

# Controlling

Dipl.-Kaufmann Christopher Kaatz

## Controlling

Autor:

Dipl.-Kaufmann Christopher Kaatz

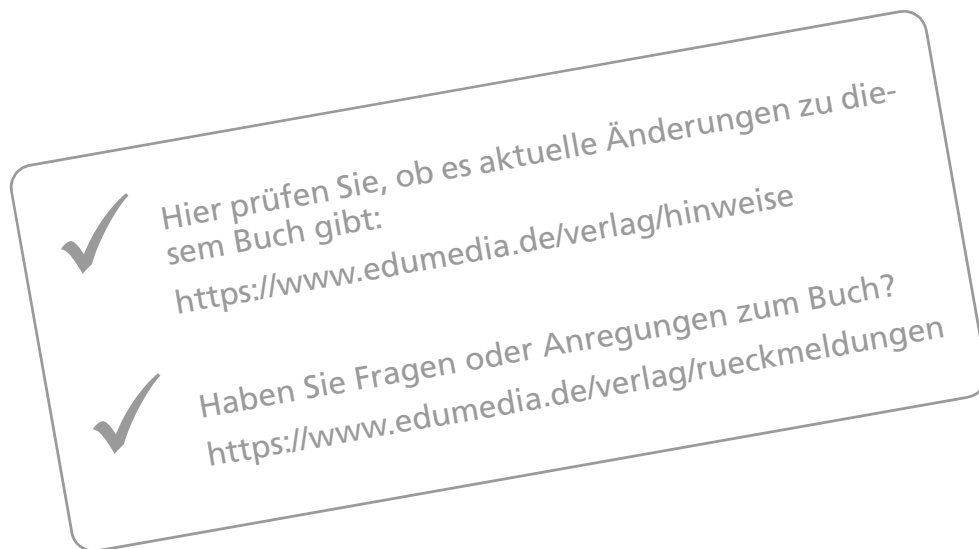
Herausgeber:

Volkshochschulverband Baden-Württemberg e.V.

Beratende Mitarbeiterin:

Dr. Elke Schmidt-Wessel

*Freiberufliche Fachautorin, Dozentin und Tutorin*



1. Auflage, Druckversion vom 31.01.2024, POD-24.0

Verlag: EduMedia GmbH, Ziegelhüttenweg 4, 98693 Ilmenau

Redaktion: Julia Koschig

Layout, Satz und Druck: Schlötel GmbH, Arnoldstraße 13, 04299 Leipzig

Printed in Germany

© EduMedia GmbH 2008 - 2024, Ilmenau

Alle Rechte, insbesondere das Recht zu Vervielfältigung, Verbreitung oder Übersetzung, vorbehalten. Kein Teil des Werkes darf ohne schriftliche Genehmigung des Verlages in irgendeiner Form reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme gespeichert, verarbeitet, vervielfältigt oder verbreitet werden. Der Verlag haftet nicht für mögliche negative Folgen, die aus der Anwendung des Materials entstehen. Der Haftungsausschluss ist in den AGB der EduMedia GmbH geregelt (<https://www.edumedia.de/agb>).

Internetadresse: <https://www.edumedia.de>

ISBN 978-3-86718-508-0

# Lernen leicht gemacht!

Für Ihren optimalen Lernerfolg enthält dieses Buch ...

## Basiswissen:

verständliche Texte, hilfreiche Grafiken und Tabellen

## Beispiele:

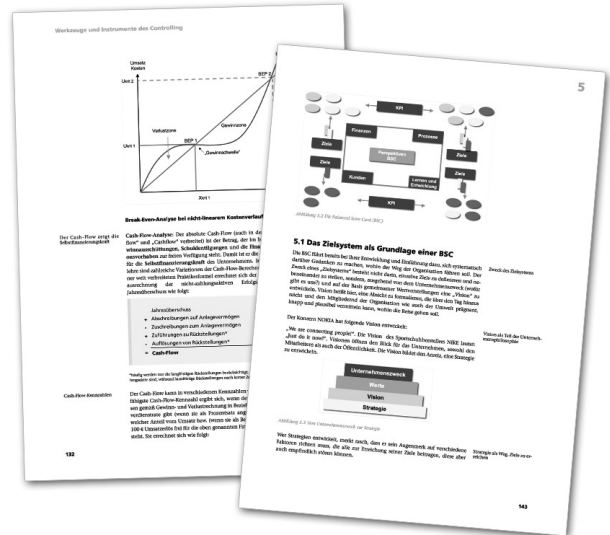
Anwendungsszenarien aus der Berufspraxis

## Wissenskondrollfragen:

das erworbene Wissen wiedergeben

## Übungen:

das erworbene Wissen anwenden



## Was Sie wissen sollten ...

Das vorliegende Lehrbuch erläutert in einzelnen Kapiteln in Textform den Lehrstoff. Marginalien am Rand bieten dazu Stichworte und Zusammenfassungen. Am Ende eines jeden Kapitels gibt es Wissenskontrollfragen, die sich auf konkrete einzelne Textpassagen des Lehrbuchs beziehen. Im Lehrbuch stehen neben den entsprechenden Textpassagen Marginalien (grau hinterlegt) als Hinweise auf diese Wissenskontrollfragen. Die Lösungen zu diesen Wissenskontrollfragen befinden sich im Übungsband „Übungen und Musterklausuren“.

Ebenfalls am Ende der Kapitel stehen übergreifende „Übungsaufgaben“, die sich nicht auf einzelne Textstellen beziehen, sondern übergreifend ein Verständnis der Zusammenhänge in den jeweiligen Kapiteln fördern und Transferleistungen fordern. Die Lösungen zu diesen Übungen befinden sich, ebenso wie weitere Übungsaufgaben und Musterklausuren - in dem o.a. Übungsband.

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird bei Personenbezeichnungen und personenbezogenen Hauptwörtern auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d) verzichtet. Entsprechende Begriffe gelten im Sinne der Gleichbehandlung grundsätzlich für alle Geschlechter. Die verkürzte Sprachform hat nur redaktionelle Gründe und beinhaltet keine Wertung.

