

BETRIEBSWIRTSCHAFTSLEHRE / CONTROLLING

Grundlagen des Controllings

in Verwaltungs-, Wirtschafts- und Dienstleistungsbetrieben

**Einführung in Theorie und Praxis des Controllings für
das Studium in *Bachelor*- und *Master*-Studiengängen**

4., stark überarbeitete und aktualisierte Auflage

von

**Michael Thomas P. Sprenger-Menzel
und Christian Patrick Brockhaus**

Verlag Bernhardt-Witten - 58456 Witten

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

Verlag: Bernhardt-Witten, Bruchstr. 33, 58456 Witten

☎ 02302-71713, Telefax 02302-77126

E-Mail: mail@bernhardt-witten.de

Internet: www.bernhardt-witten.de

Satz: Schreibservice Bernhardt, Witten

Druck: inprint druck und service, Erlangen

© 2016 by Verlag Bernhardt-Witten

Alle Rechte vorbehalten. Dieses Buch ist urheberrechtlich geschützt.

Kein Teil dieses Werkes darf ohne schriftliche Einwilligung des Verlages in irgendeiner Form reproduziert (Nachdruck, Fotokopie oder ein anderes Verfahren) oder unter Verwendung elektronischer Systeme verarbeitet, vervielfältigt oder verbreitet werden.

Im Falle der Zuwiderhandlung wird Strafantrag gestellt und Schadensersatz geltend gemacht.

Vorwort zur vierten Auflage

Der steigenden Bedeutung des Controllings für öffentliche und private Betriebe, Dienstleistungsanbieter und *Non-Profit*-Unternehmen, z.B. Krankenhäuser und andere Betriebe der Sozialwirtschaft¹, oder Radio- und Fernsehsender, wird mit der nochmaligen Überarbeitung dieses Lehrbuches Rechnung getragen. Auf betriebswirtschaftlicher Grundlage soll eine theoriefundierte und anwendungsbezogene Einführung in Grundbegriffe, Grundsachverhalte, wesentlichen Instrumente und Methoden des Controllings vorgestellt werden. Hierzu soll – aufbauend auf erste Grundbegriffe des externen (Buchhaltung und Jahresabschluss) und des internen Rechnungswesens (Budgetierung, Kosten- & Leistungsrechnung, Wertschöpfungsmanagement) – eine solide Grundlage für den Einstieg in das Controlling im Sinne einer Lerngrundlage zur Vor- und Nachbereitung der Präsenzveranstaltungen einer ein- bis zwei semestrigen Einführungsveranstaltung und eine Möglichkeit zur Optimierung der Prüfungsvorbereitung geboten werden.

Studenten² in Bachelor- oder Master-Studiengängen, die **ohne** vorherigen Abschluss eines grundständigen betriebswirtschaftlichen Grundstudiums mit Schwerpunkten oder Vertiefungen in der Kosten- und Leistungsrechnung studieren, werden viele Grundbegriffe Rechnungswesens *en passant* neu lernen und wiederholen können. Über eine Darstellung bloßer Grundlagen des Controllings hinaus werden Controlling-Instrumente der betrieblichen Praxis vorgestellt, welche schon die Grundlage einer Wahlfach- oder Wahlpflichtfach-Veranstaltung bilden, andere Gebiete des Controllings, wie z.B. zum „Green-Controlling“³, Projekt-, Zuwendungs- bzw. Subventionscontrolling, können (noch) nicht in einer ersten Einführung in das Controlling behandelt werden.⁴ Der Verfasser der ersten drei Auflagen freut sich sehr, mit Herrn Kollegen **Brockhaus** (Fernuniversität Hagen und Hochschulabteilung Köln der FHöV NRW) einen geeigneten Mitverfasser für diese neue Auflage gefunden zu haben.

