

# Controlling

von

Univ.-Prof. Dr. Wolfgang Ossadnik  
Universität Osnabrück

4., vollständig überarbeitete und erweiterte Auflage

Oldenbourg Verlag München

# Inhaltsverzeichnis

<b>Vorwort zur vierten Auflage</b> .....	<b>V</b>
<b>Inhaltsverzeichnis</b> .....	<b>VII</b>
<b>Abbildungsverzeichnis</b> .....	<b>XVII</b>
<b>Tabellenverzeichnis</b> .....	<b>XXIII</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis</b> .....	<b>XXVII</b>
<b>Symbolverzeichnis</b> .....	<b>XXXIII</b>
<b>1 Einführung</b> .....	<b>1</b>
<b>2 Entwicklung, Konzeption und Organisation des Controllings</b> .....	<b>5</b>
2.1 Semantische, konzeptionelle und funktionale Grundlagen des Controllings.....	5
2.1.1 Vorbemerkungen.....	5
2.1.2 Historische Entwicklung des Controllings.....	6
2.1.3 Controllingkonzeptionen.....	8
2.1.3.1 Empirische Perspektiven des Controllings.....	8
2.1.3.2 Theoretische Fundierung des Controllings.....	12
2.1.4 Funktionen koordinationsorientierten Controllings.....	31
2.1.4.1 Grundsätzliches.....	31
2.1.4.2 Koordinationsfunktionen des Controllings.....	34
2.1.4.2.1 Überblick.....	34
2.1.4.2.2 Koordination innerhalb der Führungsteilsysteme.....	36
2.1.4.2.3 Koordination zwischen Führungsteilsystemen.....	38
2.1.4.3 Servicefunktionen des Controllings.....	42
2.1.4.3.1 Überblick.....	42
2.1.4.3.2 Entscheidungsunterstützung.....	42
2.1.4.3.3 Informationsversorgung.....	46

2.2	Strategisches versus operatives Controlling .....	51
2.2.1	Abgrenzung und Koordination von strategischem und operativem Controlling .....	51
2.2.1.1	Überblick.....	51
2.2.1.2	Operatives Controlling .....	52
2.2.1.3	Strategisches Controlling.....	53
2.2.1.4	Koordination.....	55
2.2.2	Koordination von strategischem und operativem Controlling als Problem der Verknüpfung von Investitions- und Kostenrechnung .....	56
2.2.2.1	Grundsätzliches .....	56
2.2.2.2	Lücke-Theorem .....	56
2.2.2.3	Kontrolltheoretischer Ansatz.....	57
2.2.2.3.1	Grundmodell der Kontrolltheorie.....	57
2.2.2.3.2	Bestimmung der Optimalbedingung mit Hilfe des Pontrjaginschen Maximumprinzips.....	59
2.2.2.4	Investitionstheoretischer Ansatz.....	61
2.2.2.4.1	Prämissen und Grundprinzipien des Ansatzes.....	61
2.2.2.4.2	Investitionstheoretischer Ansatz zur Bestimmung von Kosten .....	63
2.2.2.5	Abgrenzung des investitionstheoretischen Ansatzes vom kontrolltheoretischen Grundmodell.....	65
2.3	Controlling als Organisationsproblem.....	67
2.3.1	Überblick.....	67
2.3.2	Organisatorische Ausgestaltung des Verhältnisses „Management-Controlling“ in Theorie und Praxis .....	67
2.3.3	Zentrale versus dezentrale Controllingorganisation.....	72
2.3.4	Organisation des operativen und des strategischen Controllings .....	73
2.3.5	Rechtliche Rahmenbedingungen für das Controlling.....	74
2.4	Fazit zur Entwicklung, Konzeption und Organisation des Controllings.....	78
<b>3</b>	<b>Operatives Controlling.....</b>	<b>79</b>
3.1	Kalkulatorischer Erfolg als Steuerungsgröße .....	79
3.1.1	Überblick.....	79
3.1.2	Planung und Kontrolle von Erlösen .....	81
3.1.2.1	Vorbemerkungen .....	81
3.1.2.2	Erlösplanung.....	81
3.1.2.2.1	Preis-Absatz-Funktionen .....	81
3.1.2.2.2	Grenzplanerlösrechnung.....	81

