

Carl von Ossietzky
**Universität
Oldenburg**

Controlling

Laurenz Lachnit / Stefan Müller

 Center für
lebenslanges
Lernen



Univ.-Prof. Dr. Laurenz Lachnit
Univ.-Prof. Dr. Stefan Müller

Controlling

Impressum

Autoren: Univ.-Prof. Dr. Laurenz Lachnit
Univ.-Prof. Dr. Stefan Müller
unter Mitarbeit von Dipl.-Oec. Rainer Isemann und Dr. Lars Haneberg

Herausgeber: Carl von Ossietzky Universität Oldenburg
Center für lebenslanges Lernen (C3L)

Redaktion: Uda Lübben

Layout: Andreas Altvater, Franziska Buß-Vondrlik

Copyright: Vervielfachung oder Nachdruck auch auszugsweise zum Zwecke einer Veröffentlichung durch Dritte nur mit Zustimmung der Herausgeber, 2004 - 2020

Oldenburg, Juli 2020

Univ.-Prof. Dr. Laurenz Lachnit



Ehemaliger Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre mit Schwerpunkt Rechnungswesen (Controlling und Wirtschaftsprüfung) an der Carl von Ossietzky-Universität Oldenburg. Er war wissenschaftlicher Sachverständiger im Unterausschuss „Bilanzrichtlinien-Gesetz“ des Bundestags-Rechtsausschusses und ist Mitglied des DVFA-Arbeitskreises „Finanzanalytische Kennzahlen“. Prof. Dr. Lachnit sammelte umfangreiche Industriepraxis in Unternehmen des Anlagenbaus. Nach der Promotion an der Freien Universität Berlin folgte die Habilitation an der Universität Dortmund. Von 1981 bis 2008 war er Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre/Rechnungswesen an der Carl von Ossietzky-

Universität Oldenburg. Außerdem erhielt er Rufe 1985 auf den Lehrstuhl für BWL/ Controlling an der WHU Koblenz, 1989 auf den Lehrstuhl für BWL/Wirtschaftsprüfungswesen an der Universität GHS Essen und 1996 auf den Lehrstuhl für BWL/Rechnungswesen an der Universität Leipzig. Prof. Dr. Lachnit ist Verfasser zahlreicher Publikationen zu den Gebieten Bilanz- und Unternehmensanalyse, Wirtschaftsprüfung, Unternehmensführung, Controlling, Planungs-, Steuerungs- und Kontrollsysteme, Managementtechniken und -systeme sowie EDV im Rechnungswesen.

Univ.-Prof. Dr. Stefan Müller



Inhaber der Professur für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre mit Schwerpunkt Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung an der Helmut Schmidt Universität – Universität der Bundeswehr, Hamburg.

Aufgewachsen in einem Familienunternehmen (Busse, Fahrschule und Taxen) hat er an der Universität Oldenburg Betriebswirtschaftslehre mit juristischem Schwerpunkt studiert, über die Vermittlung von Controllingkompetenzen im Mittelstand promoviert und über konvergentes Management-Rechnungswesen bei Univ.-Prof. Dr. Lachnit habilitiert. Er war drei Jahre freier Mitarbeiter der KPMG Deutsche Treuhand Gesellschaft AG im Bereich Middle Market und hat diverse Lehraufträge an Fachhochschulen und Universitäten gehalten. Aktuell ist er als Lehrender und Autor von Studienmaterialien in verschiedenen weiterbildenden Online-Studiengängen sowie als

Fachbeirat wissenschaftlicher Zeitungen tätig. Zudem ist er im Leitungsteam des Facharbeitskreises IFRS und Controlling sowie des Gutachtergremiums des Controllingwikis des Internationalen Controllervereins, Leiter des AK Corporate Governance Reporting der Schmalenbach Gesellschaft, Verfasser zahlreicher Publikationen, Mitherausgeber des Handbuches der Bilanzierung, des Haufe-HGB-Kommentars und zweier Schriftenreihen beim Erich Schmidt Verlag. Er ist als Gutachter, Trainer und Berater in den Bereichen HGB und IFRS sowie Finanzierung, Controlling und Public Management tätig und Träger des Controlling-Ehrenpreises der BVBC-Stiftung 2012.

