
**„Grundlagen des Controllings mit Anwendungen“
-vhb-Kurs-**

Kapitel 1: Einführung in das Controlling

Dozent: Prof. Dr. Konrad Schindlbeck

Inhaltsverzeichnis

1. Einleitung	3
1.1 Hinführung zum Thema.....	3
1.2 Lernziele	4
1.3 Begriffsabgrenzungen.....	4
1.3.1 Controllingbegriff	4
1.3.2 Controllingkonzeptionen	7
1.3.3 Mögliche Ausprägungen des Controllings.....	9
1.3.3.1 Strategisches und operatives Controlling.....	10
1.3.3.2 Bereichs- und Projektcontrolling	11
1.4 Controlling in funktionaler Hinsicht.....	12
1.4.1 Ziele und Aufgaben des Controllings	12
1.4.2 Anforderungen an die Controller	13
1.4.3 Notwendigkeit und Vorteile des Controllings	16
1.5 Controlling in institutioneller Hinsicht.....	17
1.5.1 Mögliche Rollen des Controllings im Unternehmen.....	17
1.5.2 Die Organisation des Controllings.....	18
1.5.2.1 Controlling als Stabs- oder Linienstelle	18
1.5.2.2 Zentrales und dezentrales Controlling	21
1.6 Schnittstellen des Controllings	22
1.6.1 Controlling im System der Corporate Governance	22
1.6.2 Controlling und Risikomanagement	23
1.6.3 Controlling und Qualitätsmanagement.....	27
1.6.4 Controlling und Compliance.....	28
1.7 Entwicklungspotentiale im Controlling	29
1.7.1 Controlling und Digitalisierung	29
1.7.2 Controlling und Agilität.....	32
1.8 Zusammenfassung	33
Literaturverzeichnis	35
Abbildungsverzeichnis	36
Tabellenverzeichnis	37

1. Einleitung

1.1 Hinführung zum Thema

Die von Diskontinuitäten gekennzeichneten wirtschaftlichen Entwicklung der vergangenen Jahre und die gestiegene Wettbewerbsintensität stellen das Management in den Unternehmen vor große Herausforderungen. Krisensituationen, ausgelöst durch drastische Markteinbrüche etwa infolge einer Finanzkrise oder einer Pandemie können die Komplexität und damit die Unternehmenssteuerung enorm erschweren. Ferner können „hausgemachte“ Probleme in einem Unternehmen, etwa durch eine falsche Markteinschätzung und/oder produktbezogene Ausrichtung sowie eine mangelnde Zahlentransparenz ein Unternehmen gefährden.

Es stellt sich also die Frage, wie Organisationen insbesondere Unternehmen auf ihre Zielsetzung hin auszurichten sind, ohne dass ihre Existenz gefährdet wird. Die Herausforderung für die Manager besteht darin, die Unternehmensprozesse und –strukturen dem Unternehmensumfeld anzupassen. Konkret geht es um zwei interdependente Problembereiche, deren Komplexität in den vergangenen Jahrzehnten immer mehr zugenommen hat: ¹

- **Dynamik und Komplexität der Umwelt, d.h. der Märkte und Konkurrenzsituation**

Die hohe Dynamik ist gekennzeichnet durch die relativ große Häufigkeit und Geschwindigkeit von Veränderungen sowie durch die zunehmende Stärke der Veränderungen. Zudem besteht eine gewisse Unsicherheit bezüglich der Regelmäßigkeit und Vorhersehbarkeit der Veränderungen. Die Komplexität der Umwelt wird durch die Anzahl und Verschiedenartigkeit der einzelnen Umweltzustände bestimmt.

- **Differenziertheit der Unternehmen**

Die Differenziertheit stellt die Antwort dar auf die Umweltdynamik und –komplexität. Sie drückt sich insbesondere aus in der Organisationsstruktur und in deren Umweltbezügen sowie im Geschäftsmodell und Zielsystem des Unternehmens dar. Die Frage, die sich hier stellt, ist, inwieweit ist ein Unternehmen in der Lage, der wachsenden Dynamik und Komplexität in einem Unternehmen gerecht zu werden. Die größte Herausforderung der Gegenwart stellt die Digitalisierung dar. Diese beeinflusst das Geschäftsmodells und die Prozesse eines Unternehmens und stellt damit einen Paradigmenwechsel dar. Die Frage lautet, welche Prozesse automatisiert werden können bzw. müssen.

Das Treffen und die Umsetzung von Entscheidungen gehört zu den zentralen Aufgaben eines Managers. Managemententscheidungen sind durch folgende Kriterien gekennzeichnet²:

¹ Vgl. Horváth P., Gleich R., Seiter M., Controlling, S. 3 f.

² Vgl. Vanini U., Krolak T., Langguth H., Controlling, S. 29 – 36

- Sie werden durch zahlreiche externe Faktoren, wie z.B. die Entwicklung der Rohstoffpreise, und interne Faktoren, wie z.B. die Bearbeitungszeit für einen Auftrag, beeinflusst
- Es besteht eine hohe Unsicherheit über die künftige Entwicklung vieler Einflussfaktoren
- Managemententscheidungen müssen häufig unter Zeitdruck gefällt werden
- Durch kognitive Verzerrungen sind Defizite in der Prozessrationalität nicht ausgeschlossen.

Nicht zuletzt aufgrund des letzten Punktes benötigen Manager zur Sicherstellung der Prozessrationalität und Begrenzung von opportunistischem Verhalten eine Unterstützung, die die Rationalität von Managemententscheidungen gewährleistet. Damit gemeint ist ein strukturiertes Vorgehen und die Bereitstellung entscheidungsrelevanter Informationen.

1.2 Lernziele

In diesem Kapitel sollen den Studierenden folgende Inhalte vermittelt werden:

- Die Studierenden bekommen einen Überblick über die verschiedenen Ausprägungen des Controllings.
- Sie wissen Bescheid über die Ziele und Aufgaben des Controllings.
- Die Studierenden kennen die verschiedenen Rollen des Controllings.
- Sie kennen die verschiedenen Möglichkeiten der Controllingorganisation.
- Die Studierenden lernen den Controller als Schnittstellenspezialist kennen.
- Sie bekommen einen Überblick über die wichtigsten Schnittstellen des Controllings zu anderen Bereichen.
- Da Controlling einem ständigen Wandel unterliegt, werden den Studierenden Entwicklungspotentiale des Controllings aufgezeigt

1.3 Begriffsabgrenzungen

1.3.1 Controllingbegriff

Die weite Verbreitung des Controllings in der Praxis und in den betriebswirtschaftlichen Studiengängen zeigen, dass Controller zweifelsohne erfolgreich sind. Controlling ist in den meisten Unternehmen fest verankert und von dort nicht mehr wegzudenken. Insbesondere in wirtschaftlich schwierigen Zeiten wird der Blick noch stärker auf das Controlling gerichtet³. Dem Controlling kommt in solchen Zeiten die Aufgabe zu, eine „**Steuerung auf Sicht**“ zu realisieren. Damit gemeint ist, dass man permanent alle relevanten Daten eines Unternehmens analysieren muss, um kurzfristig die richtigen Entscheidungen zu treffen.

³ Vgl. Rieg R., Internationales Controlling, S. 1

Trotz des Erfolgs in der Praxis ist die wissenschaftliche Diskussion darüber, was Controlling ist oder sein sollte bzw. was Controller tun oder tun sollten, nicht zu einem Ende gekommen. Es gibt zahllose Versuche, Controlling zu definieren, ein Konsens ist jedoch nicht in Sicht. Nach Rieg⁴ sind die Hauptgründe dafür, **dass Controlling nicht einheitlich definiert ist**, folgende:

- Theorievielfalt: Verschiedene Autoren verwenden unterschiedliche Theorien. Dadurch kommt es zwangsläufig zu unterschiedlichen Begriffsdefinitionen. Dabei wird auch nicht immer exakt zwischen der institutionellen Sicht, d.h. der Controller als Ausführender von bestimmten Aufgaben, und der funktionalen Sicht, d.h. Controlling als eine Summe von Aufgaben, getrennt.
- „Überhöhung“ des Controlling-Konzeptes: „Hegemoniale“ Bestrebungen gipfeln darin, andere Aufgabenfelder, wie z.B. das externe Rechnungswesen, das komplette Risikomanagement oder technische Steuerungsaufgaben übernehmen zu können.
- Fehlende wissenschaftliche Begründung: Anstatt Controlling zu definieren, werden oftmals die Aufgaben des Controllings lediglich aufgelistet, was jedoch nicht zielführend ist.

Obwohl die **Praxisrelevanz des Controllings** unbestritten ist, kann festgehalten werden, dass das Controlling in den einzelnen Unternehmensbranchen oftmals eine sehr unterschiedliche Stellung hat. Gerade in manchen, sehr technikdominierten, Unternehmen hat das Controlling oftmals einen schwächeren Stand. In einem solchen Fall wird der Mehrwert des Controllings häufig verkannt.

Obwohl Controlling in Deutschland schon ein halbes Jahrhundert lang bekannt ist, gibt es über die Definition, den Aufgaben, Zielen und Funktionen noch keine Einigkeit. „Jeder hat seine eigenen Vorstellungen darüber, was Controlling bedeutet oder bedeuten sollte, doch jeder meint etwas anderes, wenn von Controlling spricht.“⁵ Bezüglich der Begriffe Controlling und Controller ergaben empirische Untersuchungen zum Teil große Wissenslücken, auch bei den Führungskräften. Auf ein fehlendes Controllingverständnis deutet beispielsweise folgendes Inserat hin: „Controller gesucht, Frühpensionäre aus dem öffentlichen Dienst (Polizei, Bundeswehr, Verwaltung) werden für die Überwachungsarbeiten bevorzugt eingestellt.“⁶

Preissler geht von folgender Controlling-Definition aus:

„Controlling ist ein funktionsübergreifendes Steuerungsinstrument, das den unternehmerischen Entscheidungs- und Steuerungsprozess durch zielgerichtete Informationener- und -verarbeitung unterstützt. Der Controller sorgt dafür, dass ein

⁴ Vgl. a.a.O., S. 2 f.

⁵ Preißler P., Controlling, S. 1

⁶ Ebd.

wirtschaftliches Instrumentarium zur Verfügung steht, das vor allem durch systematische Planung und der damit notwendigen Kontrolle hilft, die aufgestellten Unternehmensziele zu erreichen.“⁷ In dieser Definition wird zurecht sehr stark auf die Entscheidungsunterstützung des Controllings abgestellt. Außerdem sollte die Unterstützungsfunktion des Controllings gewährleisten, dass die Unternehmensziele eingehalten werden.

Für die weiteren Ausführungen soll von der Controllingdefinition von **Horváth** ausgegangen werden: „Controlling ist – funktional gesehen – dasjenige Subsystem der Führung, das Planung und Kontrolle sowie Informationsversorgung systembildend und systemkoppelnd zielorientiert koordiniert und so die Adaption und Koordination des Gesamtsystems unterstützt“. Die Hauptaufgaben des Controllings sind also die Planungskoordination, Abweichungsanalyse, Informationsversorgung und Unternehmenssteuerung.

Der Controller ist

- kein Kontrolleur,
- ein führungsunterstützender Koordinator,
- ein kritischer Counterpart des Managements und er sollte
- eine hohe IT-Affinität und soziale Kompetenz haben.

Nach dem **Internationaler Controller Verein (ICV)** sollte die Verantwortung der Manager und Controller wie folgt abgegrenzt bzw. die Zusammenarbeit zwischen den beiden Personengruppen wie folgt gekennzeichnet sein:

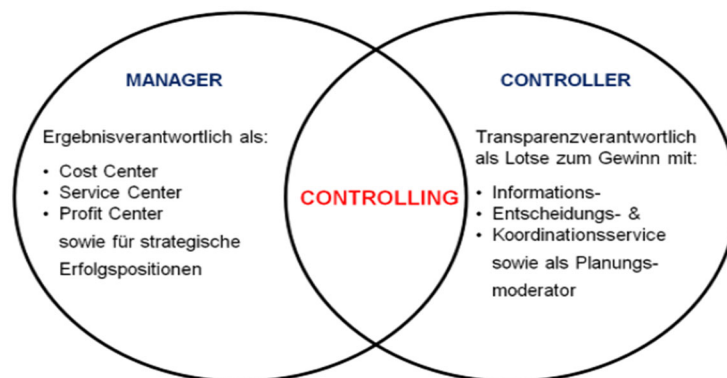


Abb. 1: Zusammenarbeit zwischen Manager und Controller⁸

Nach Meinung des ICV üben Controller folgende Tätigkeiten aus: „Controller gestalten und begleiten den Managementprozesses der Zielfindung, Planung und Steuerung und tragen damit Mitverantwortung für die Zielerreichung“.