	3.1.2.2.3	Conjoint-Analyse .....	83
	3.1.2.2.4	Statistische Verfahren .....	84
	3.1.2.3	Erlöskontrolle (Abweichungsanalysen).....	89
3.1.3		Planung entscheidungsrelevanter Kosten .....	99
	3.1.3.1	Überblick .....	99
	3.1.3.2	Istkostenrechnung.....	100
	3.1.3.3	Plankostenrechnung.....	102
	3.1.3.3.1	Grundsätzliches .....	102
	3.1.3.3.2	Starre Plankostenrechnung .....	103
	3.1.3.3.3	Flexible Plankostenrechnung auf Vollkostenbasis .	105
	3.1.3.3.4	Flexible Plankostenrechnung auf Grenzkosten- basis .....	107
	3.1.3.3.5	Prozesskostenrechnung.....	114
	3.1.3.3.6	Relative Plan-Einzelkostenrechnung.....	126
	3.1.3.3.7	Konzept der Opportunitätskosten .....	132
3.1.4		Kontrolle entscheidungsrelevanter Kosten (Abweichungsanalysen).....	133
	3.1.4.1	Kontrolle und Abweichungsursachen .....	133
	3.1.4.2	Analyse von Kostenabweichungen .....	135
	3.1.4.2.1	Differenzierung der Gesamtabweichung nach Kostenstellen und Kostenarten und Einbeziehung der Kosteneinflussgrößen .....	135
	3.1.4.2.2	Formen der Berechnung von Kostenabwei- chungen und Wahl der Bezugsbasis .....	137
	3.1.4.2.3	Bewertung der Grundformen der Abweichungs- differenzierung .....	138
	3.1.4.2.4	Analyse von Abweichungen höherer Ordnung.....	143
	3.1.4.3	Methoden der Kostenabweichungsanalyse .....	143
	3.1.4.3.1	Kriterien der Bewertung von Abweichungs- analysemethoden .....	143
	3.1.4.3.2	Alternative Abweichungsanalysemethode.....	148
	3.1.4.3.3	Kumulative Abweichungsanalysemethode.....	153
	3.1.4.3.4	Differenziert-kumulative Abweichungsanalyse- methode .....	159
	3.1.4.3.5	Differenziert-kumulative Abweichungsanalyse- methode auf Minimumbasis .....	165
	3.1.4.3.6	Zusammenfassung .....	169
3.1.5		Ergebnisorientierte Betrachtung.....	172
	3.1.5.1	Deckungsbeitragsrechnungen .....	172
	3.1.5.1.1	Aufgaben der Deckungsbeitragsrechnung.....	172
	3.1.5.1.2	Deckungsbeitragsrechnung auf Basis von Grenz- plankosten.....	172

3.1.5.1.3	Deckungsbeitragsrechnung auf Basis relativer Einzelkosten .....	177
3.1.5.1.4	Deckungsbeitragsflussrechnung .....	177
3.1.5.2	Break-Even-Analysen .....	180
3.2	Einsatzmöglichkeiten kurzfristiger Erfolgsrechnungen .....	187
3.2.1	Grundsätzliches .....	187
3.2.2	Programmplanung in Engpasssituationen .....	187
3.2.2.1	Entscheidungssituationen bei Existenz eines Engpasses .....	188
3.2.2.2	Entscheidungssituationen bei Existenz mehrerer Engpässe .....	191
3.2.2.3	Sensitivitätsanalyse .....	196
3.2.2.4	Betrachtung weiterer Engpassprobleme .....	201
3.2.3	Planung von Preisgrenzen .....	208
3.2.3.1	Preisuntergrenzen .....	208
3.2.3.1.1	Grundsätzliches .....	208
3.2.3.1.2	Unterbeschäftigung .....	211
3.2.3.1.3	Preisuntergrenzen bei einem Engpass .....	213
3.2.3.1.4	Preisuntergrenzen bei mehreren Engpässen .....	216
3.2.3.2	Preisobergrenzen .....	222
3.2.3.2.1	Grundsätzliches .....	222
3.2.3.2.2	Preisobergrenzen bei freien Kapazitäten .....	222
3.2.3.2.3	Preisobergrenzen bei einem Engpass .....	224
3.2.3.2.4	Preisobergrenzen bei mehreren Engpässen .....	227
3.3	Koordination dezentraler Einheiten .....	227
3.3.1	Vorbemerkungen .....	227
3.3.2	Koordination über Erfolgsbudgetierung .....	227
3.3.2.1	Überblick .....	227
3.3.2.2	Funktionen der Budgetierung .....	230
3.3.2.3	Ausgewählte Verfahren der Budgetierung .....	231
3.3.2.3.1	Überblick .....	231
3.3.2.3.2	Problemorientierte Budgetierung .....	231
3.3.2.3.3	Verfahrensorientierte Budgetierung .....	239
3.3.2.4	Information und Partizipation im Budgetierungsprozess .....	242
3.3.2.4.1	Top-down Budgetierung (retrograde Budgetierung) .....	242
3.3.2.4.2	Bottom-up Budgetierung (progressive Budgetierung) .....	242
3.3.2.4.3	Gegenstromverfahren .....	243
3.3.2.5	Fazit zur Erfolgsbudgetierung .....	243

