

Mit steigendem Wettbewerb gelangen zudem *Kundenverhalten* und -zufriedenheit immer mehr in den Blickwinkel führungsorientierter Entscheidungen und damit auch des Controlling. Des Weiteren ist zu verzeichnen, dass aufgrund allgemein wachsender Inanspruchnahme nationaler und internationaler Kapitalmärkte der Zwang der Unternehmensführung zur Erreichung einer angemessenen Rendite auf das von Investoren bereitgestellte Kapital ein immer höheres Ausmaß annehmen wird. Die Folge werden eine vermehrte Orientierung des Controlling am Unternehmenswert sowie eine gesteigerte Bedeutung von *Gewinnrisiken*, *Eigenkapitalkosten* und weiteren finanzorientierten Größen sowie eine zunehmende Integration des internen mit dem externen Rechnungswesen sein (vgl. *Weber* 1999b, S. 467 f.).

Vor dem Hintergrund des auch künftig zu erwartenden Kostendrucks in den Gemeinkostenbereichen und der nicht abklingenden Diskussion um Lean Management wird sich das Controlling zunehmend dem internen Wettbewerb mit anderen Unternehmens- bzw. Organisationsbereichen stellen müssen. Die Rolle des Controllings wird sich deshalb immer mehr zu der eines „internen Unternehmensberaters“ wandeln, der sich auf Wünsche der „internen Kunden“ einzustellen hat.

Schließlich wird sich die Verbreitung des Controlling auch in *öffentlichen Verwaltungen* und *Non-Profit-Organisationen* fortsetzen. Anlass dafür ist neben dem auch in diesem Bereich ständig steigenden Koordinations- und Steuerungsbedarf nicht zuletzt die auch künftig zunehmenden Erwartungshaltung seitens verschiedener Anspruchsgruppen wie bspw. Steuerzahler, Staat, Mitglieder oder Spender.

Literatur

- Bramsemann, Rainer*: Handbuch Controlling – Methoden und Techniken, München et al., 2. A., 1990.
Harbert, Ludger: Controlling-Begriffe und Controlling-Konzeptionen, Bochum et al. 1982.
Horváth, Péter: Controlling – Entwicklung und Stand einer Konzeption zur Lösung der Adaptions- und Koordinationsprobleme der Führung, in: *Zfbf*, Jg. 48, 1978, S. 194–208.
Horváth, Péter: Controlling, München, 7. A., 1998.
Kosiol, Erich: Organisation der Unternehmung, Wiesbaden 1976.
Küpfer, Hans-Ulrich: Controlling, Stuttgart, 2. A., 1997.
Küpfer, Hans-Ulrich/Weber, Jürgen/Ziind, André: Zum Verständnis und Selbstverständnis des Controlling. Thesen zur Konsensbildung, in: *ZfB*, Jg. 60, 1990, S. 281–293.
Müller, Wolfgang: Die Koordination von Informationsbedarf und Informationsbeschaffung als zentrale Aufgabe des Controlling, in: *Zfbf*, Jg. 26, 1974, S. 683–693.
Reichmann, Thomas: Controlling mit Kennzahlen und Managementberichten, München, 6. A., 2000.
Schildbach, Thomas: Begriff und Grundproblem des Controlling aus betriebswirtschaftlicher Sicht, in: Controlling, hrsg. v. *Spremann, Klaus*, Wiesbaden 1992, S. 21–36.
Schweitzer, Marcell/Friedl, Birgit: Beitrag zu einer umfassenden Controlling-Konzeption, in: Controlling, hrsg. v. *Spremann, Klaus*, Wiesbaden 1992, S. 141–167.

- Serfling, Klaus*: Controlling, Stuttgart et al., 2. A., 1992.
Szyperski, Norbert: Informationsbedarf, in: Handwörterbuch der Organisation, hrsg. v. *Grochla, Erwin*, Stuttgart, 2. A., 1980, Sp. 904–913.
Weber, Jürgen: Einführung in das Controlling, Stuttgart, 8. A., 1999a.
Weber, Jürgen: Controlling – Entwicklungstendenzen und Zukunftsperspektiven, in: Die Unternehmung, Jg. 53, 1999b, S. 465–480.

Controlling in internationalen Unternehmen

Karlheinz Küting/Matthias Heiden

[s. a.: Berichtswesen; Controlling; Führungssystem; Integration externer und interner Unternehmensrechnung; Internationale Rechnungslegung; Internationale Verrechnungspreise; Kommunikation; Konzerncontrolling; Koordination; Organisation des Controlling; Performance Evaluation; Shareholder Value; Steuerplanung.]

I. Controlling-Konzeption internationaler Unternehmen; II. Controlling in internationalen Unternehmen; III. Herausforderungen für das Controlling in internationalen Unternehmen.