INHALTSVERZEICHNIS

1	EINFÜHRUNG IN DAS GESAMTE MODUL.....	10
2	CONTROLLING ALS UNTERNEHMENS- FÜHRUNGS-SERVICEFUNKTION.....	14
2.1	Wesen und Aufgaben des Controllings.....	14
2.1.1	Controllingentwicklung und Controllingphilosophien.....	16
2.1.2	Koordination der Unternehmensführungs-Teilsysteme als Controllingaufgabe.....	19
2.1.3	Gestaltung des Planungs- und Kontrollsystems als Controllingaufgabe.....	21
2.1.4	Gestaltung des betrieblichen Informationssystems als Controllingaufgabe.....	24
2.1.5	Unterstützung der Rationalitätssicherung als Controllingaufgabe.....	26
2.2	Teilgebiete des Controllings	28
2.2.1	Controllingteilgebiete nach Aufgabenaspekt	29
2.2.2	Controllingteilgebiete nach Zeitaspekt.....	30
2.2.3	Controllingteilgebiete nach Funktionalaspekt	33
2.2.4	Controllingteilgebiete nach Faktoraspekt.....	39
2.3	Instrumente des Controllings	41
3	ABSATZ- UND UMSATZPROGNOSE ALS BESTANDTEIL DES ERFOLGSCONTROLLINGS	47
3.1	Absatz- und Umsatzprognose als zentraler Controllingbaustein.....	47
3.2	Verfahren zur Absatz- und Umsatzprognose.....	48
3.3	Umsatzprognose bei Unternehmen mit hoher Wiederholungshäufigkeit der Leistungserstellung (Massenfertigung).....	53
3.4	Umsatzprognose bei Unternehmen mit geringer Wiederholungshäufigkeit der Leistungserstellung (Einzelfertigung)	56
4	UMSATZ-, KOSTEN- UND ERFOLGSPLANUNG ALS BESTANDTEILE DES ERFOLGS- CONTROLLINGS.....	65
4.1	Umsatzplanung	65
4.2	Kostenplanung	65
4.3	Erfolgsplanung	68

5	STATISCHE KALKÜLE DES FINANZCONTROLLINGS.....	74
5.1	Begriff und Aufgaben des Finanzcontrollings.....	74
5.2	Vermögens-, Kapital- und Deckungsanalyse von Vermögen und Kapital	76
5.2.1	Vermögensstruktur	77
5.2.2	Vermögensumschlag.....	78
5.2.3	Investitionstätigkeit	79
5.2.4	Kapitalanalyse.....	80
5.2.5	Bereinigtes Eigenkapital	80
5.2.6	Kapitalstruktur.....	82
5.2.7	Kapitalrückflusszeiten	83
5.2.8	Deckungsverhältnisse von Vermögen und Kapital.....	83
5.2.9	Langfristige Deckungsverhältnisse/Anlagendeckung.....	84
5.2.10	Kurzfristige Deckungsverhältnisse/Liquiditätskoeffizienten	84
5.2.11	Prospektive Finanzanalyse.....	85
5.3	Liquiditätsstatusrechnungen.....	86
6	DYNAMISCHE KALKÜLE DES FINANZCONTROLLINGS.....	90
6.1	Finanzplanungsprozess.....	90
6.1.1	Finanzprognose und Finanzplanung	91
6.1.2	Plananpassungen und Finanzplan-Optimierung	91
6.1.3	Finanzkontrolle	91
6.2	Originäre und derivative Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	92
6.3	Kapitalflussrechnung (Cashflow-Statement)	95
7	INTEGRIERTES ERFOLGS-, BILANZ- UND FINANZPLANUNGSSYSTEM	102
7.1	Planungs- und Kontrollsystem der Unternehmung	102
7.2	Sachliche Integration von Erfolgs-, Bilanz- und Finanzgrößen.....	108
7.3	Zeitliche Integration von Erfolgs-, Bilanz- und Finanzgrößen.....	108
7.4	Organisatorische Integration von Erfolgs-, Bilanz- und Finanzgrößen	109
8	KALKÜLE DES RISIKOCONTROLLINGS	112
8.1	Risikomanagementprozess und Risikomanagementkalküle	112
8.2	Grundkonzept eines Risikomanagementsystems.....	114
8.2.1	Risikoidentifikation	114

