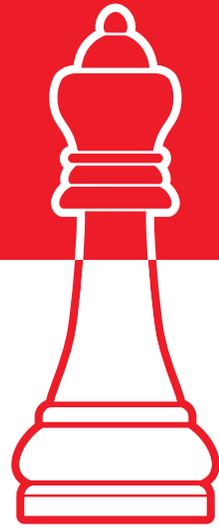


Vahlens Kurzlehrbücher

Peter R. Preißler

Controlling



Vahlen

15. Auflage

Controlling

von

Peter R. Preißler

15. Auflage

Verlag Franz Vahlen München

Prof. Dr. Peter R. Preißler gründete 1987 die DGC Deutsche Gesellschaft für angewandtes Controlling. Er verfügt über langjährige Praxiserfahrung in der Wirtschaft und zählt zu den renommiertesten Unternehmensberatern und Seminarreferenten in Deutschland. Zu seinen Kompetenzen zählen auch interne und externe Schulungen, Vorträge bei namhaften Seminarveranstaltern und Kongressen im In- und Ausland. Er hat zahlreiche Standardwerke zu betriebswirtschaftlichen Themen und angewandtem Controlling veröffentlicht.

ISBN Print 978 3 8006 6235 7
ISBN E-Book (PDF) 978 3 8006 6236 4

Die Auflagen 1 bis 14 erschienen im Oldenbourg Wissenschaftsverlag

© 2020 Verlag Franz Vahlen GmbH
Wilhelmstr. 9, 80801 München
Satz: abavo GmbH,
Nebelhornstr. 8, 86807 Buchloe
Druck und Bindung: Druckhaus Nomos,
In den Lissen 12, 76547 Sinzheim



vahlen.de/nachhaltig

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Vorwort zur 15. Auflage

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

1977 unternahm ich an meiner damaligen Hochschule in Würzburg, den Versuch Controlling als Schwerpunktfach zu installieren. Die Widerstände von Kollegen anderer Hochschulen waren gewaltig und aus heutiger Sicht völlig unverständlich. So schrieb, z. B. der Lehrstuhlinhaber einer anderen bayerischen Hochschule: „Controlling ist etwas völlig Unseriöses und überhaupt nichts Neues! – Controlling ist nichts anderes als Planungsrechnung und Kontrolle!“ Nun der Kollege konnte die Entwicklung nicht aufhalten! An jeder Hochschule wird mittlerweile Controlling gelehrt und fast jedes Unternehmen hat Controlling installiert. Meiner Meinung nach, gibt es nun fast zu viel „falsches“ Controlling. Jeder fügt einfach das Wort Controlling hinzu, um sein Gebiet aufzuwerten. Mittlerweile wird Controlling in der Unternehmenspraxis „inflationär“ verwendet:

Vertriebscontrolling, Werkscontrolling, Produktionscontrolling, Finanzcontrolling, Einkaufscontrolling, F&E-Controlling, Projektcontrolling, Kostencontrolling, Beteiligungscontrolling, Performance Controlling, Marketingcontrolling, Green Controlling, Compliance Controlling, Risiko Controlling ...

Der eigentliche Sinn des Controllings, funktionsübergreifendes Steuerungsinstrument zu sein, geht dabei oft verloren.

Die von mir ursprünglich verwendete Literatur bisheriger Auflagen wurde in dieser 15. Auflage beibehalten und nur dann ergänzt, wenn nicht nur durch Anglizismen versucht wurde Neues vorzugeben. Denn nach wie vor gilt: Controlling ist immer nur ein Begleitinstrument und kann unternehmerisches Denken und Handeln nicht ersetzen – nur unterstützen. Der Controller ist nicht der „Regent des Unternehmens“, sondern „Diener“ und Berater seines Unternehmens. Er ist nicht alleiniger Mittelpunkt des Unternehmens.

Für ein Feedback oder Fragen zu diesem Buch bin ich Ihnen sehr dankbar. Dafür steht die E-Mail-Adresse info@dgc.de zur Verfügung.

Ammerland

Prof. Dr. Peter. R. Preißler

Januar 2020

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 15. Auflage	V
1 Klärung der Begriffe	1
1.1 Controlling und Controller	1
1.2 Operatives Controlling – Strategisches Controlling	5
2 Controlling in funktionaler Hinsicht	11
2.1 Das zielorientierte Unternehmen	11
2.2 Die Aufgabenstellung des Controllers	15
3 Anforderungen an den Controller	19
4 Controlling in institutioneller Hinsicht	25
4.1 Einordnung des Controllers in die Unternehmungshierarchie	25
4.2 Controlling in Stab- oder Linienfunktion?	32
4.3 Unternehmensgröße und Controlling	35
4.4 Schnittstellen von Controlling und Finanz- und Rechnungswesen ...	36
4.5 Musterstellenbeschreibung Controller	39
5 Einführungs- und Weiterentwicklungsstrategien des Controlling	43
5.1 Ablauforganisation bei der Einführung bzw. Weiterentwicklung des Controlling	43
5.2 Welche Fehler müssen bei der Installation bzw. der Weiterentwicklung des Controllings vermieden werden?	45
5.3 Argumente für Controlling	45
6 Das Instrumentarium des Controllers	47
6.1 Informationssystem im Controlling	48
6.2 Planung und Budgetierung im Controlling	49
6.2.1 Der Einfluss der Unternehmenszielsetzung auf die Planung ..	54
6.2.2 Die Koordination der Planung	55
6.2.3 Planungsgrundsätze	59
6.2.4 Formen der Unternehmungsplanung	60
6.2.5 Der Soll-Ist-Vergleich	75
6.2.6 Planungsgrundsätze	95
6.3 Das Berichtssystem im Controlling (Reporting)	98

