

SCHÄFFER
POESCHEL

Vorwort zur vierten Auflage

Knapp zehn Jahre sind vergangen, seit das Controlling-Kompendium zum ersten Mal erschienen ist. Das 1998 vorgelegte Konzept fand bei Controlling-Interessierten so starken Anklang, dass im selben Jahr ein Nachdruck sowie 1999 die zweite Auflage entstand, der dann im Jahr 2003 die grundlegend überarbeitete dritte Auflage folgte.

Für die jetzt erschienene vierte Auflage war die stark veränderte Rechtsbasis für den »Geprüften Controller/die Geprüfte Controllerin« im Jahr 2006, die vielfältigen Entwicklungen der Konzeptionen und der Praxis des Controllings und nicht zuletzt der Wechsel in der Koherausgeberschaft Anlass für eine tief greifende Überarbeitung. Dabei sind insbesondere die Bereiche »Jahresabschlussanalyse« und »Betriebliches Wissensmanagement« völlig neu aufgenommen worden. Auch alle übrigen Beiträge wurden von den Autoren der dritten Auflage durchgesehen, aktualisiert und fortentwickelt oder wurden durch neue Autoren erstellt. In unserer Herausgeberfunktion haben wir darum »gekämpft« den Umfang des Buches nicht weiter steigen zu lassen: mit einer etwa zehnprozentigen Seitenreduktion in den Randbereichen ist uns das auch gelungen.

Nachdrücklich weisen wir darauf hin, dass die in einzelnen Beiträgen benutzte männliche Sprachform auch die weibliche umfasst und ausdrücken soll.

Unsere studentischen Kräfte, Frau Bianca Färber und Frau Dorothee Riechert, haben mit großer Umsicht und stetem Engagement die redaktionelle Betreuung der vierten Auflage übernommen – dafür ein herzliches Dankeschön.

Gleichfalls danken wir unseren Autorinnen und Autoren für ihren erstmaligen bzw. für ihren wiederholten Einsatz, den Praktikern und Unternehmen für ihre Auskunftsbereitschaft.

Wir freuen uns auf Hinweise und Anregungen und bedanken uns dafür im Voraus.

Hannover,
im Juni 2007

Claus Steinle
Andreas Daum

claus.steinle@ufo.uni-hannover.de
andreas.daum@fh-hannover.de

1 Controlling und »Geprüfte/r Controller/in« im Überblick

1.1 Zur Zielsetzung und Konzeption des Buches

Das vorliegende Buch richtet sich an drei zentrale Zielgruppen:

- Kaufmännisch vorgebildete und praxiserfahrene *Interessenten des Abschlusses »Geprüfter Controller/Geprüfte Controllerin«*,
- *Studierende*, die sich an Fachhochschule oder Universität mit den Gebieten »Controlling« und »Management« befassen,
- *Praktiker* im Management- und Controllingbereich.

Die Konzeption des Buches ist auf diese Zielgruppen ausgerichtet. Aus der Überzeugung, dass eine Vorbereitung auf den Abschluss »Geprüfter Controller/Geprüfte Controllerin« eine möglichst enge Orientierung an dem Anforderungsprofil der Fortbildung erfordert, die für die beiden anderen Zielgruppen – Studierende und Praktiker – jedoch die Qualität des Buches nicht beeinträchtigt, entstand die vorliegende Gestaltung des Kompendiums. Es zeichnet sich durch eine ganzheitliche Grundorientierung und durch eine dezidiert strategisch-zukunftsorientierte Haltung aus, ohne hierbei die »klassische« Controllingmaterie zu vernachlässigen. Inhalte, Schwerpunktsetzung, Gliederung und die Art der Stoffaufbereitung sind zunächst unmittelbar an der staatlichen Prüfungsverordnung (siehe Bundesgesetzblatt, 2006, S. 1579–1583) und dem Rahmenstoffplan der Fortbildung zum Geprüfte(n) Controller(in) ausgerichtet. Darüber hinaus werden jedoch weitere controllingrelevante Aufgaben- und Tätigkeitsfelder erschlossen, bearbeitet und mit Handlungsempfehlungen versehen.

Ganzheitliche Grundorientierung und strategisch-zukunftsorientierte Haltung

Vor diesem Hintergrund lassen sich einige Merkmale beschreiben, die unser Kompendium von anderen Controllingbüchern unterscheiden, es für den Leserkreis – wie wir hoffen – besonders nützlich machen und ihm – verbunden mit einer angeratenen Arbeitsweise – ein hohes Nutzungspotenzial für die theoretisch-konzeptionelle, praxisbezogene sowie direkt praxistätige Controllingarbeit verleihen:

Merkmale unseres Kompendiums

- Themenspektrum

Entsprechend den in Kooperation von Arbeitgebern/Industrie, Arbeitnehmern/Gewerkschaften und Bildungsträgern sowie dem Bundesinstitut für Berufsbildung zusammengestellten Inhalten der Fortbildung »Geprüfte(r) Controller(in)« widmet sich das Kompendium, über die »klassische« Controllingmaterie hinaus, weitergehenden Themengebieten:

- Vermittlung einer breiten Basis für die controllingspezifische Handlungsfähigkeit

Hier erfolgt zunächst eine Bestimmung von Kernmerkmalen, die insgesamt ein »ganzheitliches« und führungsunterstützungsgeprägtes Controlling auszeichnen. *Ganzheitliches Controlling* umfasst dann die Auseinandersetzung mit Grundlagen wie Systeme, Objekte und Bestandteile des Controlling – Planungs- und Kontrollsysteme, Inhalte von Strategischem und Operativem Controlling sowie die Ausgestaltung des funktionszen-

Umfassendes Bild zur Vielfalt des Controlling

trierten Controlling. Hinzu treten Ausführungen zum Controlling mit spezifischem Objektbezug wie Projekt-, Qualitäts- und Umwelt-Controlling. Insgesamt wird durch die breite Betrachtungsperspektive ein umfassendes Bild zur Vielfalt von Zielen, Objektbereich, Methoden und Umsetzungsmöglichkeiten des Controlling vermittelt.

Grundlage des Controlling bildet die Kosten- und Leistungsrechnung

- Kostenrechnung und Kostenmanagement
Grundlage des Controlling bildet die Kosten- und Leistungsrechnung. Im Sinne einer Vermittlung des methodischen Handwerkszeugs eines »klassischen Controllers« werden Gegenstände der Kosten- und Leistungsrechnung in dem vorliegenden Buch daher umfassend behandelt. Über traditionelles, in der Praxis inzwischen lange Zeit erprobtes Wissen bezüglich grundlegender Zielsetzungen, Aufgaben, Aufbau und Ausgestaltungsvarianten der Kosten- und Leistungsrechnung hinaus wird insbesondere der Steuerungsaspekt, das Handhaben kritischer Kostenhebel im Sinne eines Kostenmanagement betont. Mit dem Target Costing und der Prozesskostenrechnung erfolgt eine Verdeutlichung jüngerer Entwicklungen im Kostenmanagement.

Inhalte zu volks- und betriebswirtschaftlichen Grundprozessen

- Controlling im betrieblichen Managementkontext
Im Gegensatz zu anderen Controllingbüchern beinhaltet das Kompendium auch ausgewählte Inhalte zu volks- und betriebswirtschaftlichen Grundprozessen. Veranlassung für die Aufnahme ausgewählter volks- und betriebswirtschaftlicher Sachverhalte war für uns nicht nur das Anforderungsprofil »Geprüfte(r) Controller(in)«. Vielmehr erachten wir die Kenntnis zentraler Begriffe, Vorstellungen und Konzepte von Unternehmen und ihrem Umfeld für (künftige) Controller als wesentlich, da sie entscheidende Bezugsgrößen für eine Erfolg versprechende Erfüllung von Controllingaufgaben darstellen und den Controllingalltag zu einem entscheidenden Bestandteil mit prägen können.

Kompendium enthält zu Unternehmungsführung/ Management überblicksartige Darlegungen

In verstärktem Maße gilt dies auch für den Bereich »Unternehmungsführung«. Das Kompendium enthält zu diesem, auch als Management zu bezeichnenden Themengebiet überblicksartige Darlegungen. Diese tragen dem Sachverhalt Rechnung, dass Controlling unserer Auffassung nach grundlegend darin besteht, die Unternehmungsführung zu unterstützen und Dienstleistungen zu erbringen – und hierzu Managementsysteme aufzubauen, ihre Funktionsfähigkeit zu sichern und fortzuentwickeln. Häufig wird allerdings vergessen, dass diese Beratung nur bei einem ganzheitlichen Verständnis der Unternehmungszusammenhänge und -abläufe erfüllt werden kann. Mit anderen Worten: Managementunterstützung wird nur bei einer Einsicht in das Handlungsfeld »Management« empfänger- oder bedarfsorientiert erfolgen können.

Betriebliches Wissensmanagement

Führungsunterstützung und beratende Dienstleistungen verlangen auch Gestaltungshinweise sowie Organisationsempfehlungen insbesondere für ein betriebliches Wissensmanagement. Die Aufgaben und Teilprozesse der Wissenssteuerung sind zu erkennen und zu gestalten, wobei der Anwendung entsprechender Methoden und Techniken des Wissensmanagement eine hohe Bedeutung zukommt.

Da im Zuge einer Dezentralisierung der Steuerung sowohl das Management als auch das Controlling in Zukunft gleichermaßen verstärkt »vor

Ort« – als Führungsaufgabe der Linie – stattfinden, wird neben der Betrachtung einer ganzheitlichen Managementposition gesondert auf Fragen von Mitarbeiter- und Teamführung eingegangen.

Mitarbeiter- und Teamführung

- Verhaltenswissenschaftliche Grundlagen – Controllerverhalten, -rollen und -merkmale

Ein besonders Anliegen des Kompendiums ist es, Controllinginteressierte und (künftige) Controller/-innen als »menschliche« Aufgabenträger anzusprechen, sie dafür zu sensibilisieren, dass Controlling nicht nur eine Funktion/Aufgabenfeld darstellt, die/das mittels bestimmter Methoden rezepthaft beherrscht wird, sondern zu einem Großteil aus Kommunikations- oder Interaktionsprozessen besteht, ein hohes Maß an Kreativität erfordert und erst durch das persönliche Verhalten zu dem Leben erweckt wird, das die Controllingpraxis ausmacht. Unter dieser Zielsetzung haben wir verhaltenswissenschaftlichen Controllingbezügen einen breiten Raum gewidmet. Mit der Analyse von Controllerrollen, der Betrachtung von persönlichen Kommunikationstechniken und der Behandlung von Methoden der Konflikt-handhabung wurden Bereiche aufgenommen, die aus unserer Perspektive elementar für eine praxisnahe Behandlung der Thematik »Controlling« sind und damit nicht nur das Kompendium inhaltlich abrunden, sondern auch die dringend erforderliche Brücke zwischen Fortbildung, Alltag und Managementanforderungen der Controller/innen von morgen bauen.

Controller und Controllerinnen als »menschliche« Aufgabenträger

- Praxisbezug und Autorenschaft

Das Kompendium stellt ein Gemeinschaftswerk von Autoren aus Praxis und Wissenschaft dar, die sich durch langjährige Aktivitäten und Erfahrungen in Controlling und Management oder Forschung und Lehre bzw. Ausbildung und Training auf den Gebieten »Unternehmensführung« und »Controlling« auszeichnen. Die Zusammenstellung der Autorenschaft erfolgte unter der Zielsetzung, die unterschiedlichen Themenschwerpunkte des inzwischen kaum mehr überschaubaren Gebietes »Controlling« jeweils von Experten für Teilfragen darstellen zu lassen und damit eine Perspektivenvielfalt zu ermöglichen, die dem Controlling gerecht wird.

Da das Kompendium sowohl auf eine praxisnahe Aus- und Fortbildung als auch auf eine theoriefundierte Unterstützung der Praxis gerichtet ist, werden insbesondere bezogen auf spezielle Techniken, aber auch bezogen auf die organisatorische Umsetzung und die funktionszentrierte Ausgestaltung des Controlling jeweils theoretische Konzepte mit Praxisbeispielen unterlegt – zuweilen auch kontrastiert. Dies dient zum einen der Vertiefung der theoretischen Aussagen sowie einer besseren Vorstellbarkeit der teilweise recht abstrakten Controllingsachverhalte. Zum anderen sollen wissenschaftliche Aussagen jedoch auch in Frage gestellt oder kritisch hinsichtlich ihrer Praxis-tauglichkeit reflektiert werden.

Kompendium ist auf praxisnahe Aus- und Fortbildung und theoriefundierte Unterstützung der Praxis gerichtet

- Stil und Gewichtung

Um das sehr komplexe, teils recht abstrakte Feld »Controlling« unseren Zielgruppen zugänglich zu machen, haben wir uns bemüht, die Inhalte so einfach wie möglich, bzw. nur so kompliziert wie unbedingt nötig, zu behandeln. In dem Bewusstsein, dass es schwierig ist, Controlling als Ganzes zu erfassen, es aber auch in seiner Vielfalt differenziert abzubilden, waren wir

Auseinandersetzung
mit dem Controlling
von morgen

ferner bestrebt das Kompendium auf das Wesentliche zu beschränken. Bewusst werden daher eher »klassische« oder den »Stand der Kunst« verdeutlichende Ansätze behandelt. Dies soll allerdings nicht bedeuten, dass aktuelle Bezüge vernachlässigt oder als irrelevant eingestuft wurden – im Gegenteil. Das Kompendium beinhaltet nach unserer Einschätzung eine solide Auseinandersetzung mit dem Controlling von morgen und bemüht sich um die Vermittlung von Trends und Herausforderungen der Controllerzukunft – insbesondere durch eine wiederholte Einbettung der Ausführungen in Entwicklungslinien der Unternehmungsumwelt und des Management. Nur soll nicht der Anspruch erhoben werden, dass diese Entwicklungen durchweg und erschöpfend auf Controllingaufgaben, -methoden und praktische -ausformungen transferiert werden.

Wir weisen an dieser Stelle so nachdrücklich auf mögliche »Lücken« hin, um unmissverständlich einen entscheidenden Sachverhalt zu verdeutlichen: Kenntnisse, Verständnis und Anwendungsvermögen auf dem Gebiet »Controlling« erfordern grundsätzlich ein Erarbeiten der Materie, das auch den Leserinnen und Lesern dieses Kompendiums ein hohes Maß an Eigenständigkeit – Kreativität, Transferleistung und Neugierde für weitergehende Aspekte – abverlangt. Controlling bildet ein Feld, das nicht nur komplex bzw. außerordentlich facettenreich, sondern auch ungemein dynamisch ist, so dass jeder, der sich Praxisbezüge erst durch einen Literaturzugang ermöglichen möchte, diesen Sachverhalt akzeptieren und bei der »Erarbeitung« des Stoffes bedenken muss.

- Übungsaufgaben und Lösungshinweise

Im Sinne einer Lernhilfe, die das Verständnis und die Wiedergabe der Buchinhalte unterstützen soll, haben wir die Kerninhalte des Kompendiums mit zwei Arten von »Übungsmedien« unterlegt: Kontrollfragen und Übungsaufgaben.

Kontrollfragen dienen
der Selbstüberprüfung

Kontrollfragen dienen der Selbstüberprüfung bezogen auf die genaue Wiedergabe von Textinhalten. Sie finden sich im Anschluss an die jeweiligen Kapitel bzw. Abschnitte und können durch das nochmalige Lesen der betreffenden Passagen beantwortet werden.

Übungsaufgaben

Übungsaufgaben sind demgegenüber abschnittbezogen als Verweis zugeordnet und dann am Ende des Buches kapitelweise gegliedert und zusammengestellt. Sie decken größere Bereiche ab. Sie dienen der Überprüfung des Verständnisses, betreffen dementsprechend tendenziell Zusammenhänge zwischen unterschiedlichen Aspekten und tragen eher den Charakter schriftlicher Prüfungen – im IHK-Bereich, aber auch an Fachhochschule oder Universität.

Lösungshinweise

Lösungshinweise sollen mögliche Wege einer Aufgabenbewältigung verdeutlichen. Ihnen kommt lediglich die Funktion eines Referenzrahmens zu, der dazu dienen kann, die eigene Aufgabebearbeitung zu würdigen.

Mit Auswahl und Aufbereitung von Controlling-Inhalten, der Komposition der Autorenschaft und der Konzeption der Lernhilfen haben wir ein Kompendium erarbeitet, das sich von vielen eher spezialisierten Controllingbüchern deutlich unterscheidet. Für unsere Zielgruppen soll es durch seine Breite und Vielfalt damit – wie wir hoffen – einen besonderen Zweck erfüllen – einen interes-

santen und nachhaltigen Einstieg in das komplexe Gebiet ermöglichen und zu einem zügigen Erarbeiten von Controllingzielen und -aufgaben führen. Schließlich soll ein fundiertes Wissen, ein Verstehen von Zusammenhängen und dann ein sicheres Anwenden und Beherrschen von Controllingaktivitäten erreicht werden.

Wissen, Verstehen von Zusammenhängen, Anwenden und Beherrschen von Controllingaktivitäten

1.2 Prüfungsanforderungen an Controller und Controllerinnen

Da sich das Kompendium, wie beschrieben, am Anforderungsprofil des »Geprüften Controllers/der Geprüften Controllerin« ausrichtet, sind die Themenschwerpunkte bzw. die Inhalte der grundlegenden Fächer der Prüfung von hoher Bedeutung. Sie können den Leserinnen und Lesern als Überblick dienen und die dargelegte Buchkonzeption entsprechend der Prüfungsordnung weiter verdeutlichen. Ein Abdruck der Verordnung über die Prüfung zum anerkannten Abschluss Geprüfter Controller/Geprüfte Controllerin vom 12. Juli 2006 findet sich im Kapitel 9 »Servicebereich« (Quelle: Bundesgesetzblatt, Verordnung über die Prüfung zum anerkannten Abschluss Geprüfter Controller/Geprüfte Controllerin vom 12. Juli 2006, Teil I, Nr. 33, Bonn 2006, S. 1579–1583, bzw. im Internet (www.bundesgesetzblatt.de)). In dieser Verordnung sind die Themenschwerpunkte bzw. die grundlegenden Handlungsbereiche, auf die sich die Prüfung beziehen kann, aufgeführt. Sie können den Leserinnen und Lesern als Überblick dienen und die dargelegte Buchkonzeption entsprechend der gesetzlichen Anforderungen weiter verdeutlichen. Einen präzisen und sehr informativen Überblick der Auswirkungen der neuen Rechtsverordnung auf die Fortbildung und Prüfung in Bezug auf Inhalte, Vor- und Nachteile gibt Schreiber (2006, S. 310–314).

Verordnung über die Prüfung zum anerkannten Abschluss Geprüfter Controller/Geprüfte Controllerin

Da insbesondere Ziel, Gliederung und Durchführung sowie die einzelnen Inhalte der Prüfung in der Verordnung naturgemäß nur relativ »dünn« beschrieben werden können, hat der Deutsche Industrie- und Handelskammertag (DIHK) für den »Geprüften Controller/die Geprüfte Controllerin« im Jahr 2007 einen Rahmenstoffplan entwickelt (Quelle: DIHK, Rahmenplan »Geprüfter Controller/Geprüfte Controllerin«, 2007). In ihm finden sich neben einer Verdeutlichung der Lernziele, einer Zuordnung von Stundenempfehlungen zu den einzelnen Lehrgangseinheiten/Handlungsbereichen und der einführenden Lern- und Arbeitsmethodik insbesondere eine detaillierte inhaltliche Bestimmung der nachfolgenden Prüfungsbereiche:

- (1) Kostenrechnung und Kostenmanagement
- (2) Unternehmensplanung und Budgetierung
- (3) Jahresabschlussanalyse
- (4) Berichtswesen und Informationsmanagement
- (5) Betriebswirtschaftliche Beratung
- (6) Führungsaufgaben und Moderation.

Der Rahmenstoffplan sollte von den Interessierten am »Geprüften Controller/Geprüfte Controllerin« unbedingt »verinnerlicht« werden. Auch für die anderen Lesergruppen ist diese Prüfungsordnung und der Rahmenstoffplan von Interesse, verdeutlichen sie doch Anforderungen insbesondere aus der Praxis, die ein modernes Controlling sowie Controller und Controllerin erfüllen müssen.

Literaturverzeichnis (für die Abschnitte 1.1–1.2)

- Bundesgesetzblatt, Verordnung über die Prüfung zum anerkannten Abschluss Geprüfter Controller/Geprüfte Controllerin vom 12. Juli 2006, Teil I, Nr. 33, Bonn 2006, S. 1579–1583.
- DIHK, Rahmenplan Geprüfter Controller/Geprüfte Controllerin, Meckenheim 2007.
- Schreiber, P., Welche Anforderungen werden künftig an die Controllerprüfung gestellt? Auswirkungen der neuen Rechtsverordnung auf die Fortbildung und Prüfung »Geprüfter Controller/Geprüfte Controllerin«; in: Bilanzbuchhalter und Controller, Nr. 12, 2006, S. 310–314.

2 Grundverständnis, Ziele und Organisation des Controlling sowie Controllerrollen

2.1 Entwicklung, Ansätze und Grundverständnis des Controlling

2.1.1 Entstehung des Controlling

Der Begriff des Controlling leitet sich nach heutigem Verständnis aus dem amerikanischen Verb »to control« ab. Entgegen der häufig in der Praxis bei Controlling-»Erstbetroffenen« spontanen Assoziation von »Control« mit der ungeliebten »Kontrolle« bezeichnet vorgenanntes Wort Inhalte wie *Beeinflussung*, *Überwachung* und (schwergewichtig) *Steuerung* und *Beherrschbarkeit*. Gerade letzterer Bedeutungsinhalt zeigt sich auch in dem Halbsatz »... having things under control«.

Begriff des Controlling

Eine französische Wurzel ordnet dem Begriff »contrôl« den Sachverhalt des »Gegenregisters« im Sinne der Gegenaufzeichnung bei der Rechnungsführung von einem anderen zu, um deren Richtigkeit sicherzustellen.

Beide Sachverhalte der Steuerung, aber auch der Richtigkeitsprüfung sind ohne Planung, Kontrolle und Informationsvorgänge sowie insbesondere ohne eine aktive und vorausschauende Handlungsbeeinflussung nicht denkbar.

Im Sinne einer ersten *Arbeitsabgrenzung* kann das Controlling also mit Aufgabenkomplexen der Planung, Kontrolle, Informationsversorgung und der Führungsunterstützung inhaltlich gefüllt werden.

Wird unter einem Konzept ein inhaltlich (grob) bestimmter Plan verstanden, dann kann unter einem Controllingkonzept ein systematisch geordneter Entwurf von Controllingzielen, daraus abgeleiteten Controllingaufgaben, die zur Erfüllung benötigten Instrumente und Methoden, entsprechende Prozesse und organisatorische Regelungen sowie die Bestimmung der Träger des Controlling verstanden werden.

Controllingkonzept

Wie die historische Betrachtung zeigt, ist Controlling zunächst in den *USA* und dort in der Praxis entstanden (vgl. hierzu und zum folgenden: Hahn/Hungenberg 2001, S. 267 ff.). Erste Controllerstellen wurden in den achtziger Jahren des vorigen Jahrhunderts bei Eisenbahngesellschaften, dann 1892 bei der General Electric Company eingerichtet. Der »Durchbruch« für die Einrichtung von Controller-Stellen wurde durch die vielfältigen Auswirkungen der Weltwirtschaftskrise erreicht, wobei zunächst eine buchhaltungsorientierte und erst sehr viel später eine vorausschauende Sichtweise und Grundhaltung des Controlling dominierte.

Historische Betrachtung

In *Deutschland* hat sich die Controllingidee und entsprechende Systeme und Maßnahmen zuerst in den Tochterfirmen amerikanischer Konzerne durchgesetzt, ist dann aber sehr schnell auch von größeren deutschen Unternehmen aufgegriffen und umgesetzt worden (z. B. beim Continental-Konzern etwa zum Ende der sechziger Jahre).

Kontrollfragen

- (1) Anhand welcher Aufgabenkomplexe kann eine erste Arbeitsabgrenzung des Begriffes »Controlling« durchgeführt werden?
- (2) Beschreiben Sie die Wurzeln des Controlling in einem kurzen »länderorientierten« Überblick. Was sind die jeweiligen Kernmerkmale?

2.1.2 Entwicklungsstufen

Drei Entwicklungsstufen

Stark vereinfacht sind im betriebswirtschaftlich-wissenschaftlichen Bereich für die jüngere Zeit drei »klassische« Entwicklungsstufen von Controllingkonzepten zu unterscheiden, die von Scherm/Pietsch noch um neue Konzeptionen mit Rationalitätssicherung sowie Reflexionsorientierung ergänzt werden (vgl. Scherm/Pietsch 2004, S. 11 sowie ausführlich auch Steinle 2004, S. 439–446):

- (1) Kostenrechnungszentrierte Konzeptionen,
- (2) Informationszentrierte Konzeptionen,
- (3) Führungssystemzentrierte Konzeptionen.

Zu (1): Kostenrechnungszentrierte Konzeptionen

Als historisch betrachtet erste Stufe von Controllingkonzepten sind kostenrechnungsorientierte Konzepte anzusehen. Dabei konzentriert sich Controlling auf *ergebnis- und finanztechnische Größen*, wobei die Kostenrechnung den Dreh- und Angelpunkt darstellt. Durch einen Vergleich der gesetzten Soll-Vorgaben mit den erhobenen Ist-Werten und durch »nachgeschaltete« Ursachenanalysen für die diagnostizierten Soll-Ist-Abweichungen werden kurz- und mittelfristig orientierte Steuerungsanregungen für die operative Führung der Unternehmung entwickelt. Hierbei dominiert eine monetär-/wertgrößenbezogene Sichtweise auf der Basis der Kosten- und Investitionsrechnung (vgl. hierzu stellvertretend Huch/Behme/Ohlendorf 2004). Mögliche Einwendungen gegen diese Form der Unterstützung liegen in der fast alleinigen Ergebniszentrierung, wobei andere Unternehmungsziele im strategisch-qualitativen Bereich wie Entwicklungsfähigkeit, Steuerung marktkritischer Erfolgsfaktoren oder Potenzialqualität ausgeblendet bzw. nicht unterstützt werden.

Plastisch kann dieses Grundverständnis – zur Verdeutlichung in einer gewissen Überzeichnung – anhand der Aufgaben- und Vorgehensverständnisse einerseits eines »klassischen« Leiters Rechnungswesen verdeutlicht werden, dem andererseits eine zukunftsbezogene Controllingsichtweise gegenübergestellt wird (siehe Abb. 2.1; vgl. zum Controlling als interne Serviceleistung Steinle/Thiem/Rohden 2000 sowie zum Entwicklungsstand eines prozessorientierten Controlling Steinle/Thiem/Kirchhoff 2000).

Zu (2): Informationszentrierte Konzeptionen

Entsprechende Ansätze bauen auf der *rechnungswesenorientierten Sichtweise* auf. Hierbei wird Controlling als das zentrale Element des Informationssystems der Unternehmung verstanden. Seine Kernaufgabe besteht darin, Wirtschaftlichkeitsprüfungen aller betrieblicher Systeme und Prozesse durchzuführen um eine gewinn- bzw. ergebnisorientierte Führung der Unternehmung zu

Leiter Rechnungswesen	Zukunftsorientierter Controller
Rechenschaftsleger und Prüfer	Empfänger und zugleich zielorientierter Dienstleister
Zahlenbezogenes Arbeiten	Eingehen auf »Kunden«-Anforderungen und Wünsche
Vergangenheitsbezogenes Auswerten	Erarbeiten zukunftsbezogener Steuerungsinformationen
Bereichs- und Funktionsorientierung	Ganzheitliche Orientierung am Leistungserstellungsprozess
Kontrolle von Abweichungen	Steuerungs marktkritischer Erfolgsfaktoren
Regel- und richtlinienbezogenes Arbeiten	Gestaltung und stetige Entwicklung der Controllingsysteme
Beseitigung von Abweichungen	Initiieren und Moderieren von Lernprozessen
Zahlen (»Friedhöfe«) werden abgeliefert	Informationen werden überzeugend verkauft
Nackte Zahlenaufstellungen	Berichte mit Analysen, Resümee, Vorschau und Maßnahmenvorschlägen
Rechnungswesen dominierend	Zielsetzung, Planung, Kontrolle und Steuerungsunterstützung dominierend

Quelle: In Anlehnung an Steinle/Eggers/Lawa 1998, S. 473 ff., sowie Becker 1984, S. 22

Abb. 2.1: Rechenschaftsleger und Controller

gewährleisten. Verbesserungsvorschläge hinsichtlich einer Optimierung der Zielerreichung entstammen dabei überwiegend der Kostenrechnung sowie der Erlösplanung. Hierbei dominiert ein eher kürzerfristiges, monetär orientiertes Denken und Handeln um den »optimalen Gewinn« zu erreichen. Dabei bilden die Sachverhalte der Erfolgsgentstehung und der Rentabilitätszielsetzung aber auch das Ziel einer jederzeitigen Zahlungsfähigkeit, die Liquiditätssicherung, den Mittelpunkt der Analysen. So bestimmt beispielsweise Reichmann (vgl. 2006, S. 10 ff.) die Grundaufgabe des Controlling als die entscheidungsproblembezogene Informationsversorgung der Führungskräfte und schlägt hierzu insbesondere Kennzahlen und Managementberichte vor. Schwerpunkt dieser Konzeptionierung des Controlling ist somit die informationsversorgende Entlastung von Führungspersonen und zwar überwiegend auf der Basis der Kostenrechnung sowie der Finanz- und Bilanzplanung, wobei die Informationstechnik eine wichtige Rolle spielt. Grundlegend bleibt hierbei die Abgrenzung entsprechender Informationsbedarfe aus dem unternehmensbezogenen Führungsfeld allerdings aufgrund der vielfältigen Managementaufgaben problematisch.

Zu (3): *Führungssystemzentrierte Konzeptionen*

Führungssystemzentrierte Ansätze verfolgen einen wesentlich weitergehenden Anspruch: Neben den kostenrechnerischen und informationsversorgungsbezogenen Aufgabenstellungen wird hier insbesondere die quantitative und qualitative *Entlastung der Unternehmensführung* und damit die Zentrierung des Controlling auf die Führungsunterstützung herausgestellt. Dabei wird ein breites Meinungsspektrum innerhalb dieser Ansatzgruppe sichtbar, die Controlling als Führungsinstrument (vgl. Schmidt, 1986, S. 12), als integraler Bestandteil der Unternehmensführung im Sinne eines Führungsteilsystems konzipiert, was bis zu einer Gleichsetzung von Controlling und Unternehmensführung reichen kann. Dies zeigt sich beispielsweise bei Siegwart (1986, S. 109), der Controlling bestimmt mit »... einer gewinnorientierten Lenkung und Überwachung«.

Diese annähernde Gleichsetzung wird hier abgelehnt, da sie über die schon bekannten und im Rahmen der Unternehmensführungs- und Managementdiskussion bereits analysierten Phänomene, Problemfelder und Gestaltungshinweise hinaus keine neuen Erkenntnisse vermitteln kann. Grundlegend kommt den führungssystemzentrierten Konzeptionen, welche die Unterstützung und Entlastung des Management betonen, nach heutiger Einschätzung eine hohe Bedeutung zu. Aus diesem Grund werden sie nachfolgend weiter verdeutlicht.

Kontrollfragen

- (1) Unterscheiden und beschreiben Sie drei Entwicklungsstufen bzw. -richtungen des Controlling. Was sind die zentralen Aussagen?
- (2) Schildern Sie die unterschiedlichen Tätigkeitsfelder von »Rechenschaftsleger« und »Controller« in einer polarisierenden Übersicht. Wodurch sind beide in ihrem Verhalten charakterisiert?
- (3) Welche Sachverhalte bilden den Mittelpunkt informationszentrierter Controlling-Ansätze?
- (4) Benennen Sie die Kernmerkmale eines führungsunterstützungszentrierten Controlling. Was steht hier im Zentrum?

→ **Aufgabe 2.1** (Controllingkonzeptionen)

2.1.3 Führungssystembezogene Ansätze des Controlling: ein Überblick

Folgt man dieser Abgrenzung und zentriert Controlling auf das grundlegende Aufgabenfeld einer *Führungsunterstützung* im Rahmen des Führungs- oder Managementsystems, dann können heute drei wichtige führungssystembezogene Ansätze unterschieden werden: die *Konzepte von Horváth, Küpper und Hahn/Hungenberg*.

Horváth (2006) sieht Controlling als ein Subsystem der Unternehmensführung, das insbesondere Planung und Kontrolle sowie die Informationsversorgung koordiniert und auf diese Weise die Anpassungs- und Koordinationsfähigkeit des Gesamtsystems unterstützt bzw. durch eine entsprechende Gestaltung dieser Systeme die dazu notwendigen Voraussetzungen schafft.