⁷ Preißler P., Controlling S. 1 f.

⁸ ICV – Internationaler Controller Verein e.V. (Hrsg.), o.J., S. 3

Die Abb. 1 kann wie folgt interpretiert werden:

- Bei den Managern steht die Ergebnisverantwortung im Mittelpunkt, wobei den Controllern neben der Transparenzverantwortung auch eine Ergebnisverantwortung zugeschrieben wird.
- Die Manager sind die unternehmensinternen Kunden der Controller, d.h. die Manager müssen ihren Informationsbedarf gegenüber den Controllern artikulieren und diese sollte diesen Informationsbedarf auch decken.
- Controlling stellt eine Schnittmenge zwischen den Managern und Controllern dar. Controlling im Sinne einer zielorientierten Steuerung ist also nicht nur eine Aufgabe der Controller, sondern auch der Manager. Wird diese Aufgabe von den Managern angenommen, spricht man von Selbstcontrolling. Horváth spricht in diesem Zusammenhang von einer „Reintegration der Controllingaufgaben in das Management“⁹

1.3.2 Controllingkonzeptionen

Unter „Control“ versteht man in der englischsprachigen Literatur Beherrschung, Lenkung, Regelung und Steuerung von Prozessen. Die Begriffe „Control“ und „Controlling“ werden synonym verwendet¹⁰. „Control“ kann nicht mit Kontrolle übersetzt werden. Sinngemäß kann „Control“ mit Steuerung übersetzt werden. Bis dato existiert keine einheitliche Controllingdefinition.

Nach **Deyhle** ist der Controller eine Art betriebswirtschaftlicher Lotse, der mit Hilfe von ausgewählten quantitativen und qualitativen Informationen dazu beiträgt, dass die Unternehmen in „unruhigem Gewässer“ operieren können. Es dürfen die „Zusammenhänge zwischen Umsatz, Kosten und Gewinn nicht aus den Fugen geraten“¹¹. Seiner Meinung nach ist Controlling mehr als Kontrolle.

Die wichtigsten Controllingkonzeptionen umfassen folgende unterschiedlichen Aspekte¹²:

- **Reichmann** stellt als Vertreter der **informationsorientierten Controlling-Konzeption** die Versorgung des Managements mit entscheidungsrelevanten Informationen in den Mittelpunkt. Er definiert Controlling als „zielbezogene Unterstützung von Führungsaufgaben, die der systemgestützten Informationsbeschaffung und Informationsverarbeitung zur Planerstellung, Koordination und Kontrolle [...] zur Verbesserung der Entscheidungsqualität“¹³ dient.

⁹ Vgl. Horváth P., Gleich R., Seiter M., Controlling, S. 388

¹⁰ Vgl. a.a.O, S. 14

¹¹ Deyhle A., Hauser M., Controller-Praxis, S. 10

¹² Vgl. Britzelmaier B., Controlling, S. 14 f.; siehe auch Graumann M., Controlling, S. 1 ff.

¹³ Reichmann et al., Controlling mit Kennzahlen - Eine systemgestützte Controlling-Konzeption, S. 19

Bei der Controllingkonzeption wird auf die Verbesserung der Entscheidungsqualität insbesondere bei unstrukturierten und unsicheren Entscheidungen abgestellt. Der Controller soll die notwendigen Informationen zur Problemlösung entscheidungsorientiert aufbereiten. Hervorzuhebende Controllinginstrumente bei dieser Konzeption sind Kennzahlen und Kennzahlensysteme.

- Beim **koordinationsorientierten Ansatz nach Horváth** wird Controlling als zentrale Managementaufgabe und als Subsystem des Managements betrachtet. Controlling soll die Planung und Kontrolle sowie Informationsversorgung systembildend und systemkoppelnd ergebniszielorientiert¹⁴ koordinieren und so die Adaption und Koordination des Gesamtsystems unterstützen. Ein wichtiger Teil der Controllertätigkeit ist die Mitwirkung am Planungs- und Steuerungsprozess. Im Mittelpunkt stehen dabei Koordinations- und Abstimmungsaufgaben. Aufgabe des Controllings nach dieser Konzeption ist die Gesamtsteuerung des Unternehmens, d.h. Aufbau eines Systems aufeinander abgestimmter Pläne sowie eine regelmäßige Kontrolle der Planerfüllung. Ein fester Bestandteil der Controllertätigkeit sollte die Ausrichtung an der Unternehmensstrategie sein¹⁵.
- Vertreter einer **wertschöpfungsorientierten Controlling-Konzeption** ist **Becker**¹⁶. Typisch dafür ist, dass der primäre Unternehmenszweck die Schaffung von Wertschöpfung für die Stakeholder ist. Die Wertschöpfung hat ihren Ursprung in Wettbewerbsvorteilen eines Unternehmens, z.B. Innovationsprojekten. Nach dieser Konzeption muss es sich das Management zur Aufgabe machen, Erfolgspotenziale zu identifizieren und weiterzuentwickeln sowie die betrieblichen Entscheidungen auf Wertschöpfung auszurichten. Nicht wertschöpfenden Tätigkeiten sollten minimiert werden. Die Controller sollten das Management durch die Bereitstellung von entscheidungsrelevanten Informationen zur Wertschöpfung unterstützen.
- Im Vordergrund der Controllingkonzeption von **Weber/Schäffer**¹⁷ steht die Rationalitätssicherung der Führung. Die beiden Autoren begründen diesen Ansatz damit, dass viele Entscheidungsträger nicht in der Lage sind, d.h. entweder nicht können und/oder nicht wollen, unternehmerische Entscheidungen rational zu fällen. Dem Manager können entweder die richtigen Informationen oder das methodische Wissen fehlen, um rationale Entscheidungen treffen zu können. Entscheidungen sollten also strukturiert und auf Basis ausreichender Informationen getroffen werden.

¹⁴ Vgl. Horváth P., Gleich R., Seiter M., Controlling, S. 49

¹⁵ Vgl. a.a.O., S. 13

¹⁶ Vgl. Becker W., Baltzer B., Ulrich P., Wertschöpfungsorientiertes Controlling, S. 60 ff.

¹⁷ Vgl. Weber J., Schäffer U., Einführung in das Controlling, S. 48 ff.; vgl. Deimel K., Heupel T., Wiltinger K., Controlling, S. 46 f.

Vermieden werden sollte also, dass Entscheidungen reine Bauchentscheidungen sind und damit wenig methodisch vorgegangen wird. Das Controlling kann durch die Bereitstellung von entscheidungsrelevanten Informationen und methodischer Unterstützung zu einer **Rationalitätssicherung**¹⁸ unternehmerischer Entscheidungen beitragen. Dabei sollte der Controller immer eine objektive Sicht auf das Unternehmen wahren. Rationalität bedeutet die Sicherung einer Zweck-Mittel-Rationalität. Dies bedeutet, dass die vorhandenen Ressourcen so eingesetzt werden sollen, dass die Unternehmensziele erreicht werden.

1.3.3 Mögliche Ausprägungen des Controllings

Das Controlling hat sehr viele Ausprägungen. Wenn man von Controlling spricht, können sehr unterschiedlich Aspekte gemeint sein. Die große Palette der Controllingthemen zeigt die folgende Abb. 2, wobei erwähnt werden muss, dass diese Abb. keinen Anspruch auf Vollständigkeit erhebt.

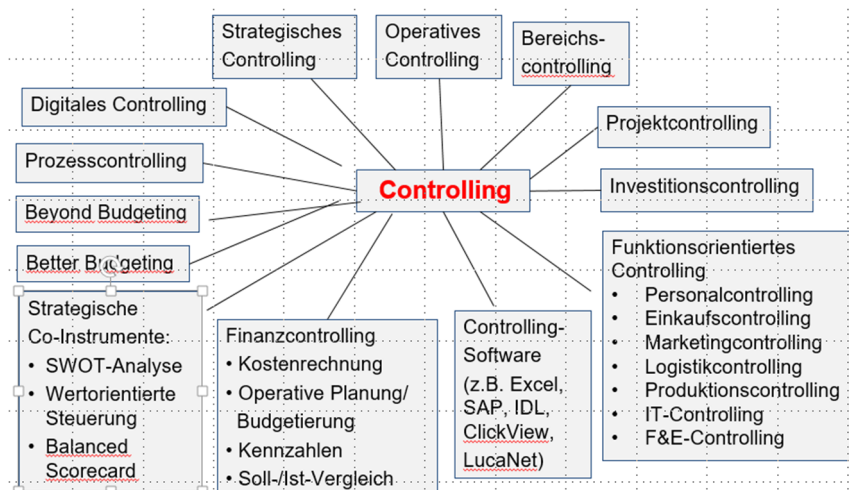


Abb. 2: Ausprägungen des Controllings

Das Controlling hat im Zuge der Verbreitung dieser Disziplin der Betriebswirtschaftslehre zu einer starken Ausdifferenzierung und Erweiterung des Controllingbegriffs und der –aktivitäten geführt. Man kann folgende Differenzierungen durchführen:

- Nach dem Zeitbezug (z.B. Strategisches und operatives Controlling),
- Nach Funktionen (z.B. Produktionscontrolling, Marketingcontrolling),
- Nach Einsatzfaktoren (z.B. Finanzcontrolling, Personalcontrolling),
- Nach Organisationen (z.B. Gewinnerorientierte Unternehmen, NPO).¹⁹

¹⁸ Vgl. Horváth P., Gleich R., Seiter M., Controlling, S. 62

¹⁹ Vgl. Deimel K., Heupel T., Wiltinger K., Controlling, S. 18

1.3.3.1 Strategisches und operatives Controlling

Die Unterscheidung in ein strategisches und operatives Controlling ist relativ trennscharf. Dies zeigt sich u.a. daran, dass es in größeren Unternehmen Organisationseinheiten gibt, die denen entweder das operative oder strategische Controlling stattfindet. Außerdem wird oftmals im Curriculum von betriebswirtschaftlichen Studiengängen in diese beiden Bereiche differenziert. Das strategische Controlling dient der langfristigen Steuerung und damit der Existenzsicherung, während das operative Controlling die kurzfristige Steuerung und damit Erfolgssicherung unterstützt. Im Einzelnen unterscheiden sich die beiden Controllingbereiche in mehrfacher Hinsicht (Tab. 1):²⁰

Unterscheidungsmerkmale	Operatives Controlling	Strategisches Controlling
Betrachtungszeitraum	Kurz- und mittelfristige Ausrichtung (1-3 Jahre)	Langfristige Ausrichtung (4 – 10 Jahre)
Zielgrößen	Umsatz, Kosten, Gewinn, Liquidität	Existenzsicherung, Nutzung von Erfolgspotenzialen
Dimensionen	Aufwand/Ertrag, Kosten/Leistungen	Chancen/Risiken, Stärken/Schwächen
Orientierung	i.w. interne Orientierung	i.w. externe Orientierung
Rahmenbedingungen	Relativ stabil	Hohe Komplexität, Dynamik, Diskontinuität des Umfeldes
Informationen	Relativ sichere Informationen	z.T. hohe Unsicherheit
Art der Information	Quantitativ, monetär	Meist qualitativ
Fragestellung	„Die Dinge richtig tun“ (Effizienz)	„Die richtigen Dinge tun“ (Effektivität)
Art der Probleme	Strukturiert, konkret, repetitiv	Meistens unstrukturiert, unscharf
Detaillierungsgrad	Relativ groß	Weniger detailliert
Methoden	- Jahresabschluss - Kostenrechnung - Wirtschaftlichkeitsrechnung - Budgetierung / operative Planung - Kennzahlenanalyse - Reporting - Ergebnisrechnung	- Markt- und Wettbewerbsanalyse - SWOT-Analyse (Stärken-Schwächen-Analyse) - Szenario-Analyse - Portfolio-Analyse - Wertorientierte Steuerung - <u>Balanced Scorecard</u>

Tab. 1: Unterscheidung zwischen dem strategischen und operativen Controlling

Eine stringente Aufteilung des Controllings in einen operativen und strategischen Teil lässt sich nicht immer durchhalten. Hierfür lassen sich folgende Beispiele anführen:

- Die Nutzwertanalyse als eine Investitionsrechnungsmethode beinhaltet sowohl quantitative als auch qualitative Kriterien. Außerdem hat eine Investitionsrechnung sowohl einen kurzfristigen als auch langfristigen Charakter.
- Kostenmanagementmethoden, wie die Prozesskostenrechnung und das Target Costing lassen sich nicht eindeutig einer der beiden Bereiche des Controllings zuordnen.

