



Mit  
eLearning  
# *besser  
lernen*

# Controlling

Grundlagen, Praxis, Handlungsfelder

3., aktualisierte Auflage

**Bernd Britzelmaier**

## Controlling



# Controlling

Grundlagen, Praxis, Handlungsfelder

3., aktualisierte Auflage

**Bernd Britzelmaier**

Bibliografische Information der deutschen Nationalbibliothek  
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.dnb.de> abrufbar.

Die Informationen in diesem Buch werden ohne Rücksicht auf einen eventuellen Patentschutz veröffentlicht.

Warennamen werden ohne Gewährleistung der freien Verwendbarkeit benutzt.

Bei der Zusammenstellung von Texten und Abbildungen wurde mit größter Sorgfalt vorgegangen. Trotzdem können Fehler nicht ausgeschlossen werden.

Verlag, Herausgeber und Autoren können für fehlerhafte Angaben und deren Folgen weder eine juristische Verantwortung noch irgendeine Haftung übernehmen.

Für Verbesserungsvorschläge und Hinweise auf Fehler sind Verlag und Autor dankbar.

Alle Rechte vorbehalten, auch die der fotomechanischen Wiedergabe und der Speicherung in elektronischen Medien.

Die gewerbliche Nutzung der in diesem Produkt gezeigten Modelle und Arbeiten ist nicht zulässig.

Fast alle Produktbezeichnungen und weitere Stichworte und sonstige Angaben, die in diesem Buch verwendet werden, sind als eingetragene Marken geschützt.

10 9 8 7 6 5 4 3 2 1

23 22 21 20

ISBN 978-3-86894-411-2 (Buch)  
ISBN 978-3-86326-306-5 (E-Book)

© 2020 by Pearson Deutschland GmbH  
St.-Martin-Straße 82, D-81541 München  
Alle Rechte vorbehalten  
[www.pearson.de](http://www.pearson.de)  
A part of Pearson plc worldwide

Programmleitung: Martin Milbradt, [mmilbradt@pearson.de](mailto:mmilbradt@pearson.de)  
Lektorat: Markus Stahmann, [markus.stahmann@pearson.de](mailto:markus.stahmann@pearson.de)  
Korrektorat: Petra Kienle  
Coverillustration: SPIX PRODUCTION, Adobe Stock  
Herstellung: Philipp Burkart, [pburkart@pearson.de](mailto:pburkart@pearson.de)  
Satz: inpunkt[w]o, Haiger ([www.inpunktwo.de](http://www.inpunktwo.de))  
Druck und Verarbeitung: DZS-Grafik d.o.o., Ljubljana

Printed in Slovenia

# Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort zur dritten Auflage</b>	<b>9</b>
<b>Vorwort zur zweiten Auflage</b>	<b>10</b>
<b>Vorwort zur ersten Auflage</b>	<b>11</b>
<b>MyLab   Controlling</b>	<b>13</b>
<b>Kapitel 1 Controlling und Controller</b>	<b>15</b>
1.1 Historische Entwicklung . . . . .	16
1.2 Begriffe . . . . .	18
1.3 Ziele, Funktionen und Aufgaben des Controllings . . . . .	21
1.4 Abgrenzung zu anderen Einheiten . . . . .	27
1.5 Berufsbild und Anforderungen an Controller . . . . .	34
1.6 Controlling-Ebenen . . . . .	41
1.7 Institutionalisierung des Controllings . . . . .	44
1.8 Trends und Perspektiven . . . . .	49
<b>Kapitel 2 Instrumente des Rechnungswesens</b>	<b>59</b>
2.1 Grundlagen . . . . .	60
2.1.1 Aufgaben und Teilgebiete des betrieblichen Rechnungswesens . . . . .	60
2.1.2 Begriffliche Grundlagen . . . . .	64
2.2 Externes Rechnungswesen . . . . .	72
2.2.1 Grundlegende Rechnungslegungsvorschriften . . . . .	72
2.2.2 Einzel- und Konzernabschluss nach HGB . . . . .	83
2.3 Internes Rechnungswesen . . . . .	108
2.3.1 Grundlagen . . . . .	108
2.3.2 Vollkostenrechnung . . . . .	112
2.3.3 Teilkostenrechnung . . . . .	126
2.4 Externes Rechnungswesen und Controlling . . . . .	132
2.4.1 Herstellkosten und Herstellungskosten . . . . .	133
2.4.2 Selbst erstellte immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens . . . . .	134
2.4.3 Completed-contract-method (HGB) und Percentage-of- completion-method (IFRS) . . . . .	136
2.4.4 Segmentberichterstattung . . . . .	138
2.4.5 Konvergenz von internem und externem Rechnungswesen . . . . .	139

**Kapitel 3 Instrumente des strategischen Controllings 145**

3.1	Strategische Planung und Kontrolle . . . . .	147
3.2	Instrumente der strategischen Planung. . . . .	157
3.2.1	Umweltanalyse . . . . .	157
3.2.2	Unternehmensanalyse. . . . .	171
3.2.3	Portfolio-Analysen. . . . .	190
3.2.4	Strategische Kontrolle. . . . .	210
3.3	Investitions-Controlling. . . . .	212
3.3.1	Grundlagen . . . . .	212
3.3.2	Statische Verfahren . . . . .	214
3.3.3	Dynamische Verfahren . . . . .	221
3.4	Wertorientiertes Controlling . . . . .	228
3.4.1	Wertorientierte Unternehmensführung in der Praxis . . . . .	228
3.4.2	Mängel traditioneller Steuerungsgrößen . . . . .	230
3.4.3	Wertorientierte Steuerungsgrößen . . . . .	233
3.4.4	Wertorientierte Planung und Steuerung. . . . .	256
3.5	Kostenmanagement . . . . .	260
3.5.1	Grundlagen . . . . .	260
3.5.2	Target Costing . . . . .	261
3.5.3	Prozesskostenrechnung. . . . .	272
3.5.4	Lebenszykluskostenrechnung. . . . .	280
3.5.5	Gemeinkostenwertanalyse . . . . .	290
3.5.6	Zero-Base-Budgeting . . . . .	294
3.6	Performance-Measurement-Systeme zur Operationalisierung der Strategie . . . . .	299

**Kapitel 4 Instrumente des operativen Controllings 319**

4.1	Budgetierung (operative Planung). . . . .	320
4.2	Berichtswesen und Forecasting. . . . .	338
4.2.1	Berichtswesen . . . . .	338
4.2.2	Forecasting. . . . .	345
4.3	Entscheidungsrechnungen auf kurze Sicht . . . . .	351
4.3.1	Break-even-Analysen. . . . .	351
4.3.2	Engpassbezogene Programmplanung . . . . .	355
4.3.3	Bestimmung der Preisuntergrenze . . . . .	357
4.3.4	Make-or-buy-Entscheidungen. . . . .	360
4.4	Systeme der Plankostenrechnung. . . . .	365
4.5	Kennzahlen und Kennzahlensysteme. . . . .	374

## **Kapitel 5 Digitalisierung und Controlling** **383**

5.1	Administrations- und Dispositionssysteme . . . . .	384
5.2	Datenbankbasierte Führungsinformationssysteme . . . . .	392
5.3	Führungsinformationssysteme unter Einbezug unstrukturierter Daten . . .	399
5.4	Künstliche Intelligenz . . . . .	408
5.5	Cloud Computing und Mobile Computing . . . . .	410
5.5.1	Cloud Computing. . . . .	410
5.5.2	Mobile Computing. . . . .	412
5.5.3	Mobile-Business-Intelligence-Systeme. . . . .	413
5.6	Chancen und Herausforderungen im Controlling. . . . .	414
5.6.1	Anwendungsgebiete . . . . .	414
5.6.2	Auswirkungen auf Rollenbild des Controllers und berufliche Anforderungen. . . . .	418

## **Kapitel 6 Bereichscontrolling** **427**

6.1	Grundlagen. . . . .	429
6.2	Forschungs- und Entwicklungscontrolling. . . . .	430
6.2.1	Grundlagen. . . . .	430
6.2.2	Technologie-Lebenszyklus-Analyse . . . . .	432
6.2.3	Technologieportfolio . . . . .	436
6.2.4	Wertanalyse . . . . .	438
6.2.5	Ausgewählte Kennzahlen . . . . .	442
6.3	Controlling in Einkauf und Logistik . . . . .	443
6.3.1	Grundlagen. . . . .	443
6.3.2	Einkaufsbezogene Portfolio-Konzepte . . . . .	446
6.3.3	Lieferantenbewertung . . . . .	451
6.3.4	ABC-Analyse und XYZ-Analyse. . . . .	454
6.3.5	Einkaufsleistung und Einkaufsergebnis . . . . .	458
6.3.6	SCOR-Modell . . . . .	462
6.3.7	Logistik-Kostenrechnung. . . . .	466
6.3.8	Ausgewählte Kennzahlen . . . . .	469
6.4	Produktionscontrolling . . . . .	470
6.4.1	Grundlagen. . . . .	470
6.4.2	Strategisches Produktionscontrolling . . . . .	471
6.4.3	Operatives Produktionscontrolling. . . . .	471
6.4.4	Ausgewählte Kennzahlen . . . . .	473
6.4.5	Industrie 4.0. . . . .	474
6.5	Marketingcontrolling . . . . .	477
6.5.1	Grundlagen. . . . .	477
6.5.2	Strategisches Marketingcontrolling . . . . .	479
6.5.3	Customer Lifetime Value. . . . .	479
6.5.4	Absatzsegmentrechnungen . . . . .	490

6.5.5	Kontrolle von Erlösen und Deckungsbeiträgen . . . . .	492
6.5.6	Ausgewählte Kennzahlen . . . . .	494
6.6	Projektcontrolling . . . . .	495
6.6.1	Grundlagen . . . . .	495
6.6.2	Einzelprojektcontrolling . . . . .	499
6.6.3	Earned-Value-Analyse . . . . .	506
6.6.4	Multiprojektcontrolling . . . . .	517
6.7	IT-Controlling . . . . .	519
6.7.1	Grundlagen . . . . .	519
6.7.2	IT-Portfolio-Analysen . . . . .	522
6.7.3	IT-Balanced-Scorecard . . . . .	524
6.7.4	IT-Kosten- und Leistungsrechnung . . . . .	525
6.7.5	Ausgewählte Kennzahlen . . . . .	536
6.8	Personalcontrolling . . . . .	537
6.8.1	Grundlagen . . . . .	537
6.8.2	Portfolio-Analysen im Personalbereich . . . . .	540
6.8.3	Operationalisierung der Personalstrategie in der Balanced Scorecard . . . . .	543
6.8.4	Bewertung und Steuerung von Intangibles . . . . .	545
6.8.5	Ausgewählte Kennzahlen . . . . .	552
6.9	Nachhaltigkeitscontrolling . . . . .	553
6.9.1	Grundlagen . . . . .	553
6.9.2	Strategische Instrumente des Nachhaltigkeitscontrollings . . . . .	564
6.9.3	Operative Instrumente des Nachhaltigkeitscontrollings . . . . .	572
6.10	Konzerncontrolling . . . . .	582
6.10.1	Grundlagen . . . . .	582
6.10.2	Beteiligungsmanagement und -controlling als Prozess . . . . .	585
6.10.3	Unternehmensbewertung . . . . .	593
6.10.4	Verrechnungspreise . . . . .	607

## Register

627

# Vorwort zur dritten Auflage

Auch für die dritte Auflage des Buchs wurde die Struktur weitgehend beibehalten, erforderlich wurde ein weiteres Kapitel, das sich dem Thema Digitalisierung im Controlling widmet. Das Buch wurde aktualisiert und auf den neuesten rechtlichen Stand gebracht. Das Kapitel 6 wurde um ein Unterkapitel zum Projektcontrolling erweitert.

Die begleitende Lernplattform **MyLab | Controlling** wurde ebenfalls ausgebaut. Dort finden Sie weiterhin eine Vielzahl von Aufgaben und Fallstudien mit Lösungen sowie multimediale Inhalte zur Ergänzung des Lehrbuchs.

Mein besonderer Dank gilt wieder Herrn Martin Milbradt für die exzellente Betreuung des Werks. Herzlich danke ich meiner Frau Jutta für die Anfertigung vieler Grafiken und ihre Geduld mit meinen Buchprojekten. Aus der Leserschaft kamen hilfreiche Anmerkungen zur Verbesserung des Buchs, dafür bedanke ich mich sehr. Besonderer Dank gilt dabei erneut Herrn Miodrag Petrovic für seine konstruktiven Vorschläge sowie Herrn Kai-Wilfrid Schröder, der mich darin bestärkt hat, das Kapitel Nachhaltigkeitscontrolling inhaltlich zu erweitern.

Für weitere Verbesserungsvorschläge und Anregungen der Leserinnen und Leser bin ich stets dankbar.

*Pforzheim, im September 2020*

*Bernd Britzelmaier*

# Vorwort zur zweiten Auflage

Mit der zweiten Auflage des Werks haben wir begleitend zum Buch jetzt neu die digitale Lernplattform **MyLab | Controlling** eingeführt. Dort finden Sie eine Vielzahl wertvoller Begleitmaterialien zur Bearbeitung und Prüfungsvorbereitung. Kapitelzusammenfassungen geben einen ersten kurzen Überblick, was den Studenten erwartet. Die Inhalte können nach einer Registrierung mit dem im Buch befindlichen Zugangscode aufgerufen werden.

Die bewährte Struktur des Buchs wurde beibehalten und bietet eine umfangreiche Einführung in die Grundlagen und die Praxis des Controllings, wie sie in Vorlesungen des Bachelors an allen Hochschultypen gelehrt werden. Dennoch wurden viele Stellen überarbeitet und ergänzt sowie auf den neuesten rechtlichen Stand gebracht.

Die größte Erweiterung erfuhr das ►*Kapitel 5*. Dort erfolgte eine Ergänzung um die Unterkapitel Personalcontrolling, Nachhaltigkeitscontrolling, Konzern-/Beteiligungscontrolling und Big Data. Ferner findet sich in ►*Abschnitt 5.4 Produktionscontrolling* eine Einführung in Industrie 4.0 inklusive der daraus resultierenden Konsequenzen für das Controlling.

Mein besonderer Dank gilt wieder Herrn Martin Milbradt für die exzellente Betreuung des Werks. Herzlich danke ich meiner Frau Jutta für die Anfertigung vieler Grafiken und ihre Geduld mit meinen Buchprojekten. Aus der Leserschaft kamen hilfreiche Anmerkungen zur Verbesserung des Buchs, dafür bedanke ich mich sehr. Besonderer Dank gilt dabei Herrn Miodrag Petrovic, Controller bei der Motorflug Baden-Baden GmbH, für seine akribischen und konstruktiven Vorschläge.

Für weitere Verbesserungsvorschläge und Anregungen der Leserinnen und Leser bin ich stets dankbar.

*Pforzheim, im Mai 2017*

*Bernd Britzelmaier*

# Vorwort zur ersten Auflage

Controlling ist heute fester Bestandteil betriebswirtschaftlicher Bachelor- und Masterstudiengänge. In der Praxis unverzichtbar, umfasst es in seiner klassischen Ausprägung Planung, Reporting und Abweichungsanalyse.

Dieses Lehrbuch bietet eine umfangreiche Einführung in die Grundlagen und Praxis des Controllings, wie sie in Vorlesungen des Bachelors an allen Hochschultypen gehalten werden.

Das *erste ▶Kapitel* beginnt mit einem historischen Abriss des Controllings. Davon ausgehend werden unter Einbezug aktueller Studien Grundbegriffe erklärt sowie Aufgaben, Berufsbild und aufbauorganisatorische Aspekte diskutiert. Das Kapitel schließt mit Aussagen zu aktuellen Trends und Perspektiven.

▶*Kapitel 2* ist den Instrumenten des Rechnungswesens gewidmet. Nach einer kompakten Darstellung der Grundlagen werden wesentliche Elemente des externen Rechnungswesens vorgestellt. Es folgt eine prägnante Darstellung wichtiger Gebiete des internen Rechnungswesens. Voll- und Teilkostenrechnung werden mit ihren Teilgebieten vorgestellt. Das Kapitel endet mit einer Darstellung wichtiger Schnittstellen zwischen Controlling und externem Rechnungswesen.

In ▶*Kapitel 3* werden die Grundlagen des strategischen Controllings vermittelt. Themengebiete dabei sind strategische Planung, Investitionscontrolling, wertorientiertes Controlling, strategisches Kostenmanagement sowie Performance-Measurement-Systeme zur Operationalisierung der Strategie.

Diese bilden den Übergang zu ▶*Kapitel 4*, in dem operative Controlling-Instrumente diskutiert werden. Dies sind operative Planung (Budgetierung), Berichtswesen (Reporting), Entscheidungsrechnungen auf kurze Sicht, Plankostenrechnung sowie Kennzahlen und Kennzahlensysteme.

▶*Kapitel 5* gibt eine Einführung in das Bereichscontrolling. Heute findet man Controlling nicht mehr nur als Zentralfunktion in den Unternehmen, Controlling ist auch dezentral in den betrieblichen Funktionen (Bereichen) anzufinden. Vorgestellt werden ausgewählte Controlling-Instrumente für Forschung und Entwicklung, Einkauf und Logistik, Produktion, Marketing und Vertrieb sowie für die IT.

Der Fokus dieses Buchs liegt in der Vermittlung von Grundkenntnissen des Controllings, und zwar in kurzer und prägnanter Form. Es ist so angelegt, dass man – mit möglichst geringem Zeitaufwand – einen raschen Überblick gewinnt. Der Aufbau von Methodenwissen steht dabei im Vordergrund. Ziel des Buchs ist es, Schritt für Schritt mit den wesentlichen Teilgebieten des Controllings vertraut zu machen, Zusammenhänge aufzuzeigen und ein solides Grundwissen zu vermitteln. Fallbeispiele sowie Übungsfragen mit entsprechenden Lösungen erlauben einen anschaulichen Blick in

die Praxis und laden zum Selbststudium ein. Beim Leser werden insbesondere Grundkenntnisse der Finanzbuchhaltung und Kostenrechnung vorausgesetzt.

Mein besonderer Dank gilt Herrn Martin Milbradt für die Aufnahme des Werks in die Reihe sowie die sehr angenehme und unkomplizierte Unterstützung bei der Entstehung des Buchs. Herzlich danke ich meiner Frau Jutta und meiner Tochter Anne für die Anfertigung unzähliger Abbildungen sowie Herrn Patrick Kraus für das Korrekturlesen der Druckfahnen verbunden mit wertvollen Anregungen, die für eine „Last-Minute“-Optimierung genutzt werden konnten. Dank gilt auch meinen Studentinnen und Studenten an der Hochschule Pforzheim für die durch sie in Vorlesungen und wissenschaftlichen Arbeiten gewonnenen Anregungen und Ideen.

Wer als Fach- oder Führungskraft in Unternehmen tätig ist, kommt heute ohne solide Grundkenntnisse des Controllings nicht aus. Ich freue mich, hiermit eine praktische Anleitung zur Lösung alltäglicher Aufgaben im Bereich des Controllings vorlegen zu können.

*Pforzheim, im Januar 2013*

*Bernd Britzelmaier*

# MyLab | Controlling

Zum Buch erhalten Sie einen 24-monatigen AccessCode zur dazugehörigen eLearning-Umgebung **MyLab | Controlling**. Hier bekommen Sie Zugriff auf umfassende Online-Lernmaterialien, mit denen Sie die schwierigsten Inhalte anschaulich nachvollziehen können und ein nachhaltiges Verständnis möglich wird. Über 8 Millionen Studierende weltweit haben mit dieser Plattform schon gearbeitet.

## Studierende

- Studierende erhalten das komplette digitale Lehrbuch zum Online-Lesen – immer und überall. Das digitale Lehrbuch können Sie auf PCs, Macs und allen gängigen Tablets und Smartphones nutzen und zu Ihrem eigenen Arbeitsdokument machen. Praktische Werkzeuge wie Markieren, Notizen, Kommentieren sowie das Setzen von Lesezeichen sind im digitalen Lehrbuch integriert.
- Auf den Kapitelseiten können Sie direkt die Schwerpunkte zu den einzelnen Kapiteln aufrufen und sich einen Gesamtüberblick über die Materie verschaffen. Hier finden sich die Hauptthemen bzw. Hauptzielsetzungen, die vermittelt werden sollen.
- Zu jedem Kapitel finden Sie einen Kapiteltest, mit dem Sie Ihren jeweiligen Wissensstand prüfen können.
- Zum Lernen und Einüben von Definitionen finden Sie Digitale Lernkarten (Flashcards). Diese sind auch auf dem Tablet oder Smartphone nutzbar. Zusätzlich können Sie in einem interaktiven Glossar Begriffe und Definitionen nachschlagen.
- Eine Sammlung von wichtigen Links zu Literaturquellen, Organisationen und anderen relevanten Websites unterstützt Sie bei der Erstellung von Hausarbeiten.