8.2.2	Bewertung der Einzelrisiken.....	116
8.2.3	Risikokommunikation	117
8.2.4	Risikoaggregation und Risikogesamtbewertung.....	117
8.2.5	Risikobericht	118
8.2.6	Risikosteuerung	119
8.2.7	Risikoüberwachung.....	119
9	INTEGRIERTES ERFOLGS-, FINANZ- UND RISIKOMANAGEMENTSYSTEM.....	123
9.1	Grundkonzept eines integrierten Erfolgs-, Finanz- und Risikomanagementsystems	123
9.2	Erfolgs- und Finanztransformation der Risiken	125
9.3	Gesamtunternehmensmodule eines integrierten Erfolgs-, Finanz- und Risikomanagementsystems.....	126
10	FÜHRUNGSIONFORMATIONSSYSTEME AUF KENNZAHLENBASIS	131
10.1	Notwendigkeit von Führungs-Kennzahlensystemen ...	131
10.2	Return on Investment (ROI)-Kennzahlensystem	132
10.3	Rentabilitäts-Liquiditäts-(RL-)Kennzahlensystem	134
10.3.1	Das Grundkonzept des Rentabilitäts-Liquiditäts- Kennzahlensystems	134
10.3.2	Der allgemeine Teil des Rentabilitäts-Liquiditäts- Kennzahlensystems	136
10.3.3	Der Rentabilitätsteil des RL-Systems	137
10.3.4	Der Liquiditätsteil des RL-Systems	143
10.3.5	Der Sonderteil des Rentabilitäts-Liquiditäts- Kennzahlensystems	147
10.3.6	Produktbezogener Sonderteil des RL-Systems	148
10.3.7	Organisationsbezogener Sonderteil des RL-Systems	151
10.3.8	Fallweiser Sonderteil des RL-Systems.....	152
10.4	Balanced Scorecard	152
11	LITERATURVERZEICHNIS	158
12	GLOSSAR.....	160
13	SCHLÜSSELWÖRTERVERZEICHNIS.....	164
14	AUFGABEN MIT MUSTERLÖSUNGEN.....	169

ABBILDUNGSVERZEICHNIS

Abb. 1:	Controlling im Systemzusammenhang der Unternehmung	20
Abb. 2:	Struktur des Führungsprozesses	21
Abb. 3:	Inhaltliche Struktur eines Planungs- und Kontrollsystems	22
Abb. 4:	Formale Struktur eines Planungs- und Kontrollsystems	23
Abb. 5:	Informations-Entscheidungs-Aktions-System der Unternehmung	24
Abb. 6:	Systeme der betrieblichen Informationswirtschaft	25
Abb. 7:	Strukturdimensionen eines Führungsinformationssystems	28
Abb. 8:	Abgrenzung von operativer und strategischer Unternehmensführung	31
Abb. 9:	Bestandteile des Management-Rechnungswesens	43
Abb. 10:	Merkmale qualitativer Prognosemethoden	50
Abb. 11:	Merkmale quantitativer Prognosemethoden	52
Abb. 12:	Systemkonzept zur operativen Umsatzprognose bei Mengenleistungstätigkeit.....	55
Abb. 13:	Struktur und Module eines Systems zur Erfolgs- und Finanzführung bei Unternehmen mit individualisierten Großaufträgen	57
Abb. 14:	Projektlaufzeiten, Fakturierungszeitpunkte und Umsatzverteilungen.....	58
Abb. 15:	Kalkulatorische Übersicht über die Projektegesamtheit (in T€)	59
Abb. 16:	Umsatz, Gesamtleistung und Betriebsergebnis nach handelsrechtlichem und kalkulatorischem Konzept (Ausgangslage).....	60
Abb. 17:	Umsatz, Gesamtleistung und Betriebsergebnis nach handelsrechtlichem und kalkulatorischem Konzept (Simulation 1) ...	61
Abb. 18:	Struktur der Unternehmensplanung	68
Abb. 19:	Basiselemente der Erfolgsplanung.....	70
Abb. 20:	Module zur Analyse der Finanzlage.....	76
Abb. 21:	Berechnungsschema für das bereinigte Eigenkapital	81
Abb. 22:	Liquiditätsstatusrechnung	87
Abb. 23:	Kapitalflussrechnung (Cashflow-Statement)	97
Abb. 24:	Struktur einer integrierten Kapitalflussrechnung	98
Abb. 25:	Planungs- und Kontrollsystem der Unternehmung	104

