

SCHÄFFER  
POESCHEL

# 1. Begriff, Ziele und Aufgaben des internationalen Controlling

## 1.1 Einführung

Die Entwicklung vieler deutscher Konzerne zeichnet sich durch eine zunehmende Intensivierung und Ausweitung internationaler Aktivitäten aus. Die wachsende Investitionstätigkeit im Ausland hat zum Entstehen sehr **heterogener globaler Unternehmensstrukturen** geführt, die z. B. neugegründete Tochtergesellschaften, Akquisitionen und Gemeinschaftsunternehmen umfassen. Die Planung, Steuerung und Kontrolle der ausländischen Investments erfordert die Unterstützung des Managements durch das internationale Controlling. Dessen Leistungsfähigkeit wird durch **Störfaktoren** beeinträchtigt, welche aus den unterschiedlichen wirtschaftlichen, rechtlichen, politischen und kulturellen Umwelten der ausländischen Tochtergesellschaften sowie aus konzerninternen grenzüberschreitenden Vorgängen resultieren.

Dieses einführende Kapitel stellt die Grundlagen des internationalen Controlling dar. Dazu wird zunächst das zugrunde liegende Controlling-Verständnis konkretisiert (Abschnitt 1.2). Ausgehend von den allgemeinen Zielen, Aufgaben und Instrumenten des Controlling werden im Anschluss die Spezifika des internationalen Controlling, d. h. seine Ziele, die aus der multinationalen Tätigkeit resultierenden Störfaktoren sowie die Instrumente zu ihrer Bewältigung erläutert (Abschnitt 1.3). Den Abschluss dieser Einführung bildet ein Überblick über die weiteren Kapitel dieses Buches.

## 1.2 Grundlagen des Controlling

### 1.2.1 Skizzierung wichtiger Controlling-Konzeptionen in der deutschsprachigen Literatur

»Controlling« gehört zu den Begriffen der Betriebswirtschaftslehre, die äußerst unterschiedlich ausgelegt werden. Im deutschsprachigen Schrifttum besteht bisher kein einheitliches Verständnis dieses Begriffs. So spricht *Küpper* von dem »Phänomen, dass eine Funktion in Praxis und Wissenschaft **große Verbreitung** gefunden hat, über deren Kern und Abgrenzung auch nach drei Jahrzehnten intensiver Diskussion noch **keine Übereinstimmung** besteht. Gleichzeitig wird in Wirtschaft und öffentlicher Verwaltung ebenso wie an den Hochschulen von ihr gesprochen, als sei ihr Inhalt selbstverständlich klar« (*Küpper*, 2008, S. 6). Ein Konsens besteht jedoch dahingehend, dass es sich bei dem Controlling um eine Funktion zur **Unterstützung der Unternehmensführung** bei der Realisierung der Unternehmensziele handelt. Ziele können erreicht werden, indem in Entscheidungssituationen die Handlungsalternative gewählt und anschließend umgesetzt wird, die den erwartungsgemäß größten Beitrag zur Zieler-

reichung leistet. Als ein Vertreter des **informationsorientierten Controlling-Ansatzes** versteht *Reichmann* Controlling als »eine rechnungswesen- und vordatenbankgestützte Systematik zur Verbesserung der Entscheidungsqualität auf allen Führungsstufen der Unternehmung« (*Reichmann*, 2006, S. 13). Vereinfacht gesprochen, ist es also die Aufgabe des Controlling, aus der Fülle von Daten, die insbesondere im betrieblichen Rechnungswesen enthalten sind, eine Auswahl zu extrahieren und zu verarbeiten, die dem Management über die Reporting-Systeme zukommt. Die berichteten Informationen müssen so aufbereitet sein, dass die Entscheidungsträger im Hinblick auf die angestrebten Ziele – bei kapitalmarktorientierten Unternehmen in der Regel die Steigerung des Unternehmenswertes – die »richtigen« Entscheidungen treffen. Die im Folgenden noch näher betrachtete **koordinationsorientierte Controlling-Auffassung** umfasst ebenfalls die Aufgabe der Informationsversorgung, ordnet sie allerdings dem Koordinationsgedanken unter (vgl. *Schaefer/Lange*, 2004, S. 105). Demnach besteht die primäre Aufgabe des Controlling darin, einzelne Teilsysteme der Unternehmensführung aufeinander abzustimmen.