Zusammenfassung

Die Komplexität des Internationalisierungsprozesses stellt besondere Anforderungen an ein koordinationsorientiertes Controlling. Unter Würdigung der hieraus resultierenden Besonderheiten gilt es, internationale Controlling-Ansätze zu entwickeln, die gleichermaßen den Führungsanspruch und die individuellen Ziele des jeweiligen Auslandsengagements berücksichtigen. Im Rahmen der organisatorischen Ausgestaltung ist zwischen zentralen und dezentralen Ansätzen und Erfordernissen abzuwägen. Zusätzliche Herausforderungen erwachsen aus der Internationalisierung der Rechnungslegung, der unternehmenswertorientierten Unternehmensführung sowie der Flexibilisierung von Unternehmensverbindungen.

I. Controlling-Konzeption internationaler Unternehmen

1. Begriff des internationalen Unternehmens

Vor dem Hintergrund einer Vielzahl von Literaturbeiträgen, die ein unterschiedliches Begriffsverständnis offenbaren (*Fayerweather* 1989), erscheint eine eindeutige Begriffsabgrenzung nur in eingeschränktem Umfang möglich (*Reis* 1999, S. 41 ff.). Unter den Oberbegriff „*Internationales Unternehmen*“ lassen sich verschiedene Stadien der Internationalisie-

rungsstrategie eines Unternehmens subsumieren (Kumar 1989). Dabei können abhängig von der jeweils strategisch intendierten Intensität internationale, globale, transnationale und multinationale Erscheinungsformen voneinander abgegrenzt werden (Berens/Döriges/Hoffjan 2000, S. 16). Mit dem Ansteigen des Internationalisierungsgrades eines Unternehmens wird das Management dabei vor zunehmend komplexere Aufgaben gestellt.

„Ein internationales Unternehmen hat sich allgemein auf grenzüberschreitende Produktions- und vor allem Handelsbeziehungen spezialisiert“ (Berens/Döriges/Hoffjan 2000, S. 16). Die Auslandsaktivitäten sollen zum inländischen Unternehmensfortbestand beitragen. Charakteristisch für internationale Unternehmen ist „die Existenz von Unternehmenseinheiten in mindestens zwei Ländern und eines (einheitlichen) Entscheidungszentrums . . . , das eine auf Zusammenhalt des Verbunds gerichtete (= kohärente) Geschäftspolitik sowie die Verfolgung einer einheitlichen Unternehmensstrategie durch die Zentrale erlaubt“ (Eilenberger 1987, S. 3).

2. Controlling-Begriff

Im Sinne einer koordinationsorientierten *Controlling-Konzeption* stellt das → *Controlling* einen eigenständigen Bestandteil des Führungssystems (→ *Führungssystem*) der Unternehmung dar. Aufgabe ist sowohl die sachliche als auch zeitliche → *Koordination* des Führungsgesamtsystems durch zielkonforme und einheitliche Ausrichtung der *Führungsteilsysteme* (Zielsystem, Führungsgrundsätze, Organisation, Personalführungssystem, Planungs- und Kontrollsystem, Informationssystem) auf das → *Zielsystem* der Unternehmung (Lorson 1997, S. 171).

Voraussetzung für eine sinnvolle *Koordination* und den effizienten Einsatz entsprechender Instrumente ist die Kenntnis und Berücksichtigung von Interdependenzen zwischen dem Führungssystem und der Umwelt sowie zwischen den einzelnen Führungsteilsystemen. Zu unterscheiden sind hierbei insbesondere Verhaltens- und Sachinterdependenzen (Küpper 1997, S. 31 ff.).

Gnirke (Gnirke 1994, S. 25) weist darauf hin, dass „im Gegensatz zu anderen betrieblichen Teilfunktionen . . . Controlling zunächst zur Steuerung und Kontrolle in international tätigen Unternehmen eingesetzt (wurde; d. Verf.), bevor es auf rein nationale Unternehmen übertragen wurde.“ Hieraus kann jedoch nicht der Schluss gezogen werden, dass es keiner gesonderten Betrachtung des Controlling im internationalen Kontext bedarf.