Abb. 26: Integriertes Erfolgs-, Bilanz- und Finanzplanungssystem	107
Abb. 27: Grundkonzept eines Risikomanagement-Gesamtsystems	113
Abb. 28: Modularer Aufbau eines integrierten Risikomanagementsystems	124
Abb. 29: Integrationsnotwendigkeiten eines Erfolgs-, Finanz- und Risikomanagementsystems	125
Abb. 30: Ablauf der Erfolgs- und Finanztransformation der Risiken.....	126
Abb. 31: Grundstruktur eines ROI-Kennzahlensystems	132
Abb. 32: Grundstruktur des RL-Kennzahlensystems	136
Abb. 33: RL-Kennzahlensystem: Allgemeiner Teil - Gesamtunternehmensbezogene Erfolgskennzahlen.....	138
Abb. 34: Ausdifferenzierte Rentabilitätszusammenhänge.....	141
Abb. 35: RL-Kennzahlensystem: Allgemeiner Teil - Gesamtunternehmensbezogene Liquiditätskennzahlen	144
Abb. 36: RL-Kennzahlensystem: Sonderteil - Produktbezogene Kennzahlen ..	152
Abb. 37: Grundstruktur einer Balanced Scorecard.....	153
Abb. 38: Aggregation der Perspektivfelder	154

KAPITEL 1: EINFÜHRUNG IN DAS GESAMTE MODUL

1 EINFÜHRUNG IN DAS GESAMTE MODUL

Controlling als Funktion und Institution wird zunächst hauptsächlich im Zusammenhang mit erwerbswirtschaftlich orientierten Unternehmen gesehen, aber auch in der öffentlichen Verwaltung, in öffentlichen Betrieben, Krankenhäusern, Wohlfahrtsverbänden und NGOs erlangt das Controlling eine steigende Bedeutung. Globalisierungen der Unternehmenstätigkeiten, gestiegene Anforderungen der Kapitalgeber (hier vor allem auch Banken), Veränderungen auf den Märkten sowie die weitere Öffnung des Binnenmarktes werden dazu führen, dass der Stellenwert des Controllings im Unternehmen – gerade auch im Hinblick auf Klein- und Mittelbetriebe – weiter wachsen wird. Das Controlling beschäftigt sich mit der Erfolgs-, Finanz- und Risikosteuerung des Unternehmens und wirkt steuernd und koordinierend innerhalb und außerhalb des Unternehmens. Controlling wird somit als Teil des Managementprozesses eines Unternehmens aufgefasst und verwertet einsetzungsfähig zielleitend betriebswirtschaftliches Wissen über Instrumente und Verfahren und erfüllt somit eine zentrale Unternehmensführungsservicefunktion.

Controlling bezeichnet die Gesamtheit der Konzepte und Instrumente zur rechnungswesenbasierten Unterstützung der Unternehmensführung bei Lenkung des Unternehmens. Das Controlling hat die Aufgabe,

- Instrumente und Informationen für die Unternehmensführung bereitzustellen, um unternehmerische Entscheidungsbildung und -durchsetzung zu unterstützen,
- Planung, Steuerung und Kontrolle auf den unterschiedlichen Ebenen des Unternehmens zu verankern sowie
- Sicherung des Bestandes und Entwicklung der Potenziale des Unternehmens zu gewährleisten.

Ein dispositiv nutzbares Rechnungswesen wird dabei zum zentralen Controllinginstrument. Es ist Ausgangspunkt und Kernbestandteil eines umfassenden Führungssystems, in welchem die Führungsteilsysteme koordiniert und in einer ganzheitlichen Führungskonzeption zusammengefügt werden. Controlling ist dabei einerseits als Funktion des Managementprozesses zu verstehen, die letztlich auch mit § 93 AktG von jedem Vorstand gesetzlich verlangt wird, und andererseits als Institution innerhalb des Unternehmens, z. B. als eigenständige Abteilung. Letzterer kommt dann auch die Aufgabe der Rationalitätssicherung der Führung zu, indem Entscheidungen vorbereitet oder kritisch hinterfragt werden, ohne dabei jedoch eigene direkte Führungsaufgaben zu übernehmen.