6.4	Das Kennzahlensystem des Controllers	106
6.4.1	Zielorientierung	115
6.4.2	Aktualität	115
6.4.3	Wirtschaftlichkeit	116
6.4.4	Klare Definition, richtige Interpretation und Validität	116
6.4.5	Korrekte Ermittlung	119
6.4.6	Flexibilität, Benutzerfreundlichkeit und Zielgebundenheit. ...	119
6.4.7	Wahrnehmung der Frühwarnfunktion	120
6.4.8	Sicherheit der Daten / Geringe Manipulationsfähigkeit.	121
6.4.9	Berücksichtigung auch nicht quantifizierbarer Informationen (qualitativer Information)	121
6.4.10	Verantwortungsprinzip und Nachvollziehbarkeit	121
6.4.11	Beschreibung der wichtigsten Kennzahlen (Basiskennziffern) zur Steuerung der Unternehmung	121
6.4.12	Kennzahlensysteme der Praxis	138
6.5	Das Kostenrechnungssystem im Controlling	160
6.5.1	Notwendigkeit, Ziele und Aufgaben der Kostenrechnung.	160
6.5.2	Woher kommen die Daten für die Kosten- und Leistungsrechnung?	162
6.5.3	Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung als Basis jedes Kostenrechnungssystems	163
6.5.4	Die „neuen“ Kostenrechnungsverfahren	164
6.5.5	Wesensunterschiede Vollkostenrechnung und Teilkostenrechnung	166
6.5.6	Formen der Teilkostenrechnung	168
6.5.7	Warum ist die Vollkostenrechnung für die Zwecke des Controllings ungeeignet?	171
6.5.8	Der höhere Informationsgehalt der Teilkostenrechnung für den Controller	176
6.5.9	Die Prozesskostenrechnung	185
6.5.10	Target Costing	199
6.5.11	Die Profit-Center-Organisation.	203
6.6	Investitions- und Wirtschaftlichkeitsrechnung	207
6.6.1	Investitionsrechnung.	208
6.6.2	Nutzwertanalyse/Punktverfahren/Multifaktorentechnik.	219
6.7	Schwachstellenanalyse und Kostensenkung durch Controlling	221
6.7.1	Die Notwendigkeit von Schwachstellenanalysen und Kostensenkung	221
6.7.2	Leitlinien für Kostensenkungsprogramme.	226
6.7.3	Was sind Kostensenkungsmöglichkeiten?	226
6.7.4	Phasen der Kostensenkung/Schwachstellenanalyse.	229
6.7.5	Grundlagenanalyse	231
6.7.6	ABC-Analyse	232
6.7.7	XYZ-Analyse	236
6.7.8	Wertanalyse (Value analysis)	236
6.7.9	Die Schwachstellenanalyse (Organisations-Klimauntersuchung)	241

7 Frühwarnsysteme im Controlling/ Unsicherheitsanalysen	
Strategisches Controlling	247
7.1 Sensitivitätsanalyse	250
7.2 Risikoanalyse	251
7.3 Multiple Diskriminanzanalyse	256
7.4 Strategische Lücke/GAP-Analyse (Ziellücke)	258
7.5 Strategische Bilanz/Strategischer Engpass	259
7.6 Input-Output-Bilanz	262
7.7 Portfolioanalyse	263
7.7.1 Begriff „Portfolio“	263
7.7.2 Kriterien der „Marktattraktivität“ und der „Wettbewerbsposition“/Geschäftsfeldstärke	266
7.7.3 Das „Strategische Geschäftsfeld“ (SGF)	266
7.8 Konkurrenzanalyse	267
7.9 Produktanalyse	269
7.9.1 Produktpolitik	269
7.9.2 Lebenszyklus und Lebenszykluskostenrechnung (Total lifecycle costing)	271
7.9.3 Kostenerfahrungskurve	275
7.9.4 Die Artikelerfolgskontrolle	277
7.10 SWOT-Analyse	279
7.11 Die 7-W-Analyse	281
7.12 Kontrolltechniken	282
7.12.1 Indirekte Kontrolle	282
7.12.2 Strategische Kontrolle	283
7.12.3 Prüfmatrix	283
7.12.4 Analogiemethode	284
7.12.5 Arbeiten mit Checklisten (Checklisten-Technik)	285
7.12.6 Problemspeicher/Schwächen sichtbar machen	286
7.13 Benchmarking	288
8 Schlussbetrachtung	291
Literaturverzeichnis	295
Abbildungsverzeichnis	303
Tabellenverzeichnis	305
Stichwortverzeichnis	307
Autoreninformation	315

1 Klärung der Begriffe

1.1 Controlling und Controller

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

Es gab und gibt erhebliche Meinungsunterschiede über die Begriffe Controlling und Controller. Empirische Untersuchungen ergaben teilweise ein erschreckendes Nichtwissen, auch bei Führungskräften, auf diesem Gebiet. Auch das Inserat „Controller gesucht, Frühpensionäre aus dem öffentl. Dienst (Polizei, Bundeswehr, Verwaltung) werden für die Überwachungsarbeiten bevorzugt eingestellt ...“; deutet auf ein etwas „eigenartiges“ Controllerverständnis.

Sicherlich ist ein großer Teil der Missverständnisse darauf zurückzuführen, dass sich für Controller und Controlling bis heute ein deutschsprachiger Ausdruck nicht durchgesetzt hat. Das hat einerseits den Vorteil, dass keine irreführende Übersetzung entstand, wie das bei anderen übernommenen englischen Begriffen der Fall ist, hat andererseits den Nachteil, dass man sich mit diesem Begriff eventuell schwertut. Einen eindeutigen, treffsicheren deutschsprachigen Ausdruck für die Worte Controller – Controlling gibt es in der Tat nicht. Controlling ist deshalb als ein Arbeitsbegriff aufzufassen, dessen Inhalt in der Praxis vielfältig und unterschiedlich ausgelegt wird. Man führt Controlling und Controller auf die französischen Worte *contrerôle* = Gegenrolle bzw. Gegenspirale, *contrôle* = Nachprüfung, Überwachung, *compter* = zählen zurück, zum großen Teil aber auch auf die angelsächsischen Worte *to control* = steuern, lenken, beherrschen, regeln und *roll* = Liste. Der englische Begriff *to have control of* = kontrollieren, steuern und lenken zeigt uns den wahren Inhalt von Controlling im Gegensatz zu *to check* = kontrollieren, prüfen.