# So kommen Sie weiter:

Dieses Buch führt Sie zum Xpert Business Zertifikat

## Controlling

Dies ist u.a. Bestandteil folgender Abschlüsse:

### Geprüfte Fachkraft Internes Rechnungswesen

- Finanzbuchführung 1 ☐
- Finanzwirtschaft ☐
- Kosten- und Leistungsrechnung ☐
- Controlling ☒

### Manager/in (XB) Betriebswirtschaft Rechnungswesen

- Finanzbuchführung 2 ☐
- Finanzwirtschaft ☐
- Kosten- und Leistungsrechnung ☐
- Controlling ☒
- Bilanzierung ☐
- Betriebliche Steuerpraxis ☐
- Lohn und Gehalt 1 ☐

Xpert Business Abschlüsse   Betriebswirtschaft									
	Geprüfte Fachkraft (XB)				Buchhalter*in (XB)			Manager*in (XB) Betriebswirtschaft	
	Finanzbuchführung	Internes Rechnungswesen	Externes Rechnungswesen	Lohn und Gehalt	Finanzbuchhalter*in	Personal- und Lohnbuchhalter*in	Finanz- und Lohnbuchhalter*in	Rechnungswesen und Controlling	Rechnungswesen   Lohn   Controlling
Finanzbuchführung (1)	✓ *	✓ *							✓
Finanzbuchführung (2)	✓		✓ *		✓		✓	✓	✓
Finanzbuchführung (3) EDV	✓				✓		✓		✓
Bilanzierung			✓		✓ alternativ ↵		✓ alternativ ↵	✓	✓
Finanzwirtschaft		✓ *			✓ alternativ ↵		✓ alternativ ↵	✓	✓
Kosten- und Leistungsrechnung		✓			✓		✓	✓	✓
Controlling		✓						✓	✓
Betriebliche Steuerpraxis			✓					✓	✓
Lohn und Gehalt (1)				✓ *				✓	✓
Lohn und Gehalt (2)				✓		✓	✓		✓
Lohn und Gehalt (3) EDV				✓		✓	✓		✓
Personalwirtschaft						✓			✓
Personale Kompetenzen									✓

\* optionales, aber empfohlenes Modul

Kooperierende Hochschulen und Handwerkskammern rechnen Xpert Business Abschlüsse als Studienleistung an.  
Nähere Informationen dazu finden Sie unter <https://www.xpert-business.eu>.

Bitte informieren Sie sich bei Ihrer Volkshochschule oder der Xpert Business Prüfungszentrale Deutschland.



Xpert Business Prüfungszentrale Deutschland

Tel. 0711 - 7590036

E-Mail: [xpert-business@vhs-bw.de](mailto:xpert-business@vhs-bw.de)

Web: <https://www.xpert-business.eu>

# Xpert Business Kurs- und Zertifikatssystem



Das bundeseinheitliche Kurs- und Zertifikatssystem Xpert Business (XB) für kaufmännische und betriebswirtschaftliche Weiterbildung an Volkshochschulen und vielen weiteren Bildungsinstituten vermittelt seit über 20 Jahren fundierte Kompetenzen vom Einstieg bis zum Hochschulniveau.

## **Praxisnah. Aktuell. Bundesweit anerkannt.**

Die besondere Praxisnähe und Aktualität zeichnet die Kurse aus. Sie lernen anhand aktueller Beispiele und erhalten Fähigkeiten, die direkt im beruflichen Alltag einsetzbar sind. Die passgenau auf die Xpert Business-Lernzielkataloge abgestimmten Lehr- und Übungsmaterialien bereiten Sie optimal auf die Prüfungen vor. Ihre XB-Zertifikate und Abschlüsse sind von kooperierenden Kammern und Hochschulen auch als Studienleistungen anerkannt.

<https://www.xpert-business.eu/lernzielkataloge>

## **Modular. Flexibel. Zukunftssicher.**

Je nach Interesse und vorhandenen Kenntnissen können Sie die Kursmodule auswählen und miteinander kombinieren. Im Anschluss an den Kurs gibt es die Möglichkeit eine Prüfung abzulegen und Sie erhalten bei Erfolg ein bundesweit anerkanntes Zertifikat. Die Kombination von Zertifikaten befähigt Sie dazu, übergeordnete Abschlüsse zu erreichen.

Der nahtlose Anschluss von Aufbaukursen ist durch das modulare System und die bundesweit hohe Flächendeckung mit XB-Bildungsinstituten möglich. So können Sie z.B. einen in Baden-Württemberg bestandenen Grundkurs durch einen Aufbaukurs in einem anderen Bundesland kombinieren und dadurch einen Abschluss als Fachkraft erhalten.

## **Erfahrungen. Berichte. Erfolge.**

Erfahrungsberichte von XB-Absolvent\*innen können Sie auf unserer Homepage nachlesen. Hier finden Sie Informationen dazu, wie diese Personen beim Lernen Unterstützung erfahren haben, wie die berufsbegleitende Qualifizierung zu schaffen war und wie Xpert Business bei der weiteren Karriere fördern konnte.

<https://www.xpert-business.eu/erfahrungsberichte>

Mit Ihrem Xpert Business-Kurs wünschen wir Ihnen viel Spaß und viel Erfolg bei den Prüfungen.

Ihre Prüfungszentrale Xpert Business Deutschland



<b>1</b>	<b>System und Organisation des ganzheitlichen Controllings</b>	<b>11</b>
<b>1.1</b>	<b>Geschichte und Notwendigkeit von Controlling</b>	<b>12</b>
<b>1.2</b>	<b>Begriff und Aufgaben des Controllings</b>	<b>13</b>
1.2.1	Aufgaben von Controllern	14
1.2.2	Kernfragen des Controllings	15
<b>1.3</b>	<b>Systematik des Controllings</b>	<b>16</b>
1.3.1	Kategorisierung und Controllingkonzepte	16
1.3.2	Ganzheitliches Controlling	17
<b>1.4</b>	<b>Positionierung des Controllers in der Unternehmung</b>	<b>18</b>
1.4.1	Anforderungen an den Controller	18
1.4.2	Akzeptanz des Controllers	19
1.4.3	Leitbild des Controllings	19
<b>1.5</b>	<b>Abgrenzung des Controllings vom Finanzwesen, Rechnungswesen und der Inneren Revision</b>	<b>21</b>
1.5.1	Controlling und Finanzwesen (Treasuring)	21
1.5.2	Controlling und Rechnungswesen	22
1.5.3	Controlling und Interne Revision	22
<b>1.6</b>	<b>Organisation des Controllings</b>	<b>24</b>
1.6.1	Aufbauorganisation des Controllings	24
	■ Controlling als Stabsstelle	24
	■ Controlling als eigene Abteilung	25
	■ Controlling und Kaufmännische Leitung	26
1.6.2	Stellenbeschreibung des Controllers	26
1.6.3	Centerkonzept und Controlling	27
<b>1.7</b>	<b>Controlling im internationalen Vergleich</b>	<b>28</b>
<b>1.8</b>	<b>Controlling auf der Basis von Zielsystemen</b>	<b>29</b>
1.8.1	Zielsysteme als Voraussetzung des Controllings	29
1.8.2	Anforderungen an Ziele	29
1.8.3	Formulierung von Zielen	30
	■ Wie geht Controlling mit Zielen um?	30
<b>1.9</b>	<b>Qualitätssicherung und Zertifizierung nach der ISO-Norm-9001</b>	<b>32</b>