²⁰ Vgl. Britzelmaier B., Controlling, S. 139

- Eine Existenzsicherung als strategisches Thema kann nur erreicht werden, wenn ausreichend Gewinn erzielt wird.

Anhand der vorgebrachten Argumente kann festgehalten werden, dass die Unterscheidung zwischen den beiden Controllingbereichen bei mehreren Unterscheidungsmerkmalen fließend ist.²¹

1.3.3.2 Bereichs- und Projektcontrolling

Allgemein lässt sich das Controlling als den Teilbereich eines Unternehmens darstellen, der bestimmte Aufgaben wahrnimmt, um auf diese Weise die Entscheidungsträger bei ihrer Steuerungsaufgabe und den damit verbundenen Entscheidungen zu unterstützen. Mit Unterstützung ist die Beschaffung, Aufbereitung und Analyse von Daten zur Vorbereitung zielorientierter Entscheidungen gemeint. Die Entscheidung selbst bleibt dem Management überlassen, wobei zu betonen ist, dass das Controlling neben der Transparenzverantwortung auch eine Ergebnisverantwortung zugeschrieben wird. Das Bereichscontrolling betrachtet das Controlling als heterogenes Steuerungsinstrument in unterschiedlichen Unternehmensbereichen, d.h. es findet hinsichtlich der Aufgaben und Instrumente eine funktionsspezifische Differenzierung statt.

Die organisatorische Implementierung eines Bereichscontrollings macht nur dann Sinn, wenn damit der Zielerreichungsgrad erhöht wird. Dabei gilt es, für jeden Bereich die spezifischen Controllingaufgaben und –instrumente zu erarbeiten. Diese Aufgaben sind auf dezentrale, funktionsspezifische Controllingstellen entlang der Wertschöpfungskette zu übertragen. Als besonders wichtige Bereiche gelten das Einkaufs-, Logistik-, Produktions-, Vertriebs-, Personal- und Finanzcontrolling. Beispielsweise unterscheiden sich diese Bereiche hinsichtlich der Controllinginstrumente Planung/Budgetierung, Kennzahlenanalyse und Reporting. Dem Controlling kommt die Aufgabe zu, u.a. zwischen den einzelnen Unternehmensbereichen zu koordinieren.

Charakteristisch für das Projektcontrolling sind folgende Aspekte.

- Das Projektcontrolling ist Teil des Projektmanagements.
- Ziel des Projektcontrollings ist die Erreichung der projektbezogenen Ziele insbesondere hinsichtlich der **Kosten**, **Leistung** und der **Zeit**.
- Instrumente des Projektcontrollings sind u.a. eine Projektplanung, ein monatlicher Projektstatusbericht, Meilensteintrendanalyse und **Earned Value Analyse (EVA)** etc.

²¹ Vgl. Britzelmaier B., Controlling, S. 139 f.

Ein effektives Instrument der Projektsteuerung stellt die Earned Value Analyse (EVA) dar, die vor allem in den USA als Standard eingesetzt wird. Die Methode dient zur Messung von Projektfortschritt und –erfolg. Sie stellt eine integrierte Methode zur Kostenüberwachung und –prognose dar. Voraussetzung für die EVA ist eine vollständige Planung der Leistung, Kosten und Termine sowie die stichtagsbezogene Erfassung der Ist-Situation, also die Ermittlung der Plan- und Ist-Kosten pro Leistungseinheit zu den jeweiligen Berichtszeitpunkten. Die EVA kann für ein Arbeitspaket, für das Gesamtprojekt und im Rahmen des Multiprojektcontrollings von Bedeutung sein.²²

1.4 Controlling in funktionaler Hinsicht

1.4.1 Ziele und Aufgaben des Controllings

Im Controlling gibt es direkte und indirekte Ziele. Direkte Ziele umfassen die Leistungen des Funktionsbereichs Controlling, während indirekte Ziele aus den übergeordneten monetären Unternehmenszielen, z.B. dem Gewinn, abgeleitet werden. Da die Wirkungen von Controllingleistungen nicht immer unmittelbar messbar sind, tragen die Controller i. d. R. nur indirekt zur Erreichung dieser Ziele bei.²³

Das Controlling unterstützt das Management bei der Erreichung der Unternehmensziele. Im Fokus stehen in diesem Zusammenhang die Renditeziele, vor allem die Umsatz- oder Kapitalrendite sowie die Liquiditätsziele, z.B. der Cash Flow. Bei den **Controllingzielen** wird zwischen den

- Sachzielen (Leistungsziele), wie z.B. Senkung der Durchlaufzeit,
- Formalzielen (ökonomische Ziele), wie z.B. Steigerung des EBIT und den
- ökologischen Zielen (Ziele der Nachhaltigkeit), wie z.B. der Schadstoffausstoß bei Autos unterschieden.²⁴

Das **Controller-Leitbild des Internationalen Controller Vereins (ICV)** lässt gut erkennen, welche Aufgaben das Controlling hat:²⁵

²² https://www.haufe.de/controlling/projektcontrolling/projektcontrolling-methoden_28_449164.html (letzter Zugriff: 31.01.2021)

²³ Vgl. Vanini U., Krolak T., Langguth H., Controlling, S. 37

²⁴ Vgl. Britzelmaier B., Controlling, S. 17

²⁵ ICV – Internationaler Controller Verein e.V. (Hrsg.), o.J., S. 9

Controller gestalten und begleiten den Managementprozess der Zielfindung, Planung und Steuerung und tragen damit Mitverantwortung für die Zielerreichung.

- Controller sorgen für Strategie-, Ergebnis-, Finanz-, Prozesstransparenz und tragen somit zu höherer Wirtschaftlichkeit bei.
- Controller koordinieren Teilziele und Teilpläne ganzheitlich und organisieren unternehmensübergreifend das zukunftsorientierte Berichtswesen.
- Controller moderieren und gestalten den Managementprozess der Zielfindung, Planung und Steuerung so, dass jeder Entscheidungsträger zielorientierte handeln kann.
- Controller leisten den dazu erforderlichen Service der betriebswirtschaftlichen Daten- und Informationsversorgung.
- Controller gestalten und pflegen die Controlling-Systeme.

Tab. 2: Controller-Leitbild des Internationalen Controller Verein (ICV)

Nach einer Operationalisierung des Controller-Leitbildes lassen sich die **Aufgaben des Controllings** wie folgt zusammenfassen:

- Controller sind im Zielbildungsprozess mit eingebunden,
- Controller koordinieren den Planungsprozess. Dabei werden die von der Fachseite erstellten Pläne auf Konsistenz und Plausibilität überprüft,
- Controller tragen dazu bei, dass die Unternehmensziele eingehalten werden. Dies wird mit Hilfe von Abweichungsanalysen, etwa anhand von Soll-/Ist-Vergleichen permanent untersucht,
- Controller führen das Reporting durch, d.h. sie informieren das Management mit entscheidungsrelevanten Daten, um Entscheidungen zu unterstützen,
- Controller führen notwendige ad-hoc-Auswertungen durch,
- Controller entwickeln die strategischen und operativen Controllinginstrumente weiter,
- Controller treiben die notwendige Entwicklung hin zum digitalen Controlling voran.

1.4.2 Anforderungen an die Controller

An Controller werden im Schrifttum zahlreiche persönliche und fachliche Anforderungen gestellt.²⁶ Die Wahrnehmung der vielfältigen und anspruchsvollen Aufgaben des Controllings erfordert von den Controllern eine hohe Kompetenz, d.h. sowohl eine hohe Fachkompetenz als auch persönliche Kompetenzen. Einhergehend mit der **Veränderung des Rollenbildes** des Controllers haben sich auch die Anforderungen und Voraussetzungen an den Controllerberuf gewandelt. Für die Controller gilt mittlerweile ein komplexes Anforderungsprofil:

²⁶ Vgl. Deimel K., Heupel T., Wiltinger K., Controlling, S. 33 ff.; vgl. Preißler P., Controlling, 19 ff.; vgl. Britzelmaier B., Controlling, S. 27 ff.; vgl. Graumann M., S. 15; vgl. Horváth P. et. al., Controlling, S. 434 ff. und S. 471 ff.

Anforderungsprofil für Controller	
Persönliche Anforderungen	Fachliche Anforderungen
<ul style="list-style-type: none"> - Moderationsfähigkeit, - Kooperationsbereitschaft und Teamfähigkeit, - Analytische und konzeptionelle Fähigkeiten, - Durchsetzungsvermögen, - Führungsfähigkeit, - Einsatzbereitschaft, - Unternehmerisches Denken, d.h. zielorientiertes Handeln, - Interkulturelle Kompetenzen, - Problemlösungskompetenz. 	<ul style="list-style-type: none"> - Studium (Betriebswirtschaftslehre oder Wirtschaftsingenieurwesen oder Wirtschaftsinformatik), - Gute Kenntnisse des Finanz- und Rechnungswesens sowie der Kostenrechnung, - Planungs-, Kontroll-, Steuerungs- und Entscheidungsmethoden, - Erkennen von Schwachstellen, - Beherrschen der Controllinginstrumente, - Geschäftsverständnis, - Gute IT-Kenntnisse.

Tab. 3: Anforderungsprofil für Controller

Die Bedeutung der Moderationsfähigkeit als wichtige persönliche Fähigkeit der Controller kann nicht hoch genug eingeschätzt werden, und zwar wegen typischer **Problemfelder und Widerstände gegenüber dem Controlling:** ²⁷

- Das Controllingkonzept sollte von allen Beteiligten akzeptiert und unterstützt werden.
- Controlling wurde von einzelnen Personen als vorübergehende Modeerscheinung abgetan.
- Gegen die Einführung des Controllings besteht vielfach Widerstand, da es mit Kontrolle assoziiert wird. Die weit verbreitete Meinung ist, dass die Kontrolle von Fach- und Marktfremden durchgeführt wird, d.h. unsachgemäß gehandhabt wird.
- Gerade in Krisenzeiten sind oftmals im Management in Kooperation mit dem Controlling unpopuläre Entscheidungen zu treffen.

Prof. Jürgen Weber von der WHU in Valendar führt in einem zeitlichen Turnus von drei Jahren eine Controller **Panel-Befragung** durch. Gefragt werden die Controller von mehr als 1.000 Unternehmen aus unterschiedlichen Branchen. An der Befragung tatsächlich teilgenommen haben ca. 380 Personen. Bei den Befragungen wird das Anforderungsprofil der Controller auf den Prüfstand gestellt, d.h. es wird die vergangene, momentane und künftige Bedeutung einzelner Zukunftsthemen gemessen. Die letzte Befragung in 2020 führte zu folgendem Ergebnis:

²⁷ Vgl. Graumann M., Controlling, S 15

Zukunftsthemen	Bedeutung 2011	Bedeutung 2014	Bedeutung 2017	Bedeutung 2020	Bedeutung 2025 (E)
1 Informationssysteme	5,6	5,7	5,3	5,5	+0,9 → 6,4
2 Data Management	-	-	5,2	4,7	+1,6 → 6,3
2 Digitale Kompetenzen	-	-	4,2	4,3	+2,0 → 6,3
4 Effizienz des Controllings	5,4	5,1	4,9	4,9	+1,0 → 5,9
5 Business Partner	4,4	4,7	4,6	4,7	+0,8 → 5,5
5 Business Analytics	-	-	3,2	3,8	+1,7 → 5,5
7 Digitale Geschäftsmodelle	-	-	3,7	3,7	+1,7 → 5,4
8 Qualifizierter Controllernachwuchs	4,0	4,2	4,1	4,3	+1,0 → 5,3
8 Beteiligung an der strategischen Planung	4,7	4,4	4,4	4,4	+0,9 → 5,3
10 Krisenmanagement	-	-	-	4,9	+0,3 → 5,2
10 Volatilität	4,5	4,3	4,4	4,6	+0,6 → 5,2
10 Risikomanagement	-	-	-	4,4	+0,8 → 5,2
13 Schlanke Planung („Lean Planning“)	-	-	-	3,8	+1,3 → 5,1
13 Self Service für das Management	-	-	3,7	3,6	+1,5 → 5,1
15 Cash-Orientierung	-	4,2	4,1	4,5	+0,5 → 5,0
15 Agile Unternehmenssteuerung	-	-	3,9	3,7	+1,3 → 5,0

Tab. 4: Vierte WHU-Controlling-Zukunftsstudie ²⁸

Die **vierte Zukunftsstudie** führt zum Status der Digitalisierung zu folgenden Ergebnissen:

- Die Bedeutung der Digitalisierung hat im Vergleich zur letzten Studie in 2017 deutlich zugenommen. Auch der Mittelstand beschäftigt sich zunehmend damit.
- Zwei Drittel der befragten Unternehmen haben sich bereits mit der Digitalisierungsstrategie beschäftigt. Bei 21% liegt sie allerdings erst im vollen Umfang vor.
- Das Controlling hat gegenüber der letzten Studie in 2017 deutlich aufgeholt. 66% der befragten Unternehmen haben mittlerweile eine Digitalisierungsstrategie für das Controlling.
- Ca. die Hälfte der Befragten erwartet für 2025 im Rahmen von Self Service eine vollständige Informationsauswahl. Die mobile Datenverfügbarkeit setzt sich zunehmend durch.
- 50% der großen Unternehmen und 16% der kleinen Unternehmen erwarten, dass der Controllingbereich in Zukunft schrumpfen wird. ²⁹

²⁸ Vgl. Weber J., Schäffer U., Reimer M., WHU-Controller Panel: Die Zukunftsthemen des Controllings, Ergebnisse der vierten WHU-Zukunftsstudie (2020), S. 7.

