

# Verhaltensorientiertes Rechnungswesen und Controlling – haben wir Nachholbedarf?

Interview mit Univ.-Prof. Dr. Barbara E. Weißenberger, Lehrstuhl für BWL, insbes. Accounting, Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf

von Alfred Biel

*Bei der Suche nach Themen, die „im Trend liegen“ und worauf man sich einstellen sollte, ist es häufig hilfreich, einen Blick auf die Themen zu werfen, die mit dem ControllerPreis des ICV bedacht oder von der Ideenwerkstatt aufgegriffen wurden. So wurde z. B. der ControllerPreis 2015 für vorbildhaftes „verhaltensorientiertes Controlling-Projekt“ vergeben. „Behavioral Controlling“ war Themenschwerpunkt der Ideenwerkstatt im Jahr 2011 und 2012: „Was macht Controller erfolgreich(er)? Auf das Verhalten kommt es an!“ – Gute Gründe, Aspekte der Verhaltensorientierung im Rechnungswesen und im Controlling im Rahmen eines Interviews nachzuzufügen.*

**Biel:** Vielen Dank, Frau Prof. Dr. Weißenberger, dass Sie für diesen Dialog zur Verfügung stehen. Sie sind bekannt geworden als „Accounting-Expertin“. Beispielsweise erläutert Ihr Buch „IFRS für Controller“ Controlling unter IFRS. In neuerer Zeit widmen Sie sich verstärkt verhaltensbezogenen Fragen. Bedeutet dies, dass es für die Verfolgung von Rechnungs- und Steuerungszielen nicht nur auf „richtige Zahlen“ ankommt?

**Weißenberger:** Genau – wobei die Basisaussage lauten muss: Das eine tun, aber dafür das andere nicht lassen. **Im Controlling wurden über viele Jahre hinweg Instrumente entwickelt, die bei den ökonomischen Akteuren Rationalität voraussetzen.** Viele dieser Instrumente haben sich in der Unternehmenspraxis bewährt: Denken Sie beispielsweise an die Deckungsbeitragsrechnung, das Target Costing oder die Break-Even-Analyse. In all diesen Fällen wird bezogen auf bestimmte Frage-

stellungen ein logisch richtiges Ergebnis ermittelt, zum Beispiel eine Preisuntergrenze, ein Zielpreis oder eine Mindestabsatzmenge, und es wird unterstellt, dass der Entscheider dieses Ergebnis dann auch in dieser Form umsetzt. Das gilt auch heute noch.

**Biel:** Und mit welchen Erfahrungen ist der Einsatz dieser Instrumente verbunden?

**Weißenberger:** Ja, wir stellen eben auch fest, dass es gerade in komplexeren Entscheidungs- und Steuerungssituationen immer wieder **systematische Entscheidungsfehler** gibt. Beispielsweise gibt es inzwischen viele Belege dafür, dass es bei langfristigen Infrastruktur- oder IT-Projekten regelmäßig zu deutlichen Kostenüberschreitungen kommt. Man denke plakativ (aber nicht nur!) an den Flughafen Berlin-Brandenburg oder die Hamburger Elb-Philharmonie.

**Biel:** Liegen Erkenntnisse auch darüber vor, warum es zu diesen Entscheidungsfehlern kommt?

**Weißenberger:** Nun, man kann sich im Prinzip drei mögliche Gründe vorstellen, warum solche Entscheidungsfehler wiederholt und scheinbar eben nicht zufällig auftreten.

1. Erstens könnte es sein, dass die bestehenden **Planungs- und Kontrollinstrumente nicht hinreichend ausgereift sind** – an dieser Stelle hat man aber schon in den 1970er bis 1990er Jahren angesetzt.
2. Zweitens ist denkbar, dass die **Projektmanager eigene Ziele** zulasten des Projekts verfolgen: Das war das große Thema der anreizbasierten Controllingforschung zwischen 1990 und 2010 unter dem Stichwort

„Shareholder Value“ bzw. „wertorientierte Steuerung“.