Da das Controlling keinen Rechtsnormen unterliegt, kann es firmenspezifisch auf die Führungserfordernisse des Managements zugeschnitten werden. Die Führungsunterstützung wird durch entsprechende Ausgestaltung interner Ausbildungsmodelle ermöglicht. Dazu haben Sie sich Grundzüge und Modelltypen des internen Rechnungswesens sowie entsprechende Ausgestaltungen als Controllinginstrumentarium zu erarbeiten. Zur Vermittlung wird folgender Stoffplan zugrunde gelegt:

Im **Kapitel 2** werden die Grundlagen des Controllings in Bezug auf Wesen, Aufbau sowie historischem Hintergrund erläutert. Darüber hinaus werden die wesentlichen Teilgebiete des Controllings umrissen und zentrale Instrumente und Methoden des Controllings verdeutlicht.

Die Bedeutung der Absatz- und Umsatzprognose als zentralem Bestandteil der Führungsunterstützung durch das Controlling wird in **Kapitel 3** dargestellt, wobei unterschiedliche Umsatzprognoseverfahren in Bezug auf Einzel- und Massenfertigung erörtert werden.

Im **Kapitel 4** erfolgt die Darstellung der Konzepte zur Umsatzplanung, Kostenplanung und Erfolgsplanung als Instrumente des Erfolgscontrollings.

Begriff und Aufgaben des Finanzcontrollings werden in **Kapitel 5** geklärt. Es wird die Analyse von Vermögen und Kapital dargestellt; des Weiteren wird hier die Liquiditätsstatusrechnung beschrieben.

Im **Kapitel 6** werden der Finanzplanungsprozess und die originäre und derivative Einnahmen- und Ausgabenrechnung definiert und erklärt. Des Weiteren wird die Kapitalflussrechnung in Aufbau und Bedeutung für das Controlling erläutert.

Im **Kapitel 7** werden zunächst die Inhalte und Strukturen eines Planungs- und Kontrollsystems erläutert. Sodann wird verdeutlicht, warum eine Integration der Erfolgs-, Bilanz- und Finanzgrößen für die Unternehmensführung notwendig ist und wie ein solches integriertes Planungs- und Kontrollsystem gestaltet werden kann.

Das Wesen des Risikocontrollings wird in **Kapitel 8** bestimmt; des Weiteren werden Kalküle, Prozess und Grundkonzept eines Risikomanagementsystems (RMS) beschrieben.

In **Kapitel 9** wird das Grundkonzept eines integrierten Erfolgs-, Finanz- und Risikomanagementsystems vorgestellt. Des Weiteren wird aufgezeigt, warum Risiken in Erfolgs- und Finanzinformationen transformiert werden müssen. Abschließend wird das Gesamtsystem des integrierten Erfolgs-, Finanz- und Risikomanagementsystems vertiefend dargestellt.

In **Kapitel 10** werden Kennzahlen und Kennzahlensysteme als Controllinginstrument erläutert. Hierbei werden das Return-on-Investment- und das Rentabilitäts-Liquiditäts-Kennzahlensystem dargestellt, ihre Zusammenhänge aufgezeigt und ihre Aussagekraft erörtert. Im Anschluss daran wird die Balanced Scorecard hinsichtlich Aufbau und Arbeitsweise dargestellt.

Die Lehrmethodik dieses Studienmoduls umfasst mit unterschiedlichen Akzentsetzungen die gesamten vorgesehenen Lehrmethoden gemäß Curricularkonzept des Studienganges.

Ziel des Moduls ist es, das grundlegende Theorie- und Faktenwissen des Controllings zu vermitteln. Außerdem wird auf das Ziel der ökonomischen Bildung abgestellt, ein Verständnis für die Zusammenhänge zwischen betriebswirtschaftlichen Denkweisen und Methoden sowie betrieblichen Realitäten zu schaffen.

Mit Hilfe der aufgenommenen Fachkenntnisse sollen Sie in die Lage versetzt werden, Abbildungen der Erfolgs-, Finanz- und Risikolage des Unternehmens zu erstellen und zu analysieren.

Durch die Auseinandersetzung mit Konzeption und Methoden des Controllings sowie durch schrittweise Aufgabelösungen sollen Schlüsselqualifikationen vermittelt werden, um insbesondere die Weiterentwicklung von Fach- und Methodenkompetenzen zu fördern.