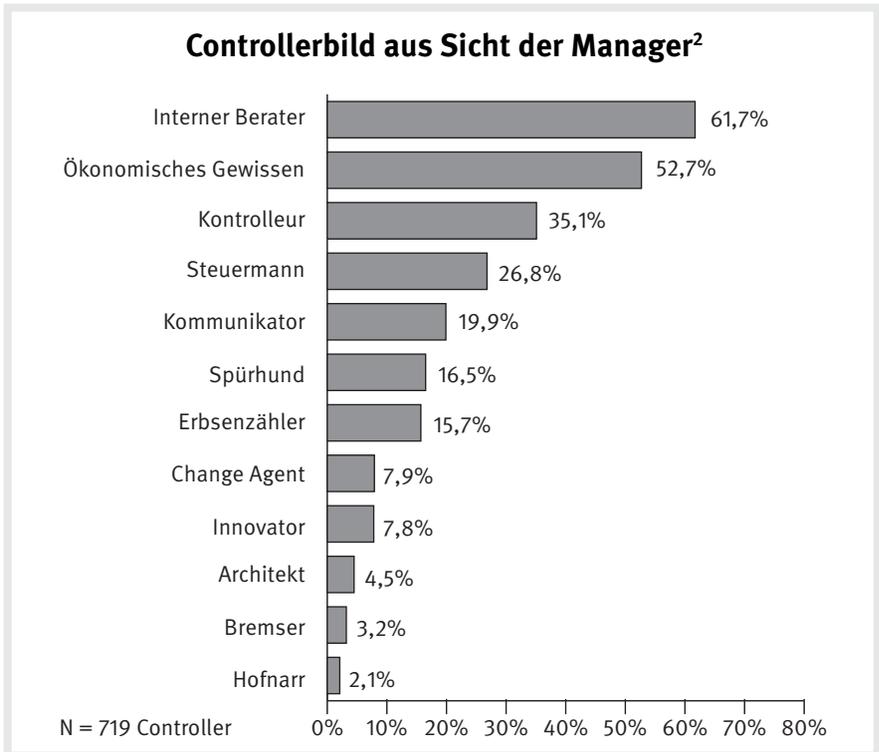
In Deutschland kann man von einer Verbreitung des Controllings erst ab ca. 1960 ausgehen – nicht zuletzt eine Folge amerikanischen Einflusses in deutschen Unternehmen. Es lassen sich aber deutliche Unterschiede in Verbreitung und Auffassung des Controllings in den USA und der Bundesrepublik Deutschland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

Da die Schreibweise von Controlling und Controller weitgehend mit dem deutschen Wort Kontrolle übereinstimmt, wird Controlling sehr häufig mit kontrollieren gleichgesetzt und Controller mit Kontrolleur assoziiert. Man verbindet instinktiv vielfach

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

mit Controlling die Aufgaben eines Kontrolleurs oder Revisors – dies ist aber eindeutig falsch! Wenngleich bereits hier an dieser Stelle deutlich ausgesprochen werden soll, dass der Controller auch eine Kontrollfunktion hat – allerdings neben vielen wichtigen anderen Funktionen.

Die Bandbreite dessen, **was man im allgemeinen glaubt, was die Funktion des Controlling beinhaltet**, beginnt beim „Ober-Buchhalter“ und endet bei der Vorstellung, dass der Controller ein umfassendes Veto- und Entscheidungsrecht hat.



Diese Vorstellungen sind nicht zielführend! Was ist nun richtig?

Die verschiedenen, entwickelten Definitionen können helfen, den Begriff des Controllings vielleicht zu verdeutlichen, allerdings unterscheiden sich die Definitionen z. T. beträchtlich. Ausgehend von der Definition von Hoffmann³, in der Controlling als die Unterstützung der Steuerung der Unternehmung durch Informationen aufgefasst wird, soll von folgendem Arbeitsbegriff für Controlling ausgegangen werden:

Controlling ist ein funktionsübergreifendes Steuerungsinstrument, das den unternehmerischen Entscheidungs- und Steuerungsprozess durch zielgerichtete Informationener- und -verarbeitung unterstützt. Der Controller sorgt dafür, dass ein wirtschaftliches Instrumentarium zur Verfügung steht, das vor allem durch systematische Planung und der damit notwendigen Kontrolle hilft, die aufgestellten Unternehmungsziele zu erreichen.

²Weber (2007), S. 44

³Hoffmann, E: Der Controller im deutschen Industriebetrieb, in: Der Betrieb, Jg. 21, Nr. 50, 1968, S. 2181–2185.

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

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



Man könnte den Controller gleichsam als Lotse oder Navigator des betrieblichen Schiffes, nicht aber als dessen Kapitän auffassen, der in erster Linie steuert und nur insoweit kontrolliert, dass die angesteuerte Richtung des Schiffes nicht gefährdet wird – der gesuchte Hafen erreicht wird. Kontrolle soll durch Selbstkontrolle ersetzt werden. Dies gelingt aber nur, wenn alle verantwortlichen Mitarbeiter und Abteilungen („Steuerleute“) eigenverantwortlich mitwirken. Kontrolle muss also durch Selbstkontrolle ersetzt werden. Konkret: Abteilungen, Führungskräfte und Mitarbeiter sollen sich an den transparent gemachten Zielen und Vorgaben orientieren und durch Selbstvergleich mit den realisierten Ergebnissen selbst kontrollieren. Die „Geplanten“ sollten sich aufgrund der transparent gemachten Ziele durch Selbstvergleich mit den realisierten Ergebnissen selbst kontrollieren können. Aufgabenschwerpunkt ist nicht die (Mitarbeiter-)Kontrolle, sondern Einhaltung der eingeschlagenen Richtung = Zielsetzung der Unternehmung. Allerdings, der Controller übt auch eine Kontrollfunktion aus – jedoch gewissermaßen nur als Nebenprodukt, nicht als Hauptprodukt! Mittelpunkt jedes Controllings sind institutionalisierte, permanente Soll-Ist-Vergleiche, die nicht nur zu einem ständigen Lernprozess für viele Bereiche des Unternehmens, sondern auch für den Controller selbst führen sollten durch die aus dem Soll-Ist-Vergleich resultierenden laufenden Abweichungsanalysen und den dadurch initiierten Rückkoppelungsprozessen.