²⁹ Vgl. Weber J., Schäffer U., Reimer M., WHU-Controller Panel: Die Zukunftsthemen des Controllings, Ergebnisse der vierten WHU-Zukunftsstudie (2020), S. 4.

Lt. Horváth gibt es im Schrifttum keinen Konsens, welche Ausprägungen die Digitalisierung im Controlling konkret aufweist. Die aktuelle Diskussion umfasst eine Erweiterung bekannter IT-Systeme, Konzepte in Verbindung mit Big Data sowie Technologien zur Verbesserung der Controllingprozesse. Horváth betrachtet die aktuelle Entwicklung unter drei Aspekten, nämlich die

- **Funktionserweiterung**, z.B. durch Business Intelligence (BI) und Business Analytics,
- **Automatisierung**, z.B. durch Workflow-Management und Robotic Process Automation
- **Beschleunigung**, z.B. durch In-Memory-Technologien und Cloud Computing³⁰. In-Memory speichert alle Daten, Indizes und Systemeinstellungen im Arbeitsspeicher des jeweiligen Servers. Die Daten werden bei In-Memory spaltenorientiert abgelegt. Diese Methode kann vor allem von BI-Systemen genutzt werden, da Analyse-Abfragen auch stärker spaltenorientiert arbeiten. Aufgrund der effizienteren Abfrage- und Transaktionsverarbeitung tragen In-Memory-Technologien auch zur Kostensenkung bei.

1.4.3 Notwendigkeit und Vorteile des Controllings

Bevor man Controlling in einem Unternehmen einführt, muss die Frage gestellt werden, welcher Nutzen dem Aufwand zur Aufrechterhaltung einer Controllingorganisation gegenübersteht. **Controlling bietet folgende Vorteile:**

- Grundsätzlich größere Transparenz der Unternehmensdaten, dadurch werden vorhandene Schwachstellen eher erkannt
- Insbesondere bietet Controlling eine bessere Kostentransparenz, d.h. es liegen die Plan-, Ist- und Sollkosten pro Auftrag vor.
- Es liegen die operativen Ergebnisse pro Produkt, Auftrag und Periode vor
- Controlling zielt darauf ab, dass sich Unternehmen ambitionierte (und dennoch realistische) Ziele setzen. Diese werden mit Unterstützung des Controllings eher erreicht
- Controlling hat eine Frühwarnfunktion insbesondere hinsichtlich der Ergebnis- und Liquiditätsentwicklung
- Controlling generiert entscheidungsrelevante Daten, die an die Manager weitergegeben werden und eine Entscheidungsunterstützung darstellen
- Controlling führt zu einer effizienteren Projektsteuerung
- Die Messung der Prozessperformance führt in vielen Fällen zu einer Prozessverbesserung.
- Das strategische Controlling führt zu einer effektiveren langfristigen Ausrichtung eines Unternehmens. Außerdem trägt das Controlling dazu bei, dass die Strategieumsetzung gemessen wird.

³⁰ Vgl. Horváth P., Gleich R., Seiter M., Controlling, S. 469 f.

- Das zunehmend digitale Controlling führt zu einer Kostenreduzierung, Beschleunigung von Prozessen und Verbesserung von Analyseergebnissen.

1.5 Controlling in institutioneller Hinsicht

1.5.1 Mögliche Rollen des Controllings im Unternehmen

Unter einer Rolle wird ein „Bündel von Verhaltenserwartungen, die an eine soziale Position gerichtet werden“ verstanden. Die Verhaltenserwartungen beziehen sich auf den Inhalt der Aufgaben einer Stelle, die Art der Wahrnehmung sowie die notwendigen Kompetenzen. Die Komplexität einer Rolle steigt mit der Zahl der Aufgaben und Interaktionen mit anderen Stellen.

Controller-Rollen gelten deshalb als komplex.³¹

Das Selbstverständnis der Controller hat sich in den letzten Jahren und Jahrzehnten stark verändert. Das Controlling entstand ursprünglich aus dem Rechnungswesen von Unternehmen. Zu Beginn standen die Dokumentation von Geschäftsvorfällen und die Kontrolle der Resultate dieser Geschäftsvorfälle im Fokus des Interesses der Controller. In der Folgezeit und insbesondere in jüngster Zeit haben sich das Rollenverständnis und die Aufgaben sowie die Anforderungen an das Controlling stark verändert. In der heutigen Zeit verstehen sich Controller primär als „Sparringpartner“ der Geschäftsführung oder des Vorstands sowie interner Berater des Managements.³²

Ausgewählte Controller-Rollen sind Schrifttum folgende³³:

- **Reporter:** Dieser befasst sich mit der Auswertung, Aufbereitung und Dokumentation von primär vergangenheitsorientierten, finanziellen Daten, z.B. aus der Kosten- und Leistungsrechnung oder dem Jahresabschluss. Er agiert überwiegend reaktiv, d.h. auf Anfrage des Managements.
- **Kontrolleur:** Dieser führt Abweichungsanalysen durch und überwacht die Budgeteinhaltung durch das Management. Wegen seiner Kontrollfunktion ist der Kontrolleur weitestgehend vom Management unabhängig. Er sollte eine gewisse Distanz wahren
- **Steuermann (Navigator):** Dieser unterstützt mit Hilfe eines funktionsfähigen Planungs- und Kontrollsystems das Management bei Entscheidungen. Der Navigator stellt neben den finanziellen Informationen auch nicht-finanzielle Informationen zur Verfügung. Neben profunden Kenntnissen zu den Controlling-Instrumenten sollte der Steuermann auch eine sog. Geschäftskompetenz haben, d.h. die eigenen Produkte, relevanten Märkte und das

³¹ Vgl. Vanini U., Krolak T., Langguth H., Controlling, S. 49.

³² Vgl. Deimel K., Heupel T., Wiltinger K., Controlling, S. 32.

³³ Vgl. Vanini U., Krolak T., Langguth H., Controlling, S. 51 f.; vgl. Horváth P., Gleich R., Seiter M., Controlling, S. 11.

Geschäftsmodell kennen. Als Steuermann hat der Controller Transparenz- und Methodenverantwortung.

- **Business Partner:** Eine sehr exponierte Rolle nehmen die Controller als Business Partner ein. In dieser Rolle arbeiten die Controller sehr intensiv mit dem Management auf Augenhöhe zusammen. Als Business Partner nimmt der Controller als gleichwertiges Mitglied an Management-Teamsitzungen teil und ist an den notwendigen Entscheidungen beteiligt. Eine wichtige Aufgabe der Controller ist die Interpretation und Diskussion der vorliegenden Informationen zusammen mit dem Manager bis hin zur gemeinsamen Entscheidung. Als Business Partner übernimmt der Controller weitere Aufgaben, z.B. die Unterstützung bei der Strategiefindung und –umsetzung sowie Compliancethemen. Allerdings muss konstatiert werden, dass die Rolle des Business Partners nicht einheitlich definiert ist. Deshalb reicht die Bandbreite vom reinen Diskussionspartner bis hin zum Co-Manager, der bei bestimmten wichtigen Entscheidungen ein Veto-Recht hat.

1.5.2 Die Organisation des Controllings

1.5.2.1 Controlling als Stabs- oder Linienstelle

Die Frage, ob es sinnvoll ist, Controlling als Linienfunktion oder als Stabsstelle zu realisieren, ist umstritten und kann nicht eindeutig mit ja oder nein beantwortet werden. In institutioneller Hinsicht stellt sich also die Frage, wie das Controlling in die Unternehmensorganisation eingebunden werden sollte. Für die Wirkung (Effektivität) des Controllings ist die organisatorische Einordnung sehr wichtig. In der Praxis gibt es kein Patentrezept zur Einbindung des Controllings in die Unternehmenshierarchie.

Für die Unternehmen hängt die **Controllingorganisation** insbesondere von folgenden Faktoren ab³⁴:

- Leistungsaufgabe und Branche des Unternehmens,
- Größe des Unternehmens,
- Umwelt des Unternehmens,
- Grad der Zentralisierung bzw. Dezentralisierung der Controllingabteilung,
- Kompetenz der Controllingabteilung,
- Hierarchische Einordnung der Controllingabteilung.

In größeren Unternehmen muss der Grad der **Zentralisierung bzw. Dezentralisierung** der Controllingfunktion geklärt werden. Controlling kann entweder in der Unternehmenszentrale

³⁴ Vgl. Graumann M., Controlling, S. 25 f.; vgl. Deimel K., Heupel T., Wiltinger K., Controlling, S. 37;

oder dezentral in einem Funktions- oder Geschäftsbereich angeordnet sein, je nachdem, wie nahe das Controlling an den operativen Aktivitäten angesiedelt werden soll³⁵.

Controlling als **Stabsstelle** ist zumeist direkt der Unternehmensleitung unterstellt und hat eine beratende und unterstützende Funktion. Sie kann Vorschläge zur Verbesserung der Steuerung des Unternehmens in erster Linie mithilfe der Unternehmensleitung umsetzen. Gegenüber den anderen Funktions- oder Geschäftsbereichen haben Stabsstellen eine beratende und unterstützende Funktion. Als Vorteil dieser Organisationsform ist eine gewisse Neutralität zu nennen, was der angestrebten Rolle des Controllings als interner Berater des Managements entgegenkommt. Andererseits ist dieser Vorteil mit einem Verzicht von bestimmten Kompetenzen verbunden, d.h. das Controlling als Stabsstelle hat keine Anweisungsbefugnis gegenüber anderen Bereichen. Verbesserungsvorschläge lassen sich in erster Linie mit der Unterstützung der Unternehmensleitung umsetzen. Das Ansehen des Controllings hängt hier primär von der Unterstützung durch die Unternehmensleitung ab.

Das Controlling als Stabsstelle zeigt die Abb. 3:

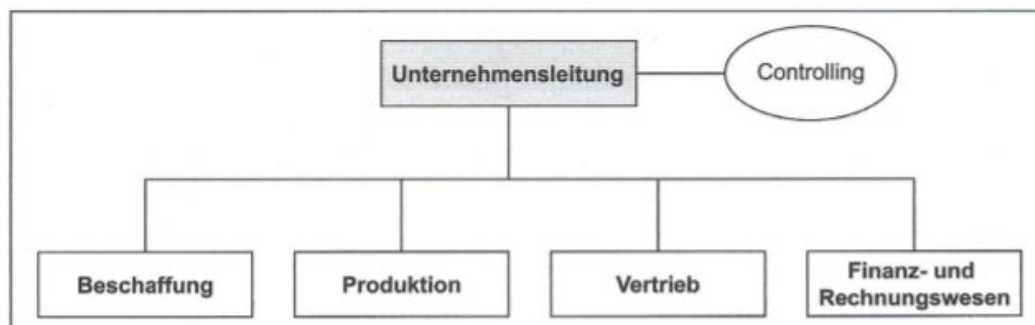


Abb. 3: Controlling in der Stabsorganisation³⁶

Die Controllingabteilung als **Linienstelle** ist innerhalb der Organisation ein gleichwertiges Mitglied der Führungsorganisation. Um ihre Aufgaben wahrnehmen zu können, genießt die Controllingabteilung innerhalb der Linienorganisation Weisungsbefugnis. Als Linienstelle hat das Controlling Vorschlags-, Beratungs- und Mitsprachekompetenzen, z.T. auch ein Vetorecht bei wichtigen Unternehmensentscheidungen. Damit hat das Controlling relativ große Einfluss- und Durchsetzungsmöglichkeiten auf die operativen Einheiten eines Unternehmens.