<b>2</b>	<b>Controlling als Steuerungsinstrument</b>	<b>37</b>
<b>2.1</b>	<b>Strategisches Denken, Planen und Handeln</b>	<b>38</b>
2.1.1	Planungshorizonte	39
	■ Abgrenzung von strategischem und operativem Controlling	40
2.1.2	Erfolgsfaktoren	40
2.1.3	Aufgaben und Aktivitäten des Controllings in Bezug auf unternehmerische Strategien	42
	■ Fazit	43
2.1.4	Kostenmanagement	43
	■ Target Costing	44
	■ Lifecycle Costing	45
	■ Weitere Formen des Kostenmanagement	46
<b>2.2</b>	<b>Controlling als in die Zukunft gerichtetes Steuerungsinstrument</b>	<b>46</b>
2.2.1	Strategische Analyse	46
2.2.2	Formulierung und Umsetzung von Strategien im Betrieb	47
	■ Strategien im Personalbereich	48
	■ Strategien im Marketing/Absatz	49
	■ Strategien im Produktionsbereich	50
	■ Strategien in Forschung und Entwicklung	52
	■ Strategien der Finanzierung und Investition	52
2.2.3	„Spezielles Controlling“ in verschiedenen betrieblichen Bereichen	53
	■ Personalcontrolling	53
	■ Marketingcontrolling	55
	■ Produktionscontrolling	56
	■ Forschungs- und Entwicklungscontrolling	56
	■ Finanzierungs- und Investitionscontrolling	56
<b>2.3</b>	<b>Frühwarnung</b>	<b>57</b>
2.3.1	Informationsbedarf	57
2.3.2	Aufbau eines Frühwarnsystems	58
2.3.3	Frühindikatoren	58
<b>2.4</b>	<b>Budgetierung als Steuerungsinstrument</b>	<b>60</b>
2.4.1	Gründe und Ziele der Budgetierung	60
2.4.2	Zielorientierung der Budgetplanung	60
2.4.3	Budgetformen	62
2.4.4	Budgetierung durchführen und kontrollieren: Abweichungsanalyse mittels Plankostenrechnung	63
2.4.5	Beziehungen zwischen Budgetierung und Führung	68
	■ Zielvereinbarungen	69

<b>3</b>	<b>Kostenrechnung als Instrument des Controllings</b>	<b>71</b>
<b>3.1</b>	<b>Zweck und Ziel der Kostenrechnung</b>	<b>72</b>
3.1.1	Beziehungen zwischen Kostenrechnung und Controlling	72
3.1.2	Aufbau und Durchführung der Kostenrechnung	73
■	Kostenarten und Kostenartenrechnung	73
■	Kostenverteilung auf Kostenträger	74
■	Kostenstellenrechnung mittels Betriebsabrechnungsbogen (BAB)	75
■	Zweistufige Kostenverrechnung im BAB	76
■	Interne Leistungsverrechnung macht es kompliziert ...	76
■	... das Stufenleiterverfahren macht's möglich	76
■	Ermittlung von Kalkulations-Zuschlagssätzen aus dem BAB	77
<b>3.2</b>	<b>Systeme der Kostenrechnung</b>	<b>79</b>
3.2.1	Unterscheidung der Kostenrechnungssysteme	79
■	Unterscheidung nach dem Zeitbezug der verrechneten Kosten	79
■	Unterscheidung nach dem Sachbezug der verrechneten Kosten	79
3.2.2	Vollkostenrechnung	80
3.2.3	Teilkostenrechnung / Deckungsbeitragsrechnung	81
■	Entscheidende Größe: der Deckungsbeitrag	81
■	Das optimale Produktionsprogramm	83
<b>3.3</b>	<b>Ausprägungen der Kostenrechnung</b>	<b>84</b>
3.3.1	Kostenträgerzeitrechnung	84
3.3.2	Kostenträgerstückrechnung	86
■	Mehrstufige Divisionskalkulation	86
3.3.3	Prozesskostenrechnung	87
<b>3.4</b>	<b>Das Berichtswesen der Kostenrechnung</b>	<b>89</b>
3.4.1	Soll-Ist-Vergleich	89
3.4.2	Abweichungsanalyse	90
3.4.3	Periodenerfolgsrechnung	91
3.4.4	Annäherung externes und internes Rechnungswesen	91
<b>4</b>	<b>Werkzeuge und Instrumente des Controllings</b>	<b>95</b>
<b>4.1</b>	<b>Kennzahlen und Kennzahlensysteme</b>	<b>96</b>
4.1.1	Anforderungen an Kennzahlen	96
4.1.2	Arten und Gruppen von Kennzahlen	97
4.1.3	Übersicht über ausgewählte Kennzahlen	98
4.1.4	Kennzahlensysteme	100

<b>4.2</b>	<b>Grundzüge der Jahresabschlussanalyse</b>	<b>101</b>
■	Ausgewählte Werte aus der Ergebnis- und Finanzrechnung:	102
4.2.1	Finanzielle Stabilität: Anlagendeckung und Liquidität	103
4.2.2	Die Kapitalstruktur	104
4.2.3	Die Vermögenszusammensetzung (Konstitution)	105
4.2.4	Kennzahlen zur Investitions- und Abschreibungspolitik	106
4.2.5	Ergebnisanalyse	108
<b>4.3</b>	<b>Der „Werkzeugkasten“ des Controllers</b>	<b>110</b>
4.3.1	Strategische Werkzeuge - operative Werkzeuge: Eine sinnvolle Unterscheidung?	110
4.3.2	„Klassische“ strategische Werkzeuge	110
■	Lebenszyklusanalyse	111
■	Portfolioanalyse	112
4.3.3	Prognoseinstrumente	115
■	Szenariotechnik	116
4.3.4	Instrumente der Situationsanalyse	118
4.3.5	Auswahltechniken	121
■	ABC-Analyse	121
■	Nutzwertanalyse	123
4.3.6	Rechnungswesenbasierte Werkzeuge	125
■	Break-Even-Analyse	125
■	Cashflow-Analyse	128
<b>5</b>	<b>Die Balanced Scorecard als Steuerungsinstrument</b>	<b>135</b>
<b>5.1</b>	<b>Das Prinzip der BSC</b>	<b>136</b>
■	Ziele	136
■	Perspektive	137
■	Ableitung von Kennzahlen	138
<b>5.2</b>	<b>Das Zielsystem als Grundlage einer BSC</b>	<b>139</b>
■	Strategic Map	140
<b>5.3</b>	<b>Die Perspektiven der BSC</b>	<b>141</b>
<b>5.4</b>	<b>Die Kennzahlen der BSC</b>	<b>142</b>
■	P 1.1.	144
■	Z 1. 2	144
■	K 1.1	144
■	F 1.1	144
■	Kennzahlensteckbrief (Muster)	145
<b>5.5</b>	<b>Wirkzusammenhänge innerhalb der BSC</b>	<b>146</b>
■	Kennzahlenmatrix	146
■	Konkurrierende Ziele	147
<b>5.6</b>	<b>Strategy Map: Die strategische „Landkarte“ der BSC</b>	<b>148</b>
■	Kennzahlensteckbrief (Muster)	151

## **6 Der Controllingbericht – Reporting als Produkt des Controlling 153**

<b>6.1 Grundsätze des Reporting</b>	<b>154</b>
<b>6.2 Sechs Handlungsfelder des Berichtswesens</b>	<b>155</b>
6.2.1 Inhalte des Reporting	155
6.2.2 Frequenz des Reporting	155
6.2.3 Medium des Reporting	155
6.2.4 Interpretation und Kommunikation	155
6.2.5 Prozess der Erstellung des Berichts	156
6.2.6 EDV-Unterstützung	156
<b>6.3 Anforderungen an das Berichtswesen</b>	<b>157</b>
6.3.1 Chancen mit Reporting	157
6.3.2 Schwächen des Reporting in der Praxis	158
■ Schwächenanalyse des Reporting	159
<b>6.4 Anforderungen an einen Controllingbericht</b>	<b>160</b>
6.4.1 Vermitteln von Botschaften	161
6.4.2 Vereinheitlichen von Begriffen, Darstellungsmethoden und Grafiken	162
6.4.3 Vermeiden statistischer Manipulationen und unseriöser oder verschleiender Darstellung	163
■ Konsistenz	163
■ Objektivität	163
■ Benutzerfreundlichkeit	163
■ Termintreue	164
■ Wirtschaftlichkeit	164
6.4.4 Verdichten von Informationen und prägnante Darstellung von Zusammenhängen	164
6.4.5 Vereinfachen grafischer Darstellung durch Minimierung von Redundanzen und Ausschalten von „Rauschen“	165
■ Konkrete Beispiele	165
■ Darstellung von Tabellen und Diagrammen	165
■ Cockpits, Dashboards, Tachos und „Spinnen“	166
6.4.6 Verdeutlichen von Strukturen (Gleichartigkeit, Überschneidungsfreiheit, Vollständigkeit)	166
■ Drei Typen des Reporting	167
■ Die „Zehn-Punkte-Checkliste“ für einen guten Controllingbericht	167
<b>6.5 Optimierung des Reportingprozesses</b>	<b>169</b>

<b>7</b>	<b>Investitionen im Controlling</b>	<b>173</b>
<b>7.1</b>	<b>Begriff und Arten von Investitionen</b>	<b>174</b>
<b>7.2</b>	<b>Investitionsrechnung</b>	<b>175</b>
7.2.1	Kosten- und Gewinnvergleichsrechnung	176
7.2.2	Rentabilitätsvergleichsrechnung	178
7.2.3	Amortisationsvergleichsrechnung	178
7.2.4	Investitionsrechnung bei Rationalisierungs- bzw. Ersatzinvestition	179
<b>8</b>	<b>Deckungsbeitragsrechnung</b>	<b>183</b>
<b>8.1</b>	<b>Deckungsbeitragsrechnung als Methode der Teilkostenrechnung</b>	<b>184</b>
8.1.1	Kurzfristige Preisuntergrenze und Deckungsbeitrag	184
8.1.2	Verfahren der Kostenauflösung (Kostenaufteilung)	185
<b>8.2</b>	<b>Einstufige Deckungsbeitragsrechnung (Direct Costing)</b>	<b>186</b>
8.2.1	Ermittlung des Betriebsergebnisses bei Mehrproduktunternehmen	186
■	Ermittlung des relativen Deckungsbeitrags	186
■	Periodenerfolg für Produkte	187
8.2.2	Ermittlung des Break-Even-Point	190
<b>8.3</b>	<b>Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung (Relative Einzelkostenrechnung)</b>	<b>190</b>
<b>8.4</b>	<b>Annahme von Zusatzaufträgen</b>	<b>193</b>
<b>8.5</b>	<b>Eigenfertigung oder Fremdbezug?</b>	<b>194</b>
<b>8.6</b>	<b>Ermittlung der kritischen Menge</b>	<b>196</b>
	<b>Sachwortverzeichnis</b>	<b>203</b>



# System und Organisation des ganzheitlichen Controllings

Dieses Kapitel beschäftigt sich mit der Systematik des Controllings als einem steuernden Ansatz zur Sicherung des Unternehmenserfolgs. Der Begriff des Controllings und seine systematische Einteilung wird untersucht und danach die Stellung des Controllers diskutiert. Dabei ist seine Position in der Unternehmung, die Abgrenzung gegenüber Revision, interner Kontrolle und Finanzwesen von besonderer Bedeutung. Danach wird ein Überblick über die aufbauorganisatorischen Formen des Controllings gegeben und ein kurzer internationaler Vergleich angestellt. Am Ende des Kapitels wird aufgezeigt, wie wichtig ein Zielsystem für das Controlling ist und der Zusammenhang zwischen Zielen und Unternehmensführung hergestellt. Dabei wird auch auf die Zertifizierung nach der ISO-Norm 9001 eingegangen.

## Inhalt

- Geschichte, Notwendigkeit von Controlling
- Begriff und Aufgaben des Controllings
- Systematik des Controllings
- Position und Beruf des Controllers
- Abgrenzung des Controllings
- Organisation des Controllings
- Controlling im internationalen Vergleich
- Controlling auf der Basis von Zielsystemen
- Zertifizierung nach ISO-Norm

## 1.1 Geschichte und Notwendigkeit von Controlling

Die Geschichte des Controllings geht zurück bis in das Mittelalter. Im 15. Jahrhundert, mit dem Aufkommen geregelter, das heißt „kontrollierter“ Staatsfinanzen, wurde es notwendig, bereits erfolgte Zahlungs- und Liefervorgänge zu kontrollieren, aber auch zukünftige finanzielle Transaktionen zu planen und zu steuern. In England nannte man für diese Aufgaben besonders qualifizierte Staatsangestellte „**Countrollours**“. Schon sprachlich wird hier deutlich, dass diese ersten Ansätze sehr viel mit rechnen und zählen (to count) zu tun hatten. Hierauf werden wir noch zurückkommen.

Auch in den USA begann Controlling zunächst als staatliche Aufgabe, den **Haushalt** zu überwachen, das heißt die Verwendung staatlicher finanzieller Mittel zu steuern.