3. Auswirkungen der internationalen Unternehmenstätigkeit auf die Controlling-Funktion

Die individuellen Auswirkungen der internationalen Unternehmenstätigkeit auf das Controlling sind ab-

hängig von der gewählten Form einer internationalen Geschäftstätigkeit. Besondere Anforderungen an die Unternehmensführung resultieren aus der Ressourcenübertragung über nationale Grenzen sowie der Strukturierung der Interaktionen der Gesellschaft mit dem jeweiligen Gastland einerseits sowie aus dem Prozess einer einheitlichen Strategieausrichtung und generellen Problemen der Organisation und Führung in internationalen Unternehmen andererseits (Welge 1995, Sp. 1533). Legt man den Zentralisierungsgrad des Internationalisierungsmanagementprozesses als Kriterium zugrunde, lassen sich *Unifikation* (Differenzierung) und *Fragmentation* (Integration) als jeweilige Extrema möglicher Führungskonzepte internationaler Unternehmen identifizieren (Ziener 1985, S. 54 f.). In Verbindung mit unterschiedlichen Rahmenbedingungen der Auslandsgesellschaften (Berens/Döriges/Hoffjan 2000, S. 18) ergibt sich eine Anforderung zur Differenzierung für das *Controlling* in internationalen Unternehmensverbänden gegenüber rein nationalen Organisationen. „Da die beeinflussenden Faktoren . . . verschiedene Ausprägungen aufweisen, sollten für jedes ausländische Tochterunternehmen unterschiedliche Anpassungsmaßnahmen im Hinblick auf die Behauptung in der jeweiligen Umwelt und auf die Kompatibilität mit der Muttergesellschaft entwickelt werden“ (Berens/Döriges/Hoffjan 2000, S. 18). Somit führt eine Internationalisierung ebenso wie in anderen betrieblichen Funktionsbereichen zu erhöhten quantitativen und qualitativen Anforderungen an das Controlling (Gnirke 1994, S. 24).

Die erhöhte Komplexität bedingt die auf die Bedürfnisse einer internationalen Controlling-Funktion zugeschnittene Ausgestaltung formaler und struktureller *Koordinationsinstrumente*. Diese müssen die sich aus unterschiedlichen Rahmenbedingungen ökonomischer, politischer, rechtlicher und soziokultureller Art ergebenden *Besonderheiten eines internationalen Controlling* berücksichtigen. Hierzu zählen (Bleyer 1989, S. 63 ff.; Küting/Heiden/Lorson 2000, S. 29 f.; Perlitz 2000, S. 592 jeweils m. w. N.):

- Umrechnungs-, Interpretations- und Konsolidierungsprobleme durch divergierende Wechselkurse sowie Zins- und Inflationsraten,
- Probleme aus einer unterschiedlichen internationalen Steuerbelastung (→ *Steuersysteme*) sowie abweichenden Regelungen zur Dividenden- und Kapitaltransferierbarkeit,
- Besonderheiten bei der Kapitalkostenermittlung,
- Inkompatibilitäten von bestehenden Berichtssystemen (→ *Berichtswesen*),
- Divergenzen der nationalen und internationalen internen und externen Rechnungslegungspraktiken (→ *Internationale Rechnungslegung*),
- Probleme und Missverständnisse im Zuge des Controlling-Prozesses aufgrund (unternehmens-)kultureller und sprachlicher Unterschiede.

II. Controlling in internationalen Unternehmen

1. Funktionen

Auch auf internationaler Ebene geht es unter Berücksichtigung der dargestellten Sondereinflüsse aus der Internationalisierung der Unternehmenstätigkeit um die Erfüllung der grundlegenden Koordinationsaufgabe. Insofern sind einem internationalen Controlling aus funktionaler Sicht grundsätzlich die gleichen Aufgaben wie auf nationaler Ebene zuzuweisen (→ *Controlling*). Die internationalen Aktivitäten sind so zu lenken, dass sie durch ihren Erfolg zu einer erfolgreichen Strategieumsetzung führen und somit einen Beitrag zur nachhaltigen Existenzsicherung des Unternehmensverbundes leisten. Der zentralen Controlling-Abteilung kommt hierbei eine „Koordinations- bzw. Brückenfunktion zwischen Stammhaus und ausländischer Tochtergesellschaft“ (*Albach 1994, S. VII*) zu.

Perlitz (*Perlitz 2000, S. 591 f.*) fasst die *funktionalen Inhalte* des Controlling in internationalen Unternehmen in sechs Punkten zusammen:

- Harmonisierung von Ergebnis-, Finanz- und Leistungszielen und -plänen von Auslandsgesellschaften mit jenen des Gesamtkonzerns,
- Zielkontrolle und ggf. Einleitung von Gegensteuerungsmaßnahmen zur Zielerreichung,
- Entlastung des lokalen und zentralen Management in Bezug auf Steuerungsaufgaben,
- Erarbeitung und proaktive Überwachung von SWOT-Analysen (→ *Marktanalyse und Konkurrenzanalyse*) der einzelnen Auslandsgesellschaften,
- Versorgung der Auslandsgesellschaften mit Führungsinformationen sowie betriebswirtschaftlichen Beratungsleistungen,
- Sicherstellung eines strategiekonformen Entscheidungsverhaltens im Unternehmensverbund.