Bei der Bearbeitung der Aufgaben und ihrer selbständigen Lösung werden Rechenfertigkeit und Analysefähigkeit sowie unterschiedliche Arbeits- und Herangehensweisen geübt, um z. B. die Urteils- und Entscheidungsfähigkeit zu fördern. Die Theoriebearbeitung des Moduls soll durch Auseinandersetzung mit unterschiedlichen Ansätzen und Methoden die kritische Reflektion des Stoffes bewirken.

Die übergeordneten **Lernergebnisse** des Moduls lauten:

- Verstehen von Funktion und Konzeption des Controllings;
- Kenntnis der wesentlichen Controllinginstrumente;
- Grundfertigkeiten bei Anwendung der Controllinginstrumente;
- Fähigkeit zur Nutzung von Unternehmensabbildungen zur Unterstützung der Erfolgs-, Finanz- und Risikosteuerung des Unternehmens.

Als besondere Anforderung für dieses Modul sind die Kenntnisse aus den Pflichtmodulen „Bilanzierung“ und „Kostenrechnung“ zu nennen.

Jedes Kapitel hat folgenden **didaktischen Aufbau**:

- Vorangestellt sind jedem Kapitel die Lernergebnisse. Sie beschreiben welche Kenntnisse und Fähigkeiten nach dem Durcharbeiten des jeweiligen Kapitels erworben worden sind.
- Die Darstellung des Themas erfolgt in einem Basistext mit Graphiken, Abbildungen, Tabelle und Rechenbeispielen die die strategischen und grundlegenden Zusammenhänge anschaulich machen und das Verständnis der Zusammenhänge erleichtern.
- Die fett gedruckten Begriffe/Worte im Text machen Sie aufmerksam auf einen neuen Aspekt bzw. auf eine Spezifizierung. Sie finden sie zum Teil im Glossar erklärt.
- Aufgaben zur Lernkontrolle finden Sie am Ende eines jeden Kapitels oder Unterkapitels. Hilfe bei der Lösung der Aufgaben finden Sie am Ende des Moduls. Sie sollten sie unbedingt erst nach einer eigenen Lösung und nur zur Überprüfung nutzen. Aus Fehlern lernen Sie mehr als nur durch Nachvollziehen des Gelesenen.
- Aufgaben mit Bezug zur eigenen Berufstätigkeit finden sich ebenfalls am Ende eines jeden Kapitels oder Unterkapitels.
- Bei der Literatur zur Vertiefung handelt es sich um Literatur (Lehrbücher), die Sie sich gegebenenfalls anschaffen oder zum überwiegenden Teil in der UNI-Bibliothek ausleihen können.

KAPITEL 2: CONTROLLING ALS UNTERNEHMENS- FÜHRUNGS-SERVICEFUNKTION

Durch die Bearbeitung dieses Kapitels sollen Sie ...

- Konzeption und Entwicklung des Controllings verstehen,
- die unterschiedlichen Aufgabenbereiche des Controllings kennenlernen,
- die wesentlichen Instrumente des Controllings beherrschen,
- die unterschiedlichen Phasen des Führungsprozesses und die damit verbundenen instrumentellen Anforderungen kennenlernen,
- Kenntnisse über die Systeme der betrieblichen Informationswirtschaft erwerben,
- Kenntnisse über die Teilgebiete des Controllings nach Zeit-, Funktions- und Faktor-aspekten und
- Kenntnisse über die unterschiedlichen Analyse-, Planungs-, Steuerungs-, Kontroll- und Koordinationstechniken vermittelt bekommen.

2 CONTROLLING ALS UNTERNEHMENSFÜHRUNGS-SERVICEFUNKTION

Sie sollen grundlegende Kenntnisse über Wesen, Konzeption, Aufgaben und Instrumente des Controllings erhalten. Darüber hinaus sollen Sie für betriebswirtschaftliche Problemfelder im Gebiet der Unternehmensführung sensibilisiert werden. Resultierend daraus soll eine Transferleistung des theoretisch erworbenen Wissens in die Praxis sowie in Ihren persönlichen Arbeitsbereich stattfinden, um Situationen unter Berücksichtigung der vermittelten Theorie analysieren und auftretende Probleme lösen zu können.