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

Controlling ist:

- Funktionsübergreifendes Steuerungsinstrument zur Unterstützung der Unternehmensführung beim unternehmerischen Entscheidungsprozess und Frühwarnsystem
- Ein ständiger Lernprozess für viele Bereiche der Unternehmung (aber auch für den Controller selbst) durch institutionalisierte, permanente Soll-Ist-Vergleiche und den daraus resultierenden Abweichungsanalysen und initiierten Rückkoppelungsprozessen („ökonomischer Souffleur“)⁴
- Ein auf Informationser- und -verarbeitung aufgebautes System, das Schwachstellen im Unternehmen durch rechtzeitiges Erkennen der Ursachen verhindern soll („unermüdlicher Geschäftsreisender in Sachen Wirtschaftlichkeit und Rentabilität“)⁵
- Ein auf Dauer vorgesehenes Führungsinstrument, das fest in der Unternehmungshierarchie verankert ist und nicht als vorübergehende Zeiterscheinung im Unternehmen anzusehen ist.
- Ein System, das über Ziele führt und über Selbstkontrolle Zielerreichung realisieren will.
- Je nach Zielsetzung der Unternehmung mit unterschiedlichen Aufgabenschwerpunkten betraut ist.
- Nicht Allheilmittel – nur ein Hilfsmittel!
- Eine Art Ziel- und Planverkäufer („Zielerreichungslotse“ Deyhle), d.h. Steuermann nicht Kapitän des „betrieblichen Schiffes“. Zuständig für die Ermittlungs-, Planungs-, Prognose-Vorgabe-, Steuerungs- und Kontrollfunktion der Unternehmung
- Eine Art wirtschaftlicher Ratgeber der Unternehmensleitung („betriebswirtschaftliches Gewissen der Unternehmung“).
- Zuständig für Interpretation, Erklärung der Ergebnisse und Aufzeigen der betriebswirtschaftlichen Zusammenhänge.

Der Controller ist:

- Zuständig im Sinne des management by objectives für die Realisation der Ziele (um diese Ziele zu erreichen, muss der Controller überzeugen und motivieren).
- Er ist nicht Kontrolleur, nicht oberste Führungs- und Entscheidungsinstanz der Unternehmung!**

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

⁴ Controller-Magazin, Gauting 5/80.

⁵ Collard, F. M. Controller in: Management-Enzyklopädie, Bd. 2 München 1970, S. 71–92.

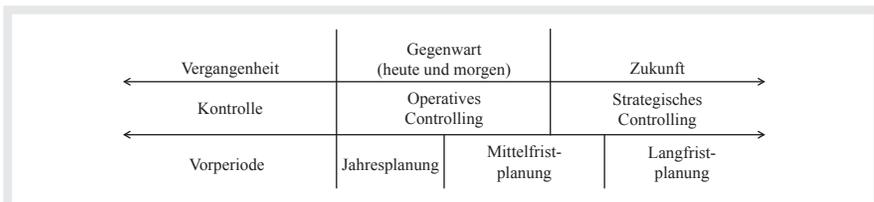
Das Neue am Controlling-Konzept liegt in der umfassenden Transparenz und der rationalen Betrachtungsweise sämtlicher betrieblicher Teilbereiche. Nicht einzelne Bereiche werden geplant und gelenkt, sondern die Koordination von Bereichsplänen und deren Verwirklichung im Hinblick auf das Gesamtziel der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

1.2 Operatives Controlling – Strategisches Controlling

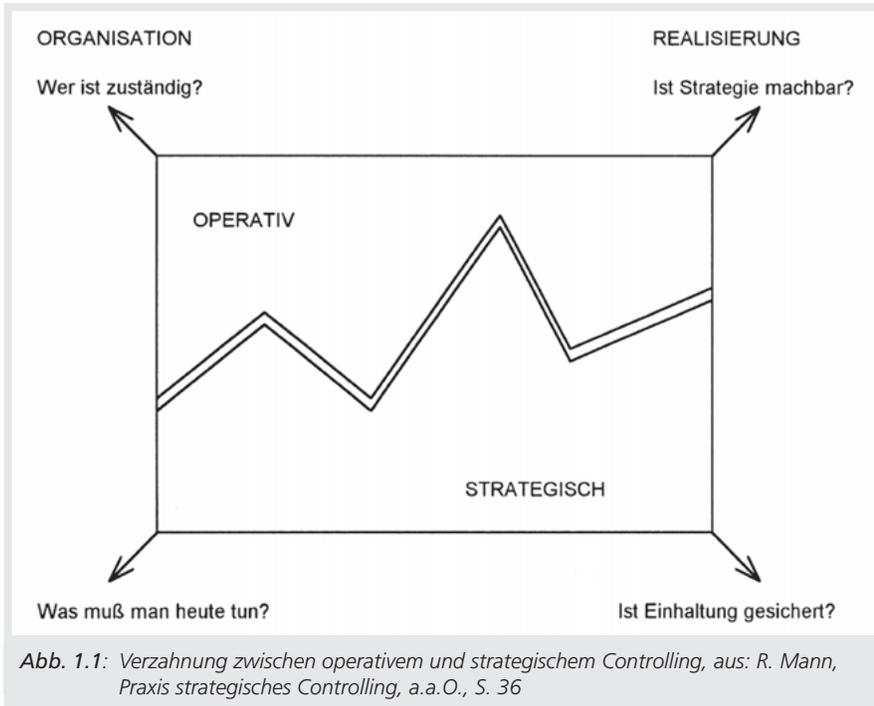
Die steigende Notwendigkeit sich einer schnell verändernden Umwelt immer rechtzeitig anzupassen, erfordert auch eine Ergänzung des operativen Controllings durch strategisches Controlling. Die Betonung liegt auf dem Wort „Ergänzung“, nicht ein ersatzloses Streichen des operativen Controllings!