Die Kritik an der koordinationsorientierten Auffassung und die Suche nach einer eigenständigen Problemstellung des Controlling haben schließlich zu der Entwicklung eines neueren Ansatzes geführt, der in der jüngeren Literatur rege diskutiert wird. *Weber/Schäffer* sehen die Funktion des Controlling in der **Sicherstellung von Rationalität der Unternehmensführung** (vgl. *Weber/Schäffer*, 1999, S. 743). Rationalität wird in diesem Zusammenhang als Zweckrationalität aufgefasst, die dann vorliegt, wenn ein gegebener Zweck über die effiziente Verwendung von Mitteln realisiert werden kann (vgl. *Weber/Schäffer*, 1999, S. 734). Aufgrund der begrenzten kognitiven Fähigkeiten und des möglichen opportunistischen Handelns der in der Unternehmensführung agierenden Akteure können Rationalitätsdefizite entstehen, die es seitens des Controlling zu erkennen und zu beseitigen gilt (vgl. *Weber/Schäffer*, 2008, S. 26). Dementsprechend umfasst der Begriff der Rationalitätssicherung sämtliche Handlungen, mit denen »die Wahrscheinlichkeit erhöht wird, dass die Realisierung der Führungshandlungen den antizipierten Zweck-Mittel-Beziehungen trotz der genannten Defizite entspricht« (*Weber/Schäffer*, 2008, S. 26). Controller sehen sich daher u. a. mit der Aufgabe konfrontiert, aufgrund ihres Fach- und Methodenwissens zu prüfen, ob seitens der Unternehmensführung die für die Erreichung eines gegebenen Zwecks richtigen Mittel eingesetzt werden bzw. den Einsatz geeigneter Mittel zu forcieren (vgl. *Weber/Schäffer*, 2008, S. 41; *Schäffer/Weber*, 2004, S. 463). Die Sicherstellungsfunktion kann unterschiedliche kontextabhängige Formen annehmen. Sofern das für eine rationale Führung erforderliche Faktenwissen nicht in ausreichendem Maße vorgehalten wird, nimmt die Funktion der Rationalitätssicherung die aus dem informationsorientierten Controlling-Ansatz ableitbare Informationsversorgungsfunktion an. Ebenso kann die Sicherstellungsfunktion eine koordinationsbezogene Ausprägung annehmen, wenn das Unternehmen einer dynamischen Umwelt ausgesetzt ist, aus der die Notwendigkeit zur Abstimmung der Teilsysteme der Unternehmensführung hervorgeht (vgl. *Weber/Schäffer*, 1999, S. 740). Aus dieser Perspektive betrachtet, stellen die unterschiedlichen Controlling-Auffassungen somit verschiedene Facetten der Rationalitätssicherung der Unternehmensführung dar, die als eine Art »Qualitätsmanagement in der Führung« (*Weber*, 2007, S. 35) aufgefasst werden kann. Das in der

Praxis anzutreffende Verständnis der Funktion des Controlling entspricht von *Weber* durchgeführten empirischen Studien zufolge am ehesten der Rationalitätssicherung der Führung (vgl. *Weber et al.*, 2007, S. 33; *Weber*, 2008b, S. 61). In der universitären Controlling-Ausbildung findet hingegen der auf *Horváth* zurückgehende und später u. a. von *Küpper* weiterentwickelte koordinationsorientierte Controlling-Ansatz, der auch diesem Buch zugrunde gelegt wird, die weiteste Verbreitung (vgl. *Hirsch*, 2004, S. 78f.). Er soll im folgenden Abschnitt näher erläutert werden.

## 1.2.2 Controlling als Koordination von Führungsteilsystemen

### 1.2.2.1 Herleitung der Controlling-Definition

Aus der groben Skizzierung der unterschiedlichen Auffassungen über Controlling wird bereits ersichtlich, dass die Nähe zur Unternehmensführung den gemeinsamen Nenner der unterschiedlichen Interpretationen des Controlling bildet. **Führung** kann als der Prozess der »Willensbildung und Willensdurchsetzung gegenüber anderen (weisungsgebundenen) Personen zur Erreichung eines Zieles oder mehrerer Ziele – unter Übernahme der hiermit verbundenen Verantwortung« (*Hahn/Hungenberg*, 2001, S. 35) oder pointiert als »zielorientierte Verhaltensbeeinflussung« (*Link*, 2007, S. 3) definiert werden. **Führungsaufgaben** umfassen demnach die Festlegung von Zielen, aus denen Strategien zu ihrer Erreichung und letztlich Einzelmaßnahmen abgeleitet werden, die von den geführten Personen umzusetzen sind (vgl. *Macharzina/Wolf*, 2008, S. 38). Die einzelnen Phasen des Führungsprozesses werden in Abbildung 1.1 veranschaulicht.

Gegenstand der Führung ist es also, die Aktivitäten der einzelnen Aufgabenträger so aufeinander abzustimmen, dass die Unternehmensziele erreicht werden (vgl. *Küpper*, 2008, S. 28). Diese Aufgabe kann mit dem im Folgenden noch häufig verwendeten Begriff **Koordination** überschrieben werden, denn »Koordination beinhaltet die Abstimmung von Einzelaktivitäten zur Erreichung übergeordneter Ziele« (*Ewert/Wagenhofer*, 2008, S. 395). Diese auch als »interne Harmonisation« bezeichnete Führungsaufgabe ist eine Konsequenz der Arbeitsteilung in Unternehmen (vgl. *Link*, 2007, S. 7). Sofern sich die Abstimmung auf die im Ausführungssystem ablaufenden Prozesse bezieht, aus denen schließlich die betriebliche Leistung hervorgeht, wird sie als **Primärkoordination** bezeichnet (vgl. *Horváth*, 2009, S. 104). Sie ist eine Aufgabe der Führung, nicht des Controlling. Da in Großunternehmen in aller Regel die Führung nicht die Form der persönlichen Weisung annimmt, benötigt die Unternehmensführung ein Instrumentarium, um auf die Handlungen der Organisationsmitglieder einwirken zu können. Dieses wird als **Führungssystem** bezeichnet (vgl. *Küpper*, 2008, S. 28f.; *Link*, 2007, S. 26). *Horváth* differenziert zwei Teilsysteme des Führungssystems: Das **Planungs- und Kontrollsystem** sowie das **Informationsversorgungssystem** (vgl. *Horváth*, 2009, S. 92). Eine solche Spaltung des Führungssystems ließ sich beispielsweise in der ersten Hälfte des 20. Jahrhunderts in großen amerikanischen Unternehmen beobachten. Dort wurden häufig Planungsabteilungen aufgebaut, die zu dem Rechnungswesen als Kern des Informationsversorgungssystems hinzu-