2.1 Wesen und Aufgaben des Controllings

Das Controlling stellt eine im Zusammenwirken von Praxis und Wissenschaft entwickelte und inzwischen auch erprobte Konzeption zur Wirkungsintensivierung von Unternehmensführung dar. Dabei kann Controlling zunächst als eine spezielle Führungs- bzw. Managementfunktion angesehen werden, die aus der Notwendigkeit entspringt, die zu treffenden Entscheidungen im Managementprozess durch geeignete Informationen zu fundieren und an dem Zielsystem des Unternehmens auszurichten. Teile dieser Funktion können auf das Controlling ausgelagert werden, wobei dies als Controllanship bezeichnet wird.

In der Praxis ist allerdings eine zunehmende Verteilung der Aufgaben weg von der Controllingabteilung hin zu anderen Abteilungen wie Investor Relations, Finance, Rechnungslegung, Strategie, Risikomanagement u. Ä. zu beobachten, was insbesondere durch neue Herausforderungen der Regulierung (Rechnungslegung) und dem Bedeutungsgewinn nichtfinanzieller Informationen und des Nachhaltigkeitsgedankens begründet wird.

Dennoch hat etwa der Internationale Controllerverein auf Basis des Leitbilds der International Group of Controlling als praxisnahes Leitbild 2013 (beide abrufbar unter https://www.icv-controlling.com/fileadmin/Verein/Verein_Dateien/Sonstiges/Das_Controller-Leitbild.pdf (letzter Abruf 24.9.2019) umfassend gefordert:

Controllerinnen und „Controller

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

Dieses primär aus der Praxis entstandene Controllingverständnis kann aus theoretischer Sicht fundiert werden. Demnach beschäftigt sich das Controlling mit der Erfolgs-, Finanz- und Risikosteuerung des Unternehmens und wirkt koordinierend mit Blick auf die zu erreichenden Ziele innerhalb und außerhalb des Unternehmens. Damit bewirkt das Controlling eine Rationalitätssicherung im Unternehmen, da bestehende kognitive Fähigkeitsbegrenzungen der Akteure durch den Einsatz organisatorischer und methodischer Maßnahmen vermindert werden. Controlling dient zur Unterstützung und Komplettierung des Managementprozesses, indem betriebswirtschaftliches Wissen über Führungsinstrumente und Verfahren eingebracht wird. Es handelt sich somit um eine zentrale Unternehmensführungs-servicefunktion. Controlling umfasst die Gesamtheit der Konzepte und Instrumente zur rechnungswesenbasierten Unterstützung der Unternehmensführung bei Lenkung des Unternehmens, wobei das Rechnungswesen in diesem Zusammenhang sehr weit zu definieren ist und alle Konzepte und Verfahren einschließt, die eine quantitative Erfassung, Dokumentation, Aufbereitung und Auswertung innerbetrieblicher Prozesse und wirtschaftlich relevanter Beziehungen des Unternehmens zu seiner Umwelt ermöglichen – unabhängig davon, ob diese finanzieller oder (zunächst) nichtfinanzieller Art sind.

Controlling verkörpert ein Konzept zur Wirkungsverbesserung der Unternehmensführung, in dessen Mittelpunkt die Unterstützung bei Zielbildung, Planung, Kontrolle, Koordination und Rationalitätssicherung steht. Eine Erhöhung der Führungseffizienz ist z. B. zu erreichen durch verbesserte entscheidungsbezogene Auswertung der Daten des betrieblichen Rechnungswesens sowie durch Beschaffung und Auswertung führungsrelevanter außerbetrieblicher Informationen. Für das Controlling entsteht damit die Verantwortung, eine auf die Zwecke der Unternehmensführung zugeschnittene betriebliche Informationswirtschaft zu realisieren.

Ein weiterer Ansatzpunkt für eine Steigerung der Unternehmensführungs-Effizienz besteht darin, eine methodisch ausgeschliffene, als Gesamtsystem ausgelegte Planung, Steuerung und Kontrolle im Unternehmen einzurichten, damit die Aktivitäten aller betrieblichen Handlungsträger im arbeitsteiligen Zusammenwirken deutlicher auf die maßgeblichen Unternehmensziele ausgerichtet werden. Die Schaffung eines solchen Lenkungsgefüges verlangt sehr weitreichende Spezialkenntnisse, so dass diese Aufgabe nicht von der Unternehmensführung selbst, sondern vom Controlling übernommen wird.