3. Ein dritter Grund könnte nun sein, dass es **im menschlichen Entscheidungsverhalten** Brüche, Verzerrungen oder auch „gedankliche Abkürzungen“ gibt, die eben zu Entscheidungsfehlern führen. Hier hat die Verhaltenspsychologie in den letzten Jahren enorme Fortschritte gemacht und im Controlling müssen wir dies aufgreifen, um zu hinterfragen: Kann es sein, dass bestimmte Instrumente möglicherweise deshalb nicht funktionieren, weil sie dazu verleiten, in **Entscheidungs“fallen“**, die man auch als **Biases** bezeichnet, zu tappen? Denn wenn diese Diagnose stimmt, dann müssen wir als Wissenschaftler solide Vorschläge für die Gestaltung und Verwendung von Controllinginstrumenten machen, mit denen solche Entscheidungsfehler vermieden werden. Das ist unter dem aktuellen Stichwort **„Debiasing“** in der Literatur zu verstehen.

**Biel:** Gibt es also Situationen und Konstellationen, in denen die Emotion die Information schlägt?

**Weißenberger:** Ich würde nicht von Emotion versus Information sprechen, obwohl es natürlich inzwischen auch spannende Arbeiten gibt, wie bestimmte emotionale Zustände Entscheidungsverhalten beeinflussen.

**Biel:** Bitte lassen Sie uns dazu einen anderen Aspekt aufgreifen. In den Wirtschaftswissenschaften wird vielfach mit Modellen gearbeitet, um Sachverhalte oder Lösungsprozesse abstrakt abzubilden. Gibt es auch zu unserem Thema bereits Modelle?

**Weißberger:** Für Controller ist aus meiner Sicht vor allem das Modell des amerikanischen Nobelpreisträgers und Verhaltenspsychologen Daniel Kahneman bedeutsam, der in seinem Buch „**Schnelles Denken, langsames Denken**“ Entscheidungsprozesse mithilfe zweier fiktiver Systeme 1 und 2 im menschlichen Denken modelliert. **System 1 ist das schnelle**, automatisierte und vielfach unbewusste Lösen von Entscheidungsproblemen auf der Basis von Heuristiken, **System 2 dagegen die langsame**, logisch-rationale und in der Regel auch bewusste Entscheidungsfindung. Das Zusammenspiel beider Systeme erlaubt uns, jeden Tag eine große Anzahl von mehr oder weniger komplexen Entscheidungen zu treffen, denn das System 1 entlastet das System 2 von vielen Standardentscheidungen, für die es bereits gute Heuristiken und „gedankliche Abkürzungen“ gibt. Allerdings kann uns dies eben auch in die Irre führen.

**Biel:** Interessant – können Sie uns dieses Modell noch etwas veranschaulichen?

**Weißberger:** Gerne, nehmen wir beispielsweise die Investition in einen neuen Fabrikationsstandort. Die damit verbundenen Ausgaben sind in aller Regel nach Errichtung des Standorts weitestgehend versunken, d. h. die Entscheidung kann nicht mehr rückgängig gemacht werden. Dennoch berücksichtigen wir diese Ausgaben während der Lebensdauer des Werks und seiner Anlagen in Form von Abschreibungen und Kapitalkosten, um beispielsweise bei der Preiskalkulation sicherzustellen, dass die Rückflüsse in Form von zahlungswirksamen Deckungsbeiträgen die Amortisation der Investition im Sinne der ursprünglichen Entscheidung sicherstellen.