In den letzten Jahren des 19. Jahrhunderts wurden erstmalig Controller-Stellen in privaten Industrieunternehmen eingesetzt, und zwar vor allem dort, wo viel Geld bewegt wurde: in den Eisenbahnunternehmen. Die zahlreichen Firmenzusammenbrüche in den zwanziger Jahren während der Weltwirtschaftskrise machten deutlich, dass vorausschauende **Finanzplanung**, Risikoanalyse und die Bewältigung zukunftsorientierter Fragestellungen wichtiger waren als rückwärtsgerichtete Kontrolle.

Herausforderungen für das Controlling

Controlling musste sich seit dem 20. Jahrhundert vor allem folgenden Herausforderungen aktiv stellen:

- rasches **Wirtschaftswachstum**
- zunehmender Koordinations- und Kommunikationsbedarf
- **Informationsflut** in komplexen Systemen
- hohe **Kapitalbindung** und hoher **Fixkostenanteil** in der industriellen Produktion
- geringer werdende unternehmerische **Flexibilität** und Entscheidungsfreiheit
- unternehmerisches Handeln unter Unsicherheit (**Prognoseproblem**)

Übung im Lehrbuch  
Kapitel 1, Aufgabe 1

Im Nachkriegsdeutschland wurde Controlling keine große Bedeutung zugemessen. Garantiertes und stetiges Wachstum führten zu sicheren und hohen Gewinnen. Es gab kaum Veränderungsbedarf, zumindest wurde er nicht gesehen und die unternehmerische Lage auf dem nationalen und internationalen Markt wurde mehr von qualitativen Argumenten der Produkte als von Kostenargumenten bestimmt. Die ursprünglich als „Abschreckung“ obligatorisch eingeführte Bezeichnung deutscher Produkte „Made in Germany“ erwies sich als Qualitätsmerkmal, für das Kunden auf internationalen Märkten auch bereit waren, höhere Preise zu bezahlen.

Die Ölkrise der 70er Jahre und unerwartet zahlreiche Insolvenzen der 80er Jahre machten ein Umdenken notwendig. Amerikanische Unternehmen investierten in europäischen Unternehmen, moderne Management-Ideen zogen auch in deutsche Firmen ein. „**Planung**“ und „**Steuerung**“ wurden Begriffe, die in der **Betriebswirtschaftslehre** und der **Unternehmensführung** an Bedeutung zunahmen und die Lehre von der „optimalen Kombination der Produktionsfaktoren, Mensch, Kapital und Anlagen“ zugunsten einer **entscheidungsorientierten Betriebswirtschaftslehre** (BWL) verdrängten.

Spätestens mit der Globalisierung und modernen Unternehmensformen entwickelte sich eine „**New Economy**“, in der es vor allem darauf ankam, Massendaten zu bewältigen, Informationen priorisiert nach Wichtigkeit zur Verfügung zu stellen und viel intensiver als früher auf der Zeitachse weit voraus zu planen. Für viele Unternehmen auch des Mittelstandes ist es heute nicht mehr so wichtig, in der nächsten Abrechnungsperiode einen höheren Marktanteil zu realisieren oder in den nächsten drei Jahren aggressive **Kostensenkungsziele** zu bewältigen, sondern die Antwort auf die Frage zu finden, ob es das Unternehmen in zehn Jahren auf dem Markt überhaupt noch geben wird.

Entwicklung des betriebswirtschaftlichen Controlling

Damit wird auch deutlich, warum Controlling heute unabdingbar notwendig ist, wenn es darum geht, Organisationen zu führen. Es spielt dabei keine Rolle, ob die zu betrachtenden **Organisationen** klassische betriebswirtschaftliche Unternehmen sind oder es sich um „Non-Profit-Organizations“ (NPO) oder **öffentliche Körperschaften** wie **Kommunen, Länder, Ämter, Behörden** oder Organisationen wie **Polizei** und **Streitkräfte** handelt.

Controlling in Non-Profit-Organizations

Übung im Lehrbuch  
Kapitel 1, Aufgabe 2

## 1.2 Begriff und Aufgaben des Controllings

Auch wenn die Wurzeln des Rechnungswesens, aus denen Controlling gewachsen ist, unverkennbar sind, ist Controlling heute mehr als betriebswirtschaftliches Rechnungswesen. Es reicht auch nicht aus, Controlling mit den Begriffen Planung und Steuerung zu umschreiben, obwohl das englische Wort *to control* „steuern“ bedeutet.

Controlling ist in erster Linie eine Management-, also Führungs-Aufgabe.

Von daher ist es zweckmäßig, sich dem Controlling vom **Führungsprozess** her zu nähern. Der gesamte Prozess besteht aus mehreren, immer wieder zyklisch stattfindenden Phasen: Zunächst gilt es, **Ziele** zu definieren und konkret festzulegen. Danach müssen unternehmerische oder organisatorische Entscheidungen getroffen werden, was nichts anderes bedeutet, als die vorher festgelegten Ziele auf die Zeitachse zu projizieren, Ressourcen für die Erreichung dieser Ziele zur Verfügung zu stellen und Verantwortlichkeiten fest zu legen. In der nächsten Phase wird das Erreichen der geforderten Ergebnisse gesteuert und abschließend die Ergebnisse analysiert. Das führt zur Bestätigung, Anpassung oder Neufassung von Zielen und einem neuen Zyklus.

Anpassung an den Führungsprozess

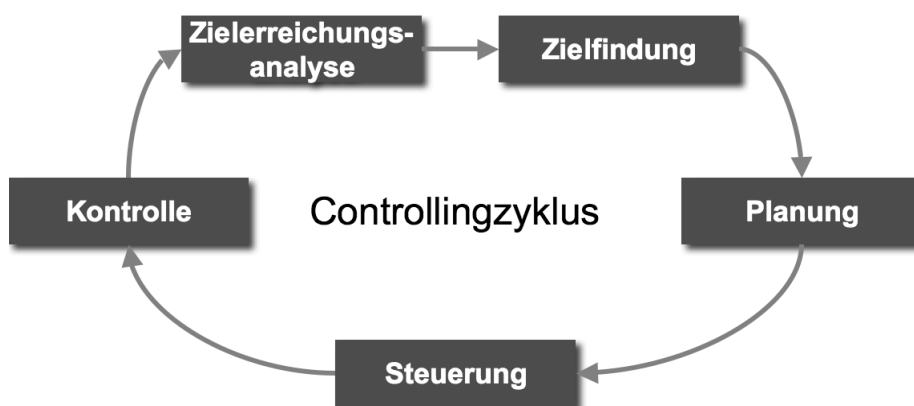


Abbildung 1.1 Controllingzyklus

Übung im Lehrbuch  
Kapitel 1, Aufgabe 3

Phasen des Managementprozesses -  
Definition von Controlling

Viele Organisationen und Unternehmungen haben **Führung** und **Management** in dieser oder ähnlicher Form schon immer als Prozess verstanden und durchgeführt. Wie wir später bei der Diskussion über die Position des Controllers sehen werden, muss nicht immer ein spezieller „Controller“ etabliert werden, um eine Organisation erfolgreich zu führen.

Entscheidend ist, dass die unternehmerischen Führungsaufgaben zielbasiert und zukunftsorientiert durchgeführt werden, gleichgültig ob dabei der Begriff „Controlling“ fällt oder nicht.

Wir wollen im Folgenden alle Tätigkeiten, die in den jeweiligen Phasen des Management- oder Führungsprozess stattfinden und

- **Zielfindung,**
- **Planung,**
- **Steuerung,**
- **Kontrolle und**
- **Zielerreichungsanalyse.**

unterstützen, als **Controlling** verstehen.

Im Regelfall werden diese Tätigkeiten, zumindest in komplexen oder größeren Organisationen, Controller durchführen.

Übung im Lehrbuch  
Kapitel 1, Aufgabe 4

Aus dem, was Controller tun, wird dann auch deutlich, warum es Controlling geben muss und in der Tat - in den weitaus meisten Unternehmen und einer wachsenden Anzahl öffentlicher Organisationen und NPO inzwischen auch gibt.

### 1.2.1 Aufgaben von Controllern

Entscheidende Fragen des Controllings

- Controller unterstützen die Unternehmensführung bei der Festlegung von Zielen sowie Strategien und finden die konkrete Antwort auf die Frage „**Was wollen / müssen wir tun?**“;
- sorgen für Ziel-, Ergebnis-, Finanz-, Prozess- und **Leistungstransparenz**, um die Frage zu beantworten „**Machen wir es richtig?**“;
- koordinieren Ziele, Pläne und Ergebnisse und gestalten das innerbetriebliche Berichtswesen (*vgl. Kap.6 Reporting*). Ohne Reporting kein Controlling!
- Sind für die ganzheitliche, effektive und effiziente Deckung des **Informationsbedarfs** verantwortlich. Hierzu bieten sie die richtigen, wichtigen, validen (das heißt zutreffenden) und notwendigen Informationen (und nur diese) ebenengerecht (das heißt: für die jeweilige Führungsebene relevant) und verantwortungsbezogen an.
- Koordinieren, kommunizieren und koordinieren den Prozess, langfristig und zukunftsorientierte Entscheidungen zu treffen, um die Frage zu beantworten „**Machen wir das Richtige?**“

Übung im Lehrbuch  
Kapitel 1, Aufgabe 5

## 1.2.2 Kernfragen des Controllings

Im Wesentlichen kreist Controlling um zwei grundsätzliche Fragestellungen:

### Strategische Ebene:

- „Wie sind wir für die Zukunft aufgestellt?“
- „Was wollen / müssen wir in Zukunft anders / besser machen?“

Strategische und operative Ebene

### Operative Ebene:

- „Welche **Leistungen** erbringen wir?

und

- „Wie erbringen wir diese Leistungen?“

Sehr verkürzt und abstrakt geht es also auf der einen Seite um die Leistungserbringung, mögen das Güter, Produkte oder Dienstleistungen sein.

Auf der anderen Seite wirkt das „**Wirtschaftlichkeitsprinzip**“ (= **Rationalprinzip**), das verlangt, die geforderten und erbrachten Leistungen möglichst effizient zu erbringen, also entweder eine definierte **Leistungsmenge** mit möglichst geringem **Ressourcenverzehr** (= **Kosten**) zu erbringen, oder mit vorgegebenen Ressourcen möglichst viele Leistungen zu produzieren.

Im angelsächsischen Bereich trifft man häufig auf den Begriff „Performance Management“, wo wir von Controlling reden. „Performance“ bedeutet hier „Leistung“ oder „**Produkt**“. Es spielt dabei keine Rolle, ob die angebotenen Leistungen auf dem Markt verkauft oder beispielsweise von einer staatlichen Behörde als Dienstleistung zur Verfügung gestellt werden.

Performance Management

Controller (und Performance Management) beschäftigen sich mit dem Prozess der Leistungserstellung, untersuchen ihn auf der Basis eines vorher entwickelten Zielsystems und geben die Antworten auf die Fragen:

Ergebnisorientierte Steuerung

- „Wie sehen die Ergebnisse aus?“
- „Wie sind sie zustande gekommen?“
- „Wurden / werden unsere Ziele erreicht?“
- „Wie viele Ressourcen wurden / werden dazu verbraucht?“

Dabei beschäftigt sich Controlling nicht ausschließlich mit der Vergangenheit. Die Frage, was bisher passiert ist, muss hinter der Frage zurück stehen, was passieren wird, wenn alles so weiter läuft wie bisher, oder was geändert werden muss, wenn wir zukünftig andere und bessere Ergebnisse erzielen wollen (**Change Management**).

Übung im Lehrbuch  
Kapitel 1, Aufgabe 6

Damit kommt Controlling eine richtungsweisende Bedeutung für die langfristige Sicherung eines Unternehmens zu. Aber auch im öffentlichen Sektor zwingen neue Aufgaben, chronisch defizitäre Staatsfinanzen und wachsende Forderungen an öffentliche Behörden zu zukunftsorientierter Steuerung und einer Ausrichtung der Organisation, die sich nicht nur auf ein beherztes „**Weiter so!**“ beschränkt.

Hilfe zur langfristigen Steuerung

## 1.3 Systematik des Controllings

Ganzheitlicher Ansatz

Controlling beschäftigt sich ganzheitlich mit der Organisation und muss den gesamten Führungsprozess in allen Facetten und Dimensionen begleiten und unterstützen. Damit wird deutlich, dass sowohl strategische Fragen („Wird es das Unternehmen in zehn Jahren überhaupt noch geben können?“) wie auch Fragen des Tagesgeschäfts („Wie können die Vertriebskosten kurzfristig gesenkt werden?“) Antworten finden müssen. Die Fragen, welche Kräfte und Instrumente des Controllings sich in welcher Form den unterschiedlichen Fragestellungen widmen und wie Informationssystem und Reporting des Controllings gestaltet werden, sind in der Organisation aufbau- und ablauforganisatorisch zu entscheiden und festzulegen. Zu unterschiedlichen Controllingansätzen oder „verschiedenen Controllings“ darf das nicht führen. Auch der Pilot eines Flugzeugs muss sein Cockpit „ganzheitlich“ im Auge behalten und darf sich nicht einseitig heute nur auf die Flughöhe und vielleicht beim nächsten Flug auf die Geschwindigkeit konzentrieren.