Ein dritter Ansatzpunkt zur Verbesserung der Führungseffizienz besteht z. B. darin, die verschiedenen Management-Teilsysteme, die häufig relativ unabgestimmt nebeneinander existieren, in methodischer und inhaltlicher Hinsicht aufeinander abzustimmen und systematisch zu koordinieren. Diese Koordination ist durch das Controlling zu leisten, wobei die Voraussetzungen für ein wirkungsvolles Schnittstellenmanagement unter Beachtung vielfältiger Interdependenzen geschaffen werden müssen, um Reibungsverluste zwischen den Führungs-Teilsystemen abzubauen und Synergieeffekte zu mobilisieren.

Als vierter Aspekt der Effizienzsteigerung und nach Informationsversorgung, Planung und Kontrolle sowie Koordination somit auch die derzeit letzte Stufe der in der

Theorie entwickelten Controllingverständnisse wurde die Rationalitätssicherung der Führung hervorgehoben. Dabei wird der Controller zum Sparringspartner des Managements, der – gemeinsam mit diesem sowie mit anderen Partnern, wie etwa Wirtschaftsprüfern, Aufsichtsrat oder anderen Akteuren im Kontext der Corporate Governance – für eine sachliche Fundierung von Entscheidungen sorgt, Entscheidungen kritisch hinterfragt und so ggf. vorhandene Defizite im Management auszugleichen versucht. Dies bedingt jedoch der Bereitschaft aller Beteiligten, sich dieser Sicherungsaufgabe zu stellen und einen offenen Dialog zu führen. Letztlich ist der Controller kein besserer Manager und kann daher nur Vorschläge unterbreiten und Anregungen liefern, die letzte Verantwortung liegt stets beim Management.

Die Übertragung dieser managementunterstützenden Aktivitäten auf ein dafür spezialisiertes Controlling kann eine beträchtliche Effizienzsteigerung der Unternehmensführung bewirken, was höchst wünschenswert erscheint, da im Übrigen eine Vielzahl von ökonomischen und außerökonomischen Rahmenbedingungen der Unternehmenstätigkeit schwieriger geworden sind. Als Beispiele seien hier nur erwähnt der Wertewandel im gesellschaftlichen Umfeld hin zu mehr Nachhaltigkeit mit dem Kampf vieler Unternehmen um die „licence to operate“, die starke Globalisierung bei gleichzeitig weitreichenden weltwirtschaftlichen und weltpolitischen Veränderungen, eine zunehmende Tendenz zu politischen Eingriffen in Wirtschaftszusammenhänge, hohe Dynamik der Märkte, starker technischer Fortschritt mit deutlicher Verkürzung der Innovationszeiten und Lebenszyklen von Produkten, hohe Fix- und Sozialkostenbelastung sowie eine relativ niedrige Eigenkapitalausstattung der Unternehmen. Controlling erweist sich vor diesem Hintergrund als Möglichkeit, durch Fachspezialisten gezielt Managementunterstützung insbesondere in den Aufgabenfeldern Planung, Kontrolle, Koordination und Information zu bieten, wobei die so erreichte Wirkungsverbesserung bei der Unternehmensführung Freiräume schafft, um den gestiegenen Managementanforderungen besser begegnen zu können.

2.1.1 Controllingentwicklung und Controllingphilosophien

Nach frühen rudimentären Ansätzen hat das Controlling in den USA insbesondere in den zwanziger Jahren Gestalt angenommen. Zunächst lag der Schwerpunkt der Controllingtätigkeiten auf Finanzwirtschafts- und Revisionsaufgaben, später kamen Planungs-, Budget- und Berichtswesenaufgaben hinzu. In Deutschland tritt das Controlling erst Anfang der siebziger Jahre spürbar in Erscheinung, wobei, abweichend von der Ausprägung in den USA, die Akzente von Anfang an auf der managementgemäßen Gestaltung und Auswertung von Kostenrechnung, Finanzbuchhaltung, Berichtswesen, auf Planung und Budgetierung sowie Kontrolle und Unternehmensanalyse liegen.

Die Vorstellungen über Zweck und Inhalt von Controlling haben beträchtliche Veränderungen erfahren bzw. weisen beträchtliche Akzentunterschiede auf. Man kann diese Unterschiede als Entwicklungsstufen des Controllings oder als verschiedenartige Controllingphilosophien verstehen. In der Tendenz lassen sich folgende Controllingausprägungen unterscheiden: