Controlling

Lehrbuch und Intensivkurs

von
Professor
Dr. Peter R. Preißler

13., vollständig überarbeitete und erweiterte Auflage

Oldenbourg Verlag München Wien

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.

© 2007 Oldenbourg Wissenschaftsverlag GmbH
Rosenheimer Straße 145, D-81671 München
Telefon: (089) 4 50 51-0
oldenbourg.de

Das Werk einschließlich aller Abbildungen ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Bearbeitung in elektronischen Systemen.

Lektorat: Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, wiso@oldenbourg.de
Herstellung: Anna Grosser
Coverentwurf: Kochan & Partner, München
Cover-Illustration: Hyde & Hyde, München
Gedruckt auf säure- und chlorfreiem Papier
Druck: Grafik + Druck, München
Bindung: Thomas Buchbinderei GmbH, Augsburg

ISBN 978-3-486-58499-8

Inhaltsverzeichnis

Vorwort 1

Einführung 3

1. Kapitel: Vortest 5

2. Kapitel: Klärung der Begriffe 13
2.1 Controlling und Controller 14
2.2 Operatives Controlling – Strategisches Controlling 19
2.3 Übungen und Tests zu Kapitel 2 23

3. Kapitel: Controlling in funktionaler Hinsicht 27
3.1 Das zielorientierte Unternehmen 27
3.2 Die Aufgabenstellung des Controllers 30
3.3 Übungen und Tests zu Kapitel 3 34

4. Kapitel: Anforderungen an den Controller 39
4.1 Anforderungsprofil des Controllers 39
4.2 Übungen und Tests zu Kapitel 4 43

5. Kapitel: Controlling in institutioneller Hinsicht 45
5.1 Einordnung des Controllers in die Unternehmungshierarchie 45
5.2 Controlling in Stab- oder Linienfunktion? 53
5.3 Unternehmensgröße und Controlling 57
5.4 Abgrenzung Controlling von Finanz- und Rechnungswesen und Revision 59
5.5 Musterstellenbeschreibung Controller 62
5.6 Übungen und Tests zu Kapitel 5 67

6. Kapitel: Einführungsstrategie des Controlling 71
6.1 Ablauforganisation bei der Einführung bzw. Verbesserung des Controlling 71
6.2 Welche Fehler müssen bei der Installation von Controller-Systemen vermieden werden? 73
6.3 Verkaufsargumente für das Controlling 74
6.4 Übungen und Tests zu Kapitel 6 76

7. Kapitel: Das Instrumentarium des Controllers 79
7.1 Informationssystem im Controlling 81
7.2 Planung und Budgetierung im Controlling 82
7.2.1 Der Einfluß der Unternehmenszielsetzung auf die Planung 85
7.2.2 Die Koordination der Planung 86
7.2.3 Formen der Unternehmungsplanung 90
7.2.3.1 Beyond Budgeting 90
7.2.3.2 Zero-Base Budgeting (ZBB) 91
7.2.4 Der Soll-Ist-Vergleich 105
7.2.5 Planungsgrundsätze 124

7.2.6 Zwischentest zum Lehrabschnitt Planung und Budgetierung 127
7.3 Das Berichtssystem im Controlling 128
7.4 Das Kennzahlensystem des Controllers 137
7.5 Das Kostenrechnungssystem im Controlling 150
7.5.1 Notwendigkeit, Ziele und Aufgaben der Kostenrechnung 150
7.5.2 Woher kommen die Daten für die Kosten- und Leistungsrechnung? 153
7.5.3 Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung als Basis jedes Kostenrechnungssystems 154
7.5.4 Die „neuen" Kostenrechnungsverfahren 155
7.5.5 Wesensunterschiede Vollkostenrechnung und Teilkostenrechnung . 157
7.5.6 Formen der Teilkostenrechnung 159
7.5.7 Warum ist die Vollkostenrechnung für die Zwecke des Controlling ungeeignet? 162
7.5.8 Der höhere Informationsgehalt der Teilkostenrechnung für den Controller 169
7.5.9 Die Prozeßkostenrechnung 173
7.5.10 Target Costing 189
7.5.11 Die Profit-Center-Organisation 195
7.6 Investitions- und Wirtschaftlichkeitsrechnung 199
7.6.1 Investitionsrechnung 199
7.6.2 Nutzwertanalyse/Punktverfahren/Multifaktenrechnung 209
7.7 Schwachstellenanalyse und Kostensenkung durch Controlling 211
7.7.1 Die Notwendigkeit von Schwachstellenanalysen und Kostensenkung 211
7.7.2 Leitlinien für Kostensenkungsprogramme 213
7.7.3 Was sind Kostensenkungsmöglichkeiten? 214
7.7.4 Phasen der Kostensenkung/Schwachstellenanalyse 216
7.7.5 Grundlagenanalyse 218
7.7.6 ABC-Analyse 218
7.7.7 XYZ-Analyse 222
7.7.8 Wertanalyse (Valueanalysis) 222
7.7.9 Die Schwachstellenanalyse (Organisations-Klimauntersuchung) ... 228
7.7.10 Nutz- und Leerkostenanalyse 232
7.7.11 Übungen und Tests zu Kapitel 7 232

8. Kapitel: Frühwarnsysteme im Controlling/Unsicherheitsanalysen Strategisches Controlling 243
8.1 Sensitivitätsanalyse 245
8.2 Risikoanalyse 246
8.3 Multiple Diskriminanzanalyse 251
8.4 Strategische Lücke/GAP-Analyse (Ziellücke) 253
8.5 Strategische Bilanz 254
8.6 Portfolioanalyse 257
8.6.1 Begriff „Portfolio" 257
8.6.2 Das 4-Felder-Portfolio 258
8.6.3 Das Neun-Felder-Portfolio 258
8.6.4 Wesentliche Kriterien der „Marktattraktivität" 261
8.6.5 Wesentliche Kriterien der „Wettbewerbsvorteile"/Geschäftsfeldstärke 261
8.6.6 Das „Strategische Geschäftsfeld" (SGF) 262

8.7 Konkurrenzanalyse 263
8.8 Produktanalyse 266
8.8.1 Produktpolitik 266
8.8.2 Lebenszyklus und Lebenszykluskostenrechnung 268
8.8.3 Kostenerfahrungskurve 272
8.8.4 Die Artikelerfolgskontrolle 273
8.9 Swot-Analyse 275
8.10 Die 7-W-Analyse 276
8.11 Die Kontrolltechniken 276
8.11.1 Indirekte Kontrolle 276
8.11.2 Prüfmatrix 277
8.11.3 Analogiemethode 278
8.11.4 Arbeiten mit Checklisten (Checklisten-Technik) 279
8.11.5 Problemspeicher/Schwächen sichtbar machen 280
8.12 Benchmarking 281
8.13 Übungen und Tests zu Kapitel 8 283

9. Kapitel: Schlußbetrachtung 287

Lösungen 289

Literaturverzeichnis 327

Stichwortverzeichnis 334

Vorwort

Als ich um 1970 begann, mich intensiver mit Controlling zu beschäftigen (durch meine damalige Tätigkeit als Leiter Controlling und Betriebswirtschaft in einem Industrieunternehmen der Unterhaltungselektronik und anschließend als Referatsleiter Controlling der Fraunhofer Gesellschaft), war Controlling in Deutschland fast noch völliges Neuland.