Versucht man hieraus ein Anforderungsprofil abzuleiten, so ergeben sich in Anlehnung an Schmidt (*Schmidt 1987, S. 1649*) folgende *funktionale Anforderungen*:

- Mitwirkung an Entscheidungsprozessen der Auslandsgesellschaften in Abhängigkeit von der institutionellen Ausgestaltung,
- zielorientierte → *Koordination* von Strategien und Plänen,
- Implementierung konzern einheitlicher Abrechnungs-, Berichts- und Verfahrenssysteme,
- Anwendung von Erfolgs- und Finanzsteuerungstechniken,
- Einsatz von Früherkennungs- bzw. Risikomanagementsystemen.

2. Instrumente

Erfüllt werden können die funktionalen Anforderungen an das Controlling im internationalen Unternehmen durch den Einsatz effektiver Instrumente. Dabei fällt die eindeutige Klassifizierung betriebswirtschaftlicher Methoden als Controllinginstrument schwer, sofern man nicht – wie hier – das Instrumente-Funktionen-Verhältnis als Mittel-Zweck-Relation interpretiert (*Horváth 1989, Sp. 249 f.; Berens/Dörges/Hoffjan 2000, S. 32*). So sind denn auch grundsätzlich die Instrumente eines nationalen Controlling als solche des internationalen Controlling zu kennzeichnen. Durch die nicht zuletzt aus den dargestellten Besonderheiten resultierende höhere Komplexität kommt es jedoch zu einer quantitativen und qualitativen Erweiterung einzelner Instrumente, was sich etwa am Beispiel der Ausgestaltung der *Portfoliomethode* (→ *Portfoliomodelle*) für das Controlling mehrfach strukturierter Portfolios in einem internationalen, polyzentrischen Unternehmen nachvollziehen lässt (*Gnirke 1994, S. 63*).

In der Zusammenstellung eines Instrumenten-Mixes für das internationale Controlling ist auf eine ebenspezifische Ausgestaltung zu achten: Der Ebene des Zentralcontrolling werden vornehmlich „Instrumente zur Systementwicklung (z. B. Systemanalyse, Organisationsentwicklung) und zur Generierung bzw. Aufbereitung strategischer Informationen (z. B. Szenario-Technik, Portfolio-Analyse)“ (*Horváth 1989, Sp. 250*) zugeordnet. Demgegenüber setzen die Auslandsgesellschaften vorwiegend Instrumente zur Erfassung und Aufbereitung operativer Daten und Informationen ein (z. B. Deckungsbeitrags-Rechnung, operative → *Kennzahlen und Kennzahlensysteme*). Aus Sicht der Informationsempfänger (→ *Informationsbedarf*) sind solche Controlling-Instrumente und -Systeme zu installieren, die auf allen Ebenen einen Einblick in die Geschäftsentwicklung der internationalen Aktivitäten sowie deren ergebnis- und liquiditätswirksame Auswirkungen auf den Unternehmensverbund ermöglichen. Dabei ist im Rahmen der unterjährigen Konsolidierung und Berichterstattung – auch bei HGB-Bilanzierern – eine Lockerung der traditionellen Trennung von internem und externem Rechnungswesen zu beobachten (*Melching 1997*). Im Gegensatz zur Erstellung eines internationalen Konzernabschlusses im Rahmen der Legal Consolidation (*Kütting/Weber 2001*) steht im Mittelpunkt eines für Controlling-Zwecke erstellten Weltabschlusses (Management Consolidation) „nicht die Konsolidierung oder Zusammenfassung der konzernweit relevanten Daten und Informationen, sondern deren selektive Aufbereitung und konzernorganisations- und -führungsfunktionsspezifische Ausrichtung“ (*Theisen 2000, S. 247*).

Aufgabe des Controllers ist es weiterhin, zentrale Informationsbedürfnisse und lokale Erfordernisse aufeinander abzustimmen, um unnötige Doppelar-

beiten zu vermeiden. Landeskulturelle Faktoren – etwa der Stand des ausländischen Planungs- und Berichts- oder Kostenrechnungssystems – finden hierbei ebenso Berücksichtigung wie Form und Entwicklungsstadium der jeweiligen Auslandstätigkeit (Pötsch 1989, S. 10 f.).

Als spezifische Instrumente des internationalen Controlling, die in der Anwendung traditioneller Instrumente berücksichtigt werden sollten, lassen sich exemplarisch Inflationsbereinigungs- und Währungsumrechnungsverfahren, Länderanalyse und die Problematik der Festlegung grenzüberschreitender → *Verrechnungspreise* anführen. Eine Lösungsmöglichkeit für die Mängel einer auf (konzern-)internen Verrechnungspreisen basierenden Koordination interdependenter Entscheidungen auf der kurzfristig operativen Ebene ist der Ansatz einer konsolidierten → *Grenzplankostenrechnung* in einer zentral geführten → *Planung* (Rein 1993).