Bei einer Linienstelle kann problematisch sein, dass der Controller sowohl interner Berater als auch Entscheider ist. Dadurch kann dem Controllingbereich die notwendige Distanz für die kritische Auseinandersetzung mit den unternehmerischen Entscheidungen fehlen. Außerdem

³⁵ Vgl. Deimel K., Heupel T., Wiltinger K., Controlling, S. 37; vgl. Britzelmaier B., Controlling, S. 39 ff.;

³⁶ Vgl. Deimel K., Heupel T., Wiltinger K., Controlling, S. 39.

kann ein Problem sein, dass die Mehrheit der unternehmerischen „Entscheidungen häufig unter einem finanzwirtschaftlichen Primat und weniger unternehmensstrategisch gefällt werden.“³⁷ Das Controlling als Stabsstelle zeigt die Abb. 4:

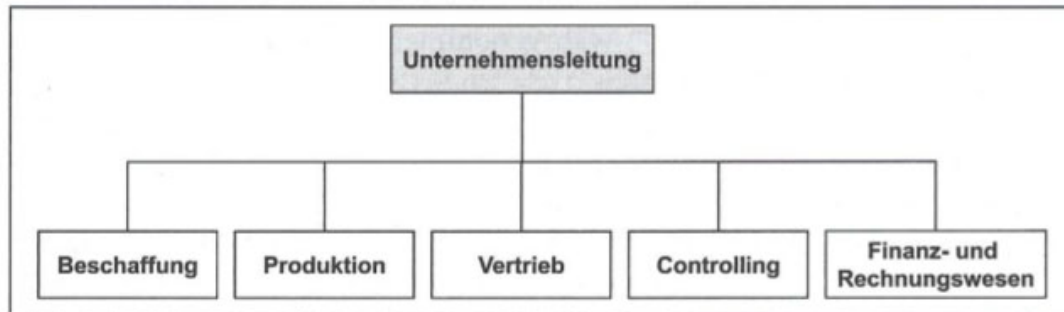


Abb. 4: Linienorganisation – Controlling in der ersten Führungsebene

Abb. 5 zeigt noch einmal die Vor- und Nachteile der Einordnung des Controllings als Stabs- oder Linienstelle³⁸:

Stabsfunktion		Linienfunktion	
Vorteile	Nachteile	Vorteile	Nachteile
<ul style="list-style-type: none"> • Hohe Neutralität • Gute Anbindung an die Entscheidungsträger 	<ul style="list-style-type: none"> • Keine Weisungsbefugnisse • Lediglich Beratungsfunktion • U.U. geringe Autorität in der Organisation 	<ul style="list-style-type: none"> • Weisungsbefugnisse • Hohe Bedeutung • Hohe Autorität in der Organisation 	<ul style="list-style-type: none"> • U.U. schlechtere Anbindung an Entscheidungsträger

Tab. 5: Vor- und Nachteile der Stab- und Linienorganisation des Controllings

Nach **Meinung des Verfassers** wird im Schrifttum das Controlling als Stabsfunktion zu negativ beurteilt. In der Praxis ist erkennbar, dass das Controlling durch die Unternehmensleitung bzw. Finanzvorstand häufig stark unterstützt wird. Durch diese enge Verbindung ergibt sich implizit eine Weisungsbefugnis des Controllings gegenüber den Funktions- und Geschäftsbereichen. Das Controlling als Stabsfunktion wird häufig als der „verlängerte Arm“ der Unternehmensleitung bzw. des Finanzvorstandes wahrgenommen. Damit einher geht häufig auch, dass das Controlling als Stabsfunktion eine sehr exponierte Stellung und hohe Autorität hat.

³⁷ Deimel K., Heupel T., Wiltinger K., Controlling, S. 38.

³⁸ A.a.O, S. 39; vgl. Graumann M., Controlling, S. 24.

1.5.2.2 Zentrales und dezentrales Controlling

Bei größeren Unternehmen, z.B. Konzernen, stellt sich häufig die Frage, inwieweit das Controlling **zentral bzw. dezentral** organisiert³⁹ werden sollte. Konkret geht es dabei darum, ob das Controlling als Zentralabteilung in der Unternehmenszentrale oder in den einzelnen Funktions- bzw. Geschäftsbereichen angesiedelt werden sollte.

Bei einer **zentralen Controllingorganisation** ist das Controlling organisatorisch in der Unternehmenszentrale oder –holding realisiert. Die zusätzlichen dezentralen Controllingstellen sind dann dem zentralen Controlling fachlich und disziplinarisch unterstellt. Die Vorteile einer zentralen Controllingorganisation liegen in einer engen Bindung des Controllings an die Unternehmensleitung bzw. -holding und der schnellen Etablierung unternehmenseinheitlicher Controllingstandards, z.B. eine einheitliche Kalkulation, einheitliche Kennzahlen sowie einen einheitlichen Planungsprozess. Nachteile einer zentralen Controllingorganisation sind die oftmals die zu geringen Kenntnisse des operativen Geschäftes und demzufolge zu geringe Akzeptanz durch die Führungskräfte in den operativen Bereichen. Zentralcontroller werden von den dezentralen Unternehmensbereichen häufig als Kontrolleure und nicht als Berater bzw. Koordinatoren angesehen⁴⁰.

Dezentrales Controlling bedeutet, dass jeder Funktions- bzw. Geschäftsbereich eines Unternehmens eine eigene Controllingstelle hat. Das dezentrale Controlling beschäftigt sich schwerpunktmäßig mit der Steuerung des operativen Geschäftes, d.h. es befindet sich sehr nahe am operativen Geschehen eines Unternehmens. Zur begrifflichen Einordnung ist ferner wichtig, dass auf einer vorhandenen hierarchischen Zwischenebene, evtl. auf Bereichsebene oder auf der Ebene einer Zwischenholding, aus der Sicht des Unternehmens ein dezentrales Controlling und aus der Sicht des Bereichs bzw. der Zwischenholding ein zentrales Controlling existieren kann. Vorteile einer dezentralen Controllingorganisation sind die starke Einbindung in das operative Geschäft des Unternehmens und eine damit einhergehende hohe Akzeptanz durch die operativen Linien- bzw. Spartenmanager. Dagegen wird als nachteilig angesehen, dass unternehmenseinheitliche Controllingstandards nur schwer durchzusetzen sind. Obendrein ist das dezentrale Controlling nicht langfristig, sondern eher kurz- und mittelfristig ausgerichtet.⁴¹

Die hohe Bedeutung des dezentralen Controllings kommt durch folgendes Zitat zum Ausdruck: „Wir haben die Aufbauorganisation unseres Controllings (...) sehr stark dezentralisiert. Wir brauchen spezialisierte operative Controlling-Teams, die sehr eng mit den Geschäftsführern der einzelnen Gesellschaften zusammenarbeiten“⁴².

³⁹ Siehe hierzu die ausführlichen Ausführungen in Horváth P., Gleich R., Seiter M., Controlling, S. 375 ff.

⁴⁰ Vgl. Deimel K., Heupel T., Wiltinger K., Controlling, S. 40

⁴¹ Vgl. a.a.O, S. 41

⁴² Wiedenfels, G., Möller K., Controlling im Wandel bei ProSiebenSat1, S. 703 ff.

Um die Vorteile der ausschließlich zentralen und dezentralen Controllingorganisationen zu nutzen, sind diese beiden Organisationsformen in Form einer **zentral-dezentral Controllingorganisation** zu kombinieren. Dabei wird zwischen einer fachlichen und disziplinarischen Unterstellung der dezentralen Controllingstellen getrennt. Das bedeutet, dass die dezentralen Controllingstellen dem Zentralcontrolling fachlich und den jeweiligen Bereichsleitern disziplinarisch unterstellt sind. Diese Organisationsform führt dazu, dass das Controlling einerseits aufgrund der guten operativen Kenntnisse gut im Unternehmen integriert ist und andererseits die Durchsetzung von einheitlichen Controlling- und Rechnungswesenstandards sowie –prozesse erleichtert wird. Die graphische Darstellung der beschriebenen Organisationsform ist in der folgenden Abb. 8 sichtbar⁴³:

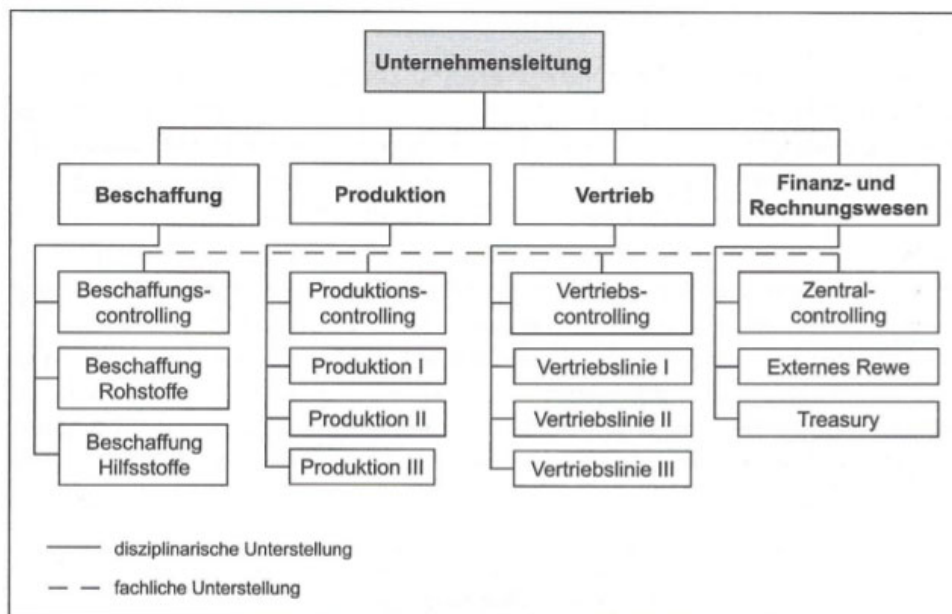


Abb. 8: Zentral-dezentrale Controllingorganisation

1.6 Schnittstellen des Controllings

1.6.1 Controlling im System der Corporate Governance

Jedes Unternehmen benötigt zur Durchführung der Leitung und Überwachung einen rechtlichen, organisatorischen und informatischen Ordnungsrahmen. Dieser erstreckt sich nicht allein auf die interne Struktur, sondern regelt auch die Außenbeziehungen zu allen Stakeholdern des Unternehmens. Dies ist Gegenstand von Corporate Governance.⁴⁴ Um Betrugs- und Konkursfälle in Zukunft zu vermeiden, wurden weltweit zur Gestaltung des Corporate Governance spezielle gesetzliche Vorschriften und Grundsätze erlassen.

⁴³ Vgl. Deimel K., Heupel T., Wiltinger K., Controlling, S. 42

⁴⁴ Vgl. Horváth P., Gleich R., Seiter M., Controlling, S. 497

Im Kern kann das Thema Corporate Governance als „Prinzipal-Agenten-Problem“ verstanden werden. Die **Prinzipal-Agent-Theorie** geht davon aus, dass die Eigentümer (Shareholder) und andere Interessen (Stakeholder) als Prinzipals das Unternehmen nicht selbst führen, während die Unternehmensführung (Geschäftsführung, Vorstand) als Agent fungiert. Bei der Prinzipal-Agent-Theorie geht man außerdem davon aus, dass der Agent primär seine persönlichen Ziele verfolgt und er aufgrund seines Informationsvorsprungs gegenüber dem Prinzipal im Vorteil ist. Dem Prinzipal können aus dieser Konstellation heraus Nachteile entstehen. Zwischen diesen beiden Gruppen der Prinzipals und Agents herrscht also eine Informationsasymmetrie vor.

Wie können solche Informationsasymmetrien vermieden werden? Controlling kann als wichtiger Bestandteil des Corporate Governance angesehen werden:

- Im Controlling ist der Gedanke der Beseitigung von Informationsasymmetrien immanent.
- Controlling als Steuerungssystem enthält einen integrierten Kontrollmechanismus, um eine Überwachung der notwendigen Transparenz und Regeleinhaltung zu gewährleisten.

Als zentrale Bestandteil des **Corporate Governance-Systems** haben sich folgende drei Themenkomplexe herausgebildet⁴⁵:

- Das interne Kontrollsystem,
- die interne Revision,
- das Risikomanagement.

Nun soll die Beziehung zwischen dem Risikomanagement und Controlling thematisiert werden.

1.6.2 Controlling und Risikomanagement

Unternehmen müssen sich tagtäglich mit permanentem Wandel auseinandersetzen. Insbesondere technologische, politische, ökologische und wirtschaftliche Entwicklungen eröffnen täglich neue Chancen, aber auch neue Risiken. Typisch für Risiken ist, dass sie sich nicht von langer Hand ankündigen, sondern kommen meistens unerwartet und z.T. mit starker Vehemenz. Kommende Risiken werden oftmals nicht erkannt. Unternehmen geraten oft in Krisen und verpassen Chancen, weil ihnen ein systematisches Chancen- und Risikomanagement fehlt.⁴⁶

Es gibt zahlreiche **Gründe**, die für ein **Risikomanagement** sprechen:

⁴⁵ Vgl. Horváth P., Gleich R., Seiter M., Controlling, 497.

⁴⁶ Vgl. Deimel K., Heupel T., Wiltinger K., Controlling, S. 426 f.

- Die gesetzliche Forderung nach einem betrieblichen Risikomanagementsystem. Z.B. lässt sich aus dem Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) die Forderung nach einem Risikomanagement für die Rechtsform Aktiengesellschaft (AG) ableiten.
- Die zunehmende Internationalisierung und Vernetzung der Märkte hat zu einer zunehmenden Komplexität geführt.
- Die Knappheit von einigen Rohstoffen hat zu einem starken Preisanstieg geführt.
- Die Verkürzung der Technologie- und Produktlebenszyklen hat zur Folge, dass dafür notwendigen Investitionen schneller amortisiert werden müssen.
- Die Wertschöpfungsprozesse für viele Produkte sind unternehmensübergreifend realisiert.
- Die schnelle Entwicklung der Informations- und Kommunikationstechnologien führt zu höheren Risiken in Bezug auf die Daten- und Systemsicherheit.
- Die Wahrscheinlichkeit, dass Naturkatastrophen aufgrund des Klimawandels sowie Terroranschläge eintreten, steigt.
- Die Wirtschaftskriminalität, z.B. Bilanzmanipulationen, Korruptionssachverhalte, Verstoß gegen das Geldwäschegesetz, nimmt zu.
- Insbesondere viele deutsche mittelständige Unternehmen haben nur ein relativ geringe Eigenkapitalbasis, was bei auftretenden Risiken schnell zur Unternehmensinsolvenz führen kann.
- Das Vorhandensein eines Risikomanagementsystems führt bei den Banken und Ratingagenturen führen zu einer Verbesserung des Ratings und damit der Kreditkonditionen.⁴⁷

Zunächst ist der **Begriff Risiko** zu definieren und die Begriffe des Risikocontrollings und Risikomanagements voneinander abzugrenzen. Betriebswirtschaftlich wird vom Risiko im weiteren Sinne gesprochen. Damit gemeint sind Verlustgefahren und nicht genutzte Gewinnchancen. Risiken im engeren Sinne sind reine Verlustgefahren. Nach herrschender Meinung wird der Begriff Risiko als Risiko im engeren Sinne verwendet. Vor dem Hintergrund, dass sich Risiken auf alle unternehmerischen Entscheidungen erstrecken können, ist Management generell immer auch Risikomanagement. Dabei ist das Risikomanagement als Teil der Planung und Kontrolle sowie der Informationsversorgung zu sehen⁴⁸. Festzustellen ist in diesem Zusammenhang ist, dass nach Meinung des Verfassers der Begriff des Risikomanagements eigentlich immer auf den Begriff des Chancen- und Risikomanagements ausgedehnt werden sollte.

⁴⁷ Vgl. Vanini U., Risikomanagement, S. 2 f.

⁴⁸ Vgl. Horváth P., Gleich R., Seiter M., Controlling, S. 512

Nach dem IDW wird als Risikomanagementsystem „die Gesamtheit aller organisatorischen Regelungen und Maßnahmen zur Risikoerkennung und zum Umgang mit den Risiken unternehmerischer Betätigung“⁴⁹ bezeichnet. Als Instrument der Geschäftsführung hat das betriebliche Risikomanagementsystem den Zweck, die Risiken zu erfassen, zu analysieren, zu bewerten und zu steuern⁵⁰.

Wie oben erwähnt, stellt das **KonTraG** die gesetzliche Forderung nach einem Risikomanagementsystem dar. Dieses Gesetz wurde im **§ 91 Abs. 2 AktG** kodifiziert. Aus der Begründung zu dieser Vorschrift und der allgemeinen Begründung zum KonTraG kann abgeleitet werden, dass der Gesetzgeber von der Unternehmensleitung die Einrichtung eines **Internes Überwachungssystems, (Risiko-)Controllings und Frühwarnsystems** fordert. Dabei besteht das Interne Überwachungssystem aus organisatorischen Sicherungsmaßnahmen, Kontrollen und der Internen Revision. Mangels genauer Vorgaben durch den Gesetzgeber hat bei der praktischen Umsetzung der Geschäftsführer die Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsführers anzuwenden⁵¹.

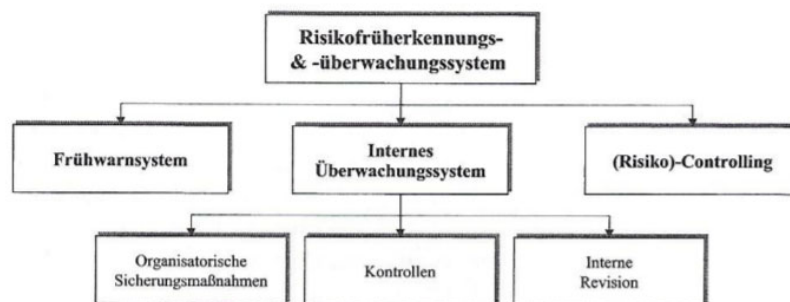


Abb. 6: Komponenten des Risikomanagementsystems

Der **Risikomanagementprozess** geht lt. der folgenden Graphik von der Risikostrategie aus und durchläuft die Phasen Risikoidentifikation, -bewertung, -berichterstattung sowie Risikosteuerung und –überwachung:

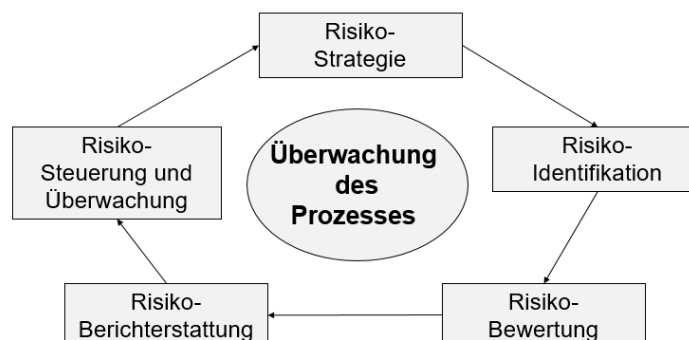


Abb. 7: Der Risikomanagementprozess

⁴⁹ IDW PS 340, Tz. 4

⁵⁰ Vgl. Graumann M., Controlling, S. 768 f.

⁵¹ Vgl. Diederichs M., Risikomanagement und Risikocontrolling, S. 32

Bezüglich der Zusammenarbeit mit dem Risikomanagement ergeben sich **Schnittmengen** zwischen dem Controller und Risikomanager. Die Zielsetzungen des Controllings und Risikomanagements sind überlappend. Das Controlling ist so zu gestalten, dass in allen Phasen des Risikomanagements eine Unterstützung durch das Controlling erfolgen kann. Schließlich geht es darum, das Controllingsystem um Aspekte des Risikomanagements zu ergänzen. Nach Gleißner wird „als Risikocontrolling der Teil des Controllings verstanden, der einen Beitrag zur Sicherstellung der wesentlichen Risikomanagement-Funktionen leistet.“⁵²

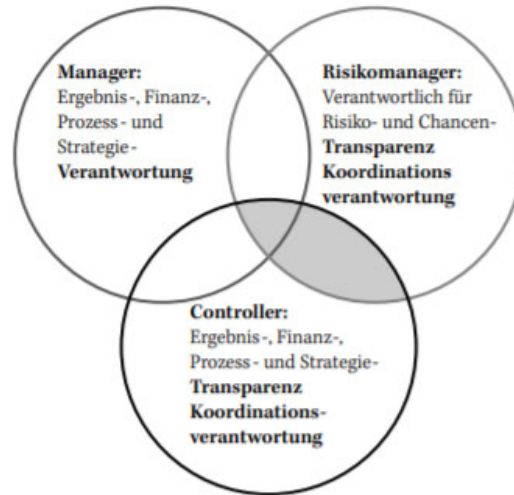


Abb. 8: Schnittstellen zwischen dem Controlling und Risikomanagement

Schließlich erfolgt eine Abgrenzung zwischen dem **Risikomanagement und -controlling**. Wie aus der untenstehenden Tabelle zu entnehmen ist, ist die Unternehmensleitung i. W. dafür verantwortlich, neben der Risikostrategie auch den Risikomanagementprozess und die -organisation zu realisieren. Die Aufgabe der Risikocontroller dagegen ist besteht darin, das Risikomanagement insbesondere methodisch zu unterstützen.⁵³

Risikomanagement	Risikocontrolling
Unternehmerische Führung	Methodische Unterstützung
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Implementierung einer Risikokultur ▪ Ableitung einer Risikostrategie und risikopolitischer Grundsätze ▪ Initiierung des RM-Prozesses ▪ Aufbau einer RM-Organisation ▪ Risikosteuerung 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Schaffung betriebswirtschaftlicher Strukturen und einer technischen Infrastruktur ▪ Entwicklung und Umsetzung der Risikoberichterstattung und -dokumentation ▪ Entwicklung und Koordination eines operativen RM-Prozesses ▪ Übernahme einzelner Aktivitäten wie der Messung, Analyse und Überwachung von Risiken ▪ Implementierung eines geeigneten RC-Instrumentariums ▪ Aufbau der notwendigen Fach- und Methodenkompetenz im Unternehmen

Tab 6: Abgrenzung zwischen dem Risikomanagement und -controlling

⁵² Horváth P., Gleich R., Seiter M., Controlling, S. 514

⁵³ Vanini U., Risikomanagement, S. 25

1.6.3 Controlling und Qualitätsmanagement

Nun sollte die Schnittstelle zwischen dem Controlling und **Qualitätsmanagement** untersucht werden. Festgestellt werden kann, dass sich diese beiden Disziplinen aufeinander zu entwickeln. Die Veränderung des Controllings von einer primär finanzorientierten Funktion hin zu einer ganzheitlichen, prozess- und strategieorientierten, Führungsfunktion hat dazu geführt, dass mittlerweile die Steuerungsgrößen auch alle relevanten Prozesse einer Organisation umfassen.

Andererseits hat sich das Qualitätsmanagement von einer tendenziell produktorientierten Disziplin hin zu einer auf das gesamte Unternehmen ausgerichteten Funktion entwickelt, die qualitätsbezogene Tätigkeiten insgesamt, d. h. über den Produktbereich hinaus, steuert. Die beiden Funktionen nähern sich einander an; sie überlappen sich teilweise.

Ein wichtiger Aspekt für eine Kooperation der Funktionen Controlling und Qualitätsmanagement besteht darin, dass beide für ihre Zielgrößen analog dieselben Steuerungszyklen (**PDCA-Zyklus**) anwenden. Sie setzen Ziele, planen Maßnahmen zu ihrer Erreichung und setzen diese um. Auf dem Weg zum Ziel messen sie laufend Istwerte und führen Plan-Ist- bzw. Soll-Ist-Vergleiche durch. Bei Abweichungen werden Maßnahmen ergriffen, um zu erreichen, dass das Unternehmen innerhalb des Zielkorridors bleibt⁵⁴.

Sowohl das Qualitätsmanagement als auch das Controlling haben sich im Laufe der Zeit zu Servicefunktionen für das Management entwickelt. Die Methoden des Qualitätsmanagements und die des Controllings sind unterschiedlich, beide Funktionen nehmen jedoch für sich in Anspruch, Entscheidungsunterstützung für das Top-Management zu leisten, um nachhaltigen Unternehmenserfolg sicherzustellen⁵⁵.

Die Aufgaben von Managern, Controllern und Qualitätsmanagern überschneiden sich. Dabei tragen auch die Funktionen Controlling und Qualitätsmanagement zur Erhöhung der Wettbewerbsfähigkeit bei. Teil der Schnittmenge zwischen dem Controlling und Qualitätsmanagement ist z.B. die Beschreibung von Prozessen, die Regelung der Zuständigkeiten sowie die Eruiierung von Kennzahlen, anhand deren die Performance der Prozesse gemessen werden kann. Dagegen sind spezielle technische Prozesse ausschließlich dem Qualitätsmanagement und die betriebswirtschaftlichen Prozesse dem Controlling zuzuordnen. **Exzellente Prozesse stellen für das Qualitätsmanagement und Controlling einen gemeinsamen Fokus dar.** Die Systeme, Prozesse und Strukturen sind nicht nur Objekte der Qualitätsmanager, sondern auch der Controller.

⁵⁴ Vgl. https://www.haufe.de/finance/haufe-finance-office-premium/controlling-und-qualitaet-leitfaden-fuer-controlling-und-132-kooperation-von-qualitaetsmanager-und-controller-ein-gebot-der-stunde_idesk_PI20354_HI7280050.html (letzter Zugriff: 31.01.2021)

⁵⁵ Vgl. <https://www.icv-controlling.com/de/arbeitskreise/controlling-und-qualitaet.html> (letzter Zugriff: 31.01.2021)

Wesentlicher Zweck des Managementsystems ist die Gewährleistung einer nachhaltigen Wirtschaftlichkeit und die Ausrichtung aller Aktivitäten auf die Anforderungen der Kunden und anderer relevanter Interessengruppen. Das Qualitätsmanagement bietet diverse Methoden, um Kundenanforderungen zu erheben und Kundenzufriedenheit zu messen. Gleichzeitig soll das Managementsystem gewährleisten, dass die Prozesse der Organisation möglichst fehlerfrei ablaufen und nicht mehr als die angemessenen Ressourcen benötigen. Wesentliche Prozessrisiken sind dabei von vornherein zu vermeiden oder müssen zumindest erkannt und bearbeitet werden.

Das Controlling extrahiert Daten aus den IT-Systemen und verwendet diese für die Ermittlung von Aussagen zur wirtschaftlichen Situation der gesamten Organisation und deren Steuerung. Das Controlling muss dabei darauf vertrauen können, dass die Qualität der technischen Daten durch das Qualitätsmanagement gewährleistet wird. Hier ist die Kompetenz der Qualitätsmanager bei der durchgängigen Prozessgestaltung gefordert.⁵⁶

1.6.4 Controlling und Compliance

Der Begriff „**Compliance**“ bedeutet „Befolgung“ bzw. „Regelkonformität“ und bedeutet, dass alle Mitarbeiter eines Unternehmens auf regelkonformes Verhalten im Hinblick auf

- gesetzlich kodifizierte unternehmensrelevante Ge- und Verbote,
- alle internen Regelungen, z.B. Satzungen, Geschäftsordnungen, Richtlinien sowie
- gesellschaftliche Wertvorstellungen der Moral und Ethik.

ausgerichtet sind. Im wirtschaftlichen Zusammenhang kommt Compliance am häufigsten in der Wirtschaftskriminalität zum Tragen. Die Schäden durch Wirtschaftskriminalität können enorm sein⁵⁷.

Fraud bedeutet in deutscher Übersetzung „Betrug, betrügerische Handlung“ oder auch „dolose Handlung“. Fraudulente Handlungen lassen sich wie folgt klassifizieren:⁵⁸

- Täuschungen, z.B. rechnungslegungsbezogene Falschangaben, etwa Fälschungen in der Buchführung, Manipulationen, Unterdrückung von Buchungsbelegen,
- Vermögensschädigungen, z.B. Unterschlagungen oder Diebstahl,
- Sonstige Gesetzesverstöße, z.B. Handlungen, die im Widerspruch zum Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung stehen.

⁵⁶ Vgl. https://www.haufe.de/finance/haufe-finance-office-premium/controlling-und-qualitaet-leitfaden-fuer-controlling-und-132-kooperation-von-qualitaetsmanager-und-controller-ein-gebot-der-stunde_idesk_PI20354_HI7280050.html (letzter Zugriff: 31.01.2021)

⁵⁷ Vgl. Graumann M., Controlling, S. 738

⁵⁸ Vgl. a.a.O., S. 739

Typische Indizien für erhöhte **Risiken** von Unregelmäßigkeiten aus der Sicht der Abschlussprüfer sind demnach:⁵⁹

- Zweifel an Integrität und Kompetenz des Managements, z.B.:
 - Kein wirksames Überwachungsorgan
 - Fehlende Bereitschaft der Unternehmensleitung, unterjährig bekannt gewordene Fehler zeitnah zu korrigieren
 - Häufiger Personalwechsel in Führungspositionen
- Kritische Unternehmenssituationen, z.B.:
 - Stark expandierende Geschäftstätigkeiten
 - Ungünstige Ergebnisentwicklung
 - Risikoreiche Ertragsquellen
- Ungewöhnliche Geschäfte, z.B.:
 - Geschäfts mit nahestehenden Personen
 - Ungewöhnliche Zahlungen in bar, ungewöhnliche Fremdwährungsgeschäfte
 - Nicht autorisierte oder ungenügend dokumentierte Geschäfte
- Schwierigkeiten bei der Erlangung von Prüfungsnachweisen, z.B.:
 - Schwer prüfbare Buchungssysteme
 - Ausweichende oder schwer nachvollziehbare Auskünfte
 - Veraltete IT-Dokumentation
- Sonstige Umstände, z.B.
 - Hohe ergebnisabhängige Vergütungen für leitende Führungskräfte
 - Behördliche Untersuchungen

1.7 Entwicklungspotentiale im Controlling

1.7.1 Controlling und Digitalisierung

Die Digitalisierung ist ein sehr stark diskutiertes Thema in der Wissenschaft und unternehmerischen Praxis. Dabei bezeichnet Digitalisierung den Prozess, „... analoge Leistungserbringung durch Leistungserbringung in einem digitalen, computerhandhabbaren Modell ganz oder teilweise...“⁶⁰ zu ersetzen.

Die **Boston Consulting Group** hat eine Studie veröffentlicht, aus der hervorgeht, dass deutsche Unternehmen zu wenig in die Digitalisierung investieren.⁶¹ Empirische Studien,

⁵⁹ Vgl. a.a.O., S. 741 f.

⁶⁰ Wolf T., Strohschen J.-H. S. 58

⁶¹ Vgl. Langmann Ch., Digitalisierung im Controlling. S. 1

zeigen darüber hinaus, dass der verstärkte Einsatz von Technologien der Digitalisierung sich positiv auf den Unternehmensergebnis auswirkt.⁶² Die Auswirkungen der Digitalisierung auf die einzelnen Branchen und deren Unternehmen sind sehr unterschiedlich.

Großen Verbreitungsgrad haben die Technologien der Digitalisierung insbesondere auf Konzerne und große Mittelständler aus Branchen mit umfangreichen Kundenbeständen (z. B. Versicherungen, Energieversorger), vielen Transaktionen (z. B. Banken) oder schnellen Kundenbewegungen (z. B. Telekommunikation). Doch auch in den anderen Branchen und in kleinen und mittleren Unternehmen (KMUs) wird die Digitalisierung in den nächsten Jahren verstärkt zum Einsatz kommen.

Durch seine möglichen **Rollen als Informationslieferant, Analyst und Entscheidungsunterstützer** sowie Business Partner ist das Controlling eine der wichtigsten Sparringspartner für das Management eines Unternehmens. Die künftigen Auswirkungen der Digitalisierung auf das Controlling werden immens sein. Dies bestätigen Fachleute unisono. Controlling steht also vor einem radikalen Wandel. Dieser Wandel bezieht sich im Wesentlichen auf

- Controllingprozesse, wie z.B. Planung und Reporting,
- Datenanalyse,
- Controllingorganisation,
- Rolle des Controllings und
- IT-Systeme.

Nach Abb. 9 bildet **Big Data** zusammen mit den klassischen Unternehmensdaten (z. B. Daten aus den Finanzsystemen) die Datengrundlage für alle weiteren Analysen, die Unternehmen oftmals in einem eigenen **Data Warehouse** halten. Um die Daten aktuell zu halten und deren Qualität sicherzustellen, bedarf es einer fortlaufenden Beschaffung und Pflege der Daten, wofür ein fundiertes **Datenmanagement** notwendig ist. Da es sich beim Datenmanagement mehrheitlich um wiederkehrende Prozesse handelt, bietet sich der Einsatz von **Robotic Process Automation (RPA)** an.⁶³

Erst nach dem Vorhandensein analysefähiger Daten lassen sich **Business-Analytics-Methoden** anwenden, durch die unternehmensrelevante Fragestellungen mithilfe statistischer Algorithmen und Modelle bearbeitet werden können. Machine Learning hilft dabei, die berechneten Analytics-Modelle kontinuierlich anzupassen, indem auf Basis kontinuierlich aktueller Daten fortlaufend selbstlernende Algorithmen angewendet werden.⁶⁴

⁶² Vgl. ebd.

⁶³ Vgl. Langmann Ch., Digitalisierung im Controlling, S. 7

⁶⁴ Vgl. a.a.O., S. 8

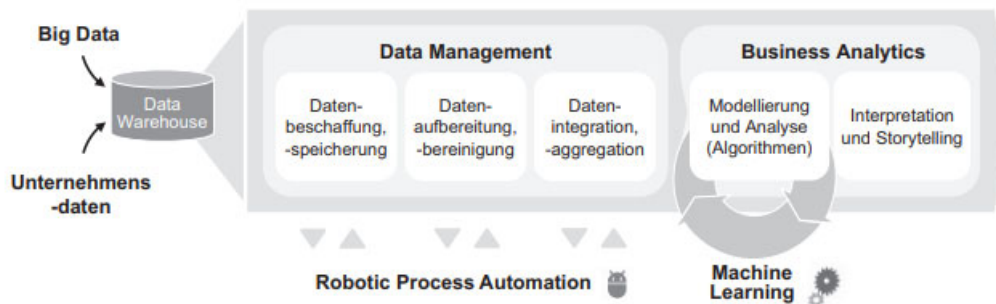


Abb. 9: Zusammenhang von Big Data, Business Analytics, RPA und Machine Learning

Wie aus der folgenden Tab. 7 zu entnehmen ist, gibt es einen starken Einfluss der Digitalisierung auf das Controlling:

Controlling-Hauptprozesse	Veränderung/Herausforderung/Einfluss durch Industrie 4.0
Strategische Planung	<ul style="list-style-type: none"> Nutzenquantifizierung der Digitalisierung und Vernetzung hinsichtlich des Optimierungspotenzials Identifikation neuer digitalisierungsorientierter Geschäftsfelder
Operative Planung und Budgetierung	<ul style="list-style-type: none"> Neue KPIs Flexible Budgetierung
Forecast	<ul style="list-style-type: none"> Ständig aktuelle Produktions- und Marktdaten Forecasts in Echtzeit
Kosten-, Leistungs- und Ergebnisrechnung	<ul style="list-style-type: none"> Verbesserte Transparenz der Fertigungskosten Bessere Verrechnungsgrundlage für Fertigungsgemeinkosten durch die umfassende Informationstransparenz
Management Reporting	<ul style="list-style-type: none"> Einsatz von mobilen Endgeräten Zukunftsgerichtete Berichte „What-If“-Analysen
Projekt- und Investitions-Controlling	<ul style="list-style-type: none"> Überwachung von Produktionsabläufen in Echtzeit Investitionsentscheidungen auf Basis von szenariobasierten Simulationsmodellen
Risikomanagement	<ul style="list-style-type: none"> Berücksichtigung neuer Risiken, die sich durch die umfassende Digitalisierung ergeben

Tab 7: Der Einfluss der Digitalisierung auf bestimmte Controllinginstrumente

Die Digitalisierung wirkt sich zwar auf alle Controllingprozesse aus, allerdings gibt es hierbei auch große Unterschiede. Wie aus der folgenden Tab. 8 hervorgeht, sind die größten Auswirkungen der Digitalisierung auf die Controllingprozesse operative Planung (Budgetierung), Forecast, Reporting und Kostenrechnung feststellbar.⁶⁵

⁶⁵ Vgl. Langmann Ch., Digitalisierung im Controlling S. 8

Controlling-Prozess	Ressourcen-aufwand	Einflussstärke der Digitalisierung	Betroffene Aktivitäten von Digitalisierung (Auszug)	Digitalisierungs-technologien (Beispiele)
Reporting	●●●●●	●●●●●	Datenextraktion, Daten-aggregation, Bericht-erstellung, Plausibilisierung, Abweichungsanalyse und Kommentierung	z. B. Big Data, Robotic Process Automation, Predictive Analytics, Machine Learning
Operative Planung (Budgetierung)	●●●●●	●●●●●	Erstellung und Konsolidierung von Einzelplänen, Szenario-, Simulations- und Abweichungsanalysen (z. B. zu Vorjahr)	z. B. Big Data, Predictive Analytics, Machine Learning, Robotic Process Automation
Kosten- und Leistungsrechnung	●●●●●	●●●●●	Stammdatenpflege, Kalkulation, Periodenabschluss, Plausibilisierung	z. B. Robotic Process Automation, Business Analytics
Forecast	●●●●●	●●●●●	Vor allem Datenextraktion und -sammlung, Forecast-erstellung, Abweichungsanalyse (z. B. zu Planzahlen oder letztem Forecast)	z. B. Big Data, Robotic Process Automation, Predictive Analytics

Tab. 8: Auswirkung der Digitalisierung auf zentrale Controlling-Prozesse

1.7.2 Controlling und Agilität

Die Methoden des agilen Managements orientieren sich an der Software-Entwicklung. **Scrum, Kanban, Lean** etc. haben gemeinsam, dass sie Teams zu laufender Kommunikation und Zusammenarbeit anhalten, den Projektfortschritt schnell zu visualisieren und durch zeitlich eng getaktete Arbeits-, Test- und Lernphasen rasch zu guten Ergebnissen kommen. Gepaart mit hohem Kundenfokus und teamorientierten Management-Strukturen ergibt sich ein zielgerichtetes Vorgehen.

Die Bausteine des agilen Managements zeigen sich vor allem auf der Team-Ebene. Agile Teams sind funktionsübergreifend zusammengestellt und organisieren sich selbst mit gemeinsamer Verantwortung. Dadurch wird u.a. sichergestellt, dass Aufgaben abgeschlossen werden, bevor neue beginnen. Es entstehen **fünf Merkmale agiler Organisationen**:

1. Agile Strategie: Von der individuellen Tätigkeit zu einer starken Kooperation
2. Agile Strukturen: Von strikten Hierarchien zu selbständig agierenden Teams.
3. Agile Prozesse: Von starren Plänen zu schrittweisen Veränderungen mit einer nachhaltigen Wirkung.
4. Agile Mitarbeiter: Von Abwicklern zu Team-Playern.
5. Agile Technologie: Von einer Support- zur Wertschöpfungs-Funktion

Für das „Agile Controlling“ gelten zwei **Prinzipien**:

- **Vollständige Transparenz:** Auf Teammitglieder aufgeteiltes, flexibles Arbeiten bedeutet nicht, dass Transparenz nicht wichtig ist. Im Gegenteil, jedes Teammitglied sollte über die Ziele und den Zielerreichungsgrad der gemeinsamen Tätigkeit genau Bescheid wissen.
- **Verbindung von Stabilität und Agilität:** Agile Organisationen sind nicht chaotisch, sondern verfügen über einen hohen Grad an Standardisierung und Klarheit, der es erst ermöglicht, agile Bausteine zu entfalten.⁶⁶

Der **Einfluss der Agilität auf das Controlling** kann wie folgt zusammengefasst werden:⁶⁷

- Die Rolle des Controllers wird sich verändern und flexibler werden müssen. Das betrifft u.a. die verstärkte Verwendung von Simulationen und Forecasts. Um eine rasche Reaktionsfähigkeit sicherzustellen, ist eine flexible Planung notwendig.
- Bei der Planung soll ein Rahmen vorgegeben werden, damit bei der wachsenden Agilität in den Unternehmen flexible und selbst organisierende Teams entstehen, die erfolgreich am Unternehmensziel arbeiten.
- Agilität wappnet Unternehmen für die Herausforderungen der fortschreitenden Digitalisierung.
- Agilität ist ein sehr wichtiger Faktor für effektives, effizientes und zeitgemäßes Controlling geworden. Der Controller wird in Zukunft noch deutlicher gefordert sein, sein Unternehmen zu befähigen, trotz Schwankungen und Unsicherheiten im Markt flexibel, aktiv, anpassungsfähig und sich mit Tatkraft dem Wettbewerb zu stellen. Seine Rolle als Berater und Business Partner wird noch wichtiger werden.

1.8 Zusammenfassung

Das 1. Kapitel stellt eine Einführung in die sehr wichtige Controllingfunktion dar. Dass Controlling aus keiner Organisation, unabhängig ob gewinnorientiert oder nicht, wegzudenken ist, ist sowohl in der Theorie als auch Praxis unbestritten. Die Aussage „Nur das, was man messen kann, kann man auch steuern“ gilt nach wie vor. In jeder Organisation ist nicht nur eine Transparenz der Daten, sondern auch eine Flexibilität der Strukturen einschließlich einer Variabilität der Kosten vonnöten. Ein effizientes und effektives Controlling vermindert nachweislich die Insolvenzgefahr.

Wie aus Abb. 10 hervorgeht, lassen sich die Eckpunkte des Controllings in vier Kategorien einteilen und zusammenfassend wie folgt darstellen:

⁶⁶ Vgl. <https://insights.controller-institut.at/was-ist-agile-controlling/>

⁶⁷ Vgl. <https://www.denzhorn.de/allgemein/wie-agilitaet-das-verstaendnis-von-controlling-beeinflusst/>

1) Ziele und Aufgaben des Controllings:

- Controlling ist in den Prozess der Zielbildung involviert. Es geht darum, sich ambitionierte und dennoch realistische Ziele zu setzen
- Die Hauptaufgaben des Controllings bestehen darin, die Planungsprozesse zu koordinieren, die Abweichungsanalysen durchzuführen sowie die Informationsversorgung und die Durchführung der Steuerung zu gewährleisten.
- Die Koordination der Planung umfasst die operative und strategische Planung
- Das interne und externe Rechnungswesen sind miteinander zu verzahnen.

2) Ressourcen und Anforderungen an die Controller:

- Die finanziellen und personellen Ressourcen des Controllings sind effizient zu gestalten.
- Die Anforderungen an die Controller sind hoch und unterliegen Veränderungen.
- Neben der fachlichen und sozialen Kompetenz sowie Geschäftskompetenz, d.h. das Vorhandensein von Produkt- und Marktkenntnissen, benötigen die
- Controller in zunehmendem Maße IT-Kenntnisse
- Die Digitalisierung als Megatrend ist eine der größten Herausforderungen des Controllings

3) Organisation und Wirkung des Controllings:

- Controlling kann einer Organisation sowohl als Stabs- oder Linienstelle etabliert werden.
- Controlling ist nach Horváth „dasjenige Subsystem der Führung, das Planung und Kontrolle sowie Informationsversorgung systembildend und systemkoppelnd ergebniszielorientiert koordiniert und so die Adaption und Koordination des Gesamtsystems unterstützt.“⁶⁸
- Wirkung des Controllings bedeutet, dass es zu einer Verhaltenssteuerung auf der Fachseite kommt.

4) Controllinginhalte und –instrumente

- Ein modernes Controlling ist nachhaltig, compliant und trägt der Volatilität des Marktes Rechnung
- Bei der Festlegung der Controllinginhalte muss sich das Controlling eng mit seinen internen Kunden (Fachseite) abstimmen

⁶⁸ Horváth P., Gleich R., Seiter M., Controlling, S. 61.

- Das Controlling muss so konzipiert sein, dass hinsichtlich der ausgewählten Controllinginstrumente (Kostenrechnung, Umfang der strategischen und operativen Planung/Budgetierung, Abweichungsanalyse, Kennzahlen, Berichterstattung) und des IT-Systems die Controllingziele erreicht werden.

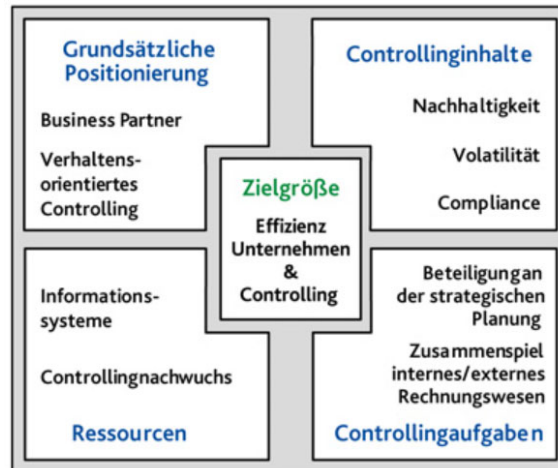


Abb. 10: Die Eckpunkte des Controllings

Literaturverzeichnis

- Becker W., Baltzer B., Ulrich P., Wertschöpfungsorientiertes Controlling: Konzeption und Umsetzung, Kohlhammer Verlag, Stuttgart 2014
- Britzmaier B., Controlling: Grundlagen, Praxis, Handlungsfelder, 2. Aufl., Pearson Verlag, München 2017
- Deimel K., Heupel T., Wiltinger K., Controlling, Franz Vahlen Verlag, München 2013
- Deyhle, A., Hauser M., Controller-Praxis, Freiburg 2010
- Ertel W., Grundkurs Künstliche Intelligenz, 4. Aufl., Springer Vieweg Verlag, Wiesbaden 2016
- Fiedler R., Gräf J., Einführung in das Controlling, 3. Aufl., Oldenbourg Verlag, München 2013
- Graumann M., Controlling: Begriff, Elemente, Methoden und Schnittstellen, 5. Aufl., NWB-Verlag, Herne 2018
- Horváth P., Gleich R., Seiter M., Controlling, 14. Aufl., Franz Vahlen Verlag, München 2020
- ICV – Internationaler Controller Verein e.V. (Hrsg.), Controller Statements, Loseblattsammlung, Gauting o.J.

- Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW): PS 340, Tz. 4
- Langmann Ch., Digitalisierung im Controlling, Gabler Verlag, Wiesbaden 2019
- Preißler P., Controlling, 15. Aufl., Vahlen Verlag, München 2020
- Reichmann T., Kissler M., Baumöl U., Controlling mit Kennzahlen - Eine systemgestützte Controlling-Konzeption, 9. Aufl., Franz Vahlen Verlag, München 2017
- Rieg R., Internationales Controlling, Vahlen Verlag, München 2020
- Schmidt W., Vieregge R., Controlling und Qualität: Leitfaden für Controlling und ... / 1.3.2 Kooperation von Qualitätsmanager und Controller: Ein Gebot der Stunde
https://www.haufe.de/finance/haufe-finance-office-premium/controlling-und-qualitaet-leitfaden-fuer-controlling-und-132-kooperation-von-qualitaetsmanager-und-controller-ein-gebot-der-stunde_idesk_PI20354_HI7280050.html
- Vanini U., Risikomanagement – Grundlagen, Instrumente, Unternehmenspraxis, Schäffer-Poeschel-Verlage, Stuttgart 2012
- Vanini U., Krolak T., Langguth H., Controlling – Grundlage einer entscheidungsorientierten Unternehmensführung, 2. Aufl., UVK-Verlag, München 2019
- Weber J., Einführung in das Controlling, 16. Aufl., Schäffer-Poeschel-Verlag, Stuttgart 2020
- Weber J., Schäffer U., Reimer M., WHU-Controller Panel: Die Zukunftsthemen des Controllings, Ergebnisse der vierten WHU-Zukunftsstudie (2020).
- Wiedenfels, G., Möller K., Controlling im Wandel bei ProSiebenSat1, in Zeitschrift für Controlling (ZfC), 25 (2013) 12, S. 703 – 706.
- Wolf T., Strohschen J.-H. (2018) Digitalisierung: Definition und Reife, in: Informatik-Spektrum, 41 (1): 56 – 64

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1: Zusammenarbeit zwischen Manager und Controller

Abb. 2: Ausprägungen des Controllings

Abb. 3: Controlling in der Stabsorganisation

Abb. 4: Linienorganisation – Controlling in der ersten Führungsebene

Abb. 5: Zentral-dezentrale Controllingorganisation

Abb. 6: Komponenten des Risikomanagementsystems

Abb. 7: Der Risikomanagementprozess

Abb. 8: Schnittstellen zwischen dem Controlling und Risikomanagement

Abb. 9: Zusammenhang von Big Data, Business Analytics, RPA und Machine Learning

Abb. 10: Die Eckpunkte des Controllings

Tabellenverzeichnis

Tab. 1: Unterscheidung zwischen dem strategischen und operativen Controlling

Tab. 2: Controller-Leitbild des Internationalen Controller Verein (ICV)

Tab. 3: Anforderungsprofil für Controller

Tab. 4: Dritte WHU-Controlling-Zukunftsstudie

Tab. 5: Vor- und Nachteile der Stab- und Linienorganisation des Controllings

Tab. 6: Abgrenzung zwischen dem Risikomanagement und -controlling

Tab. 7: Der Einfluss der Digitalisierung auf bestimmte Controlling-Instrumente

Tab. 8: Auswirkungen der Digitalisierung auf zentrale Controllingprozesse