**Biel:** Wo sehen Sie das entscheidende Problem?

**Weißberger:** Diese an sich vernünftige Heuristik ist aber genau dann gefährlich, wenn man sich in einer Entscheidungssituation befindet, in der dieser ursprüngliche Kontext nicht mehr gilt. Wenn beispielsweise im Rahmen einer Produktentwicklung zunehmend Indikatoren auftreten, dass sich das geplante Produkt vermutlich nicht wie erwartet vermarkten lässt, muss die Projektabbruchentscheidung eben ausschließlich unter Berücksichtigung der zukünftigen Erfolge getroffen werden und darf die versunkenen Entwicklungsausgaben der Vergangenheit nicht berücksichtigen. Studien zeigen aber, dass diese Sunk Cost Fallacy auch bei erfahrenen Entscheidern immer wieder beobachtet werden kann.

**Biel:** Verhaltensorientierung in Rechnungswesen und Controlling ist prinzipiell kein neues Thema. Wird durch das Behavioral Accounting eine Problemstellung beleuchtet, die bisher zu wenig Beachtung gefunden hat? Als jemand, der schon relativ lange die Controlling-Szene beobachten und verfolgen darf, erinnere ich mich daran, dass z. B. noch vor einigen Jahrzehnten darüber gestritten wurde, welche Bedeutung die Verhaltensorientierung im Controlling haben darf. Wo stehen wir heute aus Ihrer Sicht?

**Weißberger:** Es ist richtig, dass es schon vor fünfzig Jahren sehr wichtige und wegweisende Literatur zum Thema „Behavioral Accounting“ gegeben hat. Zum Beispiel hat der amerikanische Forscher Chris Argyris schon in den 1950er Jahren in einem sozialpsychologischen Kontext untersucht, wie sich verschiedene Budgetierungsformen auf die Mitarbeitermotivation auswirken. Darauf aufbauend hat der britische Wissenschaftler Anthony Hopwood in den 1970er Jahren analysiert, welchen Einfluss die Nutzung von Budgetinformationen durch Vorgesetzte, z. B. im Rahmen der Abweichungsanalyse, hat und welche Gestaltungs-

pplikationen sich daraus ergeben. Diese Themen sind auch heute noch aktuell.

**Biel:** Wie geht nun die moderne Controllingforschung damit um? Was bedeutet dies z. B. auch für Ihre wissenschaftliche Arbeit?

**Weißberger:** Die moderne Controllingforschung baut derzeit eine sehr wichtige und neue Forschungsdimension aus, **nämlich die Forschung zu Fragestellungen, die Informationsverarbeitung und – darauf aufsetzend – Entscheidungsprozesse im engeren Sinne betreffen**. Also: Wie treffen Einzelpersonen (oder auch Gruppen) Entscheidungen, wenn ihnen bestimmte Informationen vorgelegt werden? Welche Aspekte werden besonders stark gewichtet oder auch ignoriert? Wann wird der Prozess der Informationssuche abgebrochen? Wie geht man mit Risiken um? Die Bausteine für die Beantwortung dieser Fragen haben der viel zu früh verstorbene Verhaltenspsychologe Amos Tversky und sein Kollege Daniel Kahneman in den 1970er Jahren gelegt: Sie entwickelten verschiedene psychologische Modelle für menschliches Entscheidungsverhalten, die auf eine damals ganz neue Art erklären, warum Entscheider Fehler machen.

**Biel:** Können Sie uns hierzu noch weitere Beispiele zum besseren Verständnis vermitteln?

**Weißberger:** Neben der hier beschriebenen **Sunk Cost Fallacy** gehören dazu beispielsweise das **Availability Bias**, d. h. je mehr Informationen über eine Situation verfügbar sind, für umso wahrscheinlicher wird sie gehalten, das **Representativeness Bias**, mit dem in an sich unzusammenhängenden Sachverhalten scheinbare Muster erkannt werden, oder das **Anchoring Bias**, d. h. die Orientierung an irrelevanten Ankerpunkten für die eigentliche Entscheidung.



## Die hohe Kunst der Rechnungslegung beherrschen.

IFRS für Controller: 13. - 15. Juli | Highlights der HGB Bilanzierung: 05. - 06. Sept.  
 Bilanzierung für Controller: 28. - 29. Sept. | Buchführung für Controller: 11. Okt.  
 Jahresabschlussanalyse: 19. - 20. Okt. | Konsolidierung: 24. - 25. Okt.  
 Certified Accounting Specialist (CAS): 24. - 28. Okt. und 21. - 25. Nov.



Informieren und anmelden: [www.ca-iaf.de](http://www.ca-iaf.de)

CA institute for accounting & finance®  
 The Art of Accounting

Viele dieser Biases wurden zunächst in der Finanzierungstheorie unter dem Stichwort Behavioral Finance aufgegriffen, denn eine Reihe von Kapitalmarktanomalitäten lässt sich mit der Annahme arbitragefreier und vollkommener Märkte nicht erklären, sondern erst, nachdem die Überlegungen von Kahneman und Tversky zugrunde gelegt werden. In der Controllingforschung kam diese Forschungsrichtung erst später an. Sie ist aber meines Erachtens heute eines der wichtigsten Felder, in denen wir im Sinne einer gestaltungs- und anwendungsorientierten Theoriefindung und -prüfung wissenschaftlichen Fortschritt erreichen müssen.

**Biel:** Warum engagieren Sie sich auf diesem Themenfeld? Was ist Ihnen wichtig?

**Weißberger:** Unsere Aufgabe als Wissenschaftler ist es nicht mehr nur, die Controllinginstrumente in einem idealtypischen Setting immer weiter zu verfeinern, sondern es muss auch darum gehen, **den sachgemäßen Einsatz vor dem Hintergrund beschränkt-rationaler Entscheider zu verbessern.**

**Biel:** Bitte lassen Sie hier nachfragen: Aber wie lassen sich systematische Entscheidungsverzerrungen belegen? Und wie können aus diesen Erkenntnissen praktische Gestaltungshinweise abgeleitet werden?

**Weißberger:** In diesem Forschungsfeld spielt vor allem die experimentelle Forschung eine wichtige Rolle. Das möchte ich Ihnen gerne am

Beispiel einer Studie veranschaulichen, die ich mit meiner Mitarbeiterin Christine Ohlert im letzten Jahr im Journal of Management Control publiziert habe. In dieser Studie hat uns vor allem interessiert, wie die sogenannte **Base-rate Fallacy** vermieden werden kann. Dieser Entscheidungsfehler spielt praktisch immer dann eine große Rolle, wenn es um bedingte Wahrscheinlichkeiten einer Grundgesamtheit geht. Nehmen wir beispielsweise an, dass Sie zwei Anlagen A und B haben, auf denen ein Produkt gefertigt wird. Anlage A hat eine deutlich höhere Kapazität als Anlage B, außerdem eine geringere Fehlerrate. Nun stellen Sie nachträglich fest, dass einige Produkte fehlerhaft sind – Sie wissen aber nicht, bei welcher Anlage dieser Fehler verursacht worden ist. Welche Anlage legen Sie als erstes still, um das Wartungsteam nach der Fehlerquelle suchen zu lassen? Viele antworten spontan: „Anlage B“ – weil die Produktionsausfälle während der Reparaturzeit aufgrund der geringeren Kapazität kleiner sind oder schlichtweg, weil die Fehlerrate höher ist. Oft ist das aber genau die falsche Antwort, nämlich immer dann, wenn auf Anlage A so viel gefertigt wird, dass die absolute Anzahl der fehlerhaften Teile selbst bei einer geringeren Fehlerrate immer noch höher ist als bei der Anlage B. Dann ist nämlich die bedingte Wahrscheinlichkeit, dass die fehlerhaften Produkte aus Anlage A stammen, höher. Und dann sollte auch dort mit der Fehlersuche begonnen werden.

