



Funktionsprinzipien des Controlling

Von Wolfgang Becker

Überblick

- Bislang existiert in der betriebswirtschaftlichen Theorie noch immer keine vollständig akzeptierte, sowohl deduktiv abgeleitete, als auch induktiv bestätigte Auffassung über eine theoretisch und praktisch gleichermaßen zweckmäßige Definition des Controlling.
- Auch die Praxis vermag nur recht vage Vorstellungen zu formulieren, beziehungsweise umzusetzen.
- Dieser Beitrag bemüht sich um die Herausarbeitung grundlegender Funktionsprinzipien des Controlling, um dadurch einen Beitrag zur Terminologie, aber auch zur inhaltlichen Abgrenzung des Controlling zu leisten.
- Diese Deduktion von Controllingfunktionen geschieht – vorrangig auf der Grundlage der Systemtheorie – im Zuge kybernetischer Analysen des Zusammenspiels von Führungs- und Ausführungsaktivitäten in Unternehmen.
- Die Ausführungen zeigen, daß das Controlling als ein zu den Funktionen Planung, Entscheidung, Kontrolle und Organisation gleichwertiges zwar eng gekoppeltes, aber eigenständiges Führungssystem zu betrachten ist.

Eingegangen: 6. Oktober 1989

Dr. Wolfgang Becker, Pirckheimerstr. 16, 8560 Lauf a. d. Pegnitz. Akademischer Rat am Betriebswirtschaftlichen Institut der Friedrich-Alexander-Universität Erlangen-Nürnberg, Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre insbesondere Rechnungswesen und öffentliche Betriebe.

Hauptarbeitsgebiete: Anlagenwirtschaft und Technologie-Management, Beschaffungswirtschaft, insbesondere Fragen der Wahl zwischen Eigen- und Fremdleistungen, Controlling, Rechnungswesen, insbesondere entscheidungsorientierte Kosten-, Erlös- und Ergebnisrechnung sowie Konzernrechnungslegung, Wettbewerbsstrategien.

A. Einführung

Auch heute noch ist in der einschlägigen betriebswirtschaftlichen Literatur vielfach ein gewisses *Rätselraten* darüber vorzufinden, was *Controlling* ist, was es sein könnte und – falls Begriffsinhalt und Begriffsumfang scheinbar oder tatsächlich festgelegt sind – was denn nun das Neue beziehungsweise das Besondere am Controlling ist. Oftmals findet sich gar die Aussage, daß Controlling als „alter Wein in neuen Schläuchen“¹ zu bezeichnen ist.

Im Rahmen vieler Ansätze, die auf die Beantwortung solcher und ähnlicher Fragen abstellen, dominieren *empirisch-induktiv gewonnene Erkenntnisse*. Diese streben eine betriebswirtschaftliche Begriffserklärung nach dem Motto „Schauen wir mal, was die unternehmerische Praxis macht“ an. Die hier anzutreffenden Vorgehensweisen reichen von der Erfassung einschlägiger *Stellenanzeigen*, über strukturierte *Befragungen* bis hin zu beobachtenden *Aufgabenanalysen*. Auch an der Praxis orientierte *Mutmaßungen* sind in diesem Zusammenhang nicht selten anzutreffen. Die auf diesen Wegen gewonnenen Erkenntnisse sollen hier – abgesehen von den zuletzt genannten Mutmaßungen – keineswegs in ihrer Aussagekraft angezweifelt oder abgewertet werden. Die induktive Forschung macht gerade in einer anwendungsorientierten Wissenschaft wie der Betriebswirtschaftslehre besonders viel Sinn.

Allerdings ist es zur Ableitung allgemeingültiger Theorien – auch im Sinne der betriebswirtschaftlichen Praxis – zweckmäßig, induktiv gewonnene Aussagen um *deduktive Erkenntnisansätze* zu ergänzen. Erst der dadurch *im Gegenstrom erzielte Erkenntnisgewinn* vervollständigt konzeptionelle Ansätze im Sinne abgerundeter Theoriegebilde. Hinzu kommt, daß eine Wissenschaft sich prinzipiell nicht allein mit der verallgemeinernden Beschreibung von in der Praxis vorgefundenen Konzepten begnügen sollte. Vielmehr sollte gerade eine anwendungsorientierte Wissenschaft der Praxis auch *deduktiv fundierte Erklärungsansätze und Gestaltungsempfehlungen* vorgeben können.

Nun ist die Lage des Controlling in der deutschen Betriebswirtschaftslehre keineswegs derart desolat, daß es völlig an deduktiven Erklärungsansätzen mangelt. Es soll jedoch bewußt darauf verzichtet werden, einen systematischen Gesamtüberblick über die einschlägige *Controllingliteratur*² zu geben. Vielmehr wird hier der Versuch unternommen, auf systemtheoretischen Grundlagen aufbauend eine Bündelung weitgehend vorhandener, jedoch unterschiedlich ausgeprägter konzeptioneller Ansätze herbeizuführen, um einen *Grundraster eines Controllingsystems* zu entwerfen und zu etablieren. In diesem Zusammenhang wird – nicht nur hier³ – die Auffassung vertreten, daß zwar oftmals der *Begriff des Controllingsystems* Verwendung findet, aber nur sehr wenige, wirklich systemtheoretisch fundierte und umfassende Ansätze zum Controlling existieren.

In diesem Sinne soll der vorliegende Beitrag als bescheidener Baustein zur *Verringerung des Defizits an deduktiv abgeleiteten Aussagen zum Begriff, Umfang und Funktionsprinzip von Controllingssystemen* verstanden werden.

Insofern wird hier ein zwar inhaltlich enger abgegrenztes, jedoch grundsätzlich ähnliches Ziel verfolgt, wie dies auch für den in derselben Ausgabe der ZfB publizierten Beitrag „*Zum Verständnis und Selbstverständnis des Controlling – Thesen zur Konsensbildung*“ von Küpper, Weber und Zünd gilt; nämlich die Erarbeitung von „*Generally Accepted Controlling Principles*“. Ein wesentlicher Unterschied zu der dort vorgetrage-

nen Sichtweise besteht jedoch gleichwohl. In der hier vertretenen Auffassung wird das *Controlling als eigenständige und vollwertige Führungsfunktion* mit entsprechenden – allerdings nicht bis zur Entscheidungskompetenz reichenden – Führungsaufgaben und nicht als bloße Führungshilfe verstanden. Insofern erhalten hier insbesondere die sich gegenseitig bedingenden Führungsfunktionen Planung und Controlling den Status der Gleichwertigkeit.

B. Grundstrukturen unternehmerischer Führungs- und Ausführungsaktivitäten

Nachfolgend sind unternehmerische *Führungs- und Ausführungsaktivitäten als Handlungen zwischen komplex gekoppelten Systemen* zu analysieren, die zudem dauernden *Beeinflussungen seitens der Umwelt* unterliegen. Dazu ist es zunächst erforderlich, sowohl die Führung als auch die Ausführung als unternehmerische Aktivitäten zu charakterisieren, die in eigenständigen, jedoch eng, zudem wechselseitig gekoppelten sowie offenen Systemen stattfinden.

I. Grundlegende Erfordernisse der systemtheoretischen Klärung des Phänomens Controlling

Der *Begriff System* wird übereinstimmend als „Menge von Elementen und Menge von Relationen, die zwischen diesen Elementen bestehen“⁴, definiert. Ausgehend davon sind zur Kennzeichnung eines Systems zumindest dessen *Determinanten*, also

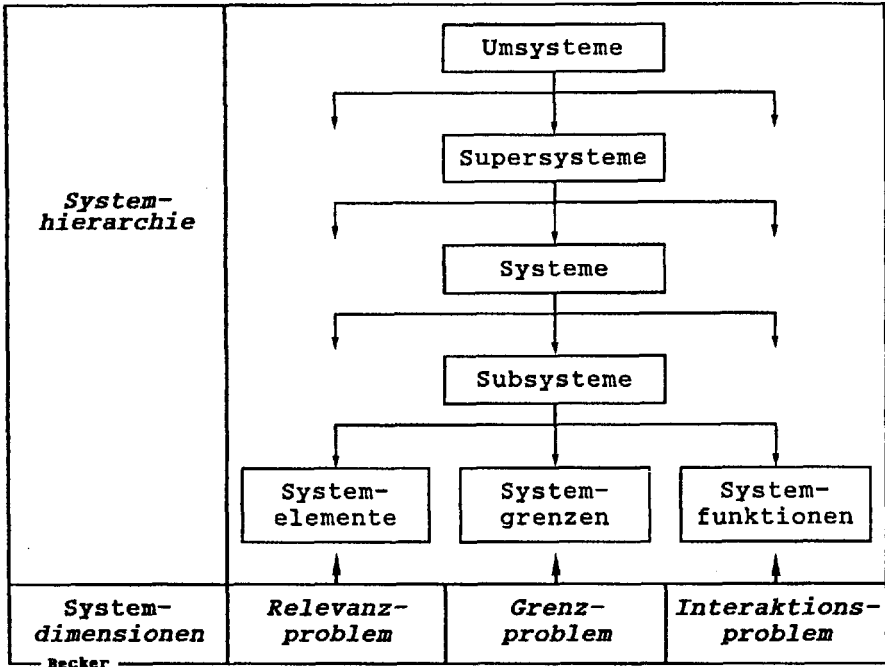
- etwaige *Subsysteme* beziehungsweise – als noch kleinere Bausteine – die einzelnen *Systemelemente* sowie
- die internen und externen *Systembeziehungen*, also die zwischen den Subsystemen beziehungsweise Elementen sowie die zu gegebenenfalls vorhandenen Umsystemen herrschenden Beziehungen

heranzuziehen.⁵ Darüber hinaus erscheint es zweckmäßig, will man nicht in einer vornehmlich statischen Beschreibung verbleiben, als dynamische Komponenten auch typische *Systemprozesse* und – als Ergebnisdimension – die Wirkungen der Systemaktivitäten zu analysieren.⁶ Die damit verbundene Festlegung einer Systemhierarchie führt nicht automatisch zu einer *eindeutigen Systemidentifikation*. Diese bedingt – wie dies auch aus *Abbildung 1* erkennbar ist – für jede Systemhierarchieebene die *Klärung grundlegender Systemdimensionen*, also die *Lösung des Relevanz- und Grenzproblems*⁷ sowie – in der hier vertretenen Auffassung – darüber hinaus auch die *Lösung des Interaktionsproblems*.

Die als *Relevanzproblem* formulierte Aufforderung betrifft die Bestimmung der unter der zugrundeliegenden unternehmenspolitischen Fragestellung *relevanten Teilmenge von Systemelementen*. Die Lösung dieses Problems ist vor allem für komplexe Systeme schwierig, da hier eine nahezu unendliche Anzahl von Elementen identifiziert werden kann.

Das *Grenzproblem* erfordert eine ebenfalls unter unternehmenspolitischen Aspekten vorzunehmende *Abgrenzung zwischen den betrachteten Systemen*. Dies bereitet jedoch gerade für offene und dynamische Systeme generelle Schwierigkeiten, da einerseits typi-

Abb. 1: Analyseraster zur Bildung von Systemhierarchien und zur Klärung von Systemdimensionen



scherweise äußerst enge wechselseitige Interdependenzen zwischen miteinander interagierenden Systemen herrschen und andererseits auch die Grenzlinie selbst im Zeitablauf nicht unbedingt konstant zu ziehen ist. Solche „borderline-Probleme“ sind für sämtliche sozialen Systeme typisch und lassen kausal-analytische Klärungsversuche mangels eindeutiger Ursache-Wirkungs-Beziehungen meist scheitern.

Als *Interaktionsproblem* wird hier das Erfordernis zur *Klärung der grundlegenden Funktionsmechanismen* bezeichnet, mit deren Hilfe Systeme miteinander interagierend in Beziehung stehen. Diese Aufdeckung der Systembeziehungen, die wie bereits zuvor erläutert, gerade für komplexe Systeme Schwierigkeiten bereitet, wird zwar teilweise bereits aus der Lösung des Grenzproblems resultieren. Allerdings kommt in diesem Zusammenhang nicht zwingend eine – in diesem Beitrag im Vordergrund stehende – Identifizierung grundlegender Funktionsmechanismen zustande.

Angesichts der sich damit abzeichnenden *Probleme zur Bestimmung* der unternehmenspolitisch bedeutsamen Elemente, Grenzlinien und Funktionen des Controlling ist es nicht weiter verwunderlich, daß die Betriebswirtschaftslehre im Rahmen der *Klärung des Phänomens Controlling* Schwierigkeiten hat. Insbesondere die im deutschsprachigen Raum so beliebten institutionalen Controllingansätze können wohl aus diesen Gründen nur letztlich unbefriedigende Erklärungsansätze, erst recht keine umfassenden Konzepte oder gar Systeme des Controlling hervorbringen.

II. Modell zur Betrachtung des Controlling als Führungssystem innerhalb von Unternehmen

Im Streben danach, einerseits ein *möglichst einfaches Ausgangsmodell* zu schaffen und andererseits nicht „bei Adam und Eva“ zu beginnen, soll nachfolgend grundlegend das innerhalb der Betriebswirtschaftslehre existierende *systemtheoretische Verständnis von Unternehmen* als hier nicht in Frage zu stellende Ausgangssituation vorausgesetzt werden.⁸

In diesem Sinne kann man *Unternehmen als offene und dynamische sowie zwar nicht natürliche, sondern künstliche, aber dennoch soziale Supersysteme* auffassen, die in die Umwelt eingebettet sind.

Unter Zuhilfenahme der damit kompatiblen *Instrumentalthese*⁹ läßt sich weiterhin feststellen, daß innerhalb von Unternehmen – verstanden als Instrumente wirtschaftender Interessenträger – *Entscheidungen im Vordergrund* stehen.¹⁰ Diese wiederum entstehen im Rahmen von *Willensbildungsprozessen*¹¹ auf Basis des Auswahlkriteriums der Wirtschaftlichkeit aus komplexen Zielsystemen, die aus der Interessenindividualität und -pluralität der Teilnehmer und Träger von Unternehmen resultieren.

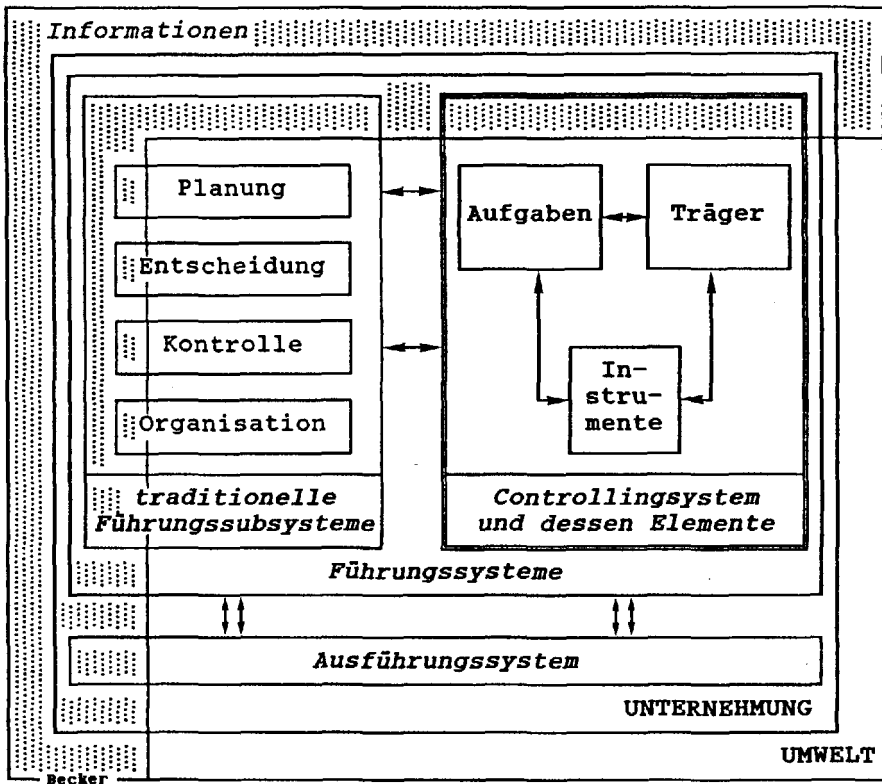
Innerhalb solcher in die Umwelt eingebetteter Unternehmenssupersysteme existieren – wie dies in *Abbildung 2* schematisch veranschaulicht ist – *Führung und Ausführung als ebenfalls offene und komplexe Systeme*. Während die Führungssysteme vorrangig für die soeben angeführten Willensbildungs- und darüber hinaus auch für die Willensdurchsetzungs- und Willenssicherungsprozesse verantwortlich sind, ist als Grundfunktion der Ausführungssysteme die Umsetzung der in den Führungssystemen getroffenen Entscheidungen anzusehen.

Die *Optimierung* des Zusammenspiels – bzw. genauer der die Systembeziehungen darstellenden Interaktionen – zwischen Führung und Ausführung macht die *Integration und Koordination beider Systeme* erforderlich. Hierzu hat das Führungssystem die Grundfunktionen der sach- und verhaltensbezogenen Steuerung und Gestaltung der Unternehmensaktivitäten¹² zu erfüllen. Aus diesen Grundfunktionen lassen sich zum einen *Planungs-, Entscheidungs- und Kontroll(aufgaben)systeme* sowie zum anderen *Organisations(aufgaben)systeme als traditionelle Führungssysteme* ableiten.

Neben diesen eher traditionellen Führungssystemen steht das *Controllingssystem mit seinen Elementen als weiteres, grundsätzlich gleichberechtigtes Führungssystem*. Die Begründung für diese Sichtweise erfordert die Klärung der bereits kurz erläuterten Systemdimensionen.

Zuvor ist jedoch noch das *Wesen der Informationen*, deren Einordnung innerhalb einer derartigen, systemtheoretischen Betrachtung keineswegs einheitlich geschieht, aufzuklären. Auch hierzu erscheint es wenig zweckdienlich, die gesamte einschlägige Diskussion, wie sie in der Betriebswirtschaftslehre sowie in benachbarten Disziplinen stattgefunden hat und noch stattfindet nachzuvollziehen. Vielmehr ist festzustellen, daß Informationen in systemtheoretischen Ansätzen – auch in solchen, die sich ebenfalls vorrangig mit der terminologischen Erklärung des Phänomens Controlling beschäftigen – einer unterschiedlichen Auffassung unterliegen. Das diesbezügliche Spektrum reicht bis hin zur Auffassung, daß *Informationen ein eigenständiges unternehmerisches Subsystem* bilden. Die zuletzt genannte Auffassung prägt sogar wesentlich eine der heute gängigsten *Con-*

Abb. 2: Stellung, bedeutsame Elemente und Beziehungen von Controlling-Systemen



trolling-Begriffsbildungen, nämlich die von Horváth, der Controlling als „ein Subsystem der Führung, das Planung und Kontrolle sowie Informationsversorgung systembildend und systemkoppelnd koordiniert und auf diese Weise die Adaption und Koordination des Gesamtsystems unterstützt“¹³ versteht.

Zwar wird dieser Sicht hier nicht grundsätzlich widersprochen. Gleichwohl erscheinen sowohl hinsichtlich der Informationsterminologie als auch bezüglich dieser zurecht funktional vorgenommenen Controlling-Begriffsbildung einige *Differenzierungen*¹⁴ zweckmäßig. So zeigt bereits Parsons in seinen sozialwissenschaftlichen Analysen, daß *Informationen* nicht so sehr als eigenständiges System, sondern eher als *Elemente aller sozialen Systeme* – beziehungsweise genauer als für die Offenheit solcher Systeme verantwortliche Randelemente – zu begreifen sind.¹⁵ Diese Sicht ist prinzipiell gleichbedeutend damit, daß *Informationsprozesse* das *Grundgerüst kybernetischer Beziehungsstrukturen* bilden. Insofern scheint tatsächlich die – allerdings nicht nur durch das Controlling zu leistende – Optimierung von Informationsprozessen in hohem Maße zur *gesamtsystemischen Koordination und Integration* beizutragen.

C. Funktionsmechanismen traditioneller Führungssysteme und deren Grenzen

Die nachfolgenden Ausführungen sind im Anschluß an eine *Klärung der Vorgehensweise kybernetischer Analysen und deren Eignung für das Verständnis von Systemverhalten* darauf ausgerichtet, *typische Funktionsmechanismen traditioneller Führungssysteme*, wie sie etwa insbesondere im Rahmen von Planungs-, Entscheidungs- und Kontrollaktivitäten stattfinden, abzuleiten und zur Diskussion zu stellen.

Dieses Vorgehen erscheint deshalb sinnvoll, weil in der hier zugrundegelegten Sichtweise das *Controlling als gleichberechtigtes Führungssubsystem* primär neben Planungs- und Kontrollprozesse zu stellen ist. Insofern sind – vor allem zur Klärung des bereits angesprochenen Grenz- und Interaktionsproblems – gerade die *Schnittstellen zwischen Planung, Entscheidung, Kontrolle und Controlling* aufzudecken. Dagegen besteht zwischen gestaltenden Organisationsprozessen sowie Controllingaktivitäten keine hohe Affinität. Allenfalls werden Organisationshandlungen durch die Ergebnisse von ausgeführten Controllingfunktionen induziert.

I. Eignung kybernetische Analysen zur Klärung der Funktionsmechanismen von Systemen

Die *Kybernetik* als „die Wissenschaft von der Gestaltung und Lenkung dynamischer Systeme“¹⁶ bietet sich in besonderer Weise auch als *Methode zur Analyse von Führungsproblemen* an.¹⁷ Anwendungsschwerpunkte kybernetischer Analysen sind typischerweise äußerst komplexe, also nicht völlig beschreibbare sowie zudem probabilistische Systeme, die „das Systemziel des Überlebens haben“¹⁸ und deshalb *Flexibilität im Sinne einer jederzeitigen Handlungs- und Anpassungsfähigkeit* benötigen.

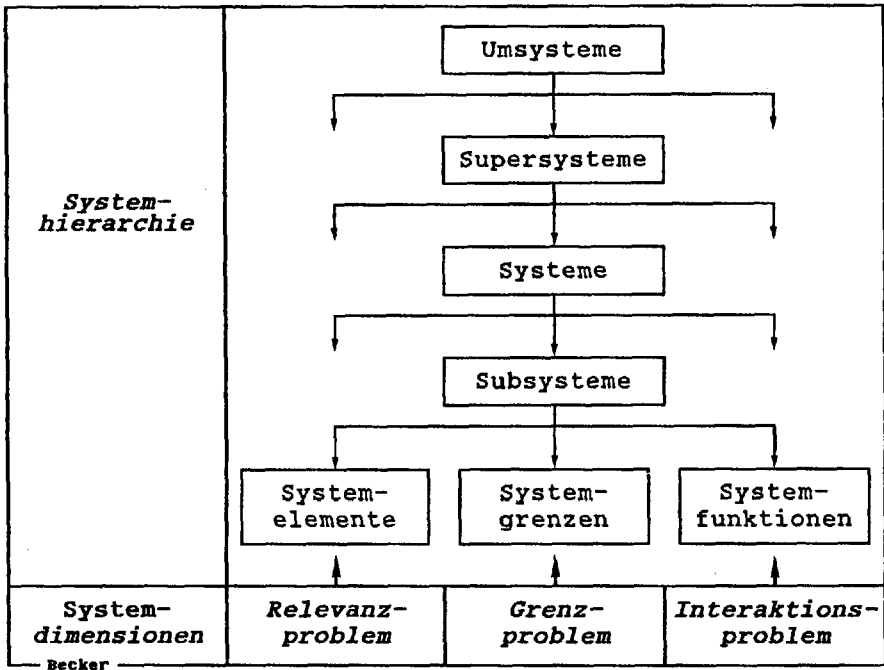
Die Kybernetik soll in diesem Zusammenhang vorrangig den folgenden *Zielsetzungen*¹⁹ dienen:

- der *Erhöhung des Beschreibungsgrades von Systemen* im Sinne einer realitätsnahen, also möglichst ganzheitlichen Modellbildung
- der *Verbesserung der Vorhersehbarkeit des Verhaltens von Systemen* durch Erhöhung des Informationsgrades über Systeme und
- der damit einhergehenden *Verbesserung der Beherrschbarkeit insbesondere künstlicher Systeme*.

Letztlich dient die kybernetische Analyse somit der *Optimierung der durch Steuerung und Regelung erreichbaren Handlungs- und Anpassungsfähigkeit* sowie einer darauf ausgerichteten organisatorischen Gestaltung von Systemen.

Diese Ziele verdeutlichen, daß kybernetische Systemanalysen in besonderer Weise auch dazu geeignet sind, Führungsprobleme in Unternehmen zu untersuchen. Eine derartige *Systemanalyse* versucht, „Systemprobleme bzw. Systemstörungen in der Struktur des Systems zu erkennen und das Verhalten des Systems aus Systemzielen und Beziehungen zwischen den Elementen zu verstehen“.²⁰ Sie kann demzufolge auch für die *Ableitung der typischen Funktionenmechanismen von Planungs- und Kontrollsystemen* als besonders geeignet gelten.

Abb. 1: Analyseraster zur Bildung von Systemhierarchien und zur Klärung von Systemdimensionen



scherweise äußerst enge wechselseitige Interdependenzen zwischen miteinander interagierenden Systemen herrschen und andererseits auch die Grenzlinie selbst im Zeitablauf nicht unbedingt konstant zu ziehen ist. Solche „borderline-Probleme“ sind für sämtliche sozialen Systeme typisch und lassen kausal-analytische Klärungsversuche mangels eindeutiger Ursache-Wirkungs-Beziehungen meist scheitern.

Als *Interaktionsproblem* wird hier das Erfordernis zur *Klärung der grundlegenden Funktionsmechanismen* bezeichnet, mit deren Hilfe Systeme miteinander interagierend in Beziehung stehen. Diese Aufdeckung der Systembeziehungen, die wie bereits zuvor erläutert, gerade für komplexe Systeme Schwierigkeiten bereitet, wird zwar teilweise bereits aus der Lösung des Grenzproblems resultieren. Allerdings kommt in diesem Zusammenhang nicht zwingend eine – in diesem Beitrag im Vordergrund stehende – Identifizierung grundlegender Funktionsmechanismen zustande.

Angesichts der sich damit abzeichnenden *Probleme zur Bestimmung* der unternehmenspolitisch bedeutsamen Elemente, Grenzlinien und Funktionen des Controlling ist es nicht weiter verwunderlich, daß die Betriebswirtschaftslehre im Rahmen der *Klärung des Phänomens Controlling* Schwierigkeiten hat. Insbesondere die im deutschsprachigen Raum so beliebten institutionalen Controllingansätze können wohl aus diesen Gründen nur letztlich unbefriedigende Erklärungsansätze, erst recht keine umfassenden Konzepte oder gar Systeme des Controlling hervorbringen.

II. Modell zur Betrachtung des Controlling als Führungssystem innerhalb von Unternehmen

Im Streben danach, einerseits ein *möglichst einfaches Ausgangsmodell* zu schaffen und andererseits nicht „bei Adam und Eva“ zu beginnen, soll nachfolgend grundlegend das innerhalb der Betriebswirtschaftslehre existierende *systemtheoretische Verständnis von Unternehmen* als hier nicht in Frage zu stellende Ausgangssituation vorausgesetzt werden.⁸

In diesem Sinne kann man *Unternehmen als offene und dynamische sowie zwar nicht natürliche, sondern künstliche, aber dennoch soziale Supersysteme* auffassen, die in die Umwelt eingebettet sind.

Unter Zuhilfenahme der damit kompatiblen *Instrumentalthese*⁹ läßt sich weiterhin feststellen, daß innerhalb von Unternehmen – verstanden als Instrumente wirtschaftender Interessenträger – *Entscheidungen im Vordergrund* stehen.¹⁰ Diese wiederum entstehen im Rahmen von *Willensbildungsprozessen*¹¹ auf Basis des Auswahlkriteriums der Wirtschaftlichkeit aus komplexen Zielsystemen, die aus der Interessenindividualität und -pluralität der Teilnehmer und Träger von Unternehmen resultieren.

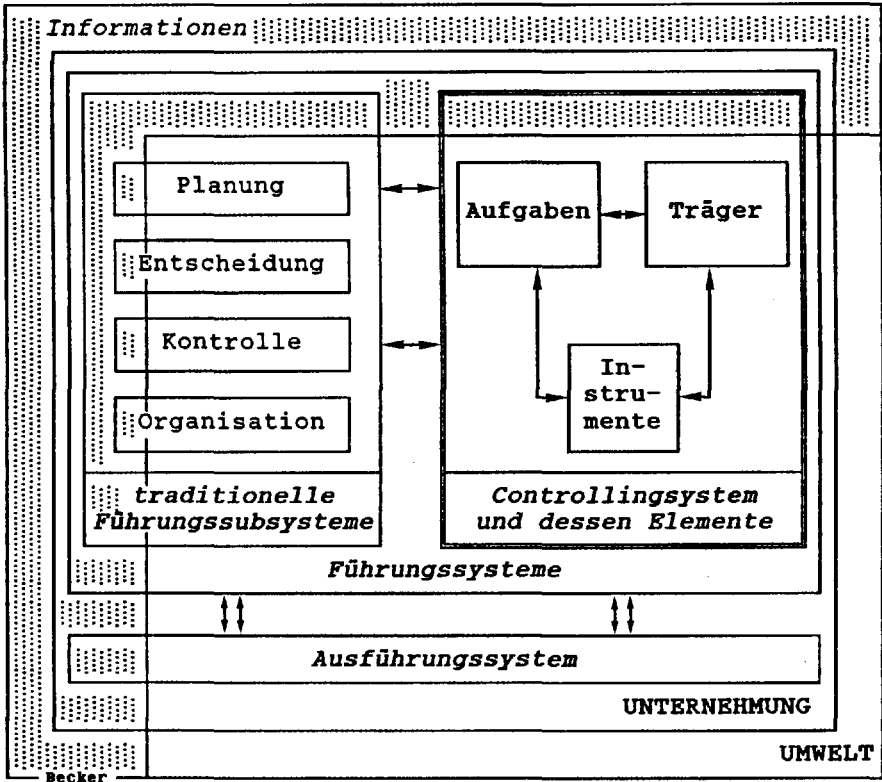
Innerhalb solcher in die Umwelt eingebetteter Unternehmenssupersysteme existieren – wie dies in *Abbildung 2* schematisch veranschaulicht ist – *Führung und Ausführung als ebenfalls offene und komplexe Systeme*. Während die Führungssysteme vorrangig für die soeben angeführten Willensbildungs- und darüber hinaus auch für die Willensdurchsetzungs- und Willenssicherungsprozesse verantwortlich sind, ist als Grundfunktion der Ausführungssysteme die Umsetzung der in den Führungssystemen getroffenen Entscheidungen anzusehen.

Die *Optimierung* des Zusammenspiels – bzw. genauer der die Systembeziehungen darstellenden Interaktionen – zwischen Führung und Ausführung macht die *Integration und Koordination beider Systeme* erforderlich. Hierzu hat das Führungssystem die Grundfunktionen der sach- und verhaltensbezogenen Steuerung und Gestaltung der Unternehmensaktivitäten¹² zu erfüllen. Aus diesen Grundfunktionen lassen sich zum einen *Planungs-, Entscheidungs- und Kontroll(aufgaben)systeme* sowie zum anderen *Organisations(aufgaben)systeme als traditionelle Führungssysteme* ableiten.

Neben diesen eher traditionellen Führungssystemen steht das *Controllingsystem mit seinen Elementen als weiteres, grundsätzlich gleichberechtigtes Führungssystem*. Die Begründung für diese Sichtweise erfordert die Klärung der bereits kurz erläuterten Systemdimensionen.

Zuvor ist jedoch noch das *Wesen der Informationen*, deren Einordnung innerhalb einer derartigen, systemtheoretischen Betrachtung keineswegs einheitlich geschieht, aufzuklären. Auch hierzu erscheint es wenig zweckdienlich, die gesamte einschlägige Diskussion, wie sie in der Betriebswirtschaftslehre sowie in benachbarten Disziplinen stattgefunden hat und noch stattfindet nachzuvollziehen. Vielmehr ist festzustellen, daß Informationen in systemtheoretischen Ansätzen – auch in solchen, die sich ebenfalls vorrangig mit der terminologischen Erklärung des Phänomens Controlling beschäftigen – einer unterschiedlichen Auffassung unterliegen. Das diesbezügliche Spektrum reicht bis hin zur Auffassung, daß *Informationen ein eigenständiges unternehmerisches Subsystem* bilden. Die zuletzt genannte Auffassung prägt sogar wesentlich eine der heute gängigsten *Con-*

Abb. 2: Stellung, bedeutsame Elemente und Beziehungen von Controlling-Systemen



trolling-Begriffsbildungen, nämlich die von Horváth, der Controlling als „ein Subsystem der Führung, das Planung und Kontrolle sowie Informationsversorgung systembildend und systemkoppelnd koordiniert und auf diese Weise die Adaption und Koordination des Gesamtsystems unterstützt“¹³ versteht.

Zwar wird dieser Sicht hier nicht grundsätzlich widersprochen. Gleichwohl erscheinen sowohl hinsichtlich der Informationsterminologie als auch bezüglich dieser zurecht funktional vorgenommenen Controlling-Begriffsbildung einige Differenzierungen¹⁴ zweckmäßig. So zeigt bereits Parsons in seinen sozialwissenschaftlichen Analysen, daß Informationen nicht so sehr als eigenständiges System, sondern eher als Elemente aller sozialen Systeme – beziehungsweise genauer als für die Offenheit solcher Systeme verantwortliche Randelemente – zu begreifen sind.¹⁵ Diese Sicht ist prinzipiell gleichbedeutend damit, daß Informationsprozesse das Grundgerüst kybernetischer Beziehungsstrukturen bilden. Insofern scheint tatsächlich die – allerdings nicht nur durch das Controlling zu leistende – Optimierung von Informationsprozessen in hohem Maße zur gesamtsystemischen Koordination und Integration beizutragen.

C. Funktionsmechanismen traditioneller Führungssysteme und deren Grenzen

Die nachfolgenden Ausführungen sind im Anschluß an eine *Klärung der Vorgehensweise kybernetischer Analysen und deren Eignung für das Verständnis von Systemverhalten* darauf ausgerichtet, *typische Funktionsmechanismen traditioneller Führungssysteme*, wie sie etwa insbesondere im Rahmen von Planungs-, Entscheidungs- und Kontrollaktivitäten stattfinden, abzuleiten und zur Diskussion zu stellen.

Dieses Vorgehen erscheint deshalb sinnvoll, weil in der hier zugrundegelegten Sichtweise das *Controlling als gleichberechtigtes Führungssystem* primär neben Planungs- und Kontrollprozesse zu stellen ist. Insofern sind – vor allem zur Klärung des bereits angesprochenen Grenz- und Interaktionsproblems – gerade die *Schnittstellen zwischen Planung, Entscheidung, Kontrolle und Controlling* aufzudecken. Dagegen besteht zwischen gestaltenden Organisationsprozessen sowie Controllingaktivitäten keine hohe Affinität. Allenfalls werden Organisationshandlungen durch die Ergebnisse von ausgeführten Controllingfunktionen induziert.

I. Eignung kybernetische Analysen zur Klärung der Funktionsmechanismen von Systemen

Die *Kybernetik* als „die Wissenschaft von der Gestaltung und Lenkung dynamischer Systeme“¹⁶ bietet sich in besonderer Weise auch als *Methode zur Analyse von Führungsproblemen* an.¹⁷ Anwendungsschwerpunkte kybernetischer Analysen sind typischerweise äußerst komplexe, also nicht völlig beschreibbare sowie zudem probabilistische Systeme, die „das Systemziel des Überlebens haben“¹⁸ und deshalb *Flexibilität im Sinne einer jederzeitigen Handlungs- und Anpassungsfähigkeit* benötigen.

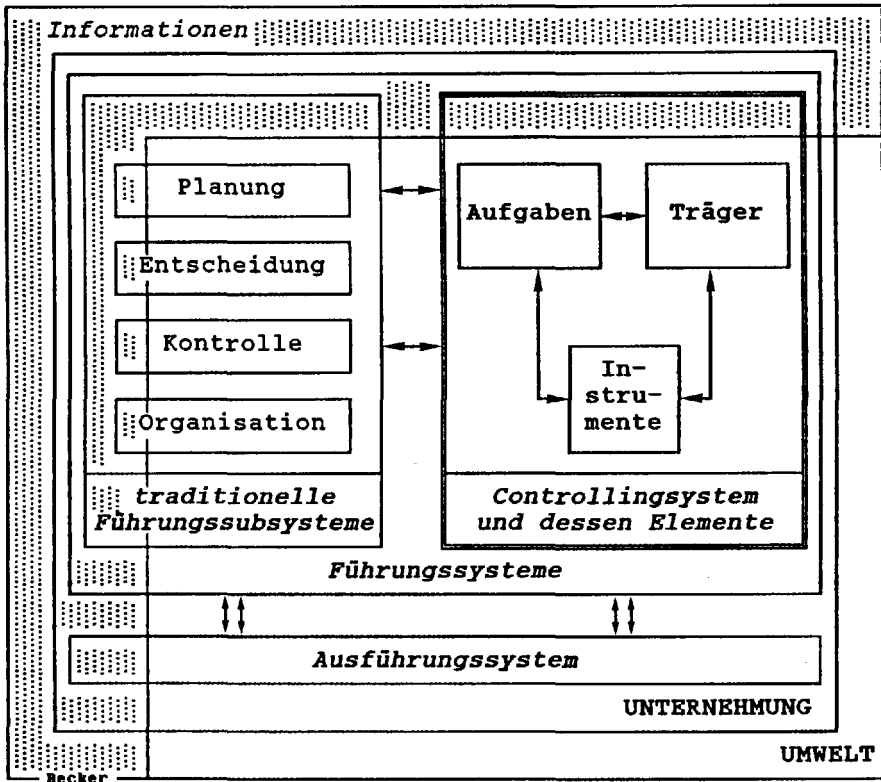
Die Kybernetik soll in diesem Zusammenhang vorrangig den folgenden *Zielsetzungen*¹⁹ dienen:

- der *Erhöhung des Beschreibungsgrades von Systemen* im Sinne einer realitätsnahen, also möglichst ganzheitlichen Modellbildung
- der *Verbesserung der Vorhersehbarkeit des Verhaltens von Systemen* durch Erhöhung des Informationsgrades über Systeme und
- der damit einhergehenden *Verbesserung der Beherrschbarkeit insbesondere künstlicher Systeme*.

Letztlich dient die kybernetische Analyse somit der *Optimierung der durch Steuerung und Regelung erreichbaren Handlungs- und Anpassungsfähigkeit* sowie einer darauf ausgerichteten organisatorischen Gestaltung von Systemen.

Diese Ziele verdeutlichen, daß kybernetische Systemanalysen in besonderer Weise auch dazu geeignet sind, Führungsprobleme in Unternehmen zu untersuchen. Eine derartige *Systemanalyse* versucht, „Systemprobleme bzw. Systemstörungen in der Struktur des Systems zu erkennen und das Verhalten des Systems aus Systemzielen und Beziehungen zwischen den Elementen zu verstehen“.²⁰ Sie kann demzufolge auch für die *Ableitung der typischen Funktionenmechanismen von Planungs- und Kontrollsystemen* als besonders geeignet gelten.

Abb. 2: Stellung, bedeutsame Elemente und Beziehungen von Controlling-Systemen



trolling-Begriffsbildungen, nämlich die von Horváth, der Controlling als „ein Subsystem der Führung, das Planung und Kontrolle sowie Informationsversorgung systembildend und systemkoppelnd koordiniert und auf diese Weise die Adaption und Koordination des Gesamtsystems unterstützt“¹³ versteht.

Zwar wird dieser Sicht hier nicht grundsätzlich widersprochen. Gleichwohl erscheinen sowohl hinsichtlich der Informationsterminologie als auch bezüglich dieser zurecht funktional vorgenommenen Controlling-Begriffsbildung einige *Differenzierungen*¹⁴ zweckmäßig. So zeigt bereits Parsons in seinen sozialwissenschaftlichen Analysen, daß *Informationen* nicht so sehr als eigenständiges System, sondern eher als *Elemente aller sozialen Systeme* – beziehungsweise genauer als für die Offenheit solcher Systeme verantwortliche Randelemente – zu begreifen sind.¹⁵ Diese Sicht ist prinzipiell gleichbedeutend damit, daß *Informationsprozesse* das *Grundgerüst kybernetischer Beziehungsstrukturen* bilden. Insofern scheint tatsächlich die – allerdings nicht nur durch das Controlling zu leistende – Optimierung von Informationsprozessen in hohem Maße zur *gesamtsystemischen Koordination und Integration* beizutragen.

C. Funktionsmechanismen traditioneller Führungssysteme und deren Grenzen

Die nachfolgenden Ausführungen sind im Anschluß an eine *Klärung der Vorgehensweise kybernetischer Analysen und deren Eignung für das Verständnis von Systemverhalten* darauf ausgerichtet, *typische Funktionsmechanismen traditioneller Führungssysteme*, wie sie etwa insbesondere im Rahmen von Planungs-, Entscheidungs- und Kontrollaktivitäten stattfinden, abzuleiten und zur Diskussion zu stellen.

Dieses Vorgehen erscheint deshalb sinnvoll, weil in der hier zugrundegelegten Sichtweise das *Controlling als gleichberechtigtes Führungssubsystem* primär neben Planungs- und Kontrollprozesse zu stellen ist. Insofern sind – vor allem zur Klärung des bereits angesprochenen Grenz- und Interaktionsproblems – gerade die *Schnittstellen zwischen Planung, Entscheidung, Kontrolle und Controlling* aufzudecken. Dagegen besteht zwischen gestaltenden Organisationsprozessen sowie Controllingaktivitäten keine hohe Affinität. Allenfalls werden Organisationshandlungen durch die Ergebnisse von ausgeführten Controllingfunktionen induziert.

I. Eignung kybernetische Analysen zur Klärung der Funktionsmechanismen von Systemen

Die *Kybernetik* als „die Wissenschaft von der Gestaltung und Lenkung dynamischer Systeme“¹⁶ bietet sich in besonderer Weise auch als *Methode zur Analyse von Führungsproblemen* an.¹⁷ Anwendungsschwerpunkte kybernetischer Analysen sind typischerweise äußerst komplexe, also nicht völlig beschreibbare sowie zudem probabilistische Systeme, die „das Systemziel des Überlebens haben“¹⁸ und deshalb *Flexibilität im Sinne einer jederzeitigen Handlungs- und Anpassungsfähigkeit* benötigen.

Die Kybernetik soll in diesem Zusammenhang vorrangig den folgenden *Zielsetzungen*¹⁹ dienen:

- der *Erhöhung des Beschreibungsgrades von Systemen* im Sinne einer realitätsnahen, also möglichst ganzheitlichen Modellbildung
- der *Verbesserung der Vorhersehbarkeit des Verhaltens von Systemen* durch Erhöhung des Informationsgrades über Systeme und
- der damit einhergehenden *Verbesserung der Beherrschbarkeit insbesondere künstlicher Systeme*.

Letztlich dient die kybernetische Analyse somit der *Optimierung der durch Steuerung und Regelung erreichbaren Handlungs- und Anpassungsfähigkeit* sowie einer darauf ausgerichteten organisatorischen Gestaltung von Systemen.

Diese Ziele verdeutlichen, daß kybernetische Systemanalysen in besonderer Weise auch dazu geeignet sind, Führungsprobleme in Unternehmen zu untersuchen. Eine derartige *Systemanalyse* versucht, „Systemprobleme bzw. Systemstörungen in der Struktur des Systems zu erkennen und das Verhalten des Systems aus Systemzielen und Beziehungen zwischen den Elementen zu verstehen“.²⁰ Sie kann demzufolge auch für die *Ableitung der typischen Funktionenmechanismen von Planungs- und Kontrollsystemen* als besonders geeignet gelten.

II. Funktionsmechanismen von Planungs- und Kontrollsystemen

Unternehmen und deren Bereiche sind langfristig auf das *Ziel des Überlebens* ausgerichtet, verfolgen darüber hinaus *weitere lang-, mittel- und kurzfristige Ziele ihrer Instrumentalisten* und müssen sich sowohl strukturell als auch prozessual laufend an veränderte System- und Umsystembedingungen anpassen. Sie benötigen also in hohem Maße eine entsprechende *Flexibilität* und sind zu deren Erreichung mit

- einer zielgerichtete Unternehmensaktivitäten erst ermöglichenden *Handlungs- und Anpassungsfähigkeit* sowie
- einer Unternehmensstrukturen aufbauenden und erhaltenden *Koordinations- und Integrationsfähigkeit*

im Sinne grundlegender Systemfunktionen auszustatten.²¹

1. Steuerung von Systemem im Rahmen der Planung

Um in diesem Sinne funktionsgerechte Systemaktivitäten zu erreichen, ist zunächst die *zielgerichtete Beeinflussung des Systemverhaltens*²² erforderlich. Ein solches input-orientiertes Vorgehen entspricht dem kybernetischen *Prinzip der Vorwärtskopplung* und wird auch als *Steuerung* bezeichnet.²³ Damit soll letztlich ein möglichst stabiler, die Funktionen erfüllender Systemzustand (*Homöostase*) erzielt werden.

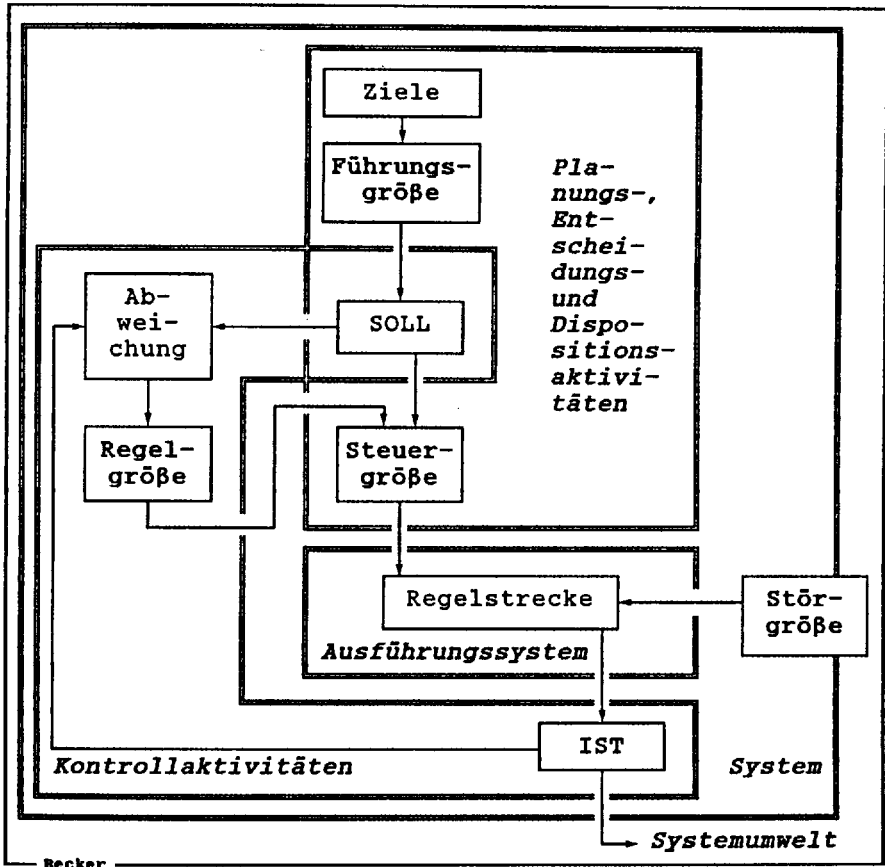
Dieses, auch in unternehmerischen Planungs-, Entscheidungs- und Dispositionsaktivitäten erkennbare *Prinzip der Systemsteuerung*²⁴ ist in *Abbildung 3* schematisch dargestellt. Das einfache Modell läßt erkennen, daß der Steuerimpuls dem zu beeinflussenden Aktionssystem²⁵ in Form eines für ein – von der Unternehmensführung – gesetztes Ziel geforderten Sollzustands als *Führungsgröße* vorgegeben wird. Der dort zuständige Disponent leitet den Steuerimpuls über geeignete Steuerungsgrößen – das sind im wesentlichen Instrumente beziehungsweise Maßnahmen, die auf eine Regelstrecke einwirken – weiter, um das System in den angestrebten homöostatischen Zustand zu versetzen.

Diese hier als *einfache Steuerung* bezeichnete *alleinige Vorwärtskopplung* führt jedoch nur dann zur angestrebten Homöostase, wenn die systemsteuernden Organisationseinheiten vollkommene Information besitzen. Insofern ist eine *nur einfach steuernde Beeinflussung* prinzipiell nur für solche Systeme sinnvoll, in denen *naturgesetzlich determinierte Ursache-Wirkungs-Zusammenhänge* vorherrschen. Vor allem in durch *psycho-soziale Verhaltensdeterminanten* mitbestimmten Systemen sind jedoch *Änderungen innerhalb der Regelstrecke* zu erwarten, die zunächst unbekannt sind. Gerade in offenen Systemen können zudem auch *externe Störgrößen* die Regelstrecke in nicht von vornherein determinierter Weise beeinflussen. Zur Beherrschung solcher, die Zielerreichung und die Strukturhaltung gefährdender Einflüsse ist mithin die *Erweiterung des Führungsverhaltens zwingend* erforderlich.

2. Regelung von Systemen im Rahmen der Kontrolle

Wird nun die einfache Steuerung eines Aktionssystems um die *Regelung* ergänzt, so erhält man ein *typisches kybernetisches Regelkreissystem*.²⁶ Dessen *Funktionsprinzip* besteht – wie dies ebenfalls aus *Abbildung 3* deutlich wird – darin, daß die Homöostase nicht

Abb. 3: Steuerung und Regelung als Funktionsprinzipien kybernetischer Systeme



nur durch Steuerung, sondern darüber hinaus mit Hilfe kontrollierender *Rückkopplungen*, also den jeweiligen Istzustand der Zielerreichung kennzeichnenden Rückmeldungen einer erreichten Output-Größe, angestrebt wird. Diese als Regelgrößen auftretenden Rückkopplungen fließen im Rahmen kybernetischer Prozesse mit den als Führungsgrößen gesetzten Sollvorstellungen zusammen und werden mit diesen im Rahmen der Kontrolle²⁷ verglichen, um im Falle des Auftretens von – etwa durch interne oder externe Störgrößen verursachten – *Abweichungen* das System erneut über geeignete Steuerungsgrößen nunmehr *nachsteuernd beeinflussen* zu können.

Insofern werden also im Rahmen einer solchen einfachen *kybernetischen Lenkung* steuernde Vorwärtskopplungen um regelnde Rückwärtskopplungen ergänzt, um das gesamte System in einen homöostatischen Zustand zu versetzen. Dies sind zugleich jene grundlegenden Funktionsmechanismen, die für *traditionelle Planungs- und Kontrollsysteme*, die die Unternehmensleitung unterstützen sollen, charakteristisch sind.²⁸

III. Grenzen der einfachen Steuerung und Regelung von Systemen

Es ist nun prinzipiell sehr leicht zu zeigen, daß solche – in traditionell aufgebauten Planungs- und Kontrollsystemen vorfindbaren – einfachen Steuerungs- und Regelungsmechanismen in *Unternehmen*, die sich durch besondere *komplexe Vernetztheit ihrer Subsysteme* auszeichnen sowie durch *Turbulenzen im Innen- und Außenverhältnis* in ihrer Zielerreichung beeinträchtigt werden, sehr rasch an ihre Grenzen gelangen.²⁹

Die zuvor angesprochenen Eigenschaften von Unternehmen seien kurz an einigen wenigen, aber wohl markanten *Entwicklungsperspektiven* verdeutlicht, denen die Unternehmensführung heute in steigendem Maße ausgesetzt ist. So erfordert die zunehmende *Intensivierung des Wettbewerbs* sowohl auf den Beschaffungs- als auch auf den Absatzmärkten sowie die in vielen Unternehmen gleichzeitig einhergehende *Globalisierung von Geschäftsaktivitäten* den Einsatz zukunftsorientierter Strategien zur Sicherung alter sowie zur Erschließung neuer Märkte. Die aufgrund solcher Markterfordernisse in vielen Branchen charakteristische *Verkürzung der Produktlebenszyklen* sowie die in Käufermärkten immer stärker werdende Nachfrage nach besonders innovativen, qualitativ hochwertigen und zudem möglichst individuell gestalteten Produkten zwingt zur weiteren *Intensivierung der F&E-Anstrengungen*, zu *variantenreicher Produktvielfalt* und zur *kundennahen Produktion*.

Diese Entwicklungen sowie der damit weltweit gleichzeitig ausgelöste, zukünftig eher noch steigende *Leistungs- und Kostendruck* haben bereits in den vergangenen Jahren Liquidität und Rentabilität beeinträchtigende *Investitionen in moderne Produkt- und Produktionstechnologien* forciert. Zugleich wurden in vielen Unternehmen *Logistikkonzepte für Beschaffung, Produktion und Absatz* eingeführt, um den Materialfluß entlang der Wertschöpfungskette zu optimieren. Darüber hinaus wird man zukünftig verstärkt über die Einführung strategisch orientierter *Kooperationskonzepte mit Zulieferern*, die Umsetzung bereits derzeit propagierter *Konzepte der mit Just-In-Time-Strategien verknüpften Fertigungssegmentierung* sowie der strategisch orientierten *Optimierung der Produktions- und Dienstleistungstiefe* nachdenken müssen. Des Weiteren wird man *Qualitätssicherungskonzepte* auf- und ausbauen müssen, die gewährleisten, daß über die gesamte Wertschöpfungskette eines Produktes hinweg Qualität nicht bloß kontrolliert, sondern produziert wird. In diesem Zusammenhang wird bereits in naher Zukunft die *Umweltverträglichkeit sowohl der Produktion als auch der Produkte als zusätzliche Qualitätsdeterminante* eine herausragende Bedeutung erlangen. Möglicherweise wird man sogar langfristig darüber nachdenken müssen, Beschaffung, Produktion und Absatz um die weitere Grundfunktion der Reduktion – verstanden als die ökologisch verträgliche Wiederaufhebung der zuvor geleisteten Produktionsvorgänge – zu ergänzen. Schließlich müssen umfassende *CIM-Konzepte*, die auf die effiziente Integration und Koordination der zur Führung benötigten technischen und wirtschaftlichen Informationen ausgerichtet sind, die Steuerbarkeit der komplexeren Unternehmensaktivitäten sicherstellen.

Zwar kann prinzipiell gemäß der kybernetischen Gesetzmäßigkeiten ein System, das derartig *komplexen und dynamischen Entwicklungen* ausgesetzt ist, durchaus eine *Homöostase* erreichen, jedoch ist zu vermuten³⁰, daß es sich im Falle einer nur *einfachen Steuerung und Regelung* regelmäßig nicht um stabile, sondern um äußerst *labile Gleichgewichtslagen* handelt.

Bereits die in den vorherigen Abschnitten getroffenen Aussagen ließen erkennen, daß aufgrund der typischerweise unvollkommenen Informationslagen in Unternehmen die *alleinige Steuerung unternehmerischer Aktivitäten völlig unzureichend* ist. Vielmehr ist die Steuerungsfunktion durch eine darauf *abgestimmte Regelungsfunktion* zu ergänzen. Diese nicht neue Erkenntnis entspricht letztlich der hinlänglich bekannten Tatsache, daß die *Planung* von Aktivitäten ohne eine nachfolgende *Kontrolle* unzweckmäßig ist. Hinzu kommen jedoch – selbst im Falle des Bestehens eines entsprechend ausgerichteten Planungs- und Kontrollsystems – weitere Schwierigkeiten.

So ist in vielen Unternehmen die *Informationslage des Managements* – selbst unter Berücksichtigung der zwangsläufigen Unvollkommenheit der Information – *nicht optimal auf die zu treffenden Entscheidungen ausgerichtet*. Dies ist zum Teil, wie noch zu zeigen sein wird, auf die mangelnde, aber durchaus optimierbare *Adäquanz von Informationsbedarf, Informationsnachfrage und Informationsangebot* zurückzuführen. Beispielsweise sei an dieser Stelle nur auf die in vielen Unternehmen immer noch vorherrschend zum Einsatz gelangende traditionelle Vollkosten- und Nettoergebnisrechnung hingewiesen, deren völlig unzureichende Eignung für die Erfüllung führungsrelevanter Rechenzwecke von seiten der Kostentheorie seit vielen Jahren nachgewiesen ist.³¹ Als Folge der oftmals mangelhaften Informiertheit leidet zwangsläufig auch die für eine detaillierte Planung und Steuerung bedeutsame Prognosequalität und somit letztlich die *Entscheidungsqualität*.

Zwar können daraus resultierende Mängel im Rahmen der Zielerreichung eines Unternehmens teilweise durch einen – im Sinne der Regelung – effizienten *Kontrollmechanismus*³² ausgeglichen werden. Ein solcher Ausgleich geschieht aber häufig nicht vollständig. Darüber hinaus stellt die Regelung einen *reinen Reaktionsmechanismus* dar, in dessen Zusammenhang *weder Integrations- noch Koordinationserfordernisse sichergestellt* werden können. Folglich kann auf der Basis von Regelungsinformationen auch nur eine *nachträgliche Anpassung von zuvor fehlgesteuerten Aktivitäten* vorgenommen werden.

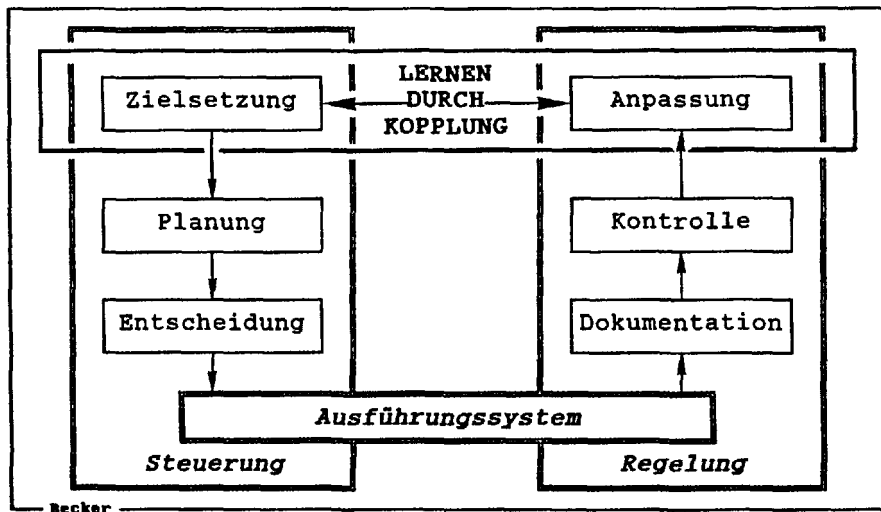
Dies jedoch ist gleichbedeutend damit, daß Unternehmen, die sich in ihren Führungssystemen allein auf einfache Steuerungs- und Regelungsmechanismen stützen, aktuellen Entwicklungen oftmals hinterherlaufen. Dauerhafte *Wettbewerbsvorteile* können – gerade angesichts der allseits beobachtbaren, ausgeprägten Vernetztheit unternehmerischer Strukturen und der deutlich zunehmenden Turbulenzen in den Märkten – mit Hilfe solcher einfacher Führungsmechanismen also kaum aufgebaut, erst recht nicht gehalten werden. Pfeiffer spricht in ähnlichem Zusammenhang zurecht von einer *strategischen Zeitfalle*, in die diejenigen Unternehmen, die ständig der Entwicklung hinterherhinken, geraten.³³

Solche Zeitfallen existieren zudem wohl nicht nur bezüglich strategischer, sondern auch im Hinblick auf operative Problemlagen.

Abhilfe schafft diesbezüglich nur der *konsequente Übergang von einem zunächst agierenden und dann reagierenden zu einem antizipativ interagierenden Handeln*. Die Sicherstellung solcher Handlungsmuster, deren Struktur und Funktion noch erläutert wird, kann in der hier vertretenen Auffassung als *eine der Grundfunktionen des Controlling* angesehen werden.

Neben den zuvor erläuterten Grenzen einer Unternehmensführung auf Basis der einfachen Steuerung und Regelung ist zudem zu bedenken, daß auch die *Kopplung von*

Abb. 4: Kopplung von Steuerung und Regelung als Voraussetzung des Entstehens von Lernprozessen



Steuerungs- und Regelungsinformationen sichergestellt sein sollte. Diese in Abbildung 4 formal schematisierte Kopplung ist die Grundbedingung dafür, daß Lernprozesse, die einen bedeutsamen Ausgangspunkt der Nutzung von erfahrungsbedingten Entwicklungschancen bilden, überhaupt stattfinden können. Dies leisten einfache Steuerungs- und Regelungsprozesse nicht automatisch.

D. Grundlegende Funktionen des Controlling

Resümierend zeigen also die bisherigen Ausführungen, daß mit Hilfe *einfacher Steuerung und Regelung* zwar zielgerechtes Systemverhalten grundsätzlich erreicht werden kann. Allerdings besteht ständig die Gefahr, daß Anpassungsmaßnahmen zu häufig durchzuführen sind und infolgedessen *homöostatische Systemzustände eher selten* sind. Dies gilt – wie bereits kurz angedeutet – nicht nur auf dem Gebiet strategischer, sondern auch für operative Problemlagen. Darüber hinaus ist die nicht auf Integration und Koordination beruhende Regelung ein *reiner Reaktionsmechanismus*, so daß Anpassungsaktivitäten oft zu spät einsetzen. Dies hat zur Folge, daß ein auf einfacher Steuerung und Regelung beruhendes System aktuellen und erst recht zukunftsweisenden Entwicklungen stets „hinterherläuft“. Dies ist ein durch das Controlling behebbarer Mangel.

I. Komplexe Steuerung und Regelung durch Controlling

Der soeben nochmals zusammengefaßt dargestellten Gefahr kann dadurch begegnet werden, daß man im Regelkreis zusätzliche, die Zielerreichung gefährdende Entwicklun-

gen abgreift und somit neben den prospektiven Steuerungsinformationen sowie den reaktiven Regelungsinformationen auch *antizipative Steuerungsinformationen* berücksichtigt. Die *einfache Steuerung* wird dadurch zur *komplexen Steuerung weiterentwickelt*.

Die *Funktionsweise* des daraus resultierenden kybernetischen Prozesses ist in *Abbildung 5* schematisiert. Im Rahmen der dort zusätzlich zur einfachen Regelung und Steuerung dargestellten komplexen Steuerung treten prinzipiell „keine Abweichungen auf, weil man die Störung abwehrt, noch bevor sie den Realisationsprozeß beeinflusst“. ³⁴ Die entscheidungsbedingt ausgelösten Handlungen beruhen somit in einem derartig gestalteten System nicht allein auf der bloßen Reaktion auf eingetretene Störungen, sondern statt dessen auf der *frühzeitigen Antizipation von potentiellen Abweichungen*. Dazu müssen jedoch – durch das *Controlling* – aus den Aktionssystemen selbst sowie gegebenenfalls auch aus Einfluß nehmenden Umsystemen detaillierte Informationen rechtzeitig aufgespiert und in den Führungsprozeß einbezogen werden.

Die insbesondere durch Krüger geleistete Aufdeckung der grundsätzlichen *Dimensionen und Wirkmechanismen von Aktionssystemen* ³⁵ erleichtert die recht exakte Angabe der in diesem Zusammenhang bedeutsamsten *Controllingobjekte*. So sind grundsätzlich

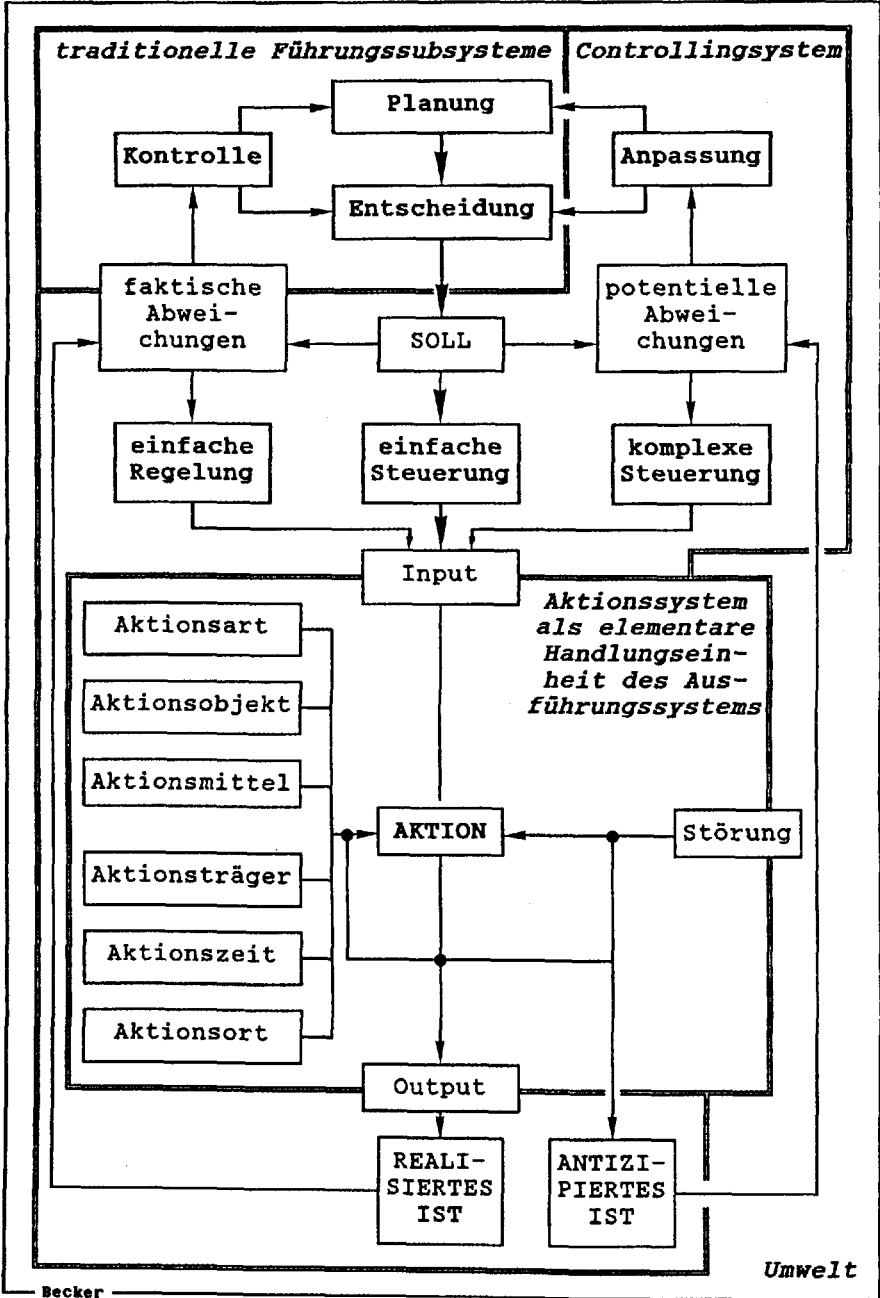
- sämtliche *Determinanten eine Aktion*, also Aktionsart, -objekt, -mittel, -träger, -zeit und -ort
- der *jeweils aktuelle Entwicklungszustand* der durch die betrachtete Aktion determinierten *Input-Output-Relation* sowie
- etwaige *aktionssystemexterne Störungen*, die aus anderen Aktionsprozessen, aus Führungsprozessen oder auch aus der Unternehmensumwelt stammen können,

fortlaufend zu beobachten, um aus den dadurch gewonnenen Informationen den späteren Istzustand des beobachteten Leistungserstellungs(teil)prozesses zu antizipieren. Die daraufhin vorzunehmende *Gegenüberstellung des anfangs gesetzten Sollzustands und des antizipierten Istzustands* ermöglicht die *Ermittlung potentieller Abweichungen*. Deren Ursachen sind sodann zu analysieren, um im Sinne einer antizipativen Störungsabwehr *adäquate Anpassungsmaßnahmen* frühzeitig ableiten und einleiten zu können.

Dieses Vorgehen allein führt zwar auch nur unter der Voraussetzung zur *Homöostase*, daß „alle möglichen Störungen bekannt und erfaßbar sein müssen, sich jeder Störung eine adäquate Steuerungsmaßnahme zuordnen läßt und der Realisationsprozeß keine Unbestimmtheiten aufweist“ ³⁶, während die Regelung auch im Falle unvollkommener Information möglich ist. Es sei insofern betont, daß letztlich auch durch komplexe Steuerung, also durch das Etablieren wirksamer Controllingprozesse, ein – wesensmäßig probabilistisches – kybernetisches System nicht völlig determiniert wird. Jedoch kann davon ausgegangen werden, daß derartige *Controllingprozesse* die *Informationslage zumindest verbessern*. Daher erlangt die – mit der Regelung gekoppelte – komplexe Steuerung im Rahmen der vorbeugenden Störungsabwehr eine besondere Bedeutung.

In Bezug auf die sowohl operativen als auch strategischen Anpassungserfordernisse, die eine jede Unternehmensführung erfüllen können muß, ist insofern dem *Controlling* eine *Lenkungsfunktion* beizumessen. Das Controlling kann durch antizipative Steuerung zur *Sicherstellung und Beschleunigung der Anpassung der Unternehmensaktivitäten an zukunftsweisende Entwicklungen* beitragen.

Abb. 5: Steuerungs-, Regelungs- und Anpassungsaktivitäten als grundlegende Funktionen des Controlling



II. Integrative Kopplung durch Controlling

Die Erweiterung traditioneller Führungsfunktionen um die zuvor erläuterte *komplexe Steuerung und Regelung* stellt allerdings nur eine wesentliche Funktion des Controlling dar. Ergänzend im Sinne eines für die effiziente Führung von Unternehmen erforderlichen *Funktionendualismus* hat das Controlling darüber hinaus auch die *Kopplung von Steuerungs- und Regelungsinformationen* sicherzustellen.

Dieser – bereits in Abbildung 4 vereinfacht dargestellte – Mechanismus sorgt letztlich dafür, daß *erfahrungsbedingte Lernprozesse* und die daraus abzuleitenden, die laufende *Anpassung an aktuelle Entwicklungen* bewirkenden Konsequenzen in die Führungs- und Ausführungsaktivitäten diffundieren. Zwar finden derartige Prozesse zweifellos auch innerhalb traditionell strukturierter Führungskonzeptionen statt. Allerdings ist zu vermuten, daß sie dort weder konsequent genug noch mit der hinreichenden Effizienz gestaltet sind.

Derartige *Kopplungsprozesse* sollten *auf verschiedenen Ebenen des Unternehmensgeschehens* stattfinden und dementsprechend auch organisiert werden. In diesem Zusammenhang sind insbesondere *Kopplungserfordernisse innerhalb abgrenzbarer Entscheidungsfelder*, dort wiederum

- zwischen den einzelnen Teilphasen der traditionellen Führungsprozesse und
- zwischen den jeweils betroffenen Führungs- und Ausführungssystemen

zu nennen. Darüber hinaus bestehen *Kopplungserfordernisse auch zwischen verschiedenartigen Entscheidungsfeldern*. Diese tragen innerhalb einer geschaffenen Hierarchie wesentlich dazu bei, sowohl in vertikaler als auch in horizontaler Sicht sowie sowohl unter Sach- als auch unter Verhaltensaspekten die *Integration der Führungs- und Ausführungsaktivitäten* herbeizuführen.

Der *duale Charakter* komplexer Steuerungs- und Regelungsprozesse einerseits und derartiger Kopplungsprozesse andererseits resultiert daraus, daß beide Mechanismen letztlich insbesondere die *Beschleunigung unternehmerischer Anpassungsaktivitäten* bewirken. In diesem Sinne lassen sich die erörterten Funktionen der Lenkung und Kopplung zusammengefaßt auch als *Katalysatorfunktion des Controlling* beschreiben. Darüber hinaus tragen beide Mechanismen wesentlich zur *Integration und Koordination unternehmerischer Aktivitäten* bei. Dies ist wohl auch der Grund dafür, daß dem Controlling in der einschlägigen Literatur in der Regel eine Koordinationsfunktion zuerkannt wird.³⁷ Allerdings werden in der hier vertretenen Auffassung sowohl die Integration als auch die Koordination nur als *derivative Funktionen des Controlling* verstanden. Diese – wenngleich auch sehr feinsinnige – terminologische Abgrenzung erscheint nicht zuletzt auch deshalb zweckmäßig, weil Integration und Koordination schon immer als wesentliche Aufgaben der gesamten Führung angesehen wurden.

III. Schaffung von Informationskongruenz durch Controlling

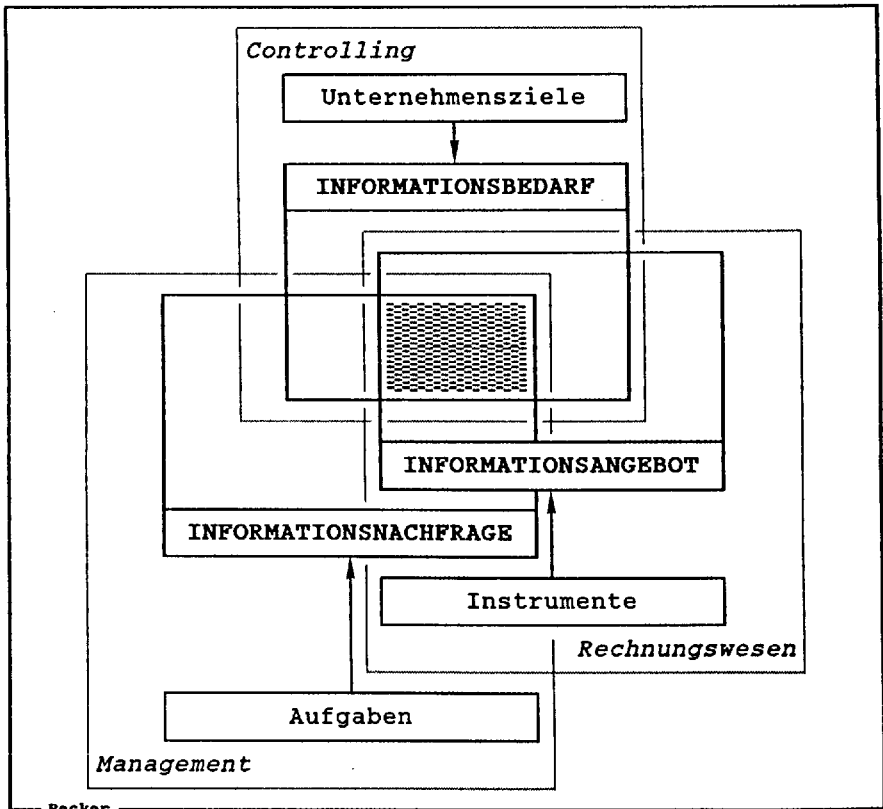
Controlling kann auch als *informationswirtschaftliche Serviceleistung für das Entscheidungen treffende Management* aufgefaßt werden. Darüber besteht in vielen Publikationen

Einigkeit³⁸, wengleich auch dies nicht unstrittig ist.³⁹ Die aus dieser informationsorientierten Sichtweise resultierende, *ergänzende Funktion des Controlling* wird deutlich, wenn man sich das im Rahmen der Führung eines Unternehmens typischerweise auffindbare und auch erforderliche Zusammenspiel⁴⁰ zwischen

- der vom Management gestellten *Informationsnachfrage*
- dem von verschiedenen Unternehmensbereichen, so etwa auch, aber keineswegs ausschließlich vom Rechnungswesen bereitzustellenden *Informationsangebot* und
- dem für die zielorientierte Führung eines Unternehmens erforderlichen *Informationsbedarf*

verdeutlicht. Das in *Abbildung 6* dargestellte Schema veranschaulicht die informationswissenschaftlichen Zusammenhänge und die in der Praxis häufig anzutreffenden *Schwierigkeiten*: Allzu oft werden vom Management Informationen benötigt, die seitens der Informationsanbieter, so beispielsweise durch das traditionelle Rechnungswesen nicht offeriert werden. Schwierigkeiten ergeben sich auch, falls das Management den für eine zu fällende unternehmerische Entscheidung tatsächlich benötigten Informationsbedarf

Abb. 6: Schaffung von Informationskongruenz als Funktion des Controlling



nicht kennt und deshalb in ihrer Ausprägung unklare oder betriebswirtschaftlich un- zweckmäßige Informationen nachfragt. Noch größer wird – und dies ist der wohl selte- nere, aber keineswegs untypische Extremfall – das informationswirtschaftliche Defizit, falls die angebotenen nicht den nachgefragten Informationen und beide nicht dem eigent- lichen Informationsbedarf entsprechen.

Aus Sicht einer optimalen und damit *führungsgerechten Informationsversorgung eines Unternehmens* muß es Ziel sein, Informationsnachfrage, -angebot und -bedarf – gemäß der in Abbildung 6 hervorgehobenen Innenfläche – zur Deckung zu bringen. Diese hier so bezeichnete *Schaffung von Informationskongruenz* ist eine äußerst wesentliche, *ergän- zende Funktion des Controlling*, die die zuvor erläuterten Funktionen organisch unter- stützt.

Ein typisches *Beispiel* soll das Gemeinte verdeutlichen: Für Entscheidungen zwischen Eigenfertigung und Fremdbezug, die gerade heute im Rahmen des zunehmenden Bemü- hens um Optimierung der Produktions- und Dienstleistungstiefe von Unternehmen eine wachsende Bedeutung erlangen, benötigt das Produktions-Management eines Unterneh- mens entsprechende, entscheidungsorientierte Kostenvergleiche. Das sind im wesentli- chen solche, die zum einen eine Unterscheidung zwischen variablen und fixen Kosten beinhalten, sowie zum anderen differenzierte Informationen zumindest in Abhängigkeit von der Fristigkeit und der jeweiligen Beschäftigungssituation bereitstellen. Das traditio- nelle Rechnungswesen der meisten Unternehmen stellt jedoch innerhalb ihres laufenden Berichtswesens derartige, auf spezifische Leistungen bzw. Leistungspakete ausgerichte- ten Kostenvergleiche zwischen Eigenfertigung und Fremdbezug gar nicht zur Verfügung. Dies muß auch prinzipiell nicht unbedingt regelmäßig geschehen, sondern kann Sonder- rechnungen vorbehalten sein.

Unterstellt man jedoch weiterhin eine entsprechend ausgerichtete und zudem frühzei- tig genug gestellte Nachfrage seitens des Managements, so wird dieses häufig nur einen auf Vollkostenbasis erstellten Alternativenvergleich erhalten, da ja bekanntlich die tra- ditionelle Vollkosten- und Nettoergebnisrechnung in der unternehmerischen Praxis be- dauerlicherweise immer noch weit verbreitet ist. Die nun auf Basis der Vollkosteninfor- mationen vom Produktions-Management – mangels besseren Wissens – getroffenen Entscheidungen werden in den meisten Fällen falsch sein, da Art und Güte der bereitge- stellten Informationen nicht der bestehenden Entscheidungssituation entsprechen.

Bezüglich dieses Entscheidungsverhaltens gleich von einem *Managementfehler* zu spre- chen, wäre jedoch auch nicht unbedingt angemessen. Denn welcher Manager oder Unter- nehmer kann schon derart omnipotent sein, daß er neben technischen, rechtlichen, und vielen anderen auch noch sämtliche betriebswirtschaftlichen Problemstellungen fachge- recht beherrscht. Ein Managementfehler bestünde im aufgezeigten Fall allenfalls darin, nicht rechtzeitig genug ein betriebswirtschaftlich fundiertes *Controlling* eingeführt zu haben. Dieses hätte im vorliegenden Beispiel zum einen die Aufgabe gehabt, den für die vom Management zu treffenden Entscheidungen bestehenden *Informationsbedarf fest- zustellen*. Darüber hinaus hätte er die demgemäße *Informationsbereitstellung* seitens des Rechnungswesens *veranlassen und gegebenenfalls unterstützen* müssen sowie eventuell das Management bei der *Interpretation* der bereitgestellten Informationen beraten müssen.

Verallgemeinert man dieses Beispiel, das nur ein sehr einfaches von vielen ist, so werden die *eigentlichen Funktionen des Controlling* sowie auch deren Unterschiede zu den

Funktionen der – vom Management zu leistenden – traditionellen Unternehmensführung noch deutlicher: Während das Management für die existenzsichernde, erfolgsorientierte und zudem möglichst visionäre und dynamische Unternehmensführung verantwortlich ist, gehört es zu den Funktionen des Controlling, die *allseits abgestimmte, schnelle und insbesondere bedarfsgerechte Versorgung des Managements mit erfolgsorientierten, zuverlässigen und zudem transparenten Informationen* zu gewährleisten.

IV. Resümee

Die vorausgegangenen Darlegungen belegen, daß das *Controlling* – verstanden als ein im Beziehungsgefüge zur Planung und Kontrolle gleichberechtigtes und gleichbedeutendes Führungssystem – eine *die traditionelle Führung unterstützende Servicefunktion* aufweist⁴¹ und daher trotz eines Arbeitens mit möglicherweise altbewährten Methoden eine in dessen Bedeutung für die unternehmerische Praxis nicht zu unterschätzende, neuartige Daseinsberechtigung beinhaltet.

Die anfangs aufgestellten *Systemdimensionen*, deren Beschreibung zur terminologischen Klärung des Phänomens Controlling erforderlich ist, erscheinen nunmehr zumindest konturierter. Insbesondere das *Interaktionsproblem* kann durch die geleistete *Aufdeckung und Präzisierung der grundlegenden Funktionsmechanismen des Controlling*, also speziell durch Klärung

- der *interaktiven Lenkungsfunktion* des Controlling
- der *integrativen Kopplungsfunktion* des Controlling sowie durch
- die ergänzende Funktion des Controlling, zur *Schaffung von Informationskongruenz* beizutragen

als hinreichend beschrieben gelten.

Ebenso zeichnen sich erste Hinweise für die *Klärung des Relevanzproblems* ab. Zumindest konnte die hohe unternehmenspolitische Bedeutung der zukünftig angesichts sehr hoher Komplexität und teils extremer Turbulenzen erforderlichen *Verbesserung der Führungsfunktionen* aufgezeigt werden. Es ist zu vermuten, daß durch das *Controlling* hierfür *Lösungshilfen* bereitgestellt werden können. Zur Erhärtung dieser Aussage ist es erforderlich, den *Nutzen des Controlling* zu bestimmen. Diesbezüglich können derzeit allenfalls *Vermutungen* dahingehend ausgesprochen werden, daß das Controlling wohl

- zur *Verbesserung der unternehmerischen Flexibilität*
- zur *Sicherstellung einer nicht nur reaktiven, sondern interaktiven Handlungsfähigkeit*
- zur *Erhöhung der Anpassungsfähigkeit* und insbesondere auch der *Anpassungsgeschwindigkeit* sowie
- zur – teilweise dadurch bedingten – *Optimierung der Entscheidungsqualität*

beitragen kann. Der Nachweis hierfür läßt sich letztlich allerdings nur auf der Grundlage entsprechend ausgerichteter, empirischer Untersuchungen⁴² erbringen.

Besondere Schwierigkeiten bereitet demgegenüber nach wie vor die *Klärung des Grenzproblems*. Zwar läßt sich insbesondere durch die Darlegung der *Unterschiede zwischen den Funktionen traditioneller Führungssysteme und denen des Controlling* die Grenzzie-

hung verbessern. Eine vollständig befriedigende Lösung ergibt sich jedoch nicht. Dies ist jedoch prinzipiell auch dann nicht weiter verwunderlich, wenn man sich der hier dargebotenen Auffassung anschließt, daß das *Controlling* als ein zwar eigenständiges, aber *eng gekoppeltes Führungssubsystem* anzusehen ist. Die daraus resultierenden, *äußerst engen Wechselwirkungen zu anderen Führungssubsystemen* führen zwangsläufig zu den immer wieder bemängelten Borderline-Problemen zwischen der – traditionell aufgefaßten – Führung und dem Controlling. Auch der in diesem Zusammenhang häufig vorfindbare Hinweis, daß dem *Controlling keine Entscheidungskompetenz* zusteht, kann nicht zur grundsätzlichen Ablehnung von Controlling-Konzeptionen herangezogen werden, da ja wohl auch Planung und Kontrolle im engeren Sinne keine Entscheidungskompetenzen aufweisen. Eine weitergehende *Verbesserung der Grenzziehung* verspricht allein die – nachfolgend nur noch kurz anzusprechende – *Klärung der Gestaltungsparameter von Controllingsystemen*.

E. Komponenten der Gestaltung von Controllingsystemen

Grundsätzlich ist es zur *Systemgestaltung* erforderlich, sämtliche *Subsysteme beziehungsweise Elemente* sowie zumindest die bedeutsamsten *Beziehungen des betrachteten Systems* zu erörtern. Die umfassende Darstellung dieser *Komponenten von Controllingsystemen* ist an dieser Stelle allerdings weder möglich noch erforderlich. Vielmehr soll hier nur sehr kurz die *Kompatibilität der aufgezeigten Controllingsystemkonzeption mit bereits vorhandenen Ansätzen* aufgezeigt werden.

In Übereinstimmung mit der bereits in *Abbildung 2* dargelegten formalen *Grundstruktur eines Controllingsystems* sind als dessen *Elemente* vorrangig

- die durch das Controlling zu leistenden *Aufgaben*
- die mit diesen Aufgaben zu betrauenden *Aufgabenträger* sowie
- die zur Erfüllung der Aufgabenstellungen heranzuziehenden *Instrumente*

zu analysieren.

Hinsichtlich der Bestimmung der durch das Controlling zu leistenden *Aufgaben* wird hier die auch bereits von Welge kritisch vorgetragene Auffassung⁴³ vertreten, daß das von Krüger⁴⁴ entwickelte Denkmodell am geeignetsten erscheint. Dieser *Controllingansatz*, der hier nicht im Detail wiedergegeben werden soll, *orientiert sich an den einzelnen Teilphasen von Führungs- und Ausführungsprozessen* und überträgt dem Controlling als *wesentliche Aufgabenstellungen*

- die *Zielüberprüfung* im Rahmen von Zielbildungsprozessen
- die *Problemerkennung* im Rahmen der Problemanalyse
- die *Alternativenanregung*, die *Informationsbereitstellung* sowie die *Planüberprüfung und -koordination* im Rahmen der Alternativensuche und -beurteilung
- die *Budgetierung* im Rahmen von Durchsetzungsprozessen
- die *Orientierung und Motivation* im Rahmen von Ausführungsprozessen sowie
- die *Durchführung von Kontrollvergleichen und Abweichungsanalysen* sowie die *Methodenentwicklung* im Rahmen von Kontrollprozessen.

Wenngleich dieser *Aufgabenkatalog* durchaus ausbaufähig erscheint, stellt er doch einen geeigneten *Grundraster zur vollständigen Ableitung von typischen Controllingaufgaben* dar, der auch in neueren Publikationen verstärkt Anwendung findet.

Im Rahmen der in der unternehmerischen *Praxis* vorzunehmenden – dort letztlich auch organisatorisch festzuschreibenden – *Gestaltung eines Controllingsystems* sind derartige Aufgaben systematisch abzuleiten, aufzuschlüsseln und den entsprechenden Organisationseinheiten zuzuordnen. Die damit verbundene Fragestellung der *Festlegung der Träger eines derartigen Controllingsystems* läßt sich nicht generalisierend klären. Hierzu ist jedoch prinzipiell festzustellen, daß – in gewisser Abhängigkeit von der jeweils vorliegenden *Unternehmensgröße* – ein solches als Führungssystem verstandenes Controlling *nicht unbedingt spezifische Aufgabenträger* (Controller) benötigt. „Vorteile einer Aufgabenspezialisierung lassen es aber nur in kleinen Unternehmen als sinnvoll erscheinen, auf die Einrichtung einer Controller-Organisation zu verzichten.“⁴⁵ In großen Unternehmen kann es demgegenüber vorteilhaft sein, ein wechselseitig eng verbundenes *Netz von Controllingssystemen* zu etablieren.⁴⁶ Insofern besteht auch diesbezüglich eine zur gesamten Systemkonzeption kompatible Analogie zu anderen Führungssystemen.

In gleicher Weise, wie bereits zuvor den einzelnen Teilphasen von Führungs- und Ausführungsprozessen spezifische Aufgabenstellungen des Controlling zugeordnet wurden, lassen sich unter Orientierung an eben diesen Aufgaben auch die *Instrumente des Controlling* ableiten.⁴⁷ In diesem Zusammenhang scheint es besonders bedeutsam zu sein, sich auf wesentliche, aus den jeweiligen *Zweck-Mittel-Beziehungen* abgeleitete Instrumente zu konzentrieren, will man nicht „die gesamte analytisch ausgerichtete, unternehmensrechnerisch umsetzbare Betriebswirtschaftslehre“⁴⁸ erneut abbilden. Grundsätzlich ist festzustellen, daß das Controlling sich selbstverständlich sämtlicher, innerhalb der Betriebswirtschaftslehre entwickelter *Methoden, Verfahren und Techniken* bedienen kann und muß. Spezifische, also allein dem Controlling zuzurechnende Instrumente sind dagegen wohl kaum anzugeben.

Anmerkungen

- 1 Darauf weist auch Weber (1988), bereits im Vorwort zu seiner „Einführung in das Controlling“ hin.
- 2 Solche Überblicke finden sich – teils subjektiv interpretierend, teils objektiv systematisierend – bereits in nahezu allen Monographien und Lehrbüchern sowie in zahlreichen Aufsatzpublikationen zum Controlling. Beispielhaft sei hier etwa auf Buchner, M. (1981) verwiesen, der eine ausführliche Analyse der Controlling-Literatur vorgenommen hat, sowie darüber hinaus insbesondere auch auf Welge (1988), hier vor allem S. 1–7, dem es gelungen ist, eine kurze, aber äußerst prägnante Systematik zu vermitteln.
- 3 So charakterisiert insbesondere auch Welge (1988), hier S. 436–442 nur die folgenden Quellen als Fundstellen für systemtheoretische Denkansätze zum Controlling: Bramsemann (1980); Krüger (1979) sowie Horváth (1986).
- 4 Klaus (1971), S. 634. Ähnliche Definitionen führen auch betriebswirtschaftliche Autoren an, so etwa Fuchs (1976), hier Sp. 3824 sowie Marr und Schuh (1984), hier S. 984.
- 5 Vgl. dazu etwa Fuchs-Wegner (1976), hier Sp. 3813.
- 6 Vgl. dazu insbesondere Ulrich (1970), S. 105, der eine ähnliche Sichtweise vertritt.

- 7 Vgl. dazu sowie auch zu den Anforderungen selbst Kubicek und Thom (1976), hier Sp. 3982–3987. Die dort aufgestellten Anforderungen sind zwar auf das Problem der Definition des betrieblichen Umsystems bezogen, können jedoch generelle systemtheoretische Gültigkeit beanspruchen und sind insofern auch auf das sich hier stellende Problem übertragbar. Neben der Lösung des Grenz- und Relevanzproblems wird dort als weitere Anforderung noch die Lösung des Politikproblems gefordert, die das Herstellen unternehmenspolitischer Bezüge im Rahmen von Systemdefinitionen beinhaltet. Im Rahmen des Aufstellens betriebswirtschaftlicher und zudem unternehmensbezogener Systemdefinitionen beinhaltet. Im Rahmen des Aufstellens betriebswirtschaftlicher und zudem unternehmensbezogener Systemanalysen ist dies jedoch evident.
- 8 Vgl. hierzu etwa insbesondere Ulrich (1970), Baetge (1974) sowie Bleicher und Meyer (1976).
- 9 Vgl. dazu Schmidt (1967).
- 10 Die damit implizierte Komplementarität von Systemtheorie und Entscheidungstheorie betont auch Ulrich (1971) sowie derselbe (1989).
- 11 Vgl. zur Ableitung unternehmensspezifischer Interessenslagen und Zielvorstellungen aus allgemeinen gesellschaftlichen Wertvorstellungen im Rahmen des Willensbildungsprozesses Albach (1976) sowie Krüger (1981), hier S. 926–928.
- 12 Die hier vertretene Auffassung soll keinesfalls eine grundlegende Diskussion der Führungslehre einleiten, sondern dient allein der Erläuterung der für den hier unternommenen Versuch der weitergehenden Klärung des Phänomens Controlling unterstellten Vorstellung von Führung, die in etwa dem Ansatz von Wild (1974) entspricht.
- 13 Horváth (1986), S. 154.
- 14 Wie noch zu zeigen sein wird, entspricht die hier vertretene Controlling-Auffassung demgegenüber eher der von Welge (1988), S. 442, der nicht – wie Horváth – davon ausgeht, daß Controlling die Führung selbst koordiniert, sondern Controlling als Servicefunktion begriff, die einen Beitrag zur Sicherung der Koordinationsfähigkeit leistet.
- 15 Vgl. hierzu etwa Parsons (1975), S. 37 f.
- 16 Ulrich (1983), hier S. 51.
- 17 Vgl. hierzu ebenfalls Ulrich (1985), hier S. 10.
- 18 Lindemann (1983), hier S. 909.
- 19 Vgl. dazu im wesentlichen ebenfalls Lindemann (1983), hier S. 918 f.
- 20 Gaitanides (1975), hier S. 119.
- 21 Dies gilt grundsätzlich nicht nur für Unternehmen, sondern für alle sozialen Systeme. Vgl. dazu insbesondere Parsons (1975), hier S. 52.
- 22 Systemverhalten kann definiert werden als „Veränderung des Systemzustandes in Abhängigkeit von mindestens einem Parameter“; Marr und Schuh (1984), hier S. 984.
- 23 „Das Steuern ... ist der Vorgang in einem System, bei dem eine oder mehrere Größen als Eingangsgrößen andere Größen als Ausgangsgrößen aufgrund der dem System eigentümlichen Gesetzmäßigkeiten beeinflussen.“ DIN 19 226, Mai 1968.
- 24 Vgl. hierzu etwa auch Bircher (1989), hier Sp. 1510.
- 25 Aktionssysteme können als kleinste organisatorische Bauelemente verstanden werden, die zur Ausführung zielgerichteter Handlungen erforderlich sind. Vgl. zu diesem für die Fortentwicklung der Führungslehre sehr hilfreichen gedanklichen Konstrukt Krüger (1984), S. 13–22.
- 26 Vgl. hierzu etwa Vester (1974), S. 108 sowie auch Ulrich (1970), S. 121.
- 27 Vgl. zu dieser in der deutschsprachigen Literatur überwiegenden Auffassung von Kontrolle etwa auch Franken und Frese (1989) hier Sp. 889–890.
- 28 Vgl. hierzu auch Ulrich (1989), der die integrative Gestaltung und Lenkung von Problemlösungsprozessen als Grundfunktionen der Unternehmensführung bezeichnet.
- 29 Vgl. hierzu etwa auch Amigoni (1978).
- 30 Hierfür soll und kann an dieser Stelle nicht der Beweis angetreten werden. Als Plausibilitätsargument sei jedoch auf die der einschlägigen Wirtschaftspresse entnehmbare Management-Hektik hingewiesen, die insbesondere in Schrittmacher-Branchen selbst in konjunkturell guten Zeiten – wohl wegen der nur noch sehr schwer beherrschbaren Komplexität – beobachtbar ist, erst recht aber im Falle der bevorstehenden Veränderung von Marktbedingungen eintritt.
- 31 Vgl. hierzu etwa die ausführlichen Aussagen in Hummel und Männel (1982), S. 24–36.

- 32 Folgerichtig bemüht man sich bereits seit geraumer Zeit in der Betriebswirtschaftslehre um eine eher ganzheitliche Auffassung von Planungs- und Kontrollsystemen. Vgl. hierzu etwa insbesondere Hahn (1974) und Töpfer (1974).
- 33 Vgl. hierzu etwa Pfeiffer und Weiß (1988), S. 7.
- 34 Siegwart und Menzl (1978), S. 61.
- 35 Vgl. hierzu nochmals Krüger (1984), S. 13–22.
- 36 Siegwart und Menzl (1978), S. 61.
- 37 Beispielhaft sei an dieser Stelle nochmals auf die Controllingauffassung von Horváth (1986), hier S. 154 verwiesen.
- 38 Stellvertretend für diese Auffassung sei insbesondere auf die Ausführungen von Müller (1974) und Link (1982) hingewiesen.
- 39 Vgl. hierzu etwa insbesondere den verdienstvollen Beitrag von Küpper (1987), hier S. 94.
- 40 Vgl. zu diesem Zusammenspiel auf einem imaginären Informationsmarkt die Ausführungen von Schmidt (1973), S. 29 und Berthel (1975), S. 27 ff.
- 41 Diese Sichtweise stimmt somit – wenn auch nicht im Detail, so doch im Sinne der Gesamtintention – mit der Auffassung von Anthony und Dearden (1980) überein.
- 42 Vgl. zu ersten Ansätzen einer empirischen Effizienzmessung des Controlling auch die Übersicht in Welge (1988), S. 456–478.
- 43 Vgl. hierzu ebenfalls Welge (1988), S. 439.
- 44 Vgl. nochmals Krüger (1979).
- 45 Weber (1988), S. 25.
- 46 Vgl. hierzu beispielhaft insbesondere den Vorschlag einer Controllingstruktur für Industrieunternehmen mit anlagenintensiven Produktionsstrukturen von Männel (1989).
- 47 Vgl. zu diesem Vorgehen etwa insbesondere Männel und Schmidt (1988).
48. Strobel (1978), hier S. 422.

Literatur

- Albach, H. (1976): Die Bedeutung gesellschaftlicher Veränderungen für die Willensbildung im Unternehmen, in: Albach, H.; Sadowski D. (Hrsg.): Die Bedeutung gesellschaftlicher Veränderungen für die Willensbildung im Unternehmen, Berlin, S. 5–15.
- Amigoni, F. (1978): Planning Management Control Systems, in: Journal of Business Finance and Accounting, S. 279–291.
- Anthony, R. N.; Dearden, J. (1980): Management Control Systems, 4. Aufl., Homewood.
- Baetge, J. (1974): Betriebswirtschaftliche Systemtheorie, Opladen.
- Berthel, J. (1975): Betriebliche Informationssysteme, Stuttgart.
- Bircher, B. (1989): Planungssystem, in: Szyperski, N. (Hrsg.): Handwörterbuch der Planung, Stuttgart, Sp. 1503–1515.
- Bleicher, K.; Meyer, E. (1976): Führung in der Unternehmung, Reinbek bei Hamburg.
- Bramseman, R. (1980): Controlling, 2. Aufl., Wiesbaden.
- Buchner, M. (1981): Controlling – Ein Schlagwort? Eine kritische Analyse der betriebswirtschaftlichen Diskussion um die Controlling-Konzeption, Frankfurt am Main.
- DIN 19 226, Mai 1968.
- Franken, R.; Frese, E. (1989): Kontrolle und Planung, in: Szyperski, N. (Hrsg.): Handwörterbuch der Planung, Stuttgart, Sp. 888–898.
- Fuchs, H. (1976): Systemtheorie, in: Grochla, E.; Wittmann, W. (Hrsg.): Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, 4. Aufl., Stuttgart, Sp. 3820–3832.
- Fuchs-Wegner, G. (1976): Systemanalyse im Betrieb, in: Grochla, E.; Wittmann, W. (Hrsg.): Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, 4. Aufl., Stuttgart, Sp. 3810–3820.
- Gaitanides, M. u. a. (1975): Forschungsziele der systemorientierten Betriebswirtschaftslehre, in: Jehle, E. (Hrsg.): Systemforschung in der Betriebswirtschaftslehre, Tagungsbericht des Arbeitskreises für Wissenschaftstheorie im Verband der Hochschullehrer für Betriebswirtschaft e.V., Stuttgart, S. 107–132.

- Hahn, D. (1974): PuK, Planungs- und Kontrollrechnung als Führungsinstrument, 1. Aufl., Wiesbaden.
- Horváth, P. (1986): Controlling, 2. Aufl., München.
- Hummel, S.; Männel, W. (1982): Kostenrechnung 2, Moderne Verfahren und Systeme, 3. Aufl., Wiesbaden.
- Klaus, G. (Hrsg.) (1971): Wörterbuch der Kybernetik, Bd. I und II, Frankfurt.
- Krüger, W. (1979): Controlling, Gegenstandsbereich, Wirkungsweise und Funktionen im Rahmen der Unternehmenspolitik, in: BFuP, S. 158–169.
- Krüger, W. (1981): Theorie unternehmensbezogener Konflikte, in: ZfB, S. 910–952.
- Krüger, W. (1984): Organisation der Unternehmung, Stuttgart.
- Kubicek, H.; Thom, N. (1976): Umsystem, betriebliches, in: Grochla, E.; Wittmann, W. (Hrsg.): Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, 4. Aufl., Stuttgart, Sp. 3977–4017.
- Küpper, H.-U. (1987): Konzeption des Controlling aus betriebswirtschaftlicher Sicht, in: Scheer, A.-W. (Hrsg.): Rechnungswesen und EDV, 8. Saarbrücker Arbeitstagung 1987, Heidelberg, S. 82–116.
- Lindemann, P. (1983): Kybernetik, in: Management Enzyklopädie, Bd. 5, 2. Aufl., Landsberg am Lech, S. 906–919.
- Link, J. (1982): Die methodologischen, informationswirtschaftlichen und führungspolitischen Aspekte des Controlling, in: ZfB, S. 261–280.
- Marr, R.; Schuh, S. (1984): Systemtheorie, in: Management Enzyklopädie, Bd. 8, 2. Aufl., Landsberg am Lech, S. 982–988.
- Männel, W. (1989): Aufgaben des Controlling anlagenintensiver Produktionsstrukturen, in: Männel, W. (Hrsg.): Perspektiven, Führungskonzepte und Instrumente der Anlagenwirtschaft, Köln, S. 311–334.
- Männel, W.; Schmidt, R. (1988): Controlling-Konzeption, in: Kostenrechnungspraxis, S. 39–41.
- Müller, W. (1974): Die Koordination von Informationsbedarf und Informationsbeschaffung als zentrale Aufgabe des Controlling, in: ZfbF, S. 683–693.
- Parsons, T. (1975): Gesellschaften, Evolutionäre und komparative Perspektiven, Frankfurt am Main.
- Pfeiffer, W.; Weiß, E. (1988): Die Zeit als strategische Ressource nutzen, in: Blick durch die Wirtschaft, Nr. 217, S. 7.
- Schmidt, R.-B. (1967): Die Instrumentalfunktion der Unternehmung – Methodische Perspektiven zur betriebswirtschaftlichen Forschung, in: ZfbF, S. 233–245.
- Schmidt, R.-B. (1973): Wirtschaftslehre der Unternehmung, Bd. 2: Zielerreichung, Stuttgart.
- Siegwart, H. und I. Menzl (1978): Kontrolle als Führungsaufgabe, Bern und Stuttgart.
- Strobel, W. (1978): Begriff und System des Controlling, in: Wisu, S. 421–427.
- Töpfer, A. (1974): Planungs- und Kontrollsysteme industrieller Unternehmungen, Berlin.
- Ulrich, H. (1970): Die Unternehmung als produktives soziales System, 2. Aufl., Bern und Stuttgart.
- Ulrich, H. (1971): Der systemorientierte Ansatz in der Betriebswirtschaftslehre, in: Kortzfleisch, G.-H. von (Hrsg.): Wissenschaftsprogramm und Ausbildungsziele der Betriebswirtschaftslehre, Berlin, S. 43–60.
- Ulrich, H. (1983): Systemorientiertes Management, in: ZPF, Nr. 10, S. 50–56.
- Ulrich, H. (1985): Organisation und Organisieren in der Sicht der systemorientierten Managementlehre, in: ZfO, S. 7–11.
- Ulrich, H. (1989): Integrative Unternehmensführung, in: Kirsch, W.; Picot, A. (Hrsg.): Die Betriebswirtschaftslehre im Spannungsfeld zwischen Generalisierung und Spezialisierung, Wiesbaden, S. 183–198.
- Vester, F. (1974): Das kybernetische Zeitalter, Frankfurt.
- Weber, J. (1988): Einführung in das Controlling, Stuttgart.
- Welge, M. K. (1988): Unternehmungsführung, Band 3: Controlling, Stuttgart.
- Wild, J. (1974): Betriebswirtschaftliche Führungslehre und Führungsmodelle, in: Wild, J. (Hrsg.): Unternehmungsführung, Festschrift für Erich Kosiol zu seinem 75. Geburtstag, Berlin, S. 141–179.

Zusammenfassung

Der vorliegende Beitrag verfolgt das Ziel, dem Begriff des Controlling, speziell dem des Controllingsystems seine Vieldeutigkeit zu nehmen. Zu diesem Zweck wird als grundlegender Ausgangspunkt eine systemtheoretische Sicht von Unternehmen sowie der in ihnen stattfindenden Führungs- und Ausführungshandlungen zugrunde gelegt, um ausgehend davon grundsätzliche Funktions- und Wirkmechanismen sowie typische Komponenten der Gestaltung von Controllingsystemen zu beschreiben.

Summary

The present article continues the terminological discussion about the phenomenon of controlling. The principal working of controlling, especially the interactive directing, the integrant linking and the production of informative congruity will be derived from a system theory analysis of management and execution. Controlling systems are organized on this mechanism – realized as a correlation structure between business subsystems – combined chiefly with special tasks and tools of controlling.