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

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



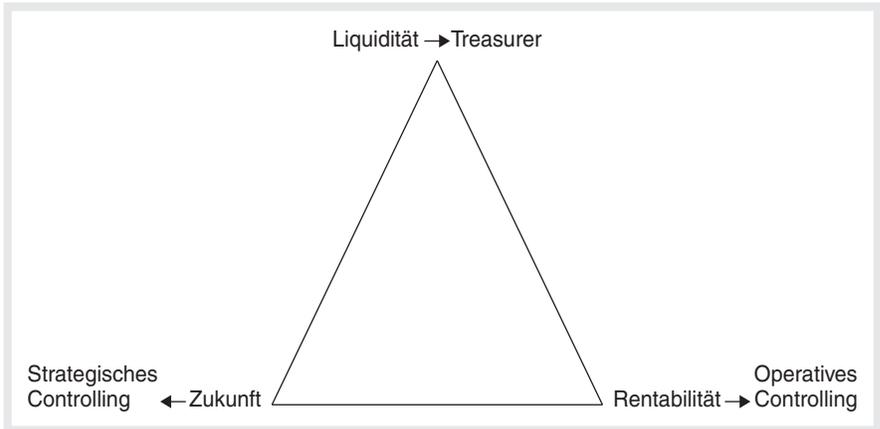
Unterscheidungsmerkmal	Operatives Controlling	Strategisches Controlling
Betrachtungszeitraum	Gegenwartsorientierung	Zukunftsorientierung
	Orientiert sich vor allem an gegenwarts- oder vergangenheitsorientierten Zahlen und Ergebnissen	Orientiert sich an zukunftsorientierten Zahlen und Ergebnissen bzw. Interpretation der Ist-Werte für zukünftige Perioden.
	Der Zukunftsaspekt ist durch Definition des Planungshorizonts auf kurz- und mittelfristige Zahlen und Erwartungen begrenzt.	Ist in zeitlicher Hinsicht nicht stark eingeeengt, versucht auch langfristig Ergebnisse zu ermitteln und zu planen.
	Arbeitet vor allem mit den Begriffen Kosten und Leistung in der KLR	Ersetzt die Begriffe Kosten und Leistung durch Chancen und Risiken, d.h. zieht Fakten sowohl aus der Innenwelt wie auch der Umwelt des Unternehmens heran, lange bevor sie sich in Kosten und Leistungen niederschlagen. Strategisches Controlling heißt systematisch zukünftige Chancen und Risiken zu erkennen und zu beachten (Mann R.)
Denkansatz	Denkt in der Kosten-Nutzen-Relation	Denkt in Chancen und Risiken
Orientierung	Interne Orientierung	Externe Orientierung
	Operatives Controlling baut weitgehend auf interne Informationsquellen, vor allem dem Rechnungswesen und hier besonders der Kosten- und Leistungs-Rechnung auf.	Strategisches Controlling berücksichtigt bewusst externe Entwicklungs- und Einflussfaktoren (Umfeld des Unternehmens)
Zielsetzung	Sicherung der operativen Zielsetzung und Optimierung der Unternehmensprozesse	Sicherung der strategischen Zielsetzung und der Unternehmensexistenz
	Die Realisation der aufgestellten und abgesteckten kurz- und mittelfristigen Ziele der Unternehmung (Erfolgssicherung).	Langfristige und nachhaltige Existenzsicherung der Unternehmung



Allgemein gilt:

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

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



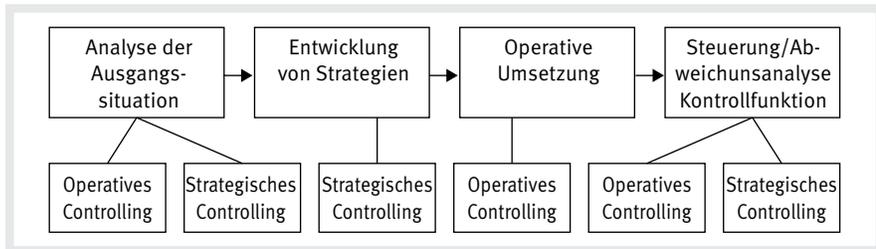
Aufgaben des operativen Controlling

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

Aufgaben des strategischen Controlling

- permanente, zukunftsorientierte Chancen-Risiko-Abwägung
- Mitarbeit am strategischen Leitbild des Unternehmens
- Mitarbeit und Beratung bei der langfristigen Zielsetzung
- Mitarbeit bei der Erarbeitung von Langfriststrategien
- langfristige und nachhaltige Existenzsicherung der Unternehmung
- Koordination mit der strategischen Planung (strategische Planung, Basis für funktionierendes strategisches Controlling)
- Steuerung der Erfolgspotentiale (Gälweiler, A.), d.h. vor allem der immateriellen Potentiale
- Verdeutlichung der Zusammenarbeit zwischen operativem und strategischem Controlling
- Analysen der Stärken und Schwächen des Unternehmens
- Strategische Soll-Ist-Vergleiche

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



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

2 Controlling in funktionaler Hinsicht

2.1 Das zielorientierte Unternehmen

Man muss sich zunächst der Tatsache bewusst werden, dass Controlling nur funktionieren kann, wenn es sich an Zielen orientiert. Unternehmen, Menschen, die keine Ziele haben, für die gilt der Ausspruch Senecas: „Wer den Hafen nicht kennt, in den er segeln will, für den ist kein Wind ein günstiger!“ – oder der von Mark Twain: „Wer nicht weiß, wo er hin will, darf sich nicht wundern, wenn er woanders hinkommt.“ Das Planen, Steuern, Regeln, kann nur in Verbindung mit vorher festgelegten Zielen erfolgen, d.h., Controlling verlangt von der Unternehmensleitung eine klare, verbindliche und realisierbare Zielsetzung, durch eindeutige Zielformulierung. Dies ist zwingend notwendig – der Controller hat darauf Anspruch, die „Spielregeln“ der Unternehmung zu kennen.