**Biel:** Uns interessiert an dieser Stelle, ob und ggf., wie Sie dieses Thema weiter verfolgt haben.

**Weißberger:** Das verstehe ich. Wir haben nun Probanden eine Fallstudie vorgelegt, bei der ein solches Entscheidungsproblem zu lösen war. Gleichzeitig haben wir das **Format, in dem die Informationen vorgelegt wurden**, verändert – manche Gruppen erhielten eine grafische Darstellung, andere einen tabellarischen Überblick, wieder andere einen Text. Zudem haben wir Persönlichkeitsmerkmale wie u. a. den kognitiven Stil und das statistische Grundwissen erhoben.

**Biel:** Art und Form der Vorlage bzw. Präsentation wirken beeinflussend?

**Weißberger:** Genau. Der Charme eines solchen experimentellen Designs besteht darin, dass anhand von Abweichungen in den Antworten der unterschiedlichen Experimentalgruppen relativ gut vorhergesagt werden kann, ob ein bestimmtes Merkmal, hier z. B. **das Präsentationsformat der Informationen, einen kausalen Einfluss auf die Entscheidungsqualität hat.** Tatsächlich konnten wir zeigen, dass gerade bei Nicht-Betriebswirten die grafische Präsentation anderen Formaten durch einen geringeren Entscheidungsfehler klar überlegen war, sodass hier eine unmittelbare **Handlungsempfehlung für die Gestaltung von Controllingberichten** resultiert. Keinen Einfluss hatte interessanterweise das statistische Grundwissen, sehr wohl aber wiederum der kognitive Stil: Je weniger die Probanden eine Präferenz für analytisches Denken (System 2) haben, umso höher ist der Entscheidungsfehler. Gerade in einem solchen Setting spielt dann die Beratungsfunktion des Controllings eine besondere Rolle.

**Biel:** Geht diese Arbeit weiter?

**Weißberger:** Ja, in dieser Form werden inzwischen immer häufiger Experimente durchgeführt – manchmal sogar als natürliche Experimente, nämlich immer dann, wenn in Unternehmen strukturell Controllinginstrumente verändert oder angepasst werden. Das ist für die Controllingforschung ein extrem spannendes Feld.

**Biel:** Wir haben also die Aufgabe, nicht nur eine „Aussage“ zu treffen, sondern dabei auch die Aussageform und andere mögliche Auswirkungen zu bedenken.

## Autoren



### Prof. Dr. Barbara E. Weißberger

ist Inhaberin des Lehrstuhls für Accounting, Heinrich-Heine-Universität Düsseldorf, sowie Affiliate Professor of Accounting, Bucerius Law School.

[www.accounting.hhu.de](http://www.accounting.hhu.de)

E-Mail: [barbara.weissenberger@hhu.de](mailto:barbara.weissenberger@hhu.de)

### Fachjournalist (DFJS) Dipl.-BW Alfred Biel

ist Autor, Interviewer und Rezensent verschiedener Medien mit reichhaltiger Erfahrung aus verantwortlichen Konzern-Tätigkeiten und Aufgaben in mittelständischen Unternehmen. Betriebswirtschaftlicher und journalistischer Abschluss. Ehrenmitglied des Deutschen Fachjournalisten Verbandes (DFJV) und des Internationalen Controller Vereins (ICV).

E-Mail: [alfred.biel@gmx.de](mailto:alfred.biel@gmx.de)



**Weißberger:** Richtig – es kommt also nicht auf den „Lehrbuchcharakter“ eines Instruments an, denn da wäre zum Beispiel das Präsentationsformat der Informationen relativ gleichgültig, **sondern eben auf den jeweiligen Kontext und die Art der Informationsverarbeitung.** Und visuelle Informationen lassen sich eben deutlich leichter und einfacher verarbeiten als tabellarische oder in Textform präsentierte Informationen, sodass das System 1 nicht so schnell in die Irre geführt wird.

**Biel:** Müssen wir nun – zugespitzt gefragt – den Schluss ziehen, dass Controllerinnen und Controller auch Psychologen sein sollen?

**Weißberger:** Nein, hier würden wir das sprichwörtliche Kind mit dem Bade ausschütten, wenn wir jetzt von den Controllerinnen und Controllern auch noch verlangen würden, Psychologen zu sein. Notwendig ist vielmehr eine Offenheit dahingehend, dass es eben **auch auf die Form von Informationspräsentation, Analyse und Beratung ankommen kann** – und dass es deshalb durchaus sinnvoll sein kann, Gestaltungsvorschläge, die auf psychologischen Theorien basieren, tatsächlich anzuwenden, selbst wenn die eigene Präferenz sehr nah am rationalen Denken bzw. System 2 liegt. Wer sich aber deutlich intensiver mit psychologischen Theorien auseinandersetzen muss, das sind wir Wissenschaftlerinnen und Wissenschaftler – und das hört an dieser Stelle noch lange nicht auf.

**Biel:** Bitte führen Sie diesen Aspekt unseren Leserinnen und Leser etwas aus? Was dürfen wir erwarten?

**Weißberger:** Ja, sehr spannende Entwicklungen sind beispielsweise auch in der **Neuroökonomie** zu erwarten. Dieses noch ganz junge Forschungsfeld untersucht neurophysiologische Prozesse im Gehirn und leitet daraus Verhaltensempfehlungen ab. Nehmen Sie zum Beispiel den bekannten Crowding-Out-Effekt: Dabei geht es ja um die Verdrängung intrinsischer Motivation durch extrinsische Anreize. Mit anderen Worten, wenn Sie jemanden für etwas materiell belohnen, was dieser bisher freiwillig getan hat, dann ist er in vielen Fällen nicht mehr bereit, sich ohne Belohnung zu engagieren. Interessanterweise zeigt eine jüngere neuroökonomische Untersuchung meines Düsseldorf-Kollegen Peter Kenning im Journal of Economic Psychology, dass extrinsische Belohnungen die Hirnareale, in denen es um die Aufgabe als solche geht, nicht beeinflussen, sondern vor allem die Hirnareale, in denen die Beurteilung der Belohnung selbst verortet ist.

**Biel:** Was haben wir daraus zu folgern?

**Weißberger:** Diese Erkenntnis bestätigt nicht nur die psychologische Interpretation des Crowding-Out-Effekts, sondern zeigt auch noch einmal, dass **Incentivierungssysteme auch im Controlling nur sehr vorsichtig eingesetzt** werden sollten. Also es gibt noch viel

zu tun und viele Ansatzpunkte, um gestaltungsorientierte Hinweise zur Optimierung der Controllinginstrumente zu geben.

**Biel:** Welche Tipps können Sie unseren Leserinnen und Lesern ganz konkret geben, um Entscheidungsfehlern vorzubeugen?

**Weißberger:** Hier stehen wir mit unserer Forschung im Controlling natürlich bei Weitem noch nicht am Ende, aber es gibt schon eine Reihe von sehr hilfreichen Ratschlägen.

- Erstens sollten sich Controller sehr bewusst und systematisch mit **Entscheidungsverzerrungen bzw. gedanklichen Abkürzungen im Sinne von Biases auseinandersetzen.** Denn auch wenn es das Auftreten solcher Biases nicht verhindert, ist es der erste Schritt eines De-Biasing, also einer Bewältigung oder zumindest Reduktion, die Akzeptanz, dass Entscheidungen nicht immer rational ablaufen. Nehmen wir beispielsweise das Anchoring Bias, d. h. das (unbewusste) Setzen von mentalen Bezugspunkten für die Beurteilung von Sachverhalten. Wenn in einer Sitzung über Investitionsanträge entschieden werden soll, die nach ihrer Höhe absteigend geordnet sind, dann werden die letzten Anträge im Zweifel als relativ niedrig und unbedeutend angesehen, weil durch die ersten und hochvolumigen Anträge ein entsprechend hoher Anker gesetzt wurde. Und möglicherweise



Mit Concur integrieren Sie alle Daten aus Reisebuchung, Reisekostenabrechnungen, ERP und Kreditkarten in einem einzigen System.