## Dozent\*innen

- Als Dozent\*in stehen Ihnen PowerPoint-Folien mit allen Abbildungen und Tabellen aus dem Buch für den Einsatz in der Lehre zur Verfügung.
- Daneben gibt es exklusive Controlling-Beispiele zum Durcharbeiten mit den Studierenden in der Vorlesung.
- Für Informationen zum individualisierten Einsatz von **MyLab | Controlling** wenden Sie sich bitte an unseren Dozent\*innen-Service: [dozenten.service@pearson.de](mailto:dozenten.service@pearson.de).



# Controlling und Controller

1.1	Historische Entwicklung .....	16
1.2	Begriffe .....	18
1.3	Ziele, Funktionen und Aufgaben des Controllings	21
1.4	Abgrenzung zu anderen Einheiten .....	27
1.5	Berufsbild und Anforderungen an Controller .....	34
1.6	Controlling-Ebenen .....	41
1.7	Institutionalisierung des Controllings .....	44
1.8	Trends und Perspektiven .....	49

1

ÜBERBLICK

## Lernziele

- Sie lernen in diesem Kapitel die historische Entwicklung des Controllings kennen.
- Sie erhalten eine Einführung in die grundlegenden Begriffe.
- Sie gewinnen einen Überblick zu Zielen, Funktionen und Aufgaben des Controllings.
- Die Rolle des Controllings wird Ihnen auch im Unterschied zu anderen betrieblichen Funktionen bewusst.
- Sie lernen das aktuelle Berufsbild von Controllern kennen und wissen, welche Anforderungen an Controller gestellt werden.
- Sie erhalten einen Überblick über die Ebenen des Controllings.
- Sie lernen verschiedene Möglichkeiten zur aufbauorganisatorischen Institutionalisierung des Controllings kennen und beurteilen.
- Sie erfahren aktuelle Trends und Perspektiven zur weiteren Entwicklung des Controllings.

Eine kurze Zusammenfassung des Kapitels mit Hauptthemen und Learning-Outcomes finden Sie in der jeweiligen Kapitelübersicht in **MyLab**.

## 1.1 Historische Entwicklung

Seit den 60er-Jahren des letzten Jahrhunderts etablierten sich **Controller-Stellen** im deutschsprachigen Raum. Sie haben heute ihren festen Platz in den Unternehmen. **Controlling-Aufgaben** finden sich jedoch wesentlich früher in der Geschichte:

- **PREIßNER** sieht die Wurzeln des Controllings bei den Ägyptern, wo die Vorgänger der Controller die Materialverwendung für den Bau der Pyramiden überwachten (Preißner 2010, S. 19).
- Etymologisch könnte Controlling auch aus dem Lateinischen „contra rotulus“, die Gegenaufzeichnung, abgeleitet sein.
- Für das Stammesherzogtum Bayern ist geschichtlich gesichert, dass im achten Jahrhundert Besitz- und Einnahmenkontrolle über Traditionsbücher (Sammlung von Besitztiteln) bzw. Urbare (Aufstellungen über an den Landesherrn zu leistende Abgaben) Verwendung fanden. Die Ausgabenseite war dem Landesherrn vorbehalten, sie unterlag keiner Kontrolle (Igelspacher 2002).
- In Frankreich finden sich Controlling-Spuren, die bis ins 15. Jahrhundert zurückreichen, das Führen der „contre-rôle“ als „Gegenrolle“ breitete sich auch auf andere Länder aus (Batzner 1963, S. 175). Begrifflich könnten auch „compter“ (zählen, rechnen) oder „contrôler“ (kontrollieren, prüfen, überprüfen) zum „Comptroller“ geführt haben. Nicht herleiten sollte man den Controller jedoch aus dem fran-

zösischen „contrôleur“ oder dem italienischen Begriff „controllore“, beide bezeichnen einen (Eisenbahn-)Schaffner.

- Ebenfalls im 15. Jahrhundert wurden „Countroller“-Stellen in den staatlichen Verwaltungen Englands eingeführt, die sich hauptsächlich mit der Überprüfung der Aufzeichnungen über den Geld- und Güterverkehr befassten (Jung 2014, S. 1).
- In den USA schuf der amerikanische Kongress 1778 – also zwei Jahre nach der Unabhängigkeitserklärung – die gesetzlichen Grundlagen für Controller im Staatsdienst. Haushaltsverwaltung und Mittelüberwachung bildeten deren Kernaufgaben (Jung 2014, S. 1). Das Amt wurde als „Comptroller, Auditor, Treasurer and six Commissioners of Accountants“ bezeichnet (Peemöller 2005, S. 27). Es besteht bis heute als „Comptroller General“ in Form des Leiters des „General Accounting Office“ (Peemöller 2005, S. 27).
- 1863 wurde in den USA der „Controller of Currency“ als Leiter der staatlichen Bankenaufsicht eingeführt (Barth/Barth 2008, S. 1).
- Die ersten Controller-Stellen in US-amerikanischen Unternehmen wurden wohl 1880 bei der „Atchison, Topeka & Santa Fé Railway System“ (Jung 2014, S. 1), bei weiteren Eisenbahngesellschaften (Peemöller 2005, S. 27) sowie bei der „General Electric Company“ 1892 (Joos 2014, S. 1) eingerichtet.
- 1921 entstand durch den „Budget and Accounting Act“ der „Comptroller General“ als Leiter der obersten Rechnungsprüfungsbehörde (Spraul/Oeser 2007, S. 1).
- 1931 wurde das „Controller’s Institute of America“ gegründet, das 1962 in „Financial Executive Institute“ umbenannt wurde.
- 1934 wurde die Zeitschrift „The Controller“ lanciert, die heute als „The Financial Executive“ erscheint.

In einer 1948 von Jackson durchgeführten empirischen Untersuchung unter 143 **US-amerikanischen Großunternehmen** ergab sich ein Durchschnittsalter der Controller-Stellen von 22 Jahren (Jackson 1949). Die **Entwicklung in deutschen Unternehmen** setzte – wesentlich später – in den 50er-Jahren des letzten Jahrhunderts ein. So wird die erste Stellenanzeige für einen Controller in Deutschland auf das Jahr 1954 (Weber/Schäffer 2016, S. 10) datiert. Bis Ende der 60er-Jahre waren Controller-Stellen vorwiegend in Tochterunternehmen amerikanischer Konzernmütter (Weber/Schäffer 2016, S. 7) vorzufinden. Untersuchungen aus den 70er-Jahren belegen einen starken Zuwachs an Controller-Stellen (Horváth/Gaydoul/Hagen 1978; Hahn 1978; Henzler 1974). Während **HORVÁTH/GAYDOUL/HAGEN** ermitteln, dass ca. 30–40% der Unternehmen explizit eine **Controlling-Funktion** eingerichtet haben (bei Unternehmen mit mehr als 5.000 Beschäftigten sogar 90%), berichtet **HENZLER** in der Wirtschaftswoche über eine McKinsey-Studie, die unter 30 deutschen Großunternehmen 27 mit Controller-Stellen ausweist. Während in größeren Unternehmen heute Controlling fest verankert ist, weisen empirische Studien darauf hin, dass im Bereich der kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) nur 30–40% eine eigene Controlling-Stelle haben (z. B. Britzelmaier/Krause/Thiel 2009, Wilken 2007 oder Ossadnik/Barklage/van Lengerich 2010, die mehrere Studien vergleichen).

**ALBRECHT DEYHLE** gründete 1971 seine „**Controller-Akademie**“ und trug damit stark zur Verbreitung des Controllings in Deutschland bei. Er prägt die Controlling-Community Deutschlands seit Jahrzehnten und schuf 1975 mit dem Controller-Verein e.V. die wichtigste Interessensvertretung der Controller in Deutschland. Mittlerweile heißt die Organisation „**Internationaler Controller Verein e. V.**“ und umfasst über 6.000 Mitglieder weltweit.

Auch die Hochschulen zeigten sich gegenüber Controllern zunächst abweisend. Erst ab Mitte der 70er-Jahre setzten sich verstärkt deutsche Wissenschaftler mit dem Thema „Controlling“ auseinander, allerdings weniger praxisorientiert, sondern eher theoretisch (Barth/Barth 2008, S. 5). Als Hochschulpioniere in Sachen „Controlling“ können **PETER HORVÁTH** und **ELMAR MAYER** gelten. Horváth baute ab 1973 den ersten Lehrstuhl für Controlling an der TU Darmstadt auf. Mayer gründete 1971 an der FH Köln die „Arbeitsgemeinschaft Wirtschaftswissenschaft und Wirtschaftspraxis im Controlling und Rechnungswesen der FH Köln im Fachbereich Wirtschaft“ und wirkte dort als Professor für Controlling und Rechnungswesen. Mittlerweile wurden einige Studien zur Controlling-Lehre an Hochschulen durchgeführt (z. B. Hirsch 2003, Binder/Schäffer 2005, Reimer/Orth 2008, Becker/Baltzer/Häusser 2011), die belegen, dass Controlling auch im Wissenschaftsbereich heute einen hohen Stellenwert einnimmt. Wohl jeder betriebswirtschaftliche Studiengang an einer deutschen Hochschule beschäftigt wenigstens eine(n) Controlling-Professor(in).

Controlling wird mit gewinnorientierten Unternehmen assoziiert, findet heute jedoch auch in der öffentlichen Verwaltung, in Krankenhäusern oder kirchlichen Einrichtungen statt.

Trotz der langen Historie gibt es immer noch keine einheitliche Sichtweise des Controllings. Controller bewegen sich irgendwo zwischen „Rechenknecht“ und Generaldirektor (Deyhle/Hauser 2010, S. 10).

## 1.2 Begriffe

Bislang existiert keine einheitliche Definition des Controlling-Begriffs, Controlling wird sowohl in der Praxis als auch in der Wissenschaft mit unterschiedlichen Inhalten belegt. Controlling-Definitionen umfassen verschiedene Aspekte:

**DEHYLE** definiert bereits 1971: »To control« bedeutet »regeln« oder »steuern«. Demnach ist der Controller eine Art betriebswirtschaftlicher Lotse oder Steuermann – ein »kybernetes« –, der mit Hilfe von Zahleninformationen hilft, dass die »Kapitäne« in Verkauf, Produktion, Forschung und Entwicklung mit ihren »Schiffen« sicher im unruhigen, geschäftlichen »Meer« operieren. Er muss signalisieren, wo die Gefahr des Auflaufens besteht – wo die Zusammenhänge zwischen Umsatz, Kosten und Gewinn aus den Fugen geraten.“ (Deyhle/Hauser 2010, S. 10) Controlling ist demnach weitaus mehr als Kontrolle.

Die **INTERNATIONAL GROUP OF CONTROLLING (IGC)** versteht Controlling „als den gesamten Prozess der Zielfestlegung, der Planung und der Steuerung im finanzwirtschaftlichen Bereich.“ (Controlling-Wiki, Eintrag „Controlling“)

**HORVÁTH** beschreibt Controlling als „dasjenige Subsystem der Führung, das Planung und Kontrolle sowie Informationsversorgung systembildend und systemkoppelnd ergebniszielorientiert koordiniert und so die Adaptation und Koordination des Gesamtsystems unterstützt.“ (Horváth et al. 2020, S. 62) Controlling hat damit eine systembildende Funktion (Gestaltungsaufgabe) und eine systemkoppelnde Funktion (Abstimmungsaufgabe).

**REICHMANN** sieht im Controlling „die zielbezogene Unterstützung von Führungsaufgaben, die der systemgestützten Informationsbeschaffung und Informationsverarbeitung zur Planerstellung, Koordination und Kontrolle dient; es ist eine rechnungswesen- und vortextsystemgestützte Systematik zur Verbesserung der Entscheidungsqualität auf allen Führungsstufen der Unternehmung“. (Reichmann et al. 2017, S. 19)

**WEBER UND SCHÄFFER** betrachten Controlling als „eine spezielle Führungs- oder Managementfunktion, die von unterschiedlichen Aufgabenträgern ... vollzogen wird“. (Weber/Schäffer 2016, S. 1) Sie verstehen Controlling als „Rationalitätssicherung der Führung“. (Weber/Schäffer 2016, S. 37ff.)

**LACHNIT UND MÜLLER** bringen es auf die prägnante Formel „Das Controlling stellt eine im Zusammenhang von Praxis und Wissenschaft entwickelte und inzwischen auch erprobte Konzeption zur Wirkungsintensivierung von Unternehmensführung dar.“ (Lachnit/Müller 2012, S. 1)

**SPRAUL UND OESER** definieren Controlling als „Ein auf das jeweilige Unternehmen angepasstes System zur Planung, Information, Steuerung und Kontrolle von im Unternehmen ablaufenden wichtigen Prozessen“. (Spraul/Oeser 2007, S. 1)

**ZIEGENBEIN** subsumiert „Controlling ist die Auswahl und Nutzung von Methoden (= Verfahren, Ansätze, Werkzeuge, Techniken, Instrumente, Denkmuster) und Informationen für arbeitsteilig ablaufende Planungs- und Kontrollprozesse sowie die funktionsübergreifende Koordination (= Abstimmung, Synchronisation) dieser Prozesse“. (Ziegenbein 2012, S. 35)

Die Liste ließe sich beliebig fortsetzen, der Grenznutzen jeder weiteren Definition würde jedoch abnehmen. Aus den dargestellten Definitionen lässt sich erkennen, dass zwischen **Controlling-Aufgaben** und **Controlling-Stellen** unterschieden werden muss.

**Controlling-Aufgaben** dienen der Managementunterstützung, sie umfassen Planung, Kontrolle und Steuerung sowie die Koordination dieser drei Bereiche. Zur Unterstützung dieser Aufgaben sind Informationsbeschaffung und Informationsversorgung unabdingbar. Controlling-Aufgaben unterstützen die Erreichung der Unternehmensziele.

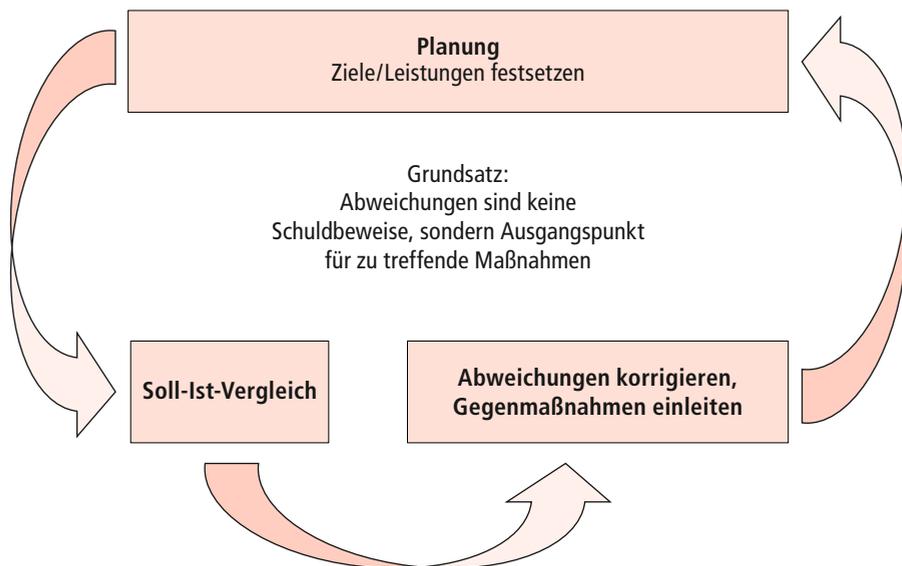
## Definition

Eine die wesentlichen Aspekte integrierende Definition findet sich bei **PREIBLER**:

„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 eine systematische Planung und der damit verbundenen Kontrolle hilft, die aufgestellten Unternehmensziele zu erreichen.“ (Preißler 2020, S. 2)

Ein unabdingbares Ziel in der Finanzwirtschaft ist es, Fachbegriffe sicher zu verstehen und anzuwenden. Alle Fachbegriffe stehen als Digitale Lernkarten bereit zum Lernen und Einüben. Zu finden sind die Lernkarten im **MyLab** unter dem Menüpunkt *Flashcards*.

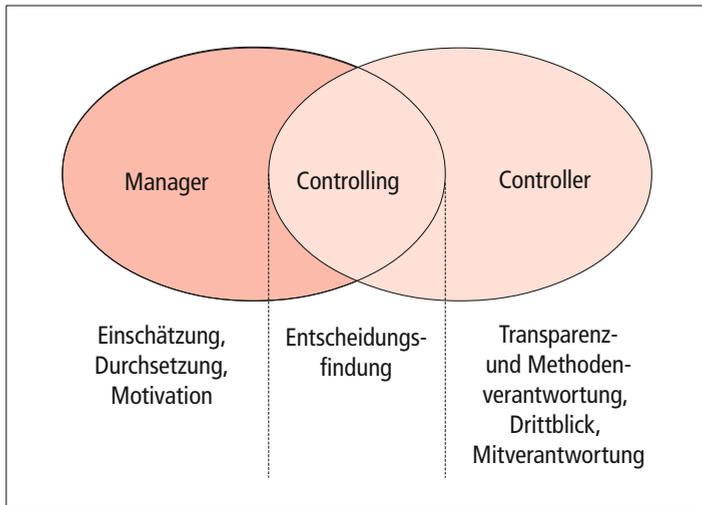
Planung, Kontrolle und Steuerung finden sich im **Controlling-Regelkreis** wieder:



**Abbildung 1.1:** Der Controlling-Regelkreis  
(zitiert nach: Horváth & Partners Stuttgart 2016, S. 15)

**Controlling-Stellen** – in der Deyhle-Terminologie „**Controller Service**“ – nehmen in den Unternehmen Controlling-Aufgaben wahr. Controlling-Aufgaben werden im Unternehmen ggf. nicht nur von Controllern wahrgenommen. Die den Controllern übertragenen Aufgaben nennt man **Controllership**.

Schön veranschaulicht findet sich die Zusammenarbeit zwischen Controllern und Managern in der auf Deyhle zurückgehenden Abbildung:



**Abbildung 1.2:** Steuerung im Führungskreislauf  
(zitiert nach: Gänßlen et al. 2013, S. 5)

Der Prozess des Controllings findet zwischen Managern und Controllern statt. Das Management trifft Einschätzungen und verantwortet Entscheidungen sowie deren Umsetzung, die Controller tragen Transparenz- und Methodenverantwortung und nehmen dabei eine Art neutralen Drittblick ein. Sie tragen Mitverantwortung. Die Entscheidungsfindung findet im Zusammenspiel von Managern und Controllern statt.

## 1.3 Ziele, Funktionen und Aufgaben des Controllings

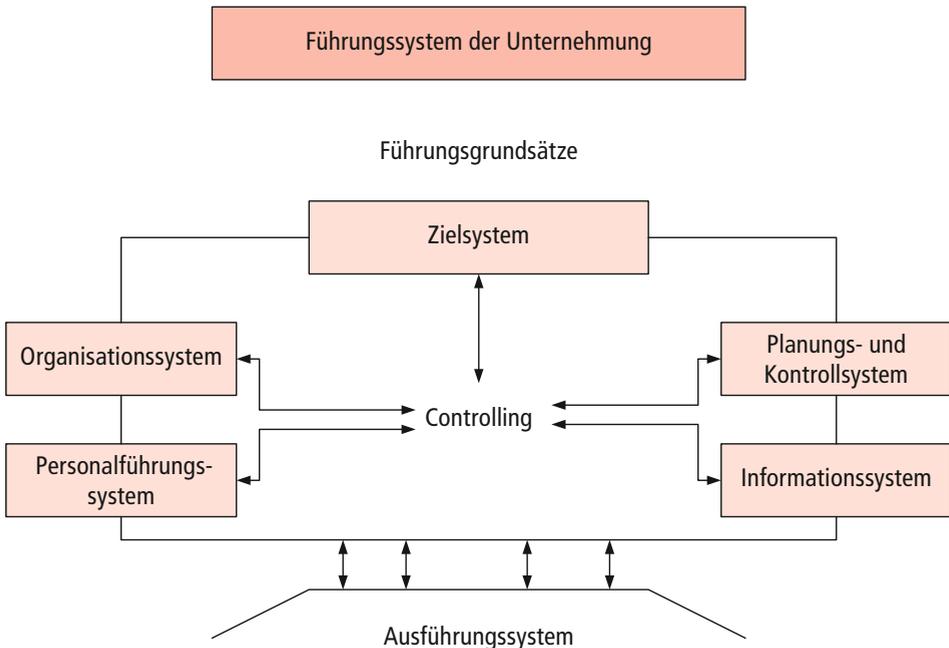
Der Controller unterstützt das Management bei der Erreichung der Unternehmensziele. Dabei unterscheidet man **Formalziele** und **Sachziele** (Kosiol 1966, S. 212–213).