Der Controller soll die Zielsetzungen der Unternehmung realisieren, d.h. aber nicht, dass er diese Ziele selbst aufstellen soll – dies ist Aufgabe der Unternehmensleitung.

Mit den Zielen wird die Bandbreite seines Bewegungsfreiraumes abgesteckt. Diese aufgestellten Ziele müssen vom Controller als verbindliche Vorschriften aufgefasst werden (die allerdings im Zeitablauf verändert werden können). Deshalb ist es eine Mindestvoraussetzung, dass diese Ziele realistisch sein müssen. Die Zielerwartungen der Unternehmensleitung, die in das Controller-Zielsystem eingehen, müssen erreichbar sein! Nichts ist entmotivierender, als aufgestellte Ziele, die von Haus aus nie erreicht werden können. Deshalb weg von der sogenannten „Trichtermethode“ und Berücksichtigung der „Smartregel“ bei Zielvorgaben (spezifisch, messbar, anspruchsvoll, realistisch, terminisiert). Die Unternehmenszielsetzung prägt Aufbau und Ablauf des Controlling, weshalb an diese Zielsetzung Mindestanforderungen gestellt werden müssen, damit Controlling überhaupt lebensfähig ist.

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

Beispiele für konkrete quantitative Zielformulierungen wären:

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

Ergänzt werden sollten die quantitativen Ziele durch qualitative, generelle Zielvorstellungen:

Beispiele für
qualitative
Ziele

- „Wir wollen unsere Marktführerschaft erhalten durch Kundenbestandspflege und –gewinnung.“
- „Unsere Preise müssen konkurrenzfähig bleiben.“
- „Das Unternehmensprofil wollen wir schärfen.“

„Lieber Geld verlieren als Vertrauen“ (deutsches Industrieunternehmen)

„Marktführerschaft in Deutschland und Europa erhalten und unsere Marktanteile weltweit ausbauen“ (weltweit aufgestellter, deutscher Industriekonzern)

„Sicherung des Erbes meiner Vorfahren“ (Zielformulierung eines altadeligen Unternehmers)

„Niedrigste Produktionskosten anstreben, ohne dabei Kompromisse in der Erfüllung der Kundenbedürfnisse einzugehen“ (Werkzeughersteller)

Auch qualitative Ziele müssen messbar gemacht werden, d.h. nicht nur Ziele definieren, sondern auch Maßnahmen konkretisieren. Je anspruchsvoller ein Ziel, umso anspruchsvoller die Maßnahmen.

Die Qualität einer Zielformulierung kann man daran erkennen, dass man das Ziel (sofort) versteht. Hierbei gilt: Ziel ist nicht nur Absichtswunsch, sondern Vereinbarung.

Beispiele für Absichten:

„Wir wollen mehr verkaufen“

„Wir müssen Kosten senken“

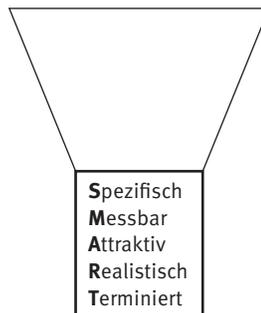
„Wir müssen die Produktion verkürzen“

Dies sind Absichten und Wünsche, jedoch keine Ziele! Sollen aus Absichten Ziele werden, dann müssen diese konkretisiert und definiert werden, wie z. B.:

„Verkauf steigern auf x% (konkrete Zahl)“

„Kostensenkung von 3%“

Weg von der Trichtermethode und Zielvorgabe, hin zur Zielvereinbarung:



Folgende Strukturierung sollte der Controller deshalb bei Zielen vornehmen:

Zielformulierung:

Absicht/Wunsch:	<input type="text"/>
Zieldefinition:	<input type="text"/>
Zielvereinbarung:	<input type="text"/>
Umsetzungsvorschläge:	<input type="text"/>
Maßnahmen:	<input type="text"/>

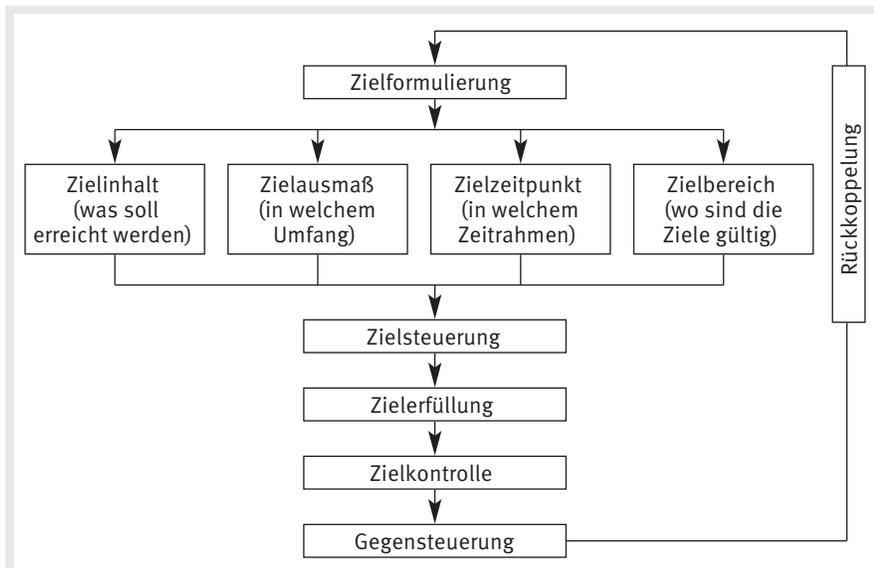


Abb. 2.1: Controlling als zielorientiertes Führungskonzept

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

Gegebenenfalls ist es sogar empfehlenswert, den Zielkatalog durch die Unternehmensleitung in Form eines Führungs- bzw. Zielsetzungs-Handbuches zu dokumentieren und zu kommentieren.