Stellt man auf die drei Analyseebenen judikativ, betriebswirtschaftlich und volkswirtschaftlich ab, ergibt sich eine etwas andere Charakterisierung des Controlling im internationalen Konzern (siehe Tab. 1). Die dargestellten Analyseebenen, die nicht gleichrangig sind, lassen ausreichend Gestaltungsspielraum hinsichtlich länderspezifischer, branchenbezogener und unternehmensspezifischer Aspekte sowie hinsichtlich der zugrunde zu legenden Konzernführungskonzeption und operativer und strategischer Instrumente. Von besonderer Bedeutung ist hierbei die betriebswirtschaftliche Analyseebene. Dennoch beeinflussen Instrumente und Ausgestaltungsformen der anderen beiden Ebenen die internationale Controlling-Konzeption in starkem Maße (Küting/Lorson 1997, S. 5). Für Zwecke des in Tabelle 1 skizzierten „*Bilanz-Controlling*“ erscheint es zunächst sinnvoll, dass sowohl die Einzelabschlüsse als auch der Konzernabschluss . . . speziell auf betriebswirtschaftliche Steuerungs- und Kontrollprobleme ausgerichtet werden . . . Hinzu treten (siehe Tab. 1; d. Verf.) konkrete unternehmensbezogene Ausprägungen in den *funktionsübergreifenden und funktionsbezogenen Controlling Bausteinen*“ (Reichmann 1995, S. 80).

a) Organisation

Die spezifische Situation und Strategie der internationalen Unternehmung manifestiert sich in ihrer Organisationsstruktur, die wiederum Einfluss auf die → *Organisation des Controlling* nimmt.

„Im internationalen Unternehmen besteht die Gefahr, dass die Tochtergesellschaften eigenständige Geschäftspolitiken verfolgen und damit ein konzerneinheitliches Führungskonzept erschwert wird“ (Perlitz 2000, S. 592). Als Extrempunkte der Vielfalt der organisatorischen Ausgestaltung wurden eingangs bereits Fragmentation (Differenzierung) und Unifikation (Standardisierung) genannt (siehe Tab. 2). In der Termi-

Rechtliche Analyseebene	Betriebswirtschaftliche Analyseebene	Volkswirtschaftliche Analyseebene
<ul style="list-style-type: none"> • Einzelabschluss nach nationalem Recht (EA I) • Einzelabschluss nach Konzernbilanzrichtlinien (EA II) • (Konsolidierter) Konzernabschluss (KA I) 	<ul style="list-style-type: none"> • Einzelabschluss zur internen Planung und Kontrolle (EA III) • Konzernabschluss zur internen Planung und Kontrolle (KA II) • Finanzplanung und -kontrolle • Investitionsplanung und -kontrolle • Kosten- und Erfolgsplanung und Kosten- und Erfolgskontrolle 	<ul style="list-style-type: none"> • Politische Faktoren und staatliche Anreize • Wirtschaftliches Wachstum (quantitativ und qualitativ) • Infrastrukturelle und ressourcenbezogene Entwicklung • Wechselkurs, Preis-, Lohn- und Zinsentwicklung
Externe Berichte Externe Kennzahlen	Interne Berichte Interne Kennzahlen	Externe Berichte Externe Kennzahlen

Tab. 1: Beispiel eines Controlling-Ansatzes im internationalen Konzern (Reichmann 1995, S. 76)

nologie von Tab. 2 „impliziert . . . die Finanz-Holding eine fragmentiertere Controlling-Konzeption als eine Management-Holding“ (Küting/Lorson 1997, S. 6).

Differenzierende Controlling-Konzeption	Controlling-aspekt	Standardisierende Controlling-Konzeption
<ul style="list-style-type: none"> • Bereichsbezogene Orientierung • Hohe Aufgaben-diversität 	Funktion	<ul style="list-style-type: none"> • Gesamtunternehmensorientierung • Dominanz bereichsübergreifender Aufgaben • Unternehmensweit einheitliche Aufgabenstellung
<ul style="list-style-type: none"> • Lokale und internationale Controlling-Instrumente bei geringem Standardisierungsgrad 	Instrumente	<ul style="list-style-type: none"> • Hoher Standardisierungsgrad durch Verwendung zentraler Methoden
<ul style="list-style-type: none"> • Verantwortung der ausländischen Linienmanager • Geringer Reiseverkehr • Controller zumeist aus Gastland 	Institution	<ul style="list-style-type: none"> • Weitgehende Zentralisation der Aufgabenerfüllung • Verantwortung der Unternehmenszentrale • Intensiver Reiseverkehr der Controller • Controller häufig von Muttergesellschaft entsandt

Tab. 2: Gestaltungsextrema der internationalen Controlling-Funktion (Ziener 1985, S. 139)

In der Unternehmenspraxis finden zumeist Mischformen Anwendung. Ziener (Ziener 1985, S. 140 ff.) beschreibt dies als „*Grundsatz der komplementären Gestaltung*“. Demzufolge wächst dem Controlling in den Fällen, in denen es zu Managementproblemen auf Grund einer einseitigen Ausrichtung an einem der beiden Gestaltungsextrema kommt, eine koordinierende Ausgleichsfunktion zu.