**Sachziele** stellen nichtmonetäre Ziele dar, sie beschreiben einen erwünschten „natürlichen“ Zustand (Gladen 2014, S. 49). Als Leistungsziele oder Outputziele definieren sie zu erbringende Leistungen hinsichtlich deren Art, Menge, Qualität zu bestimmter Zeit. Sie streben Effektivität im Sinne von „die richtigen Dinge zu tun (to do the right things)“ an. Beispiele für Sachziele können produktbezogene Ziele sein wie z. B. Erhöhung der Produktionsmenge auf 12.000 Stück oder Senkung der Durchlaufzeit um 3%, aber auch kundenorientierte Ziele wie Erhöhung der Kundenzufriedenheit oder der Kundenbindung.

Sachziele dienen zur Erreichung von **Formalzielen**, die oft monetären Charakter haben. Formalziele stellen auf Effizienz ab, also „die Dinge richtig zu machen (to do the things right)“. Sie beinhalten Aussagen zu den ökonomischen Zielen eines Unternehmens, wie z. B. Erfolgs-, Liquiditäts- oder Produktivitätsgrößen: Der Jahresüberschuss soll auf 120.000 € im Jahr 2021 gesteigert werden oder der Kartoffelertrag in Doppelzentner pro Hektar Anbaufläche soll 2021 um 3% erhöht werden.

**Soziale Ziele** und **ökologische Ziele** werden bisweilen als dritte Kategorie angesehen. Sie können aber auch als Teil der Formal- oder Sachziele betrachtet werden. Als Beispiel für ein soziales Ziel als Formalziel kann die Mitarbeiterzufriedenheit angeführt werden, ein ökologisches Ziel in Form eines Formalziels ist die Senkung des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes.

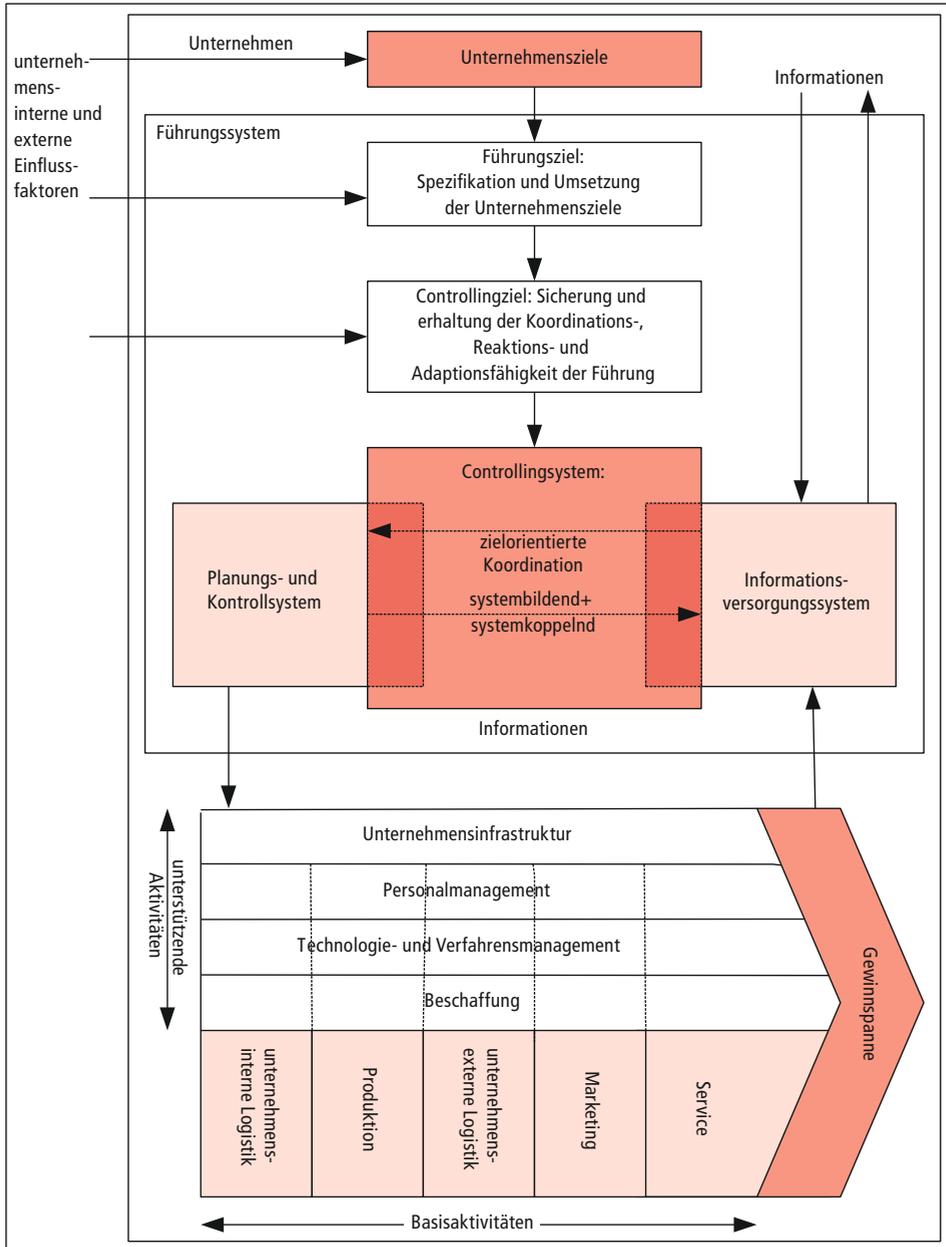
Controlling im Systemzusammenhang des Unternehmens ergibt sich damit als „Bindeglied“ mit Koordinationsfunktion zwischen Führungssystem und Ausführungssystem:



**Abbildung 1.3:** Controlling im Systemzusammenhang der Unternehmung  
(in Anlehnung an: Küpper 2008, S. 20 bzw. Lachnit/Müller 2012, S. 10, die sich auf Lachnit 1992, S. 7 beziehen)

Die Koordination der Führungsteilsysteme stellt eine zentrale Controlling-Aufgabe dar. Auf die in den jeweiligen Systemen geeigneten Instrumente wird noch detailliert eingegangen.

**HORVÁTH** geht in seinem **Controlling-System** von den Unternehmungszielen aus, die im Führungssystem spezifiziert und umgesetzt werden. Das Controlling-Ziel „Sicherung und Erhaltung der Koordinations-, Reaktions- und Adaptionfähigkeit der Führung“ wird durch das Controlling-System als Subsystem des Führungssystems unterstützt.



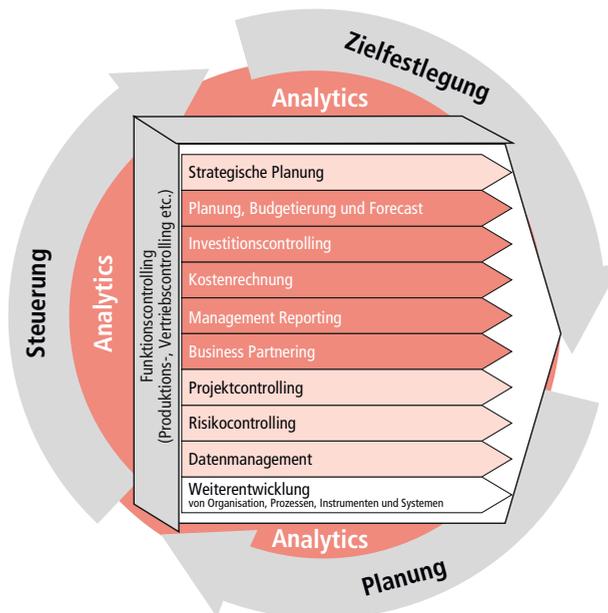
**Abbildung 1.4:** Controlling-System  
(zitiert nach: Horváth et al 2020, S. 61)

Zur Unterstützung der Erreichung der Unternehmensziele kommen die zentralen **Controlling-Funktionen** „Ermittlung und Dokumentation“, „Planung und Vorgabe“, „Steuerung und Beratung“ sowie „(Selbst-)Kontrolle“ zum Einsatz. Für jede der Funktionen werden in der folgenden Abbildung wesentliche Aufgaben angeführt:

Controlling-Funktionen und Controlling-Instrumente			
Ermittlung und Dokumentation	Planung und Vorgabe	Steuerung und Beratung	(Selbst-)Kontrolle
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kosten- und Leistungsrechnung</li> <li>• Betriebswirtschaftliche Berechnungen und Berichte (z.B. Controlling-Kennzahlen, Wirtschaftlichkeitsberechnungen, Business Cases, Monatsreporting, Benchmarking)</li> <li>• Ermittlung von Kostensätzen, Gemeinkostenzuschläge</li> <li>• Schaffung von „Zahlentransparenz“</li> <li>• Datenlieferant für externe Finanzberichterstattung</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Integrierte Unternehmensplanung</li> <li>• Aufstellung von Teilplänen (z.B. Absatz-, Produktions-, Liquiditätsplanung)</li> <li>• Budgetierung und Forecasting</li> <li>• Unternehmensbewertung, Bewertung von Beteiligungen, operativen Einheiten etc.</li> <li>• Datenlieferant für die externe Finanzberichterstattung</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Koordination der Teilpläne</li> <li>• Beratung und laufende Beobachtung der Planungsziele</li> <li>• Abweichungsanalysen und Einleiten von Gegenmaßnahmen</li> <li>• Betriebswirtschaftliche Analysen für die Entscheidungsfindung</li> <li>• Koordinationsaufgaben</li> <li>• Vorgaben für Vorsysteme und IT-Landschaft</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Planungskontrollen</li> <li>• Erfolgskontrolle/Anleitung zur Selbstkontrolle</li> <li>• Abweichungsanalysen</li> <li>• Resultatskontrollen</li> <li>• Feedbacks, Controller als „Business-Partner“</li> <li>• Schaffung von verhaltensorientierten Kommunikationsklimas</li> <li>• Vorgabe von Orientierungswerten, Benchmarks</li> <li>• Portfolioanalysen, SWOT-Analysen etc.</li> </ul>
<p>Controlling als „betriebswirtschaftliches Gewissen“            Controller als „Zielerreichungslotse“ für die definierten Unternehmensziele</p>			

**Abbildung 1.5:** Zentrale Funktionen des Controllings  
(zitiert nach: Preißler 2020, S. 17)

Die International Group of Controlling (IGC) hat in einer Arbeitsgruppe zehn Hauptprozesse des Controllings identifiziert, die im Rahmen des Controlling-Regelkreises (Zielfestlegung, Planung, Steuerung) den Anspruch erheben, vollständig und allgemeingültig zu sein (IGC 2017, S. 17). Das Modell umfasst die in der folgenden Abbildung aufgeführten Prozesse und soll helfen, international ein einheitliches Controlling-Verständnis zu schaffen:



**Abbildung 1.6:** Controlling-Prozessmodell 2.0  
(IGC 2017, S. 19f.)

Als Kernprozesse des Controllings werden dabei Planung, Budgetierung und Forecast, Investitionscontrolling, Kostenrechnung, Management Reporting und Business Partnering angesehen. Diese dürften auch in der Praxis Kernbestandteile des Controllings sein, wobei die Rolle des Controllings als Business-Partner noch nicht in allen Unternehmen gegeben ist. Keine Kernprozesse, jedoch ebenso relevant sind strategische Planung, Projekt- sowie Risikocontrolling sowie Datenmanagement. Diese können innerhalb des Controllings angesiedelt sein, jedoch auch von anderen Bereichen wahrgenommen werden. In den meisten Fällen dürfte das Datenmanagement außerhalb der Controlling-Funktion im IT-Bereich zu finden sein. Der Prozess Weiterentwicklung soll der kontinuierlichen Verbesserung der Controlling-Funktion dienen. Heute erfahren die aufgeführten Prozesse IT-Unterstützung durch sogenannte Business Analytics, auf die in Kapitel 5 dieses Buchs eingegangen wird. Das Controlling in den einzelnen Funktionen (z. B. Einkauf, Produktion, Absatz) wird im Kapitel 6 dieses Buchs diskutiert. Jeder der zehn Hauptprozesse des Modells wird von der IGC in Teilprozesse gegliedert, wobei jeweils Zielsetzung, Inhalte, Prozessanfang und -ende, Prozessinput und -output dargestellt werden.

### Definition

Die **INTERNATIONAL GROUP OF CONTROLLER IGC** hat ein **Controller-Leitbild** erarbeitet, das folgende Punkte beinhaltet (IGC, 2013 o. A.):

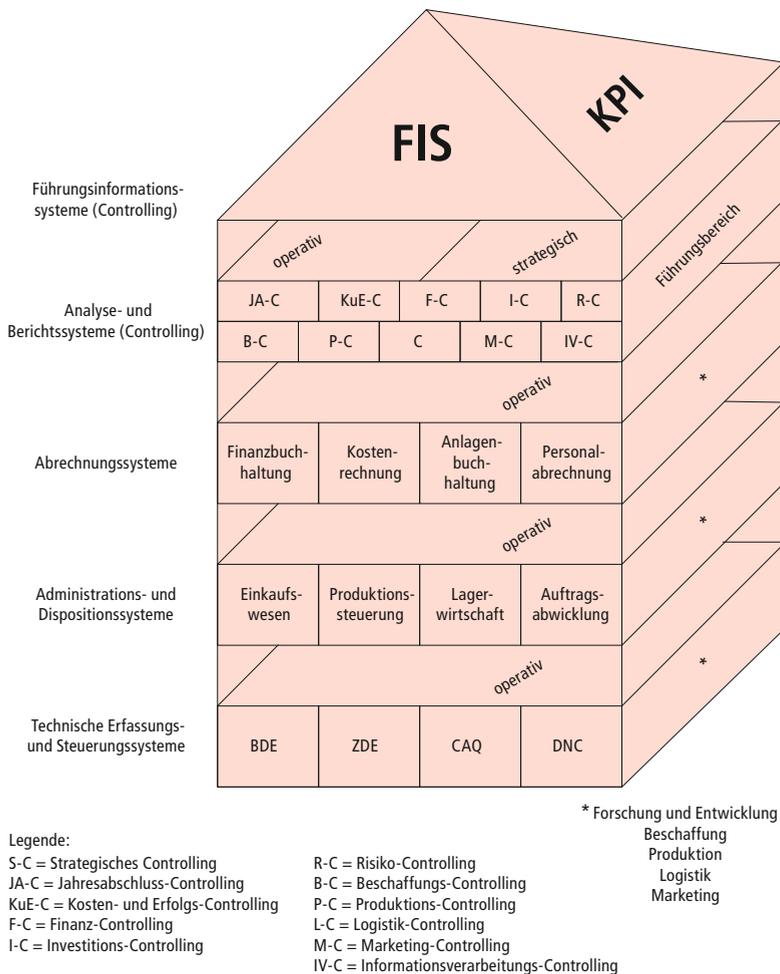
Controller leisten als Partner des Managements einen wesentlichen Beitrag zum nachhaltigen Erfolg der Organisation.

Controller ...

- 1.** gestalten und begleiten den Management-Prozess der Zielfindung, Planung und Steuerung, sodass jeder Entscheidungsträger zielorientiert handelt.
- 2.** sorgen für die bewusste Beschäftigung mit der Zukunft und ermöglichen es dadurch, Chancen wahrzunehmen und mit Risiken umzugehen.
- 3.** integrieren die Ziele und Pläne aller Beteiligten zu einem abgestimmten Ganzen.
- 4.** entwickeln und pflegen die Controlling-Systeme. Sie sichern die Datenqualität und sorgen für entscheidungsrelevante Informationen.
- 5.** sind als betriebswirtschaftliches Gewissen dem Wohl der Organisation als Ganzes verpflichtet.

Ein unabdingbares Ziel in der Finanzwirtschaft ist es, Fachbegriffe sicher zu verstehen und anzuwenden. Alle Fachbegriffe stehen als Digitale Lernkarten bereit zum Lernen und Einüben. Zu finden sind die Lernkarten im **MyLab** unter dem Menüpunkt *Flashcards*.

Die IGC bildet hier wohl einen guten gemeinsamen Nenner des Controlling-Verständnisses der Praxis ab. In der Wissenschaft herrscht weniger Konsens, es existieren vielfältige Definitionen und Aufgabenkataloge. Allerdings haben sich verschiedene Wissenschaftler bemüht, eine theoretische Fundierung der Controlling-Funktion zu erarbeiten und damit ordnend zu wirken. Diese von der Intention her ganzheitlich theoretischen Konstrukte werden als **Controlling-Konzeptionen** bezeichnet. Man kann dabei informationsorientierte, erfolgsorientierte und koordinationsorientierte Controlling-Konzeptionen unterscheiden, die den jeweiligen Aspekt in den Vordergrund rücken. Zu den koordinationsorientierten Ansätzen kann man auch die planungs- und kontrollorientierten zählen. **WEBER** hat einen Ansatz zur Rationalitätssicherung der Führung entwickelt, dieser Aspekt dürfte jedoch auch allen anderen Konzepten zugrunde liegen. Die folgende Abbildung zeigt als ein Beispiel für Controlling-Konzeptionen den Ansatz von **REICHMANN**, der den informationsorientierten Ansätzen zuzurechnen ist:



**Abbildung 1.7:** Controlling-Konzeptionen nach Ansatz von **REICHMANN**  
(zitiert nach: Reichmann et al. 2017, S. 13)

**REICHMANN** unterscheidet fünf Ebenen von Informationssystemen, von den technischen Erfassungs- und Steuerungssystemen über drei Stufen zu den Führungsinformationssystemen (FIS). In den drei unteren Stufen erfolgen Buchungen und Abrechnungen, während in den Analyse- und Berichtssystemen objektbezogenes Controlling (z. B. Beschaffungs-Controlling) erfolgt. **REICHMANN** ist stark kennzahlenorientiert, er rückt die Key Performance Indicators (KPI) – also Kennzahlen – in den Vordergrund des Controllings.

Interessant wäre ein Abgleich der deduktiv abgeleiteten Controlling-Konzeptionen mit empirisch ermittelten Daten aus der Praxis.

