulstudium, zeigte sich nur sehr schwach. Bei beiden Einflussfaktoren (Ausbildung und Alter) konnten die Signifikanzkriterien nicht vollständig erfüllt werden. Dagegen wirkt der Einsatz externer Manager signifikant positiv auf die Instrumentennutzung. Außerdem konnte ein Zusammenhang des Entscheidungsverhaltens von Managern mit der Nutzung von Controlling-Instrumenten beobachtet werden. Hier zeigte sich ein positiver Zusammenhang zwischen einem faktenorientierten Entscheidungsstil und der Orientierung an einer formalen Unternehmensstrategie (Strategieorientierung). Ebenso wie ZIMMERMANN führt FLACKE diese Ergebnisse auf eine höhere Gewichtung der reflexiven Willensbildung im Führungsprozess zurück, was für ein höheres Controlling-Bewusstsein bei externen Managern spricht. Die Strategieorientierung weist den stärksten Zusammenhang bei den Merkmalen der Unternehmensführung mit der Instrumentennutzung auf. Damit können persönliche Unternehmereigenschaften, also Entscheidungsverhalten, Wissen, Informationsbedarf und Persön-

lichkeit als Einflussfaktoren auf das Controlling-Bewusstsein und damit auf die Instrumentennutzung gewertet werden.⁴⁸³

3.3.3 Studien zu Controlling-Instrumenten mit indirektem Bezug zu mittelständischen (Familien-)Unternehmen

3.3.3.1 Koblenzer Studie von HOMBURG ET AL. im Jahr 1997 und 1998

Die Untersuchung von HOMBURG ET AL., welche auch als Koblenzer Studie bezeichnet wird, fokussiert allein das Instrument der Kostenrechnung.⁴⁸⁴ Ziel der Autoren ist es, die vormals nur theoretisch angebrachte Kritik an den Ausprägungen der Instrumentarien in deutschen Industrieunternehmen zu überprüfen. Hierfür sollte ein Überblick über die Kostenrechnungspraxis generiert werden, die Orientierung der Kostenrechnung an den Bedürfnissen von internen Kunden abgefragt und die Nutzung von Kostenrechnungsinformationen durch das Management analysiert werden. Hierfür wurden zwischen 1997 und 1998 1.163 Unternehmen mit mindestens 50 Mitarbeitern im Vorfeld angesprochen, wovon 143 eine Teilnahme an der Studie zusagten. Zur Berücksichtigung einer internen Lieferanten- und Kundensichtweise sind in jedem Unternehmen an jeweils zwei interne Kunden der Kostenrechnung (Management und Marketing/Vertrieb) sowie an Vertreter der Informationslieferanten (Controlling) Fragebögen gerichtet worden. Insgesamt wurden so 417 Fragebögen versendet. Mit der erreichten Rücklaufquote von 90,2% zeigten sich die Autoren zufrieden. An der Stichprobe nehmen KMU einen Anteil von 46% ein. Eine Unterscheidung zwischen Familien- und Nicht-Familienunternehmen wurde von den Autoren nicht vorgenommen. Daher ist die in dieser Arbeit adressierte Unternehmensgruppe zwar in der Koblenzer Studie berücksichtigt, aber die Ergebnisse erscheinen durch hohe Einflüsse anderer Unternehmensgruppen nicht direkt auf die Gruppe der mittelständischen Familienunternehmen übertragbar.

Alle Befragten schätzen die Komplexität der Kostenrechnung sehr hoch ein und beschrieben einen mit der Kostenrechnung verbundenen hohen Aufwand des laufenden Betriebs.⁴⁸⁵ Einerseits sehen die Autoren als Gründe für diese wahrgenommene Komplexität die historische Entwicklung der Unternehmen selbst, da sich in den Sys-

⁴⁸³ Vgl. Flacke (2006), S. 287.

⁴⁸⁴ Vgl. hierzu und im Folgenden Homburg et al. (1998), S. 11-17, 22, 31 f, 34, 37, 40.

⁴⁸⁵ Mit Berücksichtigung ihres Know-hows schätzen mit 40% der Kostenrechnungsverantwortlichen eine sehr große Gruppe die Komplexität der Kostenrechnung als zu hoch ein.

temen ihre gewachsene Struktur widerspiegelt. Andererseits benennen sie die eingesetzte Standardsoftware selbst als Komplexitätstreiber.⁴⁸⁶ Die Einschätzung der Komplexität wird durch eine sehr niedrige Beurteilung der Anpassungsfähigkeit des Instruments ergänzt. Die eingesetzten Systeme zeigten sich in der Studie als Mischsysteme, bei denen eine laufende oder fallweise Anwendung traditioneller Vollkostenrechnung, Deckungsbeitragsrechnung und Plankostenrechnung am häufigsten auftrat. Neue Methoden ergänzen die angewendeten Kostenrechnungen. Dabei wird die Kundenorientierung der Kostenrechnung nicht nur durch das Management als gering beurteilt. Aus der Unzufriedenheit mit dem Leistungsangebot der Kostenrechnung auch anderer Informations-Abnehmer, resümieren die Autoren, dass vor der Komplexität resigniert wird.

Als besondere Merkmale innerhalb der Studie erscheinen die Berücksichtigung von Aspekten der Informationsverwendung und eine Klassifizierung in die Nutzungstypologie nach PELZ.⁴⁸⁷ Bei der Frage der Verwendung von Informationen zeigen sich die höchsten Anwendungsraten des Managements in den Themenfeldern Investition/Desinvestition (70,1%), Wertschöpfungs- und Produktionstiefe (50,9%) und Produktprogramm/Preise/Konditionen/Distribution (49,6%). Damit zeigt sich eine breite Verwendung der Kostenrechnung durch die befragten Unternehmen. Informationen werden in erster Linie konzeptionell (73,7%) genutzt, während die Werte für die instrumentelle (62%) und symbolische Nutzung (61,5%) nahezu gleichauf liegen. Kostenrechnungsinformationen werden ebenso zu einem besseren Verständnis des Geschäfts und zum allgemeinen Überblick sowie zur Durchsetzung nachgelagerter Entscheidungen herangezogen. Diese Ergebnisse erweitern damit die in der Theorie häufig rein entscheidungsorientierte Sichtweise auf das Instrumentarium. HOMBURG ET AL. sehen die Kostenrechnung in der Rolle als eine gemeinsame Sprache in der unternehmensinternen Kommunikation.

⁴⁸⁶ So sind nach Aussagen der Studienteilnehmer im Schnitt 21% der Kostenstellen allein durch die Struktur im System entstanden. Damit werden nur knapp 80% der Kostenstellen wirklich zur Abbildung der Wertschöpfung genutzt.

⁴⁸⁷ Die Nutzentypologie nach PELZ ist in Kapitel 2.2.2.3 dargestellt.

3.3.3.2 Studie von SANDT im Jahr 2000

SANDT fokussiert in seiner empirischen Studie Kennzahlensysteme, welche er als wesentliches Element der Unternehmensführung ansieht.⁴⁸⁸ Dafür entwickelte er einen Fragebogen, der im Jahr 2000 an 2.386 ergebnisverantwortliche Manager deutscher Unternehmen versendet wurde. Insgesamt konnte er eine effektive Rücklaufquote von 10,6% erreichen. In seiner Stichprobe erscheinen Unternehmen mit bis zu 500 Mitarbeitern mit einem Anteil von 58% überrepräsentiert. Damit zeigt sich ein deutlicher Mittelstandsbezug der Studie. Dennoch können die Ergebnisse nicht ohne deutliche Einschränkungen auf die in dieser Arbeit fokussierte Unternehmensgruppe übertragen werden.

SANDT beobachtet, dass etwa die Hälfte der Manager angibt, nicht über ein Kennzahlensystem zu verfügen. Von denen mit Kennzahlensystem sind zwei Drittel teilweise oder ganz unzufrieden mit ihren Kennzahlensystemen.⁴⁸⁹ Gemessen an der Bedeutung, die Kennzahlensystemen aus der theoretischen Perspektive zugesprochen wird, sieht SANDT aus dieser geringen Zufriedenheit einen unmittelbaren Gestaltungsbedarf für ein Controlling. Um die Zufriedenheit verbessern zu können, betrachtet der Autor Einflussfaktoren und identifiziert als wesentlichste Einflussfaktoren das „Ausmaß der Ausgewogenheit der Kennzahlen“ und die „Anpassung auf das Nutzer-Know-how“. Darin sieht er seine Annahme bestätigt, dass fest vorgegebene (allgemeine) Kennzahlensysteme für die Unternehmensführung ungeeignet erscheinen und eine situative Anpassung durch ein Controlling unerlässlich erscheint.

SANDT analysiert neben der Zufriedenheit auch die Nutzung von Kennzahlensystemen sowie deren Erfolgswirkung. Dafür betrachtet er die Nutzungstypologien nach PELZ und nach SIMONS.⁴⁹⁰ Für eine instrumentelle, konzeptionelle und symbolische Nutzung stellt er ähnlich wie die Koblenzer Studie von HOMBURG ET AL. hohe Anwendungsraten fest. Im gegenseitigen Vergleich erweisen sich aber die konzeptionelle (70%) und die symbolische Nutzung (71%) auf gleichem Nutzungsniveau, wohingegen nur die instrumentelle Nutzung (64%) abfällt. SANDT interpretiert die Ergeb-

⁴⁸⁸ Vgl. hierzu und zum Folgenden Sandt (2004), S. 90 f, 149, 153, 160 ff, 172-175, 187, 202-204, 209.

⁴⁸⁹ In Bezug auf die Zufriedenheit der Manager mit ihren Kennzahlensystemen identifiziert SANDT eine starke Mittelgruppe (56%) und schlussfolgert, dass knapp zwei Drittel der Manager nicht sehr zufrieden mit ihren Kennzahlensystemen sind. Vgl. Sandt (2004), S. 149.

⁴⁹⁰ SANDT verwendet die Nutzentypologie nach MENON/VARADARAJAN, welche allerdings deckungsgleich mit PELZ ist. Siehe hierzu Kapitel 2.2.2.3.

nisse vor dem Hintergrund der Anwendungsraten von HOMBURG ET AL. Die höhere symbolische Nutzung wird mit einer umfassenden Nutzungsmöglichkeit von Kennzahlen im Vergleich zu Informationen aus der Kostenrechnung erklärt. Für die Nutzentypologie nach SIMONS zeigt sich, dass die interaktive (83%) gegenüber der diagnostischen Nutzung (69%) stärker ausgeprägt ist. Dieses Ergebnis beurteilt SANDT als problembehaftet. Auf der einen Seite beschreibt er ein ausgewogenes Kennzahlenset als Voraussetzung für eine hohe diagnostische Nutzung. Auf der anderen Seite kann eine hohe interaktive Nutzung auch den Verlust eines umfassenden Steuerungsfokus zeigen, was sich dann in einer zu starken Konzentration der Manager auf nur wenige Kennzahlen auswirkt. Daher kann die identifizierte geringe Zufriedenheit der Manager mit den Kennzahlensystemen aus dem Nutzungsverhalten begründet sein.

SANDT betrachtet auch Überschneidungen der Nutzungsarten und stellt für eine diagnostisch-konzeptionelle und eine interaktiv-symbolische Nutzung den stärksten Zusammenhang mit dem Unternehmenserfolg fest.⁴⁹¹ Insgesamt spricht der Autor der diagnostischen Nutzung durch den stärkeren Zusammenhang mit der konzeptionellen Nutzung einen höheren Anteil am organisationalen Lernen zu, obwohl SIMONS bei der interaktiven Nutzung eine hohe Bedeutung von Lerneffekten betont.⁴⁹² Die von SIMONS mit „signaling“ beschriebene Funktion der Beeinflussung von Organisationsmitgliedern wird durch den starken Zusammenhang mit der symbolischen Nutzung dagegen bestätigt.⁴⁹³ Zudem stellt SANDT fest, dass für alle Nutzungsarten die Ausgewogenheit der eingesetzten Kennzahlen einen Erfolgsfaktor darstellt.

In Bezug auf einen indirekten Zusammenhang mit dem Unternehmenserfolg zeigt sich bei SANDT insbesondere die konzeptionelle und diagnostische Nutzung als erfolgswirksam. Für die interaktive Nutzung kann nur ein schwach positiver Zusammenhang identifiziert werden. Damit sieht SANDT die Bedeutung der Kennzahlen zur Erweiterung der Wissensbasis und Weiterentwicklung des Geschäftsverständnisses

⁴⁹¹ Mit der diagnostischen Nutzung identifiziert SANDT folgende Stärken der Zusammenhänge: Diagnostisch-konzeptionelle Nutzung (0,71), diagnostisch-instrumentelle Nutzung (0,58), diagnostisch-symbolische Nutzung (0,61). Mit einer interaktiven Nutzung ergeben sich folgende Werte: Interaktiv-symbolische Nutzung (0,62), interaktiv-konzeptionelle Nutzung (0,56), interaktiv-instrumentelle Nutzung (0,5). Alle Zusammenhänge halten ein Signifikanzniveau von 5%. Für die Zusammenhänge der konzeptionellen Nutzung kann sogar ein Signifikanzniveau von 1% gehalten werden. Vgl. Sandt (2004), S. 174, Tabelle 20.

⁴⁹² Vgl. Simons (1990), S. 137.

⁴⁹³ Vgl. Sandt (2004), S. 175. Siehe zu dem Modell nach SIMONS Abb. 11 auf S. 43.

bestätigt und empfiehlt bei dem Ausbau von Kennzahlensystemen, eine diagnostische Nutzung anzustreben.

3.3.4 Ausgesuchte Teilaspekte aus weiteren Studien zum Einsatz von Controlling-Instrumenten

Eine größere Anzahl jüngerer Studien zum Controlling in deutschen mittelständischen Unternehmen wurde im Rahmen des DMI durchgeführt.⁴⁹⁴ Der den Studien zu Grunde gelegte Definitionsansatz des DMI unterscheidet sich bei der Festlegung der quantitativen Abgrenzungskriterien erheblich von dem häufig verwendeten Ansatz des IfM Bonn und dadurch auch von den dieser Arbeit zu Grunde gelegten Abgrenzungskriterien für mittelständische Unternehmen.⁴⁹⁵ Die Autoren betrachten in den durchgeführten empirischen Studien eine im Vergleich wesentlich größere Unternehmensgruppe. Da sich aber die Unternehmensgröße als deutlicher Einflussfaktor auf ein mittelständisches Controlling gezeigt hat, weisen die Veröffentlichungen im Rahmen des DMI z. B. von BECKER ET AL. zu der bisherigen Literaturlage mitunter deutlich abweichende Ergebnisse aus.⁴⁹⁶ So werden z. B. ein moderneres Controlling-Verständnis oder eine deutlich höhere Institutionalisierung der Controlling-Funktion von den Autoren als neue Erkenntnisse dargestellt.⁴⁹⁷ Werden von den Autoren eher kleinere Unternehmen betrachtet, wie in einer Untersuchung aus 2008, konnten zu den vorangegangenen Studien wiederum sehr ähnliche Ausprägungen festgestellt werden.⁴⁹⁸ Damit kann angenommen werden, dass die abweichenden Ergebnisse auch auf die Betrachtung von deutlich größeren Unternehmen zurückgeführt werden können. Die Ergebnisse der Arbeiten im Rahmen des DMI erscheinen nur eingeschränkt mit anderen Studien vergleichbar und können einzig als Referenzpunkte für die in dieser Arbeit betrachtete Unternehmensgruppe herangezogen werden.

⁴⁹⁴ Siehe hierzu Becker/Baltzer (2011), Becker/Ulrich (2013), Becker et al. (2008a), Becker et al. (2008b), Becker et al. (2010) oder Becker et al. (2013).

⁴⁹⁵ Hiernach gelten auch Unternehmen mit mehr als 3.000 Mitarbeitern und 600 Mio. Euro Umsatz pro Jahr als Mittelstand, wenn sie inhabergeführt oder Familienunternehmen sind. Siehe hierzu Becker/Ulrich (2011), S. 29 f.

⁴⁹⁶ Vgl. hierzu und im Folgenden Becker et al. (2010), S. 197 f, 202.

⁴⁹⁷ Vgl. Becker et al. (2010), S. 202.

⁴⁹⁸ Die Anzahl der Unternehmen mit 10 bis 500 Mitarbeitern entsprach knapp 76% der Unternehmen in der Stichprobe von BECKER ET AL. und überwog damit. Hier waren nur bei 67,7% der Unternehmen Controllerstellen (statt 88,3% in der Untersuchung aus 2010) etabliert. Vgl. Becker et al. (2008b), S. 29, 59; Vgl. Becker et al. (2010), S. 199 Abb. 4.

Einer dieser Referenzpunkte stellt die Beschreibung eines mittelständischen Controlling und des Einsatzes von Controlling-Instrumenten innerhalb der Untersuchungen dar. So leiten BECKER ET AL. aus einer Online-Befragung aus dem Jahr 2012, die vom Design an die Untersuchung von ZIMMERMANN angelehnt wirkt,⁴⁹⁹ eine Zusammenstellung von empirisch angewendeten Instrumenten als ein mittelständisches Basisinstrumentarium ab.⁵⁰⁰ Danach gehört zu den für ein durchschnittliches mittelständisches Unternehmen empfehlenswerten Instrumenten eine Kosten-, Erlös- und Ergebnisrechnung, der Soll-Ist-Vergleich und Abweichungsanalyse, die Liquiditäts- und Finanzrechnung, Kennzahlen und Kennzahlensysteme, die Planbilanz/Plan-GuV, Budgetierung, mit Einschränkungen eine Investitionsrechnung allgemein ein Berichtswesen. Die Autoren zeigen auf, dass trotz der technischen Weiterentwicklung von Informationssystemen in mittelständischen Unternehmen immer noch eine stark operative Ausrichtung des Controlling-Instrumentariums mit Schwerpunkt auf den Instrumenten des Finanz- und Rechnungswesens festzustellen ist. Auch LEGENHAUSEN und HOLLAND-LETZ können beobachten, dass die Anwendung eines ERP-Systems durch die Bereitstellung der Datenbasis zwar positive Effekte auf die Anwendung von Controlling-Instrumenten hat, was aber keine notwendige Bedingung für dessen inhaltliche Weiterentwicklung des Instrumentariums und einer stärkeren Verwendung von Controlling-Instrumenten darstellt.⁵⁰¹

Für als strategisch klassifizierte Controlling-Instrumente können empirische Untersuchungen einheitlich im Mittelstand nur geringe Anwendungsraten beobachten.⁵⁰² Allerdings erkennen sowohl BECKER ET AL., BECKER/ULRICH als auch RAUTENSTRAUCH/MÜLLER eine Tendenz, dass sich große Mittelständler bei strategischen Controlling-Aufgaben stärker instrumentell unterstützen lassen als kleinere Mittel-

⁴⁹⁹ Ähnlichkeiten sind vor allem bei der verwendeten Einteilung in analytische Controlling-Instrumente und Instrumente der Bewertung und Entscheidung sowie bei den abgefragten Skalen erkennbar. Vgl. Becker et al. (2013), S. 58-62; Zimmermann (2001), S. 247-249.

⁵⁰⁰ Vgl. hierzu und im Folgenden Becker et al. (2013), S. 58 f, 62.

⁵⁰¹ LEGENHAUSEN beobachtet, dass Unternehmen, die über eine eigene EDV-gestützte Buchhaltung verfügen ein höher entwickeltes Instrumentarium aufweisen und führt das auf eine für das Controlling bessere Datengrundlage zurück. Vgl. Legenhausen (1998), S. 152. HOLLAND-LETZ sieht 15 Jahre später in seiner Befragung (siehe Erhebungszeitpunkte in Anhang 1), dass Unternehmen mit ERP-Systemen eine leicht höhere Anzahl von Controlling-Instrumenten anwenden, aber auch Unternehmen ohne ein ERP-System im Schnitt über die Hälfte der abgefragten Controlling-Instrumente anwenden. Vgl. Holland-Letz (2009), S. 164.

⁵⁰² Vgl. Becker et al. (2010), S. 198 f; Vgl. Rautenstrauch/Müller (2006a), S. 228; Rautenstrauch/Müller (2006b), S. 104.

ständler.⁵⁰³ Bei größeren Mittelständlern steigen einheitlich die Anwendungsraten von Kennzahlensystemen, Stärken-/Schwächenanalysen sowie anderer als strategisch klassifizierter Instrumente.⁵⁰⁴ Dennoch kann insgesamt im Mittelstand nur eine sehr schwache Anwendung von strategischen Instrumenten beobachtet werden. Das gilt vor allem für die heute in der Theorie häufig empfohlene BSC, bei deren wenigen Anwendern 2006 deutlich größere Unternehmen dominierten.⁵⁰⁵ Einzig beim Benchmarking registrieren Studien insgesamt höhere Anwendungsraten.⁵⁰⁶

Die Erkenntnisse werfen die Frage auf, worin die geringen Anwendungsraten von als strategisch klassifizierten Instrumenten, trotz theoretisch häufig formulierter Notwendigkeit, begründet liegen. RAUTENSTRAUCH/MÜLLER vermuten, dass die Instrumentarien in den Unternehmen entweder unbekannt sind oder von der Unternehmensführung gegenüber der eigenen Praxiserfahrung als weniger hilfreich bzw. unbedeutend eingeschätzt werden.⁵⁰⁷ Gerade die letztgenannte Interpretation steht im Einklang mit der in anderen Studien festgestellten schwachen Ausprägung einer strategischen Planung, einem seltenen Vorhandensein einer Strategie oder Zielvorgabe sowie einem Entscheidungsverhalten auf Basis von Erfahrungen und Schätzungen.⁵⁰⁸ DINTNER/SCHORCHT⁵⁰⁹ versuchen den Einfluss des fehlenden Know-hows auf die bisher festgestellten geringen Anwendungsraten anhand einer Untersuchung der Bekanntheits- und Anwendungsgrade von Kennzahlen zu ergründen. Die Autoren zeigen auf, dass, obwohl diesbezügliche Daten und Know-how häufig im Unternehmen vorhanden sind, die eher operativ klassifizierten Kennzahlen nicht bzw. nur in größeren Zeitabständen berechnet werden. So werden z. B. Erfolgs- und Finanzkennzahlen zwar am häufigsten monatlich, aber strategische Steuerungsgrößen wie der Return on Invest (ROI) oder Kapitalrentabilität nur jährlich berechnet. Bei operativen Kennzahlen der Materialwirtschaft oder aus dem Bereich der Produktion werden von den Au-

⁵⁰³ Vgl. Becker et al. (2010), S. 200; Rautenstrauch/Müller (2006a), S. 228.

⁵⁰⁴ Für eine detaillierte Auflistung siehe Becker/Ulrich (2013), S. 41.

⁵⁰⁵ Vgl. Rautenstrauch/Müller (2006a), S. 228.

⁵⁰⁶ Vgl. Rautenstrauch/Müller (2006a), S. 229; Becker/Ulrich (2013), S. 41.

⁵⁰⁷ Vgl. Rautenstrauch/Müller (2006a), S. 229.

⁵⁰⁸ Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 118; Rautenstrauch/Müller (2006a), S. 228; Rautenstrauch/Müller (2006b), S. 104.

⁵⁰⁹ Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 237, 251. Für Einzelergebnisse siehe Anhang 1.

toren durchgehend noch seltenere Anwendungsraten beobachtet.⁵¹⁰ Den befragten Unternehmen ist der überwiegende Teil der Kennzahlen bekannt. Damit können die geringen Anwendungsraten nicht ausschließlich auf ein nicht vorhandenes Know-how zurückgeführt werden.⁵¹¹ Vielmehr erscheint es denkbar, dass der Aufwand für die Ermittlung der Kennzahlen den befragten Unternehmen zu hoch erscheint bzw. der erwartete Mehrwert durch die Anwendung der Kennzahlen zu gering eingeschätzt wird. Zwar konnte kein direkter Einfluss der Unternehmensgröße auf die Anwendungsraten in der Studie von DINTNER/SCHORCHT festgestellt werden, dennoch kann auch hier ein allgemein höher entwickeltes Controlling bei Unternehmen beobachtet werden, wenn diese regelmäßig auf Wirtschaftsprüfer oder Steuerberater zurückgreifen.⁵¹² Ein wie von KOSMINDER beschriebener deutlicher Einfluss der Unternehmensgröße auf die Ausprägung eines Controlling und Anwendung sowie Einsatz von Controlling-Instrumenten kann damit nicht ausgeschlossen werden.

Andere Untersuchungen, wie die von FRANK, betrachten weniger die Anwendung von als strategisch klassifizierten Instrumenten, sondern einen möglichen Einfluss der Strategie auf die Anwendung oder Ausprägung von Controlling-Instrumenten. In seiner Befragung vermutet der Autor im Jahr 1998 einen Einfluss der Strategie auf die Kostenrechnung.⁵¹³ Diese Vermutung leitet er aus einer in erster Linie theoriegeleiteten Überlegung ab: Da sich z. B. aus dem Strategietyp einer Kostenführerschaft die Notwendigkeit einer regelmäßigen Erhebung von Kosteninformationen ergibt, könnte sich bei verschiedenen Strategietypen ein unterschiedliches Kostenbewusstsein bei Unternehmen herausbilden. Das unterschiedliche Kostenbewusstsein würde sich dann wiederum in der Ausprägung und Nutzung der Kostenrechnung niederschlagen und als empirisch messbar erscheinen. Trotz aus einem theoretischen Standpunkt heraus nachvollziehbarer Hypothese konnte FRANK keine signifikanten Unterschiede in den von ihm gemessenen Konstrukten „Komplexität“ und „Anpassungshäufigkeit“ der Kostenrechnung in Abhängigkeit von dem jeweils verfolgten

⁵¹⁰ Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 270, 281. Die Autoren geben hierbei allerdings den Hinweis, dass die Frequenz der Anwendung bei z. B. der Durchlaufzeit von der Länge der Durchlaufzeiten abhängt. So würde eine tägliche Erfassung bei Produktionszeiten von mehreren Wochen wohl möglich nicht sinnvoll erscheinen. Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 275.

⁵¹¹ Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 295.

⁵¹² Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 208.

⁵¹³ Vgl. hierzu und zum Folgenden Frank (2000), S. 78, 209 f, 213, 216. Innerhalb der Untersuchung dominiert der Anteil von Unternehmen mit bis zu 500 Mitarbeitern (90%).

Strategietyp feststellen. Einerseits führt FRANK das Fehlen eines Zusammenhangs auf die generell freiwillige Anwendung und Ausprägung einer Kostenrechnung zurück. Eine strategische Anpassung des Instrumentariums wäre damit für die Unternehmen nicht unbedingt zwingend durchzuführen und würde sich eher aus anders gelagerten Steuerungsanforderungen ergeben. Liegt in den Unternehmen, wie von anderen Studien häufig beobachtet, erst gar keine Strategie im Sinne des klassischen Strategieverständnisses vor, bewegt sich die Kostenrechnung nach FRANK sogar in einem „strategiefreien Raum“ und kann nicht beeinflusst werden und kommt folglich auch nicht als Implementierungsinstrument zum Einsatz. Andererseits sieht der Autor informelle und einfachere Steuerungsmechanismen, welche WELTER als informelle Entscheidungsstrukturen beschreibt,⁵¹⁴ als möglichen Grund für eine fehlende strategische Anbindung der Kostenrechnung. FRANK vermutet, dass strategische Ziele in kleineren Unternehmen durch eine hohe Zahl von persönlichen Kontakten implementiert werden. Auch DINTNER/SCHORCHT führen einfachere und direktere Strukturen an, um erklären zu können, dass Organisationsmitglieder in kleineren Unternehmen einen besseren Überblick über die Situation des Unternehmens haben, als das in größeren der Fall ist.⁵¹⁵ Eine simplere Abstimmungsstruktur der Akteure in mittelständischen Unternehmen könnte eine Formalisierung der Strategie für sie nicht notwendig erscheinen lassen. Diese Überlegungen sind im Einklang zu den weiteren Beobachtungen von DINTNER/SCHORCHT, z.B. dass gerade die Instrumente der Kosten- und Erlösrechnung eher dokumentarische Aufgaben erfüllen, anstatt wirklich zur Entscheidungsunterstützung herangezogen zu werden.⁵¹⁶ Empirische Ergebnisse deuten damit darauf hin, dass in mittelständischen Unternehmen alternative Abstimmungskanäle stärker als Controlling-Instrumente genutzt werden.

Weitere Autoren vermuten, dass ein mittelständisches Controlling und damit auch die Anwendung von Instrumenten von dem vorherrschenden Entscheidungsverhalten beeinflusst werden. Entscheidungen in mittelständischen Unternehmen gelten dabei als von persönlichen und familiären Interessen und Werten der Unternehmensführung beeinflusst, und der angewendete Führungsstil wird häufig als autoritär und pat-

⁵¹⁴ Vgl. Welter (2003), S. 223.

⁵¹⁵ DINTNER/SCHORCHT beobachten in ihrer Studie, dass kleine Unternehmen häufiger Aussagen zu ihren Engpässen treffen können als größere. Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 122.

⁵¹⁶ Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 207.

riarchalisch beschrieben.⁵¹⁷ Dieser Argumentation folgend, unterstellen die Autoren einen Einfluss der Persönlichkeit über die Art und Weise der Unternehmensführung (Führungsstil) auf die Entscheidungsfindung und damit auf ein mittelständisches Controlling. Diesen Einfluss versuchen DINTNER/SCHORCHT im Jahr 1996, ZIMMERMANN im Jahr 2000 und BECKER ET AL. im Jahr 2007 durch die Frage nach dem Führungsstil auf Grundlage einer Fremd- oder auch Selbstbeurteilung (Selbstbild⁵¹⁸) abzubilden. Bei BECKER ET AL. gab der Großteil der Befragten an, einen eher kooperativen Führungsstil zu verfolgen.⁵¹⁹ Auch DINTNER/SCHORCHT konnten den für mittelständische Unternehmen als typisch angenommenen autoritären bzw. patriarchischen Führungsstil empirisch nicht bestätigen.⁵²⁰ Damit kann nicht davon ausgegangen werden, dass eine geringe Ausprägung eines Controlling durch einen autoritären oder patriarchalischen Führungsstil bedingt wird. Andererseits kann aus einer theoretischen Perspektive auch nicht von einem generell gültigen oder geeigneten Führungsstil für ein Controlling ausgegangen werden. Vielmehr sollte sich der Führungsstil an den Mitarbeitern ausrichten.⁵²¹ Daher suchten BECKER ET AL. nach Unterschieden zwischen den Führungsstilen von Manager-geführten und Eigentümer-geführten Unternehmen, konnten aber keine signifikanten Unterschiede feststellen.⁵²²

Dagegen zeigt sich ein Zusammenhang der Unternehmerpersönlichkeit mit den Controlling-Instrumenten bei den wenigen Studien, welche die Nutzungstypologie nach SIMONS berücksichtigen. Hierzu zählen neben der vorgestellten Arbeit von SANDT unter anderem auch die bereits erwähnten Arbeiten von HOFMANN ET AL. und HENRI.⁵²³ Während HENRI die Wirkung der Nutzungstypen analysiert, untersuchen HOF-

⁵¹⁷ Vgl. Dintner (1999), S. 61. Diese Klassifizierung ist ebenso in den qualitativen Merkmalen (personales Wirtschaftlichkeitsprinzip) von mittelständischen Unternehmen bzw. von Familienunternehmen enthalten.

⁵¹⁸ Die Frage nach dem Selbstbild erscheint aus der Perspektive der Erhebungsmethode zumindest problematisch. Eine Kritik aus methodischer Sichtweise ist in Fußnote 1013 angeführt.

⁵¹⁹ Vgl. Becker et al. (2008a), S. 54.

⁵²⁰ Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 148.

⁵²¹ Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 147.

⁵²² Die Autoren stellten bei Manager-geführten Unternehmen einzig eine höhere Gewichtung der Abstimmungsfunktion und ein tendenziell eher wertorientiertes Verständnis von Controlling fest, wohingegen Eigentümer-geführte Unternehmen die Informationsfunktion des Controlling als wichtiger ansehen und deshalb ein klassisches Controlling-Verständnis verfolgen. Diese unterschiedliche Gewichtung führen BECKER ET AL. auf die in Unternehmen mit Fremdmanagement vermutete Prinzipal-Agenten-Problematik zurück. Vgl. Becker et al. (2008a), S. 56, 73, 97.

⁵²³ Angesprochen wurden die beiden letztgenannten Studien in Kapitel 2.2.2.3, da sie den von SIMONS unterstellten Zusammenhang einer positiven Wirkung der Nutzungsarten auf die Strategieformulierung und -implementierung beide bestätigen. Siehe für Details Anhang 1.

MANN ET AL. Einflussfaktoren auf das Nutzungsverhalten nach der Typologie von SIMONS. Hierbei identifizieren die Autoren einen deutlich positiven Zusammenhang von individuellen Faktoren der Anwender mit der interaktiven bzw. diagnostischen Nutzungsverhalten.⁵²⁴ Das Ergebnis deckt sich mit den theoretischen Annahmen von SIMONS, der in seinem Modell eine individuelle Auswahl und Entscheidung des Anwenders für ein interaktiv genutztes System beschreibt. Eine Aussage, welche Controlling-Instrumente unterschiedliche Persönlichkeiten nutzen, oder eine Konkretisierung der Zusammenhänge kann aus den Ergebnissen nicht herausgelesen werden.

Aus Sicht der Forschungsziele können abschließend die Ergebnisse von BECKER/BALTZER, die den Lebenszyklus von Controlling-Instrumenten betrachten,⁵²⁵ als weiterer Referenzpunkt herangezogen werden. Innerhalb ihrer Stichprobe dominieren Großunternehmen. Aber auch innerhalb dieser Gruppe kann festgestellt werden, dass Entscheidungen bzgl. der Einführung von neuen Controlling-Instrumenten durch das Management gefällt werden und für die Auswahl der Instrumente deren persönlichen Präferenzen maßgeblich sind.⁵²⁶ Auf Basis von Ergebnissen einer späteren Untersuchung noch größerer Unternehmen stellen BECKER/ULRICH/DIETZ fest, dass bei 64% der befragten Unternehmen kein Instrumentenverantwortlicher festgelegt ist.⁵²⁷ Somit fällt auch bei großen Unternehmen die Entscheidung über die Anwendung und Implementierung von Instrumenten regelmäßig auf die Manager zurück. Unter Betrachtung einer in mittelständischen Unternehmen noch stärkeren personenzentrierten Unternehmensführung erscheint die Dominanz von persönlichen Präferenzen und Bedarfen der Entscheider eher stärker oder zumindest gleich stark vertreten zu sein. Damit kann vermutet werden, dass Manager Controlling-Instrumente auswählen und damit indirekt die Controlling-Ausprägung und Controlling-Erfolg bestimmen.

⁵²⁴ Vgl. Hofmann et al. (2012), S. 171 f.

⁵²⁵ Vgl. Becker/Baltzer (2011), S. 3.

⁵²⁶ Vgl. hierzu und im Folgendem Becker/Baltzer (2011), S. 6 f, 15, 18, 44, 48 f, 69, 71.

⁵²⁷ Vgl. Becker et al. (2015), S. 9. Die Autoren untersuchen die Anwendung von strategischen Managementinstrumenten. Da sich die Anwendung dieser Instrumente in ihrer Stichprobe größenunabhängig zeigt, vermuten die Autoren, dass ab einem gewissen Standard sogar eine Instrumentensättigung bei den Managern eintritt. Dieser Aspekt stärkt ebenso den persönlichen Einfluss der Manager auf das Instrumentenset.

4 Formulierung von Forschungsfragen aus dem sich zur Strategietransmission ergebenden Forschungsstand

4.1 Ableitung eines sich ergebenden Forschungsbedarfes

Weiterer Forschungsbedarf zum Erkenntnisraum der Strategietransmission kann aus der Gegenüberstellung von theoretischen Grundlagen der strategischen Steuerung aus Kapitel 2 mit den dazugehörigen empirischen Ausprägungen in Kapitel 3 abgeleitet werden. Allerdings erschweren unterschiedliche Zielsetzungen sowie auch das breite Spektrum erhobener Aspekte in vorliegenden empirischen Studien die Generierung von klaren Aussagen zur Strategietransmission in mittelständischen Familienunternehmen.⁵²⁸

Für die Leitfrage dieser Arbeit ergibt sich aus den angeführten empirischen Ergebnissen eine zentrale Bedeutung der Unternehmensführung von mittelständischen Familienunternehmen. Diese beeinflusst als vermuteter maßgeblicher Einflussfaktor die Anwendung von Controlling-Instrumenten genauso wie auch die Strategietransmission. Das liegt zuerst an der Verantwortung der Unternehmensführung, den Inhalt der Strategie zu gestalten. Für die Strategieformulierung gibt die Erfolgsfaktorenforschung wertvolle Ansätze, genauso wie auch für die nachgelagerte strategische Steuerung. Dennoch können diese Ergebnisse für eine unternehmensindividuelle, inhaltliche Gestaltung einer Strategie nur als grobe Orientierungspunkte herangezogen werden, da sie eher allgemeine erfolgsrelevante Zusammenhänge beschreiben. Dagegen können die Ergebnisse von SIMON und MEFFERT/KLEIN im Sinne eines strategischen Vorbildes genutzt werden.⁵²⁹ Es kann aber vermutet werden, dass ein Nachahmen der Strategien von Hidden Champions oder Weltmarktführern Grenzen hat. Erst in Verbindung mit einer hochwertigen Durchführung und Umsetzung zeigen sich diese Strategien erfolgswirksam. Damit betonen die Ergebnisse von SIMON sowie MEFFERT/KLEIN die besondere Rolle der Unternehmensführung als Einflussfaktor auf den Unternehmenserfolg.

Gleichzeitig lässt sich aus Controlling-Sicht der von mittelständischen Unternehmen und Familienunternehmen erreichte Erfolg gerade nicht anhand der Qualität ihrer Unternehmensführung begründen. Werden die in den Studien beobachteten Ausprä-

⁵²⁸ Dieses Problem wird häufig bei der Anwendung von Meta-Analysen genannt. So auch von Ossadnik et al. (2010), S. 101.

⁵²⁹ Siehe hierzu die Ausführungen in Kapitel 3.2.2.

gungen mit den theoretischen Grundlagen verglichen, sprechen viele Autoren dem Management von mittelständischen Unternehmen weiteren Bedarf und Entwicklungspotenzial, gerade bei der Anwendung von Controlling-Instrumenten, zu.⁵³⁰ Es erstaunt, dass den Unternehmen selbst diese Defizite bewusst zu sein scheinen und sie diese Schwächen selbst beschreiben.⁵³¹ Die in Kapitel 1.1 angesprochenen konzeptionellen Lösungsvorschläge scheinen mit Blick auf die empirischen Ergebnisse daher nicht nur vernachlässigt,⁵³² häufig werden in mittelständischen Unternehmen erst gar kein Strategieprozess, keine Strategie oder als strategisch klassifizierte Controlling-Instrumente angewendet. Vielmehr dominieren nur auf eine Periode beschränkte Instrumente. Deshalb ist anzunehmen, dass die Unternehmensführung mittelständischer Unternehmen strategische Entscheidungen, selbst existenzielle Investitionsentscheidungen,⁵³³ rein auf Basis von Erfahrung oder „aus dem Bauch heraus“ getroffen werden – auf jeden Fall aber regelmäßig ohne eine instrumentelle Unterstützung.

Die Funktionsweise der Strategietransmission im Mittelstand und in mittelständischen Familienunternehmen bleibt weiterhin verborgen, da ihr Erfolg einer „instrumentellen Konzeptlosigkeit“ gegenübersteht. Allerdings berücksichtigen Studien nur selten Aspekte, welche beschreiben, wofür die aus den vorliegenden Instrumenten generierten Informationen genutzt werden. Vorliegende Studien, wie die von KOSMINDER, LEGENHAUSEN oder ZIMMERMANN, nehmen eher eine methodische Sichtweise auf das Kosten-, Erlös- und Ergebniscontrolling ein und scheinen damit in verdeckter Art und Weise auch weiterhin zu unterstellen, dass mittelständische Unternehmen strukturgleich als „kleine Großunternehmen“ zu erfassen sind.⁵³⁴ So werden häufig typische Einflussfaktoren, wie die Unternehmensgröße, die Branche, die Or-

⁵³⁰ Vgl. Becker et al. (2008b), S. 4.

⁵³¹ Das zeigt sich an einem hohen Anteil bei von LEGENHAUSEN befragten Unternehmen, die unzufrieden mit der Leistungsfähigkeit des eingesetzten Instrumentariums sind. Zudem strebt die Hälfte der vom Autor befragten Unternehmen in Zukunft einen Ausbau ihrer Instrumentensets an. Vgl. Legenhausen (1998), S. 152 f.

⁵³² In Kapitel 1.1 werden instrumentelle Lösungen wie die BSC oder Beyond Budgeting aber auch mittelstandskonforme Lösungsansätze wie der von HOCH/HEUPEL genannt.

⁵³³ Vgl. Legenhausen (1998), S. 149.

⁵³⁴ Vgl. Becker et al. (2008a), S. 69. Auch WEBER sieht in der bisherigen Forschung einen starken deskriptiven und instrumentellen Fokus. Vgl. Weber (2007b), S. 334.

ganisationsstruktur und Rechtsform, betrachtet.⁵³⁵ Die Unternehmensgröße zeigt sich regelmäßig als zentraler Kontextfaktor auf die Dimensionen eines Controlling und scheint auch die Anwendung und Nutzung von Controlling-Instrumenten zu bestimmen.⁵³⁶ Dieser Einfluss wird damit erklärt, dass eine zunehmende Unternehmensgröße eine Ausweitung der Organisationsstruktur erfordert und damit einen höheren Koordinationsaufwand verursacht (Differenzierungs-Integrations-Paradigma).⁵³⁷ Dabei stellt bereits KOSMINDER fest, dass die Unternehmensgröße auch auf andere Kontextfaktoren einen indirekten Einfluss nimmt,⁵³⁸ was zu Problemen bei der Identifizierung von weiteren Einflussfaktoren führt.

Aus dem Einfluss der Unternehmensgröße auf die instrumentelle Ausstattung kann abgeleitet werden, dass Controlling-Instrumente in der Strategietransmission in größeren mittelständischen Unternehmen sowie Großunternehmen eine zentrale Rolle einnehmen. Die Funktionsweise der Strategietransmission bei kleineren mittelständischen Unternehmen und Familienunternehmen (deskriptives Forschungsziel) sowie evtl. Wechselbeziehungen zwischen einer Strategie und dem angewendeten Controlling-Instrumentarium bleiben, gerade auch nach der Untersuchung von FRANK verborgen. Dem Autor gelingt es nicht, einen so gelagerten Zusammenhang zwischen dem Inhalt einer Strategie und der Kostenrechnung überhaupt empirisch nachzuweisen. WEBER wertet dieses Nicht-Ergebnis von FRANK als ein Problem der bisherigen unzulänglichen theoretischen Beschreibung.⁵³⁹ Denn Unterschiede in der Bedeutung von Steuerungsinformationen werden häufig auf die Unternehmensstrategie zurückgeführt.⁵⁴⁰

Die Erkenntnisse von SIMONS zur Nutzung von Controlling-Instrumenten zeigen, dass strategische oder auch erfolgsrelevante Wirkungen beobachtet werden können,

⁵³⁵ Siehe hierzu insbesondere die Studie von KOSMINDER, welche von späteren Arbeiten häufig zitiert und als Grundlage betrachtet wird. Im Vergleich zu anderen Studien zeigt sich regelmäßig nur die Unternehmensgröße als relevanter Einflussfaktor. So urteilen z. B. OSSADNIK ET AL., dass die dazu alternative Hypothese eines signifikanten Einflusses der Branchenzugehörigkeit auf ein mittelständisches Controlling, verworfen werden muss. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 107.

⁵³⁶ Siehe hierzu die in Anhang 1 angeführten Ergebnisse der verwerteten Studien.

⁵³⁷ Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 138.

⁵³⁸ Vgl. Kosminder (1994), S. 162 ff.

⁵³⁹ Vgl. Frank (2000), S. V. Im Vorwort urteilt WEBER: „Ebenfalls von der Theorie abweichend nimmt die vom mittelständischen Unternehmen verfolgte Strategie keinen wesentlichen Einfluss auf die Gestaltung und Nutzung der Kostenrechnung. Vieles spricht dafür, daß diese Theorie-Praxis-Divergenz eher an der (falschen) Theorie denn an der Unkenntnis der Praxis liegt.“

⁵⁴⁰ So z. B. von DINTNER/SCHORCHT, welche Unterschiede in der Bedeutung und Anwendung von Kennzahlen auf die Unternehmensstrategie zurückführt. Siehe Dintner/Schorcht (1999), S. 257.

sie sich aber nicht dazu eignen in Handlungs- und Gestaltungsempfehlungen überführt zu werden. Damit kann einerseits ein genereller Zusammenhang zwischen Strategie und der Anwendung von Controlling-Instrumenten auch weiterhin vermutet werden, was das theoretische Forschungsziel dieser Arbeit unterstreicht. Andererseits betont es die Relevanz des pragmatischen Forschungsziels dieser Arbeit, da es für die Unternehmenspraxis von Interesse ist, welche Informationen zur Strategietransmission genutzt werden sollten und wie Unternehmen ihr Nutzungsverhalten hierfür kombinieren können.⁵⁴¹ Die theoretische als auch die empirische Aufarbeitung in Kapitel 2 und Kapitel 3 zeigt auf, dass hierfür die Rolle von Controlling-Instrumenten innerhalb der Strategietransmission im Mittelstand und in mittelständischen Familienunternehmen bisher nicht beschrieben werden kann und sich hier Forschungsbedarf zeigt.

4.2 Formulierung von Ausgangshypothese und Forschungsfragen

Die vorangegangenen Überlegungen und Analysen bekräftigen die in Kapitel 1.2 genannten Forschungsziele. Für eine weitere Konkretisierung in Forschungsfragen empfiehlt sich die Wahl einer Ausgangshypothese, die den Forschungsprozess auf Basis vorliegender Überlegungen auf einen Erkenntnisraum fokussiert. Einen solchen möglichen Ansatzpunkt für die Erklärung von bisher sich scheinbar widersprechenden Ergebnissen zu Erfolg und methodischer Qualität der Unternehmensführung im Mittelstand und mittelständischen Familienunternehmen beschreibt WELTER. Die Autorin differenziert den Strategieprozess von KMU weiter aus und zeigt, dass Strategien in KMU zwar auch ex-ante geplant aber eher durch ein Durchwursteln/Improvisieren sowie durch ein aktives Gestalten zustande kommen bzw. weiterentwickelt werden.⁵⁴² Wenn selbstorganisierende Prozesse in der Formation von Strategien bei mittelständischen Unternehmen so einflussreich erscheinen, kann die Frage gestellt werden, ob ihr strategisches Verhalten generell über einen „planenden Steuerungsansatz“ gestaltet werden kann oder die Unternehmensführung nicht eher gänzlich auf den Einfluss emergenter Geneseprozesse in einem „strukturellen Steue-

⁵⁴¹ Vgl. Henri (2006), S. 548 f.

⁵⁴² Vgl. Welter (2003), S. 230.

rungsansatz“ vertrauen sollte.⁵⁴³ Diese Frage beschreibt SCHEURER als ein Steuerungsdilemma, welches den Konflikt zwischen einer „Übersteuerung“ im Sinne einer zu starken Planung und einer „Untersteuerung“ (mögliche Effizienzverluste durch sich selbst überlassene Prozesse) beschreibt.⁵⁴⁴ Dem Autor zufolge ist es für eine mittelständische Unternehmensführung wesentlich, einen den jeweiligen Gegebenheiten angepassten Steuerungsansatz zu wählen. In Abhängigkeit von der jeweiligen Phase der Unternehmensentwicklung muss ein Gleichgewicht zwischen planender und emergenter Steuerung gefunden werden.⁵⁴⁵ Die Beurteilung der Passfähigkeit von planenden und strukturellen Steuerungsansätzen erscheint allerdings problembehaftet, weil hierfür eben auch emergente und damit in der Regel verborgene Verhaltensweisen beurteilt werden müssen.⁵⁴⁶

Die Forschungsziele dieser Arbeit zielen allerdings nicht auf die Lösung dieses Steuerungsproblems ab, sondern fokussieren die Rolle von Controlling-Instrumenten in der Strategietransmission. Diese hat als Ausgangspunkt einen letztlich von der Unternehmensführung gewählten Mix der Steuerungsansätze und evtl. als Inhalt eine formulierte Strategie. Damit erscheint für die Forschungsziele weniger die mit dem Steuerungsdilemma beschriebene Problematik, sondern eher der in den Unternehmen angewendete Mix der Steuerungsansätze relevant. Ein von einer Unternehmensführung praktizierter Steuerungsansatz sowie die formulierte Strategie werden deshalb im Folgendem als gegebene Rahmenbedingungen aufgefasst.

Mögliche empirische Forschungsfragen dieser Arbeit fokussieren damit einen Zusammenhang zwischen den unabhängigen Elementen Strategie und Steuerungsansatz mit einer vermuteten abhängigen Nutzung von Controlling-Instrumenten innerhalb der Strategietransmission. Für die Erklärung dieses Zusammenhangs erscheint in

⁵⁴³ Einen planerischen und einen strukturellen Steuerungsansatz nennt SCHEURER als die beiden Extremausprägungen auf einem „strategischen Steuerungskontinuum“ zwischen einem normativ erwünschten planenden Verhalten und einem rein intuitiven Reagieren bzw. Gestalten. Vgl. Scheurer (1997), S. 396 f. Zwar verzichtet der Autor auf eine Definition der Begrifflichkeiten, sieht aber in einem planenden Steuerungsansatz eher direkte Eingriffe der Unternehmenssteuerung, während ein struktureller Steuerungsansatz eine „*musterbildende Steuerung vor allem um eine Schaffung des geeigneten strukturellen Potenzials zur indirekten Kanalisierung von (...) Selbstorganisationsprozessen und zwar im Sinne einer Vorstrukturierung*“ darstellt. Scheurer (1997), S. 397 f.

⁵⁴⁴ Vgl. Scheurer (1997), S. 399.

⁵⁴⁵ Vgl. Scheurer (1997), S. 396.

⁵⁴⁶ Diese Beurteilung beschreibt SCHEURER als „*höchst komplex und deshalb nicht mehr überschaubar und inhaltlich konkretisierbar*.“ Scheurer (1997), S. 397. Obwohl es als ein theoretischer Extrempunkt angesehen werden kann, würde ein rein struktureller Steuerungsansatz die Möglichkeit einer Strategietransmission ohne jeglichen Einsatz von Controlling-Instrumenten bieten.

einem ersten Schritt die Feststellung einer generellen Beziehung und in einem zweiten Schritt die Beschreibung des Einflusses zielführend. Sollte sich eine Beziehung ergeben, könnte in einem dritten Schritt ein bestehendes Controlling-Instrumentarium im Sinne einer Optimierung für die Strategietransmission angepasst werden, wenn Einflussfaktoren auf die Anwendung von Controlling-Instrumenten identifiziert werden können.

Als Ausgangspunkt für die Entwicklung eines empirischen Forschungsdesigns werden folgende Ausgangshypothese und Forschungsfragen formuliert, die auch als Ausgangspunkte für die folgende explorative Analyse herangezogen werden:

- Ausgangshypothese: Die gegebene inhaltliche Ausgestaltung der Strategie und Wahl eines Steuerungsansatzes beeinflussen die für die Strategietransmission eingesetzten Controlling-Instrumente in mittelständischen Familienunternehmen.
- Forschungsfrage 1: Wie kann die Strategietransmission und ihre Funktionsweise in mittelständischen Familienunternehmen beschrieben werden?
- Forschungsfrage 2: Welche Controlling-Instrumente werden für die Strategietransmission genutzt?
- Forschungsfrage 3: Von welchen Einflussfaktoren wird die Anwendung von Controlling-Instrumenten für die Strategietransmission beeinflusst?
- Forschungsfrage 4: Wie können Einflussfaktoren auf die für die Strategietransmission genutzten Controlling-Instrumente für die Formulierung von bedarfsgerechten Gestaltungsempfehlungen genutzt werden?

5 Theoretischer Bezugsrahmen und Forschungsmethodik für eine strukturierende Erfassung und Analyse der Strategietransmission in mittelständischen Familienunternehmen

5.1 Ableitung eines theoretischen Bezugsrahmens

5.1.1 Die Strategietransmission als strategie- und situationsabhängiges Steuerungsproblem: Begründung der Theoriewahl

Die bisherige Auseinandersetzung mit Begriffen und Zusammenhängen im Themenfeld der strategischen Steuerung mit Controlling-Instrumenten hat bereits Anforderungen an eine Theoriewahl erkennen lassen. Anhand der Ausgangshypothese und den formulierten Forschungsfragen können diese Anforderungen weiter konkretisiert werden. So ist aus der Arbeitsdefinition der Strategietransmission erkennbar, dass sie als Regelung zur Übertragung von Zielgrößen eine Koordinationsaufgabe darstellt und sich als organisationale Struktur beschreiben lässt.⁵⁴⁷ Die bisherigen Überlegungen zeigen, dass diese organisationale Struktur der Strategietransmission von Controlling-Instrumenten unterstützt werden kann. Außerdem lässt sich annehmen, dass Kombinationen der Strategietransmission mit den hierfür angewendeten Controlling-Instrumenten bei verschiedenen Rahmenbedingungen unterschiedlich erfolgreich sind. Im Interesse dieser Arbeit stehen besonders erfolgreiche Kombinationen der Strategietransmission und Controlling-Instrumente in mittelständischen Familienbetrieben.

Vor diesem Hintergrund hat der situative Ansatz ein großes Potenzial, als theoretischer Rahmen die Forschungsziele dieser Arbeit zu unterstützen, da er die Erfolgswirkung von Organisationsstrukturen unter dem Einfluss verschiedener Kontexte betrachtet.⁵⁴⁸ Der Ansatz verknüpft Kontext-Struktur-Beziehungen mit der Effizienz von Unternehmen und wird daher zur Identifizierung von situativen Einflussfaktoren herangezogen. Diese Einflussfaktoren können Unterschiede in der Effizienz von Or-

⁵⁴⁷ Nach KIESER/WALGENBACH können Organisationen als soziale Gebilde aufgefasst werden, welche darauf ausgelegt wurden, „dauerhaft ein Ziel zu verfolgen und eine formale Struktur aufweisen, mit deren Hilfe Aktivitäten der Mitglieder auf das verfolgte Ziel ausgerichtet werden sollen.“ Kieser/Walgenbach (2010), S. 6. Die von den Autoren gewählte Sichtweise verbindet die Umsetzung von Zielvorstellungen mit den Aktivitäten der Organisationsmitglieder durch auf Dauer angelegte Regeln und Mechanismen. Damit umfasst der Organisationsbegriff auch die in der Arbeitsdefinition der Strategietransmission angesprochenen generellen Regelungen zur Übertragung von strategischen Ziel- und Maßnahmenbündeln auf die Ebene der Aktivitäten einer Organisation.

⁵⁴⁸ Damit wird im situativen Ansatz die Möglichkeit einer universell erfolgreichen Struktur negiert und z. B. ein Einfluss der Unternehmensgröße oder der Branchenzugehörigkeit auf die Struktur unterstellt. Vgl. Lawrence/Lorsch (1969), S. 3 ff.

ganisationsstrukturen erklären. Zudem ist der Ansatz nicht nur auf die Beschreibung eines Phänomens, sondern ebenso auf die Formulierung von Gestaltungsempfehlungen anhand von empirisch generierten Bedingtheitsaussagen (Wenn-dann-Aussagen) ausgerichtet. Beides empfiehlt ihn nicht nur für die deskriptiven Forschungsfragen 1 und 2, sondern insbesondere für die Forschungsfragen 3 und 4. Nicht zuletzt zeigt sich sein Potenzial auch darin, dass bestehende Arbeiten zur Management Accounting- und Controlling-Forschung mit vergleichbaren Fragestellungen ebenso auf den situativen Ansatz zurückgreifen.⁵⁴⁹

Der situative Ansatz wird aber auch umfangreich kritisiert. Indem der Erkenntnisraum möglicher situativer Einflussfaktoren anhand weiterer theoretischer Perspektiven erweitert wird, werden diese Kritikpunkte berücksichtigt. So wird in der Ausgangshypothese ein Einfluss der Strategie vermutet. Zwar ist die Strategie als möglicher Einflussfaktor keine neue Überlegung,⁵⁵⁰ aber im zentralen Interesse dieser Arbeit stehen mit der Strategietransmission detaillierte Strategie- und Organisations-elemente. Um diese Elemente im Vorfeld zu strukturieren, wird der situative Ansatz mit den marktbasieren und ressourcenorientierten Ansätzen zu einem theoretischen Bezugsrahmen kombiniert. Damit wird der Überlegung gefolgt, dass Unternehmen nur aufgrund des Vorhandenseins und des Einsatzes von Ressourcen in der Lage sind, sich taktisch innerhalb einer Marktstruktur zu verhalten.⁵⁵¹ Die Verbindung der Ansätze kann sowohl ressourcenseitige als auch marktseitige strategische Überlegungen als mögliche Einflussfaktoren auf die Strategietransmission und auf die hierfür eingesetzten Controlling-Instrumente abbilden.

Um der Kritik an den determinierenden Wirkungen von Kontextfaktoren auf die Organisationsstrukturen zu begegnen, erfährt der theoretische Bezugsrahmen eine weitere Ergänzung. Organisationale Akteure stellen sowohl Ressourcen als auch gestaltende Elemente dar, die nicht alleinig auf Veränderungen von Einflussfaktoren reagieren. Vielmehr beeinflussen sie bewusst die Organisationsstruktur und damit die

⁵⁴⁹ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 42; Staehle (1990), S. 51; Wolf (2013), S. 200; 202, 218. Siehe angewendet für die Controlling-Forschung bei Becker et al. (2008a), S. 15; Becker et al. (2008a), S. 49; Becker et al. (2012), S. 208; Dintner/Schorcht (1999), S. 135. Auch KOSMINDER nimmt an, dass die Ausgestaltung des Controlling in mittelständischen Unternehmen kontextabhängig ist. Vgl. Kosminder (1994), S. 90.

⁵⁵⁰ Aus einer Studie mit ähnlich gelagerten Fragestellung leitet CHANDLER den Ausspruch: „Strategy follows Structure“ ab. Siehe hierzu Chandler (1987), S. 14 oder vgl. Donaldson (2001), S. 11; Wolf (2013), S. 201.

⁵⁵¹ Vgl. Klein (2010b), S. 61.

Strategietransmission. Daher wird im situativen Ansatz ein Anpassungsprozess unterstellt, bei dem ein Akteur oder eine Gruppe von Akteuren Anpassungsprozesse auslösen. Um abhängige und unabhängige Ressourcen voneinander abzugrenzen, wird der theoretische Rahmen in einem Untersuchungsmodell um die akteursbezogene Komponente des „Organisationsgestalters“⁵⁵² erweitert. Dieser agiert zwar unter dem Einfluss von Kontextfaktoren, kann aber ebenso als Quelle möglicher situativer Einflussfaktoren angenommen werden. Durch die Modellierung eines Organisationsgestalters kann insbesondere die in Kapitel 4.1 festgestellte zentrale Bedeutung der Unternehmensführung von mittelständischen Familienunternehmen als Einflussfaktor abgebildet werden. Insgesamt wird mittels der Ergänzung und Zusammenfassung der verschiedenen Ansätze zu einem gemeinsamen theoretischen Bezugsrahmen die Ausnutzung des gesamten Potenzials der theoretischen Perspektiven für die Beschreibung von Zusammenhängen, Identifizierung von Einflussfaktoren und Formulierung von Gestaltungsempfehlungen möglich.⁵⁵³

Im Bereich der organisations- und strategietheoretischen Forschung lassen sich ebenso alternative Ansätze zur Beschreibung der Strategietransmission erkennen. So stellen insbesondere die Weiterentwicklungen des ressourcenorientierten Ansatzes, wie die Konzepte der Kernkompetenzen oder der dynamischen Kompetenzen, alternative Theorieangebote dar. Allerdings sprechen wesentliche Gründe gegen die Anwendung dieser Ansätze in Bezug auf die in dieser Arbeit verfolgten Forschungsziele und formulierten Forschungsfragen. So engen beide Konzepte den Fokus der betrachteten Ressourcen deutlich ein.⁵⁵⁴ Kernkompetenzen werden als „*die zentralsten, für den Geschäftsverlauf wichtigsten Elemente*“⁵⁵⁵ beschrieben.⁵⁵⁶ Dynamische Kompetenzen repräsentieren nach KLEIN stetige Veränderungen durch betriebliche Routinen, welche Kernkompetenzen hin zu neuen Konfigurationszuständen entwickeln (Pro-

⁵⁵² Ein theoretisch angenommener Organisationsgestalter stellt einen organisationalen Akteur dar, welcher als Einzelperson oder als Gruppe von Akteuren Veränderungen in der organisationalen Struktur durchsetzt. Zur Vereinfachung wird im Folgenden auf Nennung einer Gruppe oder Gender verzichtet.

⁵⁵³ Die theoretische Verknüpfung der Ansätze baut auf der gemeinsamen Fit-Orientierung auf. Die gemeinsame Fit-Orientierung wird in Kapitel 5.1.3 dargestellt.

⁵⁵⁴ Siehe zu den Ansätzen die Arbeiten von Prahalad/Hamel (1990), S. 89 ff; Sanchez et al. (1996), S. 1 ff.

⁵⁵⁵ Macharzina/Wolf (2010), S. 65.

⁵⁵⁶ Eine wesentliche Bedeutung für Wettbewerbsvorteile liegt bei diesen Ressourcen dann vor, wenn sie als immobil, nicht-imitierbar, nicht-substituierbar, dauerhaft und nutzendstiftend aus Kundensicht beschrieben werden können. Vgl. Thiele (1997), S. 46.

zessperspektive), um auf ihnen basierende Wettbewerbsvorteile halten zu können.⁵⁵⁷ Damit werden als dynamische Kompetenzen Fähigkeiten bezeichnet, welche die strategischen Entwicklungs- und Anpassungsfähigkeiten eines Unternehmens beschreiben.⁵⁵⁸ Zwar fokussiert die Strategietransmission ebenso solche Fähigkeiten, aber im Fokus dieser Arbeit steht eine mögliche Verknüpfung der Strategietransmission mit Controlling-Instrumenten. Die nutzenzweckbasierte Abgrenzung von Controlling-Instrumenten in Kapitel 2.2.1 zeigt die Bedeutung des Anwendungsmotives zur Erhebung von Informationen oder Steuerung und Koordination von Ressourcen. So ist es in der Unternehmenspraxis denkbar, dass verschiedene Motiv-Ressourcen-Kombinationen die empirisch messbare Anwendung und Ausprägung eines Instrumentariums beeinflussen.⁵⁵⁹ Gerade dann, wenn eine Identifizierung von bisher unbekanntem Einflussfaktoren und die Formulierung von Gestaltungsempfehlungen angestrebt wird (siehe Forschungsfrage 3 und 4), erscheint für die Einschätzung der Rolle eines Instruments für die Strategietransmission die vollständige Erfassung und Bewertung vorliegender Motiv-Ressourcen-Kombinationen wesentlich. Eine Einschränkung auf eine komplexe Teilmenge der Ressourcen ist damit für das deskriptive und theoretische Forschungsziel dieser Arbeit nicht zielführend. Aspekte, welche empirische Ausprägungen von Instrumentarien erklären könnten, würden theoretisch ausgeschlossen. Auch das pragmatische Forschungsziel wäre durch eine solche Einschränkung betroffen, da mögliche Empfehlungen für die Gestaltung von Controlling-Instrumenten sich nur auf die betrachteten Ressourcen beziehen würden. Eine Empfehlung für ein mittelständisches Instrumentenset wäre somit nicht möglich.

Ein weiteres Problemfeld ergibt sich aus dem Abgrenzungsproblem von Kernkompetenzen und dynamischen organisationalen Kompetenzen. Bisherige Arbeiten, welche sich auf diese Ansätze beziehen, beschreiben dynamische Kompetenzen häufig nur in vagen Begriffen,⁵⁶⁰ die sich für eine Abgrenzung nicht eignen. Damit ist nicht eindeutig, ob Kernkompetenzen bzw. dynamische Kompetenzen Objekte oder Subjekte

⁵⁵⁷ Vgl. Klein (2010b), S. 84, 92, 94 f.

⁵⁵⁸ Eine umfangreiche Aufarbeitung der unterschiedlichen Definitionsansätze durch eine Metaanalyse findet sich bei Klein (2010b), S. 85-88 und dort angegebene weitere Nachweise.

⁵⁵⁹ So führt z. B. OSSADNIK ET AL. aus, dass eine Kostenrechnung zu verschiedenen Zwecksetzungen wie zur Erfolgsermittlung, Kalkulation oder Betriebskontrolle angewendet werden kann. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 145 oder siehe hierzu Kapitel 8.2.2.

⁵⁶⁰ Vgl. Eisenhardt/Martin (2000), S. 1107; Sanchez et al. (1996), S. 2. Als Beispiel für eine solche vage Beschreibung führen EISENHARDT/MARTIN ebenda eine Beschreibung von dynamischen Kompetenzen als „*routines to learn routines*“ an.

in den beschriebenen Veränderungsprozessen darstellen. Hinsichtlich der Klassifikation der Strategietransmission wäre unklar, ob Eigenschaften von Akteuren oder ihre Zielvorstellungen Teile dynamischer organisationaler Ressourcen darstellen und dadurch Veränderungen beeinflussen oder Teile von Veränderungen darstellen. Diese Uneindeutlichkeit würde einerseits die empirische Erfassung der Kompetenzen, aber andererseits auch die theoretische Analyse von Einflussfaktoren deutlich komplexer, wenn nicht gar unmöglich, machen. Vor diesem Hintergrund empfiehlt sich der entwickelte Ansatz, der zudem die Vergleichbarkeit zu ähnlich gelagerten Arbeiten erhält.

5.1.2 Für die Untersuchung betrachtete theoretische Perspektiven

5.1.2.1 Der situative Ansatz

Der situative Ansatz⁵⁶¹ knüpft an der Umweltbezogenheit des Strategischen Managements an und basiert auf der Überlegung, dass Unternehmensentscheidungen zur Gestaltung der Unternehmensstruktur nicht unabhängig von der Betrachtung der Situation (Kontext) des Unternehmens getroffen werden.⁵⁶² Dabei betrachtet der Ansatz die Effizienzwirkung der Organisationsstruktur, indem er, meist empirisch, einen Zusammenhang zwischen situativen Einflussfaktoren (Contingency) und der Ausprägung von formalen Organisationsstrukturen oder -Merkmalen fokussiert.⁵⁶³ Da das Konzept der Kontextfaktoren im situativen Ansatz offen gestaltet ist, obliegt die Beurteilung der Relevanz von situativen Faktoren dem Forschenden.⁵⁶⁴

Im Kern des Ansatzes steht die Grundannahme, dass Unternehmen ihre unterschiedlichen Strukturen an die jeweils unterschiedlichen Situationen anpassen müssen, um

⁵⁶¹ Im Englischen als „contingency approach“ bezeichnet, daher in der Literatur auch unter Kontingenztheorie/Kontingenzansatz oder Situationstheorie ausgewiesen. Siehe für die Bezeichnung als Theorie z. B. Donaldson (2001), S. 1; Lawrence/Lorsch (1969), S. 209; Steinmann et al. (2012), S. 414, 416; Wolf (2013), S. 194 und für die Bezeichnung als Ansatz z. B. Kieser/Ebers (2006), S. 217; Macharzina/Wolf (2010), S. 73; Schulte-Zurhausen (2011), S. 23; Staehle (1990), S. 47. Da der angenommene Wirkungszusammenhang nur eine grobe Strukturierung des Erkenntnisraumes anbietet, wird die Bezeichnung als Ansatz verwendet.

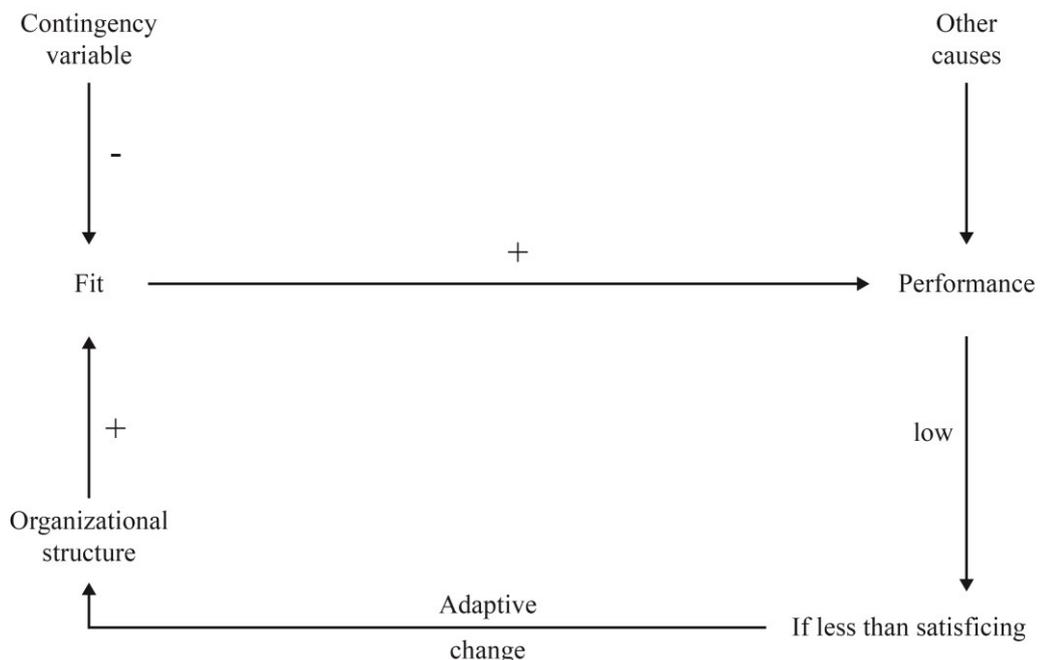
⁵⁶² Vgl. Macharzina/Wolf (2010), S. 73; Schulte-Zurhausen (2011), S. 24.

⁵⁶³ Vgl. Lawrence/Lorsch (1969), S. 209; Staehle (1990), S. 48.

⁵⁶⁴ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 197.

effizient zu sein.⁵⁶⁵ Damit wird einer der Situation angepassten Struktur eine positive Wirkung auf den Unternehmenserfolg zugesprochen.⁵⁶⁶ Situative Veränderungen wirken sich dagegen negativ auf die Passfähigkeit (Fit) zwischen Struktur und situativen Faktoren aus, was durch die unterstellte Kausalität den Unternehmenserfolg schmälert.⁵⁶⁷ Die Integration des Fit-Konzepts steht im Einklang mit der Fit-Orientierung des Strategischen Managements, welche fordert, dass Strategien im Hinblick auf eine Passfähigkeit zum Umwelt-System-Fit und zum Internal-System-Fit formuliert werden sollen.⁵⁶⁸

Abb. 15: The Contingency Theory of Structural Adaption to Regain Fit (SARFIT)⁵⁶⁹



⁵⁶⁵ Deshalb stellt der Ansatz als ein konditionales Konzept eine wissenschaftliche Abkehr von der bis dahin dominierenden Generierung genereller Gestaltungsprinzipien dar, die teilweise voneinander abweichende und inkompatible Gestaltungsempfehlungen enthielten. Eine universelle erfolgreiche Struktur von Unternehmen wird damit nach LAWRENCE/LORSCH, die als Begründer des Ansatzes gelten, ausgeschlossen. Vgl. Lawrence/Lorsch (1969), S. 3 ff.

⁵⁶⁶ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 215; Kieser/Walgenbach (2010), S. 40 f; Lawrence/Lorsch (1969), S. 209 f; Schulte-Zurhausen (2011), S. 24; Wolf (2013), S. 203.

⁵⁶⁷ Die Fit-Hypothese ist ein Wesensmerkmal des situativen Ansatzes. DONALDSON konstatiert: „*there is a fit of some level of the organizational structural variable to each level of the contingency, which leads to higher performance, whereas misfit leads to lower performance.*“ Donaldson (2001), S. 7.

⁵⁶⁸ Die bereits genannten Ergebnisse aus der Untersuchung von CHANDLER zeigen, dass Veränderungen, wie das Wechseln der Unternehmensstrategie von einer nicht diversifizierten zu einer diversifizierten Strategie, zu einer schlechteren Passfähigkeit (Misfit) zwischen einer funktionalen Struktur und den neuen Umweltbedingungen führt. Vgl. Donaldson (2001), S. 14; Lawrence/Lorsch (1969), S. 197. Das Unternehmen passt daraufhin die funktionale Struktur zu einer multidivisionalen Struktur an: „*Strategy contingency change causes divisional structural change.*“ Donaldson (2001), S. 11. Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 244.

⁵⁶⁹ Entnommen aus Donaldson (2001), S. 12.

Innerhalb des situativen Ansatzes haben sich unterschiedliche Fit-Konzepte ausgebildet.⁵⁷⁰ Das Fit-Konzept nach DONALDSON nimmt eine Interdependenz der Kontext-Struktur-Beziehungen und deren simultane Anpassung an.⁵⁷¹ In seinem SAR-FIT-Modell (Structural Adaption to Regain FIT) beschreibt er den Zwang von Unternehmen zum Strukturwandel aufgrund von Effizienzeinbußen.⁵⁷² Sinkt der Unternehmenserfolg unter eine tolerierte Höhe, so leitet das Unternehmen zeitlich versetzt einen strukturellen Anpassungsprozess ein, um die Passfähigkeit der Organisationsstruktur auf die situativen Faktoren zu verbessern (Abb. 15).⁵⁷³

Im Kern der Untersuchungen des situativen Ansatzes stehen ausgehend von den genannten Grundannahmen und seiner fit-Orientierung drei mögliche Arten von Forschungsfragen und Zielsetzungen, die empirisch untersucht werden:⁵⁷⁴

- (1.) Wie können unterschiedliche Gestaltungsformen der Unternehmensstruktur operationalisiert, strukturiert und messbar gemacht werden? Das Ziel besteht in der Beschreibung struktureller Unterschiede in Unternehmen.
- (2.) Wie hängen situative Einflussfaktoren mit der Gestaltung der Struktur von Unternehmen zusammen? Das Ziel besteht in der Identifizierung von situativen Faktoren, welche strukturelle Unterschiede von Unternehmen erklären können.
- (3.) Wie wirken unterschiedliche Situations-Struktur-Kombinationen auf das Verhalten der Organisationsmitglieder und damit auf die Effizienz des Unternehmens? Das Ziel besteht in der Erklärung von Performanceunterschieden unterschiedlicher Situations-Struktur-Kombinationen zur Identifizierung von möglichen Erfolgsfaktoren für eine Strukturgestaltung anhand best-practice-Beispielen.

Zwar ist auch eine theoretisch-konzeptionelle Auseinandersetzung mit dem situativen Ansatz denkbar,⁵⁷⁵ allerdings erfordert die Generierung von Bedingtheitsaussa-

⁵⁷⁰ Aus der Betrachtung einzelner Kontext-Struktur-Beziehungen leiten sich der Kongruenz- und klassische Fit-Ansatz ab. Dagegen wird im Konfigurationsansatz eine System-Sichtweise vertreten, die eine multivariate Interaktion der Kontext-Struktur-Beziehungen unterstellt. Hierin sind nicht einzelne Beziehungen, sondern immer die Systeme von Kontext-Struktur-Beziehungen effizient. Für eine detaillierte Übersicht siehe GÜTTLER. Vgl. Güttler (2008), S. 66-69.

⁵⁷¹ Vgl. Güttler (2008), S. 68.

⁵⁷² Vgl. Donaldson (2001), S. 12; Staehle (1990), S. 51.

⁵⁷³ Vgl. Donaldson (2001), S. 11 f; Staehle (1990), S. 51.

⁵⁷⁴ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 40 f; Lawrence/Lorsch (1969), S. 209 f; Schulte-Zurhausen (2011), S. 25; Wolf (2013), S. 203.

gen ein empirisches Forschungsprogramm.⁵⁷⁶ Hierfür müssen die in den Forschungsfragen genannten Variablen konzipiert und operationalisiert werden. Die Eigenschaften der Unternehmensstrukturen (Struktur) werden im situativen Ansatz als abhängige Variable aufgefasst.⁵⁷⁷ Diese Variablen können durch Merkmale von Organisationsstrukturen oder über die Konfiguration von Organisationen operationalisiert werden.⁵⁷⁸ Dagegen werden situative Einflussfaktoren als unabhängige Variablen in unternehmensinterne und externe Dimensionen (Kontext) konzeptualisiert.⁵⁷⁹

Die Verbindung der Kontext-Struktur-Beziehungen zur Effizienz von Unternehmen stellt das „Herzstück“ des situativen Ansatzes dar.⁵⁸⁰ Daher greifen die meisten Studien auf Erfolgs- und Performancekennzahlen zurück und unterstellen den Einfluss weiterer Einflussfaktoren als Störvariablen (Abb. 15).⁵⁸¹ Allerdings stellt Erfolg ein unscharfes Konstrukt dar, was häufig nur in Verbindung mit einem Zielerreichungsgrad beurteilt werden kann.⁵⁸² Deshalb werden Ziele der Organisationsakteure als Referenzpunkt für eine Beurteilung der Erfolgswirkung herangezogen oder eine explizite Erfolgsbetrachtung in situationstheoretischen Untersuchungen bewusst ausgelassen.⁵⁸³

⁵⁷⁵ Vgl. Wolf (2013), S. 198.

⁵⁷⁶ Vgl. Schulte-Zurhausen (2011), S. 24; Staehle (1990), S. 47.

⁵⁷⁷ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 219; Kieser/Walgenbach (2010), S. 40; Schulte-Zurhausen (2011), S. 24; Staehle (1990), S. 49; Steinmann et al. (2012), S. 416.

⁵⁷⁸ Als Merkmale gelten z. B. die Arbeitsteilung, technische Regeln oder Normen. Als Konfiguration gilt die Spezialisierung, Standardisierung, Zentralisierung oder Formalisierung. Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 219.

⁵⁷⁹ Hierzu können interne gegenwartsbezogene oder vergangenheitsbezogene Variablen (bspw. Leistungsprogramm, Alter der Organisation oder Informationstechnik) gezählt werden wie externe Faktoren aus der aufgabenspezifischen und globalen Umwelt (bspw. Kundenstruktur, Dynamik oder kulturellen Bedingungen). Vgl. Donaldson (2001), S. 17; Kieser/Ebers (2006), S. 222; Kieser/Walgenbach (2010), S. 41; Schulte-Zurhausen (2011), S. 24, 26; Staehle (1990), S. 49.

⁵⁸⁰ Vgl. Donaldson (2001), S. 7.

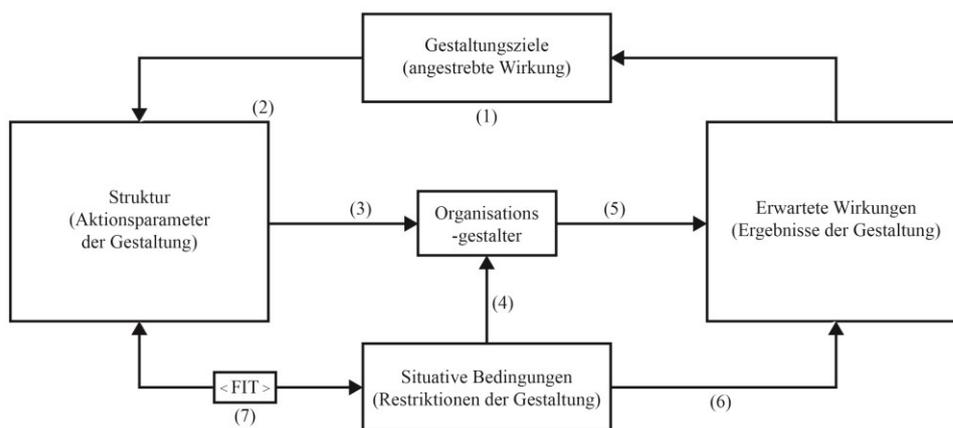
⁵⁸¹ Die Erfolgswirkung der effizienten Struktur wird über das Verhalten der Akteure abgeleitet. Die Aktivitäten der Akteure werden durch die Struktur der Organisation beeinflusst. Diese Beeinflussung führt im Ergebnis zu Effizienz oder Ineffizienz der Organisation (siehe die Definition von Effizienz in Fußnote 196). Dennoch erscheint der Zusammenhang empirisch schwer testbar, da das Verhalten der Akteure und dessen Effizienz von vielen Faktoren abhängt und damit der Einfluss der Struktur auf die Akteure nur schwer isoliert werden kann. Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 222; Schulte-Zurhausen (2011), S. 25; Kieser/Walgenbach (2010), S. 41.

⁵⁸² Vgl. Wolf (2013), S. 214.

⁵⁸³ Vgl. Wolf (2013), S. 204, 222. Das gilt vor allem für analytische Untersuchungen, in denen situative Faktoren erfolgreicher Organisationen untersucht werden. Als Beispiel hierfür können die Untersuchungen der Hidden Champions nach SIMON gelten, in denen der Autor Gemeinsamkeiten in der Ausprägung von situativen Faktoren als Erfolgsfaktoren ableitet. Vgl. Simon (2007), S. 31. Für eine detaillierte Darstellung einer Problematisierung von Erfolgsanalysen siehe WOLF. Vgl. Wolf (2013), S. 213 ff.

Trotz der konstruktiven Gemeinsamkeiten der auf dem situativen Ansatz basierenden Untersuchungen hängt die Benennung und Operationalisierung von abhängigen und unabhängigen Variablen sowie die der Ergebnisgröße von den jeweils verfolgten Erkenntniszielen und Forschungsfragen ab.⁵⁸⁴ So kann nach der Intention der Forschungsfrage der situative Ansatz in eine analytische und in eine pragmatische Variante untergliedert werden.⁵⁸⁵ Während es bei der analytischen Variante um die Identifizierung relevanter situativer Faktoren geht, die Unterschiede in den Strukturen der Unternehmen erklären zu können (theoretisches Wissenschaftsziel), sucht die pragmatische Variante nach Situations-Struktur-Kombinationen, welche sich als besonders effektiv erweisen.⁵⁸⁶ Daraus sollen Gestaltungsempfehlungen für die Organisationsstrukturen abgeleitet werden, die eine Optimierung des Fit's verfolgen (Abb. 16).⁵⁸⁷

Abb. 16: Das pragmatische Grundmodell des situativen Ansatzes⁵⁸⁸



Untersuchungen mit Anwendung der analytischen Variante identifizierten z. B. Zusammenhänge zwischen der Größe von Unternehmen und deren Bürokratisierung durch Spezialisierungsgrade von Mitarbeitern und deren Qualifikationen einerseits oder den herrschenden Koordinationsaufwand und die Nutzung von Koordinationsmechanismen andererseits.⁵⁸⁹ Untersuchungen mit Anwendung der pragmatischen

⁵⁸⁴ Vgl. Staehle (1990), S. 49.

⁵⁸⁵ Vgl. Schulte-Zurhausen (2011), S. 24; Wolf (2013), S. 209 f. Bei Staehle (1990), S. 49 auch als Mikro- (analytische Variante) und Makrobetrachtung (pragmatische Variante) benannt. Dagegen unterscheidet Wolf (2013), S. 204 ff zusätzliche fünf Variantenpaare, welche sich an verschiedenen theoretischen Grundannahmen oder methodischen Ausprägungen orientieren.

⁵⁸⁶ Vgl. Schulte-Zurhausen (2011), S. 26.

⁵⁸⁷ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 25; Schulte-Zurhausen (2011), S. 24, 26.

⁵⁸⁸ Ergänzt entnommen aus Schulte-Zurhausen (2011), S. 27.

⁵⁸⁹ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 223 ff; Schulte-Zurhausen (2011), S. 25.

Varianten des situativen Ansatzes zeigten z. B., dass organische Unternehmensstrukturen in einer dynamischen Umwelt und mechanisch-bürokratische Strukturen in einer statischen Umwelt am effektivsten waren.⁵⁹⁰ Die in diesen Studien angewandte präskriptive-gestaltungsbezogene Perspektive dominiert die Untersuchungen auf Basis des situativen Ansatzes.⁵⁹¹

Trotz seiner unbestritten hohen Bedeutung für die Organisationsforschung,⁵⁹² wird der situative Ansatz umfangreich kritisiert.⁵⁹³ Diese Kritik orientiert sich einerseits an der Methodik, z. B. an Mängeln bei der Operationalisierung und Zusammenfassung der Variablen, nicht repräsentative und vergleichbare Stichproben, einer zu starken Vergangenheitsorientierung.⁵⁹⁴ Andererseits wird der nur geringe Informationsgehalt der erkannten Zusammenhänge kritisiert. So enthält z. B. die Information, dass Unternehmen mit einer organischen Struktur in dynamischen Umwelten effizienter arbeiten, keine konkreten Gestaltungshinweise für ein Unternehmen,⁵⁹⁵ weil die Konstrukte der Beziehungen wie „dynamische Umwelt“ für Unternehmensgestalter zu abstrakt wirken und damit schlecht übertragbar erscheinen.⁵⁹⁶

Auf der anderen Seite wird der Ansatz grundlegend aufgrund seiner Annahmen kritisiert. So kann die Annahme, dass die Situation die Unternehmensstruktur determiniert (Determinismus), hinterfragt werden.⁵⁹⁷ Ein Unternehmen kann zumindest in Abhängigkeit seiner Größe und Marktmacht auf seine Umwelt Einfluss nehmen und diese auch mitgestalten.⁵⁹⁸ Zudem werden im situativen Ansatz Organisationsgestal-

⁵⁹⁰ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 226 f; Macharzina/Wolf (2010), S. 75; Wolf (2013), S. 201.

⁵⁹¹ Vgl. Wolf (2013), S. 202.

⁵⁹² Im Ergebnis wurden auf seiner Grundlage wesentliche Einflussfaktoren identifiziert und verallgemeinerte Bedingtheitsaussagen getroffen, die als Gestaltungsempfehlungen oder best-practice-Lösungen für die Gestaltung von Unternehmensstrukturen auch in das Strategische Management aufgenommen wurden. Diese getroffenen Aussagen sind bis heute existent und erklären die widersprüchlichen Ergebnisse der älteren universalistischen Forschungsergebnisse. Deshalb beschreibt WOLF den Einfluss des situativen Ansatzes auf die Sozialwissenschaften als unverzichtbar. Vgl. Lawrence/Lorsch (1969), S. 210; Staehle (1990), S. 48 f; Wolf (2013), S. 200; Schulte-Zurhausen (2011), S. 24, 26; Wolf (2013), S. 199, 218.

⁵⁹³ Siehe für diese Einschätzung beispielhaft Kieser/Walgenbach (2010), S. 42; Steinmann et al. (2012), S. 418; a. A. Wolf (2013), S. 199 f.

⁵⁹⁴ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 231 f; Kieser/Walgenbach (2010), S. 41 f; Wolf (2013), S. 222, 228, 230.

⁵⁹⁵ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 217; Macharzina/Wolf (2010), S. 75.

⁵⁹⁶ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 232; Wolf (2013), S. 226.

⁵⁹⁷ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 234; Kieser/Walgenbach (2010), S. 42; Macharzina/Wolf (2010), S. 74; Staehle (1990), S. 50; Wolf (2013), S. 223.

⁵⁹⁸ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 234; Kieser/Walgenbach (2010), S. 42; Staehle (1990), S. 52; Wolf (2013), S. 224.

ter als rationale Steuerungssubjekte aufgefasst, deren einzige Aufgabe die Ausbalancierung von gegebenen Umweltbedingungen und Unternehmensstrukturen darstellt.⁵⁹⁹ Der individuelle Einfluss von eher begrenzt rationalen Entscheidungsträgern scheint im situativen Ansatz nicht hinreichend berücksichtigt zu sein.⁶⁰⁰ Auch die Ausübung von eingefahrenen Herrschaftsstrukturen in der Unternehmensführung wird dadurch ausgeblendet.⁶⁰¹ Aus diesen Kritikpunkten sind unter anderem verhaltenswissenschaftliche situative Ansätze entwickelt worden, welche Umwelt-Struktur-Beziehungen im Hinblick auf Struktur-Verhaltens-Beziehungen untersuchen.⁶⁰² Anhand (organisationaler) Handlungsspielräume wird unterschiedliches Verhalten von Akteuren in ihrer Wahrnehmung, Gestaltung und Reaktion auf Strukturen betrachtet.⁶⁰³

Weiter wird dem Ansatz vorgeworfen, er könne nur bereits bestehende und bisher bewährte strukturelle Lösungen identifizieren.⁶⁰⁴ Die Annahme, dass für jede Situation nur eine effiziente Struktur existiert, ignoriert, dass unter Marktbedingungen sich auch zweitbeste oder weitere gleichwertige Lösungen durchsetzen.⁶⁰⁵ Organisationsstrukturen beruhen häufig auf Ergebnissen aus Verhandlungen von Interessensvertretern innerhalb einer Organisation und stellen nicht zwingend die effektivste Lösung dar.⁶⁰⁶

Zuletzt ist noch der Kritikpunkt der „Theorielosigkeit“ des situativen Ansatzes zu nennen.⁶⁰⁷ Da der Ansatz nur die Untersuchung der Zusammenhänge von Kontextvariablen und Strukturvariablen postuliere, „*stelle [er] keine inhaltlichen theoretischen Argumenten bereit*“⁶⁰⁸. So stehen z. B. Anpassungsprozesse nicht im Fokus des Ansatzes, weshalb KIESER/EBERS kritisieren, dass eine theoretische Interpretation der aufgedeckten Zusammenhänge häufig erst im Nachhinein erfolgt und eher zu deren Legitimierung fungierte.⁶⁰⁹ „*Der Situative Ansatz erklärt nicht, weshalb Organisati-*

⁵⁹⁹ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 234; Macharzina/Wolf (2010), S. 75.

⁶⁰⁰ Vgl. Staehle (1990), S. 52; Wolf (2013), S. 224.

⁶⁰¹ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 236; Wolf (2013), S. 222.

⁶⁰² Vgl. Staehle (1994), S. 54.

⁶⁰³ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 58; Staehle (1994), S. 57.

⁶⁰⁴ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 42.

⁶⁰⁵ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 234; Staehle (1990), S. 52.

⁶⁰⁶ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 42.

⁶⁰⁷ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 235 f; Staehle (1990), S. 52; a. A. Töpfer (2010), S. 127.

⁶⁰⁸ Wolf (2013), S. 219.

⁶⁰⁹ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 223, 235; Schulte-Zurhausen (2011), S. 24.

onen so sind, wie sie sind.“⁶¹⁰ Diese fehlende theoretische Begründung führe zu Untersuchungen mit „Alles-oder-nichts“ Ergebnissen, da eine Vielzahl an Variablen analysiert wird, um Zusammenhänge aufzudecken.⁶¹¹

Dennoch bietet der Ansatz durch seine konzeptionelle Offenheit Ansatzpunkte zur Berücksichtigung der genannten Kritikpunkte.⁶¹² Daher könnte auf die aktuelle Weiterentwicklung des Fit-Konzepts (SARFIT-Modell) nach DONALDSON zurückgegriffen werden, der den Ansatz unter Berücksichtigung verschiedener Kritikpunkte zu berücksichtigen versucht.⁶¹³ Hieraus leitet sich für eine Anwendung die Anforderung ab, die Kontext-Struktur-Bedingungen als Systeme aufzufassen und simultane Anpassungsprozesse zu unterstellen, welche durch einen Organisationsgestalter ausgelöst werden.

5.1.2.2 Der marktbasierter Ansatz

Auch der marktbasierter Ansatz⁶¹⁴ zeichnet sich ebenfalls durch eine Umweltorientierung aus, deren Auslegung erheblich enger als im situativen Ansatz ausfällt. Ausgangspunkt des Ansatzes sind Asymmetrien in einem Markt, indem einige Unternehmen bessere Marktpositionen einnehmen als andere.⁶¹⁵ Diese Asymmetrien werden durch das Structure-Conduct-Performance-Paradigma⁶¹⁶ nach BAIN beschrieben. Danach können Performanceunterschiede von Unternehmen auf einen Zusammenhang zwischen der Struktur der bearbeiteten Branche und der Erreichung einer günstigen Produkt-Markt-Positionierung zurückgeführt werden.⁶¹⁷ Dieses Erklärungsmuster empfiehlt Unternehmen, sich in attraktiven Branchen zu engagieren und ihr Ver-

⁶¹⁰ Kieser/Ebers (2006), S. 245.

⁶¹¹ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 223; Macharzina/Wolf (2010), S. 75.

⁶¹² GÜTLER sieht den Ansatz noch im Theoriebildungsstadium. Vgl. Güttler (2008), S. 73. Er verweist auf DONALDSON, der die Entwicklung des situativen Ansatzes noch nicht vollständig abgeschlossen ansieht und dem Ansatz eine vielversprechende Zukunft zuspricht. „*Contingency theory continues to develop.*“ Donaldson (2001), S. 289.

⁶¹³ Vgl. Donaldson (2001), S. 11 ff; Kieser/Ebers (2006), S. 244; Kieser/Walgenbach (2010), S. 42; Schulte-Zurhausen (2011), S. 28; Staehle (1990), S. 51. So kann das SARFIT Modell nach DONALDSON als konzeptionelle Weiterentwicklung der Anpassungsprozesse (Fit-Konzepte) aufgefasst werden. Es überwindet die Kritikpunkte der Unabhängigkeit von Kontext-Struktur-Beziehungen, berücksichtigt den individuellen Einfluss von Entscheidungsträgern und schwächt damit den Kritikpunkt des Determinismus der Situation ab.

⁶¹⁴ Auch als „marked based view“ oder „Industrieökonomik“ bezeichnet. Vgl. Macharzina/Wolf (2010), S. 65; Welge/Al-Laham (2012), S. 76.

⁶¹⁵ Vgl. Klein (2010b), S. 58.

⁶¹⁶ Vgl. Bain (1959), S. 406 f. Auch als industrieökonomisches Paradigma benannt, vgl. Wolf (2013), S. 568.

⁶¹⁷ Vgl. Bain (1959), S. 406-408; Müller-Stevens/Lechner (2011), S. 129, 346; Welge/Al-Laham (2012), S. 77; Wolf (2013), S. 569.

halten unter Berücksichtigung der in der Branche herrschenden Verhältnisse abzustimmen.⁶¹⁸ Strategische Aktionen zur Erreichung von Wettbewerbsvorteilen werden rein aus einer Outside-in-Perspektive betrachtet.⁶¹⁹ Da der marktbasierende Ansatz Ressourcen als unendlich mobil und handelbar ansieht, geht er von gleicher Ressourcenausstattung und Nutzung der Unternehmen aus.⁶²⁰ Nach diesem Wirkungszusammenhang können die erzielten Unternehmenserfolge nur noch durch die Branchenzugehörigkeit determiniert werden.

Insbesondere PORTER baut auf dem Structure-Conduct-Performance-Paradigma auf und entwickelte Instrumente für die Branchenanalyse, in der Anbieter, Nachfrager, Wettbewerber sowie Markteintritts- und Austrittsbarrieren als strukturbestimmende Elemente (Wettbewerbskräfte) aufgefasst werden.⁶²¹ PORTER postuliert, dass sich anhand der Struktur der Branche und der Stärken der fünf Wettbewerbskräfte die Rentabilität einer Branche bestimmen lassen kann.⁶²² Zweck seiner Analysen ist die Identifikation einer innerhalb der Branche relativ zum Wettbewerb günstigen Produkt-Markt-Positionierung.⁶²³ Das Besetzen dieser Positionen führt nach dem Structure-Conduct-Performance-Paradigma zu höheren Gewinnen.⁶²⁴ Zur Beschreibung dieser günstigen Produkt-Markt-Positionierungen hat PORTER zwei generische Grundstrategien entwickelt, welche zum Aufbau von Wettbewerbsvorteilen und damit der Erreichung dieser günstigen Positionen innerhalb der Branche dienen sollen.⁶²⁵ Die Positionierung über Kostenvorteile (Kostenführerschaft) oder über eine Produktdifferenzierung (Differenzierung über als einzigartig wahrgenommene Produkteigenschaften) wird als erstrebenswert angesehen.⁶²⁶ Beide generischen Strategietypen können genauso auch nur auf Teilbereiche oder einzelne Segmente einer Branche im Sinne einer Konzentration angewendet werden (Nischenstrategie).⁶²⁷ Nach PORTER ist die nicht eindeutige Positionierung bzgl. dieser strategischen

⁶¹⁸ Vgl. Müller-Stevens/Lechner (2011), S. 129; Wolf (2013), S. 569.

⁶¹⁹ Vgl. Klein (2010b), S. 58; Welge/Al-Laham (2012), S. 77; Wolf (2013), S. 569.

⁶²⁰ Vgl. Müller-Stevens/Lechner (2011), S. 129; Welge/Al-Laham (2012), S. 83.

⁶²¹ Vgl. Porter (2013), S. 37 f; Das Instrumentarium kommt in der Phase der Strategieentwicklung zum Einsatz.

⁶²² Vgl. Bea/Haas (2013), S. 29; Porter (2013), S. 37.

⁶²³ Vgl. Porter (2013), S. 37.

⁶²⁴ Vgl. Mintzberg et al. (2007), S. 101. Die Erreichung dieser Produkt-Markt-Positionierungen schafft innerhalb der Branche einen monopolistischen Bereich, der die Preiselastizität der Nachfrage verringert und damit den erzielbaren Gewinn optimiert. Vgl. Bea/Haas (2013), S. 189 f.

⁶²⁵ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 30; Welge/Al-Laham (2012), S. 80.

⁶²⁶ Vgl. Porter (2013), S. 74-76.

⁶²⁷ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 30, 188; Porter (2013), S. 77 f.

Hauptrichtungen (stuck-in-the-middle) in einer Branche nicht erfolgsversprechend.⁶²⁸ Allerdings zeigen empirische Studien erfolgreiche Unternehmen mit einer Mischform beider Strategien (hybride Strategien).⁶²⁹

Theoriegeleitete Kritik am marktbasierten Ansatz ergibt sich in erster Linie aus der Eignung des marktbasierten Ansatzes zur Generierung von Gestaltungsempfehlungen, da indirekt die Orientierung an unvollkommenen Wettbewerbssituationen sowie Monopolsituationen gefordert wird.⁶³⁰ Die in den generischen Strategien beschriebenen Positionierungen führen zu Wettbewerbsvorteilen, welche vor den Einflüssen von Wettbewerbskräften schützen.⁶³¹ Deutlich wird diese Schutzfunktion an der Bedrohung durch vorhandene oder neue Wettbewerber, welche die entstehenden Wettbewerbsvorteile kurz- und mittelfristig nur schwer imitieren oder nur unter hohem Zeitaufwand erreichen können.⁶³² Ebenso wird kritisiert, dass Unternehmen langfristig ihre Positionierungen angleichen und damit die Wettbewerbsvorteile imitiert werden.⁶³³ Auch die generelle Annahme der Dominanz umweltorientierter Faktoren und Grundannahmen zu den Ressourcen wird bezweifelt.⁶³⁴

Auch wenn die Ergebnisse aus dem PIMS-Projekt sowie aus Studien über Produktlebenszyklus und Lernkurveneffekte eine positive Korrelation von Marktanteil und Rentabilität bestätigen und damit die Thesen von PORTER zu stützen scheinen,⁶³⁵ konnten die Annahmen des Structure-Conduct-Performance-Paradigma empirisch nicht bestätigt werden.⁶³⁶ Untersuchungen zeigen aber einen größeren Einfluss von Geschäftsfeld- und Unternehmensaspekten auf die Varianz des Return on Invest (ROI) als Branchenmerkmale.⁶³⁷ Diese Merkmale werden durch das dem Ansatz zu Grunde gelegte Structure-Conduct-Performance-Paradigma allerdings nicht erfasst. Die in dem Paradigma enthaltene Denkweise der Industrieökonomik wird daher als einseitig auf Wettbewerbskräfte ausgerichtet kritisiert, welche Unternehmen als

⁶²⁸ Vgl. Porter (2013), S. 82 f; Welge/Al-Laham (2012), S. 82.

⁶²⁹ Vgl. Müller-Stevens/Lechner (2011), S. 131.

⁶³⁰ Vgl. Wolf (2013), S. 570; Welge/Al-Laham (2012), S. 82. Weitere Kritikpunkte, gerade bzgl. der Grundannahmen im Entstehungsprozess von Strategien fasst MINTZBERG ET AL. in der Darstellung der "Positionierungsschule" zusammen. Vgl. Mintzberg et al. (2007), S. 133 ff.

⁶³¹ Vgl. Porter (2013), S. 74, 77; Welge/Al-Laham (2012), S. 82.

⁶³² Vgl. Porter (2010), S. 322.

⁶³³ Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 82 f.

⁶³⁴ Vgl. Macharzina/Wolf (2010), S. 65.

⁶³⁵ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 30; Müller-Stevens/Lechner (2011), S. 131.

⁶³⁶ Vgl. Wolf (2013), S. 570.

⁶³⁷ Vgl. Wolf (2013), S. 570.

„black boxes“ begreift.⁶³⁸ Zwar können strategische Zielgrößen in Form von angestrebten Produkt-Markt-Positionierungen und den Einfluss von Wettbewerbskräften beschrieben werden, eine theoretische Verknüpfung dieser Positionen und der Wettbewerbskräfte zu Übertragungsmechanismen wird nicht generiert. Vielmehr schließt der Ansatz durch seine Outside-in-Perspektive organisatorische Fragestellungen generell aus. Daher erscheint die Ergänzung des Ansatzes um den Erklärungsbeitrag des ressourcenorientierten Ansatzes im theoretischen Bezugsrahmen zielführend.

5.1.2.3 Der ressourcenorientierte Ansatz

Mit dem ressourcenorientierten Ansatz⁶³⁹ hat sich, geleitet durch die Kritik am marktbasierten Ansatz, ein Perspektivenwechsel entwickelt.⁶⁴⁰ Im Fokus stehen auch in diesem Ansatz Wettbewerbsvorteile, welche als Ursache von Unternehmenserfolg angesehen werden.⁶⁴¹ Nach PENROSE ist ein Unternehmen „*more than an administrative unit; it is also a collection of productive resources the disposal of which between different uses and over time is determined by administrative decision.*“⁶⁴² In dieser Sichtweise unterscheiden sich Unternehmen durch ihre individuelle Ausstattung mit Ressourcen.⁶⁴³ Damit werden im Gegensatz zu der Struktur der Branche und zu der Marktposition von Unternehmen im ressourcenorientierten Ansatz unternehmensinterne Potenziale als erfolgstiftend für Wettbewerbsvorteile angenommen.⁶⁴⁴ Der Ansatz wechselt im Vergleich zum marktbasierten Ansatz zu einer aktiven Inside-out-Perspektive und fokussiert die den Produkten vorgelagerten Größen der Ressourcen.⁶⁴⁵ Ein Unternehmen wird als „*ein Portfolio einzigartiger, strategisch-relevanter Ressourcen*“⁶⁴⁶ beschrieben.

Der im Kern des ressourcenorientierten Ansatzes stehende betriebswirtschaftliche Ressourcenbegriff wird breit aufgefasst. Eine Einteilung erfolgt einerseits in physische, humane oder organisationale Ressourcen, andererseits in finanzielle, technolo-

⁶³⁸ Vgl. Thiele (1997), S. 32.

⁶³⁹ Auch als „resource based view“ bezeichnet. Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 87; Wolf (2013), S. 566.

⁶⁴⁰ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 30; Wolf (2013), S. 566.

⁶⁴¹ Vgl. Wolf (2013), S. 571.

⁶⁴² Penrose (2009), S. 21. Die Autorin gilt als Begründerin des Ansatzes.

⁶⁴³ Vgl. Penrose (2009), S. 67.

⁶⁴⁴ Vgl. Macharzina/Wolf (2010), S. 65; Welge/Al-Laham (2012), S. 87; Wolf (2013), S. 566, 571.

⁶⁴⁵ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 30; Klein (2010b), S. 62; Müller-Stevens/Lechner (2011), S. 348; Wolf (2013), S. 570, 572.

⁶⁴⁶ Welge/Al-Laham (2012), S. 87.

gische und reputationsbezogene Ressourcen.⁶⁴⁷ Auch gröbere Einteilungen in tangible (materielle) bzw. intangible (immaterielle) Ressourcen werden angewendet.⁶⁴⁸ Trotz einer fehlenden einheitlichen Definition hat sich ein Verständnis herausgebildet, welches Ressourcen als Stärken bzw. Schwächen eines Unternehmens auffasst.⁶⁴⁹ Sie stellen wertvolle, in die Wertschöpfung einfließende Faktoren dar.⁶⁵⁰ Unter diesem weiten Ressourcenbegriff werden Vermögenswerte, Fähigkeiten, Organisationsprozesse, Unternehmensattribute, Informationen und Wissensinhalte beschrieben,⁶⁵¹ auf die ein Unternehmen direkt zugreifen oder verfügen kann.⁶⁵² Diese Ressourcen erscheinen als Bündel oder in einem System unternehmensindividuell ausgeprägt und lassen sich empirisch beobachten.⁶⁵³

Der durch die Nutzung der Ressourcen generierte ökonomische Erfolg wird im ressourcenorientierten Ansatz als Rente aufgefasst und differenziert betrachtet.⁶⁵⁴ Als Ricardo-Renten werden Erträge aus der Verfügung über knappe ökonomisch wertvolle Ressourcen betrachtet, wogegen Monopol-Renten⁶⁵⁵ sich aus monopolartigen Alleinstellungen von Unternehmen am Markt ergeben. Als Schumpeter-Renten wird eine Spezialform von Monopol-Renten bezeichnet, welche sich aus Erträgen durch die Innovationsfähigkeit von Unternehmen z. B. durch first-mover Vorteilen (zeitweise Alleinstellung auf dem Markt) generieren. Zuletzt repräsentieren Quasi-Renten die Differenz des Ertrages des optimalen Einsatzes der Ressourcen im Vergleich zur nächsten alternativen Verwendung. Diese Renten scheinen typisch für Ressourcen, deren alternative Verwendung in Abhängigkeit mit ihrem Grad der organisatorischen Einbindung (Spezifizität) zu einem hohen Wertverlust führen würde (z. B. Steuerungssysteme).

⁶⁴⁷ Vgl. Müller-Stevens/Lechner (2011), S. 346; Welge/Al-Laham (2012), S. 88, 96; Wolf (2013), S. 573.

⁶⁴⁸ Vgl. Müller-Stevens/Lechner (2011), S. 346; Wolf (2013), S. 572.

⁶⁴⁹ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 30; Wolf (2013), S. 573. Für eine umfassende Darstellung der Einteilung und Gliederung von Ressourcen siehe Grant/Nippa (2006), S. 183 ff.

⁶⁵⁰ Vgl. Wolf (2013), S. 573.

⁶⁵¹ Vgl. Macharzina/Wolf (2010), S. 65.

⁶⁵² Vgl. Müller-Stevens/Lechner (2011), S. 346.

⁶⁵³ Vgl. Müller-Stevens/Lechner (2011), S. 364; Welge/Al-Laham (2012), S. 88.

⁶⁵⁴ Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 88 f; Wolf (2013), S. 584 f.

⁶⁵⁵ Werden auch als „Bain-Renten“ bezeichnet und stammen aus dem Structure-Conduct-Performance-Paradigma. Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 88.

Aus den Eigenschaften und Rentenmöglichkeiten von Ressourcen kann die Wirkung als Wettbewerbsvorteil genauer beschrieben werden und bilden die vier Basistheoremen des ressourcenorientierten Ansatzes:⁶⁵⁶

- Zwischen den Unternehmen herrscht Ressourcenheterogenität. So lassen sich durch die Verfügungsgewalt über knappe Ressourcen Ricardo- oder Monopol-Renten generieren. Die Heterogenität ergibt sich damit einerseits aus der unterschiedlichen Ausstattung mit Ressourcen und deren unterschiedlich effizienter Nutzung.⁶⁵⁷
- Die Ressourcen von Unternehmen sind zu einem hohen Anteil immobil. Einige Ressourcen können nicht oder nur eingeschränkt gehandelt werden, da für sie einerseits keine Märkte existieren und somit im Zeitablauf unternehmensintern erworben bzw. erarbeitet werden müssen. Andererseits sind sie tief in die Organisation eingebunden und mit anderen Ressourcen verwoben, wodurch sie für den Handel zu spezifisch sind und hohe Transaktionskosten entstehen würden.
- Auf vollkommenen Beschaffungsmärkten entspricht der Preis einer Ressource den zu erwartenden Erträgen. Ressourcenorientierte Gewinne scheinen auf diesen Märkten nicht möglich. Damit können überdurchschnittliche Erträge nur erwirtschaftet werden, wenn die hierfür notwendigen Ressourcen auf unvollkommenen Märkten zu Preisen unter den zu erwartenden Erträgen erworben werden können. Diese notwendigen Bedingungen der Ausnutzung von unvollkommenen Märkten repräsentieren ex-ante Wettbewerbsbeschränkungen und können durch Informationsasymmetrien zwischen den Marktteilnehmern erklärt werden. Entweder existieren auf dem Markt Unsicherheit über den Wert einer Ressource oder dem Verkäufer ist durch einen Wissensvorsprung des Käufers der Wert der Ressource nicht bekannt.
- Die für den Wettbewerbsvorteil relevanten Ressourcen zeichnen sich einerseits durch eine begrenzte Substituierbarkeit aus. Damit können Wettbewerber den Wettbewerbsvorteil nur begrenzt durch ein alternatives Ressourcenbündel oder gleichartige Ressourcen erreicht werden. Andererseits lassen sich die relevanten Ressourcen aufgrund von Unsicherheiten und Know-how-

⁶⁵⁶ Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 90 ff; Müller-Stevens/Lechner (2011), S. 347.

⁶⁵⁷ Vgl. Müller-Stevens/Lechner (2011), S. 346.

Defiziten über deren Zusammensetzung nur begrenzt imitieren. Diese Bedingungen repräsentieren die ex-post Wettbewerbsbeschränkungen.

Neben seinen beschreibenden Möglichkeiten kann der ressourcenorientierte Ansatz zur Ableitung von normativen Gestaltungsempfehlungen herangezogen werden. Die Auffassung eines Unternehmens als ein einzigartiges System produktiver Ressourcen impliziert den Aufbau und die Weiterentwicklung der unternehmenseigenen Ressourcen durch das Strategische Management.⁶⁵⁸ Das Vorhandensein von Ressourcen allein ist noch nicht erfolgswirksam, sodass erst die Nutzung und die Kombination von Ressourcen zur Generierung von strategischen Erfolgen führen.⁶⁵⁹ Damit stellt das Ressourcenmanagement nach dem ressourcenorientierten Ansatz die zentrale Aufgabe der Unternehmensführung dar.⁶⁶⁰ Mittels der Inside-out-Perspektive erscheint es möglich, durch die Konzentration der Unternehmenspolitik auf wesentliche Ressourcen, zusätzliche Wettbewerbsvorteile und Marktanteile zu erreichen.⁶⁶¹ Dem ressourcenorientierten Ansatz folgend, determinieren besonders intangible Ressourcen die Einzigartigkeit des Unternehmens,⁶⁶² da diese theoretisch gesehen einen größeren Einfluss auf die vier Basistheoreme ausüben und tief in einem Unternehmen verwurzelt sind.⁶⁶³ Das rückt den Forschungs- und Entwicklungsbereich (F&E), sowie organisatorische Aspekte und Managementtechniken und die Unternehmenskultur in den Fokus der Ressourcenbetrachtung. Für die Entwicklung von passenden Wettbewerbsstrategien ist die Identifizierung und Bewertung relevanter Ressourcen oder Ressourcenbündel notwendig.⁶⁶⁴ Als grundsätzliche Möglichkeiten eines Aufbaus von notwendigen Ressourcen scheinen neben der Eigenentwicklung ein Austausch (Nutzung von Ressourcen über Geschäftsbereiche hinweg), ein Zukauf, eine ressourcenorientierte Diversifikation (Erschließung von Potenzialen innerhalb frem-

⁶⁵⁸ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 30.

⁶⁵⁹ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 31.

⁶⁶⁰ Vgl. Wolf (2013), S. 589.

⁶⁶¹ Vgl. Klein (2010b), S. 60.

⁶⁶² Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 97 f.

⁶⁶³ Vgl. Macharzina/Wolf (2010), S. 66.

⁶⁶⁴ Dazu haben sich unterschiedliche ressourcenanalytische Konzepte wie das VIRO-Konzept (value, rareness, imitability, organization), ein Kompetenz-Strategie-Portfolio oder die Wertschöpfungskette nach PORTER zur situationsbezogenen Beurteilung in der Literatur herausgebildet. Auch andere Instrumente des Strategischen Managements berücksichtigen unternehmensinterne Faktoren und werden daher angewandt. Vgl. Porter (2000), S. 70 f, 74; Wolf (2013), S. 567, 589 f.

der Geschäftsbereiche und deren Übertragung in den ursprünglichen Kernbereich) und das Bilden von Allianzen denkbar.⁶⁶⁵

Wesentliche Kritik richtet sich an die Positionierung des ressourcenorientierten Ansatzes als Gegenpol zum marktorientierten Ansatz. Bei der Klassifizierung als Gegenpol kann das Argument entgegengesetzt werden, dass die Überlegungen aus dem marktbasieren Ansatz im ressourcenorientierten Ansatz zu wenig berücksichtigt werden.⁶⁶⁶ Weitere Kritik richtet sich an die beschränkte Möglichkeit, erfolgstiftende Mechanismen und Faktoren plausibel offenzulegen. Dazu zählen Probleme der Operationalisierung, terminologische Schwierigkeiten und unklare Analyseeinheiten. Fraglich ist, ob betroffenen Managern und Organisationsmitgliedern tatsächlich bekannt ist, welche Faktoren und Zusammenhänge in ihren Unternehmen wirken.⁶⁶⁷ Neben einer fehlenden empirischen Bestätigung der Grundthese wird darauf verwiesen, dass der Ansatz zu statisch ist,⁶⁶⁸ da unklar verbleibt, welche Möglichkeiten des Aufbaus und Erweiterung von Ressourcen existieren.⁶⁶⁹

5.1.3 Bildung des theoretischen Bezugsrahmens und Ableitung eines Untersuchungsmodells

In diesem Abschnitt wird die Bildung eines theoretischen Bezugsrahmens zur Strukturierung des Erkenntnisraumes angestrebt.⁶⁷⁰ Würden aber der marktbasierende und der ressourcenorientierte Ansatz tatsächlich jene theoretischen Gegenpole darstellen, als die sie bezeichnet werden, erscheint ihre Verbindung problematisch. Eine erste Relativierung der Einordnung als Gegenpole zeigen die Aufsätze von BARNEY und WERNERFELT.⁶⁷¹ Die Autoren nennen zwar die ressourcenorientierte Sichtweise als Grund für Wettbewerbsvorteile, negieren aber die marktbasierende Sichtweise nicht generell. Vielmehr fließen in ihren Überlegungen Elemente aus beiden Ansätzen ein.⁶⁷² Auch andere Autoren fordern eine Kombination der Erklärungsansätze im

⁶⁶⁵ Vgl. Wolf (2013), S. 592.

⁶⁶⁶ Vgl. Macharzina/Wolf (2010), S. 68.

⁶⁶⁷ Vgl. Macharzina/Wolf (2010), S. 96 f.

⁶⁶⁸ Vgl. Macharzina/Wolf (2010), S. 69; Müller-Stevens/Lechner (2011), S. 346.

⁶⁶⁹ Vgl. Welge/Al-Laham (2012), S. 97.

⁶⁷⁰ Im Gegensatz zu einer Theorie, liegt einem theoretischen Bezugsrahmen „ein schlecht-strukturierter Kontext zugrunde. [...] Ein theoretischer Bezugsrahmen ist allenfalls als Vorstufe der Formulierung einer exakten Theorie. Er enthält eine Reihe theoretischer Begriffe, von denen angenommen wird, daß sie einmal Bestandteil exakter Theorien werden könnten. Diese weisen in der Regel eine relativ große Vagheit auf.“ Kirsch (1981), S. 193.

⁶⁷¹ Siehe hierfür beispielhaft Aussagen bei Barney (1986), S. 1240 und Wernerfelt (1989), S. 12.

⁶⁷² Vgl. Barney (1986), S. 1238; Wernerfelt (1989), S. 12.

Sinne einer Ergänzung der Perspektiven.⁶⁷³ So stellt BARNEY beide Ansätze als Quelle von Informationen für den Aufbau von erfolgreichen Strategien dar: „*There are fundamentally two possible sources of the informational advantages necessary to develop consistently more accurate insights into the value of strategies: the analysis of a firm's competitive environment and the analysis of organizational skills and capabilities already controlled by a firm.*“⁶⁷⁴ Und tatsächlich schließen sich aus einer reinen theoretischen Perspektive heraus die Inside-out- und die Outside-in-Perspektiven gegenseitig nicht generell aus. Daher kann bei den Ansätzen nicht von Gegenkonzepten gesprochen werden.⁶⁷⁵

Vielmehr führt KLEIN einen simplen Zusammenhang für eine mögliche Verbindung beider Ansätze an. Der Autor konstatiert, dass ein Unternehmen nur aufgrund des Vorhandenseins und des Einsatzes von Ressourcen erst in der Lage ist, sich taktisch innerhalb der Struktur eines Marktes zu verhalten.⁶⁷⁶ Das Structure-Conduct-Performance-Paradigma wird durch diese Sichtweise in ein Ressource-Conduct-Performance-Paradigma umgekehrt.⁶⁷⁷ Danach können Ressourcen als Grundlage für wettbewerbsfähige Produkte gesehen und als zeitlich vorlaufendes Gestaltungsobjekt des marktbasierenden Ansatzes aufgefasst werden.⁶⁷⁸ Es erscheint also möglich, dass beide Ansätze in einem gemeinsamen theoretischen Rahmen verbunden werden können.⁶⁷⁹

⁶⁷³ Vgl. Klein (2010b), S. 60. OSSADNIK beschreibt die Verbindung beider Ansätze in einem Rahmen als attraktive Option für die strategische Steuerung. Ossadnik (2000), S. 274.

⁶⁷⁴ Barney (1986), S. 1238.

⁶⁷⁵ Vgl. Heinsohn (2013), S. 126.

⁶⁷⁶ Vgl. Klein (2010b), S. 61.

⁶⁷⁷ Vgl. Ossadnik (2000), S. 276.

⁶⁷⁸ Vgl. Bea/Haas (2013), S. 33. Allerdings ist der Vorwurf, dass Vertreter des marktbasierenden Ansatzes Ressourcen der Unternehmen nicht betrachten, als zweifelhaft zu werten. So berücksichtigt PORTER in seiner Wertekette explizit innere Potenziale von Unternehmen als Quelle von Wettbewerbsvorteilen. Vgl. Thiele (1997), S. 65.

⁶⁷⁹ Auch THIELE beurteilt die zwischen den Ansätzen gezogenen theoretischen Demarkationslinien als künstlich und überwindbar. Er wirft einzelnen Vertretern des ressourcenorientierten Ansatzes vor, integrative Ansätze nicht korrekt aufgenommen und fehlinterpretiert zu haben. Vgl. Thiele (1997), S. 65 f. Eine solche Integration der Ansätze wird in der Interaktion von Produkt-Markt-Positionierungen und den zugrundeliegenden Ressourcen von HOFER/SCHENDEL beschrieben. Die Autoren beschreiben bereits 1978 eine Integration der Ansätze. „*We believe competitive advantages can stem from either product/market positioning or unique resource deployments.*“ Hofer/Schendel (1987), S. 26. Ebenso führt OSSADNIK die Ansätze zusammen, indem er die unterschiedlichen strategischen Blickwinkel der Ansätze als alternative Ansatzpunkte für das Management auffasst. Vgl. Ossadnik (2000), S. 283.

Neben der Vereinbarkeit des marktbasier­ten mit dem ressourcenorientierten Ansatz sieht WOLF einen offensichtlichen Beziehungszusammenhang zwischen den situativen und dem ressourcenorientierten Ansatz, indem der Autor Ressourcen als unternehmensinterne situative Faktoren deklariert.⁶⁸⁰ THIELE beschränkt diese Vereinbarkeit nicht nur auf den ressourcenorientierten Ansatz. Da der grundsätzliche strategische Handlungsbedarf von Unternehmen jeweils im Markt- oder Ressourcenbereich gegeben ist, aber von ihrer jeweiligen Umwelt- und Unternehmenssituation abhängt, erscheint sowohl der markt­basierte als auch der ressourcenorientierte Ansatz mit dem situativen Ansatz vereinbar.⁶⁸¹ Weil Unternehmen ihre Strukturen nach produkt- oder marktpolitischen Erwägungen bilden, wirkt sich der Handlungsbedarf auf die Organisationsstruktur von Unternehmen aus.⁶⁸² Marktseitige oder ressourcenseitige Bedingungen können damit ebenfalls als situative Faktoren aufgefasst und im situativen Ansatz dargestellt werden. Dieser Ansatzpunkt wird zur Bildung eines theoretischen Bezugsrahmens weiter verfolgt und im Folgenden näher diskutiert.⁶⁸³

Während die Integration des markt­basierten Ansatzes über die Auffassung von Marktstrukturen als situative Faktoren widerspruchsfrei zum situativen Ansatz erscheint, zeigen sich bei der Auffassung von Ressourcen als situative Faktoren Abgrenzungsprobleme. Im ressourcenorientierten Ansatz ist das Vorhandensein von Ressourcen, genauso aber auch ihre individuelle Nutzung durch die Unternehmensführung erfolg­stiftend. Dadurch können Ressourcen als situative Faktoren aktiv durch Organisationsmitglieder beeinflusst werden und wirken sich über die Organisationsstruktur auch auf das Verhalten der Organisationsmitglieder aus (Rückkopplung). Diese gegenseitige Beeinflussbarkeit zwischen Organisation und Ressourcen widerspricht der im situativen Ansatz angenommenen und kritisierten diktierenden Kraft von Kontextfaktoren auf die Organisationsstruktur. An der Annahme dieser einseitigen Beeinflussung kann für die Bildung des theoretischen Rahmens damit

⁶⁸⁰ Vgl. Wolf (2013), S. 594.

⁶⁸¹ Vgl. Thiele (1997), S. 66, 249.

⁶⁸² Vgl. Thiele (1997), S. 248.

⁶⁸³ Auf einen ebenso durch den situativen Ansatz kombinierten theoretischen Bezugsrahmen mit Integration des markt­basierten und des ressourcenorientierten Ansatzes stützt sich z. B. HEINESOHN zur Untersuchung von branchenspezifischen Erfolgsfaktoren. Vgl. Heinesohn (2013), S. 127. THIELE dagegen sieht den ressourcenorientierten Ansatz als ganzheitlichen Rahmen und Ansatzpunkt für eine Verbindung von Strategischem Management und Organisationstheorien. Vgl. Thiele (1997), S. 149. Die Betonung der theoretischen Perspektiven wirkt daher durch die Forschungsfragen beeinflusst.

nicht festgehalten werden. Vielmehr wird auf die gegenseitige Beeinflussung von Struktur und Akteuren (als ressourcenorientierte Faktoren) in den theoriegeleiteten Überlegungen nach GIDDENS verwiesen.⁶⁸⁴ Dieser sieht eine generelle Strukturdualität, indem Struktur einerseits den Rahmen für Handlungen von Akteuren bietet und andererseits auch das Ergebnis von ihren Handlungen darstellt.⁶⁸⁵ Vor diesem Hintergrund wird für die Herstellung einer Passfähigkeit beider Ansätze im Folgenden angenommen, dass sowohl marktbasierter als auch ressourcenorientierter, situativer Einflussfaktoren einen durch organisationalen Akteuren gesteuerten Anpassungsprozess (SARFIT-Modell) auslösen können,⁶⁸⁶ der sich im taktierenden Marktverhalten des Unternehmens und im individuellen Umgang der organisationalen Akteure mit seinen Ressourcen widerspiegelt. Für eine empirische Untersuchung müssen der individuelle Umgang der organisationalen Akteure in abhängige und unabhängige Ressourcenelemente in einem Untersuchungsmodell konkretisiert werden.

Im Kern des Untersuchungsmodells steht durch die Annahme des akteursgesteuerten Anpassungsprozesses das SARFIT-Modell. Dieses beschreibt eine stufenweise simultane Anpassung der Struktur, sobald eine Veränderung von situativen Faktoren die Effizienz der Organisation unter ein von den gestaltenden Akteuren akzeptiertes Level bringt.⁶⁸⁷ Hierbei wird das Stimulus-Response-Modell unterstellt, bei dem auf Reaktionen auf einen im Vorfeld sich ergebender Stimuli zurückführbar ist.⁶⁸⁸ Theoretisch würden Strukturen als Reaktion von verantwortlichen Akteuren (Managern) auf Veränderungen von situativen Faktoren (Stimuli) angepasst. Es wird unterstellt, dass diese verantwortlichen Akteure selbst festlegen, wann die Unterschreitung von Performancezielgrößen diese Strukturanpassungen auslösen.⁶⁸⁹ Um zwischen agierenden und reagierende organisatorischen Akteure zu unterscheiden, werden die be-

⁶⁸⁴ Vgl. Giddens (1997), S. 70, 77 f.

⁶⁸⁵ Vgl. Burns/Scapens (2000), S. 8. „Eine der Hauptaussagen der Theorie der Strukturierung ist, daß die Regeln und Ressourcen, die in die Produktion und Reproduktion sozialen Handelns einbezogen sind, gleichzeitig die Mittel der Systemreproduktion darstellen (Strukturdualität).“ Giddens (1997), S. 70.

⁶⁸⁶ Vgl. Donaldson (2001), S. 12.

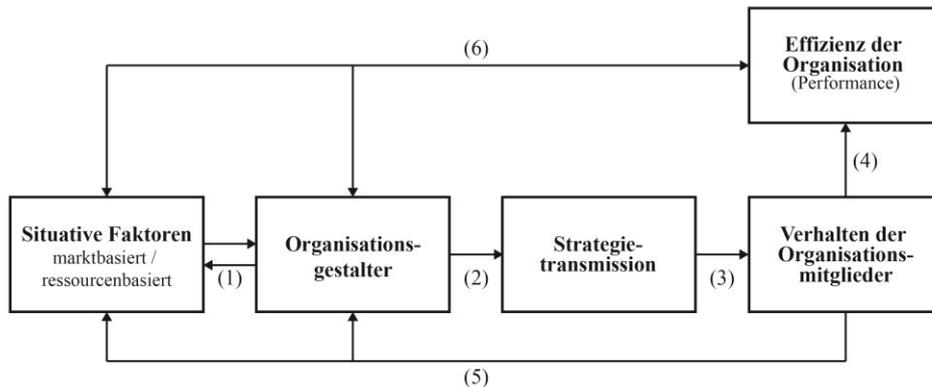
⁶⁸⁷ Siehe hierzu das SARFIT Modell in Abb. 15.

⁶⁸⁸ Vgl. Macharzina/Wolf (2010), S. 74.

⁶⁸⁹ Auch STAEHLE weist im klassischen situativen Ansatz auf die Bedeutung von Verhalten und Entscheidungen des Managements innerhalb Strukturanpassungen hin. Der Autor weist an dieser Stelle auf den bekannten Zusammenhang „structure follows strategy“ nach CHANDLER hin, der ohne eine indirekte Verhaltensannahme „structure follows context/situation“ heißen müsste. Danach steht „strategy“ auch in der klassischen Version des situativen Ansatzes für den Gestaltungswillen und das Handeln von Managern. Vgl. Staehle (1994), S. 54; Chandler (1987), S. 14.

rücksichtigten situativen Faktoren um den Faktorblock des Organisationsgestalters erweitert.⁶⁹⁰ Dieser repräsentiert das absichtsgeleitete, ggf. irrationale Verhalten von Managern.⁶⁹¹

Abb. 17: Aus dem theoretischen Bezugsrahmen abgeleitetes Untersuchungsmodell⁶⁹²



Im Kern des entwickelten theoretischen Bezugsrahmens steht damit das in Abb. 17 dargestellte Untersuchungsmodell. Der Organisationsgestalter nimmt als ein Teil der situativen Faktoren (unabhängige Variabel) das System der Faktoren wahr (1) und veranlasst auf Grundlage des SARFIT-Modells ggf. Änderungen (2) in der Strategie-transmission (abhängige Variabel). Aus der Passfähigkeit (Fit) von situativen Faktoren und der Strategietransmission als organisationale Struktur (3) resultiert das Verhalten der Organisationsmitglieder. Dieses wirkt sich ebenso wie andere organisationale Strukturelemente auf die Effizienz der Organisation aus (4). Das Verhalten der Organisationsmitglieder (5) kann ebenso wie der Organisationsgestalter (1) situative Faktoren beeinflussen, indem Ressourcen genutzt oder aufgebaut, Marktpositionen durch taktische Aktionen angestrebt oder Reaktionen des Organisationsgestalters ausgelöst werden. So beurteilt der Organisationsgestalter anhand seiner Rückkopplungen zu der Effizienz der Organisation (6) das Verhalten der Organisationsmitglieder oder angestrebten Ausprägungen von situativen Faktoren und entscheidet ggf.

⁶⁹⁰ Eine Anpassung der Struktur basiert damit auf Entscheidungen von wenigen Organisationsgestaltern, deren Ziel eine Änderung im Verhalten aller organisationaler Akteure ist. Siehe hierzu auch die pragmatische Variante des situativen Ansatzes in Abb. 16. Diese impliziert innerhalb der erwarteten Wirkung der Anpassungsmaßnahmen eine handlungsleitende Vorstellung über Zusammenhänge zur Anpassung des angestrebten Fit's.

⁶⁹¹ Die Berücksichtigung des Organisationsgestalters orientiert sich an der verhaltenswissenschaftlichen Weiterentwicklung des situativen Ansatzes. Vgl. Staehle (1994), S. 53-58. Die Auslegung des gewählten Ansatzes fällt allerdings erheblich enger aus, da es den Organisationsgestalter als einen Akteur mit starkem Einfluss auf die Struktur und gleichzeitig situativen Faktor ansieht. Damit wird nicht auf die Ausnutzung und Beschreibung von Handlungsspielräumen abgezielt.

⁶⁹² Eigene Darstellung in Anlehnung an Staehle (1994), S. 58 Abb. 1.4.

über eine Anpassung der Ausgestaltung der Strategietransmission (2). Da seine Wahrnehmung der Situation beschränkt ist, kann er als situativer Faktor, ebenso wie in den Ansätzen angenommene markt- und ressourcenbasierte Faktoren, über seine Wahrnehmung auf die Effizienz der Organisation wirken.

5.2 Forschungsmethodik und -design für eine strukturbildende Erfassung der Strategietransmission

5.2.1 Auswahl einer empirischen Forschungsmethode

5.2.1.1 Beurteilung der Eignung von quantitativen Methoden

Der Betriebswirtschaftslehre im Allgemeinen und der Teildisziplin Controlling im Speziellen stehen als anwendungsorientierte Wissenschaft quantitative und qualitative empirische Forschungsmethoden zur Verfügung.⁶⁹³ Die Wahl der Methodik ergibt sich jeweils aus Forschungsfragen und -gegenstand.⁶⁹⁴ Je nach betrachtetem Problem eignet sich eher eine quantitative oder qualitative methodische Vorgehensweise. Daher kann keiner Methodik generell der Vorzug gegeben werden, sondern muss anhand des Fokus der Forschungsfragen ausgewählt werden.⁶⁹⁵ Für eine Auswahl der Methoden lassen sich Forschungsziele als entdeckende (exploratorische) und bestätigende (konfirmatorische) unterscheiden.⁶⁹⁶ Während quantitative Forschung sich an erklärenden und deduktiven Prinzipien orientiert und sich damit zum größten Teil für bestätigende Forschungsziele eignet, orientiert sich qualitative Forschung an induktiven Prinzipien und entdeckenden Forschungszielen.⁶⁹⁷ Die Passfähigkeit der Forschungsmethoden auf die Forschungsziele und -fragen dieser Arbeit werden im Folgendem diskutiert.

Quantitative Methoden bauen durch eine deduktive Vorgehensweise auf einen durch eine Theorie gut strukturierten Untersuchungsgegenstand auf. Die Überprüfung von gesetzmäßigen Zusammenhängen steht im Fokus der Methodik.⁶⁹⁸ In einer strukturierten Vorgehensweise wird versucht, zu Beginn des Forschungsprozesses formulierte Hypothesen zu verifizieren oder zu falsifizieren.⁶⁹⁹ Aspekte des Untersu-

⁶⁹³ Vgl. Weber (2014), S. 35.

⁶⁹⁴ Vgl. Yin (2003), S. 5.

⁶⁹⁵ Vgl. Silverman (2005), S. 6.

⁶⁹⁶ Vgl. Töpfer (2010), S. 150 f.

⁶⁹⁷ Vgl. Mayring (2007), S. 18; Flick et al. (2012), S. 17.

⁶⁹⁸ Vgl. Süß (2009), S. 161.

⁶⁹⁹ Vgl. Meinefeld (2012), S. 266.

chungsgegenstands werden im Vorfeld der Untersuchung zerlegt und in voneinander getrennte Variablen operationalisiert.⁷⁰⁰ Diese Operationalisierung in Variablen erfolgt unter der Maßgabe, mögliche störende Nebeneffekte auszuschließen. Variablen und deren Merkmalsausprägungen werden zur Messung der Zusammenhänge auf Messskalen⁷⁰¹ übertragen. Eine der häufigsten Methoden in der quantitativen Datenerhebung stellt die Erhebung durch einen Fragebogen dar,⁷⁰² durch den eine hohe Anzahl von betrachteten Fällen generiert werden kann. Allerdings ergeben sich bei auf den deutschen Mittelstand bezogenen quantitativen Untersuchungen regelmäßig nur geringe Rücklaufquoten von Erhebungen mittels Fragebögen.⁷⁰³ Zudem lassen Gestaltungshinweise für Fragebögen bei großzahligen Erhebungen nur einen begrenzten Umfang an gemessenen Zusammenhängen zu.⁷⁰⁴ Dadurch wird der empirisch erhobene Inhalt bei quantitativen Untersuchungen durch die Gestaltung des Fragebogens und der vorangegangenen Operationalisierung von Variablen beschränkt. Eine nachträgliche Erhebung von Informationen ist nur unter engen Voraussetzungen möglich. Außerdem ergeben sich weitere Nachteile bei einer Erhebung mittels Fragebogen wie eine nicht kontrollierbare Erhebungssituation, Probleme bei offenen Fragestellungen, das Nichtverstehen und Nichtbeantworten einzelner Fragen.⁷⁰⁵ Die Datenanalyse quantitativer Untersuchungen erfolgt mittels deskriptiver statistischer Methoden, univariaten Zusammenhangsanalysen oder multivariaten Analyseverfahren.⁷⁰⁶ Aussagekraft von quantitativ identifizierten Zusammenhängen und Gesetzmäßigkeiten werden durch die Qualitätskriterien Objektivität, Reliabilität und Validität gemessen und deren Generalisierbarkeit aufgrund von Signifikanztests nachgewiesen.⁷⁰⁷

Auf Basis des situativen Ansatzes sind zwischen 1960 und 1970 großzahlige, quantitative Studien genutzt worden, um performanceoptimale Zusammenhänge zwischen

⁷⁰⁰ Vgl. Mayring (2007), S. 18.

⁷⁰¹ Quantitative Untersuchungen verarbeiten ordinal-, intervall- und ratio-skalierte Messungen. Vgl. Mayring (2007), S. 17.

⁷⁰² Siehe angewendet bei Frank (2000), S. 72.

⁷⁰³ Die Rücklaufquoten können aus Anhang 1 abgelesen werden.

⁷⁰⁴ Bei der Gestaltung von Fragebögen sind in Bezug auf eine gleichbleibende Qualität der erhobenen Informationen Gestaltungshinweise zu beachten. Siehe hierfür z. B. Diekmann (2013), S. 483 ff.

⁷⁰⁵ Vgl. Legenhausen (1998), S. 62.

⁷⁰⁶ Eine beispielhafte Übersicht zu den Methoden findet sich bei Assenmacher (2009), S. 237 ff; Backhaus et al. (2013), S. 8; Wooldridge (2000), S. 22 ff und 441 ff.

⁷⁰⁷ Vgl. Mayring (2007), S. 109.

Situationsvariablen und Strukturdimensionen von Unternehmen zu identifizieren.⁷⁰⁸ So konnten Performancezusammenhänge zwischen der Größe von Unternehmen und deren Bürokratisierung durch Spezialisierungsgrade von Mitarbeitern, deren Qualifikationen oder den herrschenden Koordinationsaufwand und die Nutzung von Koordinationsmechanismen erklärt werden.⁷⁰⁹ Allerdings kann durch die statistische, mittelwertbezogene Analyse der Ergebnisse nicht ausgeschlossen werden, dass noch effizientere und kreativere Organisationsgestaltungen existieren. Die Analyse von Ausreißern steht nicht im Fokus der hier verfolgten konfirmatorischen Forschungsziele. Daher werden die aus den Studien abgeleiteten Gestaltungsempfehlungen kritisiert, weil ihr Befolgen zu einer konservativen Organisationsgestaltung führt.⁷¹⁰ Die angewendeten statistischen Analysemethoden implizieren, dass der durchschnittlich erfolgreichste Fall erstrebenswert ist. Individuelle Lösungen erscheinen daher durch die Methodik und Perspektive des Ansatzes unter- und die identifizierten Zusammenhänge überbetont.⁷¹¹

Im Bereich der situativen Organisationsforschung und auf den deutschen Mittelstand bezogene Controlling-Forschung dominieren ebenfalls großzahlige quantitative Untersuchungen.⁷¹² Obwohl SILVERMAN empfiehlt, neue Studien an der dominierenden Forschungsmethode des Untersuchungsgegenstands anzulehnen,⁷¹³ kann der quantitative Ansatz vor dem Hintergrund der in dieser Arbeit verfolgten Forschungsziele und -fragen nicht überzeugen. Die Forschungsziele dieser Arbeit sind eher explorativer Natur. Für die Identifizierung von (noch unbekannt) Einflussfaktoren auf die Ausgestaltung der Strategietransmission und die Rolle von Controlling-Instrumenten hierbei, müssten für einen quantitativen Forschungsansatz im Vorfeld Hypothesen abgeleitet werden, welche die vermuteten Systeme von situativen Faktoren als Kategorien⁷¹⁴ enthalten. Da sich aus bisherigen empirischen Ergebnissen eine ganze Rei-

⁷⁰⁸ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 216.

⁷⁰⁹ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 223 ff; Schulte-Zurhausen (2011), S. 25.

⁷¹⁰ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 237.

⁷¹¹ Vgl. Wolf (2013), S. 229.

⁷¹² Für einen Überblick über die angesprochene Controlling-Forschung siehe Kapitel 3.3 und insbesondere Anhang 1. Gerade zwischen 1960 und 1980 wird die Dominanz quantitativer Methoden in der Organisationsforschung beschrieben. Vgl. Morgan/Smircich (1980), S. 491.

⁷¹³ SILVERMAN sieht in dieser Orientierung Vorteile in der Möglichkeit zur Verknüpfung mit vorherigen Arbeiten. „*does it pay to swim against the tide?*“ Silverman (2005), S. 7.

⁷¹⁴ KUCKARTZ unterscheiden zwischen fakten-, inhaltliche, analytische, natürliche, evaluative und formale Kategorien und versteht darunter eine Zuordnung, welche für eine Analyse erst noch definiert werden muss. Vgl. Kuckartz (2012), S. 42-44.

he an möglichen Einflussfaktoren identifizieren lassen, müssten eine Vielzahl an Faktorsystemen operationalisiert, abgefragt und analysiert werden. Belastbare Zusammenhänge könnten durch die Vielzahl an möglichen Operationalisierungen mehr oder weniger nur zufällig aufgedeckt werden.⁷¹⁵ Eine explorative Vorgehensweise durch eine willkürliche Auswahl der relevanten Kategorien, würde zu „Alles-oder-nichts“ Ergebnissen führen. Damit wird die Anwendung einer quantitativen Forschungsmethode abgelehnt.

5.2.1.2 Beurteilung der Eignung von qualitativen Methoden

Den quantitativen Methoden entgegen, bedienen qualitative Methoden entdeckende Forschungsziele, da die Methodik in erster Linie als geeignet angesehen wird, induktiv anhand empirischer Informationen Hypothesen und Theorien abzuleiten.⁷¹⁶ Qualitative Daten stellen in erster Linie Texte (vorhandene Texte oder gewonnen durch Beobachtungen, Interviews oder Abschriften)⁷¹⁷ dar, welche als Datenquelle Beschreibungen, Erklärungen und Kontextinformationen über soziale Phänomene und ihr Umfeld enthalten können.⁷¹⁸ Für einen Forschungsgegenstand relevante Einzel-faktoren und deren Zusammenhänge können durch den Kontextbezug innerhalb der Daten abgebildet, interpretiert und dadurch zur Ableitung von Theorien beitragen.⁷¹⁹ Innerhalb der Methodik steht die Identifikation von Mustern durch die intensive Betrachtung und Beschreibung von Einzelfällen im Vordergrund. Das Ziel von qualitativer Forschung besteht in der Verbesserung des bisherigen Verständnisses von Prozessen oder Phänomenen. Sie steht für den Anspruch, Lebenswelten aus Sicht der handelnden Menschen zu beschreiben.⁷²⁰ Daher werden Hypothesen in der qualitativen Forschung ex ante formuliert, um eine (auch unbewusste) Fokussierung des Forschers auf einen Relevanzbereich zu vermeiden.⁷²¹

⁷¹⁵ Diese Vorgehensweise wird in Bezug auf den situativen Ansatz mit Hinweis auf seine "Theorielosigkeit" kritisiert. Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 223; Macharzina/Wolf (2010), S. 75.

⁷¹⁶ Die Methodik gilt ebenso als geeignet für Pilotstudien, Vertiefungen, Einzelfallstudien, Prozessanalysen, Klassifizierungen. Zudem kann sie auch zur Überprüfung von raum- und zeitabhängigen Theorien oder Gesetzesbehauptungen eingesetzt werden. Hier kann bereits ein einziger gegensätzlicher Fall eine Falsifizierung der Theorie darstellen. Vgl. Mayring (2007), S. 20-23.

⁷¹⁷ Vgl. Silverman (2005), S. 111. Für eine feinere Aufgliederung siehe Yin (2003), S. 86.

⁷¹⁸ Vgl. Miles/Huberman (1994), S. 1.

⁷¹⁹ Vgl. Mayring (2007), S. 20.

⁷²⁰ Vgl. Flick et al. (2012), S. 14.

⁷²¹ Vgl. Meinefeld (2012), S. 266.

In der Organisationsforschung wird die Inhaltsanalyse häufig angewendet. Die Beantwortung von wie- und warum-Fragestellungen steht im Vordergrund.⁷²² Die Analyse der qualitativen Daten kann in die Arbeitsschritte Reduzierung, Strukturierung und Verifizierung von theoretischen Proportionen eingeteilt werden.⁷²³ Der Analyse- und Interpretationsprozess läuft allerdings nicht nacheinander und strukturiert, sondern zum Teil interaktiv ab.⁷²⁴ Phasen der analytischen Beschreibung und der Theoriebildung oder Strukturierung wechseln sich ab. Die Entwicklung von notwendigen Kategorien erfolgt im Gegensatz zu quantitativen Methoden nach der Datenerhebung durch ein Wechselverhältnis von Theorie und dem qualitativen Datenmaterial.⁷²⁵ Jeder beobachtete Fall kann anders analysiert werden.⁷²⁶ Durch eine offene Herangehensweise an qualitative Daten bilden sich theoretische Begrifflichkeiten und Merkmalsausprägungen von Variablen erst innerhalb der Analysephase.⁷²⁷ Daher gelten qualitative Fallstudien für explorative Fragestellungen prädestiniert und werden als strukturbildende Studien angewendet.⁷²⁸ Die Datenerhebung erfolgt in Form von textbasierten Interviews, Beobachtungen und Auswertung von Sekundärdaten wie internen Unternehmensdokumenten. Mit z. B. nur wenigen Vorgaben an die Probanden werden anhand von semi-strukturierten Fragebögen oder themenzentrierten Leitfäden Tiefeninterviews durchgeführt.⁷²⁹ Damit werden rein nominal-skalierte Daten erhoben,⁷³⁰ allerdings sind auch Mischformen, z. B. durch die Erfassung von Häufigkeitsausprägungen innerhalb von Fallstudien, möglich.⁷³¹

⁷²² Vgl. Yin (2003), S. 7, 22; Rosenstiel (2012), S. 233.

⁷²³ Vgl. Miles/Huberman (1994), S. 10 f.

⁷²⁴ Vgl. Gummesson (2003), S. 485.

⁷²⁵ Die Kategorien werden „entwickelt, durch Konstruktions- und Zuordnungsregeln definiert und während der Analyse überarbeitet und rücküberprüft.“ Mayring (2007), S. 53.

⁷²⁶ Vgl. Zühlke (2007), S. 137.

⁷²⁷ Vgl. Zühlke (2007), S. 136.

⁷²⁸ Yin betont, dass die Forschungsmethode nicht ausschließlich für explorative Studien geeignet ist. Vgl. Yin (2003), S. 5. Allerdings stellen Fallstudien das primäre Studiendesign bei explorativen Untersuchungen dar. Vgl. Zühlke (2007), S. 138.

⁷²⁹ Vgl. Süß (2009), S. 165.

⁷³⁰ Nach MAYRING können alle auf nominal-skalen basierende Daten als qualitativ angesehen werden. Vgl. Mayring (2007), S. 17. Erst durch einen Analyseprozess können Daten zur weiteren Betrachtung abweichend skaliert werden.

⁷³¹ Vgl. Zühlke (2007), S. 137.

Als eine spezifische Form innerhalb der qualitativ orientierten Methoden gelten Fallstudien, die soziale Phänomene jeweils eingebettet in ihrem Kontext betrachten.⁷³² Die Besonderheit des Kontextbezuges wird bei der Betrachtung der Rolle von Details innerhalb der beiden Forschungsmethoden deutlich. In quantitativen Studien werden Details von Zusammenhängen zwischen (abhängigen und unabhängigen) Variablen fokussiert. In qualitativen Studien stehen dagegen kleinzahlige, aber detailreiche, auch wechselseitige Zusammenhänge im Fokus.⁷³³ Durch diese Detailorientierung wird der Analysephase ein hoher Aufwand zugesprochen.

Aufgrund der kleinen Fallzahlen bei qualitativen Methoden können identifizierte Zusammenhänge allerdings nicht generalisiert werden. Die Studien werden daher häufig als wenig belastbar kritisiert, da sie durch die Einzelfallbetrachtung nur zufälliges Material generieren.⁷³⁴ Eine Generalisierbarkeit von identifizierten Zusammenhängen zu einer Grundgesamtheit steht allerdings nicht im Fokus qualitativer Methoden. Vielmehr soll die tiefe Ergründung von Inhalten eine Generalisierbarkeit zu theoretischen Aussagen ermöglichen.⁷³⁵ Damit unterscheidet sich diese analytische Generalisierbarkeit deutlich von einer Generalisierung in quantitativen Untersuchungen, bei der eine Generalisierung durch die Sicherstellung einer Unabhängigkeit von Zufallseinflüssen erfolgt. Für stark kontextabhängige Zusammenhänge, wie sie Fallstudien aufweisen, erscheinen Zufallseinflüsse in der Einzelfallbetrachtung unproblematisch.⁷³⁶ Dass die als stark kontextabhängig vermutete Strategietransmission in anderem Kontext in gleicher beobachteter Funktionsweise und Merkmalsausprägungen auftritt, erscheint unwahrscheinlich. Zur Sicherung der Qualität qualitativer Ergebnisse werden vergleichbar mit quantitativen Methoden ebenso Kriterien wie Reliabilität und Validität herangezogen.⁷³⁷ Diese Kriterien stellen sicher, dass Analyse- und

⁷³² MILES/HUBERMAN definieren eine Fallstudie „*as a phenomenon of some sort occurring in a bounded context.*“ Miles/Hubermann (1994), S. 25. Auch YIN fasst in seiner Definition den Fallstudienbegriff durch den Kontextbezug auf. „*[...] you would use the case study method because you deliberately wanted to cover contextual conditions.*“ Yin (2003), S. 13.

⁷³³ Vgl. Silverman (2005), S. 9.

⁷³⁴ Vgl. Yin (2003), S. 10; Mayring (2007), S. 18.

⁷³⁵ Auf die Frage nach der Generalisierbarkeit von Ergebnissen aus Fallstudien antwortet YIN, dass „*case studies [...], are generalizable to theoretical proposition and not to populations or universes.*“ Yin (2003), S. 10.

⁷³⁶ Vgl. Zühlke (2007), S. 146.

⁷³⁷ Vgl. Krippendorff (1980), S. 129-168; Yin (2003), S. 33 f.

Theoriegewinnungswege kommunizierbar, nachvollziehbar und reproduzierbar sind.⁷³⁸

Vor dem Hintergrund der Forschungsfragen dieser Arbeit erscheint die Anwendung eines qualitativen empirischen Forschungsansatzes geeignet. Die fehlende umfassende Theorie zur Beschreibung der Strategietransmission in der betrachteten Unternehmensgruppe⁷³⁹ impliziert die Generierung von theoretischen Aussagen zur Strategietransmission auf Basis von empirischen Ergebnissen. Hierfür können Fallstudien einen empirischen Ausgangspunkt darstellen. Das formulierte Untersuchungsmodell kann diese Generierung durch die bereits enthaltenen theoretischen Konstrukte unterstützen.⁷⁴⁰ Gerade qualitative Daten wirken geeignet, bisher nicht aufgedeckte Informationen über relevante Einflussfaktoren und deren Zusammenhänge zur Strategietransmission zu enthalten. Funktionsweise und Einflussfaktoren der Strategietransmission können durch den Kontext der erfassten Konstrukte als Systeme erfasst und ausgewertet werden. Innerhalb der Datenerhebung und Inhaltsanalyse werden die Konstrukte und ihr Zusammenhang induktiv weiterentwickelt. Damit kann der Forschungsgegenstand im Hinblick auf die deskriptiven und theoretischen Forschungsziele dieser Arbeit mittels einer qualitativen Methodik angemessen operationalisiert und aufgearbeitet werden.

Daher bietet sich aufgrund des notwendigen Kontextbezugs für eine Analyse die Fallstudienmethodik an. Allerdings erscheint eine Betrachtung der Strategietransmission bei mittelständischen Familienunternehmen, mit nur einer einzigen Fallausprägung auch für eine analytische Generalisierung nur eingeschränkt geeignet. Aus dem Untersuchungsmodell ergibt sich in dem vermuteten System von situativen Faktoren eine erhebliche Individualität der Strategietransmission. Auf Grundlage nur einer einzigen Fallstudie ließen sich nur unter starken Limitationen Gestaltungsempfehlungen für andere Unternehmen ableiten und damit das pragmatische Forschungsziel nicht erfüllen.

⁷³⁸ MILES/HUBERMAN kritisieren, dass qualitativ ausgerichtete Forscher glauben, dass die Methodik eine Kunstform darstellt und rein auf intuitiven Vorgehen basiert. Vielmehr sprechen sich die Autoren für ein glaubhaftes, verlässliches und reproduzierbares Vorgehen in der qualitativen Analyse aus. Vgl. Miles/Huberman (1994), S. 2.

⁷³⁹ Als fokussierte Unternehmensgruppe wurden mittelständische Unternehmen genannt. Für die empirische Erfassung wird die betrachtete Unternehmensgruppe in Kapitel 5.2.2.1 konkretisiert.

⁷⁴⁰ Vgl. Miles/Huberman (1994), S. 18.

Für die Ableitung von Handlungsempfehlungen könnte sich eine Kombination von quantitativer und qualitativer Forschungsmethodik anbieten. Denkbar wäre eine Vorgehensweise, in der zunächst qualitativ Hypothesen zur Strategietransmission abgeleitet werden, welche dann quantitativ verifiziert werden könnten.⁷⁴¹ Obwohl beide methodischen Ausrichtungen von empirischen Untersuchungen als gegensätzlich beschrieben werden, ergänzen sich die Ansätze zunehmend.⁷⁴² Im Gegensatz zur Kombination von Erhebungs- und Auswertungsschritten findet sich die Kombination von qualitativen und quantitativen Analysemethoden z.B. durch das Interpretieren von Texten und anschließende statistische Analyse selten.⁷⁴³ Dabei steht sowohl vor als auch nach einer quantitativen Erhebung eine qualitative Aufarbeitung und Interpretation des Untersuchungsgegenstands bzw. der Ergebnisse.⁷⁴⁴ So müssen zunächst der Forschungsgegenstand benannt und im Nachhinein Zahlenmaterial interpretiert werden.⁷⁴⁵ Damit ergibt sich der vollständige Forschungsprozess „von der Qualität zur Quantität zur Qualität.“⁷⁴⁶ Eine Kombination der Methoden bietet sich im Rahmen dieser Arbeit dennoch nicht an, da Forschungsfragen und -Gegenstand zu umfangreich erscheinen.⁷⁴⁷ Die Forschungsfragen zur Strategietransmission umfassen durch das vermutete System von Einflussfaktoren die gesamte Ausprägung der Organisation und ihren Kontext. Dadurch ergibt sich eine holistische Sichtweise, deren Quantifizierung eine stärkere Strukturierung durch eine Theorie erfordert.

Da die Ergebnisse einer analytischen Generalisierung an Robustheit gewinnen, wenn mehr als ein in einer Fallstudie betrachteter Einzelfall theoretische Propositionen

⁷⁴¹ Als ein Beispiel für einen solchen qualitativen und quantitativen Methodenmix in der Accounting- und Organisationsforschung kann der Beitrag von DAVILLA gelten. Der Autor identifiziert auf Grundlage von Experteninterviews Hypothesen zum Design von Management Control Systemen in der Produktentwicklung und verifiziert/falsifiziert diese im Anschluss durch eine quantitative Untersuchung. Vgl. Davilla (2000), S. 391-394.

⁷⁴² Vgl. Flick et al. (2012), S. 24 f.

⁷⁴³ Vgl. Kelle/Erzberger (2012), S. 300.

⁷⁴⁴ Vgl. Gummesson (2003), S. 482 f.; Mayring (2007), S. 19.

⁷⁴⁵ GUMMESSON geht soweit, dass er sämtliche Forschungsaktivitäten als Interpretationen beschreibt. Vielmehr lenke die Diskussion zwischen quantitativen und qualitativen Methoden von dem Grundproblem, einem guten Zugang zur Realität und zu ihr passenden Ergebnisse, ab. Vgl. Gummesson (2003), S. 486.

⁷⁴⁶ Mayring (2007), S. 19.

⁷⁴⁷ Die Möglichkeit der Kombination der Forschungsmethoden wird in Abhängigkeit der zur Verfügung stehenden Ressourcen der Forschenden gesehen. Eine Kombination führe bei zu geringen Ressourcen zu „scrappy research based on under-analyzed data and an imprecise or theoretically indigestible research problem.“ Silverman (2005), S. 121. FLICK empfiehlt einen sinnvoll begrenzten Anspruch an eine entweder numerische oder analytische Generalisierung. Vgl. Flick (2012), S. 260.

unterstützt,⁷⁴⁸ kann ein qualitatives, vergleichendes Mehrfachfallstudiendesign angewendet werden. Durch die qualitative Betrachtung und den Vergleich von mehr als einer Fallstudie kann die angenommene Individualität des Kontextes der Strategietransmission berücksichtigt werden.⁷⁴⁹ Der fallstudienübergreifende Vergleich von situativen Faktoren birgt zudem die Möglichkeit, generalisierbare Einflussfaktoren auf die Strategietransmission zu identifizieren und theoretisieren.⁷⁵⁰ Das durch den Vergleich erreichbare tiefere Verständnis einer generellen Wirkung von Einflussfaktoren bietet dann die Grundlage für die Ableitung von Gestaltungsempfehlungen.⁷⁵¹

Zudem wurde dieser Ansatz in der bisherigen Controlling-Forschung erfolgreich eingesetzt.⁷⁵² Gerade BECKER ET AL. beurteilt den qualitativ-empirischen Forschungsansatz nach dem Fallstudienverständnis von YIN als im besonderen Maße geeignet, neue Zusammenhänge und Handlungsanforderungen nebst Erklärungen in der mittelständischen Controlling-Forschung durch die Entwicklung neuer Hypothesen aufzudecken.⁷⁵³ Ebenso weist FRANK auf den Fallstudienansatz hin, da ab einer gewissen theoretischen und empirischen Durchdringung und dem damit verbundenen hohen Detaillierungsgrad eines Themengebietes das eigentliche Forschungsobjekt mittels Fragebogen nicht mehr erfasst werden kann.⁷⁵⁴ Daher wird zur Verfolgung der deskriptiven, theoretischen und pragmatischen Forschungsziele dieser Arbeit ein holis-

⁷⁴⁸ Vgl. Miles/Huberman (1994), S. 173; Yin (2003), S. 32 f, 46.

⁷⁴⁹ Die einzelnen Fallstudien werden zunächst wie eine einzelne Studie betrachtet und dann komparativ gegenübergestellt. Dieses Design stellt eine Zwischenstufe zwischen Einzelfallstudien und Vergleichsstudien dar. Vgl. Flick (2012), S. 254.

⁷⁵⁰ Vgl. Silverman (2005), S. 106. Hierbei kann und muss auf eine generelle Regel, welche Anzahl an Fallstudien für eine erfolgreiche Theoretisierung herangezogen werden müssen, nicht zurückgegriffen werden. Vgl. Gummesson (2003), S. 488.

⁷⁵¹ Vgl. Miles/Huberman (1994), S. 173.

⁷⁵² Siehe als Beispiele für eine ähnlich gelagerte Forschungsmethode bei Simons (1990), welcher zwei Einzelfallstudien vergleicht. Fallstudienvergleiche nimmt auch SIMON in seinen Arbeiten vor und leitet hieraus seine Ergebnisse ab. Vgl. Simon (1996), Simon (1997) und Simon (2012). Als Beispiele in der mittelständischen Controlling-Forschung können die Arbeiten von Zimmermann (2001) und Becker et al. (2008a) angeführt werden. Zudem eignet sich der Ansatz insbesondere personenbezogene und verhaltensbezogene Aspekte zu Erfassen. Hierfür sei beispielhaft die Arbeit von Goretzki (2011) angeführt, welche Controlling-Rollenbilder anhand von Fallstudien erforscht.

⁷⁵³ Vgl. Becker et al. (2008a), S. 15-18.

⁷⁵⁴ Vgl. Frank (2000), S. 240.

tisches Mehrfachfallstudiendesign⁷⁵⁵ entwickelt und eine fallstudieninterne und fallstudienübergreifende Inhaltsanalyse der Strategietransmission durchgeführt.⁷⁵⁶

5.2.2 Ausarbeitung eines qualitativen Mehrfachfallstudiendesigns

5.2.2.1 Ableitung von Voraussetzungen zur Eignung als Fallstudienunternehmen

Nach YIN umfasst das Fallstudiendesign die Elemente Forschungsfragen, theoretische Propositionen, Fallstudienunternehmen, Analysemethoden und Kriterien zur Interpretation der Ergebnisse.⁷⁵⁷ Die Formen der Forschungsfragen dieser Arbeit weisen bereits eine für qualitative Studien typische Frageform durch Wie- und Warum-Fragestellungen auf und erfordern daher keine weiteren Anpassungen. Das aus dem theoretischen Bezugsrahmen abgeleitete Untersuchungsmodell enthält zudem bereits vermutete Wirkungszusammenhänge. Allerdings sind diese vermuteten Zusammenhänge zwischen situativen Faktoren und der Strategietransmission bisher nur unscharf umrissen. Z. B. muss die vorläufige Arbeitsdefinition⁷⁵⁸ der Strategietransmission und die grobe Einteilung von marktorientierten, ressourcenorientierten oder durch den Organisationsgestalter bedingten situativen Faktoren für einen fallstudienübergreifenden Vergleich weiter operationalisiert und ein deduktives Analyseraster aufgebaut werden. Im Folgenden wird zunächst auf die verbleibenden Elemente des Fallstudiendesigns eingegangen.

Aus den bisherigen theoretischen und methodischen Überlegungen ergeben sich für die Populationsauswahl von Fallstudienunternehmen Einschränkungen, welche eine

⁷⁵⁵ Es wird ein „holistic multiple-case design“ angestrebt, da die Strategietransmission durch das Untersuchungsmodell zusammen mit einem System von situativen Einflussfaktoren als Ganzes betrachtet wird. Vgl. Yin (2003), S. 40 Figure 2.4 und S. 45.

⁷⁵⁶ In Bezug auf die Leitfrage und der besonderen Berücksichtigung von Controlling-Instrumenten in dieser Arbeit kommt auch BALTZER zu dem Schluss, dass z. B. ein Erfolgsbeitrag angewendeter Controlling-Instrumente nur unter der Berücksichtigung der Individualität der betrachteten Unternehmen erfolgen kann. Daher empfiehlt er eine weitere Untersuchung im Rahmen von multiplen Fallstudien. Vgl. Baltzer (2013), S. 237.

⁷⁵⁷ Vgl. Yin (2003), S. 28. Diese Einteilung unterscheidet sich im Kern nicht von Einteilungen anderer Autoren wie z. B. Flick, der Forschungsdesigns „als Mittel beschreib[t], die Ziele der Forschung zu erreichen. Sie binden Theorierahmen, Fragestellung, Forschungs-, Generalisierungs- und Darstellungsziele mit den verwendeten Methoden und verfügbaren Ressourcen unter dem Fokus der Zielerreichung zusammen.“ Flick (2012), S. 264.

⁷⁵⁸ Siehe hierzu die Arbeitsdefinition der Strategietransmission in Kapitel 1.2.

zufallsorientierte Auswahl verhindern.⁷⁵⁹ Die erste Voraussetzung ergibt sich aus den Forschungszielen und dem theoretischen Bezugsrahmen. Da das Ziel der Arbeit die Beschreibung der Funktionsweisen der Strategietransmission und die Identifikation von situativen Faktoren ist, wird eine analytische Variante des situativen Ansatzes angewendet.⁷⁶⁰ Damit steht die Suche nach performanceoptimaler Ausprägung der Strategietransmission nicht direkt im Fokus der Betrachtung, sondern deren Zusammenhänge mit Controlling-Instrumenten. Da allerdings auch die Ableitung von Gestaltungsempfehlungen für die Optimierung der Strategietransmission ein Forschungsziel ist, müssen hierfür die Fallstudien eine generelle Performancewirkung der Strategietransmission aufweisen. Die Strategietransmission hängt allerdings in ihrer Erfolgswirkung direkt von der Qualität der Strategie selbst ab, da nur die Umsetzung von erfolgreichen Strategien zum Erfolg führt.⁷⁶¹ Durch diesen Zusammenhang kann eine Performancewirkung nur bei gleichzeitiger Ausprägung von erfolgreicher Strategie und erfolgreicher Umsetzung festgestellt werden. Damit werden zur Ableitung von Gestaltungsempfehlungen best-practice Unternehmen (in Bezug auf Strategie und Strategietransmission) für die Mehrfachfallstudie ausgewählt.⁷⁶² Von einer Eignung als best-practice Unternehmen wird ausgegangen, wenn sich die Unternehmen in Bezug auf ihre Zielerreichung selbst als erfolgreich einschätzen.⁷⁶³

Weitere Voraussetzungen ergeben sich aus der Anwendung einer vergleichenden fallstudienübergreifenden Inhaltsanalyse. Für einen Vergleich geeignet werden Fall-

⁷⁵⁹ STAKE beschreibt bei Mehrfachfallstudien die Möglichkeit, durch eine bewusste Auswahl von durchschnittlichen Einzelfällen die Studie auf eine Generalisierung auszurichten. Allerdings warnt er ausdrücklich davor, da sich eine auf einer kleinen Fallanzahl basierende Generalisierung nicht halten kann. Vgl. Stake (1995), S. 5. Daher beschränkt sich die folgende Auswahl der Fallstudienunternehmen auf die Stärkung der analytischen Generalisierung.

⁷⁶⁰ Siehe Einteilung des situativen Ansatzes in eine analytische und pragmatische Variante. Vgl. Schulte-Zurhausen (2011), S. 24 oder Kapitel 4.1.1.1.

⁷⁶¹ Vgl. Kolks (1990), S. 88 Abb. 24. KOLKS sieht eine Erfolgswirkung nur bei der Kombination einer guten Strategie und einer guten Implementierung.

⁷⁶² Die Betrachtung von best-practice Unternehmen zur Ableitung von Gestaltungsempfehlungen hat sich bewährt. Siehe hierzu beispielhaft die Studien zu den Hidden Champions von SIMON, der für seine Untersuchungen ebenfalls einen effizienzorientierten Erfolgsbegriff (siehe die Definition von Effizienz in Fußnote 196) auf Basis der Beurteilung der Zielerreichung durch die untersuchten Unternehmen selbst nutzt. Vgl. Simon (2007), S. 35.

⁷⁶³ Eine solche Selbstbeurteilung der Unternehmen wendet z. B. auch DINTNER/SCHORCHT in Verbindung mit einem quantitativen Forschungsdesign an, indem sie die Befragten bitten ihre eigene Situation auf einer 5-stufigen Skala zu beurteilen. Siehe hierzu Dintner/Schorcht (1999), 251. Für eine externe Einschätzung müsste die Situation und Position des Unternehmens aufwendig ermittelt und analysiert werden. Bei der Selbsteinschätzung greift man hierfür auf das vorhandene Wissen der Unternehmen zurück.

studienunternehmen angesehen, die sich in Strategie, Strategietransmission und Controlling-Instrumentarien (Vergleichsdimensionen) unterscheiden, aber in anderen Dimensionen Ähnlichkeiten aufweisen.⁷⁶⁴ Hierfür werden im Folgenden auf der arbeitsspezifischen Eingrenzung der betrachteten mittelständischen Familienunternehmen⁷⁶⁵ aufgesetzt und weitere, enger greifende Voraussetzungen im Hinblick auf die Unternehmensgröße und Entwicklungsstadium und aus den Wertschöpfungsketten definiert. Ziel ist es, sicherzustellen, dass die Unternehmen trotz ihrer Individualität auf Grundlage engerer struktureller Gemeinsamkeiten miteinander verglichen werden können. Damit wird die Möglichkeit einer späteren analytischen Generalisierung der Ergebnisse gestärkt.

Gerade durch die Betrachtung eines engeren Bereichs der Unternehmensgröße sollen Einflüsse durch das Differenzierungs-Integrations-Paradigma abgeschwächt werden,⁷⁶⁶ sodass Einflussfaktoren auf die Strategietransmission deutlicher erkannt werden können. Fraglich erscheint damit nur der im Folgendem fokussierte Größenbereich von mittelständischen Familienunternehmen. GÜTLER zeigt auf, dass Unternehmen unterhalb einer Unternehmensgröße von 50 Mitarbeitern kaum einen Erfolgsbeitrag durch ihre Organisationsstrukturen generieren können und der Erfolgsbeitrag ab 150 Mitarbeiter langsam nachlässt.⁷⁶⁷ Auf die Forschungsfrage dieser Arbeit übertragen, würde damit aus organisatorischer Sichtweise in Unternehmen mit weniger als 50 Mitarbeitern sowie große mittelständische Familienunternehmen unterschiedliche Ausprägungen der Strategietransmission keinen relevanten Beitrag zum Unternehmenserfolg leisten, sondern eine Erfolgswirkung nur von der Qualität der Strategie abhängen. Daher werden als mögliche Fallstudienunternehmen im Folgenden nur mittelgroße Familienunternehmen betrachtet (1. strukturelle Voraussetzung),⁷⁶⁸ da in dieser Größenklasse ein wesentlicher Beitrag der Strategietransmission zum Unternehmenserfolg erwartet wird.

⁷⁶⁴ Flick (2012), S. 259. Für einen Vergleich werden Unternehmen herangezogen, die sich in der Strategietransmission (Vergleichsdimension) unterscheiden, aber in anderen Dimensionen Ähnlichkeiten aufweisen.

⁷⁶⁵ Siehe hierfür die arbeitsspezifische Abgrenzung von mittelständischen Familienunternehmen in Kapitel 3.1.4.

⁷⁶⁶ Das Paradigma beschreibt den empirisch deutlich beobachtbaren Zusammenhang zwischen Unternehmensgröße und Koordinationsaufwand. Siehe hierzu Kapitel 4.

⁷⁶⁷ Vgl. Güttler (2008), S. 258 f.

⁷⁶⁸ Als mittelgroße mittelständische Unternehmen betrachtet diese Arbeit Unternehmen mit 50 bis 249 Mitarbeitern. Siehe hierzu Tab. 2.

Als weitere Voraussetzung wird eine höhere Vergleichbarkeit aufgrund der Eigentümer- und Leitungsstruktur angestrebt, als dass es die Operationalisierungen in der arbeitsspezifischen Definition von mittelständischen Familienunternehmen zulassen. Unter dem in dieser Arbeit verwendeten Begriff der Familienunternehmen (i. e. S.) werden auch Eigentümerunternehmen und Unternehmen in der Gründungsphase subsumiert.⁷⁶⁹ In ihrem Lebenszyklusmodell von Familienunternehmen geht ROSENBAUER davon aus, dass Familienunternehmen zum Zeitpunkt des ersten Generationswechsels die Pionierphase nach Unternehmensgründung verlassen haben und sich mindestens in der Wachstumsphase befinden.⁷⁷⁰ Eine Nachfolge erfolgt nur, wenn das dann etablierte Geschäft dem Nachfolger eine Perspektive und Raum für die Verwirklichung eigener Ziele bietet.⁷⁷¹ In diesem Fall kann davon ausgegangen werden, dass ein Unternehmen in seiner bisherigen Entwicklung strategische Ziele definiert und erfolgreich übertragen hat und somit eine Strategietransmission in der Vergangenheit aufweisen kann.⁷⁷² Daher wird als Voraussetzung für die Eignung als Fallstudienunternehmen mindestens eine erfolgte familieninterne⁷⁷³ Unternehmensübergabe (von mehreren Familiengenerationen geführte Unternehmen) gefordert (2. strukturelle Voraussetzung).

Als letzte Voraussetzung wird eine Vergleichbarkeit der Fallstudienunternehmen in Bezug auf die Art der erstellten Leistung angestrebt. In einer Studie über die Verteilung von Familien- und nicht Familienunternehmen nach der Branchenstruktur stellt KLEIN fest, dass Familienunternehmen besonders das verarbeitende Gewerbe dominieren.⁷⁷⁴ Im Gegensatz zu anderen Branchen konnten hier mehr als doppelt so viele Familien- wie nicht Familienunternehmen festgestellt werden. Daher beschränken sich mögliche Fallstudienunternehmen auf Unternehmen, welche sich durch ihren Betriebszweck zu den Produktionsmittel- und Verbrauchsgüterbetrieben zuordnen

⁷⁶⁹ Siehe hierzu die Typisierung in Abb. 13.

⁷⁷⁰ Nach ROSENBAUER besteht der Lebenszyklus eines Familienunternehmens aus der Pionierphase, Wachstumsphase, Reifephase und Wendephase. Den ersten Generationswechsel beschreibt die Autorin innerhalb der Wachstumsphase. Vgl. Rosenbauer (1994), S. 74, 99.

⁷⁷¹ Vgl. Klein (2010a), S. 229, 276.

⁷⁷² Eine vergleichbare Einschränkung macht ESPEL, indem er nur mittelständische Unternehmen mit einer Fokussierung auf ein Entwicklungsziel betrachtet. Allerdings schließt er dadurch nur Existenzgründungen von seiner Betrachtung aus. Der Bezug auf Nachfolgerunternehmen stellt eine engere Einschränkung dar. Vgl. Espel (2008), S. 21.

⁷⁷³ Als familienintern wird die Übergabe an ein Mitglied der als Familie betrachteten Gruppe von Personen betrachtet. Siehe zum verwendeten Familienbegriff das Kapitel 3.1.4.

⁷⁷⁴ Vgl. Klein (2010a), S. 48.

lassen (3. strukturelle Voraussetzung).⁷⁷⁵ In dieser Ausprägung ist der Anteil von Familienunternehmen am höchsten und spricht daher für eine belastbarere Generalisierungsmöglichkeit der Ergebnisse.⁷⁷⁶ Eine weitere Einschränkung durch Strukturmerkmale wie eine engere Fassung der Branche von Unternehmen erscheint wenig zielführend, da sonst der Einfluss von marktorientierten situativen Faktoren für die Analyse zu stark eingeschränkt wird. Zudem stellen OSSADNIK ET AL. durch eine Analyse von mittelstandsbezogenen empirischen Studien keinen Einfluss der Branche auf die Ausgestaltung des Controlling fest.⁷⁷⁷

5.2.2.2 Auswahl der Fallstudienunternehmen und Datenerhebung

Als mögliche Fallstudienunternehmen wurden mittelständische Unternehmen aus dem Kontaktbereich des Lehrstuhls für BWL insbes. Unternehmensrechnung an der Fakultät III der Universität Siegen angesprochen.⁷⁷⁸ Nach einer kurzen Vorstellung der Studie in einem Telefongespräch wurden bei signalisierter Bereitschaft zur Teilnahme den Unternehmern Ziele, Vorgehensweise und Ablauf der Studie in einem persönlichen Gespräch vorgestellt. Parallel wurden die formulierten Voraussetzungen zur Eignung als Fallstudienunternehmen überprüft. Den Unternehmen wurde neben Vertraulichkeit und Anonymität der gesammelten Dokumente und Audio-Mitschnitte deren ausschließliche Verwendung zu Forschungszwecken zugesichert. Als Gegenleistung zur Bereitschaft der Teilnahme wurde eine Besprechung der Fall-

⁷⁷⁵ Beide Betriebsgruppen gehören zu den Sachleistungsbetrieben und grenzen sich von den nicht betrachteten Rohstoffgewinnungsbetrieben (ebenfalls Sachleistungsbetrieben) und den Dienstleistungsbetrieben ab. Vgl. Wöhe (2013), S. 31. Als Betriebszweck gilt bei hybriden Leistungsbündeln von möglichen Fallstudienunternehmen jeweils der vom Unternehmen als wesentlich beurteilte Betriebszweck.

⁷⁷⁶ Familienunternehmen dominieren hiernach, mit Ausnahme von der Dienstleistungsbranche, jede der untersuchten Branchen. Der Gesamtanteil der Familienunternehmen mit einer verarbeitenden Wertschöpfung liegt bei ca. 46%. Die nächste dominierte Branche hat nur einen Anteil an der Gesamtheit von Familienunternehmen von 18%. Vgl. Klein (2010a), S. 48 Tab 8.

⁷⁷⁷ Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 107. Die Autoren weisen darauf hin, dass dieses Ergebnis nicht in der Art interpretiert werden kann, dass in allen Branchen eine identische Ausprägung von Controlling zu finden ist. Allerdings musste die bisherige Hypothese eines direkten Einflusses verworfen werden.

⁷⁷⁸ Der Kontakt zu Universität, Fakultät und Lehrstuhl von Univ.-Prof. Dr. Gero Hoch erfolgte in der Vergangenheit durch z.B. Abschlussarbeiten von Studierenden, Mitgliedschaften in Fördervereinen, durchgeführten Projekten oder anderweitigen Kontakten zu Unternehmerpersönlichkeiten durch das Lehrstuhlteam, das am Siegener Mittelstandsinstitut (SMI) durch die Vorstandstätigkeit des Lehrstuhlinhabers mitwirkte.

studiendaten (Spiegelung) angeboten.⁷⁷⁹ Aus der Auswahl von möglichen Unternehmen erfüllten vier Unternehmen die formulierten Voraussetzungen, wovon sich drei Unternehmen auf Basis der Vereinbarungen zur Teilnahme an der Studie bereit erklärten (Tab. 4). Die Rücklaufquote beläuft sich damit auf 75%. Die Selbsteinschätzungen bzgl. der Zielerreichung erfolgten bei allen Fallstudienunternehmen unter dem Eindruck der Weltwirtschafts- und Finanzkrise.⁷⁸⁰ Die Unternehmen werden durch die Verwendung der fiktiven Bezeichnungen ALPHA, BETA und GAMMA anonymisiert. Zum Zeitpunkt der Datenerhebung waren ausschließlich männliche Akteure in der Geschäftsführung der Unternehmen tätig. Damit werden aus den Fallstudien keine Aussagen zu geschlechterspezifischen Unterschieden oder Einflussfaktoren des Organisationsgestalters abgeleitet werden können.⁷⁸¹

Tab. 4: Übersicht der Fallstudienunternehmen

Voraussetzungen	ALPHA	BETA	GAMMA
Eignung als best-practice Unternehmen: Selbsteinschätzung bzgl. der Zielerreichung	Erfolgreich: Strategie-/Positionswechsel erfolgreich eingeleitet, Marktanteile gehalten	Erfolgreich: Positionierung und Wettbewerbsvorteile ausgebaut, Marktanteile ausgebaut	Erfolgreich: Ausbau der Positionierungen und Steigerung des Unternehmenserfolgs
1. strukturelle Voraussetzung: Unternehmensgröße (50 bis 249 Mitarbeiter)	160 Mitarbeiter	150 Mitarbeiter	100 Mitarbeiter
2. strukturelle Voraussetzung: mind. eine erfolgte familieninterne Nachfolge	Geschäftsführer (Haupt-Gesellschafter) der 2. Familiengeneration	Geschäftsführer (Haupt-Gesellschafter) der 4. Familiengeneration	Geschäftsführer (Haupt-Gesellschafter) der 2. Familiengeneration
3. strukturelle Voraussetzung: Art der erstellten Leistung (Produktionsmittel- oder Verbrauchsgüter)	Hersteller von Baumaschinen	Herstellung von technischen Metallbauteilen	Herstellung von Kunststoffteilen und Maschinenbau

Die Datenerhebung erfolgte zwischen November 2012 und Januar 2015. Als Primärdatenerhebung sind themenzentrierte Tiefeninterviews⁷⁸² und Ergebnisbesprechungen in zwei Phasen durchgeführt worden. Die erste Phase begann mit Interviews der

⁷⁷⁹ Einen ähnlichen Anreiz zur Teilnahme an qualitativen Studien nutzt ROEDERER. Vgl. Roederer (2011), S. 139 f. Um die Spiegelung der Fallstudien Daten innerhalb der Datenerhebung nutzen zu können, erfolgte diese ausdrücklich ohne eine Darstellung von möglichen identifizierten Problemfeldern oder Generierung von personalisierten Handlungs- oder Gestaltungsempfehlungen.

⁷⁸⁰ Die Wirtschafts- und Finanzkrise dauerte von ca. 2007 bis 2009. Vgl. Blundell-Wignall/Roulet (2013), S. 10 f, Table 4, Internetquelle. Damit setzt die Datenerhebung kurz nach der Krise an.

⁷⁸¹ Die Einschränkung auf männliche Organisationsgestalter stellt damit eine Restriktion der erwarteten Ergebnisse dieser Arbeit aus der Fallstudienauswahl dar. Den Forschungsstand zum Themenfeld Gender Diversity in Führungsteams beschreibt REINWALD ET AL. in einer Metaanalyse. Siehe hierzu Reinwald et al. (2015), S. 262 ff.

⁷⁸² Die Befragungen wurden als narrative Interviews durchgeführt. Falls es aufgrund der Forschungsfragen inhaltlich notwendig erschien, fragt der Interviewende „tiefer“ bei den Befragten nach, um ihm die Gelegenheit zur Artikulation einzuräumen. Vgl. Hopf (2012), S. 358. Eine ähnliche Vorgehensweise verwendete z. B. Becker et al. (2008a), S. 31.

Unternehmer von ALPHA, BETA und GAMMA. Die Auswahl der folgenden Interviewpartner innerhalb der Fallstudienunternehmen wurde anhand der in den ersten Interviews genannten strategischen Themen und Maßnahmen getroffen.⁷⁸³ Folgeinterviews wurden mit leitenden Mitarbeitern der ersten Führungsebene geführt. Weitere Interviews ergaben sich zudem mit Mitarbeitern, welche für die angewendeten Controlling-Instrumente als Ansprechpartner genannt wurden. Das Ziel dieser Vorgehensweise ist die Erfassung der an der Strategietransmission beteiligten Organisationsmitglieder und Zielübertragungsmedien auf Grundlage des entwickelten deduktiven Analyserasters. Die Interviews sind digital aufgezeichnet (Audio-Mitschnitte) und zur Vorbereitung der Inhaltsanalyse wörtlich transkribiert⁷⁸⁴ worden.⁷⁸⁵ Die zweite Datenerhebungsphase stellt eine abschließende Spiegelung der Fallstudieninhalte mit den Unternehmern nach einem ersten Analysedurchgang dar.⁷⁸⁶ Die Fallstudien-Spiegelungen sind ebenfalls digital aufgenommen und ausgewählte, relevante Stellen für die Berücksichtigung in der weiteren Analyse transkribiert worden.⁷⁸⁷

Die Interviews und Besprechungen erfolgten in offener Gesprächsweise ohne starres Festhalten an den vordefinierten Fragen oder Themenbegrifflichkeiten. Dennoch sind zur Sicherstellung einer Themenzentrierung der Interviews eine Themenübersicht oder ein semi-strukturierter Fragenkatalog entwickelt worden.⁷⁸⁸ Grundlage der Spiegelungen innerhalb der zweiten Datenerhebungsphase waren deskriptive Zusammenfassungen der Fallstudieninhalte. Innerhalb der Tiefeninterviews wurden

⁷⁸³ Die Beeinflussung von Datenerhebung und Analyse werden als Flexibilität der qualitativen Datenerhebung beschrieben. Vgl. Miles/Huberman (1994), S. 10, 12 Figure 1.4.

⁷⁸⁴ Die Transkription erfolgte regelorientiert und softwaregestützt. Die angewendeten Regeln wurden aus den Transkriptionsregeln nach KUCKARTZ abgeleitet. Vgl. Kuckartz (2012), S. 136 Abb. 21. Die angewendeten Transkriptionsregeln sind in Anhang 2 dargestellt.

⁷⁸⁵ Von den 13 geführten Interviews der ersten Datenerhebungsphase wurden zwölf wörtlich transkribiert. In einem Interview misslang die Tonaufnahme. Wesentliche Ergebnisse sind vom Interviewer direkt nach dem Gespräch zusammengefasst und festgehalten worden.

⁷⁸⁶ Die Besprechungen dienen nicht nur als Gegenleistung zur Teilnahme an der Studie, sondern auch als Qualitätssicherungsmaßnahme. Durch das Vorstellen der Ergebnisse konnte die korrekte Aufnahme von Inhalten wie z.B. Zielsystem, Strategie, Instrumentenset oder Organisationsstruktur überprüft werden. Siehe hierzu Kapitel 5.2.2.4.

⁷⁸⁷ Die abschnittsweise Transkription von Interviews kann erfolgen, wenn die nicht transkribierten Inhalte nicht die Forschungsfrage direkt betreffen. Vgl. Flick (2012), S. 264. Das trifft auf die deskriptive Darstellung der Fallstudieninhalte vor den Unternehmern von ALPHA, BETA und GAMMA zu.

⁷⁸⁸ Bei den Fallstudieninterviews von ALPHA ist zur Orientierung des Interviewers eine Themenübersicht, bei den Fallstudieninterviews von BETA und GAMMA ein semi-strukturierter Fragenkatalog eingesetzt worden. Der Fragenkatalog wurde den Interviewpartnern von BETA und GAMMA im Vorfeld zur Information und Vorbereitung zur Verfügung gestellt. Trotz dieser Orientierung wurde die Methodik des Tiefeninterviews beibehalten.

ebenso interne Unternehmensdokumente wie Organigramme, interne Präsentationen, Berichte, Kennzahldefinitionen, Produktinformationen oder Kundenzeitschriften erfragt. Auszüge aus Internetseiten und externen Unternehmensinformationen aus dem Bundesanzeiger sowie lokaler Berichterstattungen sind zur Datenbasis hinzugefügt worden. In einem Fall konnten Präsentationsfolien eines Vortrags an der Universität Siegen herangezogen werden. Eine Übersicht der geführten Interviews, Spiegelungen und Fallstudiendokumente findet sich in Anhang 3 dieser Arbeit.

5.2.2.3 Durchführung der qualitativen Inhaltsanalysen

Durch die offene Herangehensweise der qualitativen Forschungsmethodik können die Datenerhebungs- und die Analysephasen nicht unabhängig voneinander erfolgen.⁷⁸⁹ Die explorative Vorgehensweise in dieser Arbeit in Bezug auf die Identifizierung von situativen Faktoren der Strategietransmission und die Fallstudien Spiegelungen erforderten ein Ineinandergreifen der jeweiligen Datenerhebungs- und Analysephasen.⁷⁹⁰ Dennoch lassen sich die Analysen ebenso wie die Datenerhebung in zwei unterschiedliche Phasen einteilen. Die erste Phase stellt die fallstudienbezogenen Inhaltsanalysen innerhalb der drei Fallstudien dar, während die zweite Phase die fallstudienübergreifende Inhaltsanalyse beinhaltet (Abb. 18).

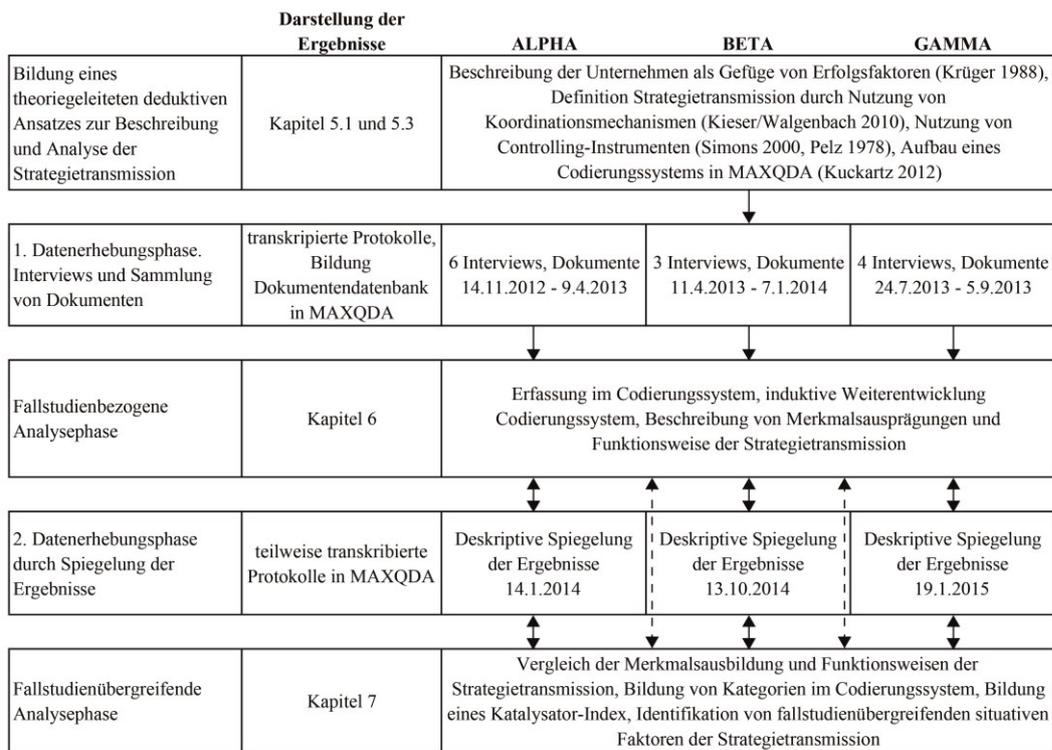
Ausgangspunkt der fallstudienbezogenen Inhaltsanalysen war einerseits das deduktiv entwickelte Analyseschema zur Beschreibung der Strategietransmission und andererseits die erste Datenerhebung in den Fallstudien. Nach der Durchführung der Interviews wurden diese im Hinblick auf die gesammelten Informationen inhaltlich ausgewertet. Diese erste inhaltsorientierte Analyse erfolgte in Form einer kurzen Prüfung des mitgeschnittenen Audiomaterials auf Vollständigkeit anhand der Themenkarten. Zudem wurden ebenso mögliche neue Themenfelder identifiziert, die in den Folgeinterviews aufgegriffen werden konnten. Daher konnte durch die Nachberei-

⁷⁸⁹ Den Zusammenhang zwischen Entstehung und Interpretation von Informationen zeigt die Hermeneutik. Hier gehört das Wissen um die Entstehung und deren Bedingungen (nach MAYRING: Quellenkunde) zu den Voraussetzungen für das Interpretieren in einer qualitativen Inhaltsanalyse. Vgl. Mayring (2007), S. 29; Kuckartz (2012), S. 30-33. Auch STAKE konstatiert: „*There is no particular moment when data analysis begins. Analysis is a matter of giving meaning to first impressions as well as to final compilations*“ Stake (1995), S. 71.

⁷⁹⁰ Trotz des Ineinandergreifens können die Analyseschritte in einem Untersuchungsplan eingeordnet werden. Vgl. Mayring (2007), S. 116.

tung der Interviews in der Pilotfallstudie⁷⁹¹ ALPHA die folgenden Tiefeninterviews anhand einer überarbeiteten und erweiterten Themenkarte und Fragenkatalog fokussierter erfolgen. Die Anzahl der Interviews in den Fallstudien BETA und GAMMA konnte dadurch reduziert werden.⁷⁹²

Abb. 18: Datenerhebungs- und Analysephasen



Nach der Transkription der Audio-Mitschnitte aus den Interviews erfolgte die fallstudienbezogene Analysephase in Form einer Zusammenfassung und Strukturierung.⁷⁹³ Hierfür sind die erhobenen Dokumente und Protokolle der Interviews durch MAXQDA⁷⁹⁴ anhand eines aus dem deduktiven Analyseschema entwickelten Codie-

⁷⁹¹ Die nachträgliche Beurteilung der entwickelten Erhebungs- und Analyseinstrumente anhand des erhobenen qualitativen Datenmaterials zeigt erst die Adäquatheit der bisherigen Vorgehensweise. Lerneffekte aus dieser Beurteilung können für die nachfolgenden Fallstudien genutzt werden. Vgl. Mayring (2007), S. 44.

⁷⁹² Die Möglichkeit zur Reduzierung der Interviews wirkt sich positiv auf den Aufwand der qualitativen Forschung aus. FLICK gibt als Orientierungspunkt für die Berechnung der notwendigen Ressourcen das zwölf- bis sechzehnfache der Interviewzeit an. Vgl. Flick (2012), S. 262 f.

⁷⁹³ Vgl. Mayring (2007), S. 58, 82 f.

⁷⁹⁴ Die Software MAXQDA ist eine Qualitative Data Analysis-Software (QDA-Software), die qualitative Sozialforschung ermöglicht. Wesentlich für die Nennung ist, dass die Software keine methodische Analyseverfahren vorschreibt, sondern für vielfältige Methodenvarianten und Ausprägungen einsetzbar ist. Neben der datenbankgestützten Codierung von Dokumenten können auch Elemente der quantitativen Methoden integriert werden. Vgl. Kuckartz (2012), S. 132 ff; Mayring (2007), S. 45, 101.

nungssystem bearbeitet worden.⁷⁹⁵ Fundstellen von für das Codierungssystem relevanten Inhalten wurden in mehreren Codierungsdurchgängen regelgeleitet markiert.⁷⁹⁶ Während der Codierungsdurchgänge wurde das Codierungssystem induktiv weiterentwickelt.⁷⁹⁷ Traten bis dahin nicht erfasste Merkmale, Inhaltsausprägungen oder Zusammenhänge auf, wurden neue Codes gebildet und bereits codierte Dokumente nachcodiert.⁷⁹⁸ Damit wurde für die Analysen eine deduktive-induktive Mischform der Kategorienbildung angewendet.⁷⁹⁹ Die zu den entwickelten Kategorien, Dimensionen oder Merkmalsausprägungen codierten Fundstellen wurden anschließend für jeden Code zusammengefasst. Um die Komplexität der codierten Inhalte zu reduzieren, wurden die Inhalte der Fundstellen in den Zusammenfassungen in mehreren Schritten generalisiert, abstrahiert und in knappen, nur auf den wesentlichen Inhalt beschränkten Paraphrasen dargestellt.⁸⁰⁰

Die Fallstudienzusammenfassungen bilden die Grundlage für die durchgeführten Fallstudienpiegelungen. Die sich aus der Nachbereitung der Spiegelungen (2. Datenerhebungsphase) ergebenden notwendigen Korrekturen und Ergänzungen sind in die Fallstudienzusammenfassungen und in das Codierungssystem eingeflossen.⁸⁰¹ Aus den endgültigen Zusammenfassungen wurden Fallstudien Darstellungen entwi-

⁷⁹⁵ Das Codierungssystem stellt einen Themenbaum zur Beschreibung der Strategietransmission dar. Es beinhaltet inhaltliche Kategorien, Dimensionen oder Merkmale mit unterschiedlichen Selektionskriterien und Abstraktionsniveaus.

⁷⁹⁶ Als Fundstelle werden Textstellen bezeichnet, die sich einer bestimmten Kategorie, sowie einem bestimmten Thema oder Unterthema zuordnen lassen. Die Zuordnung wird als Codierung bezeichnet. Vgl. Kuckartz (2012), S. 47 f.

⁷⁹⁷ Die Entwicklung eines Codierungssystems erwies sich als notwendig, da für den Bereich Controlling keine Standardcodes existieren. Vgl. Zühlke (2006), S. 153 f. Für die inhaltliche Entwicklung des Codierungssystems siehe Kapitel 5.3.

⁷⁹⁸ Hierfür wurden zunächst grobe Definitionen der Codes vorgenommen, die im Codierungsverlauf enger umrissen und konkretisiert wurden. Dieses als „offenes Codieren“ bekannte Vorgehen soll sicherstellen, dass die gebildeten Kategorien nicht von Beginn an zu eng festgelegt sind und sich als nicht umsetzbar erweisen. Die Forschungsfragen geben der Konkretisierung der entwickelten Codierungen eine Richtung vor. Vgl. Stake (1995), S. 30; Mayring (2007), S. 76.

⁷⁹⁹ Vgl. Kuckartz (2012), S. 69.

⁸⁰⁰ Ziel der Zusammenfassung ist die Reduzierung der Komplexität, sodass wesentliche Inhalte erhalten bleiben, aber durch Abstraktion übersichtlicher werden. Vgl. Mayring (2007), S. 58, 61. Ein Beispiel für diese Reduzierung der Komplexität durch Zusammenfassungen findet sich in Anhang 3. Weitere Beispiele finden sich bei Mayring (2007), S. 62 - 73.

⁸⁰¹ Anhand der Nacharbeitung der Spiegelungen ist neben inhaltlichen Merkmalsausprägungen auch das Codierungssystem überarbeitet worden. So wurde überprüft, ob die Selektionskriterien und Abstraktionsniveaus angemessen gewählt wurden. Vgl. Mayring (2007), S. 76.

ckelt, welche für eine Mustererkennung in der fallstudienübergreifenden Inhaltsanalyse die gleiche deskriptive Struktur aufweisen.⁸⁰²

Aufbauend auf der zusammenfassenden fallstudienbezogenen Analyse und anhand des Vergleichs von Merkmalsausprägungen und Funktionsweisen der Strategietransmissionen zwischen den Fallstudiendarstellungen, erfolgte die fallstudienübergreifende Inhaltsanalyse. Die vergleichende Analyse nutzte dennoch in erster Linie die Form einer Strukturierung.⁸⁰³ Für den Fallstudienvergleich angewendeten analytischen Strukturierungstätigkeiten können in drei verschiedene Strukturationsarten unterteilt werden:⁸⁰⁴

- Eine formale und inhaltliche Strukturierung vergleicht Merkmalsausprägungen unter formalen und inhaltlichen Gesichtspunkten miteinander. Hierbei wurden insbesondere Inhalte fokussiert, die mit Unterschieden der Funktionsweise der Strategietransmission in Zusammenhang stehen könnten. Diese werden extrahiert und für weitere Analysen zusammengefasst.
- Eine typisierende Strukturierung ordnete Ausprägungen innerhalb der Fallstudien, aus den empirischen Daten oder aus dem deduktiven Analyseschema abgeleiteten Typendimensionen zu (z.B. strategische Positionierung oder Nutzung von Controlling-Instrumenten).⁸⁰⁵
- Eine skalierende Strukturierung vergleicht Merkmalsausprägungen der Fallstudien und brachte diese z.B. in eine Rangfolge und ordnete sie auf einer Ordinalskala ein (z. B. hoch, mittel, gering).

Da insbesondere Unterschiede in den Ausprägungen situativer Faktoren im Fallstudienvergleich betrachtet werden, wurde eine auf Mustererkennung und -vergleich abzielende Vorgehensweise bei der Strukturierung angewendet. Inhalte wurden mittels tabellarischer Gegenüberstellungen der Zusammenfassungen der Codierungen visua-

⁸⁰² Vgl. Yin (2003), S. 155.

⁸⁰³ Vgl. Mayring (2007), S. 82 ff.

⁸⁰⁴ Vgl. Mayring (2007), S. 85.

⁸⁰⁵ Siehe hierzu Kapitel 5.3. Die Entwicklung von Typisierungen aus dem empirischen Material erfolgte erst in der letzten, fallstudienübergreifenden Analysephase, um der Gefahr von frühen Verallgemeinerungen und Verzerrungen der Ergebnisse entgegenzuwirken. Vgl. Mayring (2007), S. 91.

liert.⁸⁰⁶ So konnten durch wechselseitige Anwendung der unterschiedlichen Strukturierungen Einflussfaktoren für unterschiedliche Ausprägungen der Strategietransmission im Fallstudienkontext identifiziert werden. Die Analyse durch Strukturierung wurde mittels weiterer Analyseformen wie Häufigkeitszählungen von Wörtern in den Interviewprotokollen und Zählungen von Aussageklassifikationen um quantitative Elemente ergänzt.⁸⁰⁷

Infolge der theoriegeleiteten Ausgangslage fokussiert damit das induktiv weiterentwickelte Codierungssystem eine Beschreibung der Strategietransmission rein aus den Informationen der Fallstudien heraus.⁸⁰⁸ Der Abgleich mit weiteren Studien oder Ergebnissen außerhalb des deduktiv entwickelten Analyseschemas, auch zur Validierung der Ergebnisse, erfolgte im Anschluss. Diese induktive Vorgehensweise erhält einerseits den explorativen Charakter der Analyse und andererseits die „*Sprache des Materials*“⁸⁰⁹ im Categoriesystem.⁸¹⁰

5.2.2.4 Gewährleistung von Qualitätskriterien und Maßnahmen zur Qualitätssicherung

Auch auf qualitative Studien können die Qualitätskriterien Reliabilität (Zuverlässigkeit) und Validität (Gültigkeit) übertragen werden.⁸¹¹ Neben diesen Kriterien sind allerdings auch eigene Kriterien der qualitativen Forschung wie die „Kommunikative Validierung“ entwickelt worden.⁸¹² Da innerhalb der Fallstudien Darstellungen und fallstudienübergreifenden Vergleiche auch subjektive Bewertungen und Interpretationen auftreten können, sind zur Einschätzung der Tauglichkeit der durchgeführten Analyse diese Gütekriterien angewendet worden.

Die Reliabilität stellt den Grad der Reproduzierbarkeit der Ergebnisse, also die Messgenauigkeit, dar. Für die Sicherstellung von Reliabilität im Hinblick auf die durchgeführte Analyse muss der gesamte Prozess der Daten- und Ergebniserwin-

⁸⁰⁶ Vgl. Yin (2003), S. 137; Miles/Huberman (1994), S. 93. Die Tabellen wurden für die Analyse selbst entwickelt, indem Merkmalsausprägungen durch Kurzbeschreibungen der Fallstudienausprägungen gegenübergestellt wurden. Siehe hierzu die Abbildungen und Tabellen in Kapitel 6 und Kapitel 7.

⁸⁰⁷ Damit wird ein Teil der Daten auf Ratio-Skalen darstellbar. Siehe die Einbindung eines Katalysator-Indexes in Kapitel 7.2.4.

⁸⁰⁸ Vgl. Mayring (2007), S. 75.

⁸⁰⁹ Mayring (2007), S. 75.

⁸¹⁰ Diese Vorgehensweise beschreibt auch GUMMESSON als „inductive, empirical research“. Vgl. Gummesson (2003), S. 488 f.

⁸¹¹ Vgl. Mayring (2007), S. 109; Silverman (2005), S. 210; Kuckartz (2012), S. 166.

⁸¹² Vgl. Steinke (2012), S. 320.

nung nachvollziehbar gestaltet werden. Das betrifft die Transkription der mitgeschnittenen Interviews und die Durchführung der Codierung durch den Codierer. Da die Reliabilität als Voraussetzung für eine Validität der Ergebnisse gilt,⁸¹³ sind übliche qualitativ orientierte Reliabilitätsprüfungen angewendet worden.

Damit stellt die erste Prüfung der Reliabilität die Überprüfung der Transkription durch Korrekturhören dar.⁸¹⁴ Aus den transkribierten Protokollen sind Stichproben ausgewählt worden,⁸¹⁵ die von anderen Personen mit den Audio-Mitschnitten unter Berücksichtigung der Transkriptionsregeln abgeglichen worden sind.⁸¹⁶ Die Transkription der Protokolle erwies sich als reliabel.⁸¹⁷ Die weiteren Überprüfungen der Reliabilität betreffen die Anwendung des entwickelten Codierungssystems. Zur Sicherstellung eines konstanten Urteilsmaßes des Codierers sind während der Codierung der Interview-Protokolle und Dokumente wiederholt bereits codierte Stellen als Re-Tests überprüft worden.⁸¹⁸ Zum Abschluss der Analysephasen ist abschließend ein vollständiger Codierungsdurchlauf mit der Überprüfung aller markierten Fundstellen durch den Codierer erfolgt. Damit wurden Abweichungen in der Durchführung der Codierung durch die induktive Weiterentwicklung des Codierungssystems und Lerneffekten des Codierers entgegengewirkt.

Zur weiteren Überprüfung ist die „Intercoder-Reliabilität“ gemessen worden.⁸¹⁹ Hierfür wurden Stichproben der codierten Interview-Protokolle von anderen Personen teilweise codiert.⁸²⁰ Der Grad der Übereinstimmung der gesetzten Codierungen be-

⁸¹³ Diese Kausalbeziehung ist einseitig. Vgl. Mayring (2007), S. 110.

⁸¹⁴ Vgl. Schmidt (2012), S. 449.

⁸¹⁵ Die Auswahl der Stichproben muss einerseits im Hinblick auf Repräsentativitätsüberlegungen erfolgen und ökonomischen Erwägungen genügen. Vgl. Mayring (2007), S. 47. Daher wurden für die einzelnen Reliabilitätsprüfungen als Grundgesamtheit die Absätze (3.254) in den transkribierten Interview-Protokollen herangezogen (für die Bedeutung der Absätze siehe Anhang 2). Durch die Generierung von Zufallszahlen wurde eine als repräsentativ geltende Stichprobe (Umfang n=360, erforderlich 344) erhoben. Zur Berechnung der Stichprobengröße siehe Anhang 5.

⁸¹⁶ Die Eignung von fachnahen Kollegen empfiehlt z. B. Yin (2003), S. 62. Für die Durchführung der Prüfungen konnten zwei (graduierte und nicht graduierte) Studenten gewonnen werden.

⁸¹⁷ Siehe Ergebnisse der Überprüfung der Transkription in Anhang 5.

⁸¹⁸ „Re-Test: Die Forschungsoperation wird ein zweites Mal vorgenommen und überprüft, ob sie zu denselben Ergebnissen führt.“ Mayring (2007), S. 109.

⁸¹⁹ Vgl. Krippendorff (1980), S. 13 ff; Miles/Huberman (1994), S. 64; Mayring (2007), S. 110.

⁸²⁰ Die erneute Stichprobenauswahl und -erhebung erfolgte nach der gleichen Vorgehensweise wie bei der Transkriptionsüberprüfung. Auch die als Codierer ausgewählten Personen waren deckungsgleich. Siehe hierzu Anhang 5.

stimmt die Güte der Reliabilität der Codierung.⁸²¹ Anhand der Überprüfung können die vorgenommenen Codierungen als reliabel gelten.⁸²²

Die Überprüfung der Reliabilität erfolgte sowohl während als auch zum Ende der Inhaltsanalyse. Sich ergebende Hinweise auf Un-Reliabilitäten sind für eine Modifikation und Steigerung der Reliabilität des methodischen Vorgehens genutzt worden.⁸²³ Diese Anpassungen und Modifikationen zur Erhöhung der Reliabilität haben nach MAYRING auch Grenzen und werden häufig in Frage gestellt.⁸²⁴ So gehen durch die Theoriegeleitetheit von qualitativen Inhaltsanalysen inhaltliche Argumente vor Verfahrensargumenten.⁸²⁵ Technische Unschärfen, gerade in Feinanalysen, werden mit theoretischer Stringenz ausgeglichen.

Die Validität beschreibt, inwieweit das angewendete Verfahren das misst, was es messen soll. Da sich klassische (statistische) Kriterien der Validität nicht ohne Probleme auf die qualitative Forschungsmethode übertragen lassen, wird auf eine spezifische Einteilung der Validität für Inhaltsanalysen nach KRIPPENDORFF zurückgegriffen. Dieser unterscheidet die Validität im Hinblick auf ihre Orientierung an dem qualitativen Datenmaterial, dem Ergebnis und dem Prozess (Konstruktvalidität).⁸²⁶

Die Validität des Datenmaterials wurde auf ihre „semantische Gültigkeit“ hin überprüft. Hierzu wurde aus den Interview-Protokollen eine weitere Stichprobe von codierten Textstellen erhoben und anderen Personen zur Überprüfung der Codierung auf korrekte Zuordnung vorgelegt.⁸²⁷ Mit einer hohen Übereinstimmung erwiesen

⁸²¹ Vgl. Miles/Huberman (1994), S. 64. Die einfachste Version der Kennzahl ergibt sich aus dem Quotient der Anzahl der übereinstimmenden Codierungen mit der Summe der Codierungen der Codierer ($n \times \text{Anzahl übereinstimmender Codes} / (\text{Anzahl Codes von Codierer 1} + \text{Anzahl Codes von Codierer 2} + \dots + \text{Anzahl der Codes von Codierer } n)$). Die in MAXQDA bereitgestellte Funktion wurde angewendet. Siehe Ergebnisse der Intercoder-Reliabilität in Anhang 5.

⁸²² MAYRING beurteilt die vollständige Übereinstimmung der Codierungen bei umfangreichen und differenzierten Codiersystemen als schwierig. Vgl. Mayring (2007), S. 110. Unter Berücksichtigung der in Anhang 5 angegebenen Anzahl von Codierungen und angewendeten Codes in der Grundgesamtheit erscheint daher das Ergebnis als reliabel.

⁸²³ Diese Vorgehensweise ist bei qualitativen Studien möglich. Vgl. Mayring (2007), S. 46. Die Datengrundlage wird hierbei nicht angepasst, sondern die Quellen von Un-Reliabilitäten angepasst: Auswertungseinheiten, Analytiker, Kategorien und die Kategoriendifferenzierung. Vgl. Krippendorff (1980), S. 149 - 154; Mayring (2007), S. 115.

⁸²⁴ Vgl. Mayring (2007), S. 109 f.

⁸²⁵ MAYRING beurteilt die Validität der Ergebnisse im Vergleich zur Reliabilität gewichtiger: „Validität geht vor Reliabilität.“ Mayring (2007), S. 45.

⁸²⁶ Vgl. Krippendorff (1980), S. 158 Figure 22.

⁸²⁷ Die erneute Stichprobenauswahl und -erhebung erfolgte nach der gleichen Vorgehensweise wie bei der Transkriptionsüberprüfung und der Intercoder-Reliabilität. Auch die zur Überprüfung ausgewählten Personen waren deckungsgleich. Siehe hierzu Anhang 4.

sich die überprüften Zuordnungen als valide.⁸²⁸ Die Überprüfung der Validität der Ergebnisse der Inhaltsanalyse erfolgt durch Diskussion und Vergleich mit Studienergebnissen mit ähnlichen Fragestellungen bzw. verwandten Untersuchungsthemen und dem theoretischen Rahmen.⁸²⁹ Die Ergebnisse werden aufgrund ihrer Diskussion in Kapitel 7 als valide gewertet. Die Validität in Bezug auf den Prozess der Inhaltsanalyse wird durch die kommunikative Validierung der Fallstudieninhalte und vorläufigen Ergebnissen mit den Studienteilnehmern in den durchgeführten Spiegelungen sichergestellt.⁸³⁰

Die Überprüfung der Qualitätskriterien wurde durch weitere Maßnahmen zur Sicherstellung der Qualität der Daten und Analysen ergänzt:

- Der gesamte Datenerhebungs- und Analyseprozess wurde durch die Verwendung von standardisierter Software dokumentiert und so für Dritte nachvollziehbar aufbereitet.⁸³¹
- Transkription und Codierung erfolgte durch den Autor selbst, dadurch entfallen Unterschiede durch die Aufteilung auf mehrere Transkriptionen und Codierer.
- Für die als wesentlich deklarierten Inhalte in den durchgeführten Analysen wurde generell nach mehreren Quellen und widersprüchlichen Aussagen gesucht.⁸³² Damit wird verhindert, dass Schlussfolgerungen nur auf Basis einer einzigen Quelle oder Aussage in den Fallstudien-Interviews getroffen werden.
- Generierung von „feedback loops“ durch Teilnahme an qualitativen Methodenkursen und Diskussionen über vorläufige Ergebnisse mit Studienteilneh-

⁸²⁸ Siehe Ergebnisse der semantischen Überprüfung der Codierungen in Anhang 4.

⁸²⁹ Der Abgleich erfolgt auf Grund des theoretischen Bezugsrahmens und anderen Untersuchungen. Durch den explorativen Charakter der Untersuchung in dieser Arbeit, kann auf keine Studie zurückgegriffen werden, die denselben Forschungsfokus aufweist. Diese Situation beschreibt KRIPPENDORFF als Trilemma, da hierdurch eine inhaltliche Validierung erschwert wird. Dennoch wird in Kapitel 7 versucht, eine Aussage zu treffen, indem Teilaspekte der Untersuchung mit der Passfähigkeit zu anderen Untersuchungen diskutiert wird. Vgl. Krippendorff (1980), S. 156.

⁸³⁰ Vgl. Steinke (2012), S. 320. Grundgedanke der kommunikativen Validierung „*ist, eine Einigung bzw. Übereinstimmung über die Ergebnisse der Analyse zwischen Forschern und Beforschten diskursiv herzustellen.*“ Mayring (2007), S. 112.

⁸³¹ Vgl. Steinke (2012), S. 324.

⁸³² Vgl. Yin (2003), S. 97, 137.

mern, Studenten und Forschern innerhalb von Seminaren, Forschungsbesuchen und auf Konferenzen.⁸³³

- Wesentliche Aussagen aus den Fallstudien-Interviews sind in den Fallstudien-endarstellungen zitiert, um die vorgenommenen Beschreibungen und Strukturierungen zu belegen und für weitere Personen nachvollziehbar zu gestalten.⁸³⁴

Da in dem System der angewendeten qualitativen Gütekriterien die Indikatoren alle in einem zufriedenstellenden Maß erfüllt werden konnten,⁸³⁵ erfüllen die durchgeführten qualitativen Datenerhebungen, Inhaltsanalysen und Ergebnisableitungen die Qualitätsanforderungen der qualitativen Forschung.

5.3 Deduktive Ansatzpunkte zur Erfassung, Beschreibung und zum Vergleich der Strategietransmission innerhalb der Inhaltsanalysen

5.3.1 Operationalisierung der Fallstudienunternehmen durch das Gefüge von Erfolgssegmenten

Die Notwendigkeit der deduktiven Entwicklung eines Analyseschemas ergibt sich einerseits aus der angewendeten qualitativen Analyseverfahren und aus dem entwickelten theoretischen Bezugsrahmen andererseits. Als Voraussetzungen für die Beantwortung von Forschungsfragen mit Bezug zum situativen Ansatz werden die Operationalisierung der Situation, der Struktur und des Verhaltens der Organisationsmitglieder genannt.⁸³⁶ Da das Verhalten der Organisationsmitglieder nach einer erfolgreichen Strategietransmission ein zu den strategischen Zielen konformes Verhalten darstellt, erfolgt keine weitere Operationalisierung, da innerhalb der Fallstudien nur best-practice Unternehmen der Strategietransmission betrachtet wurden.⁸³⁷ Dagegen werden die verbleibenden Elemente des entwickelten Untersuchungsmodells, das vermutete System von situativen Einflussfaktoren mit dem Organisationsgestalter und die Strategietransmission als Struktur operationalisiert.⁸³⁸

⁸³³ Diese Vorgehensweise empfiehlt z. B. Silverman (2005), S. 90.

⁸³⁴ Vgl. Yin (2003), S. 164.

⁸³⁵ Die Anwendung von mehreren Indikatoren in einem System von Kriterien empfiehlt sich, da so viele Aspekte der qualitativen Forschung abgedeckt werden können. Vgl. Steinke (2012), S. 323.

⁸³⁶ Vgl. Kieser/Ebers (2006), S. 218.

⁸³⁷ Für eine Eignung als Fallstudienunternehmen wurde eine Zielbeurteilung als erreicht oder übererfüllt definiert. Siehe hierzu Kapitel 5.2.2.1.

⁸³⁸ Siehe für die genannten Elemente den theoretischen Bezugsrahmen in Abb. 17.

Für die Operationalisierung des Systems von situativen Faktoren kann auf das Konzept der Erfolgspotenziale nach GÄLWEILER zurückgegriffen werden.⁸³⁹ Die vertretene Auffassung, nach der ein Unternehmen durch ein Gefüge von Erfolgsfaktoren ein Erfolgspotenzial darstellt, weist deutliche Parallelen zu den vermuteten marktseitigen und ressourcenbasierten Einflussfaktoren auf. Da Erfolgsfaktoren als Steuerungsgrößen des Strategischen Managements aufgefasst werden, kann neben dem Systemgedanken auch eine (gegenseitige) Beeinflussung von situativen Faktoren und des Verhaltens der Organisationsmitglieder operationalisiert werden. KRÜGER greift dieses Konzept auf und entwickelte zur empirischen Untersuchung von Erfolgsfaktoren ein System von Erfolgssegmenten.⁸⁴⁰ Hierin unterscheidet er zwischen den sechs Erfolgssegmenten Unternehmensträger, Philosophie und Kultur, Strategie, Struktur und Realisationspotenzial.⁸⁴¹ Damit weist der Ansatz einen engen Bezug zur ressourcenorientierten Sichtweise auf, berücksichtigt aber innerhalb des Erfolgssegments Strategie auch marktbasierende Einflussfaktoren. Die Erfolgssegmente zerlegt KRÜGER weiter in 21 Erfolgskomponenten, indem er den einzelnen Erfolgssegmenten materialbezogene Indikatoren zuweist.⁸⁴² Um die Wirkung in einem Gefüge von Erfolgsfaktoren zu berücksichtigen, wird der Fit-Gedanke des Strategischen Managements durch KRÜGER weiter ausdifferenziert.⁸⁴³ Zusammenhänge der Faktoren mit Erfolg oder Misserfolg wird in drei unterschiedlichen Arten des Fits unterschieden. So wird das Vorhandensein und die Qualitätsstandards innerhalb der Segmente (Intra-Segment-Fit), das Zusammenpassen der Segmente untereinander (Segmentadäquanz, Inter-Segment-Fit) und das Zusammenpassen des Gefüges der Segmente mit der Unternehmensumwelt (Umweltadäquanz, Segment-Umwelt-Fit) für eine Erfolgswirkung vorausgesetzt.⁸⁴⁴

⁸³⁹ Vgl. Gälweiler (1987), S. 26.

⁸⁴⁰ Vgl. Krüger (1988), S. 28.

⁸⁴¹ Vgl. Krüger (1988), S. 29.

⁸⁴² Z. B. werden dem Erfolgssegment Unternehmensträger die Komponenten Managementqualifikation, Managementmotivation und Führung bezogenes Verhalten zugewiesen. Vgl. Krüger (1988), S. 31 f.

⁸⁴³ Siehe hierzu Kapitel 2.1.3.

⁸⁴⁴ Vgl. Krüger (1988), S. 30.

Da sich die Aufteilung in Erfolgssegmente nach KRÜGER in theoretischen und empirischen Untersuchungen bewährt hat,⁸⁴⁵ wird das Konzept für die deduktive Entwicklung eines Analyseschemas zur Beschreibung der Fallstudienunternehmen übernommen. Die Beschreibung von Unternehmen in dieser Struktur ermöglicht einen Vergleich der Segmentausprägungen in den betrachteten Fallstudien. Hierfür werden die Segmente inhaltlich in Bezug auf die Forschungsfragen angepasst, erweitert und teilweise neu benannt.⁸⁴⁶ Die Fallstudienunternehmen werden mittels sieben Erfolgssegmenten im Codierungssystem abgebildet:

- Führung: Im Erfolgssegment Führung werden Aussagen zum Führungsverhalten⁸⁴⁷, Führungsstilen, zu Motiven und zur Persönlichkeit der führenden Personen erfasst. Hierbei fokussiert sich die Darstellung auf den Organisationsgestalter bzw. auf die Gruppe von Personen, die als Organisationsgestalter auftreten. Da die Motive Teil der Betrachtung sind, wird auch der Aspekt der erfolgten⁸⁴⁸ sowie möglichen Unternehmensnachfolge und Familienmitglieder⁸⁴⁹ innerhalb dieses Segments betrachtet.
- Kapazitäten: Unter dem Erfolgssegment Kapazitäten werden finanzielle, leistungswirtschaftliche und innovatorische Kapazitäten erfasst.⁸⁵⁰
- Organisation: Unter dem Erfolgssegment Organisation werden Informationen zur Ablauf-, und Aufbauorganisation sowie zur Eigentums- und Gesellschafterstruktur erfasst.⁸⁵¹ Da die Variationsmöglichkeiten der Eigentums- und Gesellschafterstruktur in den Fallstudien durch die Einschränkungen zur Eig-

⁸⁴⁵ Die Ergebnisse erscheinen valide. KRÜGER stellte fest, dass Misserfolge nicht auf Einzelursachen zurückgeführt werden können. Daher stützen die Ergebnisse die Annahme eines Gefüges von Erfolgsfaktoren. Vgl. Krüger (1988), S. 36. Verschiedene Autoren greifen auf die Erfolgssegmente nach KRÜGER für theoretische oder empirische Untersuchungen zurück. Daher beurteilt KOLKS die Einteilung als theoretisch und empirisch bewährt. Vgl. Kolks (1990), S. 35.

⁸⁴⁶ Siehe hierzu die Anpassung von KOLKS, der zwischen den Segmenten Unternehmensträger, Unternehmenskultur, Organisationsstruktur, Produkt/Markt-Kombinationen, Realisationspotenzial und Managementsystem/-techniken unterscheidet. Vgl. Kolks (1990), S. 35 Abb. 10.

⁸⁴⁷ Hierbei wird nach operativem, strategischem und normativem Führungsverhalten unterschieden.

⁸⁴⁸ Mindestens eine erfolgte Unternehmensnachfolge wurde als Voraussetzung zur Eignung als Fallstudienunternehmen definiert. Siehe hierzu Kapitel 5.2.2.1.

⁸⁴⁹ Falls sie leitend in dem Unternehmen tätig sind.

⁸⁵⁰ Die Unterteilung geht auf die Einteilung des Realisationspotenzials von KOLKS zurück. Dieser sieht Realisationspotenzial als Kapazitäten, die „*marktbezogene Handlungsmöglichkeiten einer Unternehmung eröffnen, aber auch beschränken*“. Kolks (1990), S. 43.

⁸⁵¹ Unter der Ablauforganisation werden „bestehende Regelungen zur zeitlichen, räumlichen und personellen Festlegung von Arbeitsabläufen“ verstanden. Die Aufbauorganisation stellt die „hierarchische Ordnung zur dauerhaften Regelung von Rechten und Pflichten von Personen und Abteilungen“ dar. Zitate entnommen aus Wöhe (2013), S. 115.

nung als Fallstudienunternehmen beschränkt erscheinen,⁸⁵² wird in erster Linie die Organisationsstruktur fokussiert. So werden z. B. als Teil der Ablauforganisation institutionalisierte Routinen wie Arbeitskreise und Besprechungen gesondert erfasst.

- Strategie: Das von KRÜGER als Strategie bezeichnete Erfolgssegment erfasst einerseits Zielausprägungen (Plan-Dimension), andererseits auch Ausprägungen von bestehenden Produkt/Markt-Kombinationen (Ist-Dimension).⁸⁵³ Diese Zuordnung von Ausprägungen aus Ist- und Plan-Dimensionen erscheint aus Sicht der Forschungsfrage ungeeignet.⁸⁵⁴ Daher werden in dem Erfolgssegment Strategie mit Bezug auf das klassische Strategieverständnis nur planhafte Vorstellungen⁸⁵⁵ über zukünftige Ausprägungen von Erfolgskomponenten und Erfolgssegmenten sowie Maßnahmenbündel (z. B. strategische Positionierungen, Funktionalstrategien) zu deren Erreichung erfasst und ein separates Erfolgssegment Produkt/Markt-Kombinationen gebildet.
- Produkt/Markt-Kombinationen: In diesem Erfolgssegment werden Aussagen zur Ausprägung von angebotenen Produkten und bearbeiteten Märkten erfasst.⁸⁵⁶ Hierzu zählen herrschende Wettbewerbs- und Marktsituationen, empfundene Unsicherheiten, Risiken, die relevante Unternehmensumwelt und die Gestaltung von absatzpolitischen Instrumenten.
- Unternehmenskultur: Der Begriff Kultur wird im Unternehmenskontext systematisch erforscht und teilweise kontrovers diskutiert.⁸⁵⁷ Unter der Unternehmenskultur werden Aussagen zum *„Zusammenspiel von Werten, Normen, Denkhaltungen und Paradigmen, die einzelnen Organisationsmitglieder teilen und das Zusammenleben in der Organisation sowie das Auftreten nach außen hin prägen“*⁸⁵⁸ erfasst. Dazu zählen auch die historische Entwicklung des Unternehmens sowie mögliche regionale Eigenheiten.

⁸⁵² Siehe hierzu Kapitel 5.2.2.1.

⁸⁵³ Vgl. Krüger (1988), S. 29, 32 Abb. 2.

⁸⁵⁴ Geplante Ziel- und Maßnahmenbündel werden als Objekt der Strategietransmission und damit als ihre Ausgangsbasis angesehen.

⁸⁵⁵ Planhafte Vorstellungen beschreibt im Folgendem eine *„gedanklichen Vorwegnahme künftigen Geschehens durch zielorientierte Suche, Beurteilung und Auswahl von Problemlösungsmöglichkeiten bei Zugrundelegung bestimmter Annahmen über die künftige Umweltsituation“*. Dintner/Schorcht (1999), S. 116 f.

⁸⁵⁶ Vgl. Kolks (1990), S. 42.

⁸⁵⁷ Für umfangreiche Darstellungen zum Begriff Unternehmenskultur siehe Frese (2011), S. 95 ff.

⁸⁵⁸ Frese (2011), S. 97.

- Controlling-Instrumente: KRÜGER nimmt die bestehenden Rechnungs-, Informations-, Führungs-, Planungs-, Steuerungs- und Kontrollsysteme sowie das Controlling als eigenes Erfolgssegment auf und bezeichnet diese damit als Erfolgsfaktoren.⁸⁵⁹ Durch den Forschungsfokus dieser Arbeit auf Controlling-Instrumente werden diese Systeme auf Basis der nutzenzweckbasierten Abgrenzung erfasst und in den Bereichen Externe Rechnungslegung, Informationssysteme und Berichtswesen, Kosten- und Erlösrechnung (KER), Planungs- und Kontrollinstrumente unterschieden.⁸⁶⁰ Da die Rolle der Controlling-Instrumente bei der Strategietransmission im Fokus der Untersuchung steht, erfolgt eine weitere Operationalisierung von Funktion, Ausprägung und Nutzung von Controlling-Instrumenten für die Strategietransmission in Kapitel 5.3.3. Daher wird auf eine in der Literatur übliche Zuordnung von einzelnen Instrumenten in die Kategorie „strategisch“ oder „operativ“ vorerst verzichtet und anhand des Nutzungsverhaltens später analytisch eine fallstudienabhängige Zuordnung von „strategisch orientierten Instrumenten“ vorgenommen.⁸⁶¹

Zur Erhaltung des explorativen Charakters der Untersuchung wird auf eine weitere Ausgestaltung der Erfolgskomponenten verzichtet und eine induktive Bildung weiterer Kategorien durchgeführt.

5.3.2 Operationalisierung der Strategietransmission als Struktur der genutzten Koordinationsmechanismen

Ausgangspunkt für eine Operationalisierung stellt die bisherige Arbeitsdefinition der Strategietransmission in Kapitel 1.2 dar. Die genannten generellen Regelungen zur Übertragung und Kontrolle von strategischen Ziel- und Maßnahmenbündeln auf die Ebene der Aktivitäten einer Organisation repräsentiert im Ergebnis eine Koordinati-

⁸⁵⁹ Vgl. Krüger (1988), S. 32 Abb. 2.

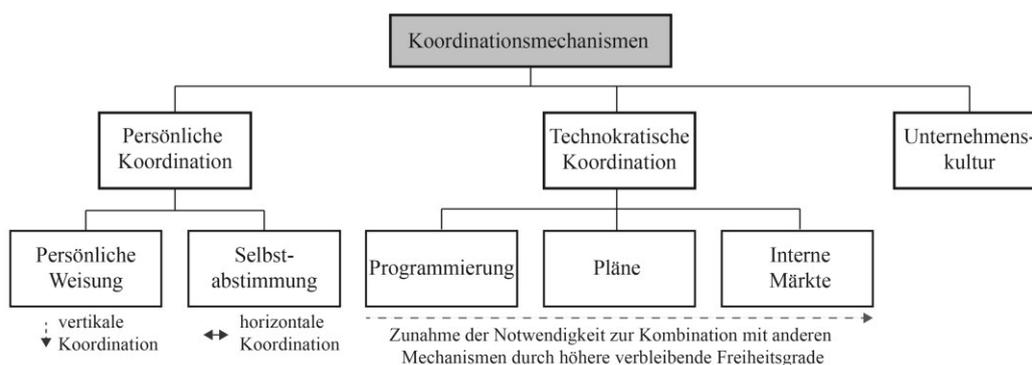
⁸⁶⁰ Die Bildung der Bereiche erfolgt nach der Gliederung von Instrumenten nach WEBER/SCHÄFFER. Hierbei wurden die Bereiche Kennzahlen und Kennzahlensystem zum Berichtswesen hinzugefügt, strategische, taktische und operative Planungs- und Kontrollinstrumente zusammengefasst. Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 105 ff, 133 ff, 171 ff, 225 ff, 251-414.

⁸⁶¹ Alternativ könnte als Abgrenzungskriterium eine Orientierung der Instrumente an den Erfolgspotenzialen nach GÄLWEILER dienen. Dennoch wäre z. B. die Einordnung der Kostenrechnung problematisch. Während viele Autoren (siehe beispielhaft Weber/Schäffer (2012), S. 135) die Kostenrechnung durch ihre Kurzfristigkeit und Ergebnisorientierung als eher operatives Instrument darstellen, kann die Transparenz der Kostenrechnung für die Erreichung einer schlanken Kostenstruktur (Erfolgspotenzial) genutzt werden. Als Ausgangsvermutung wurde daher in dieser Arbeit die Möglichkeit einer strategieorientierten Steuerung mittels „operativen“ Instrumenten genannt.

onsleistung. Die Ausrichtung der Aktivitäten der Organisationsmitglieder auf die strategischen Ziele der Organisation wird daher im Untersuchungsmodell als durch situative Faktoren beeinflusste Koordinationsstruktur operationalisiert.

Im Bereich der Koordination kann zwischen einer Feedback- und einer Vorkoordination (Feedforward-Koordination) unterschieden werden.⁸⁶² Ziele einer Organisation werden in einer Vorkoordination durch die sequenzielle Ableitung von Maßnahmen konkretisiert. Nach dem kybernetischen Steuerungsprinzip stellt die Vorkoordination die Stellgrößen der steuernden Einheit dar.⁸⁶³ Die Ergebnisse dieser Koordination werden als Regelgröße zurückgegeben. Entspricht die rückgekoppelte Regelgröße nicht ihrer prognostizierten Entwicklung oder treten Störungen im weiteren Ablauf auf, werden weitere Koordinationsmaßnahmen als Reaktion notwendig. Diese Reaktionen stellen eine Feedback-Koordination dar.⁸⁶⁴

Abb. 19: Koordinationsmechanismen nach KIESER/WALGENBACH⁸⁶⁵



Für den fallstudienübergreifenden Vergleich muss diese Struktur aus Voraus- und Feedback-Koordination weiter operationalisiert werden. Hierfür werden die Koordinationsmechanismen⁸⁶⁶ nach KIESER/WALGENBACH herangezogen. Diese differenzieren die Koordinationstätigkeiten weiter durch die Betrachtung der genutzten Medien für die Koordination.⁸⁶⁷ Hierdurch können unterschiedliche Ausprägungen der

⁸⁶² Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 98.

⁸⁶³ Das kybernetische Steuerungsprinzip baut auf der Annahme eines Regelkreises auf und versucht, Stell-, Regel- und Störgrößen im Vorfeld zu berücksichtigen. Siehe hierzu Kapitel 2.2.2.1 und für das Regelkreismodell insbesondere Abb. 9.

⁸⁶⁴ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 99.

⁸⁶⁵ Eigene Darstellung in Anlehnung an Kieser/Walgenbach (2010), S. 100 f.

⁸⁶⁶ Im Original werden die Koordinationsmechanismen auch als Koordinationsinstrumente bezeichnet. Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 100. Zur Vermeidung von Überschneidungen der Begrifflichkeiten erscheint die Bezeichnung von WEBER/SCHÄFFER als Mechanismen zielführender und wird im Folgenden übernommen. Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 59 ff.

⁸⁶⁷ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 100.

Strategietransmission operationalisiert und vergleichbar beschrieben werden. Daher wird die Arbeitsdefinition der Strategietransmission im Folgenden durch den Rückgriff auf die Koordinationsmechanismen konkretisiert. KIESER/WALGENBACH unterscheiden in drei Kategorien sechs Mechanismen der Koordination (Abb. 19).⁸⁶⁸

Die Koordination durch persönliche Weisung und Selbstabstimmung stellt eine persönliche Form der Koordination dar. So repräsentiert die persönliche Weisung eine vertikale Kommunikation und Abstimmung von Organisationsmitgliedern, indem eine Entscheidung durch einen hierarchisch Vorgesetzten (Instanz⁸⁶⁹) an eine nachgeordnete Instanz persönlich übermittelt wird. Als Inhalt kann entweder ein Handlungsprozess oder ein Handlungsergebnis angesehen werden.⁸⁷⁰ Voraussetzung für diesen Koordinationsmechanismus sind die Gliederung der Organisation in Instanzen und die Ausstattung von übergeordneten Organisationsmitgliedern mit Entscheidungs- und Weisungsbefugnissen.⁸⁷¹

Als Koordination durch Selbstabstimmung wird eine horizontale Kommunikation von Organisationsmitgliedern gesehen. Die verbindliche Koordinationsentscheidung über Handlungsprozesse und -ergebnisse fällt in einer Gruppe von Instanzen, die voneinander abhängig sind (Auslegung von groben strategischen Zielvorgaben in einer Besprechung). Daher kann auch von einer Selbstkoordination gesprochen werden.⁸⁷² Obwohl dieser Koordinationsmechanismus durch die Notwendigkeit der gegenseitigen Verständigung aufwendig und konfliktbehaftet sein kann, eignet er sich, individuelle Defizite abzumildern und die hierarchische Koordination der persönlichen Weisung zu entlasten.⁸⁷³

Als technokratische Koordination wird dagegen die Koordination über Programme, Pläne und interne Märkte beschrieben. Diese Mechanismen verlaufen über unpersönliche Medien. So repräsentieren Programme (Prozessanforderungen, gesetzliche Bestimmungen oder Auflagen, Verfahrensrichtlinien) im Vorfeld hinsichtlich Inhalt, Ablauf und Dauer festgelegte Koordinationshandlungen und bauen damit auf die

⁸⁶⁸ Siehe für die folgende Darstellung der Mechanismen Kieser/Walgenbach (2010), S. 100-127.

⁸⁶⁹ Als Instanz werden Stellen der Organisation bezeichnet, die Entscheidungs- und Leitungsaufgaben wahrnehmen. Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 82 f.

⁸⁷⁰ Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 60.

⁸⁷¹ Daher wird die Koordination nach der Organisationsstruktur auch als das zweite organisatorische Grundprinzip bezeichnet. Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 94.

⁸⁷² Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 103.

⁸⁷³ Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 60.

Einhaltung von Regeln. Je nach Reglementierung der programmierten Handlungsprozesse und -ergebnisse verbleiben in diesem Koordinationsmechanismus nur geringe Freiheitsgrade und Unsicherheiten der Organisationsmitglieder bei der Durchführung. Auch wird der Informationsbedarf zwischen organisationalen Einheiten zur Durchführung deutlich reduziert.⁸⁷⁴ Allerdings kann dieser vorausschauende Koordinationsmechanismus nur bei einer stabilen Umwelt angewendet werden, da er die Dynamik der Führungsaufgaben deutlich einschränkt.⁸⁷⁵

Ebenso vorausschauend, allerdings im Vergleich zur Koordination durch Programmierung mit einem nicht reglementierten Erfüllungsprozess, erfolgt die Koordination durch Pläne. Diese enthalten Ergebnisvorgaben (Ziele) und beziehen sich auf einen festgelegten Zeitabschnitt und werden daher als formelles Instrumentarium zur Formulierung und Kommunikation von Zielen angewendet.⁸⁷⁶ Die Vorgabe von Zielen engt die Handlungsräume von Führungskräften zwar ein, überlässt den Vorgesetzten aber bei der Erreichung der Ziele in Abhängigkeit von der Zielformulierung auch Freiheitsgrade. Diese Freiheitsgrade machen die Anwendung weiterer Koordinationsmechanismen notwendig, da die zur Erreichung der Ziele notwendigen Handlungen über z. B. persönliche Weisungen koordiniert werden müssen.⁸⁷⁷ Pläne dienen daher als Handlungsrahmen und müssen um weitere Koordinationsmechanismen ergänzt werden, da sie nicht alleinig eine Koordinationsleistung erbringen können. Die Koordinationsleistung von Plänen hängt ähnlich wie bei der Koordination durch Programme von Störungen der dynamischen Umwelt ab.

Eine Koordination über das Medium der internen Märkte repräsentiert unabhängige Entscheidungen einzelner Entscheidungsträger in Verbindung mit einem organisationsinternen Marktmechanismus.⁸⁷⁸ Hier werden Ressourcen zur Erledigung von Aufgaben durch den Ausgleich von Angebot und Nachfrage auf einem organisationsinternen Markt verteilt.⁸⁷⁹ Anwendung findet diese Koordinationsform in der Be-

⁸⁷⁴ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 108, 110.

⁸⁷⁵ Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 61.

⁸⁷⁶ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 111; Weber/Schäffer (2012), S. 61.

⁸⁷⁷ Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 62.

⁸⁷⁸ Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 61.

⁸⁷⁹ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 118; Weber/Schäffer (2012), S. 61.

stimmung und Abwicklung von Transaktionen auf Basis von Verrechnungspreisen.⁸⁸⁰

Eine Koordination über zentrale Normen und Werte erfolgt durch die Unternehmenskultur.⁸⁸¹ Hierbei wirken gemeinsame Überzeugungen (verinnerlichte Werte und Normen) koordinierend in den Handlungsprozessen, da Organisationsmitglieder ihre Handlungen ohne weitere Vorgaben abstimmen.

Dadurch, dass die sechs Koordinationsmechanismen innerhalb einer Koordinationsleistung stets kombiniert werden, müssen die Mechanismen in einem Nebeneinander betrachtet werden.⁸⁸² Die Ausprägung der Koordinationsleistung der Strategietransmission in Unternehmen kann sich daher in einer unterschiedlichen Struktur der genutzten Koordinationsmechanismen darstellen.⁸⁸³ Um diese genutzten Kombinationen zu erfassen, werden die Mechanismen erfasst, die vorwiegend für Teilaufgaben der Strategietransmission genutzt werden. Dazu müssen die Koordinationstätigkeiten der Strategietransmission differenziert werden. Hierfür wird auf die Prozessphasen des Strategischen Managements zurückgegriffen. Die Übertragung von Ziel- und Maßnahmenbündel wird als Vorauskoordination in Umsetzungs- und Durchsetzungsaufgaben der Strategieimplementierung unterteilt.⁸⁸⁴ Die Implementierungskontrolle kann als Feedback-Koordination in mehreren Kontrollebenen erfolgen. So nimmt ein Entscheidungsträger eine Anpassung der Korrektur von Fehlern in der Strategieimplementierung vor (Kontrolle 1. Ordnung), aber auch eine Anpassung der sich als unrealistisch erweisenden Zielvorgaben in der Strategie (Kontrolle 2. Ordnung) oder eine Anpassung der Interpretation der relevanten Innen- und Umwelt (Kontrolle 3. Ordnung).⁸⁸⁵ Die Kontrolle der 3. Ordnung stellt hierbei eine Rückkopplung der Kontrolle von der Strategieimplementierung in die Phase der Strategieentwicklung dar, da hier die Passfähigkeit der Strategie auf die relevante Innen- und Umwelt hinterfragt wird. Diese Rückkopplung kann als Strategieevaluation bewertet werden. Damit kann die bisherige Arbeitsdefinition der Strategietransmission opera-

⁸⁸⁰ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 119 f; Weber/Schäffer (2012), S. 61.

⁸⁸¹ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 101; Weber/Schäffer (2012), S. 60.

⁸⁸² Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 172.

⁸⁸³ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 101, 126 f.

⁸⁸⁴ Vgl. Kolks (1990), S. 259. Da mit Implementierungsfortschritt der Durchsetzungscharakter der Maßnahmen ab und der Umsetzungscharakter zunimmt, wird bei der Betrachtung eines kontinuierlichen Steuerungsprozesses ein Schwerpunkt der Umsetzungsmaßnahmen erwartet. Siehe hierzu Abb. 6.

⁸⁸⁵ Vgl. Schäffer (2001), S. 49; Schäffer (2004), S. 494.

tionalisiert werden, indem unter der Strategietransmission die Struktur der auf Dauer angelegten Koordinationsmechanismen zur Strategieimplementierung (Feedforward-Koordination), Implementierungskontrolle und Strategieevaluation (beides Feedback-Koordination) verstanden wird.

Die Beurteilung der für die Teilaufgaben der Strategietransmission wesentlich genutzten Koordinationsmechanismen sowie Einteilung in Feedforward- und Feedback-Koordination innerhalb der Fallstudien erfolgt durch den Codierer. Diese Vorgehensweise schließt unterschiedliche-subjektive Einschätzungen der befragten Organisationsmitglieder aus und garantiert ein, zwar ebenfalls subjektives, aber auf die Fallstudienanalyse einheitlich angewendetes Beurteilungsmaß.⁸⁸⁶ So wird die persönliche Koordination des Organisationsgestalters anhand der Bedeutung von Betriebsdurchgängen, Gesprächen mit Mitarbeitern oder anhand des üblichen Entscheidungsmodus in gemeinsamen Sitzungen oder Besprechungen beurteilt. Mechanismen der technokratischen Koordination, wie die Programmierung, werden durch die Einschätzung der Rolle von Regeln und Routinen bei der Koordination erfasst. Problematisch für die Beurteilung der Koordination durch Pläne erscheint ein zu weit gefasstes Planverständnis. So könnten alle in die Zukunft gerichteten Koordinationsentscheidungen als Pläne bezeichnet werden und folglich auch persönliche Weisungen, Gruppenentscheidungen oder Verfahrensanleitungen enthalten. Daher verweisen KIESER/WALGENBACH auf ein Planverständnis, in dem die periodisierte Festlegung und Kommunikation von Zielen (management by objectives) im Fokus steht.⁸⁸⁷ Pläne werden damit erst dann als solche erfasst, wenn sie eine in Bezug auf einen bestimmten Zeitraum festgelegte und formalisierte Zielausprägung enthalten.⁸⁸⁸ KIESER/WALGENBACH weisen hierbei auch auf die Delegationsmöglichkeit der Planungsaufgaben an Spezialisten hin,⁸⁸⁹ wenn die eigentlichen Entscheidungsträger nicht über das erforderliche Wissen oder den notwendigen organisationalen Über-

⁸⁸⁶ KIESER/WALGENBACH beurteilen die Erhebung der Koordinationsmechanismen durch die Befragung von beteiligten Organisationsmitgliedern als wenig aussagefähig. Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 172. Die Qualität der Einschätzung des Codierers wird durch die angewendete Methodik beurteilt. Siehe hierzu Kapitel 5.2.2.4.

⁸⁸⁷ Vgl. Weber/Schäffer (2012), S. 61.

⁸⁸⁸ Als Formalisierung von Plänen werden schriftlich oder digital fixierte Ausprägungen über Ziele oder Maßnahmen verstanden (Aktenmäßigkeit). Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 162.

⁸⁸⁹ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 111 f.

blick über Interdependenzen verfügen. Die Delegation von Planungsaufgaben wird daher auch zur Erfassung der Koordination über Pläne herangezogen.

Eine Koordination über interne Märkte wird durch den Einsatz von Verrechnungspreisen zur Allokation von Aufgaben erfasst. Der Koordinationsbeitrag der Unternehmenskultur wird anhand der Rolle von geteilten Werten und Normen bei den Teilaufgaben der Strategietransmission beurteilt.

5.3.3 Operationalisierung der Funktionen, Ausprägung und Nutzung von Controlling-Instrumenten innerhalb der Strategietransmission

Aufbauend auf dem entwickelten Verständnis von Controlling-Instrumenten⁸⁹⁰ und der Strukturierung im Erfolgssegment soll die Rolle von Controlling-Instrumenten innerhalb der Strategietransmission betrachtet werden. Für die Erfassung der Rolle werden innerhalb der empirischen Analyse Instrumentarien in den Dimensionen Funktion, Ausprägung und Nutzung in Bezug auf die Strategietransmission beschrieben.

Controlling-Instrumente transformieren⁸⁹¹ als Führungsinstrumente Informationen. Diese Informationen können für die einzelnen Teilaufgaben der Strategietransmission genutzt werden. Wird z. B. eine Störung im Rahmen der Implementierungskontrolle oder Strategieevaluation identifiziert, lösen diese Informationen aus den Controlling-Instrumenten durch die Verarbeitung in den Kontrollebenen Maßnahmen der Feedback-Koordination aus.⁸⁹² Dadurch wirken Controlling-Instrumente nicht direkt auf die Teilaufgaben der Strategietransmission ein, sondern indirekt als Hilfsmittel über den Kontrollmechanismus. Diese indirekte Wirkung von Controlling-Instrumenten durch den Mechanismus der Kontrolle wird innerhalb der Untersuchungen weiter als Informationsfunktion erfasst.

Eine weitere Funktion übernehmen planungsorientierte Controlling-Instrumente. Diese beeinflussen die Strategietransmission direkt, indem sie als Medium und damit als technokratischer Koordinationsmechanismus genutzt werden. Ziele werden in messbare quantitative Größen (Programm-, Plangrößen, Verrechnungspreisen) über-

⁸⁹⁰ Das entwickelte Verständnis baut auf dem nutzenzweckbasierten Verständnis nach SCHÄFFER/STEINERS auf. Danach wird ein Instrument durch seine Anwendung für Controlling-Funktionen zum Controlling-Instrument (induktiv). Vgl. Schäffer/Steiners (2005), S. 118 f.

⁸⁹¹ Instrumente transformieren Input-Informationen durch die Anwendung von Methoden, Verfahren und Techniken zu Output-Informationen. Vgl. Baltzer (2013), S. 65.

⁸⁹² Vgl. Schäffer (2001), S. 49; Schäffer (2004), S. 494; Kieser/Walgenbach (2010), S. 144.

tragen und über die planungsorientierten Instrumente kommuniziert. Innerhalb der Untersuchung wird diese direkte Wirkung von Controlling-Instrumenten auf die Strategietransmission als Koordinationsfunktion beschrieben.

Die Operationalisierung der Ausprägung von Controlling-Instrumenten gestaltet sich problembehaftet, da Unternehmen Instrumente ihren Bedürfnissen entsprechend anpassen. Daher wird für die Messung der eingesetzten Instrumente in empirischen Studien häufig nur die reine Anwendung von Instrumenten abgefragt.⁸⁹³ Hierfür müssen im Vorfeld der Studien Instrumentenkataloge entwickelt und die durch Fragebögen abgefragten Instrumente ausgewählt werden.⁸⁹⁴ Aufgrund der individualisierten Controlling-Instrumente werden die Ausprägungen von Controlling-Instrumenten typisch als Einsatzintensitäten anhand von Ordinal-Skalen (z. B. von 1 - wenig intensiv bis 5 - sehr intensiv) erfasst.⁸⁹⁵ Diese Operationalisierung erscheint für eine tiefere Analyse von Controlling-Instrumenten nur bedingt geeignet. Einerseits werden die Ausgestaltung und die Nutzung der Controlling-Instrumente im Unternehmen nicht ausreichend unterschieden. Zwar impliziert eine intensivere Nutzung von Instrumenten auch eine höhere Ausgestaltung, dennoch bedingen sich beide Ausprägungen nicht zwangsweise. Andererseits erscheint durch die nutzungszweckbasierte Abgrenzung von Controlling-Instrumenten eine deduktive Ableitung von Instrumentenkatalogen zumindest theoretisch nicht möglich.⁸⁹⁶

Für den fallstudienübergreifenden Vergleich der Instrumente wird auf eine differenzierte Erfassung der Ausgestaltung und Nutzung von Controlling-Instrumenten zurückgegriffen. Zur Erfassung der Ausgestaltung werden die Controlling-Instrumente in Typen eingeordnet, welche sich aus der angewendeten Methode, dem verwendeten

⁸⁹³ Der Fokus der Messung auf die Anwendung ist aus der Übersicht der empirischen Forschung mit Bezug zu Controlling-Instrumenten bei BALTZER erkennbar. Vgl. Baltzer (2013), S. 302-306.

⁸⁹⁴ Für eine solche Vorgehensweise mit der Bildung eines Instrumentenkataloges aus 57 Controlling-Instrumenten aus Lehrbüchern und Studien siehe beispielhaft Becker/Baltzer (2011), S. 35 f.

⁸⁹⁵ Für einen umfassenden Überblick über die empirische Forschung und abgefragten Variablen mit Bezug zu Controlling-Instrumenten siehe Baltzer (2013), S. 302.

⁸⁹⁶ Da Controlling-Instrumente zu solchen durch deren Nutzung für einen Controlling-Zweck werden, kann im Vorfeld nur eine Auswahl häufig angewendeter, nicht aber aller möglichen Controlling-Instrumente formuliert werden. Siehe hierzu die nutzungszweckbasierte Abgrenzung nach SCHÄFFER/STEINERS in Kapitel 2.2.1.

Verfahren und der Technik der Umsetzung zusammensetzen.⁸⁹⁷ Die Bewertung und Einordnung der Instrumente in die folgende Typisierung erfolgt durch den Codierer:

- Ausgestaltungstyp „basis“: Die Umsetzung der Methode, auf der das Controlling-Instrument basiert, erfolgt durch eine einfache Kombination von verwendeten Verfahren und Technik. Die Umsetzung zeichnet sich durch eine geringe Formalisierung und IT-Umsetzung⁸⁹⁸ innerhalb einer Basissoftware wie z. B. MS-EXCEL aus. Hierdurch wird der im Kern der Methode stehende Zweck zwar erfüllt, die Informationen aber ohne eine umfangreiche Detaillierung bereitgestellt.⁸⁹⁹
- Ausgestaltungstyp „detailliert“: Die angewendete Kombination von Verfahren und Technik bei der Umsetzung des Controlling-Instruments ermöglicht einen, im Vergleich zum Ausgestaltungstyp basis, erheblich höheren Informationsgehalt. So können durch eine IT-gestützte Umsetzung (z. B. durch autonome, funktionsorientierte Software) eine weitere Aufgliederung und Kombination der Output-Informationen des Instrumentariums dargestellt werden. Die detaillierte Ausgestaltungsform ermöglicht dadurch erweiterte Interpretationsmöglichkeiten der zur Verfügung gestellten Informationen.⁹⁰⁰
- Ausgestaltungstyp „integriert“: Die angewendete Kombination von Verfahren und Technik bei der Umsetzung des Controlling-Instruments zeichnet sich durch eine hohe Differenzierung aus. Hierdurch ermöglichen sie eine Verknüpfung der generierten Output-Informationen mit anderen Funktionen, z. B. durch die Anwendung der Instrumente in Instrumentenketten⁹⁰¹. Hierfür werden bei der IT-Umsetzung neben autonomer, funktionsorientierter Software

⁸⁹⁷ Vgl. Baltzer (2013), S. 67. Die Verarbeitungen von Daten durch Controlling-Instrumente beschreibt BALTZER als auf Methoden, Verfahren und Techniken basierende Transformation.

⁸⁹⁸ Die Art der IT-Umsetzung von Controlling-Instrumenten kann in (a) Basissoftware wie z. B. MS EXCEL, (b) autonome, funktionsorientierte Software wie z. B. ein CRM System oder ein Planungs-Tool und in (c) integrierte, funktionsübergreifende Software wie z. B. ERP-Systeme unterschieden werden. Vgl. Baltzer (2013), S. 86.

⁸⁹⁹ Beispiel: Eine Ergebnisplanung wird nach Monaten aufgeteilt anhand der geschätzten, kumulierten Umsätze und Kosten in einer Excel-Datei durchgeführt. Zwar können Monatsergebnisse generiert, aber durch eine fehlende Detaillierung von Umsätzen und Kosten keine Produktergebnisse geplant werden. Die Ergebnisse fließen nicht in andere Instrumentarien ein.

⁹⁰⁰ Beispiel: Die Ergebnisplanung wird in einem separaten Software-Tool durchgeführt, indem monatliche Absatzmengen und Preise auf Produktebene und die zu den Absatzmengen zugehörigen Kosten geplant werden. Die Software ermöglicht einen detaillierten Ausweis der Monatsergebnisse auf gesamtunternehmerischer und produktbezogener Ebene.

⁹⁰¹ Eine Instrumentenkette liegt vor, wenn die Output-Informationen eines Instrumentes die Input-Informationen für ein weiteres Instrument darstellen. Vgl. Baltzer (2013), S. 65.

auch integrierte, funktionsübergreifende IT-Systeme wie z. B. ERP-Systeme angewendet.⁹⁰²

Für die Operationalisierung der Nutzung von Controlling-Instrumenten wird auf die Nutzungsarten nach SIMONS und PELZ zurückgegriffen.⁹⁰³ Controlling-Instrumente, die von Unternehmen interaktiv genutzt werden, stellen nach SIMONS für die verfolgte Strategie eines Unternehmens kritische Informationen bereit.⁹⁰⁴ Danach kann anhand des Nutzungsverhaltens auf die Beurteilung von Informationen der Geschäftsführer geschlossen werden. SIMONS beschreibt die interaktive Nutzung als „*actively monitor and intervene in ongoing decision activities of subordinates*“.⁹⁰⁵ Um dieses Verhalten weiter zu erfassen, beschreibt der Autor in einer späteren Veröffentlichung vier typische Bedingungen, die bei einer interaktiven Nutzung von Controlling-Instrumenten erfüllt sind.⁹⁰⁶ Diese Bedingungen werden zur Operationalisierung der interaktiven Nutzung herangezogen. Bei gleichzeitiger Erfüllung aller vier Bedingungen wird eine interaktive Nutzung erfasst:

- Die interaktiv genutzten Informationen werden von der Unternehmensführung als wichtiger und wiederkehrender Tagesordnungspunkt beurteilt. Daher werden innerhalb der Fallstudieninterviews Unternehmer z. B. nach Informationen befragt, die auch auf Geschäftsreisen ihre Aufmerksamkeit auf sich lenken. Eine Differenzierung nach der reinen Häufigkeit der Nutzung erscheint wenig zielführend, da Informationen innerhalb der Fallstudien in un-

⁹⁰² Beispiel: Die Ergebnisplanung wird in einem Modul des ERP-Systems oder in einem separaten Software-Tool durchgeführt. Hierbei wird die Struktur des internen Rechnungswesens übernommen und auf Basis von Absatzmengen und Preisen eine Kostenstellenplanung durchgeführt. Die Verknüpfung der Software ermöglicht einen detaillierten Ausweis der Monatsergebnisse und aufgetretener Abweichungen sowie den Ersatz des abgelaufenen Plan-Monats durch die Ist-Daten aus dem internen Rechnungswesen für eine Planungsaktualisierung.

⁹⁰³ Vgl. Simons (1990), S. 136; Simons (1991), S. 49 f; Simons (2000), S. 207 f; Pelz (1978), S. 347; Für weitere Nutzungsarten siehe eine Auflistung bei Weber/Schäffer (2012), S. 82.

⁹⁰⁴ Vgl. Simons (1990), S. 136.

⁹⁰⁵ Simons (1990), S. 136. SIMONS nutzt den Begriff „top-managers“, der auf die Unternehmer bzw. die Geschäftsführung der Fallstudienunternehmen übertragen wird.

⁹⁰⁶ Vgl. Simons (1991), S. 49 f; Simons (1994), S. 179. Teilweise wurden Top-Manager gebeten, die Nutzungszeiten mit den Instrumenten zu dokumentieren. Vgl. Simons (1994), S. 171. Eine weiterentwickelte Operationalisierung des Nutzungsverhaltens anhand von Indikatoren für eine quantitative Befragung findet sich bei Sandt (2004), S. 168-172. Die Indikatoren wurden zur Operationalisierung und Codierung der Aussagen als Orientierungspunkt herangezogen. Eine direkte Abfrage des Nutzungsverhaltens durch die Indikatoren konnte durch die angewendete offene Interviewtechnik nicht angewendet werden.

terschiedlichen Zyklen bereitgestellt werden.⁹⁰⁷ Von daher wird neben dem Nutzungsverhalten gerade auch die persönliche Beurteilung der Bedeutung als Kriterium angeführt.⁹⁰⁸ (Bedingung 1: Beurteilung der Informationen als bedeutsam und persönliche regelmäßige Aufmerksamkeit durch das Management).

- Die Generierung der Informationen durch das Controlling-Instrument erfordert regelmäßige Aufmerksamkeit von Mitarbeitern auf allen Ebenen der Organisation. Das Nutzungsverhalten des Unternehmers ist im gesamten Unternehmen bekannt. Von der Nutzung geht eine signalisierende Wirkung⁹⁰⁹ aus (Bedingung 2: Verbreitung des Instruments innerhalb der Organisation).
- Die Informationen aus den interaktiv genutzten Controlling-Instrumenten werden in Einzelgesprächen oder Besprechungen, gerade auch mit der Unternehmensführung, wiederholt diskutiert und interpretiert. Daher dienen sie als Grundlage für institutionalisierte Besprechungen oder Gespräche des Unternehmers mit Mitarbeitern, z.B. bei Betriebsdurchgängen (Bedingung 3: Grundlage des Dialogs mit Organisationsmitgliedern).
- Input-Informationen, hinterlegte Grundannahmen und abgeleitete Maßnahmen aus dem interaktiv genutzten Controlling-Instrument werden regelmäßig hinterfragt und ggf. angepasst (Bedingung 4: Stetige Entwicklung des Instrumentariums).

Gegen die interaktive Nutzung grenzt SIMON die diagnostische Nutzung von Informationen als management by exception ab.⁹¹⁰ Wenn die Unternehmer der Fallstudien Informationen rein als Feedback, z. B. für die Strategieimplementierung, nutzen, die aktive Verfolgung der Informationen an ihre Mitarbeiter delegieren und nur aktiv in den Managementprozess eingreifen, wird eine diagnostische Nutzung angenom-

⁹⁰⁷ So identifiziert SANDT bei Innovationskennzahlen nur eine Berichterstattung im halbjährigen Rhythmus, was keine Aussagen zu deren strategischer Bedeutung zulässt. Vgl. Sandt (2004), S. 116, Abbildung 21.

⁹⁰⁸ Die Erweiterung der Operationalisierung über die Beurteilung der Bedeutung nennt SIMONS selbst: „A system was classified as interactive if a top manager reported that his personal, regular, and frequent use of a system was a top priority both for himself and for his subordinates“. Simons (1991), S. 52.

⁹⁰⁹ Siehe hierzu die der interaktiv zugesprochenen Wirkung in Kapitel 2.2.2.3.

⁹¹⁰ Vgl. Simons (1991), S. 49.

men.⁹¹¹ Da sich die Ausprägungen einer interaktiven und diagnostischen Nutzung auf einem Kontinuum bewegen,⁹¹² können einzelne Bedingungen der interaktiven Nutzung auch bei einer diagnostischen Nutzung vorliegen.

Neben der Bedeutung der Informationen (interaktive und diagnostische Nutzung) wird auch das Einsatzspektrum der Informationen erfasst. Hierfür wird auf die Klassifizierung nach PELZ zurückgegriffen.⁹¹³ Diese beschreibt die Nutzung der Informationen zur Entscheidungsbildung (instrumentell), zum Verständnis (konzeptionell) oder zur Durchsetzung und Legitimierung (symbolisch).⁹¹⁴

- Eine instrumentelle Nutzung von Controlling-Instrumenten liegt vor, wenn Informationen zur Fundierung von Entscheidungen herangezogen werden. Hieraus leiten sich direkt als Reaktion auf die Informationen weitere Koordinationsmaßnahmen oder Entscheidungen ab.
- Eine Klassifizierung als konzeptionelle Nutzung der Controlling-Instrumente wird vorgenommen, wenn sich keine direkten Koordinationstätigkeiten ableiten lassen, aber das allgemeine Verständnis des Unternehmers über das Geschäft und die herrschende Situation bereichert wird.
- Die symbolische Nutzung von Controlling-Instrumenten setzt erst nach einem Entscheidungsprozess ein. Hier werden die Informationen für die Durchsetzung der eigenen Entscheidungen genutzt und dienen der Beeinflussung anderer Akteure.

Die Abgrenzung der Nutzungsarten erscheint teilweise situationsabhängig und nicht frei von Überschneidungen. Die instrumentelle Nutzung erscheint noch am ehesten empirisch feststellbar.⁹¹⁵ Dennoch ist es denkbar, dass in unterschiedlichen Situationen ein und dieselbe Information entweder instrumentell oder konzeptionell genutzt werden kann. Dadurch, dass bei einer symbolischen Nutzung die Verwendung erst nach einer Entscheidung getroffen wird,⁹¹⁶ sind auch Nutzungskombinationen denk-

⁹¹¹ Vgl. Simons (2000), S. 208; Simons (1995), S. 171. SANDT beschreibt die diagnostische Nutzung als stabilisierend, während die interaktive Nutzung eine expansive Wirkung einnimmt. Vgl. Sandt (2004), S. 167.

⁹¹² Vgl. Simons (1991), S. 52.

⁹¹³ Siehe hierzu Kapitel 2.2.2.3.

⁹¹⁴ Vgl. Pelz (1978), S. 347; Menon/Varadarajan (1992), S. 54 ff; Weber/Schäffer (2012), S. 81; Homburg et al. (1998), S. 36.

⁹¹⁵ Vgl. Menon/Varadarajan (1992), S. 56.

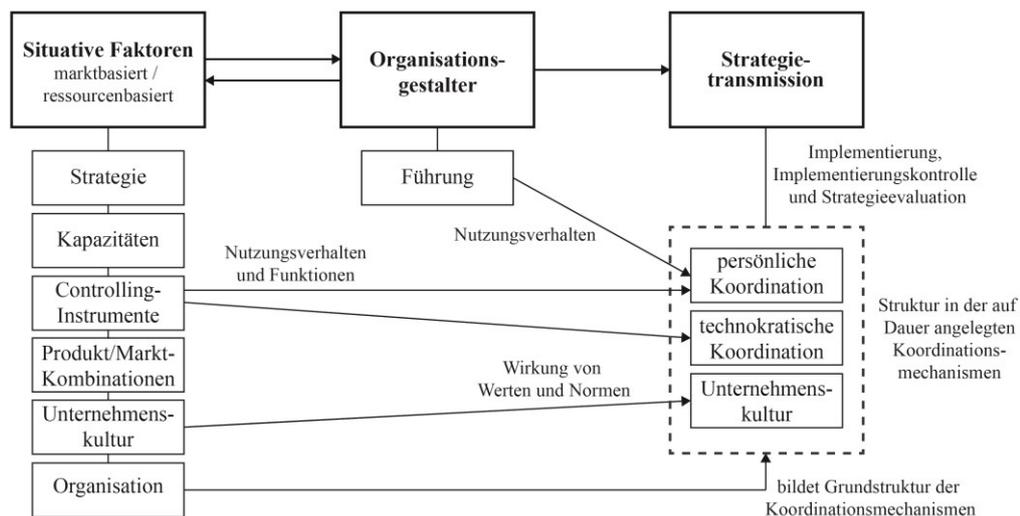
⁹¹⁶ Vgl. Homburg et al. (1998), S. 36.

bar. Daher wird vergleichbar mit der Operationalisierung der Koordinationsmechanismen die dominante Verwendung der Informationen durch den Unternehmer vom Codierer beurteilt und die Nutzungsarten zusammen mit der interaktiven oder diagnostischen Nutzung analysiert. Instrumentarien, bei denen kein Nutzungsverhalten durch die Unternehmer feststellbar ist, werden keiner Nutzungsart zugeordnet.

5.3.4 Zuordnung der vorgenommenen Operationalisierungen zu den Elementen des Untersuchungsmodells

Zusammenfassend können die Elemente des Untersuchungsmodells durch die vorgenommenen Operationalisierungen differenziert beschrieben werden (Abb. 20). Weitere Operationalisierungen, welche sich durch den induktiven Analyseprozess der Inhaltsanalyse ergeben, werden in den folgenden Kapiteln direkt vorgenommen.

Abb. 20: Zusammenfassung der operationalisierten Elemente des deduktiven Analyseschemas



Die Fallstudienunternehmen werden in ein Gefüge von sieben Erfolgssegmenten erfasst. Die gebildeten Erfolgssegmente enthalten sowohl marktbasierende als auch ressourcenorientierte Einflussfaktoren. Das Erfolgssegment Führung repräsentiert die besondere Berücksichtigung des Organisationsgestalters im Untersuchungsmodell. Die verbleibenden sechs Erfolgssegmente werden als situative Faktoren dargestellt. Hierbei werden allerdings nur die Ausprägungen der Controlling-Instrumente und der Unternehmenskultur den situativen Faktoren zugeordnet. Das Nutzungsverhalten und die Funktionen der Instrumente sowie die Wirkung von Werten und Normen der Unternehmenskultur fließen in die Beschreibung der Strategietransmission als Struktur der angewendeten Koordinationsmechanismen ein.

6 Fallstudiendarstellungen und fallstudienbezogene Analyse der Strategietransmission

6.1 Fallstudie ALPHA - Der wachstumsorientierte Qualitätsführer

6.1.1 Fallstudienhintergrund und Organisationsstruktur

Das Unternehmen ALPHA wurde 1952 als Handelsbetrieb für Maschinen im Baugewerbe gegründet. Bereits 1966 beendete ALPHA den Handel mit Maschinen und konzentrierte sich ausschließlich auf die 1958 begonnene Produktion und den Verkauf von selbst entwickelten Baumaschinen. Ab 1980 konnte ALPHA durch den Markteintritt in den USA seine Produkte erstmals international absetzen und eröffnete dort 10 Jahre später sein erstes ausländisches Vertriebsbüro. Heute gehören dem Unternehmen neben einer Produktionsniederlassung in Brasilien noch weitere Vertriebsbüros in Frankreich, Polen, der Tschechischen Republik und Kanada an (Abb. 21).

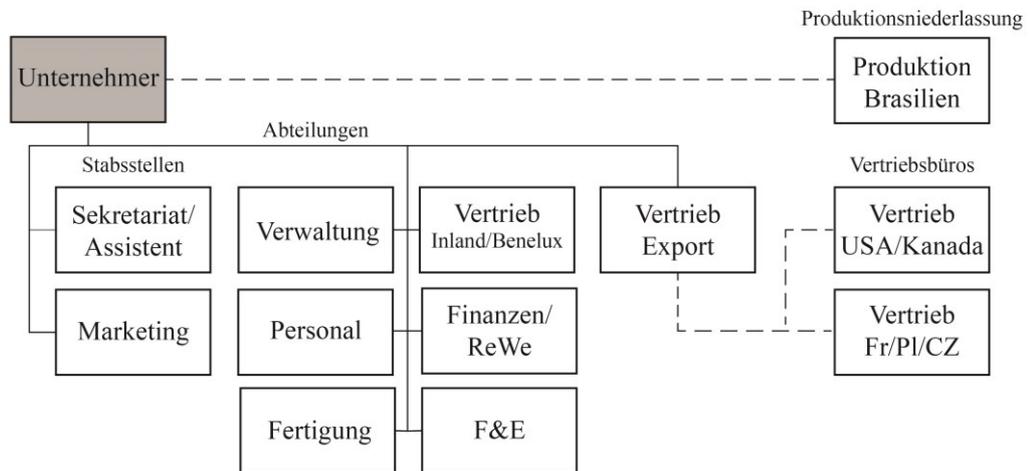
Nach dem Einstieg des heutigen Unternehmers (2. Generation des Familienunternehmens) in das Fallstudienunternehmen direkt nach seinem Studium 1975 traten wiederholt Meinungsverschiedenheiten bzgl. der strategischen Ausrichtung und der Gestaltung des Produktsortiments zwischen ihm und dem Unternehmensgründer auf. Die anhaltenden Streitigkeiten führten im Jahreswechsel 1998/1999 zum Bruch zwischen Vater und Sohn und verursachten eine konfliktgeladene Unternehmensnachfolge. Resultat der Auseinandersetzung war ein hoher Liquiditätsverlust angesichts der Ablösung von Gesellschaftsanteilen des Unternehmensgründers durch den heutigen Unternehmer. Seit der Übernahme grenzte sich letztgenannter deutlich von den Zielen und Führungsstils des Unternehmensgründers ab und leitete eine Neuausrichtung des Unternehmens ein.

Als mittelgroße Kapitalgesellschaft⁹¹⁷ definiert sich ALPHA heute als familiengeführter Hersteller von selbst entwickelten, handgeführten Baumaschinen für die Bereiche Hoch-, Tief- und Straßenbau. ALPHA beschäftigt an seinem deutschen Stammsitz ca. 160 Mitarbeiter. Die Mitarbeiterstruktur wird zwar von den Inter-

⁹¹⁷ Nach den zum Erhebungszeitpunkt gültigen Größenklassen des § 267 HGB überschritt ALPHA alle damals und heute gültigen Schwellenwerte für kleine Kapitalgesellschaften (6 Mio. Euro Bilanzsumme; 12 Mio. Euro Umsatz und 50 Mitarbeiter im Jahresmittel). Jedoch wurde von ALPHA damals und heute nur ein Schwellenwert für große Kapitalgesellschaften überschritten (20 Mio. Euro Mio. Bilanzsumme; 40 Mio. Euro Umsatz oder 250 Mitarbeiter im Jahresmittel) und stellte damit eine mittelgroße Kapitalgesellschaft dar.

viewpartnern als leicht überaltert beschrieben, zeichne sich aber durch hohe Betriebszugehörigkeitszeiten und einem geringen Anteil an unausgebildeten Kräften aus. Besonders im F&E-Bereich wird der Anteil der qualifizierten Mitarbeiter von den Interviewpartnern als hoch beurteilt.

Abb. 21: Organisationsstruktur von ALPHA



Wie aus dem Organigramm in Abb. 21 ersichtlich wird, ist die Organisationsstruktur von ALPHA funktional gegliedert. Neben den Stabsstellen Marketing und Assistenz der Geschäftsführung gliedert sich das Unternehmen in sieben Instanzen, die direkt dem Unternehmer unterstellt sind. Die Abteilungsleiter/innen der Funktionen Finanzen, Verwaltung, Personal, F&E sowie Vertrieb Export sind jeweils mit Prokura ausgestattet. Der Umfang der Prokura der Funktionsleiter variiert allerdings. Die Leitungsspanne des Unternehmers als obere Instanz⁹¹⁸ umfasst exklusive der Stabsstellen sieben leitend tätige Personen. Seit 2003 und 2009 sind die Kinder des Unternehmers in dem Unternehmen tätig. Seine Tochter (Prokura) leitet die Abteilung Vertrieb Export.⁹¹⁹ Sein Sohn (Handlungsvollmacht) ist als Assistent der Geschäftsführung tätig, was als Vorbereitung für die kommende Unternehmensnachfolge angesehen wird. Beide Kinder sind zudem Minderheitsgesellschafter. Der Fertigungsbereich ist bis in die vierte Ebene hierarchisch untergliedert und stellt mit ca. 70 Mitarbeitern den größten Teil der Organisation dar. Nach der Fertigung sind die F&E

⁹¹⁸ Als Leitungsspanne der oberen Instanz wird die Anzahl der der Unternehmensleitung direkt unterstellten Instanzen verstanden. Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 176 f.

⁹¹⁹ Die Tochter des Unternehmers von ALPHA stellt das einzige weibliche Mitglied des Führungspersonals der Fallstudienunternehmen dar. Neben ausschließlich männlichen Geschäftsführern dominieren somit männliche Akteure deutlich die Führungsteams. Für eine Darstellung und Analyse von Gender Aspekten erscheint die Datenmenge zu gering, weshalb diese in der weiteren Betrachtung vernachlässigt werden.

Abteilung (26 Mitarbeiter), der Bereich Vertrieb (26 Mitarbeiter) und die Verwaltung (21 Mitarbeiter) die, gemessen an der Mitarbeiterzahl, nächst größeren Bereiche von ALPHA.

Der Vertrieb von ALPHA ist regional nach Inlands- und Exportbereich aufgegliedert. Der inländische Vertrieb umfasst neben deutschen Abnehmern auch Kunden aus Belgien, den Niederlanden und Luxemburg (Benelux). Auf den Inlands- und Exportmärkten werden unterschiedliche Absatzmodelle verfolgt. Strukturell ist der Inlandsvertrieb nach Kunden und Verkaufsgebieten aufgegliedert und spricht sowohl Händler als auch Anwender der Produkte, wie Bauunternehmen oder Baumaschinen-Verleiher, direkt an. In den verbliebenen Ländern der EU sowie in Drittländern vertreibt ALPHA seine Produkte indirekt mittels Generalimporteure. Ausnahmen bilden hierbei mittels eines eigenen Vertriebsbüros angesprochene Verkaufsregionen wie in den USA, Kanada, Frankreich, Polen und in der Tschechischen Republik. Diese Niederlassungen werden durch die Abteilungsleiterin Vertrieb Export koordiniert. Einzig eine Produktionsniederlassung in Brasilien wird direkt vom Unternehmer überwacht. Der hohe Exportanteil von 60 bis 70 Prozent des Umsatzes sowie die Produktion und Verkauf von Produkten auf dem südamerikanischen Kontinent dämpft Schwankungen des Geschäftsverlaufs auf den europäischen Märkten ab.

6.1.2 Strategiewechsel nach der Unternehmensnachfolge

Trotz stetig erreichtem Umsatzwachstum seit der Unternehmensgründung von ALPHA, empfand der heutige Unternehmer die vormalige Ausrichtung des Unternehmens und die Breite des Produktprogramms von ALPHA als konzeptlos. Er kritisierte, dass sein Vater für ihn keine erkennbare Strategie zu verfolgen schien. Dem Unternehmensgründer gelang es allerdings, viele Umsatzchancen auf einem verkäuferdominierten Markt durch ein breites Produktprogramm innerhalb vieler strategischer Geschäftseinheiten (SGE) wahrzunehmen. Dadurch realisierte er eine Verteilung des unternehmerischen Risikos und generierte Unternehmenswachstum. Zur Stärkung der Ertragskraft passte er zudem die bestehenden Produkte stetig an, um Kosteneinsparungen in der Produktion zu erreichen. ALPHA konnte auf diese Weise die steigende Nachfrage durch den deutschen Wiederaufbau, die beginnende Internationalisierung ab 1980 und die deutsche Wiedervereinigung bewältigen, sich aber aus Sicht des heutigen Unternehmers bis heute keinen nachhaltigen Wettbewerbsvorteil herausarbeiten. Daher ist er der Ansicht, dass 1999 schließlich ein technisch veraltetes

und zu breites Produktangebot die Ursache für das erste negative Ergebnis seit der Unternehmensgründung war.

Das Unternehmen hatte eben keine strategische Ausrichtung. Es hatte überhaupt keine. Es war einfach eine konzeptlose Bastelbude, in der jeden Tag neue Schnapsideen fabriziert wurden. Und zu dieser Zeit hatte man ja, anders als heute, einen reinen Verkäufermarkt. Alles was der Verkäufer herbeitragen konnte, konnte er auch absetzen. Die Leute haben alles gekauft, weil sie alles brauchten. Er hat immer noch diese Mentalität weiter gepflegt: breites Programm, möglichst viele Produkte, 1. Risikostreuung, 2. viele Umsatzchancen. Und das führte dann dazu, dass es schwieriger wurde und es deutlich zu merken war, dass mit diesen Ansichten und Methoden hier langfristig der Laden nicht mehr zu führen war. 06 Transkription Interview Unternehmer ALPHA, Abs. 11⁹²⁰

Als Geschäftsführer richtete der Unternehmer das Unternehmen auf eine Produktgruppe aus, welche es seiner Ansicht nach ermöglichte, ALPHA als Weltmarktführer zu positionieren. Internationales Potenzial identifizierte er in der Nische der hochpreisigen, handgeführten Baumaschinen. Daher entschied er sich die Produktpalette des Unternehmens hierauf zu fokussieren. Durch die im internationalen Vergleich mit einem deutschen Produktionsstandort verbundenen hohen Kosten, konnte nach seiner Einschätzung nur eine mit Produktqualität begründete Hochpreispolitik die ökonomische Wettbewerbsfähigkeit auch bei geringeren Stückzahlen gewährleisten. Daher strebt ALPHA eine strategische Positionierung des selektiven Qualitätsführers an.

Der Unternehmer definierte eine einzige SGE und leitete eine Bereinigung des Produktsortiments ein. Ältere Produkte, die nicht zur definierten SGE passen, wurden schrittweise vom Markt genommen. Einzig eine weitere Produktgruppe wird heute noch aus Sortimentsgründen rein reaktiv weiterbearbeitet, spielt aber für die Generierung von Wettbewerbsvorteilen nach Ansicht des Unternehmers keine Rolle. Innerhalb der fokussierten SGE ist seit der Unternehmensnachfolge ein deutlicher Innovationsfokus erkennbar. ALPHA investierte ab dem Jahr 2000 in den personellen und materiellen Ausbau der Produktentwicklung. So wurden Labor- und Messgeräte professionalisiert, Räume für Werkstätten, Bodenlabore und ein Testgelände für die Produktentwicklung geschaffen. Diese Professionalisierung dieses Arbeitsumfeldes

⁹²⁰ Diese Zitation stammt aus der Transkription des angegebenen Fallstudieninterviews. Im Folgenden wird am Ende jeder Zitation seine Quelle in den Fallstudiendokumenten angegeben, welche in Anhang 3 vollständig aufgelistet sind. Die Zitate sind sprachlich geglättet, aber inhaltlich nicht verändert worden.

ermöglichte eine intensivere Nutzung und Weiterentwicklung des bei den Mitarbeitern vorhandenen Produkt-Know-hows. Aufgrund dieser Maßnahmen konnte ALPHA im Jahr 2003 die ersten neuen Produkte sogar mit einer Produktinnovation in den Markt einführen. Diese Innovation prägte die Branche und wurde von den Wettbewerbern aufgegriffen. Damit kann das Unternehmen als Innovationschampion beschrieben werden.⁹²¹

Wir haben die Mitarbeiter dann einfach mal relativ frei, natürlich mit sagen wir mal Pflichtenheften oder so was für die Produkte, welche Größe, welche Auslegung usw. entwickeln lassen und wir haben Glück damit gehabt. 06 Transkription Interview Unternehmer ALPHA, Abs. 17

In den Maßnahmen zur Ausrichtung des Unternehmens auf eine qualitätsorientierte Fokussierung der gewählten SGE und der damit verbundenen Sortimentsbereinigung ist zwar eine Struktur im Handeln des Unternehmens erkennbar, dennoch erfolgte keine Ausformulierung der verfolgten Strategie. Vielmehr wird eine wechselnde Fokussierung des Unternehmens aus den Aussagen der Interviewpartner deutlich. Vor der Unternehmensnachfolge fokussierte er seine Aktivitäten auf die Bereiche Organisation und internationaler Vertrieb. Direkt nach der Unternehmensnachfolge widmete er sich der Entwicklung des F&E-Bereichs. Hier setzte er Normen für die Entwicklung von neuen Maschinen und lässt sich regelmäßig und persönlich informieren. Innovationen und Änderungen, falls nicht sicherheitsrelevant, fließen nicht mehr direkt in die Produktion ein, sondern nur noch in geplante Neuentwicklungen der Produkte im fünf-Jahres-Rhythmus. Prioritäten setzt der Unternehmer hierbei durch die Reihenfolge der Entwicklungsaufträge. Entwicklungsaktivitäten werden auf die Qualitätsdeterminanten Leistung, Bedienerfreundlichkeit und Langlebigkeit bzw. geringe Wartungsanfälligkeit ausgerichtet. Organisatorisch trennte er die vormalige Anbindung der Entwicklung an die Fertigung und implementierte dadurch eine eigenständige F&E Abteilung. Derzeit beurteilt der Unternehmer die heutige Struktur in der Produktentwicklung als zielkonform und sieht weitere grundsätzliche Gestaltungen in diesem Bereich als nicht mehr notwendig an.

Neben der qualitativen Verbesserung der Produkte richtet ALPHA auch die absatzpolitischen Instrumentarien auf die angestrebte Positionierung der selektiven Qualitätsführerschaft aus. Die qualitativen Eigenschaften der angebotenen neuen Produkte

⁹²¹ Siehe hierzu die Strategietypen nach MEFFERT/KLEIN in Abb. 14.

überzeugen bei den Kunden von ALPHA und können daher von dem Unternehmen zu Preisen angeboten werden, die über dem üblichen Marktniveau liegen. Zudem verfolgt ALPHA eine restriktive Preis- und Rabattpolitik. Die Schaffung einer Stabsstelle für Marketing soll den Aufbau einer Corporate Identity, sowie die Wahrnehmung der Marke z. B. durch „Made by ALPHA“ als Qualitätsmerkmal voranbringen. Das bestehende Vertriebssystem mittels hauptsächlichlicher Händler- und vereinzelter Anwenderkontakten wurde beibehalten. Dafür ist die weitere Internationalisierung vorangetrieben worden, indem neue internationale Vertriebsniederlassungen und die Produktionsstätte in Brasilien gegründet wurden.

Trotz des nationalen und internationalen Erfolgs der neuen Produkte wird die Durchsetzung des Imagewandels zum selektiven Qualitätsführer von den Interviewpartnern als ein sehr langsamer Prozess beschrieben. Die angestrebte Positionierung wird allgemein als noch nicht erreicht beurteilt, da die Kunden die neuen Produkte und Entwicklungen des Unternehmens seit dem Generationswechsel noch nicht im angestrebten Maße wahrnehmen.

Und diesen Wandel hin zu Imagespezialist: hohe Qualität, hochpreisig, höchste Ansprüche usw. braucht wahnsinnig lange. Und ich hoffe, dass dann irgendwann der Knoten platzt. Das wird sich, wenn wir keine entscheidenden Fehler in der Produktentwicklung machen, wird sich das weiter fortsetzen und von Messe zu Messe, von Jahr zu Jahr baut sich dieses Puzzle, dieses Image weiter auf. 06 Transkription Interview Unternehmer ALPHA, Abs. 150

Das langsame Wahrnehmen der neuen Strategie durch die Marktteilnehmer wird mit den starken Positionierungen der ausschließlich aus Deutschland stammenden Hauptwettbewerber begründet. Obwohl der Marktführer als ursprünglicher Erfinder des Produktes zwar vergleichsweise qualitativ geringwertigere Produkte anbietet, genießt er bei den Kunden ein hohes Ansehen und kann auf einen effizient organisierten Vertrieb zurückgreifen. Der anhand seines Marktanteils zweitgrößte Anbieter der Produkte strebt ebenfalls eine qualitätsorientierte Positionierung im Markt an und wird von ALPHA als ernstzunehmender technologischer und strategischer Gegner bei der Erreichung der angestrebten Positionierung beurteilt. Dem in Bezug auf den Marktanteil viertstärksten Wettbewerber sieht ALPHA sich umsatzseitig knapp aber technologisch deutlich überlegen. Da alle genannten Wettbewerber auch schwerere Baumaschinen anbieten, weisen diese generell ein umfassenderes Produktsortiment als ALPHA auf. Häufig wird der Produktbereich der handgeführten Baumaschinen

von den Wettbewerbern aus Sortimentsgründen bearbeitet und dadurch nicht als Kerngeschäft verfolgt. Die größeren Baumaschinen sorgen aber auf Baustellen für eine wesentlich präsentere Produkt- und Markenwahrnehmung der Wettbewerber durch die Kunden, als das bei ALPHA der Fall ist.

Die Finanz- und Weltwirtschaftskrise hat die Baubranche stark beeinflusst und bei ALPHA Umsatz- und Absatzzahlen einbrechen lassen. Auf die noch 2013/14 spürbaren Folgen der Krise reagierten die Wettbewerber von ALPHA mit einem Preiskampf, um sich bestehende Marktanteile zu sichern. Zwar kann ALPHA in seinem Umfeld ohne eine Reaktion auf diesen Preiskampf die bisher erreichten Marktanteile halten, aber auch nicht weiter ausbauen. Dabei stellt gerade der Ausbau des Marktanteils nach Ansicht des Unternehmers das Kriterium für die Erfolgsbeurteilung des Strategiewechsels dar.

Und ich muss einfach nur die Geduld haben, dass dieser Wandel irgendwann kommt, der es uns ermöglicht - sagen wir mal - nicht nur Nr. 3 oder so was im Markt zu sein, sondern eindeutig die Nr. 2. 06 Transkription Interview Unternehmer ALPHA, Abs. 150

Daher setzt er seinen derzeitigen Steuerungsschwerpunkt auf die Struktur des Vertriebs Inland. Um einerseits den Kundenkontakt von ALPHA zu intensivieren und andererseits die Wahrnehmung der strategischen Positionierung als Qualitätsführer bei den Anwendern der Produkte zu beschleunigen, forciert der Unternehmer die Verkürzung der Vertriebswege durch eine direkte Herangehensweise an die Anwender von größeren Baumaschinen. Die bisher teilweise zwischengeschalteten Händler werden zudem als Kommunikationshemmnis für ein Kundenfeedback wahrgenommen, da Informationen bzgl. Kundenanforderungen durch den fehlenden direkten Kontakt mit den Anwendern zumindest teilweise verloren gehen. Größere Anwender der Produkte sollen zukünftig verstärkt direkt durch den eigenen Vertrieb angesprochen werden.

Gleichzeitig werden Händlern umfangreiche Produktinformationen zur Verfügung gestellt und im Hinblick auf die Verbesserung der Absatzleistungen und Abbau des wahrgenommenen Kommunikationshemmnisses von ALPHA geschult. Die Maßnahmen zeigen erste Erfolge, da insgesamt mehr Kunden und Anwender der Maschinen auf den letzten Produktmessen am Messestand von ALPHA begrüßt werden konnten.

Damit ist derzeit eine Volumenorientierung bei ALPHA zu erkennen. Für die Erfüllung der strategischen Vision von einer qualitativen Weltmarktführerschaft steht umsatzseitiger Wachstum als Hauptziel im Fokus des Unternehmers. Dieses Ziel wird mit einem weiteren Ausbau der erreichten Marktanteile und der umsatzseitigen Überflügelung des Wettbewerbers mit dem zweitgrößten Marktanteil konkretisiert. Als weitere Ziele von ALPHA sind von den Interviewpartnern die stetige Weiterentwicklung der Produkte und der Produktqualität, eine weitere Internationalisierung, eine Steigerung der Leistungsfähigkeit in den Bereichen Logistik und Produktion und der Ausbau der Unternehmensmarke genannt worden. Der Unternehmer leitet diese Ziele direkt aus seiner strategischen Vision ab.

Die vor dem Generationswechsel forcierte Weiterentwicklung der Fertigungstiefe wurde als Zielgröße nicht weiterverfolgt, weshalb die aktuelle technische Ausstattung der Produktion von den Interviewpartnern als leicht veraltet beschrieben wird. In den letzten Jahren wurden nur erhaltende Investitionen im Bereich der Fertigung getätigt. Der größere Teil der Fertigungsteile wird heute von Zulieferern extern bezogen. Jede fertige Maschine wird auf Prüfständen und in Testkabinen anhand betriebseigener Prüfkriterien getestet, bevor sie ins Lager geht. Da neben den Hauptwettbewerbern auch Anbieter von Produkten mit minderer Qualität eine Qualitätszertifizierung vornehmen, sieht der Unternehmer in einer Zertifizierung keine Möglichkeit zur Abgrenzung als Qualitätsführer gegenüber dem Wettbewerb. Daher verzichtet er trotz der Qualitätsausrichtung bewusst auf den bürokratischen Aufwand einer Zertifizierung und investiert in eigene qualitätsbezogene Prüfroutinen.

Und unser Ziel, neben den besten handgeführten Baumaschinen qualitativ und technisch ist: a) Gut funktionierende Logistik - Montage heißt das für uns. b) Mit entsprechend hohem Qualitätsanspruch, und c) Vertrieb. Das sind so die drei Dinge. Teilproduktion und Wertschöpfung durch eigene industrielle Fertigung ist nur noch zweitrangig. Das kann man genauso gut wo anders machen lassen. 06 Transkription Interview Unternehmer ALPHA, Abs. 140

Die verfolgte Hochpreispolitik ermöglicht ALPHA die Sicherstellung der Wirtschaftlichkeit, wenn sich die Auslastung oberhalb eines kritischen Beschäftigungsgrades bewegt. Trotz des steigenden Preis- und Kostendrucks auf dem Markt sieht der Unternehmer die Wirtschaftlichkeit nicht als strategische Steuerungsgröße an, sondern hält am Ausbau der Positionierung als hochpreisiger Qualitätsführer fest und verneint die Generierung von Wachstum des Absatzvolumens durch Preisnachlässe. Vielmehr

soll die Wirtschaftlichkeit des Unternehmens durch die Verfolgung des Wachstumsziels ebenfalls gewährleistet werden.

Ich sehe Überschuss, Gewinn nicht als eine Größe an, die ich unmittelbar angreifen kann, sondern als Ergebnis vieler anderer Dinge. Und deshalb ist das für mich eigentlich etwas, was zwar als Ziel natürlich vor Augen steht, aber, wenn ich das verändern will, dann muss ich ganz wo anders drehen. 43 Transkription Fallstudienpiegelung ALPHA, Abs. 68 (Aussage Unternehmer ALPHA)

Natürlich kontrolliert man alle möglichen Zahlen. Erstens die Umsätze der Verkäufer in den Gebieten, die Umsätze der Absatzmittler und der Kunden, die wir direkt ansprechen und die Entwicklung der Umsätze. 06 Transkription Interview Unternehmer ALPHA, Abs. 194

Der Ausbau der F&E-Abteilung hat nach der Unternehmensnachfolge die Identifikation der Organisationsmitglieder mit den Produkten gestärkt. Der Wandel des Unternehmens durch das Anstreben einer strategischen Positionierung als Qualitätsführer und Abgrenzen gegenüber Wettbewerbern als Spezialisten ist als geteilter Wert in der Unternehmenskultur wiederzufinden. Die strategische Positionierung wird von den Interviewpartnern einheitlich als Begründung für die Ausrichtung betrieblicher Prozesse an den hohen Produkthanforderungen genannt. Die Selbstwahrnehmung als Spezialist stellt damit Grundlage herrschender Handlungsmaxime dar. Als Folge hiervon hat sich die F&E-Abteilung zu einer zentralen Funktion im Unternehmen entwickelt.

Also die Technik ist sehr stark hier in der Firma. Wir wählen die Lieferanten aus, führen alle technischen Gespräche, die Angebote gehen hier hin. Es ist vielleicht ein bisschen anders wie in großen oder in anderen Firmen. Die Technik ist hier, weil wir ein technisches Produkt herstellen, sehr stark. 13 Transkription Interview Leiter F&E-Abteilung ALPHA, Abs. 59

Auf Grundlage der innerhalb der Finanz- und Weltwirtschaftskrise gemachten Erfahrungen wird die heutige strategische Ausrichtung des Unternehmens durch den Unternehmer als zu eng und damit als risikobehaftet beschrieben. Daher sucht ALPHA nach einer Möglichkeit, sich auf Basis der gegebenen Technologie, Produktionsstrukturen und Vertriebskanälen horizontal zu diversifizieren und somit das unternehmerische Risiko auf weitere SGE zu verteilen. Bisherige Bemühungen, die vor allem eine Sortimentserweiterung um ein Substitutionsprodukt sowie die Erprobung einer alternativen Anwendung der angebotenen Technologie umfassten, konnten noch nicht zur Marktreife gebracht werden.

6.1.3 Ausprägung und Nutzung von Controlling-Instrumenten

Datengrundlage der Controlling-Instrumente im Unternehmen ist das Enterprise Resource Planning System (ERP-System) Microsoft (MS) Navision. Das angewendete System ist seit 2004/05 implementiert und wickelt die Erfassung und Verarbeitung aller Geschäftsprozesse von ALPHA ab. Für die Fertigung wurde eine auf Meldebeständen basierende individuelle Systematik in das ERP-System einprogrammiert. Eine Erweiterung des ERP-Systems um ein Customer Relationship Management (CRM) Modul wird zurzeit⁹²² bei ALPHA implementiert und getestet. Durch die systemseitige Unterstützung soll die Sammlung und Verarbeitung von vertriebsrelevanten Informationen ausgeweitet werden, um mittels eines verbesserten Informationsflusses die Effizienz im Vertrieb zu erhöhen.

Informationen aus dem ERP-System können entweder in ein Tabellenverarbeitungsprogramm herausgelesen und weiterverarbeitet oder direkt in Abrufmasken des ERP-Systems dargestellt werden. Allerdings wird der mögliche Funktionsumfang des ERP-Systems nur ansatzweise ausgenutzt, was sich ebenso in einer eher basisorientierten Ausprägung⁹²³ der angewendeten Controlling-Instrumente (Tab. 5) widerspiegelt.

Die systemseitige Erfassung aller Geschäftsvorgänge erfolgt in den Abteilungen Verwaltung und Finanzen. Während die Auftrags- und Versandabwicklung in der Abteilung Verwaltung erfolgt, werden die Rechnungsverfolgung, Zahlungsströme, eine handelsrechtliche Ergebnisrechnung sowie eine KER durch die Abteilung Finanzen bereitgestellt. Neben grundsätzlichen Auswertungsmöglichkeiten der Benutzer des ERPs sind typische Controlling-Aufgaben auf die Abteilungen Verwaltung, Finanzen sowie auf den Assistenten der Geschäftsführung, auf Vertriebsmitarbeiter und auf den Unternehmer selbst verteilt. Fallweise werden Analysen in Abteilungen durch Mitarbeiter selbständig durchgeführt und angefertigt. Controlling ist als eigene Funktion oder in Form einer eigens hierfür geschaffenen Stelle nicht in dem Unternehmen institutionalisiert.

⁹²² Der mit „derzeit“ angesprochene Zeitraum bezieht sich auf die Datenerhebung bei ALPHA zwischen November 2012 und Januar 2014. Siehe Abb. 18.

⁹²³ Für die Operationalisierung der Ausprägung von Controlling-Instrumenten siehe Kapitel 5.3.3.

Tab. 5: Ausprägung und Nutzung der Controlling-Instrumente bei ALPHA

Instrumentenset ALPHA		Ausprägung*	Nutzung des Unternehmers	
			diagnostisch	interaktiv
Externes Rechnungswesen	Bilanz	xx	-	-
	GuV	xx	vorl. Ergebnis	-
Berichtssysteme	Operative Leistungsmerkmale	xx	Produktionszahlen; Umschlagshäufigkeit; Produkt DB	AE/Umsatz
	Liquidität	xx	Liquiditätsübersicht	-
	Kosten- und Ergebnisgrößen	x	Materialeinkauf	-
	Qualitative Daten	x	Besuchsberichte; Produktbenchmark**; Kundenbefragungen**	-
	spezifische Kennzahlen / Analysen	x	F&E Projektbericht**; Potenzialanalysen; Reklamationskostenquote**	Marktanteil
Kosten- und Erlösrechnung	Kostenstellenrechnung	x	-	-
	Kalkulation	x	Kalkulationssätze**	-
	Deckungsbeitragsrechnung / Grenzkosten	x	-	-
Planungssysteme	Absatzplanungen	x	-	-
	Kosten- und Ergebnisplanungen	x	-	-
	Investitionsplanungen	-	-	-
	Budgetierung	-	-	-

*Ausprägung: x basis; xx detailliert; xxx integriert

**Verfügbarkeit der Daten in Zeitabständen > 1 Monat

Informationen aus dem externen Rechnungswesen wie Bilanzpositionen oder eine GuV können durch das ERP-System tagesaktuell zur Verfügung gestellt werden. Der Monatsabschluss wird zum zehnten Arbeitstag des Folgemonats fertiggestellt. Dennoch ruft der Unternehmer nach eigener Aussage beinahe täglich ein vorläufiges Ergebnis aus der GuV im ERP-System ab, nutzt diese Informationen aber diagnostisch⁹²⁴. Interaktiv werden dagegen von ihm Informationen bzgl. des Auftragseingangs (AE) und Umsatzes genutzt. Neben der Möglichkeit, sich diese Informationen über das ERP-System täglich abzurufen, werden sie zusätzlich jeden Morgen aufgliedert nach Umsatzgebieten (Inland, EU, Drittland) auf Ebene der Abteilungsleiter verteilt. Die interaktive Nutzung durch den Unternehmer verursacht eine ebenso intensive Nutzung der Informationen durch die Abteilungsleiter und Unternehmerkinder.

⁹²⁴ Siehe zur Operationalisierung und Klassifizierung von interaktiver und diagnostischer Nutzung von Instrumenten in den Fallstudien Kapitel 5.3.3. Die Angaben des Nutzungsverhaltens bezieht sich im Folgenden jeweils auf die einzelnen Unternehmer.

Das habe ich von ihm (Unternehmer von ALPHA). Wenn mein Vater unterwegs ist, dann schicken wir ihm die Informationen auch einfach per Email. Aber zu dem Zeitpunkt, wo er sein Netbook noch nicht hatte, rief der jeden Morgen an und wollte wissen, wie der Auftragseingang ist. Jeden Morgen! 07 Transkription Interview Assistent des Geschäftsführers ALPHA, Abs. 81

Zudem wird eine wöchentliche Gegenüberstellung von historischen Werten (Ist/Ist-Vergleiche) sowie eine monatliche Trendanalyse zur AE- und Umsatzentwicklung erstellt. Die Informationen werden unternehmensweit als Indikatoren für die aktuelle Geschäftslage intern kommuniziert und zur Abschätzung der Kapazitätsauslastung in den nächsten Wochen herangezogen. Die Sicherstellung der Wirtschaftlichkeit über die Beibehaltung eines kritischen Auslastungsgrades ist in Folge der Finanz- und Weltwirtschaftskrise erschwert worden. Dies liegt in erster Linie an einem starken Anstieg der Volatilität des AE, welche nach Aussage der Interviewpartner auf absatzfördernde Maßnahmen innerhalb der Preiskämpfe der Hauptwettbewerber zurückgeführt werden kann.

Wenn Sie sich ein paar kumulierte Werte ansehen, dann sehen Sie auch, dass sich über das Jahr verteilt dann einigermaßen egalisiert. Aber es sind halt Wochen dazwischen, wo es katastrophal ist und... also katastrophal nach unten und katastrophal nach oben ist. 36 Transkription Interview Leiter Finanzen ALPHA, Abs. 200 (Aussage über die Entwicklung des AE)

Diagnostisch werden dagegen Liquiditätsinformationen durch den Unternehmer genutzt, die sich aus den Rechenwerken des externen Rechnungswesens ergeben und aufgliedert nach Tochtergesellschaften in wöchentlichen Übersichten und monatlichen Reports berichtet werden. Das Nutzungsverhalten der liquiditätsbezogenen Informationen kann sich allerdings nach Aussage der Interviewpartner situationsbedingt intensivieren. Die finanzielle Ausstattung von ALPHA ist durch hohe Fremdkapitalanteile geprägt, was als ein wesentliches Risiko des Unternehmens beurteilt wird.⁹²⁵

Im Abstand von vier Jahren wurden zwei anonyme Kundenbefragungen von ALPHA in Auftrag gegeben. Die Befragung ist von einem Dienstleister durchgeführt worden

⁹²⁵ Das von den Interviewpartnern genannte Risiko ergibt sich aus der Kombination der hohen Fremdkapitalanteile mit einer hohen Kapitalbindung. Diese wird in erster Linie durch die auf Meldebeständen basierte Koordination der Produktionsplanung und durch hohe Forderungsbestände der Tochtergesellschaften ausgelöst.

und sollte als Ergebnis die Kundenwahrnehmung von ALPHA sowie ihre Veränderungen im Zeitverlauf abbilden. Der Unternehmer nutzt diese Informationen um auf den Stand der Durchsetzung der neuen strategischen Positionierung zu schließen. Hierbei ist ein diagnostisches Nutzungsverhalten durch ihn erkennbar. Als weitere Informationsquelle zu Markt- und Konjunktur-Entwicklung nutzt der Unternehmer Besuchsberichte von den eigenen Vertriebsmitarbeitern. Durch seine manuelle Auswertung erhält er ein direktes Feedback zu den Vertriebsaktivitäten. An dieser Stelle ist vor allem eine konzeptionell-diagnostische Nutzung erkennbar.

Dadurch, dass ich die Berichte sehe, kenne ich inzwischen viel besser, die Probleme, mit denen wir konfrontiert werden und kann dadurch natürlich intern an der Hilfe mitorganisieren. Wir machen jetzt Verkäufer-schulungen wieder für unsere Wiederverkäufer, für Händlerverkäufer usw. Und das geht eigentlich auch darauf zurück, dass ich diese Dinge lese, interpretiere und dadurch Anstöße bekomme und mit den Leuten rede. 43 Transkription Fallstudienpiegelung ALPHA, Abs. 56 (Aussage Unternehmer ALPHA)

Mit einem Zeitversatz von zwei Monaten erhält das Unternehmen anonymisierte Informationen über die inlands- und exportbezogenen Verkaufszahlen auf Ebene von Produktgruppen vom Branchenverband. Durch die spezielle Marktstruktur mit ausschließlich deutschen Wettbewerbern, welche mit Ausnahme des Marktführers Umsatzdaten an den Branchenverband melden, kann dadurch ansatzweise auf eigene Marktanteile sowie deren Entwicklung geschlossen werden. Diese Informationen werden vom Unternehmer interaktiv genutzt und geben ihm einen messbaren Eindruck der Vertriebsentwicklungen. Zudem fließen die Informationen in eine interne Einschätzung von Marktvolumina ein, welche in Verbindung mit Umsatzzahlen die Ermittlung von Marktabschöpfungsraten ermöglicht. Die Marktabschöpfungsraten werden in den Vertriebsabteilungen mit Plandaten aus einer jährlichen Absatzplanung kombiniert und an die Vertriebsmitarbeiter als Zielvorgaben kommuniziert. Dennoch wird durch die Geschäftsführung kein Druck auf Vertriebsmitarbeiter zur Erreichung der Zielwerte ausgeübt. Da das Produkt als Investitionsgut lange und kontinuierliche Kundenbeziehungen voraussetzt, wird ein rein auf Absatzleistung fokussierter Vertrieb durch die Vertriebs- und Geschäftsführung generell als nicht zielführend beurteilt.

Die genannte Absatzplanung wird in erster Linie aufgrund langer Vorlaufzeiten bei der Wiederbeschaffung einzelner Fertigungsteile erstellt. Engpässe gefährden in sai-

sonalen Hochzeiten die vom Kunden erwarteten Lieferzeiten. Hohe Bestände binden dagegen in Monaten mit geringerer Auslastung zu viel Kapital. Daher werden Einschätzungen zu den Absatzzahlen des nächsten Geschäftsjahres von den Vertriebsmitarbeitern im November des Vorjahres gesammelt und in einen Absatzplan formalisiert, um sowohl Engpässe als auch hohe Bestände zu vermeiden. Die Planzahlen werden durch den Unternehmer selbst abschließend bearbeitet, der darin auch seine Einschätzungen und Vorstellungen über mögliche Wachstumsraten einfließen lässt. Hieraus wird eine monatlich zu produzierende Maschinenanzahl abgeleitet, woran sich der Einkauf bzgl. der Disposition der Fertigungsteile orientiert. Obschon eine möglichst realistische Einschätzung der Absatzmöglichkeiten von der Geschäftsführung angestrebt wird, ist eine Nutzung der planbezogenen Daten durch den Unternehmer nach dem Erstellungsprozess nicht erkennbar. Ein Abgleich der generierten Planzahlen mit der tatsächlichen Entwicklung im Laufe des Geschäftsjahres erfolgt nur auf Ebene der Vertriebsmitarbeiter. Die Planzahlen gelten hier als grobe Zielvorgaben und sind nur im Bereich Vertrieb Export mit einer Bonuszahlung verknüpft.

Anhand der Informationen der Absatzplanung erstellt der Unternehmer von Beginn des neuen Geschäftsjahres an gemeinsam mit dem Leiter Finanzen eine vereinfachte Ergebnisprognose (Vorausschau). Auf Grundlage der geplanten Absatzzahlen werden Kosten auf Ebene der Kostenarten kumuliert hochgerechnet und ein erwartetes Ergebnis mittels einer einfachen EXCEL-Kalkulation ermittelt. Ähnlich zur Absatzplanung und zu einer jährlichen Liquiditätsplanung ist eine unterjährige Nutzung dieser Prognose zur Ermittlung von Ergebnisabweichungen durch den Unternehmer nicht erkennbar. Weitere Planungen wie eine Investitionsplanung werden nicht erstellt.

Aus dem Verhältnis von Garantie- und Kulanzkosten zum Umsatz errechnet der Unternehmer eine Reklamationskostenquote. Die durch ihn diagnostisch genutzte Kennzahl wird quartalsweise erhoben und bildet als nachlaufende, qualitätsorientierte Kennzahl die Grundlage für eine Beurteilung der Produktqualität sowie der Identifizierung möglicher Ansatzpunkte für Produktverbesserungen. Allerdings sind in der Kennzahl keine Informationen über Kosten der Qualitätssicherung oder notwendigen Nacharbeiten enthalten. Durch den für ALPHA günstigen Vergleich mit dem Bran-

chendurchschnitt⁹²⁶ wird die Garantiekostenquote gleichwohl als Verkaufsargument zur Verifizierung der Produktqualität an Kunden kommuniziert. Eine Erhöhung der Wirtschaftlichkeit durch das Verfolgen der Kennzahl steht nach Aussagen der Interviewpartner allerdings nicht im Fokus der Unternehmensführung.

Ebenfalls diagnostisch werden vorlaufende Informationen über aktuelle Entwicklungsprojekte durch den Unternehmer genutzt. In regelmäßigen Abständen wird ein F&E-Projektbericht mit qualitativen Informationen zu den Stadien der Entwicklungsprojekte vom Leiter der F&E-Abteilung in Form eines Balkendiagramms (Gantt-Diagramm) manuell erstellt und berichtet. Im Fokus des Berichts steht die Zeit von Neuentwicklungen bis zu einer möglichen Markteinführung sowie Ansätze zu Produktinnovationen.

Obwohl durch das ERP-System realisierbar, wird keine laufende Kostenrechnung angewendet, weil die Informationen durch die Geschäftsführung nicht nachgefragt werden. Als Grundlage für die Kalkulation dient ein auf Normalkosten⁹²⁷ basierender Betriebsabrechnungsbogen (BAB), der jeweils nur im Abstand von zwei bis drei Jahren aktualisiert wird. Ziel einer Aktualisierung ist es, die Gültigkeit der verwendeten Kalkulationszuschlagssätze zu überprüfen und ggf. anzupassen. Daher wird bei der Erstellung des BABs ein Jahr mit einem mittleren Geschäftsverlauf herangezogen. Mittels der auf diese Weise kalkulierten Herstellkosten der Produkte werden Deckungsbeiträge (DB) auf Produktebene durch den Assistenten der Geschäftsführung und der Leiterin des Exportbereichs ermittelt und an die Vertriebsmitarbeiter kommuniziert. Zudem werden eine monatliche Aufstellung und ein halbjähriger Bericht über Produkt-DB mit einer Ampelfunktion den Abteilungsleitern und dem Unternehmer zur Verfügung gestellt.

6.1.4 Funktionsweise der Strategietransmission

Organisatorisch übernimmt bei ALPHA ausschließlich der Unternehmer die Aufgabe der Strategietransmission und gestaltet alleinverantwortlich den Bereich der strategi-

⁹²⁶ Der Branchendurchschnitt wird dem Unternehmen durch den Branchenverband zur Verfügung gestellt.

⁹²⁷ In einer Normalkostenrechnung werden die herangezogenen Größen um wert- und mengenmäßige Einflüsse aus Zufalls- und Beschäftigungsgradschwankungen bereinigt, indem nicht effektive Istgrößen, sondern Durchschnittswerte und -mengen verrechnet werden. Ziel bei der Bildung von Normalkosten ist die Eliminierung von Schwankungen aus saisonalen oder leistungsintensiven Gründen im Sinne einer besseren Vergleichbarkeit. Vgl. Schmalenbach (1963), S. 293 f.

schen Steuerung. Das wird weder von seinen Kindern noch von seinen Mitarbeitern in Frage gestellt. Seine wechselnden Steuerungsschwerpunkte wählt er anhand des, seiner Ansicht nach, derzeitig wesentlichsten Schwachpunkts zur Erreichung des strategischen Wachstumsziels aus.

Die Führungskräfte koordinieren ihren Bereich weitgehend selbstständig. Aber sie sind in der Regel nicht wie ich strategisch tätig. Und deshalb wechseln ja auch meine Schwerpunkte. Beispielsweise die Produktentwicklung haben wir in den Griff bekommen. Aber dann stelle ich fest, mein Vertrieb ist doch noch nicht so organisiert... Also wird das die nächste Baustelle, die ich habe. Hätte ich jemanden Anderen noch, der dasselbe tut wie ich nur in anderen Bereichen, dann hätte man womöglich leichteres Wachstum, weil man sich schneller den Schwachstellen entledigt, die dieses Wachstum behindern. 43 Transkription Fallstudien-spiegung ALPHA, Abs. 72 (Aussage Unternehmer ALPHA)

In dem Steuerungsschwerpunkt wirkt der Führungsstil des Unternehmers durch seine Kontrolle und durch das aktive Setzen von Rahmenbedingungen, Grundsätzen und Normen streckenweise autoritär. So setzte er z. B. in einem vormals verfolgten Steuerungsschwerpunkt (F&E-Bereich) deutliche neue Handlungsnormen.

Wir ändern keine Produkte mehr, ich habe als allererstes schlicht einfach verboten Produkte zu ändern, ohne mich vorher zu fragen. Wenn dann wird komplett neu entwickelt und geändert wird nur dann - habe ich gesagt, nur dann, wenn es wirklich aufgrund Qualität oder sonstiger Mängel zwingend nötig ist. 06 Transkription Interview Unternehmer ALPHA, Abs. 29

Es gibt bei uns eine extrem rigorose Preispolitik, wir gelten also inzwischen in der Branche als völlig unflexibel was Preise betrifft. Darüber wird nicht geredet! Ich habe das den Verkäufern verboten! Ich habe denen gesagt: „Ihr könnt euren Händlern, wenn die kommen und feilschen sagen, ihr dürft über alles reden, nur nicht über die Preise.“ Punkt! Aus! 06 Transkription Interview Unternehmer ALPHA, Abs. 39

Regelmäßig (zwei- bis dreimal wöchentlich) absolviert der Unternehmer Betriebsdurchgänge im Inlandsvertrieb und F&E-Bereich. Beide Bereiche repräsentieren den aktuellen und vormaligen Steuerungsschwerpunkt seiner Unternehmensführung. Bei diesen Visiten berät er sich mit seinen Mitarbeitern, übermittelt und diskutiert seine Vorstellungen bzgl. der Unternehmensentwicklung persönlich. Basis der Gespräche bilden häufig die interaktiv genutzten Informationen (AE, Umsatz, Marktanteil), welche zudem einen deutlichen Bezug zum priorisierten Wachstumsziel aufweisen. Weiter auftretende Probleme und aktuelle Themen aus dem Tagesgeschäft werden mit dem Unternehmer meist persönlich oder in kleineren informellen Besprechungs-

runden erörtert, die er spontan einberuft. Gerade seine Kommunikation mit seinen Kindern erscheint sehr ausgeprägt.

Also wir sind ja nicht der große Konzern, in dem sie lange Entscheidungswege haben, deswegen sind die Wege halt so kurz und auch informell. Da wird auch kein großes Meeting mit Tagesordnung, Agenda einberufen oder so was, es gibt dann ein Telefonat: „Wir treffen uns morgen dann und dann hier, das und das ist das Thema, bitte mitbringen.“ 07 Transkription Interview Assistent des Geschäftsführers ALPHA, Abs. 41

Also die Familie ALPHA ist sehr eng miteinander, die haben auch die Büros nebeneinander, von daher sind die Wege kurz. Was hier besprochen wird, dass weiß der Unternehmer eine Stunde später. 13 Transkription Interview Leiter F&E-Abteilung ALPHA, Abs. 151 und 153

Trotz der persönlichen Beteiligung des Unternehmers an der Erstellung des Absatzplans werden die generierten Informationen nicht regelmäßig in den Vertriebsbereichen zur Steuerung angewendet. Auch führt der Unternehmer selbst keinen Abgleich der Plandaten mit der tatsächlichen Entwicklung durch oder passt den Absatzplan unterjährig den aktuellen Entwicklungen an. Damit kennt er zwar die selbst generierten Planzahlen, nutzt sie allerdings nicht zur Koordination des Vertriebsbereichs. Vielmehr spricht sich der Unternehmer aufgrund der als stark wahrgenommenen Volatilität des Geschäftsverlaufs grundsätzlich gegen einen planenden Steuerungsansatz aus. Das deutet auf eine Entscheidung für einen eher strukturierenden Steuerungsansatz bei ALPHA hin.⁹²⁸

Da bin ich Fatalist. Ich gehe davon aus, dass je detaillierter ein Plan, umso größer die Abweichung. Und deshalb mache ich nicht so viele Pläne. Man liest ja neuerdings, ob man Unternehmensentwicklung wirklich planhaft gestalten kann. Und es gibt inzwischen einige Leute, die sagen: „Das kann man gar nicht!“ 43 Transkription Fallstudienpiegelung ALPHA, Abs. 73 (Aussage von Unternehmer ALPHA)

Diese Entscheidung prägt sein Führungsverhalten und durch sein hauptsächlich strategisches Tätigkeitsfeld auch die Strategietransmission bei ALPHA. Strategisch orientierte, planende Aktivitäten werden nicht formalisiert und keine technokratischen Koordinationsmechanismen für eine Feedforward-Koordination genutzt. Dennoch formuliert der Unternehmer seine absatzseitigen Zielvorstellungen in der Absatzplanung und Ergebnisprognose als Vorausschau einmalig aus, auch wenn er auf die In-

⁹²⁸ Siehe die mit dem Steuerungs dilemma angesprochene Entscheidung für einen planenden bzw. strukturierenden Steuerungsansatz in Kapitel 4.2.

formationen innerhalb der Strategietransmission nicht mehr zurückgreift. Im Zeitverlauf kann er anhand der interaktiv genutzten Informationen dennoch erkennen, ob sich seine angenommenen Planwerte erfüllen. Eine Verknüpfung seiner Ziele mit den Informationen aus den Controlling-Instrumenten wird daher nur über das Nutzungsverhalten des Unternehmers deutlich.

Außerhalb von Visiten und spontanen Besprechungen mit seinen Mitarbeitern beruft er in längeren Zeitabständen ein Abteilungsleitertreffen ein, in denen meist operative und aktuelle Problemstellungen besprochen werden. Informationsgrundlage bilden vor allem auch die durch den Unternehmer interaktiv genutzten Informationen. Generell setzt er im Geschäftsverlauf außerhalb seines Steuerungsschwerpunkts auf die Problemlösungsfähigkeiten seiner Mitarbeiter und gewährt ihnen weitere Handlungs- und Entscheidungsfreiheiten. In diesen Bereichen greift er selten ein. An vielen Besprechungen mit operativen Fragestellungen und Themen, wie z. B. auch an den im sechswöchigen Rhythmus stattfindenden Vertriebsmeetings, nimmt er gar nicht erst teil. Ein insgesamt ausgeprägtes Kontrollbedürfnis oder eine Fokussierung ist im Tagesgeschäft daher außerhalb seines Steuerungsschwerpunktes nicht erkennbar. Gerade im Bereich der Produktion geht er Problemstellungen sogar bewusst aus dem Weg.

Damit ist die Strategieimplementierung und Implementierungskontrolle bei ALPHA durch den hohen Anteil an persönlichen Kontakten des Unternehmers und seinem auf Eigenständigkeit basierenden, informalen Führungsstil geprägt. Einerseits aus Überlastung, andererseits aus dem Vertrauen auf die Fähigkeiten seiner Mitarbeiter geprägt, erscheinen nur wenige Handlungsmuster explizit durch die Geschäftsführung vorformuliert. Dennoch erfolgt hauptsächlich durch ihn persönlich eine Strategieimplementierung und strategische Kontrolle. Dies erfolgt indem er sich auf die priorisierte marktorientierte Zielrichtung und seinen Steuerungsschwerpunkt fokussiert. Hierfür kommen im Rahmen der Strategietransmission hauptsächlich Mechanismen der persönlichen Koordination durch ihn zur Anwendung. Controlling-Instrumente werden durch ihn nur zur Feedback-Koordination genutzt. Das priorisierte Wachstumsziel wird durch eine interaktive Nutzung von wachstumsorientierten Informationen lediglich kontrolliert. Controlling-Instrumente übernehmen damit bei ALPHA keine Aufgaben der direkten Feedforward-Koordination, bilden aber die Grundlage für die persönliche Zielübertragung mittels persönlicher Koordinationsmechanismen.

Aus der Entwicklung der Feedback-Größen leitet der Unternehmer seine weiteren Maßnahmen und seinen Steuerungsschwerpunkt ab.

Die interaktiv genutzten Informationen bilden ebenfalls die Grundlage für die Strategieevaluation. Die Einbrüche der Umsatz- und Absatzzahlen im Rahmen der Finanz- und Weltwirtschaftskrise haben den Unternehmer und seine Mitarbeiter dazu bewogen, die verfolgte strategische Ausrichtung mit nur einer SGE als zu eng zu beurteilen.

Und das schränkt einen schon sehr ein. Also wenn man halt Spezialist ist, dann heißt das, dass man von wenig viel Ahnung hat. Aber wenn dann nur noch drei Produktgruppen überbleiben, dann hat man sich irgendwann schon sehr spezialisiert und vielleicht sogar ein bisschen zu sehr.
14 Transkription Interview Leiterin Vertrieb Export ALPHA, Abs. 130

Ich suche schon seit zwei Jahren ein anderes Produkt mit dem ich dieses Unternehmen noch beschäftigen kann. Ich kenne noch keins, ich weiß es nicht. Ich suche noch etwas, eigentlich völlig anderes, aber etwas, was man mit ähnlichem Ingenieurs-Know-how, ähnlichem Fertigungs-Know-how und ähnlichem Vertriebs-Know-how aber unter Umständen ganz andere Kundenkreise verkaufen kann. 06 Transkription Interview Unternehmer ALPHA, Abs. 156

An der Weiterentwicklung der derzeitigen Strategie beteiligt der Unternehmer weitere Organisationsmitglieder. Gerade bei der Suche nach einer Diversifikationsmöglichkeit⁹²⁹ sind auch seine Kinder und weitere leitende Mitarbeiter aus den Bereichen Vertrieb und F&E beteiligt. Ansätze zur Generierung von Diversifikationsideen werden in einem hierfür eingerichteten „Kreativausschuss“ gesammelt, an dem der Unternehmer zwar nicht teilnimmt, sich aber zeitnah informieren lässt. Damit kommen auch im Bereich der Strategieevaluation bei ALPHA ebenfalls nur Mechanismen der persönlichen Koordination zum Einsatz. Zudem zeigt sich, dass die Strategieentwicklung als Reaktion auf die Impulse der Strategietransmission ausgerichtet ist.

6.2 Fallstudie BETA - Der serviceorientierte Zulieferer

6.2.1 Fallstudienhintergrund und Organisationsstruktur

Das Unternehmen BETA wurde 1850 gegründet und steht seit 1999 unter der Leitung der vierten Familiengeneration. Der heutige geschäftsführende Unternehmer

⁹²⁹ Aus den Fallstudieninterviews wird deutlich, dass der Unternehmer von ALPHA eine Diversifikationsmöglichkeit nach dem Vorbild einer „Blue Ocean Strategy“ anstrebt. Zum Begriff der Blue Ocean Strategie und der damit verbundenen Diskussion siehe Kim/Mauborgne (2015), S. 106 ff.

hatte sich seit seinem Unternehmens Eintritt im Jahr 1991 auf die Nachfolge vorbereitet und nach acht Jahren die Geschäftsführung von seinem Vater sowie von seinem Onkel übernommen. Beide ehemaligen Unternehmer waren, ebenso wie deren Vorgänger, bereits im hohen Alter, als sie die Geschäftsführung übertrugen. Eine damals vorhandene Trennung von kaufmännischer und technischer Geschäftsführung ist seit der Nachfolge des heutigen Unternehmers aufgehoben. Neben dem Unternehmer als Mehrheitsgesellschafter hat BETA weitere Gesellschafter, die ebenfalls Familienmitglieder des Unternehmers sind. Bis auf den Unternehmer sind allerdings keine weiteren Familienmitglieder für das Unternehmen tätig.

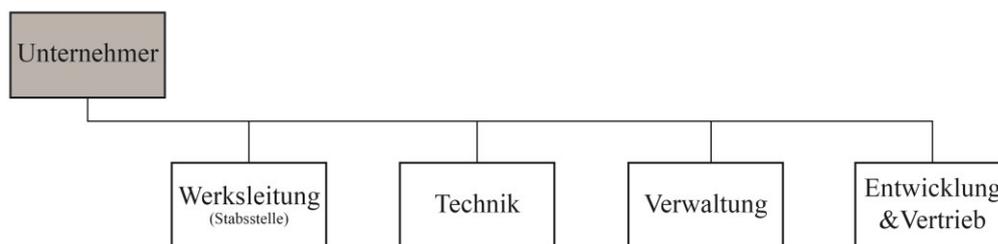
Das Unternehmen BETA fertigt standardisierte und auf Kundenanforderungen individualisierte, technische Metallbauteile in jeweils großen Stückzahlen. Die Bauteile stellen häufig ein Vorprodukt für andere produzierende Unternehmen dar. Die Entwicklung eines Werkzeuges für die Herstellung eines Bauteiles nach individuellen Kundenanforderungen binden den jeweiligen Kunden für die Dauer des Lebenszyklus des Produkts an das Unternehmen. Ein Wechsel des Kunden zu einem alternativen Anbieter wäre durch das Verbleiben des Werkzeuges bei BETA mit Wechselkosten verbunden. Dadurch kann das Unternehmen auf einen hohen Anteil von Stammkunden zurückgreifen.

Das Unternehmen fertigt die für die Produktion notwendigen Werkzeuge selbst und hat durch den Bau einer neuen Werkshalle diesen Werkzeugbau innerhalb der letzten drei Jahre modernisiert. Da Produkte von BETA in weiteren Wertschöpfungsketten eingesetzt werden, tritt BETA häufig als 2nd oder 3rd Tier-Unternehmen in einer Zulieferpyramide auf.⁹³⁰ Auch Zulieferer der Automobilindustrie zählen zu den Kunden von BETA. Zwar schließt BETA mit diesen Kunden größtenteils Jahresabrufverträge, dennoch erfolgt der Abruf der Produkte durch den Kunden unregelmäßig. Die Qualität der Produkte wird in der exakten Erfüllung der Kundenanforderungen und in der konstanten Produktion der Bauteile auch bei großen Stückzahlen gesehen. Zudem ist BETA nach den Normen der International Organization for Standardization (ISO) 9001:2008 zertifiziert.

⁹³⁰ Der 3rd Tier-Lieferant verkauft seine Produkte in der Wertschöpfungskette an den 2nd Tier-Lieferant. Dieser verkauft seine Produkte weiter an den 1st Tier-Lieferant, der dann direkt den Original Equipment Manufacturer (OEM) beliefert. Vgl. Hundertmark (2013), S. 1.

BETA beschäftigt an seinem Stammsitz ca. 150 Mitarbeiter. Das Organigramm in Abb. 22 zeigt, dass sich die Organisation funktional in die Instanzen Fertigung, Verwaltung sowie Entwicklung & Vertrieb gliedert. Eine tiefe hierarchische Aufteilung von BETA ist nicht erkennbar. Einzig die Fertigung ist in weitere Ebenen untergliedert. Unter der Leitung des heutigen Unternehmers ist die Entwicklung und der Vertrieb funktional vereint worden. Im Bereich der Verwaltung sind die Funktionen Controlling, Finanzen und Personal unter einem kaufmännischen Prokuristen zusammengefasst. Auch der Leiter der Technik ist mit Prokura ausgestattet. Der größte Anteil der Mitarbeiter von BETA wird innerhalb der Fertigung eingesetzt. Bei der Koordination wird der Leiter der Technik durch einen Werksleiter unterstützt, der als Stabsstelle direkt dem Unternehmer zugeordnet ist.

Abb. 22: Organisationsstruktur von BETA



6.2.2 Präzision und Service durch die Synthese von Werkzeugbau und Vertrieb

Grundsätzliche Zielsetzungen des Unternehmens werden vom heutigen Unternehmer nach der Unternehmensnachfolge fortgeführt. Das Unternehmen differenziert seine Produkte in zwei generelle Produktgruppen, bearbeitet diese Gruppen allerdings als eine SGE. Neben normierten Standard-Bauteilen haben insbesondere Bauteile nach individuellen Kundenanforderungen eine strategische Bedeutung für BETA und repräsentieren dessen Kerngeschäft. Da hierbei Qualität dieser Bauteile in erster Linie durch eine präzise Erfassung und Umsetzung der Kundenanforderungen determiniert wird, ist das vormals an Gebietsvertretern orientierte Vertriebssystem abgelöst und durch integrierte Arbeitsplätze im Bereich des Vertriebsaußendienstes ersetzt worden. Technisch ausgebildete Mitarbeiter suchen proaktiv den Kontakt mit den Mitarbeitern der Entwicklungsabteilungen des Kunden und lassen ihr Know-how in die Entwicklung der Bauteile bereits im Entwicklungsprozess beim Kunden einfließen. Die Vertriebsaußendienstmitarbeiter sollen den Entwicklern des Kunden auf gleicher technischer Kommunikationsebene gegenüberreten. Auf Grundlage dieses direkten,

technisch orientierten Wissensaustausches erfolgt die Entwicklung des zur Produktion der Bauteile notwendigen Werkzeuges mit der Unterstützung der Vertriebsaußenmitarbeiter. Ziel dieser internen funktionalen Synthese von Vertrieb und Werkzeugentwicklung ist die Vermeidung von inhaltlichen Reibungsverlusten in der Kommunikation mit den Kunden und die Darstellung als Servicedienstleister.

Ich habe ja heute meine Ingenieure beim Kunden, bzw. auf der Straße, die ständig schauen, wo kriege ich Projekte? Wo kann ich akquirieren? Diese Mitarbeiter haben einen komplett integrierten Arbeitsplatz, was es sonst nirgends gibt. D.h. die machen die Akquise selbst, die versuchen die Projekte mit den Entwicklern den Kunden zusammen zu erarbeiten. Kommen nach Hause, arbeiten das Produkt aus. Sie führen Analysen durch, Simulationen. Wenn der Auftrag kommt, entwickeln sie das Werkzeug. 54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 44

Und diesen Service bekommen Sie nirgends. Nicht an der Hochschule, nicht bei der IHK, nicht bei irgendwelchen Verbänden, bei Marktbegleitern schon gar nicht. Berater gibt es in dem Bereich auch nicht und wenn, sind sie irre teuer. Unser Service ist praktisch kostenlos. 59 Transkription Fallstudien Spiegelung BETA, Abs. 20 (Aussage von Unternehmer BETA)

Nach der Erfassung der Kundenanforderungen wird mit Unterstützung des Vertriebsinnendienstes ein Angebot erstellt. Um ebenfalls mögliche Reibungsverluste zu verringern, kommunizieren ab diesem Stadium in erster Linie kaufmännisch ausgebildete Mitarbeiter von BETA mit den Mitarbeitern der Einkaufsabteilungen der Kunden. Der vorauslaufende Prozess der Erfassung und Analyse der Kundenanforderungen stellt damit die Grundvoraussetzung für Geschäftsbeziehungen von BETA mit seinen Kunden dar. Hierbei steht ein präzise hergestelltes Werkzeug im Vordergrund und soll die Wettbewerbsfähigkeit gegenüber den Marktbegleitern garantieren. Deshalb erweist sich die verfolgte Präzision innerhalb der Unternehmensprozesse als strategische Vision von BETA, da sie sich durch den Werkzeugbau auf die Produktion überträgt und dort Kostenvorteile generieren kann. Ein hervorgehobener Innovationsfokus des Werkzeugbaus ist nicht erkennbar.

Die Präzision ist entscheidend für uns. Weil ein Werkzeugbau muss absolut präzise arbeiten. Das ist die Grundvoraussetzung dafür, dass man hinterher in der Produktion vernünftige Ergebnisse bekommt. Da kann man im Vorhinein jeden Klimmzug machen, kostenmäßig, auch investmäßig, weil es hinterher wieder rauskommt. Dadurch, dass die Maschinen kontinuierlich und störungsarm laufen...

Das ist die Hauptvoraussetzung dafür, dass man heute mit einem Werkzeugbau und mit einer Produktion überhaupt ein Geschäft machen kann.
54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 34

BETA bietet dennoch nicht die günstigsten Marktpreise an, orientiert sich aber an dem im Markt herrschenden starken Preisdruck und strebt für den Kunden im Lebenszyklus des Bauteils die geringsten Gesamtkosten an. Diese Gesamtkosten werden nach Auffassung des Unternehmers durch den intensiven Austausch mit seinen Kunden beeinflusst, weshalb sich BETA auch räumlich an den Standort seiner vornehmlich in Deutschland entwickelnden Kunden orientiert und deshalb bewusst nur von seinem Stammsitz heraus agiert. Durch die Nähe zum Kunden und mittels der verfolgten Präzision in der Kommunikation sowie durch die Weitergabe von Effizienzvorteilen der Produktion an seine Kunden kann sich BETA gegen Wettbewerber aus Niedriglohnländern behaupten. Damit ist eine strategische Positionierung als Kostenführer erkennbar, wofür die erfolgte Umstrukturierung des Vertriebssystems Voraussetzung war.

Also unsere Kunden wissen, dass wir nicht die billigsten sind. Wir sind nicht die Billigheimer, die gehen nach China, ja? Aber ich ermutige ihn nach China zu gehen und dort mal bei einem Hersteller ein entsprechendes Produkt zu kaufen. Sich Serienlieferungen hierher schiffen zu lassen und dann auch wirklich die Erfahrung zu machen, was passiert, wenn ich eine Reklamation habe. Im Endeffekt kommt das um ein Vielfaches teurer als wenn man das hier macht. Im Endeffekt ist unser Produkt ein kontinental-regionales Produkt, was interkontinental nicht beherrschbar ist, weil derjenige, der die Dienstleistung ja vollbringt, wie unsere Ingenieure, einfach zu weit weg ist. Und sich mit den Prozessen nicht 100 prozentig auskennt und es dann viele Reibungsverluste gibt. 54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 52

Die Präzisionsorientierung bei BETA bezieht sich nicht alleinig auf die Qualität der Produkte, sondern umfasst in erster Linie die Qualität der Unternehmensprozesse. Damit bildet sie die Grundlage für die verfolgte strategische Positionierung. Der Unternehmer erweitert die angestrebte Positionierung und beschreibt sie selbst als dienstleistungsorientierter Kostenführer, da der Kundennutzen im Vordergrund seiner Produkte steht. Daher kann das Unternehmen nach der Typisierung von MEFERT/KLEIN als Kostenführer mit Tendenz zum Kompetenzführer eingeordnet werden.⁹³¹ Die verfolgte Positionierung wird vom Unternehmer als beinahe erreicht be-

⁹³¹ Siehe hierzu Abb. 14.

schrieben. Allerdings strebt er die weitere Steigerung der ökonomischen Effizienz der internen Prozesse in der Produktion an. Aktuelle Investitionen betreffen neben Ersatzbeschaffung eine teilweise moderate Modernisierung der Fertigungsmaschinen und ein Betriebsdatenerfassungssystem (BDE). Weitere Investitionen, wie eine zusätzliche Qualitäts-Zertifizierung schließt BETA aus Kostengründen aus.

Die Unternehmensführung von BETA zeigt sich dadurch stark ressourcenorientiert und priorisiert Effizienz und ökonomische Wirtschaftlichkeit als Haupt-Ziel. Allerdings verursacht diese Priorisierung auch einen wachstumsfördernden Effekt. Die Verbesserung der Wirtschaftlichkeit ermöglicht es BETA, seine Produkte günstiger auf dem Markt anzubieten und somit durch die Positionierung als Kostenführer weitere Kunden für sich zu gewinnen. Je wirtschaftlicher BETA arbeitet, umso mehr Kunden kann es gewinnen und Umsatzwachstum realisieren. Dieser Effekt hat zu deutlichem Absatzwachstum in den letzten Jahren geführt, sodass BETA heute eine sehr gute Auslastung der Produktion vorweisen kann. Aufträge neuer Kunden können bei der derzeitigen Auslastung knapp an der Kapazitätsgrenze kaum angenommen werden, ohne andere Kundenaufträge abzulehnen. Diese Situation führt derzeit ebenfalls zu hohen Auftragsbeständen und längeren Lieferzeiten. Aus diesem Grund plant BETA von dem derzeitigen Ein-Schicht- auf ein Zwei-Schicht-Modell umzustellen, um auf diesem Wege die Kapazitäten zu erhöhen. Hierfür muss die Fertigungsbelegschaft erweitert werden. Einen weiteren räumlichen Ausbau der Produktion schließt BETA dagegen zunächst aus.

Wirtschaftlichkeit ist dadurch eine wesentliche Voraussetzung für Unternehmenswachstum und führt zu einer nachrangigen Einordnung des Wachstumsziels gegenüber dem Wirtschaftlichkeitsziel bei BETA durch den Unternehmer.

Wachstum ist für uns immer eher zweitrangig gewesen. Die Wirtschaftlichkeit steht schon immer im Vordergrund, weil man sie im Griff halten muss. 54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 56

Zumal wir wissen, dass wir durch unser sparsames Wirtschaften unsere Kosten soweit im Griff gehalten haben, dass wir heute also ich will nicht sagen Kostenführer sind, aber es fehlt nicht viel. Wir sind also kostenmäßig sehr gut dabei, wirklich sehr marktgerechte Preise zu haben, die Kunden rennen uns die Bude ein und wir haben ein Kapazitätsproblem. 54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 110

Zwar schließt der Unternehmer andere strategische Entwicklungsmöglichkeiten, wie eine vertikale Diversifikation nicht generell aus. Dennoch verzichtet er auf eine tech-

nische Erweiterung der Produktionsmöglichkeiten z.B. in Richtung nachfolgender Veredelungsstufen, da diese das Unternehmen in Wettbewerb zu seinen eigenen Kunden stellen würde. Nach Aussage des Unternehmers widerspräche dies der Profilierung von BETA als verlässlicher und kundenorientierter Partner. Das Argument der etablierten Partnerschaft nutzt er zudem, um die in der Zulieferindustrie der Automobilbranche verbreitete Forderung der Abnehmer an ihre Zulieferer, die Kalkulationsdaten offenzulegen,⁹³² abzuwehren.

Die Forderung existiert mittlerweile auch von Seiten der Zulieferer. Und wenn wir in der dritten Reihe sind, bekommen wir mehr und mehr natürlich damit zu tun, dass wir die Kalkulation offenlegen. Aber was hat das noch mit dem kaufmännisch-ethischen Verhalten zu tun? So eine Forderung zu stellen? Gar nichts! Das hat einfach damit zu tun, den Lieferanten knebeln zu wollen und zu entmündigen und einfach Macht auszuüben und das lassen wir nicht mit uns machen. Wer das dennoch glaubt so was machen zu können, ist halt nicht unser Partner. 54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 58

Die Unternehmenskultur wird von den Interviewpartnern mit Hinweis auf die flache Organisationsstruktur und durch viele persönliche Kontakte im Unternehmen als stark familiär geprägt beschrieben. Gerade die persönliche Präsenz des Unternehmers in der Produktion bestimmt die Identifikation der Mitarbeiter mit dem Unternehmen. Zudem scheint die Präzisionsorientierung als Handlungsmaxim gefestigt und soll nach Willen des Unternehmers noch weiter ausgebaut werden. Daher implementiert der Unternehmer eine Meeting-Kultur. Einerseits sollen Entscheidungen effizienter kommuniziert und somit besser durchgesetzt werden können. Andererseits sollen sich Informationen unterhalb der Organisationsmitglieder besser verbreiten. Ein weiteres Ziel von BETA ist es, die Attraktivität des Unternehmens für die Belegschaft als besondere Gemeinschaft weiterhin auszubauen, um den bestehenden Personalstamm halten und neue Mitarbeiter anwerben zu können. Die derzeitige Belegschaft zeichnet sich durch lange Betriebszugehörigkeiten aus und scheint mit dem Unternehmen fest verbunden. Diese Verbundenheit wird vom Unternehmer als Erfolgsfaktor beschrieben.

⁹³² Trotz fehlender Definition wird einheitlich der systematische Austausch und Offenlegung von sensiblen Kosteninformationen zwischen Unternehmen als Open Book Accounting (OBA) bezeichnet. Vgl. Hoffjan et al. (2008), S. 304 f. Als Motiv zum OBA wird allgemein die gemeinsame Identifikation von Kosteneinsparpotenzialen genannt, allerdings wird OBA auch von Abnehmern zur Verbesserung ihrer Verhandlungspositionen und Ausüben eines Preisdrucks genutzt. Vgl. Lührs (2010), S. 108, 173; Hoch/Heupel (2015), S. 345 ff.

Wir sind dabei unsere Markenbildung voran zu treiben und in dem Zusammenhang auch das Employer-Branding durchzuführen, so dass die Mitarbeiter sich also wirklich wie eine Familie fühlen, wie eine - ja verschworene Gemeinschaft, die nach außen wie ein Monolith auftritt und das geht nur, wenn die auch wirklich daran glauben. 54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 74

6.2.3 Ausprägung und Nutzung von Controlling-Instrumenten

Datengrundlage der eingesetzten Controlling-Instrumente bei BETA ist das ERP-System MS Dynamics AX⁹³³, welches sowohl die Fertigungs- als auch die kaufmännischen Prozesse von BETA koordiniert. BETA hat die im System eingebundenen Module CRM, Logistik, Qualitätsmanagement, Werkstatt- und Produktionsplanung mit leichten individuellen Anpassungen im Einsatz. Obwohl durch das ERP-System ein formalisierter Planungsprozess dargestellt werden kann, wird die Planungsfunktion nicht genutzt. Vielmehr konzentriert sich das Unternehmen auf die Darstellung von vergangenheitsbezogenen Ist-Informationen. Als Schwachpunkt empfindet der Unternehmer von BETA den Informationsfluss im Unternehmen. Daher implementiert BETA ein Betriebsdatenerfassungssystem (BDE), welches als Shop-Floor-System⁹³⁴ Informationen über die Fertigungsprozesse sammeln, auswerten und visuell darstellen soll. Zudem werden die Daten aus dem BDE in das ERP-System eingespielt, was bisher nicht der Fall war. Hierdurch sollen die manuelle Kennzahlenerfassung in den Fertigungsprozessen (Maschinenlaufzeiten, produzierte Einheiten, Betriebsstunden) und deren manuelle Eingabe der Informationen in das ERP-System für eine Maschinenstundensatzrechnung (MSR) in der Kostenrechnung automatisiert werden. Zusätzlich erweitert das BDE die fertigungsbezogene Datenbasis und kann zur intensiven Analyse von Fehlern und Identifikation von Schwachstellen in den Fertigungsprozessen genutzt werden.

Demnächst bekommen wir noch eine entsprechende Betriebsdatenerfassung in den einzelnen Fertigungsabteilungen. So dass wir sehen können, welche Maschine läuft. Welche läuft nicht? Was für ein Teil ist das da drauf? So dass wir wirklich in die Tiefe gehen können und sagen können, warum ist das Problem da, das müssen wir jetzt unter die Lupe nehmen und da hapert es nämlich im Augenblick noch dran. 54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 106

Ja gut der Blick nach innen kommt einfach auch aus der Kostensituation

⁹³³ MS Dynamix AX ist der Nachfolger des ERP-Systems Navision.

⁹³⁴ In einem Shop-Floor-System werden die Betriebsprozesse und ihre Parameter in Echtzeit erfasst und können z. B. auf Kontroll-Bildschirmen dargestellt werden.

heraus. Wie vorhin mal angedeutet, dass wir unsere Kosten sehr genau kennen müssen und im Zaun halten müssen, um am Markt überhaupt eine Chance haben zu können, nicht? Dieser Blick nach innen ist für uns schon sehr wichtig. 54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 108

Die bisher manuell erhobenen Kennzahlen in den Fertigungsprozessen werden durch den Unternehmer interaktiv genutzt (Tab. 6) und dienen ihm als Grundlage für Besprechungen mit dem Leiter der Technik. Ebenso interaktiv nutzt er die aus der Kalkulation abgeleiteten Deckungsbeiträge auf Produkt- und Fertigungsabteilungsebene zur Analyse von Preisuntergrenzen und zur Beurteilung von Wirtschaftlichkeitsentwicklungen. Diese Informationen können zwar durch eine fehlende Anbindung der BDE an das ERP-System nur durch hohen Aufwand in der Kostenrechnung zur Verfügung gestellt werden, geben aber die Effizienz der Fertigungsprozesse wieder. Die Entwicklung der DB in den Fertigungsabteilungen wird in Form eines Ist-Ist Vergleiches abgebildet und im Führungskreis besprochen. Der geplante weitere Ausbau der Verknüpfung von Prozess- und Kosteninformationen durch das BDE-System soll das Zusammenspiel dieser Informationen zukünftig vereinfachen. Beide Informationsquellen berichten damit im Zeitablauf über das vom Unternehmer priorisierte Wirtschaftlichkeitsziel von BETA. Die Bedeutung der Deckungsbeitragsrechnung für die Grenzkostenbetrachtung hat nach der Unternehmensnachfolge deutlich zugenommen. Zwar waren diese Informationen innerhalb der ehemaligen Unternehmergeneration bekannt und vorhanden, weisen allerdings seit der Nachfolge eine wesentlich intensivere Nutzung durch den heutigen Unternehmer auf.

Und so war das natürlich auch im kaufmännischen Bereich. Wie Grenzkostenkalkulation, Deckungsbeitragsrechnung. Klar, das war den allen sehr eingängig, aber daraus Strategien abzuleiten, war doch eine Herausforderung. Und die 3. Unternehmergeneration zu überzeugen, dass man eben auch mal eine Teilkostenkalkulation durchführen muss, wenn es darum geht einen wichtigen Auftrag an Land zu ziehen. Und diese Sachen sind natürlich dann unter meiner Ägide schon stark geändert worden... Radikal! 54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 26

Deshalb stellt BETA hohe Anforderungen an die Genauigkeit der Kalkulationsdaten aus der Kostenrechnung. Für eine Vorkalkulation der Produkte werden Normalkosten und Prozessdaten auf Grundlage von Erfahrungswerten herangezogen. Größere Aufträge werden auf Grundlage von Ist-Kosten und den manuell erfassten Prozesskennzahlen aus dem Fertigungsbereich für eine Nachkalkulation herangezogen. Die Kalkulationsdaten werden durch den Unternehmer diagnostisch genutzt.

Tab. 6: Ausprägung und Nutzung der Controlling-Instrumente bei BETA

Instrumentenset BETA		Ausprägung*	Nutzung des Unternehmers	
			diagnostisch	interaktiv
Externes Rechnungswesen	Bilanz	xx	-	-
	GuV	xx	-	-
Berichtssysteme	Operative Leistungsmerkmale	xx		AE/Umsatz; AB; Prozesskennzahlen Fertigung
	Liquidität	x	Kontoauszüge; Liquiditätsübersicht	-
	Kosten- und Ergebnisgrößen	xxx	BWA; Rohgewinn	-
	Qualitative Daten	x	-	Besuchsberichte; Korrespondenz
	spezifische Kennzahlen / Analysen	-	-	-
Kosten- und Erlösrechnung	Kostenstellenrechnung	xxx	BAB	-
	Kalkulation	xxx	Nachkalkulationen	-
	Deckungsbeitragsrechnung / Grenzkosten	xxx	-	Produkt DB; DB je Fertigungsabteilung
Planungssysteme	Absatzplanungen	-	-	-
	Kosten- und Ergebnisplanungen	-	-	-
	Investitionsplanungen	x	-	-
	Budgetierung	-	-	-

*Ausprägung: x basis; xx detailliert; xxx integriert

Zwischenbilanzen sowie eine vorläufige GuV können tagesaktuell aus dem ERP-System abgerufen werden. Der Jahresabschluss wird mit Unterstützung eines Steuerberaters extern erstellt. Da keine kalkulatorischen Kostengrößen in der Kostenartenrechnung berücksichtigt werden, fließen die Daten des externen Rechnungswesens als Datengrundlage direkt in die Kostenrechnung ein. Einzig einzelne Kostenpositionen wie z.B. Versicherungsbeiträge werden mittels monatlicher Abgrenzung verteilt.⁹³⁵ Zwar weisen Informationen aus dem externen Rechnungswesen keine besondere Nutzung durch den Unternehmer auf, dennoch werden hieraus Berichte über Rohgewinn und Kostenpositionen generiert. Informationen aus dem externen Rechnungswesen und aus dem BAB werden diagnostisch genutzt.

Interaktiv nutzt der Unternehmer dagegen AE und umsatzbezogene Informationen, die er sich tagesaktuell aus dem ERP-System abrufen kann. Darüber hinaus werden ihm diese Informationen monatlich zusammen mit Auftragsbestand (AB) in wertmäßigen und mengenbezogenen Größen berichtet. Da der AB durch die hohe Auslastung der

⁹³⁵ Diese Verteilung dient der Entlastung von einzelnen Monatsergebnisse von Kosten welche das gesamte Geschäftsjahr betreffen (z.B. Versicherungsbeiträge).

Fertigung von BETA im operativen Fokus steht, werden diese Informationen derzeit generell in den monatlichen Treffen des Führungskreises besprochen. Auch geben die Interviewpartner an, dass der Unternehmer spontane Rückfragen zur Entwicklung des AE und zu Umsatzgrößen stellt. Informationen aus der Kundenkommunikation nutzt er ebenso interaktiv. Dazu gehören neben klassischen Besuchsberichten insbesondere auch die tägliche postalische und digitale Korrespondenz mit Kunden, welche er an entsprechende interne Funktionen von BETA weiterverteilt. Als noch weiter vorlaufende Informationsquelle im Vergleich zum AE, nutzt er diese Informationen zur Einschätzung der Entwicklung künftiger Kundenaufträge. Zwar befinden sich diese noch im Stadium der Erfassung der Kundenanforderungen bzw. Angebots-erstellung, weisen aber bereits auf mögliche zukünftige (Abruf-)Aufträge hin.

Ich verteile das. Ich will natürlich auch ein bisschen die Übersicht behalten, dass ich nicht nur die Post bekomme, sondern eben auch weiß, mit welchen Kunden bahnt sich was an, obwohl vieles von den Emails zwischen den Entwicklern direkt läuft. Da bin ich außen vor. Das sehe ich dann eben nur an den Besuchsberichten. Wo ist Akquise gemacht worden? Was ist hoffnungsvoll? Was muss jetzt der nächste Schritt sein? Das ist permanent mein Aufgabengebiet. 54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 88

Täglich wird zudem eine Liquiditätsübersicht erstellt, die der Unternehmer diagnostisch nutzt. Zudem zieht er sich bereits Informationen zur Liquidität aus den Auszügen der Geschäftskonten, die er durch seine Verteilungsfunktion der täglichen Korrespondenz wahrnimmt.

Das in der Fertigung seit Jahrzehnten geltende leistungsabhängige Anreizsystem orientiert sich rein an der Ausbringungsmenge. Dadurch ist es nicht mit dem Präzisionsziel von BETA verknüpft und wird vom Unternehmer nicht aktiv weiterentwickelt. Ebenso wird eine Investitionsplanung in Form einer Vorausschau erstellt, indem Auszahlungszeitpunkte in einer Jahresvorausschau für notwendige Investitionen zusammengestellt werden. Einen direkten Einfluss dieser beiden Instrumente auf die Strategietransmission bei BETA ist nicht zu erkennen.

6.2.4 Analyse der Funktionsweise der Strategietransmission

Um den Unternehmer hat sich ein engerer Führungskreis herausgebildet, der in monatlichen institutionalisierten Besprechungen Themen aufgreift und Ideen zum weiteren Ausbau des Steuerungsschwerpunkts der Präzisionsorientierung in der Fertigung zusammenträgt. Zum engeren Führungskreis gehören die leitenden Mitarbeiter aus

Vertrieb, Verwaltung, Technik sowie der Werksleiter. Da die Entscheidungsgewalt nach Aussagen der Interviewpartner ausschließlich bei dem Unternehmer verbleibt, setzt er in erster Linie strategische Akzente innerhalb der Unternehmensführung. Dennoch pflegt der Unternehmer innerhalb seines Führungskreises einen eher kooperativen Führungsstil. Die Tür seines Büros steht symbolisch für jeden offen und seine Mitarbeiter besitzen außerhalb der Fertigung umfangreiche Freiheitsgrade. Innerhalb der Fertigung setzt der Unternehmer dagegen seinen Steuerungsschwerpunkt, indem er sich auf die Effizienz der Fertigungsprozesse fokussiert. So werden in Besprechungen mit ihm häufig mögliche alternative Wege der Fertigung erörtert. Seine vorherigen inhaltlichen Schwerpunkte waren z.B. die Umstellung und Zusammenführung des Vertriebssystems mit der Werkzeugentwicklung und der erst kürzlich abgeschlossene Neubau der Werkzeugfertigung. Von daher ist bei seinem Steuerungsschwerpunkt eine Ausrichtung auf jene Ressourcen erkennbar, welche einen wirtschaftlichen oder qualitativen Vorteil für das Unternehmen schaffen können.

Darum geht es da, dass man ein althergebrachtes Produkt, was am Markt immer noch verlangt wird und gebraucht wird, auch in Zukunft gebraucht wird, auf andere Art und Weise produziert, was dann kostengünstiger ist. Man sich da auf die Art und Weise Produktivitätsvorteil, einen wirtschaftlichen Vorteil erarbeitet. Einen Qualitätsvorteil vielleicht? Und einen... ja anderen Weg geht! 54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 160

Neben den Besprechungen mit seinem Führungsteam pflegt der Unternehmer von BETA häufigen persönlichen Kontakt mit den Mitarbeitern in der Fertigung. So unternimmt er täglich zwei bis drei Betriebsdurchgänge in die Fertigung und in den Werkzeugbau oder kommuniziert telefonisch mit seinen Mitarbeitern.

Dann mache ich noch, normalerweise vor der Frühstückspause, wenigstens einen kleinen Durchgang, dass ich mal schaue, wie geht es in der Fertigung? Wenigstens an den Maschinen, wo ich weiß, dass Termine im Argen liegen. Das muss ich sehen. Ich bekomme das nicht immer mit, aber wenn ich es mitbekomme, dann sind das natürlich Fälle, in denen unsere Leute, ich will nicht sagen resigniert haben, aber an ihre Grenzen kommen. Und dann bekomme ich das zu spüren. Dann muss ich einschreiten. 54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 86

Im Gegensatz zu seinen Vorgängern achtet er darauf, dass die Betriebsdurchgänge nicht zu regelmäßigen Zeiten erfolgen, um einen realen Eindruck der Situation in den Fertigungsstufen vorzufinden. Damit zeigt er im Vergleich zu anderen Bereichen des Unternehmens in der Fertigung ein erhöhtes Kontrollbedürfnis.

Ja vielfach wird natürlich dann auch eine Kontroll-Funktion gesehen, aber ich denke überwiegend, kommt das positiv an: Dass er sich kümmert, dass er Interesse zeigt und das bedingt ja auch, dass sich die Mitarbeiter in einem hohen Grad ernst genommen fühlen. Also ich sehe das positiv - aus Sicht der Mitarbeiter. 57 Transkription Interview Leiter Verwaltung BETA, Abs. 128

Während der Betriebsdurchgänge fokussiert er sich auf von ihm als kritisch beurteilte Bereiche im Produktionsablauf. Diese identifiziert er zusammen mit dem technischen Leiter anhand der interaktiv genutzten Prozesskennzahlen aus der Fertigung und der ebenso interaktiv genutzten Deckungsbeiträge auf Produkt- und Abteilungsebene. Aus den Deckungsbeiträgen werden wirtschaftliche Schwachstellen abgeleitet, die wiederum als Grundlage für die Ableitung von Maßnahmen zur Effizienzsteigerung dienen. Die Umsetzung dieser Maßnahmen überwacht der Unternehmer bei den Betriebsdurchgängen. Hierbei kommuniziert er auch wiederkehrend seine Zielvorstellungen an seine Mitarbeiter, während er persönlich mit seinen Mitarbeitern die aktuelle Situation oder Probleme bespricht.

Damit überträgt und kontrolliert (Strategieimplementierung und Implementierungskontrolle) der Unternehmer persönlich seine strategischen Ziele innerhalb der regelmäßigen Besprechungen auf sein Führungsteam und durch seine täglichen Betriebsdurchgänge in die Organisation. Er operationalisiert das priorisierte Wirtschaftlichkeitsziel durch die Erhöhung der Präzision und Effizienz im Bereich der Fertigung und versucht durch die tägliche Vorgabe von Normen gewünschte Verhaltensmuster zu implementieren (Strategiedurchsetzung). Die Strategietransmission erfolgt bei BETA damit personifiziert durch den Unternehmer, welcher strategische Ziele in einem Steuerungsschwerpunkt hauptsächlich über persönliche Koordinationsmechanismen überträgt.

Zur Evaluierung der verfolgten Strategie nutzt der Unternehmer ebenfalls die interaktiv genutzten Informationen zum Geschäftsverlauf und zur Effizienz der Fertigung anhand von Prozesskennzahlen und Deckungsbeiträge. Die Positionierung als dienstleistungsorientierter Kostenführer erfordert von BETA eine Preispolitik, die sich an seinen Preisuntergrenzen orientiert. Daher werden Informationen über die Produkt-DB für die Beurteilung der Wettbewerbsfähigkeit genutzt. Da das jüngste Wachstum des Absatzvolumens die Fertigung an die Kapazitätsgrenze geführt hat, werden wachstumsbezogene Informationen wie AE und Umsatzinformationen sowie der

Auftragsbestand durch den Unternehmer interaktiv genutzt. Bisher konnte das Unternehmen durch Effizienzsteigerungen seine Fertigungskapazitäten weiter ausbauen, dennoch führt die hohe Auslastung zu Problemen in der operativen Abwicklung der Fertigungsaufträge. Hieraus resultiert die Gefahr, künftige Anforderungen der Kunden nicht bedienen zu können. Durch die Nutzung der interaktiven Informationen aus den Besuchsberichten und der Kundenkorrespondenz versucht der Unternehmer möglichst früh auf die Entwicklung künftiger Aufträge zu schließen, um sie in seinen Kapazitätsüberlegungen berücksichtigen zu können. Damit stellt die Verbindung der wachstumsbezogenen Informationen mit dem Auftragsbestand und den vorlaufenden Informationen aus der Kundenkorrespondenz die Grundlage der Beurteilung der Zukunftsfähigkeit (Strategieevaluation).⁹³⁶

Lieferzeiten ganz klar. Längerfristig natürlich auch die Liefereinteilung für die Key Accounts. Dass man genau weiß, reichen meine Kapazitäten? Kapazitätsplanung ist für uns im Augenblick ja sehr wichtig. 54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 124

Aber insofern bin ich natürlich mit meinen Schlüsselkunden ständig in Kontakt und man trifft sich. Und von daher weiß ich, was auf uns zukommt, nicht? Und der Kunde sagt: „Ich bekomme dies und jenes und das Projekt noch hinzu und das bedingt, dass ihr das Werkzeug baut, das sind so und so viel Millionen im Jahr, müsst ihr sehen, wie ihr kapazitätsmäßig zurechtkommt.“ Und das ist dann unsere Aufgabe. 54 Transkription Interview Unternehmer BETA, Abs. 128

In der Strategietransmission von BETA sind keine technokratischen Koordinationmechanismen erkennbar. Die planerische Vorausschau und Koordination wird aufgrund der Volatilität des Geschäftsverlaufs von den Interviewpartnern als nicht sinnvoll beschrieben. Nach Beurteilung des Unternehmers erscheint der Geschäftsverlauf zwar wenig dynamisch, da zumindest in Bezug auf das laufende Geschäftsjahr durch Abrufaufträge ein Teil des Absatzes kalkuliert werden kann. Dennoch wirkt die Konjunkturabhängigkeit der Kunden durch ihr volatiles Abrufverhalten ebenso unmittelbar auf BETA ein. Diese Volatilität würde nach Beurteilung des Unternehmers bei Auftreten von Planabweichungen eine Anpassung der Planung nach sich ziehen, dessen Aufwand zu hoch beurteilt wird.

Wenn ich erkenne, ich weiche ab, in dem Augenblick weiß ich ja bei einem mittelständischen Unternehmen auch schon, warum ich abweiche.

⁹³⁶ Das gilt z. B. auch für das Vorhaben zur Kapazitätserweiterung durch die Einführung eines Zweischicht-Systems.

D.h. ich ändere eigentlich das Ziel. Ich kann ja in dem Augenblick an meiner ganzen Strategie, wie ich das Ziel erreichen will, schon gar nichts mehr ändern. Es ist einfach eine Zielkorrektur. Und insofern ist das keine vernünftige Planung, keine sinnvolle Planung, weil es einfach zu viele äußere Einflussfaktoren gibt, die ich gar nicht planen kann. 59 Transkription Fallstudienpiegelung BETA, Abs. 55 (Aussage von Unternehmer BETA)

Damit wählt der Unternehmer keinen planenden, sondern einen strukturierenden Steuerungsansatz. Für die Strategieimplementierung werden keine Controlling-Instrumente direkt eingesetzt. Die dem Unternehmen zufließenden qualitativen und quantitativen Informationen scheinen zur Einschätzung der zukünftigen Geschäftsentwicklung im Zeitverlauf auszureichen. Durch den Unternehmer findet damit eine persönliche Erfassung und Auswertung wachstums- als auch wirtschaftlichkeitsbezogener Informationen statt, die sonst in eine Planung als Determinanten einfließen würden. Damit erfolgt die Strategietransmission mit dem Ableiten von Maßnahmen und Konkretisieren von Zielgrößen bei BETA direkt durch den Unternehmer selbst. Die Nutzung der Controlling-Instrumente zeigt auf, dass die bereitgestellten Informationen einzig als Feedback-Koordination genutzt werden, während zur Feedforward-Koordination nur persönliche Koordinationsmechanismen eingesetzt werden.

6.3 Fallstudie GAMMA - Der technologieorientierte Diversifizierer

6.3.1 Fallstudienhintergrund und Organisationsstruktur

Das Unternehmen GAMMA wurde 1986 als Hersteller für Produktionsmaschinen auf Basis eines vom Unternehmensgründer entwickelten und patentierten Verfahrens zur Herstellung von Kunststoffteilen gegründet. Als 2002 sein Sohn in die Geschäftsführung eintrat, teilte sich die technische und die kaufmännische Geschäftsführung auf Vater und Sohn bis zur späteren vollständigen Unternehmensnachfolge des Sohnes im Jahr 2009 auf. Durch die Übernahme der Bereiche Organisation, Berichtswesen und Vertrieb wurde der Sohn im Vorfeld auf die Aufgaben des Unternehmensnachfolgers und Unternehmers vorbereitet. Bereits früher als ursprünglich geplant übergab der Unternehmensgründer die Geschäftsführung und den größten Teil der Geschäftsanteile an seinen Sohn.⁹³⁷ Der Prozess der Unternehmensnachfolge verlief einvernehmlich. Da der Unternehmensgründer weiterhin für das Unternehmen in den

⁹³⁷ Der geplante und vorbereitete Unternehmensübergang wurde, motiviert durch die Erbschaftssteuerreform 2008 vorgezogen, die in der vorliegenden Konstellation nach Aussagen der Interviewpartner zu einer höheren steuerlichen Belastung geführt hätte.

Bereichen der Konstruktion von Produktionsmaschinen, Werkzeugformen sowie beratend für die Geschäftsführung tätig ist, nutzt er bis heute das ehemalige gemeinsame Büro am Hauptsitz des Unternehmens. Obwohl der Unternehmensgründer bis heute noch stiller Gesellschafter des Unternehmens ist, hält er sich aus operativen Fragestellungen heraus. Damit ist nur der heutige Unternehmer als einziges leitendes Familienmitglied bei GAMMA tätig.

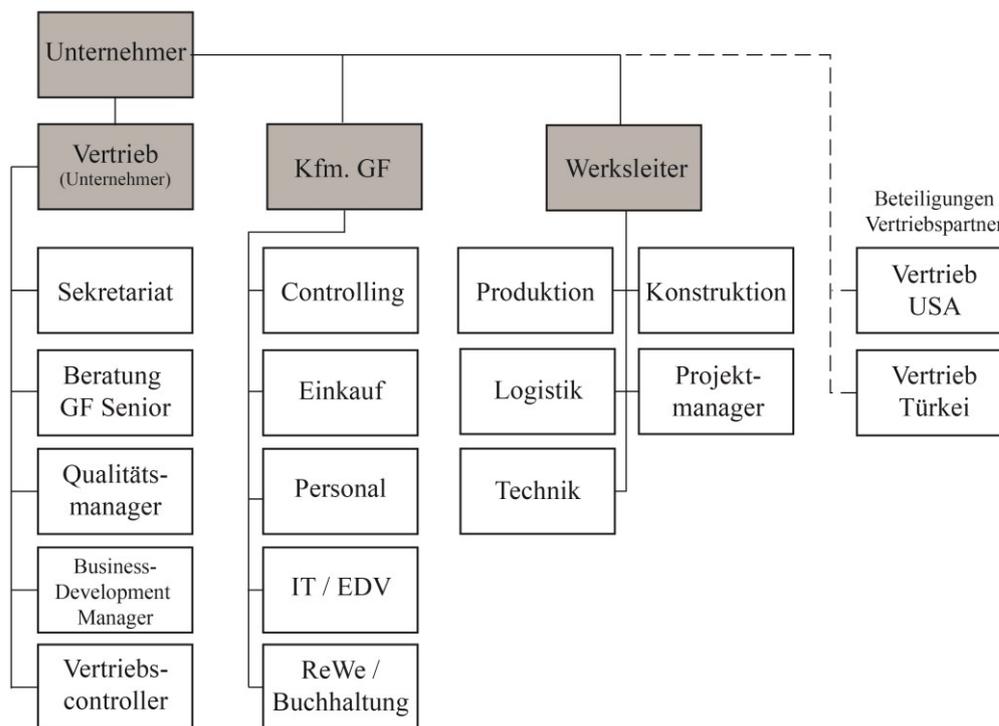
Auf Grundlage einer patentierten Technologie konstruiert das Unternehmen die zur Fertigung notwendigen Produktionsmaschinen und Werkzeug-Formen für Plastikformen selbst. Dadurch konnte GAMMA vielfältige Produktformen wie z.B. Behälter für die Speicherung von Wasser, spezielle Verpackungen für Industrieunternehmen oder Anwendungen für die Sanitär- und Heizungsbranche herstellen. Auch können Kunststoffteile nach individuellen Kundenanforderungen gefertigt werden. Die Fähigkeiten nutzte das Unternehmen zur Diversifikation und bildete neben dem ursprünglichen Maschinenbaubereich vier weitere Produktbereiche. Heute gliedert es sich daher in fünf SGE und konnte in den vergangenen Geschäftsjahren ein starkes Umsatzwachstum verzeichnen.

Mit ca. 100 Mitarbeitern produziert GAMMA seine Produkte an seinem deutschen Stammsitz. Die Organisation teilt sich in drei Hauptbereiche, welche durch den Unternehmer, einen kaufmännischen Geschäftsführer⁹³⁸ und einem Werksleiter als Instanzen koordiniert werden (Abb. 23). Die fertigungs- und produktionsbezogenen Funktionen sind dem Werksleiter, die verwaltungsorientierten Funktionen dem kaufmännischen Unternehmer zugeordnet. Beide Leitungsbereiche sind direkt dem Unternehmer untergeordnet, welcher den Vertriebsbereich selbst koordiniert. Als Stabsstellen sind ein Qualitätsmanager⁹³⁹, ein Vertriebscontroller und ein Business Development Manager eingerichtet. Obwohl der Unternehmensgründer nur als beratende Person in Erscheinung tritt, wird er im Organigramm von GAMMA als weitere Stabsstelle aufgeführt.

⁹³⁸ Zum Erhebungszeitpunkt war die im Organigramm als kaufmännischer Geschäftsführer bezeichnete Person als Prokurist im Handelsregister eingetragen.

⁹³⁹ Zum Zeitpunkt der Datenerfassung war die Funktion eines Qualitätsmanagers (w/m) zwar geschaffen, aber personell noch nicht besetzt.

Abb. 23: Organisationsstruktur von GAMMA



Die bestehende organisatorische Aufteilung der Funktionen führt in einigen Bereichen zu Doppelfunktionen einzelner Mitarbeiter. Der Leiter des Einkaufs ist einerseits dem kaufmännischen Geschäftsführer zugeordnet, tritt aber auch als Projektmanager auf einer Stabsstelle im Bereich vom Werksleiter auf. Zusätzlich ist der Mitarbeiter, welcher die Stabsstelle des Vertriebscontroller besetzt, ebenso als Controller dem kaufmännischen Geschäftsführer zugeordnet. Damit ist bei GAMMA die Funktion des Controlling als eigene organisatorische Einheit institutionalisiert. Allerdings übernimmt neben dem eigentlichen Controller auch der kaufmännische Geschäftsführer Aufgaben des Controlling.

Der Vertriebsbereich ist anhand der SGEs gegliedert, welche unterschiedliche Branchen und Kundengruppen repräsentieren. Diese reichen von industriellen chemischen Produzenten bis zu privaten Eigenheimbesitzern. Der Vertrieb erfolgt in den SGE auf unterschiedlichen Kanälen. So werden die Produkte teilweise direkt an die Endverbraucher, häufiger aber indirekt über ein Händlernetz vertrieben. Der vom Unternehmer eingesetzte Business Development Manager übernimmt die operative Koordination von Vertriebsaktivitäten, Betreuung von Schlüsselkunden sowie die Identifikation von neuen Märkten, was die Internationalisierung der Produkte von GAMMA vorantreiben soll.

Neben dem Stammunternehmen hält der Unternehmer weitere Anteile an Vertriebsgesellschaften von GAMMA's Produkten in den USA und in der Türkei. Diese Unternehmen sind keine verbundenen Unternehmen von GAMMA, stellen aber enge Handelspartner dar, die auch unter der Firmierung von GAMMA geführt werden.

6.3.2 Diversifikation durch die Nutzung des selbst entwickelten Produktionsverfahrens

Als Kernkompetenz von GAMMA beschreiben die Interviewpartner das Patent auf das Produktionsverfahren und die damit verbundene Fähigkeit zur Entwicklung eigener Produktionsmaschinen und Formen zur Herstellung von Kunststoffteilen.

Wir machen die komplette Entwicklung des Werkzeugs hier. Mit allen was das Werkzeug technisch braucht und geben es dann an jemanden, der die rein mechanische Bearbeitung vollzieht. Das ist eigene Herstellung. Das ist ein entscheidender Vorteil von uns, weil wir das alles im Hause machen. Wir haben die Leute hier, wir haben das Engineering hier im Hause, auch um unsere eigenen Maschinen zu bauen. Jeder andere Dritte muss an den Markt gehen und muss zu einem Werkzeugbauer gehen, der ihm das dann komplett mit allen Zuschlagssätzen anbietet. 81
Transkription Interview Unternehmer GAMMA, Abs. 106

Bereits früh nach der Unternehmensgründung nutzte GAMMA seine technischen Fähigkeiten, um eigene Produkte mittels des selbstentwickelten Produktionsverfahrens herzustellen und zu vertreiben. Bei der Auswahl möglicher Produkte sucht die Unternehmensführung grundsätzlich nach Nischenmärkten, um dort in kurzer Zeit hohe Marktanteile erreichen zu können. Dadurch entwickelte das Unternehmen mitunter hoch spezialisierte Produktlösungen, die auf Grundlage des angewendeten Produktionsverfahrens leichter und kostengünstiger als durch alternative Verfahren gefertigt werden können. Teilweise ermöglicht das Produktionsverfahren erst die Realisierung von Produkten mit den von Kunden geforderten Produkteigenschaften zu angemessenen Kosten. Diesen Vorteil nutzt GAMMA dazu, seine Produkte in den Nischenmärkten im Vergleich zu günstigeren Preisen anzubieten. Neben einer Positionierung über Kosten, werden auch andere Wettbewerbsvorteile genutzt. Im Folgenden wird ein Überblick über die gebildeten SGE und deren Positionierung gegeben.

Wie in Tab. 7 dargestellt, strebt GAMMA innerhalb seiner fünf SGE differenzierte strategische Positionierungen jeweils in Produktnischen an. Im Bereich des Maschinenbaus (SGE 1) wird, mit einer Ausnahme, eine rein reaktive Vertriebsstrategie ver-

folgt. Ziel ist es, die erreichte Position als Technologieführer zu halten. Zwar stellt diese SGE den eigentlichen Ursprung von GAMMA dar, dennoch wird der Maschinenbau nicht mehr als Kerngeschäft angesehen. Vielmehr werden nur noch Maschinenbauprojekte angegangen, welche in einer Partnerschaft zwischen GAMMA und den Kunden der Produktionsmaschinen enden sollen.

Tab. 7: Differenzierte strategische Positionierungen bei GAMMA

GAMMA	SGE 1	SGE 2	SGE 3	SGE 4	SGE 5
Nischenmarkt	Maschinenbau	industrielle Verpackungsprodukte	modularer Behälterbau	Produkte für den Sanitär- und Heizungsbereich	Produkte nach speziellen Kundenspezifikationen
angestrebte/erreichte strategische Positionierung	Technologieführerschaft	Ausbau der teilweisen Alleinanbieterstellung/ Kompetenzführer	Kostenführer	Innovationschampion	Spezialisierer
Rangfolge Vertriebsaufwand (1 gering bis 5 hoch)	4	3	1	2	5
Einschätzung der Entwicklungschancen	gering	hoch	mittel	hoch	gering

Daneben konnten Verpackungsprodukte (SGE 2) für spezielle technische Anwendungen entwickelt und zertifiziert werden. In diesem Produktsegment tritt GAMMA in einzelnen Bereichen sogar als Alleinanbieter auf. Das Produktionsverfahren ermöglicht beinahe beliebige Formbarkeit der Kunststoffteile und eine Anpassung der Produkte an logistische, technische oder sicherheitsrelevante Anforderungen von industriellen Kunden. Dies sichert dem Unternehmen Bestandskunden und lässt es erwarten, dass diese SGE weiterwachsen wird, weil insbesondere die sicherheitsbezogenen Produkteigenschaften in den Nischenmärkten an Bedeutung gewinnen. Dadurch ist bei GAMMA einerseits in der SGE 2 ein hoher Innovationsfokus, aber auch ein deutlicher Volumenfokus erkennbar. Die angestrebte strategische Positionierung kann hier mit dem Typ des Kompetenzführers erklärt werden.

Die durch das Produktionsverfahren verursachten Effizienzgewinne und Kostenvorteile bei der Herstellung der Produkte werden im Bereich Behälterbau (SGE 3) an die Kunden weitergegeben. Hier ist die Positionierung als Kostenführer, gerade auch durch eine starke Volumenorientierung, erkennbar. In dieser Branche herrscht ein starker Wettbewerb, was auch am Vertriebsaufwand für diese SGE deutlich wird.

Eigenschaften des verwendeten Rohstoffs Kunststoff bspw. bei der Wärmedämmung werden für die Herstellung von Produkten für den Sanitär- und Heizungsbereich (SGE 4) genutzt. Über eine Produktinnovation in diesem Bereich versucht GAMMA sich als Innovationschampion zu positionieren und bietet hier die Produkte eher

hochpreisig an. In SGE 5 produziert GAMMA Produkte dagegen rein nach Kundenspezifikationen. Indem als typischer Spezialisierer Werkaufträge für Kunden abgehandelt werden, sollen stetig Deckungsbeiträge generiert werden.

Trotz der Vorteile durch das Produktionsverfahren erfordern die Produkte von GAMMA einen aktiven Vertrieb und eine stetige Anpassung an Kundenanforderungen. Das Unternehmen strebt innerhalb seiner SGE eine hohe variable Produktvielfalt zu attraktiven Preisen an. Daher werden stetig einzelne Produkte überarbeitet, ersetzt oder aus Sortimentsgründen in das Produktportfolio neu aufgenommen. Absteigend wendet das Unternehmen den größten Vertriebsaufwand in den SGE 3, SGE 4, SGE 2, SGE1 und SGE 5 auf.

Wir bewegen uns in Märkten, in denen wir aktiv auf den Kunden zugehen müssen. Wir hängen im großen Maße von Bestandskunden natürlich ab, aber auch von Neukunden, neuen Märkten, wo unsere Produkte weiter eingespielt werden müssen. Und wir müssen innovativ sein, um unsere Produkte weiter zu entwickeln und ggf. dann andere Produkte zu eliminieren. Das ist also ein ständiger Entwicklungsprozess, der durch die Märkte gegeben ist. Wenn wir nur reaktiv hier sitzen würden, würden wir keinen Umsatz schreiben. 80 Transkription Interview Business Development Manager GAMMA, Abs. 96

Die intensiven vertriebsseitigen Bemühungen und das Ziel, in Nischenmärkten hohe Marktanteile zu erreichen, deuten auf eine Marktorientierung und hohe Bedeutung eines umsatzbezogenen Wachstumsziels bei GAMMA auf Ebene der Gesamtunternehmensstrategie hin. Allerdings haben Investitionen in die eigenen Produktionskapazitäten und das erreichte Unternehmenswachstum zu einer erhöhten Abhängigkeit zu Fremdkapitalgebern sowie einer hohen Kapitalbindung und Kapitaldienst geführt. Im Rahmen der Wirtschafts- und Finanzkrise wurde diese hohe Abhängigkeit einerseits, aber auch eine hohe Belastung mit Fixkostenanteilen andererseits als ein großes Risiko empfunden.

Die Kostenseite hat gerade aus der Thematik der Wirtschaftskrisenzeit die Problematik mit sich gebracht, dass wenn man mit hohen Fixkosten in eine solche Zeit reinkommt, man ganz wenig Luft hat. Wenn man aber seine Kosten reduziert, dann kann man auch mit geringeren Umsätzen durch solch eine Krise kommen. Und dann schlägt es Dir nicht so durch das Konto. 81 Transkription Interview Unternehmer GAMMA, Abs. 66

Die Liquiditätsbelastungen innerhalb der Krise führte zu einer Neubewertung der strategischen Ausgangslage bei GAMMA. Die bis dahin verfolgte reine marktorientierte Wachstumsstrategie wurde unter dem Eindruck der Wirtschafts- und Finanzkri-

se als zu risikoreich empfunden. Zwar erwiesen sich die generierten Kostenvorteile als auch technologieseitigen Wettbewerbsvorteile durch das selbst entwickelte Produktionsverfahren als stabil, dennoch bereiteten die Rahmenbedingungen von GAMMA dem Unternehmen im Krisenverlauf Schwierigkeiten. Gerade die gewachsene Kostenstruktur hatte das Unternehmen in allen SGE anfällig für die gleichzeitigen konjunkturellen Marktschwankungen während der Krise werden lassen.

Die Weltmärkte konnten von heute auf morgen zusammenbrechen und die reine Wachstumsstrategie, wie sie damals verfolgten, fahren wir heute nicht. Wir fahren heute eine sehr moderate, sehr auf die Assets, auf die Wirtschaftlichkeit bedachte Politik. Die nicht im direkten Sinne auf Wachstum abzielt, sondern auf Ertragsfähigkeit. 81 Transkription Interview Unternehmer GAMMA, Abs. 26

Daher ist die Verfolgung der bisherigen reinen marktbezogenen Wachstumsorientierung innerhalb der SGE und die Nutzung vieler Umsatzchancen durch eine breite Diversifikation zu Gunsten einer zeitweisen Stabilisierungsstrategie⁹⁴⁰ aufgegeben worden. Durch eine Ressourcenorientierung mit dem Ziel einer Erhöhung der ökonomischen Wirtschaftlichkeit, soll der jetzige Status Quo der Unternehmensentwicklung gesichert werden. Hieraus leitet sich auch eine Überarbeitung der Unternehmensprozesse ab, da nach Beurteilung der Interviewpartner die derzeitige Organisation dem bisher erreichten Absatzvolumen nicht gerecht wird. Fixkostenanteilen sollen reduziert werden, damit das Unternehmen künftig krisenfester aufgestellt ist. Von daher wird die Anpassung der internen Unternehmensprozesse und -struktur an das erreichte Absatzvolumen zusätzlich als Zielgröße neben der Stärkung der Ertragskraft als Kern der Stabilisierungsstrategie bei GAMMA definiert. Neben den Bereichen Organisation betrifft die Überarbeitung der Unternehmensprozesse insbesondere die Fertigung. Ebenso zum Motiv für die zeitweise Verfolgung einer Stabilisierungsstrategie gehört die Reduktion von Fremdkapitalanteilen. Ziel ist die Befreiung aus eigener wirtschaftlicher Kraft. Mittels einer Eigenfinanzierung soll der Fremdkapitalanteil deutlich abgebaut werden.

Ich denke mal schon, am liebsten wäre hier eine relativ große Bankenunabhängigkeit. Dem Unternehmen aus eigenen Mitteln ein Wachstum zu

⁹⁴⁰ „Stabilisierungsstrategien sind darauf ausgerichtet, die bisherige Position zu sichern. [...]]Sie[stellen häufig Übergangsstrategien in dem Sinne dar, dass Zeit gewonnen wird, um sich für eine endgültige Richtung zu entscheiden, nämlich die Abschöpfung und den Markteintritt oder die Sammlung von Kräften für eine neue Offensive.“ Bea/Haas (2013), S. 183 ff. Gerade der letztgenannte Aspekt des Motives für eine Stabilisierungsstrategie ist bei GAMMA erkennbar.

ermöglichen, neue Produkte zu generieren und - sagen wir einfach mal - ein gesunder Mittelständler zu sein. Das ist sicher das Hauptziel. 83
Transkription Interview Kaufmännischer Geschäftsführer GAMMA,
Abs. 242

Im Fokus der Unternehmensstrategie steht also die Erhöhung der wirtschaftlichen Ertragskraft innerhalb der einzelnen SGE. Die Stabilisierungsstrategie wird allerdings als wachstumsvorbereitende Strategie von GAMMA gewertet. Sie ist nach Ansicht der Interviewpartner die Voraussetzung für die Erreichung von neuem Wachstum. Das Verfolgen dieser Stabilisierungsstrategie kann damit als ein strategischer Zwischenschritt zur Erreichung von Unternehmenswachstum gewertet werden. Damit ist zwar eine Ressourcenorientierung auf die Wirtschaftlichkeit des Unternehmens als derzeitig priorisierte Zielausrichtung erkennbar, dennoch wird an der ursprünglichen strategischen Vision bei GAMMA festgehalten.

6.3.3 Ausprägung und Nutzung von Controlling-Instrumenten

Datengrundlage der bei GAMMA eingesetzten Controlling-Instrumente sind die vom kaufmännischen Geschäftsführer betreuten IT-Systeme. GAMMA setzt als ERP-System MS Navision zur Koordination der fertigungstechnischen- und kaufmännischen Prozesse ein.⁹⁴¹ Aus dem System heraus generierte Berichte werden häufig per Email an die Mitarbeiter verteilt. Allerdings setzt GAMMA zur Visualisierung und Kommunikation von betrieblichen Informationen auch ein Business Intelligence (BI) System ein.⁹⁴² Daneben werden ein CRM Modul und ein Planungstool mit Schnittstellenanbindung an das ERP-System angewendet.

Zwar engagierte GAMMA auch Unternehmensberater für die Weiterentwicklung des Berichtswesens und der Vertriebssteuerung, dennoch ist die Ausprägung der angewendeten Controlling-Instrumente in erster Linie auf den kaufmännischen Geschäftsführer zurückzuführen. Nach seinem Unternehmenseintritt im Jahr 2007 erfolgte durch ihn die Überarbeitung der bis dato nur groben Kostendifferenzierung nach Kostenarten und Kostenstellen sowie die Implementierung einer ausdifferenzierten Kostenrechnung. Ziel war eine exakte Darstellung der wirtschaftlichen Ergebnisse der einzelnen Produkte in Form einer Spartenergebnisrechnung. Hierzu wurde von ihm eine Profitcenter-Struktur, welche sich anhand der Produktparten von GAMMA

⁹⁴¹ Damit verwenden die Fallstudienunternehmen ERP-Systeme vom selben Hersteller.

⁹⁴² GAMMA wendet eine Version von Qlikview in Verbindung mit einem Cloud-System zum mobilen Abruf von Unternehmensinformationen an.

orientiert, implementiert. Die angestrebte höhere Genauigkeit bei der Abgrenzung und Verrechnung von Kosten soll auch mit der Anwendung einer möglichst verursachungsgerechten Schlüsselung von Kosten durch verbrauchsorientierte Verteilungen und Umlagen erreicht werden. Hierfür wird eine prozessorientierte Verrechnung von fertigungsbezogenen Kosten auf Kostenträger mittels einer differenzierten Maschinenstundensatzrechnung eingesetzt. Von den Interviewpartnern wird der kostenrechnerische Aufwand mit der Eignung der Daten zur Entscheidungsfundierung innerhalb der Profitcenter begründet. Das System wird mittlerweile von den Organisationsmitgliedern angenommen. Kostenstellen- oder spartenverantwortliche Mitarbeiter achten bei der kostenseitigen Zurechnung auf eine saubere Trennung der Sparten untereinander.

Das musste dann erst mal etabliert werden. Die Akzeptanz musste gefunden werden. Und dann wurde das natürlich aus der Erfahrung heraus verfeinert und verbessert, bis die Leute dann gemerkt haben, wofür das überhaupt ist, wie das funktioniert. Es hatte keiner so eine Vorstellung wie so was zusammenläuft. Und mittlerweile sind wir in so einem Stadium jetzt nach sechs/sieben Jahren sind die Leute sehr stark interessiert, dass die Kostenstellenrechnung stimmt, weil auch die Profitcenterrechnung dahinter hängt und sagen wir mal: jeder will, dass seinen Bereich möglichst sauber dargestellt wird. 83 Transkription Interview Kaufmännischer Geschäftsführer GAMMA, Abs. 30

Mit der Priorisierung des Wirtschaftlichkeitsziels auf Basis der Stabilisierungsstrategie wird die Notwendigkeit einer formalisierten Planung begründet. Der kaufmännische Geschäftsführer hat einen Planungsprozess für eine Budgetierung implementiert, bei dem unter seiner Federführung jeweils im Zeitraum von September bis Dezember eine absatz-, kosten- und ergebnisseitige Jahresplanung für das nächste Geschäftsjahr erstellt wird. Eine weiter greifende formalisierte Planung von Unternehmenskennzahlen oder auch die Planung von Maßnahmen über einen Zeitraum des jeweils folgenden Geschäftsjahrs hinaus wird von den Interviewpartnern als nicht hilfreich beurteilt.

Bei GAMMA ist das die Frage, ob ich jetzt drei Jahre im Voraus planen muss. Es bringt mich nicht weiter. Wie glaubwürdig und wie stichhaltig ist die Planung dann? Natürlich muss ich ein Jahr im Voraus auf jeden Fall haben. Hier im Mittelstand ist man relativ nahe am Geschehen. Man sitzt ja quasi am Steuerknüppel. Und das ist alles überschaubar. Wenn Probleme oder wesentliche Ereignisse auftreten, kann man relativ schnell gegensteuern. 83 Transkription Interview Kaufmännischer Geschäftsführer GAMMA, Abs. 207

GAMMA strebt im Hinblick auf die Qualität der Planung eine realistische Einschätzung (bottom up) der absatzseitigen Entwicklungen durch die Vertriebsmitarbeiter an.⁹⁴³ Dennoch fließen innerhalb dieser Gespräche auch Zielvorstellungen (top down) des Unternehmers in die Ausgestaltung der Planungsdaten ein, da er am Planungsprozess der Jahresplanung im Rahmen von Planungsgesprächen mit Vertriebsmitarbeitern teilnimmt. In Abhängigkeit der so formulierten Absatzplanung werden kostenseitig die Aufwendungen des angenommenen Absatzes geplant. Die endgültigen Plandaten der Jahresplanung werden als Budgets an die Unternehmensfunktionen und Abteilungen verteilt und im ERP-System hinterlegt.

Also das bekomme ich vorher auf den Tisch, da weiß ich, was gemacht wird, das habe ich aber vorher mit denen schon durchgesprochen. Dann halten wir Sitzungen ab, wo wir diese Planzahlen miteinander durchgehen und die Kosten als auch die Umsätze besprechen. Die Ergebnisse werden dann allgemein verbindlich in das System eingepflegt. 81 Transkription Interview Unternehmer GAMMA, Abs. 86

GAMMA setzte im Vorfeld der Wirtschafts- und Finanzkrise bereits eine Absatz- und Ergebnisplanung auf Basis von MS EXCEL ein. Während der Krise diktierten GAMMAs Fremdkapitalgeber dem Unternehmen auf, einen externen Berater einzusetzen, der das in EXCEL generierte und dargestellte Zahlenwerk betriebswirtschaftlich plausibilisierte. Diese Maßnahme schaffte zwar Vertrauen der Kapitalgeber in Planergebniszahlen von GAMMA, dennoch wuchs nach Aussagen der Interviewpartner die empfundene Abhängigkeit des Unternehmens zu den Fremdkapitalgebern. Aus dieser Situation heraus strebte GAMMA den Ausbau seiner Planungsprozesse an und implementierte 2009 ein Planungs-Tool⁹⁴⁴, das eine externe Plausibilisierung der geplanten Daten obsolet werden ließ. Das System setzt einerseits auf den bereits vorhandenen Planungsprozess der Jahresplanung und andererseits auf den Daten aus dem ERP-System auf. Ausgehend von den geplanten Absatzzahlen der Geschäftsleitung und der Vertriebsmitarbeiter in Planungsgesprächen, wird jährlich eine integrierte Absatz-, Kosten-, Investitions-, Personal- und Liquiditätsplanung erstellt. Die so generierten Informationen fließen in eine monatliche Planbilanz und -

⁹⁴³ Aufgrund konstant hoher Planabweichungen hat sich GAMMA bzgl. der Gestaltung und Vermittlung von Zielgrößen innerhalb der Planungsgespräche extern beraten lassen.

⁹⁴⁴ GAMMA setzt die Software PPS One ein. Die Software ist eine Standardsoftware zur Unternehmensplanung und durch eine Datenschnittstelle an das ERP-System Navision angebunden.

GuV des betrachteten Geschäftsjahres zusammen. Auf Grundlage dieser Planung werden seit 2013 für einzelnen Unternehmensfunktionen Budgets abgeleitet.

Durch die Anbindung an das ERP-System verbindet das Planungstool zusätzlich die Ist- und Plan-Werte aus dem laufenden Geschäftsjahr in einer monatlich durchgeführten unterjährigen Hochrechnung bis zum Geschäftsjahresende. Positionen der unterjährigen Bilanz aus dem ERP-System werden anhand der verbleibenden Planmonate monatlich fortgeschrieben und fließen automatisiert in eine Plan-Bilanz und -GuV ein.⁹⁴⁵ Die Plandaten werden dabei jeden Monat durch den kaufmännischen Geschäftsführer auf ihre Gültigkeit hin überprüft und, falls notwendig, an die tatsächlichen Gegebenheiten angepasst. Die monatliche unterjährige Hochrechnung ist neben den Informationen aus dem ERP-System, der Jahresplanung und den Liquiditätsinformationen in den Monatsbericht von GAMMA eingebunden und ermittelt somit monatsaktuell ein voraussichtliches Jahresergebnis. Die monatliche unterjährige Hochrechnung dient lediglich zur Information und wird nicht in gleicher Weise wie die Jahresplanung an die Mitarbeiter kommuniziert. Mit Ausnahme der Planungsgespräche mit den Vertriebsmitarbeitern im Rahmen des Planungsprozesses für die Jahresplanung überlässt der Unternehmer die Formalisierungen und Ableitung der Budgets dem kaufmännischen Geschäftsführer.

Ein Monatsbericht fasst die zahlenbasierten Informationen nach Sparten aufgeteilt in vier Deckungsbeitragsstufen zusammen.⁹⁴⁶ Dabei ähneln die Deckungsbeitragsstufen in ihrem Aufbau der Systematik einer stufenweisen Fixkostendeckungsbeitragsrechnung. Der DB1 stellt Erträge nach den zuordenbaren Einzelkosten (Rohertrag) dar. Der DB2 und DB3 berücksichtigen die zugerechneten Spartengemeinkosten ohne bzw. mit betrieblicher Abschreibung. Der DB 4 stellt den ggf. verbleibenden Ertrag nach Zinsen und Verwaltungsgemeinkosten dar. Der umfangreiche Bericht wird dem Unternehmer kommentiert monatlich zur Verfügung gestellt.

⁹⁴⁵ Die monatlichen Ist-Daten aus dem ERP System ersetzen die jeweiligen Plan-Daten in der Hochrechnung. Z.B. ergibt sich nach Ablauf des Monats April eine Hochrechnung auf das Geschäftsjahresende (31. Dezember) durch Daten von vier Ist-Monaten und verbleibenden acht Planmonaten.

⁹⁴⁶ Die für eine Deckungsbeitragsrechnung erforderliche Kostentrennung zwischen variablen und fixen Kosten basiert bei GAMMA auf der Aufteilung der Einzel- und Gemeinkosten innerhalb der Kostenartenrechnung. Eine tatsächliche Aufteilung in variable und fixe Kostenbestandteile erfolgt nicht.

60 Seiten - oh da bin ich schnell mit durch. Da bin ich in einer halben Stunde durch. Weil ich weiß sehr genau wo die Zahlen aus dem Ruder laufen, wo sie nicht laufen. 81 Transkription Interview Unternehmer GAMMA, Abs. 76

Wir sind sehr bedacht darauf, wie verhalten sich die Kosten? Wie liegen wir in Budget? Wie liegen wir zu den Planzahlen? Das ist ja ein permanenter Abgleich. Liegen wir drunter? Liegen wir drüber? Wie liegt der Bereich mit seinem DB4? Warum? 81 Transkription Interview Unternehmer GAMMA, Abs. 66

Wie aus Tab. 8 ersichtlich, nutzt der Unternehmer den DB4 auf Sparten- und Unternehmensebene als ergebnisbezogene Kennzahl interaktiv. Dazu gehören auch die sich ergebenden Abweichungen zur Jahresplanung. Das Nutzungsverhalten wird einerseits mit der Notwendigkeit begründet, die Kosten im Blick zu behalten, andererseits korrespondiert die Nutzung mit dem priorisierten Wirtschaftlichkeitsziel von GAMMA. Die monatliche unterjährige Hochrechnung dient als Frühwarnsystem für die wirtschaftliche Entwicklung von GAMMA. Die Informationen aus der Hochrechnung werden durch den Unternehmer diagnostisch genutzt. Ergebnisauswirkungen von aktuellen Entwicklungen des Geschäftsverlaufs werden durch die monatlichen Aktualisierungen der unterjährigen Hochrechnung frühzeitig, auch innerhalb der Sparten, sichtbar. Damit werden die bestehenden Kostenstrukturen transparenter gemacht, was dem Unternehmen erst die Möglichkeit gibt, bei Abweichungen kosten- oder vertriebsseitige Anpassungsmaßnahmen einzuleiten.

Das kann ich ja gar nicht, weil ich ja überhaupt keinen Überblick über meine Kostenstruktur habe. 90 Transkription Fallstudienpiegelung GAMMA, Abs. 31 (Aussage von Unternehmer GAMMA auf die Frage, warum er Maßnahmen aus den Abweichungen zur Planung und nicht aus der Ist-Entwicklung der Kosten ableitet.)

Während kostenseitige Anpassungsmaßnahmen zur Planerreicherung durch den kaufmännischen Geschäftsführer durchgeführt werden, werden vertriebsseitige Anpassungsmaßnahmen in erster Linie durch den Unternehmer und den Business Development Manager erarbeitet. Für die Steuerung von Vertriebsmaßnahmen erstellt der Letztgenannte ausgehend von der Jahresplanung zusätzlich eine aktualisierte Quartalsplanung sowie eine wöchentliche Planung der AE. Die jeweiligen Planaktualisierungen fließen weder in die Jahresplanung noch in die monatliche unterjährige Hochrechnung des kaufmännischen Geschäftsführers ein. Ziel der weiteren Planungen ist die kurzfristige Koordination des Vertriebs durch die Ableitung von Vertriebsmaß-

nahmen zur Erreichung der in der Jahresplanung gesteckten Absatz- und Umsatzzielwerte. Grundlage dieser weiteren Planungen sind damit einerseits die Vorgaben der Jahresplanung sowie andererseits die Auswertung der Vertriebsaktivitäten im CRM-System. So werden z. B. Kontakte zu Neu- oder Bestandskunden dokumentiert, nachgehalten, analysiert und im Vertriebsmeeting besprochen. Aus diesen Informationen werden in Verbindung mit der aktuellen Entwicklung des AE und Umsatzes für die Vertriebsmitarbeiter konkrete Vertriebsmaßnahmen und Ziele der nächsten Woche abgeleitet, kommentiert und in der AE-Planung formalisiert. Die AE-Planung und die Aufstellung der Vertriebsaktivitäten stellen die Grundlage und das Ergebnis der wöchentlichen Vertriebsmeetings dar. Diese Informationen nutzt der Unternehmer durch seine Funktion als Vertriebsleiter ebenso interaktiv, wie die täglich aus dem ERP-System zur Verfügung gestellten Informationen bzgl. des AE und Umsatzes.

Das Erreichen der in der Jahresplanung angestrebten Ergebniszielgrößen (DB4) kann direkt dem durch die Stabilisierungsstrategie priorisierten Wirtschaftlichkeitsziel von GAMMA zugerechnet werden. Dennoch kann die Nutzung der umfangreichen vertriebsseitigen Informationen und deren Aufarbeitung durch zwei weitere regelmäßige Planungsroutinen auf das nicht priorisierte umsatzbezogene Wachstumsziel hinweisen. Auch ist bei den Vertriebsaktivitäten eine Fokussierung auf die Erreichung der geplanten Umsatzziele erkennbar. Trotz eines stabilen Geschäftsverlaufs weist die Planung derzeit in einzelnen Absatzbereichen hohe Abweichungen auf, was GAMMA neben üblichen Marktschwankungen auf die Qualität der Einschätzungen der Vertriebsmitarbeiter zurückführt. Daher versucht GAMMA mittels regelmäßiger Planungsroutinen seine Vertriebsmitarbeiter für den Markt zu sensibilisieren, um realistischere Einschätzungen treffen zu können. Durch die Erhöhung der Belastbarkeit dieser Einschätzungen von Vertriebsmitarbeitern würde sich die Planungssicherheit der Ertragsziele erhöhen, was wiederum der Stabilisierung des derzeitigen Status Quo dient. Damit ist durch die Herangehensweise an das nicht priorisierte Wachstumsziel erkennbar, dass auch die Vertriebssteuerung auf das Wirtschaftlichkeitsziel ausgerichtet ist.

Tab. 8: Ausprägung und Nutzung der Controlling-Instrumente bei GAMMA

Instrumentenset GAMMA		Ausprägung*	Nutzung des Unternehmers	
			diagnostisch	interaktiv
Externes Rechnungswesen	Bilanz	xx	-	-
	GuV	xx	-	-
Berichtssysteme	Operative Leistungsmerkmale	xxx	Produktionszahlen; OEE	AE/Umsatz
	Liquidität	xxx	Monatsbericht	-
	Kosten- und Ergebnisgrößen	xxx	Monatsbericht	-
	Qualitative Daten	xx	-	kommentierte Vertriebsaktivitäten
	spezifische Kennzahlen / Analysen	-	-	-
Kosten- und Erlösrechnung	Kostenstellenrechnung	xxx	BAB	-
	Kalkulation	xx	-	-
	Deckungsbeitragsrechnung / Grenzkosten	xxx	-	Sparten DB; Planabweichungen DB
Planungssysteme	Absatzplanungen	xxx	Jahres- und Quartalsplanung**; Forecast	Plan Sparten DB; AE-Planung
	Kosten- und Ergebnisplanungen	xxx	Jahres- und Quartalsplanung**; Forecast	-
	Investitionsplanungen	xxx	Jahresplanung**	-
	Budgetierung	xxx	Jahresplanung**	-

*Ausprägung: x basis; xx detailliert; xxx integriert

**Verfügbarkeit der Daten in Zeitabständen > 1 Monat

Informationen aus der Fertigung nutzt der Unternehmer diagnostisch. Produktionszahlen und Kennzahlen der Maschinenverfügbarkeit wie die Overall Equipment Effectiveness (OEE) werden vom Werksleiter monatlich an ihn berichtet. Im Bericht enthalten sind zudem auch Fortschritte der Implementierung von Verbesserungsprojekten in der Fertigung.

6.3.4 Analyse der Funktionsweise der Strategietransmission

Der Führungsstil des Fallstudienunternehmers wird durch sein Führungsteam mit Begriff „auf Augenhöhe“ beschrieben und kann durch seine konsequente Delegation von Aufgaben charakterisiert werden. Er übergibt Koordinationsverantwortung an seine Mitarbeiter und greift selten in die übertragenden Prozesse ein. Im Wesentlichen lässt er seine Mitarbeiter eigenverantwortlich gewähren. Das trifft auch auf strategische Aufgaben zu, womit er den Kreis der für die Strategietransmission verantwortlichen Personen bei GAMMA ausweitet. Damit verläuft die Strategietransmission bei GAMMA nicht hauptsächlich über die Person des Unternehmers, sondern verteilt sich auf den Aufgabenbereich des Führungsteams.

Wir kommen immer bestens klar und haben die Aufgaben auch mittlerweile so aufgeteilt, dass jeder so sein Bereich macht und ich da doch sehr weit eigenständig arbeiten kann. Also ohne jetzt übertreiben zu wollen, aber ich kann im Grunde alles selbst entscheiden mittlerweile. 83 Transkription Interview Kaufmännischer Geschäftsführer GAMMA, Abs. 26

Und so übergibt er mir auch nach und nach gewisse Aufgabenfelder und Steuerungsmechanismen des Gesamtvertriebs. 80 Transkription Interview Business Development Manager GAMMA, Abs. 258

Man hat Entwicklungsmöglichkeiten, man kann sehr offen Gespräche führen, kann die Themen ansprechen, die einen drücken. Also es ist wirklich offen. Sehr familiär. 84 Transkription Interview Werksleiter GAMMA, Abs. 93

Bei Entscheidungen sucht der Unternehmer generell den inhaltlichen Austausch mit seinem Führungsteam und zeigt dadurch seinen Mitarbeitern Wertschätzung und fachliches Vertrauen. Zudem pflegt er auch außerhalb der eigentlichen Dienstzeiten einen engen persönlichen und privaten Kontakt mit den Mitgliedern des Führungsteams. Gemeinsame private Veranstaltungen stellen die Regel dar. Dieses Verhalten prägt das Führungsteam und fördert darüber hinaus eine als kollegial und offen empfundene Unternehmenskultur. Der Zusammenhalt gerade auf der Führungsebene wird vom Unternehmer als Erfolgsfaktor angesehen.

Das Führungsteam setzt sich neben dem Unternehmer aus dem kaufmännischen Geschäftsführer, dem Business Development Manager und dem Werksleiter zusammen. Der beratende Unternehmensgründer und ggf. weitere Mitarbeiter werden themenbezogen in einem erweiterten Führungsteam hinzugezogen. Der kaufmännische Geschäftsführer nimmt für die Implementierung und strategische Kontrolle der Stabilisierungsstrategie eine besondere Rolle ein, da dieser die Einhaltung der Vorgaben aus den Planungen überwacht. Daher erscheint der kaufmännische Geschäftsführer für die Einhaltung und Erreichung des priorisierten Wirtschaftlichkeitsziels verantwortlich. Auch deshalb definiert sich der kaufmännische Geschäftsführer gemeinsam mit dem Unternehmer als engerer Führungskreis von GAMMA und beschreibt seine Rolle als sein Sparringspartner bei wesentlichen Entscheidungen. Während der Unternehmer tendenziell eher aus dem Bauch heraus entscheidet, versucht der kaufmännische Geschäftsführer Entscheidungen mittels des implementierten Steuerungsinstrumentariums zu untermauern.

Ja, das kann auch schon mal vorkommen, dass man was sieht, diskutiert

und nachher die Entscheidung aber der Unternehmer GAMMA trifft. Das muss ich auch akzeptieren. Aber oft ist es so, dass er dann meine Meinung dann übernimmt, weil die fundiert ist. Es ist nicht so, dass wir jetzt ständig streiten würden, sondern ich denke schon, ich habe einen guten Einfluss auf den Unternehmer und es hat ihm nicht geschadet in den letzten Jahren auch mal auf mich zu hören. Wir hatten Krise, wir hatten Probleme gehabt... Dank dieses ganzen Instrumentariums hier haben wir die Krise ganz gut überstanden. 83 Transkription Interview Kaufmännischer Geschäftsführer GAMMA, Abs. 78

Eine vergleichbar enge Zusammenarbeit zeigt der Unternehmer auch mit seinem Business Development Manager, dem er in dem von ihm selbst geleiteten Vertriebsbereich weitreichende Gestaltungsfreiheiten gewährt. Dieser filtert ihm viele Informationen und nimmt damit eine bedeutende Stellung in der Vertriebssteuerung ein.

Ich greife natürlich in dem Sinne, dass wir hier ein mittelständisches Unternehmen sind, auf meine Abteilungs- und Bereichsleiter permanent zu. Ich habe mit dem Business Development Manager, der ja, was die Vertriebsthemen angeht, meine rechte Hand ist, natürlich einen direkten Zugriff da drauf. Er kanalisiert mit viel und bringt heran, was ich brauche. Das sind viele Zahlen natürlich aber auch viele Monatsberichte, die ich lese. Berichte von einzelnen Unternehmenssparte, Produktgruppen, Kundenstrukturen und alles was damit zusammenhängt. 81 Transkription Interview Unternehmer GAMMA, Abs. 50

Für die Konstruktion und Bewertung neuer Produktideen greift der Unternehmer auf den Unternehmensgründer zurück. Eine technische Beurteilung von Produktideen erfolgt durch den Letztgenannten in Verbindung mit den Mitarbeitern der Konstruktionsabteilung. Auch an der marktseitigen Potenzialidentifikation ist er gemeinsam mit dem restlichen Führungsteam beteiligt.

In unregelmäßigen Abständen hält GAMMA strategische Workshops zur Entwicklung und Konkretisierung von Funktionalstrategien und Maßnahmen ab. Ergebnis dieser Workshops ist ein Themenspeicher von relevanten Projekten, die derzeit hauptsächlich interne Prozessverbesserungen beinhalten. Ein Prozess, der die Abarbeitung des Themenspeichers überwacht und vorantreibt, wurde zwar in den Unternehmensdokumenten beschrieben, dessen Realisierung ist jedoch aus den Aussagen der Interviewpartner nicht erkennbar. Daher ist ein formalisierter strategischer Planungsprozess, der eine strategische Planung beinhaltet, bei GAMMA nicht implementiert.

Das Führungsteam sowie weitere ausgewählte Mitarbeiter bzw. Abteilungsleiter treffen sich wöchentlich für ein „Geschäftsführungsmeeting“. Hierbei werden neben sich

ergebenden operativen Problemstellungen auch Projekte zur Prozessverbesserung besprochen. Eine strukturierte Vor- als auch Nachbereitung der Gespräche mittels Agenda bzw. Protokollführung finden nicht statt.

Ebenfalls wöchentlich nimmt der Unternehmer an Vertriebsmeetings teil. An dieser Stelle werden Maßnahmen aus den Abweichungen der tatsächlichen Absatzzahlen und der Jahresplanung sowie weiteren Detailplanungen aus der Vertriebssteuerung abgeleitet. Diese meist kurzfristig orientierten Maßnahmen stimmt der Business Development Manager mit den Vertriebsteams ab. Viele Informationen für Besprechungen lässt sich der Unternehmer durch seine Mitarbeiter aus dem Führungsteam aufarbeiten und kanalisieren. Teilweise wird er nur bei größeren Abweichungen oder normativen Entscheidungen informiert. Eine Kontrolle der Maßnahmen und Zielsetzungen außerhalb des Abgleichs von Planabweichungen wird durch den Unternehmer als nicht besonders ausgeprägt beschrieben.

Das Führungsteam formuliert gemeinsam Ziele, Funktionalstrategien und trifft strategische Entscheidungen. Auch Entscheidungen, wie die Konstruktion und Markteinführung neuer Produktideen, werden im Rahmen eines Diskurses gefällt. Hierbei reduzieren die angewendeten Steuerungsinstrumente und Planungen die durch das Führungsteam empfundene Unsicherheit und Komplexität der Steuerung. Gerade im Bereich des Vertriebs werden durch die angewendeten kurzfristigen Planungen die fünf SGE im Hinblick auf die Ziele des Unternehmens steuerbar. Hierbei übernehmen die Instrumente nicht nur die Funktion einer Feedback-, sondern auch einer Feedforward-Koordination. Die Abstimmung innerhalb des Führungsteams ist an der Orientierung an der Jahresplanung erkennbar. In dieser werden gemeinsame Ziele formalisiert und auf das Wirtschaftlichkeitsziel ausgerichtet. Der Fokus der gemeinsamen Nutzung lässt sich daher in der Erfüllung der festgelegten Ziele beschreiben.

Allerdings wird gerade durch die Verknüpfung der durch den Unternehmer interaktiv genutzten Informationen die priorisierte Zielrichtung ersichtlich. Ebenso weist die intensive Nutzung von Informationen aus den Bereichen des kaufmännischen Geschäftsführers und des Business Development Managers auf das Wirtschaftlichkeitsziel des Unternehmens hin. Einzig Informationen aus den Bereichen der Fertigung nutzt der Unternehmer diagnostisch. Eine Ausrichtung des Fertigungsbereichs auf das Wirtschaftlichkeitsziel ist durch das Nutzungsverhalten daher nicht erkennbar.

Allerdings wirkt die Anbindung des Fertigungsbereichs an das Instrumentarium und die Integration der vier verschiedenen Planungen von GAMMA als noch nicht vollständig ausgebaut. Zwar nutzt der Werksleiter Produktionskennzahlen (wie die OOE) und versucht damit Verbesserungspotenziale innerhalb der Fertigung zu identifizieren und umzusetzen, aber eine Anbindung seiner Steuerung an die Jahresplanung erfolgt nicht. Vielmehr kann er durch die Beteiligung in dem Führungskreis an der Strategietransmission teilnehmen und seine Maßnahmen an dem definierten Wirtschaftlichkeitsziel ausrichten.

Und hier sehen Sie einfach die Belegung, die wir haben. Und das sind halt alles Verbesserungspotenziale. Qualität hat da einen Einfluss. Ausfall, Stillstandzeiten, Schulungen, Maßnahmen, etc., Warum haben wir so Gaps? 84 Transkription Interview Werksleiter GAMMA, Abs. 113

Die Koordination von strategischen Maßnahmen baut auf der Jahresplanung und deren Aktualisierungen in der Verwaltung und Vertrieb auf. Die durchgeführte Kontrolle der Planungen fungiert als Feedback-Koordination für strategische Überlegungen über das geplante Geschäftsjahr hinaus. Anhand der Entwicklung wird die Stabilisierungsstrategie beurteilt. Damit ist neben der angesprochenen Koordinationsfunktion auch die Informationsfunktion des Instrumentensets von GAMMA im Rahmen der Strategietransmission erkennbar.

Weitere Treffen der Mitarbeiter aus anderen Unternehmensfunktionen finden ohne Beteiligung des Unternehmers statt. Neben den durch die vorhandene ISO Zertifizierung ausgehängten Unternehmenszielen, obliegt die Weitergabe relevanter Informationen an die Belegschaft den jeweiligen Abteilungsleitern. Der persönliche Kontakt des Unternehmers konzentriert sich auf den durch ihn koordinierten Vertriebsbereich und auf den erweiterten Führungskreis.

Damit ist erkennbar, dass für eine aktive Zielübertragung in die Organisation und für die notwendige Abstimmung der Aufgaben des Führungskreises die Koordinationsfunktion von Controlling-Instrumenten von GAMMA genutzt wird. Die im Führungsteam gesetzten Ziele werden ausdifferenziert in die Jahresplanung eingearbeitet. Hieraus ergeben sich die einzelnen Budgets, an denen sich die Vertriebs-, Verwaltungs- und Fertigungsabteilungen orientieren und entsprechend Ressourcen zugeteilt bekommen. Abweichungen werden im Controlling ermittelt und durch den kaufmännischen Geschäftsführer an die betreffenden Abteilungen kommuniziert. Als generelle Zielsetzung wird die Planerfüllung an die einzelnen Bereiche ausgegeben.

Damit wählt das Unternehmen einen planenden Steuerungsansatz und überträgt Unternehmensziele über die Jahresplanung (technokratischer Koordinationsmechanismus) in die Organisation. Da keine formalisierte Planung über den Ablauf des nächsten Geschäftsjahres hinausgeht, ist die Reichweite dieses Koordinationsmechanismus allerdings auf ein Jahr beschränkt. Weiter vorausgreifende strategische Überlegungen, wie eine künftige Wachstumsorientierung, ist nur als Commitment im Führungskreis vorhanden. Daher wird kein vollständiger planender Steuerungsansatz praktiziert. Vielmehr wird dieses Commitment innerhalb der Besprechungen des Führungsteams und in strategischen Workshops immer wieder neu erarbeitet.

Wir fahren also zweimal im Jahr zu Strategiemeetings bei denen sieben Mann am Tisch sitzen und dann die Strategien festlegen. Einer hat natürlich den Hut auf. Aber es sind immer mehrere... Aus jeder Abteilung. 90
Transkription Fallstudien Spiegelung GAMMA, Abs. 1 (Aussage von Unternehmer GAMMA)

Damit wird nur der kurzfristige Teil der Strategietransmission über einen technokratischen Koordinationsmechanismus übertragen. Der längerfristige Teil erfolgt weiter über die persönlichen Koordinationsmechanismen innerhalb des Führungsteams.

7 Fallstudienübergreifende Analyse der Strategietransmission zur Identifizierung situativer Einflussfaktoren auf die hierfür angewendeten Controlling-Instrumente

7.1 Die strategische Stoßrichtung als situativer Einflussfaktor auf für die Strategietransmission angewendeten Controlling-Instrumente

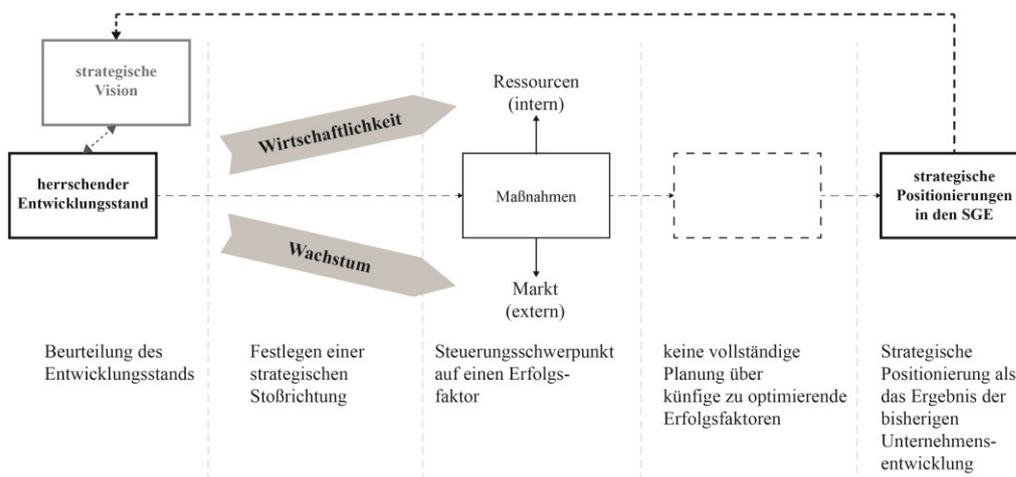
7.1.1 Der Prozess der Operationalisierung der strategischen Vision in den Fallstudienunternehmen als Ausgangspunkt der Analyse

Der Ausgangspunkt der Analyse stellt einen möglichen Einfluss einer Strategie dar. Allerdings ist anhand der zuvor dargestellten Inhalte zu beobachten, dass eine formalisierte Strategie als Ausgangspunkt der Strategietransmission in keinem der Fallstudienunternehmen erkennbar ist. Deutlich wird dagegen eine manifestierte strategische Vorstellung, welche bei den Unternehmern von ALPHA, BETA und GAMMA als bildhafte Vorstellung innerhalb ihrer internen Modelle vorhanden ist und implizit artikuliert wird. Diese strategischen Vorstellungen umfassen Gedanken der Unternehmer dazu, wie sich die Unternehmen entwickeln sollen. Damit sind zwar keine Strategien, aber sehr wohl strategische Visionen innerhalb der Fallstudienunternehmen erkennbar. Diese Visionen zeigen sich fallstudienübergreifend als der Ausgangspunkt der drei Strategietransmissionen, indem hiervon ausgehend eine gemeinsame Systematik der Ableitung von Zielen und Handlungsschwerpunkten beobachtet werden kann. Folgend wird diese Systematik zur Definition der sich ergebenden Operationalisierungsebenen vorgestellt und anschließend die Fallstudienausprägungen der Operationalisierungsebenen in Fallstudienunternehmen miteinander verglichen.

Strategische Positionierungen, wie sie nach PORTER oder auch nach MEFFERT/KLEIN beschrieben werden, sind in den Fallstudienunternehmen deutlich zu erkennen. Diese repräsentieren aber nicht vollständig die gedanklichen Vorstellungen der Unternehmer. Vielmehr stehen sie am Ende ihrer strategischen Überlegungen und werden erst auf der Ebene der SGE konkretisiert. Damit beeinflussen sie den Operationalisierungsprozess nicht, sondern stellen eher das Ergebnis der vorangegangenen strategischen Überlegungen dar. Jedoch wird in den Fallstudien erkennbar, dass die Unternehmer weniger retrograd von dem Ergebnis her oder von einer anvisierten strategischen Positionierung aus planen. Vielmehr setzen sie proaktive Schwerpunkte ihrer Unternehmensführung über drei Operationalisierungsebenen. Ausgangspunkt hierfür ist zunächst eine Beurteilung des derzeitigen Entwicklungsstandes des Unternehmens

im Vergleich zur angestrebten strategischen Vision. Hiervon ausgehend legen sie durch Priorisierung eine generelle Zielrichtung zur Optimierung fest (Optimierungsziel⁹⁴⁷). Diese priorisierte Zielrichtung wird im Folgendem als strategische Stoßrichtung⁹⁴⁸ bezeichnet. In den Fallstudien darstellungen zeigt sich die Fokussierung durch die höhere Bedeutung des Wirtschaftlichkeits- oder Wachstumsziels. Beide Zielrichtungen repräsentieren Zielbündel, welche entweder auf die Effizienz/Effektivität oder auf die Marktposition des Unternehmens abzielen. Die strategische Stoßrichtung „Wirtschaftlichkeit“ kann hierbei als die ertragsorientierte Ausnutzung des bestehenden Erfolgspotenzials beschrieben werden, während die strategische Stoßrichtung „Wachstum“ das Bestreben darstellt, künftige marktseitige Erfolgspotenziale durch die Erhöhung von Umsatz und Marktanteilen aufzubauen.

Abb. 24: Systematik der Operationalisierung der strategischen Vision



Der Fallstudienvergleich zeigt, dass jeweils nur eine der Zielrichtungen als strategische Stoßrichtung von den Unternehmern festgelegt und auf der nächsten Ebene mit einem Steuerungsschwerpunkt auf einen einzelnen Erfolgsfaktor konkretisiert wird. Der Erfolgsfaktor wird mit markt- oder ressourcenorientierten Maßnahmen entsprechend der gewählten strategischen Stoßrichtung beeinflusst. Die Auswahl dieses Erfolgsfaktors nehmen die Unternehmer von ALPHA, BETA und GAMMA anhand

⁹⁴⁷ Inhalt des Optimierungsziels ist es, die Zielausprägung im Hinblick auf die gewünschte Ausprägung so weit wie möglich zu entwickeln. Davon lässt sich ein Erfüllungsziel abgrenzen, bei dem die Erreichung oder Beibehaltung einer vorher gesetzten Zielausprägung angestrebt wird. Nach einer Erreichung der gewünschten Ausprägung wird die Zielausprägung nicht mehr weiterentwickelt.

⁹⁴⁸ Unter der strategischen Stoßrichtung „*versteht man prägnante, in wenigen Worte gefasste Aussagen, die Hauptlinie der zukünftigen Entwicklungen skizzieren.*“ Mussnig/Mödritscher (2013), S. 283. Als strategische Stoßrichtung wird im Folgenden die Haupt-Richtung der Unternehmensentwicklung für die Erreichung der strategischen Vision angesehen. Vgl. Alter (2013), S. 61.

ihrer Beurteilung von möglichen Hemmnissen für die Weiterentwicklung der strategischen Stoßrichtung vor. Damit wählen sie einen Erfolgsfaktor als Steuerungsschwerpunkt, der zur weiteren Optimierung der strategischen Stoßrichtung von dem Unternehmer am kritischsten beurteilt wird. Überlegungen, welche Erfolgsfaktoren künftig in einem Steuerungsschwerpunkt zu fokussieren sind, legen die Unternehmer nicht fest. Das aus der bisherigen Unternehmensentwicklung resultierende Verhalten der Unternehmen ALPHA, BETA und GAMMA zeigt sich in den gewählten strategischen Positionierungen auf Ebene der SGE.

Zusammengefasst zeigen sich in den Fallstudien verschiedene hierarchische Ebenen der Operationalisierung der strategischen Visionen, in denen Ziele und Schwerpunkte der Strategietransmission in erster Linie durch Fokussierungen und Priorisierungen abgeleitet werden. Dabei erfolgt die Ziel- und Schwerpunktbildung jeweils im Wechsel aus dem Herunterbrechen von Zielen und dem Aggregieren von operativen Problemstellungen. Im Fallstudienvergleich erscheint markant, dass die gewählten strategischen Stoßrichtungen und daraus resultierende Steuerungsschwerpunkte sich entweder als ressourcenorientiert oder marktorientiert charakterisieren lassen. Dass aber beide mögliche Ausprägungen als generelle Zielrichtungen in den Fallstudienunternehmen grundsätzlich vorhanden sind und sich nur durch ihre Bedeutung in Fallstudienunternehmen unterscheiden, bestätigt die Relevanz des theoretischen Ausgangspunkts dieser Arbeit.

Tab. 9: Übersicht der Fallstudienausprägungen in den Operationalisierungsebenen der strategischen Vision

strategische Vision	ALPHA		BETA	GAMMA
	angestrebter Zustand / Vision des Unternehmens	Wandel zum qualitativen Weltmarktführer	Präzision und Service in der Erfüllung der Kundenanforderungen	Internationales Unternehmenswachstum auf einer soliden und stabilen Basis
	Positionierung	selektiver Qualitätsführer, Ziel: Kompetenzführer	selektiver Kostenführer, Ziel: Kompetenzführer	differenzierte selektive Führerschaften
1. Ebene: Beurteilung des Entwicklungsstands	Relative Beurteilung des Status Quo zur strategischen Vision	Positionierung am Markt noch nicht erreicht	Positionierung beinahe erreicht, Präzisionspotenzial verbleibt	Für ein Wachstum fehlt eine finanziell unabhängigere Basis
2. Ebene: Festlegen einer strategischen Stoßrichtung	priorisierte Stoßrichtung: (Verfolgung als Optimierungsziel)	Wachstum	Wirtschaftlichkeit	Wirtschaftlichkeit
3. Ebene: Festlegung eines im operativen Steuerungsschwerpunkt auf einen Erfolgsfaktor	Optimierung (Entwicklung / Nutzung) des für die Stoßrichtung fokussierten Erfolgsfaktors	"Inland-Vertriebssystem"	"Effizienz der Fertigungsprozesse"	"finanzielles Realisationspotenzial"

Anhand der vorgestellten und zuvor in Abb. 24 zusammengefassten Systematik erfolgt der Fallstudienvergleich auf Ebene der Operationalisierungsebenen. Die Merkmalsausprägungen der Fallstudienunternehmen sind in Tab. 9 verdeutlicht. Für den

Vergleich des derzeitigen Entwicklungsstandes mit der strategischen Vision werden in den Unternehmen möglichst viele vorhandene Informationen herangezogen. Hierunter fallen auch Controlling-Instrumente als Informationsbasis. So zieht der Unternehmer von ALPHA marktbasierete, quantitative Informationen, insbesondere aber auch die Entwicklung des Geschäftsverlaufs, für seine Beurteilung heran. Zwar hat er viele Veränderungen im Unternehmen angestoßen, um die angestrebte strategische Positionierung zu erreichen, dennoch sieht er auf Grundlage des Geschäftsverlaufs sowie der Wahrnehmung seines Unternehmens durch die Marktteilnehmer seine strategische Vision als noch nicht erreicht an. Der Unternehmer von BETA schließt ebenso auf der Grundlage des Geschäftsverlaufs, der das Unternehmen an seiner Kapazitätsgrenze zeigt, auf den Zielerreichungsgrad der Strategieumsetzung. Seine angestrebte strategische Positionierung wird von ihm als beinahe erreicht beschrieben. Trotzdem sieht der Unternehmer noch zusätzliches Präzisierungspotenzial für die Entwicklung zum Kompetenzführer. Das Fallstudienunternehmen GAMMA verfolgt innerhalb seiner SGE differenzierte Positionierungen und sieht diese innerhalb der eng gewählten Nischen als erreicht an. Jedoch schränken bei GAMMA bestehende finanzielle Abhängigkeiten das Erreichen der strategischen Vision ein.

Aus der Beurteilung des derzeitigen Entwicklungsstandes leiten sich in den Fallstudienunternehmen die jeweiligen strategischen Stoßrichtungen ab, welche die zweite Operationalisierungsebene bilden. Aus den Interviewaussagen der Interviewpartner ist deutlich zu erkennen, dass die Unternehmer von ALPHA, BETA und GAMMA eine der Zielrichtungen jeweils bedeutender für die Strategietransmission als die andere einstufen. So wählt der Unternehmer von ALPHA Wachstum als strategische Stoßrichtung, weil er durch den Aufbau von umsatzseitigen Erfolgspotenzial eine Erweiterung der Reichweite seiner Produkte erwartet, was die angestrebte strategische Positionierung am Markt weiter durchsetzen soll. Zudem ist ein höherer Marktanteil wesentlich für die Erreichung seiner strategischen Vision als (absatzseitig) zweitgrößter Hersteller und Qualitätsmarktführer. Die Unternehmer von BETA und GAMMA präferieren dagegen die andere Zielrichtung. So legt der Unternehmer von BETA aus seiner Präzisionsorientierung die ökonomische Wirtschaftlichkeit als strategische Stoßrichtung fest, da diese durch die Optimierung der ertragsseitigen Potenzialausnutzung direkt die derzeitige strategische Positionierung als Kostenführer und seine angestrebte Position als Kompetenzführer begünstigt. Aus den Überlegungen

heraus, welche zu der Stabilisierungsstrategie geführt haben, priorisiert der Unternehmer von GAMMA die ökonomische Wirtschaftlichkeit. Die Stärkung der Eigenfinanzierungskraft soll das Unternehmen finanziell unabhängig machen und dadurch den erreichten Entwicklungsstand sichern.

Aus den Aussagen der Interviewpartner wird ersichtlich, dass die derzeitigen strategischen Stoßrichtungen der Fallstudienunternehmen das Ergebnis von Neubewertungen des Entwicklungsstands durch die Unternehmer sind. Das zeigt auf, dass strategische Stoßrichtungen im Zeitverlauf der Strategietransmission wechseln können. Anlass für solche Neubewertungen bei den Fallstudien hätte die Wirtschafts- und Finanzkrise geben können, da in allen Fallstudienunternehmen nach Aussagen der Interviewpartner im Krisenverlauf eine Verschiebung der Bedeutung der Zielrichtungen beobachtet werden konnte. Damalige strategische Stoßrichtungen mit Bezug zu Wachstum und Wirtschaftlichkeit verloren an Bedeutung, während die Liquidität zunehmend Aufmerksamkeit der Unternehmer einnahm.

So priorisierten die Unternehmer von ALPHA und GAMMA zwischenzeitlich die Liquidität der Unternehmen und legten hier einen Steuerungsschwerpunkt. Allerdings zeigte sich diese Priorisierung nur kurzfristig, da sie eine Reaktion auf einen konkreten liquiditätsbezogenen Handlungszwang darstellten. Als entstandene Liquiditäts-Engpässe überwunden werden konnten, wandten sich beide Unternehmer wieder ihrer vorherigen Priorisierungen zu. Diese Wechsel betrafen damit nicht eine der Operationalisierungs-Ebenen der strategischen Visionen.

Der Unternehmer von GAMMA wechselte dagegen in Folge der Wirtschafts- und Finanzkrise seine strategische Stoßrichtung. Im Vorfeld der Krise ist eine Priorisierung des Wachstumsziels anstatt der derzeitigen hohen Bedeutung des Wirtschaftlichkeitsziels erkennbar. Die in der Krise auftretenden Liquiditäts-Engpässe wirkten sich auf die Beurteilung des Entwicklungsstands des Unternehmers aus. Die bestehende Finanzierungsstruktur wurde von ihm für eine Verfolgung einer reinen Wachstumsstrategie nun als zu risikobehaftet beurteilt. Daher wechselte GAMMA von einer Wachstumsstrategie auf eine Stabilisierungsstrategie und legte als strategische Stoßrichtung die Wirtschaftlichkeit fest. Dieser Wechsel erfolgte damit, dass eine Operationalisierungs-Ebene, hier die Beurteilung des Entwicklungsstandes, betroffen wurde.

Wenn man mich vor 10 Jahren gefragt hätte, hätte ich an sich eine andere Antwort gegeben als heute. Vor 10 Jahren hätte ich gesagt, dass ich heute Jahren sicherlich einen höheren Umsatz mache. Aber heute bin ich da, weil wir gesehen haben, dass die Weltmärkte sich ja ganz anders verhalten haben. 81 Transkription Interview Unternehmer GAMMA, Abs. 24 und 26

Fraglich erscheint, ob die Fallstudienunternehmen das Liquiditätsziel als strategische Stoßrichtung festlegen. Allerdings zeigt sich, dass das Liquiditätsziel, wenn es langfristig und nachhaltig als Optimierungsziel betrieben wird, dem Wirtschaftlichkeitsziel entspricht. Deshalb kann nicht von einer eigenen strategischen Stoßrichtung Liquidität gesprochen werden, da ausreichende liquide Mittel eine notwendige Bedingung des Wirtschaftens darstellen und damit kein strategisches Ziel sein können.⁹⁴⁹

Zwar differenzieren die Fallstudienunternehmen die Bedeutung der Zielrichtungen, inhaltlich wird aber ein Zusammenhang zwischen den zur Optimierung und Realisation gewählten Zielrichtungen beobachtet. Dieser zeigt sich bei ALPHA durch seine restriktive Hochpreispolitik. Durch die Verfolgung des Wachstumsziels als strategische Stoßrichtung wird ab einem kritischen Beschäftigungsgrad die Wirtschaftlichkeit des Unternehmens ebenso sichergestellt. Die Verfolgung der strategischen Stoßrichtung beeinflusst damit direkt das Wirtschaftlichkeitsziel. Auch bei BETA zeigt sich ein Zusammenhang zwischen der strategischen Stoßrichtung Wirtschaftlichkeit und dem Realisationsziel Wachstum. Das Unternehmen kann durch die erreichte Effizienz seine Positionierung als Kostenführer ausbauen, indem es Kostenvorteile an seine Kunden weitergibt. Der Zusammenhang wirkt hier damit indirekt über das Angebotsverhalten von BETA. Auch bei GAMMA kann ein indirekter Zusammenhang zwischen beiden Zielrichtungen beobachtet werden, der durch das Verhalten der Akteure wirkt. Aus den Aussagen der Interviewpartner wird deutlich, dass bei den Vertriebsmaßnahmen die Planerfüllung und damit das Erreichen der gesetzten Wirtschaftlichkeitsziele im Vordergrund steht. Damit wird hier das Wachstumsziel kongruent für das Wirtschaftlichkeitsziel eingesetzt.

⁹⁴⁹ HAHN/HUNGENBERG definieren das Liquiditätsziel als notwendige Bedingung zum wirtschaftlichen Handeln: „[...] in unserem Wirtschaftssystem [muss] stets die Sicherung der Liquidität der Unternehmen für ihre Erhaltung gegeben sein [...]“. Hahn/Hungenberg (2001), S. 13. PERRIDON ET AL. sehen Liquidität nicht als Zielgröße, die im Sinne eines Maximierungsproblems betrachtet werden kann, sondern als eine strenge Nebenbedingung zum wirtschaftlichen Handeln an. Vgl. Perridon et al. (2012), S. 13. Damit kann die Liquidität als wesentliches Erfüllungsziel angesehen werden.

Erst durch diesen Einsatz von Wachstumszielen zur Erfüllung des Wirtschaftlichkeitsziels wird bei GAMMA eine derzeitig höhere Bedeutung des Wirtschaftlichkeitsziels deutlich. Durch die Funktion des Unternehmers als Vertriebsleiter fallen die Koordination von Wachstumsmaßnahmen in sein direktes Aufgabengebiet. Hieraus resultiert eine hohe Präsenz des Wachstumsziels innerhalb seines Tagesgeschäfts, wodurch die höhere Gewichtung des Wirtschaftlichkeitsziels im Vergleich der Fallstudien bei GAMMA weniger ausgeprägt ist.

Auf der dritten Operationalisierungs-Ebene legen die Unternehmer der Fallstudienunternehmen einen Steuerungsschwerpunkt für ihre Strategietransmission fest. Innerhalb dieses Steuerungsschwerpunktes ist im Fallstudienvergleich erkennbar, dass der fokussierte Erfolgsfaktor auf die jeweils festgelegte strategische Stoßrichtung ausgerichtet ist. Im Sinne der Zielrichtung soll er entweder entwickelt, erhalten oder seine Nutzung optimiert werden.⁹⁵⁰ Im Fallstudienunternehmen ALPHA fokussiert sich der Unternehmer auf den Erfolgsfaktor „Inland-Vertriebssystem“. Die stärkere direkte Ansprache von Anwendern der Maschinen durch den eigenen Vertrieb soll neben der Stärkung der Kundenwahrnehmung den Absatz erhöhen. Der Unternehmer von BETA legt seinen Steuerungsschwerpunkt auf den Erfolgsfaktor „Effizienz der Fertigungsprozesse“. Hier strebt er die Weiterentwicklung der Präzision durch die Verbesserung von Abläufen und Abstimmungsprozessen an. Es erfolgen z. B. die Implementierung einer Meeting-Kultur und die Einführung einer BDE mit den Zielen, Schwachstellen zu identifizieren und abteilungsübergreifende Abstimmungen zu verbessern. Die Maßnahmen sollen die Effizienz der Fertigungsprozesse steigern und damit die Wirtschaftlichkeit erhöhen. Der Unternehmer von GAMMA legt seinen Steuerungsschwerpunkt auf den Erfolgsfaktor „finanzielles Realisationspotenzial“, indem er eine verbesserte Ausnutzung der Eigenfinanzierungskraft des Unternehmens anstrebt.⁹⁵¹ Für die Befreiung von bestehenden finanziellen Abhängigkeiten durch eigene finanzielle Mittel werden die Organisations- und Kostenstrukturen transparent gemacht, um sie auf ihre Effektivität und Effizienz hin betrachten zu können. Dabei legt der Unternehmer, anders als die Unternehmer bei ALPHA und BETA, keinen eigenen, sondern einen gemeinsamen Steuerungsschwerpunkt mit seinem Führungsteam fest. Dadurch kann der Ausbau der Steuerungssysteme und

⁹⁵⁰ Siehe hierzu die Strategieschwerpunkte nach KOLKS. Vgl. Kolks (1990), S. 28 oder Kapitel 2.1.3.

⁹⁵¹ Zum Begriff Realisationspotenzial vgl. Krüger (1988), S. 30 oder Kapitel 5.3.1.

Organisationsstrukturen gleichzeitig an verschiedenen Ansatzpunkten durch die einzelnen Mitglieder des Führungsteams verfolgt werden. So werden z. B. vom kaufmännischen Geschäftsführer die Steuerungssysteme des Unternehmens mit dem Ziel weiterentwickelt die Kostentransparenz zu erhöhen. Der Unternehmer selbst fokussiert sich gemeinsam mit dem Business Development Manager auf die Vertriebsleistung des Unternehmens. Als Commitment innerhalb des Führungsteams von GAMMA sind Budgetdisziplin sowie die Realisierung von Effektivitäts- und Effizienzsteigerungen erkennbar. Daher lässt sich dieses Commitment der strategischen Stoßrichtung Wirtschaftlichkeit zuordnen.

Der Fallstudienvergleich zeigt, dass die im Steuerungsschwerpunkt der Unternehmer fokussierten Erfolgsfaktoren sich im Zeitablauf verändern. So kann das Wechseln des Erfolgsfaktors durch die Veränderung der strategischen Stoßrichtung ausgelöst werden. Dieser Fall ist im Fallstudienunternehmen GAMMA nach der Wirtschafts- und Finanzkrise zu beobachten. Der vormals zur Optimierung des Unternehmenswachstums vertriebsdominierte Steuerungsschwerpunkt änderte sich und liegt zum Erhebungszeitpunkt auf dem Erfolgsfaktor „finanzielles Realisationspotenzial“. Durch diesen Wechsel wurde dem verstärkten Auf- und Ausbau von Steuerungssystemen und Organisationsstrukturen Vorschub geleistet.

Innerhalb der Fallstudienunternehmen ALPHA und BETA sind im Zeitverlauf ebenfalls Wechsel der durch die Unternehmer fokussierten Erfolgsfaktoren zu beobachten. Im Fallstudienvergleich zeigt sich, dass hier kein gleichzeitiges Wechseln der strategischen Stoßrichtung der Auslöser war. So wurden vom Unternehmer von BETA vormals ein Steuerungsschwerpunkt auf die Erfolgsfaktoren „Vertrieb“ und „Werkzeugbau“ gelegt. Das ehemalige Vertretersystem wurde mit dem Ziel einer Synthese von Werkzeugentwicklung und Vertrieb umorganisiert. Darauf folgte die Modernisierung des Werkzeugbaus durch die Investition in eine neue Werkzeughalle und dessen Ausstattung. Beide ehemaligen fokussierten Erfolgsfaktoren werden vom Unternehmer von BETA der Erhöhung der Präzision in der Erfüllung der Kundenanforderungen zugeschrieben und stehen daher kongruent zur strategischen Stoßrichtung Wirtschaftlichkeit. Auch der Unternehmer von ALPHA beschreibt ein Wechseln seiner Steuerungsschwerpunkte über die fokussierten Erfolgsfaktoren „Organisation“, „Vertrieb Ausland“, „Produktentwicklung“ bis zum „Vertrieb Inland“.

Es hat viele Jahre gegeben, in denen ich mich beispielsweise mit Inlandsvertrieb überhaupt nicht befasst habe. Das habe ich frei laufen lassen. Solange ich hier war oder bin, habe ich eigentlich immer wieder Schwerpunkte gewechselt. Als ich in den ersten Jahren hier war, war völlig klar, das hier ist für mich eine organisatorische Aufgabe. Und dann kam irgendwann der Abschluss. Da wurde jemand eingestellt, der dann als Organisator, EDV, Produktionsleiter das gemacht hat. Und ich stellte fest, Export ist hier ein Schwachpunkt. Also, wir müssen viel internationaler werden. Und so habe ich dann einige Jahre meinen Fokus gelegt ausschließlich auf den Arbeitsbereich Export. Weil ich gesehen habe, dass das so momentan die Schwachstelle ist. Und dann kam wieder etwas Anderes, das war die Produktentwicklung. Ich habe eigentlich jahrelang nichts Anderes gemacht, als mich im Wesentlichen mit diesem Thema zu befassen. Ich bin eigentlich vor drei Jahren vielleicht so langsam zu der Erkenntnis gekommen, dass der Vertrieb im Inland eine Schwachstelle ist. Und deshalb befasse ich mich zurzeit damit und wenn Sie in anderthalb Jahren wiederkämen, würden Sie feststellen, dass diese Schwerpunkte wechseln. 43 Transkription Fallstudienpiegelung ALPHA, 64 (Aussage von Unternehmer ALPHA)

Durch die erreichten Veränderungen des jeweils fokussierten Erfolgsfaktors werden sein Entwicklungs- oder Nutzungsstand von den Unternehmern als befriedigend bzw. ausreichend beurteilt. Von daher drängt sich in ihrer Beurteilung dann jeweils ein anderer Erfolgsfaktor für die Verfolgung der strategischen Stoßrichtung als größerer Schwachpunkt hervor, der die Aufmerksamkeit der Unternehmer auf sich zieht. Damit schließen sie die proaktive Entwicklung des Erfolgsfaktors ab oder übergeben ihn an ihre Mitarbeiter, während sie selbst einen neuen Steuerungsschwerpunkt setzen.

Im Fallstudienvergleich geben die unterschiedlichen Motive zum Wechseln des fokussierten Erfolgsfaktors Hinweise, wie sich neu fokussierte Erfolgsfaktoren in den Unternehmen ergeben. So können neue Steuerungsschwerpunkte als Reaktionen auf interne oder externe Änderungen der Rahmenbedingungen erfolgen, wie es bei GAMMA im Verlauf der Wirtschafts- und Finanzkrise oder bei ALPHA und BETA durch die Unternehmensnachfolgen von den Interviewpartnern genannt worden ist.

Genauso ist aber auch ein unstrukturierter aktiver Suchprozess in den Fallstudienunternehmen erkennbar. Die Unternehmer erarbeiten im Vorfeld zusammen mit ihren Führungsteams potenzielle künftige Steuerungsschwerpunkte. So beschreibt der Unternehmer von ALPHA einen möglichen neuen Steuerungsschwerpunkt, indem er als ein Ziel leistungsstarke logistische Fertigungsprozesse nennt. Auch der Unternehmer von BETA spricht regelmäßig über mögliche neue Steuerungsschwerpunkte mit sei-

nen Mitarbeitern. Da er aber bereits den Entwicklungsstand seines Unternehmens hinsichtlich der verfolgten strategischen Vision sehr nahe sieht, sucht er ebenso nach generellen strategischen Alternativen und Entwicklungsfeldern für sein Unternehmen. Diese Suche nach neuen Betätigungsfeldern wird aber auch von dem Unternehmer von ALPHA betrieben, der allerdings die derzeitige Fokussierung seines Unternehmens auf nur eine Produktparte als zu eng empfindet.

Bei GAMMA ist ein aktiver Suchprozess ebenfalls beobachtbar. Hier werden innerhalb jährlicher strategischer Workshops mögliche Maßnahmen aus dem derzeitigen Steuerungsschwerpunkt abgeleitet und ebenso auch neue fokussierte Erfolgsfaktoren mit dazugehörigen Maßnahmenpaketen gesammelt und in Themenspeichern zusammengetragen. Trotz dieser im Fallstudienvergleich strukturiertesten Vorgehensweise werden auch bei GAMMA die Überlegungen nicht weiter konkretisiert oder ausformuliert. Künftig zu fokussierende Erfolgsfaktoren bestehen in den Fallstudien nur in den Vorstellungen der Akteure in Form von groben Projektideen, die dem derzeitig fokussierten Erfolgsfaktor nachrangig eingeordnet werden.

7.1.2 Inhaltliche Verknüpfung der genutzten Controlling-Instrumente mit den für die Strategietransmission genutzten Koordinationsmechanismen

Aus den Operationalisierungsebenen verbleiben für das Übersetzen der Ziele in konkrete Maßnahmen weiterhin hohe Freiheitsgrade, da nur grobe Zielrichtungen und Schwerpunkte festgelegt werden. Aus den Fallstudiendarstellungen wird deutlich, dass die Unternehmen diese groben Zielrichtungen und Schwerpunkte erfolgreich in Koordinationshandlungen übersetzen. Diese Übersetzung ist in der Nutzung einer Kombination verschiedener Koordinationsmechanismen erkennbar. Daher sind die genutzten Koordinationsmechanismen in den Fallstudienunternehmen ein geeigneter Ansatzpunkt zur Strukturierung der weiteren Analyse. Im Folgendem werden die für die Strategietransmission genutzten Koordinationsmechanismen vergleichend betrachtet und im Hinblick auf eine inhaltliche Verbindung mit den Operationalisierungsebenen analysiert. Zur Beantwortung der Forschungsfrage 2 wird ein zweiter Analyseschritt durchgeführt, welcher das Zusammenspiel der eingesetzten Controlling-Instrumente mit den angewendeten Koordinationsmechanismen betrachtet. Dadurch soll schlussendlich auf mögliche inhaltliche Verbindung der Operationali-

sierungsebenen als Einflussfaktor auf die angewendeten Controlling-Instrumente geschlossen werden.

Durch seine laufende Anwendung bezieht der Steuerungsprozess der Strategietransmission sich auf alle Operationalisierungsebenen, ist aber auf der dritten Operationalisierungsebene als Koordinationshandlung besonders gut erkennbar. Im Fallstudienvergleich zeigt sich hier, dass innerhalb dieses Steuerungsprozesses nur ein Teil der theoretisch möglichen Koordinationsmechanismen zur Anwendung kommen.⁹⁵² So sind keine Koordinationshandlungen in den Fallstudienunternehmen erkennbar, die über eine Programmierung oder über Marktmechanismen ablaufen. Hierfür scheinen innerhalb der Fallstudien auch die Voraussetzungen zu fehlen, da einerseits die strategischen Visionen der Unternehmer nicht ausreichend formalisiert abgebildet werden, um ihre Implementierung über ein Programm zu ermöglichen. Andererseits existieren in den Fallstudienunternehmen keine internen Märkte für die Aufgaben der Strategietransmissionen.

Die Ausprägungen der angewendeten Koordinationsmechanismen im Fallstudienvergleich (siehe in Tab. 10) zeigen, dass persönliche und technokratische Koordinationen auf die Steuerungsschwerpunkte (3. Operationalisierungsebene) ausgerichtet sind. Eine Koordination über die Unternehmenskultur wirkt dagegen mehr grundsätzlich auf die Organisationmitglieder ein, obwohl eine bewusste, gesteuerte Koordination durch die Fallstudienunternehmen nicht erkennbar ist. Zu den vorhandenen Werten und Normen zählen einerseits typisch für mittelständische Familienunternehmen genannte (vorteilhafte⁹⁵³) strukturelle Eigenschaften. Andererseits zeigen sich im Fallstudienvergleich ebenso deutliche Unterschiede in den Kulturen der Unternehmen. Aus den Aussagen der Interviewpartner wird ersichtlich, dass organisationale Akteure der Fallstudienunternehmen die ehemals angestrebten Zielausprägungen der fokussierten Erfolgsfaktoren einheitlich als Gründe für den derzeitigen Entwicklungsstand des Unternehmens angeben. Durch diese Einheitlichkeit der Aussagen ergeben sich die ehemaligen Zielausprägungen als geteilte Werte und Normen.

⁹⁵² Die Koordinationsmechanismen sind in Abb. 19 dargestellt.

⁹⁵³ Diese Vorteile werden bei den qualitativen Dimensionen des Mittelstandsbegriffs deutlich: Hier werden neben der Einheit von Leitung und Eigentum insbesondere flache Hierarchien, Konsens zwischen Leitung und Personal sowie die persönlichen Beziehungen des Unternehmers zum Unternehmensumfeld genannt. Die Unternehmer werden von den Mitarbeitern als Risikoträger und Innovator wahrgenommen, der die Konsequenzen seines Handelns direkt und persönlich trägt. Vgl. Reinemann/Ludwig (2015), S. 39, 42 f.

Diese erscheinen dadurch innerhalb der Unternehmenskulturen der Fallstudienunternehmen konserviert. Die Konservierung von alten Zielen als Werte und Normen beeinflusst das Handeln der Organisationsmitglieder und trägt dazu bei, den derzeitigen Entwicklungsstand der Unternehmen zu erhalten. Damit wirkt die Koordination über die Unternehmenskultur auf den Ausgangspunkt der Strategietransmission ein.

Tab. 10: Übersicht der Nutzung von Koordinationsmechanismen für die Strategietransmission in den Fallstudienunternehmen

		ALPHA	BETA	GAMMA
Unternehmenskultur	geteilte Werte und Normen im Fallstudienunternehmen	professionelle Arbeitskultur, führende Produktqualität, "Der Spezialist"	Präzision, Stärkung der Kommunikation, Einheit nach Außen ("Monolith"), Partnerschaft zu Kunden und Mitarbeitern	"WIR"-Gefühl, Verbesserung von Prozessen, Planerfüllung
Persönliche Koordination	Kontakte des Unternehmers außerhalb des Führungsteams	Betriebsdurchgänge in den Vertrieb und in die F&E Abteilung	Betriebsdurchgänge in der Fertigung	allgemeine Betriebsdurchgänge
	institutionelle Abstimmungen der Führungsteams	Besprechung mit Führungsteam (ca. alle 6 Wochen)	Besprechung mit Führungsteam (monatlich)	Besprechung mit Führungsteam und Vertriebsteam (wöchentlich)
Technokratische Koordination	Einsatz von Plänen zur Zielübertragung und Kontrolle	-	-	Jahresplanung, unterjährige Hochrechnung, kurzfristige Absatzplanungen

Für die Zielausprägung der derzeitig fokussierten Erfolgsfaktoren können ebenfalls erste Anzeichen einer Integration in die Unternehmenskulturen beobachtet werden. Das zeigt bei ALPHA die hohe Verbreitung des Ziels, den direkten Kontakt zu den Anwendern der Produkte durch den Vertrieb anzustreben. Bei BETA institutionalisieren sich durch die Initiative zur Förderung der innerbetrieblichen Kommunikation neue Besprechungsroutinen. Bei GAMMA wird das Commitment der Planerfüllung auch von Akteuren außerhalb des Führungskreises aufgegriffen, indem sie die Steuerungssysteme akzeptieren und nutzen.

Informationen aus Controlling-Instrumenten werden im Rahmen der Unternehmenskulturen rein als Informationsquellen angewendet, um positives und erwünschtes Verhalten oder nicht erwünschtes Verhalten zu beschreiben. Deutlich wird das in der Fallstudie ALPHA, welche ihre Reklamationskostenquote im Unternehmen auch an Kunden kommuniziert. Die Mitarbeiter sehen die Quote als das Ergebnis der Qualitätsorientierung des Unternehmens und richten ihr Verhalten weiter danach aus, auch wenn der derzeitige Steuerungsschwerpunkt ein anderer ist.

Die weiteren Freiheitsgrade innerhalb der Fallstudienunternehmen, welche aus den Operationalisierungen der Visionen verbleiben, werden durch persönliche und technokratische Koordinationstätigkeiten ausgefüllt. Unter der persönlichen Koordination

in Tab. 10 lassen sich der Kontakt der Unternehmer mit Mitarbeitern sowie institutionalisierte Abstimmungen, wie z. B. Besprechungen und Workshops mit den Führungsteams fassen. Im Fallstudienvergleich zeigt sich, dass jeder der Unternehmer häufige persönliche Kontakte und Teilnahmen bei Besprechungen aufweisen kann. Unterschiede werden aber in der Bedeutung für die Strategietransmissionen deutlich. So sind bei ALPHA und BETA Betriebsdurchgänge in die Unternehmensbereiche, auf denen die Unternehmer ihre Steuerungsschwerpunkte legen, feste Steuerungs-Routinen. Hierbei nutzen die Unternehmer die Begegnungen mit ihren Mitarbeitern zur persönlichen Übermittlung (Implementierung) ihrer Zielvorstellungen. Zudem beschreiben beide die Betriebsdurchgänge als wichtige Quelle für Informationen, welche in ihre Bewertung des aktuellen Entwicklungsstandes einfließen (Implementierungskontrolle und Strategieevaluation). Regelmäßige Betriebsdurchgänge sind beim Unternehmer von GAMMA zwar ebenso beobachtbar, weisen aber im Fallstudienvergleich für die Strategietransmission eine geringere Bedeutung auf. Es zeigen sich keine festen Steuerungs-Routinen, da sein Steuerungsschwerpunkt nicht alleine auf einem Bereich liegt, sondern eher auf der Gesamtkoordination der Bereiche. Dadurch werden seine Betriebsdurchgänge eher von operativen Fragestellungen initiiert, als dass sie zur Implementierung und Kontrolle im Rahmen der Strategietransmission erfolgen.

Eine im Fallstudienvergleich deutlich höhere Bedeutung für die Strategietransmission nehmen für den Unternehmer von GAMMA institutionalisierte Besprechungen ein.⁹⁵⁴ Seine Abstimmungen mit dem Führungsteam finden im Fallstudienvergleich in wesentlich kürzeren Zeitabständen mit höherer Frequenz statt. Ähnlich zu den Betriebsdurchgängen in den Fallstudien ALPHA und BETA erhält der Unternehmer von GAMMA innerhalb dieser regelmäßigen Besprechungen wesentliche Informationen zur Beurteilung der gesamten Situation. Daher nutzt er die Besprechungen als Informationsquelle zur Implementierungskontrolle und Strategieevaluation. Gemeinsam finden innerhalb der Besprechungen Konsensbildungen und Abstimmungen des Führungsteams über nächste Schritte (Implementierung) statt. Insgesamt übernehmen daher Besprechungen bei GAMMA eine vergleichbare Funktion in der Strategietransmission wie die Betriebsdurchgänge bei ALPHA und BETA.

⁹⁵⁴ Umgekehrt gilt diese Bewertung für die Unternehmer von ALPHA und BETA, deren Teilnahmen an Besprechungen im Fallstudienvergleich gegenüber GAMMA deutlich abfallen.

Technokratische Koordinationen zur Übermittlung von Inhalten der Strategietransmission kommen bei BETA nicht zur Anwendung. Der Unternehmer von ALPHA formalisiert zwar eine Absatzplanung, greift aber im weiteren Geschäftsverlauf nicht mehr auf die generierten Plan-Informationen zurück und nutzt diesen Koordinationsmechanismus ebenfalls nicht zur Strategietransmission. Nur das Fallstudienunternehmen GAMMA formalisiert eine Planung, die zur Strategietransmission eingesetzt wird. Hier fließen in der Jahresplanung Zielgrößen ein, die dann in Form von Budgets an die Unternehmensbereiche weitergeleitet werden. Sich im Zeitablauf ergebene Plan/Ist-Abweichungen werden als Informationen von dem Unternehmer und seinem Führungsteam genutzt. Eine Kontrolle der Ist-Entwicklung findet anhand der Planwerte statt. Die Koordination durch Pläne erfolgt rein über den Einsatz von Controlling-Instrumenten und kann nicht unabhängig von den Instrumentarien betrachtet werden.

Dagegen ist das Heranziehen von Controlling-Instrumenten im Rahmen der persönlichen Koordinationstätigkeiten fakultativ. Im Fallstudienvergleich zeigt sich, dass die Unternehmen unterschiedliche Instrumente in verschiedener Intensität für persönliche Koordinationshandlungen heranziehen. Es zeigt sich aber auch eine markante Einheitlichkeit in der Nutzung von AE/Umsatz-bezogenen Informationen. Diese Informationen werden jeweils interaktiv durch die Unternehmer von ALPHA, BETA und GAMMA genutzt.⁹⁵⁵ Einerseits kann diese Einheitlichkeit bei der Nutzung darauf zurückgeführt werden, dass AE/Umsatz-bezogene Informationen täglich verfügbar sind. Andererseits repräsentieren diese Informationen den aktuellen Entwicklungsstand und Erfolg des Unternehmens auf den bearbeiteten Märkten und stehen daher generell im Interesse der Unternehmer und der Führungsteams. Die Entwicklung der AE/Umsatz-bezogenen Kennzahlen werden sowohl bei den Betriebsdurchgängen als auch in Besprechungen ausgewertet und diskutiert. GAMMA arbeitet sie zudem in einer separaten Auftragseingangsplanung ein. Das zeigt, dass die Informationen zur Beurteilung des Entwicklungsstands herangezogen werden. Diese Beurteilung kann zu einer etwaigen Neubestimmung des Steuerungsschwerpunkts oder des fokussierten Erfolgsfaktors führen. Damit fungieren diese Kennzahlen generell als Feedback-Größen für die Strategietransmission, ohne von deren Inhalt berührt zu

⁹⁵⁵ Bedingt durch sein Geschäftsmodell nutzt der Unternehmer von BETA als zusätzliche Frühindikatoren Informationen aus der Korrespondenz mit seinen Kunden und eigenen Besuchsberichten.

sein. Der AE/Umsatz-bezogene Teil des Instrumentensets kann als unabhängig von einem spezifischen Einfluss der strategischen Vision oder einer Strategie erachtet werden.

Ansonsten interessieren mich eher eigentlich nur die Zahlen (AE/Umsatz). Denn solange die stimmen, wenn ich jeden Tag so und so viel Auftragseingang sehe, dann weiß ich: Es läuft! 06 Transkription Interview Unternehmer ALPHA, Abs. 114

Die absoluten Zahlen (AE/Umsatz), die sind natürlich das, was im Endeffekt den Erfolg des Unternehmens bestimmt. 57 Transkription Interview Kaufmännischer Leiter BETA, Abs. 180

Umsätze, Auftragseingänge und wenn er auf Reisen ist und keine Möglichkeit hat, die Zahlen zu sehen, ruft er mich täglich an und fragt nach den Zahlen. Wie ist der heutige Auftragseingang und Umsatz? 80 Transkription Interview Business Development Manager GAMMA, Abs. 166

Im weiteren Fallstudienvergleich nutzen die Unternehmer von ALPHA, BETA und GAMMA unterschiedliche Informationen aus den Controlling-Instrumenten interaktiv. Bei diesen interaktiven Informationen wird eine Korrespondenz zur jeweils gewählten strategischen Stoßrichtung erkennbar. So werden bei ALPHA Informationen zu Marktanteilen durch den Unternehmer interaktiv genutzt, welche als wachstumsorientiert klassifiziert werden können. Bei BETA werden Prozesskennzahlen und Deckungsbeiträge interaktiv genutzt. Bei GAMMA ist die Nutzung von Abweichungen von Plan/Ist-Deckungsbeiträgen zu beobachten. Diese Informationen können effizienzbezogen klassifiziert werden und zeigen damit die Wirtschaftlichkeitsorientierung der Unternehmen. Wie in Tab. 11 ersichtlich, wird die Korrespondenz der Inhalte von interaktiven Informationen mit der strategischen Stoßrichtung auch durch die Motive zur Nutzung bestätigt.

Im Rahmen der Strategietransmission werden auch diagnostisch genutzte Informationen herangezogen. Durch den Fallstudienvergleich wird erkennbar, dass diese sich sowohl auf den Steuerungsschwerpunkt, die strategische Stoßrichtung, als auch auf die nachrangig beurteilte Zielrichtung beziehen können. Diagnostische Informationen werden bei den persönlichen Koordinationen allerdings nur dann berücksichtigt, wenn Entwicklungen auftreten, welche die Realisation der Erfüllungs- und Liquiditätsziele gefährden. Eine aktive Verfolgung wie bei den interaktiv genutzten Informationen durch die Unternehmer ist nicht beobachtbar. Damit wird der diagnostische Teil des Instrumentariums nicht von den Ausprägungen der Operationalisierungsebenen beeinflusst.

Tab. 11: Übersicht der Korrespondenz zwischen genutzten Controlling-Instrumenten, Motiven zur Nutzung und der strategischen Stoßrichtungen in den Fallstudienunternehmen

	ALPHA	BETA	GAMMA
Genutzte Informationen aus Controlling-Instrumenten	AE/Umsatz Marktanteil	AE/Umsatz und AB Prozesskennzahlen Fertigung Besuchsberichte Korrespondenz Produkt DB DB je Fertigungsabteilung	AE/Umsatz komm. Vertriebsaktivitäten Sparten DB zu Plan DB AE-Planung
Motive zur Nutzung	Identifikation von Absatzpotenzialen	Identifikation von Potenzialen zur Erhöhung der Wirtschaftlichkeit der Fertigungsprozesse	Frühzeitige Identifikation von Ergebnisauswirkungen Erfüllung von Ertragszielen
Strategische Stoßrichtung (2. Ebene) / Steuerungsschwerpunkt (3. Ebene)	Wachstum "Inland-Vertriebssystem"	Wirtschaftlichkeit "Effizienz der Fertigungsprozesse"	Wirtschaftlichkeit "finanzielles Realisations- potenzial"

Abschließend kann festgehalten werden, dass sich im Instrumentenset der Fallstudienunternehmen zwei Teile beobachten lassen. Beide Teile werden insbesondere in den Bereichen der persönlichen und technokratischen Koordinationshandlungen deutlich. Die AE/Umsatz-bezogenen Informationen erweisen sich genauso wie diagnostische Informationen als ein unabhängiger Teil des Instrumentensets, der nicht von Ausprägungen der Operationalisierungsebenen beeinflusst wird. Der restliche Teil des interaktiv genutzten Instrumentariums wird in seiner inhaltlichen Ausprägung von der strategischen Stoßrichtung (2. Operationalisierungsebene) beeinflusst. Die strategische Stoßrichtung zeigt sich daher aus dem Fallstudienvergleich als Einflussfaktor auf die für die Strategietransmission eingesetzten Controlling-Instrumente.

7.1.3 Ergänzende Analyse, Diskussion und Wertung der strategischen Stoßrichtung als Einflussfaktor auf für die Strategietransmission eingesetzten Controlling-Instrumente

Aus der vorangegangenen Analyse ergibt sich als erstes Zwischenergebnis eine inhaltliche Verknüpfung der strategischen Stoßrichtungen mit den als abhängig beschriebenen Teilen der Instrumentensets. Wie im Fallstudienvergleich in Tab. 11 deutlich wird, korrespondiert ein Teil der interaktiv genutzten Informationen direkt mit den jeweiligen Ausprägungen der strategischen Stoßrichtungen. Dadurch kann die Wahl der strategischen Stoßrichtung als ein situativer Einflussfaktor auf die für die Strategietransmission genutzten Controlling-Instrumente angenommen werden. Der durch den Fallstudienvergleich identifizierte Einflussfaktor kann Unterschiede in

den Ausprägungen der angewendeten Controlling-Instrumente erklären. Dieses Zwischenergebnis wird im Folgenden vor dem Hintergrund der in Kapitel 2 und Kapitel 3 angeführten Erkenntnisse gewürdigt. Für eine erste Beurteilung werden ebenso empirische, theoretische wie auch methodische Aspekte berücksichtigt. Zur Strukturierung erfolgt der Rückgriff auf die Ausgangshypothese und die Forschungsfragen aus Kapitel 4.2.

Der identifizierte situative Einflussfaktor auf das Instrumentenset ist ein Teil des Prozesses zur Operationalisierung der strategischen Visionen in den Fallstudienunternehmen. Da eine Zielrichtung Einfluss auf die Instrumentensets nimmt, zeigt sich der eigentliche Inhalt der Strategie ohne einen direkten Einfluss. Dieses Ergebnis scheint sinnvoll, da Formalisierungen der Strategien, z. B. durch die Formulierungen der Inhalte der Operationalisierungsebenen zu Maßnahmenbündeln fehlen. Damit liegt nach dem klassischen Strategieverständnis in den Fallstudienunternehmen ein von FRANK beschriebener „strategiefreier Raum“ vor und eine Strategie kann c.p. keinen Einfluss auf die Instrumentensets nehmen.⁹⁵⁶

Das Fehlen einer formalen Strategie in den betrachteten Unternehmen wird von bisherigen mittelstandsbezogenen Untersuchungen gestützt. Die in Kapitel 3 abgebildeten Kritikpunkte an den Ausprägungen eines mittelständischen Strategischen Managements treffen auch auf die Fallstudienunternehmen zu.⁹⁵⁷ So sind auch bei ALPHA, BETA und GAMMA nur wenig planendes Verhalten, wenig Formalisierung von Zielen über die nächste Periode hinaus sowie das Fehlen eines regelmäßigen Strategieprozesses zu beobachten.⁹⁵⁸ Das Verfolgen von Steuerungsschwerpunkten bekräftigt den Eindruck, dass auch die Fallstudienunternehmen, wie es typisch für mittelständische Unternehmen zu sein scheint, sich auf rein operative Sachverhalte konzentrieren. Problematisch erscheint diese Steuerung ohne Strategie in Bezug auf die Strategieevaluation. Da der verfolgte „Weg“ offen ist, bleiben damit auch alterna-

⁹⁵⁶ Die Ergebnisse der Studie von FRANK sind in Kapitel 3.3.4, das klassische Strategieverständnis in Kapitel 2.1.1 dargestellt. Für die Verwendung des Begriffs „strategiefreier Raum“ siehe Frank (2000), S. 216.

⁹⁵⁷ Siehe hierzu Ergebnisse von KOSMINDER in Kapitel 3.3.2.1, ZIMMERMANN in Kapitel 3.3.2.2, SANDT in Kapitel 3.3.3.2 sowie die Ergebnisse von DINTNER/SCHORSCHT oder RAUTENSTRAUCH/MÜLLER in Kapitel 3.3.4.

⁹⁵⁸ Dieses Verhalten beschreiben verschiedene Autoren. Siehe hierzu die in Kapitel 3.2.3 dargestellten Ergebnisse oder vgl. Rautenstrauch/Müller (2006a), S. 227 f; Rautenstrauch/Müller (2006b), S. Meffert/Klein (2007), S. 40; Welter (2003), S. 33-78.

tive Entwicklungspfade undefiniert. Das zeigt ein eher reagierendes Verhalten der Unternehmen auf sich ergebende Ereignisse.

Vor dem Hintergrund des beobachteten Operationalisierungsprozesses müssen die Kritikpunkte allerdings relativiert werden. Von einem wirklich „strategiefreien Raum“ kann in den Fallstudienunternehmen nicht ausgegangen werden, da jeder Unternehmer eine strategische Vision aufweisen kann.⁹⁵⁹ Aus einer ex post Perspektive zeichnet sich als Ergebnis bei den Unternehmen eine Mischung von geplanten und emergenten Strategieanteilen ab, welche von den Fallstudienunternehmern als beabsichtigte Strategien beschrieben werden. Ob eine Strategie vorhanden ist oder nicht, erscheint damit definitionsabhängig.

Aber auch die Einschätzung von WELTER, dass eine strategische Planung in KMU unstrukturiert, sporadisch und inkrementell abläuft, bestätigt sich für die Fallstudienunternehmen nicht.⁹⁶⁰ Zwar ist kein vollständiger Planungsprozess oder eine Routine zu beobachten, die eine regelmäßige Überprüfung der Operationalisierungsebenen beinhaltet, dennoch zeigt sich in der Systematik der Operationalisierung eine deutliche Struktur. Diese Struktur lenkt das strategische Verhalten der Unternehmer, was sich einerseits als ein „Vorausdenken“, andererseits als ein „Reagieren“ auf Problemstellungen beschreiben lässt. In dem Reagieren kann das von WELTER als Durchwursteln/Improvisieren beschriebene praktische Agieren in KMU wiedererkannt werden.⁹⁶¹ Auch das Vorausdenken ist in dem von WELTER beschriebenen proaktiven Gestalten enthalten, da gestalterische Maßnahmen auch in den Fallstudienunternehmen auf Erwartungen bzgl. der Gestaltungswirkung beruhen. Beide Verhaltensweisen können parallel in den Fallstudienunternehmen beobachtet werden. Der Prozess der Operationalisierung balanciert diese durch seine Strukturvorgabe aus, indem er vorausschauendes, planendes Verhalten für eine bewusste Gestaltung (z. B. im Bereich der Festlegung der strategischen Stoßrichtung) zulässt und Raum für eine inkrementelle Entwicklung (z. B. der Steuerungsschwerpunkte durch ein Durchwursteln/Improvisieren) einräumt. Daher wird innerhalb dieser Struktur des Operationali-

⁹⁵⁹ Dieses Ergebnis steht im Gegensatz zu den Schlussfolgerungen von RAUTENSTRAUCH/MÜLLER in Kapitel 3.2.3, die in ihrer Studie nur bei jedem zweiten Unternehmen eine strategische Vision bzw. eine Gesamtunternehmensstrategie beobachten konnten. Der Unterschied zu dieser Arbeit kann einerseits auf die verschiedenen Messmethoden oder auf die Fallstudienauswahl (Orientierung an erfolgreichen Unternehmen) zurückgeführt werden.

⁹⁶⁰ Siehe hierzu das wörtliche Zitat von WELTER auf S. 72.

⁹⁶¹ Siehe hierzu die Typisierung von WELTER in Kapitel 3.2.3.

sierungsprozesses der Lösungsansatz des von SCHEURER beschriebenen Steuerungsdilemmas deutlich.⁹⁶² Die Analyse der Ausprägungen von den genutzten Koordinationsmechanismen zeigt, dass dieser Lösungsansatz von den Fallstudienunternehmen wiederum weiter in individuelle Steuerungsansätze ausgestaltet wird, welche aber auf dieser gemeinsamen Systematik basieren.

Aus Sicht der Ausgangshypothese kann daher festgehalten werden, dass die Festlegung einer strategischen Stoßrichtung in jedem Fallstudienunternehmen beobachtet werden könnte. Da diese Zielrichtungen nach dem in Kapitel 2 festgelegten klassischen Strategieverständnis keine Strategien darstellen, muss der in der Ausgangshypothese vermutete Einfluss einer Strategie verworfen werden. Ein Einfluss ergibt sich nach der Diskussion aber aus den Steuerungsansätzen der Unternehmen, in deren Struktur die strategische Stoßrichtung ein Merkmal darstellt.

Die Forschungsfrage 1 adressiert die Beschreibung der Funktionsweise der Strategietransmission. Vor diesem Hintergrund stellt sich die Frage, weshalb andere Untersuchungen bisher keine Hinweise auf einen Einfluss einer strategischen Stoßrichtung beschreiben. Für einen ersten Erklärungsansatz können die verwendeten Forschungsmethoden herangezogen werden. Die Aufarbeitung in Kapitel 3 und Zusammenfassung der Studien in Anhang 1 zeigen, dass der überwiegende Teil der Arbeiten quantitativ orientiert ist. Die in den Studien erfassten Merkmale weisen einen geringen Detaillierungsgrad auf.⁹⁶³ Deshalb entwickeln die Autoren Konstrukte oder greifen auf bestehende Ansätze zurück. Z. B. wendet FRANK das Konstrukt „Kostenbewusstsein“ an, um mögliche Auswirkungen von unterschiedlichen Typen strategischer Positionierungen auf Kostenrechnungssysteme zu betrachten.⁹⁶⁴ Auf dieses Bewusstsein schließt der Autor anhand der zwei Dimensionen „Komplexität“ und „Anpassungshäufigkeit“ der Kostenrechnung. Wird dieses Vorgehen mit den Informationen aus den Fallstudienunternehmen verprobt, werden Schwachpunkte in den Annahmen erkennbar, welche dem Konstrukt zugrunde gelegt sind. Zunächst erscheint sich die Vermutung der strategischen Positionierung als Einflussfaktor zu

⁹⁶² Siehe hierzu Scheurer (1997), S. 396 f oder die Darstellung des Steuerungsansatz in Fußnote 543.

⁹⁶³ So weist z. B. FRANK darauf hin, dass ab einer gewissen theoretischen und empirischen Durchdringung eines Themengebietes gerade Fallstudien geeignet erscheinen, differenzierte Fragestellungen zu beantworten. Zu diesen differenzierten Fragestellungen kann auch die Frage nach der Strategie, Vision und Zielen eines Unternehmens gezählt werden. Vgl. Frank (2000), S. 240.

⁹⁶⁴ Vgl. Frank (2000), S. 213-217.

bestätigen, da die Unternehmen BETA und GAMMA, welche beide Merkmale einer Kostenführerschaft aufweisen, im Fallstudienvergleich die ausgeprägtesten Kostenrechnungssysteme anwenden. Die Konstrukt-Dimension „Komplexität“ wäre in diesen Fällen vergleichbar hoch ausgeprägt. Allerdings zeigt sich der von FRANK unterstellte Einfluss der strategischen Positionierung im Zeitverlauf als unstetig. So geben die Aussagen der Interviewpartner Hinweise darauf, dass die in den Fallstudienunternehmen beobachtete (zum Erhebungszeitpunkt) interaktive Nutzung von Informationen aus der Kostenrechnung sich nicht über den Zeitraum beobachten lässt, in dem die Unternehmen die strategischen Positionierungen verfolgen. So hat die Kostenrechnung bei GAMMA erst mit dem Wechsel der strategischen Stoßrichtung von Wachstum auf Wirtschaftlichkeit im Rahmen der Wirtschafts- und Finanzkrise an Bedeutung gewonnen und die Nutzung von Informationen aus der Kostenrechnung intensiviert. Auch BETA berichtet, dass erst nach der Unternehmensnachfolge die Bedeutung von Informationen aus der Kostenrechnung für die Unternehmensführung gestiegen ist, obwohl im Grunde die damaligen Unternehmensziele und damit auch die strategische Positionierung fortgeführt werden. Damit lässt sich vermuten, dass die Komplexität der Kostenrechnung im Zeitverlauf unterschiedlich ausgeprägt war und sich hieraus nur eine Tendenz erkennen lassen würde.

Ein weiterer Schwachpunkt zeigt das Konstrukt der Anpassungshäufigkeit. BETA und GAMMA beschreiben die Strukturen und Methoden innerhalb ihrer Kostenrechnungen als etabliert. Häufige Anpassungen sind im Zeitrahmen des Bedeutungszuwachses der Kostenrechnung vorgenommen worden, während zum Erhebungszeitpunkt nur inkrementelle Verbesserungen beschrieben werden.⁹⁶⁵ Damit lässt sich vermuten, dass die Konstrukt-Dimension „Anpassungshäufigkeit“ bei den Fallstudienunternehmen geringe Werte annehmen würden und damit gegen den unterstellten Einfluss sprechen.

Ein letzter Schwachpunkt lässt sich aus der Analyse der Nutzungstypen in den Fallstudien ableiten. Zwar weisen bei BETA und GAMMA ressourcenorientierte Informationen eine hohe Bedeutung auf, insgesamt lässt sich aber beobachten, dass nur wenige Informationen aus den Kostenrechnungssystemen für die Strategietransmis-

⁹⁶⁵ Auch die zum Erhebungszeitpunkt angestrebte Integration der BDE Informationen in die Kostenrechnung bei BETA stellen keine tatsächliche Anpassung dar, da die Daten bereits vor diesem Integrationschritt im System verwendet wurden. Siehe hierzu Kapitel 6.2.3.

sion direkt genutzt werden. Z.B. werden bei BETA als auch bei GAMMA deckungsbeitragsbezogene Informationen interaktiv genutzt, welche bei GAMMA durch den Abgleich mit Plandaten noch weiterverarbeitet werden. Damit werden in beiden Unternehmen, im Verhältnis zu den von einer Kostenrechnung zur Verfügung gestellten Informationen, nur ein kleiner Teil der Informationen für die Strategietransmission genutzt. Dadurch erweist sich der größte Teil der generierten Informationen ohne einen direkten strategischen Bezug.

Wenn sich in den von FRANK befragten Unternehmen ähnliche Verzerrungen seines Konstruktes ergeben haben, kann dies ein Ansatz zur Erklärung sein, dass er keinen deutlichen Zusammenhang zwischen strategischen Positionierungen und den Instrumentenausprägungen beobachten konnte.⁹⁶⁶ Gleichzeitig widerspricht der nun festgestellte Zusammenhang mit der strategischen Stoßrichtung als Einflussfaktor auf die Instrumentensets nicht dem Ergebnis von FRANK.⁹⁶⁷

Die Forschungsfrage 2 betrachtet die für die Strategietransmission eingesetzten Controlling-Instrumente. Aus den Fallstudiendarstellungen wird erkennbar, dass die in den Unternehmen eingesetzten Controlling-Instrumente den typisch für mittelständischen Unternehmen beobachteten Instrumentensets entsprechen. So sind in den Fallstudienunternehmen ebenfalls ausschließlich Instrumente im Einsatz, die als operativ klassifiziert sind. Ebenso ist in den Fallstudienunternehmen ein Schwerpunkt hinsichtlich der Standardinstrumente des Finanzbereichs und der Kostenrechnung erkennbar. Investitionsrechnungsverfahren werden nur fallweise angewendet, während umsatzbezogene Berichtssysteme ebenso hohe Anwendungsraten aufweisen. Die Ausprägungen lassen auf ein auf Information und Kontrolle ausgelegtes klassisches Controlling-Verständnis schließen, welches gerade bei mittelgroßen mittelständischen Unternehmen beobachtet werden kann.⁹⁶⁸ Die angewendeten operativen Berichtssysteme, Kosten- und Erlösrechnungen und Planungssysteme mit nur kurzfris-

⁹⁶⁶ Der Autor vermutet mögliche Schwächen der angewendeten Forschungsmethode und sieht insbesondere Längsschnittanalysen und Fallstudien als mögliche Erweiterungen der Forschungsmethoden zur Erfassung eines Einflusses der Strategie auf ein Instrumentarium. Vgl. Frank (2000), S. 239 f.

⁹⁶⁷ Siehe hierzu die Darstellung der Ergebnisse von FRANK in Kapitel 3.3.4.

⁹⁶⁸ Siehe hierzu die Ergebnisse von OSSADNIK ET AL. und BECKER ET AL. (Zitiert als Becker et al. (2008b)) in Anhang 1.

tigen Planungshorizonten spiegeln damit den Eindruck der in Kapitel 3 dargestellten Ergebnisse empirischer Untersuchungen wider.⁹⁶⁹

Zwar wenden die Fallstudienunternehmen keine typisch als strategisch klassifizierte Instrumentarien an, nutzen aber das vorhandene Instrumentenset für ihre Strategietransmission. Hierbei weist der identifizierte situative Einflussfaktor eine in ihrer Ausrichtung auf Ressourcen oder auf den Markt vergleichbare Gruppe von Instrumenten hin, kann aber nicht erklären, warum die bei GAMMA eingesetzten Controlling-Instrumente durch die Anwendung der Planung intensiver miteinander verknüpft und integrierter ausgestaltet sind als bei ALPHA und BETA.⁹⁷⁰ Die bisherige Analyse zeigt nur, dass aufgrund der Nutzung des technokratischen Koordinationsmechanismus bei GAMMA insgesamt eine größere Bedeutung des Instrumentensets für die Strategietransmission erkennbar ist. Unklar bleiben mögliche Einflussfaktoren, welche die Art der genutzten Koordinationsmechanismen oder den Funktionsumfang der Controlling-Instrumente (Informationsfunktion und Koordinationsfunktion) beeinflussen.

Die Identifizierung der strategischen Stoßrichtung als situativer Einflussfaktor stellt dagegen eine erste Antwort auf die Forschungsfrage 3 bereit. Bei den möglichen Ausprägungen der strategischen Stoßrichtung zeigt sich eine prägnante Übereinstimmung mit dem in Kapitel 5.1 formulierten Untersuchungsmodell.⁹⁷¹ Der theoretische Bezugsrahmen verbindet den marktbasieren und ressourcenorientierten Ansatz, indem er die Ansätze nicht im Gegenpol, sondern beide als mögliche Quellen situativer Faktoren ansieht.⁹⁷² Allerdings stellt die strategische Stoßrichtung keinen ressourcenorientierten oder marktbasieren situativen Einflussfaktor dar, sondern als Zielrichtung die Ausrichtung auf diese Elemente. Anders formuliert wirken ressourcenorientierte als auch marktbezogene Zielrichtungen direkt auf die Instrumente ein, da die beiden möglichen Zielrichtungen Wirtschaftlichkeit und Wachstum sich durch einen ressourcenorientierten bzw. marktbasieren Bezug gegeneinander abgrenzen.⁹⁷³ Als Einflussfaktor zeigt sich damit die Annahme der Unternehmer, ob derzeit eine

⁹⁶⁹ Siehe hierzu die Auflistung der angewendeten Controlling-Instrumente in den Fallstudienunternehmen in Tab. 5, Tab. 6 und Tab. 8.

⁹⁷⁰ Das Instrumentenset von GAMMA erweist sich im Vergleich zu ALPHA und BETA als das umfangreichste und insgesamt integriertere Instrumentenset.

⁹⁷¹ Siehe hierzu Abb. 17.

⁹⁷² Siehe hierzu Kapitel 5.1.

⁹⁷³ Siehe hierzu die Merkmale strategischer Entscheidungen in Kapitel 2.1.2.

Inside-out (Ressourcen) oder eine Outside-in Orientierung (Markt) zum Erfolg seines Unternehmens führt. Da strategische Entscheidungen entweder produkt- oder marktbezogene Überlegungen vorausgehen, erscheint es folgerichtig, dass sie von ebenso ausgerichteten Controlling-Instrumenten mit Informationen unterstützt werden. Dennoch wurde dieses Ergebnis und sein Einfluss auf die genutzten Instrumentarien in der bisherigen Controlling-Literatur nicht beschrieben.

Die grundsätzliche Wahlmöglichkeit entweder ressourcenorientiert oder marktbasiert zu handeln, wird von Autoren, welche für eine Verbindung beider theoretischer Ansätze sprechen, bereits beschrieben.⁹⁷⁴ Grundsätzlich konnten in den Fallstudienunternehmen beide Zielrichtungen beobachtet werden und lassen sich zur Strukturierung von Zielen und Maßnahmen heranziehen. Unterschiede zwischen den Fallstudienunternehmen ergeben sich hierbei rein aus der Zielgewichtung durch den Organisationsgestalter. Diese Gewichtung repräsentiert einen verhaltensbezogenen Aspekt, der nach der Operationalisierungsstruktur auf eine Reaktion auf die Unternehmensumwelt zurückgeführt werden kann. Damit bestätigt sich der im Untersuchungsmodell (siehe hierzu Abb. 17) unterstellte Zusammenhang, dass der Organisationsgestalter, geleitet durch seinen Handlungswillen, entweder Ressourcen nutzt bzw. aufbaut oder durch taktische Maßnahmen Marktpositionen anstrebt. Die Priorisierung repräsentiert zwar einen Einflussfaktor, leitet sich aber direkt aus dem Handlungswillen des Organisationsgestalters ab. Dieser Wille bringt innerhalb der Fallstudienunternehmen beide Ansätze des Strategischen Managements in einem komplementären Verhältnis zur Anwendung. Damit kann einerseits die Sinnhaftigkeit der Verbindung beider Ansätze empirisch gestützt werden. Andererseits zeigt der Einflussfaktor, dass der Organisationsgestalter durch sein Verhalten Einflussfaktoren determiniert. Damit kann vermutet werden, dass weitere Einflussfaktoren in seinem Verhalten begründet liegen können.

Zur Beantwortung der Forschungsfrage 4 muss nach Möglichkeiten gesucht werden, die strategische Stoßrichtung als situativen Einflussfaktor in Gestaltungsempfehlungen zu übersetzen. Ziel ist es hierbei, weniger theoretisch abstrakte, sondern für die Unternehmenspraxis greifbare Ansatzpunkte für die Optimierung der Instrumentenauswahl für die Strategietransmission zu formulieren. Das diskutierte Zwischener-

⁹⁷⁴ Vgl. Hofer/Schendel (1987), S. 26; Ossadnik (2000), S. 283; Thiele (1997), S. 66, 248 f.

gebnis kann einer Unternehmensleitung hierfür bisher nur als Orientierungspunkt dienen. So erscheint einerseits bereits die Möglichkeit der Reflexion, welche generelle Zielsetzung als strategische Stoßrichtung verfolgt wird, hilfreich. Hierdurch kann der Prozess der Zielpriorisierung durch die Unternehmensleitung ggf. bewusster erfolgen. Das scheint insbesondere im Hinblick auf die Beurteilung des angewendeten Instrumentariums durch ein Controlling wesentlich, um ggf. Handlungs- und Gestaltungsbedarf zu identifizieren.

Andererseits ist Priorisierung eines Wirtschaftlichkeits- oder Wachstumsziels zu abstrakt, um hieran eine konkrete Instrumentenauswahl treffen zu können. Für eine Instrumentenauswahl müssen noch weitere Faktoren berücksichtigt werden. Dennoch schränkt die Festlegung einer strategischen Stoßrichtung den Bereich der möglichen Controlling-Instrumente ein, indem sie einen Informationsbereich hervorhebt. So werden bei einer Wachstumsorientierung insbesondere marktbezogene und von außen stammende Informationen für die Unternehmensleitung einen hohen Stellenwert einnehmen. Bei einer Wirtschaftlichkeitsorientierung werden analog hierzu interne Informationen fokussiert. Daraus lassen sich für die Instrumentensets bereits erste Problemstellungen erkennen. Während die Verfügbarkeit externer Marktinformationen problematisch für die betrachtete Unternehmensgruppe erscheint, beinhaltet auch die Generierung von effektivitäts- und effizienzbezogenen Informationen durch die Gegenüberstellung von Output- und Input-Größen eine nicht unerhebliche Komplexität. Dennoch erscheint die strategische Stoßrichtung als ein handhabbarer Ansatzpunkt zur Festlegung und Überprüfung von derzeitigen und künftigen Informationsschwerpunkten sowie zur Einschätzung von Anforderungen an die Instrumentarien.

Die vorangegangene Würdigung zeigt, dass einerseits die strategische Stoßrichtung als situativer Einflussfaktor weiter validiert werden konnte, die Forschungsfragen aber noch nicht abschließend beantwortet sind. Von daher erscheinen weitere Analysen notwendig. Als mögliche Ansatzpunkte dieser Analysen haben sich einerseits der Handlungswille des Organisationsgestalters sowie die Identifizierung von situativen Einflussfaktoren auf den genutzten Funktionsumfang und die Ausgestaltung von Controlling-Instrumenten erwiesen. Da der letztgenannte Punkt durch die Nutzung von Koordinationsmechanismen beschrieben werden kann, wird dieser im Folgendem Abschnitt verfolgt.

7.2 Die Wahl des Steuerungsansatzes als situativer Einflussfaktor auf für die Strategietransmission angewendeten Controlling-Instrumente

7.2.1 Rückschluss auf die Form eines in den Fallstudienunternehmen angewendeten Steuerungsansatzes als Ausgangspunkt der Analyse

Zur weiteren Identifizierung von situativen Einflussfaktoren wird der in Kapitel 7.1.3 ausgearbeitete Ansatzpunkt, dass GAMMA einen technokratischen Koordinationsmechanismus für die Strategietransmission nutzt, erneut aufgegriffen. Aus dem Fallstudienvergleich wird ersichtlich, dass hierdurch die für die Strategietransmission genutzten Controlling-Instrumente zwei Funktionen übernehmen. Einerseits übernehmen sie für die persönliche Koordination und die Koordination über die Unternehmenskultur die Funktion eines Feedback-Gebers, indem sie Feedback-Größen bereitstellen. Diese Informationen sind nicht Teil einer Koordinationshandlung, sondern lösen solche als Reaktion auf sie aus (Feedback-Koordination). So generieren sie Ansatzpunkte für die Ableitung neuer Maßnahmen bzw. Wiederholungen erfolgreicher Verhaltensmuster. Auch nehmen sie eine Rolle als Grundlage der Kommunikation zwischen den Organisationsmitgliedern ein, indem sie die Möglichkeit einer gemeinsamen Wahrnehmung und Beurteilung der Unternehmensentwicklung bieten.

Andererseits können Informationen auch direkt Teil von Koordinationshandlungen darstellen. Diese zweite Funktion wird aus der Analyse der Koordinationsmechanismen deutlich. In jedem der betrachteten Unternehmen sind Formen der persönlichen Koordination oder Formen der Koordination über die Unternehmenskultur beobachtbar, allerdings setzt nur GAMMA im Bereich der Strategieimplementierung hierfür auch den Mechanismus der technokratischen Koordination ein. GAMMA nutzt eine Planung in Form einer Budgetierung und konkretisiert seine Ziele in formale finanzielle Kennzahlen für das nächste Geschäftsjahr. Es findet damit eine weitere Spezifizierung der Maßnahmen durch eine zusätzliche Formalisierung statt. Die Informationen werden über die Budgetierung an die Unternehmensfunktionen verbreitet und wirken koordinierend als Feedforward-Größen für die Strategietransmission von GAMMA.

Die Anwendung von technokratischen Koordinationsmechanismen kann Unterschiede in den Umsetzungs- und Durchsetzungstätigkeiten erklären. So wird aus dem Fallstudienvergleich in Tab. 12 deutlich, dass die Unternehmer von ALPHA und BETA festgelegte Zielsetzungen durch regelmäßige Betriebsdurchgänge und in Besprechungen rein persönlich kommunizieren. Hier werden Ziele nicht in finanziellen

Kennzahlen ausgedrückt, sondern direkt als Maßnahmen und konforme Verhaltensweisen an die Mitarbeiter innerhalb der Steuerungsschwerpunkte weitergegeben. Die Fallstudien Darstellungen zeigen, dass Zielausprägungen oder Zielwerte zwar übermittelt werden, eine Formalisierung dieser Zielwerte aber nicht erfolgt.

Tab. 12: Übersicht der Formen von Steuerungsansätzen in den Fallstudienunternehmen

Strategietransmission		ALPHA	BETA	GAMMA	
Strategieimplementierung	Umsetzungs- und Durchsetzungstätigkeiten	persönliche Koordination	persönliche Koordination	persönliche und technokratische Koordination	
	Eigenschaften der Tätigkeiten	verbleibende / gewährte Freiheitsgrade	inhaltl. Schwerpunkt: gering sonstige Bereiche: hoch	inhaltl. Schwerpunkt: gering sonstige Bereiche: hoch	mittlere Freiheitsgrade zur Erfüllung der geplanten formalen Ziele in allen Bereichen
		Streuung	eng	eng	breit
		Reichweite	gering	gering	weit
Implementierungskontrolle	Erfassung von Abweichungen	Abgleich Ist-Werten mit Erwartungswerten (Ist/Wird-Vergleich)	Abgleich Ist-Werten mit Erwartungswerten (Ist/Wird-Vergleich)	Abgleich Ist-Werten mit Plan-Werten (Ist/Plan-Vergleich)	
	Reaktionen auf Störungen	persönliche Koordination	persönliche Koordination	persönliche und technokratische Koordination	
	Anpassungen von Implementierungstätigkeiten	persönliche Koordination	persönliche Koordination	persönliche Koordination	
Strategieevaluation	Anpassungen der Strategie / Operationalisierungsebenen	persönliche Koordination	persönliche Koordination	persönliche Koordination	

Im Gegensatz dazu werden strategische Maßnahmen, die im Rahmen der Besprechungen des Unternehmers von GAMMA mit seinem Führungsteam diskutiert und beschlossen werden, nicht von ihm persönlich in die Organisation kommuniziert, sondern fließen in Planaktualisierungen als Zielwerte ein. Durch die Verknüpfung der handlungsleitenden Vorstellungen des Managements mit finanziellen Kennzahlen innerhalb der Planung werden sie für das Führungsteam nachvollziehbar.⁹⁷⁵ Damit sind die in die Planung eingeflossenen Vorstellungen des Managements durch ihre Formalisierung in einer Planung externalisiert und können durch weitere organisationale Akteure nachvollzogen werden.

Im Fallstudienvergleich ist die Wirkung der Strategietransmission bei GAMMA durch die Anwendung von Feedforward-Größen breiter, weil die Vorgaben innerhalb der Budgets in alle Unternehmensfunktionen gestreut werden. Dagegen konzentrieren sich Implementierungstätigkeiten der Unternehmer von ALPHA und BETA auf die bei den Betriebsdurchgängen fokussierten Bereiche. Freiheitsgrade ergeben sich

⁹⁷⁵ Diesen Effekt beschreibt z. B. auch HIEBL in einem ähnlich gelagerten Zusammenhang: Der Autor argumentiert, dass durch die Einführung einer BSC in mittleren Familienunternehmen das Management zur Ausformulierung seiner Vision und Strategie implizit gezwungen werde. Das kann bedeuten, dass die Vorstellungen des Senior-Familienmanagers durch die Ausformulierung und Konkretisierung in einer Strategie erstmals anderen zugänglich werden. Vgl. Hiebl (2013), S. 80 f.

hier nur in den Bereichen außerhalb des Steuerungsschwerpunkts. Daher kann angenommen werden, dass persönliche Koordinationshandlungen eine engere Streuung aufweisen aber mit höherem Detailgrad formuliert werden, während bei GAMMA die in den Budgetwerten verbliebenden Freiheitsgrade durch die verantwortlichen Mitarbeiter bei GAMMA erst weiter konkretisiert werden müssen.⁹⁷⁶

Die eingesetzte Formalisierung von Zielgrößen zur Strategieimplementierung bei GAMMA wirkt sich auf die Ausgestaltung der Implementierungskontrolle aus. Die generierten Planwerte vereinfachen die Erfassung von Abweichungen in der Unternehmensentwicklung. Zur Verfolgung der Zielerreichungsgrade werden bei GAMMA Abweichungsanalysen auf Grundlage des Vergleichs von Ist-Werten zu Plan-Werten aus der Budgetierung eingesetzt. Mögliche Reaktionen auf sich ergebende Störungen werden im Rahmen des Führungsteams erarbeitet und besprochen. Gemeinsam beschlossene Reaktionen fließen in einer monatlichen unterjährigen Hochrechnung zum Geschäftsjahresende ebenso wie in den vertriebsseitigen kurzfristigen Planungen (Planung AE) ein. Damit sind bei GAMMA sowohl der Kontrollprozess wie auch die sich ergebenden Anpassungsmaßnahmen formalisiert.

Obwohl innerhalb der Fallstudienunternehmen ALPHA und BETA keine Zielwerte formal konkretisiert werden, ist auch hier bei der Implementierungskontrolle eine Kontrollfunktion durch die Nutzung von Informationen aus Controlling-Instrumenten erkennbar. Da allerdings keine Planwerte formalisiert werden, geben die Interviewpartner an, dass die Unternehmer von ALPHA und BETA Ist-Werte zu ihren persönlichen Erwartungen abgleichen.

Damit bilden Erwartungswerte (Wird-Werte), welche aus den persönlichen Vorstellungen der Unternehmer über die Entwicklung der genutzten Feedback-Größen stammen, die Grundlage ihrer Kontrolle. Aus den Aussagen der Interviewpartner lässt sich ableiten, dass diese Erwartungswerte im Sinne eines „Erwartungsraums“ als Wertebereich oder Werte-Spanne beschrieben werden. Diese Spanne wird durch Schwellenwerte eingegrenzt, bei dem kontextbezogen entweder der obere oder untere Schwellenwert den Anspruch der Unternehmer an die angestrebte Unternehmensentwicklung wiedergibt. Diese nicht formalisierten Schwellenwerte werden von den

⁹⁷⁶ Technokratische Koordinationsmechanismen weisen Freiheitsgrade auf, die durch den Einsatz weiterer Koordinationsmechanismen reduziert werden müssen. Siehe hierzu Kapitel 5.3.2.

Unternehmern von ALPHA und BETA anstelle formalisierter Planwerte zur Kontrolle herangezogen (Ist/Wird-Abgleich⁹⁷⁷). Der Abgleich ermöglicht den Unternehmern die Wahrnehmung von Störungen und bildet damit die Grundlage für ihre Reaktionen auf die Störungen und Anpassungen von Implementierungsmaßnahmen. Der Fallstudienvergleich zeigt, dass im Rahmen der Implementierungskontrolle auch diese Reaktionen bei ALPHA und BETA besprochen werden und dann über persönliche Koordinationshandlungen in die Strategieimplementierung einfließen. Damit kann zusammenfassend festgehalten werden, dass eine Feedforward-Koordination in den Strategietransmissionen von ALPHA und BETA hauptsächlich über persönliche Koordinationsmechanismen erfolgt, während GAMMA hierfür auch technokratische Koordinationsmechanismen anwendet. Ebenso ist durch den Fallstudienvergleich erkennbar, dass eine Implementierungskontrolle bei ALPHA und BETA auf den handlungsleitenden Vorstellungen der Unternehmer aufbaut, während GAMMA die Kontrolle anhand der im Vorfeld im Budgetierungsprozess formalisierten Planungswerte durchführt.

Die Strategietransmission umfasst neben der Strategieimplementierung und der Implementierungskontrolle auch die Strategieevaluation. Hierfür nutzen die Unternehmer von ALPHA und BETA sowie das Führungsteam von GAMMA die Datengrundlagen der vorherigen Elemente. In den Fallstudien darstellungen zeigt sich, dass die Informationen eher konzeptionell oder symbolisch genutzt werden. Das erscheint insofern plausibel, da eine instrumentelle Nutzung eine grundsätzliche auf die Operationalisierungsebenen bezogene Entscheidung, wie z. B. das Wechseln einer strategischen Stoßrichtung, nach sich ziehen würde. Diese Entscheidungen können in den Fallstudienunternehmen nur selten beobachtet werden. Damit zeigt die Nutzung der Informationen auf, dass innerhalb der Strategieevaluation hauptsächlich die internen Modelle der Unternehmer und der Führungsteams angereichert und um die aktuellen Entwicklungen ergänzt werden. Dennoch können sich diese Weiterentwicklungen im Zeitverlauf auf die Operationalisierungsebenen der strategischen Vision auswirken und dort zu Veränderungen in den Ausprägungen führen. Damit wird in der Strategieevaluation eine Rückkopplung der Strategietransmission zu der Strategiefindung und -entwicklung, also zu ihrem Ausgangspunkt, deutlich. Da in den Fallstudienun-

⁹⁷⁷ Diesen Begriff nutzt ALTER, welcher den Mechanismus als eine Analyse der Ist-Situation in Verbindung mit einer Prognose beschreibt. Vgl. Alter (2013), S. 6.

ternehmen Strategien nicht formalisiert werden, können im Fallstudienvergleich ausschließlich persönliche Koordinationshandlungen beobachtet werden.

Damit kann festgehalten werden, dass sich als größter Unterschied im Fallstudienvergleich die Nutzung eines technokratischen Koordinationsmechanismus ergibt. Zudem bestätigt sich die Annahme aus Kapitel 7.1.3, dass trotz einer ähnlichen Systematik der Operationalisierung der strategischen Visionen, die Fallstudienunternehmen andersartige Steuerungsansätze verfolgen. Während die Fallstudienunternehmen ALPHA und BETA eher strukturierende Steuerungsansätze anwenden, kann bei GAMMA ein Steuerungsansatz mit umfangreicheren planenden Anteilen beobachtet werden. Das bedeutet für GAMMA, dass es im Rahmen seiner Strategie-
transmission nicht nur die Informations- sondern auch die Koordinationsfunktionen seines Controlling-Instrumentariums nutzt. Die Nutzung beider Funktionen kann einerseits die Anwendung der Budgetierung erklären. Andererseits wirkt sich die Nutzung der Koordinationsfunktion auch auf das restliche Instrumentarium aus. So werden nicht nur die Berichtssysteme um eine Plandimension erweitert, sondern die im Einsatz befindlichen Instrumente werden stärker miteinander verbunden und Informationen aufeinander abgestimmt. Die generierten Informationen laufen in regelmäßigen Ist/Plan-Vergleichen zusammen und werden in den beobachteten Planungsprozessen verarbeitet. Wie in Tab. 13 ersichtlich, weist GAMMA's Instrumentarium im Vergleich zu dem von ALPHA einen deutlich höheren Detaillierungsgrad auf. BETA setzt dagegen außerhalb der Planungssysteme z. B. im Bereich der Kosten- und Erlösrechnung vergleichbar komplexe Controlling-Instrumente wie GAMMA ein. Diese Ausprägungen lassen sich auf die gemeinsame strategische Stoßrichtung von BETA und GAMMA (Wirtschaftlichkeit) zurückführen. Ein Unterschied zwischen den Instrumentensets zeigt sich damit hauptsächlich in den Planungssystemen und in den Integrationsgraden der Controlling-Instrumente zueinander. Das kann wiederum auf die andersartigen Steuerungsansätze von BETA und GAMMA zurückgeführt werden. Damit kann als vorläufiges Ergebnis festgehalten werden, dass die angewendeten Steuerungsansätze auf die Ausprägungen der eingesetzten Instrumentarien einwirken und sich damit als weiterer situativer Einflussfaktor auf die für die Strategie-
transmission eingesetzten Controlling-Instrumente zeigen.

Tab. 13: Ausprägungen der Instrumentensets von ALPHA, BETA und GAMMA

Ausprägungen* der Instrumentenset		ALPHA	BETA	GAMMA
Externes	Bilanz	xx	xx	xx
Rechnungs-	GuV	xx	xx	xx
Berichts- systeme	Operative Leistungsmerkmale	xx	xx	xxx
	Liquidität	xx	x	xxx
	Kosten- und Ergebnisgrößen	x	xxx	xxx
	Qualitative Daten	x	x	xx
	Spezifische Kennzahlen / Analysen	x	-	-
Kosten- und	Kostenstellenrechnung	x	xxx	xxx
Erlös-	Kalkulation	x	xxx	xx
rechnung	Deckungsbeitragsrechnung / Grenzkosten	x	xxx	xxx
Planungs- systeme	Absatzplanungen	x	-	xxx
	Kosten- und Ergebnisplanungen	x	-	xxx
	Investitionsplanungen	-	x	xxx
	Budgetierung	-	-	xxx
Form des angewendeten Steuerungsansatzes		nicht formalisiert	nicht formalisiert	teilweise formalisiert

*Ausprägung: x basis; xx detailliert; xxx integriert

Zum weiteren Theoretisieren der Steuerungsansätze und des identifizierten Einflusses müssen die Ansätze näher beschrieben werden. Im Fallstudienvergleich zeigt sich, dass das vorläufige Ergebnis mit den persönlichen Einstellungen der Unternehmer zur Planung korrespondiert. Innerhalb der Fallstudien Darstellungen ist beobachtbar, dass die Unternehmer von ALPHA und BETA eine Planung zur Koordination ablehnen, wohingegen der Unternehmer von GAMMA Informationen aus den eingesetzten Planungen interaktiv nutzt. Außerdem ergibt sich eine Parallele zu der Art und Weise, wie die Kontrolle in den Fallstudienunternehmen durchgeführt wird. Weil Kontrollen einerseits ohne Planwerte auf Grundlage von Ist/Wird-Abgleichen und andererseits anhand Ist/Plan-Vergleichen erfolgen, werden unterschiedliche Grade von Formalisierungen angewendet. Bei GAMMA müssen Ziele hin zu einem betriebswirtschaftlichen Zahlenmaterial konkretisiert werden und als Zielgrößen in die Feedforward-Koordination einfließen, um sie mit aktuellen Entwicklungen abgleichen zu können. Damit beinhaltet dieser Steuerungsansatz im Fallstudienvergleich einen stärker planenden Ansatz und wird im Folgenden als „teilweise formali-

sierter Steuerungsansatz“ beschrieben (siehe Tab. 13).⁹⁷⁸ Den Aufwand der Formalisierung betreiben ALPHA und BETA nicht, sondern berufen sich auf ihre Erwartungswerte. Dadurch wird der in diesen Unternehmen verfolgte Ansatz im Folgenden als „nicht formalisierter Steuerungsansatz“ bezeichnet (siehe Tab. 13).

Die Fallstudienunternehmen wählen damit für die Bewältigung der Koordinationsaufgaben der Strategietransmission unterschiedliche Ansätze zur Steuerung, welche anhand ihrer Formalisierungsgrade unterschieden werden. Die bisherige Analyse deutet aber auch darauf hin, dass die Wahl des Steuerungsansatzes einerseits mit der persönlichen Einstellung der Unternehmer gegenüber der Planung und andererseits mit ihrem Kontrollverhalten⁹⁷⁹ korrespondiert. Da sich diese persönlichen Einstellungen auch in dem angewendeten Kontrollverhalten ausdrücken kann, wird dieses im Folgendem weiter analysiert, um die Frage zu beantworten, weshalb die Unternehmer unterschiedliche Steuerungsansätze wählen.

7.2.2 Einfluss des subjektiven Informationsbedarfs auf die Wahl des Steuerungsansatzes

Im abweichenden Kontrollverhalten der Unternehmer wird die Anwendung unterschiedlicher Steuerungsansätze deutlich. Daher stehen mögliche Hintergründe des Kontrollverhaltens der jeweiligen Unternehmer im Fokus der weiteren Betrachtung. Fraglich ist, inwieweit die persönlichen Vorstellungen und Einstellungen der Unternehmer die Wahl eines nicht oder teilweise formalisierten Steuerungsansatzes beeinflussen.

Zur weiteren Analyse wird das Konzept der Kontrollüberzeugung (locus of control) angewendet, um einen Zusammenhang zwischen dem Kontrollverhalten und mögli-

⁹⁷⁸ Die Einschränkung „teilweise formalisiert“ erscheint insofern sinnvoll, da in dem Fallstudienunternehmen GAMMA die zur Koordination eingesetzte Budgetierung nur eine Reichweite von einem Geschäftsjahr aufweist. Koordinationshandlungen darüber hinaus werden nicht formalisiert und erfolgen über persönliche Koordinationsmechanismen.

⁹⁷⁹ Dem hier beschriebenen Kontrollverhalten wird das genannte ergebnisbezogene Kontrollverständnis im Sinne des „im Griff Haltens“ bzw. Monitors zugrunde gelegt. Das Kontrollverhalten entspricht Verhaltensweisen, die aus der „Fähigkeit [resultieren], relevante Abweichungen von Soll und Ist zu vermeiden.“ Schäffer (2001), S. 41.

chen Unsicherheiten bei Bewältigung der Strategietransmission herzustellen.⁹⁸⁰ Das Konzept beschreibt den vom Unternehmer im Rahmen der Kontrolle wahrgenommenen Zusammenhang zwischen Handeln und Wirkung. Wenn die Unternehmer davon überzeugt sind, die Wirkung durch ein bestimmtes Handeln beeinflussen zu können, führt die Lern- und Durchsetzungsfunktion der Kontrolle zu einer Erweiterung des individuellen Wissens über die unterstellten Wirkungszusammenhänge.⁹⁸¹ Anders formuliert lernen die Unternehmer durch Kontrolle und reichern ihre internen Modelle an. Damit können Informationen im Rahmen der Strategietransmission von den Unternehmern durch Kontrolle dazu genutzt werden, Unsicherheiten der Strategietransmission als Steuerungsaufgabe zu reduzieren.⁹⁸² Fraglich ist allerdings, unter welchen Umständen die Reduzierung von Unsicherheiten einen Einfluss auf die Wahl des Steuerungsansatzes nimmt. Daher wird im Folgenden das Kontrollverhalten der Unternehmer zunächst theoretisch strukturiert, um dann im Fallstudienvergleich auf ihre Einschätzungen bzgl. der Unsicherheiten in der Strategietransmission zurück zu schließen.

Die durch die Unternehmer empfundene Komplexität und Dynamik der Strategietransmission bestimmen deren wahrgenommene Unsicherheit.⁹⁸³ Um dieser Unsicherheit zu begegnen und Sicherheit in Bezug auf ihre handlungsleitenden Vorstellungen (aus ihren internen Modellen) herzustellen, greifen sie auf ihr vorhandenes, als relevant angesehenes Wissen zurück.⁹⁸⁴ Deckt sich nach ihrer Einschätzung ihr

⁹⁸⁰ Bei dem Konzept der Kontrollüberzeugung „handelt es sich um die generalisierten Erwartungen, dass Handlungsergebnisse [...] vorwiegend von inneren oder aber von äußeren Bedingungen abhängig seien“ und geht auf ROTTER zurück. Preiser (1988), S. 31. ROTTER beschreibt diese Bedingungen: „Wenn eine Verstärkung von der Person nicht völlig kontingent auf ihre Handlungen wahrgenommen wird, dann wird sie in unserer Gesellschaft gewöhnlich als Resultat von Glück, Zufall, Schicksal oder als von mächtigen anderen kontrolliert angesehen, oder auch als unvorhersehbar aufgrund der großen Komplexität der die Person umgebene Kräfte. Wird das verstärkende Ereignis von der Person auf diese Art und Weise interpretiert, dann sprechen wir von einer externalen Kontrollüberzeugung. Glaubt die Person dagegen, dass Kontingenz zwischen ihren Handlungen oder ihren relativ stabilen Persönlichkeitseigenschaften und der Verstärkung besteht, so sprechen wir von einer internalen Kontrollüberzeugung.“ deutsche Übersetzung in Weiner (1994), S. 195; vgl. Rotter (1966), S. 1.

⁹⁸¹ Vgl. Schäffer (2001), S. 115.

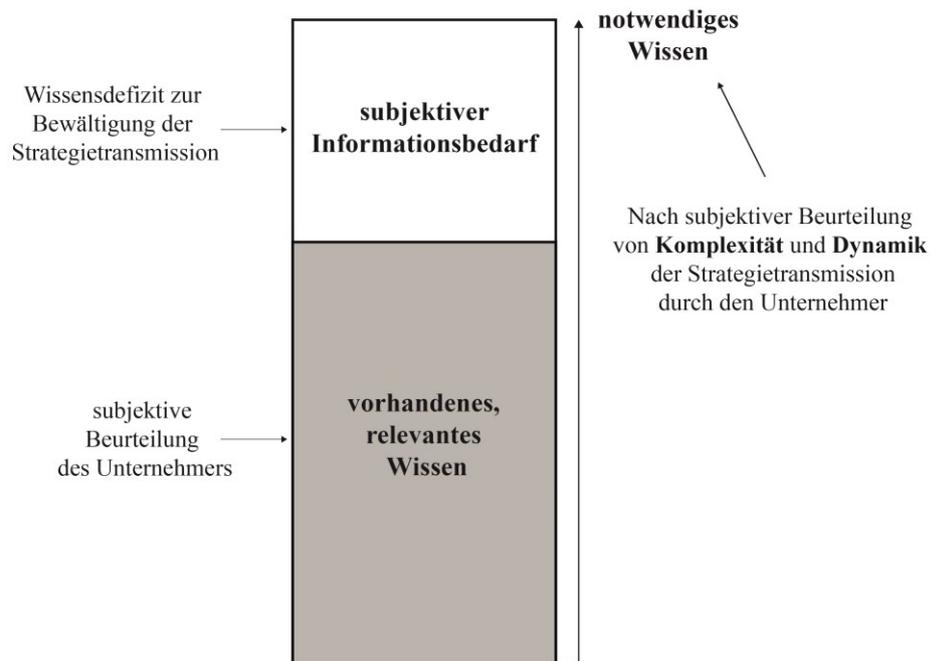
⁹⁸² Vgl. Wild (1982), S. 119. Nach WILD besteht die Grundfunktion der Information generell darin, den „Unbestimmtheitszustand des Informationsbesitzers [zu] veränder[n]: sie reduziert Unsicherheit.“ Ebenda.

⁹⁸³ Vgl. Schäffer (2001), S. 86. Mit steigender Dynamik und Komplexität steigt die Unsicherheit der Koordinationsaufgabe.

⁹⁸⁴ SCHÄFFER beschreibt das Vorhandensein von für die Koordinationsaufgabe relevantem Wissen als notwendige Voraussetzung für eine Situation mit Sicherheit, also den Gegenbegriff von Unsicherheit. Vgl. Schäffer (2001), S. 85 f.

vorhandenes nicht mit dem für die Strategietransmission als notwendig beurteilten Wissen, zeigen sich Wissensdefizite bei den Unternehmern. Diese Defizite versuchen sie durch die Erlangung von zusätzlichem, relevantem Wissen, z.B. durch die Nutzung von Controlling-Instrumenten, zu verringern. Durch ihre individuellen Einschätzungen der genannten Wissensgrößen ergibt sich für jeden Unternehmer individuell ein „subjektiver Informationsbedarf“ für die Strategietransmission. Die Systematik ist in Abb. 25 dargestellt.

Abb. 25: Subjektiver Informationsbedarf nach SCHÄFFER⁹⁸⁵



Dieser theoretischen Strukturierung folgend kann insbesondere die interaktive Nutzung der Unternehmer aufzeigen anhand welcher Informationen die Unternehmer versuchen ihre subjektiven Informationsbedarfe zu reduzieren.⁹⁸⁶ Um einen Einfluss des subjektiven Informationsbedarfs auf die Wahl des Steuerungsansatzes zu analysieren, bietet es sich an, die jeweiligen Informationsbedarfe der Unternehmer von ALPHA, BETA und GAMMA vor dem Hintergrund ihrer Kontrollaktivitäten miteinander zu vergleichen. Da der subjektive Informationsbedarf und seine Einflussfaktoren Komplexität und Dynamik nicht in den deduktiv abgeleiteten Operationalisierungen in Kapitel 5.3 enthalten sind, müssen die Fallstudienausprägungen für eine

⁹⁸⁵ Eigene Darstellung in Anlehnung an Schäffer (2001), S. 86 f.

⁹⁸⁶ Die Kriterien zur Klassifizierung der interaktiven Nutzung beinhalten die Äußerungen der Unternehmer, dass sie diese Informationen brauchen und als bedeutsam ansehen. Siehe hierzu Kapitel 5.3.3.

vergleichende Analyse zunächst bestimmt werden.⁹⁸⁷ Als Ansatz zur Operationalisierung der Komplexität der Strategietransmission bietet sich die Organisationsstruktur an. Es kann angenommen werden, dass mit der Anzahl der Mitarbeiter bzw. mit der Anzahl hierarchischer Ebenen und SGEs der Abstimmungsaufwand in einer Organisation steigt. Daher kann die Komplexität der Koordination innerhalb der Fallstudienunternehmen anhand ihrer Organisationsstrukturen abgeleitet werden.⁹⁸⁸ Die Dynamik wird anhand der Aussagen der Unternehmer zum Geschäftsverlauf eingeschätzt.⁹⁸⁹ Auf den subjektiven Informationsbedarf der Unternehmer wird anhand ihres beobachteten Kontrollverhaltens zurückgeschlossen.⁹⁹⁰ Die Ableitung der Einflussfaktoren Komplexität und Dynamik aus unterschiedlichen Aussagenblöcken innerhalb der Fallstudiendarstellungen ermöglichen eine Bewertung und Einordnung der abgeleiteten Informationsbedarfe.

Aufgrund seiner (im Fallstudienvergleich) weniger komplexen Organisationsstruktur mit nur einer SGE wird ALPHA nach der oben beschriebenen Operationalisierung eine Strategietransmission mit geringerer Komplexität zugeschrieben. Die Dynamik des Geschäftsumfeldes wird dagegen durch den Unternehmer als hoch beschrieben. Kontrollaktivitäten durch den Unternehmer sind hauptsächlich in seinem Steuerungsschwerpunkt zu beobachten. Hier nutzt er die vorhandenen Informationen intensiv und koordiniert persönlich. Im Gegensatz dazu zeigt er außerhalb dieses Erfolgsfaktors nur geringe Kontrollaktivitäten. Damit kann sein Kontrollverhalten im Steuerungsschwerpunkt zwar als aktiv, insgesamt aber als selektiv beschrieben werden.

Und - nein ansonsten habe ich eigentlich gelernt, man darf nicht wie so ein „Besserwisser-Unternehmer“ durch seine eigene Endmontage gehen und die Leute fragen: „Was macht ihr da?“. In dem Moment bekommt man Antworten, mit dem man nichts anzufangen weiß und man wird in die Verpflichtung genommen, sich um etwas zu kümmern. Wenn ich ir-

⁹⁸⁷ Ziel der Operationalisierungen ist die Möglichkeit eine Rangfolge zwischen den Fallstudienausprägungen herzustellen.

⁹⁸⁸ KIESER/WALGENBACH beschreiben die Organisation als Möglichkeit zur Reduktion von Komplexität und Unsicherheit. Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 41. Innerhalb der Organisation wirken die Maßnahmen Arbeitsteilung, Standardisierte Maßnahmen und Programme, Hierarchie, Kommunikation und Indoktrination auf die Reduktion von Komplexität und Unsicherheit. Daher wird hier im Umkehrschluss die Organisationsform als Reaktion des Organisationsgestalters auf seine Beurteilung von Unsicherheit und Komplexität angesehen und auf beide Größen rückgeschlossen.

⁹⁸⁹ Die Einschätzung erfolgt durch den Codierer. Die Methodik folgt der in Kapitel 5.2 dargestellten Vorgehensweisen.

⁹⁹⁰ Hierbei wird davon ausgegangen, dass mit einem höheren subjektiven Informationsbedarf die Kontrollaktivitäten des Unternehmers zunimmt.

gendetwas sehe, dass an einer Montagebank auf einmal ein Auflauf ist, weil da irgendetwas nicht stimmt; und wenn ich einen der Entwicklungsmechaniker, Monteure die in der Entwicklungswerkstatt arbeiten auf einmal in der Montage sehe, dann weiß ich genau, hier ist in der laufenden Serie irgendein Problem. Und dann mach ich einen ganz großen Bogen drum. Bloß nicht hingehen! 04 Transkription Interview Unternehmer ALPHA, Abs. 128

Aus der Zusammenfassung des Fallstudienvergleichs in Tab. 14 wird deutlich, dass das Kontrollverhalten des Unternehmers bei ALPHA die geringste Ausprägung aufweist. Von daher kann ein ebenso geringer subjektiver Informationsbedarf abgeleitet werden. Der Unternehmer schätzt sein vorhandenes Wissen und seine verfügbaren Informationen insgesamt als ausreichend hoch für die Bewältigung der Unsicherheiten aus der Strategietransmission ein.

Weil er mit seinen Kunden langfristige Abrufaufträge vereinbaren kann, beurteilt der Unternehmer von BETA die Dynamik seines Geschäftsverlaufes geringer. Die verbleibende Dynamik resultiert in erster Linie aus dem Abrufverhalten seiner Kunden, die zu erwarteten Auftragseingänge sind aber bekannt. Wie beim Fallstudienunternehmen ALPHA kann die Komplexität der Strategietransmission durch die flache Organisationsstruktur und nur eine SGE auf einem ebenso niedrigen Niveau eingeordnet werden. Dagegen zeigt der Unternehmer von BETA ein breites Kontrollverhalten. Dieses Verhalten weist auf einen höheren subjektiven Informationsbedarf hin. So nutzt er im Vergleich zum Unternehmer von ALPHA eine größere Anzahl von Controlling-Instrumenten interaktiv.⁹⁹¹ Da er z.B. während seiner täglichen Betriebsdurchgänge in vielen Bereichen seines Unternehmens durchschreitet, kann sein subjektiver Informationsbedarf nicht ausschließlich aus seinem Steuerungsschwerpunkt stammen. Aus diesem Kontrollverhalten wird im Fallstudienvergleich ein hoher subjektiver Informationsbedarf des Unternehmers von BETA abgeleitet. Da er diesen durch seine Kontrollmaßnahmen decken kann, sieht er das notwendige Wissen für die Bewältigung der Strategietransmission ebenfalls als in seinem Unternehmen als verfügbar an.

⁹⁹¹ Siehe Tab. 5 und Tab. 8.

Der Unternehmer von GAMMA schätzt ebenso wie sein Führungsteam die Dynamik des Geschäftsverlaufes seines Unternehmens als hoch ein.⁹⁹² Anhand der Organisationsstruktur und höheren Anzahl der bearbeiteten SGEs kann im Fallstudienvergleich auf eine hohe Komplexität der Strategietransmission geschlossen werden. Trotz der hohen Ausprägungen der Einflussfaktoren auf einen subjektiven Informationsbedarf nimmt nach den Aussagen der Interviewpartner der Unternehmer von GAMMA keine intensiven Kontrollmaßnahmen vor. Da er sich im Wesentlichen durch sein Führungsteam und Berichtswesen informieren lässt, beschränkt sich seine Kontrolle auf die vorbereiteten und kommentierten Abweichungsanalysen. Das trifft einerseits auf den von ihm koordinierten Vertriebsbereich, als auch andererseits auf seinen Steuerungsschwerpunkt (Nutzung von Ertragspotenzialen) zu. Damit kann dem Unternehmer von GAMMA nur ein geringer subjektiver Informationsbedarf zugeordnet werden.

Bei einer Bewertung der abgeleiteten subjektiven Informationsbedarfe durch ihre Einflussfaktoren (Komplexität und Dynamik) erscheinen die Fallstudienausprägungen von ALPHA und BETA in einem stimmigen Verhältnis zu stehen.⁹⁹³ Widersprüchlich wirkt dagegen die geringe Ausprägung des Informationsbedarfs des Unternehmers von GAMMA im Vergleich zu den hohen Ausprägungen seiner Einflussfaktoren. Dieser mögliche Widerspruch kann in verschiedenen Ursachen begründet sein. So könnte bei dem Unternehmer von GAMMA ein den situativen Bedingungen nicht angepasstes (irrationales) Kontrollverhalten und damit ein Steuerungsdefizit vorliegen. Gegen ein solches Defizit spricht die von den Interviewpartnern von GAMMA einheitlich positiv beurteilte Unternehmensleistung.⁹⁹⁴ Ebenso könnte ein wesentlich höherer persönlicher Wissensstand im Vergleich zu den anderen Unternehmern den geringen subjektiven Informationsbedarf begründen.

⁹⁹² Durch diese Einschätzung änderte das Unternehmen GAMMA die vormals verfolgte Wachstumsstrategie zugunsten einer Stabilisierungsstrategie. Siehe hierzu Kapitel 6.3.2.

⁹⁹³ Hierbei wird angenommen, dass mit einer höheren Ausprägung der Einflussfaktoren ein höherer subjektiver Informationsbedarf einhergeht.

⁹⁹⁴ Siehe hierzu die Kriterien zur Auswahl der Unternehmen als Fallstudienunternehmen in Kapitel 5.2.2.1. Das Unternehmen GAMMA kann anhand des verwendeten relativen Erfolgsbegriffes als Best-Practice-Unternehmen gelten.

Tab. 14: Kontrollaktivitäten, subjektiver Informationsbedarf, Dynamik, Komplexität und Unsicherheit der Unternehmer im Fallstudienvergleich

	ALPHA	BETA	GAMMA
Durch den Unternehmer dargestellte Dynamik des Geschäftsverlaufs	hoch	mittel	hoch
Beurteilung der Komplexität anhand der Organisationsstruktur	gering	gering	hoch
Kontrollaktivitäten des Unternehmers	selektiv aktive Kontrolle	breite Kontrolle	aufbereitete Ergebniskontrolle
Aus der Kontrollaktivität abgeleitete subjektive Informationsbedarf des Unternehmers	gering	hoch	gering

Wird ein Defizit oder ein wesentlich höherer persönlicher Wissensstand als Ursache zunächst vernachlässigt, so erscheint wahrscheinlich, dass der Unternehmer seinen subjektiven Informationsbedarf wirksam reduziert. Für diese Reduzierung spricht die vom Unternehmer verantwortete Gestaltung der Organisationsstruktur. Hier zeigt sich im Fallstudienvergleich ein wesentlicher Unterschied zu den anderen Fallstudienunternehmen. So greift der Unternehmer von GAMMA auch für Koordinationshandlungen im Rahmen der Strategietransmission auf sein Führungsteam zurück. Indem er weitere Personen wie z. B. seinen kaufmännischen Geschäftsführer oder den Business Development Manager Aufgaben der Strategietransmission zuweist, reduziert er seine Koordinationsaufgaben.⁹⁹⁵ Die Aufgabenteilung ermöglicht es dem Unternehmer von GAMMA das gesamte Steuerungswissen seines Führungsteams für die Strategietransmission zu nutzen.

Diese Arbeitsteilung verursacht allerdings einen hohen Abstimmungsaufwand zwischen dem Führungsteam und dem Unternehmer. Aus den Aussagen der Interviewpartner wird deutlich, dass die eingesetzten Planungen diese Abstimmung unterstützen, indem in Besprechungen erarbeitete Bewertungen und Prognosen in die un-

⁹⁹⁵ KIESER/WALGENBACH sehen in der Einbeziehung weiterer Akteure in den Koordinationsprozess und der Dezentralisierung eine plausible Erklärung für den positiven Zusammenhang zwischen der ansteigenden Mitarbeiterzahl und Bürokratisierung. Die Koordinationsleistung kann bei steigender Mitarbeiterzahl immer weniger durch einen zentralen Akteur koordiniert werden. Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 193 f. Das Unternehmen GAMMA verhält sich daher aus den empirischen Erkenntnissen heraus typisch, dennoch stellt es gemessen an der Mitarbeiterzahl das kleinste Unternehmen innerhalb der Fallstudie dar. Damit kann in der Mitarbeiterzahl im Fallstudienvergleich kein bestimmender situativer Faktor abgeleitet werden.

terjährigen Planaktualisierungen einfließen. Die gemeinsame Planung und Kontrolle bildet für das Führungsteam eine geteilte Wahrnehmung und Beurteilung der Geschäftslage.

Wie liegen wir im Budget, wie liegen wir in Planzahlen? Das ist ja ein permanenter Abgleich. Liegen wir drunter? Liegen wir drüber? Warum? Wie gehen die Zahlen weiter für das Jahr? Also muss dann rechtzeitig eingegriffen werden, deswegen muss rechtzeitig auf die Kosten geschaut werden. Deswegen muss rechtzeitig bei schlechtem Geschäftsverlauf müssen die Kosten angepasst werden. 81 Transkription Interview Unternehmer GAMMA, Abs. 66

Dann sehe ich natürlich auch gleich die Auswirkung und sehe dann auch gleich ob dann letzendes in diesem Zusammenspiel der Veränderungen dann bis zum Jahresende, sagen wir mal das einigermaßen hinhaut, dass ich sage: Ok, ich bin auf Kurs, auch wenn es nicht so ist, wie geplant, aber ich bin auch Kurs. Das ist natürlich, dafür ist es ganz wichtig. Ansonsten wäre es ja ein Blindflug. 83 Transkription Interview Kaufmännischer Geschäftsführer GAMMA, Abs. 163 (Aussage über die Kontrolle der Jahresplanung in Verbindung mit der unterjährigen Hochrechnung.)

Eine Wissenserweiterung durch den Einbezug seines Führungsteams in die Strategietransmission wird ebenso aus der Entwicklung des Führungsteams deutlich. An der Einstellung des kaufmännischen Geschäftsführers von GAMMA zeigt sich, dass diese zusätzliche geschäftsführende Instanz mit dem Ziel der Arbeitsteilung und Bewältigung allgemeiner und strategischer Koordinationsaufgaben vom Unternehmer geschaffen worden ist.

Ich bin hier eingestellt worden, weil das Unternehmen damals 2007 ziemlich stark im Umbruch war und sehr stark gewachsen ist die Jahre vorher. Und im kaufmännischen Bereich doch erhebliche Defizite hatte. Es gab weder eine Kostenrechnung noch irgendwelche Tools, um hier strategische Entscheidungen dann mit den Zahlen treffen zu können, also auch kein Berichtswesen, kein Controlling, es gab eigentlich gar nichts außer Buchhaltung. Und im Grunde hat man dann schon sehr stark im Dunkeln getappt was so die Unternehmensergebnisse angeht. Spartenbezogen war überhaupt nichts möglich, also es war mehr so ein Zahlenraten und das war dann sicher der Beweggrund warum man irgendwann mal gesagt hat: Ok, wir brauchen hier sicher einen kaufmännischen Leiter. Wir sind schnell gewachsen, wir müssen jetzt was tun, wir müssen dem Wachstum gerecht werden, auch in der Organisation. Das war vorher nicht, vorher war das halt ein schnell gewachsener Handwerksbetrieb als Produktionsbetrieb, aber noch geführt wie ein Handwerksbetrieb. Das Ganze sollte halt dann auf, sagen wir mal, professionellere Füße gestellt werden. Wir kommen immer bestens klar und haben die Aufgaben auch mittlerweile so aufgeteilt das jeder so sein Ding macht

und ich da doch sehr weit eigenständig arbeiten kann. 83 Transkription
Interview Kaufmännischer Geschäftsführer GAMMA, Abs. 26

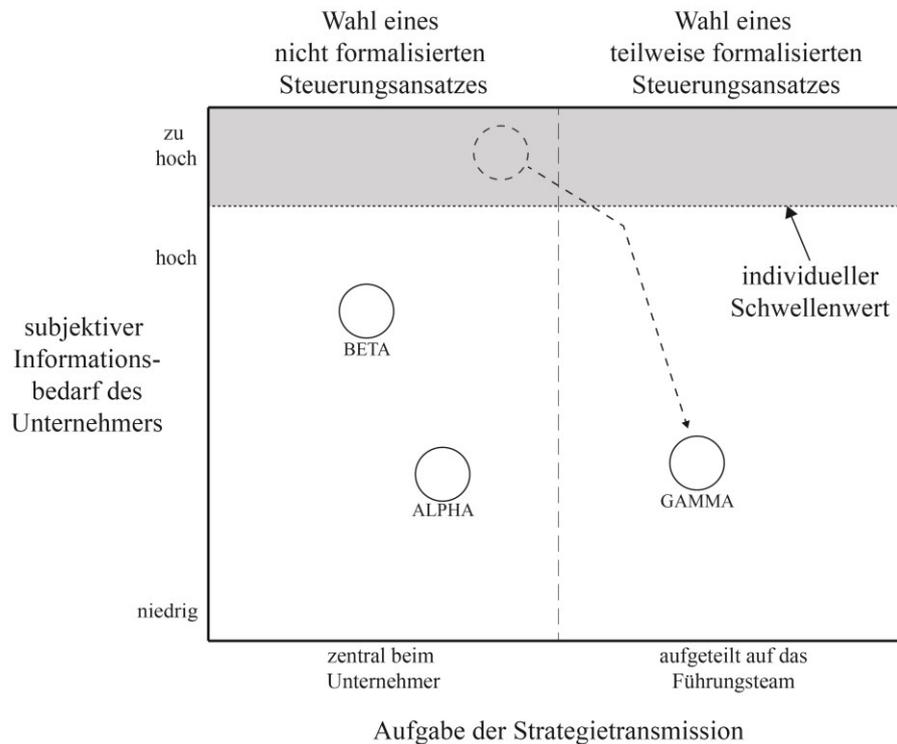
Anhand dieser Erweiterung des Führungsteams kann davon ausgegangen werden, dass der Unternehmer von GAMMA die vormals verfügbaren Ressourcen der Geschäftsleitung⁹⁹⁶ und das vorhandene Steuerungswissen als nicht ausreichend zur Bewältigung der Strategietransmission bewertete. Die Erweiterung des kaufmännischen Steuerungswissens durch die Delegation von Kontrollaufgaben an den kaufmännischen Geschäftsführer ist damit eine Reaktion auf einen als zu hoch wahrgenommenen subjektiven Informationsbedarf oberhalb eines kritischen Schwellenwertes. Unter Berücksichtigung der beobachteten Erweiterung wirkt die heutige geringe Ausprägung des subjektiven Informationsbedarfes des Unternehmers von GAMMA konsistent.⁹⁹⁷

Während ALPHA und BETA bei einem nicht formalisierten Steuerungsansatz verbleiben, wählt GAMMA durch die Implementierung der Planung zur Abstimmung des Führungsteams einen teilweise formalisierten Steuerungsansatz. Wie in Abb. 26 dargestellt, konnte der Unternehmer dadurch das Problem eines zu hohen subjektiven Informationsbedarfes lösen und seinen Bedarf absenken. Der Wechsel des Steuerungsansatzes bei GAMMA kann damit auf die Überschreitung eines kritischen Schwellenwertes des subjektiven Informationsbedarfes zurückgeführt werden. Damit erweist sich der subjektive Informationsbedarf zwar als auslösendes Moment, aber nicht direkt als Einflussfaktor auf die Wahl. Die Abstimmung zwischen dem Führungsteam könnte ebenso auch über den Koordinationsmechanismus der Selbstabstimmung erfolgen. Als Einflussfaktor auf die für die Strategietransmission verwendeten Controlling-Instrumente bestätigt sich damit die Wahl des Steuerungsansatzes aus der vorangegangenen Analyse.

⁹⁹⁶ Zum Eintrittszeitpunkt des kaufmännischen Geschäftsführers führte der Unternehmer von GAMMA das Unternehmen gemeinsam mit dem Unternehmensgründer.

⁹⁹⁷ Die Erhöhung des vorhandenen relevanten Wissens führt nach der in Abb. 25 dargestellten Systematik zu einem geringeren subjektiven Informationsbedarf.

Abb. 26: Idealierte Darstellung der Wahl des Steuerungsansatzes in Abhängigkeit zu einem individuellen Schwellenwert des subjektiven Informationsbedarfs



7.2.3 Vorläufige Bewertung der Wahl des Steuerungsansatzes als Einflussfaktor auf die Strategietransmission

Aus der Analyse wird deutlich, dass persönliche Vorstellungen und Einstellungen der Unternehmer die Wahl eines nicht oder teilweise formalisierten Steuerungsansatzes beeinflussen. Dennoch zeigt sich gerade die Wahl des teilweise formalisierten Steuerungsansatzes bei GAMMA als komplexe Kausalkette. Hier wird anhand von empirischen Indizien aus den Fallstudienbeschreibungen eher vermutet, dass durch die Überschreitung eines kritischen Schwellenwertes des subjektiven Informationsbedarfes des Unternehmers die Wahl des Steuerungsansatzes ausgelöst wird (Schwellenlogik). Diese Schwellenlogik ist aber auch in anderen Studien erkennbar. Indem er ebenso auf optimale bzw. maximal mögliche Führungs- und Kontrollspannen von Führungspersonen verweist, begründet z. B. GÜTLER in seiner Arbeit die Erhöhung der Performancwirkung von formalen Organisationsstrukturen.⁹⁹⁸ Andere Untersuchungen formulieren hieraus einen generellen Zusammenhang von Managerpersönlichkeit und Kontrollaktivitäten, Entscheidungsverhalten oder Strukturausprägung-

⁹⁹⁸ Vgl. Güttler (2008), S. 257.

gen.⁹⁹⁹ Gerade bei Unternehmen, die mit den Fallstudienunternehmen vergleichbar sind, werden besonders signifikante Einflüsse von Persönlichkeitsmerkmalen der Unternehmer auf die Führungs- und Organisationsstrukturen registriert.¹⁰⁰⁰ So vermutet z. B. ZIMMERMANN, dass verhaltensbezogene und damit gerade personenbezogene Einflussfaktoren stärker als bisher angenommen Organisationsstrukturen beeinflussen.¹⁰⁰¹ Ein Einfluss von individuellen Faktoren beschreiben auch HOFMANN ET AL. in ihren Untersuchungen zum Nutzungsverhalten von Controlling-Instrumenten.¹⁰⁰² Auch KIESER/WALGENBACH nehmen an, dass die Wahl des Steuerungsansatzes durch persönliche Präferenzen der Organisationsgestalter bestimmt wird und sich auf ihre Menschenbilder¹⁰⁰³ zurückführen lassen.¹⁰⁰⁴

Damit wirken die bisherigen Ergebnisse der Analyse, dass subjektive und persönliche Einschätzungen und Merkmale die Wahl des Steuerungsansatzes auf Basis der Schwellenlogik flankieren, konsistent zu den Ergebnissen anderer Studien. Dennoch verbleiben durch die Argumentation anhand von Indizien Unsicherheiten. Einerseits betont die individuelle Schwellenlogik, dass gerade der kritische Schwellenwert durch individuelle Einschätzungen der Unternehmer von Wissen, Dynamik und Komplexität bedingt werden. Denkbar ist damit eine Verbindung zu kognitiven Fähigkeiten, Ausbildung oder Persönlichkeitsmerkmalen der Unternehmer, aber auch zu begrenzt rationalen Verhalten. Damit können die Möglichkeiten eines irrationalen Verhaltens oder deutlich höheren persönlichen Wissens beim Unternehmer von GAMMA als Ursachen für den geringen subjektiven Informationsbedarf nicht vollständig ausgeschlossen werden.

Für eine weitere Verifizierung der beschriebenen Zusammenhänge erscheint daher die Beschreibung der Persönlichkeiten der Unternehmer von ALPHA, GAMMA und BETA als unverzichtbar. Daher wird im Folgenden der vorhandene qualitative Da-

⁹⁹⁹ Vgl. Jung (2013), S. 301; Chatterjee/Hambrick (2011), S. 204.

¹⁰⁰⁰ Vgl. Miller/Toulouse (1986), S. 1404 f. Die Autoren beschreiben in ihrer Studie signifikantere Korrelationen zwischen Persönlichkeitsmerkmalen und Variablen der Struktur, Strategie und Entscheidungsverhalten in der Gruppe kleiner mittelständischer Unternehmen im Vergleich zu größeren Unternehmen.

¹⁰⁰¹ Siehe hierzu die Ausführungen in Kapitel 3.3.2.2.

¹⁰⁰² Vgl. Hofmann et al. (2012), S. 171. Oder siehe hierzu die Ausführungen in Kapitel 3.3.4.

¹⁰⁰³ In dieser Betrachtung wird ein realistisches Menschenbild zugrunde gelegt und verhaltenswissenschaftliche Zusammenhänge in dessen Beschreibung eingebunden.

¹⁰⁰⁴ KIESER/WALGENBACH beschreiben die Wahl des Steuerungsansatzes als „Auswahl von substituierbaren Koordinationsmechanismen“. Die Sichtweisen sind im Ergebnis deckungsgleich. Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 186.

tensatz für eine Analyse der Persönlichkeiten verwendet. Ziel ist es, die Wahl des Steuerungsansatzes vor dem Hintergrund von verhaltensbeeinflussenden Merkmalen der Unternehmerpersönlichkeiten zu betrachten und die angeführten Unsicherheiten abzuschwächen.¹⁰⁰⁵

7.2.4 Ergänzende Verifizierung des situativen Einflussfaktors durch die Analyse von Persönlichkeitsmerkmalen der Fallstudienunternehmer

Die Beurteilung der in Abb. 25 genannten Wissensgrößen erfolgt durch die Unternehmer unter Rückgriff auf ihren Erfahrungen selbst. Die Einschätzung ihrer Wissensgrößen werden von ihren zum Beurteilungszeitpunkt vorhandenen Wahrnehmungs-, Prognose- und Bewertungsfähigkeiten, also vom Entwicklungsstand ihre internen Modelle beeinflusst. SCHÄFFER beschreibt daher die internen Modelle als eine „Brille“, durch die der Unternehmer seine Umgebung wahrnimmt.¹⁰⁰⁶ Der sich durch diese „Brille“ ergebene subjektive Informationsbedarf kann in Abhängigkeit der Fähigkeit der Unternehmer zur Selbstreflexion, seinem Erfahrungsstand und Art der Koordinationsaufgabe mit einer objektiven Einschätzung auseinanderfallen.¹⁰⁰⁷

Im Fallstudienvergleich zeigt sich, dass die heutigen Unternehmer von ALPHA, BETA und GAMMA einen vergleichbaren Entwicklungsweg zum Unternehmer durchlaufen haben. So können alle drei Fallstudienunternehmer ein absolviertes Hochschulstudium vorweisen. Anschließend erfolgte bei jedem Unternehmer der Berufseinstieg in das Familienunternehmen und eine Entwicklung durch die eigenständige Übernahme und Verantwortung von Teilaufgaben. Damit können anhand der vorliegenden Daten aus dem Bereich der Ausbildung keine Unterschiede abgeleitet werden, welche die Wahl eines Steuerungsansatzes beeinflussen könnten.

Unterschiede zeigen sich in erster Linie in der Dauer der Vorbereitungsphasen auf die Unternehmensübergaben und im Verlauf der einzelnen Nachfolgeprozesse. Ebenso werden verschiedene Zeiträume beobachtet, in denen die Unternehmer das Fallstudienunternehmen eigenständig führen. So weist im Fallstudienvergleich der Unternehmer von ALPHA die längste und der Unternehmer von GAMMA die kürzeste Dienstzeit auf. Dennoch zeigt sich in Bezug auf die in den Fallstudieninterviews be-

¹⁰⁰⁵ Dieses Vorgehen stellt damit einen induktiven Analyseschritt zur Stärkung der theoretischen Belastbarkeit der Ergebnisse dar.

¹⁰⁰⁶ Vgl. Schäffer (2001), S. 108.

¹⁰⁰⁷ Vgl. Schäffer (2001), S. 87.

schriebenen Erfahrungswerte eine Gemeinsamkeit. Diese wurden unter dem Eindruck der Wirtschafts- und Finanzkrise erläutert. Alle Unternehmer beschreiben die Krise einheitlich als lehrreich. Von daher erscheint nicht allein die Dauer, sondern auch markante Zeitpunkte für die Sammlung von Erfahrungswerten relevant. Insgesamt lassen sich aus dem Fallstudienmaterial zu wenig Informationen zum Erfahrungsstand ableiten, weshalb er für eine Verifizierung nicht weiter betrachtet wird.

Als nächster Ansatzpunkt für eine Verifizierung bietet sich der von MACCOBY beschriebene Zusammenhang zwischen der Fähigkeit zur Selbstreflexion und dem Erfolg der Strategietransmission an. Hierbei identifiziert der Autor Sets von Persönlichkeitsmerkmalen, welche die unternehmerischen Fähigkeiten begünstigen. MACCOBY leitet aus der Betrachtung von herausragenden Unternehmerpersönlichkeiten ein Set ab, welches er als „strategische Intelligenz“ beschreibt.¹⁰⁰⁸ Zur strategischen Intelligenz zählt nach dem Autor die Kombination der Fähigkeiten „Voraussicht“, „Systemdenken“, „Visionär“, „Motivator“ und „Partnerschaftlichkeit“.¹⁰⁰⁹ Die strategische Intelligenz wird für besonders bedeutsam gehalten, wenn Unternehmer sich eng mit dem Unternehmen identifizieren und persönlich durch den Unternehmenserfolg profitieren. Gerade dann setzen sie erhebliche Veränderungen z. B. durch die Strategietransmission in Unternehmen um.¹⁰¹⁰ Hierbei nehmen narzisstische Persönlichkeitszüge die Rolle als Katalysator und Beschleuniger für die Wirksamkeit der strategischen Intelligenz der Unternehmer ein. Dieser Zusammenhang zwischen Unternehmerschaft und Narzissmus wird auch von anderen Autoren aufgegriffen und als Quelle von Kreativität und Chancenausnutzung bewertet.¹⁰¹¹

Aus diesen Überlegungen erweisen sich die narzisstischen Persönlichkeitsmerkmale¹⁰¹² der Fallstudienunternehmer als Ansatz für die angestrebte weitere Verifizierung der identifizierten Zusammenhänge. Einerseits kann durch die Einbeziehung dieses Persönlichkeitsmerkmals auf die Wirksamkeit der strategischen Intelligenz der Unternehmer geschlossen werden. Andererseits lässt sich das Persönlichkeitsmerkmal ohne weitere Datenerhebungen aus den vorliegenden Daten nach dem Vorbild durchgeführter Studien ableiten. Damit erscheint es objektiver messbar als z. B. eine

¹⁰⁰⁸ Vgl. Maccoby (2003), S. 156 f.

¹⁰⁰⁹ Vgl. Maccoby (2003), S. 157.

¹⁰¹⁰ Vgl. Maccoby (2003), S. 157 ff.

¹⁰¹¹ Vgl. O'Reilly III et al. (2014), S. 218.

¹⁰¹² Einen Überblick über Narzissmus im organisationalen Kontext bietet Campbell et al. (2010).

Auswertung von Führungsstilen.¹⁰¹³ Für diese Analyse wird im Folgenden das Persönlichkeitsmerkmal kurz theoretisch beschrieben und operationalisiert, um im Anschluss eine Bewertung im Fallstudienvergleich vornehmen zu können.

Narzissmus wird in der einschlägigen Literatur als ein heterogenes Persönlichkeitsmerkmal beschrieben, das einen signifikanten Einfluss auf das Risikoverhalten von Managern einnimmt.¹⁰¹⁴ Es wird als Einflussfaktor auf die Gestaltung von sehr erfolgreichen aber genauso auch auf ineffiziente Organisationsstrukturen genannt.¹⁰¹⁵ So beschreiben CAMPBELL ET AL. Narzissmus als Konstrukt mit den drei Elementen „the self“ (Selbstbewunderung, Eitelkeit, Arroganz, Führungsanspruch), „interpersonal relationship“ (geringe Empathie und Emotionalität) und „self-regulatory strategies“ (Hang zu Selbstdarstellungen).¹⁰¹⁶ Die Beschreibung und Erfassung der Ausprägungen des Narzissmus innerhalb der Persönlichkeiten der Unternehmer von ALPHA, BETA und GAMMA erfolgt durch die Bildung eines Index-Wertes. Der Aufbau des Index-Wertes orientiert sich an den drei Elementen nach CAMPBELL ET AL. und nutzt die Operationalisierung des „CEO Narcissism“ Konstruktes nach CHATTERJEE/HAMBRICK.¹⁰¹⁷ Aufgrund der verfügbaren empirischen Informationen werden die verwendeten Dimensionen allerdings angepasst.¹⁰¹⁸ Aufbauend auf der Annahme von MACCOBY wird der Index im Folgenden als „Katalysator-Index“ bezeichnet. Es wird angenommen, dass mit einer höheren Ausprägung von narzisstischen Persönlichkeitsmerkmalen die „Katalysatoreigenschaft“ des Unternehmers für die Transmission seiner strategischen Intelligenz steigt.

¹⁰¹³ Den Führungsstil betrachten BECKER ET AL. als einen Einflussfaktor. Hierbei fragen die Autoren den Interviewpartner zum Teil direkt nach seinem Führungsstil (als Selbstbild) und erhalten folgende Antworten: ca. 58% „eher kooperativ“, 40% „sowohl autoritär als auch kooperativ“ und nur etwa 2% (eine Antwort) „autoritär“. Vgl. Becker et al. (2008a), S. 49. Hierbei erscheint fraglich wie vertrauenswürdig die Antworten erscheinen, da ein rein autoritärer Stil von den Antwortenden zwar gelebt, aber nicht mehr zeitgemäß und professionell empfunden werden könnte.

¹⁰¹⁴ Vgl. Campbell et al. (2010), S. 277.

¹⁰¹⁵ Vgl. Campbell et al. (2010), S. 278; O'Reilly III et al. (2014), S. 218.

¹⁰¹⁶ Vgl. Campbell et al. (2010), S. 269.

¹⁰¹⁷ Vgl. Chatterjee/Hambrick (2007), S. 362 ff. Die Autoren greifen auf ein Konstrukt mit vier Dimensionen zurück. Dazu gehören die Beurteilung der Präsenz des Namens sowie des Fotos des Managers innerhalb der öffentlichen Berichterstattung, die Nutzung der ich-bezogenen Pronomen innerhalb persönlicher Interviews und die Relation der Managerentlohnung zum nächst höheren Gehalt im Unternehmen.

¹⁰¹⁸ In Fallstudienvergleich muss auf die Analyse der Managergehälter aufgrund fehlender Daten verzichtet werden. Allerdings partizipieren die Unternehmer in den Fallstudien durch ihre herrschenden Geschäftsanteile direkt am jeweilig erwirtschafteten Gewinn. Auch GERSTNER ET AL. passten das Konstrukt von CHATTERJEE/HAMBRICK an die vorhandenen Daten an. In ihrer Analyse konnten die Autoren nicht auf Interviewdaten zurückgreifen. Vgl. Gerstner et al. (2013), S. 269.

Die erste Dimension des Katalysator-Indexes basiert auf der Grundlage der Whorf-Sapir-Hypothese¹⁰¹⁹. Die Dimension bildet das Verhältnis der durch die Unternehmer in den Fallstudieninterviews genannten ich-bezogenen Pronomen mit den genannten wir-bezogenen Pronomen.¹⁰²⁰ Die Betrachtung eines Verhältnisses relativiert unterschiedliche Längen und Redeanteile der Unternehmer innerhalb der Fallstudieninterviews.¹⁰²¹ Diese erste Dimension lässt Aussagen zu, ob der Unternehmer tendenziell von sich selbst (Ich-Gefüge) oder von seinem Unternehmen und seinen Mitarbeiter als Einheit (Wir-Gefüge) spricht. Aus einer Wortwahl mit höherem Selbst-Bezug wird auf eine höhere Ausprägung der narzisstischen Persönlichkeit geschlossen. Damit bezieht sich diese Dimension auf die Narzissmuselemente „the self“ und „self-regulatory strategies“.

Die zweite Dimension des Katalysator-Indexes bildet die Anzahl an Darstellung von ich-bezogenen Handlungs- und Entscheidungsaussagen. Die Aussagen wurden im Codierungssystem zusätzlich erfasst, gezählt und für den fallstudienübergreifenden Vergleich auf eine Interviewstunde (60 Minuten) bezogen. Eine höhere Anzahl von ich-bezogenen Handlungs- und Entscheidungsaussagen innerhalb der gleichen Zeitspanne weist auf eine narzisstischere Persönlichkeit hin. Der narzisstischere Akteur nutzt eher die Gelegenheit zur Darstellung seines Führungsanspruchs, als ein weniger narzisstischer Akteur. Diese Dimension bezieht sich damit auf die Narzissmuselemente „the self“ und „interpersonal relationship“.

Innerhalb der dritten Dimension des Katalysator-Indexes sind Selbstdarstellungen der Unternehmer über Bild und Nennung des Namens¹⁰²² in veröffentlichten Unternehmensdokumente zusammen erfasst. Zur abschließenden Ermittlung des Index-

¹⁰¹⁹ Die Whorf-Sapir-Hypothese unterstellt einen Einfluss der Sprache auf das Denken. Auf diesem Zusammenhang von Sprache und Denken basiert im Umkehrschluss die Annahme, dass die genutzten Wörter und deren Nutzungsfrequenz das Denken reflektieren. Vgl. Gerstner et al. (2013), S. 267.

¹⁰²⁰ Als ich-bezogene Pronomen wurden die Anzahl der Nennung der Wörter „ich“, „mich“, „mir“, „mein“, „meine“, „meinem“, „meinen“ und „meins“ gewertet. Als wir-bezogene Pronomen wurden „wir“, „uns“, „unser“, „unsere“, „unserem“, „unseren“ und „unsers“ gewertet.

¹⁰²¹ Die Wortzählungen wurden nur mit den Unternehmerinterviews aus der 1. Datenerhebungsphase durchgeführt, da ihre Redeanteile in der 2. Datenerhebungsphase reaktiv und entsprechend gering ausfielen. Siehe hierzu Kapitel 5.2.2.2 und insbesondere Abb. 18.

¹⁰²² Rechtlich verpflichtende Nennungen wie z. B. in einem Impressum wurden ausgeschlossen.

wertes werden die Ausprägungen in den Dimensionen gewichtet.¹⁰²³ Anhand der vorliegenden Daten ergeben sich die in Tab. 15 dargestellten Dimensionswerte zu einem Indexwert der Unternehmer von ALPHA, BETA und GAMMA.

Tab. 15: Katalysator-Index der Unternehmer im Fallstudienvergleich

	ALPHA	BETA	GAMMA	Index- gewichtung
Unternehmer-Interviews				
1. Dimension: Verhältnis des "ich-Gefüges" zum "wir-Gefüges"	1,21	0,95	0,50	100
2. Dimension: Selbstdarstellungen des Unternehmers je Interviewstunde	12,00	12,86	8,57	100
Unternehmensdokumente				
3. Dimension: Selbstdarstellungen des Unternehmers (Foto / Name)	37 (16 / 21)	2 (1 / 1)	1 (0 / 1)	100
Katalysator-Index	293	184	111	

Ausgehend von den ermittelten Indexwerten können die Kontrollaktivitäten der Unternehmer neu bewertet werden. Hierfür wird auf Ergebnisse von CHATTERJEE/HAMBRICK zurückgegriffen, welche einen Zusammenhang zwischen den Katalysatoreigenschaften und Risikoverhalten beschreiben.¹⁰²⁴ Sie beobachten, dass Manager weniger sensibel auf objektivierte Informationen reagieren, umso höher die Katalysatoreigenschaft ihrer Persönlichkeit ist.¹⁰²⁵ Diese Manager verhalten sich danach mutiger in dynamischen Unternehmensumfeldern und gehen risikobereiter vor.¹⁰²⁶ Hieraus können für die Neubewertung zwei Annahmen abgeleitet werden.¹⁰²⁷ Akteure mit höheren Katalysatoreigenschaften vertrauen tendenziell stärker auf ihre eigenen Einschätzungen und streben danach, diese in ihren Unternehmen bestätigt zu

¹⁰²³ Der jeweilige Indexbeitrag errechnet sich durch das Verhältnis des Dimensionswertes zum höchsten Wert in der Dimension, multipliziert mit der Indexgewichtung. Berechnungsbeispiel für den Indexwert von ALPHA: In der Dimension 1 und 3 weist ALPHA die höchste Ausprägung auf. Daher werden jeweils 100 Indexpunkte zugerechnet. Der Dimensionsbeitrag der 2. Dimension ergibt sich aus: 12 (Wert in der Dimension von ALPHA) / $12,86$ (höchster Wert in der Dimension bei BETA) x 100 (Indexgewichtung) = $93,31$. Die gerundete Summe der Beiträge aus den drei Dimensionen ($100+93+100$) ergibt den dargestellten Indexwert (293).

¹⁰²⁴ Dieser Rückgriff bietet sich an, da die erste und dritte Dimension des entwickelten Katalysator-Indexes mit drei von vier Dimensionen der von CHATTERJEE/HAMBRICK verwendeten Operationalisierung übereinstimmen. Vgl. Chatterjee/Hambrick (2007), S. 362 ff.

¹⁰²⁵ Vgl. Chatterjee/Hambrick (2011), S. 224.

¹⁰²⁶ Vgl. Chatterjee/Hambrick (2007), S. 380; Chatterjee/Hambrick (2011), S. 224. Die Autoren nutzen den Begriff "boldness" zur Beschreibung des Vorgehens eines eher narzisstischen Managers.

¹⁰²⁷ Auf die Formulierung von Hypothesen wird verzichtet, da diese anhand des vorliegenden qualitativen Datenmaterials mit nur drei Unternehmern nicht allgemeingültig bestätigt oder falsifiziert werden können.

sehen. In Bezug auf die Determinanten des subjektiven Informationsbedarfes kann angenommen werden, dass diese Manager zu einer höheren Einschätzung des eigenen Wissens gelangen oder andererseits die Dynamik und Komplexität der Koordinationsaufgabe geringer einschätzen, als ein Manager mit geringeren Katalysatoreigenschaften. Im Ergebnis verringert eine höhere Katalysatoreigenschaft den subjektiven Informationsbedarf eines Managers.

Der Katalysator-Index in Tab. 15 bescheinigt im Fallstudienvergleich dem Unternehmer von ALPHA die ausgeprägtesten Katalysatoreigenschaften. Dadurch wird angenommen, dass er gelassener auf Informationen reagiert, die ihm die von ihm beschriebene hohe Dynamik aufzeigen. Diese Gelassenheit veranlasst ihn z. B. nicht dazu, weitere Informationen in Form einer planhaften Einschätzung anzufordern. Er vertraut vielmehr auf seine strategische Idee und hält an dieser fest und ergreift auch im Verlaufe der Wirtschafts- und Finanzkrise keine Maßnahmen zur Darstellung, Kontrolle oder Bewältigung dieser Dynamik. Beobachtbar ist dieses Verhalten z. B. an dem Festhalten der Hochpreispolitik, während seine Mitbewerber in diesem Wettbewerbsumfeld durch preisliche Anpassungen versuchen, Marktanteile zu sichern. In Verbindung mit der hohen Ausprägung des Indexes kann das lange Festhalten an seiner strategischen Idee und die Nutzung der Dynamik als Argument gegen die Einrichtung einer Planung als Auswirkung seiner Katalysatoreigenschaften interpretiert werden. Weiter kann die hohe Ausprägung des Indexes einen starken Führungsanspruch begründen. Deshalb präferiert er die persönliche Koordination. Der sich ergebene subjektive Informationsbedarf und die auf eine geringe Ausprägung von Unsicherheit und Komplexität hinweisende Organisationsstruktur entsprechen der für die Interpretation formulierten Annahmen und plausibilisiert das Verhalten des Unternehmers von ALPHA.

Im Fallstudienvergleich weist der Unternehmer von BETA eine mittlere Ausprägung des Katalysator-Indexes auf. Zwar beurteilt er die Dynamik der Strategietransmission geringer, als das bei Unternehmer von ALPHA der Fall ist, dennoch begründet er ebenfalls mit der Dynamik seinen Verzicht auf eine planerische Darstellung der Strategietransmission. Nach seiner Ansicht würde er bereits bei der Wahrnehmung von Planabweichungen deren Ursachen kennen. Dennoch zeigt er breitere und aktivere Kontrollaktivitäten im Vergleich zu dem Unternehmer von ALPHA. Er sucht auch außerhalb seines gewählten inhaltlichen Schwerpunktes aktiv nach Informationen

und ist an vielen Prozessen und Entscheidungen beteiligt. Die Ausprägung seiner Katalysatoreigenschaft kann seine stärkere Reaktion auf seine vorliegenden Informationen erklären. Im Fallstudienvergleich gewähren die Unternehmer von ALPHA und GAMMA ihren Mitarbeiter weitere Freiheitsgrade, als der Unternehmer von BETA sie gewährt. In der zweiten Dimension des Katalysator-Index zeigt der Unternehmer von BETA zudem die knapp höchste Ausprägung im Fallstudienvergleich vor dem Unternehmer ALPHA, was bei beiden eine starke Ausprägung ihrer Führungsansprüche spricht. Der starke Führungsanspruch von Unternehmer BETA steht im Einklang mit dem in den Fallstudienbeschreibungen dargestellten streckenweise autoritär wahrgenommenen Führungsstil. Insgesamt lässt sich damit auch das Kontrollverhalten des Unternehmers und die daraus abgeleitete höhere Ausprägung des subjektiven Informationsbedarfs durch den Rückgriff auf den Katalysator-Index plausibilisieren.

Im Fallstudienvergleich zeigt der Indexwert des Unternehmers von GAMMA die am wenigsten ausgeprägte Katalysatoreigenschaft im Fallstudienvergleich. In der vorherigen Betrachtung erweist sich sein als gering abgeleiteter subjektiver Informationsbedarf im Vergleich mit den hohen Ausprägungen von Dynamik, Komplexität und Unsicherheit als auffällig. Die im Fallstudienvergleich geringe Ausprägung deutet auf die Beobachtung eines vormals zu hoch angenommen subjektiven Informationsbedarfs und Erweiterung des Führungswissens hin. Der Unternehmer reagiert auf die beobachteten Rahmenbedingungen und beurteilt einen nicht formalisierten Steuerungsansatz durch den zu hohen subjektiven Informationsbedarf als nicht bewältigbar. In der Konsequenz teilt er die Aufgaben der Strategietransmission auf, um das Steuerungswissen seines Führungsteams nutzen zu können. Der niedrigste Wert des Katalysator-Indexes im Fallstudienvergleich deutet auf eine geringere Ausprägung seines Führungsanspruchs hin und lässt eine geringe Schwelle des Unternehmers zur Übertragung auch von strategischen Führungsaufgaben vermuten. Die geringe Ausprägung des Katalysator-Indexes spricht ebenso gegen eine durch ein Defizit bedingte Vernachlässigung von Informationen und Unterschätzung des notwendigen oder vorhandenen Wissens für die Bewältigung der Koordinationsaufgabe. Damit erscheint die Absenkung der Ausprägung des subjektiven Informationsbedarfs von GAMMA ebenfalls vor dem Hintergrund der Betrachtung von Persönlichkeitsmerkmalen plausibel.

Damit kann auch die weitere Analyse eines Persönlichkeitsmerkmals den Einfluss des subjektiven Informationsbedarfs auf die Wahl des Steuerungsansatzes über eine Schwellenlogik verifizieren. Die Katalysatoreigenschaften der Unternehmer nehmen Einfluss auf ihre persönlichen Bewertungen innerhalb des subjektiven Informationsbedarfes und damit auf den Schwellenwert zum Wechsel des Steuerungsansatzes bei einem zu hohen subjektiven Informationsbedarf. Die theoretische Relevanz der angenommenen Zusammenhänge kann damit anhand der zusätzlichen Verifizierung gestärkt werden.

7.2.5 Abschließende gemeinsame Analyse und Diskussion der situativen Einflussfaktoren auf für die Strategietransmission eingesetzten Controlling-Instrumente

Aus den vorangegangenen Analysen ergibt sich als zweiter situativer Einflussfaktor auf die für die Strategietransmission eingesetzten Controlling-Instrumente die Wahl des Steuerungsansatzes. Der identifizierte Zusammenhang kann nach der Berücksichtigung der strategischen Stoßrichtung als Einflussfaktor verbleibende Unterschiede, wie die Anwendung von Planungssystemen im Fallstudienunternehmen GAMMA, erklären. Es zeigt sich, dass der Einsatz dieser Planungssysteme für die Strategietransmission von der Wahl eines teilweise formalisierten Steuerungsansatzes verursacht wird. Damit können anhand beider situativer Einflussfaktoren die unterschiedlichen Ausprägungen der Instrumentensets in den Fallstudienunternehmen erklärt werden.¹⁰²⁸

Aus Sicht der Ausgangshypothese bestätigt sich der unterstellte Zusammenhang in der Fallstudienanalyse. Der andersartige Umgang mit Planungsinstrumenten wird durch die Wahl des Steuerungsansatzes beschrieben und erklärt. Durch die Betrachtung der Persönlichkeitseigenschaften der Unternehmer (Katalysatoreigenschaften) wird die Theoretisierung anhand der Wahl eines Steuerungsansatzes plausibilisiert. So ist die Argumentation valide und kann erklären, warum die Unternehmer von ALPHA und BETA auf eine „Übersteuerung“ durch eine Planung verzichten, wäh-

¹⁰²⁸ Aufgrund des gemeinsamen Wirkens der Einflussfaktoren erfolgt die weitere Diskussion ebenso gemeinsam, indem auf die in Kapitel 7.1.3 und Kapitel 7.2.3 angeführten Argumente aufgebaut wird. Zur Strukturierung wird in gleicher Weise auf die Ausgangshypothese und Forschungsfragen aus Kapitel 4.2 zurückgegriffen.

rend der Unternehmer von GAMMA sie bewusst anwendet, um eine „Untersteuerung“ zu verhindern.¹⁰²⁹

Innerhalb der von den Fallstudienunternehmern angewendeten Steuerungsansätze wird auch erkennbar, dass sie sich auf dem von SCHEURER beschriebenen „strategisches Steuerungskontinuum“ bewegen, da sie keine reinen Formen „strukturierender“ und „planender“ Steuerungsansätze darstellen.¹⁰³⁰ Die Unternehmer von ALPHA und BETA nutzen einfache vorausschauende Analysen und versuchen, Entwicklungen vorauszudenken. Sie reagieren damit nicht allein aus der Situation heraus. Auch der Unternehmer von GAMMA geht z. T. inkrementell vor, indem er auf eine Planung über das nächste Geschäftsjahr hinaus verzichtet und damit nicht ausschließlich über in den Planungen formalisierte Zielvorgaben steuert. Im Ergebnis wenden die Fallstudienunternehmer sowohl planende als auch inkrementelle Elemente zur Unternehmenssteuerung an, die sich in einem Mix beider Ansätze innerhalb ihrer Steuerungsansätze zeigen. Damit können sowohl die Vermutungen von SCHEURER als auch die Ergebnisse von WELTER gestützt werden. Die in den Unternehmen angewendeten planungsorientierten Controlling-Instrumente resultieren aus dem angewendeten Steuerungsansatz. Je nach nicht oder teilweise formalisiertem Steuerungsansatz nehmen die Instrumente eine verschiedene Bedeutung ein und werden unterschiedlich genutzt.

Für die Beschreibung der Funktionsweise der Strategietransmission (Inhalt der 1. Forschungsfrage) lässt sich resümieren, dass die theoretische Verifizierung des Zusammenhangs mit einer zusätzlichen Analyse von Persönlichkeitsmerkmalen eine in sich konsistente logische Argumentation bestätigt. Gleichzeitig spricht sie aber auch das in Kapitel 4.2 angesprochene Steuerungs-dilemma an. Die angewendeten Steuerungsansätze weisen eine inhaltliche Passfähigkeit zu den Katalysatoreigenschaften der Unternehmer auf und können somit erstmals beurteilt werden. Damit muss die Einschätzung von SCHEURER relativiert werden, welcher gerade diese Beurteilung als problembehaftet beschreibt. Der Autor sieht insbesondere Probleme bei der Komplexität und inhaltlichen Konkretisierbarkeit des Zusammenhangs, da hierfür auch emergente und damit in der Regel verborgene Verhaltensweisen beurteilt werden

¹⁰²⁹ Vgl. Scheurer (1997), S. 397 f.

¹⁰³⁰ Vgl. Scheurer (1997), S. 396 f; oder siehe Fußnote 543.

müssen.¹⁰³¹ Ein Teil dieser Komplexität kann die vorliegende Analyse auflösen und inhaltlich beschreiben, da die vorgenommene Theoretisierung der Wahl des Steuerungsansatzes für die Lösung des Steuerungsdilemmas den Unternehmer und seine Persönlichkeitsmerkmale als Erklärungsansätze aufzeigen.¹⁰³² Da eine Einflussnahme weiterer Faktoren auf die inhaltliche Bewertung des Steuerungsdilemmas nicht ausgeschlossen werden kann, bietet der identifizierte situative Einflussfaktor nur einen Teil einer Erklärung an, indem er Zusammenhänge zwischen der Persönlichkeit und dem gewählten Steuerungsansatz aufzeigt.¹⁰³³

Aus dem Fokus der ersten Forschungsfrage zeigt sich zudem, dass die separate Berücksichtigung eines Organisationsgestalters im Untersuchungsmodell zielführend ist.¹⁰³⁴ Der zweite identifizierte Einflussfaktor basiert nicht auf strategischen Inhalten, sondern stellt als Persönlichkeitseigenschaften und Fähigkeiten des Organisationsgestalters vielmehr einen eigenständigen Block von Einflussfaktoren dar.¹⁰³⁵ Reaktionen von Akteuren sind damit nicht nur in Abhängigkeit von ihren Umwelten, sondern insbesondere von ihren individuellen Fähigkeiten und Wahrnehmungen zu theoretisieren. Damit rückt der Organisationsgestalter als gestaltender Einflussfaktor ins Zentrum der theoretischen Beschreibung der Strategietransmission.

Als Antwort auf die dritte Forschungsfrage zeigt sich die Wahl des Steuerungsansatzes als weiterer situativer Einflussfaktor auf für die Strategietransmission angewendeten Controlling-Instrumente. Aber die mit der Erweiterung des Führungswissens

¹⁰³¹ Diese Beurteilung beschreibt SCHEURER als „höchst komplex und deshalb nicht mehr überschaubar und inhaltlich konkretisierbar.“ Scheurer (1997), S. 397.

¹⁰³² Trotz der theoretischen Stärkung konnte ein Nachweis über einen generellen Zusammenhang zwischen der Anwendung der Steuerungsansätze und einer höheren Ausprägung der Katalysatoreigenschaften nicht abschließend geführt werden. Aufgrund der kleinen Stichprobe und qualitativen Forschungsmethode kann nicht von einem generalisierbaren Zusammenhang ausgegangen werden. Als kleine Stichproben werden Stichproben mit geringer Teststärke verstanden, welche die Wahrscheinlichkeit beschreibt, einen signifikanten Zusammenhang zu finden, wenn er tatsächlich vorhanden ist. Vgl. Gross/Kriwy (2009), S. 9 f. Hier kann nicht von einer Normalverteilung ausgegangen werden ($n < 30$), was eine Generalisierung der Ergebnisse aufgrund fehlender Vergleichbarkeit zur Grundgemeinsamkeit beeinträchtigt. Vgl. Senger (2008), S. 224.

¹⁰³³ Die Auflösung der mit dem Steuerungsdilemma bezeichneten Problemstellung eines Unter- oder Übersteuerens ist nicht Teil der Forschungsziele und -fragen dieser Arbeit. Siehe hierzu Kapitel 4.2. Der identifizierte situative Einflussfaktor bezieht sich nur auf die für die Strategietransmission eingesetzten Einflussfaktoren.

¹⁰³⁴ Für das Untersuchungsmodell siehe Abb. 17.

¹⁰³⁵ In der bisherigen Betrachtung wurde der Organisationsgestalter und seine Eigenschaften als ein Teilbereich der ressourcenorientierten Faktoren betrachtet. Da sich viele Aspekte auch den Organisationsgestalter zurückführen lassen, stellt er vielmehr einen eigenen Bereich von Einflussfaktoren dar.

einhergehende Übertragung von Aufgaben der Strategietransmission bei GAMMA, wirkt nicht nur auf die eingesetzten Controlling-Instrumente für die Strategietransmission. Innerhalb der Fallstudienunternehmen wird die Wahl des Steuerungsansatzes ebenso in ihren Strukturen zur Arbeitsteilung deutlich. Wie im Fallstudienvergleich in Tab. 16 ersichtlich wird, weisen ALPHA und BETA eine mittlere bis breit gegliederte Organisationsform auf. Bei ALPHA kann eine mit acht und bei BETA eine mit vier Instanzen breite Leitungsspanne der oberen Instanz beobachtet werden. Diese direkte organisationale Anbindung der Instanzen an die Unternehmer folgt aus der Anwendung eines nicht formalisierten Steuerungsansatzes und dem damit verbundenen Schwerpunkt auf persönliche Koordinationshandlungen. Im Gegensatz dazu verantwortet der Unternehmer von GAMMA den Vertriebsbereich selbst und greift auf sein Führungsteam als weitere Instanzen zurück.¹⁰³⁶ Aus den Aussagen der Interviewpartner können nur wenige persönliche Kontakte des Unternehmers zu Instanzen beobachtet werden, welche hierarchisch dem kaufmännischen Geschäftsführer oder dem Werksleiter zugeordnet sind. Durch diesen höheren Grad der Arbeitsteilung von Aufgaben, die bei ALPHA und BETA die Unternehmer selbst übernehmen, zeigt sich die angewendete Organisationsform von GAMMA enger aber hierarchisch tiefer ausgestaltet. Das führt zu einer komplexeren Organisationsform, die auch technokratische Koordinationsmechanismen erfordert. Vice versa kann der Unternehmer von GAMMA nur durch die eingesetzte Planung (als teilweise formalisiertes Steuerungssystem) eine effiziente Koordination gewährleisten, weil er vergleichsweise geringe direkte Kontakte zu unteren Instanzen hat.

Tab. 16: Konzentration der Koordinationshandlungen

		ALPHA	BETA	GAMMA
Strategische Kompetenz	Strategieimplementierung	Unternehmer	Unternehmer	Unternehmer
	Implementierungskontrolle			
	Strategieevaluation	Führungsteam		
Organisation	Form	funktional breite, flache hierarchische Gliederung	funktional mittlere, aber flache hierarchische Gliederung	funktional enge, aber tiefere hierarchische Gliederung
	Leitungsspanne der oberen Instanz	7 Instanzen	4 Instanzen	2 Instanzen
Konzentration der Koordinationshandlungen		zentral	zentral	dezentral

¹⁰³⁶ Siehe hierzu das Organigramm von GAMMA in Abb. 23.

Diese Zusammenhänge beobachtet ebenso GÜTLER, welcher bei mit den Fallstudienunternehmen vergleichbaren Unternehmensgruppen die Ergebnisauswirkung von formalen Organisationsstrukturen untersucht. Der Autor kann eine deutliche Ergebnisauswirkung feststellen, wenn diese Unternehmen ihre formalen Organisationsstrukturen weiterentwickeln.¹⁰³⁷ Als Grund für diese Ergebnisauswirkung nennt der Autor die Erhöhung der Koordinationseffizienz.¹⁰³⁸ Ineffizienzen ergeben sich nach seinen Ausführungen aus den für einzelne Personen optimalen bzw. maximal möglichen Führungs- und Kontrollspannen. Während bei ALPHA und BETA diese maximalen Führungs- und Kontrollspannen der Unternehmer nach den durchgeführten Analysen nicht überschritten werden und die Strategietransmission zentral erfolgt, kann der Unternehmer die Effizienz seiner Koordinationshandlungen anhand einer Dezentralisierung steigern. Mit dieser Entscheidungsdelegation nimmt nach KIESER/WALGENBACH die Nutzung von technokratischen Koordinationsmechanismen zu, aber die Koordination über z.B. Planungen schränken die Entscheidungsräume der Akteure ein.¹⁰³⁹ Neben der Anwendung von Planungssystemen kann somit auch die Organisationsstruktur und Konzentration von Koordinationshandlungen auf die Wahl des Steuerungsansatzes zurückgeführt werden. Damit zeigt sich der identifizierte Zusammenhang auch im Vergleich zu organisationalen Prinzipien und vergleichbaren Studienergebnissen belastbar.

Zur Beantwortung der vierten Forschungsfrage müssen die identifizierten situativen Einflussfaktoren in Gestaltungsempfehlungen überführt werden. Einen ersten Ansatzpunkt hierfür zeigen weniger die in den Fallstudienunternehmen angewendeten, sondern die nicht verwendeten Controlling-Instrumente. Es lässt sich beobachten, dass die Unternehmen im Rahmen ihrer Strategietransmissionen auf kein Instrument zurückgreifen, welches im idealtypischen Strategieprozess der strategischen Analyse oder der Strategiekonzeption zugeschrieben wird. Da die beobachtete Vernachlässigung von typisch als strategisch klassifizierten Controlling-Instrumenten in den Fallstudienunternehmen von Studien der Mittelstandsforschung gestützt wird, erscheint dieses Ergebnis insgesamt wenig überraschend. Das bedeutet allerdings nicht, dass

¹⁰³⁷ Vgl. Güttler (2009), S. 257. Ergebnis seiner Studie ist die Identifikation von einem Größenbereich von Mitarbeitern (50 bis 150 Mitarbeiter), in dem die Einführung von formalen Organisationsstruktur die höchsten Erfolgsbeiträge erreicht.

¹⁰³⁸ Vgl. Güttler (2009), S. 257.

¹⁰³⁹ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 187.

keine Controlling-Instrumente in den Phasen der strategischen Analyse oder der Strategiekonzeption eingesetzt werden. Anhand der beschriebenen Rückkopplungen und den Ebenen des Operationalisierungsprozesses der strategischen Vision in der Fallstudienanalyse wird deutlich, dass die eingesetzten Controlling-Instrumente auch zur Strategieevaluation und damit für die Strategieentwicklung genutzt werden. Diese Beobachtung stellt die Relevanz des angewendeten typisch als operativ klassifizierten Instrumentariums für die Strategietransmission heraus und betont damit das in den Unternehmen vorhandene Instrumentenset. Deshalb sollten Gestaltungsempfehlungen auf das angewendete Instrumentarium ausgerichtet werden, um den Anspruch erfüllen zu können, tatsächlich bedarfsgerecht für mittelständische Familienunternehmen formuliert zu sein.¹⁰⁴⁰

¹⁰⁴⁰ Der Anspruch wird in Kapitel 1.2 und Kapitel 4.2 formuliert.

8 Ableitung von instrumentellen Gestaltungsempfehlungen für auf die Strategietransmission ausgerichtete Instrumentensets

8.1 Aus der Kombination der möglichen Ausprägungen der situativen Einflussfaktoren resultierende Typen von Instrumentensets für die Strategietransmission

Aus der Kombination der identifizierten situativen Faktoren ergeben sich unterschiedliche Anforderungen an die zur Strategietransmission eingesetzten Controlling-Instrumente. Diese Anforderungen werden in idealisierten vier möglichen Typen¹⁰⁴¹ von Instrumentensets abgebildet und stellen die in Abb. 27 ersichtlichen Kombinationsmöglichkeiten der situativen Einflussfaktoren strategischer Stoßrichtung und Wahl des Steuerungsansatzes dar.

Typ 1 repräsentiert das Instrumentenset, welches sich aus der Kombination des Wachstumsziels als strategische Stoßrichtung mit einem nicht formalisierten Steuerungsansatz ergibt.¹⁰⁴² Ziele werden bei dieser Ausprägung der Strategietransmission über persönliche Koordinationsmechanismen übertragen. Dadurch ist die Organisationsstruktur auf viele persönliche Kontakte des Managers und einer zentralen Steuerung ausgerichtet. Eine Analyse der Informationen und eine Ableitung von Zielen erfolgt im Wesentlichen innerhalb des internen Modells des Managers. Die für die Strategietransmission genutzten Controlling-Instrumente weisen hier nur eine geringe Ausprägung auf. Der Manager nutzt aufgrund der strategischen Stoßrichtung Wachstum unternehmensexterne markt-, absatz- und kundenbezogene Informationen interaktiv und nutzt für die Zielübertragung einzig die Funktion der Feedback-Koordination von Controlling-Instrumenten. Dadurch wird allerdings die Zielpriorisierung des Managers durch seine Fokussierung auf die interaktiv genutzten Informationen in der Organisation deutlich wahrgenommen.¹⁰⁴³ Damit werden Informationen durch die Controlling-Instrumente eher beschreibend aufbereitet. Die nicht priorisier-

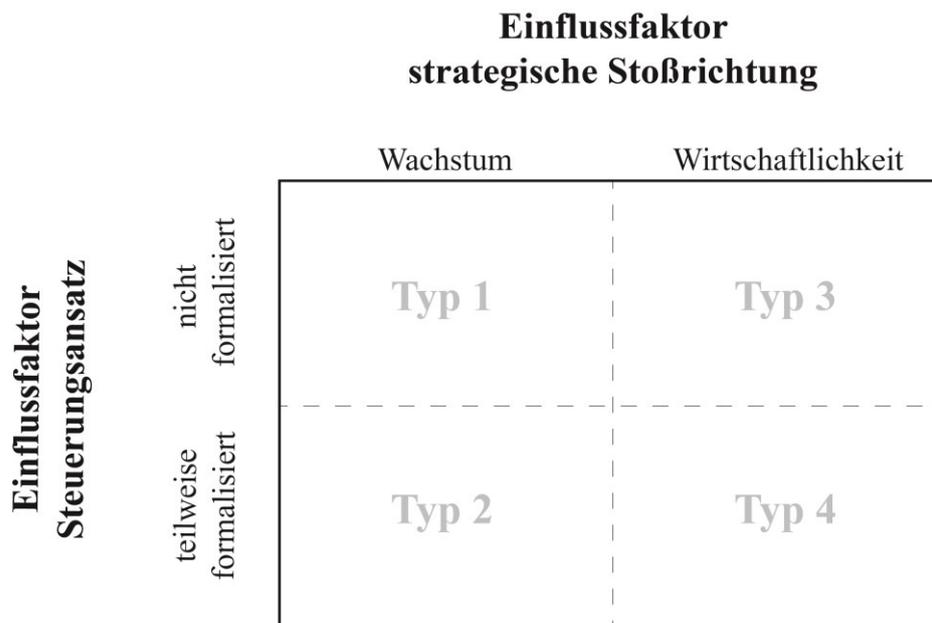
¹⁰⁴¹ An dieser Stelle wird bewusst eine Typologie verwendet. Typologien stellen Varianten eines beobachteten Phänomens (hier: Instrumentensets) in Kategorien nach real vorgefundenen Merkmalen (hier: situative Einflussfaktoren) dar. Davon abzugrenzen ist eine Taxonomie, welche der Zuordnung von realen Phänomenen in einem vorab definierten Raster (z. B. stark, schwach) entspräche, was an dieser Stelle nicht erfolgen soll. Vgl. Mugler (2008), S. 35 f.

¹⁰⁴² Typ 1 entspricht der Kombination der situativen Einflussfaktoren von Fallstudienunternehmen ALPHA.

¹⁰⁴³ Dieser Effekt ist Kern der interaktiven Nutzung von Management Control Systems nach SIMONS. Der Autor beschreibt die strategische Wirkung durch die Nutzung mittels der Funktionen „signaling“, „surveillance“ and „decision ratification“. Über die Funktionen erfolgt die proaktive Zielübertragung zwischen Manager und den Organisationsmitgliedern. Vgl. Simons (1990), S. 136 f.

te Stoßrichtung Wirtschaftlichkeit wird anhand von gesetzten Erfüllungszielen verfolgt. Die Überwachung von Rentabilitätszielen erfolgt zwar regelmäßig auf Grundlage des vorhandenen Instrumentariums diagnostisch, allerdings werden auf Effizienz bezogene Unternehmensprojekte dem Wachstumsziel nachrangig eingeordnet.

Abb. 27: Typen der Instrumentensets für die Strategietransmission



Typ 2 repräsentiert das Instrumentenset, welches sich aus der Kombination des Wachstumsziels als strategische Stoßrichtung mit einem teilweise formalisierten Steuerungsansatz ergibt.¹⁰⁴⁴ Manager nutzen Planungssysteme zur gemeinsamen Zielfestlegung und deren Übertragung in die Organisation. Die Organisationsstruktur ist auf eine dezentrale Steuerung und eine Arbeitsteilung in der Koordinationsaufgabe der Strategietransmission ausgerichtet. Neben dem technokratischen Koordinationsmechanismus werden auch persönliche Koordinationsmechanismen eingesetzt, die sich einerseits auf die Planerfüllung und andererseits auf die Strategieevaluation und Weiterentwicklung von Strategien im Management richten. Ebenfalls wie in Typ 1 werden durch die Priorisierung des Wachstumsziels unternehmensexterne markt-, absatz- und kundenbezogene Informationen aus dem Instrumentenset für die Strategietransmission interaktiv durch das Management genutzt. Allerdings weisen die hierfür genutzten Controlling-Instrumente eine im Vergleich zu Typ 1 deutlich höhe-

¹⁰⁴⁴ Diese mögliche Ausprägung eines Instrumentensets ist innerhalb der durchgeführten Fallstudien nicht vertreten. Dennoch kann es als realistische Kombination der Einflussfaktoren angenommen werden.

re Ausprägung auf, da sie über eine Plandimension ergänzt sind und auch die Anwendung von Abweichungsanalysen ermöglichen. Das Management formuliert innerhalb der Planungssysteme Zielausprägungen und nutzt den Vergleich von Plan- zu Ist/Soll-Ausprägungen der genutzten wachstumsorientierten Kennzahlen interaktiv. Da die Planungen eher kurze, operative Planungszeiträume umfassen, ist die Zielübertragung und damit die Funktion der Feedforward-Koordination durch die zeitliche Reichweite der in die Zukunft gerichteten Controlling-Instrumente beschränkt. Die nicht priorisierte Stoßrichtung Wirtschaftlichkeit wird anhand im Vorfeld definierter Realisationsziele verfolgt. Die Überwachung von Rentabilitätszielen erfolgt ebenfalls regelmäßig auf Grundlage des vorhandenen Instrumentariums, dennoch werden die Daten nur diagnostisch durch das Management genutzt. Die Generierung von Plandaten in diesem Bereich ist nicht notwendig.

Typ 3 repräsentiert das Instrumentenset, welches sich aus der Kombination des Wirtschaftlichkeitsziels als strategische Stoßrichtung mit einem nicht formalisierten Steuerungsansatz ergibt.¹⁰⁴⁵ Die Zielübertragung erfolgt ebenso wie bei Typ 1 durch persönliche Koordinationsmechanismen und eine auf vielen persönlichen Kontakten zentral ausgerichtete Organisationsstruktur. Der Manager nutzt allerdings in erster Linie leistungs- und ertragsbezogene Informationen interaktiv. Die Informationen erfüllen innerhalb der Strategietransmission einzig die Funktion der Feedback-Koordination. Die hierfür genutzten Controlling-Instrumente weisen eine im Vergleich zu Typ 1 und Typ 2 deutlich höhere Ausprägung auf. Diese höheren Entwicklungsstufen resultieren aus der durch die Wirtschaftlichkeitsorientierung notwendigen Kombination von internen Kosten- und Absatzdaten zu Ertragsinformationen. Die für die Erfassung, Aufspaltung, Verarbeitung und Zuordnung der Daten notwendigen Controlling-Instrumente (z. B. eine Kostenrechnung) gestalten sich komplexer als die in Typ 1 beschriebenen Controlling-Instrumente. Die nicht priorisierte Stoßrichtung Wachstum wird nachrangig mittels des bestehenden Instrumentariums zur Erfassung der Kosten diagnostisch betrachtet und nur bei der Unterschreitung der gesetzten Erfüllungsziele aktiv von den Managern betrachtet.

Typ 4 repräsentiert das Instrumentenset, welches sich aus der Kombination des Wirtschaftlichkeitsziels als strategische Stoßrichtung mit einem teilweise formalisierten

¹⁰⁴⁵ Typ 3 entspricht der Kombination der situativen Einflussfaktoren von Fallstudienunternehmen BETA.

Steuerungsansatz ergibt.¹⁰⁴⁶ Manager nutzen zur Zielübertragung die gesetzten Zielgrößen innerhalb eines technokratischen Koordinationsmechanismus der Planung sowie persönliche Koordination zur Planerfüllung und die Weiterentwicklung von Strategien. Die Organisationsstruktur ist wie bei Typ 2 durch die Wahl eines teilweise formalisierten Steuerungsansatzes auf eine dezentrale Steuerung und Arbeitsteilung bei den Aufgaben der Strategietransmission ausgerichtet. Die für die Strategietransmission genutzten Controlling-Instrumente weisen eine hohe Ausprägung auf, da es neben der Kombination aus Kosten- und Absatzdaten und der Generierung von Ertragsinformationen auch die vollständige Erfassung des Geschäftsverlaufs in einer Plan-Dimension ermöglicht. Das Management nutzt leistungs- und ertragsbezogene Informationen interaktiv und definiert Zielausprägungen, welche anhand von Abweichungsanalysen kontrolliert werden. Die Planinformationen nehmen für die Zielübertragung ebenfalls wie in Typ 2 eine durch den Planungszeitraum beschränkte Funktion der Feedforward-Koordination ein. Die nicht priorisierte Zieldimension Wachstum wird anhand von definierten Zielgrößen realisiert, allerdings nur nachrangig betrachtet und diagnostisch genutzt.

Die Ausprägungen der angewendeten Controlling-Instrumente nehmen bei der Wahl der Wirtschaftlichkeit als strategische Stoßrichtung oder bei der Wahl eines teilweise formalisierten Steuerungsansatzes zu. Dadurch erscheinen die Anforderungen an das Instrumentenset des Typs 1 auch durch die Instrumentensets der Typen 2, 3 oder 4 erfüllt zu werden. Als Instrumentenset mit der höchsten Ausprägung kann Typ 4 auch die Anforderungen von Typ 2 und Typ 3 erfüllen. Hierbei wird eine Priorisierung der strategischen Stoßrichtung nur noch durch das Nutzungsverhalten der Manager erkennbar. Die stufenweise Steigerung der Anforderungen wird im Folgenden zur Formulierung der Gestaltungsempfehlungen verwendet, indem im Wesentlichen notwendige Unterschiede zwischen den Typen beschrieben werden.

¹⁰⁴⁶ Typ 4 entspricht der Kombination der situativen Einflussfaktoren von Fallstudienunternehmen GAMMA.

8.2 Betrachtung eines mittelständischen Basisinstrumentariums als Grundlage zur Strukturierung von Gestaltungsempfehlungen

8.2.1 Orientierung an einem bestehenden mittelstandsorientierten Basisinstrumentarium anstelle einer rationalen Auswahl einzelner Controlling-Instrumente

Den Steuerungs- und Kontrollaufgaben des Managements stehen zu deren Bewältigung eine kaum zu überblickende Anzahl von einzelnen Methoden und Instrumenten des Controlling zur Verfügung.¹⁰⁴⁷ Die in dieser Arbeit verwendete induktive Abgrenzung von Controlling-Instrumenten kann Abgrenzungsprobleme von Instrumenten ebenfalls nicht abschließend lösen, da die Festlegung auf das Kriterium Nutzenzweck aus Praktikabilitätsgründen, insbesondere im Hinblick auf eine empirische Operationalisierbarkeit, erfolgte.¹⁰⁴⁸ Dieser mangelnde Überblick könnte durch einen Rückgriff auf eine bestehende Auswahl von wesentlichen Controlling-Instrumenten z.B. aus Lehrbüchern abgemildert werden. Gerade in empirischen Studien zu Controlling-Instrumenten greifen Autoren daher mitunter auf vorhandene oder selbst zusammengestellte Listen von Instrumenten zurück und vernachlässigen eine Begründung der Auswahl.¹⁰⁴⁹

Allerdings bezweifeln Autoren wie BURNS/SCAPENS die Sinnhaftigkeit einer rationalen Auswahl von einzelnen Instrumenten und damit eine bewusste Gestaltung von Instrumentensets.¹⁰⁵⁰ Statt als Ergebnis von systematischen Überlegungen zur optimalen Kombination von Instrumenten theoretisieren die Autoren die Auswahl und Aufnahme von neuen Controlling-Instrumenten aufgrund eines Veränderungsprozesses in der Organisation angewendete Regeln und Routinen.¹⁰⁵¹ Damit beschreiben BURNS/SCAPENS theoretisch einen Ansatzpunkt zum Verständnis, warum in der Unternehmenspraxis die Einführung einzelner, rational ausgewählte Controlling-Instrumente scheitern kann, wenn Unternehmen es nicht schaffen, das Instrument

¹⁰⁴⁷ HUNZIKER spricht mit Bezug auf den Internal Control sogar von einem „Universum“ an Instrumenten, Aufgaben und organisatorischen Aspekten. Vgl. Hunziker (2015), S. 286. Von einer ebenso gelagerten Ausgangsbasis kann auch beim Management Control ausgegangen werden.

¹⁰⁴⁸ Siehe hierzu die Abgrenzung von Controlling-Instrumenten in Kapitel 2.2.1, die Diskussion zur Auswahl typischer Controlling-Instrumente zur strategischen Steuerung in Kapitel 2.2.2.2.

¹⁰⁴⁹ So angewendet bei Becker/Baltzer (2011), S. 35 f; Baltzer (2013), S. 109 f.

¹⁰⁵⁰ „*Conceptualizing management accounting as organizational rules and routines should enable researchers to focus on management accounting ideas, concepts, techniques, systems, etc. which are likely to be useful in practice, rather than the so-called 'optimal' techniques designed for abstract rational decision makers.*“ Burns/Scapens (2000), S. 23 f.

¹⁰⁵¹ Vgl. Burns/Scapens (2000), S. 22.

innerhalb der bestehenden Regeln und Routinen der Organisation zu etablieren. Es kann also vermutet werden, dass weniger eine rationale Auswahl einzelner Instrumente, sondern eher die erfolgreiche Etablierung eines Instruments innerhalb der Regeln und Routinen einer Unternehmensorganisation als bestimmend für die Aufnahme in das vorhandene Instrumentenset ist.

Auch Beiträge mit Bezug zum soziologischen Neoinstitutionalismus zeigen, dass eine bewusste und rationale Auswahl von einzelnen Steuerungsmethoden kein Garant für deren Anwendung ist. So kann die Anwendung von Controlling-Instrumenten auch als das Ergebnis eines soziologischen Prozesses aufgefasst werden. Treiber dieses Prozesses ist hiernach die Suche nach Legitimität.¹⁰⁵² Instrumentarien werden als Reaktion auf Druck und Zwang implementiert, welche Unternehmen durch das Streben nach Legitimität mittels Erreichen von Wettbewerbsvorteilen oder durch die Verhinderung von Nachteilen wahrnehmen. Diesen Druck zur Anwendung von Instrumentarien und damit Einfluss auf das angewendete Instrumentenset wird gerade auch von unternehmensexternen Gruppen ausgeübt.¹⁰⁵³ Neben normativen Vorschriften vom Gesetzgeber (z.B. aus dem Handelsgesetzbuch) sind auch innerhalb der Fallstudien Einflüsse von Verkaufsaktivitäten von Beratern, Softwareherstellern oder aus Anforderungen von Fremdfinanzierern (z.B. Bankinstitute) auf die Anwendung und Ausprägung der Instrumentensets beobachtbar.¹⁰⁵⁴

Zuletzt gibt auch die in empirischen Studien dokumentierte Unternehmenspraxis mittelständischer (Familien-)Unternehmen Anlass zur Vermutung, dass Entscheidungen zur Anwendung von Controlling-Instrumenten nicht allein auf Grundlage eines rationalen Auswahlprozesses getroffen werden. Sowohl in der Studie von BE-

¹⁰⁵² Eine umfangreiche Darstellung des soziologischen Neoinstitutionalismus mit Bezug auf Managementkonzepte findet sich bei Süß (2009), S. 50-95. Der Autor beschreibt verschiedene Legitimitätstypen (pragmatisch, moralisch und kognitiv). Da Organisationen Legitimität zugesprochen werden muss, können diese Legitimierungstypen auch in Form von Druck zur Legitimierung (z.B. Legitimierung durch staatliche Institutionen mittels Einhaltung geltender Gesetze) beschrieben werden. Vgl. Süß (2009), S. 55.

¹⁰⁵³ Den Einfluss organisationsexterner Akteure auf die angewendeten Praktiken und seine Folgen beschreibt WHITTINGTON im Hinblick auf das Strategieverständnis „Strategy as a practice“. Vgl. Whittington (2006), S. 621 f und Kapitel 2.1.1.

¹⁰⁵⁴ In der Fallstudie GAMMA ist neben einem Einfluss von Unternehmensberatern zudem das Wirken der Fremdkapitalgeber auf die Anwendung und Ausprägung von Controlling-Instrumenten beobachtbar. Die Fremdkapitalgeber gaben dem Unternehmen GAMMA vor, die vormals auf EXCEL basierende Ergebnisplanung durch einen Unternehmensberater plausibilisieren zu lassen. Durch den Einsatz einer Softwarelösung konnte sich GAMMA von diesem Druck befreien.

CKER/BALTZER,¹⁰⁵⁵ als auch in der Untersuchung von BALTZER zeigen sich persönliche Präferenzen der Entscheider aus dem oberen Management als der bedeutungsvollste Einflussfaktor für die Auswahl von Controlling-Instrumenten.¹⁰⁵⁶ Ebenso kann vermutet werden, dass der in den Fallstudien beobachtete Einfluss der Unternehmerpersönlichkeit als nicht unbedingt rational wahrgenommener Einflussfaktor in die Instrumentenauswahl einfließt. Danach zeigen sich persönliche Präferenzen und Charaktereigenschaften des Managements sowohl für die Entscheidung zur Anwendung als auch für die Nutzung einzelner Controlling-Instrumente mindestens ebenso gewichtig, wie rationale Auswahlüberlegungen.

Daher kann insgesamt vermutet werden, dass die Auswahl eines Controlling-Instruments oder eines -Instrumentensets nicht ausschließlich die Folge von rationalen Überlegungen und regelmäßiger Reflexion instrumenteller Bedarfe ist, sondern mitunter auch willkürlich mit teilweise subjektiven Komponenten erfolgt.¹⁰⁵⁷ Durch diese subjektiven Komponenten bei der Auswahl und insbesondere bei der Implementierung von Controlling-Instrumenten erscheint eine Modellierung eines rationalen Auswahlprozesses auf Basis der Annahme der Existenz einzelner „optimaler“ Instrumente für die Strategietransmission nicht realisierbar. Wenn auch nicht für einen Auswahlprozess von einzelnen Controlling-Instrumenten, so können anhand der in Kapitel 7 identifizierten Einflussfaktoren Gestaltungsempfehlungen zur Weiterentwicklung von bestehenden Instrumentensets oder normativen Basisinstrumentarien¹⁰⁵⁸ abgeleitet werden. Das Ziel besteht darin, eine bestmögliche Anpassung der angewendeten Instrumente an ein auf die Strategietransmission ausgerichtetes Instrumentenset, wie sie die eingangs formulierte Typisierung beschreibt, zu erreichen.

Da zur Ableitung dieser Gestaltungsempfehlungen kein konkreter Anwendungsfall betrachtet wird, erscheint es zielführend, ein Basisinstrumentarium für ein mittelständisches Unternehmen zurückzugreifen. Die Konzeption von OSSADNIK ET AL. bietet sich hierfür als Ausgangsgrundlage an, da er als aktueller normativer Vor-

¹⁰⁵⁵ Vgl. Becker/Baltzer (2011), S. 44. Dieser Studie ist eine weiter gefasste Mittelstandsdefinition zu Grunde gelegt. Daher können die Aussagen nicht direkt auf die betrachtete Unternehmensgruppe in dieser Arbeit übertragen werden, sondern nur als Indiz gelten. Siehe hierzu auch die Ausführung in Kapitel 3.3.4.

¹⁰⁵⁶ Vgl. Baltzer (2013), S. 158, 140, 138, Abbildung 4-10.

¹⁰⁵⁷ Vgl. Hunziker (2015), S. 287; Ossadnik et al. (2010), S. 113.

¹⁰⁵⁸ Mit normativen Basisinstrumentarien werden Konzeptionen angesprochen, die eine theoretisch oder empirisch abgeleitete Kombination von Controlling-Instrumenten zu einem Instrumentenset enthalten.

schlag die bisherigen Entwicklungen und Erkenntnisse berücksichtigt und eine Weiterentwicklung des Instrumentensets ausdrücklich fordert.¹⁰⁵⁹ Zudem richtet er sich als Empfehlung an mittelständische Unternehmen mit bis zu 500 Mitarbeitern und entspricht damit der in dieser Arbeit betrachteten Unternehmensgruppe.¹⁰⁶⁰ Im Folgenden wird die Eignung der Konzeption für eine Anpassung diskutiert.

OSSADNIK ET AL. sehen in der betrachteten Unternehmensgruppe eine (simplere) Binnenstruktur, teilweise komplexere Außenstrukturen, sowie die branchen- und unternehmensspezifischen Besonderheiten, welche im Instrumentenset berücksichtigt werden müssen. Hieraus leiten sie die Möglichkeit zur Einbindung von Vergleichsinformationen und die Ableitung von Informationen zur Unterstützung von Planung und Kontrolle als Anforderung an ein mittelständisches Basissystem ab. Zudem unterscheiden sie die Rechnungszwecke Entscheidungsunterstützung und Verhaltenssteuerung, welche verschiedene Motive zur Anwendung von Controlling-Instrumenten repräsentieren.¹⁰⁶¹ Der Rechnungszweck Entscheidungsunterstützung beschreibt die Beeinflussung von eigenen Entscheidungen, während der Rechnungszweck Verhaltenssteuerung die Beeinflussung fremder Entscheidungen abbildet.¹⁰⁶² Aus der Kombination der Anforderungen sowie den beiden möglichen Rechnungszwecken wird das Basisinstrumentarium abgeleitet und in die Elemente KER¹⁰⁶³, Investitionsrechnung, Liquiditäts- und Finanzrechnung, Budgetierung, Kennzahlensysteme und Portfoliotechnik gegliedert.¹⁰⁶⁴

Die enthaltenen Basisinstrumente stellen den Ausgangspunkt für ein unternehmensindividuelles Instrumentenset dar. Das Basisinstrumentarium soll sich nach den Autoren als „lernendes System“ anhand unternehmensspezifischer, situativer Faktoren sowie Veränderungen in der relevanten Umwelt weiterentwickeln und dadurch eine individuelle Passform für ein Unternehmen erreichen. Hierfür betonen die Autoren

¹⁰⁵⁹ Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 115. Die Autoren fordern, dass ein Controlling den systemimmanenten Lernprozess anstößt und am Leben erhält.

¹⁰⁶⁰ Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 180.

¹⁰⁶¹ Die Autoren übernehmen die Definition von Rechnungszwecken nach SCHNEIDER, der hierin die „*Wissenswünsche von Empfängern des Rechnungswesens*“ sieht. Schneider (1997), S. 235; vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 120.

¹⁰⁶² Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 121 sowie dort angegebene weitere Nachweise.

¹⁰⁶³ Die Autoren verwenden im Original die Bezeichnung Kosten- und Leistungsrechnung. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 145 ff. In der weiteren Literatur finden sich synonyme Bezeichnungen als Kostenrechnung oder Kosten- und Erlösrechnung. Letztere wird im Folgenden verwendet.

¹⁰⁶⁴ Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 123.

einen immanenten Lernprozess, der wiederholend die Zweckmäßigkeit der angewendeten Instrumente beurteilt. Sich ergebende, notwendige Anpassungsmaßnahmen werden in den Bereichen Ziele (Wissenswünsche der Unternehmensführung), Prioritäten (Bereiche besonderer Aufmerksamkeit) und Problemlösungsverhalten (Entwicklung von Routinen) vorgenommen. Dieser Lernprozess soll nach OSSADNIK ET AL. durch die Träger von Controlling-Aufgaben erfolgen, welche auf controllingbezogenes Fachwissen zurückgreifen können. Diese Aufgabenträger sind verantwortlich für die Einführung und die Implementierung von benötigten Funktionen oder Instrumenten des Controlling z.B. bei Unternehmenswachstum oder Komplexitätszunahme.¹⁰⁶⁵

Als ein Schwachpunkt der Konzeption wirkt eine fehlende Darstellung der Verknüpfung der Basisinstrumente untereinander. Einzig im Bereich der Kennzahlensysteme werden inhaltliche Zusammenhänge des Basisinstrumentariums angeführt, indem sie als Lieferant von Kennzahlen aufgefasst werden. Dennoch werden die Basisinstrumente, auch Kennzahlensysteme, gleichberechtigt aus der Sichtweite einer engen Controlling-Konzeption heraus abgebildet.¹⁰⁶⁶ Die Konzeption des Basisinstrumentariums baut auf der von den Autoren genannten personenzentrierten Ausrichtung der Strukturen in mittelständischen Unternehmen auf.¹⁰⁶⁷ Das zeigt ebenso die Ausrichtung als „lernendes System“, bei dem weniger das System, sondern dessen Anwender lernt und das System an seine Bedürfnisse anpasst.

Damit bietet es allerdings Ansatzpunkte für die Berücksichtigung der situativen Einflussfaktoren der Strategietransmission auf das angewendete Instrumentenset. So können im Bereich der Ziele die Rechnungszwecke für die Berücksichtigung des gewählten Steuerungsansatzes herangezogen werden. Es erscheint eingängig, dass ein Unternehmen, bei dem das Management einen teilweise formalisierten Steuerungsansatz anwendet und damit einen Teil der notwendigen Koordinationstätigkeiten über die Koordinationsfunktion von Controlling-Instrumenten realisiert, dem Rechnungszweck Verhaltenssteuerung eine höhere Bedeutung zuspricht. Dagegen ist

¹⁰⁶⁵ Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 178.

¹⁰⁶⁶ OSSADNIK ET AL. greift auf die Controlling-Konzeption nach HAHN/HUNGENBERG zurück, welche in der Unterstützung in der Entscheidung, Kontrolle und Information den Kern des Controlling sieht. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 111. Andere Controlling-Konzeptionen beschreiben einen weiter gefassten Controlling-Inhalt.

¹⁰⁶⁷ Damit scheinen die Autoren auf eine reale Person (z.B. einen Unternehmer) als verbindendes Element der Informationen aus den Instrumentarium zu setzen.

eine direkte Koordination (Feedforward) durch ein Instrument bei der Wahl eines nicht formalisierten Steuerungsansatzes nicht notwendig, da hier Koordinationshandlungen durch das Management persönlich erfolgen. In diesem Fall erscheint Verhaltenssteuerung als Motiv zur Anwendung von Controlling-Instrumenten weniger gewichtig. Informationen aus den Controlling-Instrumenten werden aber auch bei einem nicht formalisierten Steuerungsansatz für Entscheidungen herangezogen. Daher kann hier der Rechnungszweck Entscheidungsunterstützung als das Haupt-Motiv zur Anwendung von Controlling-Instrumenten gelten.

Die gewählte strategische Stoßrichtung kann über die Anpassungsebene der Prioritäten abgebildet werden. Die Ausrichtung des Instrumentariums auf eine marktorientierte strategische Stoßrichtung priorisiert durch das Wachstumsziel andere Controlling-Instrumente als eine ressourcenorientierte strategische Stoßrichtung durch das Wirtschaftlichkeitsziel. Für beide situative Einflussfaktoren bildet das Management das verbindende und lernende Element zwischen den einzelnen Instrumenten. Die theoretische Betrachtung von Auswirkungen der Einflussfaktoren auf die Instrumentensets kann damit eine erste Lernschleife des Managements in Bezug auf das Basisinstrumentarium vorwegnehmen.

Damit erscheint die Konzeption eines Basisinstrumentariums nach OSSADNIK ET AL. aus theoretischer Sicht für die Strukturierung von Gestaltungsempfehlungen geeignet. Für die weitere Bewertung können die Anwendungsraten der sechs Basisinstrumente innerhalb der vorliegenden empirischen Studien betrachtet werden.¹⁰⁶⁸ Hierbei erweist sich die von den Autoren vorgenommene Einteilung, mit Ausnahme der Portfoliotechnik, durchaus als praxisrelevant. Der größte Teil der empirisch abgefragten Instrumente lässt sich zu einem Basisinstrument nach OSSADNIK ET AL. zuordnen und weist bei mittelständischen Unternehmen relevante Anwendungsraten auf. Eine relevante Anwendung kann ebenso in den Instrumentensets der Fallstudienunternehmen beobachtet werden.¹⁰⁶⁹

¹⁰⁶⁸ Siehe hierzu die Zusammenfassung der wesentlichen Ergebnisse aus den empirischen Studien in Anhang I.

¹⁰⁶⁹ Die Fallstudienunternehmen liegen im unteren Bereich der Größenklasse, für die die Autoren das Basisinstrumentarium ausgerichtet haben (für bis zu 500 Mitarbeiter). Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 113, 180. Für den Vergleich werden die unterschiedlichen Instrumentensets gemeinsam betrachtet, d.h. es wird die jeweils höchste Ausprägung eines Instrumentariums in den Fallstudien mit dem Basisinstrumentarium verglichen.

Damit scheinen fünf der ursprünglich sechs Basisinstrumente im Grunde in der mittelständischen Unternehmenspraxis angewendet. Geringe Ausprägungen zeigen sich in den strategischen Dimensionen der Basisinstrumente (Investitionsrechnung, Kennzahlensysteme, Budgetierung).¹⁰⁷⁰ Zudem kann keine der empirischen Studien deutliche Hinweise darauf geben, ob in den befragten Unternehmen diese fünf Instrumente in einem System parallel zur Anwendung kommen.

Unterschiede in den empirischen Studien werden auf größenbedingte Ursachen zurückgeführt.¹⁰⁷¹ Von daher empfiehlt sich auch für eine weitere Betrachtung eine größenabhängige Unterscheidung der Gestaltungsempfehlungen. Im Folgenden werden Gestaltungsempfehlungen für kleine und mittelgroße mittelständische Unternehmen und große mittelständische Unternehmen (siehe Größenklassen in Tab. 2) formuliert.¹⁰⁷²

8.2.2 Diskussion des Basisinstrumentariums nach OSSADNIK ET AL. als Grundlage für die Entwicklung von Gestaltungsempfehlungen

Die Konzeption des Basisinstrumentariums nach OSSADNIK ET AL. wird im Folgenden zusammenfassend dargestellt und vor dem Hintergrund der Einflussfaktoren auf die Strategietransmission diskutiert.¹⁰⁷³

Eine Investitionsrechnung übernimmt nach OSSADNIK ET AL. eine ordnende, systematisierende Funktion, insbesondere für strategische Entscheidungen. Damit diese Entscheidungen nicht rein intuitiv erfolgen, soll das Instrument als Partialmodell¹⁰⁷⁴ relevante Entscheidungskriterien liefern und damit zur Lösung von strategischen Entscheidungsproblemen beitragen. Die Autoren fokussieren hierbei insbesondere Funktionen, welche fallweise zur Entscheidungsunterstützung oder als Informations-

¹⁰⁷⁰ Höhere Ausprägungen bei den Instrumenten können dagegen in der Studie von WEBER ET AL. festgestellt werden. Vgl. Weber et al. (2007), S. 10. Obwohl die Autoren überwiegend im DAX notierten Unternehmen untersuchen, lassen sich deutliche Parallelen zwischen den Instrumenten im Strategieprozess und dem mittelstandsgerechten Basisinstrumentarium nach OSSADNIK ET AL. feststellen. Mittelstandsspezifika können damit in der konkreteren Ausgestaltung der Instrumente abgebildet werden.

¹⁰⁷¹ Siehe hierfür Anhang 1 oder beispielhaft Flacke (2006), S. 285.

¹⁰⁷² Siehe die in dieser Arbeit verwendeten Größenklassen in Tab. 2.

¹⁰⁷³ Für die folgende Darstellung des Basisinstrumentariums vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 113-174.

¹⁰⁷⁴ Als Totalmodell beschreiben OSSADNIK ET AL. eine instrumentelle Gesamtsicht des Unternehmens, welche aus Praktikabilitätsgründen in mittelständischen Unternehmen scheitert. Von daher sehen die Autoren in der Anwendung von Partialmodellen durch aggregierte Entscheidungsfelder eine Näherungsmöglichkeit an eine erstrebenswerte Gesamtsicht. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 131.

system, auch für andere Rechnungssysteme, fungieren können. Hierfür empfehlen sie ausschließlich die Anwendung von dynamischen Investitionsrechnungsverfahren, welche sich durch eine Ab- bzw. Aufzinsung der Zahlungsströme zu einem Vergleichszeitpunkt als Mehr-Perioden-Modelle auszeichnen. Als anwendbare Methode wird die Kapitalwertmethode und interne Zinsfußmethode vorgeschlagen, welche einerseits die Vorgabe einer Mindestverzinsung und andererseits die Betrachtung der Rentabilität der Investitionsprojekte ermöglicht.¹⁰⁷⁵ Durch die empfohlene Kombination der Investitionsrechnung mit einem Investitionscontrolling, werden ein einheitliches Berichtswesen, die Nachkalkulation und Kontrolle von Investitionsprojekten sowie eine Abstimmung der Investitionsrechnung mit anderen Rechnungssystemen ermöglicht. Sowohl die Kapitalwertmethode als auch die Interne-Zinsfuß-Methode werden in den Fallstudienunternehmen fallweise angewendet. Ein Investitionscontrolling mit regelmäßigem Berichtswesen konnte in Ansätzen nur bei der Anwendung eines formalisierten Steuerungsansatzes beobachtet werden. Von daher erscheint die von OSSADNIK ET AL. empfohlene Ausprägung für einen Teil der auf die Strategietransmission ausgerichteten Typen von Instrumentensets geeignet.

Im Bereich der Liquiditäts- und Finanzrechnung empfehlen OSSADNIK ET AL. ebenso wie in der Investitionsrechnung dynamische Verfahren. Hierbei sehen sie allerdings besondere Anforderungen und Spezifika des Mittelstands aufgrund mangelnder Planungstätigkeiten, hohen Planungsunsicherheiten und begrenzten Finanzierungsmöglichkeiten gegeben. Die Autoren empfehlen, dieser mangelnden Informationsbasis dennoch mit liquiditäts- und finanzbezogenen Planungsaktivitäten in Form von Vorausschaurechnungen zu begegnen. Längerfristige Vorausschauen auf Kapitalbedarf und Kapitaldeckung sollen mit der operativen Liquiditäts- und Finanzrechnung in Form von kurzfristigen Planungen zwischen einem Tag und einem Monat kombiniert werden. Hierdurch kann das Instrumentarium entscheidungsrelevante Informationen zur Steuerung, Planung und Kontrolle der Liquidität liefern. Die von OSSADNIK ET AL. empfohlenen Status- und Vorausschaurechnungen können bei den Fallstudienunternehmen beobachtet werden. Die Instrumente verwenden allerdings keine dynamischen Verfahren, obwohl die Daten für eine Anwendung dynamischer Verfahren

¹⁰⁷⁵ Beide Methoden setzen voraus, dass die Einzahlungs- und Auszahlungsströme oder auch Kosten- bzw. Gewinngrößen im Vorfeld bekannt bzw. abgeschätzt werden. Außer dem festzulegenden Basiszinssatz scheinen die notwendigen Basisinformationen im Vergleich zu statischen Verfahren damit sehr ähnlich. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 132 f.

vorhanden sind. Daher erscheint die Empfehlung der Autoren ebenfalls für einen Teil der Typen von Instrumentensets geeignet.

Von dem Aufgabenspektrum einer KER sehen OSSADNIK ET AL. insbesondere die Erfolgsermittlung und Kalkulation als unverzichtbar für mittelständische Unternehmen an. Als einperiodig ausgerichtete Rechnung kann die KER sowohl in einer ex post- (abgelaufenen und laufenden Periode) als auch ex-ante-Sicht (laufende und künftige Periode) über die Entwicklung der Steuerungsgröße „Erfolg je Produkt“ informieren. Weiter übernimmt die KER die Aufgaben Betriebskontrolle und Informationslieferant für Sonderrechnungen, z. B. für Bestandsbewertungen, Make-or-buy Entscheidungen, Preisermittlungen sowie Kosten- und Ergebnisvergleiche. Für die Betriebskontrolle macht der BAB die betrieblichen Abläufe kostenseitig transparent und ermöglicht den Abgleich von Ist-Größen mit im Vorfeld festgelegten Soll-Größen oder Normal-Größen. Hieraus als auch aus den Ergebnissen von Sonderrechnungen, die erst durch die Hilfestellung der KER zu Stande kommen, können Unternehmen Konsequenzen für die Steuerung des Unternehmens ziehen. Dadurch beinhaltet das Instrumentarium eine Entscheidungsunterstützungsfunktion, die mit dem Einbezug von Vergleichsinformationen (wie Vergangenheitswerte oder Planwerte) noch erweitert werden kann. Nach Ansicht der Autoren reicht der in der Unternehmenspraxis häufig zu beobachtende Rückgriff auf Daten der Finanzbuchhaltung nicht aus. Daher empfehlen die Autoren unabhängig von der Größe des Unternehmens die Einrichtung einer KER. Allerdings vermuten die Autoren für die beiden letztgenannten Aufgaben der KER eine höhere Relevanz für große mittelständische Unternehmen.¹⁰⁷⁶ Für die eingesetzten Methoden innerhalb der KER sehen OSSADNIK ET AL. keine mittelstandsspezifische Eignung einer einzigen Methode und sehen generell neben der Anwendung von Voll- und Teilkostenrechnungssystemen genauso die Grenzkostenrechnung wie auch eine stufenweise Fixkostendeckungsbeitragsrechnung als empfehlenswert an. Durch die Annahme der geringeren Binnenkomplexität in mittelständischen Unternehmen und der damit verbundenen geringen Anzahl an Kostenarten und Kostenstellen lässt sich nach Einschätzung der Autoren auch eine Plankostenrechnung mit angemessenem Aufwand installieren.

¹⁰⁷⁶ OSSADNIK ET AL. unterscheiden zwar kleine, mittlere und große mittelständische Unternehmen, bleiben aber bei deren quantitative Abgrenzung ungenau, da sie einen flexiblen Mittelstandsbegriff verwenden. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 10.

In Bezug auf die eingesetzten KER sind bereits im Fallstudienvergleich sowie in den vorliegenden empirischen Studien deutliche Unterschiede dokumentiert.¹⁰⁷⁷ Dennoch wendet der größte Teil der befragten Unternehmen das Instrumentarium dem Grunde nach an. Gerade in den Fallstudienunternehmen ist eine von OSSADNIK ET AL. vermutete unterschiedliche Bedeutung der Aufgaben einer KER erkennbar. Die von den Autoren vermutete unternehmensgrößenspezifische Einordnung der Bedeutung dieser Aufgaben trifft nicht auf die Fallstudienunternehmen zu.¹⁰⁷⁸ Vielmehr ergibt sich aus der Fallstudienanalyse eine Abhängigkeit des Aufgabenumfangs von der strategischen Stoßrichtung, da beim Verfolgen des Wirtschaftlichkeitsziels eher interne Prozesse und Vorgänge im Unternehmen fokussiert werden. Hierdurch wird das gesamte Aufgabenspektrum für ein Unternehmen relevant, wenn eine ressourcenorientierte strategische Stoßrichtung gewählt wird. Damit können die Empfehlungen der Autoren zur Ausprägung einer KER wiederum für einen Teil der Typen von Instrumentensets als geeignet beurteilt werden.

Weniger in Form einer Vorausschaurechnung und vielmehr als klassische Planung wird von OSSADNIK ET AL. die Erstellung einer strategischen Budgetierung (mehrperiodisch) mit Anbindung an eine operative Steuerung und Budgetierung (nachstrategisch, mit kurzem Planungshorizont) empfohlen. Trotz der berechtigten Kritik an der Budgetierung aus der Unternehmenspraxis sehen die Autoren das Instrumentarium als Gegengewicht zur Intuition des mittelständischen Unternehmers.¹⁰⁷⁹ Hierdurch wird die Geschäftsführung angeregt, zukunftsorientiert zu denken und ihre Zielvorstellungen, Visionen und Handlungen auszuformulieren. Daher übernimmt nach Ansicht der Autoren auch im Mittelstand die Budgetierung die ihr zugeschriebenen Motivations-, Koordinations- und Orientierungsfunktionen und daraus resultierend eine zentrale Rolle im Instrumentenset der Unternehmenssteuerung ein. Im Gegensatz zu der in Großunternehmen vorherrschenden interpersonalen Verhaltenssteuerung (zwischen Personen) sollen im Mittelstand vor allem dezentrale Entscheidungseinheiten

¹⁰⁷⁷ Siehe hierzu Kapitel 7.1.2 und Anhang 1.

¹⁰⁷⁸ Die Autoren sehen die Aufgaben Erfolgsermittlung und Kalkulation für alle mittelständischen Unternehmensgrößen als wichtig an. In „kleinen“ und „mittleren“ Unternehmen sprechen die Autoren den Aufgaben Betriebskontrolle und Datenlieferant für Sonderrechnungen nur eine teilweise Relevanz zu und sehen eine hohe Bedeutung nur bei „großen“ mittelständischen Unternehmen. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 146. Eine mit der Unternehmensgröße zunehmende Bedeutung der letztgenannten Aufgaben ist in den Fallstudienunternehmen nicht erkennbar.

¹⁰⁷⁹ Die Umsetzungen der Budgetierung als Steuerungsinstrumentarium wird in der Unternehmenspraxis umfangreich kritisiert. Siehe beispielhaft Greiner (2006) S. 13-20.

gesteuert werden. Diese Steuerung wird als intrapersonale Verhaltenssteuerung (innerhalb, nur eine Person betreffend) aufgefasst, da die Entscheidungseinheiten einer zentralisierten Entscheidungsgewalt (z.B. der Unternehmensführung) zugeordnet werden. Neben der vollständigen Abbildung des Unternehmens innerhalb der Budgetierung empfehlen die Autoren auch eine Anwendung als projektbezogene Budgetierung im Sinne eines Partialmodells. Innerhalb der operativen Steuerung sollen die strategischen Planvorgaben aus der strategischen Budgetierung in kalkulatorische Erfolgsziele mit kurzem Planungshorizont übertragen werden. Zur Realisation der Zielgrößen wird ein einjähriges Budget als Standard empfohlen. In einem strukturierten Budgetierungsprozess soll hierfür das Controlling die formale Verantwortung übernehmen. Aufgaben der Budgetfestlegung verbleiben weiterhin bei der Unternehmensführung oder bei entsprechend fachnahen Instanzen. Gerade bei einer zunehmenden Zergliederung des Unternehmens sehen OSSADNIK ET AL. die Anwendung der Budgetierung zur Führung und Steuerung als adäquat an und beschreiben in diesen Fällen eine Zunahme der Bedeutung der Verhaltenssteuerungsfunktion durch die Budgetierung.

Die Anwendung einer operativen Budgetierung mit der Funktion einer intrapersonalen Verhaltenssteuerung ist bei einem teilweise formalisierten Steuerungsansatz erkennbar. Vor dem Hintergrund des in dieser Arbeit verwendeten Instrumentenbegriffs erscheint die Abgrenzung der strategischen von der operativen Instrumentenebene im Basisinstrumentarium durch OSSADNIK ET AL. problematisch.¹⁰⁸⁰ Dadurch, dass die Autoren die Kriterien „längerfristiger Zeithorizont“ mit der „Ausrichtung auf Erfolgspotenziale“ verbinden, wirkt die Abgrenzung zu eng gefasst. Hierdurch wird eine interaktive, also zielorientierte und strategisch wirkende Nutzung eines Instrumentariums durch den fehlenden erweiterten (mehrperiodischen oder dynamischen) Zeithorizont ausgeschlossen.¹⁰⁸¹ Daher wird diese Abgrenzung auch in der weiteren Betrachtung nicht übernommen.

¹⁰⁸⁰ Die strategische Ebene wird nach OSSADNIK ET AL. durch einen längeren Betrachtungshorizont und der Fokussierung des Betrachtungsobjekts auf ein Erfolgspotenzial abgegrenzt. Da innerhalb der quantitativen Studien keine Erfolgspotenziale abgefragt wurden, kann nur das erste Kriterium operationalisiert (> 1 Jahr) werden.

¹⁰⁸¹ Dabei können auch operative Instrumente auf Erfolgspotenziale ausgerichtet genutzt werden. Siehe hierzu die Begründung zum Verzicht auf eine Unterscheidung zwischen strategischen und operativen Controlling-Instrumenten in dieser Arbeit in Fußnote 861.

Die Portfoliotechnik sehen OSSADNIK ET AL. als einziges qualitativ orientiertes Steuerungsinstrumentarium innerhalb des Basisinstrumentariums als geeignet an, da es im Vorlauf beispielsweise einer strategischen Budgetierung intuitive Überlegungen in geordnete Bahnen lenkt und damit zur gedanklichen Strukturierung und Transparenz von strategischen Problemen beitragen kann.¹⁰⁸² Zur Unterstützung strategischer Unternehmensführung empfehlen die Autoren ein Marktwachstums-/Markanteils- oder ein Ergebnis-Portfolio. Weder in den Fallstudien noch in den in Anhang 1 zusammengefassten empirischen Studien ist eine breite Anwendung der empfohlenen Portfoliotechnik beobachtbar. Auch die Anwendung von alternativen Instrumentarien, welche ähnlich wie die Portfoliotechnik strategische Überlegungen strukturieren und Transparenz in strategische Problemstellungen bringen, ist nicht erkennbar. Damit kann der durch OSSADNIK ET AL. zugeschriebene Nutzen der Portfoliotechnik in der empirischen Realität nicht bestätigt werden. Eine weitere Betrachtung der Portfoliotechnik im Basisinstrumentarium für die Ableitung von Gestaltungsempfehlungen ist daher abzulehnen.

Zu den Auswirkungen durch das Fehlen eines der Basisinstrumente treffen OSSADNIK ET AL. keine Aussage. Dennoch spricht die Darstellung der Instrumente im Systemverbund gegen ein Vernachlässigen des Instrumentariums. Es bietet sich daher für die Formulierung von Gestaltungsempfehlungen an, ein alternatives Instrumentarium zur Strukturierung von strategischen Überlegungen und Strategieformulierung aus der Vorgehensweise der Operationalisierung der strategischen Vision abzuleiten und die Portfoliotechnik zu ergänzen bzw. dadurch zu ersetzen.

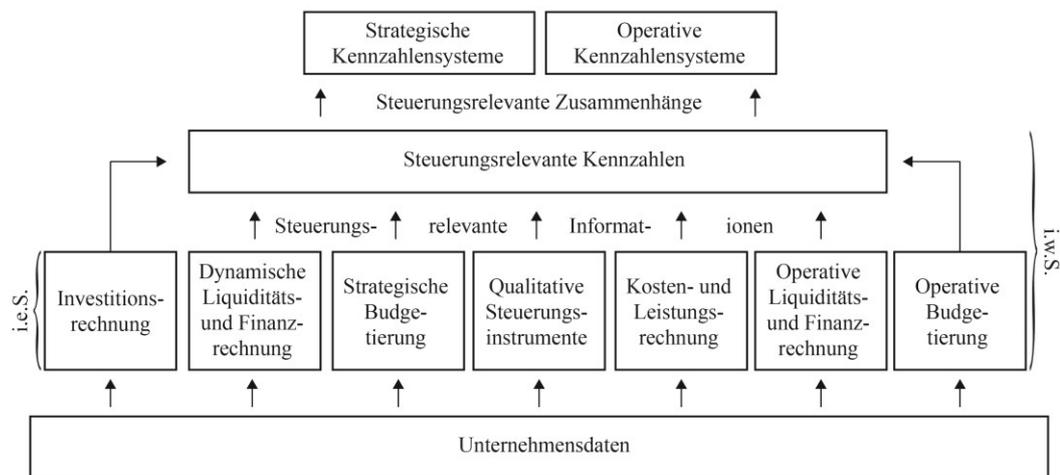
Kennzahlen werden durch Datenauslese und -verdichtung auf der Datengrundlage des bisherigen Basisinstrumentariums bzw. auf Basis der verfügbaren Informationen des Unternehmens ermittelt. Dadurch gelten sie für das bisherige Instrumentarium i. e. S. nur als Ergänzung (Abb. 28). OSSADNIK ET AL. empfehlen die Anwendung von Kennzahlensystemen.¹⁰⁸³ Kennzahlen werden hierin mittels angenommenen Ursache-Wirkungs-Beziehungen, welche kausale Zusammenhänge zwischen bestimmten

¹⁰⁸² Durch seine Eigenschaften wird das Instrumentarium üblicherweise in der Phase der Strategieentwicklung angewendet. Siehe hierzu Kapitel 2.2.2.2.

¹⁰⁸³ DINTNER/SCHORCHT beschreiben Kennzahlensysteme als eine Zusammenfassung von Kennzahlen zu einem Ganzen. Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 209. OSSADNIK ET AL. empfehlen bei der Bildung von Kennzahlensystemen auf das Vorhandensein von Ursache-Wirkungs-Beziehungen zu achten und nicht einfach logisch Kennzahlensysteme (wie z. B. DuPont) anzuwenden. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 158.

Ereignissen und Sachverhalten bzw. Kennzahlen unterstellen, in eine logische Relation (Wirkungshypothesen) zueinander gestellt. Durch die unterstellten Ursache-Wirkungs-Beziehungen wird i. w. S. ein neues Basisinstrument im Instrumentenset geschaffen. Faktisch liegt allerdings eine Instrumentenkette vor: Informationen werden in den bisherigen Basisinstrumentarien generiert und innerhalb der Kennzahlensystemen mit Ursachen-Wirkungs-Beziehungen miteinander verknüpft. Für die Abgrenzung von strategischen zu operativen Kennzahlen(systemen) greifen die Autoren auf die Differenzierung zwischen einer operativen und strategischen Budgetierung zurück.

Abb. 28: Das gesamte Basisinstrumentarium als Datenbasis von Kennzahlensystemen nach OSSADNIK ET AL.¹⁰⁸⁴



Von einer pauschalen Einführung und Anwendung bekannter Kennzahlensysteme raten die Autoren ausdrücklich ab. Vielmehr sollen nur Kennzahlen verwendet werden, die im Unternehmen eine steuerungsrelevante Verknüpfung aufweisen können. Als Beispiel für solche Verknüpfungen in strategischen Kennzahlensystemen führen die Autoren die BSC an. Diese beurteilen sie als empfehlenswertes Instrumentarium, da als notwendige Vorarbeit für die Anwendung des Instruments die in einer BSC zugrundeliegenden Ursache-Wirkungs-Beziehungen erarbeitet werden müssen. Zudem überzeugt die BSC durch ihren Ansatz zur Komplexitätsreduktion, ihrer Anschaulichkeit und ihrer leichten und flexiblen Nutzbarkeit.¹⁰⁸⁵ Für die Auswahl von Kennzahlen für die operative Steuerung (operatives Kennzahlensystem) empfehlen

¹⁰⁸⁴ Abbildung entnommen aus Ossadnik et al. (2010), S. 159 Abb. 3.5.

¹⁰⁸⁵ Hierbei kritisieren die Autoren die verbreitete Wertung des Instruments als „*Revolution im Rechnungswesen*“ und sehen diese Einschätzung eher „*dem Selbstmarketing der Autoren geschuldet*“. Ossadnik et al. (2010), S. 142.

sie zwei Vorgehensweisen. Einerseits können relevante Ursache-Wirkungs-Beziehungen von Kennzahlen aus der statistischen Analyse von Datenkollektiven abgeleitet werden. Diese Vorgehensweise entspricht dem Grundgedanken des PIMS-Programms in der Erfolgsfaktorenforschung.¹⁰⁸⁶ Allerdings beurteilen die Autoren die Verfügbarkeit und damit den Zugriff auf für den Mittelstand geeignete Datenkollektive als gering. Daher empfehlen sie andererseits die unternehmensinterne Fundierung von Kennzahlen durch eine Überprüfung ihrer Führungsrelevanz.¹⁰⁸⁷ Hierzu schlagen sie vor, zu überprüfende Kennzahlen im Unternehmen zu erheben und deren Korrelation mit relevanten finanziellen Zielgrößen im Zeitverlauf zu untersuchen.¹⁰⁸⁸ Anhand von Signifikanztests geprüften Zusammenhängen können dann Kennzahlen ausgewählt werden und weiterhin auf eine Unabhängigkeit, kausale Fundierung oder auf eine Scheinkorrelation hin betrachtet werden. Als Ergebnis kann dann auf Kennzahlen zurückgegriffen werden, die einerseits einen geprüften Zusammenhang mit relevanten finanziellen Zielgrößen aufweisen und andererseits nachgewiesene kausale Ursache-Wirkungs-Beziehungen im Unternehmen zeigen. Damit verzichten die Autoren auf die Vorgabe eines mittelstandsspezifischen Kataloges von Kennzahlen(systemen) und empfehlen eine Methode zur individuellen Anpassung der Systeme.

Kennzahlensysteme in den Instrumentensets der Fallstudienunternehmen sind nicht erkennbar. Allerdings greifen die Fallstudienunternehmen auf einzelne Kennzahlen zurück, die sie mit (weniger komplexen) kausalen Ursache-Wirkungs-Beziehungen verknüpfen und zur Operationalisierung von strategischen Zielgrößen nutzen.¹⁰⁸⁹ Die Verknüpfung zu einem System oder auch die Verifizierung der angenommenen kau-

¹⁰⁸⁶ Für das PIMS-Programm und die Erfolgsfaktorenforschung siehe Kapitel 3.2.1. OSSADNIK ET AL. empfehlen aufgrund der Kritik an dem PIMS-Programm die Orientierung an Datenpools von Unternehmen mit vergleichbaren Erfolgs- und Risikoparametern. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 161.

¹⁰⁸⁷ Als Kennzahlen mit Führungsrelevanz sehen OSSADNIK ET AL. Output-orientierte, mit dem Unternehmensziel konformgehende Kennzahlen an. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 163. Die Autoren nennen aber auch weitere spezifische Eigenschaften von mittelständischen Kennzahlen: Entscheidungs-, Liquiditätsrelevanz, Plan- und Kontrollierbarkeit, Herstellung von Transparenz über Prozesse und Umfeld sowie die Bezugnahme auf vorgegebene Vergleichs- und Beurteilungsmaßstäbe. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 157.

¹⁰⁸⁸ Das Vorgehen beschreiben OSSADNIK ET AL. als einen „empirischen Nachweis“ eines Zusammenhangs zum operationalisierten Unternehmensziel und verweisen auf quantitative Forschungsmethoden wie z. B. auf den Bravais-Pearson-Korrelationskoeffizienten. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 167.

¹⁰⁸⁹ Neben der einheitlich interaktiven Nutzung von AE und Umsatz-Kennzahlen nutzt ALPHA die Reklamationskostenquote, BETA den AB und DB und GAMMA den DB4.

salen Ursache-Wirkungs-Beziehungen werden nicht vorgenommen. Vielmehr werden die unterstellten Kausalketten mit Erfahrungswerten begründet. Allerdings stützt diese Nutzung die Annahme, dass eine Verknüpfung der Informationen aus den Instrumenten durch das Management erfolgt. Erst die Nutzung der Kennzahlen auf Grundlage der Informationen aus den restlichen Basisinstrumenten verbinden diese und machen es zu einem System. Hieraus resultiert damit die Notwendigkeit, der Nutzung von Kennzahlen eine zentralere Rolle im Basisinstrumentarium einzuräumen und es als verbindendes Element darzustellen.

Auf Basis der weiter angewendeten Instrumente beschreiben OSSADNIK ET AL. keine notwendige Mindestausprägung, sondern sehen unterschiedliche Ausprägungen vielmehr als Ergebnis des angesprochenen Lernprozesses. Damit kann das von OSSADNIK ET AL. formulierte Basisinstrumentarium eher als ein normatives Optimum mittelständischer Instrumentensets angesehen werden. Hierfür spricht ebenso die nur kurze Betrachtung einer Datenbasis des Basisinstrumentariums auf Grundlage der externen Rechnungslegung. OSSADNIK ET AL. beurteilen die Rechnungslegung auf Basis des HGB aufgrund ihrer Vergangenheitsorientierung, Ausrichtung am Gläubigerschutz und Ausschüttungsbemessung als unzureichend.¹⁰⁹⁰ Zwar nennen die Autoren den häufigen Rückgriff der Unternehmen in der Unternehmenspraxis auf die Finanzbuchhaltung und betonen, dass Elemente der externen Rechnungslegung zu nutzen sind,¹⁰⁹¹ sehen aber die Einführung einer Kostenartenrechnung zur Anpassung der Datengrundlage als unverzichtbar an. Diese Einschätzung erscheint anhand der Argumentation zutreffend, geht aber an der Realität mittelständischer Unternehmen vorbei und kann daher nur als theoretisches Optimum gelten. Der Fallstudienvergleich bestätigt schon die von in der Studie von BECKER ET AL. festgestellte hohe Bedeutung der Harmonisierung von externem und internem Rechnungswesen.¹⁰⁹² Hieraus ergibt sich für die Steuerungsaufgaben eine hohe Bedeutung der Daten aus der externen Rechnungslegung. Diese werden größtenteils ohne Ergänzung um An-

¹⁰⁹⁰ Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 146.

¹⁰⁹¹ Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 117, 146, 162.

¹⁰⁹² Vgl. Becker et al (2008b), S. 90.

ders- und Zusatzkosten in die Kostenrechnung übernommen.¹⁰⁹³ Damit werden keine kalkulatorischen Kostengrößen zur Anpassung der Rechenwerke an die tatsächlich herrschenden Verhältnisse genutzt.¹⁰⁹⁴ Auch eine freiwillige Anwendung der International Financial Reporting Standards (IFRS) in KMU, wie von OSSADNIK ET AL. in einem Beispiel zur Verbesserung der Datengrundlage angeführt,¹⁰⁹⁵ ist weder in empirischen Studien,¹⁰⁹⁶ noch in den Fallstudien zu beobachten. Auch BECKER ET AL. stellen empirisch fest, dass die IFRS von mittelständischen Unternehmen als irrelevant und zudem ungeeignet beurteilt werden.¹⁰⁹⁷ Für die Ableitung von Gestaltungsempfehlungen sollten von daher nicht nur sechs Basisinstrumentarien, sondern auch deren Datengrundlage als eine Betrachtungsebene aufgenommen werden.

Im Folgenden wird die Nutzung von Kennzahlen als verbindendes Element im Basisinstrumentarium angesehen und ein Instrument zur Strukturierung von strategischen Überlegungen entwickelt. Auf das sich so ergebende Instrumentenset werden Auswirkungen einer marktorientierten bzw. ressourcenorientierten strategischen Stoßrichtung sowie die Wahl eines nicht bzw. teilweise formalisierten Steuerungsansatzes untersucht. Das Instrumentenset setzt sich aus folgenden Elementen zusammen:

- Datengrundlage (Informationen aus der externen Rechnungslegung)
- Liquiditäts- und Finanzrechnung
- Kosten- und Erlösrechnung (KER)
- Planungen (Vorausschauen, Planungen und Budgetierung)
- Investitionsrechnung

¹⁰⁹³ DINTNER/SCHORCH stellen in ihrer Studie aus 1996 bei einem großen Anteil (1/3) der Unternehmen fest, dass diese keine kalkulatorischen Kosten verwenden. Aber auch die Ergebnisse aus den anwendenden Unternehmen erscheinen inkonsistent (aufgrund Verständnisproblemen im Fragebogen), weshalb sie weiter vermuten, dass auf die Anwendung von kalkulatorischen Größen insbesondere bei kleinen mittelständischen Unternehmen verzichtet wird. Vgl. Dintner/Schorch (1999), S. 104 f. Siehe hierzu auch den Eintrag unter Anhang 1.

¹⁰⁹⁴ Sowohl ALPHA, BETA als auch GAMMA verwenden keine kalkulatorischen Kostengrößen zur Anpassung der Datenlage an die tatsächlichen Verhältnisse.

¹⁰⁹⁵ Die Autoren sehen durch die stärkere Berücksichtigung der Informationsfunktion in den IFRS eine höhere Relevanz der hierauf basierenden Informationen für das interne Rechnungswesen. Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 163.

¹⁰⁹⁶ So sieht z. B. NIEHUS aufgrund einer Meta-Analyse weder einen Bedarf deutscher mittelständischer Unternehmen an den IFRS, noch eine hohe Anwendung. Vielmehr haben gut zwei Drittel der befragten mittelständischen Unternehmen kein Interesse an einer Anwendung der IFRS. Vgl. Niehus (2008), S. 881 f.

¹⁰⁹⁷ Vgl. Becker et al. (2008b), S. 8.

- Nutzung von Kennzahlen durch das Management als verbindendes Element des Basisinstrumentariums

8.3 Gestaltungsempfehlungen für ein mittelständisches Basisinstrumentarium unter Berücksichtigung der Typisierung von auf die Strategietransmission ausgerichtete Instrumentensets

8.3.1 Instrumentelle Empfehlung für die Erweiterung des Basisinstrumentariums zur strategischen Zielplanung

Die angeführten empirischen Studien zeigen deutlich, dass die Empfehlung einer Portfoliotechnik durch mittelständische Unternehmen nur selten aufgegriffen und umgesetzt wird. Eine instrumentelle Unterstützung von strategischen Entscheidungen erscheint trotz des Fehlens einer ausformulierten Strategie und der Berücksichtigung von einer eher emergenten Strategiegenese in den Fallstudienunternehmen hilfreich. Der in der Controlling-Literatur häufig angemahnte Handlungs- und Gestaltungsbedarf in diesem Bereich mittelständischer Unternehmenssteuerung wird auch im empirischen Teil dieser Arbeit angezeigt. Als Anwendungshindernisse werden generell geringe Kapazitäten oder fehlendes Know-how beschrieben. Anhand der Fallstudienanalyse kann auch eine geringe Passfähigkeit des Instrumentenangebots und damit nur geringen Nutzen für die strategische Steuerung in mittelständischen Unternehmen unterstellt werden. Ein passfähiges Instrument müsste den als unstrukturiert, sporadisch und inkrementell beschriebenen Planungsprozess unterstützen,¹⁰⁹⁸ ohne die Vorteile dieser Vorgehensweisen vernachlässigen zu müssen.

Zur Erreichung dieser Passfähigkeit, erscheint es zielführend, sich an der Funktionsweise des Operationalisierungsprozesses von der strategischen Vision zu orientieren. Dieser beschreibt eine Kaskadierung auf verschiedenen Zielebenen, von der strategischen Vision über eine strategische Stoßrichtung zu einem im Schwerpunkt verfolgten Erfolgsfaktor. Hierbei können sowohl die strategische Stoßrichtung als auch die im Schwerpunkt verfolgten Erfolgsfaktoren als Ansatzpunkte für ein Instrumentarium gesehen werden. Der im Steuerungsschwerpunkt behandelte Erfolgsfaktor (unterste Operationalisierungsebene) kann zwar als der tatsächliche Schritt in die Richtung der strategischen Vision beschrieben werden, die strategische Stoßrichtung gibt diesem Schritt – bildlich gesprochen – allerdings seine Richtung vor. Eine vollstän-

¹⁰⁹⁸ Die Klassifizierung des Planungsprozesses geht auf das Ergebnis einer Meta-Analyse durch WELTER zurück. Vgl. Welter (2003), S. 37.

dige ausformulierte strategische „Route“ bis zur Erreichung der strategischen Vision auf Ebene der Erfolgsfaktoren entspräche einer Strategie nach dem klassischen Strategieverständnis. Daher bieten sich Steuerungsschwerpunkte nicht als Ansatzpunkt für eine Unterstützung einer strukturierenden Strategiegeneese, weil es einer Empfehlung zur Planung von Einzelschritten gleichkäme und damit der eher strukturierenden Strategiegeneese in mittelständischen Unternehmen widerspricht.

Betrachtet man eine Strategie als eine sequenzielle Abfolge von „Schritten“, kann sie vereinfacht auch als Abfolge von Richtungswechseln beschrieben werden. Gerade die Formulierung von Richtungen und Richtungswechseln strukturiert strategische Überlegungen und enthält gleichzeitig hohe Freiheitsgrade in der weiteren Ausgestaltung von künftigen Einzelmaßnahmen auf Ebene der im Schwerpunkt verfolgten Erfolgsfaktoren. Damit erweist sich die Operationalisierungsebene der strategischen Stoßrichtung als ein günstiger Ansatzpunkt für die Entwicklung eines instrumentellen Ansatzes.

Dieser Ansatz kann sich sowohl bei der Anwendung eines nicht formalisierten, als auch bei einem teilweise formalisierten Steuerungsansatz als vorteilhaft erweisen. Durch das operativ ausgerichtete Instrumentarium erfolgen in den Fallstudienunternehmen die Strategieevaluation und Teile der Implementierungskontrolle auf Basis von persönlichen Koordinationshandlungen. Basis kurzfristiger Koordinationshandlungen sind zwar der Abgleich von Ist-Werten mit entweder formalisierten Zielwerten oder nicht formalisierten Erwartungs- bzw. Schwellenwerten, aber für die Strategieevaluation muss zumindest eine Vorstellung über den gesamten Verlauf einer strategischen Route beim Management vorhanden sein. Hierbei ist eine periodenübergreifende Perspektive notwendig. Daher sollten vor allem kritische Punkte, wie das Erreichen von strategischen Meilensteinen, welche ein Wechseln des im Schwerpunkt verfolgten Erfolgsfaktors oder sogar ein Wechseln der strategischen Stoßrichtung markieren, bekannt sein. Um zudem beurteilen zu können, ob die verfolgte Strategie zukunftsfähig ist, müssen Überlegungen zu möglichen alternativen Routen bekannt sein. Von daher erscheint eine instrumentelle Unterstützung für eine Strukturierung und Ableitung dieser strategischen Routen auch bei einer eher unstrukturiert, sporadisch und inkrementell handelnden Unternehmensführung notwendig, damit innerhalb möglicher Routen Schwellenwerte oder strategische Meilensteine formuliert und für die Strategietransmission genutzt werden können.

Die Ergebnisse aus der Fallstudienanalyse zeigen, dass in den Unternehmen der aktuelle Entwicklungsstand, die strategische Vision und die derzeit verfolgte strategische Stoßrichtung bekannt sind. Diese drei Informationen stellen bereits den Startpunkt, die gerade verfolgte „Richtung“ und das Ziel einer strategischen Route dar. Die Formulierung des weiteren Routenverlaufs und die Festlegung von Meilensteinen als „Wegpunkte“ kann weiter auf der Operationalisierungsebene der strategischen Stoßrichtung erfolgen. Die Zieldimensionen Wachstum (Marktorientierung) und Wirtschaftlichkeit (Ressourcenorientierung) bilden die generell möglichen „Richtungen“ der strategischen Route. Die Nutzung dieser beiden Zieldimensionen für die Beschreibung einer strategischen Vision erinnert an die generischen Strategien nach PORTER, da sie ebenfalls innerhalb dieser beiden Zieldimensionen abgebildet werden.¹⁰⁹⁹ Für die Beschreibung der strategischen Vision innerhalb dieser Zieldimensionen zeigt sich ein Operationalisierungserfordernis. Hierfür könnten sinnvolle marktbezogene- bzw. ressourcenbezogene Kennzahlen genutzt werden, welche auf Basis der im Unternehmen verfügbaren Informationen gebildet werden können.¹¹⁰⁰ Die strategische Vision lässt sich als Punkt V mit den Koordinaten (X_v/Y_v) in Abb. 29 beschreiben.¹¹⁰¹ Der derzeitige Entwicklungsstand markiert als Status Quo den Punkt (A) mit den Koordinaten (X_i/Y_i).¹¹⁰² Anhand der Einheiten der Zieldimensionen lässt sich die zu überwindende Wegstrecke zwischen dem Status Quo und der strategischen Vision als Differenz in den Zieldimensionen quantifizieren.

An der Visualisierung in Abb. 29 wird deutlich, dass die kürzeste strategische Route der direkte Weg zwischen dem Status Quo (Punkt A) und der strategischen Vision

¹⁰⁹⁹ Die generischen Strategiealternativen einer Kostenführerschaft und Differenzierung nach PORTER, werden in Lehrbüchern als unterschiedliche strategische Positionen in den Dimensionen Return on Invest (ROI) und relativer Marktanteil abgebildet. Vgl. Hungenberg (2012), S. 204 Abbildung 2-54.

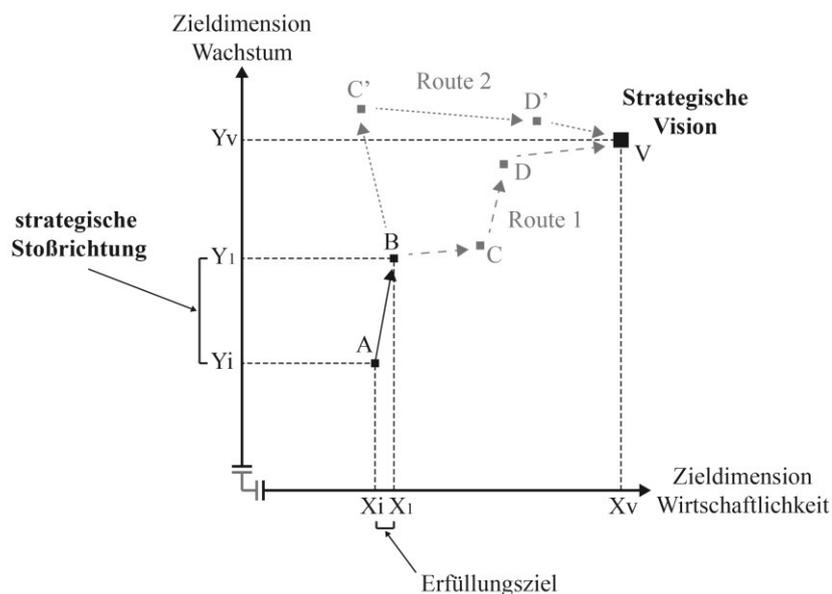
¹¹⁰⁰ Bspw. können Zieldimensionen anhand von relativen oder nominalen Wachstums- oder Wirtschaftlichkeitskennzahlen operationalisiert werden. Denkbar erscheinen hier Kennzahlen, welche auch aus der Finanzbuchhaltung abgeleitet werden können wie Umsatz, Gewinn, Umsatzrentabilität oder aus anderen Rechensystemen stammen wie Stückzahlen, Marktanteile oder Residualgewinngrößen.

¹¹⁰¹ Zur Verdeutlichung kann auf die Fallstudie ALPHA zurückgegriffen werden: Die strategische Vision von ALPHA „Wandel zum qualitativen Weltmarktführer“ kann in der Zieldimension Wachstum mit einem Marktanteil oder einem nominalen Absatzwert (Stück) operationalisiert werden. Der Zielwert der strategischen Vision ergibt sich aus dem zum Erhebungszeitpunkt zweitgrößten Marktanteil bzw. nominalen Absatzwert nach dem kostenorientierten Marktführer. Die Zieldimension Wirtschaftlichkeit kann dann anhand der Erwartungen des Managements ausgerichtet werden.

¹¹⁰² Hierfür sollte auf Werte der vergangenen Periode bzw. auf Mittelwerte der letzten Perioden zurückgegriffen werden.

(Punkt V) wäre. In Abhängigkeit zur Position der strategischen Vision müssten für diese direkte Route von der Unternehmensführung beide strategischen Stoßrichtungen gleichzeitig entwickelt werden können. Diese simultane Entwicklung ist bei den Fallstudienunternehmen nicht beobachtbar. Vielmehr fokussieren sie ihre Anstrengungen auf jeweils nur eine strategische Stoßrichtung. Daraus folgt in der Visualisierung keine direkte, sondern eine indirekte Routenführung und ein Wechsel der strategischen Stoßrichtung, sodass die strategische Vision nur auf einem „Zickzack-Kurs“ erreicht werden kann. Aus diesem Kursverlauf ergeben sich die zur Strategieevaluation und Teilen der Implementierungskontrolle notwendigen Wegpunkte.

Abb. 29: Darstellung denkbarer strategischer Routen innerhalb der Dimensionen Wachstum und Wirtschaftlichkeit



Eine erste planerische Tätigkeit erfordert die Festlegung des weiteren Verlaufs der strategischen Route durch das Festsetzen von Schwellenwerten (z. B. Schwellenwert Y_1 in Abb. 29), ab denen das jeweils im Routenteilabschnitt verfolgte Optimierungsziel als erreicht angesehen werden kann und wechselt. Gleiches gilt für die Ausprägung des jeweils im Routenteilabschnitt verfolgten Erfüllungsziels, in der auch Mindestexpectationen an die Entwicklung der nicht priorisierten Zielrichtung einfließen können (Schwellenwert X_1 in Abb. 29). Beide Definitionen von Zielausprägungen bilden gemeinsam einen strategischen Meilenstein (z. B. Punkt B (X_1/Y_1) in Abb. 29) auf der strategischen Route. Der weitere Verlauf der strategischen Route sowie alternative Routenverläufe können durch die Bildung von weiteren nachfolgenden Meilensteinen abgebildet werden (bspw. Punkte B bis D und B' bis D' in Abb. 29).

Der verständliche Aufbau und die flexiblen Realisierungsmöglichkeiten¹¹⁰³ des Instrumentariums geben auch einer eher sporadisch und inkrementellen Strategieformulierung und strategischen Steuerung ein Mindestmaß an Struktur, indem eine strategische Willensbildung und Konkretisierung von Grenzwerten durch das Management gefordert wird. Dabei verfolgt das Instrument eine periodenübergreifende Betrachtungsweise. Die Festlegung von Meilensteinen auf einer strategischen Route erscheint wertvoll für die Funktionsweise der Strategietransmission. Dadurch werden Zielwerte festgelegt, welche für die Strategietransmission sowohl bei einem teilweise formalisierten Steuerungsansatz als auch bei einem Steuerungsansatz ohne weitere Formalisierungen angewendet werden. Beim letztgenannten kann der Hauptnutzen in der Schwellenwertbildung und in der Verknüpfung von Zielwerten mit handlungsleitenden Vorstellungen des Managements gesehen werden. Bei Anwendung eines teilweise formalisierten Steuerungsansatzes, z. B. mit einem Führungsteam, kann die Visualisierung helfen, innerhalb des Teams eine gemeinsame Sichtweise, Sprache und Verständnis von den strategischen Zielen des Unternehmens herzustellen.

Die Darstellung der strategischen Route ermöglicht zudem die Vorbereitung des operativen Basisinstrumentariums auf geplante Wechsel zwischen einer marktorientierten oder ressourcenorientierten strategischen Stoßrichtung. Dadurch ermöglicht es eine vorausschauende und rechtzeitige Weiterentwicklung des bestehenden Instrumentariums durch die vorzeitige Identifikation von instrumentellen Bedarfen. Letztlich kann die im Folgendem entwickelte typgerechte Gestaltung eines Basisinstrumentariums durch ein Controlling realisiert werden.¹¹⁰⁴ Von daher wird eine regelmäßige Überarbeitung und Überprüfung der strategischen Route im periodischen Turnus auch aus Controlling-Sicht empfohlen.

Bei der Anwendung eines teilweise formalisierten Steuerungsansatzes empfiehlt sich für große mittelständische Unternehmen mit einer eher dezentralen Strategietransmission mit einem Führungsteam auch eine weitere Ausformulierung von Maßnahmen auf Ebene der im Schwerpunkt verfolgten Erfolgsfaktoren. Denkbar wäre auch

¹¹⁰³ Die Umsetzung des Instruments erscheint nicht unbedingt auf Basis von IT-gestützten Systemen notwendig, da die benötigten Informationen aus den vorhandenen Instrumentarien entnommen werden können und die Zieloperationalisierungen aus den Erwartungs- und Erfahrungswerten der verantwortlichen Personen oder eines Führungsteams resultieren. Denkbar ist auch eine handschriftliche Visualisierung zur Willensbildung für eine einzige zentral steuernde Person.

¹¹⁰⁴ Die Entwicklung erfolgt in den Kapiteln 8.3.2 und 8.3.3.

eine Formulierung nur der nächsten Schritte innerhalb einer oder weniger Perioden. Diese Operationalisierung kann als Priorisierung der Abfolge der Maßnahmen dargestellt (Tab. 17) und mittels bekannter Methoden des Projektmanagements nachgehalten werden.¹¹⁰⁵ Hierbei kann auch das Verfolgen von verschiedenen Maßnahmen innerhalb unterschiedlicher SGE oder Produktgruppen für die Entwicklung, Nutzung oder den Ausbau der im Schwerpunkt verfolgten Erfolgsfaktoren berücksichtigt werden. Durch die Ausformulierung der Maßnahmenbündel können das Strategiecommitment, eine gemeinsame Fokussierung und eine Grundlage für die operative Planung geschaffen werden. Damit ist das Instrumentarium nicht nur zur Zielplanung, sondern auch zur Strategieformulierung einsetzbar, da sich auf Basis der strategischen Stoßrichtungen eine Strategie nach dem klassischen Strategieverständnis ausformulieren lässt.

Tab. 17: Ausformulierung der Steuerungsschwerpunkte entlang einer strategischen Route zur Erreichung der strategischen Vision

strategische Vision	angestrebter Zustand / Vision des Unternehmers aus heutiger Sicht und Beurteilung / Operationalisierung durch Yv und Xv			
	Formulierung der strategischen Positionierung			
Status Quo	Strategische Route	A - B	B - C	... - E
Relative Beurteilung des Status Quo aus heutiger Sicht zur angestrebten Vision des Unternehmens. (Stärken/ Schwächen/ Chancen/ Risiken)	Strategische Stoßrichtung: Wachstum Steuerungsschwerpunkt: - SGE 1: Entwicklung Erfolgsfaktor 1 Abgeleitete Zielgrößen: - Yp (Optimierungsziel, Termin) - Xp (Realisationsziel, Termin)	strategische Stoßrichtung: Wirtschaftlichkeit Steuerungsschwerpunkt: - SGE übergreifend: Entwicklung Effizienz Erfolgsfaktor 3		...
		alternative strategische Route	B - C'	... - E
		strategische Stoßrichtung: Wachstum Steuerungsschwerpunkt: - SGE übergreifende aggressive Entwicklung von Erfolgsfaktor 4		...

Trotz des Potenzials einer strategischen Route, auch ein eher inkrementelles Planungsverhalten zu unterstützen, kann das Instrumentarium eine fundierte strategische

¹¹⁰⁵ So sind Darstellungen als Gantt-Chart, Netzplan oder alternative Ablaufdiagramme vorstellbar.

Planung und die Anwendung von weiteren strategischen Instrumenten im Grunde nicht ersetzen. So setzt das Instrument die Festlegung einer angestrebten strategischen Positionierung voraus. Wenn eine strategische Positionierung für unterschiedliche SGE von Unternehmen differenziert ausfällt, kann das die Visualisierung einer strategischen Route komplexer werden lassen, da weitere Zielbeziehungen beachtet werden müssen. Trotz theoretischer Relevanz, muss zudem beachtet werden, dass eine Abbildung von strategischen Routen innerhalb nur zweier Zieldimensionen eine starke Aggregation und Vereinfachung der Realität darstellt. Gerade auch die Ergebnisse des Fallstudienvergleichs zeigen, dass Wirkungsketten zwischen den Zieldimensionen zu beachten und diese nicht frei von Wechselwirkungen erscheinen. Komplexere Wirkungsketten, Produkt-/Markt-Kombinationen, externe Unternehmenssichtweisen oder Aspekte aus den Themenbereichen Produktlebenszyklus und Nachhaltigkeit können im Instrumentarium erst gar nicht abgebildet werden.

Als Nachteil der Operationalisierung aus den Fallstudien zeigt sich die Fokussierung der Strategietransmission auf jeweils nur eine Zieldimension im Sinne eines Optimierungsziels. Auf das Instrument übertragen, würde die gleichzeitige Priorisierung beider Zieldimensionen die kürzeste Route zwischen dem Status Quo und der strategischen Vision (Strecke zwischen Punkte A und V in Abb. 29) bedeuten. Das Verfolgen dieser optimalen Route erscheint nur durch eine Aufteilung der Aufgaben in der Strategietransmission denkbar, welche nur ansatzweise bei einem teilweise formalisierten Steuerungsansatz innerhalb einer Fallstudie beobachtet werden konnte. Auch SIMON beschreibt gerade diese Gleichgewichtung von markt- und ressourcenorientierten Zielen als eine spezielle Stärke von Hidden Champions.¹¹⁰⁶ Von daher kann dieses Verhalten als ein Optimum der Strategietransmission angesehen werden. Sollte dieses Optimum durch Beschränkungen von verfügbaren Ressourcen oder Know-how in der Unternehmenssteuerung nicht möglich sein, kann das Instrument dennoch für eine Annäherung an eine optimale Route eingesetzt werden. Einerseits kann versucht werden die Abstände der strategischen Meilensteine zu verkleinern und damit die Frequenz des Wechsels zwischen den strategischen Stoßrichtungen zu erhöhen. Hierfür muss ein Controlling zunächst die instrumentellen Vorausset-

¹¹⁰⁶ Vgl. Simon (2007), S. 378 f. Der Autor bezeichnet die gleichzeitige Verfolgung von externen Chancen und internen Ressourcen als das Verfolgen einer integrierten Strategie.

zungen schaffen.¹¹⁰⁷ Auch kann ein häufiger Wechsel, die Priorisierung einer strategischen Stoßrichtung verwässern. Von daher erscheint andererseits das vorsichtige Stecken von leicht erhöhten Erfüllungszielen (Schwellenwert X_1 in Abb. 29) zielführender. Die Fokussierung auf die strategische Stoßrichtung kann dadurch erhalten bleiben.

8.3.2 Gestaltungsempfehlungen für die Typen der Instrumentensets mit einer marktbezogenen strategischen Stoßrichtung

8.3.2.1 Gestaltungsempfehlungen für die Ausgestaltung des Basisinstrumentariums für Typ 1

Typ 1 erfordert durch die Anwendung eines nicht formalisierten Steuerungsansatzes ein im Wesentlichen auf die Informationsfunktion ausgelegtes Instrumentarium. Die innerhalb der Controlling-Instrumente generierten Informationen dienen dem Management in der Strategietransmission als Feedback-Größen bzw. Impulse für eine Feedback-Koordination. Eine Feedforward-Koordination erfolgt über persönliche Koordinationsmechanismen. Eine Kontrolle der Ist-Werte erfolgt anhand von Vergangenheits-, Erwartungs- bzw. individueller Schwellenwerte des Managements. Controlling-Instrumente dieses Instrumentensets werden damit nicht als Medium der aktiven Zielübertragung eingesetzt.

Hieraus resultiert, dass insbesondere die Ausprägung der Budgetierung im Basisinstrumentarium an Bedeutung verliert bzw. nicht alle Funktionen einer Budgetierung genutzt werden.¹¹⁰⁸ Der angewendete Steuerungsansatz verzichtet für die Strategietransmission auf eine Planungsdimension mit laufender Abweichungskontrolle innerhalb des Basisinstrumentariums. Dieser Verzicht bedeutet allerdings nicht, dass keine Planungen bei Typ 1 enthalten sein können. Anstatt zur Koordination können Planungen oder planhafte Darstellungen außerhalb der Strategietransmission zur Lösung von operativen Problemstellungen angewendet werden.¹¹⁰⁹ Auch die Anwen-

¹¹⁰⁷ Die Unterschiede in den Gestaltungsempfehlungen für die Basisinstrumentarien Typ 1 und Typ 3, bzw. Typ 2 und Typ 4 müssen zunächst überwunden werden, um einen höheren Wechsel der strategischen Stoßrichtung unterstützen zu können.

¹¹⁰⁸ Im Rahmen des nicht formalisierten Steuerungsansatzes wird insbesondere auf die Orientierungs-, Koordinations- und Integrationsfunktion und auf Teile der Kontroll- und Integrationsfunktion verzichtet.

¹¹⁰⁹ So erscheint es denkbar, dass Partialplanungen z. B. Produktionsablaufplanungen, Potenzialanalysen, Break-Even Betrachtungen von Entwicklungsprojekten oder Bewertung von Werbemaßnahmen mit Kosteninformationen erstellt werden, welche allerdings keine Rolle in der Koordination von strategischen Zielgrößen durch eine fehlende laufende Kontrolle spielen.

derung von Planungen zur strategischen Willensbildung sind möglich,¹¹¹⁰ indem z. B. eine Ergebnisprognose dazu genutzt wird, individuelle Schwellenwerte im Management herauszubilden.¹¹¹¹ Allerdings werden diese formalen Planungen nicht zur Zielübertragung und Koordination von strategischen Zielen genutzt, da keine laufende Kontrolle vorhanden ist. Damit resultiert aus einem angewendeten nicht formalisierten Steuerungsansatz ein auf aktuelle und historische Daten ausgelegtes Basisinstrumentarium. Die eingesetzten Instrumente können hierbei als reine Partillösungen umgesetzt werden. Eine Integration der Instrumente und gegenseitige inhaltliche Anbindung erscheint durch die fehlende Planungsebene nicht zwingend erforderlich.

Dagegen resultiert aus der strategischen Stoßrichtung, dem priorisierten Wachstumsziel, die Notwendigkeit zur Bereitstellung von Informationen über das marktbezogene Optimierungsziel. Hierfür erweisen sich insbesondere die Instrumente Investitionsrechnung, Liquiditäts- und Finanzrechnung sowie wachstumsbezogene Kennzahlen, aber auch Daten der externen Rechnungslegung, als wesentliche Informationslieferanten. Dagegen stellt eine KER vornehmlich Informationen für das Erfüllungsziel Wirtschaftlichkeit bereit. Anforderungen an die Controlling-Instrumente werden im Folgenden vorgestellt und Empfehlungen zur Nutzung formuliert.

Für wachsende Unternehmen kann eine beschränkte Liquidität ein Wachstumshemmnis darstellen, wenn das angestrebte bzw. erreichte Wachstum die notwendige Transaktionskasse¹¹¹² erhöht und damit verfügbare liquide Mittel bindet. Deshalb sollte in der Liquiditäts- und Finanzrechnung die Entwicklung dieser Kapitalbindung durch Bestände von Material, Halbfertig- und Fertigfabrikaten sowie Forderungen und Verbindlichkeiten detailliert abgebildet werden können. Wesentlich, auch aus Sicht der strategischen Stoßrichtung, erscheint das Verhindern von Liquiditätsengpässen. Außerdem sollte die Liquiditäts- und Finanzrechnung künftige Finanzie-

¹¹¹⁰ Dazu gehören auch Überlegungen, welche als strategische Planung aufgefasst werden könnten. Diese werden allerdings nicht weiter zur Kontrolle herangezogen, sondern dienen einzig der Willensbildung des Managements.

¹¹¹¹ Dieser Vorgang kann als konzeptionelle Nutzung des Managements beschrieben werden. Damit nutzt das Management Elemente der Kontroll- und Motivationsfunktion der Budgetierung für die handlungsleitenden Vorstellungen in ihren internen Modellen.

¹¹¹² Eine Transaktionskasse stellen die von Unternehmen gehaltenen liquiden finanziellen Mittel zur Abwicklung notwendiger Ein- und Auszahlungen dar. Bei Unternehmenswachstum erhöht sich bei gleichbleibendem Zahlungsrhythmus der Liquiditätsbedarf zur Deckung des durchschnittlichen Kassenbestandes durch z. B. mögliche höhere Bestände an Forderungen, Verbindlichkeiten, Material, Halbfertig- und Fertigbeständen. Siehe für eine weitere Darstellung der Transaktionskasse beispielhaft Jarchow (2013), S. 22 bis 24.

rungsbedarfe identifizieren und eine Risikobewertung auf Grundlage der vergangenen Entwicklung der Kapitalbindung vornehmen können. Die Informationen zur Kapitalbindung können neben klassischen Liquiditätsinformationen vom Management diagnostisch genutzt werden.¹¹¹³

Als Informationslieferant für die Liquiditäts- und Finanzrechnung kann in Typ 1 in erster Linie die Investitionsrechnung dienen. Im Sinne einer Vorausschau auf künftige Finanzierungsbedarfe muss das Instrument einerseits notwendige Ersatzinvestitionen abbilden können, welche aufgrund des angestrebten Unternehmens- und Umsatzwachstums zeitlich früher eintreten können, als ursprünglich angenommen. Andererseits sollte die Investitionsrechnung fallbezogen die Beurteilung der Vorteilhaftigkeit von Investitionen im Hinblick auf die Wachstums- und Kapazitätskriterien abbilden können. Hierbei sollte das Erreichen eines nicht negativen Kapitalwertes zu einem im Vorfeld festgelegten Zinsfuß im Vordergrund der Betrachtungen stehen. Durch die Einzelfallbetrachtungen erscheint eine diagnostische Nutzung der Informationen durch das Management angebracht.

Aus dem Verfolgen der marktbezogenen strategischen Stoßrichtung resultiert ein Funktionsumfang der KER für Typ 1, welcher in erster Linie die von OSSADNIK ET AL. genannten Aufgaben Erfolgsermittlung und Kalkulation erfüllen sollte.¹¹¹⁴ Im Hinblick auf die strategische Stoßrichtung steht die Bereitstellung von produktbezogenen Preisuntergrenzen und Deckungsbeiträgen, die Ermittlung von kritischen Beschäftigungsgraden oder Informationen zu Preiselastizitäten im Vordergrund. Da die Wirtschaftlichkeit nachrangig als Erfüllungsziel verfolgt wird, ist für die Strategietransmission die Anforderung an Genauigkeit und die verursachungsgerechte Verteilung der Kosten durch bspw. eine Normalkostenbetrachtung sowie eine einfache Kostenspaltung¹¹¹⁵ ausreichend. Wesentlich für eine Wirtschaftlichkeitskontrolle bei stabilem Preisniveau ist die Möglichkeit der Beurteilung des Beschäftigungsgrades, da oberhalb eines kritischen Niveaus die Fixkosten als gedeckt angesehen werden können. Sollte diese Bedingung erfüllt werden, ergibt sich keine Notwendigkeit zur

¹¹¹³ Denkbar ist allerdings auch eine zeitweise interaktive Nutzung der Informationen durch das Management, sollten Liquiditäts- oder Finanzierungsengpässe akut auftreten und bewältigt werden müssen.

¹¹¹⁴ Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 145 f.

¹¹¹⁵ So weisen DINTNER/SCHORCHT darauf hin, dass häufig in der Unternehmenspraxis die Einzelkosten vereinfacht als variable Kosten für eine Deckungsbeitragsrechnung angenommen werden. Eine exakte Unterteilung unterbleibt. Vgl. Dintner/Schorcht (1999), S. 232.

laufenden Kontrolle. Vielmehr muss nur eine regelmäßig wiederkehrende Anwendung des Instrumentariums zur Überprüfung der Erfüllung der Wirtschaftlichkeit vorgenommen werden. Die dadurch eher einfache Ausprägung des Instrumentariums gewinnt nur noch durch eine hohe Produktanzahl und eine größere Anzahl von SGE an Komplexität. Auch hier ist eine diagnostische Nutzung zu empfehlen.

Aus der Anwendung eines nicht formalisierten Steuerungsansatzes in Verbindung mit der nachrangigen Behandlung des Wirtschaftlichkeitsziels können sich zudem Einschränkungen und die bewusste Inkaufnahme von Fehlern und Abgrenzungsfehlern in Bezug auf die Datengrundlage der KER als zielführend erweisen. Trotz genereller Sinnhaftigkeit der Berufung der Kostenrechnung auf den wertmäßigen Kostenbegriff¹¹¹⁶ kann die Anwendung einer Istkostenrechnung¹¹¹⁷ für Typ 1 empfohlen werden. Die Komplexität der gesamten Steuerungsinformationen wird dadurch reduziert und für das Management handhabbar gestaltet. Durch die gemeinsame Datenbasis der KER mit der auf der externen Rechnungslegung basierenden Bilanz und GuV, müssen Kosten- und Ergebnisgrößen nicht übergeleitet und so für das Management vereinheitlicht werden. Gerade wenn die Strategietransmission durch eine zentral steuernde Person vorgenommen wird, erscheint diese Vereinfachung zielführend, zumal sich die hieraus ableitenden Einschränkungen der Informationsbasis nicht auf das priorisierte Wachstumsziel auswirken.

Während OSSADNIK ET AL. eine Auswahl von relevanten Kennzahlen durch die Analyse von Datenkollektiven oder einer selbstständigen Fundierung der Kennzahlen vorschlagen,¹¹¹⁸ erscheint aufgrund der geringen Datenbasis in mittelständischen Unternehmen diese Vorgehensweise problembehaftet. Daher wählen diese Unternehmen Kennzahlen mit logischem Bezug zur strategischen Stoßrichtung eher aufgrund ihrer Erwartungs- und Erfahrungswerte aus und validieren die Führungsrelevanz die-

¹¹¹⁶ Der wertmäßige Kostenbegriff geht auf SCHMALENBACH zurück. Dieser definiert: „Kosten sind die in der Kostenrechnung anzusetzende Werte der für Leistungen verzehrter Güter.“ Schmalenbach (1963), S. 6. Im Gegensatz zum pagatorischen Kostenbegriff nach KOCH, welcher Kosten aus Sicht historischer Anschaffungspreise und eingesetzter Mengen von Produktionsfaktoren definiert, umfasst der wertmäßige Kostenbegriff damit auch kalkulatorische Kosten, wenn ein bewerteter, betrieblicher Güterverzehr vorliegt. Vgl. Koch (1958), S. 362 f.

¹¹¹⁷ Bei einer Istkostenrechnung werden in der Unternehmenspraxis betriebliche Ausgaben einer Abrechnungsperiode überwiegend zu effektiven Anschaffungspreisen ohne Zusatzkosten, aber mit Anderskosten verrechnet. Für die theoretisch denkbare reine Form einer Istkostenrechnung siehe Schmalenbach (1963), S. 292.

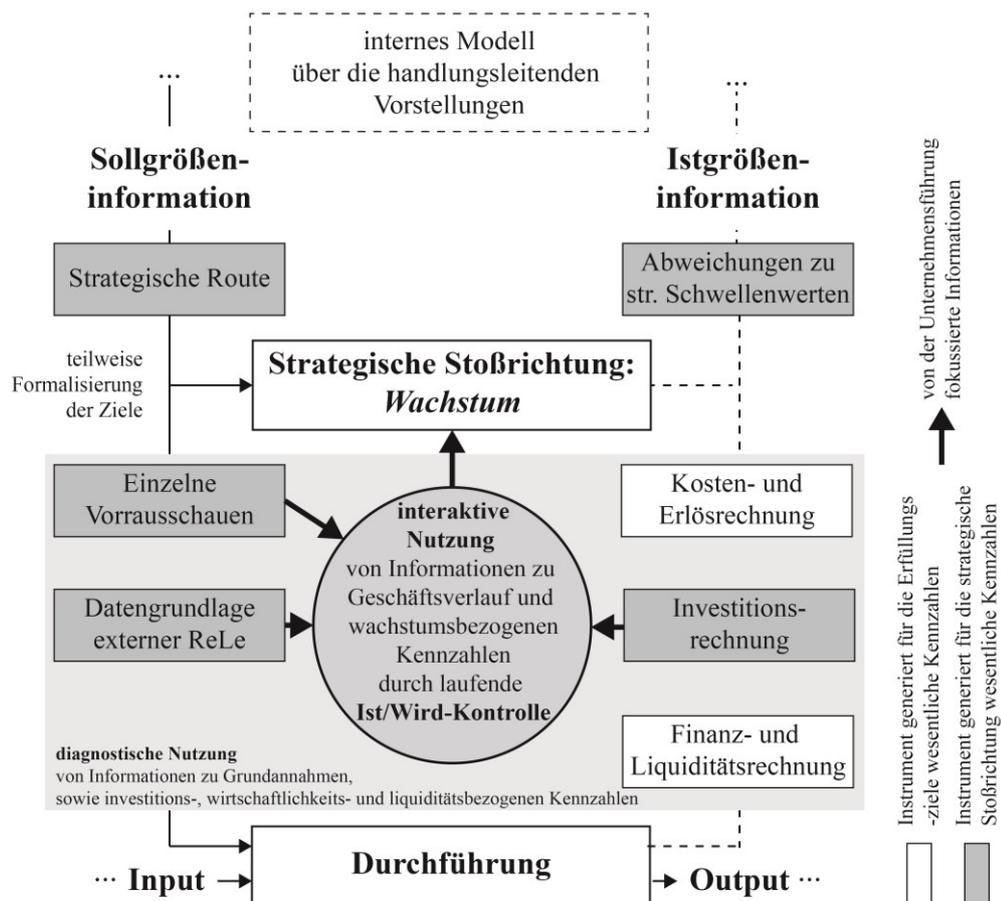
¹¹¹⁸ Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 161.

se Steuerungsgrößen auf dieselbe Art und Weise. Im Bereich der Kennzahlen sollten in Typ 1 wachstumsbezogene Kennzahlen fokussiert werden. Dabei sollten diese Kennzahlen nicht nur Informationen aus dem Basisinstrumentarium verdichten, sondern auch aus externen Informationsquellen generieren oder kombinieren. Hierfür bietet sich für Typ 1 eine Erweiterung der Datengrundlage um ein CRM-System an, um nicht nur auf Umsatz- und Absatzinformationen zurückgreifen zu müssen, sondern auch interne Daten mit Informationen aus externen Quellen (z. B. Verbandsinformationen) oder qualitativen Kundendaten kombinieren zu können. Hieraus lassen sich Kennzahlen mit direktem Marktbezug wie Marktanteile, Marktpotenziale, Neukundenanteile, Neukundenansprachen usw. ableiten. Ebenso erscheinen Kennzahlen mit indirektem Marktbezug geeignet, wenn sie den vom Unternehmen vertretenen bzw. angestrebten Wettbewerbsvorteil abbilden können oder einen für das Unternehmen relevanten Wachstumshemmnis oder wachstumsrelevanten Erfolgsfaktor betreffen. Diese können beispielsweise auf die Produktqualität, Kundenzufriedenheit oder das angebotene Preis-/Leistungsverhältnis abzielen. Neben dem Auftragseingang, welcher den allgemeinen Geschäftsverlauf darstellt, bietet sich zur Verfolgung der strategischen Stoßrichtung für das Management an, mindestens eine weitere marktbezogene Kennzahl interaktiv zu nutzen, um so auch die Zielorientierung den weiteren Organisationsmitgliedern zu signalisieren.¹¹¹⁹

Damit ergeben sich aus den Einflussfaktoren der Strategietransmission für Typ 1 keine hohen instrumentellen Ausprägungen. Allerdings verbleibt innerhalb der nächsten Lernschleifen die Notwendigkeit, empfohlene Ausprägungen des Basisinstrumentariums auf die folgende Zielebene der Strategieoperationalisierung auszurichten. Die Gestaltungsempfehlungen für Typ 1 sind in Abb. 30 zusammengefasst dargestellt.

¹¹¹⁹ Vgl. Simons (1990), S. 136 f.

Abb. 30: Zusammenfassung der Gestaltungsempfehlungen für ein Basisinstrumentarium Typ 1



8.3.2.2 Gestaltungsempfehlungen für die Ausgestaltung des Basisinstrumentariums für Typ 2

Im Gegensatz zu Typ 1 erfordert ein Instrumentenset für Typ 2 die Unterstützung eines teilweise formalisierten Steuerungsansatzes. Die Ausrichtung der im Basisinstrumentarium enthaltenen Controlling-Instrumente orientiert sich dadurch sowohl an ihrer Informations- als auch an ihrer Koordinationsfunktion. Aus der Erweiterung dieses Funktionsumfangs des Basisinstrumentariums um die Koordinationsfunktion resultiert die Notwendigkeit einer stärkeren Ausprägung der Budgetierung und Nutzung ihrer Funktionen.¹¹²⁰ Die in Typ 1 genannte Ausprägung zur planhaften Darstellung von erwarteten oder gewünschten Entwicklungen im Sinne einer Vorrasschau zur Problemlösung oder Willensbildung reicht zur Koordination nicht aus. Zur Erfüllung einer Koordinationsleistung muss die Budgetierung vielmehr die zu-

¹¹²⁰ Die Diskussion über eine zielführende Ausprägung von Planung und Budgetierung wird weiterhin lebhaft geführt. Lösungsansätze müssen jeweils situativ auf die Unternehmensanforderungen angepasst werden. Vgl. Gleich et al. (2013), S. 35 f. Daher orientiert sich die Budgetierung im Sinne dieser Arbeit an einer Ausprägung, welche die Erfüllung der Funktionen einer Budgetierung gewährleistet. Siehe zu den angesprochenen Funktionen auch Fußnote 1108.

kunftsgerichtete Abbildung der Unternehmensbereiche, die Kommunikation von Zielwerten und deren laufenden Abgleich mit der tatsächlichen Entwicklung ermöglichen.¹¹²¹ Erst die laufende Kontrolle von Ist- mit Plan- bzw. Soll-Werten ermöglicht, dass die Planung für die Teilaufgaben der Strategietransmission (Strategieimplementierung, Implementierungskontrolle und Strategieevaluation) Koordinationsstätigkeiten übernimmt. Die Ausgestaltung einer vollständigen z.B. klassischen Budgetierung, welche mehrperiodisch abgestimmte Teilpläne¹¹²² umfassen könnte, erweist sich dennoch für die betrachtete Unternehmensgruppe als nicht notwendig. Dagegen kann bereits eine jährliche Erstellung eines auf die nächste Periode ausgerichteten Budgets zur operativen Steuerung die von OSSADNIK ET AL. beschriebene intrapersonale Verhaltenssteuerung in mittelständischen Unternehmen erfüllen.¹¹²³ Bei einem teilweise formalisierten Steuerungsansatz fließt eine gemeinsame Zielkonkretisierung des Managements in diese Planung ein und richtet nachfolgende Instanzen der Organisation (dezentrale Entscheidungseinheiten bzw. -Träger) auf die Ziele des Unternehmens aus. Zuletzt repräsentiert die rein operative Ausrichtung der Budgetierung den Kern des auf diesen Typ ausgerichteten Instrumentensets, da der Steuerungsansatz nur auf die nächste Periode, also nur teilweise formalisiert wird. Aus dieser beschränkten zeitlichen Reichweite der Planung leiten sich die Implementierung einer laufenden, zeitlich eng getakteten Kontrolle und ggf. Möglichkeiten zur Vorausschau bei mittelgroßen mittelständischen Unternehmen, bzw. einer Plananpassung bei großen mittelständischen Unternehmen ab. Hier ist die Weiterentwicklung der Budgets in Form einer unterjährigen Hochrechnung oder eines Forecasts empfehlenswert.¹¹²⁴ Die Nutzung der Planungen und Kontrollen ergibt sich aus der Nutzung hieraus abgeleiteter bzw. generierter Kennzahlen.

Aus der verfolgten marktorientierten strategischen Stoßrichtung leitet sich die Notwendigkeit ab, innerhalb der Budgetierung insbesondere wachstumszielbezogene Teilpläne zu fokussieren. Dadurch erweist sich die Erstellung von Budgets, z.B. im

¹¹²¹ Damit werden nun alle Funktionen der Budgetierung genutzt.

¹¹²² Als Teilpläne können z.B. ein Absatz-, Umsatz-, Personal-, Fertigungs-, Investitions- oder ein Liquiditätsplan angenommen werden.

¹¹²³ Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 139. Das kann bei der Verfolgung einer bereits festgelegten und vollständig kommunizierten Strategie angenommen werden.

¹¹²⁴ Für eine praxisorientierte Darstellung der Funktionsweise einer unterjährigen, rollierenden Hochrechnung bzw. Forecast als Ergänzung zu einer Jahresplanung siehe beispielhaft Rieg (2013), S. 55 ff.

Gegenstromverfahren¹¹²⁵, mit direktem Bezug zum Optimierungsziel, wie z.B. ein Absatz- und Umsatzbudget, als zielführend. Die Einführung eines vollständigen Planungsprozesses, welcher die Erstellung von Absatz-, Umsatz-, Fertigungs- und schließlich Kosten- und Liquiditätsteilplänen umfasst, erscheint für Typ 2 durch die verfolgte strategische Stoßrichtung nicht zwingend erforderlich.¹¹²⁶ Vielmehr kann die Budgetierung als Partialmodell nur in den Bereichen einer Absatz- und Umsatzplanung angewendet werden. Hier erfordert die laufende Kontrolle der Budgets eine Anbindung des Controlling-Instruments an die weiteren Elemente des Basisinstrumentariums. Der laufende Abgleich der Informationen aus der Geschäftsentwicklung und den geplanten Zielwerten des Budgets erfordert eine Struktur innerhalb der Instrumente, welche den Vergleich der Informationen grundsätzlich ermöglicht. Daher sind die Erfassung und Darstellung des tatsächlichen Geschäftsverlaufs in Bezug auf die absatz- und umsatzbezogenen Daten für die Budgetierung als strukturgebend anzusehen. Durch diese Verknüpfung der Plan- mit der Ist-Dimension weist das Basisinstrumentarium in den fokussierten Teilbereichen eine zumindest detaillierte bis integrative Ausgestaltung¹¹²⁷ auf.

Die Konzeption der weiteren Instrumente des Basisinstrumentensets überschneidet sich durch die gleichlautende strategische Stoßrichtung mit den instrumentellen Empfehlungen für Typ 1. Damit erweisen sich ebenfalls die Instrumente Investitionsrechnung, Liquiditäts- und Finanzrechnung sowie wachstumsbezogene Kennzahlen als wesentlich für die Strategietransmission. Allerdings können die Instrumente auf eine breitere Informationsbasis durch die angewendete Budgetierung aufbauen. So können Liquiditäts- und Finanzrechnung sowie auch Investitionsrechnung von der Koordinationsfunktion der erstellten Absatz- und Umsatz-Budgets profitieren, indem sie auf die periodengebundenen Absatz- und Umsatzplanungen zurückgreifen. Dadurch kann ebenso eine Vorausschau auf den notwendigen Umfang der Transaktionskasse erstellt werden. Die Identifikation von künftigen Finanzierungs- und Inves-

¹¹²⁵ Das Gegenstromverfahren erscheint zur realistischen Planung am geeignetsten. Während bottom-up Potenziale möglichst realistisch eingeschätzt werden, werden dann top-down die Zielausprägungen des Managements eingepflegt. Für Ableitungsrichtungen in einer Budgetierung siehe Rieg (2008), S. 20-22.

¹¹²⁶ Ein Beispiel für ein vollständiges Budgetsystem stellt z. B. RIEG zur Verfügung. Typ 2 erfordert allerdings nur die Ausführung der auf die strategische Stoßrichtung fokussierten Budgetbereiche wie ein Umsatzbudget. Vgl. Rieg (2008), S. 28 Abbildung 1-6.

¹¹²⁷ Für die Beschreibung der Ausgestaltung von Controlling-Instrumenten als "detailliert" und "integriert" siehe Kapitel 5.3.3.

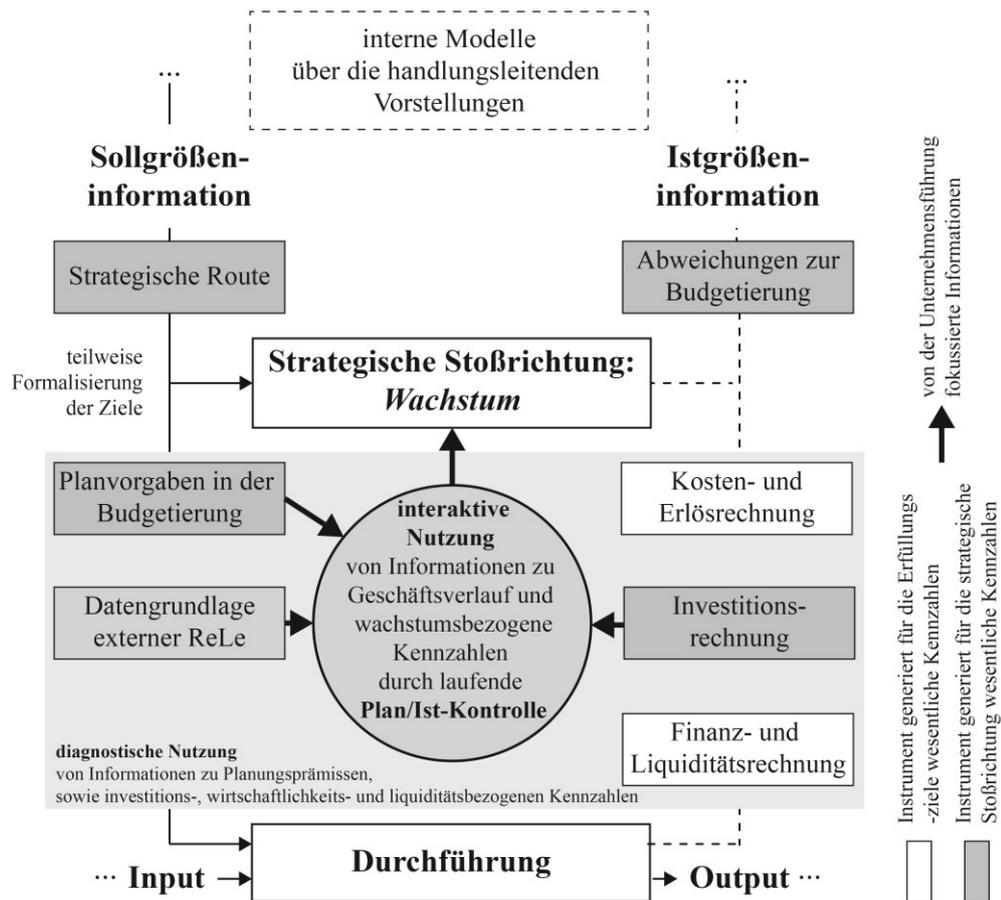
titionsbedarfen wird somit erleichtert und mit operativen Zielen innerhalb des Unternehmens synchronisiert. Die umfangreichere Datenbasis erweitert zudem die Möglichkeiten zur Verhinderung von Liquiditätsengpässen und zur Bewertung von Risiken, jeweils in Abhängigkeit von Planungsqualität und -zeitraum.

Gleiches gilt für die empfohlene Ausprägung der KER, welche ebenfalls von Typ 1 auf Typ 2 übertragen werden kann, da sie in erster Linie Informationen für das nachrangig verfolgte Erfüllungsziel produziert. Allerdings stellt sie durch die Bereitstellung von Deckungsbeiträgen, Preisuntergrenzen und kritischen Auslastungsgraden für die Erstellung von Absatz- oder Umsatzbudgets wesentliche Ausgangsinformationen zur Verfügung. Ebenso erfordert die strategische Stoßrichtung des Basisinstrumentariums aus Sicht der Strategietransmission keine hohen Anforderungen an die verursachungsgerechte Abbildung von Kosten und an die laufende Überprüfung und Kontrolle der Wirtschaftlichkeit, wenn sich das Unternehmen über einem kritischen Auslastungsgrad befindet. Als Ausprägung erscheint in mittelgroßen (mittelständischen) Unternehmen eine KER überwiegend auf Normalkostenbasis ausreichend, während bei großen mittelständischen Unternehmen aufgrund der höheren Komplexität ihrer Strukturen die KER überwiegend Plankosten darstellen können sollte. Da bereits die Planungsdimension den Umfang und damit auch die Komplexität der Datengrundlage erhöht, erscheint allerdings die für Typ 1 empfohlene Vereinfachung der Steuerungsdaten durch die Abbildung in Form einer im Wesentlichen auf Istkostenrechnung basierenden KER für Typ 2 nicht mehr zielführend. Der in Typ 1 überwiegende Effekt einer Vereinfachung der Datengrundlage für die Steuerungskomplexität erscheint bei der Anwendung eines teilweise formalisierten Steuerungsansatzes weniger gewichtig, da auf ein breites Steuerungswissen im Führungsteam zurückgegriffen werden kann. Die Fähigkeit, betriebsfremde, periodenfremde oder außergewöhnliche Effekte bei der Wirtschaftlichkeitsbetrachtung zu berücksichtigen, erweist sich daher als wichtiger.

Vergleichbar mit der Ausgestaltung von Basisinstrumentarium Typ 1 sollte auch bei Typ 2 auf Kennzahlen mit logischem Bezug zur strategischen Stoßrichtung, also mit direktem oder indirektem Marktbezug, aus internen und externen Informationsquellen zurückgegriffen werden. Wesentlich für die Umsetzung eines teilweise formalisierten Steuerungsansatzes ist die Möglichkeit, die genutzten Kennzahlen mit den Informationen der Budgetierung verknüpfen bzw. aus dieser ableiten zu können. Ge-

rade erst die interaktive Nutzung von Kennzahlen durch das Management in einer Plan-, Ist- und ggf. Soll-Dimension verstärkt die Koordinationsfunktion der Planungen und lässt diese strategisch und signalisierend innerhalb der Organisation wirken.¹¹²⁸ Hierfür müssen Zielausprägungen der Kennzahlen in die Daten der Budgets einfließen, kommuniziert und auf der Basis von Ist-/Plan-Abweichungen laufend kontrolliert werden können. Die Gestaltungsempfehlungen für Typ 2 sind in Abb. 31 zusammengefasst dargestellt.

Abb. 31: Zusammenfassung der Gestaltungsempfehlungen für ein Basisinstrumentarium Typ 2



¹¹²⁸ Die strategische Wirkung interaktiver und diagnostischer Nutzung von Budgets können z. B. HOFMANN ET AL. in ihrer Studie nachweisen. Die Autoren resümieren: „The results of our study reveal that two kinds of budget uses contribute to emergent strategy formation and intended strategy implementation.“ Hofmann et al. (2012), S. 172.

8.3.3 Gestaltungsempfehlungen für die Typen der Instrumentensets mit einer ressourcenbezogenen strategischen Stoßrichtung

8.3.3.1 Gestaltungsempfehlungen für die Ausgestaltung des Basisinstrumentariums für Typ 3

Ebenso wie Typ 1 basiert das Basisinstrumentarium Typ 3 rein auf der Informationsfunktion der angewendeten Controlling-Instrumente. Bei beiden Typen erfolgt eine Feedforward-Koordination im Rahmen der Strategietransmission über persönliche Koordinationsaktivitäten, was somit gegen eine Koordinationsfunktion von den erstellten Planungen wie in Typ 2 spricht. Dennoch ist die Erstellung von Planungen oder planhaften Darstellungen zur Lösung operativer Problemstellungen, strategischer Willensbildung oder zur Fundierung individueller Schwellenwerte ebenso wie bei Typ 1 denkbar und im Einzelfall empfehlenswert. Damit erweist sich die empfohlene Ausprägung der Budgetierung im Basisinstrumentenset Typ 3 als deckungsgleich mit den Gestaltungsempfehlungen aus Kapitel 8.3.2.1.

Unterschiede in den empfohlenen Ausprägungen der weiteren Controlling-Instrumente des Basisinstrumentariums Typ 1 und Typ 3 resultieren aus der abweichenden strategischen Stoßrichtung. Da bei Typ 3 das Wirtschaftlichkeitsziel als Optimierungsziel priorisiert wird, sollte das Instrumentenset auf die internen Vorgänge, Prozesse und Ressourcen ausgerichtet werden. Daraus leitet sich eine höhere Ausprägung des Basisinstrumentariums im Vergleich zu den Basisinstrumentarien Typ 1 und bei einzelnen Instrumenten auch zu Typ 2 ab. Die höhere Ausprägung liegt in der stärkeren Betrachtung von Ressourcen z.B. durch Kosten- und Ergebnisgrößen begründet. Die Betrachtung von Ressourcen, internen Prozessen und Kosten führt zu einer höheren Bedeutung der Instrumente KER, Investitionsrechnung und Kennzahlen im Basisinstrumentarium Typ 3.

Die Wirtschaftlichkeitsorientierung durch die strategische Stoßrichtung erfordert von der KER im Vergleich zu Typ 1 eine höhere Genauigkeit in der Ermittlung von Produkt- oder Fertigungskosten sowie eine laufende Anwendung. Zur Darstellung der Kostenstrukturen für diesen Typ müssen daher innerhalb der Kostenartenrechnung, Kostenstellenrechnung und Kostenträgerrechnung die Wertschöpfungsstufen verursachungsgerecht abgebildet sowie variable von fixen Kostenbestandteilen unter-

schieden werden können.¹¹²⁹ Für die Kostenträgerrechnung bietet sich für mittelgroße (mittelständische) Unternehmen die Anwendung von prozessorientierten Verrechnungsverfahren im Bereich der Fertigung (wie die Maschinenstundensatzrechnung) und für große mittelständische Unternehmen ggf. der Einsatz einer Prozesskostenrechnung im Verwaltungskostenbereich an.¹¹³⁰ Für diese Prozessorientierung bietet sich eine Verknüpfung der KER mit einer BDE an, damit auf die Betrachtung von Normalkosten zu Gunsten der Abbildung fundierter Plankosten verzichtet werden kann. Der Vorteil dieser Anbindung liegt insbesondere in der Nachkalkulation und Analyse der Produktionsschritte, da diese nicht pauschal erfasst werden. Hierdurch erhöht sich der Genauigkeitsgrad in der Abbildung der Kostenstruktur und dem eingesetzten Ressourcenverbrauch. Aufgrund der Genauigkeits- und Detailanforderungen an die generierten Informationen bietet sich für große mittelständische Unternehmen die IT-seitige Integration und gegenseitige Anbindung der restlichen Instrumente des Basisinstrumentariums an die KER an. Informationen aus der KER können bei einer laufenden Anwendung relevante Informationen zur Entwicklung und Optimierung des Ressourceneinsatzes und Wirtschaftlichkeitsziels geben und damit die Grundlage für weitere Betrachtungen der Leistungsbeurteilung von SGE, Nachkalkulationen, Sonderrechnungen, Kosten- und Ergebnisvergleiche, Teilkostenbetrachtungen oder Effizienzoptimierungen schaffen. Damit nimmt die KER bei Typ 3 nicht nur die Aufgaben Erfolgsermittlung und Kalkulation, sondern auch die nach OSSADNIK ET AL. großen mittelständischen Unternehmen zugesprochene Aufgabe der Betriebskontrolle ein und dient zudem als Informationslieferant für Sonderrechnungen.¹¹³¹ Dieser erweiterte Aufgabenumfang der KER ergibt sich rein aus der ressourcenorientierten strategischen Stoßrichtung und gilt daher für Typ 3 und Typ 4, also aus Sicht der Strategietransmission unabhängig von der Mitarbeiterzahl der Unternehmen.

Eine Reduzierung der Komplexität durch die Anwendung einer zahlungsbasierten KER steht dem Genauigkeitsanspruch des Wirtschaftlichkeitsziels entgegen. Bei einer zentralen Koordination der Strategietransmission mit der Anwendung eines nicht

¹¹²⁹ Diese Forderung trifft im Grundsatz auf alle Typen der Instrumentensets zu, haben allerdings durch die Priorisierung des Wirtschaftlichkeitsziels bei Typ 3 und Typ 4 eine im Vergleich höhere Bedeutung.

¹¹³⁰ Die Anwendung hängt von dem erzielbaren Genauigkeitsgewinn ab, der insbesondere bei einem hohen Gemeinkostenanteil zu erwarten ist.

¹¹³¹ Vgl. Ossadnik et al. (2010), S. 145 f.

formalisierten Steuerungsansatzes kann die Empfehlung zur Erleichterung für Typ 3 nicht im gleichen Maße ausgesprochen werden, wie das für Typ 1 in Kapitel 8.3.2.1 vorgenommen wurde. Vielmehr sind hier Informationen, welche die Genauigkeit der Ressourcen-, Kosten- und damit auch der Erlösinformationen erhöhen, besonders relevant für dieses Basisinstrumentarium. Von daher wird hier gerade die Anwendung von kalkulatorischen Kostengrößen zur Abbildung der tatsächlichen Verhältnisse und Kostenstrukturen gerade in den Bereichen der Zinsen und Abschreibungen empfohlen.

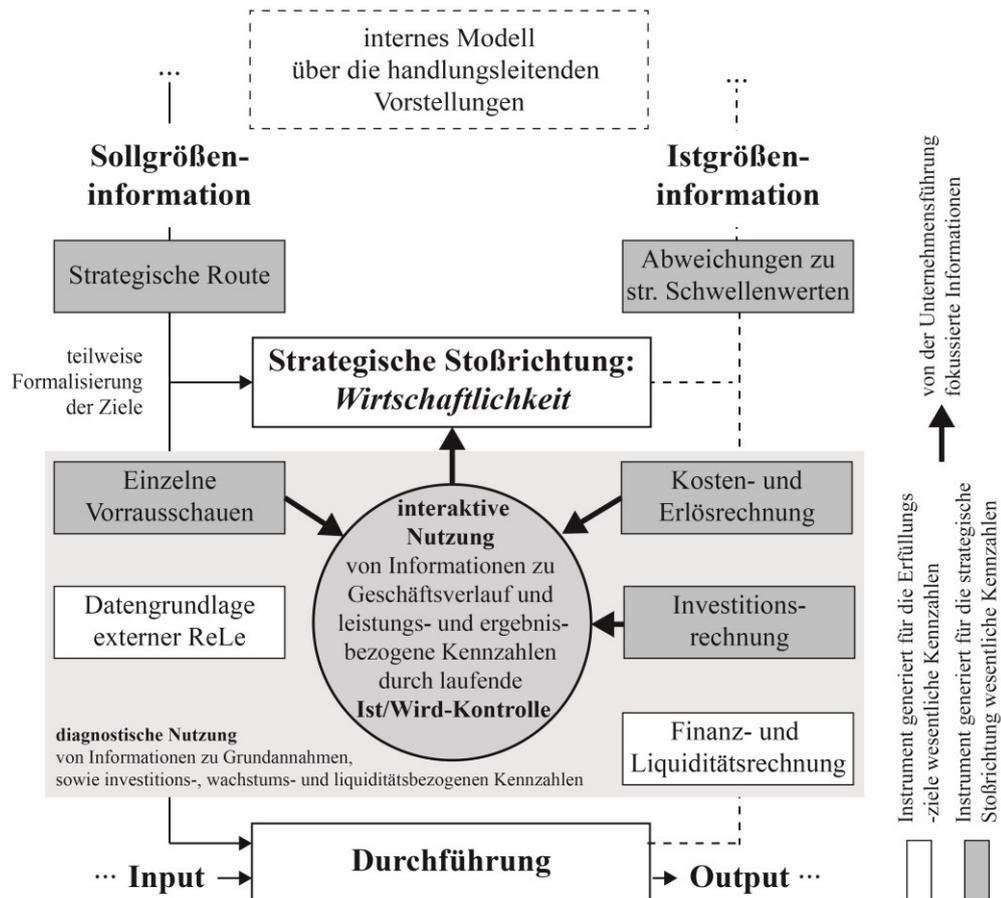
Die ressourcenorientierte strategische Stoßrichtung sollte auch in der Ausprägung der Investitionsrechnung erkennbar sein. Neben notwendigen Ersatzinvestitionen bietet sich das Instrument zur Abbildung und zum Vergleich strategischer Projekte zur Optimierung des Ressourceneinsatzes und der Wirtschaftlichkeit an, z. B. durch Berücksichtigung von Effizienz- und Wirtschaftlichkeitskriterien. Von daher wird für Entscheidungssituationen die Zinsfußmethode empfohlen, welche die Rentabilität der Investitionen in den Vordergrund stellt und damit der Sichtweise der strategischen Stoßrichtung entspricht. Durch die Einzelfallbetrachtungen ist hier ebenso wie bei Typ 1 eine diagnostische Nutzung der Informationen durch das Management sinnvoll. Für eine laufende Wirtschaftlichkeitskontrolle der Investitionsentscheidungen empfiehlt sich für große mittelständische Unternehmen eine Darstellung mittels des Kapitalwertes, da durch die Berücksichtigung eines einheitlichen Kapitalzinssatzes in der Investitionsrechnung und in der KER (durch kalkulatorische Zinsen) die laufende Wirtschaftlichkeitskontrolle der Investitionen in Sonderrechnungen auf Basis von Kosteninformationen realisiert werden kann.¹¹³² Ebenfalls durch die strategische Stoßrichtung erweist sich bei großen mittelständischen Unternehmen die Erweiterung der Investitionsrechnung durch ein Investitionscontrolling und Integration der Informationen in ein regelmäßiges Berichtswesen als angebracht.

Die Liquiditäts- und Finanzrechnung nimmt bei Typ 3 in erster Linie eine Rolle als Informationslieferant für die Erfüllungsziele Liquidität und Wachstum ein. Hierzu gehört die Vorausschau auf mögliche Liquiditätsengpässe und Finanzierungsbedarfe.

¹¹³² Die Eignung der Betrachtung von Kosten anstatt von Einnahmen/Ausgaben-Diskontierungsreihen für die Investitionsrechnung hat LÜCKE nachgewiesen. Hierbei kommt den kalkulatorischen Kosten in der Kostenrechnung die Funktion eines „Ausgleichsventils“ zwischen dem Unterschiedsbetrag der Ausgaben- und den Kosten-Diskontierungsreihen zu. Vgl. Lücke (1955), S. 314 f. Voraussetzung für diesen Zusammenhang ist ein einheitlich verwendeter kalkulatorischer Zinssatz.

Durch eine höhere Komplexität können anstelle dieser Vorausschau bei großen mittelständischen Unternehmen eher Grobplanungen notwendig sein. Obwohl die hier generierten Informationen nur Rahmenbedingungen der Strategietransmission darstellen, kann auch eine Ausrichtung der Liquiditätssteuerung auf die ressourcenorientierte strategische Stoßrichtung, z. B. durch eine Ausnutzung von Zahlungsvereinbarungen, empfohlen werden.

Abb. 32: Zusammenfassung der Gestaltungsempfehlungen für ein Basisinstrumentarium Typ 3



Die in Typ 3 notwendigen Kennzahlen lassen sich in erster Linie aus internen Datenquellen auslesen. Da wie bei Typ 1 dargestellt, bei mittelständischen Unternehmen keine Auswahl von Kennzahlen durch die Analyse von Datenkollektiven erfolgt, empfiehlt sich eine Auswahl aufgrund vermuteter logischer Beziehungen zur ressourcenorientierten strategischen Stoßrichtung. Dieser logische Bezug sollte sich im Zeitverlauf durch Erfahrungswerte fundieren lassen. Kennzahlen mit direktem Bezug zum Ressourceneinsatz oder zur Wirtschaftlichkeit können neben den Informationen aus der externen Rechnungslegung direkt aus der KER sowie ggf. aus dem BDE System abgeleitet werden. Denkbar sind dabei der Rückgriff auf Kennzahlen wie Mate-

rialverbräuche, Fehlerquoten, Renditen oder Deckungsbeiträge auf Level der SGE, Produkte, Aufträge, Kunden oder Fertigungsschritte, welche durch eine interaktive Nutzung des Managements (neben Informationen zum Geschäftsverlauf) den Organisationsmitgliedern die strategische Stoßrichtung signalisieren.

Damit ergeben sich aus den Einflussfaktoren auf das Basisinstrumentarium Typ 3 eine im Vergleich zu Typ 1 deutlich höhere instrumentelle Ausprägung. Die Ausgestaltung der KER kann sich in Abhängigkeit von der unternehmensindividuellen Komplexität der Wertschöpfung aufwendiger gestalten als bei Typ 2. Allerdings verbleibt ebenso wie bei Typ 1 innerhalb der nächsten Lernschleife die Notwendigkeit, die empfohlenen Ausprägungen des Basisinstrumentariums auf die folgende Zielebene der Strategieoperationalisierung, also auf die derzeit im Schwerpunkt verfolgten Erfolgsfaktoren, konkret auszurichten. Die Gestaltungsempfehlungen sind in Abb. 32 zusammengefasst dargestellt.

8.3.3.2 Gestaltungsempfehlungen für die Ausgestaltung des Basisinstrumentariums für Typ 4

Ebenso wie für das Basisinstrumentarium Typ 2 erfordert Typ 4 durch den gewählten teilweise formalisierten Steuerungsansatz eine Ausrichtung der angewendeten Controlling-Instrumente auf ihre Informations- und Koordinationsfunktion. Damit wird die Abbildung einer Plandimension im Basisinstrumentarium Typ 4 notwendig. Die Fokussierung auf die ressourcenorientierte strategische Stoßrichtung erhöht durch die Ausrichtung der Unternehmenssteuerung auf interne Vorgänge und Prozesse die Komplexität und Ausgestaltung der Instrumente. Aus der Kombination der ressourcenorientierten Fokussierung und der Berücksichtigung der Koordinationsfunktion resultiert ein Basisinstrumentarium, welches im Vergleich zu den bisher betrachteten Typen aus System Sicht die stärkste Annäherung an ein Totalmodell¹¹³³ darstellt. Innerhalb des Basisinstrumentariums müssen Absatz-, Umsatz- und Kosteninformationen in jeweils einer Plan-, Soll- und Ist-Dimension abgebildet werden. Dennoch bleibt eine instrumentelle Gesamtabbildung des Unternehmens auch für dieses Basisinstrumentarium nicht erstrebenswert. Einerseits bleibt durch das angewendete Transmissionskonzept die Betrachtung von rein operativen Instrumenten erhalten. Andererseits ist die Umsetzung eines Totalmodells aus Praktikabilitätsgründen für

¹¹³³ Siehe hierzu die Abgrenzung von Partial- und Totalmodell in Fußnote 1074.

mittelständische Unternehmen unwirtschaftlich. Dennoch zeigt sich aus den situativen Einflussfaktoren der Strategietransmission die Anforderung an eine operativ ausgeprägte instrumentelle Gesamtsichtweise, welche dazu führt, dass im Basisinstrumentarium Typ 4 nahezu alle Controlling-Instrumente für die Strategietransmission als wesentlich erachtet werden müssen. Damit ist eine Fokussierung auf bestimmte Instrumentarien wie bei Typ 1 bis Typ 3 nicht mehr aus der instrumentellen Ausstattung, sondern nur noch aus dem Nutzungsverhalten zu erkennen.

Hierbei kann dennoch differenziert werden, woraus instrumentelle Anforderungen resultieren. Aus der ressourcenorientierten strategischen Stoßrichtung werden insbesondere die KER, Investitionsrechnung und Kennzahlen fokussiert, während aus dem angewendeten Steuerungsansatz die Bedeutung der Budgetierung abgeleitet wird. Zuletzt verbessert die Budgetierung die Informationslage der Liquiditäts- und Finanzrechnung, welche damit eine höhere Ausprägung einnehmen können. Da die Instrumentensets der Typen 2 und 3 in jeweils einem Einflussfaktor mit Typ 4 übereinstimmen, kann zur Formulierung von Gestaltungsempfehlungen für das Basisinstrumentarium Typ 4 teilweise auf deren Gestaltungsempfehlungen zurückgegriffen werden.

Als Ansatzpunkt für die Beschreibung des für Typ 4 empfohlenen Basisinstrumentensets können die Gestaltungsempfehlungen einer KER und ihrer Datengrundlage¹¹³⁴ von Typ 3 übernommen werden. Auch für Typ 4 ergeben sich höhere Anforderung an die Darstellung von Kosten und bieten sich möglichst genaue Zurechnungsverfahren an. Die KER dient als Datenlieferant und Ausgangspunkt für die anderen Controlling-Instrumente wie z.B. für Teilplanungen der Budgetierung. Daher wird eine integrierte Ausprägung empfohlen, welche alle der von OSSADNIK ET AL. genannten Aufgaben, also insbesondere auch Betriebskontrolle und Informationslieferant für Sondererrechnungen, ermöglicht.

Ebenfalls wie bei Typ 3 sollte mittels der Investitionsrechnung im Basisinstrumentarium Typ 4 die Priorisierung des Wirtschaftlichkeitsziels erkennbar werden. Die Liquiditäts- und Finanzrechnung wird in erster Linie als Informationslieferant für die Erfüllungsziele Liquidität und Wachstum sowie für notwendige planhafte Überlegungen herangezogen. Die in den Controlling-Instrumenten genannten Vorausschau-

¹¹³⁴ Für Typ 4 wird ebenso eine zahlungsbasierte Datengrundlage als nicht zielführend betrachtet.

en auf Investitionen, Liquidität und Finanzen gehen als Planungsgrundlage in die Budgetierung ein. Ebenso greifen die Instrumente wieder auf die Annahmen innerhalb der Budgets zu und verarbeiten die geplante Geschäftsentwicklung. Von daher können für diese beiden Controlling-Instrumente die Gestaltungs- und Nutzungsempfehlungen für Typ 3 übernommen werden.

Auch für Typ 4 leitet sich aus dem angewendeten teilweise formalisierten Steuerungsansatz die in Kapitel 8.3.2.2 für Typ 2 empfohlene Ausgestaltung einer periodengebundenen, klassischen Budgetierung ab. Die laufende Kontrolle kann ebenso als Vorausschau für mittelgroße (mittelständische) Unternehmen oder bei großen mittelständischen Unternehmen durch die Implementierung einer unterjährigen Hochrechnung mit regelmäßigen Planaktualisierungen durch Forecasts umgesetzt werden.

Die notwendigen Teilplanungen der Budgetierung in Typ 4 resultieren dagegen aus der ressourcenorientierten strategischen Stoßrichtung. Durch das Priorisieren des Wirtschaftlichkeitsziels und dem hieraus resultierenden Fokus des Managements auf Ressourcen-, Leistungs- und Ergebnisgrößen, wird ein vollständiger Budgetierungsprozess erforderlich. Aufbauend auf Absatz- und Umsatzplanungen sollte eine Fertigungsplanung erstellt werden, aus der eine Personal- und Kostenplanung abgeleitet werden kann. Um detaillierte Leistungs- und Ergebnisgrößen in einer Plandimension zu ermitteln, ist auch die Berücksichtigung von weiteren Teilplanungen, wie z.B. einer Investitions- oder einer Finanzplanung bei großen mittelständischen Unternehmen denkbar. Die Ausgestaltung der Teilplanungen sollte sich an der Struktur des weiteren Basisinstrumentariums orientieren, während sich der Detaillierungsgrad der Plandaten aus dem im Schwerpunkt verfolgten Erfolgsfaktoren ableitet.¹¹³⁵

Ebenso wie bei Typ 2 sollten steuerungsrelevante Kennzahlen eine Verknüpfung zur Budgetierung aufweisen. Zielausprägungen der Kennzahlen sollten in den Daten der Budgets darstellbar sein und auf der Basis von Ist-, Soll- und Plan-Abweichungen kontrolliert werden können. Die interaktive Nutzung von Kennzahlen in einer Plan- und Ist-Dimension mit Bezug zum Wirtschaftlichkeitsziel durch das Management

¹¹³⁵ Die strategische Stoßrichtung wird durch die im Schwerpunkt verfolgten Erfolgsfaktoren weiter konkretisiert. Siehe hierzu auch Abb. 24. Da sich Maßnahmen zur Erreichung der strategischen Vision auf diese im Schwerpunkt verfolgten Erfolgsfaktoren beziehen, sollte die Planung in diesen Bereichen detailliert ausgestaltet werden.

9 Zusammenfassung der Ergebnisse und Implikationen

9.1 Zusammenfassung der Ergebnisse

Diese Arbeit betrachtet Steuerungsmechanismen für die Strategietransmission mittelständischer Familienunternehmen und die Rolle der hierfür fakultativ verwendeten Controlling-Instrumente. Dabei wurde versucht, eine holistische Sichtweise auf den Erkenntnisraum der Strategietransmission beizubehalten. Ziel war es, innerhalb theoretischer und empirischer Betrachtung die komplexen Erfolgspotenziale der betrachteten Unternehmen als Ganzes zu erhalten. So sind Wechselwirkungen zwischen den Elementen Strategie, Organisation und Controlling-Instrumente gemeinsam erfasst, analysiert und abstrahiert worden, um Gestaltungsempfehlungen für mittelständische Familienunternehmen entwickeln zu können. Für die Zusammenfassung und Bewertung werden die Kern-Ergebnisse aus den durchgeführten Fallstudien anhand der Forschungsfragen zusammengefasst.

Forschungsfrage 1: Wie kann die Strategietransmission und ihre Funktionsweise in mittelständischen Familienunternehmen beschrieben werden?

Da eine eindeutige Begriffsbelegung der Strategietransmission in der bisherigen Controlling-Forschung fehlt,¹¹³⁶ stellt diese Arbeit zur Beantwortung der ersten Forschungsfrage in zwei Schritten ein Verständnis der Strategietransmission her. Im ersten Schritt wird die Strategietransmission durch eine Arbeitsdefinition in Kapitel 1.2 als Regelkreis zur Übertragung und Kontrolle von strategischen Ziel- und Maßnahmenbündel auf Ebene der Aktivitäten einer Organisation beschrieben. Insbesondere die empirische Erfassung des Phänomens der Strategietransmission erfordert eine exakte Beschreibung und eine Operationalisierung der angesprochenen Steuerungsmechanismen. Deshalb wurde die Strategietransmission als kontinuierlicher Steuerungsprozess mit den Aufgaben Strategieimplementierung, strategische Kontrolle und Strategieevaluation erarbeitet. Für die empirische Erfassung der Steuerungsmechanismen der Strategietransmission ist auf die Typisierung von Koordinationsmechanismen nach KIESER/WALGENBACH zurückgegriffen worden.¹¹³⁷ Daher definiert diese Arbeit die Strategietransmission als Struktur der auf Dauer angelegten Koordi-

¹¹³⁶ Siehe hierzu Fußnote 20.

¹¹³⁷ Vgl. Kieser/Walgenbach (2010), S. 100 f. Weitere Nachweise und die Operationalisierung sind in Kapitel 5.3.2 dargestellt.

nationsmechanismen zur Strategieimplementierung, Implementierungskontrolle und Strategieevaluation.

In den durchgeführten empirischen Fallstudien konnten in keinem Unternehmen formal festgehaltene Ziel- und Maßnahmenbündel beobachtet werden. Nach dem in dieser Arbeit verwendeten „klassischen“ Strategieverständnis liegt damit in den Fallstudienunternehmen keine Strategie vor, die als Ausgangspunkt einer Strategietransmission gelten kann. Von einem „strategiefreien Raum“ kann in den Fallstudien dennoch nicht ausgegangen werden.¹¹³⁸ Die qualitative Forschungsmethodik ermöglichte, aus den Aussagen der Interviewpartner die artikulierten Vorstellungen der Fallstudienunternehmer über die angestrebten Entwicklungen ihrer Unternehmen zu erfassen und als ihre strategischen Visionen und unscharf formulierten strategischen Zielsetzungen zu identifizieren. Im Fallstudienvergleich zeigt sich, dass diese Visionen und Zielsetzungen zwar einheitlich nicht formalisiert werden, aber die Unternehmer ihre Unternehmenssteuerung auf sie ausrichten. Damit können die Vorstellungen der Unternehmer über angestrebte Ausprägungen des Unternehmens als Ausgangspunkte für die Strategietransmissionen in den Fallstudienunternehmen gelten.¹¹³⁹

Im Fallstudienvergleich zeigen sich unterschiedliche Schwerpunkte bei den für die strategischen Zielsetzungen angewendeten Koordinationsmechanismen. Für die Aufgabenbereiche der Strategietransmission werden nur vier der sechs möglichen Koordinationsmechanismen genutzt. So wirkt die Unternehmenskultur koordinierend, indem sie vormals verfolgte strategische Zielsetzungen konserviert und damit dafür sorgt, dass die erreichten Zielausprägungen weiter beibehalten werden. Dagegen erfolgt die Übertragung von aktuellen Zielsetzungen des Managements im Wesentlichen über persönliche Koordinationshandlungen der Unternehmer selbst oder ihrer Führungsteams. Nur eines der drei Fallstudienunternehmen kombiniert die persönliche Zielübertragung mit einer Budgetierung und setzt damit zusätzlich einen technokratischen Koordinationsmechanismus für die Strategietransmission ein. Damit kann für die Beantwortung der Funktionsweise der Strategietransmission festgehalten

¹¹³⁸ Für die Verwendung des Begriffs „strategiefreier Raum“ siehe Frank (2000), S. 216.

¹¹³⁹ Wie bereits in Kapitel 2.1.1 angenommen, bestätigt sich in den empirischen Fallstudien, dass eine geplante Strategie keine zwingende Voraussetzung für die Strategietransmission darstellt. Siehe hierzu auch Fußnote 83.

werden, dass sie bei den Fallstudienunternehmen hauptsächlich über persönliche Kommunikations-, Kontroll- und Koordinationshandlungen von nur wenigen Akteuren erfolgt.

Damit basiert die Funktionsweise der Strategietransmission in den Fallstudien auf der persönlichen Artikulation und Überführung von nicht formalisierten, strategischen Zielvorstellungen in Maßnahmen durch die Unternehmer. Diese Art der Strategietransmission lässt sich als eine personenzentrierte strategische Steuerung beschreiben.

Forschungsfrage 2: Welche Controlling-Instrumente werden für die Strategietransmission genutzt?

Für die Beantwortung der zweiten Forschungsfrage war die empirische Bestandsaufnahme der in den Fallstudienunternehmen angewendeten Controlling-Instrumenten wesentlich. Hierbei bestätigten sich bisherige Erkenntnisse, nach denen die Anwendung von typisch zu den strategischen Controlling-Instrumenten gezählten Instrumentarien in mittelständischen Unternehmen sehr gering ist. In den Fallstudienunternehmen werden ausschließlich operativ ausgerichtete Controlling-Instrumente verwendet. Das auf die aktuelle Geschäftslage ausgerichtete Berichtswesen umfasst operative Kennzahlen und Informationen aus der Kosten- und Erlösrechnung und dem externen Rechnungswesen. Planungssysteme, wie eine Budgetierung oder Einzelplanungen, werden nicht von allen Fallstudienunternehmen angewendet und wenn, dann nur mit kurzen Zeithorizonten. Damit konnte der in Kapitel 1.1 angeführte geringe Entwicklungsstand als Ausgangspunkt für die Untersuchung des Phänomens der Strategietransmission in den empirischen Fallstudien wiedererkannt werden. Diese Feststellung stärkt die Eignung der durchgeführten Fallstudien zur weiteren Analyse von Mittelstandsspezifika bei der strategischen Steuerung.¹¹⁴⁰

Neben einer Bestandsaufnahme ist zur Beschreibung der Rolle der angewendeten Controlling-Instrumente in der Strategietransmission das Nutzungsverhalten der Fallstudienunternehmer erfasst worden. Die im Vorfeld beobachtete personenzentrierte Strategietransmission und fehlende formalisierte Strategie empfahl insbesondere die

¹¹⁴⁰ Siehe hierzu auch den Ausgangspunkt der Problemstellung dieser Arbeit in Kapitel 1.1. Anstelle der Unternehmensgruppe anhand der instrumentellen Ausstattung Defizite oder Nachholbedarfe zu attestieren, betonen Autoren wie WELSH/WHITE, BECKER/ULRICH oder HOCH/HEUPEL die Berücksichtigung von Mittelstandsspezifika und negieren damit die Übernahme von Lösungsansätzen von Großunternehmen. Vgl. Fußnoten 11 bis 13 und die dort angegebenen Nachweise.

Analyse der Informations- und Instrumentennutzung durch die Fallstudienunternehmer. Zwar zeigen sich im Fallstudienvergleich wiederum eindeutige Unterschiede, aber dennoch kann im Nutzungsverhalten der Unternehmer eine deutliche Fokussierung auf wenige Informationen beobachtet werden. Während die größten Informationsanteile des Controlling-Instrumentariums nur wenig Beachtung finden, erfahren Einzelinformationen eine hohe Aufmerksamkeit durch das jeweilige Management und werden in Form von Kennzahlen zur täglichen aktiven Steuerung und Kontrolle sowie internen Beschreibung der Unternehmensentwicklung verwendet. Diese spezifischen Schwerpunkte der Fallstudienunternehmer zeigen sich dabei kongruent zu ihren artikulierten strategischen Zielen. Zudem wird im Nutzungsverhalten erkennbar, dass die Informationsfunktion der fokussierten Kennzahlen deutlich häufiger als die Koordinationsfunktion durch die Fallstudienunternehmer angewendet wird. Nur in einem Fallstudienunternehmen werden kurzfristige Ziele in Budgetwerte übersetzt, kommuniziert und durch einen typischen Ist/Plan-Abgleich kontrolliert. In den anderen Fallstudienunternehmen werden Vorgabewerte grundsätzlich nicht formalisiert. Diese beiden Fallstudienunternehmer reagieren auf aktuelle Entwicklungen ausschließlich durch persönliche Koordinationshandlungen. Durch die fehlende Formalisierung erscheint die Zielplanung unstrukturiert, spontan und inkrementell.¹¹⁴¹ Das gilt allerdings nicht für das Steuerungsverhalten der Unternehmer. In allen Fallstudienunternehmen können strukturierte Kontrollroutinen, nur eben auch ohne den Rückgriff auf formalisierte Planwerte, beobachtet werden. Grundlage einer Kontrolle ohne Planwerte bilden die Erwartungswerte der Unternehmer, welche in einem Ist/Wird-Abgleich als Referenz den Informationen aus den Controlling-Instrumenten gegenübergestellt werden. Damit zeigt sich aus den empirischen Fallstudien, dass Controlling-Instrumente auch bei fehlender Formalisierung von Zielen eine wesentliche Rolle bei der Strategietransmission in den Fallstudienunternehmen einnehmen. Bemerkenswert erscheint hier eine deutliche Parallele zur BSC. Vereinfacht erscheint deren Grundidee wiedererkennbar: Die Unternehmer fokussieren sich auf eine beschränkte Anzahl finanzieller aber auch nicht finanzieller Informationen und versuchen die Entwicklungen in und außerhalb ihres Unternehmens so zu steuern, dass sie ihrer strategischen Vision näherkommen. Die Informationen werden hierbei

¹¹⁴¹ Diese Einschätzung von WELTER ist in Kapitel 1.1 dargestellt. Die Autorin beschreibt den Ablauf der strategischen Planung in mittelständischen Unternehmen als unstrukturiert, sporadisch und inkrementell. Vgl. Welter (2003), S. 36 f.

anhand ihrer internen Modelle ausbalanciert. Die darin enthaltenen kausalen Beziehungen zwischen den genutzten Informationen stellen Art Ursache-Wirkungs-Schema, wie sie auch wesentlicher Teil einer BSC ist.¹¹⁴² Nur scheinen die Unternehmer auf diese Formalisierung verzichten zu können und beurteilen anhand des vorhandenen Instrumentariums und ihrer „BSC in Gedanken“ die Geschäftslage und ihre Zielerreichungsgrade. Typisch als operativ klassifizierte Instrumente werden dabei strategisch genutzt, indem einzelne Informationsbestandteile für die strategische Kontrolle herangezogen werden. Diese Kontrollaktivitäten stellen dann den weiteren Ausgangspunkt für die Strategieimplementierung und Strategieevaluation dar.

Forschungsfrage 3: Von welchen Einflussfaktoren wird die Anwendung von Controlling-Instrumenten für die Strategietransmission beeinflusst?

Zur Beantwortung der dritten Forschungsfrage sind die in den Fallstudien erfassten Inhalte mit Rückgriff auf das in Kapitel 5.1 formulierte Untersuchungsmodell analysiert worden. Hierbei wurden die Strukturen der Strategietransmission und damit verbunden die Ausprägung und Nutzung von Controlling-Instrumenten als von Kontextfaktoren beeinflusste Elemente (abhängige Variablen) aufgefasst. Als Ausgangspunkt der Analyse ist auf die im Vorfeld formulierte Ausgangshypothese zurückgegriffen worden, in der einerseits ein Einfluss der inhaltlichen Ausgestaltung der Strategie und andererseits die Wahl eines Steuerungsansatzes vermutet wird.

Im Fallstudienvergleich zeigt sich ein einheitlicher Prozess der Operationalisierung der strategischen Visionen über die drei Operationalisierungsebenen Entwicklungsstand, strategische Stoßrichtung und Steuerungsschwerpunkt. Die Ebene der strategischen Stoßrichtung, welche sich aus der Priorisierung einer marktorientierten Zielrichtung „Wachstum“ bzw. einer effizienz- und effektivitätsorientierten Zielrichtung „Wirtschaftlichkeit“ ergibt, korrespondiert inhaltlich mit den durch die Fallstudienunternehmer interaktiv genutzten Controlling-Instrumenten. Dieses Nutzungsverhalten ist wiederum in der Ausgestaltung des Instrumentariums erkennbar. Damit wirkt die Wahl der strategischen Stoßrichtung über das Nutzungsverhalten der Fallstudienunternehmer auf die Ausprägungen ihrer angewendeten Controlling-Instrumente ein. So sind bei den Fallstudienunternehmen, welche Wirtschaftlichkeit als strategische

¹¹⁴² Für die typischen Elemente einer BSC siehe beispielhaft Horváth & Partners (2007), S. 2 ff; Küpper et al. (2013), S. 500 ff.

Stoßrichtung gewählt haben, insbesondere die Kosten- und Erlösrechnung entwickelt, welche sich auf die internen Prozesse und Ressourcen bezieht. Das Fallstudienunternehmen, welches Wachstum als strategische Stoßrichtung wählt, fokussiert dagegen das marktorientierte Berichtswesen. Eine Kosten- und Erlösrechnung wendet es nicht laufend an. Die Schlussfolgerung, dass die strategische Stoßrichtung als fallstudienübergreifender Einflussfaktor auf die für die Strategietransmission genutzten Instrumentarien darstellt, konnte anhand der weiteren Diskussion in Kapitel 7.1.3 validiert werden.

Die Analyse zeigt auch, dass sich die Erklärungskraft der strategischen Stoßrichtung als Einflussfaktor auf die angewendeten vergangenheitsorientierten Instrumentarien beschränkt. Auf die Anwendung von Planungssystemen im Rahmen der Strategietransmission ist keine Einflussnahme beobachtbar. Daher wurde der in der Ausgangshypothese vermutete Einfluss eines Steuerungsansatzes für die weitere Analyse fokussiert. Fraglich war demnach, warum einer der Fallstudienunternehmer im Rahmen der Strategietransmission eine Planung zur Koordination und Kontrolle nutzt, während die verbleibenden Unternehmer einen Steuerungsansatz ohne Formalisierung von Zielgrößen wählen. Hierzu werden im Fallstudienvergleich anhand der Nutzung der Koordinationsfunktion von Instrumenten und anhand des Kontrollverhaltens der Unternehmer unterschiedliche Einstellungen zur Planung deutlich. Während die ersten beiden Fallstudienunternehmer ihre Erfahrungswerte als ausreichend für ihre Kontrollhandlungen beurteilen und rein persönliche Koordinationshandlungen vornehmen,¹¹⁴³ setzt der Unternehmer in der dritten Fallstudie formalisierte Budgetwerte für seine Koordination und Kontrolle ein.¹¹⁴⁴ Damit praktiziert er einen in Teilen formalisierten Steuerungsansatz, wenn auch nur für das nächste Geschäftsjahr. Aus seinen Aussagen wird aber deutlich, dass er durch den Ausbau der Planungssysteme erst vor wenigen Jahren von einem nicht formalisierten zu einem teilweise formalisierten Steuerungsansatz wechselte. Anhand der Aussagen der Interviewpartner lässt sich ableiten, dass der Fallstudienunternehmer seinen subjektiven Informationsbedarf damals nicht mehr anhand der vorliegenden Datenlage decken konnte. Durch den Einsatz der Planung konnte er weitere Personen am Prozess der

¹¹⁴³ Die Fallstudienunternehmer von ALPHA und BETA sprechen sich in ihren Interviewaussagen sogar explizit gegen die Anwendung von Plänen aus. Vgl. die Zitation der Fallstudienunternehmer von ALPHA in Kapitel 6.1.4 und BETA in Kapitel 6.2.4.

¹¹⁴⁴ Vgl. die Zitation des Fallstudienunternehmers von GAMMA in Kapitel 6.3.3.

Strategietransmission beteiligen, Aufgaben delegieren und damit das breitere Steuerungswissen seines Führungsteams nutzen.

Es kann festgehalten werden, dass der gewählte Formalisierungsgrad in den Steuerungsansätzen die Anwendung von Planungssystemen beeinflusst. Die Wahl eines Steuerungsansatzes mit bzw. ohne formalisierte Zielwerte stellt damit einen weiteren Einflussfaktor auf die für die Strategietransmission genutzten Controlling-Instrumente dar. Zudem zeigt sich, dass die Wahl des Steuerungsansatzes von dem subjektiven Informationsbedarf des Unternehmers beeinflusst wird. Diese Einflussgröße konnte in den Fallstudien jedoch nicht direkt beobachtet, sondern nur mittelbar aus den vorliegenden Informationen abgeleitet werden. Mit dem Ziel die vorliegende Analyse durch weitere Betrachtungen zu validieren, sind die abgeleiteten subjektiven Informationsbedarfe der Fallstudienunternehmer mit ihren Persönlichkeitseigenschaften abgeglichen worden. Hierfür ist ein Konstrukt verwendet worden, welches einerseits die Fähigkeit der Persönlichkeit des Unternehmers beschreibt, als ein „Katalysator“ für seine „strategische Intelligenz“ zu dienen und andererseits Rückschlüsse auf seine Fähigkeiten zur Informationsverarbeitung und Selbstreflexion beschreibt.¹¹⁴⁵ Im Ergebnis zeigt sich, dass sich ein stimmiges Zusammenwirken der Katalysatoreigenschaften der Fallstudienunternehmer mit den angewendeten Steuerungsansätzen ergibt und damit die Wahl des Steuerungsansatzes auf die für die Strategietransmission angewendeten Controlling-Instrumente plausibilisiert werden kann. Damit erweist sich der theoretische Zusammenhang valide. Weiter lässt die Analyse der Persönlichkeitseigenschaften einen starken Einfluss der Unternehmerpersönlichkeit auf seine individuellen Führungs- und Kontrollspannen vermuten, bei dessen Überschreiten ein Wechsel des Steuerungsansatzes erfolgt.

Forschungsfrage 4: Wie können Einflussfaktoren auf die für die Strategietransmission genutzten Controlling-Instrumente für die Formulierung von bedarfsgerechten Gestaltungsempfehlungen genutzt werden?

Anhand der durchgeführten vergleichenden qualitativen Inhaltsanalyse konnten zwei Einflussfaktoren aus den konkreten Anwendungsfällen identifiziert werden. Die Wirkungen der strategischen Stoßrichtung und die Wahl des Steuerungsansatzes auf

¹¹⁴⁵ Das Konstrukt basiert auf der Charaktereigenschaft Narzissmus, welcher als eine Quelle von Kreativität und Chancenausnutzung gesehen wird, aber ebenso negativ auf das Risikoverhalten und Wahrnehmung von Informationen einwirkt. Siehe die Operationalisierung und den unterstellten Wirkungszusammenhang in Kapitel 7.2.4.

die Instrumentensets der Fallstudienunternehmen mussten für die Übertragung auf weitere Anwendungsfälle allerdings noch weiter abstrahiert werden. Zu diesem Zwecke ist eine Typisierung entwickelt worden, welche die aus den beiden Einflussfaktoren resultierenden Varianten an möglichen Instrumentensets beschreibt. Jede dieser Varianten ist dann auf der Basis von angepassten Gestaltungsempfehlungen für ein mittelständisches Basisinstrumentarium nach OSSADNIK ET AL. ausformuliert worden. Aus den Kombinationen der strategischen Stoßrichtungen Wachstum und Wirtschaftlichkeit jeweils mit und ohne Anwendung eines Planungssystems (Wahl des Steuerungsansatzes) ergeben sich im Ergebnis vier idealtypische Instrumentensets. Anhand auf die Einflussfaktoren abgestimmter Ausprägungsschwerpunkte einzelner Controlling-Instrumente wird eine optimale Passfähigkeit der Typen erreicht. Den typgerechten Gestaltungsempfehlungen ist zudem ein Instrumentarium zur strategischen Zielplanung hinzugefügt worden. Dieses Instrumentarium baut auf der in den Fallstudien beobachteten Vorgehensweise zur Operationalisierung der strategischen Vision durch die Konzentration auf Steuerungsschwerpunkte auf. Kern der formulierten Gestaltungsempfehlungen für eine optimale instrumentelle Unterstützung der Strategietransmission bildet damit die Berücksichtigung der in den Fallstudien beobachteten Funktionsweise der Strategietransmissionen. Ohne hierbei die gesamte Steuerungsaufgabe aus dem Blick zu verlieren, kann durch die typabhängige Fokussierung einzelner Bereiche eine optimale Anpassung für die Strategietransmission erfüllt werden.

9.2 Wissenschaftliche Bewertung

Aus inhaltlicher Sicht beschreiben die Ergebnisse des Fallstudienvergleichs einen in der mittelstandsorientierten Controlling-Forschung häufig angeführten, aber nebulös angedeuteten Einfluss der Unternehmer/in auf die angewendeten Controlling- und Steuerungssysteme.¹¹⁴⁶ So zeigen sich die Fallstudienunternehmer einerseits als Trä-

¹¹⁴⁶ Wie in Kapitel 5.2.2.2 dargestellt, konnten zum Erhebungszeitpunkt in den Fallstudienunternehmen nur männliche Unternehmer sowie durch männliche Akteure dominierte Führungsteams beobachtet werden. Es können damit keine Aussagen bzgl. eines möglichen Einflusses des Geschlechts der Unternehmerin oder des Unternehmers getroffen werden. Allerdings kann ein solcher Einfluss nach Ergebnissen der Studie von REINWALD ET AL. bezweifelt werden. Die Autoren betrachten in einer Analyse der Ergebnisse verschiedener Studien (Metaanalyse) den Einfluss von Gender Diversity in Führungsteams auf den Unternehmenserfolg. Dabei können sie keinen generalisierbaren Einfluss einer einseitigen oder paritätischen Besetzung von Führungsteams auf den Unternehmenserfolg feststellen. Vgl. Reinwald et al. (2015), S. 278-280. Von daher werden die Ergebnisse dieser Arbeit sowohl auf Unternehmer wie auch Unternehmerinnen bezogen.

ger der strategischen Visionen und Ausgangspunkt der beobachteten Strategietransmission. Andererseits nehmen sie aber auch die Rolle des Umsetzers ein, indem sie inhaltliche Schwerpunkte im angewendeten Instrumentenset durch die strategischen Stoßrichtungen bestimmen und durch ihren gewählten Steuerungsansatz die Anwendung von Planungssystemen beeinflussen. Aus dem Fallstudienvergleich zeigt sich diese Wahl an einem Schwellenpunkt, an dem es für die Unternehmer nicht mehr ausreicht die Steuerungsinformationen „im Kopf“ auszubalancieren, sondern der Rückgriff auf Planungen zur Koordination nützlich erscheint. Zudem lassen sich die in den Fallstudien gewählten Steuerungsansätze mit ihren Persönlichkeitsmerkmalen plausibilisieren. Damit bilden Unternehmer in den betrachteten Fallstudien den Dreh- und Angelpunkt der Strategietransmissionen.

Auch der formulierte theoretische Bezugsrahmen unterstellt einen Einfluss eines Organisationsgestalters auf die Strategietransmission.¹¹⁴⁷ Dennoch wirkt die zentrale Rolle der Person und Persönlichkeit der Fallstudienunternehmer bei den identifizierten Zusammenhängen und Einflussfaktoren überraschend. Weder in der Literatur zur strategischen Steuerung noch bei formulierten Gestaltungsempfehlungen zur Ausgestaltung von Controlling-Instrumenten wird diesem Einfluss bisher angemessen Rechnung getragen. Vielmehr wird deutlich, dass der den mittelständischen Unternehmen häufig unterstellte instrumentelle Nachholbedarf eine zu pauschal getroffene Einschätzung darstellt. Durch die Beschreibung der Strategietransmission und der Identifizierung von Einflussfaktoren auf die hierfür angewendeten Controlling-Instrumente werden neue Ansatzpunkte und Hypothesen für die mittelstandsorientierte Controlling-Forschung generiert.

Damit stützen die Ergebnisse dieser Arbeit die Forderung von WEBER, die betriebswirtschaftliche Theorie zu erweitern und Controlling und somit auch seine Instrumentarien stärker unter Verhaltens- sowie Persönlichkeitsaspekten von Managern zu betrachten.¹¹⁴⁸ Durch die Verwendung von verhaltensorientierten Nutzungsarten in Verbindung mit einem qualitativen Forschungsdesign geht diese Arbeit in der Betrachtung der Verknüpfung von Verhaltens- und Persönlichkeitsmerkmalen mit Controlling-Instrumenten anhand von Fallstudien deutlich über bisherige Studien hinaus. Die gewählte Methode der empirischen Erfassung der Strategietransmission kann

¹¹⁴⁷ Siehe hierzu Abb. 17.

¹¹⁴⁸ Vgl. Weber (2002), S. 340; Frank (2000), S. V; Sandt (2004), S. 212.

dem entdeckenden Charakter der Forschungsfragen gerecht werden. Indem es individuelle Lösungsansätze des Problems detailliert betrachtet und durch die Formulierung von theoretischen Zusammenhängen dazu beiträgt, erhöht die Studie das Verständnis des Phänomens der Strategietransmission in mittelständischen Familienunternehmen.¹¹⁴⁹ Dennoch ergeben sich aus dem gewählten methodischen Ansatz Restriktionen. Die Studie beschränkt sich auf eine geringe Fallzahl, wodurch eine Generalisierung der identifizierten theoretischen Zusammenhänge für die betrachtete Unternehmensgruppe nicht möglich ist. Deshalb konnte auch der Nachweis über einen generellen Zusammenhang zwischen einer persönlichen Führung und Kontrolle mit einer höheren Ausprägung der Katalysatoreigenschaften nicht abschließend geführt werden, sondern nur zur theoretischen Plausibilisierung genutzt werden. Eine Generalisierung lag aber auch nicht in der Intention dieser Arbeit.¹¹⁵⁰ Die Ergebnisse können aber als Hypothesen gelten, die als Ausgangslage für großzahlige Untersuchungen der empirischen Mittelstandsforschung eingesetzt werden können. Dennoch erscheint der nächste Forschungsschritt problematisch. Vor allem die empirische Erfassung der strategischen Visionen und Ziele von mittelständisch geprägten Unternehmen, aber auch die in der vergleichenden Fallstudienanalyse aufgegriffenen Formen der Kontrolle z. B. anhand von Erfahrungswerten, dürfte durch seine Verborgenheit innerhalb der internen Modelle der Unternehmer schwer quantitativ erfassbar sein.

Weitere Restriktionen ergeben sich aus den in Kapitel 5.2.2.1 formulierten strukturellen Voraussetzungen für die Auswahl von Fallstudienunternehmen. So kann die Selbsteinschätzung der Unternehmen in Bezug auf ihren Erfolg bei der Zielerreichung mit einer objektiven Einschätzung auseinanderfallen.¹¹⁵¹ Zudem wurde das Differenzierungs-Integrations-Paradigma, was den mit der Organisationsgröße zunehmenden Koordinationsaufwand beschreibt, abgeschwächt, um Einflussfaktoren auf die Instrumentenanwendung neben der Unternehmensgröße identifizieren zu können. Bei der Verwendung der Einflussfaktoren müssen daher Effekte der Unter-

¹¹⁴⁹ Gerade durch die angewendete Forschungsmethode lassen sich die Ergebnisse dieser Arbeit nach dem Vorbild von BECKER ET AL. dem „Theory-building research“ zuordnen. Vgl. Becker et al. (2008a), S. 17.

¹¹⁵⁰ Angestrebt wurde eine analytische Generalisierung zu theoretischen Aussagen. Siehe hierzu Kapitel 5.2.1.2.

¹¹⁵¹ Eine objektive Einschätzung kann nur unter Beurteilung der gesamten Branche des betrachteten Unternehmens erfolgen und erscheint daher nur mit einem sehr hohen Aufwand generierbar.

nehmensgröße beachtet werden. Außerdem beschränkt sich die Untersuchung auf etablierte Unternehmen aus dem Bereich der Produktionsmittel- und Verbrauchsgüterbetriebe (2. und 3. strukturelle Voraussetzung). Das kann bedeuten, dass sich die Ergebnisse nicht zwingend auf Neugründungen oder Unternehmen mit abweichenden Betriebszwecken übertragen lassen oder weitere Transmissionskonzepte existieren, die von denen in den Fallstudien beschriebenen abweichen.

Neben methodischen ergeben sich auch theoretische Restriktionen. Es zeigt sich ein Einfluss der strategischen Stoßrichtung als Operationalisierung aus den strategischen Visionen. Da allerdings keine formale Strategie in den Fallstudienunternehmen festgestellt werden konnte, kann er nicht grundsätzlich ausgeschlossen werden. Fraglich bleibt damit, ob sich die festgestellte Systematik auch auf Unternehmen mit stärker formalisierter Strategiefindung übertragen lassen. Ebenso ist der Strategiebildungsprozess in der Studie nahezu ausgeklammert worden, bzw. lag gemessen an den Erhebungszeitpunkten zu weit zurück. Unklar bleibt damit, ob und wie sich Planungen, die nicht kontrolliert werden, auf die strategische Willensbildung des Unternehmers auswirken.¹¹⁵²

9.3 Implikationen für das Controllershship mittelständischer Familienunternehmen

Neben den idealtypisch formulierten Gestaltungsempfehlungen können aus den Fallstudien weitere Implikationen für das Controllershship mittelständischer Familienunternehmen abgeleitet werden.¹¹⁵³ So erlangen die angewendeten Controlling-Instrumente ihre Bedeutung in der Strategietransmission durch das Nutzungsverhalten der Familienunternehmer. Da angenommen werden kann, dass Familienunternehmer im Vergleich zu Fremdmanagern ihr Instrumentenset freier gestalten,¹¹⁵⁴

¹¹⁵² Ein solches Vorgehen ist in der Fallstudie ALPHA erkennbar. Der Unternehmer nutzt eine Absatzplanung zur Vorausschau, greift aber innerhalb der Strategietransmission nicht wieder auf die Planung zurück. Damit ist sie kein Teil des laufenden Steuerungsprozesses.

¹¹⁵³ Mit der Verwendung des Begriffs Controllershship wird nur das Aufgabenbündel von Controllern in der betrachteten Unternehmensgruppe adressiert. Controllershship ist unabhängig von der Institutionalisierung von Stelleninhabern/erinnen und kann auch durch andere Aufgabenträger durchgeführt werden. Vgl. Becker/Baltzer (2009), S. 7.

¹¹⁵⁴ Es wird eine erheblich geringe Anwendung von Controlling-Instrumenten aus dem Motiv zur Verringerung der Principal-Agenten Problematik (Zielkonflikte aus der Trennung von Eigentum und Leitung) unterstellt. Unabhängig davon bestehen z. B. für Geschäftsführer einer GmbH zur Verhinderung einer persönlichen Haftung eine gesetzliche Verpflichtung zur Erstellung von qualitativ monetären Berichtsinstrumenten, die über die Bilanz und die GuV hinausgehen. Vgl. § 242 HGB; § 43 Abs. 1 GmbHG.

treffen sie ggf. allein ihre Auswahl, welche Instrumente in welcher Art und Weise für die Strategietransmission eingesetzt werden.¹¹⁵⁵ In dieser Auswahl liegen Risiken, die im Rahmen des Controlling für seine Aufgabenerfüllung berücksichtigt werden sollten. Wenn die Unternehmensführung alleine über die Relevanz der angebotenen Informationen für die Strategietransmission entscheidet, muss sichergestellt werden, dass zwischen dem kontrollierten Sachverhalt und den zur Kontrolle genutzten Informationen ein Zusammenhang besteht.¹¹⁵⁶ Wenn das Management einer irrationalen Kontroll-Überzeugung¹¹⁵⁷ folgt, drohen durch die Wirkung des Nutzungsverhaltens Fehlsteuerungseffekte. Dieses Risiko wirkt bei der Anwendung eines nicht formalisierten im Vergleich zu einem teilweise formalisierten Steuerungsansatz ungleich höher. Durch die Abbildung der Wirkungs- und Kontrollbeziehungen innerhalb einer Planung können die als wesentlich erachteten Kennzahlen im Rahmen des Controlling überprüft werden. Der Verzicht des Managements auf die Planung erschwert allerdings dem Aufgabenträger diese Aufgabe.

Ein weiteres Risiko ergibt sich durch das in den Fallstudien beobachtete Operationalisierungsverhalten der strategischen Visionen. Durch die Konzentration auf die strategische Stoßrichtung und den hierauf bezogenen interaktiv genutzten Informationen aus Controlling-Instrumenten erwächst für die Unternehmensleitung die Gefahr, mögliche Problem- und Lösungsfelder bereits durch die Wahl der Instrumente auszuschließen (Systemblindheit). Relevante Veränderungen in der Entwicklung der Unternehmen werden durch die einseitige Fokussierung nicht aufgenommen, da sie sich nicht im „Sichtfeld“ der Strategietransmission befinden.¹¹⁵⁸ Im Rahmen des Controlling in dem mittelständischen Familienunternehmen muss daher sichergestellt werden, dass der Unternehmensführung bei der Anwendung eines nicht formalisierten Steuerungsansatz möglichst breit gestreute Steuerungsinformationen zur Verfügung gestellt werden und es diese nutzt, um sie ggf. in den Steuerungsfokus aufnehmen zu können. Daher sollte bei der Ausgestaltung der Controlling-Instrumente de-

¹¹⁵⁵ Durch die Auswahl der Controlling-Instrumente durch das Management kann die Ausgestaltung des Steuerungssystems auch als konstitutive Entscheidung der/des Unternehmers/in beschrieben werden.

¹¹⁵⁶ Vor dem Hintergrund der Weiterentwicklungen im Bereich der BI-Systeme und Data-Mining nimmt dieses Risiko durch das steigende Informationsangebot noch zu. Deshalb sollte die Informationsauswahl nicht alleine von dem/der Familienunternehmer/in selbst durchgeführt werden.

¹¹⁵⁷ Siehe hierzu das Konzept des „locus of control“ in Kapitel 7.2.2.

¹¹⁵⁸ Für die Problematik der Einschränkung von Problem- und Lösungsfelder durch die Anwendung von Controlling-Instrumenten siehe Fußnoten 197.

ren Informationsbreite im Vordergrund stehen. Bei der Anwendung einer Planung erscheint dieses Risiko weniger gewichtig, wenn es gelingt, möglichst viele Informationsquellen mit der Planung abzustimmen und damit eine hohe Informationsdichte im Planungssystem zu generieren. Daher sollte der Einsatz von Planungssystemen das Risiko einer zu starken Fokussierung einer Geschäftsführung abmildern und damit die Qualität der Strategietransmission steigern können.

Zuletzt erweist sich die fehlende Anwendung von typisch als strategisch klassifizierten Controlling-Instrumenten oder strategischen Instrumentendimensionen ebenfalls als Risiko. Denn trotz des Fehlens einer formalisierten Strategie kann in den Fallstudien nicht von einem „strategiefreien“ Raum gesprochen werden. Vielmehr erscheint es, dass gerade durch das Vorliegen klar erkennbarer strategischer Visionen bei den Familienunternehmern diese keinen Bedarf an strategischen Controlling-Instrumenten zur Strategieentwicklung zeigen. Sollte eine klare Vorstellung über die angestrebten Entwicklungen des Unternehmens fehlen, kann keine deutliche Priorisierung einer strategischen Stoßrichtung erfolgen, ohne die eine Strategietransmission willkürlich erscheint.

Damit wird deutlich, dass weniger methodische Fragestellungen, sondern mehr die Einschätzung des Familienunternehmers in der Rolle des Geschäftsführers sich für das Gelingen der Strategietransmission als relevant erweist. Kritisch erscheinen vor allem die Fähigkeiten der Unternehmer, eine Strategie selbständig zu entwickeln, sie mittels einer eigenen „BSC in Gedanken“ umzusetzen und sich hierbei auf die „richtigen“ Informationen zu fokussieren. Ein Aufgabenträger des Controllerships sollte daher die Persönlichkeit, Leistungsfähigkeit und Fokussierung der Unternehmensführung in ein mittelständisches Controlling berücksichtigen. Es gilt das Controlling-Instrumentarium so zu entwickeln, dass ein Stimmigkeitsverhältnis mit der festgelegten strategischen Stoßrichtung und dem gewählten Steuerungsansatz gehalten werden kann. Diese Anpassung der Controlling-Systeme auf beide Einflussfaktoren gewinnt bei einer künftig stärkeren Automatisierung des Controlling sowie wachsender und leichter Informations- und Analysemöglichkeiten noch weiter an Bedeutung.