Bonn und Köln am Rhein, zum Wintersemester 2016/2017

Die Verfasser

-
- ¹ Zum Controlling in der Sozialwirtschaft vgl. – sehr praxisnah – Halfar, Bernd/Moos, Gabriele, Schellberg, Klaus: Controlling in der Sozialwirtschaft. Handbuch, Baden-Baden 2014.
 - ² Der besseren Lesbarkeit halber werden in diesem Werk „Aktionäre“, „Controller“ oder „Shareholder“ männlichen wie weiblichen Geschlechtes und keine Doppelungen, z.B. „Controller- und Controllerinnen-Verein e.V.“, verwendet. Die kürzere grammatikalisch männliche Sammelbezeichnung umfasst – selbstverständlich – stets Angehörige beider biologischer Geschlechter (m/w).
 - ³ Vgl. zu vielen neuen Sondergebieten des Controllings, Isensee, Johannes/Henkel, Angelika: Nachhaltigkeit als neues Ziel: Herausforderung und Lösungsansätze für das Green Controlling aus dem Sammelband von Gleich, Roland/Gänßlen, Siegfried/Losbichler, Helmo (Hrsg.): Challenge Controlling 2015. Trends und Tendenz, Freiburg 2011, S. 133–152 und auch Horrärth, Peter (Hrsg.): Exzellentes Controlling, exzellente Unternehmensleitung, Stuttgart 2011 oder Preckel, Gerrit/Schneider, Christian/Weiß, Matthias/Wieseahn, Andreas: Nachhaltigkeitscontrolling im Öffentlichen Personenverkehr, in: Controller Magazin, 39. Jg., Mai/Juni, Ausgabe 3, 2014, S. 54–48.
 - ⁴ Die Kommunale Gemeinschaftsstelle arbeitet hierzu in den Jahren 2012–2017 mit Kommunen zusammen, um örtliche Konzepte, Erfahrungen und Lösungsmöglichkeiten zum Zuwendungscontrolling zu erhalten; vgl. hierzu Dott, Beatrice: Zuwendungscontrolling, in: Journal KGSt, 57. Jg., Nr. 2 (Februar) 2012, S. 2. Viele interessante Gebiete, z.B. die allmählich zur kommunalen Pflichtaufgabe und zum Standortfaktor im Rahmen der Wirtschaftsförderung werdende Förderung und Betreuung von Familien durch ein Familienbetreuungs-Controlling wären hier zu nennen; vgl. hierzu Osner, Andreas: Durch nichts zu ersetzen, in: Der Gemeinderat, 55. Jg., Nr. 7-8/2012, S. 12–13.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 4. Auflage	III
Abbildungsverzeichnis	VII
Tabellenverzeichnis	VIII
Verzeichnis der Anhänge	IX
Erweitertes Abkürzungs- und Symbolverzeichnis	Fehler! Textmarke nicht definiert.
1 Historische und begriffliche Grundlagen des Controllings	1
1.1 Historische Entwicklung zum modernen Controlling	1
1.1.1 Von den Königshöfen zur „Königsdisziplin“ des Rechnungswesens	1
1.1.2 Zur Entwicklung des Controllings in Deutschland	2
1.1.3 Controlling in Non-Profit- und ähnlichen Organisationen	5
1.2 Erste Grundlagen des Controllings	9
1.2.1 Grundbegriffe und Definitionen	9
1.2.2 Aufgaben und Kernelemente des Controllings, Controllingzyklus	11
1.2.3 „Philosophie“ und Voraussetzungen des Controllings	13
1.2.4 Operatives Controlling und Strategisches Controlling	15
1.2.5 Budgetierung als System der Umsetzung der Planung	16
2 Berichtswesen (Reporting) und Kennzahlenanalyse	19
2.1 Grundlagen des Berichtswesens	19
2.2 Kennzahlen und Kennzahlensysteme	21
2.3 Jahresabschlussanalyse und controllingrelevante Kennzahlen	24
2.3.1 Einfache Jahresabschlussanalyse mit Bilanzkennzahlen	24
2.3.2 Vermögensstrukturanalyse (Aufbau der Aktiva der Bilanz)	26
2.3.3 Liquiditätsanalyse (horizontale und vertikale Bilanzkennzahlen)	28
2.3.4 Kapitalstrukturanalyse (Aufbau der Passiva der Bilanz)	31
2.3.5 Rentabilitätsanalyse	34
2.3.6 Cash-flow-Analyse als „dynamische“ Liquiditätsanalyse	38
2.3.7 Cash-flow und Shareholder-Value-Ansatz	42
2.4 Weitere unternehmerische Erfolgsbarometer	43
2.5 Das magische Kennzahlendreieck	48
2.6 Übungen zur Jahresabschlussanalyse mit Kennzahlen	50
2.7 Controlling als Frühwarnsystem mit Kennzahlen	52
3 Instrumente des Kosten- und Erfolgscontrollings	53
3.1 Break-Even-Analyse (Gewinnschwellenanalyse)	53
3.2 Deckungsbeitragsrechnung und Direct Costing	56
3.2.1 Von der Vollkosten- zur Teilkostenrechnung	56
3.2.2 Vom Periodenerfolg zum Direct Costing	57
3.3 Deckungsbeitragsrechnung bzw. Direct Costing in Beispielen	59
3.4 Anwendungsgebiete der Deckungsbeitragsrechnung	65
3.5 Deckungsbeitragsrechnung auf der Basis relativer Einzelkosten	67
3.6 Plankostenrechnung und Grenzplankostenrechnung	73
3.6.1 Starre Plankostenrechnung	74
3.6.2 Flexible Plankostenrechnung	77
3.6.3 Grenzplankostenrechnung als Weiterentwicklung	80
3.7 Zur „Gestaltung“ fixer und variabler Kosten	81
3.7.1 Fixkostenmanagement	81
3.7.2 Gemeinkostenwertanalyse (GWA)	82
3.7.3 Prozesskostenrechnung (Activity Based Costing)	83

3.7.4	Zero-Base-Budgeting	87
3.7.5	Unterschiede zwischen GWA und Zero-Base-Budgeting.....	91
3.7.6	Cost-Engineering als kostensenkende Produkt- und Produktionsgestaltung	92
4	Kosten- und Investitionscontrolling	94
4.1	Grundlagen: Finanzierung und Investition	94
4.2	Statische Verfahren der Investitionsrechnung	96
4.2.1	Kostenvergleichsrechnung (KVR).....	96
4.2.2	Variante der KVR: „Kritische Menge“	99
4.2.3	Amortisationsrechnung	101
4.2.4	Rentabilitätsrechnung.....	103
4.3	Dynamische Verfahren der Investitionsrechnung	104
4.3.1	Kapitalwertmethode	106
4.3.2	Annuitätenmethode	109
4.3.3	Methode des internen Zinsfußes	111
4.4	Investitionsrechnung an Beispielen verschiedener Branchen	114
4.5	Nutzen-Kosten-Methoden.....	116
4.5.1	Kosten-Nutzen-Analysen	116
4.5.2	Nutzwertanalyse.....	118
4.5.3	Kosten-Wirksamkeits-Analyse	119
5	Instrumente des Strategischen Controllings.....	120
5.1	ABC-Analyse und XYZ-Analyse.....	120
5.2	Die Gap-Analyse.....	121
5.3	Portfolio-Management	123
5.3.1	Erfahrungskurven und Produkt-Lebenszyklus.....	123
5.3.2	Marktattraktivitäts-Marktwachstums-Portfolio (BCG).....	126
5.3.3	Marktattraktivitäts-Marktwachstums-Portfolio (McKinsey)	135
5.4	SWOT-Analyse.....	138
5.5	Benchmarking	139
5.6	Kennzahlensysteme in Beispielen.....	142
5.6.1	Baumdiagramme (Kennzahlenpyramiden)	142
5.6.2	Heinens Pyramide (deduktives Mittel-Zweck-Schema)	144
5.6.3	Das Tableau de Bord.....	144
5.6.4	Balanced Scorecard.....	145
5.7	Prognosen, Trendberechnungen und Expertenbefragungen.....	151
5.7.1	Prognosen im Controlling (Forecasts)	151
5.7.2	Trendermittlung durch Wertreihenglättung	155
5.8	Szenario-Technik	162
6	Personalcontrolling	167
6.1	Einordnung des Personalcontrollings.....	167
6.2	Ziele und Instrumente des Personalcontrollings	167
6.3	Strategisches und operatives Personalcontrolling	169
6.4	Organisation und Methoden des Personalcontrollings	170
6.5	Personalplanung und Instrumente des Personalcontrollings.....	174
6.6	Personalkennzahlen (in Beispielen aus der Praxis).....	178
6.7	Bildungscontrolling.....	181
6.8	Probleme des Personalcontrollings	182

7	Kommunales Beteiligungscontrolling	183
7.1	Steuerung kommunaler Beteiligungen.....	183
7.2	Instrumentarium des Beteiligungscontrollings.....	184
7.3	Ausblick - Öffentliche Verwaltung und Controlling	185
Anhang		187
Anhang 1	Kennzahlen: Beispiele der Beschaffung und Logistik	188
Anhang 2	Kennzahlen: Beispiele der Produktion.....	190
Anhang 3	Kennzahlen: Beispiele aus Technologie und Entwicklung.....	191
Anhang 4	Kennzahlen: Beispiele aus Marketing und Kundendienst	192
Anhang 5	Aufzinsungsfaktoren.....	193
Anhang 6	Abzinsungsfaktoren.....	194
Anhang 7	Rentenbarwertfaktoren	195
Anhang 8	SWOT-Analyse (auch: Potentialanalyse) des BMI.....	196
Anhang 9	Produkt-Lebenszyklus	199
Anhang 10	Bilanzgliederungsschema (gemäß § 266 HGB)	200
Anhang 11	NKF-Kennzahlenset NRW (RdErl. IM 2008)	201
Verwendete sowie empfohlene Literatur		202
Stichwortverzeichnis		225

Abbildungsverzeichnis

Abbildung	1:	Stellenanzeige für eine Einstiegs-Position im Controlling.....	3
Abbildung	2:	Stellenanzeige für eine Aufstiegs-Position im Controlling.....	4
Abbildung	3:	ROI-Baum.....	36
Abbildung	4:	Magisches Kennzahlendreieck.....	50
Abbildung	5:	Break-Even-Analyse und Cash- (Break-Even-) Point.....	53
Abbildung	6:	Preis- und Mengeneffekt (starre Plankostenrechnung).....	76
Abbildung	7:	Flexible Plankostenrechnung auf Vollkostenbasis.....	79
Abbildung	8:	Grenzplankostenrechnung.....	81
Abbildung	9:	Gap-Analyse.....	122
Abbildung	10:	Erfahrungskurvenzyklus (<i>Boston-Effekt</i>).....	125
Abbildung	11:	Produkt-Lebenszyklus in der Gesamtschau.....	126
Abbildung	12:	(BCG) -Marktwachstums-Marktanteils-Portfolio (I).....	129
Abbildung	13:	(BCG) -Marktwachstums-Marktanteils-Portfolio (II).....	132
Abbildung	14:	(BCG) -Marktwachstums-Marktanteils-Portfolio (III).....	133
Abbildung	15:	Dienstleistungsportfolio und Normstrategien (McKinsey).....	136
Abbildung	16:	Grundaufbau einer SWOT-Matrix.....	139
Abbildung	17:	Z-Kurve bei Rank Xerox	141
Abbildung	18:	DuPont-Kennzahlenpyramide.....	143
Abbildung	19:	Balanced Scorecard nach Kaplan & Norton.....	149
Abbildung	20:	Phasen des Konjunkturzyklusses	153
Abbildung	21:	Trendfunktion Umsatzprognose 2008-2018.....	154
Abbildung	22:	Gleitende Durchschnittsmethode.....	156
Abbildung	23:	Umsatztrend für Gasverkauf.....	159
Abbildung	24:	Trendgrade zwischen zwei kleinsten Quadraten.....	160
Abbildung	25:	Basismodell zur Szenario-Technik.....	164
Abbildung	26:	Szenario Trichter (vereinfachte Darstellung).....	166
Abbildung	27:	Human-Resource-Portfolio nach Odiorne.....	172
Abbildung	28:	Human-Resource-Portfolio nach Etterich.....	174
Abbildung	29:	Führungs-Scorecard nach Bühner (in vereinfachter Darstellung)	177

Tabellenverzeichnis

Tabelle	1: Unterscheidung Operatives und Strategisches Controlling.....	15
Tabelle	2: Beispiele für Umschlagskoeffizienten.....	47
Tabelle	3: Einfache Deckungsbeitragsrechnung.....	61
Tabelle	4: Gesamtergebnis auf Vollkostenbasis.....	62
Tabelle	5: Gesamtergebnis auf Vollkostenbasis nach Schließung der Sauna.....	62
Tabelle	6: Gesamtergebnis auf Basis einer einfachen DB-Rechnung.....	62
Tabelle	7: Gesamtergebnis auf Basis einer mehrstufigen DB-Rechnung.....	63
Tabelle	8: Ausgangszahlen der einzelnen Klinika.....	68
Tabelle	9: DB-Rechnung auf Basis relativer Einzelkosten (nach Riebel).....	69
Tabelle	10: Kursübersicht einer Fortbildungsakademie.....	70
Tabelle	11: Kurse und Kurszahlen.....	70
Tabelle	12: Erreichbare Planerlöse.....	71
Tabelle	13: Ermittlung der variablen Kosten pro Kurs.....	71
Tabelle	14: Vergabe nach Maßgabe der Erlöse/Kurs und des Gesamt-DBs.....	72
Tabelle	15: Ermittlung der Prioritäten nach Maßgabe des DBs pro Kurs.....	72
Tabelle	16: Relative und Gesamt-Deckungsbeiträge.....	73
Tabelle	17: Abweichungsanalyse bei starrer Plankostenrechnung.....	75
Tabelle	18: Prozesse, Kostentreiber und vorherrschende Kostenarten.....	85
Tabelle	19: Kosten in Abhängigkeit unterschiedlicher Leistungsniveaus.....	90
Tabelle	20: Rangordnung der Entscheidungspakete.....	90
Tabelle	21: Berechnung des Kapitalwertes mit Berechnungsschema.....	107
Tabelle	22: Exemplarische Berechnung des relativen Marktanteils.....	128
Tabelle	23: Ursache-Wirkungsketten einer Balanced Scorecard.....	150
Tabelle	24: Gasverkaufserlöse eines Städtischen Gas- und Wasserwerkes pro Jahr.....	154
Tabelle	25: Methode der gleitenden Durchschnitte.....	156
Tabelle	26: Gasverkaufserlöse eines Städtischen Gas- u. Wasserwerkes pro Jahr (I).....	158
Tabelle	27: Gasverkaufserlöse eines Städtischen Gas- u. Wasserwerkes pro Jahr (II).....	158
Tabelle	28: Einfache Wertetabelle (Trendberechnung).....	161
Tabelle	29: Instrumentarium des Personalcontrollings in Beispielen.....	168
Tabelle	30: Operatives und Strategisches Personalcontrolling im Überblick.....	169
Tabelle	31: Vereinfachtes Beispiel für ein Personal-Audit.....	172
Tabelle	32: Aufbau einer Human-Resources-Scorecard.....	178
Tabelle	33: Kennzahlen des Personal-Controllings (in ersten Beispielen).....	180

Verzeichnis der Anhänge

Anhang 1:	Kennzahlen: Beispiele der Beschaffung und Logistik.....	186
Anhang 2:	Kennzahlen: Beispiele der Produktion.....	188
Anhang 3:	Kennzahlen: Beispiele aus Technologie und Entwicklung.....	189
Anhang 4:	Kennzahlen: Beispiele aus dem Marketing und Kundendienst.....	190
Anhang 5:	Aufzinsungsfaktoren.....	191
Anhang 6:	Abzinsungsfaktoren.....	192
Anhang 7:	Rentenbarwertfaktoren.....	193
Anhang 8:	SWOT-Analyse (auch: Potentialanalyse) des BMI.....	194
Anhang 9:	Produkt-Lebenszyklus.....	196
Anhang 10:	Bilanzgliederungsschema (gemäß § 266 HGB).....	197
Anhang 11:	NKF-Kennzahlenset NRW (RdErl. IM NRW 2008)	198