3.3.3	Koordination über Verrechnungspreise.....	244
3.3.3.1	Vorbemerkungen.....	244
3.3.3.2	Funktionen von Verrechnungspreisen.....	245
3.3.3.3	Arten von Verrechnungspreisen.....	246
3.3.3.3.1	Überblick.....	246
3.3.3.3.2	Marktpreise.....	248
3.3.3.3.3	Verhandlungspreise.....	252
3.3.3.3.4	Kostenorientierte Verrechnungspreise.....	253
3.4	Kennzahlen und Kennzahlensysteme zur operativen Steuerung.....	257
3.4.1	Kennzahlen.....	257
3.4.2	Kennzahlensysteme.....	261
3.4.3	Kennzahlen und Kennzahlensysteme als Informations- und Kordinationsinstrument.....	266
3.5	Fazit zum operativen Controlling.....	268
<b>4</b>	<b>Strategisches Controlling.....</b>	<b>269</b>
4.1	Einführung.....	269
4.1.1	Vorbemerkungen.....	269
4.1.2	Strategiebegriff.....	269
4.1.3	Strategisches Controlling im Spannungsfeld zwischen uni- und multi- kriteriellem Rechnungswesen.....	270
4.2	„Erfolgspotenzial“ als Steuerungsgröße.....	271
4.3	Instrumente des strategischen Controllings.....	277
4.3.1	Portfolio-Analysen.....	277
4.3.1.1	Vorbemerkungen.....	277
4.3.1.2	Ökonomische Wirkungshypothesen als Basis der Portfolio- Analyse.....	278
4.3.1.2.1	Produktmarktlevenszyklus-Konzept.....	278
4.3.1.2.2	Erfahrungskurve.....	282
4.3.1.2.3	PIMS-Projekt.....	285
4.3.1.3	Möglichkeiten und Grenzen einer Unterstützung strategischer Unternehmenssteuerung durch Portfolio-Analysen.....	286
4.3.1.3.1	Überblick.....	286
4.3.1.3.2	Marktwachstums-Marktanteils-Portfolio.....	287
4.3.1.3.3	Marktattraktivitäts-Wettbewerbsstärken-Portfolio.....	290
4.3.1.3.4	Beurteilung klassischer Portfolio-Konzepte.....	293
4.3.1.3.5	Prozessorientiertes Portfolio-Konzept.....	295
4.3.1.3.6	Möglichkeiten und Grenzen von Portfolio- Konzepten.....	297

4.3.2	Investitionsrechnung .....	299
4.3.2.1	Investitionsbegriff.....	299
4.3.2.2	Überblick über die Verfahren der Investitionsrechnung.....	299
4.3.2.3	Modelle für Einzelentscheidungen .....	301
4.3.2.3.1	Kapitalwertmethode .....	302
4.3.2.3.2	Endwertmethode.....	303
4.3.2.3.3	Annuitätenmethode .....	303
4.3.2.3.4	Interne-Zinsfuß-Methode .....	304
4.3.2.4	Programmentscheidungsmodelle.....	305
4.3.2.5	Investitionsrechnung bei Unsicherheit .....	307
4.3.3	Strategische Budgetierung.....	309
4.3.4	Kostenmanagement.....	312
4.3.4.1	Grundzüge des Kostenmanagements.....	312
4.3.4.2	Prozesskostenrechnung .....	313
4.3.4.3	Target Costing .....	315
4.3.4.3.1	Grundlagen und Grundprinzipien.....	315
4.3.4.3.2	Ablauf des Target Costing.....	316
4.3.4.3.3	Konzepte zur Kostenreduktion.....	318
4.3.4.3.4	Kritische Bewertung des Target Costing.....	319
4.3.5	Benchmarking .....	320
4.3.5.1	Vorbemerkungen.....	320
4.3.5.2	Arten des Benchmarking .....	321
4.3.5.3	Benchmarking-Prozess.....	323
4.3.5.4	Auswirkungen und Entwicklungsaussichten des Benchmarking.....	325
4.4	Wertorientierung der Unternehmensteuerung .....	325
4.4.1	Wertorientierte Unternehmenssteuerung und Controlling .....	325
4.4.2	Wertorientierte Kennzahlenkonzepte .....	328
4.4.2.1	Discounted Cash Flow.....	329
4.4.2.2	Cash Flow Return on Investment .....	333
4.4.2.3	Cash Value Added.....	334
4.4.2.4	Economic Value Added.....	334
4.4.3	Konzept der Werttreiberhierarchien .....	335
4.4.4	Produktlebenszyklusrechnung.....	336
4.5	Performance Measurement und Performance Management .....	339
4.5.1	Begriffsabgrenzung.....	339
4.5.2	Rekonstruktion von Kausalzusammenhängen.....	342
4.5.2.1	Möglichkeiten und Grenzen .....	342
4.5.2.2	Implikationen für die strategische Steuerung .....	350

4.5.3	Balanced Scorecard .....	353
4.5.3.1	Konzept .....	353
4.5.3.2	Möglichkeiten und Grenzen des Einsatzes der Balanced Scorecard .....	360
4.6	Strategische Entscheidungsfindung mittels multikriterieller Verfahren .....	364
4.6.1	Vorbemerkungen .....	364
4.6.2	Strategische Entscheidungsfindung mittels Analytischen Hierarchie Prozesses .....	367
4.6.2.1	Verfahrensprinzip des Analytischen Hierarchie Prozesses.....	367
4.6.2.2	Eigenwertverfahren und Inkonsistenzmaß.....	371
4.7	Strategisches Controlling mittels Fuzzy-Control .....	374
4.7.1	Unschärfe der strategischen Entscheidungsproblematik .....	374
4.7.2	Fuzzy Set-Theorie .....	376
4.7.3	Konzept des Fuzzy-Control.....	379
4.8	Fazit zum strategischen Controlling .....	388
<b>5</b>	<b>Koordinationsorientiertes Controlling aus der Sicht der Neuen Institutionen- ökonomik .....</b>	<b>391</b>
5.1	Grundzüge der Neuen Institutionenökonomik .....	391
5.1.1	Grundsätzliches .....	391
5.1.2	Transaktionskostentheorie .....	393
5.1.3	Theorie der Verfügungsrechte (Property Rights-Theorie).....	395
5.1.4	Agencytheorie .....	396
5.1.5	Relevanz der Neuen Institutionenökonomik für das Controlling .....	396
5.2	Effiziente Gestaltung von Unternehmensgrenzen.....	398
5.3	Grundlagen der Principal-Agent-Theorie .....	404
5.3.1	Einführung.....	404
5.3.2	Entscheidungstheoretische Grundlagen.....	410
5.3.2.1	Entscheidungsmodell .....	410
5.3.2.2	Bernoulli-Prinzip und Risikoeinstellungen.....	412
5.3.3	Trade-off zwischen Motivation und Risikoteilung.....	415
5.3.4	Einfaches hidden action-Grundmodell .....	418
5.3.4.1	Modellannahmen .....	418
5.3.4.2	Lösung des Modells mittels first order approach.....	423
5.3.5	Das LEN-Modell .....	427
5.3.5.1	Modellannahmen .....	427
5.3.5.2	First best-Lösung des LEN-Modells.....	431

5.3.5.3	Second best-Lösung (hidden action-Lösung) des LEN-Modells .....	433
5.3.5.4	Agency-Kosten im LEN-Modell .....	435
5.3.5.5	Kostenloses Signal im LEN-Modell.....	436
5.3.5.5.1	Vorbemerkungen.....	436
5.3.5.5.2	Monitoring im LEN-Modell.....	437
5.3.5.6	Auswirkungen des kostenlosen Signals.....	439
5.3.6	Analyse der Principal-Agent-Theorie .....	440
5.4	Anreizsysteme zur Lösung von Sach- und Verhaltensinterdependenzen .....	442
5.4.1	Einführung .....	442
5.4.2	Allgemeine Anforderungen an Anreizsysteme .....	443
5.4.3	Evaluation alternativer Anreizsysteme.....	445
5.4.3.1	Weitzman-Schema.....	446
5.4.3.1.1	Grundmodell .....	446
5.4.3.1.2	Analyse des Grundmodells.....	448
5.4.3.2	Anreizschema nach Osband und Reichelstein.....	454
5.4.3.2.1	Grundmodell .....	454
5.4.3.2.2	Analyse des Grundmodells.....	455
5.4.3.3	Profit Sharing .....	457
5.4.3.3.1	Grundmodell .....	457
5.4.3.3.2	Analyse des Grundmodells.....	459
5.4.3.4	Groves-Mechanismus .....	464
5.4.3.4.1	Grundmodell .....	464
5.4.3.4.2	Analyse des Grundmodells.....	465
5.4.4	Fazit zur Lösung der Koordinationsproblematik durch Anreizsysteme ....	469
5.5	Agencytheoretische Analyse der Verrechnungspreisproblematik .....	469
5.5.1	Einführung .....	469
5.5.2	Agencytheoretisches Modell zur Analyse der Effizienz alternativer Arten von Verrechnungspreisen .....	475
5.5.2.1	Modelldarstellung.....	475
5.5.2.2	Effizienzbeurteilung alternativer Verrechnungspreisarten .....	479
5.5.2.2.1	Grenzkostenorientierte Verrechnungspreise.....	479
5.5.2.2.2	Verhandlungsorientierte Verrechnungspreise .....	481
5.5.2.2.3	Marktpreise .....	484
5.5.2.3	Fazit zur agencytheoretischen Rekonstruktion der Verrechnungspreisproblematik.....	485
5.6	Fazit zur neo-institutionellen Perspektive des Controllings .....	485

<b>6</b>	<b>Objekte des Controllings</b>	<b>489</b>
6.1	Vorbemerkungen	489
6.2	Forschungs- und Entwicklungscontrolling	489
6.3	Beschaffungscontrolling	492
6.4	Produktionscontrolling	495
6.5	Absatzcontrolling	499
6.6	Investitions- und Finanzcontrolling	503
6.6.1	Abgrenzung von Investitions- und Finanzcontrolling	503
6.6.2	Investitionscontrolling	504
6.6.2.1	Koordinations- und Servicefunktionen	504
6.6.2.2	Problematik wahrheitsgemäßer Investitionsanträge	506
6.6.3	Finanzcontrolling	508
6.7	Logistik- und Supply Chain-Controlling	509
6.7.1	Abgrenzung von Logistik- und Supply Chain-Controlling	509
6.7.2	Logistikcontrolling	510
6.7.3	Supply Chain-Controlling	512
6.8	Geschäftsprozesscontrolling	514
6.9	Projektcontrolling	516
6.10	Personal- und Intellectual Capital-Controlling	518
6.10.1	Abgrenzung von Personal- und Intellectual Capital-Controlling	518
6.10.2	Personalcontrolling	518
6.10.3	Intellectual Capital-Controlling	520
6.10.3.1	Intellectual Capital im Wertschöpfungsprozess	520
6.10.3.2	Intellectual Capital-Management und -Controlling	521
6.10.3.3	Klassifikation des Intellectual Capital	524
6.10.3.4	Messung und Bewertung des Intellectual Capital	526
6.11	Qualitätscontrolling	528
6.11.1	Überblick	528
6.11.2	Fehler-Möglichkeiten- und Einfluss-Analyse	530
6.11.3	Qualitätskostenrechnung	534
6.12	Risikocontrolling	538
6.13	Banken- und Versicherungscontrolling	542
6.14	Controlling in mittelständischen Unternehmen	546

---

6.15 Controlling in Bedarfswirtschaften.....	550
6.15.1 Vorbemerkungen.....	550
6.15.2 Verwaltungscontrolling.....	552
6.15.2.1 Konzeption und Aufgaben eines Verwaltungscontrollings.....	552
6.15.2.2 Institutionalisierung eines Verwaltungscontrollings.....	554
6.15.3 Probleme des Controllings in Bedarfswirtschaften .....	555
6.16 Fazit zu Objekten des Controllings.....	556
<b>7 Gegenwart und Zukunft des Controllings.....</b>	<b>557</b>
<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>561</b>
<b>Rechtsquellenverzeichnis.....</b>	<b>617</b>
<b>Stichwortverzeichnis .....</b>	<b>619</b>