1977 unternahm ich an meiner damaligen Hochschule in Würzburg, den Versuch Controlling als Schwerpunktsfach zu installieren. Die Widerstände von Kollegen anderer Hochschulen waren gewaltig und aus heutiger Sicht völlig unverständlich. So schrieb, z. B. der Lehrstuhlinhaber einer anderen bayerischen Hochschule: „Controlling ist etwas völlig Unseriöses und überhaupt nichts Neues! - Controlling ist nichts anderes als Planungsrechnung und Kontrolle!“ Nun der Kollege konnte die Entwicklung nicht aufhalten! An jeder Hochschule wird mittlerweile Controlling gelehrt und fast jedes Unternehmen hat Controlling installiert. Meiner Meinung nach, gibt es nun fast zu viel Controlling. Jeder fügt einfach das Wort Controlling hinzu, um sein Gebiet aufzuwerten. So spricht man mittlerweile von Material-, Energie-, Personal-Controller usw. Der eigentliche Sinn des Controlling, der darin liegt, funktionsübergreifendes Steuerungsinstrument zu sein, geht dabei oft verloren und die Überbetonung des Controlling, in manchen Unternehmen, ist nicht zielführend. Controlling ist immer nur ein Begleitinstrument und kann unternehmerisches Denken und Handeln nicht ersetzen. Ein Controller ist nicht der „Herrscher des Unternehmens“, sondern „oberster Diener“ und Berater seines Unternehmens. Die folgenden Ausführungen versuchen zu zeigen, wie Controlling im Unternehmen erfolgreich installiert werden kann.

Einführung

Das im folgenden angewandte didaktische Grundkonzept baut auf der Erkenntnis auf, daß durch den Wechsel zwischen zielorientierter Lehrstoffdarstellung und darauf aufbauender Basis, Aufgaben und Übungen (vor allem auch auf der Grundlage des Multiple-Choice-Verfahrens) in relativ kurzer Zeit auch komplexe Wissensgebiete vermittelt werden können. Deshalb erfolgte die Aufgliederung der dem speziellen Informationsbedürfnis der angesprochenen Zielgruppen (Praktiker, aber auch engagierter Studenten der Wirtschaftswissenschaften) angepaßten Lehrinhalte in Basissteinen pro Lehrabschnitt.

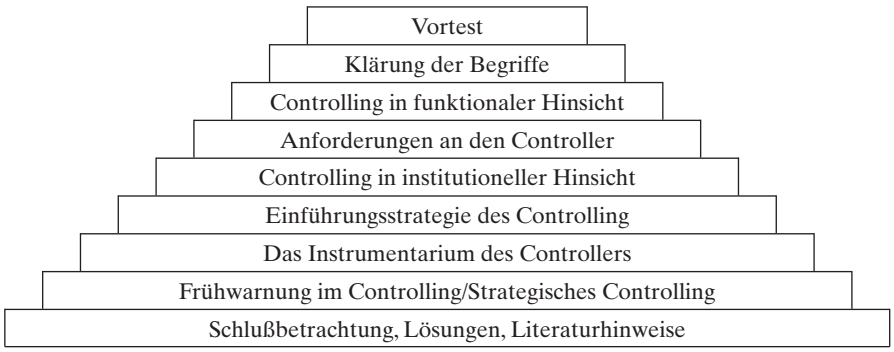
Die ebenfalls nach Lehrabschnitten unterteilten Tests, Übungen und Aufgaben sollen nicht nur der Wissensvermittlung dienen, sondern auch der Lernerfolgskontrolle.

Eines der wesentlichsten Grundprinzipien des Controlling, die eigene Erfolgskontrolle, soll auch in diesem Buch Anwendung finden. Deshalb ist im folgenden ein Vortest abgedruckt, der den erreichten Wissensstand nach Durcharbeitung des Buches widerspiegelt. Dieser Fragebogen soll Ihren persönlichen Lernerfolg nach Durcharbeiten des Buches feststellen, d.h. er dient Ihrer Selbstkontrolle. Wenn Sie also die folgenden Fragen mit Leichtigkeit und vor allem auch richtig beantworten können, besitzen Sie bereits Controlling-Grundwissen und können den folgenden Ausführungen vor allem Zusammenhänge und Begründungen entnehmen. Konnten Sie den folgenden Vortest jedoch nur unter Unsicherheit ausfüllen, so empfiehlt sich eine besonders intensive Mitarbeit und Durcharbeiten der beigefügten Übungen und Tests. Vor allem diese Übungen und Tests dienen dazu, Sie langsam von einfachen zu komplizierten Problemen des Controlling hinzuführen. Sinnvoll ist es deshalb, alle Lehreinheiten konsequent hintereinander durchzuarbeiten, nur wenn Sie einen Basisstein durchgearbeitet und verstanden haben, sollten Sie die nächste Lehreinheit angehen.

Hinweis:

Bei den folgenden Vortests wie auch bei den Multiple-Choice-Fragen zu den jeweiligen Lehreinheiten kann jede Antwort richtig oder falsch sein.

Der ganze Intensivkurs ist in Basissteinen aufgebaut, wie die folgende Übersicht zeigt:



1. Kapitel
Vortest

1) Was verstehen Sie unter dem Begriff Controlling? Versuchen Sie, eine kurze Definition zu geben:

2) Welche der im folgenden aufgeführten Aufgaben hat ihrer Meinung nach der Controller:

	ja	nein
– Festlegung der Zielsetzung des Unternehmens		
– Realisierung der Planerfüllung		
– Revision		
– Beratung der Unternehmensleitung bei der Zielfestlegung		
– Zuständig für Kostenrechnungsfragen		
– Koordination und Unterstützung bei der Durchführung der Pläne		
– Kostenkontrolle		
– Durchführung von Soll-Ist-Vergleichen		
– Finanzielle Absicherung des Geschäftsvermögens		
– Beobachtung des Unternehmensumfeldes		
– Überwachung der Einhaltung von Plänen		
– Zuständig für die Personalpolitik des Unternehmens		
– Sicherheitsbeauftragter		
– Zuständig für die Gewinne in der Bilanz		
– Zuständig für die Zielsteuerung		
– u.a. Wahrnehmen der Steuerungs- und Kontrollfunktion		

3) Was ist eigentlich das „Neue“ am Controlling?

	ja	nein
– Die Ausrichtung der Kosten- und Leistungsrechnung als Steuerungsinstrument der Unternehmensführung,		
– Die geschlossene organisatorische Konzeption der Teilfunktionen,		
– die Betonung der Kontrolltätigkeit der Kostenrechnung,		
– Einführung der Kostenplanung im Betrieb.		

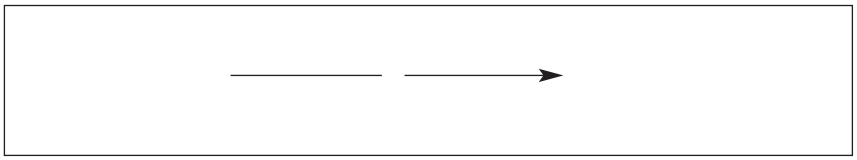
4) Welche der folgenden Aussagen erscheinen Ihnen richtig?

Controlling ist:	ja	nein
– Innerbetriebliche Revision		
– Kostenkontrolle		
– Topmanagement		
– Funktionsübergreifendes Steuerungsinstrument		
– Mittel zur Gewinnsteigerung in der Bilanz		
– Andere Bezeichnung für Geschäftsführung		
– Zentrale Stelle für Sicherheitsfragen		
– Teilbereich der Buchhaltung		
– Ein auf Dauer vorgesehenes Führungsinstrument		

5) Stimmen folgende Aussagen:

	ja	nein
– Schlechte Betriebsergebnisse sind die Voraussetzung für die Einführung von Controlling		
– Controlling ist eine völlig neue Erkenntnis der betriebswirtschaftlichen Lehre		
– Funktionierendes Controlling bedeutet gleichsam institutionalisiertes Kostensenken		
– Das Wort ‚Controlling‘ ist mit Kontrolle gleichzusetzen		
– Der Controller hat eine beratende Funktion bei der Festlegung von Unternehmenszielen		
– Der Controller ist immer ein Fachmann auf dem Gebiet der EDV		
– Er ist verantwortlich für die Zielerreichung		
– Er muß Mitarbeiter motivieren können		

6) Worin liegen die Hauptunterschiede zwischen Kontrolle und Controlling?
Ergänzen Sie bitte die folgende Zeichnung:



Ergänzen Sie bitte:

Unterscheidungs-merkmal	Operatives Controlling	Strategisches Controlling

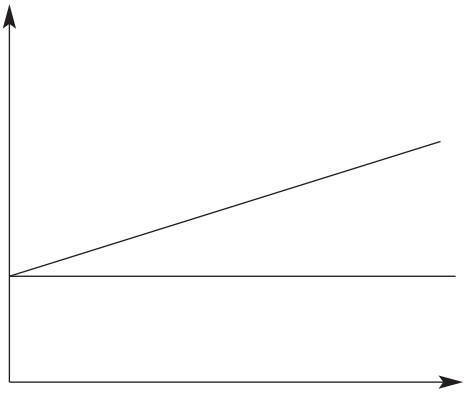
7) Welche dieser Größen in der Teilkostenrechnung (bitte ankreuzen) sind von zentraler Bedeutung?

Gewinn		Deckungsbeitrag	

8) Der Beschäftigungsgrad ist das Vehältnis zwischen

und

9) Kennzeichnen Sie in untenstehendem Diagramm die Abszisse und die Ordinate mit der entsprechenden Dimension und zeichnen Sie in einem beliebigen Punkt die Höhe der fixen und der variablen Kosten durch geschwungene Klammern ein!



10) Was ist an folgendem Satz falsch?
„Die variablen Kosten ändern sich nur, wenn der Beschäftigungsgrad kleiner wird“.

11) Fixe Kosten sind

	ja	nein
– immer Kostenträgereinzelkosten		
– immer Kostenträgergemeinkosten		
– vom Beschäftigungsgrad unabhängige Kosten		
– im BAB enthalten		
– dem Deckungsbeitrag gleichzusetzen		
– in ihrer Höhe langfristig exakt bestimmbar		

12) Ein positiver Deckungsbeitrag bedeutet bei der Grenzkostenrechnung, daß

	ja	nein
– Gewinn erzielt wurde		
– die fixen Kosten voll abgedeckt werden		
– der Erlös die variablen Kosten übersteigt		
– die Maschinenkapazität voll abgedeckt ist		

13) Welche Zahl gibt bei Überbeschäftigung Auskunft über das gewinngünstige Produktionsprogramm

	ja	nein
– Deckungsbeitrag je Stück		
– Stückgewinn		
– Deckungsbeitrag mal umgesetzte Menge		
– Stückgewinn mal umgesetzte Menge		
– Deckungsbeitrag je Engpaßeinheit		

14) Welche Sätze stimmen?

	ja	nein
– Variable Kosten sind immer proportional		
– Proportionale Kosten sind immer variabel		
– Einzelkosten sind immer direkte Kosten		
– Gemeinkosten sind immer fixe Kosten		
– Zweckaufwand ist identisch mit Grundkosten		

15) Welche Verfahren gehören zur Teilkostenrechnung?

	ja	nein
– Deckungsbeitragsrechnung		
– Grenzplankostenrechnung		
– Kostenstellenrechnung		
– Ist-Kostenrechnung		

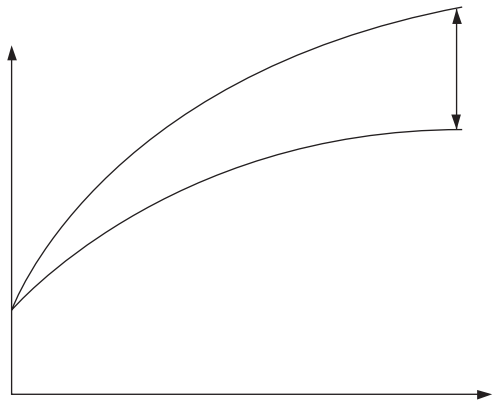
16) Erklären Sie anhand folgender Zeichnung das Promotoren-Modell!

17) Stimmen die in der Folge gemachten Aussagen:

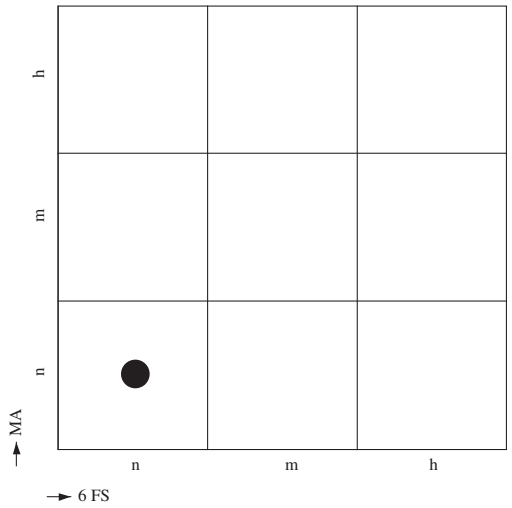
	ja	nein
– Der Controller hat die Aufgabe, die Unternehmensziele festzulegen		
– Der Controller muß ein Fachmann auf dem Gebiet der Kostenrechnung sein		
– Er beschäftigt sich überwiegend mit steuerlichen Fragen		
– Er hat immer Stabsfunktion		

18) Entwerfen Sie eine Matrix-Organisation in einem Großunternehmen, unter Berücksichtigung des Controlling.

19) Ergänzen Sie bitte:



20) Welche Normstrategien schlagen Sie vor?



21) Checklisten dienen
- zur Kontrolle der Mitarbeiter
- zur Beurteilung von Mitarbeitern
- zur Schwachstellenanalyse vorrangig im qualitativen Bereich
- zur Durchführung aktueller Soll-Ist-Vergleiche

ja	nein

22) Was verstehen Sie unter „strategischer Lücke“?

23) Die Gewinnschwellenanalyse

	ja	nein
– dient zur Ermittlung der Leistung, die in die Gewinnzone führt		
– ist auf Einproduktunternehmen beschränkt		
– berücksichtigt ausschließlich die fixen Kosten		
– dient zur Ermittlung des Vollkostenpreises		

24) Die Kennzahl ROI drückt aus

	ja	nein
– den Anlagendeckungsgrad		
– die Kombination aus Umsatzrentabilität und Umschlagshäufigkeit		
– die Produktivität		
– die Liquidität		

25) Die Wertanalyse

	ja	nein
– wird hauptsächlich im Produktions- und Konstruktionssektor durchgeführt,		
– dient zur Bestimmung des Marktpreises von Produkten,		
– ist eine Methode zur systematischen Kostensenkung,		
– ist mit dem ZBB identisch,		
– ist auf dem Produktionssektor beschränkt.		

26) Strategisches Controllingn ist gekennzeichnet durch	ja	nein
– die Durchführung aktueller Soll-Ist-Vergleiche,		
– die Begriffe Chancen und Risiken,		
– die nachhaltige Sicherung des Unternehmens,		
– Langfristigkeit in der Betrachtungsweise.		

Arbeiten Sie nun dieses Buch durch und wiederholen Sie den Vortest anschließend noch einmal.

2. Kapitel
Klärung der Begriffe

Sicher haben Sie das Wort Controller oder Controlling in irgendeinem Zusammenhang schon gehört und haben vielleicht auch schon konkrete Vorstellungen über die Begriffsinhalte. Bitte überprüfen Sie, ob Ihre bisherige Auffassung vom Controlling tatsächlich richtig ist. Beantworten Sie deshalb die folgenden Fragen:

Versuchen Sie, den Begriff Controlling zu definieren:

Welche der im folgenden aufgeführten Aufgaben hat ihrer Meinung nach der Controller:

	ja	nein
– Festlegung der Zielsetzung des Unternehmens		
– Mittelbare Realisierung der Planerfüllung		
– Revision		
– Beratung der Unternehmensleitung bei der Zielfestlegung		
– Zuständig für Kostenrechnungsfragen		
– Koordination und Unterstützung bei der Durchführung der Pläne		
– Kostenkontrolle		
– Durchführung von Soll-Ist-Vergleichen		
– Finanzielle Absicherung des Geschäftsvermögens		
– Überwachung der Einhaltung von Plänen		
– Zuständig für die Personalpolitik des Unternehmens		
– Sicherheitsbeauftragter		
– Zuständig für die Gewinne in der Bilanz		
– Zuständig für die Zielsteuerung		
– u.a. Wahrnehmen der Steuerungs- und Kontrollfunktion		
– Oberste Kontroll- und Revisionsinstanz		

Was versteht man unter Controlling in funktionaler Hinsicht?

Was ist Ihrer Meinung nach der Controller?	ja	nein
– Kontrolleur		
– Oberste Führungsinstanz		
– Andere Bezeichnung für Geschäftsführer		
– Chef-.Buchhalter		
– Ziel- und Planungsverkäufer		
– Finanzfachmann		
– Kostenrechnungsfachmann		
– Leiter der Buchhaltung		
– Steuerexperte des Unternehmens		
– Zielerreichungslotse		
– Überwachungsdienst		

Bitte vergleichen Sie im folgenden die Ergebnisse Ihrer Antworten mit den folgenden Ausführungen.

2.1 Controlling und Controller

Obwohl Controlling in Deutschland seit den sechziger Jahren bekannt ist, haftet dem Begriff Controlling noch immer etwas Schillerndes an.[1]) Trotz ständig wachsender Bedeutung des Controlling im Wirtschaftsalltag herrschen über Definition, Aufgaben, Ziele und Funktionen des Controllers noch keine Einigkeit. Etwas überspitzt formuliert: Jeder hat seine eigenen Vorstellungen darüber, was Controlling bedeutet oder bedeuten sollte, doch jeder meint etwas anderes, wenn er von Controlling spricht.

---

[1]) Bereits 1778 schuf der amerikanische Kongreß je einen Comptroller, Auditor, Treasurer und 6 Commissioners of Account (vgl. Meyer E., zur Entwicklung des Controllings in der Bundesrepublik in: CM 6/90, S. 30f.
1880 erster Controller in einem amerikanischen Unternehmen (Atchison, Topeko & Santa Fe Railway System)
1892 hatte die General Electric Company bereits einen Controller.

Es gibt erhebliche Meinungsunterschiede über die Begriffe Controlling und Controller. Empirische Untersuchungen ergaben teilweise ein erschreckendes Nichtwissen, auch bei Führungskräften, auf diesem Gebiet. Interessant, daß anscheinend auch viele Unternehmungsberater mit diesem Begriff nichts anzufangen wissen. Eine Auswertung eines Fragebogens anläßlich eines Seminars für Unternehmungsberater ergab, daß teilweise der Begriff Controller mit Sicherheitsbeauftragter, mit Kontrolleur, Vertrauensmann der Unternehmung u.a. gleichgesetzt wurde! (Ca. 40% der teilnehmenden Unternehmungsberater an diesem Seminar setzen Controller = Kontrolleur) „Kontrolleur, Überwachung und evtl. Beeinflussung der Kostengebarung" war die Antwort eines relativ bekannten Unternehmensberaters auf die Frage: „Was verstehen Sie unter dem Begriff Controlling? Versuchen Sie eine möglichst exakte Definition zu geben!" Auch das Inserat „Controller gesucht, Frühpensionäre aus dem öffentl. Dienst (Polizei, Bundeswehr, Verwaltung) werden für die Überwachungsarbeiten bevorzugt eingestellt ...", deutet auf ein etwas „eigenartiges" Controllerverständnis.

Warum sollte man sich vor der Einführung des Controlling relativ intensiv mit Begriffsklärungen beschäftigen? Die Antwort darauf ist, wenn man etwas Neues einführen will – und das ist Controlling in der betrieblichen Praxis immer noch – muß man sich darüber im klaren sein, was man eigentlich installiert.

Sicherlich ist ein großer Teil der Mißverständnisse darauf zurückzuführen, daß sich für Controller und Controlling bis heute ein deutschsprachiger Ausdruck nicht durchgesetzt hat. Das hat einerseits den Vorteil, daß keine irreführende Übersetzung entstand, wie das bei anderen übersetzten englischen Begriffen der Fall ist, hat andererseits den Nachteil, daß man sich mit diesem Begriff tatsächlich schwertut. Einen eindeutigen, treffsicheren deutschsprachigen Ausdruck für die Worte Controller – Controlling gibt es in der Tat nicht. Controlling ist deshalb als ein Arbeitsbegriff aufzufassen, dessen Inhalt in der Praxis vielfältig und unterschiedlich ausgelegt wird. Man führt Controlling und Controller auf die französischen Worte contrerôle = Gegenrolle bzw. Gegenspirale, compter = zählen zurück, zum großen Teil aber auch auf die angelsächsischen Worte to control = steuern, lenken, beherrschen, regeln und roll = Liste.

In Deutschland kann man von einer Verbreitung des Controlling erst ab ca. 1960 ausgehen – nicht zuletzt eine Folge amerikanischen Einflusses in deutschen Unternehmen. Es lassen sich aber deutliche Unterschiede in Verbreitung und Auffassung des Controlling in den USA und der Bundesrepublik Deutschland feststellen.

Da die Schreibweise von Controlling und Controller weitgehend mit dem deutschen Wort Kontrolle übereinstimmt, wird Controlling sehr häufig mit kontrollieren gleichgesetzt und Controller mit Kontrolleur assoziiert. Man verbindet instinktiv vielfach mit Controlling die Aufgaben eines Kontrolleurs oder Revisors – dies ist aber eindeutig falsch! Wenngleich bereits hier an dieser Stelle deutlich ausgesprochen werden soll, was vielfach versucht wird zu negieren: Der Controller hat auch eine Kontrollfunktion – allerdings neben verschiedenen wichtigen anderen Funktionen. Es wäre m. E. falsch, die Augen davor zu schließen, daß viele Unternehmen Controlling nur wegen dieser (irrtümlichen) Überbetonung der Kontrollfunktion überhaupt einführen.

Die Bandbreite dessen, **was man im allgemeinen glaubt, was die Funktion des Controlling beinhaltet**, beginnt beim Ober-Buchhalter und endet bei der Vorstel-

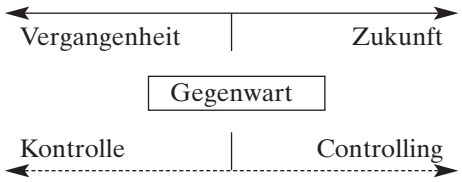
lung, daß der Controller ein umfassendes Veto- und Entscheidungsrecht hat und stellt ihn damit in seiner Bedeutung dem Top-Management gleich. Diese Vorstellungen sind nicht zielführend! Was ist nun richtig?

Die verschiedenen, entwickelten Definitionen können helfen, den Begriff des Controlling vielleicht zu verdeutlichen, allerdings unterscheiden sich die Definitionen z.T. beträchtlich. Ausgehend von der Definition von Hoffmann, in der Controlling als die Unterstützung der Steuerung der Unternehmung durch Informationen aufgefaßt wird, soll von folgendem Arbeitsbegriff für Controlling ausgegangen werden:

> Controlling ist ein funktionsübergreifendes Steuerungsinstrument, das den unternehmerischen Entscheidungs- und Steuerungsprozeß durch zielgerichtete Informationener- und -verarbeitung unterstützt. Der Controller sorgt dafür, daß ein wirtschaftliches Instrumentarium zur Verfügung steht, das vor allem durch systematische Planung und der damit notwendigen Kontrolle hilft, die aufgestellten Unternehmungsziele zu erreichen. Inhalt der Zielvorhaben können alle quantifizierbaren Werte des Zielsystems sein.[1])

Diese Definition soll jedoch nur ein Arbeitsbegriff sein, denn man sollte weniger die Controllerdefinition in den Mittelpunkt stellen, sondern mehr die Aufgaben des Controlling, d.h. den Inhalt des Controlling. Die Probleme der vielen widersprüchlichen Definitionen in Theorie und Praxis werden dann wesentlich unbedeutender.

Controlling besteht also nicht im „Nachspionieren und Nachkontrollieren", sondern der Controller ist eine Art Zielerreichungslotse, ein Ziel- und Planungsverkäufer (Deyhle). Controlling ist **gegenwarts- und zukunftsorientiert** im Gegensatz zur Kontrolle, die **vergangenheitsorientiert** ist.



Man könnte den Controller gleichsam als Lotse oder Navigator des betrieblichen Schiffes, nicht aber als dessen Kapitän auffassen, der in erster Linie steuert und nur insoweit kontrolliert, daß die angesteuerte Richtung des Schiffes nicht gefährdet wird – der gesuchte Hafen erreicht wird. Kontrolle soll durch Selbstkontrolle ersetzt werden. Die „Geplanten" sollten sich aufgrund der transparent gemachten Ziele durch Selbstvergleich mit den realisierten Ergebnissen selbst kontrollieren können. Aufgabenschwerpunkt ist nicht die Mitarbeiterkontrolle, sondern Einhaltung der eingeschlagenen Richtung = Zielsetzung der Unterneh-

[1]) Preißler, P.: Checklist Controlling. Controlling gewinnbringend einsetzen, München 1977.

mung. Allerdings, der Controller übt auch eine Kontrollfunktion aus – jedoch gewissermaßen nur als Nebenprodukt, nicht als Hauptprodukt! Mittelpunkt jedes Controllings sind institutionalisierte, permanente Soll-Ist-Vergleiche, die nicht nur zu einem ständigen Lernprozeß für viele Bereiche des Unternehmens, sondern auch für den Controller selbst führen sollten durch die aus dem Soll-Ist-Vergleich resultierenden laufenden Abweichungsanalysen und den dadurch inizierten Rückkoppelungsprozessen.

Stichpunktartig können die Begriffe Controlling und Controller wie folgt definiert werden:

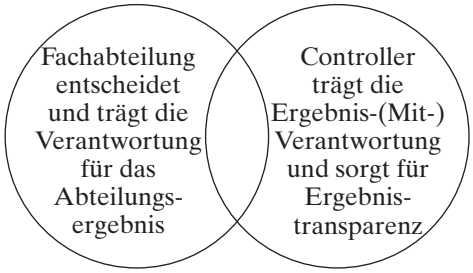
Controlling ist:	
Funktionsübergreifendes Steuerungsinstrument zur Unterstützung der Unternehmungsführung beim unternehmerischen Entscheidungsprozeß ternehmungsführung beim unternehmerischen Entscheidungsprozeß und ein Frühwarnsystem.	☐
Ein ständiger Lernprozeß für viele Bereiche der Unternehmung (aber auch für den Controller selbst) durch institutionalisierte, permanente Soll-Ist Vergleiche und den daraus resultierenden Abweichungsanalysen und initiierten Rückkoppelungsprozessen („ökonomischer Souffleur“)[1])	☐
Ein auf Informationser- und -verarbeitung aufgebautes System, das Schwachstellen im Unternehmen durch rechtzeitiges Erkennen der Ursachen verhindern soll („unermüdlicher Geschäftsreisender in Sachen Wirtschaftlichkeit und Rentabilität“)[2])	☐
Ein auf Dauer vorgesehenes Führungsinstrument, das fest in der Unternehmungshierarchie verankert ist und nicht als vorübergehende Zeiterscheinung im Unternehmen anzusehen ist.	☐
Ein System, das über Ziele führt und über Selbstkontrolle Zielerreichung realisieren will.	☐
Je nach Zielsetzung der Unternehmung mit unterschiedlichen Aufgabenschwerpunkten betraut ist.	☐
Nicht Allheilmittel – nur ein Hilfsmittel!	☐
Eine Art Ziel- und Planverkäufer („Zielerreichungslotse“ Deyhle), d.h. Steuermann nicht Kapitän des „betrieblichen Schiffes“.	☐
Zuständig für weite Bereiche der Ermittlungs-, Planungs-, Prognose-Vorgabe-, Steuerungs- und Kontrollfunktion der Unternehmung	☐
Eine Art wirtschaftlicher Ratgeber der Unternehmensleitung („betriebswirtschaftliches Gewissen der Unternehmung“).	☐
Zuständig für Interpretation, Erklärung der Ergebnisse und Aufzeigen der betriebswirtschaftlichen Zusammenhänge.	☐

[1]) Controller-Magazin, Gauting 5/80
[2]) Collard, F. M. Controller in: Management-Enzyklopädie, Bd. 2 München 1970, S. 71-92

Der Controller ist:
Zuständig im Sinne des management by objectives für die Realisation der Ziele (um diese Ziele zu erreichen, muß der Controller überzeugen und motivieren). ☐ **Nicht Kontrolleur, nicht oberste Führungs- und Entscheidungsinstanz der Unternehmung!**
Mögliche Benennungen, die in der Praxis vorkommen:
Controlling Betriebswirtschaftliche Abteilung Betriebswirtschaft Zentralbereich Betriebswirtschaft Planungs- und Ergebnisrechnung Informations- und Planungsstelle Nicht Kontrolle!

Nicht die Benennung ist entscheidend, sondern das „wie“, d.h. die Frage, wie das Controlling im Unternehmen durchgeführt wird. Oft wird die Controller-Funktion im Unternehmen bewußt oder gelegentlich auch unbewußt wahrgenommen, ohne daß man überhaupt weiß, daß das, was erfolgreich gemacht wird, mit Controlling umschrieben wird.

Das Neue am Controlling-Konzept liegt in der umfassenden Transparenz und der rationalen Betrachtungsweise sämtlicher betrieblicher Teilbereiche. Nicht einzelne Bereiche werden geplant und gelenkt, sondern die Koordination von Bereichsplänen und deren Verwirklichung im Hinblick auf das Gesamtziel der Unternehmung steht im Mittelpunkt. Somit schafft auch Controlling den zum Teil notwendigen Ausgleich auseinanderstrebender Interessen einzelner betrieblicher Bereiche (z.B. Produktion und Verkauf) und übernimmt somit auch Teilverantwortung.

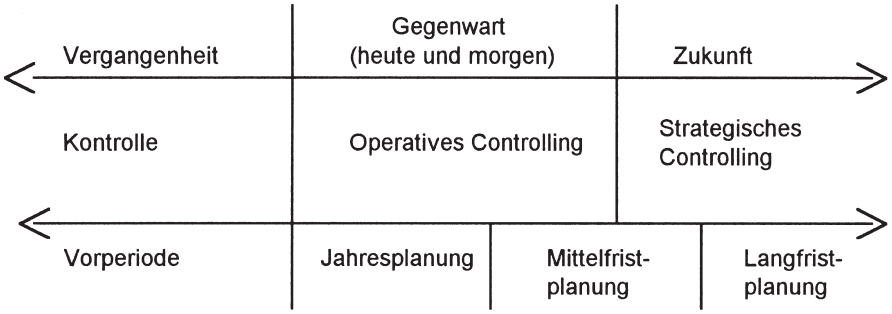


2.2 Operatives Controlling – Strategisches Controlling

Die steigende Notwendigkeit sich einer schnell verändernden Umwelt immer rechtzeitig anzupassen, erfordert auch eine Ergänzung des operativen Controlling durch strategisches Controlling. Die Betonung liegt auf dem Wort „Ergänzung", nicht ein ersatzloses Streichen des operativen Controlling!

Strategisches Controlling benötigt ein funktionierendes operatives Controlling. Es gibt kein Gegeneinander, sondern ein sich gegenseitiges Bedingen, eine gemeinsame Ergänzung im Hinblick der erweiterten Aufgabenpalette und stärkeren Zukunftsorientierung des Controlling. Die folgende Übersicht soll zeigen, daß operatives und strategisches Controlling im Unternehmen benötigt werden (s. Übersicht auf S. 18).

Während sich das operative Controlling im wesentlichen an Zahlen und Ergebnissen der Gegenwart und Vergangenheit orientiert und den Zukunftsaspekt durch Definition des Planungshorizonts auf kurz- und mittelfristige Ziele begrenzt, ist es Aufgabe des strategischen Controlling, durch Interpretation der Ist-Werte auch langfristig Ergebnisse für zukünftige Perioden zu ermitteln und zu planen. Strategisches Controlling beschäftigt sich mit Erfolgspotentialen, das operative Controlling mit der optimalen Nutzung von Erfahrenspotentialen (Gälweiler). In Erweiterung des operativen Controlling, das hauptsächlich auf interne Informationsquellen, vor allem des Rechnungswesens und dabei insbesondere auf die Kosten- und Leistungsrechnung, aufbaut, berücksichtigt das strategische Controlling bewußt externe Entwicklungs- und Einflußfaktoren (gesellschaftspolitisches Umfeld). Auch die Planung ist in einen operativen und strategischen Teil unterteilt (Gälweiler). Das Controlling sollte vor allem gegenwarts- und zukunftsorientiert sein, nicht vergangenheitsorientiert (Kontrolle!). Im Zeithorizont kann man operatives Controlling (gegenwartsbezogen) und stragegisches Controlling (zukunftsorientiert) bezeichnen.



Unterscheidungs-merkmal	**Operatives Controlling**	**Strategisches Controlling**
Betrachtungs-zeitraum	**Gegenwartsorientierung**	**Zukunftsorientierung**
	Orientiert sich vor allem an gegenwarts- oder vergangen-heitsorientierten Zahlen und Ergebnissen Der Zukunftsaspekt ist durch Definition des Planungshori-zonts auf kurz- und mittelfristi-ge Zahlen und Erwartungen begrenzt. Arbeitet vor allem mit den Begriffen Kosten und Leistung in der KLR	Orientiert sich an zukunftsori-entierten Zahlen und Ergebnis-sen bzw. Interpretation der Ist-Werte für zukünftige Perioden. Ist in zeitlicher Hinsicht nicht stark eingeengt, versucht auch langfristig Ergebnisse zu ermit-teln und zu planen. Ersetzt die Begriffe Kosten und Leistung durch Chancen und Risiken, d.h. zieht Fakten sowohl aus der Innenwelt wie auch der Umwelt des Unternehmens heran, lange bevor sie sich in Kosten und Leistungen niederschlagen. Strategisches Controlling heißt systematisch zukünftige Chancen und Risiken zu erkennen und zu beachten (Mann R.)
Denkansatz	Denkt in der Kosten-Nutzen-Relation	Denkt in Chancen und Risiken
Orientierung	**Interne Orientierung**	**Externe Orientierung**
	Operatives Controlling baut weitgehend auf interne Infor-mationsquellen, vor allem dem Rechnungswesen und hier besonders der Kosten- und Leistungs-Rechnung auf.	Strategisches Controlling berücksichtigt bewußt externe Entwicklungs- und Einflußfak-toren (Umfeld des Unternehmens)
Zielsetzung	**Sicherung der operativen Zielsetzung und Optimierung der Unternehmensprozesse**	**Sicherung der strategischen Zielsetzung und der Unternehmensexistenz**
	Die Realisation der aufgestell-ten und abgesteckten kurz- und mittelfristigen Ziele der Unter-nehmung (Erfolgssicherung).	Langfristige und nachhaltige Existenzsicherung der Unter-nehmung
Planungsmethode	Operative und taktische Pla-nung	Strategische Planung
Steuerungsgrößen	Messen der Zielerreichung u.a. durch Deckungsbeiträge, Kennzahlen	Gegenüberstellung von Erfolgs-potential und Potentialaus-schöpfung

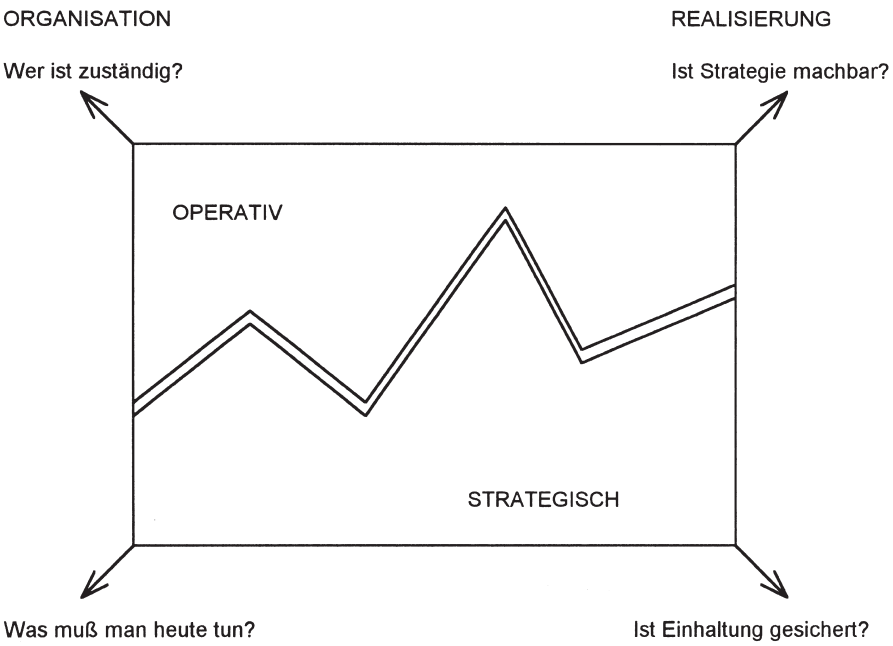
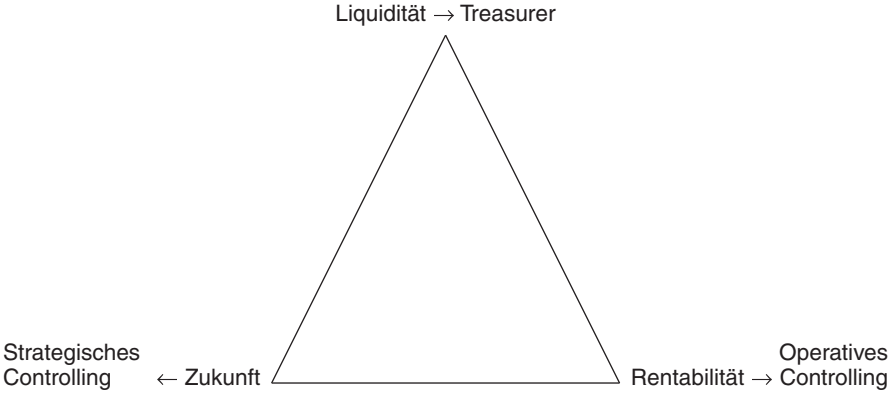


Abb.: Verzahnung zwischen operativem und strategischem Controlling, aus: R. Mann, Praxis strategisches Controlling, a.a.O., S. 36

Allgemein gilt:

1) Operativ kann nur das aus der Unternehmung geholt werden, was strategisch im Unternehmen vorher geschaffen wurde!
2) Im Mittelpunkt jeder Unternehmung sollte die Existenzsicherung stehen, nicht der kurzfristige Erfolg (nicht kurzfristige Liquidität oder kurzfristige Rentabilität, sondern die Zukunft)



3) Aber Existenzsicherung ist ohne operatives Handeln nicht möglich!

   Gerade die Integration des operativen und strategischen Controlling kennzeichnet das „richtige" Controlling. Es entstehen Regelkreise mit unterschiedlichen Horizonten und ein Frühwarnsystem (vgl. Frühwarnsystem) bei Jahresplanung, bei Mittelfristplanung und Langfristplanung. Dabei sollte die organisatorische Trennung zwischen Planung, Strategie und Controlling nicht im Mittelpunkt stehen. Eine konsequente Trennung würde in der Praxis das Scheitern von Controlling bewirken!

Operatives wie strategisches Controlling bauen teilweise auf die gleichen Instrumente auf, u.a. Kosten- und Leistungsrechnung, Planung, Berichtssystem, Kennzahlenanalysen u.a. (vgl. Abschnitt Instrumente des Controlling).

Aufgaben des operativen Controlling

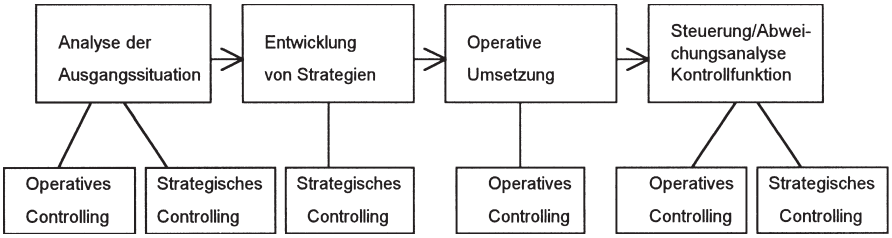
- Mitarbeit bei der Zielvereinbarung
- Informationsversorgung der einzelnen Ebenen des Unternehmens (interne und externe Daten)
- Dateninterpretation
- Planungshilfen, Mitarbeit bei der Festlegung von Gesamt- und Teilzielen/Budgetierung
- Erarbeitung eines Planungshandbuchs
- Entscheidungshilfen
- Abweichungsanalysen
- Prognosen und Simulationen
- Permanente Soll-Ist-Vergleiche
- Aufbau eines Berichtsystems
- Betriebswirtschaftliche Sonderaufgaben
- Steuernd eingreifen, wenn Zielsetzung gefährdet erscheint
- Deutlich machen von operativen Ergebnissen, Entscheidungen und Transparentmachen von Einflußgrößen
- Sicherstellung der Übereinstimmung von operativer Planung und strategischer Planung

Aufgaben des strategischen Controlling

- permanente, zukunftsorientierte Chancen-Risiko-Abwägung
- Mitarbeit am strategischen Leitbild des Unternehmens
- Mitarbeit und Beratung bei der langfristigen Zielsetzung
- Mitarbeit bei der Erarbeitung von Langfriststrategien
- langfristige und nachhaltige Existenzsicherung der Unternehmung
- Koordination mit der strategischen Planung (strategische Planung, Basis für funktionierendes strategisches Controlling)
- Steuerung der Erfolgspotentiale

– Verdeutlichung der Zusammenarbeit zwischen operativem und strategischem Controlling
– Analysen der Stärken und Schwächen des Unternehmens
– Strategische Soll-Ist-Vergleiche

Die folgende Abbildung soll die Zusammenhänge operatives und strategisches Controlling verdeutlichen:



Die Weiterentwicklung, zum strategischen Controlling wird im Abschnitt: Frühwarnsysteme/Strategisches Controlling aufgezeigt.

2.3 Übungen und Tests zu Kapitel 2

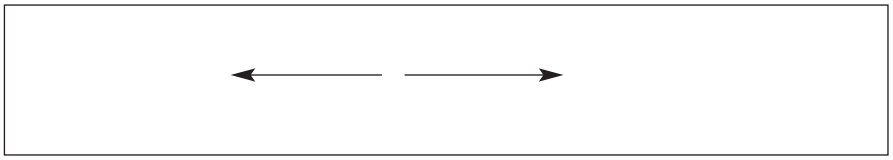
Welche der folgenden Aussagen erscheinen Ihnen richtig?

Controlling ist:	ja	nein
Innerbetriebliche Revision		
Kostenkontrolle		
Topmanagement		
Funktionsübergreifendes Steuerungsinstrument		
Mittel zur Gewinnsteigerung in der Bilanz		
Andere Bezeichnung für Geschäftsführer		
Zentrale Stelle für Sicherheitsfragen		
Teilbereich der Buchhaltung		
Ein auf Dauer vorgesehenes Führungsinstrument		

Stimmen folgende Aussagen:	ja	nein
Schlechte Betriebsergebnisse sind die Voraussetzung für die Einführung von Controlling		
Controlling ist eine völlig neue Erkenntnis der betriebswirtschaftlichen Lehre		
Funktionierendes Controlling bedeutet gleichsam institutionalisiertes Kostensenken		
Das Wort ‚Controlling' ist mit Kontrolle gleichzusetzen		
Der Controller hat eine beratende Funktion bei der Festlegung von Unternehmenszielen		
Der Controller ist immer ein Fachmann auf dem Gebiet der EDV		
Er ist verantwortlich für die Zielerreichung		
Er muß Mitarbeiter motivieren können		

Worin liegen die Hauptunterschiede zwischen Kontrolle und Controlling?