Durch mobile und interaktive Dashboards, personalisierte Reports und automatisierte Benachrichtigungen, erhalten Sie die volle Kontrolle über Kosten und Budgets. So sparen Sie Zeit und Geld und nehmen den Druck aus dem Tagesgeschäft.

**Travel. Expense. Intelligence.**

wird dann über diese Anträge nicht mehr mit der gebotenen Sorgfalt entschieden. Oder denken wir an das Over-Confidence Bias: **Es betrifft das systematische Überschätzen des eigenen Wissens bzw. der eigenen Fähigkeiten.** Bis zu einem gewissen Grad ist Over-Confidence im Sinne von Zuversicht, Mut oder Tatkraft wichtig – aber in einer zu hohen Dosis führt es dazu, dass Projektrisiken unterschätzt werden. Dieser Aspekte sollten sich Controller zumindest bewusst sein.

- Zweitens sollten Controller versuchen, **Informationsverarbeitungs- und Entscheidungsprozesse so zu strukturieren**, dass möglichst häufig System 2, also der logisch-rationale und bewusste Teil unseres Denkens, aktiviert wird. Das geht beispielsweise, indem in Projektentscheidungen ein Team-Mitglied oder sogar eine Gruppe die Rolle des so genannten „Advocatus Diaboli“ zugewiesen bekommt. Dessen Aufgabe ist es, ausschließlich möglichst überzeugende Argumente gegen das Projekt zu sammeln und vorzutragen. Ein anderer Weg ist die Pre-Mortem-Analyse: Man versetzt sich in die Zukunft und unterstellt, das geplante Projekt sei gescheitert. Es werden dann mögliche Ursachen gesucht, die begründen, woran das Scheitern dieses Projekts gelegen haben könnte.

**Biel:** Wenn Controllerinnen und Controller Ihre Hinweise und Tipps aufgreifen, welche praktischen Vorteile und welchen Nutzen können sie davon in der Praxis erwarten?

**Weißberger:** Dieser Perspektivwechsel durch den Advocatus Diaboli oder die Pre-Mortem-Analyse erzwingt in aller Regel nicht nur intensives Nachdenken und bremst die Heuristiken des intuitiv arbeitenden Systems 1 aus. Er wirkt vielmehr auch Gruppeneffekten entgegen, wie beispielsweise dem **Sunflower Effect**. Er besagt, dass sich in hierarchisch aufgestellten Teams die Mitglieder häufig die Meinung (oder vermutete Meinung) des Vorgesetzten zu eigen machen, ohne sie kritisch zu hinterfragen. Dieser psychologische Mechanismus wird dann außer Kraft gesetzt, wenn der Arbeitsauftrag aber ganz konkret in genau diesem Hinterfragen besteht. Übrigens: Auch von dem erfolgreichen Investor Warren Buffet wird

berichtet, dass er bei jeder größeren Entscheidung zwei Projektteams beauftragt – **eines, das die Umsetzung begründen und ein anderes, das Gründe für die Ablehnung entwickeln soll.** Erst nachdem beide Projektteams ausführlich gehört wurden, soll Buffet seine Entscheidungen treffen.

**Biel:** Ein weiteres Thema drängt sich geradezu auf. Die Controlling-Lehrbücher befassen sich ausgiebig mit Zielvereinbarungen und Zielvorgaben. Der sogenannte Abgasskandal bei VW hat bei aller Vorläufigkeit der Bewertung möglicherweise viel mit Verhaltenswirkungen von Vorgaben zu tun. Was können Sie uns unter Verhaltensaspekten zur Problematik von Vorgaben vermitteln (außerhalb der spezifischen Situation bei VW, die wir nicht beurteilen können und wollen)?

**Weißberger:** Sie sprechen hier einen ganz wichtigen und weiteren Effekt an. Bei VW – so lassen zumindest die Berichte vermuten – herrschte ein sehr hoher Druck, eine technisch anspruchsvolle und in der Umsetzung teure Lösung bei Einhaltung eines engen Kostenrahmens zu realisieren. Druck durch strenge Vorgaben führt aber – und das ist vielfach belegt – nicht nur **zu bewussten Manipulationen**, um ein scheinbar oder tatsächlich schwieriges bzw. sogar unmögliches Ziel zu erreichen. **Druck führt auch zu unsinnigem Verhalten** bzw. verstärkt die hier beschriebenen Entscheidungsverzerrungen. Vereinfacht gesagt: Vermutlich beeinträchtigt Druck die Effektivität von System 2.

**Biel:** Kann man diese Bewertungen auch durch die Forschungsergebnisse belegen?

**Weißberger:** Ja, können wir. Eines der bekanntesten Experimente hierzu hat vor einigen Jahren der amerikanische Psychologe Dan Ariely im Review of Economic Studies veröffentlicht. Probanden wurden dabei an sich einfache Aufgaben gestellt, für deren Lösung entweder durchschnittliches kreatives Denken, Gedächtnis oder motorische Fähigkeiten notwendig waren. Dabei gab es drei Gruppen: Eine, die bei guten Ergebnissen eine eher niedrige Belohnung bekam, eine weitere mit mittlerer Belohnung und eine dritte mit sehr hoher Belohnung. Interessanterweise schnitt die Gruppe, die die hohe Belohnung in Aus-

sicht hatte, am schlechtesten ab – vermutlich, weil der **psychologische Druck**, die gewünschte Belohnung auch zu erreichen, hier am größten war.

**Biel:** Das ist doch sehr praxisrelevant, weil wir in vielfacher Weise sowohl mit Leistungsdruck als auch mit Anreizen umgehen müssen.

**Weißberger:** In der Tat. Dieses Ergebnis heißt nicht nur, dass **mit hohen Anreizen eher vorsichtig umzugehen** ist, weil ein „Mehr“ an Belohnung nicht automatisch zu einem „Mehr“ an Leistung führt. Es bedeutet auch, dass Controller in Situationen mit hohem Leistungsdruck im Management ein **besonderes Augenmerk auf Fehlentscheidungen** richten müssen. Hier ist beispielsweise eine **Fehlerkultur** ein ganz wichtiger Lösungsansatz, wie sie im Kontext von Luftfahrt oder auch in Krankenhäusern intensiv diskutiert und auch schon umgesetzt wird. Fehler eines Einzelnen führen nicht zu Strafen oder nachteiligen Folgen, sondern es wird vielmehr darüber diskutiert, woran der Fehler liegen könnte und wie der Fehler in Zukunft zu vermeiden ist – um zu verhindern, dass schlechte Entscheidungen vertuscht werden, anstatt dass daraus gelernt werden kann. Auch das ist ein zentraler Aspekt guter verhaltensorientierter Controllerarbeit.

**Biel:** Herzlichen Dank, Frau Prof. Dr. Weißberger, für dieses Interview und für die sehr angenehme Zusammenarbeit bei der Vorbereitung und Durchführung. Sie haben uns einen aufschlussreichen Überblick über die spannenden Forschungsarbeiten zu diesem Thema gegeben. Sie haben uns verdeutlicht, dass es nicht nur auf die Optimierung der Systeme und Methoden ankommt, sondern auch darauf, den jeweiligen Kontext und vor allem menschliche Verhaltens- und Reaktionsweise in die Überlegungen einzubeziehen. Kurz gefasst: Über den Tellerrand des klassischen Controllings zu blicken, um Situationen im Ganzen (Instrumente, Methoden, Mensch) richtig und angemessen einzuschätzen mit dem Ziel, daraus geeignete Vorgehens- und Verhaltensweisen abzuleiten. ■