### 1.3.1 Kategorisierung und Controllingkonzepte

Diversifizierung von Controlling?

Die Komplexität betriebswirtschaftlicher Steuerung hat sich erhöht, Globalisierung und **Informationsflut** stellen hohe Anforderungen an Informationssysteme, die wachsende Geschwindigkeit von Prozessabläufen und die Notwendigkeit, Strukturen ständig zu erneuern, führen zu einem hohen Druck, der auf das Management und damit auch auf das Controlling ausgeübt wird. Als Folge bilden sich Versuche heraus, über Spezialisierung und **Dezentralisierung** zu besseren und schnelleren Lösungen zu kommen, und es entstehen zunehmend neue Controllingkonzepte und Controllingbereiche.

Auch wenn es unterschiedliche Prozesse und Verantwortlichkeiten in einer Unternehmung gibt, liegt in der Entwicklung diversifizierter Ausprägungen von Sparten- oder Bereichscontrollings ein hohes Risiko.

Wo sich

- Unternehmenscontrolling
- Funktionsbereichscontrolling
- Standortcontrolling
- Kostenstellencontrolling
- Spartencontrolling
- Projektcontrolling
- Produktcontrolling
- ...

Risiken von Spartencontrolling

als losgelöste und selbstständig agierende Bereiche von Controlling herausbilden, wird ein ganzheitlich orientierter, auf gemeinsamen Zielen basierender **Steuerungsprozess** erschwert. Manager werden dann leicht hilflos sehr heterogenen Forderungen „aus dem Controlling“ ausgesetzt und können häufig nur schwer Zielkonflikte des Controllings rechtzeitig erkennen und noch schwerer angemessen darauf reagieren.

Häufige **Managementfehler** in diesem Bereich bestehen im Übersehen von Folgen, die eine Entscheidung in einem Bereich an anderer Stelle auslöst. Ein ausgefeiltes Produktionscontrolling kann beispielsweise durchaus die Ausschussrate senken, **Durchlaufzeiten** optimieren und **Lagerhaltung** rationalisieren. Möglicherweise werden aber durch die hier getroffenen Maßnahmen fixe Kosten erhöht, die **Motivation** der Mitarbeiter gesenkt und die **Fluktuation** der Mitarbeiter erhöht. Rasch wird Controlling dann zu einem „unkontrollierten“ Prozess, der ganzheitliche Entscheidungen nicht mehr unterstützt, sondern erschwert. Bevor es dann also notwendig wird, Controllingansätze zur „Steuerung des Controllings“ zu entwickeln, sollten derartige Sparten- bzw. Bereichscontrollings zugunsten eines ganzheitlichen Ansatzes aufgegeben oder wenigstens drastisch reduziert werden. In Kapitel 5 wird ein derartiger ganzheitlicher Ansatz, das Konzept der „**Balanced Scorecard**“ (BSC) vorgestellt und diskutiert.

Suboptimierung und schlechende Entwicklungen

Manche Controllingansätze versuchen wie die Bereichs- oder Spartencontrollings in einem umgekehrten Ansatz die Komplexität der Führungsaufgabe zu reduzieren, indem sie die ganzheitliche Aufgabe von Controlling einschränken und auf bestimmte Funktionen konzentrieren.

Es entstehen beispielsweise:

- **Rechnungswesenzentriertes Controlling**
- **Informationsorientiertes Controlling**
- **Koordinationsorientiertes Controlling**
- **Prozess-/ Projektorientiertes Controlling**
- ...

So können so genannte „harte Zahlen“ des Rechnungswesens in ihrer Bedeutung so hoch eingeschätzt werden, dass andere Faktoren des Unternehmenserfolges dahinter zurückstehen. Weil die negativen Folgen dieser Teil- und Suboptimierung häufig erst später sichtbar werden („schleichende Entwicklungen“), ist es oft schwer oder unmöglich, negative auf die vorher erfolgten Suboptimierungen zurückzuführen, abgesehen davon, dass es oft zu spät sein kann, wenn die negativen Folgen bereits eingetreten sind.

Auch in diesem Fall wird die Reduzierung auf einzelne Controllingaspekte und Aufgaben unter Vernachlässigung aller anderen Funktionen einem ganzheitlichen Controlling nicht gerecht. Controlling muss eben Daten des Rechnungswesens (aber nicht nur!) berücksichtigen und ein Informationssystem pflegen und betreiben sowie Entscheidungen koordinieren und vorbereiten und dabei sowohl Prozesse, als auch Projekte begleiten und steuern.

Übung im Lehrbuch  
Kapitel 1, Aufgabe 7

### 1.3.2 Ganzheitliches Controlling

In der Literatur beschriebene oder der betrieblichen Praxis angetroffene Spartencontrollings sowie „zentrale Aufgaben“ des Controllings können für die **theoretische** Auseinandersetzung mit speziellen Aufgaben und Zielsetzungen nützlich sein. Die **Praxis** des Controllings sollte aber immer ganzheitlich organisiert und aufgestellt sein und sich an der Führungsaufgabe in einer Organisation ausrichten, die ja auch nicht nur einer Sparte gewidmet ist oder sich erlauben kann, unter Vernachlässigung aller anderen Aspekte „rechnungswesenorientiert“ oder „koordinationsorientiert“ zu managen. Führung und Management sind ganzheitliche Aufgaben, und wenn Controlling sie unterstützen will, muss auch Controlling ganzheitlich ausgerichtet sein und alle Bereiche und Aufgaben des Unternehmens bzw. der Organisation konzeptionell umfassen, koordinieren und zusammenbinden.

Praktischer Nutzen

Verknüpfung mit Verantwortung

Controlling ist in diesem Sinne sehr eng mit dem Begriff der Verantwortung verknüpft. Als Faustregel kann gelten, dass Controllingfunktionen und der entsprechende Controllingprozess sich eng an die konkrete Verantwortung der betroffenen Führungsebene koppeln lassen müssen. In diesem Sinne nimmt der Controller keine Verantwortung wahr, sondern unterstützt den Manager, auf dessen Ebene er arbeitet, in dessen Wahrnehmung der Verantwortung. Dann wird auch deutlich, dass ein enges Bereichs- oder Spartencontrolling nur dort sinnvoll sein kann, wo es strikt auf den konkreten Führungsprozess begrenzt wird und die Wahrnehmung der Verantwortung sich ausschließlich auf einen eng gesteckten Bereich bezieht. Überall dort aber, wo Führung ganzheitlich organisiert ist und wahrgenommen wird – und das dürfte in den meisten Fällen der Fall sein – muss sich auch Controlling ganzheitlich ausrichten.

Übung im Lehrbuch  
Kapitel 1, Aufgabe 8

## 1.4 Positionierung des Controllers in der Unternehmung

Der Controller muss in einer Unternehmung bzw. einer Organisation von der Unternehmensführung eindeutig positioniert werden. Seine aufbauorganisatorische Stellung, seine Kompetenzen, Pflichten, aber auch Rechte gegenüber anderen Mitarbeitern und Organisationselementen müssen klar beschrieben und eindeutig festgelegt werden.

Legitimation von Controlling

Innerhalb der Organisation wird idealtypisch die Notwendigkeit und Bedeutung des Controllers kommuniziert und von der Unternehmensleitung legitimiert. Diese Aufgabe sollte jedenfalls nicht dem Controlling und dem Controller zufallen. Damit wird die Beantwortung der „Warum-Frage“ („Warum machen wir Controlling?“) eine Aufgabe des Managements. Genau genommen könnte man sogar argumentieren, dass Controlling per se eine Managementaufgabe ist und der Controller lediglich eine Abteilung oder Organisationseinheit „zur Unterstützung des Controllings“ leitet. Dieser puristische Denkansatz wird allerdings der Realität in deutschen Organisationen nicht gerecht.

Controlling als Managementaufgabe

Es muss der Anspruch aufrecht erhalten bleiben, dass Controlling nicht ausschließlich und nur vom Controller betrieben wird. Controller machen kein Controlling – Controlling funktioniert nur, wenn Manager und Controller zusammenarbeiten. Der Manager bleibt für Entscheidungen verantwortlich und gibt, wie ein Kapitän auf einem Schiff, den Kurs vor, den der Controller steuert; der Manager gibt die Ziele vor und der Controller formuliert die Kriterien; der Manager verantwortet den Erfolg, und der Controller informiert über den bisherigen Weg zum Erfolg (Ergebnis) und gibt eine Prognose über den zukünftigen Weg ab.

### 1.4.1 Anforderungen an den Controller

Allerdings werden auch an die Person des Controllers spezifische Anforderungen gestellt. Er benötigt solide fachliche Kompetenz, um vorhandene **Controllinginstrumente** handhabungssicher anzuwenden, neue Instrumente zu entwickeln und flexibel auf konkrete Anforderungen und Fragestellungen zu reagieren. Da dem Controller in der Regel jegliche hierarchische Macht fehlt, muss er seinen „Benefit“ für die Organisation kommunikativ, im Dialog, in der Diskussion, gelegentlich auch im Konflikt nachweisen und zur Geltung bringen. Der Controller ist dafür zuständig, alle „Wie-Fragen“ („Wie machen wir Controlling?“) kompetent und sachkundig zu beantworten.

Im Idealfall verfügt der Controller erfahrungsbasiert über Insiderkenntnisse des Unternehmens, in dem er arbeitet. Je mehr Bereiche er aus praktischer Erfahrung kennt, umso besser kann er die Gesamtsteuerung des Unternehmens positiv gestalten.

Übung im Lehrbuch  
Kapitel 1, Aufgabe 9

### 1.4.2 Akzeptanz des Controllers

Jeder Controller befindet sich in dem Problemfeld, Mängel aufzeigen zu müssen, weil jede Zielabweichung zunächst einmal als Mangel gesehen und damit negativ bewertet wird. Oft stellen Controllingreports nicht die 80 % erreichten Ziele dar, sondern weisen sehr explizit auf die fehlenden 20 % hin. Dies ist nicht der Königsweg, sich in einer Organisation beliebt zu machen. Ganz häufig wird auch der Bote für die schlechte Botschaft, die er bringt, verantwortlich gemacht und gerät dementsprechend in Misskredit. Hier bedarf es auf Seiten des Controllers vielen Fingerspitzengefühls, Sensibilität, Augenmaßes und eines Bewusstseins für Fairness im Umgang mit den verschiedenen Organisationseinheiten.

Controlling stellt nicht nur Mängel fest

Ein einheitliches Anforderungsprofil an einen Controller, das über alle Branchen, Organisationsformen und Aufgabenbereiche gilt, wird es sicher nicht geben, aber tendenziell sollten Controller über hohe kommunikative, analytische und soziale Kompetenzen verfügen. Die dem Controlling angehängte Nähe zu Zahlen und „kaltem Rechnen“ bedient eher ein Klischee, als dass sie unternehmerischer Wirklichkeit entspricht. Längst sind so genannte „Soft Skills“, also eher „weiche Faktoren“, als Bestandteile des Controllings genau so, manchmal sogar noch mehr anerkannt als die harten finanziellen Kennzahlen.

Kommunikative, analytische und soziale Kompetenz des Controllers

### 1.4.3 Leitbild des Controllings

Im Folgenden wird ein „Leitbild des Controllings“ in einer allgemeinen, für viele Organisationsformen vorstellbaren Form exemplarisch dargestellt. Ein Leitbild in dieser abstrakten Form bedarf in einer konkreten Organisation natürlich noch der Anpassung und detaillierten Ausgestaltung, abhängig von der konkreten Situation vor Ort:

<b>Zweck</b>	Entwickeln, Zusammenstellen und Anbieten von Instrumenten zur zielbasierten, zukunftsorientierten Unterstützung betriebswirtschaftlicher Entscheidungen in einem ganzheitlichen Ansatz. Der Steuerungsprozess umfasst das gesamte Unternehmen und ist auf die Effektivität (Leistung) und die Effizienz der Leistungserbringung ausgerichtet.
<b>Serviceverpflichtung des Controllings</b>	„Kunden“ des Controllings sind Führungskräfte, Abteilungen und Mitarbeiter des Unternehmens, denen Controlling sich als Dienstleister verpflichtet fühlt und unterschiedliche Produkte (Informationen, Analysen, Berichte, Informationen, Beratungen, Coachings) anbietet.
<b>Organisation des Controllings</b>	Controlling ist flexibel aufgestellt sowie flach und dezentral organisiert. Controlling nimmt keine hierarchischen Linien-Aufgaben wahr, arbeitet unabhängig und ist als Stabsfunktion unmittelbar mit den jeweiligen Führungsebenen verbunden.
<b>Methoden des Controllings</b>	Controlling arbeitet mit klassischen und bewährten Instrumenten, entwickelt aber auch ständig, sowohl aktuellen und konkreten Forderungen entsprechend, als auch antizipativ neue Instrumente und Tools. Benchmarking und „Best-Practice-Lösungen“ dienen der Fähigkeit der Organisation, zukunftsorientiert zu „lernen“ und sich auf neue Herausforderungen einzustellen.

Abbildung 1.2 Leitbild des Controllers