Ergänzen Sie bitte die folgende Zeichnung



Ergänzen Sie bitte:

Unterscheidungsmerkmal	Operatives Controlling	Strategisches Controlling

Definieren Sie bitte die Begriffe Controller und Controlling:

Controller:
Controlling:

3. Kapitel
Controlling in funktionaler Hinsicht

3.1 Das zielorientierte Unternehmen

Man muß sich zunächst der Tatsache bewußt werden, daß Controlling nur funktionieren kann, wenn es sich an Zielen orientiert. Unternehmen, Menschen, die keine Ziele haben, für die gilt der Ausspruch Senecas: „Wer den Hafen nicht kennt, in den er segeln will, für den ist kein Wind ein günstiger!“ Das Planen, Steuern, Regeln, kann nur in Verbindung mit vorher festgelegten Zielen erfolgen, d.h., Controlling verlangt von der Unternehmensleitung eine klare, verbindliche und erreichbare Zielsetzung, durch eindeutige Zielformulierung. Dies ist in der Praxis nicht nur bei Klein- und Mittelbetrieben sondern auch bei Großbetrieben nicht immer feststellbar, aber zwingend notwendig.

Der Controller soll die Zielsetzungen der Unternehmung durch das Controller-Instrumentarium realisieren helfen, d.h. aber nicht, daß er diese Ziele selbst aufstellen soll, sofern nicht im Klein- und Mittelbetrieb der Unternehmer selbst Controlling-Funktionen übernimmt, was in bestimmten Betriebsgrößen sogar als wünschenswert erscheint.

Mit den Zielen werden gewissermaßen die Spielregeln für den Controller festgelegt und die Bandbreite seines Bewegungsfreiraumes abgesteckt. Diese aufgestellten Ziele müssen vom Controller als verbindliche Vorschriften aufgefaßt werden (die allerdings im Zeitablauf verändert werden können). Deshalb ist es eine Mindestvoraussetzung, daß diese Ziele realistisch sein müssen. Die Zielerwartungen der Unternehmensleitung, die in das Controller-Zielsystem eingehen, müssen erreichbar sein! Nichts ist entmotivierender, als aufgestellte Ziele, die von Haus aus nie erreicht werden konnten. Die Unternehmenszielsetzung prägt Aufbau und Ablauf des Controlling, weshalb an diese Zielsetzung Mindestanforderungen gestellt werden müssen, damit Controlling überhaupt lebensfähig ist.

Controlling ist nicht nur von einer konkreten Zielsetzung abhängig, entscheidend ist die klare Fixierung von Unternehmungs-Zielhierarchien. Sicherlich ist damit ein gewisser Formalismus und Verwaltungsaufwand verbunden, den Klein- und Mittelbetriebe scheuen, aber es dürfen nicht Globalfloskeln wie etwa „Streben nach Rentabilität“ oder „Produktivitätsverbesserung“ in die Zielformulierung eingehen, sondern es müssen konkrete Sachziele definiert werden, die am besten durch Kennzahlen oder durch Prozentangaben konkretisiert werden.

Beispiele für konkrete Zielformulierungen wären:

15% cash flow, 10% ROI, 5% mehr Marktanteil bei Produkt XY, 2% Umsatzsteigerung gegenüber Vergleichsperiode, Pro-Kopf-Wertschöpfung € 100.000,–, DBU von 25%, Kostensenkung von € 800.000,– Eigenkapitalrendite von z.B. 36% (Vorgabe der amerikanischen Mutter- für die deutsche Tochtergesellschaft usw.

Weitere Beispiele:

„Sicherung des Erbes meiner Vorfahren.“ (Ziel formuliert vom adeligen Eigenheimes eines Konzernes bestehend aus Industrieunternehmen und landwirtschaftlichen Gütern.)

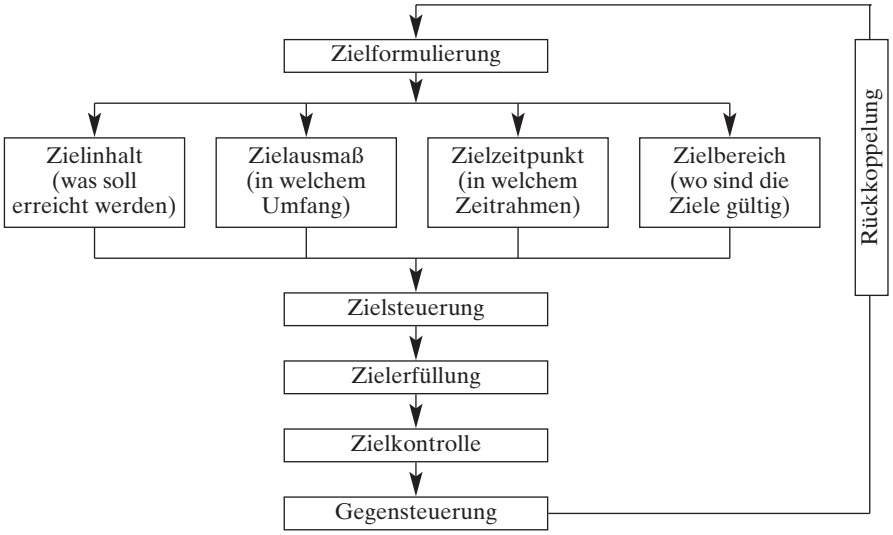


Abb.: Controlling als zielorientiertes Führungskonzept

„Lieber Geld verlieren als Vertrauen“ (Bosch)

„Marktführerschaft in Deutschland und Europa erhalten und unsere Marktanteile weltweit ausbauen“ (Siemens Hausgeräte)

Die Zielformulierung sollte neben Zielinhalt (was soll erreicht werden?) Zielausmaß, (in welchem Umfang?), Zielzeitpunkt (bis wann, in welchem Zeitraum) und Zielbereich (wo hat das Ziel Gültigkeit?) beinhalten. Ziele können in monetäre und nicht monetäre Ziele (Heinen) oder in quantitative bzw. qualitative Ziele eingeteilt werden. Qualitative Ziele orientieren sich an den Wertvorstellungen des Unternehmens und bestimmen weitgehend die strategische Aussichtung, (z.B. Leitbild, Führungsgrundsätze, Unternehmenskultur).

Gegebenenfalls ist es sogar empfehlenswert, den Zielkatalog durch die Unternehmungsleitung in Form eines Führungs- bzw. Zielsetzungs-Handbuches zu dokumentieren und kommentieren, was allerdings bei Kleinbetrieben meist selten der Fall ist.

Das Zielsetzungshandbuch sollte aus folgenden Bausteinen bestehen:

1. Allgemeine Unternehmenszielsetzung
2. Unternehmungsgrundsätze
3. Marktleitlinien
4. Technische Leitlinien
5. Personalleitlinien
6. Finanzleitlinien