Literaturverzeichnis

- Albach**, Horst, **2002**, Hat das Familienunternehmen eine Zukunft?, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft (ZfB), ZfB-Ergänzungsheft 5/2002, Seiten 163-173.
- Alter**, Roland, **2013**, Strategisches Controlling – Unterstützung des strategischen Managements, 2. überarb. Aufl., Oldenbourg Verlag, München.
- Ansoff**, Igor, **1979**, Strategic Management, The MacMillan Press, London.
- Argyris**, Chris / **Schön**, Donald A., **2006**, Die lernende Organisation, 3. Aufl., Klett-Cotta, Stuttgart.
- Assenmacher**, Walter, **2009**, Induktive Statistik, 2. Aufl., Springer Verlag, Berlin, Heidelberg.
- Astrachan**, Joseph H. / **Klein**, Sabine B. / **Smyrnios**, Kosmas X., **2002**, The F-PEC Scale of Family Influences: A Proposal for Solving the Family Business Definition Problem, in: Family Business Review, Vol. 15, Nr. 1, Seiten 45-58.
- Atzert**, Sebastian, **2011**, Strategisches Prozesscontrolling – Koordinationsorientierte Konzeption auf der Basis von Beiträgen zur theoretischen Fundierung von strategischen Prozessmanagement, Diss. Gabler Research, Wiesbaden.
- Backhaus**, Klaus / **Erichson**, Bernd / **Weiber**, Rolf, **2013**, Fortgeschrittene Multivariate Analysemethoden, 2. überarb. und erw. Aufl., Springer Gabler Verlag, Berlin, Heidelberg.
- Bain**, Joe, **1959**, Industrial Organizations, Wiley & Sons, New York.
- Baltzer**, Björn, **2013**, Einsatz und Erfolg von Controlling-Instrumenten - Begriffsbestimmung, empirische Untersuchung und Erfolgsbeteiligung, Diss., Springer Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Barney**, Jay, **1986**, Strategic factor markets: Expectations, luck, and business strategy, in: Management Science, Vol. 32, Seiten 1231-1241.
- Bauer**, Hans H. / **Sauer**, Nicola E., **2004**, Die Erfolgsfaktorenforschung als schwarzes Loch?, in: Die Betriebswirtschaft (DBW) 64. Jg., S. 621-623.
- Baum**, Heinz-Georg / **Coenenberg**, Adolf G. / **Günther**, Thomas, **2013**, Strategisches Controlling, 5. Aufl., Schäffler-Poeschel Verlag, Stuttgart.
- Bea**, Franz Xaver / **Haas**, Jürgen, **2013**, Strategisches Management, 6., vollst. überarb. Aufl., UVK Verlag, Konstanz, München.
- Becker**, Wolfgang / **Baltzer**, Björn, **2009**, Controlling; Eine instrumentelle Perspektive, Bamberger Betriebswirtschaftliche Beiträge Nr. 162, Bamberg.
- Becker**, Wolfgang / **Baltzer**, Björn, **2011**, Einsatz und Erfolg von Controlling-Instrumenten - Ergebnisbericht einer empirischen Studie, Bamberger Betriebswirtschaftliche Beiträge Nr. 174, Bamberg.
- Becker**, Wolfgang / **Ulrich**, Patrick, **2011**, Mittelstandsforschung - Begriffe, Relevanz und Konsequenzen, Kohlhammer Verlag, Stuttgart.
- Becker**, Wolfgang / **Ulrich**, Björn, **2013**, Controlling im Mittelstand - Ergebnisbericht einer empirischen Studie, Bamberger Betriebswirtschaftliche Beiträge Nr. 194, Bamberg.
- Becker**, Wolfgang / **Ulrich**, Patrick, **2015**, Begriffsabgrenzung und volkswirtschaftliche Bedeutung, in: Becker, Wolfgang / Ulrich, Patrick, (Hrsg.), BWL im Mittelstand, Kohlhammer Verlag, Stuttgart, Seiten 19-37.

- Becker**, Wolfgang / **Fischer**, Stefan / **Staffel**, Michaela / **Ulrich**, Patrick, **2008a**, Implementierungsstand von Unternehmensführung und Controlling in mittelständischen Unternehmen, Bamberger Betriebswirtschaftliche Beiträge Nr. 149, Bamberg.
- Becker**, Wolfgang / **Baltzer**, Stefan / **Ulrich**, Patrick, **2008b**, Aktuelle Entwicklungen in der Unternehmensführung mittelständischer Unternehmen, Bamberger Betriebswirtschaftliche Beiträge Nr. 150, Bamberg.
- Becker**, Wolfgang / **Staffel**, Michaela / **Ulrich**, Patrick, **2010**, Elemente von Controllingssystemen im Mittelstand, in: Controlling - Zeitschrift für erfolgsorientierte Unternehmenssteuerung, Nr. 3, Seiten 195-203.
- Becker**, Wolfgang / **Ulrich**, Patrick / **Zimmermann**, Lisa, **2012**, Betriebsgröße als Gestaltungsparameter des Controllings – Status quo und Empfehlungen, in: Controlling Zeitschrift für erfolgsorientierte Unternehmensführung, 24. Jg., Heft 4/5, Seiten 208-213.
- Becker**, Wolfgang / **Ebner**, Robert / **Mayer**, Tobias A. / **Ulrich**, Patrick, **2013**, Controlling-Instrumente in mittelständischen Unternehmen – Ergebnisse einer aktuellen Online-Befragung, in: Controller Magazin, Mai/Juni, Seiten 58-62.
- Becker**, Wolfgang / **Baltzer**, Björn / **Ulrich**, Patrick, **2014**, Wertschöpfungsorientiertes Controlling; Konzeption und Umsetzung, Kohlhammer Verlag, Stuttgart.
- Becker**, Wolfgang / **Ulrich**, Patrick / **Dietz**, Katharina, **2015**, Strategische Managementinstrumente in der Unternehmenspraxis – Ergebnisse einer aktuellen Online-Befragung, in: Controlling Magazin, November/Dezember 2015, Seiten 4-9.
- Beckmann**, Daniel / **Huch**, Burkhard, **2002**, Controllingverständnis – dogmatisch oder pragmatisch? Zur paradigmatischen Kern des Controlling, in: Weber, Jürgen / Hirsch, Bernhard, (Hrsg.), Controlling als akademische Disziplin - Eine Bestandsaufnahme, Schriften des Centers for Controlling & Management, Band 7, Deutscher Universitäts-Verlag, Wiesbaden, Seiten 145-160.
- Berens**, Wolfgang / **Püthe**, Tina / **Siemes**, Andreas, **2005**, Ausgestaltung der Controllingssysteme im Mittelstand – Ergebnisse einer Untersuchung, in: Zeitschrift für Controlling und Management (ZfCM), 49. Jg, Heft 3, Seiten 186-191.
- Berthel**, Jürgen, **1975**, Betriebliche Informationssysteme, Poeschel-Verlag, Stuttgart.
- Buchholz**, Liane, **2013**, Strategisches Controlling, 2. Aufl., Springer Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Burns**, John / **Scapens**, Robert W., **2000**, Conceptualizing management accounting change: an institutional framework, in: Management Accounting Research, Vol. 11, Seiten 3-25.
- Blundell-Wignall**, Adrian / **Roulet**, Caroline, **2013**, Capital Control on inflows, the global financial crisis and economic growth: Evidence from emerging economies, in: OECD Journal: Financial Market Trends, Vol. 2013/2, Internetquelle: <http://www.oecd.org/finance/Capital-Controls-Inflows-2013.pdf>, abgerufen am 24.01.2016.
- Buzzell**, Robert D. / **Gale**, Bradley T., **1987**, Das PIMS-Programm; Strategien und Unternehmenserfolg, Gabler Verlag, Wiesbaden.

- Campbell**, W. Keith / **Hoffman**, Brian J. / **Campbell**, Stacy M. / **Marchisio**, Gaia, **2010**, Narcissism in organizational contexts, in: Human Resource Management Review, Vol. 21, Seiten 268-284.
- Camphausen**, Bernd, **2013**, Strategisches Management; Planung, Entscheidung, Controlling, Oldenbourg Verlag, München.
- Chandler**, Alfred D., **1987**, Strategy and Structure, 15. Aufl., The M.I.T. Press, Cambridge.
- Chatterjee**, Arijit / **Hambrick**, Donald C., **2007**, It's all about me: Narcissistic Chief Executive Officers and Their Effects on Company Strategy and Performance, in: Administrative Science Quarterly, Vol. 52, Seiten 351-387.
- Chatterjee**, Arijit / **Hambrick**, Donald C., **2011**, Executive Personality, Capability Cues, and Risk Taking: How Narcissistic CEOs React to Their Successes and Stumbles, in: Administrative Science Quarterly, Vol. 56, Seiten 202-237.
- Coenenberg**, Adolf G. / **Haller**, Axel / **Schultze**, Wolfgang, **2009**, Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 21. überarb. Aufl., Schäffer Poeschel Verlag, Stuttgart.
- Damken**, Nico, **2007**, Corporate Governance in mittelständischen Kapitalgesellschaften, Diss., Oldenburger Verlag für Wirtschaft, Informatik und Recht, Edewecht.
- Davilla**, Tony, **2000**, An empirical study on the drivers of management control systems' design in new product development, in: Accounting, Organizations and Society, Vol. 25, Seiten 383-409.
- Diekmann**, Andreas, **2013**, Empirische Sozialforschung, vollst. überarb. und erw. Neuausgabe, 7. Aufl., Rowohlt Taschenbuch Verlag, Hamburg.
- Dillerup**, Ralf / **Stoi**, Roman, **2013**, Unternehmensführung, 4. komplett überarb. und erw. Aufl., Vahlen Verlag, München.
- Dintner**, Rolf, **1999**, Controlling in kleinen und mittelgroßen Unternehmen: Klassifikation, Stand und Entwicklung, Lang Verlag, Frankfurt.
- Dintner**, Rolf / **Schorcht**, Heike, **1999**, Empirische Untersuchung zum Controlling in mittelständischen Unternehmen Thüringens, in: Dintner, Rolf, (Hrsg.), Controlling in kleinen und mittelgroßen Unternehmen: Klassifikation, Stand und Entwicklung, Lang Verlag, Frankfurt, Seiten 67-309.
- Donaldson**, Lex, **2001**, The Contingency Theory of Organizations, Sage Publication, Thousand Oaks.
- Ehrmann**, Thomas, **2007**, Strategische Planung, 2. Aufl., Springer Verlag, Berlin, Heidelberg.
- Eisenhardt**, Kathleen M. / **Martin**, Jeffrey A., **2000**, Dynamic Capabilities: What are they?, in: Strategic Management Journal, Jg. 21, Seiten 1105-1121.
- Europäische Kommission**, **2003**, Empfehlung der Kommission vom 6. Mai 2003 betreffend die Definition der Kleinstunternehmen sowie der kleinen und mittleren Unternehmen, Amtsblatt der Europäischen Union, bekannt gegeben unter Aktenzeichen K(2003) 1422, Internetquelle: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=OJ:L:2003:124:0036:0041:DE:PDF>, abgerufen am 12.06.2015, Seiten 36-41.
- Espel**, Philipp, **2008**, Privates Beteiligungskapital im deutschen Mittelstand, Diss., Gabler, Wiesbaden.

- Felden**, Birgit / **Hack**, Andreas, **2014**, Management von Familienunternehmen, Springer Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Flacke**, Klaus, **2006**, Controlling in mittelständischen Unternehmen – Ausgestaltung, Einflussfaktoren der Instrumentennutzung und Einfluss auf die Bankkommunikation, Diss., Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Flick**, Uwe, **2012**, Design und Prozess qualitativer Forschung, in: Flick, Uwe / von Kardorff, Ernst / Steinke, Ines, (Hrsg.), Qualitative Forschung, 9. Aufl., Rowohlt Taschenbuch Verlag, Hamburg, Seiten 252-264.
- Flick**, Uwe / von **Kardorff**, Ernst / **Steinke**, Ines, **2012**, Einladung zur qualitativen Forschung, in: Flick, Uwe / von Kardorff, Ernst / Steinke, Ines, (Hrsg.), Qualitative Forschung, 9. Aufl., Rowohlt Taschenbuch Verlag, Hamburg, Seiten 14-29.
- Frank**, Stefan, **2000**, Erfolgreiche Gestaltung der Kostenrechnung – Determinanten und Wirkungen am Beispiel mittelständischer Unternehmen, Diss., Deutscher Universitäts-Verlag, Wiesbaden.
- Frese**, Werner, **2011**, Der Einfluss der Kultur auf den Strategieprozess - eine empirische Untersuchung, Diss., Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Fritz**, Wolfgang, **2004**, Über Tautologien, gesicherte Erkenntnisse und ein problematisches Wissenschaftsverständnis, AP-Nr. 04/06, Technische Universität Braunschweig, <http://www.dialog-erfolgsfaktorenforschung.de/ReplikFritz.pdf>, abgerufen am 11. April 2014.
- Gälweiler**, Aloys, **1987**, Strategische Unternehmensführung, Campus Verlag, Frankfurt, New York.
- Gantzel**, Klaus-Jürgen, **1962**, Wesen und Begriff der mittelständischen Unternehmung, Westdeutscher Verlag, Köln und Opladen.
- Gerstner**, Wolf-Christian / **König**, Andreas / **Enders**, Albrecht / **Hambrick**, Donald C., **2013**, CEO Narcissism, Audience Engagement, and Organizational Adoption of Technological Discontinuities, in: Administrative Science Quarterly, Vol. 58, Seiten 257-291.
- Giddens**, Anthony, **1997**, Die Konstitution der Gesellschaft, 3. Aufl., Campus-Verlag, Frankfurt.
- Gleich**, Ronald / **Schentler**, Peter / **Tschandl**, Martin / **Rieg**, Robert / **Kraus**, Udo / **Michel**, Uwe, **2013**, Moderne Budgetierung im Überblick, in: Gleich, Ronald / Klein, Andreas, (Hrsg.), Moderne Budgetierung umsetzen, Haufe Gruppe, Freiburg, München, S. 33-53.
- Goretzki**, Lukas, **2011**, Theorizing Management Accountants' Roles and Practices – A Case Study in a German Manufacturing Firm, Diss., Vallendar.
- Grant**, Robert M. / **Nippa**, Michael, **2006**, Strategisches Management; Analyse, Entwicklung und Implementierung von Unternehmensstrategien, 5., aktual. Aufl., Pearson Studium, München.
- Gray**, Barbara, **1990**, The Enactment of Management Control Systems: A Critique of Simons, in: Accounting, Organizations and Society, Vol. 15, Seiten 145-148.
- Greiner**, Oliver, **2006**, Der unerkannte Feind: Wie Budgets die Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen verringern, in: Gleich, Ronald / Hofmann, Stefan /

- Leyk, Jörg, (Hrsg.), Planungs- und Budgetierungsinstrumente, Haufe Verlag, Freiburg.
- Gross**, Christiane / **Kriwy**, Peter, **2009**, Kleine Fallzahlen in der empirischen Sozialforschung, in: Kriwy, Peter / Gross, Christiane, (Hrsg.), Klein aber Fein! Quantitative empirische Sozialforschung mit kleinen Fallzahlen, VS Research Verlag für Sozialwissenschaften, Wiesbaden, S. 9-21.
- Gummesson**, Evert, **2003**, All research is interpretive!, Journal of business & industrial Marketing, Vol. 18, Nr. 6/7, Seiten 482-492.
- Güttler**, Karsten, **2009**, Formale Organisationsstrukturen in wachstumsorientierten kleinen und mittleren Unternehmen, Diss., Gabler Edition Wissenschaft, Wiesbaden.
- Hahn**, Dietger, **2006**, Strategische Unternehmensführung - Grundkonzept, in: Hahn, Dietger / Taylor, Bernard, Strategische Unternehmensplanung - Strategische Unternehmensführung; Stand und Entwicklungstendenzen, 9. überarb. Aufl., Springer Verlag, Berlin, Heidelberg, New York, Seiten 29-50.
- Hahn**, Dietger / **Hungenberg**, Harald, **2001**, PuK, Wertorientierte Controllingkonzepte, 6. vollst. überarb. und erw. Aufl., Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Hahn**, Dietger / **Taylor**, Bernard, **2006**, Strategische Unternehmensplanung - Strategische Unternehmensführung; Stand und Entwicklungstendenzen, 9. überarb. Aufl., Springer Verlag, Berlin, Heidelberg, New York.
- Hamer**, Eberhard, **2013**, Volkswirtschaftliche Bedeutung von Klein- und Mittelbetrieben, in: Pfohl, Hans-Christian (Hrsg.), Betriebswirtschaftslehre der Mittel- und Kleinbetriebe, 5., neu bearb. und erw. Aufl., Erich Schmidt Verlag, Seiten 27-54.
- Hausch**, Kerstin T., **2004**, Corporate Governance im deutschen Mittelstand, Diss., Deutscher Universitäts-Verlag, Wiesbaden.
- Henri**, Jean-Francois, **2006**, Management control systems and strategy: A resource-based perspective, in: Accounting, Organizations and Society, Vol. 31, Seiten 529-558.
- Hiebl**, Martin R. W., **2012**, Die Rolle des Chief Financial Officer in großen Familienunternehmen, Diss., epubli Verlag, Berlin.
- Hiebl**, Martin R. W., **2013**, Einfluss von Controlling-Systemen auf die Unternehmensführung mittelgroßer Familienunternehmen, in: Controlling & Management Review, Vol. 1, Seiten 78-84.
- Hoch**, Gero, **2003**, Erfolgs- und Kostencontrolling, Verlag Oldenbourg, München.
- Hoch**, Gero / **Heupel**, Thomas, **2009**, Ausrichtung strategischen Managements in KMU, in: Lingnau, Volker, (Hrsg.), Mittelstandscontrolling 2009, Reihe: Controlling Band 12, EUL Verlag, Lohmar, Seiten 75-96.
- Hoch**, Gero / **Heupel**, Thomas, **2014**, Dezentrales Erfolgscontrolling für den Mittelstand - Taktischer Einsatz von Controllinginstrumenten auf dem Prüfstand, in: Controlling Zeitschrift für erfolgsorientierte Unternehmensführung, 26. Jg., Heft 4/5, Seiten 252-257.
- Hoch**, Gero / **Heupel**, Thomas, **2015**, Open Book Accounting als Problem der Kalkulation und Kostenmanagementgestaltung bei Zulieferunternehmen der Automotive Industrie, in: Becker, Wolfgang / Ulrich, Patrick, (Hrsg.), BWL im Mittelstand, Kohlhammer Verlag, Stuttgart, Seiten 345-357.

- Hoffjan**, Andreas / **Linnenbrink**, Lukas / **Piontkowski**, Jan, **2008**, Austausch von Kosteninformationen im Rahmen von Supply Chains - Nutzen, Gefahren und die Rolle von Vertrauen, in: Controlling – Zeitschrift für Controlling & Management, Heft 5, Seiten 304-307.
- Hofer**, Charles W. / **Schendel**, Dan, **1978**, Strategy Formulation: Analytical Concepts, West Publishing Co., St. Paul, New York, Los Angeles, San Francisco.
- Hofmann**, Stefan / **Wald**, Andreas / **Gleich**, Ronald, **2012**, Determinants and effects of the diagnostic and interactive use of control systems: an empirical analysis on the use of budgets, in: Journal of Management Control, Vol. 23, Issue 3, Seiten 153-182.
- Holland-Letz**, Stefan, **2009**, Controlling im Mittelstand – Entwicklung eines Controllingkonzeptes für den Mittelstand, Diskussion der Umsetzung mit betriebswirtschaftlicher Software und Vergleich mit einer empirischen Bestandsaufnahme der Controllingpraxis, Diss., Wissenschaftlicher Verlag, Berlin.
- Homburg**, Christian / **Krohmer**, Harley, **2004**, Die Fliegenpatsche als Instrument des wissenschaftlichen Dialogs, in: Die Betriebswirtschaft (DBW) 64. Jg., S. 626-631.
- Homburg**, Christian / **Weber**, Jürgen / **Aust**, René / **Karlshaus**, Jan Thilo, **1998**, Interne Kundenorientierung der Kostenrechnung – Ergebnisse der Koblenzer Studie, Advanced Controlling, Wiley Verlag, Weinheim.
- Hope**, Jeremy / **Fraser**, Robin, **2003**, Beyond Budgeting – Wie sich Manager aus der jährlichen Budgetierungsfalle befreien können, Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart.
- Hopf**, Christel, **2012**, Qualitative Interviews - ein Überblick, in: Flick, Uwe / von Kardorff, Ernst / Steinke, Ines, (Hrsg.), Qualitative Forschung, 9. Aufl., Rowohlt Taschenbuch Verlag, Hamburg, Seiten 349-360.
- Horváth**, Péter, **2004**, Zukunftsperspektiven der koordinationsorientierten Controllingkonzeption, in: Scherm, Ewald / Pietsch, Gotthard, (Hrsg.), Controlling; Theorien und Konzeptionen, Vahlen Verlag, München, Seiten 367-386.
- Horváth**, Péter, **2011**, Controlling, 12. vollst. überarb. Aufl., Vahlen Verlag, München.
- Horváth & Partners** (Hrsg.), **2007**, Balanced Scorecard umsetzen, 4. Aufl., Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart.
- Horváth & Partners**, **2009**, Das Controllingkonzept; Der Weg zu einem wirkungsvollen Controllingsystem, 7. vollst. überarb. Aufl., Deutscher Taschenbuch Verlag, München.
- Hundertmark**, Heike, **2013**, Beziehungsmanagement in der Automobilbranche - OEM, Relationshipmanagement als Sonderfall des CRM, Springer Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Hungenberg**, Harald, **2012**, Strategisches Management in Unternehmen; Ziele - Prozesse - Verfahren, 7. Aufl., Springer Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Hunziker**, Stefan, **2015**, Erfolg der Internal Control - Eine empirische Analyse aus Sicht des Managements, Diss., Difo-Druck, Bamberg.
- Institut für Mittelstandsforschung Bonn (**IfM**), **2015a**, Mittelstandsdefinition, Internetquelle: <http://www.ifm-bonn.org/mittelstandsdefinition>, abgerufen am 24.01.2016.

- Institut für Mittelstandsforschung Bonn (**IfM**), **2015b**, Definition von kleinen und mittleren Unternehmen, Internetquelle: <http://www.ifm-bonn.org/mittelstandsdefinition/definition-kmu-des-ifm-bonn>, abgerufen am 24.01.2016.
- Institut für Mittelstandsforschung Bonn (**IfM**), **2015c**, Definition Familienunternehmen, Internetquelle: <http://www.ifm-bonn.org/mittelstandsdefinition/definition-familienunternehmen/>, abgerufen am 24.01.2016.
- Institut für Mittelstandsforschung Bonn (**IfM**), **2015d**, Unternehmensbestand von kleinst, kleinen, mittleren und Familienunternehmen, Internetquelle: <http://www.ifm-bonn.org/statistiken/unternehmensbestand/>, abgerufen am 16.06.2015.
- Jacobs**, Jens / **Letmathe**, Peter / **Urigshardt**, Thomas / **Zielinski**, Marc, **2009**, Typologiebezogene Controllinganforderungen und -instrumente von kleinen und mittleren Unternehmen des produzierenden Gewerbes, in: Müller, David (Hrsg.) – Controlling für kleine und mittlere Unternehmen, Oldenbourg Verlag, München, Seiten 29-54.
- Jarchow**, Hans-Joachim, **2003**, Theorie und Politik des Geldes, 11. Auflage, Vandenhoeck & Ruprecht Verlag, Göttingen.
- Jarzabkowski**, Paula, **2004**, Strategy as Practice: Recursiveness, Adaptation, and Practices-in-Use, in: Organization Studies, Vol. 25, Seiten 529-560.
- Johnson**, Gerry / **Scholes**, Kevan / **Whittington**, Richard, **2011**, Strategisches Management; Eine Einführung, 9. aktual. Aufl., Pearson Studium, München.
- Jung**, Jae-jin, **2013**, The Effect of CEO's Characteristics, and Management control types on Financial Performance, in: Journal of Convergence Information Technology (JCIT), Vol. 13, Seiten 300-308.
- Kelle**, Udo / **Erzberger**, Christian, **2012**, Qualitative und quantitative Methoden: kein Gegensatz, in: Flick, Uwe / von Kardorff, Ernst / Steinke, Ines, (Hrsg.), Qualitative Forschung, 9. Aufl., Rowohlt Taschenbuch Verlag, Hamburg, Seiten 299-309.
- Kieser**, Alfred / **Ebers**, Mark, **2006**, Organisationstheorien, 6. erw. Aufl., Kohlhammer Verlag, Stuttgart.
- Kieser**, Alfred / **Nicolai**, Alexander, **2002**, Trotz eklatanter Erfolgslosigkeit: Die Erfolgsfaktorforschung weiter auf Erfolgskurs, in: Die Betriebswirtschaft (DBW) 62. Jg., S. 579-596.
- Kieser**, Alfred / **Walgenbach**, Peter, **2010**, Organisation, 6. überarb. Aufl., Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart.
- Kirsch**, Werner, **1981**, Über den Sinn der empirischen Forschung in der angewandten Betriebswirtschaftslehre, in: Witte, Eberhard, (Hrsg.), Der Praktische Nutzen empirischer Sozialforschung, J.C.B. Mohr, Tübingen, S. 189-229.
- Kim**, Chan W. / **Mauborgne**, Renée, **2005**, Blue Ocean Strategy: From the Theory to Practice, in: California Management Review, Vol. 47, Nr. 3, S. 105-121.
- Klein**, Sabine B., **2010a**, Familienunternehmen - Theoretische und empirische Grundlagen, 3. Aufl., Josef Eul Verlag, Lohmar.

- Klein**, Torsten, **2010b**, Dynamisches Ressourcenkonfigurationsmanagement. Eine funktionalorientierte Werterhaltung strategischer Kompetenzen, Diss., Peter Lang Verlag, Wiesbaden.
- Knauer**, Thorsten / **Nuss**, Alexander / **Wömpener**, Andreas, **2012**, Der instrumentelle Kern des Controllings, in: Controller Magazin, Ausgabe Januar/Februar, Seiten 67-72.
- Koch**, Helmut, **1958**, Zur Diskussion über den Kostenbegriff, in: ZfbF 10. Jg., S. 355-399.
- Kolks**, Uwe, **1990**, Strategieimplementierung, Ein anwendungsorientiertes Konzept, Diss., Deutscher Universitäts-Verlag, Wiesbaden.
- Kosminder**, Andreas, **1994**, Controlling im Mittelstand – Eine Untersuchung der Gestaltung und Anwendung des Controllings in mittelständischen Industrieunternehmen, 2. überarb. Auflage, Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart.
- Knorr**, Robert, **1977**, Policymakers' Use of Social Science Knowledge. Symbolic or Instrumental?, in: Weiss, C.H., (Hrsg.), Using Social Science Research in Public Policy Making, Lexington Books, Lexington, Seiten 165-182.
- Kreikebaum**, Hartmut, **1997**, Strategische Unternehmensplanung, 6. überarb. und erw. Aufl., Kohlhammer Verlag, Stuttgart, Berlin, Köln.
- Krippendorff**, Klaus, **1980**, Content analysis - an introduction to its methodology, Sage Context Series Volume 5, Sage Publications, Beverly Hills, London.
- Krüger**, Wilfried, **1988**, Die Erklärung von Unternehmenserfolg: Theoretischer Ansatz und empirische Ergebnisse, Die Betriebswirtschaft (DBW) 48. Jg., Nr. 1, S. 27-43.
- Kuckartz**, Udo, **2012**, Qualitative Inhaltsanalyse. Methoden, Praxis, Computerunterstützung, Beltz Juventa, Weinheim und Basel.
- Küpper**, Hans-Ulrich / **Friedl**, Gunther / **Hofmann**, Christian / **Hofmann**, Yvette / **Burkhard**, Pedell, **2013**, Controlling; Konzeption, Aufgaben, Instrumente, 6. überarb. Aufl., Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart.
- Langfield-Smith**, Kim, **1997**, Management Control Systems and Strategy: A Critical Review, in: Accounting, Organizations and Society, Vol. 22, Seiten 207-237.
- Lawrence**, Paul R. / **Lorsch**, Jay W., **1969**, Organization and Environment; Managing Differentiation and Integration, R.D. Irwin Inc., Homewood Illinois.
- Legenhausen**, Claas, **1998**, Controllinginstrumente für den Mittelstand, Diss., Deutscher Universitäts-Verlag, Wiesbaden.
- Lingnau**, Volker / **Koffer**, Ulrich, **2013**, Auswirkungen des Konsistenzpostulates auf die konzeptionelle Controllingforschung, in: Controlling - Zeitschrift für erfolgsorientierte Unternehmenssteuerung, Nr. 7, S. 394-400.
- Litz**, Reginald A., **1995**, The Family Business: Toward Definitional Clarity, in: Family Business Review, Vol. 8, No. 2, Seiten 71-81.
- Lücke**, Wolfgang, **1955**, Investitionsrechnungen auf der Grundlage von Ausgaben und Kosten?, in: ZfbF, 7. Jg., S. 310-324.
- Luhmann**, Niklas, **1990**, Ökologische Kommunikation, 3. Aufl., Westdeutscher Verlag, Opladen.
- Lühns**, Sebastian, **2010**, Kostentransparenz in der Supply Chain, Diss., Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Maccoby**, Michael, **2003**, The Productive Narcissist, Broadway Books, New York.

- Macharzina**, Klaus / **Wolf**, Joachim, **2010**, Unternehmensführung; Das internationale Managementwissen; Konzepte - Methoden - Praxis, 7. vollst. überarb. und erw. Aufl., Springer Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Mas-Colell**, Andreu / **Whinston**, Michael D. / **Green**, Jerry, **1995**, Microeconomic Theory, Oxford University Press.
- Mayrhofer**, Wolfgang / **Meyer**, Michael / **Majer**, Christian, **2004**, Controlling und Systemtheorie. Oder: Alles im Griff? Die Konstruktion organisationaler Wirklichkeit durch Controlling, in: Scherm, Ewald / Pietsch, Gotthard, (Hrsg.), Controlling; Theorien und Konzeptionen, Vahlen Verlag, München, Seiten 779-799.
- Mayring**, Philipp, **2007**, Qualitative Inhaltsanalyse - Grundlagen und Techniken, 9. Aufl., Beltz Verlag, Weinheim und Basel.
- Meffert**, Jürgen / **Klein**, Holger, **2007**, DNS der Weltmarktführer – Erfolgsformel aus dem Mittelstand, Redline Wirtschaft, Heidelberg.
- Menon**, Anil / **Varadarajan**, P. Rajan, **1992**, A Model of Marketing Knowledge Use Within Firms, in: Journal of Marketing, Vol. 56, Seiten 53-71.
- Meinefeld**, Werner, **2012**, Hypothesen und Vorwissen in der qualitativen Sozialforschung, in: Flick, Uwe / von Kardorff, Ernst / Steinke, Ines, (Hrsg.), Qualitative Forschung, 9. Aufl., Rowohlts Taschenbuch Verlag, Hamburg, Seiten 265-275.
- Miles**, Matthew B. / **Huberman**, A. Michael, **1994**, Qualitative Data Analysis, 2. Aufl., Sage Publications, Thousand Oaks.
- Miller**, Danny / **Toulouse**, Jean-Marie, **1986**, Chief executive personality and corporate strategy and structure in small firms, in: Management Science, Vol. 32, No. 11, Seiten 1389-1409.
- Mintzberg**, Henry, **1978**, Patterns in Strategy Formation, in: Management Science, Vol. 24, No. 9, Seiten 934-948.
- Mintzberg**, Henry, **1987**, The Strategy Concept I: Five Ps for Strategy, in: California Management Review, Vol. 30, No. 1, Seiten 11-24.
- Mintzberg**, Henry / **Ahlstrand**, Bruce / **Lampel**, Joseph, **2007**, Strategy Safari, Redline Wirtschaft, Heidelberg.
- Mintzberg**, Henry / **Ahlstrand**, Bruce / **Lampel**, Joseph, **2012**, Strategy Safari, 2. aktual. Aufl., Finanzbuch Verlag, München.
- Morgan**, Gareth / **Smircich**, Linda, **1980**, The case for qualitative Research, Academy of Management Review, Vol. 5, Nr. 4, Seiten 491-500.
- Mugler**, Josef, **2008**, Grundlagen der BWL der Klein- und Mittelbetriebe, 2., überarb. und erw. Aufl., facultas.wuv Universitätsverlag, Wien.
- Müller-Stewens**, Günter / **Lechner**, Christoph, **2011**, Strategisches Management; Wie strategische Initiativen zum Wandel führen, 4. überarb. Aufl., Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart.
- Mussnig**, Werner / **Mödritscher**, Gernot, (Hrsg.), **2013**, Strategien entwickeln und umsetzen – Speziell für kleine und mittelständische Unternehmen, 2., aktual. Aufl., Linde Verlag, Wien.
- von **Neumann**, John / **Morgenstern**, Oskar, **1964**, Theory of Games and Economic Behavior, John Wiley & Sons, New York.

- O'Reilly III**, Charles A. / **Doerr**, Bernadette / **Caldwell**, David F. / **Chatman**, Jennifer A., **2014**, Narcissistic CEOs and executive compensation, in: *The Leadership Quarterly*, Vol. 25, Seiten 218-231.
- Ossadnik**, Wolfgang, **2000**, Markt- versus ressourcenorientiertes Management – alternative oder einander ergänzende Konzeptionen einer strategischeren Unternehmensführung?, in: *Die Unternehmung*, 54. Jg., Nr. 4, Seiten 273-287.
- Ossadnik**, Wolfgang / **Barklage**, David / **van Lengerich**, Ellen, **2004**, Controlling im Mittelstand – Ergebnisse einer empirischen Untersuchung, in: *Controlling*, Heft 11, Seiten 621-630.
- Ossadnik**, Wolfgang / **van Lengerich**, Ellen / **Barklage**, David, **2010**, Controlling mittelständischer Unternehmen – Empirischer Status Quo und Handlungsempfehlungen, Springer-Verlag, Berlin, Heidelberg.
- Pelz**, Donalds C., **1978**, Some expanded perspectives on use of social science in public policy, in: Yinger, M./ Cutler, S. J., (Hrsg.), *Major social issues: A multidisciplinary view*, New York, Seiten 346-357.
- Penrose**, Edith, **2009**, *The growth of the firm*, 4. überarb. Aufl., Oxford University Press, Oxford.
- Pepels**, Werner, **2011**, *Strategisches Management; Grundlagen, Stellgrößen, Erfolgsfaktoren, Planung, Ausführung aus marktorientierter Sicht*, 2. Aufl., Berliner Wissenschafts-Verlag, Berlin.
- Perridon**, Louis / **Steiner**, Manfred / **Rathgeber**, Andreas, **2012**, *Finanzwirtschaft der Unternehmung*, 16. Aufl., Vahlen Verlag, München.
- Pfohl**, Hans-Christian, **2013**, Abgrenzung der Klein- und Mittelbetriebe von Großbetrieben, in: Pfohl, Hans-Christian (Hrsg.), *Betriebswirtschaftslehre der Mittel- und Kleinbetriebe*, 5., neu bearb. und erw. Aufl., Erich Schmidt Verlag, Seiten 1-25.
- Pietsch**, Gotthard / **Scherm**, Ewald, **2004**, Entwicklungstendenzen und Zukunftsperspektiven der Controllingforschung, in: Scherm, Ewald / Pietsch, Gotthard, (Hrsg.), *Controlling; Theorien und Konzeptionen*, Vahlen Verlag, München, Seiten 923-934.
- Porter**, Michael E., **2000**, *Wettbewerbsvorteile; Spitzenleistungen erreichen und behaupten*, 6. Aufl., Campus Verlag, Frankfurt/New York.
- Porter**, Michael E., **2013**, *Wettbewerbsstrategie; Methoden zur Analyse von Branchen und Konkurrenten*, 12. aktual. und erw. Aufl., Campus Verlag, Frankfurt/New York.
- Prahalad**, C.K. / **Hamel**, Gary, **1990**, The core competence of the corporation, in: *Harvard Business Review*, May-June, Seiten 79-90.
- Preiser**, Siegfried, **1988**, *Kontrolle und engagiertes Handeln*, Verlag für Psychologie, Dr. C.J. Hogrefe, Göttingen, Toronto, Zürich.
- Pümpin**, Cuno / **Prange**, Jürgen, **1991**, *Management der Unternehmensentwicklung – Phasengerechte Führung und der Umgang mit Krisen*, St. Galler Management-Konzept Band 2, Campus Verlag, Frankfurt/New York.
- Rabbe**, Stephanie / **Schulz**, Anja, **2007**, *Strategisches Management in kleinen und mittleren Unternehmen – Unternehmer zwischen „Planungslücke“ und „strategic awareness“*, in: Meyer, Jörn-Axel, *Planung in kleinen und mittleren Unternehmen*, Eul Verlag, Lohmar, Seiten 14-29.

- Raps**, Andreas, **2008**, Erfolgsfaktoren der Strategieimplementierung; Konzeption, Instrumente und Fallbeispiele, Diss., 3. überarb. Aufl., Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Rautenstrauch**, Thomas / **Müller**, Christof, **2006a**, Strategisches Controlling in mittelständischen Unternehmen: Wunsch oder Wirklichkeit?, in: Controller Magazin, Heft 3, Seiten 226-229.
- Rautenstrauch**, Thomas / **Müller**, Christof, **2006b**, Investitionscontrolling in kleinen und mittleren Unternehmen (KMU), in: Zeitschrift für Controlling und Management (ZfCM), 50. Jg, Heft 2, Seiten 100-105.
- Reinemann**, Holger, **2011**, Mittelstandsmanagement, Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart.
- Reinemann**, Holger / **Ludwig**, Daniel, **2015**, Die qualitative Dimension des Mittelstandsbegriffs, in: Becker, Wolfgang / Ulrich, Patrick, (Hrsg.), BWL im Mittelstand, Kohlhammer Verlag, Stuttgart, Seiten 38-52.
- Reinwald**, Max / **Hüttermann**, Hendrik / **Kröll**, Julia / **Boerner**, Julia, **2015**, Gender Diversity in Führungsteams und Unternehmensperformance: Eine Metaanalyse, in: ZfbF, 67. Jg., S. 262-296.
- Rich**, Robert, **1977**, Using Social Science Information by Federal Bureaucrats: Knowledge for Understanding Versus Knowledge for Action, in: Weiss, C.H., (Hrsg.), Using Social Science Research in Public Policy Making, Lexington Books, Lexington, Seiten 199-211.
- Rieg**, Robert, **2004**, Strategische Steuerung Notwendigkeit oder Widerspruch?, in: Controlling Zeitschrift für erfolgsorientierte Unternehmensführung, Controlling-Special, Heft 8/9, Seiten 473-479.
- Rieg**, Robert, **2008**, Planung und Budgetierung, GWV Fachverlag, Wiesbaden.
- Rieg**, Robert, **2013**, Rollierende Planung – Konzept und Bewertung, in: Gleich, Ronald / Klein, Andreas, (Hrsg.), Moderne Budgetierung umsetzen, Haufe Gruppe, Freiburg, München, S. 55-68.
- Roederer**, Julia D., **2011**, Der Einfluss der Persönlichkeit von Topmanagern und der Unternehmenskultur auf den Unternehmenserfolg, Diss., Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Rosenbauer**, Claudia C., **1994**, Strategische Erfolgsfaktoren des Familienunternehmens im Rahmen seines Lebenszyklus – Ein eignerorientiertes Konzept zur Steigerung der Lebens- und Entwicklungsfähigkeit des Familienunternehmens, Diss., Rosch-Buch, Hallstadt.
- von **Rosenstiel**, Lutz, **2012**, Organisationsanalyse, in: Flick, Uwe / von Kardorff, Ernst / Steinke, Ines, (Hrsg.), Qualitative Forschung, 9. Aufl., Rowohlt Taschenbuch Verlag, Hamburg, Seiten 224-238.
- Rotter**, Julian B., **1966**, Generalized expectancies for internal versus external control reinforcement, in: Psychological Monographs, Vol. 80, Nr. 1 (Whole No. 609), Seiten 1-28.
- Sanchez**, Ron / **Heene**, Aimé / **Thomas**, Howard, **1996**, Introduction: Towards the theory and practice of competence-based competition, in: Sanchez, Ron / Heene, Aimé / Thomas, Howard, (Hrsg.), Dynamics of Competence-Based Competition. Theory and Practice in the New Strategic Management, Oxford, New York, Pergamon, Seiten 1-35.

- Sandt**, Joachim, **2004**, Management mit Kennzahlen und Kennzahlensystemen – Bestandsaufnahme, Determinanten und Erfolgsauswirkungen, Diss., Deutscher Universitäts-Verlag, Gabler Edition Wissenschaft Wiesbaden.
- Schaefer**, Sigrid / **Lange**, Christoph, **2004**, Informationsorientierte Controllingkonzeptionen - Ein Überblick und Ansatzpunkte der Weiterentwicklung, in: Scherm, Ewald / Pietsch, Gotthard, (Hrsg.), Controlling; Theorien und Konzeptionen, Vahlen Verlag, München, Seiten 103-123.
- Schäffer**, Utz, **2001**, Kontrolle als Lernprozess, Habilitation, Schriften des Center for Controlling & Management (CCM), Band 1, Deutscher Universitäts-Verlag, Wiesbaden.
- Schäffer**, Utz, **2004**, Rationalitätssicherung durch Kontrolle, in: Scherm, Ewald / Pietsch, Gotthard, (Hrsg.), Controlling; Theorien und Konzeptionen, Vahlen Verlag, München, Seiten 487-500.
- Schäffer**, Utz / **Steiners**, Daniel, **2004**, Zur Nutzung von Controllinginformationen, in: Zeitschrift für Planung & Unternehmenssteuerung, 15. Jg., Seiten 377-404:
- Schäffer**, Utz / **Steiners**, Daniel, **2005**, Controllinginstrumente, in: Zeitschrift für Planung & Unternehmenssteuerung, 16. Jg., Seiten 115-120:
- Scherm**, Ewald / **Pietsch**, Gotthard, **2004**, Theorie und Konzeption in der Controllingforschung, in: Scherm, Ewald / Pietsch, Gotthard, (Hrsg.), Controlling; Theorien und Konzeptionen, Vahlen Verlag, München, Seiten 3-19.
- Scheurer**, Steffen, **1997**, Bausteine einer Theorie der strategischen Steuerung von Unternehmen, Duncker & Humblot, Berlin.
- Schmalenbach**, Eugen, **1963**, Kostenrechnung und Preispolitik, 8. erw. und verb. Aufl., Westdeutscher Verlag, Köln, Opladen.
- Schmidt**, Christiane, **2012**, Analyse von Leitfadeninterviews, in: Flick, Uwe / von Kardorff, Ernst / Steinke, Ines, (Hrsg.), Qualitative Forschung, 9. Aufl., Rowohlt Taschenbuch Verlag, Hamburg, Seiten 447-468.
- Schneider**, Dieter, **1997**, Betriebswirtschaftslehre - Band 2: Rechnungswesen, 2. vollst. überarb. und erw. Aufl., Oldenbourg Verlag, München.
- Schulte-Zurhausen**, Manfred, **2011**, Organisation, 5. überarb. und aktual. Aufl., Vahlen Verlag, München.
- Schwarz**, Rainer, **2002**, Entwicklungslinien der Controllingforschung, in: Weber, Jürgen / Hirsch, Bernhard, (Hrsg.), Controlling als akademische Disziplin - Eine Bestandsaufnahme, Schriften des Centers for Controlling & Management, Band 7, Deutscher Universitäts-Verlag, Wiesbaden, Seiten 3-19.
- Senger**, Jürgen, **2008**, Induktive Statistik - Wahrscheinlichkeitstheorie, Schätz- und Testverfahren, Oldenbourg Wissenschaftsverlag, München.
- Silverman**, David, **2005**, Doing Qualitative Research, Sage Publications, Thousand Oaks, London, New Delhi.
- Simon**, Hermann, **1996**, Hidden Champions; Lessons from 500 of the World's Best Unknown Companies, Harvard Business School Press, Boston.
- Simon**, Hermann, **2007**, Hidden Champions des 21. Jahrhunderts; Die Erfolgsstrategien unbekannter Weltmarktführer, Campus Verlag, Frankfurt, New York.
- Simon**, Hermann, **2012**, Hidden Champions – Aufbruch nach Globalia; Die Erfolgsstrategien unbekannter Weltmarktführer, Campus Verlag, Frankfurt, New York.

- Simon**, Hermann, **2013**, Hidden Champions – Aufbruch nach Globalia, in: Pfohl, Hans-Christian (Hrsg.), Betriebswirtschaftslehre der Mittel- und Kleinbetriebe, 5., neu bearb. und erw. Aufl., Erich Schmidt Verlag, Seiten 55-84.
- Simons**, Robert, **1990**, The Role of Management Control Systems in Creating Competitive Advantages: New Perspectives, in: Accounting, Organization and Society, Vol. 15, Seiten 127-143.
- Simons**, Robert, **1991**, Strategic orientation and top management attention to control systems, in: Strategic Management Journal, Vol. 12, Seiten 49-62.
- Simons**, Robert, **1994**, How New Top Manager Use Control Systems As Levers of Strategic Renewal, in: Strategic Management Journal, Vol. 15, Seiten 169-189.
- Simons**, Robert, **1995**, Levers of Control – How Managers use innovative control systems to drive strategic renewal, Harvard Business School Press, Massachusetts, Boston.
- Simons**, Robert, **2000**, Performance Measurement & Control Systems for Implementing Strategy, Pearson Education International, New Jersey.
- Simons**, Robert / **Dávila**, Antonio, **1998**, How high is your return on management?, in: Harvard Business Review, January-February 1998, Seiten 71-80.
- Stahle**, Wolfgang, **1990**, Management; Eine verhaltenswissenschaftliche Perspektive, 5. überarb. Aufl., Vahlen Verlag, München.
- Stake**, Robert E., **1995**, The Art Of Case Study Research, Sage Publications, Thousand Oaks, London, New Delhi.
- Steinke**, Ines, **2012**, Gütekriterien qualitativer Forschung, in: Flick, Uwe / von Kardorff, Ernst / Steinke, Ines, (Hrsg.), Qualitative Forschung, 9. Aufl., Rowohlt Taschenbuch Verlag, Hamburg, Seiten 319-331.
- Steinmann**, Horst / **Schreyögg**, Georg / **Koch**, Jochen, **2013**, Management; Grundlagen der Unternehmensführung; Konzepte - Funktionen - Fallstudien, 7. vollst. überarb. Aufl., Springer Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Süß**, Stefan, **2009**, Die Institutionalisierung von Managementkonzepten. Diversity Management in Deutschland, Habilitation, Rainer Hampp Verlag, München u. Mering.
- Thiele**, Michael, **1997**, Kernkompetenz-orientierte Unternehmensstrukturen: Ansätze zur Neugestaltung von Geschäftsbereichsorganisation, Diss., Deutscher Universitäts Verlag, Gabler Edition Wissenschaft Wiesbaden.
- Töpfer**, Armin, **2010**, Erfolgreich Forschen, 2. überarb. und erw. Aufl., Springer Verlag, Berlin, Heidelberg.
- Tsu**, Sun, **2001**, Wahrhaft siegt, wer nicht kämpft, 8. Aufl., Bauer, Freiburg im Breisgau.
- Ulrich**, Patrik, **2011**, Corporate Governance in mittelständischen Familienunternehmen, Diss., Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Veit**, Andreas, **2009**, The Participation of Management Accountancy in Strategy Processes, Diss., Vallendar.
- Wall**, Friederike, **2004**, Modifikation der Koordinationsfunktion des Controlling, in: Scherm, Ewald / Pietsch, Gotthard, (Hrsg.), Controlling; Theorien und Konzeptionen, Vahlen Verlag, München, Seiten 387-407.
- Weber**, Jürgen, **2002**, Betriebswirtschaftliche Instrumente – Segen oder Fluch?, in: krp - Kostenrechnungs-Praxis, 46. Jg, Heft 6, Seiten 339-340.

- Weber, Jürgen, 2004**, Möglichkeiten und Grenzen der Operationalisierung des Konstrukts „Rationalitätssicherung“, in: Scherm, Ewald / Pietsch, Gotthard, (Hrsg.), Controlling; Theorien und Konzeptionen, Vahlen Verlag, München, Seiten 467-486.
- Weber, Jürgen, 2007a**, Controlling als Praxisphänomen - wie kann Theorie bei der Erklärung und Gestaltung helfen?, in: Schäffer, Utz (Hrsg.), Controlling zwischen Wissenschaft und Praxis; Reden anlässlich der Ehrenpromotion von Karlheinz Hornung, Péter Horváth und Jürgen Weber, Deutscher Universitäts-Verlag, Wiesbaden, Seiten 28-37.
- Weber, Jürgen, 2007b**, Theorie und Praxis im Controlling: Koexistenz oder Interaktion?, in: Zeitschrift für Controlling und Management, 51. Jg., Heft 7, Seiten 334-339.
- Weber, Jürgen, 2014**, Wozu sind empirische Studien gut?, in: Controller Magazin, Januar/Februar 2014, S. 35.
- Weber, Jürgen / Nevries, Pascal / Christoph, Ines / Pfennig, Christian / Rambusch, Rene / Spatz, Almuth, 2007**, Controller im Strategieprozess, Advanced Controlling Band 58, WILEY-VCH Verlag, Weinheim.
- Weber, Jürgen / Schäffer, Utz, 2012**, Einführung in das Controlling, 14. überarb. und aktual. Aufl., Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart.
- Weber, Jürgen / Veit, Andreas, 2010**, Controller im Strategieprozess revisited, Advanced Controlling Band 74, WILEY-VCH Verlag, Weinheim.
- Weiner, Bernard, 1994**, Motivationspsychologie, aus dem Amerikanischen übersetzt von Rainer Reisenzein unter Mitarbeit von Wilfried Pranter, 3. Aufl., Beltz, Psychologie-Verlags-Union, Weinheim.
- Welge, Martin K./ Al-Laham, Andreas, 2012**, Strategisches Management; Grundlagen - Prozess - Implementierung, 6., aktual. Aufl., Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Welsh, John A. / White, Jerry F., 1981**, A small business is not a little big business, in: Harvard Business Review, Vol. 59, Nr. 1, Seiten 18-32.
- Welter, Friederike, 2003**, Strategien, KMU und Umfeld – Handlungsmuster und Strategiegeneese in kleinen und mittleren Unternehmen, Habilitation, RWI: Schriften Heft 69, Duncker & Humblot, Berlin.
- Weißberger, Barbara E., 2004**, Theoretische Grundlagen der Erfolgsmessung im Controlling, in: Scherm, Ewald / Pietsch, Gotthard, (Hrsg.), Controlling; Theorien und Konzeptionen, Vahlen Verlag, München, Seiten 289-313.
- Wernerfelt, Birger, 1989**, From critical resources to corporate strategy, in: Journal of General Management, Vol. 14, Seiten 4-12.
- Whittington, Richard, 2006**, Completing the Practice Turn in Strategy Research, in: Organization Studies, Vol. 27, Seiten 613-634.
- Wolf, Joachim, 2013**, Organisation, Management, Unternehmensführung; Theorien, Praxisbeispiele und Kritik, 5. überarb. und aktual. Aufl., Springer Gabler Verlag, Wiesbaden.
- Wöhe, Günter, 2013**, Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaft, 25. überarb. und aktual. Aufl., Vahlen Verlag, München.
- Wooldridge, Jeffrey M., 2000**, Introductory Econometrics – A Modern Approach, South-Western College Publishing, Thomson Learning, Cincinnati.

- Yin**, Robert K., **2003**, Case study research - Design and Method, 3. Aufl., Applied Social Research Method Series Volume 5, Sage Publications, Thousand Oaks, London, New Delhi.
- Zimmermann**, Christian, **2001**, Controlling in international tätigen mittelständischen Unternehmen, Diss., Deutscher Universitäts-Verlag, Wiesbaden.
- Zenz**, Andreas, **1999**, Strategisches Qualitätscontrolling; Konzeption als Metaführungslehre, Diss., Deutscher Universitäts-Verlag, Wiesbaden.
- Zühlke**, Jens Paul, **2007**, Die Verbreitung von Wissen zu Controlling-Instrumenten - Eine Analyse der Veröffentlichungstätigkeit in deutsch- und englischsprachigen Fachzeitschriften, Diss., Deutscher Universitäts-Verlag, Wiesbaden.

Anhangsverzeichnis

Anhang 1 - Übersicht verwendeter empirischer Studien mit Bezug zur Ausgestaltung, Einsatz oder Nutzung von Controlling- Instrumenten	349
Anhang 2 - Angewandte Transkriptionsregeln	358
Anhang 3 - Übersicht der Fallstudiendokumente im qualitativen Analyseprozess	359
Anhang 4 - Beispiel für eine Abstraktion	361
Anhang 5 - Grundgesamtheit, Stichprobenauswahl und Ergebnisse der Qualitätskriterien	362

Anhang 1 - Übersicht verwendeter empirischer Studien mit Bezug zur Ausgestaltung, Einsatz oder Nutzung von Controlling-Instrumenten

Autor/en	Methode und Fokus der Studie/ Fragestellung	Wesentliche Ergebnisse
Homburg et al. (1998)	<p>Auswahl von 143 Unternehmen aus 1.163 Unternehmen mit min. 50 MA, dv. 46% KMU. Jeweils Fragebögen an Kunden (Management, Marketing/Vertrieb) und Lieferant (Controlling) der Kostenrechnung zwischen 1997 und 1998, Rücklaufquote 90,2%.</p> <p>Ziel der Studie: Überblick über den Stand der Kostenrechnungspraxis, Kundenorientierung der Kostrechnung, Nutzung und Kostenrechnungsinformationen</p>	<ul style="list-style-type: none"> •Hohe Komplexität der Kostenrechnungspraxis, wobei das Kostenrechnungssystem (IT) als Komplexitätstreiber auftritt (21% der KSt. sind systeminduziert). •Häufigste laufende Anwendung als Vollkosten-, Deckungsbeitrags- und Plankostenrechnung. •Hohe Bedeutung von Kostenrechnungsinformationen für Entscheidungen über Investition/Desinvestition, Wertschöpfung/Produktprogramm/Konditionen/Distribution. •Hohe konzeptionelle Nutzung der Informationen. Instrumentelle und symbolische Nutzung auf gleichem Niveau.
Kosminder (1994)	<p>Fragebogen an 1.110 mittelständische Unternehmen (ab 20 bis 500 Mitarbeiter, aber auch Unternehmen >500 Mitarbeiter) aus dem IHK Bezirk Koblenz im Jahr 1988. Rücklaufquote 40%.</p> <p>Ziel der Studie: Aufgaben des Controlling und dessen Wahrnehmung, Verbreitung (funktionale, instrumentelle und institutionelle Ausgestaltung) sowie Verantwortung für Controlling im Mittelstand, Ermittlung von Einflussfaktoren auf die Gestaltung eines mittelständischen Controlling</p>	<ul style="list-style-type: none"> •Deskriptive Analyse von Instrumenten zeigt als Standardinstrumentarium die Instrumente des Finanzbereichs •Instrumente des Finanzbereichs werden am intensivsten, gefolgt von Kostenrechnungs- und Investitionsinstrumentarien angewendet. •Am wenigsten werden als strategisch und taktisch klassifizierte Planungsinstrumente eingesetzt. •Bei der Analyse von Einflussfaktoren erweist sich als zentraler Einflussfaktor auf den Einsatz von Controlling-Instrumenten die Mitarbeiterzahl. Aber auch die Führungsstruktur, Konzernzugehörigkeit und Rechtsform wirken auf die Intensität der Anwendung.
Legenhausen (1998)	<p>Befragung im Jahr 1992 von mittelständischen Unternehmen (>20 Mitarbeiter, bis zu 500 Mitarbeiter) aus dem Bezirk der Handelskammer Bremen mittels Fragebogen mit zum Teil offenen Fragestellungen. Erreichte Rücklaufquote lag bei 14,1%. Eine allgemeine Repräsentativität der Ergebnisse wird vom Autor nicht angestrebt, insbesondere die lokal begrenzte Auswahl spricht dagegen.</p> <p>Ziel der Studie: Erfassung des Standes der Anwendung sowie Weiterentwicklung von Controlling-Instrumenten aus den Bereichen des Kosten-, Erlös-, Finanz-, Investitions- und Kennzahlencontrolling mittelständischer Unternehmen. Fokus der Studie liegt auf der Analyse möglicher Einflussfaktoren des Instrumenteneinsatzes.</p>	<ul style="list-style-type: none"> •Controlling-Instrumente werden in nahezu allen Bereichen der Organisation eingesetzt. •Die Autoren stellen in den Bereichen des Kosten- und Erlöscontrolling, Finanzcontrolling, Investitionscontrolling und Unternehmenscontrolling Differenzen bei der instrumentellen Ausstattung zwischen großen und kleinen mittelständischen Unternehmen fest. Im Bereich des Kosten- und Erlöscontrolling war diese Differenz am größten. Von den untersuchten Instrumentenbereichen wird der des Investitionscontrolling von allen Unternehmen am stärksten vernachlässigt. •Der Betriebsabrechnungsbogen (75%), die operative Liquiditäts- und Finanzplanung (70%), umsatzbezogene Kennzahlen (70%), und die Zuschlagskalkulation (67,7%) sind weit verbreitet und können zu den im Mittelstand etablierten Instrumenten gezählt werden. Erst mit der Größe der befragten Betriebe steigt die Anwendung von Planungen. •Gut die Hälfte der befragten Unternehmen wenden eine Deckungsbeitragsrechnung,

		<p>hauptsächlich in den Bereichen der Produkte und Produktgruppen sowie in Bezug auf betriebliche Teilbereiche, an.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Als Einflussfaktor ergibt sich die Qualifikation der Mitarbeiter als ein starker Einflussfaktor. Die Ausstattung mit EDV-gestützten Systemen zeigt sich im Bereich der Finanz- und Betriebsbuchhaltung im Sinne einer Datengrundlage als förderlich für die Anwendung von Controlling-Instrumenten. Unternehmen mit einer EDV-gestützten eigenen Buchhaltung weisen ein erheblich besseres Instrumentarium auf, als andere Unternehmen. EDV-Systeme wirken deutlich positiv auf den Stand der Ausgestaltung eines Instrumentariums. • Die Unternehmen kennen ihre Defizite und mehr als die Hälfte der befragten Betriebe denken über eine Ausweitung des Controllings bzw. des Instrumentariums nach. Allerdings wird das von der BWL angebotene Instrumentarium zu aufwendig bzw. als zu kompliziert empfunden.
<p>Dintner/ Schorcht (1999)</p>	<p>Veröffentlichung von drei Studien von im Freistaat Thüringen ansässigen mittelständischen Unternehmen (bis 500 Mitarbeiter): (1) Befragung Dezember 1994, (2) Befragung Oktober 1996 und abschließende (3) Befragung Oktober 1997 mit schriftlichen Fragebögen zu den Studieninhalten. Rücklaufquoten: (1) 10,3%, (2) 13,2%, (3) 15,9%.</p> <p>Durch einen bewussten und lokal beschränkten Auswahl der Stichprobe können die Ergebnisse nicht von vornherein als repräsentativ gelten.</p> <p>Ziel der Studien: Betrachtung der mittelstandsgerechten Ausgestaltung des Controlling unter Berücksichtigung der Besonderheiten in den neuen Bundesländern: (1) Ermittlung der Ausprägung von Kosten- und Leistungsrechnungen; (2) Entwicklungsstand des Controlling und deren Einsatz von IT; (3) Stand der Verwendung und Orientierung an Kennzahlen im Controlling von KMU</p>	<p>Ergebnisse der Befragung 1994 (1):</p> <ul style="list-style-type: none"> • Details zur Kostenrechnung: 98% der Unternehmen kennen ihre wichtigsten Kostenarten. Knapp 70% der Unternehmen verwenden kalkulatorische Kosten. Dieser hohe Anwendungswert erscheint allerdings unrealistisch und wird auf eine ungünstige Stichprobenauswahl oder auch Missverständnissen im Fragebogen zurückgeführt. • Ein Fünftel der Unternehmen gibt keine Investitions-, ein Drittel keine Kosten- und ein Viertel keine Umsatzvorgaben vor. Gerade in Kleinunternehmen werden keine Vorgaben im Sinne von Plänen oder Zielen erarbeitet. • Kleine Unternehmen kennen häufiger als größere ihre Engpässe, was auf einen besseren Überblick der Situation zurückgeführt wird. <p>Ergebnisse der Befragung 1996 (2):</p> <ul style="list-style-type: none"> • Planungs- und kontrollorientierte Aufgaben des Controlling stehen im Vordergrund der Unternehmen, Anzahl der Controller steigt, dennoch wird das Controlling häufig in Personalunion von Angehörigen der Unternehmensleitung ausgeführt. • Systeme der Kostenrechnung auf Vollkostenbasis und kurzfristige Erfolgsrechnung weisen die höchste Nutzungsintensität auf. Schwerpunkt liegt auf der Dokumentation, nicht auf Entscheidungsorientierung. Die Anwendung von komplexeren Verfahren wie Prozesskostenrechnung oder Zielkosten fällt daher stark ab. • Als operativ bzw. taktisch klassifizierte Instrumente werden häufiger angewendet als

		<p>strategische Instrumentarien. Hier überraschte die Stärken- und Schwächenanalyse mit einem hohen Bekanntheits- und Anwendungsgrad. Die Anwendung der Portfoliotechnik ist dagegen gering. Unternehmensgröße als Einflussfaktor auf die Instrumentenanwendung bestätigt.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Für den Führungsstil als Einflussfaktor auf das Controlling konnte kein signifikanter Zusammenhang nachgewiesen werden. <p>Ergebnisse der Befragung 1998 (3):</p> <ul style="list-style-type: none"> • Ermittlung von Erfolgskennzahlen (Bekanntheitsgrad, Anteil der anwendenden Unternehmen, häufigster Rhythmus der Anwendung): Gewinn (98,7%, 96%, monatlich), Umsatz (99,3%, 97,3%, 40,3% täglich/16,8% wöchentlich/36,9% monatlich), Umsatzrendite (96%, 91,3%, monatlich), Kapitalumschlag (89,2%, 80,7%, jährlich), ROI (82,3%, 71,9%, jährlich), Gesamtkapitalrentabilität (82,3%, 71,9%, jährlich), Eigenkapitalrentabilität (87,8%, 78,8%, jährlich), DBI (97,2%, 87,4%, monatlich), DBII (92,1%, 81,2%, monatlich), DBIII (95,7%, 86,5%, monatlich). • Ermittlung von Finanzkennzahlen: Cash-Flow (91,6%, 84,8%, monatlich), Finanzstatus (87,9%, 82,7%, täglich), Liquiditätsgrad I (85%, 71,9%, monatlich), Liquiditätsgrad II (82,6%, 71,4%, monatlich), Liquiditätsgrad III (81,8%, 68,6%, monatlich), Eigenkapitalquote (83,3%, 76%, jährlich), Working Capital (72%, 52,4%, gar nicht). • Ermittlung von weiteren Kennzahlen: Marktanteil (62,9%, 71,1%, gar nicht), Durchschnittlicher Lagerbestand (81,8%, 66,8%, monatlich), Kapazitätsauslastung (78%, 60,2%, gar nicht), Durchlaufzeit (72,3%, 54,9%, gar nicht), Maschinenauslastung (72,3%, 53%, gar nicht), Ausschussquote (73,7%, 56,1%, gar nicht), Reklamationsgrad (77%, 60,4%, gar nicht). • Kein Einfluss der Unternehmensgröße auf die Anwendung nachweisbar. • Ermittlung erfolgt durch von 75,5% der Unternehmen über eine Software, davon 56,4% mittels eines Tabellenkalkulationsprogramms und 43,6% mittels einer Standardsoftware.
Frank (2000)	Schriftliche Befragung von mittelständischen Unternehmen (Abgrenzung: >50;<1.000 Mitarbeiter) mittels Fragebogen im Jahr 1998. Die erreichte Rücklaufquote lag bei 17%. Der Anteil von Unternehmen mit weniger als 500 Mitarbeitern dominiert (90%).	<ul style="list-style-type: none"> • Weitgehender Entwicklungsstillstand der Kostenrechnung innerhalb der letzten 15 Jahren. • Externe und interne Einflussfaktoren nehmen gleichberechtigt Einfluss auf die KER. • Die Strategie nimmt entgegen der bisherigen Erwartungen keinen Einfluss auf die Gestaltung oder Nutzung der Kostenrechnung. Es konnten keine signifikanten Unterschiede im

	<p>Ziel der Studie: Erfassung der Ausprägung und Determinanten unterschiedlicher Kontexten der Kostenrechnung von mittelständischen Unternehmen und ihrer Wirkung auf den Erfolg der Unternehmen</p>	<p>Nutzungsverhalten und Ausgestaltung der KER (Anpassungshäufigkeit/Komplexität) beim Entscheidungsverhalten bei Unternehmen mit unterschiedlicher strategischer Ausrichtung festgestellt werden.</p>
Zimmermann (2001)	<p>Persönliche Interviews mit Managern und Controlling-Trägern in deutschen mittelständischen Unternehmen (bis 2.000 Mitarbeitern) auf Basis eines standardisierten Fragebogens im Jahr 2000. Von den 268 im Vorfeld identifizierten Unternehmen nahmen 86 (31%) aus den alten Bundesländern teil. Durch Studiendesign und Erhebungsmethode kein Anspruch auf Allgemeingültigkeit.</p> <p>Ziel der Studie: Berücksichtigung von verhaltens-theoretischen Aspekten in der mittelständischen Controlling-Forschung.</p>	<ul style="list-style-type: none"> •Hohe Anwendungsraten und Bedeutung von kurzfristiger Erfolgsrechnung und Elementen der Kostenrechnung •Nur geringe Anwendungsraten bei als strategisch orientiert klassifizierten Instrumenten •Neben klassischen Einflussfaktoren wie der Unternehmensgröße, zeigt sich ein Controlling-Bewusstsein als Einflussfaktor auf die Ausprägung des Controlling. •Das Controlling-Bewusstsein wird von der strategischen Grundausrichtung positiv beeinflusst. Unternehmen mit einer strategischen Planung im Sinne des klassischen Strategieverständnisses weisen eine höhere Bedeutung von Controlling-Instrumenten auf. •Eine Strategie nach klassischem Verständnis ist selten in mittelständischen Unternehmen anzutreffen. Keines der Unternehmen stellt eine Langfristplanung auf. •Als weitere Einflussfaktoren auf den Controlling-Erfolg erwiesen sich unabhängig von der Organisationsform verhaltensorientierte Aspekte wie Führungsstil.
Sandt (2004)	<p>Fragebogen im Jahr 2000 an 2.386 ergebnisverantwortliche Manager/Unternehmer, Rücklaufquote 11,1%, dv. 58% von KMU</p> <p>Ziel der Studie: Zufriedenheit mit Kennzahlensystemen, Erfolgs- und Einflussfaktoren der Gestaltung, Ergebniswirkung der Nutzung</p>	<ul style="list-style-type: none"> •Knapp die Hälfte der Manager verfügen nicht über ein Kennzahlensystem. •Knapp 2/3 der Manager mit der Ausgestaltung der Kennzahlensysteme unzufrieden. •Hohe Erfolgswirkung für eine diagnostisch-konzeptioneller Nutzung •Interaktive Nutzung hat negativen Effekt auf die Qualität des Führungs-zyklus
Ossadnik et al. (2004)	<p>Fragebogen zw. 2002 und 2003 an 1.470 regionale KMU (bis 500 MA), 11,7% Rücklaufquote, dv. 81% inhabergeführte Unternehmen</p> <p>Ziel der Studie: Verbreitungsgrad und Entwicklungsstand des Controlling in mittelständischen Unternehmen</p>	<ul style="list-style-type: none"> •Controlling-Verständnis zeigt sich von der Mitarbeiterzahl abhängig. Mit der Mitarbeiterzahl steigt die Bedeutung der Planung. •Ein Standardinstrumentarium ist erst bei Unternehmen ab 100 Mitarbeitern erkennbar. •10 häufigste angewendete Controlling-Instrumente aus dem Bereich der Liquidität, KER, Ergebnisrechnung und Budgetierung. •Signifikanter Zusammenhang der Anwendung von 16 Instrumenten mit der Mitarbeiterzahl. •Mangelnde Anwendung von als strategisch klassifizierte Instrumente.
Berens et al. (2005)	<p>Fragenbogen im Jahr 2004 an mittelständische Unternehmen (unabhängig, >10 Mitarbeiter, > 2 Mio. € Umsatz, evtl. > 500 Mitarbeiter und > 50 Mio. € Umsatz, wenn inhabergeführt), aus NRW und Teilen</p>	<ul style="list-style-type: none"> •Ein Fünftel der Unternehmen trifft Entscheidungen auf Basis von Intuition, anstatt auf Basis von Fakten. •Etwas mehr als 50% setzen Verfahren der Kostenrechnung sehr häufig ein. Bei immerhin weiteren 35% werden die Verfahren un-

	<p>RLP. Vermutete Rücklaufquote von 15%. (Datensatz wurde auch von FLACKE verwendet)</p> <p>Ziel der Studie: Erfassung des Verbreitungsgrades verschiedener Controlling-Instrumente</p>	<p>regelmäßig bzw. sporadisch eingesetzt. Damit stellen sie die verbreitetsten Controlling-Instrumente in der Stichprobe dar.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Nur knapp 41% der Unternehmen setzen im Nachgang von Investitionen Wirtschaftlichkeitsberechnungen ein. • In der Gesamtbetrachtung ist ein deutlicher Schwerpunkt auf als operativen klassifizierte Instrumente erkennbar. • Die als strategisch klassifizierten Instrumente erscheinen von mittelständischen Unternehmen stark vernachlässigt. • Die Autoren bescheinigen KMU einen Nachholbedarf bei der Gestaltung eines leistungsfähigen Controlling-Systems.
Flacke (2006)	<p>Fragenbogen im Jahr 2004 an mittelständische Unternehmen (unabhängig, >10 Mitarbeiter, > 2 Mio. € Umsatz, evtl. > 500 Mitarbeiter und > 50 Mio. € Umsatz, wenn inhabergeführt), aus NRW und Teilen RLP. Vermutete Rücklaufquote von 7%. (Datensatz wurde auch von BERENS ET AL. verwendet)</p> <p>Ziel der Studie: Auswertungen von Fragenbereichen eines umfangreichen Fragebogens. Für die Arbeit waren die Bereiche zu Controlling, Finanzkommunikation und als relevant erachtete Kontextfaktoren.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Im Kern werden die Ergebnisse der Studien von KOSMINDER, ZIMMERMANN und OSSADNIK ET AL. bestätigt. Eine Entwicklung des Controlling zwischen den Erhebungszeiträumen ist nicht erkennbar. • Sehr geringe Anwendung von als strategisch klassifizierte Controlling-Instrumenten und sehr heterogenes Nutzungsverhalten. • Anzahl der Mitarbeiter erweist sich als stärkster Einflussfaktor. • Strategie und Marktdynamik konnte nicht als Einflussfaktor auf den Einsatz von Controlling-Instrumente identifiziert werden. • Merkmale der Unternehmensführung erwiesen sich als Einflussfaktoren auf den Einsatz von Instrumenten.
Henri (2006)	<p>Befragung von Top-Managers oder Top-Management Mitgliedern Kanadischer Unternehmen (mind. 150 Mitarbeiter) mittels eines strukturierten Fragebogens im Jahr 2002. Erreichte Rücklaufquote liegt bei 24%. Anteil der Unternehmen mit bis zu 500 Mitarbeitern lag bei 66%.</p> <p>Ziel der Studie: Klärung des Einflusses einer Kombination der interaktiven und diagnostischen Nutzung auf dynamische Fähigkeiten von Unternehmen sowie die Leistung der Organisation.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Interaktive (diagnostische) Nutzung trägt positiv (negativ) zur Entwicklung von Fähigkeiten wie Marktorientierung, Unternehmertum, Innovationen und organisationalem Lernen bei. • Interaktive und diagnostische Nutzung trägt zur Strategieformulierung und -implementierung bei. • Ein Zusammenhang zwischen einer interaktiven und diagnostischen Nutzung konnte nicht gefunden werden.
Rautenstrauch/Müller (2006a)	<p>Schriftlicher, standardisierter Fragebogen an mittelständische Unternehmen (>20 und <500 Mitarbeitern) aus den IHK-Bezirken Ostwestfalen und Lippe. Erreichte Rücklaufquote von 12%. Innerhalb der Stichprobe dominieren Unternehmen mit bis zu 100 Mitarbeitern (50%).</p> <p>Ziel der Studie:</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Ergebnisse zu den Befragungen zum Vorhandensein von Strategien: 43,1% der Unternehmen verfügen über ein strategisches Leitbild, 56,9% über eine Gesamtunternehmensstrategie, 30,3% über eine Geschäftsbereichsstrategie, 12,2% über eine Funktionsbereichsstrategie und 12,2% gaben an, keine Strategie zu haben. • Im Umkehrschluss hat jedes zweite mittelständische Unternehmen weder ein strategisches Leitbild noch eine Gesamtunternehmensstrategie.

	<p>Empirische Untersuchung zum Einsatz des strategischen Controlling in mittelständischen Unternehmen.</p>	<p>mensstrategie. Allerdings lässt sich mit steigender Unternehmensgröße tendenziell eine steigende Häufung beobachten. Eher kleinere Unternehmen planen überhaupt nicht.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Die Autoren fragen die Anwendung von fünf häufig als strategisch klassifizierte Controlling-Instrumente ab: Die Hälfte der Unternehmen nutzt Benchmarking fallweise, weniger als die Hälfte nutzt die Portfoliotechnik, knapp 40% wenden die Szenariotechnik an. Eine SWOT-Analyse oder die BSC werden nur selten angewendet und sind der Hälfte der Unternehmen nicht bekannt. • Bei den Unternehmen, die eine BSC anwenden, dominiert die Gruppe mit mehr als 200 Mitarbeitern. • Als Problemfelder werden neben dem nichtkennen der Instrumentarien beim Benchmarking die schwierige Datenbeschaffung genannt. Bei der Portfoliotechnik wird die eigene Praxiserfahrung häufig höher gewichtet.
<p>Rautenstrauch/Müller (2006b)</p>	<p>Datensatz wurde bereits bei Rautenstrauch/Müller (2006a) verwendet: Schriftlicher, standardisierter Fragebogen an mittelständische Unternehmen (>20 und <500 Mitarbeitern) aus den IHK-Bezirken Ostwestfalen und Lippe. Erreichte Rücklaufquote von 12%.</p> <p>Ziel der Studie: Empirische Untersuchung zur Ausgestaltung des Investitionscontrolling in mittelständischen Unternehmen.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 80% der befragten Unternehmen stellen einen Investitionsplan auf, dieser reicht nur bei 18% über ein Jahr hinaus. • Statische Investitionsrechnungsverfahren dominieren bei kleinen Unternehmen. Mit steigender Unternehmensgröße nimmt die Anwendung von dynamischen Verfahren zu, bleibt aber insgesamt auf niedrigem Niveau. • In mehr als in jedem vierten Unternehmen werden keine Verfahren angewendet, sondern sich auf die eigene Erfahrung verlassen. • Lediglich 14% der Unternehmen führt eine Investitionskontrolle durch, knapp 40% nehmen zumindest einen einmaligen Kostenvergleich der z. B. neuen mit alten Anlage vor.
<p>Becker et al. (2008a)</p>	<p>Leitfadenorientierte Interviews (persönlich/telefonisch, problemzentriert mit offenen und geschlossenen Fragen) von Eigentümern und Managern in 45 mittelständischen Unternehmen aus ganz Deutschland (Mittelstandsdefinition des DMI, mind. 50 Mitarbeiter und 12,5 Mio. € Umsatz) im Jahr 2007. Durch eine theoretisch begründete Auswahl der Unternehmen steht die statistische Repräsentativität nicht im Vordergrund der Studie.</p> <p>Ein Großteil der Unternehmen entspricht den KMU Kriterien nach der Definition des IfM Bonn, 30/45 Unternehmen stellen Familienunternehmen nach der Definition dieser Arbeit dar.</p> <p>Ziel der Studie: Gewinnung eines Überblicks über den Implementierungsstand von</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 10 vorrangigste Aufgaben des Controlling in Eigentümer-geführten Unternehmen: Planung (85%), Berichtswesen (85%), Kalkulation (74%), Abweichungsanalysen (70%), Kostenrechnung (67%), Budgetierung (67%), Projektcontrolling (67%), Jahresabschlüsse (63%), Prognosen (52%), Vertriebscontrolling (52%). • 10 vorrangigste Aufgaben des Controlling in Manager-geführten Unternehmen: Planung (94%), Berichtswesen (94%), Kostenrechnung (94%), Vertriebscontrolling (83%), Investitionscontrolling (83%), Schwachstellenanalyse (83%), Prognosen (78%), Management Information Systeme (78%), Budgetierung (72%), Strategische Planung (67%), Projektcontrolling (67%). • In Manager-geführten Unternehmen ist ein tendenziell eher wertorientiertes Controlling-Verständnis und eine stärkere Tendenz zur Planung und Zielbezogenheit der Unternehmensführung erkennbar. Controller übernehmen in dieser Unternehmensgruppe häufiger strategische Aufgaben.

	<p>Unternehmensführung und Controlling in mittelständischen Unternehmen. Berücksichtigung von Aspekten des Führungsstils und der Führungsstruktur auf die Funktionen und Aufgabenträger des Controlling.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Bei Eigentümer-geführten Unternehmen eher ein traditionelles Controlling-Verständnis (Information und Kontrolle) beobachtbar, bei dem die Informationsfunktion des Controlling im Vordergrund steht. • Bis auf eine tendenziell häufigere Anwendung der Investitionsrechnung und Kennzahlensystem sind in der Nutzung von Controlling-Instrumenten keine Unterschiede im Controlling Eigentümer- und Manager-geführten Unternehmen feststellbar.
Becker et al. (2008b)	<p>Standardisierter Fragebogen an Unternehmer, Vorstände, Führungskräfte oder Controller im Jahr 2008 an 1.015 deutsche mittelständische Unternehmen (Mittelstandsdefinition des DMI, mind. 50 Mitarbeiter und 12,5 Mio. € Umsatz) aus der Region Ober-, Mittel- und Unterfranken, Rücklaufquote 11,1%.</p> <p>Ziel der Studie: Ermittlung der Auswirkungen und der Relevanz des Corporate-Governance-Kodex und des Rechnungslegungsstandards IFRS auf die Unternehmensführung und Controlling in mittelständischen Unternehmen.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Unternehmen in der Stichprobe weisen eine starke Prägung durch die Eigentümer bzw. Eigentümerfamilien auf (bei 3/4 der Unternehmen aus der Stichprobe sind Eigentümer an der Leitung beteiligt). • In mittelständischen Unternehmen herrscht ein kontroll- informationsorientiertes Controlling-Verständnis vor. • IFRS hat für die befragten Unternehmen keine Relevanz und werden als ungeeignet beurteilt. Hohe Bedeutung nimmt dagegen die Harmonisierung des Rechnungswesens für die Unternehmen ein. • Knapp 50% der Unternehmen hat Ziele formuliert, aber kein Zielsystem. 22,5% der Unternehmen formuliert keine Ziele. Knapp 64% der Unternehmen gibt an, Entscheidungen auch „aus dem Bauch heraus“ zu treffen. • Als wesentliche Controlling-Funktionen werden die Bereitstellung von Kennzahlen, Informationsversorgung, Planung und Entscheidungsvorbereitung genannt.
Holland-Letz (2009)	<p>Erhebung (Befragung von Geschäftsleitung oder Controllern) mittels Fragebogen bei mittelständischen Unternehmen im Jahr 2007. Rücklaufquote von 16,4%.</p> <p>Ziel der Studie: Einflussfaktoren auf die Leistungsfähigkeit und Zufriedenheit mit dem Controlling in mittelständischen Unternehmen durch ein Struktur-Modell zur Ermittlung von Anforderungen und Einsatzbedingungen für ein Soll-Konzept eines mittelständischen Controlling</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Hoher Bekanntheitsgrade der abgefragten Controlling-Instrumente, aber deutliche Abweichungen zu theoretisch abgeleiteten Gestaltungsempfehlungen • Die Nutzung eines ERP-Systems erscheint zwar positive Auswirkungen auf die Anwendung von Controlling-Instrumenten zu haben, aber keine Bedingung zur Anwendung darstellen: Innerhalb der Stichprobe nutzen 24 Unternehmen kein ERP-System, wenden aber 6,4 von 11 abgefragten Controlling-Instrumente an. • Bestätigung der hohen Bedeutung einer vollkostenbasierten Kostenrechnung auf Basis von Istkosten und dem geringen Verbreitungsgrad der BSC.
Becker et al. (2010)	<p>Erhebung (Befragung von Geschäftsleitung oder Controllern) mittels Fragebogen an zufällig ausgewählte mittelständische Unternehmen (Mittelstandsdefinition des DMI, ab 30 Mitarbeitern oder 12,5 Mio. € Umsatz) aus dem Bereich Baden-Württemberg, Bayern und Sachsen mittels schriftlicher Befragung im Jahr 2008. Rücklaufquote von 14,7%.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Häufigste Aufgaben des Controlling (Verbreitungsgrad/Arbeitszeit des Aufgabenträger): Berichtswesen (72,1%/30,9%), Planung (54,1%/27,3%), Beratung der Unternehmensführung (39,3%/19,2%) sowie Bereitstellung von Kennzahlen (31,1%/28,7%). • Seltene Aufgaben des Controlling: wertorientierte Steuerung (9,8%/19,2%), Finanzcontrolling (8,2%/26%) sowie Risikocontrolling (3,3%/22,5%).

	<p>Ziel der Studie: Erfassung des Entwicklungsstandes des Controlling in der betrachteten Unternehmensgruppe.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Als operativ klassifizierte Controlling-Instrumente (Ergebniscontrolling, Berichtswesen, Kostenrechnung, operative Budgetierung) weisen einen hohen, als strategisch klassifizierte Controlling-Instrumente weisen dagegen trotz des Einbezugs von größeren Unternehmen, einen geringen Verbreitungsgrad auf. • Nur ein Drittel der Unternehmen nutzt Methoden der strategischen Planung oder wertorientierten Unternehmenssteuerung. • Große Mittelständler nutzen stärker als strategisch klassifizierte Instrumente als kleine Unternehmen.
Becker/ Baltzer (2011)	<p>Befragung von Controllern und Führungskräften aller Unternehmensgrößen mittels eines Fragebogens im Jahr 2010. Rücklaufquote betrug 0,6% (98 Antworten). Knapp 85% der Antworten kam von innerhalb von Konzernen tätigen Mitarbeitern. In der Stichprobe lag der Anteil von Unternehmen mit mehr als 300 Mitarbeitern bei knapp 87,4%.</p> <p>Ziel der Studie: Erfassung von (1) der Unterschiedlichen Phasen, die Controlling-Instrumente innerhalb ihres „Lebenszyklus“ durchlaufen, (2) Erfolg von Controlling-Instrumenten und (3) Inhalt des Begriffs Controlling-Instrument in der Unternehmenspraxis.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Als wichtigste Controlling-Instrumente zeigen sich Berichtswesen, Plan/Soll/Ist-Vergleiche mit Abweichungsanalysen, Budgetierung, Kennzahlen und Ergebnisrechnung/Deckungsbeitragsrechnung. • Verständnis von Controlling-Instrumenten als Funktion/Aufgaben des Controlling und Hilfsmittel. • Controlling-Instrumente sind häufig Verantwortliche (typisch: Controller), aber keine Prozesse oder Beschreibungen zugeordnet. • Als Gründe für die Einführung von neuen Controlling-Instrumenten werden die Entstehung von neuen Aufgaben und die Unzufriedenheit mit angewendeten Instrumenten genannt. Wissenschaftliche Erkenntnisse in Fachpublikationen spielen keine Rolle bei der Entscheidung. • Die Entscheidung für die Einführung eines Controlling-Instruments trifft meist das obere Management. Hierbei dominieren die persönlichen Präferenzen der Entscheider, Betrachtung von Vor- und Nachteilen sowie Erfahrungsberichte. • Als größte Herausforderung bei der Einführung eines Controlling-Instruments wird die Abstimmung der einzelnen Instrumente und der IT-Unterstützung gesehen. • Controlling-Instrumente werden als Erfolgsfaktor des Controlling angesehen, da ein Controlling nur dann erfolgreich sein kann, wenn die „richtigen“ Instrumente eingesetzt werden.
Becker et al. (2013)	<p>Erhebung mittels Online-Fragenbogen bei mittelständischen Unternehmen (Mittelstandsdefinition des DMI) im Jahr 2012. Rücklaufquote von 13%.</p> <p>Ziel der Studie: Ableitung eines mittelstandstypischen Instrumentariums.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Analytische Instrumente dominieren in der Anwendung gegenüber den Instrumenten der Bewertung und Entscheidung. • Nur geringe bis mittlere Bedeutung von als strategisch orientiert klassifizierten Instrumenten. • Sehr hohe Priorität von Liquiditätsplan und Cash-Flow Rechnungen bei kleinen mittelständischen Unternehmen. • Die Anwendung von Budgetierung, Kostenträgerrechnung und Deckungsbeitragsrechnung hängt von der Unternehmensgröße ab.

		<ul style="list-style-type: none"> • Abgeleitetes Basisinstrumentarium: Kosten-, Erlös- und Ergebnisrechnung, Soll-Ist-Vergleich/Abweichungsanalysen, Berichtswesen, Liquiditäts- und Finanzrechnung, Kennzahlen und Kennzahlensysteme, Planbilanz/Plan-GuV, Budgetierung und evtl. Investitionsrechnung.
Hofmann et al. (2012)	<p>Befragung mittels Fragebogen bei deutschen produzierenden Unternehmen (500 bis 5.000 Mitarbeitern). Erreicht Rücklaufquote liegt bei 17,1%.</p> <p>Ziel der Studie: Wie wirken externe und interne Einflussfaktoren auf eine interaktive oder diagnostische Nutzung der Budgetierung? Haben interaktiv oder diagnostisch genutzte Budgets eine Wirkung auf die Strategieformulierung oder Implementierung von geplanten Strategieanteilen? Wie beeinflusst eine interaktive oder diagnostische Nutzung die Leistung eines Unternehmens?</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Untersucht wurden Einflussfaktoren wie (extern:) Marktdynamik, Wettbewerbsintensität, (intern:) Zentralisierung, Formalisierung, Vertrauenskultur, Nutzereinstellung, Führungsverhalten, Konsens. • Positiver signifikanter Zusammenhang von Formalisierung, Nutzereinstellung und Führungsverhalten mit interaktiver Nutzung von Budgets. • Positiver signifikanter Zusammenhang von Wettbewerbsintensität, Formalisierung, Konsens mit diagnostischer Nutzung von Budgets. • Manager nutzen in dynamischen Umfeld weniger mit zeitverschwendenden Budgets. In stabilem Umfeld werden Budgets interaktiv genutzt. • Je höher die Wettbewerbsintensität, umso mehr werden Budgets interaktiv genutzt. • Interaktive Nutzung von Budgets ist eher in dezentralen Strukturen zu finden. • Formalisierung steigert Kommunikation und Plananpassungen und trägt damit zur interaktiven Nutzung von Budgets bei. • Eine Vertrauenskultur ist Voraussetzung für diagnostische Nutzung von Budgets, da Manager in das Verhalten ihrer Mitarbeiter vertrauen können müssen. • Individuale Faktoren haben einen deutlichen Einfluss auf beide Nutzungsarten.
Becker/Ulrich (2013)	<p>Erhebung mittels Online-Fragebogen (mit geschlossenen und offenen Fragen) in Kooperation mit der Johannes-Kepler-Universität Linz im Jahr 2013. Befragung erfolgt länderübergreifend (Deutschland und Österreich). Erreichte Rücklaufquote von 4,7%. Mittelstandsdefinition des DMI, allerdings weisen 63% der Unternehmen in der Stichprobe zwischen 50 und 249 Mitarbeitern auf. 31% sind nicht unabhängig.</p> <p>Ziel der Studie: Feststellung eines aktuellen Meinungsbildes zum Verständnis von Controlling in mittelständischen Unternehmen.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • 90% der Unternehmen Nennen bei der Nutzung Kennzahlensysteme (häufigsten Nutzung). • Auch üblicherweise als strategisch klassifizierte Controlling-Instrumente werden genutzt: Stärken- und Schwächenanalyse (49%), Benchmarking (43%), Investitionsrechnungsverfahren (38%), Konkurrenz- bzw. ABC-Analysen (37%), BSC (22%). • Gut 56% der Unternehmen fixieren strategische Pläne schriftlich, weitere 28% tun dies überwiegend. Operative Pläne werden von 59% schriftlich fixiert und von 30% überwiegend. • Bei den Planungsinstrumenten weist die Budgetierung die weiteste Verbreitung auf (82%). Budgetierungs-Alternativen wie Better Budgeting (15%) oder Beyond Budgeting (1%) erscheinen bedeutungslos. • 40% der Unternehmen thesauriert die Unternehmensgewinne überwiegend, 24% sogar vollständig.

Anhang 2 - Angewandte Transkriptionsregeln

1. Es wird wörtlich transkribiert, also nicht lautsprachlich oder zusammenfassend. Vorhandene Dialekte werden nicht mit transkribiert, sondern möglichst genau in Hochdeutsch übersetzt.
2. Sprache (Elisionen und Assimilationen) und Interpunktion werden leicht geglättet, d.h. an das Schriftdeutsch angenähert. Interpunktion wird in ihrer konventionellen Funktion verwendet. Ziel ist eine gute Lesbarkeit der Transkripte. Zum Beispiel wird aus „Er hatte noch so'n Buch genannt“ -> „Er hatte noch so ein Buch genannt“. Die Satzform, bestimmte und unbestimmte Artikel etc. werden auch dann beibehalten, wenn sie Fehler enthalten.
3. Zustimmende bzw. bestätigende Lautäußerungen der Interviewer und Interviewter (mhm, aha, ok, ja, etc.) werden nicht transkribiert, sofern sie den Redefluss der sprechenden Person nicht unterbrechen oder Teil der Analyse darstellen.
4. Jeder Sprechbeitrag wird als eigener Absatz transkribiert. Sprecherwechsel bzw. die sprechende Person wird durch jeweils zu Beginn des Absatzes deutlich gemacht.
5. Störungen werden unter Angabe der Ursache in Klammern notiert, z. B. (Handy klingelt).
6. Nonverbale Aktivitäten und Äußerungen der Befragten wie auch der interviewenden Person werden in Klammern notiert, wenn sie den Redefluss unterbrechen (lacht, stöhnt, etc.).
7. Teilsätze oder nicht eindeutige Satzenden werden mit (...) gekennzeichnet.

ergänzt entnommen aus Kuckartz (2012), S. 136; Kowal/O'Connell (2012), S. 441.

Anhang 3 - Übersicht der Fallstudiendokumente im qualitativen Analyseprozess

Nr. und Bezeichnung	Erhebung	Primär- oder Sekundärdaten
Fallstudie ALPHA		
01 Vortrag Universität Siegen	18.01.2012	Sekundärdaten
02 Gesamtorganigramm	14.11.2012	Sekundärdaten
03 Organigramm Fertigung	14.11.2012	Sekundärdaten
04 Organigramm kaufm. Leitung	14.11.2012	Sekundärdaten
05 Produktprogramm	14.11.2012	Sekundärdaten
06 Transkription Interview Unternehmer ALPHA	14.11.2012	Primärdaten
07 Transkription Interview Assistent des Geschäftsführers ALPHA	04.12.2012	Primärdaten
08 Aufstellung DB je Produkt mit Ampelfunktion	17.12.2012	Sekundärdaten
09 Aufstellung Ersatzteillieferung	17.12.2012	Sekundärdaten
10 Aufstellung Garantie- und Kulanzkostenquote	17.12.2012	Sekundärdaten
11 Aufstellung Kennzahlenvergleich Jahre	17.12.2012	Sekundärdaten
12 Aufstellung Monatsbericht Umsatz Inland	17.12.2012	Sekundärdaten
13 Transkription Interview Leiter F&E ALPHA	05.03.2013	Primärdaten
14 Transkription Interview Leiterin Export ALPHA	15.03.2013	Primärdaten
15 Kundenzeitschrift 2003-1	27.03.2013	Sekundärdaten
16 Kundenzeitschrift 2004-1	27.03.2013	Sekundärdaten
17 Kundenzeitschrift 2005-1	27.03.2013	Sekundärdaten
18 Kundenzeitschrift 2005-2	27.03.2013	Sekundärdaten
19 Kundenzeitschrift 2007-1	27.03.2013	Sekundärdaten
20 Kundenzeitschrift 2008-1	27.03.2013	Sekundärdaten
21 Kundenzeitschrift 2009-1	27.03.2013	Sekundärdaten
22 Kundenzeitschrift 2010-1	27.03.2013	Sekundärdaten
23 Kundenzeitschrift 2011-1	27.03.2013	Sekundärdaten
24 Kundenzeitschrift 2011-2	27.03.2013	Sekundärdaten
25 Kundenzeitschrift 2012-1	27.03.2013	Sekundärdaten
26 Kundenzeitschrift 2012-2	27.03.2013	Sekundärdaten
27 Kundenzeitschrift 2013-1	27.03.2013	Sekundärdaten
28 Aufstellung Auftragseingang 2011-2013	09.04.2013	Sekundärdaten
29 Aufstellung Kostenstatistik Einkauf	09.04.2013	Sekundärdaten
30 Aufstellung Auftragsbestand	09.04.2013	Sekundärdaten
31 Aufstellung Auslastung	09.04.2013	Sekundärdaten
32 Maschinen im Auftragsbestand	09.04.2013	Sekundärdaten
33 Aufstellung Umsatz monatlich	09.04.2013	Sekundärdaten
34 Aufstellung Umsatz nach Regionen	09.04.2013	Sekundärdaten
35 Transkription Interview Leiter Fertigung ALPHA	09.04.2013	Primärdaten
36 Transkription Interview Leiter Finanzen ALPHA	09.04.2013	Primärdaten
37 Bundesanzeiger 1	03.05.2013	Sekundärdaten
38 Bundesanzeiger 2	03.05.2013	Sekundärdaten
39 Bundesanzeiger 3	03.05.2013	Sekundärdaten
40 Bundesanzeiger 4	03.05.2013	Sekundärdaten
41 Bundesanzeiger 5	03.05.2013	Sekundärdaten
42 Dafne Unternehmensinformationen	03.05.2013	Sekundärdaten
43 Transkription Fallstudienpiegelung ALPHA	14.01.2014	Primärdaten
Fallstudie BETA		
44 Zeitungsartikel über BETA	16.10.2013	Sekundärdaten
45 Dokument Bundesanzeiger	04.11.2013	Sekundärdaten
46 Produktneuigkeiten 2007	04.11.2013	Sekundärdaten
47 Produktneuigkeiten 2008	04.11.2013	Sekundärdaten
48 Produktneuigkeiten 2009	04.11.2013	Sekundärdaten
49 Produktneuigkeiten 2010	04.11.2013	Sekundärdaten

50 Produktneuigkeiten 2011	04.11.2013	Sekundärdaten
51 Produktneuigkeiten 2012	04.11.2013	Sekundärdaten
52 Produktneuigkeiten 2013	04.11.2013	Sekundärdaten
53 Produktprogramm	04.11.2013	Sekundärdaten
54 Transkription Interview Unternehmer BETA	04.11.2013	Primärdaten
55 Transkription Aufzeichnungen nach Interview Leiter Technik BETA	25.11.2013	Primärdaten
56 Dokument Qualitätszertifikat	25.11.2013	Sekundärdaten
57 Transkription Interview kaufm. Leiter BETA	07.01.2014	Primärdaten
58 Dokument Internetseite	06.07.2014	Sekundärdaten
59 Transkription Fallstudienpiegelung BETA	13.10.2014	Primärdaten
Fallstudie GAMMA		
60 Aufstellung Außendienstberichtswesen	06.02.2013	Sekundärdaten
61 Aufstellung monatlicher Aktionsplan Vertrieb	06.02.2013	Sekundärdaten
62 Aufstellung Produktbenchmark	06.02.2013	Sekundärdaten
63 Aufstellung Umsatz- und Auftragseingangsplanung	06.02.2013	Sekundärdaten
64 Aufstellung Umsatzplanung monatliche Korrekturen	06.02.2013	Sekundärdaten
65 Aufstellung Umsatzplanung Quartal	06.02.2013	Sekundärdaten
66 Aufstellung Unternehmensbenchmarking	06.02.2013	Sekundärdaten
67 Dokument Investitionsantrag ab 2k€	06.02.2013	Sekundärdaten
68 Dokument Projektdatenblatt	06.02.2013	Sekundärdaten
69 Dokument Vertriebssteuerung	06.02.2013	Sekundärdaten
70 Präsentation Dienstleistungsstrategie	06.02.2013	Sekundärdaten
71 Präsentation Internationalisierungsstrategie	06.02.2013	Sekundärdaten
72 Präsentation Kommunikationsstrategie	06.02.2013	Sekundärdaten
73 Präsentation Produktstrategie	06.02.2013	Sekundärdaten
74 Präsentation Projektmanagement	06.02.2013	Sekundärdaten
75 Präsentation Workshop Mitarbeiterfähigkeiten	06.02.2013	Sekundärdaten
76 Präsentation Workshop Strategie 2	06.02.2013	Sekundärdaten
77 Produktprogramm Verpackungen	24.07.2013	Sekundärdaten
78 Produktprogramm Wärme	24.07.2013	Sekundärdaten
79 Produktprogramm Wasser	24.07.2013	Sekundärdaten
80 Transkription Interview Business Development Manager GAMMA	24.07.2013	Primärdaten
81 Transkription Interview Unternehmer GAMMA	24.07.2013	Primärdaten
82 Dokument Definition Deckungsbeitragsstufen	26.08.2013	Sekundärdaten
83 Transkription Interview kaufm. Geschäftsführer GAMMA	26.08.2013	Primärdaten
84 Transkription Interview Werksleiter GAMMA	05.09.2013	Primärdaten
85 Organigramm	10.09.2013	Sekundärdaten
86 Aufstellung Kalkulationsschemata	23.09.2013	Sekundärdaten
87 Produktbroschüre AT204-2013	12.03.2014	Sekundärdaten
88 Internet Firmenprofil	18.07.2014	Sekundärdaten
89 Stellenanzeige für einen Controller	18.07.2014	Sekundärdaten
90 Transkription Fallstudienpiegelung	19.01.2015	Primärdaten

Anhang 4 - Beispiel für eine Abstraktion

Beispiele für vorgenommene Abstraktionen und Zusammenfassungen der codierten Textstellen in MAXQDA durch ein Summary-Grid (Fenster links: Codierungssystem; Fenster mitte: codierte Aussagen in einem Dokument; Fenster rechts: Zusammenfassung).

Beispiel 1: Code 2 - Strategie - Vision und Leitbild

The screenshot shows the MAXQDA Summary-Grid interface for the code 'Vision und Leitbild'. The left pane displays a hierarchical tree of codes, with '2 - Strategie' and its sub-code 'Vision und Leitbild' selected. The middle pane shows a grid of blue squares representing coded text segments. The right pane contains two text excerpts with their corresponding time stamps and a summary of the coded content.

Codings

Das ist ja unser Vorsprung, dass wir versuchen... ist die Philosophie von [redacted] das wir als Technologieführer auf den Markt kommen. Es gibt im Endeffekt, gibt es vier, also in Europa auf dem europäischen Kontinent gibt es vier erst zu nehmende Akteure auf diesem Feld, das ist [redacted], das ist [redacted], das ist [redacted] und [redacted].
Timo [149-149](0).

Was sich vielleicht über Qualitätszahl häuft, wobei unsere Qualität, unser Reklamationswesen extrem niedrig ich glaub unter [redacted]% - also extrem niedrig. Das entspricht auch unserer Philosophie, weil das sind Maschinen, wenn sie die mal weggeschickt haben, die holen sie nicht wieder und hinterherfahren ist zu teuer, also eigentlich wegschicken und dann müssen die so gemacht sein, das wenn sie jetzt eine Maschinen haben, die Maschinen haben ja Verschleißteile, der Keilriemen oder irgendwelche Gummipuffer oder Motor, dann muss das die Werkstatt vor Ort lösen können.
Timo [155-155](0).

das ist auch so ein Punkt den wir an dieser Stelle dann... wo wir überlegen unsere Philosophie zu verlassen, wir haben die ganz klare Philosophie das wir das verkaufen was wir selbst produzieren, weil wir die Erfahrung gemacht haben bei [redacted] und [redacted] geht der Zukauf nur schief. Damit können wir nicht unseren Qualitätsstandard halten. Bei den [redacted] haben wir jetzt im ersten Schritt gesagt die kaufen wir kaufen die zu, um erst mal auch schnell so ein Ding anbieten zu können.
Timo [205-205](0).

Summary

Philosophie ist die selbstproduzierte Technologieführerschaft durch höchste Produktqualität.
Bei [redacted] wird von dieser Philosophie ernsthaft abgewichen.

Beispiel 2: Code 2-Strategie ... - Forschungs- und Entwicklungsstrategie

The screenshot shows the MAXQDA Summary-Grid interface for the code 'Forschungs- und Entwicklungsstrategie'. The left pane displays a hierarchical tree of codes, with '2 - Strategie' and its sub-code 'Forschungs- und Entwicklungsstrategie' selected. The middle pane shows a grid of blue squares representing coded text segments. The right pane contains two text excerpts with their corresponding time stamps and a summary of the coded content.

Codings

So ein Imagewandel dauert viel länger natürlich, da basteln wir heute noch dran rum, aber im Grunde war das, alles was man da eigentlich gemacht hat. Nach und nach alte Sachen rausgeschmissen und immer wieder von Zeit zu Zeit neue Entwicklungsaufträge gegeben und heute beschränke ich mich eigentlich darauf, zusammen mit dem neuen [redacted] zwei/dreimal im Jahr oder vier/fünfmal, je nachdem, zu diskutieren, ein paar andere Leute dazu zu nehmen und dann zu sagen: "Ok, als nächstes machen wir diese und jenes, dies und jenes..." Die haben in der Entwicklungsabteilung immer zwischen [redacted] Projekten, größere oder kleinere an denen gearbeitet wird. Und die Prioritäten in welcher Reihenfolge und ob ja oder nein usw., also die setzt ich halt.
Timo [30-30](0).

Wir ändern keine Produkte mehr, ich hab als allererstes schlicht einfach verboten Produkte zu ändern, ohne mich vorher zu fragen. Es dürfen keine Änderungen mehr gemacht werden. Wenn dann wird komplett neu entwickelt und geändert wird mir dann - hab ich gesagt, mir dann, wenn es wirklich aufgrund Qualität oder sonstiger Mängel zwingend nötig ist. Es wird nichts geändert nur weil man der Meinung ist, das ist jetzt ein bisschen besser, als das was man vorher hatte.
Timo [42-42](0).

Summary

Regelmäßig werden neue Entwicklungsaufträge für Maschinen gegeben. Die Prioritäten und Reihenfolge der Entwicklungsaufträge werden vom GF gesetzt.
Änderungen bei bestehenden Produkten werden nicht mehr vorgenommen. Verbesserungen fließen in Neuentwicklungen ein.

Anhang 5 - Grundgesamtheit, Stichprobenauswahl und Ergebnisse der Qualitätskriterien

Dokumente der Grundgesamtheit für die Anwendung der Qualitätskriterien in Kapitel 5.2.2.4	Absätze	Codierungen
1. 06 Transk. Interview Unternehmer ALPHA	214	356
2. 07 Transk. Interview Assistent des Geschäftsführers	294	324
3. 13 Transk. Interview Leiter F&E ALPHA	287	179
4. 14 Transk. Interview Leiterin Export ALPHA	247	164
5. 35 Transk. Interview Leiter Fertigung ALPHA	234	106
6. 36 Transk. Interview Leiter Finanzen ALPHA	263	125
7. 84 Transk. Interview Werksleiter GAMMA	137	97
8. 80 Transk. Interview Business Dev. Manag.	302	220
9. 81 Transk. Interview Unternehmern GAMMA	134	131
10. 83 Transk. Interview kaufm. Geschäftsführer	272	232
11. 54 Transk. Interview Unternehmer BETA	221	231
12. 57 Transk. Interview kaufm. Leiter BETA	376	235
13. 43 Transk. Fallstudienpiegelung ALPHA	114	84
14. 59 Transk. Fallstudienpiegelung BETA	94	25
15. 90 Transk. Fallstudienpiegelung GAMMA	65	16
Summe Absätze und Codierungen (N)	3.254	2.525

<p>Berechnung des Stichprobenumfangs (n) bei bekannter Grundgesamtheit nach ASSENMACHER.¹¹⁵⁹</p> <p>Signifikanzniveau: 95% (z = 1,96)</p> <p>Anzahl Grundgesamtheit N</p> <p>Standardfehler e = 5%</p> <p>Verteilung der Antworten $\sigma = 50\%$</p> <p>$n = z^2 \sigma^2 N / z^2 \sigma^2 + e^2 (N-1)$</p>	<p>Mindestumfang der Stichprobe:</p> <p>n > 344 Absätze</p>	<p>Da die Codierungen unregelmäßig innerhalb der Absätze verteilt sind, werden die Absätze für die Prüfungen herangezogen.</p>
--	--	--

Ergebnisse der Prüfungen in den Stichproben			
Prüfung	Dokumente/ Absätze ¹¹⁶⁰	Codierungen (Codierer/Prüfer)	Übereinstimmungen (Absätze) ¹¹⁶¹
Transkriptionsprüfung	7 Dokumente/ 360 Absätze	-	< 90 %
Semantikprüfung	6 Dokumente/ 360 Absätze	284/310	< 90 %
Intercoder-Reliabilität	7 Dokumente/ 360 Absätze	282/278	< 85 %

¹¹⁵⁹ Vgl. Assenmachen (2009), S. 322.

¹¹⁶⁰ Die Stichprobenauswahl (Dokument-Nr. und erster Absatz der Prüfung) erfolgte durch die Generierung einer Zufallszahl in MS-EXCEL. In jeder Stichprobe werden 40 Absätze geprüft.

¹¹⁶¹ Die Übereinstimmungsraten entsprechen nicht einer einfachen Überprüfung des Vorhandenseins/nicht Vorhandenseins von Codes, sondern wurden anhand der Übereinstimmung der Segmente innerhalb der vorgenommenen Codierungen durch MAXQDA Version 11 errechnet.