Inhaltlich soll durch die Einbindung der jeweiligen Auslands-gesellschaft in das Controlling-Konzept sowohl eine einheitliche Ausrichtung aller Auslandsaktivitäten auf die Gesamtziele des Verbundes hergestellt werden als auch den mit dem individuel-

len Auslandsengagement verfolgten Zielen Rechnung getragen werden. In Abhängigkeit vom Führungsanspruch des sich beteiligenden Unternehmens wird der Controllingsschwerpunkt festgelegt. Handelt es sich beispielsweise um eine Internationalisierung aus strategischen Gründen, so kommen neben Finanz- und Ertragsanalysen Komponenten des strategischen Controlling (→ *Strategisches Controlling*), wie etwa die Entwicklung der Marktanteile der Auslandsgesellschaft, zum Einsatz. Bei einer Auslandsbeteiligung unter produktionstechnischen Gesichtspunkten, rücken entsprechend operative Gesichtspunkte (→ *Produktionscontrolling*, → *Logistikcontrolling*) in den Vordergrund (Ernst 2000, S. 130 f.).

Hinsichtlich der aufbauorganisatorischen Einbindung des Controlling im internationalen Unternehmen identifiziert Schmidt (Schmidt 1987, S. 1647) mit der Unternehmensgröße, der Organisationsform, dem Entwicklungsstadium der (nationalen) Controllingkonzeption sowie Führungsstil, Unternehmenswachstum, Rechtsform, Umweltkontext oder Fertigungs- und Absatzfaktoren wesentliche Einflussfaktoren. Als Systematisierungskriterien für die unterschiedlichen in der Literatur vorgeschlagenen Ansätze zur Einordnung des internationalen Controlling in die Aufbauorganisation können folgende Merkmale festgehalten werden:

- hierarchische Höhe (Führungsebene) und Form (Stabs- vs. Linien-Instanz) der Einordnung,
- Unabhängigkeit,
- Entscheidungsbeteiligung/Weisungsbefugnisse,
- Zentralisation beziehungsweise Dezentralisation.

Besonderes Augenmerk sollte im Zuge der organisatorischen Ausgestaltung der Übertragung der Controlling-Philosophie auf (neue) ausländische Unternehmen gelten. Dies belegt die problembehaftete und wenig erfolgreiche Post Merger-Integration nach internationalen Unternehmenszusammenschlüssen in den 90er-Jahren. Insbesondere wenn in der Vergangenheit bei der Auslandsgesellschaft erfolgreich gearbeitet worden ist, empfiehlt es sich, in der aufbau- und ablauforganisatorischen Integration behutsam vorzugehen (Müller 1996, S. 112).

III. Herausforderungen für das Controlling in internationalen Unternehmen

1. Internationalisierung der Rechnungslegung

Im Zuge der *Internationalisierung der Rechnungslegung* (→ *Internationale Rechnungslegung*) gewinnen Grundsatzfragen der dualen Ergebnisrechnung an Bedeutung, da die Umstellung von einer HGB-Konzernrechnungslegung auf IAS oder US-GAAP Ansatzpunkte zur Vereinheitlichung der internen und externen Berichterstattung bzw. des internen und ex-

ternen Rechnungswesens bietet (Kütting 2000, S. 154 ff.). Diese Diskussion wird in der Literatur unter dem Stichwort Konvergenz des Rechnungswesens geführt (→ *Integration externer und interner Unternehmensrechnung*; Kütting/Lorson 1999). Hierbei ist zu entscheiden, inwieweit die externe Rechnungslegung eine Aufwertung dahingehend erfahren soll, dass sie Eingang in die interne Unternehmensrechnung findet und somit zur Entscheidungsgrundlage für das Unternehmen wird. Als wesentlicher Vorteil eines einheitlichen Berichtswesens ergibt sich im Interesse einer koordinationsorientierten Controlling-Konzeption die Möglichkeit, „ein durchgehend einheitliches und in sich geschlossenes Berichtswesen zu schaffen, das gleiche Signale nach innen und außen sendet ... Ein einheitliches Abrechnungs- und Berichtswesen muss einerseits die extern geforderten Informationen bereitstellen und andererseits die Rechnungszwecke der Spartenrechnung ... erfüllen ... geeignet sein, Spartenziele zu definieren und die Zielerreichung mittels Plan- und Ist-Rechnung zu verfolgen“ (Menn 1995, S. 228). Die Gestaltung des Berichtswesens (→ *Berichtswesen*) rückt den Tatbestand des internationalen Schnittstellenmanagements in den Mittelpunkt, denn die durch Internationalität hervorgerufene und in hoch verdichteten Informationen abgebildete Komplexität der Unternehmenstätigkeit soll einheitlich aufbereitet, interpretiert und vergleichbar gemacht werden.

Dem Tätigkeitsfeld des internationalen Controllers muss in diesem Zusammenhang ebenfalls die Begleitung der internationalen Weltabschlussstellung respektive des Berichtswesens in Form eines *Geschäftsprozesscontrolling* (Scheer 2000) zugerechnet werden. Die stetige Optimierung des so genannten „fast close“ impliziert eine simultane Betrachtung der drei Prozessperspektiven Zeit, Qualität und Kosten, um internen und externen Informationsansprüchen gerecht werden zu können.

2. Unternehmenswertorientierte Unternehmensführung

Fragen einer *unternehmenswertorientierten Unternehmensführung* (→ *Shareholder Value*) und vielfach damit einhergehende Fragen der → *Performance Evaluation* und einer koordinierenden variablen Vergütung (→ *Anreizsysteme*) zur Bewältigung des *Prinzipal-Agent-Konflikts* stellen ebenfalls neue Herausforderungen für das internationale Controlling dar (Lorson 1996; Weber 1999). Hier stellt sich die Frage nach der Ausgestaltung eines durchgängigen Managementsystems und den daraus resultierenden systemseitigen und informationstechnischen Anforderungen (Pellens/Crasselt/Rockholtz 1998, S. 11 ff.).

3. Neue Unternehmensformen

Die dynamische Unternehmensumwelt fördert die Verbreitung neuer, globaler Unternehmens- und Kooperationsformen. Entwicklungspartnerschaften, Shared Services-Konzepte oder Unternehmensnetzwerke stellen neue Anforderungen an das (internationale) Controlling (Hess/Schumann 2000). Dem internationalen Controller kommt hierbei eine Beraterrolle und die eines Change Agent zu. Durch die Flexibilisierung von Unternehmensverbindungen zur Lösung internationaler unternehmerischer Aufgaben muss sich das Controlling vom Kapitalbeteiligungsbegriff des HGB (→ Konzernabschluss) (Kütting/Weber 2001) lösen. Dies betrifft auch die zunehmende Virtualisierung von Unternehmensnetzwerken, die ohne (gegenseitige) Kapitalbeteiligung als temporäre Netze durch IuK-Technologien miteinander verbunden sind.

Literatur

- Albach, Horst: Die Rolle der Zentrale, in: ZfB-Ergänzungsheft, H. 1/1994, S. VII-IX.
- Berens, Wolfgang/Dörge, Claudia E./Hoffjan, Andreas: Fundierung eines Verständnisses des Controlling multinationaler Unternehmen, in: Internationalisierung des Controlling, hrsg. v. Berens, Wolfgang/Born, Axel/Hoffjan, Andreas, Stuttgart 2000, S. 14-41.
- Bleyer, Klaus Peter: Anforderungen an einen internationalen Controller, in: Internationalisierung des Controlling, hrsg. v. Horváth, Péter, Stuttgart 1989, S. 57-67.
- Eilenberger, Guido: Finanzierungsentscheidungen multinationaler Unternehmungen, Heidelberg, 2. A., 1987.
- Ernst, Edgar: Anforderungen an das Controlling beim Wandel vom nationalen zum internationalen Unternehmen, in: Controlling international tätiger Unternehmen, hrsg. v. Berens, Wolfgang/Born, Axel/Hoffjan, Andreas, Stuttgart 2000, S. 123-141.
- Fayerweather, John: Internationale(n) Unternehmung, Begriff der, in: Handwörterbuch Export und Unternehmung, hrsg. v. Macharzina, Klaus/Welge, Martin K., Stuttgart 1989, Sp. 926-948.
- Gnirke, Katharina: Controlling international tätiger Unternehmen, in: Controlling-Konzepte im Wandel, hrsg. v. Jöstingmeier, Bernd, Göttingen 1994, S. 23-71.
- Hess, Thomas/Schumann, Matthias: Auftragscontrolling in Unternehmensnetzwerken, in: Zeitschrift für Planung, Jg. 11, 2000, S. 411-432.
- Horváth, Péter: Controlling, internationales, in: Handwörterbuch Export und Unternehmung, hrsg. v. Macharzina, Klaus/Welge, Martin K., Stuttgart 1989, Sp. 241-254.
- Kumar, Brij: Internationale(n) Unternehmenstätigkeit, Formen der, in: Handwörterbuch Export und Unternehmung, hrsg. v. Macharzina, Klaus/Welge, Martin K., Stuttgart 1989, Sp. 914-226.
- Küpper, Hans-Ulrich: Controlling, Stuttgart, 2. A., 1997.
- Kütting, Karlheinz: Perspektiven der externen Rechnungslegung, in: Der Schweizer Treuhänder, Jg. 74, 2000, S. 153-168.
- Kütting, Karlheinz/Heiden, Matthias/Lorson, Peter: Neuere Ansätze der Bilanzanalyse – Externe unternehmenswertorientierte Performancemessung, in: BBK-Beilage zu Heft 1/2000, S. 1-40.
- Kütting, Karlheinz/Lorson, Peter: Erfolgs(potential)orientiertes Konzernmanagement, in: BB, Beilage 8 zu Heft 20, Jg. 52, 1997, S. 1-31.
- Kütting, Karlheinz/Lorson, Peter: Harmonisierung des Rechnungswesens aus Sicht der externen Rechnungslegung, in: Internationaler Unternehmensrechnung. Harmonisierung – Internationale Rechnungslegung – Shareholder Value – Investitionsrechnung, hrsg. v. Männel, Wolfgang/Küpper, Hans-Ulrich, Wiesbaden 1999, S. 47-57.
- Kütting, Karlheinz/Weber, Claus-Peter: Der Konzernabschluss, Stuttgart, 7. A., 2001.
- Lorson, Peter: Erfolgsrechnung und -überwachung in globalen Konzernen, in: DB, Jg. 49, 1996, S. 2505-2511.
- Lorson, Peter: Neuere Controllingansätze in globalen Konzernen, in: Das Rechnungswesen auf dem Prüfstand, hrsg. v. Kütting, Karlheinz/Weber, Claus-Peter, Frankfurt a. M. 1997, S. 168-201.
- Melching, Hans-Georg: Internationales Rechnungswesen und Ergebniskontrolle bei der VOLKSWAGEN AG, in: Controlling, Jg. 8, 1997, S. 246-252.
- Menn, Bernd-Joachim: Die spartenorientierte Kapitalergebnisrechnung im Bayer-Konzern, in: Das Rechnungswesen im Konzern. Intern-Extern, hrsg. v. Kütting, Karlheinz/Weber, Claus-Peter, Stuttgart 1995, S. 217-234.
- Müller, Eberhard: Controlling in der internationalen Unternehmung, in: DBW, Jg. 56, 1996, S. 111-122.
- Pellens, Bernhard/Crasselt, Nils/Rockholtz, Carsten: Wertorientierte Entlohnungssysteme für Führungskräfte – Anforderungen und empirische Evidenz, in: Unternehmenswertorientierte Entlohnungssysteme, hrsg. v. Pellens, Bernhard, Stuttgart 1998, S. 2-28.
- Perlit, Manfred: Internationales Management, Stuttgart, 4. A., 2000.
- Pötsch, Hans Dieter: Internationales Berichtswesen, in: Controlling, Jg. 1, 1989, S. 10-17.
- Reichmann, Thomas: Euro-Controlling, in: Die Herausforderungen der Zukunft meistern. Globalisierung, Potentialorientierung und Fokussierung, Festschrift für Lothar G. Winter zum 70. Geburtstag, hrsg. v. Hinterhuber, Hans H., Frankfurt a. M. 1995, S. 75-90.
- Rein, Michael: Konsolidierte Grenzplankostenrechnung, Wiesbaden 1993.
- Reis, Detlef: Finanzmanagement in internationalen mittelständischen Unternehmen, Wiesbaden 1999.
- Scheer, August-Wilhelm: Controlling unternehmensübergreifender Geschäftsprozesse, in: Wertorientierte Konzernführung, hrsg. v. Kütting, Karlheinz/Weber, Claus-Peter, Stuttgart 2000, S. 319-336.
- Schmidt, Andreas: Controlling ausländischer Tochterunternehmen: Aufgaben – Instrumente – Organisationsalternativen, in: DB, Jg. 40, 1987, S. 1645-1649.
- Theisen, Manuel René: Der Konzern, Stuttgart, 2. A., 2000.
- Weber, Jürgen: Controlling 2000 ff.: Neue Perspektiven und Instrumente, in: Electronic business and knowledge management: neue Dimensionen für den Unternehmenserfolg, hrsg. v. Scheer, August-Wilhelm, Heidelberg 1999, S. 371-399.
- Welge, Martin K.: Multinationale Unternehmen, Führung in, in: Handwörterbuch der Führung, hrsg. v. Kieser, Alfred/Reber, Gerhard/Wunderer, Rolf, Stuttgart, 2. A., 1995, Sp. 1532-1542.
- Ziener, Martin: Controlling im multinationalen Unternehmen, Landsberg a. L. 1985.