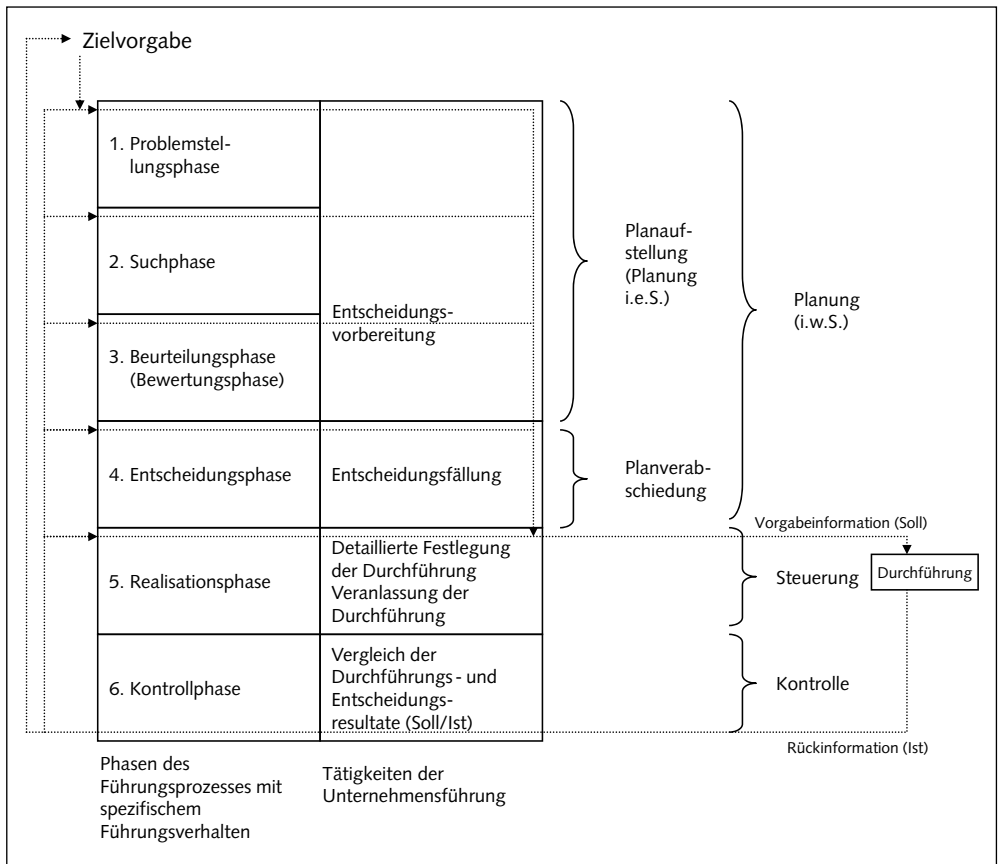


Abb. 1.1: Führungstätigkeiten im Unternehmen (entnommen aus *Hahn/Hungenberg*, 2001, S. 46)

traten (vgl. *Macharzina/Wolf*, 2008, S. 433). Aufgrund der Unternehmensgröße ist somit auch **innerhalb** des Führungssystems eine Arbeitsteilung zu konstatieren, die ihrerseits einen Abstimmungsbedarf erfordert. Diese **Sekundärkoordination** fällt dem Controlling zu (vgl. *Horváth*, 2009, S. 104). Das Controlling nimmt also die Funktion an, Planung und Kontrolle sowie die Informationsversorgung ergebniszielorientiert aufeinander abzustimmen (vgl. *Horváth*, 2009, S. 123). In dieser Betrachtung wird **Controlling** als Subsystem der Unternehmensführung gesehen, welches innerhalb des Führungssystems Koordinationsaufgaben wahrnimmt (vgl. *Berens/Bertelsmann*, 2002, Sp. 281). Das Controlling-System stellt damit ein weiteres Führungsteilsystem dar (vgl. *Horváth*, 2009, S. 123; vgl. auch Abbildung 1.2).

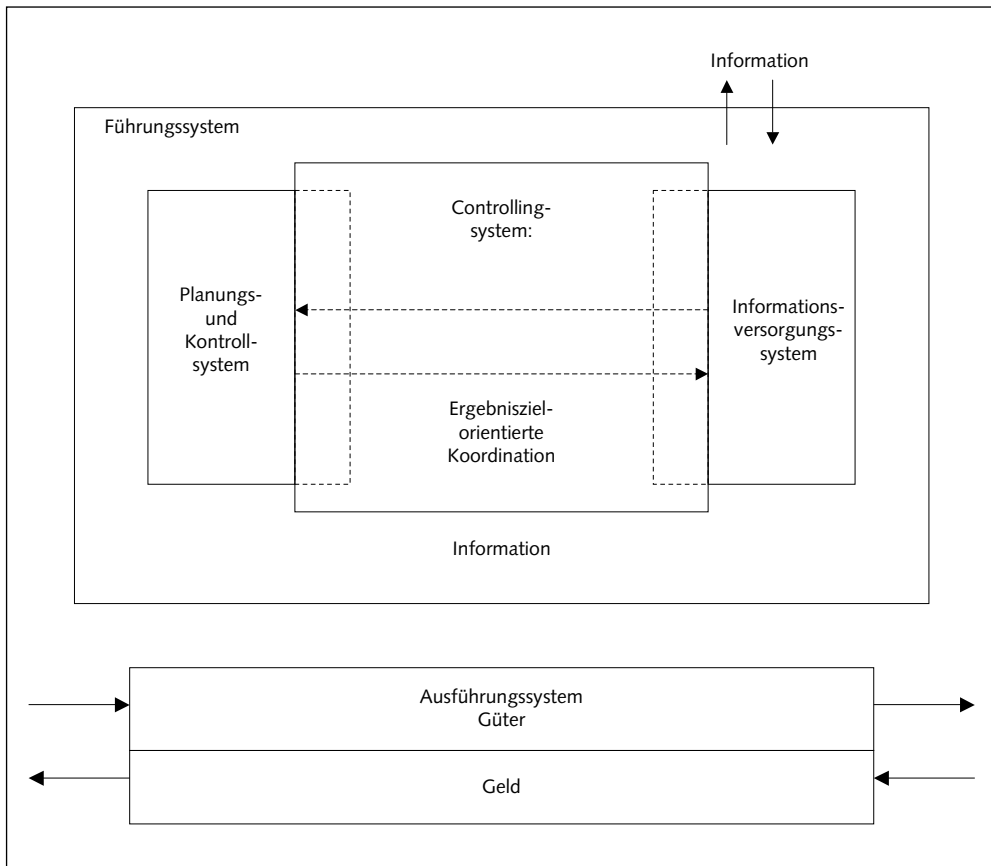


Abb. 1.2: Controlling-System (entnommen aus Horváth, 2009, S. 92)

### 1.2.2.2 Controlling-Ziele und -Aufgaben

Um das Controlling-Verständnis, das diesem Buch zugrunde liegt, zu präzisieren, werden im Folgenden die Ziele, Aufgaben und Instrumente des Controlling im Allgemeinen und des internationalen Controlling im Speziellen erörtert. Damit wird der Konzeption von *Ziener* gefolgt, der eine Unterteilung des Controlling in seine Ziele, Aufgaben, Instrumente und seine Organisation vorschlägt (vgl. *Ziener*, 1985, S. 28). **Controlling-Instrumente** gelten demnach als Mittel zur Erfüllung eines Zwecks, nämlich der **Controlling-Aufgaben**. Diese lassen sich wiederum aus den **Controlling-Zielen** ableiten (vgl. *Reichmann*, 2006, S. 4). Die Organisation des Controlling wird an dieser Stelle zunächst aus der Betrachtung ausgeschlossen und in Kapitel 14 aufgegriffen.

Die **Ziele des Controlling** liegen »in der Sicherung und Erhaltung der Koordinations-, Reaktions- und Adaptionfähigkeit der Führung, damit diese die Ergebnis- und Sachziele der Unternehmung realisieren kann« (*Horváth*, 2009, S. 123). Das Control-

ling leistet also einen Beitrag zur Befähigung der Unternehmensführung, auf Änderungen in der Unternehmensumwelt zu reagieren und sich an diese anzupassen. Auch diese sog. »externe Harmonisation« gehört zum Kern der Führungsaufgaben (vgl. Link, 2007, S. 7). Zugleich löst das Controlling die **Koordinationsprobleme innerhalb des Führungssystems**, »damit dieses seine Koordinationsaufgaben in Bezug auf die operativen Subsysteme wahrnehmen kann« (Horváth, 2009, S. 757). Die Sekundärkoordination des Führungssystems ist somit eine Voraussetzung für die Primärkoordination des Ausführungssystems. So binden beispielsweise Absatz- und Produktionspläne die in den wertschöpfenden Bereichen Verantwortlichen und fungieren somit als ein Mechanismus zur Primärkoordination. In diesem Zusammenhang ist es Aufgabe des Controlling, dass miteinander kompatible Absatz- und Produktionspläne rechtzeitig zur Verfügung stehen (vgl. Wall, 2004, S. 391). Der mittelbare Bezug des Controlling zu den Unternehmenszielen ergibt sich daraus, dass sowohl die Anpassungsfähigkeit des Unternehmens an Umweltveränderungen als auch eine effektive und gleichermaßen effiziente Koordination der arbeitsteilig vollzogenen Handlungen die Chancen des Unternehmens in Bezug auf die Realisierung seiner Ziele erhöhen.

Die **Controlling-Aufgaben** lassen sich in funktionaler Sichtweise als Aktivitäten zur Realisierung der Controlling-Ziele bezeichnen (vgl. hier und im Folgenden Horváth, 2009, S. 124). Horváth schlägt eine Differenzierung der Controlling-Aufgaben anhand von drei Kriterien vor – Ziel, Objekt und Verrichtung (vgl. auch Abbildung 1.3).

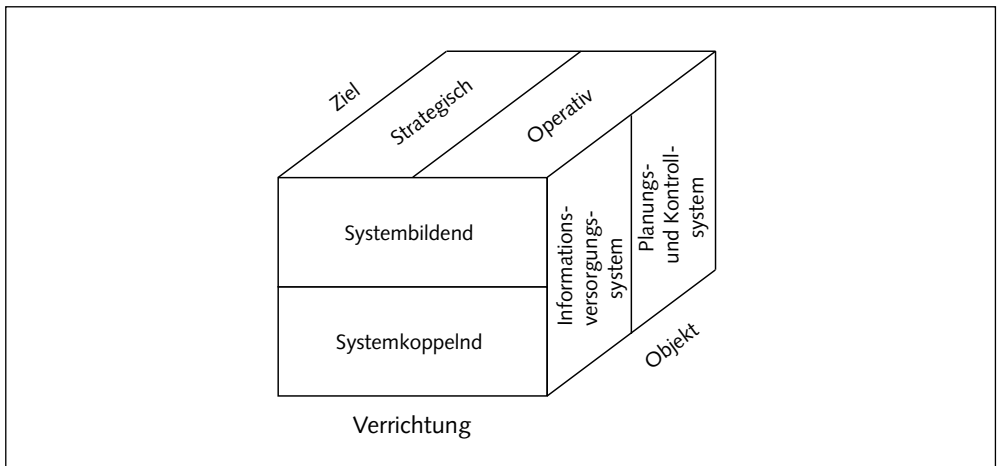


Abb. 1.3: Differenzierung der Controlling-Aufgaben (entnommen aus Horváth, 2009, S. 125)

Die **Unternehmensziele** lassen sich hinsichtlich ihrer zeitlichen Dimension in operative (kurzfristige) und strategische (langfristige) Ziele unterteilen. Als strategisches Ziel wird regelmäßig die nachhaltige Existenzsicherung des Unternehmens genannt, während operativ Erfolg und Liquidität sicherzustellen sind (vgl. Baum et al., 2007, S. 6). Das **strategische Controlling** unterstützt den strategischen Führungsprozess und verfolgt damit das Ziel, bestehende Erfolgspotentiale zu erhalten und neue aufzubauen. In

dieser Perspektive wird also die Reaktions- und Anpassungsfähigkeit der Unternehmensführung akzentuiert, die vom Controlling zu sichern ist. Aufgabe des Controlling ist hierbei beispielsweise die Identifikation von Stärken und Schwächen im Vergleich zu den Wettbewerbern oder der Chancen und Risiken, die sich aus Veränderungen in der Unternehmensumwelt ergeben können. Gegenstand des **operativen Controlling** sind hingegen Probleme der kurz- und mittelfristigen Planung und Kontrolle, die sich bereits in der Gegenwart durch Aufwands- und Ertrags- bzw. Kosten- und Leistungsgrößen quantifizieren lassen (vgl. Horváth, 2009, S. 222).

Eine Ausrichtung an monetären Zielen wie Erfolg oder Liquidität soll zur Sicherung der Wirtschaftlichkeit betrieblicher Prozesse sowie zur bestmöglichen Ausnutzung der bestehenden Erfolgspotentiale führen. Somit forciert das operative Controlling die unternehmerischen Oberziele Gewinn und Liquidität (vgl. Baum et al., 2007, S. 7). Hier steht also die Koordination des Ausführungssystems im Vordergrund, die durch das Controlling unterstützt werden soll.

Im Hinblick auf den Verrichtungsaspekt wird zwischen systembildenden und systemkoppelnden Koordinationsaufgaben differenziert (vgl. Horváth, 2009, S. 102 ff.). Die **systembildende Koordination** umfasst die Schaffung einer Struktur, die zur Abstimmung von Aufgaben beiträgt, eben die Bildung des Planungs- und Kontrollsystems sowie des Informationsversorgungssystems als voneinander abgegrenzte Führungsteilsysteme. Sie zielt somit auf die **Systemgestaltung** ab. Die im Zuge der systembildenden Koordination entwickelten Systemstrukturen geben den Bezugsrahmen für die **systemkoppelnde Koordination**. Ihre Aufgabe besteht darin, innerhalb der gegebenen Strukturen die Informationsverbindungen zwischen den Führungsteilsystemen aufrechtzuerhalten und anzupassen. Ferner umfasst die systemkoppelnde Koordination die Reaktion auf nicht vorhersehbare Störungen (vgl. Horváth, 2009, S. 103). Die Frage, wie das Controlling auf Störfaktoren zu reagieren hat, wird in den weiteren Ausführungen eine exponierte Rolle einnehmen. Schließlich zeichnet sich eine internationale Tätigkeit gerade dadurch aus, dass in allen Ländern verschiedene Risiken bestehen, die für die Wertschöpfungsprozesse abträglich sein können.

Aus der Perspektive des Kriteriums **Objekt** betreffen die Aufgaben des Controlling entweder das Planungs- und Kontrollsystem oder das Informationsversorgungssystem (vgl. Horváth, 2009, S. 124). Dazu zählt sowohl die Koordination innerhalb (z.B. Abstimmung von Planung und Kontrolle) als auch zwischen den einzelnen Führungssubsystemen (z.B. Abstimmung von Planung und Informationsversorgung). In Bezug auf das **Planungs- und Kontrollsystem** besteht die primäre Aufgabe des Controlling in der Form der systembildenden Koordination in seinem Entwurf und seiner Implementierung (vgl. Horváth, 2009, S. 169). Häufig zeichnet das Controlling für die Anfertigung von Planungsrichtlinien oder eines Zeitplans der einzelnen Planungsschritte verantwortlich (vgl. Weber, 2008a, S. 41). Darüber hinaus obliegt es dem Controlling u. a., die Planungsaktivitäten aufrechtzuerhalten, die Aktivitäten der Planungsträger beratend zu begleiten und die Pläne in formeller Hinsicht zu prüfen (vgl. Horváth, 2003, S. 547). Als Aufgabenschwerpunkte lassen sich die Budgetierung und die Gemeinkostenplanung und -kontrolle nennen (vgl. Horváth, 2009, S. 199). Zudem wird die gegenseitige Abstimmung von Unternehmensgesamt- und -einzelplänen unter der Maßgabe der Unternehmensziele dem Aufgabenbereich des Controlling



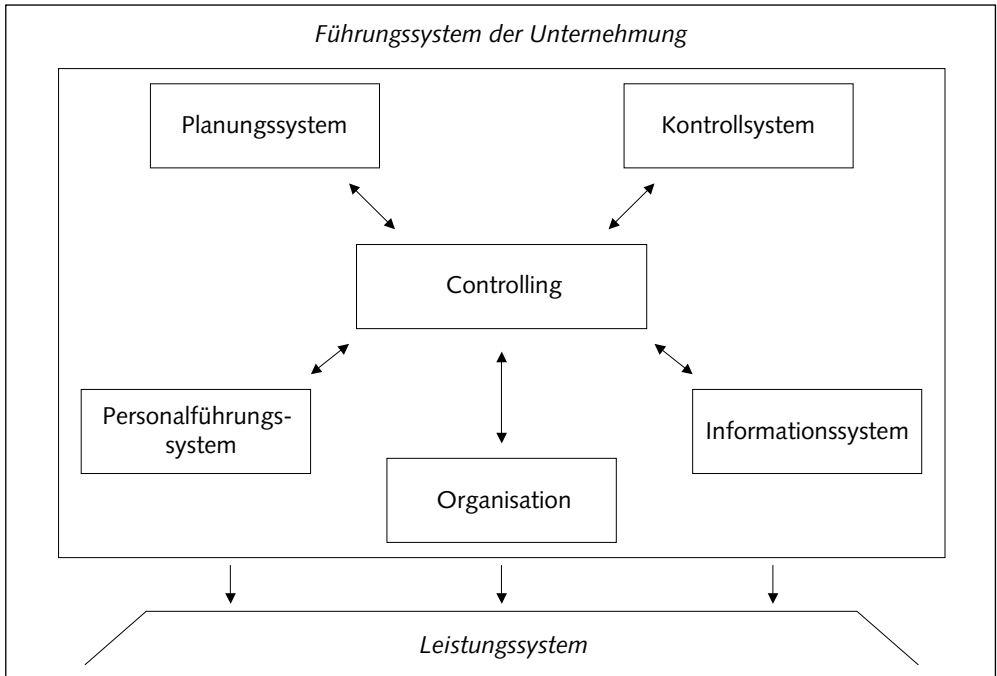


Abb. 1.4: Gliederung des Führungssystems des Unternehmens nach Küpper (entnommen aus Küpper, 2008, S. 30)

zugeordnet (vgl. Küpper, 2008, S. 111; Weber, 2003, S. 546). Wird bei der Aggregation der einzelnen Pläne zu einem Gesamtplan offensichtlich, dass die Unternehmensziele aller Voraussicht nach nicht erreicht werden können, initiieren und moderieren Controller häufig den dazu notwendigen Abstimmungsprozess (vgl. Weber, 2002, S. 25). Mitunter nimmt das Controlling auch inhaltliche Aufgaben wahr, beispielsweise die Entwicklung von Planungsalternativen (vgl. Weber, 2008a, S. 41).

Im Zusammenhang mit dem **Informationsversorgungssystem** zeichnet das Controlling – analog zu dem Planungs- und Kontrollsystem – zum einen für den Entwurf und die Implementierung des Systems verantwortlich. Investitions-, Kosten- und Finanzrechnungen werden einschließlich ihrer Verknüpfungen von Controllern gestaltet (vgl. Küpper, 2008, S. 152). Zudem übernimmt das Controlling die laufende Systempflege sowie – in der Praxis beobachtbar – auch ausführende Aufgaben, insbesondere im Bereich der Kostenrechnung (vgl. Horváth, 2009, S. 307). Ein weiteres wichtiges Aufgabenfeld besteht in dem Aufbau des Berichtssystems und der Erstellung der an die Unternehmensführung adressierten Berichte (vgl. Horváth, 2009, S. 296).

Der Koordinationsbereich des Controlling wird von den Vertretern des Ansatzes unterschiedlich ausgelegt. Während hier mit Horváth nur Planung, Kontrolle und Informationsversorgung als Objekte des Controlling angesehen werden, zieht Küpper den Kreis der Führungsteilsysteme, die aufeinander abzustimmen sind, weiter (vgl. Küpper, 2008, S. 27 ff.). Demnach werden alle in Abbildung 1.4 enthaltenen Elementen

te des Führungssystems zum Gegenstand der vom Controlling wahrzunehmenden Koordination. Ungeachtet der breiteren Systematisierung des Führungssystems unterscheidet auch *Küpper* zwei Aufgabentypen der Koordination – nämlich einerseits die Koordination innerhalb einzelner Führungsteilsysteme, andererseits die Koordination zwischen Führungsteilsystemen (vgl. *Küpper*, 2008, S. 36).

### 1.2.3 Controlling-Instrumente

Mit den unterschiedlichen Controlling-Konzeptionen und der damit verbundenen Heterogenität hinsichtlich der Aufgaben und Ziele des Controlling korrespondierend, ist davon auszugehen, dass auch eine beachtliche Vielfalt hinsichtlich der Instrumente besteht, die dem Controlling zugerechnet werden (vgl. *Wall*, 2008, S. 471). *Küpper* moniert, dass der Kreis der Instrumente, die dem Controlling zugeordnet werden, zu weit gezogen wird (vgl. *Küpper*, 2008, S. 39). Um der Tendenz, alle Planungs-, Kontroll- und Informationsversorgungsinstrumente als dem Controlling zugehörig zu betrachten, entgegenzuwirken, schlägt *Küpper* vor, sich auf **Koordinationsinstrumente** zu beschränken. Demnach ist für die Instrumente der Führungsteilsysteme, welche die Koordinationsobjekte des Controlling konstituieren, zu prüfen, ob sie Koordinationsaufgaben lösen können (vgl. *Küpper*, 2008, S. 40). Einige der Instrumente, die *Küpper* (2008, S. 41 ff.) unter die Koordinationsinstrumente subsumiert, sind für die weiteren Ausführungen dieses Buches von zentraler Bedeutung. Sie werden daher im Folgenden zunächst skizziert, bevor in den einzelnen Kapiteln die Anpassungen der Instrumente erörtert werden, die aufgrund länderübergreifender Geschäftsaktivitäten notwendig werden.

**Berichtswesen.** Das Berichtswesen, das als ein »Kernprodukt« der Controllerarbeit« (*Weber/Schäffer*, 2008, S. 221) bezeichnet wird, bezieht sich auf die **Informationsübermittlungsphase** innerhalb des Informationsversorgungsprozesses. Das Berichtswesen dient insbesondere den mit dem Controlling-System verfolgten operativen Zieldimensionen. Dabei ist das Controlling aufgerufen, dem Management einen sicheren Einblick in die wirtschaftlich relevanten Faktoren und Abläufe zu geben. Zu übermitteln sind insbesondere die Informationen, die das Management für die ergebniszielorientierte Planung und Kontrolle benötigt (vgl. *Horváth*, 2009, S. 540). Eine von *Weber* durchgeführte Benchmarking-Studie ergab, dass die Pflege des Berichtswesens die meiste Arbeitszeit der Controller in Anspruch nimmt. Demzufolge wenden Controller durchschnittlich mehr als ein Fünftel ihrer Arbeitszeit, also mehr als einen Arbeitstag pro Woche, für die Informationsversorgung des Managements auf (vgl. *Weber*, 2008a, S. 14f.).

**Budgetierung.** Budgets umfassen die Kosten und Erlöse bzw. Einzahlungen und Auszahlungen, die für eine Periode und einzelne Verantwortungsbereiche vorgegeben werden, und sind von zentraler Bedeutung für die **operative Planung**. Mit der Aufstellung eines Budgets, das von einem Vorgesetzten geprüft und genehmigt wird, verpflichten sich die operativ Verantwortlichen, die gesetzten Grenzen einzuhalten. Die Einhaltung der Budgets wird nach Ablauf der entsprechenden Planungsperiode überprüft, so dass

anhand von Soll-Ist-Vergleichen aufgedeckte Abweichungen identifiziert und analysiert werden (vgl. *Anthony/Govindarajan*, 2007, S. 380). Der Prozess der Festlegung von Budgets wird als **Budgetierung** bezeichnet, in einem weiteren Verständnis umfasst er zugleich auch die Budgetkontrolle (vgl. *Weber/Schäffer*, 2008, S. 273). Der bereits zitierten Untersuchung von *Weber* zufolge bildet die operative Planung und Kontrolle und damit das Aufgabenspektrum, dem auch die Budgetierung zuzurechnen ist, nach dem Berichtswesen den zweizeitintensivsten Arbeitsschwerpunkt von Controllern (vgl. *Weber*, 2008a, S. 14).

**Kostenrechnung.** Am Ende einer Planungsperiode muss eine Kontrolle erfolgen, inwiefern die geplanten Daten auch realisiert werden konnten. Sie erfolgt durch eine Gegenüberstellung von Plan- und Ist-Daten im Rahmen des Berichtswesens. Diese wichtige Aufgabe des Controlling beschränkt sich in der Regel aber nicht auf das reine Aufzeigen der Abweichungen zwischen bzw. Übereinstimmungen von realisierten und vorgegebenen Daten. Vielmehr umfasst sie auch die Analyse der Abweichungsgründe und die Erbringung von Handlungsempfehlungen (vgl. *Weber*, 2008a, S. 23). Die **Bereitstellung der für die Kontrollaufgabe benötigten Ist-Daten** obliegt der Kostenrechnung ebenso wie die **verursachungsgerechte Zuordnung der bewerteten Faktorverbräuche auf Bezugsobjekte**, die die Voraussetzung für eine tragfähige Kostenplanung bilden. Dementsprechend gilt die Kostenrechnung als **Standardinstrument des Controlling** (vgl. *Weber*, 2008a, S. 59) und als zentraler Bestandteil des Informationsversorgungssystems (vgl. *Horváth*, 2009, S. 414). Der Studie von *Weber* zufolge wenden Controller durchschnittlich rund 15 % ihrer Arbeitszeit für die mit der Kostenrechnung verbundenen Aufgaben auf (vgl. *Weber*, 2008a, S. 14). Lediglich das Berichtswesen sowie die operative Planung und Kontrolle sind mit einem höheren Zeitaufwand verbunden.

**Kennzahlen und Kennzahlensysteme.** Kennzahlen sind Messgrößen, die in konzentrierter Form über quantitativ erfassbare Sachverhalte in einem Unternehmen informieren (vgl. *Reichmann*, 2006, S. 19). Über ihre beschreibende Funktion hinaus können sie einen normativen Charakter annehmen und Zielvorgaben enthalten, die im Wege einer Kontrolle mit den realisierten Werten in Beziehung gesetzt werden (vgl. *Reichmann*, 2006, S. 20). Die **mathematische oder sachlogische Verknüpfung einzelner Kennzahlen** zu einem Kennzahlensystem erweist sich insbesondere in großen Konzernen mit zahlreichen Tochterunternehmen als wirkungsvoll, um die Vielzahl der in allen Tochtergesellschaften anfallenden Daten zu komprimieren und zu aussagefähigen Größen zu verdichten.

**Balanced Scorecard.** Das Ziel des Einsatzes dieses von *Kaplan/Norton* entwickelten Instrumentes besteht darin, autonome Einheiten nicht nur anhand finanzieller Erfolgsmaßstäbe zu bewerten (vgl. *Kaplan/Norton*, 1997a, S. 23 ff.). Zu diesem Zwecke werden interne und externe, vergangenheits- und zukunftsorientierte sowie quantitative und qualitative Zielgrößen miteinander verbunden. Mit der **Kombination von finanziellen und nicht-finanziellen Größen** versucht die Balanced Scorecard, die Defizite klassischer Kennzahlensysteme mit ausschließlich finanzieller Orientierung

zu überwinden. Zugleich stellt sie ein bekanntes **Performance Measurement-Konzept** dar. Derartige Konzepte fokussieren die Implementierung von Strategien, indem sie ihre Erfolgsfaktoren samt ihrer Entwicklung aufzeigen. Demzufolge kann ein Performance Measurement-System definiert werden als »a mechanism that improves the likelihood the organization will implement its strategy successfully« (Anthony/Govindarajan, 2007, S. 460).

**Verrechnungspreise.** Die Notwendigkeit der **Bepreisung von unternehmensinternen Leistungen** ergibt sich als eine Konsequenz der Verteilung von Wertschöpfungsaktivitäten auf verschiedene Subeinheiten innerhalb des Unternehmens. Unter einem Verrechnungspreis ist jener Preis zu verstehen, den ein Unternehmensbereich einem anderen für die Erbringung einer Leistung »in Rechnung stellt«. Eine solche, für andere Unternehmensbereiche vollzogene Leistungserstellung liegt etwa vor, wenn ein Bereich ein Zwischenprodukt liefert, das von einem anderen fertiggestellt wird. Während der leistende Bereich einen Erlös erzielt, entstehen dem abnehmenden Bereich Kosten in der Höhe des Verrechnungspreises (vgl. Bhimani et al., 2008, S. 619). Verrechnungspreise wirken somit wie ein Mechanismus, der den Umsatzerlös, der an einem externen Markt mit dem Absatz eines Produktes erzielt wird, auf die einzelnen Unternehmensbereiche verteilt (vgl. Anthony/Govindarajan, 2007, S. 230).

**Wertorientierte Steuerungsinstrumente.** Seit den 80er Jahren hat der Begriff des **Shareholder Value** einen breiten Eingang in die wirtschaftswissenschaftliche Diskussion und schließlich auch in die Unternehmenspraxis gefunden. Diesem Konzept zufolge ist es das oberste Ziel eines Unternehmens, seinen Wert aus der Sicht der Eigentümer zu maximieren. Der Begriff bezieht sich auf den Marktwert eines Unternehmens und somit auf den Kurs seiner Aktien (vgl. Anthony/Govindarajan, 2007, S. 55). Da die klassischen, buchhalterischen Messgrößen die Änderungen des Shareholder Value nicht hinreichend reflektieren, sind von großen amerikanischen Unternehmensberatungsgesellschaften alternative Instrumente entwickelt worden, deren Gemeinsamkeit darin besteht, dass die Kosten für das im Unternehmen gebundene Kapital unter der Orientierung am Kapitalmarkt bestimmt werden. Zudem besteht ein Konsens, dass für die Eigentümer erst Wert geschaffen wird, wenn das Unternehmen mindestens seine Kapitalkosten verdient.

## 1.3 Spezifika des internationalen Controlling

### 1.3.1 Ziele des internationalen Controlling

Die vorausgegangenen Ausführungen zum Controlling im Allgemeinen gelten ebenso für das internationale Controlling im Speziellen. Darüber hinaus ist jedoch zu beachten, dass in international tätigen Unternehmen die Organisation des Controlling häufig ein hohes Maß an **Dezentralisierung** aufweist. Das zentrale Controlling des Stammhauses wird um dezentrale Controlling-Einheiten in den ausländischen Divisionen ergänzt (vgl.