## 1.4 Abgrenzung zu anderen Einheiten

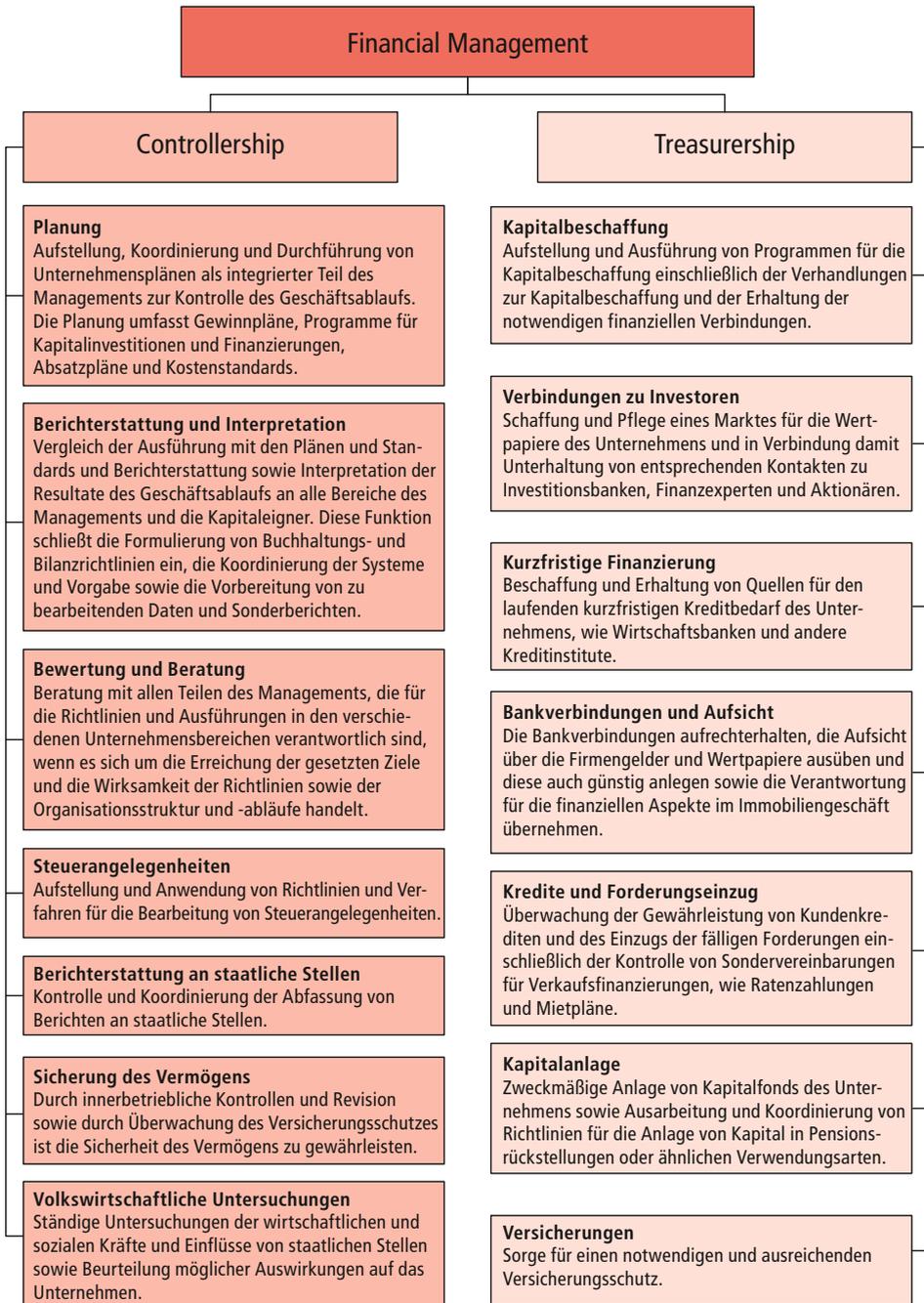
Zum besseren Verständnis und zur Einordnung der Controlling-Funktion ist die **Abgrenzung** zu anderen Einheiten hilfreich. Zunächst wird daher eine Aufgaben- und Verantwortungsteilung zwischen Manager und Controller vorgestellt:

Manager	Controller
<ul style="list-style-type: none"> <li>• trifft Entscheidungen über Budgetwerte, Leistungsziele und Maßnahmen zur Zielerreichung</li> <li>• legt Steuerungsmaßnahmen bei Zielabweichungen fest</li> <li>• agiert und reagiert im Sinne einer Anpassung von Zielen und Maßnahmen an sich ändernde Umweltbedingungen</li> <li>• holt betriebswirtschaftliche Unterstützung ein</li> <li>• führt zielorientiert, planungs- und kontrollbasiert</li> <li>• begreift den Controller als notwendigen Partner im Führungsprozess</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• verantwortet den Budgetierungsprozess</li> <li>• koordiniert Planungs- und Entscheidungsgrundlagen</li> <li>• informiert periodisch über Zielabweichungen (Höhe, Ursachen) im Rahmen des Berichtswesens</li> <li>• wird als betriebswirtschaftlicher Berater tätig</li> <li>• leistet betriebswirtschaftlichen Methoden- und Instrumentenaufbau</li> <li>• unterstützt und sichert die Entscheidungsabstimmung</li> <li>• gestaltet aktiv die Unternehmensentwicklung mit</li> <li>• ist Berater und Steuermann des Managers</li> </ul>

**Tabelle 1.1:** Aufgabe- und Verantwortungsteilung zwischen Controller und Manager (in Anlehnung an: Eschenbach 1996, S. 91)

Skizziert ist eine idealtypische Verteilung von Aufgaben und Verantwortung, die in der Praxis nicht immer so anzutreffen ist.

Die Tätigkeit eines Controllers basiert zu weiten Teilen auf Daten des Rechnungswesens, Controlling stellt jedoch nicht die einzige Funktion im Rechnungswesen dar. Das **FINANCIAL EXECUTIVES INSTITUTE** grenzte bereits 1962 die Aufgaben von **Control-ership** und **Treasurership** voneinander ab:



**Abbildung 1.8:** Abgrenzung von Controller- und Treasurership gemäß Financial Executives Institute (zitiert nach: Weber/Schäffer 2016, S. 5)

In deutschen Unternehmen finden sich im Rechnungswesenumfeld neben Controlling-Aufgaben auch die Aufgabenfelder Interne Revision, Treasury/Finanzen und Buchhaltung/Externes Rechnungswesen. Diese Aufgabenfelder werden in der Praxis nicht zwingend als eigene Bereiche oder Abteilungen geführt, sie können auch in Organisationseinheiten zusammengefasst werden. In vielen Unternehmen bilden z. B. Treasury/Finanzen und Buchhaltung/Externes Rechnungswesen eine organisatorische Einheit.

Die folgende Tabelle grenzt diese vier Aufgabenbereiche voneinander ab (vgl. dazu z. B. Preißner 2010, S. 25, Jung 2014, S. 12, Preißler 2020, S. 36-42):

Buchführung/Externes Rechnungswesen	Treasury/Finanzen	Controlling	Interne Revision
Vergangenheitsbewältigung auf Basis gesetzlicher Vorschriften (z.B. Jahresabschluss nach HGB)	Gegenwarts- und zukunftsorientiert	Zukunftsorientiert	Vergangenheitsorientiert
Dokumentation und Berichterstattung nach gesetzlichen Vorschriften	Sicherstellung der Zahlungsbereitschaft, Cash- und Kreditmanagement	Unterstützung des Managements bei Planung, Steuerung, Kontrolle; Informationsversorgung	Überprüfung und Kontrolle, z.B. Ordnungsmäßigkeit der Buchführung, Geschäftsprozesse
Dauerhafter Aufgabenkomplex	Dauerhafter Aufgabenkomplex	Dauerhafter Aufgabenkomplex	Sporadische und wechselnde Aufgabenkomplexe
An Rechtsnormen ausgerichtet	An Finanz- und Liquiditätszielen ausgerichtet	An Unternehmenszielen ausgerichtet	An Einhaltung von Rechts- und Unternehmensnormen ausgerichtet
Erbsenzähler	Schatzmeister	Lotse	Kontrollleur
Sehr starke externe Beziehungen	Sehr starke externe Beziehungen	Kaum externe Beziehungen	Interne und externe Beziehungen

**Tabelle 1.2:** Abgrenzung von Buchführung, Treasury, Controlling und interner Revision

Zwischen den Aufgabenfeldern gibt es Berührungspunkte und Überschneidungen. So bestehen Zusammenhänge zwischen externem und internem Rechnungswesen z. B. in Form der Überleitung von Buchführung zu Kostenartenrechnung oder bei der Übernahme aufwandsgleicher Gemeinkosten aus der Kostenrechnung zur Bewertung von Fertigerzeugnissen. Aufgabenüberschneidungen existieren z. B. zwischen Treasury und Controlling bei der Erstellung von Finanzplänen, die aus der operativen Unternehmensplanung abgeleitet werden.

Es soll hier nicht der Eindruck vermittelt werden, Controller würden ausschließlich als „Rechenknechte“ „Zahlenfriedhöfe“ erzeugen. Bei aller Notwendigkeit, Rech-

nungswesendaten zu planen, zu erheben, Soll-Ist-Vergleiche zu erstellen und daraus Steuerungsmaßnahmen abzuleiten, hat sich das Aufgabenspektrum heute in vielen Unternehmen erweitert. HENZLER hat bereits 1974 eine Einteilung in drei Controller-Typen vorgenommen (Henzler 1974), zu einer ähnlichen Klassifizierung kommt ZÜND, der dazu empirische Studien aus den USA verarbeitete (Zünd 1979). WEBER fasst die wesentlichen Aspekte der drei Controller-Typen von HENZLER wie folgt zusammen:

Charakterisierende Merkmale der Controller-Typen	Controller-Typen		
	Historisch-buchhaltungsorientierter Controller	Zukunfts- und aktionsorientierter Controller	Managementsystemorientierter Controller
Bereitgestellte Informationen	Dokumentationscharakter, Vergangenheitsbezug, Ordnungsmäßigkeit, (penible) Genauigkeit	Argumentations- und Entscheidungsunterstützungscharakter, Zukunftsbezug, Schnelligkeit vor Genauigkeit	Zusätzlich zu den vom zukunfts- und aktionsorientierten Controller bereitgestellten Informationen starke Bedeutung weitergegebenen Managementwissens
Systemorientierter, funktionsübergreifender Ansatz	Nicht vorhanden	Nur ansatzweise vorhanden	Kernpunkt des Selbstverständnisses des Controllers
Verhältnis zu anderen Stellen des Unternehmens	Kein Servicedenken	Controller als „Spürhund“, Auftreten erheblicher dysfunktionaler Konflikte	Stark ausgeprägtes Servicedenken, Hilfestellung anstelle von Kontrolle, Kritik und Sanktionen
Traditionelle, dem Controller entsprechende Stellen	Leiter des (traditionell) verstandenen Rechnungswesens	Leiter des internen Rechnungswesens, dazu Leiter der Betriebswirtschaft	Als Antwort auf die gestiegene Komplexität und Dynamik neu geschaffene Stelle

**Tabelle 1.3:** Controller-Typen nach Henzler  
(zitiert nach: Weber 2002, S.11)

ZÜND bezeichnet den historisch-buchhaltungsorientierten Controller, der in einer stabilen Umwelt vorzufinden ist, als **Registrator**. Der zukunfts- und aktionsorientierte Controller in einer gemäßigt dynamischen Umwelt heißt bei ihm **Navigator** und der managementsystemorientierte wird **Innovator** benannt. Der letztgenannte bewegt sich in einer sehr dynamischen und diskontinuierlichen Umwelt (Zünd 1979).

Auch heute noch dürften sich alle drei Controller-Typen in der Praxis finden, wenngleich zu hoffen ist, dass der Registrator als Auslaufmodell fungiert.

*Schäffer und Weber* (2015) unterscheiden 16 mögliche Formen von Controller-Rollen:

<b>Erbsenzähler</b>	<b>Steuermann</b>	<b>Architekt</b>
Ähnlich wie durch das Rollenbild des „Zahlenknechts“ wird die starke Zahlenlastigkeit im Controlling angesprochen. Dabei herrscht ein Missverhältnis zwischen unternehmerischer Intuition und Reflexion.	In der Analogie zur Schifffahrt, bei der der Kapitän die Ziele setzt und der Steuermann den Kurs in Richtung dieses Ziels hält, wird die Funktion des Controllings in der Ausrichtung des unternehmerischen Handelns auf die gesetzten Ziele gesehen.	Die eigenständige Übernahme von gestaltenden Tätigkeiten im Unternehmen wird eher selten mit dem Controlling verbunden.
<b>Bremser</b>	<b>Ökonomisches Gewissen</b>	<b>Innovator</b>
Die „Filterrolle“, die das Controlling oft im Planungs- und Budgetierungsprozess übernimmt, und die häufig übernommene Funktion, zentral beschlossene Kürzungen dezentral durchzusetzen, bedingen dieses Rollenbild.	Dieses Rollenbild fokussiert auf die Interaktion zwischen Controlling und Management: Controller haben die Aufgabe, die Effizienz des Managerhandelns kritisch zu hinterfragen.	Bisher eher untergeordnete Rolle des Controllings. In der Manager-Controller-Interaktion wirkt das Controlling in der Regel eher bewahrend, während innovative Konzepte vom Management zu erwarten sind.
<b>Kontrolleur</b>	<b>Change Agent</b>	<b>Interner Berater</b>
Kontrolle ist eine der Kernaufgaben der Controller. Gleichzeitig ist aber eine hohe Verhaltenssensibilität erforderlich, um dysfunktionale Folgen von Kontrolle (zum Beispiel durch das Zurschaustellen von Fehlern) zu vermeiden.	Das Controlling ist aufgrund seiner Unabhängigkeit in einer guten Position, um einen wichtigen Beitrag in der Initiierung und unterstützenden Begleitung von Change-Prozessen zu übernehmen.	Dieses Rollenbild beschreibt die vielfältigen Funktionen, die das Controlling über die reine Bereitstellung von Zahlen hinaus ausüben kann, etwa indem Handlungsempfehlungen zur Korrektur von Budgetabweichungen gegeben werden.
<b>Spürhund</b>	<b>Kommunikator</b>	<b>Hofnarr</b>
Dieses Rollenbild kolportiert die häufig vom Controlling übernommene Suche nach Rationalisierungspotenzialen und Abweichungsgründen.	In diesem Rollenbild wird vor allem die Bedeutung der Interaktion zwischen Controlling und Management betont. Das Controlling muss die betriebswirtschaftlichen Kennzahlen und ihre Implikationen angemessen vermitteln, um einen positiven Einfluss auf das Managerverhalten zu nehmen.	Das Rollenbild des Hofnarren beschreibt das Controlling als die einzige Instanz im Unternehmen, die in der Position ist, ungewünschte Wahrheiten aussprechen zu können, ohne negative Konsequenzen befürchten zu müssen.

**Tabelle 1.4:** Mögliche Rollen von Controllern  
(Schäffer und Weber (2015, S. 140))

Unschwer und gut zu erkennen ist dabei die hohe Bandbreite, die das Rollenbild des Controllers einnehmen kann.

**Langmann** (2019) stellt das Rollenverständnis des Controllings in einen evolutionären Kontext:



**Abbildung 1.9:** Rollen des Controllings (Langmann (2019), S. 43, der sich auf Seufert und Kruk (2016) bezieht)

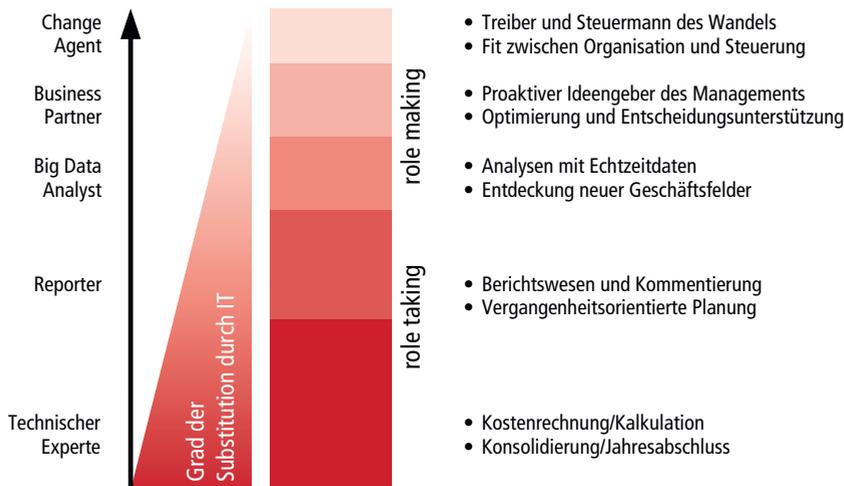
Zu Beginn der Entwicklung waren die Controller **Zahlenlieferanten**, die sich mit Kostenrechnung und Kalkulation, aber auch mit Jahresabschluss und Konsolidierung beschäftigten. Durch den Einbezug von Planung und Berichtswesen wurden Soll-Ist-Vergleiche möglich, aus Zahlenlieferanten wurden **Reporter**. Beide können der Kategorie Dienstleistungserbringer, also **Service Provider** oder Service Expert, zugeordnet werden.

Heute wird vielfach gefordert bzw. erwartet, dass Controller sich als **Business-Partner** begreifen, die das Management auf Augenhöhe als Ideengeber und Berater entlasten. Insbesondere in kleinen und mittleren Unternehmen dürfte dieser Entwicklungsstand noch nicht flächendeckend gegeben sein.

Eine weitere Rolle des Controllings ist in der Entwicklung, der Einführung und dem Monitoring unternehmensweiter Richtlinien und Standards des Controllings (**Governance/Functional Leader**) zu sehen. Damit wird die Vereinheitlichung von Planungsgrundlagen, Berichten, Kalkulationsschemata, Kennzahlen u.a. sichergestellt. Dies ist insbesondere eine wichtige Voraussetzung für ein funktionierendes Konzerncontrolling und muss IT-seitig durch ein solides Datenmanagement unterstützt werden.

Der **Innovator** oder **Experte** schließlich hat die Aufgabe, Instrumente, Prozesse und Methoden im Controlling kontinuierlich weiterzuentwickeln. Aktuell stehen dabei IT-geprägte Themen wie Business Intelligence (BI) und Business Analytics im Vordergrund.

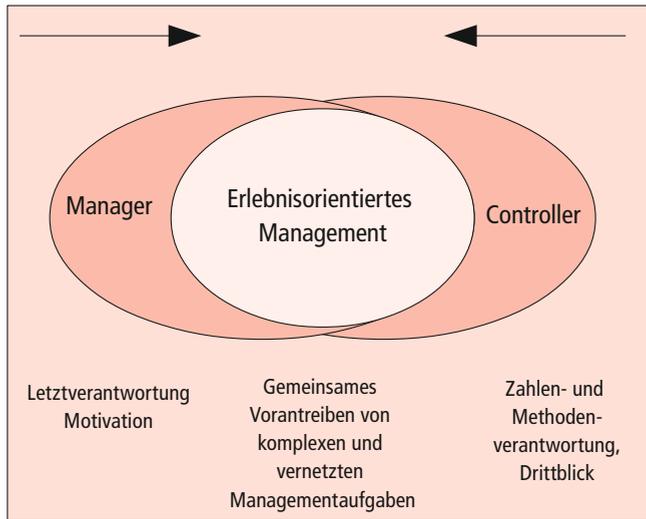
**Seefried** (2016) stellt die Entwicklung der Controllerrolle auf der Zeitachse dar:



**Abbildung 1.10:** Zeitliche Entwicklung der Aufgabeninhalte von Controllern (Seefried (2016), S. 61)

Der **technische Experte** hat sich durch Erweiterung seines Aufgabenfelds um Planung und Berichtswesen zum **Reporter** entwickelt. Auf dem Weg zum **Business-Partner** entdeckt er als **Big Data Analyst** neue Geschäftsfelder und führt Szenario-Analysen in Echtzeit durch. Es muss sich dabei nicht zwingend um aufeinanderfolgende Entwicklungsstufen handeln, die Nutzung neuer technologischer Möglichkeiten ist keine Voraussetzung, um proaktiv Ideen geben zu können und sich Optimierung und Entscheidungsunterstützung widmen zu können. Die höchste Stufe der Controller-Evolution ist laut **Seefried (2016)** erreicht, wenn der Controller als **Change Agent** Treiber und Steuermann des Wandels ist und der Abgleich zwischen Organisation und Steuerung gelingt.

Heute hat sich in der Community die Vorstellung des **Controllers als Business Partner** etabliert. Dies bedeutet zum einen eine inhaltliche Erweiterung der Aufgaben „hin vom Erbsenzähler zum strategischen Mitgestalter und Unternehmensentwickler“ und zum anderen eine Annäherung der Aufgaben von Controller und Manager, die gleichzeitig auch ein Agieren „auf gleicher Augenhöhe“ beinhaltet. Veranschaulicht werden kann die Entwicklung anhand von Deyhles „Mengenlehre“, mit der Weiterentwicklung der Controller nimmt die Schnittmenge zwischen Management und Controlling zu.



**Abbildung 1.11:** Business Partnering als Entwicklungsstufe der Controller, veranschaulicht in der bekannten Mengendarstellung von Albrecht Deyhle (zitiert nach Schäffer/Weber, 2014)

## 1.5 Berufsbild und Anforderungen an Controller

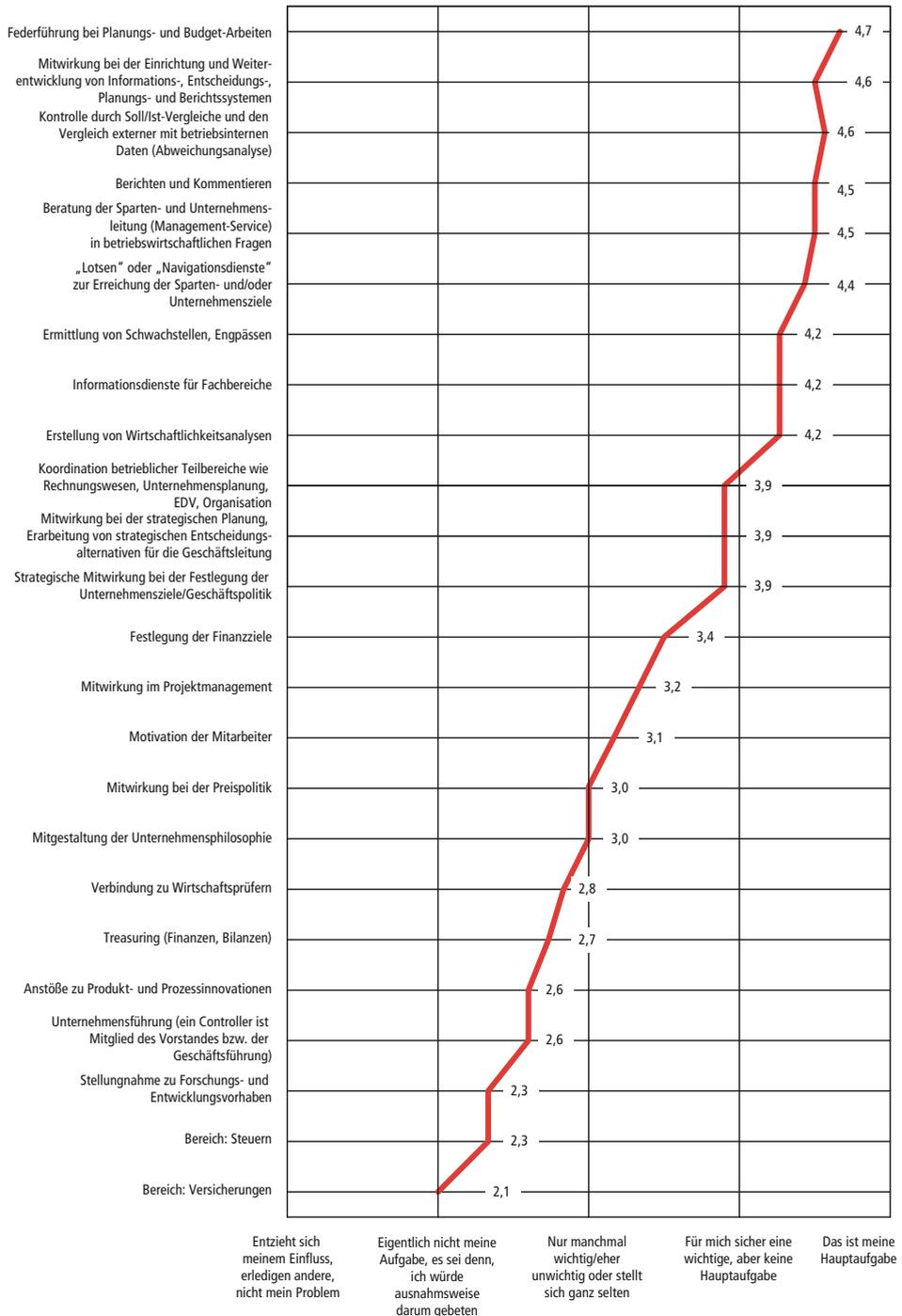
Das Fehlen eines einheitlichen Verständnisses von Controlling, Controller und Controllership verhindert ein klares und eindeutiges **Berufsbild**, aus dem sich **Anforderungen** an Controller ableiten ließen.

Controlling-Aufgaben lassen sich jedoch aus verschiedenen Quellen ableiten. Zu nennen sind:

- Empirische Befragungen,
- Analyse von Vorlesungsinhalten an Hochschulen und Inhalten von Weiterbildungsprogrammen wie z. B. jenen der Controller-Akademie,
- Analyse von Veröffentlichungen zum Thema sowie
- Analyse von Stellenanzeigen.

Regelmäßige und umfangreiche empirische Untersuchungen werden z. B. an der Wissenschaftlichen Hochschule für Unternehmensführung (WHU) durch das Institut für Management und Controlling im Rahmen des **WHU-Controllerpanels** erhoben. Die Untersuchungsergebnisse werden den Mitgliedern des Panels zur Verfügung gestellt bzw. zu weiteren Veröffentlichungen verarbeitet wie z. B. das 2010 erschienene Werk „Neue Anforderungen an Controller. Ergebnisse aus der Unternehmenspraxis“ (Weber/Preis/Boettger 2010).

Eine der ersten Studien in Deutschland wurde von **LANDSBERG UND MAYER** durchgeführt (von Landsberg/Mayer 1988). Aus 260 Antworten wurde eine „Hitliste“ generiert, aus der die wichtigsten **Controller-Aufgaben** abgeleitet werden konnten:



**Abbildung 1.12:** Controller-Aufgaben nach von Landsberg und Mayer (zitiert nach: Weber/Schäffer 2016, S. 11)

Planungs- und Budgetierungsaufgaben, Berichtswesen, Soll-Ist-Vergleiche, Managementberatung sowie die Mitwirkung bei der Entwicklung von Systemen wurden als Hauptaufgaben genannt. Ein ähnliches Bild zeichnet **NIEDERMAYR** in ihrer 1994 publizierten Studie und Dissertation zu **Controlling-Aufgaben in österreichischen Unternehmen**.

Rang	Controlling-Aufgaben	Werte
1.	Budgetkontrolle + Ist-Soll-Vergleiche	5,3
2.	Durchführung der Kostenrechnung	5,0
3.	Durchführung des Berichtswesens	5,0
4.	Federführung bei der Budgetierung	5,0
5.	Abweichungsanalyse	4,9
6.	Budget-Koordination	4,9
7.	Budget-Konsolidierung	4,7
8.	Systementwicklung	4,6
9.	Systemkontrolle	4,5
10.	Berichtsinterpretation	4,5
11.	Interne betriebswirtschaftliche Beratung	4,3
12.	Beurteilung von Investitionen	4,1
13.	Mitarbeit bei der Strategie-Planung	4,1
14.	Zentraler betriebswirtschaftlicher Informationsservice	3,9
15.	Einleiten von Korrekturmaßnahmen	3,7
16.	Bilanzierung	3,7
17.	Finanzierung und Finanzwesen	3,7
18.	Strategische Soll-Ist-Vergleiche	3,5
19.	Koordination der Früherkennung	3,3
20.	Einleiten der Präventivmaßnahmen	3,3
21.	Strategische Abweichungsanalyse	3,1
22.	Elektronische Datenverarbeitung	3,1
23.	Informationsservice für Strategie-Planung	3,1
24.	Organisation + Verwaltung	3,1
25.	Steuern	3,0
26.	Interne Revision	2,5

**Abbildung 1.13:** Controller-Aufgaben nach Niedermayr  
(zitiert nach: Weber/Schäffer 2011, S. 9)

Interessant an beiden Studien ist, dass – wenngleich als weniger wichtig bezeichnet – für Controller in der Praxis Aufgaben aus Treasury/Finanzen, Steuern, Versicherungen und Interne Revision genannt wurden. Die Vermutung liegt nahe, dass insbesondere in kleineren Unternehmen, alle rechnungswesenbezogenen Aufgaben „aus einer Hand“ durchgeführt werden.

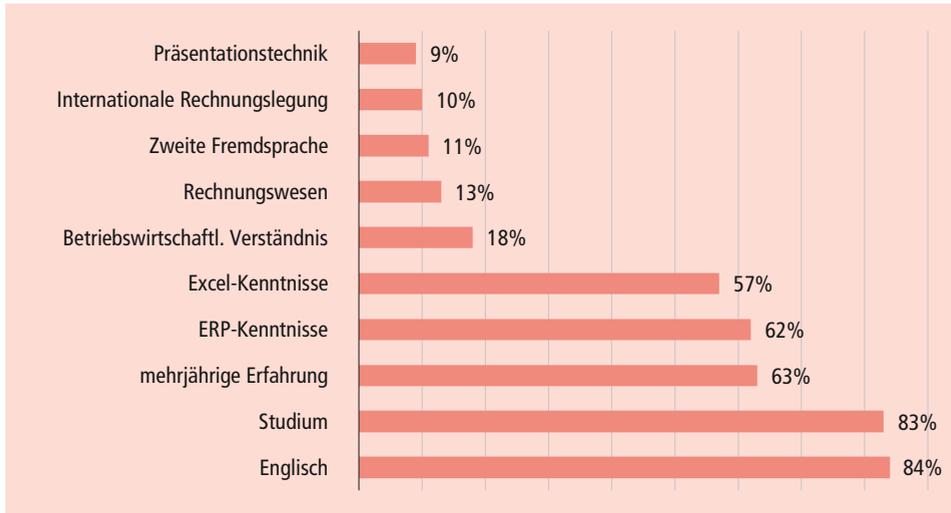
**Sageder und Wiedenmann (2019)** haben 247 Stellenanzeigen ausgewertet, um daraus Erkenntnisse zu Aufgaben und Anforderungen an Controller zu gewinnen. Die folgende Abbildung zeigt die prozentuale Häufigkeit der Nennung von Aufgabengebieten in den untersuchten Stellenanzeigen:



**Abbildung 1.14:** Aufgaben in % der Stellenanzeigen (Sageder und Wiedenmann (2019), S. 439)

Es fällt auf, dass Controller auch heute noch vorwiegend mit operativen Aufgaben beschäftigt sind und sich hauptsächlich mit Planung, Berichtswesen und Steuerung beschäftigen. Aus der Untersuchung nicht explizit ersichtlich, darf ferner angenommen werden, dass strategische Aufgaben in der Praxis für Controller (leider) weniger relevant sind.

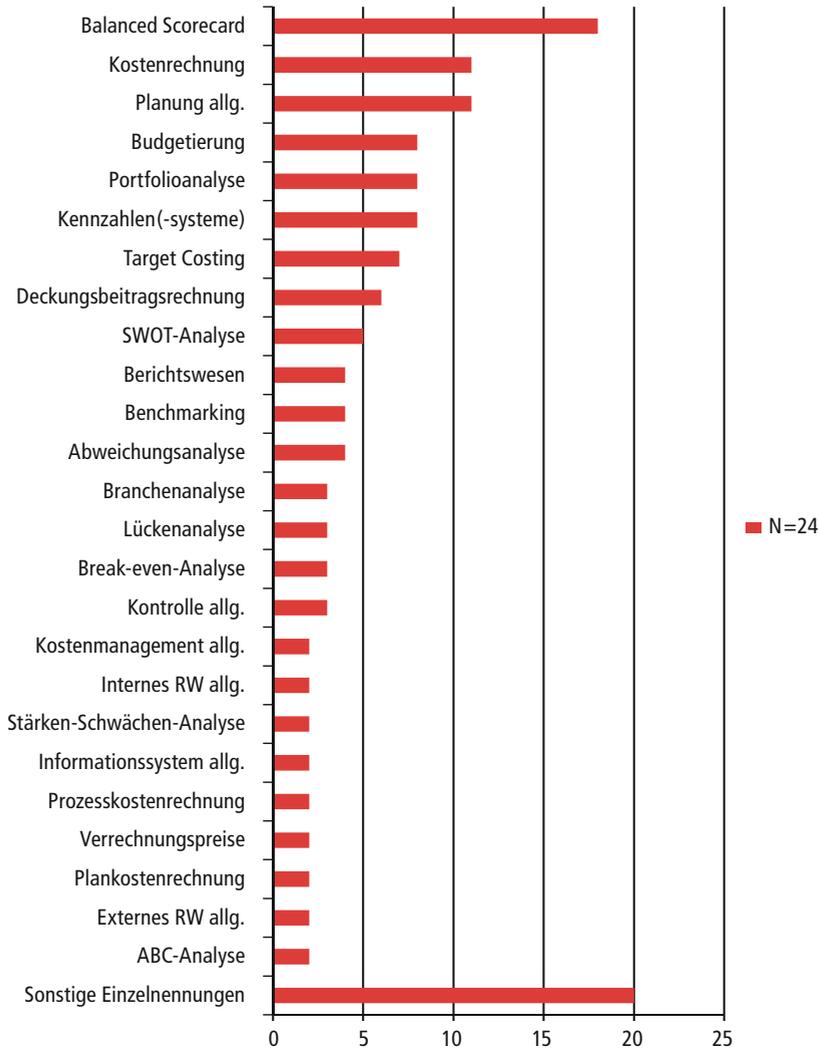
Aus der Untersuchung von **Sageder und Wiedenmann (2019)** ergaben sich folgende wesentliche fachliche Anforderungen an Controller:



**Abbildung 1.15:** Fachliche Anforderungen in Stellenanzeigen (Sageder und Wiedemann (2019), S. 440)

Von herausragender Bedeutung sind dabei Englischkenntnisse sowie ein Studium. Es darf vermutet werden, dass Controller vorwiegend in größeren Unternehmen arbeiten und Englisch im internationalen Kontext unabdingbar ist. Ein Studium vermittelt (hoffentlich) die nötigen analytischen und konzeptionellen Fähigkeiten. Interessant an den Ergebnissen ist auch der Stellenwert von Excel-Kenntnissen, der fast genauso wichtig ist wie ERP-Kenntnisse. Dies erstaunt, legt es doch die Vermutung nahe, dass viele Controllingaufgaben IT-seitig noch nicht mit Standardsoftware erledigt werden können und „handgestrickte“ Excel-Tabellen dafür nötig sind. Betriebswirtschaftliches Verständnis (?) sowie Kenntnisse im Rechnungswesen scheinen von nachrangiger Relevanz zu sein. Es darf die Frage aufgeworfen werden, wie betriebswirtschaftliche Beratung ohne betriebswirtschaftliches Verständnis möglich ist. Der niedrige Wert für Präsentationstechnik erstaunt ebenfalls.

**BECKER/BALTZER/HÄUSSER** haben 2010 eine Untersuchung zum Thema „**Lehre im Fach Controlling an deutschen Hochschulen**“ durchgeführt, die Stichprobe bezog sich jedoch nur auf Hochschullehrer aus Bayern und Baden-Württemberg (Becker/Baltzer/Häusser 2011). Die größte Bedeutung wurde dabei der Vermittlung von Controlling-Instrumenten beigemessen (Becker/Baltzer/Häusser 2011, S. 51). Die Frage nach der Nennung der jeweils fünf wichtigsten Lehrgebiete ergab folgende Antworten:



**Abbildung 1.16:** Wichtigste Controlling-Instrumente in der Lehre  
(zitiert nach: Becker/Baltzer/Häusser 2011, S. 26–27)

Das Programm zur Ausbildung von Controllern bei der **CONTROLLER-AKADEMIE** umfasst in fünf Stufen folgende Gebiete:

Stufe	Inhalt
Stufe I Controllers Best Practice	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Controlling zur erfolgreichen Unternehmenssteuerung</li> <li>• Wichtige Zusammenhänge von Management und Financial Accounting</li> <li>• Planung, Budgetierung, Abweichungsanalyse und Forecast</li> <li>• Aufbau und Struktur des Controlling-Systems</li> <li>• Trends und Entwicklungen im Controlling</li> </ul>
Stufe II Financial and Management Accounting	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Grundlagen des Financial Accounting</li> <li>• Fallstudie zur mittelfristigen Finanzplanung</li> <li>• Wertorientiertes Controlling</li> <li>• Controlling der Strukturkosten/Fixkosten</li> <li>• Grundelemente des Vertriebs- und Kundencontrollings</li> <li>• Verrechnungspreise</li> </ul>
Stufe III Berichtswesen und Kommunikation für Controller	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Projekt-Controlling</li> <li>• Erfolgsfaktor Reporting</li> <li>• Kennzahlenentwicklung in Zeiten der Veränderung</li> <li>• Controller als Business-Partner und Change Agent</li> </ul>
Stufe IV Planungsanwendungen und Umsetzung	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Konzeption eines Management-Accounting-Systems zur Planungsvorbereitung</li> <li>• Entwicklung einer integrierten Planungskonzeption</li> <li>• Finanz-Controlling Teil 1</li> <li>• Finanz-Controlling Teil 2</li> <li>• Workshop zu aktuellen Entwicklungen der Controller-Praxis</li> <li>• Controlling der Controller-Arbeit</li> </ul>
Stufe V Präsentation und Moderation für Controller	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Methodentraining</li> <li>• Verhaltenstraining</li> <li>• Probleme lösen im Team</li> <li>• Transfersicherung</li> </ul>

**Table 1.5:** Stufenprogramm der Controller-Akademie  
(zitiert nach: Controller-Akademie 2020)

Die Stufen I bis IV beziehen sich auf Kernaufgaben von Controllern, in Stufe V geht es um wichtige „soft skills“. Die Controller-Akademie besteht seit 1971 und hat die Controller-Ausbildung in Deutschland stark geprägt. Es darf davon ausgegangen werden, dass die vermittelten Lehrinhalte den Praxisanforderungen in höchstem Maße entsprechen.

Auf eine explizite Analyse von Lehrbüchern, Aufsätzen und dergleichen mehr wird hier verzichtet. Es wird davon ausgegangen, dass das daraus resultierende Bild im Wesentlichen den Ergebnissen empirischer Untersuchungen bzw. den skizzierten

Lehrinhalten entsprechen würde. Im Gegensatz zu empirischen Untersuchungen („Was macht die Praxis?“ – „Was lehren die Professoren?“) und auf die Praxis zugeschnittenen Lehrinhalten hat die Controlling-Literatur teilweise normativen Charakter, das heißt, sie skizziert nicht den Ist-, sondern einen angestrebten Soll-Zustand.

Als letztes Instrument zur Erhebung der Aufgaben von Controllern kann die **Auswertung von Stellenanzeigen** genannt werden. **WEBER/SCHÄFFER** haben z. B. in einer Langzeitstudie Aufgabengebiete von Controllern von 1949 bis 1994 erhoben, die einen Wandel weg von Bilanzierung und Kostenrechnung hin zu Planung und Steuerung dokumentierte (Weber/Schäffer 1998).

**DEYHLE** formulierte bereits 1980 die **Verhaltensanforderungen** an einen Controller besonders prägnant. Die geforderten Eigenschaften gelten noch heute:

#### Verhaltensanforderungen

- Geduld, stets aufs neue die gleichen Sachverhalte zu interpretieren
- Liebenswürdige Penetranz
- Toleranzbereitschaft
- Bildhafte Ausdrucksweise (visualisieren)
- Spüren, ob einer zuckt (oder schluckt)
- Courage, nicht jeden Sachverhalt gleich an die große Glocke hängen
- Hofnarren-Allüren, um unangenehme Wahrheiten so zu bringen, dass man über sich selbst lacht
- Sich nicht so wichtig nehmen
- Unverdrossenheit

**Abbildung 1.17:** Verhaltensanforderungen an den Controller  
(zitiert nach: Deyhle 1980, S. 40)

Mindestens so wichtig wie die Erfüllung persönlicher Anforderungen ist es für einen Controller, folgende **Eigenschaften nicht aufzuweisen** (Jung 2014, S. 25):

- Destruktive Grundeinstellung
- Pessimismus
- Überheblichkeit und Arroganz
- Kontakt- und Überzeugungsschwäche
- Einzelgängerverhalten
- Kein Durchhaltevermögen
- Willensschwäche
- Ungeduld und Intoleranz
- Ziellosigkeit
- Unbeständigkeit

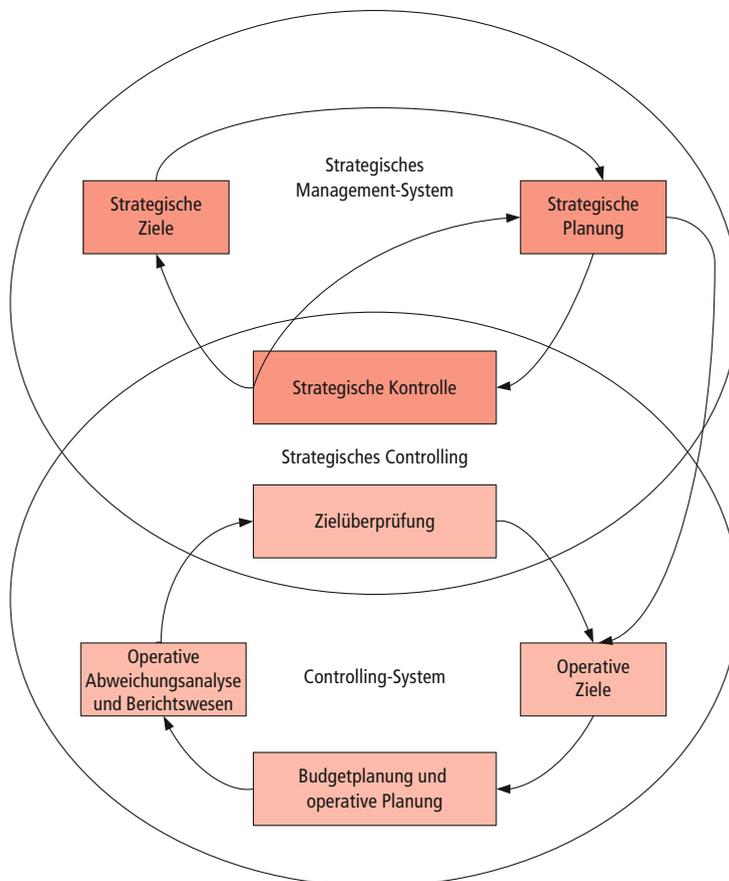
## 1.6 Controlling-Ebenen

Inhaltlich wird zwischen **operativem** und **strategischem Controlling** unterschieden, bisweilen wird dazwischen das taktische Controlling angesiedelt. Diese Unterscheidung resultiert wohl aus der identischen Trennung in Unternehmensführung und -planung.

Die strategische Planung soll nachhaltig die Unternehmensexistenz sichern, sie soll die Erfolgspotenziale des Unternehmens ausschöpfen helfen und skizziert einen Idealzustand des Unternehmens in der Zukunft (Vision, Mission, Leitbild). Sie soll sicherstellen, die richtigen Dinge zu tun („to do the right things“), und stellt damit Effektivität in den Vordergrund. Aus der strategischen Planung wird die operative Unternehmensplanung abgeleitet, in der die strategischen Ziele umgesetzt werden sollen. Dies soll möglichst effizient erfolgen, man muss die Dinge richtig tun („to do the things right“).

Strategisches und operatives Controlling unterstützen das Management bei strategischer und operativer Planung. Controlling war früher stark operativ ausgerichtet, heute zählt strategisches Controlling zu den Aufgaben der Controller.

Den Zusammenhang zeigt die folgende Abbildung:



**Abbildung 1.18:** Strategisches Controlling als Schnittstelle zwischen strategischem Management und Controlling-System (zitiert nach: Baus 2003, S. 29)

Wesentliche Unterscheidungsmerkmale zwischen operativem und strategischem Controlling sind (vgl. Horváth et al. 2020, S. 122ff., Buchholz 2019, S. 41; Joos 2014, S. 7; Spraul/Oeser 2007, S. 6; Jung 2014, S. 16; Preißler 2020, S. 6):

	Operatives Controlling	Strategisches Controlling
Zielsetzung	Sicherung der operativen Zielsetzung und Optimierung der Unternehmensprozesse	Sicherung der strategischen Zielsetzung und der Unternehmensexistenz
Fragestellung	„to do the things right“	„to do the right things“
Ausrichtung auf	Unternehmung (unter Berücksichtigung bestehender Umweltbedingungen)	Unternehmung und Umwelt (Aufbau neuer Umweltbeziehungen)
Zeitbezug	Kurz- und mittelfristig	Langfristig
Integration der Unternehmensleitung	Fallweise	Laufend
Dimensionen	Kosten/Leistung – Aufwand/Ertrag	Chancen/Risiken – Stärken/Schwächen
Zielgrößen	Wirtschaftlichkeit, Gewinn, Rentabilität, Liquidität	Existenzsicherung, Erfolgspotenziale
Steuerungsgrößen	Messen der Zielerreichung u.a. durch Deckungsbeiträge, Kennzahlen	Gegenüberstellung von Erfolgspotenzial und Potenzialausschöpfung

**Tabelle 1.6:** Operatives und strategisches Controlling im Vergleich

Die Abgrenzung zwischen strategischem und operativem Controlling ist inhaltlicher, nicht aufbauorganisatorischer Natur. In der Unternehmenspraxis können z. B. strategisches und operatives Controlling durchaus von einer Controller-Stelle verantwortet werden.

Für die Durchführung von strategischem und operativem Controlling werden Instrumente eingesetzt, auf die in den *Kapiteln 3* und *4* detailliert eingegangen wird. Als Bindeglied zwischen beiden dienen heute Performance-Management-Systeme wie z. B. die Balanced Scorecard.

Neben der Unterscheidung in die beiden Ebenen „strategisches Controlling“ und „operatives Controlling“ beschäftigt die Praxis vor allem der Aspekt „zentrales Controlling versus dezentrales Controlling“.

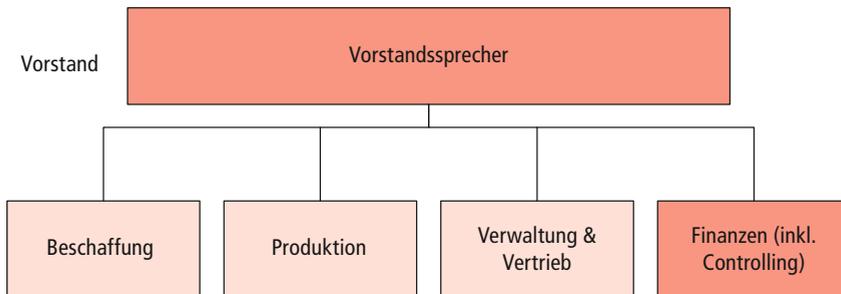
Die Ursprünge des Controllings waren auf das gesamte Unternehmen ausgerichtet und damit als **zentrales Controlling** angelegt. Damit einher ging und geht eine Unterstützung der obersten Führungsebene. Für dezentrale Führungsstrukturen z. B. in Produktionsstätten, Vertriebsniederlassungen, Unternehmensbereichen oder in den Unternehmensfunktionen kann die allein zentrale Ausrichtung unbefriedigend sein, da sich die Controlling-Funktion „weit weg“ vom Ort des Geschehens befindet und damit wenig Unterstützung bieten kann. Zudem ist eine zentral angesiedelte Organisationseinheit der zentralen Führung verpflichtet, was zu Konflikten mit den dezentralen Einheiten führen kann. Daher

findet man heute häufig ein **dezentrales Controlling**, das oftmals disziplinarisch seiner Führungsebene unterstellt ist, fachlich jedoch den Weisungen eines zentralen Controllings folgen muss. Beispiele für dezentrale Controller-Stellen sind Werkscontroller für Produktionsstätte A, Controller für den Unternehmensbereich XY, Marketing-Controlling oder Forschungs- und Entwicklungscontrolling. Dezentrale Controlling-Stellen erhöhen im Allgemeinen die Akzeptanz des Controllings im Unternehmen.

Größere Unternehmen weisen in der Regel in höherem Maße dezentrale Controlling-Einheiten auf als kleinere.

## 1.7 Institutionalisierung des Controllings

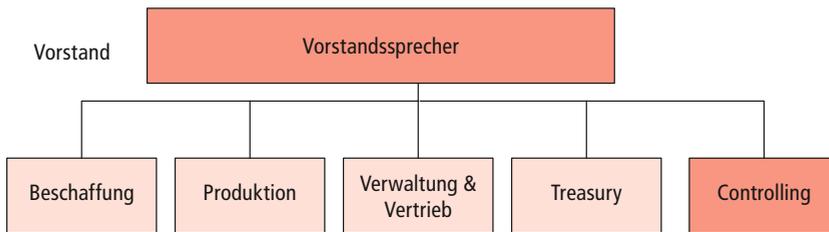
Neben der Frage nach Zentralisierung oder Dezentralisierung des Controllings stellt sich auch die Frage, wie ein Controller Service in die **Aufbauorganisation** eines Unternehmens integriert werden kann. Eine allgemeingültige Antwort auf diese Frage gibt es nicht, da aufbauorganisatorische Fragen immer unternehmensbezogen gelöst werden müssen und jeder Lösungsansatz mit Vor- und Nachteilen verbunden ist. Daher werden ausgewählte mögliche Implementierungsansätze mit ihren spezifischen Vor- und Nachteilen vorgestellt (vgl. z. B. Jung 2014, S. 28–49; Daum/Steinle 2007, S. 31–47; Preißler 2020, S. 25–34; Barth/Barth 2008, S. 47–66; Peemöller 2005, S. 82–110; Buchholz 2019, S. 33–34). Auf eine Erörterung der internen Gestaltungsmöglichkeiten des Controllings wird hier verzichtet.



**Abbildung 1.19:** Controlling im Vorstandsbereich als Teil der Finanzfunktion

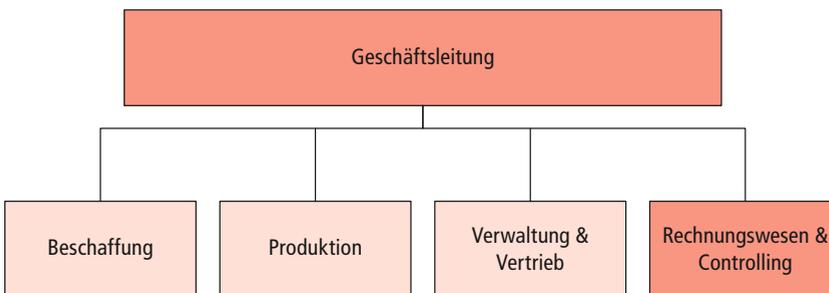
In einer Aktiengesellschaft kann die **Controlling-Funktion Teil des Vorstandressorts „Finanzen“** sein. Die hohe hierarchische Einordnung erleichtert die unternehmensweite Durchdringung und Umsetzung von Controlling-Aktivitäten. Der Finanzvorstand hat gegenüber seinen Vorstandskollegen Vorteile, da die Controlling-Funktion ihm disziplinarisch direkt unterstellt ist. Nachteilig kann sich auch eine Präferenz des Finanzvorstands für das externe Rechnungswesen auswirken. Während es beim externen Rechnungswesen um das Einhalten gesetzlicher Normen geht und vorwiegend vergangenheitsorientiert gearbeitet wird, soll die Controlling-Funktion zukunftsorientiert ausgerichtet sein. Dies kann zu Interessenskonflikten und unterschiedlichen Prioritäten führen.

Zur Vermeidung dieses Konfliktpotenzials kann auf **Vorstandsebene eine eigene Controlling-Funktion** implementiert werden. Daraus resultieren eine größere Unabhängigkeit und eine noch bessere Durchdringung des Unternehmens. Kritisch können Konflikte zwischen Treasury und Controlling aufgrund unterschiedlicher Zielsetzungen und Denkweisen werden. Insbesondere für Unternehmen mit komplexen Strukturen und dadurch aufwendigen Planungsprozessen kann sich diese Form der Institutionalisierung anbieten.



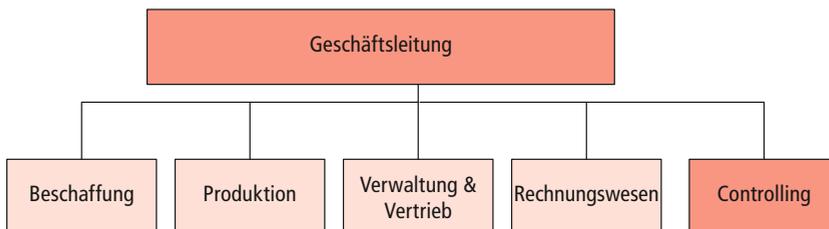
**Abbildung 1.20:** Controlling im Vorstandsbereich als eigene Funktion

In weniger großen funktional gegliederten Unternehmen findet sich die **Controlling-Funktion** häufig als **Teil des Rechnungswesens**. Das Controlling ist damit oftmals zu weit von der Geschäftsleitung entfernt und hat wenig Einflussnahme und Durchsetzungsvermögen. Zudem können die oben erwähnten Probleme zwischen externer Rechnungslegung und Controlling auftreten.



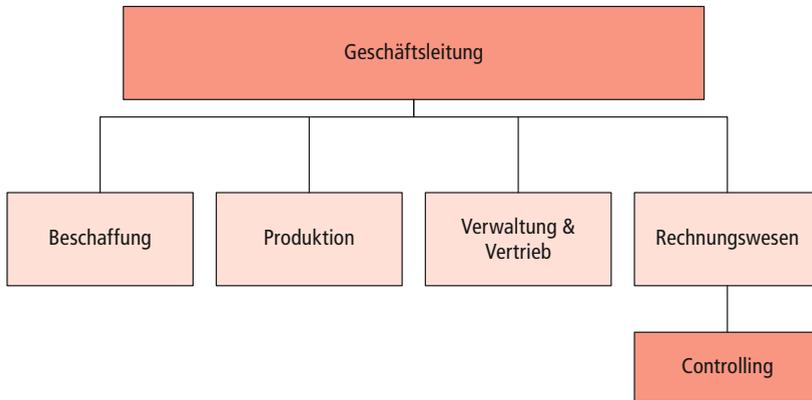
**Abbildung 1.21:** Controlling als Teil des Rechnungswesens

Verbessert werden kann dieser Zustand durch das Schaffen einer **Controlling-Stelle** auf **derselben Ebene wie das Rechnungswesen**.



**Abbildung 1.22:** Controlling als Linienstelle unter der Geschäftsleitung

In der Regel mit einer Schwächung der **Controlling-Funktion** verbunden ist die **Einordnung** derselben **unter dem Rechnungswesen**. Macht, Einflussnahme und Kontakt zur Geschäftsleitung werden damit vermindert.



**Abbildung 1.23:** Controlling als Linienstelle unter dem Rechnungswesen

Diskutiert wird auch, ob die Controlling-Funktion als **Linien- oder Stabsstelle** betrachtet werden soll. Linienstellen weisen disziplinarische Autorität auf, sie führen, entscheiden und ordnen an. Stabsstellen haben beratenden Charakter und fachliche Autorität, sie beraten, analysieren, planen etc., treffen aber keine Entscheidungen. De facto beeinflussen Stabsstellen Entscheidungen jedoch. Linienstellen sind weisungsbefugt, Stabsstellen nicht.

Man kann für die Controlling-Funktion **Charakteristika von Linien- und Stabsstellen** identifizieren.

Controlling	
Linie (direkte Funktion)	Stab (indirekte Funktion)
Verantwortung für die Erreichung der Unternehmensziele (durch Wahrnehmung unmittelbarer Unternehmensaufgaben, die der Zielerreichung dienen)	Unterstützung der Linie (durch Beratung, Anregung, Koordinierung, Diagnose, Erstellen von Richtlinien, Planung, Empfehlungen, Interpretation)
Durchführungsentscheidungen	Freigabeentscheidungen
Koordination der Bereichspläne und Erstellung des Gesamtplanes	Konsolidieren, Überarbeiten, Koordinieren des Gesamtunternehmensplanes

**Tabelle 1.7:** Stablinien-Konzept im Controlling  
(zitiert nach: Preißler 2020, S. 33)

Damit kann man die Controlling-Funktion nicht nur als Linienfunktion, sondern auch als **Stablinien-Organisation** implementieren. Das Controlling könnte als Stabsstelle der Geschäftsleitung agieren. Das Controlling hat damit hohen Einfluss, ist jedoch auf

das Interesse der Geschäftsleitung angewiesen und läuft Gefahr, praxisfern zu handeln. Die Durchsetzung von Controlling-Anliegen wird erschwert, dafür dürfte durch die Nähe zur Geschäftsleitung die Unterstützung der strategischen Ausrichtung des Unternehmens besser gelingen.

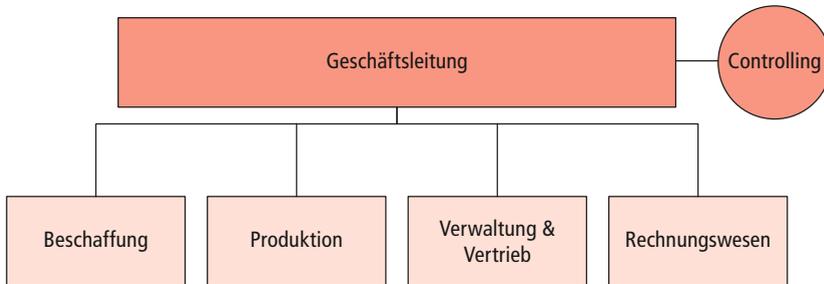


Abbildung 1.24: Controlling als Stabsstelle der Geschäftsleitung

In einer Linienorganisation muss man sich immer für ein einziges Ordnungskriterium entscheiden. Meist sind dies die betrieblichen Funktionen (z. B. Beschaffung, Produktion, Absatz), in vielen Fällen aber auch Unternehmensbereiche, die produkt- oder marktorientiert gegliedert sein können. Um die Vorteile beider Gliederungsmöglichkeiten nutzen zu können, kann eine **Matrixorganisation** (trotz des erhöhten Abstimmungs- und Kompetenzregelungsbedarfs) zielführend sein. Die Controlling-Funktion könnte dabei folgendermaßen eingefügt werden:

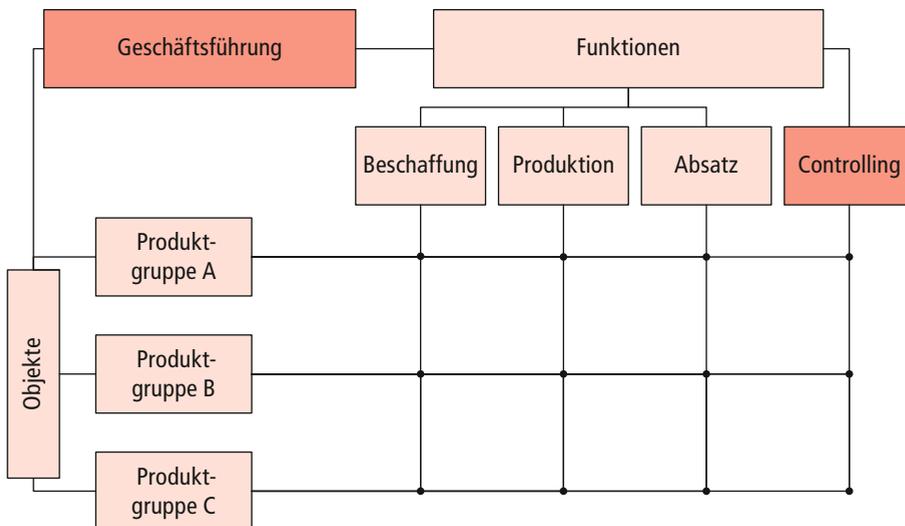
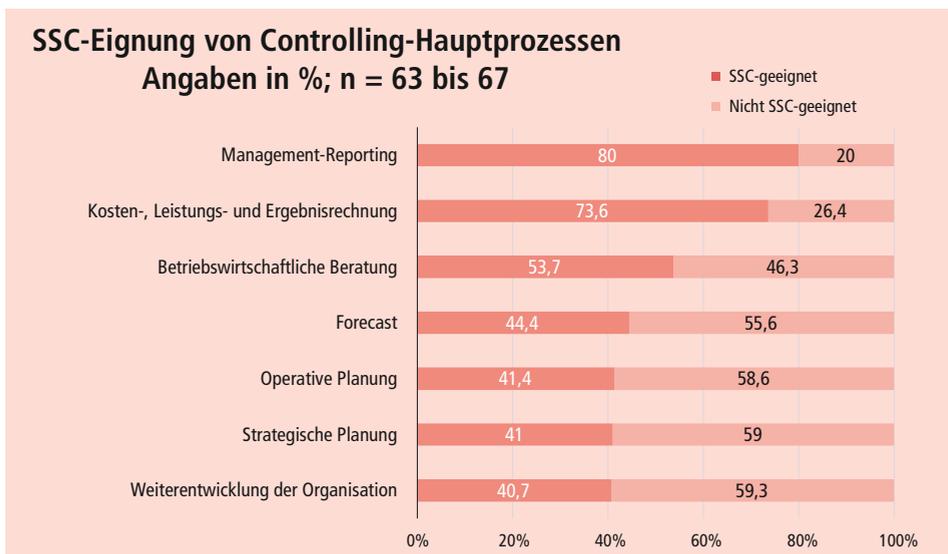


Abbildung 1.25: Controlling als Funktion in der Matrixorganisation

Controlling-Aufgaben werden heute auch in Form von **Shared Service Centers** organisiert. Größere Unternehmen fassen gleichartige Dienstleistungsprozesse in einer organisatorischen Einheit, die als Shared Service Center (SSC) bezeichnet wird, zusammen. Das Shared Service Center stellt damit sozusagen einen internen Lieferanten für die leistungsbeziehenden Einheiten (Schwestergesellschaften, Kostenstellen, Profit Center etc.) dar. Durch SSC sollen Prozesse standardisiert und optimiert werden. Ferner werden eine bessere Leistungstransparenz und höhere Qualität angestrebt. Im Gegensatz zum Outsourcing handelt es sich nicht um einen externen Lieferanten, sondern um eine Organisationseinheit innerhalb des Unternehmensverbunds. Eine gemeinsam von der KPMG und der Universität St. Gallen durchgeführte Untersuchung zeigt, dass die Bündelung von Controlling-Aufgaben in Shared Service Centern von hoher Relevanz für die Praxis ist (vgl. Reimann/Möller 2013). Mehr als die Hälfte der dort befragten Unternehmen beschäftigt sich mit einem SSC-Konzept für das Controlling. Meist wird ein solches Controlling-SSC an das Zentralcontrolling „angedockt“, wobei die Themen „Berichtswesen“ und „Kosten- und Leistungsrechnung“ eine wichtige Rolle einnehmen. Ein Fremdbezug der Controlling-Leistungen wird aus Gründen des möglichen Know-how-, Daten- und Qualitätsverlusts von rund 80 Prozent der Unternehmen abgelehnt.

Nicht alle Controlling-Prozesse eignen sich jedoch gleichermaßen für ein SSC:



**Abbildung 1.26:** SSC-Eignung von Controlling-Hauptprozessen (zitiert nach KPMG 2013, S. 24)

Je höher der Grad der Automatisierbarkeit, desto eher kann der Prozess in ein Shared Service Center verlagert werden. Nicht vollständig standardisierbare Aufgaben mit komplexen Anforderungen sind dafür weniger geeignet.

## 1.8 Trends und Perspektiven

Controlling ist keine statische Disziplin, sondern unterliegt einer stetigen Weiterentwicklung. Aktuelle Trends und Perspektiven sind z. B.:

- Einsatz in weiteren „Branchen“ wie z. B. öffentliche Haushalte, Bildungseinrichtungen oder Krankenhäuser,
- schlankere Prozesse, die z. B. durch neuere Budgetierungsansätze („Beyond Budgeting“) erreicht werden können,
- neue Anforderungen durch International Financial Reporting Standards, z. B. im Bereich der Ermittlung der aufwandsgleichen Entwicklungskosten,
- Anforderungen aus dem Bereich „Corporate Governance“ inklusive „Compliance“, rechtlicher Anforderungen hinsichtlich verantwortungsvoller Unternehmensleitung und -überwachung,
- neue Controlling-Objekte, z. B. immaterielle Vermögensgegenstände, die sogenannten „intangibles“, die von immer größerer Bedeutung für die Unternehmen sind,
- neue Berichterstattungs- und Controlling-Felder wie z. B. „Nachhaltigkeit“ und „Corporate Social Responsibility“,
- ökologiebezogene Themen wie Planung und Steuerung des „Carbon Accounting“,
- weiter zunehmende Verschiebung der Aufgaben in Richtung „Beratung“ und „Strategie“,
- stärkere Orientierung am Wertschöpfungsprozess, weniger an funktionalen Einheiten,
- Verbesserung und Intensivierung des IT-Einsatzes (z. B. durchgängige Datenmodelle, standardisierte Datengenerierung),
- verbesserte Anpassung an sich rascher verändernde Umweltbedingungen,
- Entwicklung von besseren Frühwarnsystemen,
- verstärkte Ausrichtung am Kapitalmarkt durch wertorientierte Unternehmensführungskonzepte,
- Ausbau der Risikomanagementsysteme, teilweise auch durch gesetzliche Normen vorgegeben,
- Ausbau von Selbststeuerung und Marktorientierung sowie
- Auf- und Ausbau der Kompetenzen im Bereich „Investitions- und Wirtschaftlichkeitsrechnung“.

Von besonderer Relevanz scheinen in der Praxis derzeit die Themen „**Big Data**“ und „**Industrie 4.0**“ zu sein, die neue oder veränderte Aufgabenstellungen für das Controlling mit sich bringen dürften.

Unter **Big Data** versteht man große Datenmengen, die zu groß, zu komplex, zu schnelllebig oder zu schwach strukturiert sind, um sie mit herkömmlichen Methoden der Informationstechnologie auszuwerten. Zu denken ist dabei z. B. an Daten wie Bild- oder Videomaterial aus dem Internet oder Überwachungskameras, Kreditkartendaten, Daten aus Social Media oder Daten aus Fahrzeugen. An den Beispielen wird deutlich, dass es sich teilweise um private und demnach schützenswerte Daten handelt. Die Auswertung von Big Data erfordert besondere IT-Systeme und soll zu neuen Möglichkeiten der Datennutzung führen. Big Data umfasst die fünf **V-Dimensionen**:

- Volume (Datenvolumen; riesig),
- Velocity (Geschwindigkeit; nahe Echtzeit),
- Variety (Bandbreite der Datentypen und -quellen; Bilder, Videos, technische Größen etc.),
- Value (Wert; ökonomischer Wert, der geschaffen werden kann) und
- Validity (Sicherstellung der Datenqualität).

Zum Thema „**Industrie 4.0**“ findet sich noch keine allgemeingültige Definition. Der Begriff zielt auf die Herausforderungen der vierten industriellen Revolution ab, in der im „internet of things“ reale und virtuelle Welt zusammenwachsen. Gemäß dem Bundesministerium für Bildung und Forschung ist Industrie 4.0 gekennzeichnet durch eine starke Individualisierung der Produkte unter den Bedingungen einer hoch flexibilisierten (Großserien-)Produktion. Kunden und Geschäftspartner sind direkt in Geschäfts- und Wertschöpfungsprozesse eingebunden. Die Produktion wird mit hochwertigen Dienstleistungen verbunden. Mit intelligenteren Monitoring- und Entscheidungsprozessen sollen Unternehmen und ganze Wertschöpfungsnetzwerke in nahezu Echtzeit gesteuert und optimiert werden können (<https://www.bmbf.de/de/zukunftspjekt-industrie-4-0-848.html>).

Aus **Big Data** und **Industrie 4.0** ergeben sich Herausforderungen für das Controlling, die zu neuen und veränderten Aufgaben führen werden. Beide Themengebiete werden in *Kapitel 5* bzw. in *Kapitel 6* vertieft.

## ZUSAMMENFASSUNG

**Entwicklung des Controllings** Die Spuren des Controllings lassen sich weit zurückverfolgen. In der Neuzeit wurden im 18. Jahrhundert in den USA erste Controller-Stellen im Staatsdienst geschaffen, im 19. Jahrhundert dann auch solche in privatwirtschaftlichen Unternehmen. Die Erfolgsstory des Controllings begann in Deutschland in den 60er-Jahren des letzten Jahrhunderts und hält bis heute an. Im Zeitablauf haben sich die Aufgaben der Controller verändert.

**Controlling** Bis heute gibt es kein einheitliches Verständnis darüber, was Controlling ausmacht. **PREIBLER** hat eine Definition formuliert, die die wesentlichen Aspekte zusammenfasst: „Controlling ist ein funktionsübergreifendes Steuerungsinstrument, das den unternehmerischen Entscheidungs- und Steuerungsprozess durch zielgerichtete Informationser- und -verarbeitung unterstützt. Der Controller sorgt dafür, dass ein wirtschaftliches Instrumentarium zur Verfügung steht, das vor allem durch eine systematische Planung und die damit verbundene Kontrolle hilft, die aufgestellten Unternehmensziele zu erreichen.“ (Preißler 2020, S. 2)

Zu unterscheiden sind Controlling als solches, Controlling-Aufgaben und Controlling-Stellen (auch als Controller Service bezeichnet).

**Controlling-Aufgaben** Controlling hilft, Formal- und Sachziele zu erreichen. Controlling-Aufgaben dienen der Managementunterstützung, sie umfassen Planung, Kontrolle und Steuerung sowie die Koordination dieser drei Bereiche. Zur Unterstützung dieser Aufgaben sind Informationsbeschaffung und Informationsversorgung unabdingbar. Wesentliche Aufgaben sind Berichtswesen, Unternehmensplanung und -kontrolle und Managementberatung.

**Controlling-Stellen (Controller Service)** Controlling- oder Controller-Stellen führen einen wesentlichen Teil der Controlling-Aufgaben im Unternehmen aus, jedoch nicht alle. Auch in den Managementfunktionen findet Controlling statt, z. B. plant und steuert ein Produktionsleiter seine Fertigungskapazitäten. Die Controllern übertragenen Aufgaben nennt man *Controllership*. Es existieren verschiedene Alternativen zur aufbauorganisatorischen Eingliederung des Controller Service in das Unternehmen, die im Einzelfall zu bewerten sind und aus denen die für das jeweilige Unternehmen am besten passende auszuwählen ist. Zunehmend an Bedeutung erlangen die Bündelung und Auslagerung von Controlling-Aufgaben in Form von Shared Service Centers.

**Controller-Leitbild** Die **INTERNATIONAL GROUP OF CONTROLLER IGC** hat ein **Controller-Leitbild** erarbeitet, das folgende Punkte beinhaltet (IGC, 2013 o. A.):

Controller leisten als Partner des Managements einen wesentlichen Beitrag zum nachhaltigen Erfolg der Organisation.

Controller ...

- 1.** gestalten und begleiten den Management-Prozess der Zielfindung, Planung und Steuerung, sodass jeder Entscheidungsträger zielorientiert handelt.
- 2.** sorgen für die bewusste Beschäftigung mit der Zukunft und ermöglichen es dadurch, Chancen wahrzunehmen und mit Risiken umzugehen.
- 3.** integrieren die Ziele und Pläne aller Beteiligten zu einem abgestimmten Ganzen.
- 4.** entwickeln und pflegen die Controlling-Systeme. Sie sichern die Datenqualität und sorgen für entscheidungsrelevante Informationen.
- 5.** sind als betriebswirtschaftliches Gewissen dem Wohl der Organisation als Ganzes verpflichtet.

Die IGC bildet hier wohl einen guten gemeinsamen Nenner des Controlling-Verständnisses der Praxis ab. In der Wissenschaft herrscht weniger Konsens, es existieren vielfältige Definitionen und Aufgabenkataloge.

**Abgrenzung zu anderen Einheiten** Controlling ist eine wichtige Funktion im Unternehmen mit starken Rechnungswesenbezügen. Andere Einheiten in diesem Umfeld sind Interne Revision, Treasury/Finanzen und Buchhaltung/Externes Rechnungswesen. Aufgaben und Zielsetzungen dieser Einheiten unterscheiden sich.

**Strategisches Controlling** Es wird zwischen den beiden Ebenen „Strategisches Controlling“ und „Operatives Controlling“ unterschieden. Strategisches Controlling unterstützt die strategische Unternehmensführung und -planung, es dient der Sicherung der Unternehmensexistenz und der strategischen Zielsetzung. Es geht darum, „die richtigen Dinge zu tun“. Strategisches Controlling ist langfristig orientiert.

**Operatives Controlling** Operatives Controlling unterstützt die operative Unternehmensführung und -planung, es dient der Sicherung der operativen Ziele sowie der Optimierung der Unternehmensprozesse. Es geht darum, „die Dinge richtig zu tun“. Operatives Controlling ist kurz- bis mittelfristig orientiert.

Wenn Sie wissen möchten, ob Sie die Kapitelinhalte verstanden haben können Sie an einem Kapitteltest mit Fragen teilnehmen. Zu finden sind die Fragen im **MyLab** jeweils in den Einzelkapiteln. Nachdem Sie diesen absolviert und eingereicht haben, erfolgt sofort eine Auswertung Ihres Ergebnisses.

## Literaturverzeichnis

- Barth, Thomas; Barth, Daniela (2008): Controlling. 2., vollst. überarb. und aktualisierte Aufl. München: Oldenbourg.
- Batzner, Ludwig (1963): Über den Controller in den USA. In: Der Betrieb in der Unternehmung, S. 175–186.
- Baus, Josef (2003): Controlling. Lehr- und Arbeitsbuch für die Fort- und Weiterbildung. 3. Aufl., 1. Dr. Berlin: Cornelsen.
- Becker, Wolfgang; Baltzer, Björn; Häusser, Liudmila (2011): Die Lehre im Fach Controlling an deutschen Hochschulen. Ergebnisbericht einer empirischen Studie. Bamberg: uf&c Unternehmensführung & Controlling (Forschung, 173).
- Binder, Christoph (2006): Die Entwicklung des Controllings als Teildisziplin der Betriebswirtschaftslehre. 1. Aufl. s.l: DUV Deutscher Universitäts-Verlag. Online verfügbar unter [http://ebooks.ciando.com/book/index.cfm/bok\\_id/16514](http://ebooks.ciando.com/book/index.cfm/bok_id/16514).
- Binder, Christoph; Schäffer, Utz (2005): Controllinglehrstühle und ihre Inhaber. Ein Überblick. In: Jürgen Meyer; Matthias Weber (Hrsg.): Internationalisierung des Controllings. Wiesbaden: Deutscher Universitäts-Verlag, S. 11–27.
- Britzelmaier, Bernd (2013): Kompakt-Training wertorientierte Unternehmensführung. 2. Aufl. Herne: Kiehl.
- Britzelmaier, Bernd; Kraus, Patrick; Thiel, Carsten (2009): Controlling in Practice – an empirical study among Small and Medium-sized Enterprises in Germany. In: D. Weber Y. Kaufmann R. and Tarba S. Vrontis (Hrsg.): Managerial and Entrepreneurial Developments in the Mediterranean Area: EuroMed Press, S. 335–348.
- Bruchhäuser, Klaus (Hrsg.) (1979): Controlling – Integration von Planung und Kontrolle. Köln: GEBERA.
- Buchholz, Liane (2019): Strategisches Controlling. Grundlagen – Instrumente – Konzepte. 3. Aufl. Wiesbaden: Gabler.
- Bullinger, Hans-Jörg; Spath, Dieter; Warnecke, Hans-Jürgen; Westkämper, Engelbert (2009): Handbuch Unternehmensorganisation. Strategien, Planung, Umsetzung. 3. Aufl. s.l: Springer-Verlag. Online verfügbar unter [http://ebooks.ciando.com/book/index.cfm/bok\\_id/35528](http://ebooks.ciando.com/book/index.cfm/bok_id/35528).
- Controller Akademie (2020): Trainingsprogramm in fünf Stufen. Gauting. Online verfügbar unter <http://www.controllerakademie.de/systematisches-trainingsprogramm/systematisches-trainingsprogramm-in-fuenf-stufen.html>, zuletzt geprüft am 11.04.2020.
- Controlling-Wiki: [www.controlling-wiki.com](http://www.controlling-wiki.com); zuletzt angerufen am 22.6.2016
- Dahms, Simon; Siemes, Andreas (2005): Strategisches Controlling im Mittelstand – Empirische Erkenntnisse und Hilfestellungen. In: Controller-Magazin 30 (3), S. 227–234.
- Daum, Andreas; Steinle, Claus (2007): Controlling. Kompendium für Ausbildung und Praxis. 4., überarb. Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Deyhle, Albrecht (1980): Controller Handbuch. Ergänzungsband A. Gauting, München: Management Service Verlag.
- Deyhle, Albrecht; Eismayer, Klaus, Kleinhietpaß, Guido (2016): Controller Praxis. 18. Auflage. Freiburg, Wörthsee: Verlag für Controllingwissen.
- Deyhle, Albrecht; Hauser, Martin (2010): Controller-Praxis. 17., korr. Freiburg, Wörthsee: Verlag für Controllingwissen.
- Deyhle, Albrecht; Radinger, Gerhard (2008): Controller-Handbuch. Enzyklopädisches Lexikon für die Controller-Praxis. 6., neu geschriebene Aufl. Offenburg: Verlag für Controllingwissen (Controlling pockets, Bde. 11–15).
- Ernst, Edgar; Reinhard, Hartmut; Schmidt, Walter; Vater, Hendrik; Weber, Jürgen (2008): Die neue Rolle des Controllers. Aufgaben, Anforderungen, Best Practices. Stuttgart: Schäffer-Poeschel.

- Eschenbach, Rolf; Siller, Helmut (2019): Controlling. 3., professionell überarb. und erw. Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Feldbauer-Durstmüller, N.; Mayr, S. (2019): Controlling - Aktuelle Entwicklungen und Herausforderungen. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Financial Executive Institute (Hrsg.) (1962): Controllership and Treasurership Functions Defined by FEI. In: *The Controller* 30, S. 288–294.
- Freidank, Carl-Christian (2003): Controlling-Konzepte. Neue Strategien und Werkzeuge für die Unternehmenspraxis. 6., vollst. überarb. und erw. Aufl. Wiesbaden: Gabler.
- Freidank, Carl-Christian; Müller, Stefan; Wulf, Inge (2008): Controlling und Rechnungslegung. Aktuelle Entwicklungen in Wissenschaft und Praxis. In: *Controlling und Rechnungslegung*.
- Gänßlen, S. et al. (2013): Die Kernelemente des Controllings. Das Verständnis von ICV und IGC. In: *Controlling & Management Reviews*, S. 56–61.
- Gladen, Werner (2014): Performance Measurement. Controlling mit Kennzahlen. 6., überarbeitete Auflage. Wiesbaden: Gabler Verlag/Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH, Wiesbaden.
- Hahn, Dietger (1978): Hat sich das Konzept des Controllers in Unternehmungen der deutschen Industrie bewährt? In: *Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis* 30 (2), S. 101–128.
- Hahn, Dietger; Hungenberg, Harald (2001): PuK. Planung und Kontrolle, Planungs- und Kontrollsysteme, Planungs- und Kontrollrechnung; wertorientierte Controllingkonzepte; Unternehmungsbeispiele von DaimlerChrysler AG, Stuttgart, Siemens AG, München, Franz Haniel & Cie. GmbH, Duisburg. 6., vollst. überarb. und erw. Aufl. Wiesbaden: Gabler.
- Henzler, Herbert (1974): Der Januskopf muß weg. In: *Wirtschaftswoche* 28, S. 60–63.
- Heusinger Waldegge, Sylke von (2009): Steigerung des Unternehmenswertes. Entwicklung und Einsatz eines Controlling-Instrumentes. Zugl.: Mainz, Univ., Diss., 2009. 1. Aufl. Wiesbaden: Gabler (Gabler Edition Wissenschaft: Forum produktionswissenschaftliche Forschung).
- Hirsch, Bernhard (2003): Zur Lehre im Fach Controlling – eine empirische Bestandsaufnahme an deutschsprachigen Universitäten. In: Jürgen Weber und Bernhard Hirsch (Hrsg.): *Zur Zukunft der Controllingforschung*. Wiesbaden: Dt. Univ.-Verlag, S. 249–266.
- Horváth, Péter (2009): Corporate social responsibility. Herausforderungen an Forschung, Lehre und Praxis; Festvortrag an der TU Chemnitz anlässlich der Feier 15 Jahre Wiwi-Fakultät 14. November 2008. Stuttgart: IPRI International Performance Research Institute (Research paper/IPRI, International Performance Research Institute, Nr. 22).
- Horváth, Péter; Gleich, Ronald; Seiter, Mischa (2020): Controlling. 14., vollst. überarb. Aufl. München: Vahlen.
- Horváth, Péter; Gaydoul, Peter; Hagen, Wilhelm J. (1978): Planung, Kontrolle und Rechnungswesen. Auswertung e. empir. Erhebung zum Thema Erfolgssteuerung. Frankfurt a.M.: Rationalisierungs-Kuratorium d. Dt. Wirtschaft.
- Horváth & Partners Stuttgart (2016): Das Controllingkonzept. Der Weg zu einem wirkungsvollen Controllingsystem. Orig.-Ausg., 8., vollst. überarb. Aufl. München: Dt. Taschenbuch Verlag (dtv, 5812).
- Horváth & Partners Stuttgart (2016): Das Controllingkonzept. Die Gestaltung eines wirkungsvollen Controllingsystems. 8. Auflage. München: Beck.

- Igelspacher, Alois (2002): Geschichte der Rechnungsprüfung in Bayern. Bayrischer Oberster Rechnungshof. München. Online verfügbar unter [www.orh.bayern.de/.../Geschichte/Geschichte\\_der\\_Rechnungspruefung.pdf](http://www.orh.bayern.de/.../Geschichte/Geschichte_der_Rechnungspruefung.pdf), zuletzt aktualisiert am 15.01.2002, zuletzt geprüft am 26.09.2011.
- Internationaler Controller Verein e.V. (2007): Controller-Leitbild. 2. Aufl. Gauting b. München.
- Internationaler Controller Verein e.V. (2008): Controller-Anforderungen, Selbstverständnis und Chancen. 2., neu geschriebene Aufl. Gauting: Internationaler Controller Verein.
- International Group of Controlling (IGC): Das Controller Leitbild der IGC, verabschiedet am 8.6.2013 in Bukarest, online verfügbar unter <https://www.igc-controlling.org/fileadmin/pdf/controller-de-2013.pdf>, zuletzt abgerufen am 21.6.2016
- International Group of Controlling (IGC) (2017): Controlling-Prozessmodell 2.0 – Leitfaden für die Beschreibung und Gestaltung von Controllingprozessen, 2. Aufl. 2017.
- Jackson, Jacob H. (1949): The comptroller: his functions and organization. Cambridge, MA: Harvard Univ. Pr.
- Joos, Thomas (2014): Controlling, Kostenrechnung und Kostenmanagement. Grundlagen, Instrumente, neue Ansätze. 5., überarb. Aufl. Wiesbaden: Gabler (Gabler-Lehrbuch).
- Jung, Hans (2014): Controlling. 4., überarb. Aufl. München: Oldenbourg Verlag
- Kaiser, Stefan (2009): Controller-Leitbilder weltweit. Stuttgart: IPRI International Performance Research Institute (Research paper/IPRI, International Performance Research Institute, Nr. 21).
- Kosiol, Erich (1966): Die Unternehmung als wirtschaftliches Aktionszentrum. Einführung in die Betriebswirtschaftslehre. Reinbek bei Hamburg: Rowohlt (Rowohlts deutsche Enzyklopädie, 256/257).
- Küpper, Hans U. (2008): Controlling. Konzeption, Aufgaben, Instrumente. 5., überarb. Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Küpper, Hans U. et al. (2013): Controlling. Konzeption, Aufgaben, Instrumente. 6., überarb. Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Lachnit, Laurenz; Müller, Stefan (2012): Unternehmenscontrolling. Managementunterstützung bei Erfolgs-, Finanz-, Risiko- und Erfolgspotenzialsteuerung. 2. Aufl. Wiesbaden: Gabler.
- Lachnitz, Laurenz (1992): Controllingsysteme für ein PC-gestütztes Erfolgs- und Finanzmanagement. München: F. Vahlen.
- Landsberg, Georg von; Mayer, Elmar (1988): Berufsbild des Controllers. Stuttgart: Poeschel.
- Langmann, Christian (2019): Digitalisierung im Controlling. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Niedermayr, Rita (1994): Entwicklungsstand des Controlling. System, Kontext und Effizienz. Zugl.: Wien, Wirtschaftsuniv., Diss., 1993. Wiesbaden: Dt. Univ.-Verlag (DUV-Wirtschaftswissenschaft).
- Ossadnik, Wolfgang; Barklage, David; van Lengerich, Ellen (2010): Controlling mittelständischer Unternehmen. Empirischer Status quo und Handlungsempfehlungen. Heidelberg: Springer-Verlag Berlin Heidelberg.
- Peemöller, Volker H. (2005): Controlling. Grundlagen und Einsatzgebiete. 5., Aufl. Herne, Berlin: Verlag Neue Wirtschafts-Briefe.
- Pötsch, Hans Dieter (2012): Controlling bei Volkswagen, in: Gleich, Ronald et al. (Hrsg.): Controlling – relevance lost?, München, S. 149–159
- Preißler, Peter R. (2020): Controlling. Lehrbuch und Intensivkurs. 15., vollst. überarb. und erw. Aufl. München [u.a.]: Oldenbourg.

- Preißner, Andreas (2010): Praxiswissen Controlling. Grundlagen – Werkzeuge – Anwendungen. 6., erw. Aufl. München: Hanser.
- Reichmann, Thomas; Kißler, Martin; Baumöl, Ulrike (2017): Controlling mit Kennzahlen. Die systemgestützte Controlling-Konzeption mit Analyse- und Reportinginstrumenten. 9., überarb. und erw. Aufl. München: Vahlen (Controlling competence).
- Reimann, A.; Möller, K. (2013): Shared Services für Controlling-Prozesse. Ergebnis einer empirischen Erhebung zu Status quo und Perspektiven. Düsseldorf/St. Gallen.
- Reimer, Marko; Orth, Mathias (2008): Die Bedeutung verhaltensorientierter Aspekte in der Controllingausbildung an deutschen Universitäten. In: Zeitschrift für Planung & Unternehmenssteuerung 19 (2), S. 185–205.
- Sageder, M.; Wiedemann, K. (2019): Stellenprofile von Controllern – Es kommt auf das Unternehmen an. In: Feldbauer-Durstmüller, N.; Mayr, S. (2019): Controlling – Aktuelle Entwicklungen und Herausforderungen. Wiesbaden: Springer Gabler. S. 433-454.
- Schäffer, U. und Weber, J. (2015): Controlling – Trends & Benchmarks. Vallendar.
- Schaper, Michael (2008): Ganzheitliches Controlling in der K+S Gruppe. Controller Congress. Internationaler Controller Verein e.V. München, 21.04.2008. Online verfügbar unter <http://www.controllerverein.de>, zuletzt geprüft am 02.10.2011.
- Schindlbeck, Konrad; Diringer Franz (2007): Controlling im Mittelstand 2007. Repräsentative Studie über das Controlling in mittelständischen Unternehmen in Deutschland. Freiburg: Haufe Akademie.
- Schultz, Volker (2015): Basiswissen Controlling. Instrumente für die Praxis. 2. Auflage. München: Dt. Taschenbuch-Verlag (Beck-Wirtschaftsberater, 50907).
- Seefried, J. (2016): Kompetenzsteuerung im Controlling – ein Vorgehensmodell auf Basis des AHP zur Entwicklung der Finance Business-Partner Funktion. St. Gallen: Universität St. Gallen.
- Seufert, A.; Kruk, K. (2016): Digitale Transformation und Controlling – Herausforderungen und Implikationen dargestellt am Beispiel der BASF. In: Leyk, J. et al. (Hrsg.) Konzerncontrolling 2020. Freiburg: Haufe Lexware, S. 141–164.
- Sill, Frauke (2008): Controllerbereichserfolg aus Sicht des Managements. Eine empirische Analyse. Zugl.: Vallendar, WHU – Otto Beisheim School of Management, Diss., 2008. 1. Aufl. Wiesbaden: Gabler (Gabler Edition Wissenschaft: Schriften des Center for Controlling & Management (CCM), 33).
- Spraul, Artur; Oeser, Jochen (2007): Controlling. Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Steinle, Claus; Daum, Andreas (Hrsg.) (2007): Controlling. Kompendium für Ausbildung und Praxis. 4., überarb. Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel. Online verfügbar unter [http://deposit.d-nb.de/cgi-bin/dokserv?id=2954047&prov=M&dok\\_var=1&dok\\_ext=htm](http://deposit.d-nb.de/cgi-bin/dokserv?id=2954047&prov=M&dok_var=1&dok_ext=htm).
- Troßmann, Ernst (2018): Controlling als Führungsfunktion. Eine Einführung in die Mechanismen betrieblicher Koordination. 2., überarbeitete und erweiterte Aufl. 2018. München: Vahlen.
- Vrontis, D. Weber Y. Kaufmann R. und Tarba S. (Hrsg.) (2009): Managerial and Entrepreneurial Developments in the Mediterranean Area: EuroMed Press.
- Weber, Jürgen (2008a): Aktuelle Controllingpraxis in Deutschland. Ergebnisse einer Benchmarkstudie. 1. Aufl. Weinheim: WILEY-VCH.
- Weber, Jürgen (2008b): Das Advanced-Controlling-Handbuch. 1. Aufl. Hg. v. Jürgen Weber. Weinheim: WILEY-VCH.
- Weber, Jürgen (2002): Einführung in das Controlling. 9., komplett überarb. Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel (Sammlung Poeschel, 133).

- Weber, Jürgen; Meyer Matthias (Hrsg.) (2005): Internationalisierung des Controllings. Wiesbaden: Deutscher Universitäts-Verlag.
- Weber, Jürgen (2007): Aktuelle Controllingpraxis in Deutschland. Ergebnisse des WHU-Controllerpanels 2007. Vallendar: WHU.
- Weber, Jürgen; Hirsch, Bernhard (Hrsg.) (2003): Zur Zukunft der Controllingforschung. Wiesbaden: Dt. Univ.-Verlag
- Weber, Jürgen; Preis, Anton; Boettger, Ulrich (2010): Neue Anforderungen an Controller. Ergebnisse aus der Unternehmenspraxis. 1. Aufl. Weinheim: Wiley-VCH-Verlag
- Weber, Jürgen; Schäffer, Utz (2011): Einführung in das Controlling. 13., überarb. und aktualisierte Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Weber, Jürgen; Schäffer, Utz (2016): Einführung in das Controlling. 15., überarb. und aktualisierte Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel.
- Weber, Jürgen; Skiba, Oliver; Thaten, Mario (2010): Budgetierung in der Krise? Ergebnisse aus dem WHU-Controllerpanel; [eine Veröffentlichung der WHU – Otto Beisheim School of Management]. Vallendar: WHU.
- Weber, Jürgen; Voußem, Ludwig; Rehring, Jochen (2010a): Aktuelle Ergebnisse aus dem WHU-Controllerpanel. Neue Erkenntnisse aus Berichtswesen und Planung: WHU Otto Beisheim School of Management.
- Weber, Jürgen; Voußem, Ludwig; Rehring, Jochen (2010b): Die Rolle(n) der Controller: WHU Otto Beisheim School of Management.
- Weber, Jürgen; Zubler, Susanne; Krügerke, Christian (2008): Aktuelle Controllingpraxis in den D-A-CH-Ländern. Ergebnisse des WHU-Controllerpanels 2008. Vallendar: WHU.
- Weber, Jürgen; Zubler, Susanne; Rehring, Jochen (2009): Das 3. WHU-Controllerpanel 2009. Aktuelle Entwicklungen und Trends im Zeichen der Krise. Vallendar: WHU Otto Beisheim School of Management.
- Weber Jürgen; Schäffer, Utz (1998): Controlling-Entwicklung im Spiegel von Stellenanzeigen 1990–1994. In: krp Kostenrechnungspraxis – Zeitschrift für Controlling 42 (4), S. 227–233.
- Wilken, Carsten (2007): Controlling in KMU. Eine empirische Untersuchung im Nordwesten Deutschlands. Emden.
- Ziegenbein, Klaus (2012): Controlling. 10., überarb. und aktualisierte Aufl. Ludwigshafen (Rhein): Kiehl (Kompendium der praktischen Betriebswirtschaft).
- Zünd, A. (1979): Zum Begriff des Controlling, ein umweltbezogener Erklärungsversuch. In: Klaus Bruchhäuser (Hg.): Controlling – Integration von Planung und Kontrolle. Köln: GEBERA, S. 15–26.
- Weitere nützliche Materialien wie Links zu Organisationen, Verbänden, relevanten Websites finden Sie im **MyLab | Controlling**.



# Instrumente des Rechnungswesens

2

<b>2.1 Grundlagen</b> .....	60
2.1.1 Aufgaben und Teilgebiete des betrieblichen Rechnungswesens .....	60
2.1.2 Begriffliche Grundlagen .....	64
<b>2.2 Externes Rechnungswesen</b> .....	72
2.2.1 Grundlegende Rechnungslegungsvorschriften .....	72
2.2.2 Einzel- und Konzernabschluss nach HGB .....	83
<b>2.3 Internes Rechnungswesen</b> .....	108
2.3.1 Grundlagen .....	108
2.3.2 Vollkostenrechnung .....	112
2.3.3 Teilkostenrechnung .....	126
<b>2.4 Externes Rechnungswesen und Controlling</b> .....	132
2.4.1 Herstellkosten und Herstellungskosten .....	133
2.4.2 Selbst erstellte immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens .....	134
2.4.3 Completed-contract-method (HGB) und Percentage-of-completion-method (IFRS) .....	136
2.4.4 Segmentberichterstattung .....	138
2.4.5 Konvergenz von internem und externem Rechnungswesen .....	139

ÜBERBLICK

## Lernziele

- Sie lernen in diesem Kapitel die (Basis-)Instrumente des Rechnungswesens im Überblick kennen.
- Sie erhalten eine Einführung in die grundlegenden Begriffe des Rechnungswesens.
- Sie gewinnen einen Überblick zu Zwecken und Aufgaben des externen Rechnungswesens.
- Sie erhalten einen Überblick zu den Bestandteilen des Jahresabschlusses.
- Sie lernen die wesentlichen Rechnungslegungsvorschriften nach HGB kennen.
- Sie gewinnen einen Überblick zu Zwecken und Aufgaben des internen Rechnungswesens.
- Sie erfahren, wie die Kosten- und Leistungsrechnung das Management unterstützen kann.
- Sie erhalten einen Überblick zur Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung im Rahmen der Vollkostenrechnung.
- Sie lernen die Mängel der Vollkostenrechnung kennen und leiten daraus die Notwendigkeit der Teilkostenrechnung her.
- Sie erfahren, wie ein Betriebsabrechnungsbogen im System der Teilkostenrechnung aufgebaut ist.
- Sie beschäftigen sich mit ein- und mehrstufiger Deckungsbeitragsrechnung.
- Sie erfahren die wichtigsten Zusammenhänge zwischen externem Rechnungswesen und Controlling.

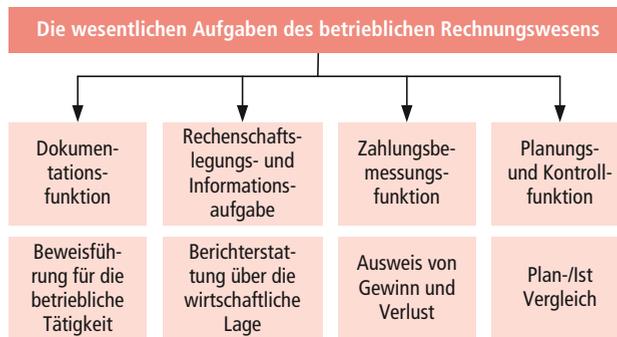
Eine kurze Zusammenfassung des Kapitels mit Hauptthemen und Learning-Outcomes finden Sie in der Kapitelübersicht in **MyLab**.

## 2.1 Grundlagen

### 2.1.1 Aufgaben und Teilgebiete des betrieblichen Rechnungswesens

„Das betriebliche Rechnungswesen ist zentraler Bestandteil des Informationssystems eines Unternehmens.“ (Eisele/Knobloch 2011, S. 3). Die Informationsfunktion ist eine wesentliche Controlling-Aufgabe. Daher kann das betriebliche Rechnungswesen, vor allem dabei das interne Rechnungswesen, als wesentliche Datenquelle des Controllings verstanden werden. Im betrieblichen Rechnungswesen werden die finanzwirtschaftlichen Beziehungen mit der Außenwelt (externes Rechnungswesen) und die leistungswirtschaftlichen Prozesse im Unternehmen (internes Rechnungswesen) abgebildet. Nach Abbildung und Erfassung werden die Daten des Rechnungswesens aufbereitet und ausgewertet.

Als wesentliche Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens können dabei Dokumentation, Rechnungslegungs- und Informationsaufgabe, Kontrollfunktion und Disposition genannt werden:



**Abbildung 2.1:** Wesentliche Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens (zitiert nach: Wöltje 2017, S. 7)

Man unterscheidet **externes** und **internes Rechnungswesen**. Die Finanzbuchhaltung bildet das Fundament des **externen Rechnungswesens**, während das **interne Rechnungswesen** auf der Kostenrechnung aufbaut. Kostenrechnung und Finanzbuchhaltung können dabei wie folgt voneinander abgegrenzt werden:

Kosten- und Leistungsrechnung	Finanzbuchhaltung
Interne Informationsempfänger	Externe Informationsempfänger
Teilrechnung (betriebstypischer Leistungserstellungsprozess)	Gesamtrechnung (Unternehmen – Umwelt – unternehmensinterne Vorgänge)
Grundsätzlich keine Vorschriften (Ausnahme: öffentliche Aufträge)	Vielfältige Vorschriften (HGB, EStR, AktG, GmbHG, PubliG usw.)
Zweckorientierte Bewertung (Prinzip der substantiellen Kapitalerhaltung)	Anschaffungswertprinzip (Prinzip der nominellen Kapitalerhaltung)
Kurze Abrechnungsperioden	Abschluss am Ende des Geschäftsjahres
Ergebnis = Differenz von Kosten und Leistungen	Ergebnis = Differenz von Aufwand und Ertrag
Abbildung des tatsächlichen Geschehens	Steuerliche Aspekte stehen im Vordergrund
Kalkulatorische Rechnung (enthält auch Rechengrößen, die nicht zu Zahlungen führen)	Pagatorische Rechnung (auf tatsächlichen Zahlungen basierend)

**Tabelle 2.1:** Abgrenzung der Finanzbuchhaltung von der Kosten- und Leistungsrechnung (zitiert nach: Jórasz und Baltzer, 2019, S. 35)

In der Finanzbuchhaltung werden die Geschäftsvorfälle des Unternehmens buchhalterisch erfasst. Dazu sind handels- und steuerrechtliche Vorschriften zu beachten. Zum Ende jedes Geschäftsjahres ist ein Inventar zu erstellen, in dem alle Vermögensgegenstände und Schulden des Unternehmens verzeichnet und bewertet sind. Der Vorgang der Aufnahme der Vermögensgegenstände und Schulden wird als Inventur bezeichnet. Aus den Buchhaltungsdaten, die gegebenenfalls auf Inventurwerte anzupassen sind, werden Bilanz und Gewinn-und-Verlust-Rechnung erzeugt, die im Jahresabschluss um den Anhang ergänzt werden. In der Bilanz werden Vermögen (Aktiva) und Schulden (Passiva) zum Bilanzstichtag in Kontenform gegenübergestellt, in der Gewinn-und-Verlust-Rechnung ergibt sich aus der Differenz von Erträgen und Aufwänden der Gewinn des betreffenden Zeitraums. Kleine Gewerbetreibende und freie Berufe stellen keine Bilanz auf, an die Stelle der Gewinn-und-Verlust-Rechnung tritt bei ihnen die Einnahmenüberschussrechnung. In der Praxis spielen in der täglichen Arbeit die Debitoren- und Kreditorenbuchhaltung eine herausragende Rolle. In der Debitorenbuchhaltung werden Kundenrechnungen und Zahlungen sowie das Mahnwesen bearbeitet, in der Kreditorenbuchhaltung die Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen.

Die Betriebsbuchhaltung oder Kostenrechnung gliedert sich in die Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung. Die Kostenartenrechnung zeigt, welche Kosten angefallen sind (z. B. Personalkosten, Materialkosten) und die Kostenstellenrechnung ordnet die Kosten den Orten ihrer Entstehung zu (z. B. Kantine, Fertigung, Vertrieb), sie klärt die Frage, wo die Kosten entstanden sind. Die Kostenträgerstückrechnung beantwortet die Frage, wofür die Kosten entstanden sind, sie rechnet die angefallenen Kosten Kalkulationsobjekten, in der Regel Produkten, zu. Dies kann zeitraumbezogen als Kostenträgerzeitrechnung zur Bestimmung des Periodenerfolgs von Produkten und Unternehmen (z.B. Gewinn des Produkts A im Dezember 2020) erfolgen oder stückbezogen als Produktkalkulation (Kosten für eine Einheit von Produkt A).

Die Nebenbuchhaltungen in Form von Anlagen-, Material- und Lohnbuchhaltung werden von Finanz- und Betriebsbuchhaltung gleichermaßen benötigt. So werden z.B. Anlagenzu- und -abgänge verbucht, Abschreibungen und Zinsen auf Kostenstellenebene ermittelt, Materialverbräuche dokumentiert und in der Produktkalkulation verarbeitet, Sozialabgaben für Löhne ermittelt, Lohnzahlungen veranlasst und Lohnkosten Kostenstellen zugerechnet.

Internes und externes Rechnungswesen weisen demnach **unterschiedliche Schwerpunkte** auf:

	Internes Rechnungswesen	Externes Rechnungswesen
Adressaten der Informationen	Unternehmensangehörige (Vorstand, Geschäftsleitung, Bereichs- und Abteilungsleiter, Sachbearbeiter)	Unternehmensexterne (Aktionäre, Gläubiger, Finanzanalysten, Banken, Lieferanten, Gewerkschaften, Kunden, Fiskus, Öffentlichkeit)
Rechnungszweck	Informationen für Planung, Steuerung und Kontrolle sowie zur Entscheidungsfindung	Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage; Ausschüttungs- und Steuerbemessung
Vorgaben für die Ausgestaltung der Rechnung	Kaum Vorgaben; Ausgestaltung, so dass die Rechnungszwecke bestmöglich erreicht werden	Ausgestaltung entsprechend den Vorgaben z.B. des Handelsgesetzbuches (§§ 238 ff. HGB), der International Financial Reporting Standards (IFRS) und des Steuerrechts (Einkommensteuergesetz, Abgabenordnung)
Abbildungsgegenstand	Disaggregierte Rechnung für Teile des Unternehmens wie Geschäftsbereiche oder Abteilungen, geografische Regionen, Produktgruppen oder einzelne Produkte sowie Kundengruppen oder einzelne Kunden	Aggregierte Rechnung für Segmente und das Gesamtunternehmen
Zeitlicher Rhythmus	Variabel (Tages-, Wochen-, Monats- oder Jahresberichte)	Fest (Jahres-, Halbjahres- und Quartalsberichte)
Zeitlicher Fokus	Zukunfts- und vergangenheitsorientiert (Plan- und Istrechnung)	Vergangenheitsorientiert (Istrechnung)

**Tabelle 2.2:** Schwerpunkte von internem und externem Rechnungswesen (zitiert nach: Friedl/Hofmann/Pedell 2017, S. 7)

Während das externe Rechnungswesen auf den **nominellen Kapitalerhalt** abstellt, soll im internen Rechnungswesen die **substantielle Kapitalerhaltung** sichergestellt werden. So werden im externen Rechnungswesen – vorgegeben durch gesetzliche Normen – bei gekauften Vermögensgegenständen die Anschaffungskosten abgeschrieben, im internen Rechnungswesen kommen häufig Wiederbeschaffungskosten zum Ansatz. Schreibt man im externen Rechnungswesen z. B. ein Fahrzeug mit Anschaffungskosten von 30.000 € über seine Nutzungsdauer ab, so wird man aus den verdienten Abschreibungen kein gleichwertiges Fahrzeug kaufen können.