Das Zielsetzungshandbuch sollte aus folgenden Bausteinen bestehen:

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

Hierbei sollte zwischen übergeordneten Unternehmungszielen und Organisationszielen unterschieden werden.

Übergeordnete Unternehmensziele	Beispiel Vertriebsbereich
z.B. Kundenorientierung	Key-Account-Management Kundenbefragung Kundenportfolioanalysen Kundenerfolgsrechnung

Die Globalzielsetzung des Unternehmens ist vom Controller auf die einzelnen Bereiche des Unternehmens zu projizieren, d.h., er ermittelt aus den Globalzielen die Einzelziele für die verschiedenen Verantwortungseinheiten, wodurch aus einem Globalziel, wie z.B. Erhöhung des Cash flow eine Vorgabe pro Kostenbereich, Kostenstelle, Kostenplatz wird. Es ist eine seiner primären Aufgaben, dafür zu sorgen, dass Gesamtziel der Unternehmung und Einzelziele eine Einheit bilden. Dazu gehört, dass er die Koordination der Teilziele durchführt und geeignete organisatorische Maßnahmen einleitet, die zielorientiertes Handeln der einzelnen Organisationsstufen sicherstellt.

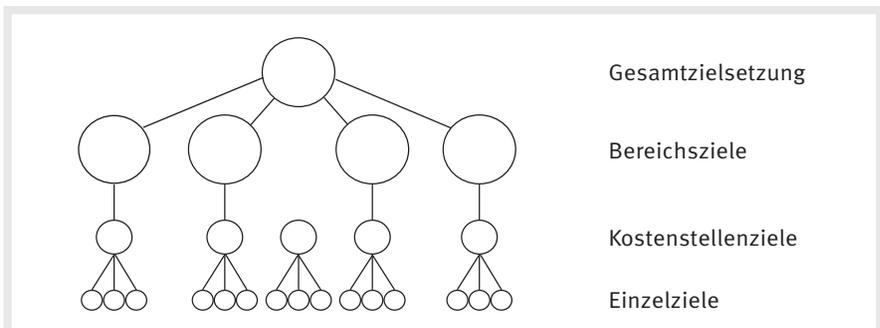


Abb. 2.2: Umsetzen von Gesamtzielen in Einzelziele

Die Berücksichtigung der bisher aufgeführten Gesichtspunkte allein reicht nicht aus. Hinzukommen muss, dass es gelingt, die aufgestellten Unternehmungsziele (Zielerwartung), d.h., die strategische Grundvorstellung in operative Ziele „zu übersetzen“.

Zusammenfassend sind folgende Gesichtspunkte hinsichtlich der Ziele besonders zu berücksichtigen:

- Controlling verlangt von der Unternehmensleitung eine klare, verbindliche, realistische Zielsetzung durch eindeutige, am besten schriftliche Zielformulierung.
- Der Controller soll die Zielvorstellungen der Unternehmung realisieren, aber nicht selbst die Ziele aufstellen.
- Mit den Zielen werden die Spielregeln und Verhaltensnormen des Controllers festgelegt.
- Formulierten Ziele sind als verbindliche Vorschriften aufzufassen, die allerdings im Zeitablauf verändert werden können, wenn die Umstände es erfordern.
- Die Ziele müssen für den Controller auch erreichbar sein, aber auch herausfordernd sein.
- Es ist meist empfehlenswert, den Zielkatalog durch ein Führungs- bzw. Zielsetzungshandbuch zu dokumentieren und kommentieren.
- Es muss zwischen Haupt- und Nebenzielen differenziert und Prioritäten festgelegt werden.
- Ziele müssen operational und messbar sein, sowie an Kosten und Terminen gebunden werden.
- Zielsetzungen sind, wenn neue Erfahrungen und Erkenntnisse vorliegen, von Zeit zu Zeit zu revidieren.
- Aufgabe des Controllers ist es die Globalzielsetzung der Unternehmung auf einzelne Bereiche der Unternehmung zu übertragen und zu koordinieren, hierfür muss er auch organisatorische Hilfestellung geben.
- Es ist ein Überprüfungsmechanismus erforderlich, der sicherstellt, dass die Zielsetzung der Unternehmung durch die (persönliche) Zielsetzung des Controllers nicht gefährdet wird bzw. dass Zielerwartung und Zielvorstellung zwischen Unternehmensleitung und Controlling nicht zu sehr auseinander klaffen.
- Globalfloskeln wie beispielsweise „Streben nach Rentabilität“ oder „Produktivitätsverbesserung“ dürfen nicht in die Zielformulierung eingehen. Es müssen konkrete Sachziele definiert werden, die am besten durch quantitative Kennzahlen konkretisiert werden, ergänzt durch qualitative Wertvorstellungen.

2.2 Die Aufgabenstellung des Controllers

Je nach der Zielsetzung des Unternehmens fällt die Aufgabenstellung des Controllers anders aus. Gemessen werden sollte der Controller deshalb immer auch daran, inwieweit es ihm gelungen ist, die aufgestellten Ziele und Pläne zu realisieren. In einem Unternehmen, das Gewinn und Rentabilität innerhalb der Zielhierarchie absolute Priorität einräumt, werden andere Aufgabenschwerpunkte auf den Controller zukommen, als dort, wo beispielsweise Umsatz, Sicherheit, Liquidität, Unabhängigkeit, soziale Verantwortung gegen Mitarbeiter, Prestige, Ansehen oder evtl. andere Ziele im Mittelpunkt der Unternehmung stehen.

Welche Aufgaben und Funktionen der Controller zu erfüllen hat, kann nicht einheitlich festgelegt werden, sondern ist auf den Einzelfall abzustellen. Gerade die Betriebsgröße bringt es mit sich, dass vielleicht vom Controller auch Funktionen übernommen werden müssen, die nicht unbedingt Aufgaben des Controllers sind.

Steuern, Versicherungen, Berichterstellung an staatliche Stellen, Revision, Bilanzierung, Erstellung des Geschäftsberichtes sind nach amerikanischer Auffassung unerlässliche Aufgaben des Controllers, nach deutscher Praxis aber meist in anderen Bereichen angesiedelt. Für uns gewinnt das amerikanische Controllerbild zwar grundsätzlich an Bedeutung, da die europäischen Tochtergesellschaften amerikanischer Konzerne häufig mit einer Controllerposition nach amerikanischem Vorbild ausgestattet sind, doch hat der „deutsche“ Controller insgesamt ein etwas enger gefasstes Aufgabengebiet, mit starker Orientierung auf die Planung und die Kosten- und Leistungsrechnung.

Tab. 2.1 Gliederung des Controllerbereichs

Controlling					
Planung (incl. Steuerung, Soll-Ist-Vergleiche)	Internes Rechnungswesen, (Kostenrechnung)	Investitions- und Wirtschaftlichkeitsberechnung; Allgemeine Beratungsaufgaben	Betriebswirtschaftliche Sonderfragen (Sonderuntersuchungen, Verfahrenswahlfragen, Eigen- oder Fremdbezug usw.)	Berichtswesen (Berichtserstattung und Interpretation)	Eindeutig beim Controller angesiedelt
Finanzbereich	Organisation/IT	Revision	Buchhaltung, Finanzbereich, Sicherung des Vermögens	Steuern	Je nach Betriebsgröße und Notwendigkeit als eigener Teilbereich. Nach amerikanischer Auffassung dem Controlling zuzuordnen.

Die Betriebsgröße wird oft mitentscheidend sein, ob IT, Organisation, Revision und der Finanzbereich einen oder mehrere organisatorische Teilbereiche darstellen, oder mit dem Controlling zusammen ausgeübt wird. Die Kosten-Nutzen-Relation wird bei Vorliegen einer bestimmten Betriebsgröße den Ausschlag über die Eigenständigkeit geben, da jede Aufblähung dem Grundgedanken des Controlling widerspricht (Controlling = betriebswirtschaftliches Gewissen der Unternehmung).

Die zentralen Funktionen des Controllings, unabhängig von der Betriebsgröße und der unterschiedlichen Auffassung der Controllerbereiche, können jedoch wie folgt definiert werden:

Controlling-Funktionen und Controlling-Instrumente

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

Controller-Leitbild

Controller planen und steuern in erster Linie die betrieblichen Abläufe.

Controller kontrollieren nur insoweit, als dass die vom Management aufgestellten, richtungsgebenden Unternehmensziele nicht gefährdet sind (der vom „Kapitän“ gewünschte Hafen erreicht wird).

Alle verantwortlichen Mitarbeiter und Abteilungen („Steuerleute“) müssen eigenverantwortlich mitwirken.

Kontrolle wird durch Selbstkontrolle ersetzt.

Abteilungen, Führungskräfte und Mitarbeiter sollen sich an den transparent gemachten Ziele und Vorgaben orientieren und durch Selbstvergleich mit den realisierten Ergebnissen selbst kontrollieren.

Controller als „Lotse“ bzw. „Navigator“

3 Anforderungen an den Controller

Controlling steht und fällt, zumindest gilt dies für die Einführungsphase, mit der Persönlichkeit des Controllers. Neben **persönlichen Qualifikationen**, die im Grunde jede Führungskraft haben muss, wurden an einen Controller auch hohe **fachliche Anforderungen** gestellt.

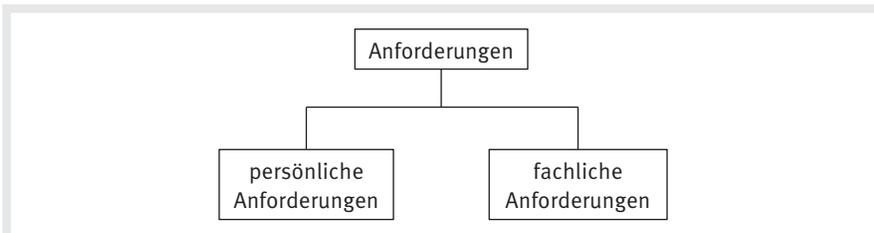


Abb. 3.1: Anforderungen an den Controller

Die Schwerpunkte der fachlichen Qualifikation des Controllers liegen auf der Beherrschung moderner Kostenrechnungsverfahren, von Planungsmethoden, der Investitionsrechnung, Kostensenkungsmethoden, allgemeines betriebswirtschaftliches Know-how usw.

Auf diesen Gebieten muss der Controller zweifellos Fachmann sein. Aufgrund seiner Aufgabenstellung muss der Controller sämtliche betriebliche Bereiche „controllerfähig“ gestalten, d.h. sie in dem Gesamt-Controllersystem zu integrieren. Dies bedeutet, dass der Controller nicht einseitiges Fachwissen haben darf, sondern darüber hinaus die Fähigkeit zur Zusammenarbeit mit anderen Bereichen haben muss. Wenn er seinen Ideen Geltung verschaffen will, muss er nicht nur die „Sprache“ seiner Gesprächspartner verstehen sondern muss darüber hinaus über deren Probleme Bescheid wissen. Controller/innen sind interne „Business Partner“. Sie müssen deshalb fähig sein, auf „Augenhöhe“ mit Führungskräften und Mitarbeitern zu kommunizieren und deren Gedanken, Probleme und Vorbehalte zu verstehen, sowie zu hinterfragen. Sie sollten in der Lage sein, die Unternehmensziele in nachvollziehbare einzelne Zielvereinbarungen für die operativen Einheiten herunter zu brechen, deren Aktionen zu koordinieren, Chancen und Risiken aufzudecken und gegebenenfalls schnell Gegensteuermaßnahmen einzuleiten.

Auch sollten Controller/innen aktiv „zuhören können“, analytisch Denken und gleichzeitig in einer verständlichen, „nicht abgehobenen“, kooperativen und kompromissbereiten Art und Weise kommunizieren und moderieren können.

Im Einzelnen hat der Controller folgenden **persönlichen Anforderungen** (Verhaltensanforderungen) gerecht zu werden: