

**BAMBERGER
BETRIEBSWIRTSCHAFTLICHE BEITRÄGE
ISBN 3-931810-05-4**

Nr. 114

**Ergebnisse einer empirischen Untersuchung
zur Effizienz des Controlling**

Professor Dr. Wolfgang Becker und
Dipl.-Kfm. Karsten Benz

Bamberg, im November 1996

Copyright © 1996 by Professor Dr. Wolfgang Becker und Dipl.-Kfm. Karsten Benz
Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbes. Unternehmensführung & Controlling,
Universität Bamberg, Feldkirchenstraße 21, D-96045 Bamberg,
Telefon 0951/863-2507, Telefax 0951/39705,
E-Mail: wolfgang.becker@sowi.uni-bamberg.de

OTTO-FRIEDRICH-UNIVERSITÄT BAMBERG

Inhaltsverzeichnis

1 Gegenstand der Untersuchung.....	3
2 Begriffsfestlegungen der Untersuchung	5
2.1 Begriffsverständnis des Controlling.....	5
2.2 Begriffsverständnis der Effizienz.....	6
3 Datenbasis der Erhebung	8
4 Aufbau der Fragebögen	11
5 Analyse des Effizienz-Verständnisses	12
5.1 Konzept der Untersuchung des Effizienz-Verständnisses.....	12
5.2 Ergebnisse der Untersuchung des Effizienz-Verständnisses.....	13
5.2.1 Zielsetzungsbezogene Effizienz-Merkmale	13
5.2.2 Aufgabenträgerbezogene Effizienz-Merkmale	16
5.2.3 Interaktionsbezogene Effizienz-Merkmale	19
5.2.4 Sonstige Effizienz-Merkmale	23
6 Analyse der Instrumente zur Effizienz-Bestimmung in der Unternehmenspraxis	24
7 Zusammenfassung und Ausblick	26

Überblick

- Dem Controlling kann in der Praxis bundesdeutscher Unternehmen aus heutiger Sicht ein wesentlicher Beitrag zur Steigerung der Unternehmens-Effizienz zugeordnet werden. Gleichwohl liegen über geeignete Merkmale zur Bestimmung der Effizienz des Controlling selbst bisher kaum Erkenntnisse vor. Gerade das Wissen über geeignete Effizienz-Merkmale könnte Empfehlungen zur Gestaltung des Controlling in der Praxis wesentlich unterstützen.
- Die Autoren haben versucht, dieses Erkenntnisdefizit durch eine empirische Untersuchung zu verringern. Das Ziel dieser Untersuchung bestand im wesentlichen darin, das Effizienz-Verständnis der betrieblichen Praxis zu ermitteln sowie einen Überblick über die eingesetzten Instrumente zur Effizienz-Bestimmung zu schaffen.
- In ihren Ergebnissen zeigt die durchgeführte Befragung verschiedene Aspekte der Controlling-Effizienz auf. So sind in der deutschen Unternehmenspraxis nicht nur aus den Zielen des Controlling abgeleitete Effizienz-Merkmale von Bedeutung, sondern ebenso Merkmale, die ihren Ursprung in der Interaktion des Controlling mit anderen Unternehmensteilbereichen haben bzw. die sich auf die Aufgabenträger im Controlling beziehen.
- Neben dem Effizienz-Verständnis wird die Verwendung unterschiedlicher Instrumente erfaßt, die zur Effizienz-Bestimmung des Controlling eingesetzt werden. So kann beispielsweise durch die Untersuchung aufgezeigt werden, daß das Instrument 'Benchmarking' im Gegensatz zu traditionellen Verfahren der Effizienz-Bestimmung gegenwärtig eine eher untergeordnete Rolle spielt.

1 Gegenstand der Untersuchung

Trotz der in den letzten Jahren sehr intensiven Beschäftigung mit dem Phänomen Controlling in Theorie und Praxis sind etliche fundamentale Fragen bislang trotz theoretischer und praktischer Relevanz ungeklärt geblieben.

Eine Analyse der Literatur zu Fragen des Controlling zeigt, daß bisher primär terminologische sowie instrumentelle Detailfragen thematisiert wurden. Vor allem beschäftigt sich eine Vielzahl von Beiträgen mit dem Controlling unter dem Aspekt, daß es als Führungssystem die Steuerung und Kontrolle von Unternehmen in einer unsicheren Umwelt gewährleistet und damit wesentlich zur Effizienz unternehmerischen Handelns beiträgt. In einem auffallenden Gegensatz dazu steht der Stand des theoretisch und empirisch gesicherten Wissens über die Effizienz des Controlling selbst. Weitgehend ungeklärt ist speziell, wie Controlling-Aktivitäten im Hinblick auf rationale Problemlösungsaktivitäten in Unternehmen bewertet werden können. In der betriebswirtschaftlichen Literatur finden sich nur in begrenztem Umfang Ansätze zur Beantwortung der Frage, auf welcher Grundlage und in welcher Weise sich

das Controlling selbst einem Controlling unterziehen kann¹. Effizienz-Steigerung wird prinzipiell als Ziel für sämtliche Unternehmensbereiche genannt, aber eine Aussage über die Effizienz des Controlling an sich wird nur in seltenen Fällen gegeben². Dies ist deshalb verwunderlich, da die betriebswirtschaftliche Theorie wie auch die Wirtschaftspraxis grundsätzlich über vielfältige Effizienz-Maßstäbe zur Beurteilung des Gesamtunternehmens verfügen. Die Übertragung dieser Effizienz-Merkmale auf einzelne Bereiche des Unternehmens, so auch das Controlling, scheitert regelmäßig an ungelösten Zurechnungsproblemen.

Effizienz-Merkmale, die an gesamtunternehmerische Erfolgsgrößen anknüpfen, erscheinen nur bedingt geeignet, die Effizienz auf einer Subsystemebene des Unternehmens zu beurteilen³. Eine Isolierung und exakte Quantifizierung des Beitrags, den die Aktivitäten von Subsystemen zur Effizienz-Steigerung leisten, ist nur unzureichend möglich⁴. Bereits *Ludger Harbert* hat vor mehr als zehn Jahren darauf hingewiesen, daß die betriebswirtschaftliche Literatur überwiegend durch präskriptive Tendenzen geprägt ist und sich zum Mittel-Ziel-Zusammenhang des Controlling allenfalls globale Annahmen und Behauptungen finden lassen⁵. Dieses Theoriedefizit liegt vor allem darin begründet, daß das Controlling nur einen *partiellen* Einfluß auf den Unternehmenserfolg hat. Ein weiterer Grund resultiert aus den Schwierigkeiten, die im Hinblick auf das Controlling geltenden Wirkungszusammenhänge zu verifizieren, da sich die Einflußfaktoren einer direkten Beobachtung weitestgehend entziehen. Das Controlling wirkt regelmäßig nur über die Unternehmensführung und somit *indirekt* auf den Erfolg des Unternehmens ein.

Alternative Ansätze zur Effizienz-Beurteilung betrieblicher Teilbereiche lösen sich von der makroskopischen Perspektive des Gesamtunternehmens. Sie setzen an dem betrachteten Bereich als Subsystem des Unternehmens an. Bereichsspezifische Effizienz-Merkmale bilden tiefere Ebenen in der Zielhierarchie des Gesamtunternehmens. Sie zeichnen sich gegenüber ökonomischen Oberzielen dadurch aus, daß sie sich besser eignen, die Effizienz des betrachteten Bereiches individuell und differenzierend zu messen. Grundlegend für den hier vorliegenden Problemkreis ist die Vermutung, daß im Rahmen der Effizienz-Bestimmung des Controlling eine Vielzahl inhaltlich voneinander abweichender Merkmale relevant sind.

Das weitgehende Fehlen einer geeigneten und zudem allseits akzeptierten Effizienz-Formel als Grundlage für die rationale Gestaltung des Controlling läßt sich an der in der Praxis verstärkt auftretenden Frage nach dem Nutzenbeitrag des Controlling bzw. ebenso an der eher theoretisch geführten Diskussion um sogenannte 'lean controlling'-Konzepte⁶ ablesen. Insbesondere in divisionalisierten Unternehmen mit ergebnisverantwortlichen, selbständigen Be-

¹ Vgl. dazu die Übersicht bei Welge (Führung) S.456.

² Vgl. dazu Horváth (Schlank) S.1-9.

³ Als gesamtunternehmerische Erfolgsgrößen können beispielsweise Cash flow, ROI und earnings per share genannt werden. Zu einer Kritik an dieser Undifferenziertheit im Falle von Reorganisationsprozessen vgl. Knopf (Dimensionen) S.88; vgl. dazu auch Kenter (Steuerung) S.161-164.

⁴ Vgl. ausführlich Sathe (Involvement) S.XV; Diedrich (Effizienz) S.54. So betont WELGE den hypothetischen Charakter eines Zusammenhangs zwischen der Controlling-Leistung und der Unternehmens-Effizienz; vgl. Welge (Führung) S.451-454.

⁵ Vgl. Harbert (Begriffe) S.156.

⁶ Vgl. Horváth (Schlank) S.1-9; Reichmann (Management) S.559-585.

reichen ergibt sich für Zentralbereiche angesichts der resultierenden Gemeinkostenumlagen ein permanenter und zunehmend steigender Rechtfertigungsdruck⁷.

Das *zentrale Forschungsziel* der Untersuchung besteht in der theoretisch abgeleiteten und empirisch gestützten Konkretisierung von Merkmalen der Controlling-Effizienz. Eine solche Konkretisierung ermöglicht es einerseits, Aussagen über die spezifischen Kennzeichen der Controlling-Effizienz zu treffen und dient in diesem Sinne der begrifflichen Präzisierung. Andererseits gestattet die Erfassung und Strukturierung von Effizienz-Merkmalen, diese zur konkreten Gestaltung, Modifizierung und Weiterentwicklung von Controllingsystemen einzusetzen. Damit wird auch die praktische Bedeutung einer empirisch gestützten Konkretisierung der Controlling-Effizienz deutlich. Sie liegt darin begründet, daß die entwickelten Effizienz-Merkmale als Rationalitätskriterien für die praxeologische Gestaltung von funktionalen bzw. institutionalen Controllingsystemen geeignet sind.

Der explorative Charakter des Forschungsprojektes soll gewährleisten, mittels der empirischen Untersuchung die folgenden forschungsleitenden *Hauptfragen* zu beantworten:

- Welches Effizienz-Verständnis haben Controller in deutschen Unternehmen ?
- Welche Effizienz-Merkmale (Dimensionen, Kriterien, Indikatoren) sind für Controller von Bedeutung ?
- Wie wird die Messung der Controlling-Effizienz in der Unternehmenspraxis gehandhabt und welche Instrumente zur Effizienz-Bestimmung kommen zum Einsatz ?

2 Begriffsfestlegungen der Untersuchung

Eine Untersuchung der Effizienz des Controlling setzt allerdings zunächst Klarheit über die verwendeten Begriffe 'Controlling' und 'Effizienz' voraus.

2.1 Begriffsverständnis des Controlling

Das Controlling wird in der betriebswirtschaftlichen Literatur vornehmlich aus der funktionalen sowie aus der institutionalen Perspektive diskutiert. In der *funktionalen Controlling-Sicht* existieren im Detail sehr unterschiedliche terminologische Ausdeutungen, die diesem betriebswirtschaftlichen Gebiet zumindest führungsnahe, meist aber doch führungsinhärente Aufgabenstellungen zuordnen. Zu nennen ist in diesem Zusammenhang zunächst das vorrangig *informationsorientierte Grundverständnis*, wie es beispielsweise in den Arbeiten von *Thomas Reichmann*⁸ zum Ausdruck kommt. Darüber hinaus nimmt das *koordinationsorientierte Grundverständnis*, das in unterschiedlichen Ausprägungen besonders in den Arbeiten von *Peter Horváth*⁹, von *Hans-Ulrich Küpper*¹⁰ und von *Jürgen Weber*¹¹ zugrunde gelegt wird, einen mittlerweile weit akzeptierten Raum ein. Schließlich läßt sich ein *wertschöp-*

⁷ Vgl. Reichmann (Konzeptionen) S.19; Reiß/Höge (Unternehmen) S.216/217.

⁸ Vgl. beispielhaft Reichmann (Kennzahlen).

⁹ Vgl. Horváth (Controlling).

¹⁰ Vgl. Küpper (Aufgaben).

¹¹ Vgl. Weber (Controlling)

fungsorientiertes Grundverständnis formulieren, das in den Arbeiten von Wolfgang Becker¹² aus betrieblichen Wertschöpfungszwecken abgeleitet wird und sowohl Informationsaspekte als auch Koordinationsaspekte einbindet. In der *institutionellen Controlling-Sicht* dominieren aufgabenträgerbezogene Betrachtungen, also solche, welche die Controller und deren Tätigkeit ('controllershship'), das Management im Rahmen der Wahrnehmung von Controlling-Funktionen zu unterstützen¹³, in den Mittelpunkt rücken.

Eine wesentliche *Zielsetzung* des Controlling kann in der Reduzierung von Unsicherheiten im Rahmen der Entscheidungsfindung des Managements gesehen werden¹⁴. Im Zuge kybernetischer Analysen des Zusammenspiels von Führungs- und Ausführungsaktivitäten im Unternehmen lassen sich verschiedene Funktionen des Controlling identifizieren. Grundlegend dafür ist ein systemtheoretisches Verständnis von Unternehmen. Innerhalb des Unternehmens, verstanden als dynamisches, künstliches, soziales und offenes (Super-)System, existieren Führung und Ausführung als ebensolche Systeme. Das Controlling stellt sich in diesem Zusammenhang als integrativer (Bestand-)Teil (Subsystem) des gesamten Führungssystems dar.

In phänomenologischer Interpretation hat das Controlling als ein Aufgabenfeld der Unternehmensführung speziell die *Funktionen des Anstoßens, Ausrichtens und Abstimmens sämtlicher betrieblicher Aktivitäten auf die zugrundeliegenden Wertschöpfungszwecke* sicherzustellen. Die Wahrnehmung dieser Funktionen setzt insbesondere auch eine dementsprechende Schaffung von Informationskongruenz, also eine Abstimmung von Informationsbedarf, -angebot und -nachfrage unter Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkten, voraus und beinhaltet nicht zuletzt auch die Beschleunigung der Anpassung von betrieblichen Aktivitäten an zukünftige Entwicklungen¹⁵.

2.2 Begriffsverständnis der Effizienz

Im jüngeren betriebswirtschaftlichen Schrifttum¹⁶ wurde wiederholt der Versuch unternommen, sowohl die unterschiedlichen begrifflichen Verwendungsformen des Terminus 'Effizienz' und seiner Synonyma zusammenzustellen, als auch durch eine kritische Reflexion der Definitionsversuche zu einer Begriffsklärung beizutragen. Gleichwohl muß weiterhin festgestellt werden, daß weder hinsichtlich des Begriffsinhaltes noch bezüglich der Begriffsverwendung in der Literatur eine einheitliche Grundhaltung auszumachen ist¹⁷.

*Günther Grabatin*¹⁸ definiert Effizienz als Erfüllung der individuellen und sozialen Ziele der einzelnen Organisationsmitglieder. Ähnlich ist bei *Eberhard Witte*¹⁹ die Effizienz gleichzu-

¹² Vgl. beispielhaft Becker (Funktionsprinzipien).

¹³ Vgl. Staehle (Management) S.510. In der Praxis hat sich für die Institutionalisierung des Controlling der Begriff *Controller* (als Person) durchgesetzt; vgl. Horváth (Controlling) S.27; Peemöller (Controlling) S.45.

¹⁴ Vgl. Hinterhuber (Strategie II) S.287/288; Coenenberg/Baum (Grundfragen) S.7; Harbert (Begriffe) S.231/232 und die dort angegebene Literatur.

¹⁵ Vgl. Becker (Prinzipien) S.295-318; Gomez (Autonomie) S.102.

¹⁶ Vgl. etwa Redel (Kollegien); Fessmann (Effizienz); Gzuk (Entscheidung).

¹⁷ Vgl. insbesondere Kenter (Steuerung) S.159 sowie die dort angegebene Literatur; darüber hinaus Katz/Kahn (Concept) S.52.

¹⁸ Vgl. Grabatin (Effizienz) S.17.

setzen mit dem Grad der Zielerreichung. Die Frage, wodurch ein hoher bzw. niedriger Grad der Zielerreichung gekennzeichnet und somit als effizient bzw. nicht effizient bezeichnet wird, indiziert die Notwendigkeit eines Vergleichs von mindestens zwei Alternativen. Diesen Aspekt berücksichtigend setzt *Klaus-Dieter Fessmann* Effizienz mit einer Größe gleich, "... mit deren Hilfe Relationen zwischen zwei in Beziehung zum Zielsystem einer Unternehmung stehenden Objektkategorien durch Quotienten- oder Differenzbildung in abstufbaren Merkmalen qualifiziert werden können und dadurch eine Selektion einer bestgeeigneten Kombination herbeigeführt wird."²⁰

Unter Berücksichtigung des Ressourceneinsatzes sowie des Ergebnisses definiert *Kurt Reding*²¹ Effizienz als Input-Output-Relation bzw. Input-Ziel-Relation. Einen ähnlich weiten Ansatz wählt *Roland Gzuk*²², der Effizienz als Leistungswirksamkeit unter Berücksichtigung der Komponenten Ziel, Output und Input definiert. Die Aspekte 'Grad der Zielerreichung' und 'Produktivität' werden damit unter dem Begriff Effizienz subsumiert.

Festgestellt werden kann, daß das Verständnis von Effizienz nicht unerheblich vom jeweiligen organisationstheoretischen Standpunkt des Betrachters abhängt²³. Die terminologischen Unklarheiten resultieren desweiteren aus der unzureichenden Abgrenzung zum Begriff Effektivität. *Chester Barnard*²⁴ versteht Effizienz im Sinne einer Erfüllung der individuellen und sozialen Ziele der Organisationsmitglieder als Leistungsfähigkeit und Effektivität im Sinne einer Erfüllung des objektiven Zwecks der Organisation als Wirksamkeit. Bemerkenswert ist dabei die teilweise gleiche Verwendung der Begriffe in der Bedeutung der Zielerreichung bzw. des Zielerreichungsgrades²⁵.

Andere Autoren trennen dagegen deutlich zwischen Effizienz und Effektivität. Es ist auf der einen Seite festzustellen, daß häufig Effektivität als grundsätzliche Voraussetzung für Effizienz dargestellt wird. So ist Effektivität bei *Martin K. Welge* und *Klaus-Dieter Fessmann*²⁶ die grundsätzliche Eignung einer Maßnahme bzw. Struktur, ein Ziel zu erreichen und stellt somit eine Bedingung für Effizienz dar. In anderer Art und Weise argumentieren *Dietrich Budäus* und *Christian Dobler*²⁷ sowie *Christian Scholz*²⁸. Hier findet sich die Input-Output-Relation im Begriff der Effizienz wieder; diese kennzeichnet die Wirtschaftlichkeit eines Prozesses bzw. eines Ergebnisses. Als Effektivität hingegen wird die Erreichung langfristiger Ziele der Organisation im Sinne eines Output-Ziel-Vergleichs bezeichnet. Effizienz bezieht sich in die-

¹⁹ Vgl. Witte (Führung) Sp.164.

²⁰ Fessmann (Effizienz) S.30/31.

²¹ Vgl. Reding (Effizienz) Sp.277.

²² Vgl. Gzuk (Entscheidung) S.12 bzw. S.40/41.

²³ Vgl. Welge (Organisation) S.602.

²⁴ Vgl. Barnard (Führung) S.196-199.

²⁵ Vgl. auch Etzioni (Organizations) S.8-10; Bartölke/Nieder (Leistung) S.451-453.

²⁶ Vgl. Welge/Fessmann (Effizienz) Sp.577. Die Betonung der übergeordneten Rolle der Effizienz findet sich auch bei GROCHLA/WELGE und STAEHLE/GRABATIN; vgl. dazu Grochla/Welge (Bestimmung) S.285, Staehle/Grabatin (DBW) S.94-97.

²⁷ Vgl. Budäus/Dobler (Konzepte) S.62.

²⁸ Vgl. Scholz (HWO) Sp.533.

sem Sinne nur auf einen Aspekt der Effektivität und stellt somit ein Unterziel zum Oberziel der Effektivität dar.

In Abweichung von den vorgestellten Beiträgen wird hier ein Ansatz gewählt, der es ermöglicht, den Begriff der Effizienz auf eine verallgemeinerungsfähige Grundlage zu stellen und damit auch die Controlling-Effizienz einer begrifflichen Klärung zu unterziehen.

Dieser Ansatz läßt sich durch zwei Aspekte kennzeichnen: Zunächst soll in den sich anschließenden Ausführungen auf eine begriffliche Trennung zwischen Effektivität und Effizienz verzichtet werden²⁹. Eine vergleichbare Vorgehensweise findet sich bei *Roland Gzuk*³⁰. Dieser verknüpft beide Bedeutungskomponenten, indem er vorschlägt, Effizienz als Relation von Input zu zieladäquatem Output zu verstehen. Einen etwas anderen Ansatz wählt *Kurt Reding* bei ansonsten gleicher Zwecksetzung³¹. Die outputorientierte Ergebniswirkung wird als Ergebnis-Effizienz bezeichnet und für die Analyse des Inputs in Relation zum Output wird der Begriff der Prozeß-Effizienz verwendet. Demgegenüber findet hier ausschließlich der Begriff Effizienz Verwendung, da Effizienz im Vordergrund betriebswirtschaftlich-wissenschaftlicher Interessen steht und zudem eine terminologische Einheitlichkeit angestrebt wird³².

In diesem Sinne kommt hinsichtlich der Effizienz die folgende Arbeitsdefinition zur Anwendung: Unter *Effizienz* soll ein umfassendes Prädikat verstanden werden, mit dem Potentiale, Prozesse bzw. deren Ergebnisse im Sinne einer positiven Valenz in abstufbaren Merkmalen qualifiziert werden können³³. Inhalte des *Effizienz-Verständnisses* sind insbesondere Haltungen von Individuen und Gruppen gegenüber Effizienz-Sachverhalten³⁴. Dieses Effizienz-Verständnis verbindet sämtliche Wahrnehmungen, die in irgendeiner Form in einem Zusammenhang mit Effizienz stehen, mit den Eigenschaften und Persönlichkeitsmerkmalen des Individuums und stellt eine umfassende Bewertungsgröße dar, an der aktuelle und zukünftige Potentiale bzw. Prozesse sowie deren Ergebnisse gemessen werden.

3 Datenbasis der Erhebung

Als Datenbasis der Erhebung wurde, um eine möglichst treffsichere Befragung der Zielgruppe - Controller in deutschen Unternehmen - zu gewährleisten, das Mitgliederverzeichnis des Controller Verein e.V. (Gauting) herangezogen. Insgesamt konnten 2.239 Adressen in den Auswahlprozeß einbezogen werden (vgl. dazu Abbildung 1). In einem ersten Schritt wurden diese Adressen um die Mitglieder außerhalb Deutschlands bereinigt, so daß eine Gesamtheit

²⁹ Vgl. zu diesem Vorgehen Staehle (Führung) S.16; Staehle/Grabatin (DBW) S.89-102; Grochla/Welge (Bestimmung) S.273-289.

³⁰ Vgl. Gzuk (Entscheidung) S.14; ähnlich Diedrich (Effizienz) S.40.

³¹ Vgl. Reding (Effizienz) Sp.277/278.

³² Zu diesem Vorgehen vgl. Witte (Führung) Sp.163; Dlugos (Mitglieder) S.8. Neben dem Begriffspaar 'Effizienz' und 'Effektivität' lassen sich im deutschsprachigen Raum die bedeutungsähnlichen Termini '*Leistungswirksamkeit*' (vgl. dazu ausführlich Bartölke/Nieder (Leistung) S.449-460) und '*Erfolg*' (vgl. dazu ausführlich Bühner (Messung) S.51-59) anführen.

³³ Vgl. die ähnliche Definition bei Welge/Fessmann (Effizienz) Sp.577.

³⁴ Vgl. Fessmann (Effizienz) S.189.

von 1.742 Adressen verblieb. Im zweiten Schritt wurden nur diejenigen Adressen verwertet, die im Feld 'Firma' einen Eintrag vorweisen konnten (verbleibende Gesamtheit: 630). Dieser Schritt diente dazu, diejenigen Mitglieder von der Befragung auszuschließen, die an einer Hochschule oder in einer Beratung bzw. nicht explizit in einem Unternehmen in Deutschland tätig sind.

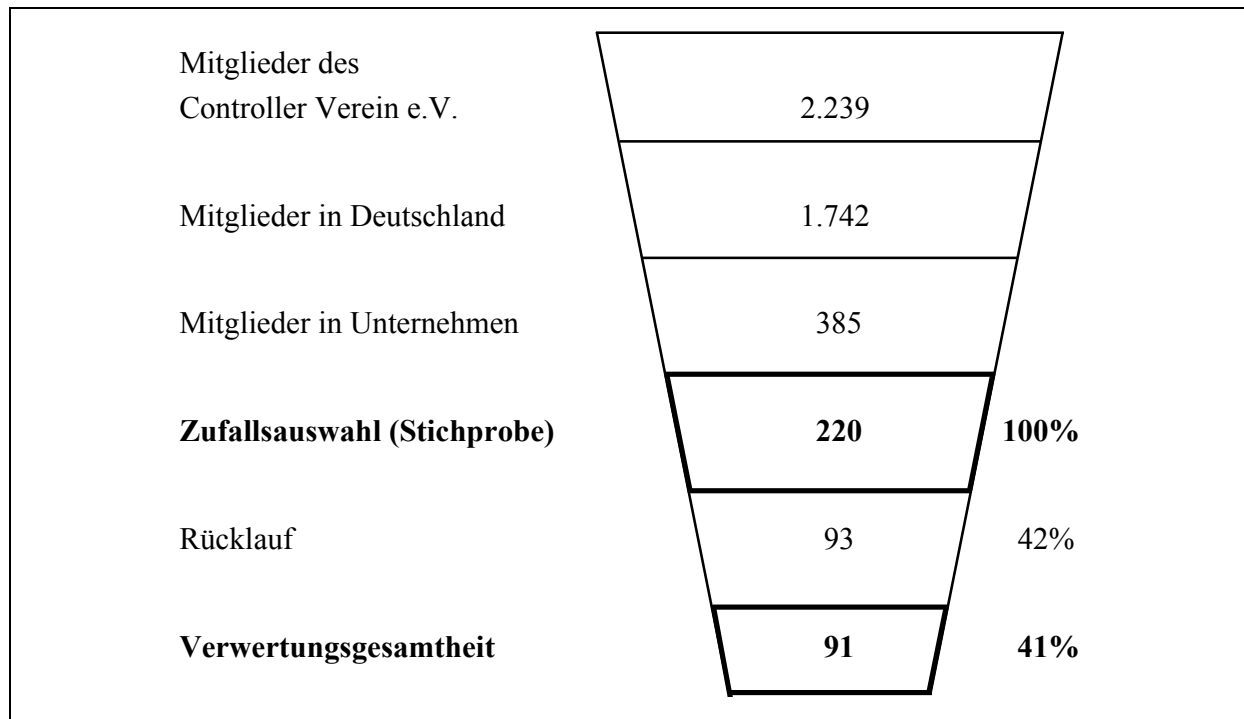


Abbildung 1: Datenbasis der Befragung

Das Vorgehen wurde in dieser Phase ergänzt durch eine Sichtkontrolle der verbleibenden Adressen, da z.T. auch Mitglieder in Beratungen bzw. an Hochschulen das Feld 'Firma' für einen Eintrag genutzt haben. Aus der so verbliebenen Gesamtheit von 385 Adressen wurde mit Hilfe einer Zufallsauswahl³⁵ die Stichprobe von 220 Controllern in deutschen Unternehmen gezogen³⁶, die im Februar 1996 angeschrieben wurden. Von den versandten Fragebögen wurden 93 zurückgesandt, dies entspricht einer Rücklaufquote von rund 42%. Nach einer kritischen Prüfung wurden 2 Rückläufe (= 1%), die lückenhaft ausgefüllt waren, von der Verwertung ausgeschlossen.

Als *Verwertungsquote* ergeben sich somit 41% der ursprünglich versandten Fragebögen. Berücksichtigt man den mit 86 Einzelfragen recht umfangreichen Fragebogen und zudem die schwierigen Fragestellungen, so liegt für eine postalische Befragung ein überdurchschnittliches und damit durchaus befriedigendes Ergebnis vor.

³⁵ Aus den verschiedenen Möglichkeiten zur Bildung einer Zufallsauswahl wurde für die vorliegende Untersuchung eine *Gleichverteilung* gewählt. Im Bereich der unteren Grenze (=1) und der oberen Grenze (=385) werden diese Variablen bei gleicher Wahrscheinlichkeit aus allen Werten des Bereichs ermittelt.

³⁶ Anzumerken ist, daß dies keine Stichprobe im strengeren Sinne der Stichprobentheorie ist, die als Stichprobe eine verkleinertes Abbild der Grundgesamtheit definiert. Im Sinne der pragmatischen Vorgehensweise und zur Vereinfachung der Begrifflichkeiten wird der gewählte Adressatenkreis jedoch als Stichprobe bezeichnet.

Für die Verwertbarkeit der Ergebnisse schriftlicher Befragungen ist jedoch nicht nur die Höhe des Rücklaufs, sondern auch die Zusammensetzung hinsichtlich bestimmter Merkmale von erheblicher Bedeutung³⁷. Aus diesem Grunde ist neben einer quantitativen auch eine *qualitative Rücklaufanalyse* durchzuführen.

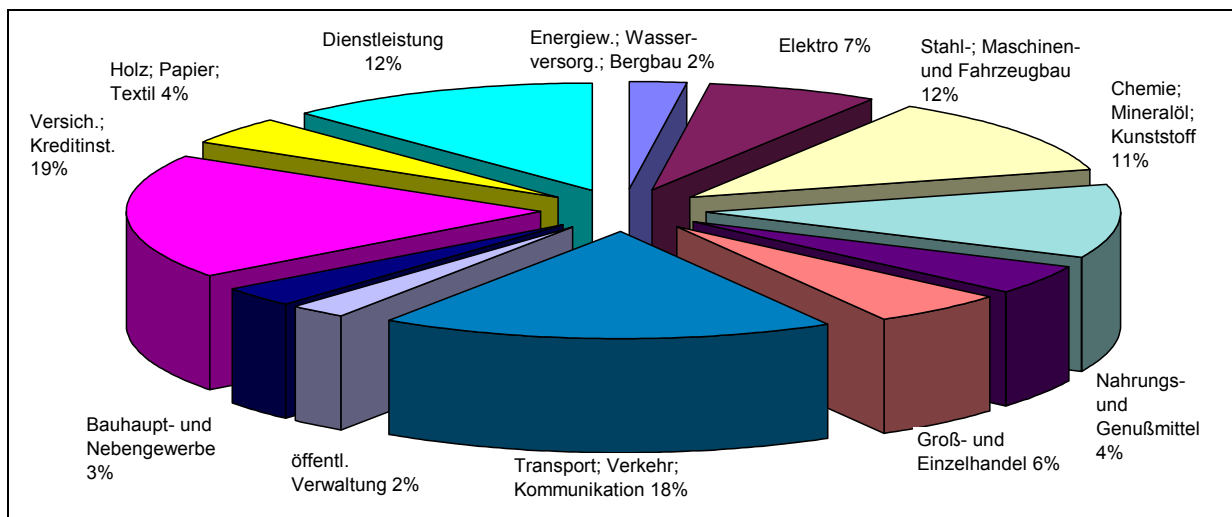


Abbildung 2: Qualitative Rücklaufanalyse - Branchen

Die qualitative Analyse der an der Antwort-Stichprobe beteiligten Branchen (vgl. Abbildung 2) zeigt, daß ein vergleichsweise großer Anteil der Antwortenden im Bereich ‘Versicherungen; Kreditinstitute’ sowie ‘Transport; Verkehr; Kommunikation’ beschäftigt ist. Auf Grund der vorliegenden Erkenntnisse kann nicht davon ausgegangen werden, daß die Antwortenden in Abhängigkeit von der Branche ein unterschiedliches Effizienz-Verständnis aufweisen.

Die qualitative Analyse der Antwort-Stichprobe nach der *Unternehmensgröße* der an der Befragung teilnehmenden und ausgewerteten Unternehmen stellt einerseits auf die Zahl der beschäftigten Mitarbeiter und andererseits auf den jährlichen Umsatz ab (vgl. Abbildung 3). Hinsichtlich des ersten Merkmals zur Kennzeichnung der Unternehmensgröße zeigt sich, daß ca. zwei Drittel der Antwortenden Unternehmen mit einer Beschäftigtenzahl von 50 bis 4.999 angehören. In der Antwort-Stichprobe vergleichsweise unterrepräsentiert sind Unternehmen mit weniger als 50 bzw. mehr als 25.000 Mitarbeitern.

Mitarbeiter	unter 50	50-499	500-4.999	5.000-24.999	über 25.000
Antworten in %	4,4	35,2	39,6	17,6	3,3
Umsatz (in Mio. DM)	unter 50	50 - 100	100 - 1.000	1.000 bis 10.000	über 10.000
Antworten in %	14,3	13,2	47,3	18,7	6,6

Anmerkung: Zählbare Antworten 91. Die Medianantwortklassen sind schattiert.

Abbildung 3: Qualitative Rücklaufanalyse - Unternehmensgröße

³⁷ Vgl. Bortz (Forschung) S.187/188.

Hinsichtlich des Umsatzes läßt sich in den Antworten eine deutliche Normalverteilung erkennen. So sind nahezu die Hälfte der Antwortenden in Unternehmen tätig, die einen Jahresumsatz zwischen DM 100 Millionen und DM 1 Milliarde aufweisen. Betrachtet man die Zielgruppe der Befragung, so sind die Ergebnisse nicht überraschend, da der Controller Verein e.V. in erster Linie kleinere bzw. mittlere Unternehmen anspricht.

<i>Umsatzrentabilität</i>	oberes Drittel		mittleres Drittel		unteres Drittel		
Antworten (in %)	48,3		41,6		10,1		
<i>Anmerkung: Zählbare Antworten 89. Die Medianantwortklasse ist schattiert.</i>							
<i>Umweltdynamik</i>	eher statisch	←—————●—————→				eher dynamisch	
Antworten (in %)	1,1	13,3	10,0	52,2	23,3		
<i>Anmerkung: Zählbare Antworten 90. Die Medianantwortklasse ist schattiert.</i>							

Abbildung 4: Qualitative Rücklaufanalyse - Wettbewerbssituation

Die qualitative Analyse der Antwort-Stichprobe nach der *Wettbewerbssituation* der an der Befragung teilnehmenden und ausgewerteten Unternehmen differenziert nach der relativen Marktposition, gemessen an der Umsatzrentabilität, und nach der Umweltdynamik (vgl. Abbildung 4). Die Auswertung zeigt, daß die Antwortenden vom Erfolg des eigenen Unternehmens im jeweiligen Markt überzeugt sind. Von über vier Fünftel der Antwortenden wurde die Umsatzrentabilität des Unternehmens als mindestens durchschnittlich bewertet. Nur etwa 10% der Antwortenden sehen sich in einer gegenüber der Konkurrenz ungünstigeren Erfolgsposition. Gleichzeitig wird das eigene Wettbewerbsumfeld nach Einschätzung der Antwortenden durch eine hohe Dynamik gekennzeichnet. So schätzen etwa drei Viertel der Befragten die Geschwindigkeit, die Häufigkeit der Veränderungen sowie die Stärke und mangelnde Vorhersehbarkeit dieser Veränderungen der Umwelt als tendenziell hoch ein.

4 Aufbau der Fragebögen

Die für die Untersuchung verwendeten Erhebungsbögen gliederten sich in 3 Teile. Zunächst wurden Angaben zu den Unternehmen (Branche, Größe, etc.) erhoben. Es folgten Fragen zum Controlling (Alter, Größe, Kompetenzen, etc.) bzw. Fragen zur Person des Antwortenden (Position, Hierarchieebene, Abteilungsbezeichnung)³⁸. Für diese Antworten waren vorformulierte Antwortfelder vorgesehen.

Im zweiten, auf das Effizienz-Verständnis bezogenen Teil folgte eine Abfrage der Eignung einzelner Effizienz-Merkmale, die in drei Dimensionen (Ziele des Controlling, Aufgabenträger im Controlling, Interaktion des Controlling) gruppiert waren. Die Abfrage war in 5 Antwortkategorien (sehr geeignet bis ungeeignet) klassifiziert. Abgerundet wurde dieser Teil der Untersuchung durch eine offene Frage zu weiteren, aus Sicht der Antwortenden relevanten Merkmalen der Controlling-Effizienz.

³⁸ Der vorliegende Beitrag greift aus der angegebenen Palette unterschiedlicher Aspekte nur die wesentlichen auf.

Den Abschluß des Fragebogens bildete die Frage nach den gegenwärtig zum Einsatz kommenden Instrumenten zur Effizienz-Bestimmung des Controlling. Die Antwortmöglichkeiten bezogen sich auf den Einsatz dieser Instrumente (regelmäßig bis nie bzw. unbekannt) und wurden vorgegeben.

5 Analyse des Effizienz-Verständnisses

Die in der betriebswirtschaftlichen Literatur vorhandenen Ansätze zur Ableitung von Effizienz-Merkmalen für Organisationen bzw. Unternehmen offerieren eine Vielzahl von Möglichkeiten, eine nahezu unbegrenzte Anzahl von Effizienz-Merkmalen abzuleiten, die auch für das Controlling eine potentielle Relevanz besitzen. Effizienz-Konstrukt, Effizienz-Paradigmen und Effizienz-Ansätze bilden stets die Grundlage für eine analytisch-deduktive Ableitung von Effizienz-Merkmalen.

5.1 Konzept der Untersuchung des Effizienz-Verständnisses

Die vorliegende Untersuchung zur Effizienz des Controlling folgt dem üblichen Vorgehen. Das Konstrukt der Controlling-Effizienz wird mittels eines mehrschichtigen Konzeptes schrittweise in operationalisierte Merkmale der Controlling-Effizienz überführt (vgl. dazu die Abbildung 5).

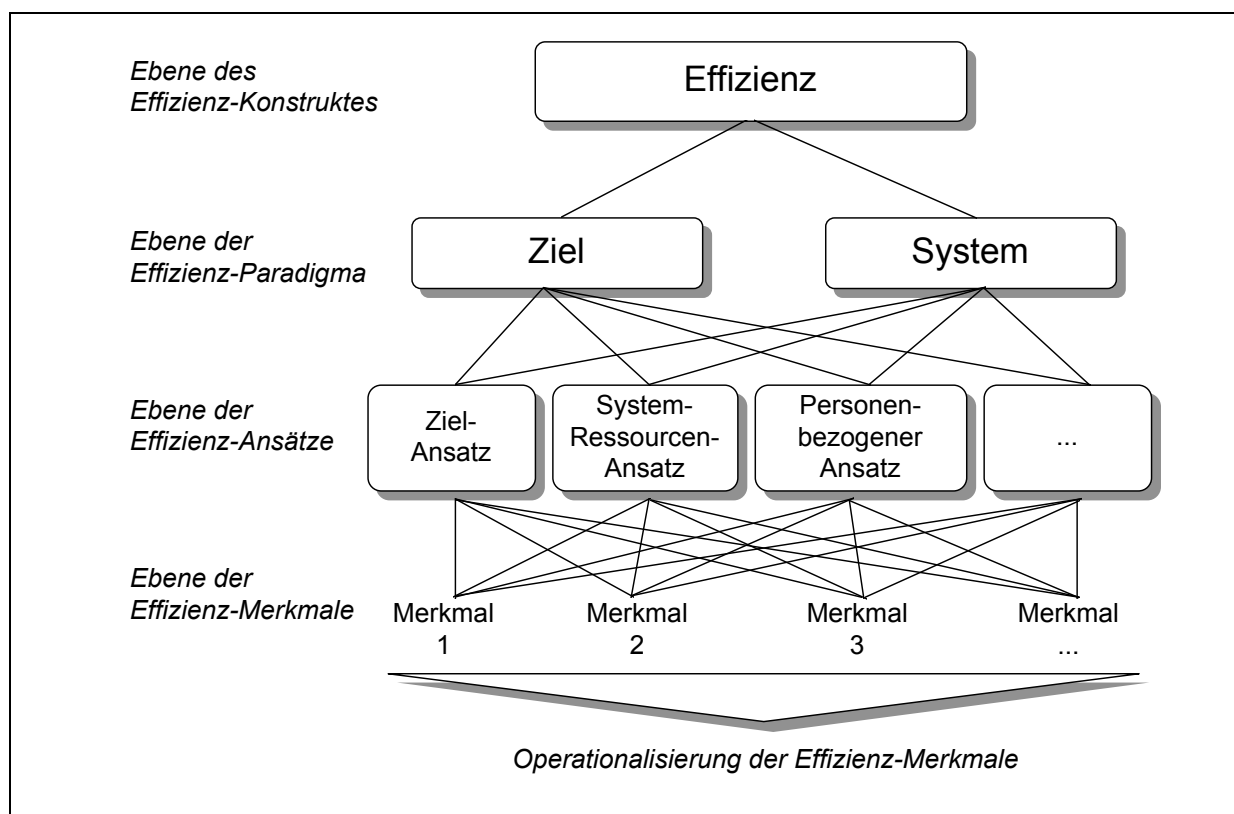


Abbildung 5: Stufenkonzept zur Ableitung von Effizienz-Merkmalen³⁹

³⁹ In Anlehnung an Welge/Fessmann (Effizienz) Sp.579/580.

Zur Operationalisierung der Effizienz-Merkmale werden verschiedene Dimensionen der Controlling-Effizienz abgeleitet. Diese Dimensionen bilden ebenso wie die darauf basierenden Kriterien und Indikatoren Ersatzgrößen für das Konstrukt der Controlling-Effizienz. Im Rahmen der Ableitung der Ersatzgrößen ist grundsätzlich zu beachten, daß zwischen der Controlling-Effizienz und diesen Ersatzgrößen eine komplementäre Beziehung besteht⁴⁰.

Ausgangspunkt der Ableitung der Effizienz-Merkmale ist die zur Interpretation des Controlling gewählte Perspektive des Systemansatzes. Das Unternehmen als offenes und komplexes System läßt sich in diesem Sinne durch drei Aspekte der interagierenden Subsysteme kennzeichnen, die als ein Bedingungsrahmen für die Existenz der Controlling-Effizienz angesehen werden können.

Aus der Zielsetzung von Unternehmen, der Existenzsicherung in einer sich verändernden Umwelt, resultiert das Streben nach Unsicherheitsreduktion im Management als (Ober-)Zielsetzung des Controlling. Aus diesem Ziel lassen sich verschiedene Effizienz-Merkmale in Form von Teilzielen des Controlling ableiten, die unter der Effizienz-Dimension 'Zielsetzung des Controlling' subsumiert werden können.

Das Controlling als Subsystem der Unternehmensführung besteht aus einer Vielzahl von Elementen und Beziehungen zwischen diesen Elementen. Bezugspunkte der zweiten Dimension der Controlling-Effizienz sind die 'Aufgabenträger im Controlling'. Diesbezüglich wird zwischen Führungskräften und Mitarbeitern im Controlling, deren erfolgreiches Handeln als ein wesentlicher Aspekt eines effizienten Controlling anzusehen ist, differenziert.

Neben den Beziehungen der Aufgabenträger des Controlling untereinander bestehen vielfältige Beziehungen des Controlling(-Systems) zu den Umsystemen, d.h. zum Management, zu anderen Aufgabenträgern im Unternehmen sowie auch zur Unternehmensumwelt. Daraus läßt sich eine dritte Dimension der Controlling-Effizienz, die 'Interaktion des Controlling', ableiten.

5.2 Ergebnisse der Untersuchung des Effizienz-Verständnisses

Die folgende Präsentation der Ergebnisse der empirischen Untersuchung stellt die Resultate zum Effizienz-Verständnis im allgemeinen unter Orientierung an den aufgezeigten Effizienz-Dimensionen dar.

5.2.1 Zielsetzungsbezogene Effizienz-Merkmale

Die am häufigsten verbreitete Auffassung zu Effizienz-Merkmalen einer Organisation bezieht sich auf die Ziele der Organisation bzw. auf daraus abgeleitete Merkmale. Dies gilt offenkundig auch für das Controlling. Die aus den Zielen des Controlling abgeleiteten Merkmale spielen eine wichtige Rolle als Variablen, die die Handlungen der Befragten leiten und im Verhältnis zu Menschen und Sachmitteln als Bewertungsmaßstäbe dienen (vgl. Abbildung 6).

Eine besondere Bedeutung erfahren dabei die Sicherung der Planung (Merkmal 1) und die Sicherung der Kontrolle (Merkmal 2), die von über 90% der Antwortenden als mindestens 'geeignet' angesehen werden. Ein effizientes Controlling sorgt für die Formulierung und Fest-

⁴⁰ Vgl. Stratmann (Gestaltung) S.42/43 sowie die dort angegebene Literatur.

legung der originären Planungsinhalte, d.h. die zukünftigen Ziele und die langfristigen Maßnahmen, die der Erreichung vorgegebener Ziele dienen, werden festgeschrieben⁴¹. Planung ohne Kontrolle ist „...*nur von halber Wirkung*“⁴². Deshalb muß die Planung durch Kontrollen ergänzt werden, die durch das Controlling sicherzustellen sind.

Von ca. 90% der Umfrageteilnehmer werden darüber hinaus die Sicherung der Abstimmung (Merkmale 5) und die Sicherung der Steuerung (Merkmal 4) als mindestens ‘geeignet’ angesehen, die Effizienz des Controlling zu bestimmen. Zur Sicherung der Steuerung müssen die Abweichungen analysiert werden, um die Ursachen, Einflußgrößen, Herkunftsbereiche, Verantwortlichkeiten, Wirkungsarten und -orte offenzulegen. Im Vordergrund der Sicherung der Steuerung stehen aus diesem Grunde nicht die (zwar notwendigen) Vergleiche, sondern die Diagnose und Bewertung der durch die Vergleiche gewonnenen Kontrollinformationen sowie die resultierenden Steuerungsmaßnahmen und -konzepte, die über ein gleichermaßen retrospektives und prospektives Aufklärungspotential verfügen⁴³. Basierend auf dem Systemverständnis von Unternehmen muß das Controlling darüber hinaus sicherstellen, daß alle von den Systemelementen in konkreten Handlungssituationen vollzogenen Handlungen stets den Ganzheitscharakter des Systems Unternehmung und insbesondere dessen Wertschöpfungszwecke berücksichtigen⁴⁴.

⁴¹ Vgl. beispielhaft Töpfer (Systeme) S.95-97.

⁴² Mellerowicz (Politik) S.254.

⁴³ Vgl. Schmidt (Controlling) S.64/65.

⁴⁴ Vgl. Bleicher/Meyer (Formen) S.37 und Becker (Funktionsprinzipien) S.273.

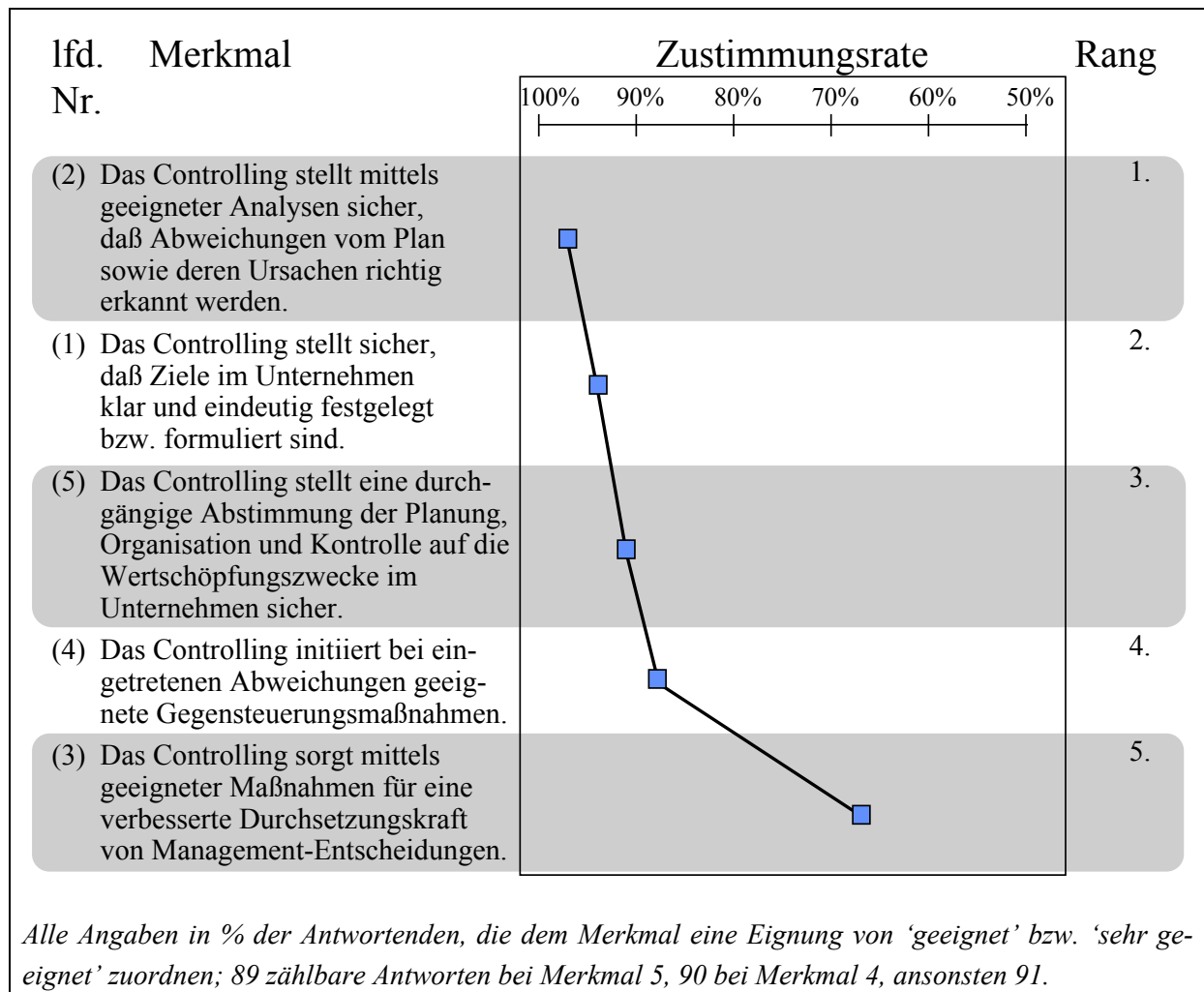


Abbildung 6: Einschätzung der Eignung der aus den Zielen des Controlling abgeleiteten Effizienz-Merkmale

Eine etwas geringere Bedeutung wird der Sicherung der Entscheidungsqualität (Merkmal 3) beigemessen: Nur ca. 66% der Antwortenden halten dieses Merkmal für mindestens 'geeignet', die Effizienz des Controlling zu bestimmen. Im Hinblick auf die Sicherung der Entscheidungsqualität sind vor allem drei Aspekte zu beachten.

- (1) Die Entscheidungsträger im Unternehmen müssen durch ein effizientes Controlling in die Lage versetzt werden, sich ankündigende Probleme in einem sehr frühen Stadium wahrzunehmen. Mittels entsprechender Instrumente, so etwa durch Frühwarn- und Frühaufklärungssysteme wird es möglich, auftretende Probleme rechtzeitig und systematisch zu identifizieren. Auf Basis einer adäquaten 'Problemlandkarte'⁴⁵ warnt das Controlling frühzeitig vor drohenden Risiken und klärt darüber hinaus auch über mögliche Chancen auf.
- (2) Zur Schaffung von Klarheit über realistische Problemlösungsalternativen ist eine umfassende und systematische Alternativenbewertung sicherzustellen. Neben der informativen Fundierung von Entscheidungen ist auch die Schaffung von Transparenz über

⁴⁵ Vgl. Becker (Funktionen) S.274.

die Entstehung der den Entscheidungsträgern vorliegenden Alternativen von erheblicher Bedeutung. Diese nämlich beruhen größtenteils auf bereits abgelaufenen, also vorgelegten Entscheidungsprozessen.

- (3) Abschließend hat das Controlling im Rahmen der Entscheidungsdurchsetzung dafür zu sorgen, daß die Vielzahl von getroffenen Singulärentscheidungen aufeinander und auf die Wertschöpfungszwecke des Unternehmens abgestimmt sind. Das Controlling bildet damit auf Grund seiner ganzheitlichen Denkweise ein Gegengewicht zu den häufig anzutreffenden ressortorientierten Sichtweisen der einzelnen Fachbereiche.

Das Effizienz-Verständnis der Antwortenden ist insgesamt stark geprägt von der Gleichsetzung der Effizienz mit der Zielerreichung des Controlling. Die analytisch gewonnenen Effizienz-Merkmale zur Effizienz-Dimension 'Zielsetzung des Controlling' spielen eine zentrale Rolle als Bewertungsgröße, mit der Potentiale, Prozesse und Ergebnisse des Controlling gemessen werden müssen.

5.2.2 Aufgabenträgerbezogene Effizienz-Merkmale

Für die Einschätzung der Eignung der auf die Aufgabenträger im Controlling bezogenen Effizienz-Merkmale wurden die beiden Teilaspekte mitarbeiterbezogene und führungskräftebezogene Effizienz-Merkmale (vgl. Abbildungen 7a und 7b) untersucht.

Im Rahmen mitarbeiterbezogener Effizienz-Merkmale ordnen etwas weniger als 90% der Antwortenden der Leistungsfähigkeit der Mitarbeiter (Merkmal 2) einen Eignungswert von mindestens 'geeignet' zu. Effizientes Controlling impliziert ein den Anforderungen des Controlling entsprechendes Ausbildungsniveau der Mitarbeiter. Ebenfalls große Bedeutung ist den Möglichkeiten der Mitarbeiter zur Partizipation (Merkmal 4) und der Zufriedenheit mit den Arbeitsbedingungen und -inhalten (Merkmal 1) beizumessen. Hier zeigt sich, daß im Sinne einer langfristigen Erhaltung der Effizienz insbesondere die sozialen Merkmale eine wichtige Rolle spielen. Die Ergebnisse stehen im Einklang mit den Aussagen bei *Kim Cameron*. Dieser verweist darauf, daß die Bestimmung der Effizienz mittels des Merkmals Zufriedenheit immer dann besonders sinnvoll ist,

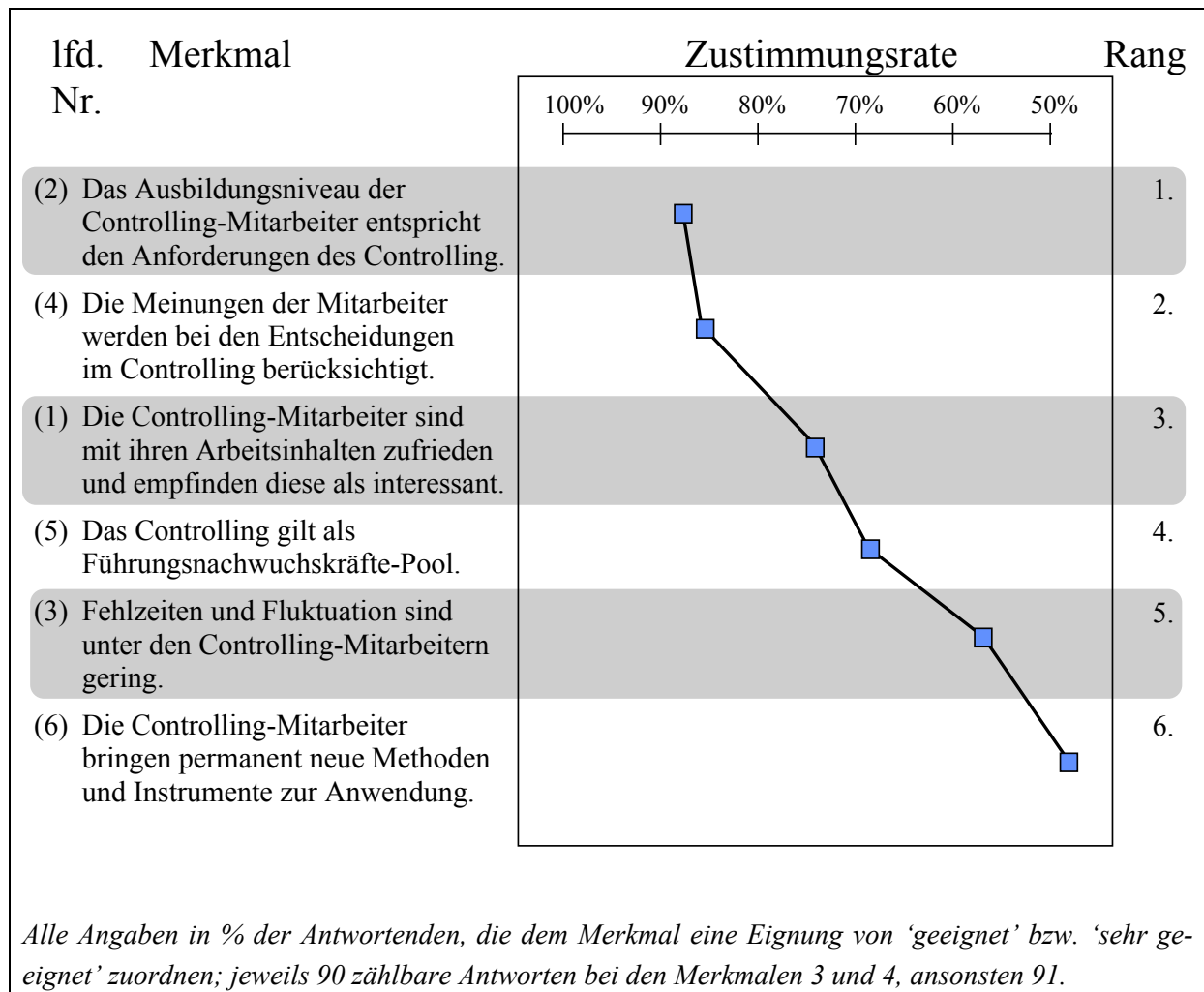


Abbildung 7a: Einschätzung der Eignung der sich auf die Mitarbeiter im Controlling beziehenden Effizienz-Merkmale

„... (if) an organization (is) operating in multiple domains, where outcomes are obscure, or when (the organization is) required to respond to a diverse group of constituency demands.“⁴⁶

Etwa zwei Drittel der Befragten beurteilen die Controlling-Effizienz an Hand der Aufstiegsmöglichkeiten der Controlling-Mitarbeiter (Merkmal 5) und stufen dies als mindestens 'geeignet' ein. Effizientes Controlling liegt dann vor, wenn die Controlling-Mitarbeiter als diejenigen angesehen werden, die im Unternehmen Führungspositionen besetzen können.

Eine vergleichsweise geringere Eignung wird dagegen der mitarbeiterseitigen Leistungsbereitschaft (Merkmal 3) und Innovationskraft (Merkmal 6) zugesprochen. Effizientes Controlling setzen etwa 60% der Befragten mit einer hohen Leistungsbereitschaft der Controlling-Mitarbeiter bzw. etwa 50% der Befragten mit einer hohen Innovationsrate bei der Anwendung neuer Methoden gleich. Für die niedrige Bewertung der Innovationskraft könnte eine Erklärung darin liegen, daß die durch das Controlling gestützte Ausrichtung des Unternehmens auf

⁴⁶ Cameron (Colleges) S.27.

die angestrebten Wertschöpfungszwecke weniger von der Kreativität als von der Kontinuität der verwendeten Methoden und Instrumente abhängt.

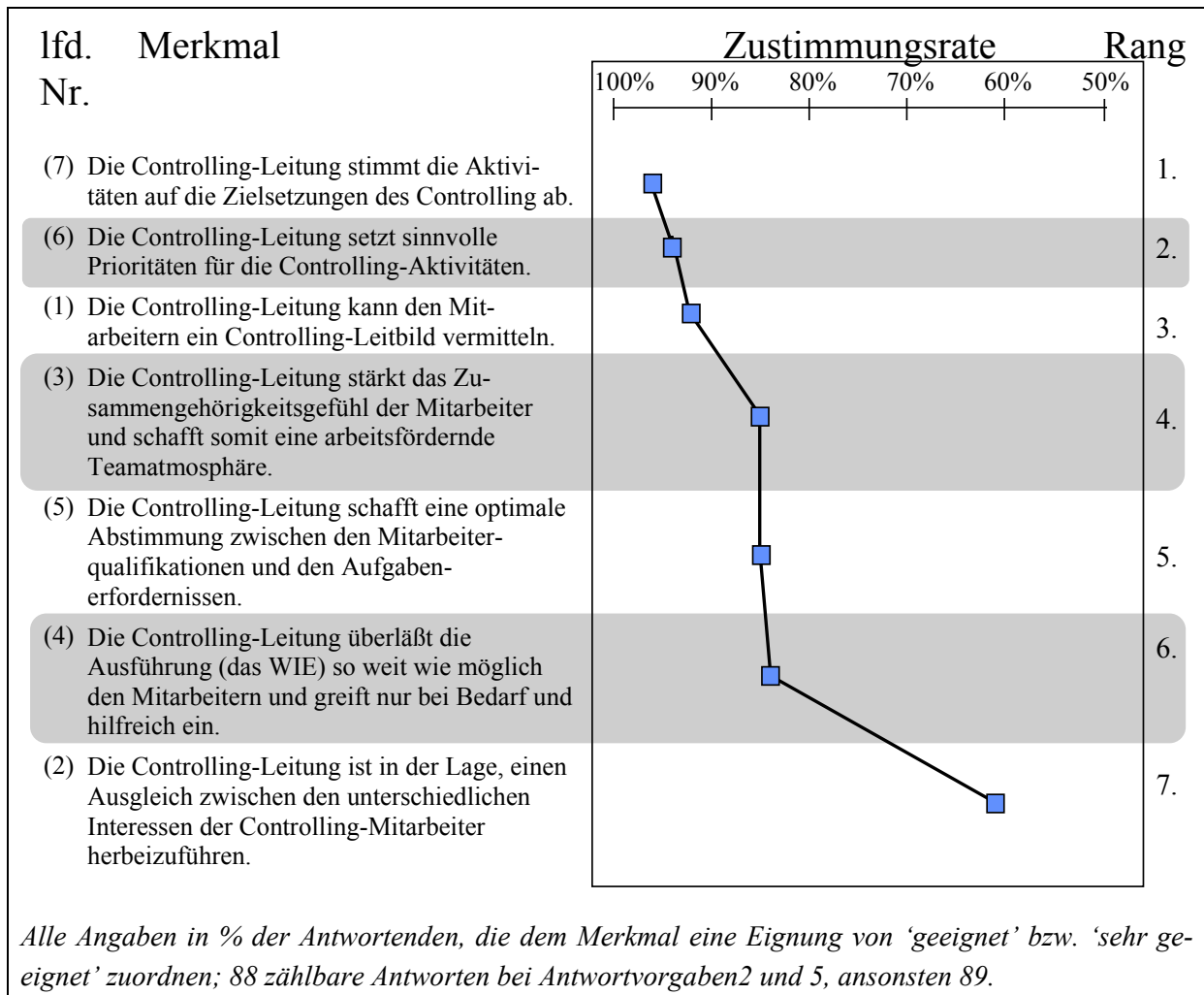


Abbildung 7b: Einschätzung der Eignung der sich auf die Führungskräfte im Controlling beziehenden Effizienz-Merkmale

Auch die untersuchten führungs-kräftebezogenen Effizienz-Merkmale erlangen weitestgehend relativ hohe Eignungswerte. So ordnen deutlich über 90% der Umfrageteilnehmer der führungsseitigen Abstimmung der Controllingaktivitäten auf die vorgegebenen Ziele (Merkmal 7) sowie der Vermittlung eines Leitbildes (Merkmal 1) einen Eignungswert von mindestens 'geeignet' zu. Die resultierende hohe Bedeutung controlling-interner Abstimmungsaktivitäten ist angesichts der generellen Koordinationsfunktion des Controlling wenig verwunderlich. Die wesentliche Rolle eines Controlling-Leitbildes ist insofern verständlich, als die wahrzunehmenden Facetten der Controlling-Funktionen weder selbsterklärend sind, noch auf den ersten Blick einer einheitlichen Logik zu folgen scheinen⁴⁷. Jedem Mitarbeiter im Controlling muß klar sein, warum er welche Aufgabe wahrnimmt und wie er die Sinnhaftigkeit seiner Aufgabe sowie der Aufgabenlösung zu überprüfen hat. Darüber hinaus bildet ein intensiver Diskussionsprozeß über das Leitbild die Grundlage für eine aktive Kommunikationspolitik

⁴⁷ Vgl. dazu und im folgenden Weber (Neuausrichtung) S.1790.

nach außen, also in Bezug auf die durch das Controlling zu betreuenden Fachbereiche bzw. auf das Management⁴⁸. Nur auf Grundlage eines Controlling-Leitbildes kann das oftmals in der Praxis anzutreffende Unverständnis von Controlling-Funktionen aktiv bearbeitet werden.

Auch die Zustimmungquote dafür, daß das Setzen sinnvoller Prioritäten für Controlling-Aktivitäten (Merkmal 6) als Effizienz-Merkmal dient, ist mit mehr als 90% hoch ausgeprägt. Ebenso werden die Stärkung des Zusammengehörigkeitsgefühls (Merkmal 3), die Abstimmung zwischen Mitarbeiterqualifikation und Aufgabenerfordernissen (Merkmal 5) sowie die Anwendung von angemessenen Delegationsprinzipien (Merkmal 4) in ihrer Eignung als Effizienz-Merkmale nur unwesentlich geringer eingestuft. Diese Merkmale sind damit von ebenfalls großer Bedeutung für das Effizienz-Verständnis der Antwortenden.

Eine Tendenz zu einer eher mittleren Eignung weist die führungsseitige Fähigkeit zum Interessenausgleich innerhalb des Controlling (Merkmal 2) auf. Diese als Kohäsion bezeichnete Funktion der Führung steht allerdings nicht gänzlich unverbunden zu den zuvor angeführten Merkmalen. Auftretende Interdependenzen dürften jedoch Rückwirkungen auf die Controlling-Effizienz haben.

Insgesamt bestätigen die vorgestellten Ergebnisse die Annahme, daß nicht nur zielbezogene Merkmale, sondern ebenso aufgabenträgerbezogene Merkmale im Effizienz-Verständnis der Befragten eine bedeutende Position einnehmen.

5.2.3 Interaktionsbezogene Effizienz-Merkmale

Das Controlling hat die grundlegende Funktion, das Anstoßen, Ausrichten und Abstimmen sämtlicher betrieblicher Aktivitäten auf die übergeordneten Wertschöpfungszwecke sicherzustellen. Dazu ist prinzipiell eine intensive, wechselseitige und vertrauensvolle Zusammenarbeit sowohl mit dem Management als auch mit den einzelnen Fachbereichen erforderlich. Die Bedeutung des Controlling im Zuge der Erfüllung der Wertschöpfungszwecke ruft allerdings in der Praxis eine Vielzahl von Problemen in der Zusammenarbeit mit dem Management und mit den Fachbereichen hervor. So findet sich häufig eine mangelnde Akzeptanz des Controlling als Steuerungsinstanz, die mit der Furcht vor Kontrolle bzw. gar vor 'Besserwisserei' des Controlling einhergeht. Mißtrauen, das dem Controlling entgegengebracht wird und das umgekehrt auch das Controlling den Führungskräften entgegenbringt, erschwert die Akzeptanz. Insofern ist die Zusammenarbeit des Controlling von wesentlicher Bedeutung für die Controlling-Effizienz⁴⁹ und wird daher als dritte Dimension zur Bestimmung von Effizienz-Merkmalen (vgl. Abbildung 8) untersucht.

Für die grundsätzliche Funktionsfähigkeit der Zusammenarbeit des Controlling mit Führungs- und Ausführungskräften scheint es zunächst besonders wichtig zu sein, daß die Funktion und Aufgabenstellung des Controlling seitens der Unternehmensleitung festgelegt und bekanntgegeben sind (Merkmal 1). Als Effizienz-Merkmal wird dieser Aspekt mit ca. 70% Zustimmung seitens der Antwortenden anerkannt. Eine noch wesentlich höhere Zustimmungsrate weist mit

⁴⁸ Vgl. Küpper (Aufgaben) S.452.

⁴⁹ Vgl. dazu u.a. Ringel (Trends) S.18.

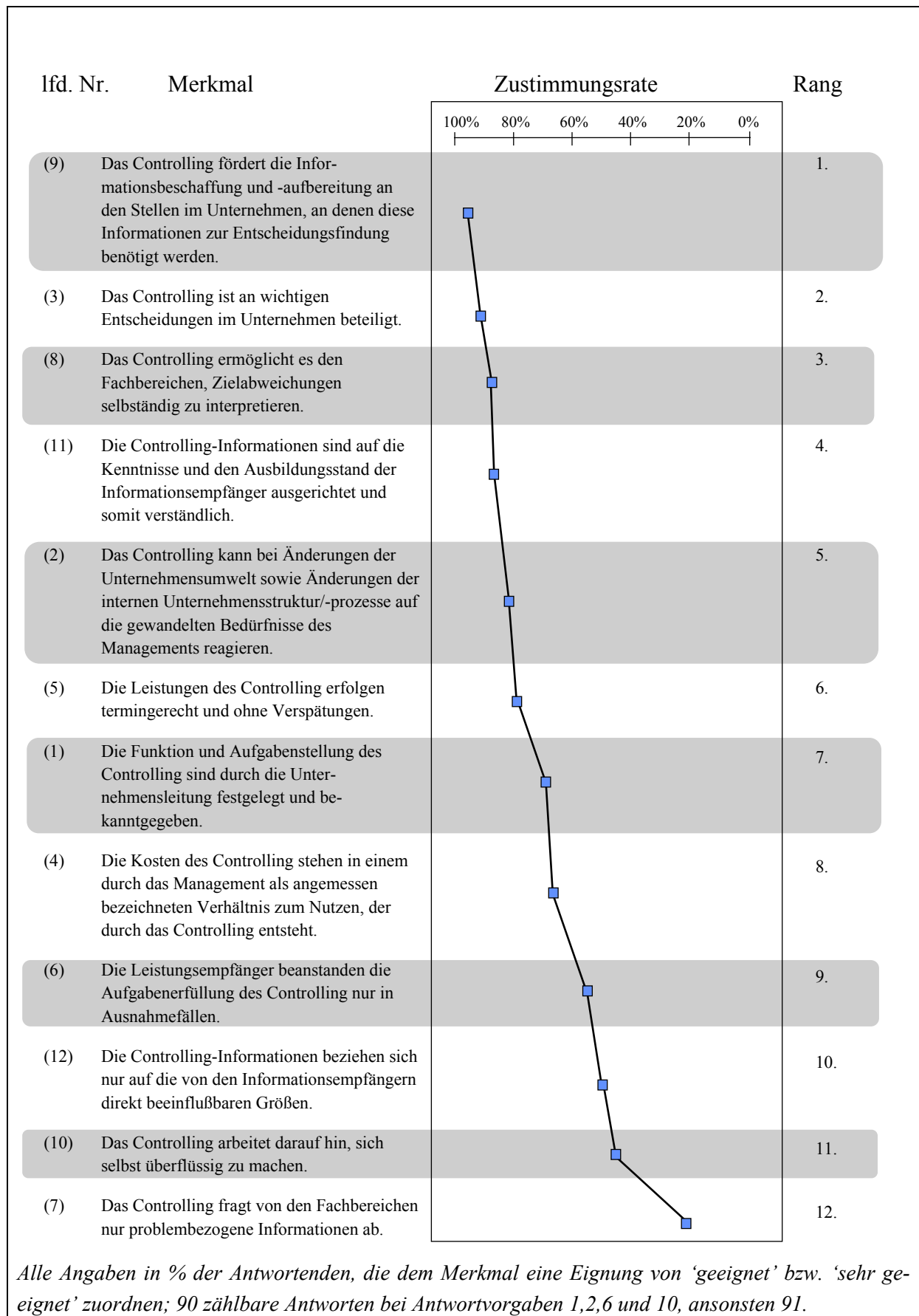


Abbildung 8: Einschätzung der Eignung der aus der Zusammenarbeit des Controlling mit dem Management und den Fachbereichen abgeleiteten Effizienz-Merkmale

nahezu 90% die in diesem Zusammenhang ebenfalls als bedeutsam zu erachtende Beteiligung des Controlling an wichtigen Entscheidungen im Unternehmen (Merkmal 3) auf. Speziell hat das Controlling im Sinne der angestrebten frühzeitigen und systematischen Identifikation von Chancen und Risiken unternehmerischen Handelns entscheidungsvorbereitende, aber ebenso auch entscheidungsüberwachende Aufgaben zu übernehmen⁵⁰.

Die im Zuge der Zusammenarbeit des Controlling mit der Führungs- und Ausführungsseite erforderlichen Interaktionen vollziehen sich, vorrangig unter Sachaspekten betrachtet, über die Verwendung von Informationen. Dem Controlling obliegt in diesem Zusammenhang nicht nur die Aufgabe, Informationsbedarf, -angebot und -nachfrage abzustimmen, sondern auch die Aufgabe, Informationen zu beschaffen, aufzuarbeiten und abzugeben bzw. zumindest diese Informationsprozesse sicherzustellen. Das Controlling steht dabei sowohl in einem Kunden- als auch in einem Lieferantenverhältnis zu anderen Subsystemen des Unternehmens. Einerseits bezieht das Controlling auf eigene Nachfrage hin Informationen aus dem Unternehmen, andererseits verarbeitet und liefert das Controlling entsprechende Informationen an das Management und die Fachbereiche.

Um einer wertschöpfungsorientierten Lenkung des Unternehmens nicht schon im Ansatz zu widersprechen, müssen diese Informationsprozesse über Wirtschaftlichkeitsüberlegungen gesteuert werden⁵¹. In der Praxis besteht nämlich ansonsten die Gefahr, daß die zu 'controllenden' Bereiche auf Grund der Häufigkeit, des Umfangs und der Detaillierung informationswirtschaftlicher Prozesse „... unter der Abfrage- und Berichtslast ... zu ersticken (drohen)“⁵²

Die Untersuchung bestätigt dieses Problem, indem 94% der Antwortenden den Tatbestand, daß das Controlling die Informationsbeschaffung und -aufbereitung an den Stellen im Unternehmen fördert, an denen diese Informationen zur Entscheidungsfindung benötigt werden⁵³ (Merkmal 9), als Effizienz-Merkmal für 'sehr geeignet' bzw. 'geeignet' hält. Insofern wird der Verzicht auf eine im Controlling zentralisierte Informationshoheit als sehr effizient empfunden. Bemerkenswerterweise halten jedoch nur etwa 20% der Antwortenden die Vermeidung unnötiger Informationsbeschaffungsaktivitäten (Merkmal 7) für mindestens 'geeignet', die Effizienz des Controlling zu bestimmen. Eine Erklärung könnte darin liegen, daß das Controlling zur Steuerung der Wertschöpfungsprozesse im Unternehmen nicht nur auf aufgabenspezifische Informationen angewiesen ist, sondern auch darüber hinausgehende Informationen benötigt, die zunächst keinen konkreten Problembezug aufweisen. Dies erscheint zumindest vor dem Hintergrund der Funktion des Controlling, das Unternehmen auf zukünftig wertschöpfungswirksame Entwicklungen auszurichten, verständlich.

Einhergehend mit dem Verständnis für eine Dezentralisierung der Informationsbeschaffung findet auch der Tatbestand, daß das Controlling es den Fachbereichen ermöglicht, Zielabweichungen selbständig zu interpretieren (Merkmal 8), eine mit noch ca. 90% hohe Zustimmungsrate. Hier wird ebenfalls deutlich, daß das Machtstreben der befragten Controller einer

⁵⁰ Vgl. Weber (Anstöße) S.41.

⁵¹ Vgl. Schmidt (Controlling) S.67.

⁵² Reiß/Höge (Unternehmen) S.217; Einfügung durch den Autor.

⁵³ Vgl. Can/Grevener (Lean) S.69/70.

im Sinne der allgemeinen Entwicklung zur Dezentralisierung zweckmäßigen Selbstbeschränkung unterliegt. In diesem Sinne wird es offenkundig für zweckdienlich erachtet, im Rahmen einer 'Coachingfunktion' kontrollbezogenes Wissen einschließlich der erforderlichen Methoden und Instrumente an die traditionell fremdkontrollierten Fachbereiche abzugeben⁵⁴, um so die allgemein erkennbare Entwicklung zur Dezentralisierung nicht nur der Aufgaben, sondern auch der Verantwortung zu unterstützen. Dies ist allerdings nicht als Votum für ein 'Self-Controlling' der Fachbereiche zu verstehen. War die Entwicklung des Controlling als organisatorisch selbständige Funktion bisher mit der hohen Komplexität der Unternehmensführung, der starken Arbeitsteilung und dem damit verbundenen Verlust des Bezugs zu den Unternehmenszielen auf den nachgeordneten Ebenen zu begründen, entfallen diese Gründe prinzipiell in den dezentralen, überschaubaren Strukturen eines 'schlanken' Unternehmens. Gleichwohl erfährt das Streben des Controlling, sich überflüssig zu machen (Merkmal 10) eine mit 45% Zustimmungsrate eher niedrige Bestätigung als Effizienz-Merkmal. Insofern wird die wertschöpfungsorientierte Lenkung des unternehmerischen Handelns eher als spezifische Funktion des Controlling verstanden.

Für eine hohe Controlling-Effizienz ist allerdings nicht nur der mit den zuletzt angeführten Merkmalen hinterfragte Prozeß der Informationsbeschaffung bedeutsam, sondern ebenso der Prozeß der Informationsaufbereitung und -abgabe. Dies verdeutlicht die mit einer Quote von ca. 87% hohe Zustimmung, die die Befragten dem Tatbestand zuerkennen, daß die Informationen auf die Kenntnisse und den Ausbildungsstand der Informationsempfänger ausgerichtet sind (Merkmal 11). Ebenso findet der Aspekt, daß sich die Informationen nur auf die vom Informationsempfänger direkt beeinflussbaren Größen beziehen (Merkmal 12) eine mit ca. 50% noch relativ hohe Zustimmungsrate.

Verantwortlich für diese Effizienz-Merkmale zeichnet die Aufgabe des Controlling, Informationen bereitzustellen, die aus Sicht der Informationsempfänger im Sinne ihres Aufgabenbezugs von Bedeutung sind. Das Controlling muß die Fähigkeit besitzen, sich auf wesentliche Informationsaussagen durch eine entsprechende Informationsselektion zu beschränken⁵⁵. Im Sinne einer Service- und Kundenorientierung des Controlling ist dabei der zur Lenkung des Unternehmens bestehende Informationsbedarf entscheidend. Eine derartige Kundenorientierung des Controlling manifestiert sich darin, daß die Controlling-Informationen auf die Kenntnisse und den Ausbildungsstand der Informationsempfänger ausgerichtet und somit verständlich sind. Werden die Informationen durch den Empfänger nicht verstanden, so macht dies zusätzliche Prozesse zur Klärung der Informationsinhalte erforderlich. Wird eine Klärung nicht vorgenommen, so werden die erzeugten Informationen gar nicht oder nur mit abweichenden Inhalten in die Entscheidungsprozesse einbezogen. Desweiteren dienen die durch das Controlling bereitgestellten Informationen zur Steuerung und Regelung der Wertschöpfung im Unternehmen. Informationen können diesen Anspruch nur dann erfüllen, wenn sie für diese Aufgabenstellungen verwendbar sind⁵⁶. Dieser Sachverhalt wird durch die Relevanz der Informationen erfaßt. Der Charakter der Relevanz der Informationen als Effizienz-Merkmal kann dadurch verdeutlicht werden, daß sich die Controlling-Informationen nur auf die von

⁵⁴ Vgl. Knapp (Controlling) S.680/681.

⁵⁵ Vgl. Preißler (Erfolg) S.233.

⁵⁶ Vgl. Daft/MacIntosh (Design) S.89/90.

den Informationsempfängern direkt beeinflussbaren Größen beziehen⁵⁷. Werden Informationen bereitgestellt, die nicht als Grundlage für Steuerungs- bzw. Regelungsentscheidungen eingesetzt werden können, sind Ressourcen fehlgeleitet worden. Werden bereitgestellte irrelevante Informationen dennoch verwendet, so kann dies zu einer Beeinträchtigung der Wertschöpfungsprozesse führen⁵⁸.

Die hohe Bedeutung einer bedarfsgerechten Informationsbereitstellung kommt auch in der mit einer Zustimmungsrate von 80% evaluierten Fähigkeit des Controlling zum Ausdruck, auf veränderte Rahmenbedingungen unternehmerischen Handelns reagieren zu können (Merkmal 2). Diesbezüglich zeigt sich mithin deutlich, daß vom Controlling nicht nur hohe analytische Fähigkeiten, sondern auch eine ausgeprägte Flexibilität erwartet werden. Auch die Geschwindigkeit der Informationsbereitstellung wirkt sich nach Auffassung der Befragten auf die Effizienz aus. So erhielt die termingerechte Leistungserstellung seitens des Controlling (Merkmal 5) mit einer Quote von über 79% eine ebenfalls hohe Zustimmung. Schließlich wurden noch Kosten- und Nutzenaspekte des Controlling auf ihre Eignung als Effizienz-Merkmale hin untersucht. Diesbezüglich ist festzustellen, daß die Kosten-Nutzen-Relation selbst (Merkmal 4) mit einer Zustimmungsrate von ca. 70% ebenfalls einen zentralen Stellenwert im Effizienz-Verständnis der Befragten einnimmt. Der Tatbestand, daß Leistungsempfänger die Aufgabenerfüllung des Controlling nur in Ausnahmefällen beanstanden (Merkmal 6), also deren subjektive Zufriedenheit, erhielt dagegen nur eine Zustimmungsrate von ca. 56%. Diese vergleichsweise niedrige Zustimmung läßt sich dadurch erklären, daß das Controlling zur Funktionswahrnehmung auch in (sachbezogene) Konflikte mit den Leistungsempfängern gerät, die im Sinne der angestrebten Wertschöpfung durchaus gewünscht sein können.

Zusammenfassend läßt sich auch für die aus dem Interaktionsverhältnis des Controlling abgeleiteten Effizienz-Merkmale festhalten, daß das Effizienz-Verständnis der Befragten wesentlich durch sie geprägt wird. Gerade die Funktion des Controlling als Führungsinstrument zur Erreichung der Wertschöpfungszwecke stellt besondere Anforderungen an die Zusammenarbeit mit dem Management und mit den Fachbereichen. Effizienzmindernd ist eine mangelnde Akzeptanz des Controlling als Steuerungsinstanz, die insbesondere mit der Furcht vor Kontrolle durch das Controlling einhergeht. Effizientes Controlling muß das Mißtrauen, das dem Controlling entgegengebracht wird, beseitigen⁵⁹.

5.2.4 Sonstige Effizienz-Merkmale

Die Umfrageteilnehmer wurden nicht nur nach ihrer Zustimmung bzw. Ablehnung vorgegebener Merkmale befragt, sondern konnten darüber hinaus auch zusätzliche Aspekte ihres Effizienz-Verständnisses (vgl. Abbildung 9) formulieren.

Die von den Umfrageteilnehmern ergänzend angeführten Merkmale zur Bestimmung der Controlling-Effizienz basieren größtenteils auf Verhaltensaspekten innerhalb des Unternehmens. So ist ein effizientes Controlling in der Einschätzung der Befragten nicht nur durch das

(1) Fähigkeit zum Vorleben des <i>Unternehmensleitbildes</i> durch das Controlling;

⁵⁷ Vgl. Horváth (Schlank) S.4.

⁵⁸ Vgl. Hettich (Struktur) S.194.

⁵⁹ Vgl. dazu u.a. Ringel (Trends) S.18.

- (2) *Objektivität* und „politische“ *Neutralität* des Controlling;
- (3) Controlling als *Motor für Veränderungsnotwendigkeiten* und Begleiter von Veränderungsprozessen;
- (4) *Zuordnung und Abgrenzung von Aufgaben, Kompetenzen und Verantwortung* in der Strukturorganisation durch das Controlling;
- (5) *Überzeugungskraft* und *Ausdauer* sowie *Kommunikationsfähigkeit* der Mitarbeiter im Controlling;
- (6) Bemessung der *Anzahl der Controlling-Mitarbeiter* auf der Basis strenger Kosten-Nutzen-Analysen.

Abbildung 9: Sonstige aus Sicht der Umfrageteilnehmer relevante Effizienz-Merkmale

Vorleben des Unternehmensleitbildes, sondern auch durch Objektivität und politische Neutralität gekennzeichnet. Darüber hinaus sollte das Controlling Motor für Veränderungen sein, diese auch begleiten und zudem stets für eine möglichst hohe Übereinstimmung von Aufgaben, Kompetenzen und Verantwortung sorgen. Zwei der genannten Aspekte beziehen sich auf die Mitarbeiter im Controlling. So wird einerseits Überzeugungskraft und Ausdauer der Controlling-Mitarbeiter gefordert, andererseits aber auch, daß sich die Zahl der Mitarbeiter im Controlling nach strengen Kosten-Nutzen-Analysen bemißt.

6 Analyse der Instrumente zur Effizienz-Bestimmung in der Unternehmenspraxis

Das Effizienz-Verständnis der Wirtschaftspraxis instrumentalisiert sich in den in den Betrieben angewandten Effizienz-Meßverfahren⁶⁰. Diese Verfahren sowie die Intensität ihrer Anwendung stellen Konventionen dar, die mit den Auffassungen der unternehmerischen Entscheidungsträger über die Controlling-Effizienz übereinstimmen müssen. Durch die Instrumentalisierung des Effizienz-Verständnisses werden nicht nur einheitliche Bewertungs- und Überwachungsmechanismen installiert, vielmehr wird das Verständnis selbst geradezu 'objektiviert'. Im Rahmen der empirischen Untersuchung wurden daher als Effizienz-Meßverfahren im engeren Sinne auch nur die objektiv vorzeigbaren Verfahren gezählt. Ausgeschlossen wurden die subjektiven, auf Intuition oder einer Überprüfung 'per Augenschein' basierenden Verfahren. Diese Verfahren werden oft in Bereichen eingesetzt, für die keine objektiven Verfahren verfügbar sind, und dienen vorrangig als 'Frühwarnindikatoren' für Störungen im 'atmosphärischen Bereich' der Zusammenarbeit.

Die Effizienz-Messung vollzieht sich in der Praxis im wesentlichen unter Rückgriff auf bewährte, fest installierte Instrumente im Unternehmen wie beispielsweise Ziel-, Zeit- und Kostenvorgaben, Kennzahlen und Kennzahlensysteme sowie Soll-Ist-Vergleiche mit Abweichungsanalysen.

Die Ergebnisse der empirischen Untersuchung (vgl. Abbildung 10) zeigen deutlich, daß die aus Budgeterfüllungsgraden abgeleiteten Informationen gegenwärtig eine zentrale Rolle im Rahmen der Bestimmung der Controlling-Effizienz einnehmen. Einerseits wird die Funktion des Controlling offenkundig dahingehend interpretiert, daß es die Budgetsteuerung bzw. -

⁶⁰ Vgl. dazu und im folgenden Fessmann (Effizienz) S.194/195.

kontrolle der Fachbereiche wahrzunehmen hat. Die Effizienz des Controlling wird daran gemessen, inwieweit die Fachbereiche am Ende der Abrechnungsperiode ihre Budgetziele 'eingehalten' bzw. 'verfehlt' haben. Andererseits muß auch das Controlling selbst 'mit gutem Beispiel vorangehen'. Insgesamt greifen über 60% der Antwortenden zur Beantwortung der Frage, ob die Leistung des Controlling effizient ist, auf den Erfüllungsgrad von Kostenbudgets im Unternehmen zurück bzw. setzen dieses Instrument 'häufig' bis 'regelmäßig' ein.

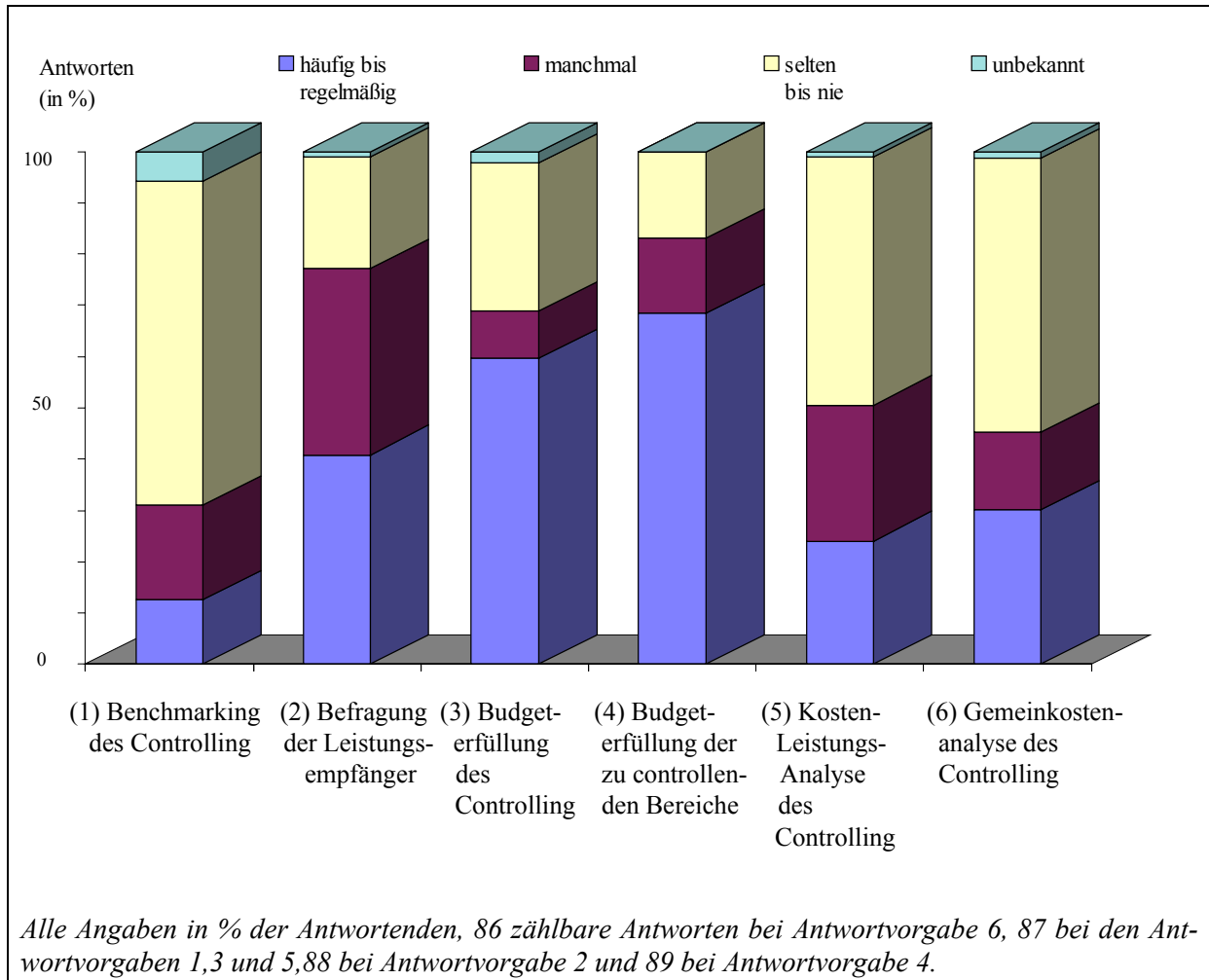


Abbildung 10: Einsatz verschiedener Instrumente zur Bestimmung der Controlling-Effizienz

Etwa 40% der Umfrageteilnehmer vertrauen dagegen 'häufig' bis 'regelmäßig' auf die Befragung der Leistungsempfänger. Dieses Ergebnis korrespondiert mit der bereits dargelegten Einschätzung, daß das Merkmal 'Zufriedenheit der Leistungsempfänger des Controlling' nur von etwa 50% der Antwortenden als 'geeignetes' bzw. 'sehr geeignetes' Effizienz-Merkmal angesehen wurde. Dies muß wohl darauf zurückgeführt werden, daß eine Befragung bzw. eine Zufriedenheitsmessung bei den Leistungsempfängern des Controlling nur bedingt objektive Ergebnisse zuläßt. Gleichzeitig wird auch deutlich, daß es offenbar an geeigneten Merkmalen zur Bestimmung der Controlling-Effizienz mangelt, mit Hilfe derer eine Befragung mit Aussicht auf verwertbare Ergebnisse durchgeführt werden könnte.

Die Schwierigkeiten einer exakten Bestimmung der Controlling-Effizienz spiegeln sich ebenfalls in der angegebenen Einsatzhäufigkeit des Instrumentes 'Gemeinkostenanalyse' wider. Dieses Instrument wird nur von 30% der Antwortenden 'häufig' bis 'regelmäßig' eingesetzt;

über 50% verwenden es ‘selten’ bzw. ‘nie’. Ähnliche Ergebnisse zeigen sich hinsichtlich der Verwendung des Instrumentes ‘Kosten-Leistungs-Analyse’. Nur etwa 24% der Befragten nutzen das Instrument ‘häufig’ bis ‘regelmäßig’. Den Grund dafür könnte die komparativ geringe Bedeutung des Controlling liefern. Andererseits zeigt sich aber auch, daß die Kosten-Leistungs-Rechnung gerade für Gemeinkostenbereiche keine aussagefähigen Informationen generiert. Dieser Eignungsmangel der Kostenrechnung ist auf das Fehlen einer problemadäquaten Leistungsrechnung zurückzuführen, die zu einer umfassenden Analyse des Gemeinkostenbereiches herangezogen werden könnte⁶¹.

Bemerkenswert sind schließlich die Ergebnisse zum Einsatz des Instrumentes ‘Benchmarking’. Trotz der vorhandenen Leistungspotentiale des Benchmarking⁶² geben ca. 6% der Umfrageteilnehmer an, dieses Instrument nicht zu kennen und ca. 60% der Befragten setzen es angabegemäß ‘selten’ bis ‘nie’ ein. Als Ursache für die seltene Nutzung dieses Instrumentes ließe sich sowohl die relative Neuheit des Verfahrens anführen, aber auch der Tatbestand, daß die Controlling-Leistungen nur schwer vergleichbar sind und der Erhebungsaufwand in diesen Bereichen als unverhältnismäßig hoch angesehen wird.

7 Zusammenfassung und Ausblick

Erkenntnisse über die für das Controlling verwendbaren Effizienz-Merkmale liegen bisher im betriebswirtschaftlichen Schrifttum kaum vor. Die vorgestellte empirische Untersuchung zum Effizienz-Verständnis versucht, dieses Erkenntnisdefizit zu mindern. Zur Berücksichtigung der unterschiedlichen Ansätze zur Ableitung von Effizienz-Merkmalen wurde ein Stufenkonzept gewählt, das auf Basis einer systemtheoretischen Betrachtung des Controlling zu drei unterschiedlichen Betrachtungsebenen der Controlling-Effizienz führt. Auf der Annahme aufbauend, daß sich das Effizienz-Verständnis zum Controlling aus mehreren Effizienz-Dimensionen zusammensetzt, wurden verschiedene Effizienz-Kriterien abgeleitet, die wiederum mittels geeigneter Effizienz-Indikatoren operationalisiert werden konnten.

Zusammenfassend ist festzuhalten, daß das *Verständnis von Controlling-Effizienz* in der Unternehmenspraxis durch zielbezogene, aufgabenträgerbezogene und interaktionsbezogene Effizienz-Merkmale geprägt ist. Die Untersuchungsergebnisse belegen, daß die auf das Controlling-Ziel der Unsicherheitsreduktion bezogenen Merkmale, die am Controlling-Personal orientierten Merkmale und auch die aus der Zusammenarbeit des Controlling abgeleiteten Merkmale aus Sicht der Antwortenden gleichermaßen bedeutsam für die Effizienz-Beurteilung des Controlling sind.

Die Untersuchung des gegenwärtigen Einsatzes von *Instrumenten zur Bestimmung der Controlling-Effizienz* zeigt, daß Instrumente, die an der Budgeterfüllung anknüpfen, einen hohen Verbreitungsgrad aufweisen. Gleichzeitig wird deutlich, daß die für eine Befragung der Leistungsempfänger notwendigen Anforderungen an ein effizientes Controlling nur bedingt bekannt bzw. in konkrete Fragestellungen transformiert sind, so daß dieses Instrument tendenziell wenig eingesetzt wird. Gleiches gilt für das Instrument ‘Benchmarking’, das nur in wenigen Unternehmen zur Anwendung kommt.

⁶¹ Vgl. Weber et al. (Benchmarking) S.15/16.

⁶² Vgl. Weber et al. (Benchmarking) S.16.

Neben der Frage, welche Inhalte das Effizienz-Verständnis von Controllern aufweist, muß ebenso die Frage beantwortet werden, welche Konsequenzen sich daraus für die konkrete Ausgestaltung des Controlling in der Wirtschaftspraxis ergeben. Die vorgestellten Effizienz-Merkmale haben spezifische organisatorische Implikationen. Insbesondere legen sie bestimmte, in ihrer inhaltlichen Ausprägung vom behandelnden Problem abhängige Organisationsmaßnahmen nahe. Analysiert man die organisatorischen Konsequenzen, so kann festgestellt werden, daß sich in der Tendenz eine Zentralisierung von Controlling-Aufgaben vor allem dann anbietet, wenn den Merkmalen 'Wirtschaftlichkeit' bzw. 'Sicherung der Abstimmung' eine hohe Bedeutung beigemessen wird. Umgekehrt sprechen dagegen Merkmale wie 'Verzicht auf Informations- und Methodenhoheit' sowie 'Anpassungsfähigkeit' für eine eher dezentrale Wahrnehmung der Controlling-Aufgaben⁶³.

Im konkreten Gestaltungsfall ist zunächst das Bündel der jeweils wichtigen Merkmale zu bestimmen, um die für das vorliegende Problem zweckmäßige Organisationsform ableiten zu können. Bei der Umsetzung sind vor allem zwei Problembereiche zu beachten⁶⁴. Zum einen bestehen zwischen der Betonung bestimmter Effizienz-Merkmale und den dementsprechend zu wählenden Organisationsformen zwar tendenzielle, aber keine starren Beziehungen. Konkrete Zielsetzungen einer organisatorischen Gestaltung sind stets problemabhängig und in der Praxis zumeist an eine spezielle Ausgangssituation gebunden, die es zu verbessern gilt. Infolgedessen können verschiedene Unternehmen durchaus unterschiedliche Effizienz-Merkmale priorisieren und trotzdem eine schließlich übereinstimmende Ausgestaltung des Controlling wählen. Denkbar ist ebenso der umgekehrte Fall, in dem die Unternehmen bei gleichen Merkmalsgewichtungen zu unterschiedlichen Organisationsformen des Controlling gelangen. Zum anderen ist zu beachten, daß organisatorische Maßnahmen häufig nicht bloß begrenzte Auswirkungen auf einzelne Beurteilungs-Merkmale haben, sondern durchaus alle drei Dimensionen der Controlling-Effizienz berühren können. Dies ist darauf zurückführbar, daß die einzelnen Kriterien bzw. Indikatoren innerhalb der relevanten Effizienz-Merkmale in einer wechselseitigen Beziehung stehen. Im Rahmen der Zieltheorie wurden die Beziehungstypen komplementärer, konkurrierender und indifferenter Ziele entwickelt, die sich auf die Effizienz-Problematik übertragen lassen.

Die Kenntnis der Wechselwirkungen zwischen den Effizienz-Merkmalen bildet also eine wichtige Voraussetzung für ein abschließendes Urteil über bestimmte organisatorische Alternativen. Im Extremfall ist es notwendig, sämtliche Beurteilungskriterien zu analysieren und gegeneinander abzuwägen. Die Gestaltungswahl auf Basis der Effizienz-Merkmale beinhaltet daher - wie alle Gestaltungsüberlegungen unter Mehrfachzielsetzungen - die offensichtliche Problematik eventueller Zielkonflikte, die je nach bevorzugter Konfliktlösungsmethode zu lösen ist. Die Analyse führt zu einem zusammenfassenden Effizienz-Index, der als Beurteilungsmaßstab dient und eindeutige Aussagen zur organisatorischen Gestaltung des Controlling ermöglicht.

⁶³ Vgl. Hahn (Industrie) S.276.

⁶⁴ Vgl. dazu und im folgenden Frese/v.Werder (Formen) S.44/45.

8 Literaturverzeichnis

Barnard, Chester (Führung)

Die Führung großer Organisationen; Deutsche Übersetzung von Karl W. Boetticher; Essen 1970.

Bartölke, Klaus; Nieder, Peter (Leistung)

Zur Frage nach der Leistungswirksamkeit von Führungsstilen; in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung; 27. Jahrgang; Heft 7/Juli 1975; S.449 - 460.

Becker, Wolfgang (Funktionen)

Funktionen und Aufgaben des Controlling; in: Kostenrechnungspraxis; 32. Jahrgang; Heft 6 1988; S.273 - 275.

Becker, Wolfgang (Prinzipien)

Funktionsprinzipien des Controlling; in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft; 60. Jahrgang; Heft 3 1990; S.295 - 318.

Becker, Wolfgang (Funktionsprinzipien)

Funktionsprinzipien des Controlling; in: Schulte, Christof (Hrsg.) Lexikon des Controlling; München-Wien 1996; S.271 - 275.

Bleicher, Knut; Meyer, Erik (Formen)

Führung in der Unternehmung - Formen und Modelle; Reinbek bei Hamburg 1976.

Bortz, Jürgen (Forschung)

Lehrbuch der empirischen Forschung für Sozialwissenschaftler; Berlin et al. 1984.

Budäus, Dietrich; Dobler, Christian (Konzepte)

Theoretische Konzepte und Kriterien zur Beurteilung der Effektivität von Organisationen; in: Management International Review; 17. Jahrgang; Heft 3 1977; S.61 - 75.

Bühner, Rolf (Messung)

Messung des Erfolgs von Organisationen unter Berücksichtigung situativer Einflußfaktoren; in: Management International Review; 17. Jahrgang; Heft 3 1977; S.51 - 59.

Cameron, Kim S. (Colleges)

Domains of organizational effectiveness in colleges and universities; in: Academy of Management Journal; 24. Jahrgang; Heft 1 1981; S.25-47.

Can, Kerim; Grevener, Hartwig (Lean)

Lean Management - Neue Herausforderungen für das Controlling; in: Kostenrechnungspraxis; 38. Jahrgang; Heft 1 1994; S.68 - 73.

Coenenberg, Adolf Gerhard; Baum, Heinz-Georg (Grundfragen)

Strategisches Controlling: Grundfragen der Strategischen Planung und Kontrolle; Stuttgart 1987.

Daft, Richard L.; MacIntosh, Norman B. (Design)

A New Approach to Design and Use of Management Information; in: California Management Review; 21. Jahrgang; Heft 1 1978; S.82 - 92.

Diedrich, Andreas (Effizienz)

Effizienz betrieblicher Weiterbildung - Betriebliche Weiterbildung als einzelwirtschaftliches Entscheidungsproblem; Köln 1988.

Dlugos, Günter (Mitglieder)

Die Unternehmungseffizienz im Interessenkonflikt der Unternehmungsmitglieder; in: Säcker, F. J.; Zander, E. (Hrsg.) Mitbestimmung und Effizienz; Stuttgart 1981; S.1 - 18.

Etzioni, Amitai (Organizations)

Modern Organizations; Englewood Cliffs 1964.

Fessmann, Klaus-Dieter (Effizienz)

Organisatorische Effizienz in Unternehmungen und Unternehmungsteilbereichen; Düsseldorf 1980.

Frese, Erich; v.Werder, Axel (Formen)

Zentralbereiche - Organisatorische Formen und Effizienzbeurteilung; in: Frese, E.; v.Werder, A.; Maly, W. (Hrsg.) Zentralbereiche - Theoretische Grundlagen und praktische Erfahrungen; Stuttgart 1993; S.1 - 50.

Gomez, Peter (Autonomie)

Autonomie durch Organisation - Die Gestaltung unternehmerischer Freiräume; in: Bleicher, K.; Gomez, P. (Hrsg.) Zukunftsperspektiven der Organisation; Bern 1990; S.99 - 113.

Grabatin, Günther (Effizienz)

Effizienz von Organisationen; Berlin - New York 1981.

Grochla, Erwin; Welge, Martin K. (Bestimmung)

Zur Problematik der Effizienzbestimmung von Organisationsstrukturen; in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung; 27.Jahrgang; Heft 5 1975; S.273 - 289.

Gzuk, Roland (Entscheidung)

Messung der Effizienz von Entscheidungen; Tübingen 1975.

Harbert, Ludger (Begriffe)

Controlling-Begriffe und Controlling-Konzeptionen - Eine kritische Betrachtung des Entwicklungsstandes des Controlling und Möglichkeiten seiner Fortentwicklung; Frankfurt - Bochum 1982.

Hahn, Dietger (Industrie)

Stand und Entwicklungstendenzen des Controlling in der Industrie; in: Gaugler, E.; Meissner, H.G.; Thom, N. (Hrsg.) Zukunftsaspekte der anwendungsorientierten Betriebswirtschaftslehre; Stuttgart 1986; S.267 - 287

Hettich, Günter O. (Struktur)

Struktur, Funktion und Effizienz betrieblicher Informationssysteme (Dissertation); Tübingen 1981.

Hinterhuber, Hans H. (Strategie II)

Strategische Unternehmensführung Band 2: Strategisches Handeln 5.Auflage; Berlin - New York 1992.

Horváth, Peter (Controlling)

Controlling 3.Auflage; München 1990.

Horváth, Peter (Schlank)

Effektives und schlankes Controlling - Herausforderungen an den Controller; in: Horváth, P. (Hrsg.) Effektives und schlankes Controlling; Stuttgart 1992; S.1 - 9.

Katz, Daniel; Kahn, Robert L. (Concept)

The Concept of Organizational Effectiveness; in: Ghorpade, J. (Hrsg.) Assessment of Organizational Effectiveness. Issues, Analysis and Readings; Pacific Palisades 1971; S.52 - 74.

Kenter, Michael E. (Steuerung)

Die Steuerung ausländischer Tochtergesellschaften: Instrumente und Effizienz; Frankfurt/Main et al. 1985.

Knapp, Thomas (Controlling)

Controlling: Akzeptanz, Effizienz und Dezentralisierung in: Die Bank; o.Jg.; Heft 12 1989; S.679 - 682.

Knopf, Rainer (Dimensionen)

Dimensionen des Erfolgs von Reorganisationsprozessen; Dissertation Universität Mannheim; Mannheim 1975.

Küpper, Hans-Ulrich (Aufgaben)

Controlling - Konzeption, Aufgaben und Instrumente; Stuttgart 1995.

Mellerowicz, Konrad (Politik)

Unternehmenspolitik Band 1; Freiburg im Breisgau 1963.

Peemöller, Volker H. (Controlling)

Controlling - Grundlagen und Einsatzgebiete; Herne - Berlin 1990.

Preißler, Peter R. (Erfolg)

Erfolgreiches Controlling - Voraussetzungen und Randbedingungen; in: Controller Magazin; 2.Jahrgang; Heft 6 1977; S.231 - 240.

Redel, Wolfgang (Kollegien)

Kollegienmanagement - Effizienzaussagen über Einsatz und interne Gestaltung betrieblicher Kollegien; Bern - Stuttgart 1982.

Reding, Kurt (Effizienz)

Effizienz; in: Chmielewicz, K.; Eichhorn, P. (Hrsg.) Handwörterbuch der öffentlichen Betriebswirtschaft; Stuttgart 1989; Sp. 277 - 282.

Reichmann, Thomas (Konzeptionen)

Controlling-Konzeptionen in den 90er Jahren; in: Horváth, P; Gassert, H.; Solaro, D. (Hrsg.) Controllingkonzeptionen für die Zukunft: Trends und Visionen; Stuttgart 1991; S.47 - 70.

Reichmann, Thomas (Kennzahlen)

Controlling mit Kennzahlen; München 1980.

Reichmann, Thomas (Management)

Management und Controlling. Gleiche Ziele - unterschiedliche Wege und Instrumente; in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft; 66. Jahrgang; Heft 5 1996; S.559 - 585.

Reiß, Michael; Höge, Robert (Unternehmen)

Schlankes Controlling in segmentierten Unternehmen; in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis; 46. Jahrgang; Heft 3 1994; S.211 - 224.

Ringel, Johannes (Trends)

Trends in Controllingphilosophie und Steuerungspraxis in Banken; in: Schierenbeck, H.; v. Schimmelmann, W.; Rolfes, B. (Hrsg.) Bank-Controlling 1988; Frankfurt 1988; S.17 - 29.

Sathe, Vijay (Involvement)

Controller Involvement in Management; Englewood Cliffs/N.J. 1982.

Schmidt, Rudolf (Controlling)

Grundfunktionen des Controlling; in: Kostenrechnungspraxis Sonderheft 1/93; 1993; S.63 - 70.

Scholz, Christian (HWO)

Effektivität und Effizienz, organisatorische; in: Frese, E. (Hrsg.) Handwörterbuch der Organisation 3.Auflage; Stuttgart 1992; Sp.533 - 552.

Staehe, Wolfgang H. (Führung)

Organisation und Führung soziotechnischer Systeme - Grundlagen einer Situationstheorie; Stuttgart 1973.

Staehe, Wolfgang H. (Management)

Management: Eine verhaltenswissenschaftliche Perspektive 5.Auflage; München 1990.

Staehe, Wolfgang H.; Grabatin, Günther (DBW)

Effizienz von Organisationen; in: Die Betriebswirtschaft; 39.Jahrgang; Heft 1b 1979; S.89 - 102.

Stratmann, H.-G. (Gestaltung)

Die Kriterien zur Leistungswirksamkeit im Rahmen der Gestaltung von Organisationen (Dissertation); München 1968.

Töpfer, Armin (Systeme)

Planungs- und Kontrollsysteme industrieller Unternehmungen. Eine theoretische, technologische und empirische Analyse; Berlin 1976.

Weber, Jürgen (Controlling)

Einführung in das Controlling 3.Auflage Band I und II; Stuttgart 1991.

Weber, Jürgen (Anstöße)

Welche Anstöße kann die Theorie dem Controlling in der Praxis geben ?; in: Horváth, P. (Hrsg.) Effektives und schlankes Controlling; Stuttgart 1992; S.37 - 55.

Weber, Jürgen (Neuausrichtung)

"Schlanke Controller?" - Anmerkungen zur Neuausrichtung des ControllerBereichs in Großunternehmen; in: Der Betrieb; 47.Jahrgang; Heft 36 1994; S.1785 - 1791.

Weber, Jürgen; Hamprecht, Marcus; Goedel, Hanns (Benchmarking)

Benchmarking des Controlling: Ein Ansatz zur Effizienzsteigerung betrieblicher Controllingbereiche; in: Kostenrechnungspraxis; 39. Jahrgang; Heft 1 1995; S. 15 - 19.

Welge, Martin K. (Organisation)

Unternehmensführung Band 2: Organisation; Stuttgart 1987.

Welge, Martin K. (Führung)

Unternehmensführung Band 3: Controlling; Stuttgart 1988.

Welge, Martin K.; Fessmann, Klaus-D. (Effizienz)

Effizienz, organisatorische; in: Grochla (Hrsg.) Handwörterbuch der Organisation 2.Auflage; Stuttgart 1980; Sp.577 - 592.

Witte, Eberhard (Führung)

Effizienz der Führung; in: Kieser, A.; Reber, G.; Wunderer, R. (Hrsg.) Handwörterbuch der Führung; Stuttgart 1987; Sp.163 - 175.