

WHU-Forschungspapier Nr. 24/März 1994

**STAND UND ANWENDUNGS-
PERSPEKTIVEN DES
CONTROLLING IN VERBÄNDEN
UND ÄHNLICHEN NON-PROFIT-
ORGANISATIONEN**

Von Jürgen Weber und Markus Hamprecht*

Wissenschaftliche Hochschule für Unternehmensführung (WHU)
- Otto-Beisheim-Hochschule -
Burgplatz 2
56179 Vallendar

* Professor Dr. Jürgen Weber, Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Controlling und Logistik, an der Wissenschaftlichen Hochschule für Unternehmensführung (WHU) - Otto-Beisheim-Hochschule -, Burgplatz 2, 56179 Vallendar. Dipl.-Kfm. Markus Hamprecht, Mitarbeiter desselben Lehrstuhls. Forschungsschwerpunkte: Logistik, Logistik-Controlling, Controlling, Kostenrechnung, öffentliche Betriebswirtschaftslehre.

GLIEDERUNG

A. AUSGANGSSITUATION.....	1
I. Zum Stand der allgemeinen Controlling-Theorie.....	1
1. Subsysteme der Unternehmensführung	1
2. Von der Spezialisierung zur Koordination.....	3
3. Controlling und Controllershship	5
II. Zur Controlling-Auffassung der Unternehmenspraxis.....	6
1. Darstellung am Beispiel des Begriffsverständnisses von Deyhle	6
2. Realisierung des Controlling in der Praxis.....	7
II. Zum Controlling in Non-Profit-Organisationen	9
1. Besonderheiten von Non-Profit-Organisationen.....	9
a) Öffentliche Verwaltungen.....	9
b) Verbände.....	11
2. Änderungen der politischen, gesellschaftlichen und wirtschaftlichen Rahmenbedingungen als Auslöser einer Controlling-Einführung	14
3. Vorliegende empirische Studien zum Controlling in Non-Profit-Organisationen.....	16
B. ZUR GESTALTUNG DER EMPIRISCHEN ERHEBUNG.....	21
I. Zu Erhebungstechnik und Auswahl der befragten Non- Profit-Organisationen.....	21
II. Der Befragung zugrundegelegte Hypothesen.....	22
III. Darstellung und Begründung des Fragebogens.....	28
1. Allgemeine Angaben zur Institution.....	28
2. Controlling-Verständnis.....	28
3. Ausgestaltung des Planungs-, Kontroll- und Informations- systems	32
4. Weitere Fragen zur Ausgestaltung des Führungssystems.....	36
5. Trägerschaft der Controlling-Funktion	38
6. Eigenschaften der Träger von Controllingfunktionen.....	40
7. Chancen und Risiken des Controlling in Non-Profit- Organisationen.....	40

C. ERGEBNISSE DER EMPIRISCHEN ERHEBUNG.....	44
I. Zur Auswertungsmethodik.....	44
II. Struktur der Stichprobe.....	46
1. Rücklaufquote.....	46
2. Verteilung auf Institutionenarten.....	46
3. Größe der befragten Institutionen.....	47
III. Verständnis des Controlling und seiner Wirkung in der Institution.....	52
1. Controlling-Begriff.....	52
a) Unmittelbare Ergebnisse.....	52
b) Ergebnisse im Kontext anderer Antworten.....	54
2. Stoßrichtung des Controlling.....	57
a) Unmittelbare Ergebnisse.....	57
b) Ergebnisse im Kontext anderer Antworten.....	59
IV. Ausgestaltung des Planungssystems.....	61
1. Ausgestaltung des Zielsystems.....	61
a) Grad der Zielformulierung.....	61
b) Gründe für die beobachtete Ausprägung des Zielsystems.....	63
2. Stand der Instrumentalisierung der Planung.....	66
3. Zum Planungsvorgehen.....	70
V. Ausgestaltung des Kontrollsystems.....	74
1. Einstellung zur Kontrolle.....	74
2. Ausgestaltung der Kontrollen.....	76
VI. Ausgestaltung des Informationssystems.....	78
1. Herangezogene Informationsquellen.....	79
2. Gestaltung des Berichtswesens.....	81
VII. Ausgestaltung anderer Führungsteilsysteme.....	83
1. Wertesystem.....	83
2. Personalführungssystem.....	84
3. Organisation.....	85
VII. Zur Trägerschaft der Controlling-Funktion.....	85
1. Die organisatorische Verselbständigung der Controlling-Funktion.....	85
2. Kontextfaktoren für die Ausprägung der organisato- risch verselbständigten Einheiten.....	88
3. Ausprägung der bestehenden Controller-Bereiche.....	90
IX. Wichtige Führungsaufgaben und die Beteiligung des Controlling an ihrer Erfüllung.....	91
1. Unmittelbare Ergebnisse.....	91
2. Ergebnisse im Kontext anderer Antworten.....	93
X. Zum Controllerprofil.....	94

XI. Chancen und Restriktionen des Controlling in Non-Profit-Organisationen.....	96
XII. Zusammenfassung.....	99
1. Überprüfung der Hypothesen der Erhebung	99
2. Entwicklungsperspektiven	102
Verwendete Literatur	105
Anhang	109

A. AUSGANGSSITUATION

I. ZUM STAND DER ALLGEMEINEN CONTROLLING-THEORIE

Ausgangspunkt der Definition des Controlling ist die Trennung des Unternehmens in ein Leistungs- und ein Führungssystem¹. Das Leistungssystem umfaßt alle Handlungen, die unmittelbar (z.B. Endmontieren) oder mittelbar (z.B. Anlagen Instandhalten) der Erstellung von Marktleistungen dienen. Das Führungssystem hat die Aufgabe, die Handlungen im Leistungssystem zu koordinieren (**Primärkoordination**). Um sie zu erfüllen, wurden mehrere Teil- bzw. Subsysteme herausgebildet. Sie seien im folgenden näher beschrieben.

1. SUBSYSTEME DER UNTERNEHMENSFÜHRUNG

Grundlage des unternehmerischen Handelns bildet das **Wertesystem**. Dieses läßt sich verstehen als "strukturierte Gesamtheit von grundsätzlichen ökonomischen, gesellschaftlichen und ethischen Wertvorstellungen und Normen der Unternehmensführung in bezug auf die Unternehmung und ihre Mitglieder sowie hinsichtlich der Einstellung eines Sozialsystems zur Umwelt"². Neben der Begründung des Unternehmensdaseins, die sich in einer Unternehmensphilosophie niederschlägt, kann man dem Wertesystem grundlegende Aussagen zur Ausgestaltung der Führungshandlungen entnehmen (z.B. in Form einer Planungsphilosophie).

Das **Planungssystem** umfaßt alle Planungen, die sich unmittelbar auf die Ausführungshandlungen im Leistungssystem beziehen. Wenn unter Planung dabei ein "systematischer, informationsverarbeitender, von Führungskräften getragener und soziale Interaktionsprozesse einschließender Prozeß der qualitativen, quantitativen und zeitlichen Bestimmung zukünftiger Ziele, Mittel und Verfahren zur mittelbaren Gestaltung und Lenkung des operationellen Systems"³ verstanden sei,

- 1 Diese Unterteilung hat sich in der Betriebswirtschaftslehre seit langem durchgesetzt, wenngleich auch die Bezeichnung nicht einheitlich ist. So findet sich die Trennung bei Gutenberg etwa in der Abhebung des dispositiven Faktors in der Produktionsfunktion Ausdruck. Vgl. GUTENBERG, E.: Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, Bd. 1: Die Produktion, Berlin u.a. 1983, S. 3-5.
- 2 SCHMIDT, A.: Das Controlling als Instrument zur Koordination der Unternehmensführung, Frankfurt u.a. 1986, S. 24.
- 3 BIRCHER, B.: Planungssystem, in: HWPlan, Stuttgart 1989, Sp. 1503-1515, hier Sp. 1505.

grenzt eine solche Begriffsfassung einen nicht unbeträchtlichen Teil von Planungen aus dem Planungssystem aus. Alle Planungsaktivitäten, die sich auf Führungshandlungen beziehen (z.B. Planung der optimalen Leitungsspanne, Planung der Anreizgestaltung oder Planung der Kontrollverfahren) sind an anderer Stelle im Führungssystem (im Controlling) zu verorten. Auf der anderen Seite läßt die Begriffsabgrenzung für ein gesondertes Zielsystem keinen Platz. Ziele sind nicht trennbarer Bestandteil des Planungssystems⁴.

Unter Personalführung als weiterem Typus von Führungsfunktion kann man eine beabsichtigte Beeinflussung des Verhaltens von Personen (Mitarbeitern) durch andere Personen (Vorgesetzte) verstehen, wobei die Vorgesetzten zu einer solchen Beeinflussung (zumindest) durch ihre Position im Organisationsgefüge legitimiert sind. Das **Personalführungssystem** befaßt sich folglich mit allen Instrumenten, Prozessen und Beziehungen, die auf die Motivation von Mitarbeitern gerichtet sind und zu deren Förderung spezielle Anreize ausüben. Hierzu zählen z.B. Entgeltsysteme, Elemente der Arbeitsgestaltung oder auch der Karriereentwicklung.

Im Führungsteilsystem **Organisation** geht es um die Bildung von abgegrenzten Komplexen von Ausführungshandlungen (Aufgaben bzw. Aufgabenbereichen) und deren Zuordnung zu Aufgabenträgern. Die Lösung dieses Problems führt zu bestimmten (z.B. hierarchischen) Beziehungsstrukturen, die eine Koordination der arbeitsteilig spezialisierten Aufgabenbereiche sicherstellen. Diese - zumeist gedanklich in Aufbau- und Ablauforganisation differenzierten - Strukturen besitzen dabei einen gewissen zeitlichen Gültigkeitsgrad. Anders als in der Organisationstheorie und -lehre behandelt, schließt ein derartiger Organisationsbegriff - analog wie bei den anderen Führungsteilsystemen - Organisationshandlungen, die Führungsfunktionen betreffen, aus.

Alle bisher skizzierten Führungsteilsysteme übernehmen direkt einen Teil der (Primär-)Koordinationsaufgabe der Führung, wirken also unmittelbar auf Ausführungshandlungen ein. Die beiden verbleibenden Subsysteme besitzen einen nur indirekten Einfluß; sie wirken quasi durch die anderen hindurch.

Das **Kontrollsystem** läßt sich ganz analog zum Planungssystem definieren. Es umfaßt alle leistungssystemgerichteten Kontrollen, wobei

4 Vgl. ausführlicher WEBER, J.: Einführung in das Controlling, 5. Aufl., Stuttgart 1994, S. 71-73. Anders u.a. KÜPPER, H.-U.: Konzeption des Controlling aus betriebswirtschaftlicher Sicht, in: Scheer, A.-W. (Hrsg.): Rechnungswesen und EDV, 8. Saarbrücker Arbeitstagung, Heidelberg 1987, S. 82-116.

man Kontrolle kurz als Vergleich eines eingetretenen Ist mit einem vorgegebenen Soll beschreiben kann. Die jeweiligen Sollwerte stammen dabei nicht nur aus dem Planungssystem. So liefert z.B. die Organisation diverse Kompetenzregelungen, die es zu überprüfen gilt. Kontrollen anderer Führungsteilsysteme sind wiederum nicht Teil des Kontrollsystems.

In der Logik des hier gewählten Strukturierungsansatzes läßt sich das **Informationssystem** schließlich als geordnete Menge von Informationselementen verstehen, die ausschließlich führungsrelevante Tatbestände, Merkmale und Ereignisse des Ausführungssystems betreffen. Die Aufgabe des so verstandenen Informationssystems besteht in der Beschaffung, Speicherung und Übermittlung der in dieser Weise eingegrenzten Informationen. Informationen über andere Führungsteilsysteme (z.B. über Eigenschaften des Planungssystems) sind - wie an dieser Stelle nicht mehr zu erläutern - nicht im Informationssystem enthalten. Umgekehrt gilt, daß nicht sämtliche Informationen, die das Leistungssystem betreffen, Teil des Informationssystems sind. Auch das Planungssystem betreibt Informationsprozesse, nämlich diejenigen, die präskriptive Informationen betreffen. Dem Informationssystem kommt lediglich eine Abbildungsfunktion zu. Nur in diesem Verständnis läßt sich eine trennscharfe funktionale Abgrenzung erreichen. Was im Sinne eines Konfigurationsvorgangs letztlich institutionell einem "physisch" vorhandenen "Informationssystem" an Informationsaufgaben zugewiesen wird, ist davon losgelöst zu betrachten.

2. VON DER SPEZIALISIERUNG ZUR KOORDINATION

Mit der Spezialisierung im Leistungssystem war unmittelbar das Auftreten eines Koordinationsbedarfs verbunden. Dieser wurde im Führungssystem abgedeckt. Mit der Zeit wuchs der die Ausführungshandlungen betreffende Koordinationsbedarf (**Primärkoordination**) so stark an, daß sich auch im Führungssystem Spezialisierungen herausbildeten⁵. Diese führten zu den gerade dargestellten Teilsystemen. Spezialisierungen bedürfen aber zu ihrer effektiven Wirksamkeit stets der Koordination. Koordination im Führungssystem (**Sekundärkoordination**) wurde zwar bislang in Teilaspekten thematisiert, aber nicht umfassend, ganzheitlich betrachtet. Diese führungssystembezogene Koordination

5 Vgl. zum folgenden auch die *Abb. 1*.

wird zunehmend als Aufgabenfeld einer neuen, übergeordneten Führungsfunktion, des Controlling, verstanden⁶.

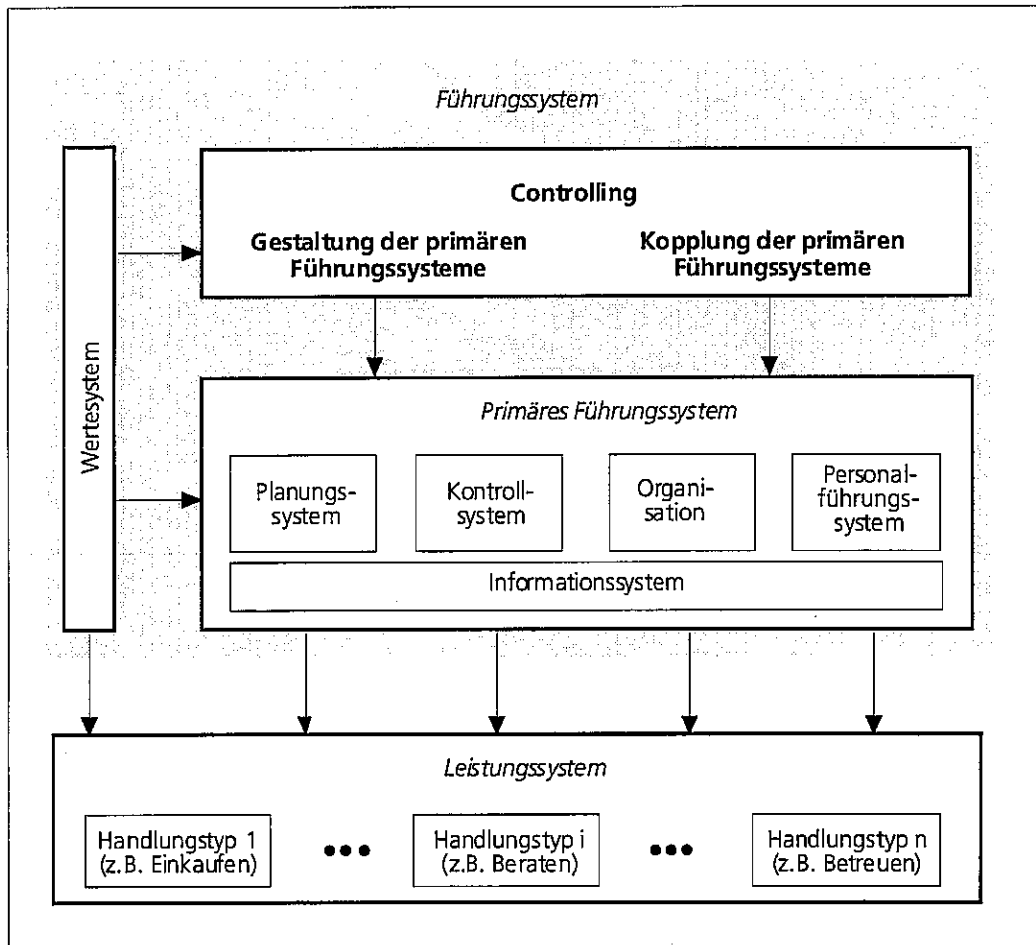


Abb. 1: Stellung des Controlling im Führungssystem einer Institution

6 Diese Sicht geht auf Horváth zurück (vgl. HORVÁTH, P.: Entwicklung und Stand einer Konzeption zur Lösung der Adaption- und Koordinationsprobleme der Führung, in: ZfB, 48. Jg. (1978), S. 194-208). Sie wurde später - erweitert - von Schmidt, Küpper und Weber aufgenommen. Vgl. SCHMIDT, A.: Controlling, 1986, KÜPPER, H.-U.: Controlling, 1987, WEBER, J.: Die Koordinationssicht des Controlling, in: Spreemann, K., E. Zur (Hrsg.): Controlling. Grundlagen - Informationssysteme - Anwendung, Wiesbaden 1992, S. 169-183.

Controlling hat in dieser Sicht zwei wesentliche Aufgabenbereiche⁷: Die **systembildende Aufgabe** betrifft die Schaffung der Koordinationsvoraussetzungen im Führungssystem. Sie beinhaltet zum einen die Ausbildung von Führungsteilsystemen, zum anderen ihre koordinationsgerechte Gestaltung und Ausrichtung. Die **systemkoppelnde Aufgabe** des Controlling betrifft die Befriedigung konkreter Koordinationsbedarfe innerhalb des Führungssystems. Treten solche in ähnlicher Form häufig auf, so lassen sich hierfür feste Abstimmungssysteme gestalten. Situationsabhängig unterschiedliche, selten auftretende und schlecht vorhersehbare Koordinationsbedarfe sind dagegen situationsbezogen fallweise zu decken.

Um diese Aufgaben erfüllen zu können, umfaßt das Controlling sämtliche strukturgestaltenden Führungsaktivitäten, die sich auf die Führungsteilsysteme beziehen. Hier finden sich z.B. die Planung der einzelnen Führungsteilsysteme und deren Organisation, d.h. stellenmäßige Umsetzung, wieder, die im letzten Abschnitt aus den leistungssystembezogenen Führungsteilsystemen ausgesondert wurden. Auch alle Informationen über die einzelnen Führungsteilsysteme sind dem in dieser Weise verstandenen Controlling zuzuordnen.

3. CONTROLLING UND CONTROLLERSHIP

Controlling so zu definieren, führt ein erhebliches Stück von dem fort, was die Praxis unter Controlling versteht. Allerdings ist der Graben zwischen beiden Sichten weniger tief, als er auf den ersten Blick erscheint. Wenn man in einem Unternehmen von "Controlling" spricht, meint man nämlich zumeist den institutionellen, organisierten Aufgabenbereich der Controller ("controllershship"). Eine solche Gleichsetzung ist aber unzulässig. Aufgaben Aufgabenträgern zuzuordnen, stellt ein Organisationsproblem dar, das eigenen Gesetzmäßigkeiten unterliegt.

Controllerstellen haben sich in der Praxis erstmals in amerikanischen Unternehmen zu Beginn dieses Jahrhunderts herausgebildet. In diesen Stellen wurden anfangs überwiegend systembildende Aufgaben zusammengefaßt (Aufbau einer systematischen operativen Planung und Kontrolle sowie der dafür notwendigen Informationsversorgung). Nach der Phase des Systemaufbaus standen spezielle Ausschnitte der Planungsdurchführung, die gesamte Plankontrolle und - häufig - der Betrieb eines wesentlichen Teils des Informationssystems im Vordergrund. Der Anteil der Controller an der Planung läßt sich dahingehend zusam-

7 Vgl. HORVÁTH, P.: Controlling, 3. Aufl., München 1990, S. 123-128, und WEBER, J.: Einführung, 1994, S. 38-40.

menfassen, daß Controller für die effektive Funktionsfähigkeit des Planungssystems Sorge zu tragen haben⁸. Systembildungsaufgaben nehmen heute nur einen geringen Anteil an der controllership ein (z.B. Aufbau einer strategischen Kontrolle als - im wesentlichen - Pendant zur strategischen Planung⁹). Auch die Kopplung zwischen den Führungsteilsystemen (z.B. Analyse der Auswirkungen, die eine Reduzierung der Zahl der Hierarchieebenen in der Aufbauorganisation auf die Gestaltung des Planungssystems auslöst), wird nur selten von Controllern wahrgenommen, sondern - wenn überhaupt - von der Geschäftsführung getragen.

II. ZUR CONTROLLING-AUFFASSUNG DER UNTERNEHMENSPRAXIS

1. DARSTELLUNG AM BEISPIEL DES BEGRIFFS-VERSTÄNDNISSES VON DEYHLE

Was unter Controlling genau verstanden werden soll, ist in der Praxis industrieller Unternehmungen zwar oftmals im Detail umstritten; dennoch findet sich eine sehr große Zahl von Controllern, die ein übereinstimmendes Controllingverständnis besitzen. Auf diese Übereinstimmung hat in Deutschland Albrecht Deyhle einen großen Einfluß gehabt. Er bildet seit den siebziger Jahren eine große Zahl von Controllern aus. Der konzeptionelle Zusammenhalt wird durch einen von ihm gegründeten Controller-Verein gewahrt.

Das Konzept von Deyhle zeichnet sich durch eine hohe Anschaulichkeit und Verständlichkeit aus. Typisch sind plakative Bilder, die zur Veranschaulichung des Konzepts dienen. Inhaltlich wird ein sehr enger Planungs- und Entscheidungsbezug betont, zu dem - quasi als zweites Standbein - die Bereitstellung und Vermittlung zielorientierter Zahlen hinzukommt. Diese Aussagen zu Form und Inhalt werden prägnant durch folgendes Zitat belegt:

"Controlling bedeutet

- Verluste verhindern (also rechnen!);
- rechtzeitig merken, daß Verluste entstehen können (also planen!);
- vorne rühren, damit es hinten nicht anbrennt;

8 Vgl. ausführlich WEBER, J.: Controlling - Sprechen Theorie und Praxis eine unterschiedliche Sprache?, in: Controlling, 4. Jg. (1992), S. 188-194.

9 Vgl. zum Begriff der strategischen Kontrolle SCHREYÖGG, G., H. STEINMANN: Strategische Kontrolle, in: ZfbF, 37. Jg. (1985), S. 391-410.

- Maßnahmen vorher im Kopf haben, damit man sie nicht nachher bloß in den Beinen haben muß (Schuhsohlenplanung);
- über Ziele führen (statt durch den täglichen "Sattelbefehl" - der Chef kommandiert aus dem Sattel, wenn er gerade vorbeigaloppiert);
- Selbstkontrolle realisieren (also im Rahmen von Budgets Kompetenzen delegieren).

Zusammengefaßt heißt Controlling: *Rechnen und planen und Mitarbeiter überzeugen, daß sie dabei mitmachen*¹⁰.

Controlling findet nach Deyhle im Team zwischen Manager und Controller statt, die beide eine bestimmte Aufgabenspezialisierung aufweisen:

"Zahlen, die betriebswirtschaftlichen Zusammenhänge und die ökonomische Logik bilden ... ein Metier für sich. Das hat sich in der Phase der Spezialisierung ja verdeutlicht. Wie soll jetzt der "Non-Accountant" als Manager damit umgehen können? Antwort: "Zusammen mit seinem Controller". Jemand, den man Controller nennt..., hat die Aufgabe des betriebswirtschaftlichen Begleiters, Ratgebers, Lotsen und eines ökonomischen Gewissens. Auch deswegen, weil ein Manager eine ziemliche Portion Euphorie braucht und deshalb, um den Schwung nicht zu verlieren, manches vielleicht gar nicht so exakt analysieren soll. Solches wäre dem Controller anzuvertrauen"¹¹.

In Erweiterung und Präzisierung dieser Sichtweise kann man Controlling, Controller und Manager in einen Zusammenhang bringen, den die *Abbildung 2* zeigt¹².

2. REALISIERUNGEN DES CONTROLLING IN DER PRAXIS

Controlling hat sich in den Unternehmen breitflächig durchgesetzt. Viele Großunternehmen blicken auf eine bald zwanzigjährige Controller"tradition" zurück. Trotz aller Unterschiedlichkeit im Detail lassen sich einige Grundübereinstimmungen über die Unternehmen hinweg feststellen:

10 DEYHLE, A.: Management- & Controlling-Brevier, Band I: Manager & Controller im Team, 3. Aufl., Gauting 1984, S. 35, Hervorhebung im Original.

11 EBENDA, S. 37f.

12 Vgl. zu einer ähnlichen, aber weniger differenzierten Abbildung DEYHLE, A.: Entwicklungsperspektiven des Controlling, in: Risak, J., A. Deyhle (Hrsg.): Controlling. State of the Art und Entwicklungsperspektiven, 2. Aufl., Wiesbaden 1992, S. 359-385, hier S. 367f.

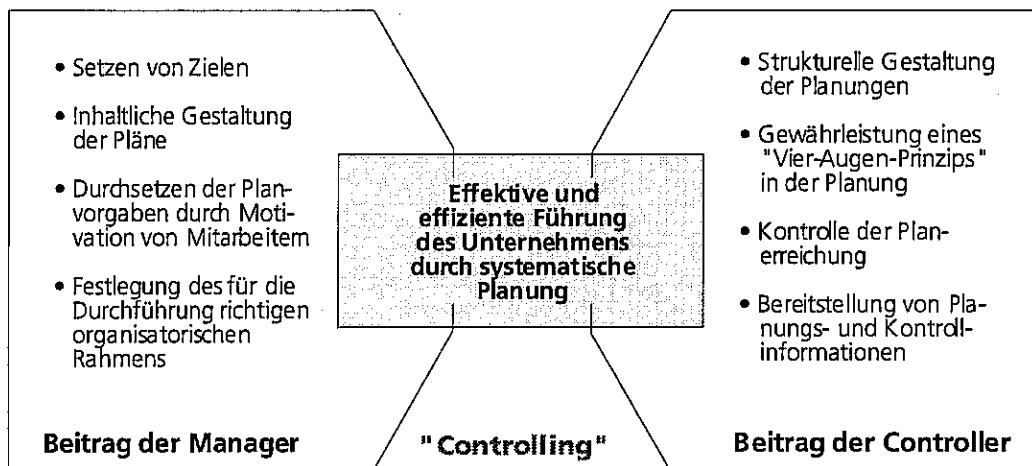


Abb. 2: Controller, Manager und Controlling

- Die Kernfunktion des Controlling wird zumeist in der Unterstützung von Planerstellung und -realisation, dem Aufzeigen von Abweichungen von den vereinbarten Plänen und der Erarbeitung von Maßnahmen zur Gegensteuerung gesehen.
- Der Schwerpunkt der Controllingfunktion betrifft die operative Unternehmensführung.
- Die Hauptlast der Controllingfunktion wird durch Controller übernommen. Für die Manager konstatiert man in vielen Unternehmen immer noch eine gewisse Controlling"aversion".
- Der Controllerbereich folgt in seinem Aufbau der Unternehmensorganisation. Neben einem Zentralcontrolling - meist auf zweiter Leitungsebene im Finanzressort angesiedelt - finden sich Controller in allen wichtigen dezentralen Unternehmensbereichen.
- Controller sind in vielen Unternehmen wenig beliebt. Entgegen dem selbst formulierten Anspruch des Führungsdienstleiters gelten sie oft als "Bremser", "Zahlenfuzzies" und "Erbsenzähler" (in den USA: "bean-counters").

Die Dynamik der Ausbreitung und Ausweitung des Controlling ist ungebrochen. Innerhalb der Großunternehmen betrifft sie zum einen bislang vernachlässigte Unternehmensbereiche, wie beispielsweise die Forschung und Entwicklung, zum anderen die strategische Führung. Weiterhin dringt das Controlling zunehmend in den Mittelstand ein. Schließlich finden sich auch im Bereich öffentlicher Betriebe (Ministerien, Behörden, Körper-

schaften, Regiebetriebe) und anderer, nicht auf Gewinnerzielung ausgerichteter Institutionen erste Bestrebungen, Controlling zu realisieren. Auf diese wird im folgenden eingegangen.

III. ZUM CONTROLLING IN NON-PROFIT-ORGANISATIONEN

1. BESONDERHEITEN VON NON-PROFIT-ORGANISATIONEN

Non-Profit-Organisationen sind ebenso vielfältig und differenziert wie Unternehmen der Privatwirtschaft, dies sowohl was ihre Aufgaben und Funktionen betrifft, als auch bezüglich der spezifischen Rechtsformen, nach denen sie organisiert sind. Eine undifferenzierte Darstellung der Besonderheiten dieser Institutionen verbietet sich daher. Im folgenden werden öffentliche Verwaltungen von caritative oder spezielle Interessen vertretenden Verbänden unterschieden. Die Diskussion öffentlicher Verwaltungen - die in der später wiedergegebenen empirischen Studie nicht betrachtet werden - erfolgt deshalb, weil ein Teil der für sie geltenden Führungsproblematik auch für Verbände und ähnliche Non-Profit-Organisationen zutrifft.

a) ÖFFENTLICHE VERWALTUNGEN

Die Struktur und Funktionsweise öffentlicher Verwaltungen wird durch vier Bestimmungsfaktoren geprägt¹³.

Nach dem **Rechtstaatlichkeitsprinzip** bedarf alles Handeln einer solchen Institution einer rechtlichen Grundlage. Seine Begründung findet dieses Prinzip in der Tatsache, daß staatliches Verhalten oftmals darauf ausgerichtet ist, die Freiheitsrechte des Bürgers einzuschränken. Es wird ergänzt durch die Norm der Gleichbehandlung, die eine gleiche und faire Behandlung aller Bürger ohne Ansehen von Person und Stand fordert. Das Bestreben, die Berechtigung der Wahrnehmung hoheitlicher Aufgaben und die Gleichbehandlung aller belegen zu können, führt bei Verwal-

13 Vgl. zu diesen Bestimmungsfaktoren REISS, H.-CH.: Controlling im öffentlichen Sektor - Konzepte, Stand und Erfahrungen in ausgewählten öffentlichen Verwaltungen und Unternehmen, in: krp, Jg. 1990, S. 49-57, hier S. 49.

tungen zu einer hohen Bedeutung des Rechtmäßigkeitsnachweises¹⁴. In Folge ist die Dispositionsfreiheit öffentlicher Bediensteter stark reglementiert, Freiheitsgrade in der persönlichen Beurteilung und Entscheidung von Problemen - wie sie in der Privatwirtschaft bewußt zur Erhöhung der Flexibilität und Effizienz der Güter- und Leistungserstellung eingesetzt sind - werden grundsätzlich nicht zugelassen.

Im öffentlichen Haushaltswesen verhindert die **Zweckbindung der Mittel** bzw. die a priori-Festlegung des Umfangs des finanziellen Engagements für eine Legislaturperiode eine flexible, engpaßbezogene Verwendung der vorhandenen finanziellen Ressourcen. Noch schwerwiegender wirkt sich das Budgetrecht der Legislative¹⁵ aber bei der Beurteilung der Effizienz der Mittelverwendung aus. Die Rekursion des Budgetierungsprozesses auf die singuläre Planungsbasis der Mittelausnutzung in der letzten Periode verhindert durch die damit verbundene "Nimm-was-Du-bekommen-kannst"-Haltung¹⁶ die Feststellung des tatsächlichen aufgabenbedingten Mittelverbrauchs. Dies mündet in das sog. "Dezemberfieber": Aus der Angst heraus, in der nächsten Periode Haushaltskürzungen hinnehmen zu müssen, werden alle in dieser Periode noch nicht verbrauchten, d.h. eingesparten Mittel kurz vor Haushaltsschluß noch verausgabt. Damit kehrt sich das in der Privatwirtschaft verwendete Effizienzkriterium der Unterschreitung der in der Plankostenrechnung vorgegebenen Kostenwerte in sein Gegenteil um¹⁷.

Weiterhin hängt der **Bestand** einer öffentlichen Institution nicht von ihrem Markterfolg, sondern der **Einschätzung** ab, ob bzw. daß die Institution **politisch notwendig** sei. Damit ist weitgehend ausgeschlossen, daß systembeeinflussende Faktoren, wie Umweltdynamik und -komplexität, Technologie- oder Bevölkerungsentwicklung, auf das System durchwirken können, stellen sie doch für die Institution keine marktbedingten Selektionskriterien dar¹⁸. Solche exogenen effizienzbeeinflussenden Um-

14 Vgl. WEBER, J.: Controlling - Möglichkeiten und Grenzen der Übertragbarkeit eines betriebswirtschaftlichen Führungsinstruments auf öffentliche Institutionen, in: DBW, 48. Jg. (1988), S. 171-194, hier S. 175f.

15 Vgl. BUDÄUS, D.: Controlling in öffentlichen Verwaltungen. Funktionen, Leistungsfähigkeit und Entwicklungsperspektiven, in: Mayer, E., J. Weber (Hrsg.): Handbuch Controlling, Stuttgart 1990, S. 608-619, hier S. 613.

16 Vgl. HENKE, K.D.: Bestimmung der Steigerung der Effizienz im öffentlichen Sektor, in: WISU, 7. Jg. (1978), S. 601-605, hier S. 604.

17 Allerdings sei nicht verschwiegen, daß das "Dezemberfieber" auch dem Budgetierungsalltag privatwirtschaftlicher Unternehmen nicht unbekannt ist.

18 Vgl. SCHREYÖGG, G.: Der Organisations-Umwelt-Zusammenhang in neueren organisationstheoretischen Ansätzen, in: Lüder, K. (Hrsg.): Betriebswirtschaftliche Organisationstheorie und öffentliche Verwaltungen. Einige Erkenntnisse und Entwicklungen der Organisationstheorie mit besonderer Be-

weltfaktoren können eine Innovations- oder Veränderungswirkung nur auf indirektem Wege durch die Beeinflussung der politischen Notwendigkeit entfalten¹⁹.

Die Spezifität der von öffentlichen Verwaltungen erbrachten Leistungen bewirkt schließlich, daß diese auf dem relevanten Markt oftmals als **Monopolisten** auftreten. Das hierdurch bedingte Fehlen einer vom Markt ausgeübten Kontrolle bezüglich der Art und Weise der Leistungserstellung führt wiederum zu einer Stärkung des Rechtmäßigkeitsstrebens der öffentlichen Bediensteten²⁰.

Die hier angesprochenen vier Bestimmungsfaktoren führen bei öffentlichen Verwaltungen zu einer Führungsorganisation und Führungsphilosophie, die zusammenfassend als Bürokratie bezeichnet werden kann: Gesetze, Verordnungen, Erlasse und andere Anweisungen bestimmen die Art der Leistungserstellung; Platz für eigenständige und eigenverantwortliche Planungen des "Was" und des "Wie" des Verwaltungshandelns finden nicht statt bzw. sind letztlich sogar sinnwidrig. Eine derartige Art der Führung bzw. Koordination des Leistungssystems wird in der einschlägigen Literatur als **Koordination durch Programme** bezeichnet²¹.

b) VERBÄNDE

Auch für Verbände und ähnliche Non-Profit-Organisationen lassen sich spezifisch prägende Bestimmungsfaktoren identifizieren²².

Für sie ist zunächst ein **Nebeneinander von hauptamtlichen, festangestellten Mitarbeitern und ehrenamtlichen, freiwilligen Mitgliedern**²³ ty-

rücksichtigung ihrer Bedeutung für Verwaltungsorganisationen, Speyer 1985, S. 51-79, hier S. 71-73.

19 Als Beispiel für die nicht unbedingt ökonomischen Gesichtspunkten entsprechende Wirkung der politischen Notwendigkeit sei hier nur an die Diskussion der Auflösung des Bundesgesundheitsamts im letzten Jahr erinnert.

20 Vgl. WEBER, J.: Überblick über die spezifischen Rahmenbedingungen des Controlling in öffentlichen Institutionen, in: Mayer, E., J. Weber (Hrsg.): Handbuch Controlling, Stuttgart 1990, S. 580-608, hier S. 584-585.

21 Vgl. zu den unterschiedlichen Koordinationsformen - die später noch zusammenhängend dargestellt werden - z.B. KIESER, A., H. KUBICEK: Organisation, 3. Aufl., Berlin, New York 1992, S. 104-117.

22 Vgl. BLÜMLE, E.-B.: Besondere Führungs- und Organisationsprobleme von Verbänden, in: ZfO, Jg. 1980, S. 243-246, hier S. 243-245.

23 Von den Problemen die sich aus gesetzlichen Zwangsmitgliedschaften ergeben sei in diesem Zusammenhang abgesehen. Vgl. zu diesen Problemen REISS, H.-CH., KEMPER, M.: Entwicklung und Implementierung von Con-

pisch. Aus den unterschiedlichen Motiven dieser Personengruppen (Erwerbsmotiv für die festangestellten Mitarbeiter und Interessenvertretung bzw. soziales Engagement für die freiwilligen Mitglieder) ergeben sich disjunkte Ziele²⁴ sowie das Problem, daß sich nur ein Teil der dem sozialen System "Verband" angehörenden Personen in einer durch formale Autorität gekennzeichneten hierarchischen Stellung befindet.

Verbände verfügen prinzipiell über eine **demokratische Struktur**²⁵, die eine direkte Mitbestimmung der Mitglieder erlauben soll. Diese kann faktisch jedoch an der großen Zahl von Mitgliedern scheitern: Je größer der Verband, desto marginaler wird die Stimmkraft des einzelnen Mitglieds²⁶ und desto schwieriger gestaltet sich die Mitwirkung an der Willensbildung der Führungsgremien. Genügt die Ausrichtung der Verbände den Bedürfnisstrukturen der Mitglieder nicht mehr, so kommt es nicht zu einer demokratischen Willensäußerung sondern zur indirekten Abstimmung durch Austritt. Dadurch besteht aber für die betroffenen Verbände keinerlei Möglichkeit, aus diesem Verhalten Rückschlüsse auf konkrete Mißstände oder Gebiete mangelnder "Kundenorientierung" zu ziehen.

Für alle Non-Profit-Organisationen kennzeichnend ist die **Interessenpluralität der Ziele**, die ihre Führungssysteme bestimmen²⁷. Die zahlreichen heterogenen und inkongruenten Ziele lassen sich in den Zielgruppen²⁸

- **gemeinwirtschaftliche Ziele**, die das öffentliche Interesse von Trägern, Kunden und Lieferanten - kurz der Gesellschaft - widerspiegeln,

trolling-Konzeptionen in Industrie- und Handelskammern, in: *Verbands-Management*, Jg. 1992, S. 30-36, hier S. 32.

- 24 Zur Problematik der Gewinnung einer einheitlichen Verbandszielsetzung vgl. LEHMANN, H.: *Stand und Entwicklung der Organisationsforschung*, in: *ZfO*, Jg. 1980, S. 265-272, hier S. 268.
- 25 Vgl. BLÜMLE, E.-B.: *Rechnungswesen in Non-Profit-Organisationen*, in: *Krp*, Jg. 1991, S. 149-151, hier S. 149.
- 26 Ähnliche Phänomene treten aber auch bei kleineren Institutionen auf, wenn trotz geringer Mitgliederzahlen die Struktur der Mitglieder sehr inhomogen ist. Es sei hier nur an die Unzufriedenheit mittelständischer Mitglieder von Arbeitgeberverbänden mit der offensichtlich an den Großunternehmen orientierten Tarifpolitik erinnert.
- 27 Vgl. BALZERIT, B.: *Controlling in kommunalen Unternehmen aus der Sicht des Managements*, in: Braun, E., K. Bozem (Hrsg.): *Controlling im kommunalen Bereich*, München 1990, S. 174-196, hier S. 175-178.
- 28 Eine ähnliche Unterteilung findet sich bei Blümle, der soziale, formale und materiale Ziele unterscheidet. Vgl. BLÜMLE, E.-B., *Verbände, Führung* in: *HWFüh*, Stuttgart 1987, Sp. 2004-2015, hier Sp. 2012. Ob die Titulierung mitarbeiterbezogener Ziele mit dem Adjektiv "sozial" gerechtfertigt ist, sei an dieser Stelle nicht weiter hinterfragt.

- eigenwirtschaftliche Ziele, die ihren Ausdruck in Begriffen wie Kapitalverzinsung, Kostendeckung und Defizitverringerung finden, und
- mitarbeiterbezogene Ziele, die z.B. die Arbeitsplatzsicherung oder die Beteiligung der Arbeitnehmer an der Führung der Institution beinhalten,

zusammenfassen. Die aus der heterogenen Zielstruktur folgenden Konflikte sind zahlreich. Es seien an dieser Stelle nur einige aufgeführt:

- Zwischen den satzungsgemäßen Leistungszielen und den durch die Begrenztheit der Mittel bestimmten Finanzziele²⁹ ist keine beidseitig optimale Lösung zu erzielen, da zwischen dem materiellen Erfolg einer Non-Profit-Organisation (z.B. Bedürfnisbefriedigung der Mitglieder durch Interessenvertretung) und ihrem finanziellen Ergebnis kein direkter Zusammenhang besteht³⁰. Dieser wäre nur dann gegeben, wenn marktgängige und mit Preisen versehene Güter erzeugt würden. Die Mittelaufbringung steht in Verbänden in keinem direkten Bezug zur Mittelverwendung³¹.
- Durch die fehlende Gewinnorientierung und die nur schwer mögliche Messung von Sachzielereichungsgraden sind leistungsbezogene Steuerungsinstrumente nur schwach ausgeprägt. Eine umfassende und aufeinander abgestimmte Planung von Leistungs- und Finanzziele ist damit in vielen Non-Profit-Institutionen nicht möglich³².

29 Vgl. JAUSS, R.: Umsetzungsprobleme von Controlling-Konzepten in Non-Profit-Organisationen, in: krp, Jg. 1990, S. 242-244, hier S. 242.

30 Vgl. ADLER, G.: Konzeptionelle Überlegungen zum operativen Controlling in Deutschen Industrie- und Handelskammern, in: Verbands-Management, Jg. 1992, S. 19-30, hier S. 22.

31 Vgl. SCHAUER, R.: Controlling - eine Herausforderung für Kammern und Verbände?, in: Weber, J., O. Tylkowski (Hrsg.): Konzepte und Instrumente von Controlling-Systemen in öffentlichen Institutionen, Stuttgart 1990, S. 45-69, hier S. 47.

32 So bestimmten z.B. zum Zeitpunkt der Controlling-Einführung beim Postdienst kameralistische Prinzipien die Buchhaltung. Es lassen sich auch allgemeinere empirische Belege für dieses Phänomen finden. Vgl. ERNST, E.: Controlling-Entwicklung in öffentlichen Großunternehmen am Beispiel der Deutschen Bundespost Postdienst, in: Weber, J., O. Tylkowski (Hrsg.): Perspektiven der Controlling-Entwicklung in öffentlichen Institutionen, Stuttgart 1991, S. 201-214, hier S. 207 und WEBER, J.: Stand und Entwicklungsmöglichkeiten des Controlling in öffentlichen Institutionen - ein empirisches Schlaglicht, in: Weber, J., O. Tylkowski (Hrsg.): Perspektiven der Controlling-Entwicklung in öffentlichen Institutionen, Stuttgart 1991, S. 269-283, hier S. 283.

- Aufgrund der nicht gegebenen Marktgängigkeit der erzeugten Produkte und Dienstleistungen sowie der nicht erwerbswirtschaftlichen Orientierung sollte die Sachzielplanung die Formalzielplanung dominieren³³. Es bestehen aber häufig schon erhebliche Schwierigkeiten, die Leistungen von Non-Profit-Organisationen überhaupt zu messen³⁴ (Was ist z.B. öffentliche Sicherheit, als "Produkt" der Polizei?). Diese mangelnde Meßbarkeit führt dazu, daß in vielen Institutionen trotz einer erklärten Dominanz der Sachziele die Handlungen doch zum Großteil durch Formalziele - die aufgrund des nur eingeschränkt existierenden Zusammenhangs von Institutionserfolg und finanziellem Ergebnis den Zielen und Aufgabenbereichen dieser Institutionen nur partiell gerecht werden - bestimmt werden³⁵.

2. ÄNDERUNGEN DER POLITISCHEN, GESELLSCHAFTLICHEN UND WIRTSCHAFTLICHEN RAHMENBEDINGUNGEN ALS AUSLÖSER EINER CONTROLLING-EINFÜHRUNG

Die Controlling-Entwicklung der Privatwirtschaft läßt sich bis in die 20er Jahre zurückverfolgen. Für die hier betrachtete Gruppe von Institutionen wird die Einführung von Controlling erst seit ca. 10 Jahren intensiver diskutiert. Für dieses Interesse am Controlling sind insbesondere drei Gründe maßgebend.

Gesellschaftlicher Wandel hat die Einstellung der Bürger und "Kunden" gegenüber den für sie Leistungen bereitstellenden Institutionen verändert. So führten Wohlstand und technologische Entwicklung zu einer höheren Differenzierung der in der Vergangenheit einfachen Grundbedürfnisse³⁶. Die "Kunden" wurden in Folge dieser Entwicklung an-

33 Vgl. BLÜMLE, E.-B.: Rechnungswesen, S. 149.

34 Vgl. KATTNIGG, A.: Controlling in Nonprofit-Organisationen, in: Verbands-Management, Jg. 1991, S. 10-16, hier S. 13.

35 Vgl. SCHAUER, R.: Controlling, S. 49f.

36 Vgl. FERNAU, F.W., K. SPILLER: Controlling in der kommunalen Verwaltung, in: Weber, J., O. Tylkowski (Hrsg.): Konzepte und Instrumente von Controlling-Systemen in öffentlichen Institutionen, Stuttgart 1990, S. 343-361, hier S. 353.

spruchsvoller (kritischer)³⁷ - vor allem im Bereich der flächendeckend angebotenen Dienstleistungen der Grundversorgung³⁸.

Dieser Effekt des gesellschaftlichen Wandels wird in seiner Wirkung auf den Non-Profit-Sektor durch die zunehmende Wiederherstellung der Freizügigkeit (**Deregulierung**)³⁹ bzw. die angegangene **Liberalisierung** vormals durch staatliche Monopole dominierter Märkte exponentiell verstärkt. Ganze Bereiche der öffentlichen Leistungserstellung⁴⁰ werden durch Wegfall dieser Eintrittsbarrieren dem Wettbewerb ausgesetzt, womit sich privaten Leistungsanbietern die Möglichkeit eröffnet, die neuen Bedürfnisse und die alten Unzufriedenheiten der "Kunden" zur Schaffung lukrativer Marktnischen auszunutzen.

Gleichzeitig mit der Liberalisierung und der zunehmenden Differenzierung der Kundenbedürfnisse ist es infolge der Verschlechterung des wirtschaftlichen Umfelds zu einer **verschärften Kassenlage**⁴¹ der öffentlichen Haushalte und einer größeren Zurückhaltung privater Geldgeber gekommen, wodurch die Bedeutung ökonomischer Steuerungsinstrumente für Non-Profit-Organisationen weiter zugenommen hat.

Die beschriebenen Änderungsfelder sind Beleg dafür, daß es auch im Bereich der nicht erwerbswirtschaftlich tätigen Institutionen zu einer Erhöhung von Komplexität und Dynamik der Umwelt gekommen ist. Bestehende Ziel-, Handlungs- und Aufgabenstrukturen müssen daher in Frage gestellt werden, um dieser gewandelten Umwelt gerecht zu werden⁴². Die Voraussetzungen für solche Änderungen sind bei Non-Profit-Organisationen aber derzeit nur in geringem Maße gegeben:

37 Vgl. KATTNIGG, A.: Controlling, S. 10.

38 Aufgezeigt wird dies z.B. durch die zunehmende Unzufriedenheit der Bürger mit Qualität und Preisgestaltung der Dienstleistungen von Postdienst, Telekom und öffentlich-rechtlichen Rundfunkanstalten.

39 Vgl. FERNAU, F.W., K. SPILLER: Controlling, S. 344.

40 Neben den im Blickpunkt stehenden Bereichen Bundesbahn, Postdienst und Telekom sind hier u.a. die Bereiche der Luftverkehrskontrolle, der Arbeitsvermittlung und des Verkehrs betroffen.

41 Vgl. BRAUN, G., K. BOZEM: Ansatzpunkte für Controlling im kommunalen Bereich, in: Braun, G., K. Bozem (Hrsg.): Controlling im kommunalen Bereich, München 1990, S. 8-27, hier S. 14-15. Diese exemplarisch herausgegriffene Aussage, für die sich Vorläufer in praktisch allen Phasen der Nachkriegszeit in Deutschland finden lassen, gilt angesichts der heutigen Situation der Staatsfinanzen in besonders dramatischer Weise.

42 Müssen z.B. hoch verschuldete Kommunen weiterhin defizitäre Schwimmbäder betreiben, wenn private Betreiber zur gleichen Zeit in aufwendige und offensichtlich profitable Schwimmpopern investieren?

- Verrechtlichung und Verbürokratisierung gewähren den Institutionen nur geringe Handlungsspielräume, um auf die skizzierten Veränderungen zu reagieren.
- Obrigkeitsstaatliche Leistungsdiktate verhindern den Wandel hin zu kundenorientierten Dienstleistern⁴³.
- Die nur schwache Ausprägung betriebswirtschaftlichen Gedankenguts schafft ein akutes Führungsdefizit⁴⁴, das eine Anpassung an die Veränderungen behindert.
- Die in großen Teilen vergangenheitsbezogene Aufgaben- und Haushaltsmittelplanung führt zu einer unreflektierten Fortschreibung überholter Planungen⁴⁵ und verhindert das rechtzeitige Erkennen und Berücksichtigen von Dynamik- und Komplexitätsverschiebungen.

Non-Profit-Organisationen können daher langfristig ihren Status nur dann wahren, wenn es ihnen gelingt, Erfolgspotentiale im nicht-finanziellen Sinn aufzubauen, die sich zur **kundenorientierten Leistungserstellung für Mitglieder oder "Kunden"** nutzen lassen. Ebenso gilt es, das Know-how aufzubauen, wie vorhandene Ressourcenpotentiale durch Rekursion auf ökonomisch-rationale Begründungszusammenhänge und Entscheidungsinstrumente effizienter⁴⁶ zu nutzen sind.

3. VORLIEGENDE EMPIRISCHE STUDIEN ZUM CONTROLLING IN NON-PROFIT-ORGANISATIONEN

Die Einführung von Controlling in Non-Profit-Organisationen wird in Theorie und Praxis seit geraumer Zeit diskutiert. Besonders relevante Teilbereiche innerhalb dieser Diskussion sind bisher die Anwendbarkeit bzw. die sich einer praktischen Umsetzung eines Controlling-Konzepts entgegenstellenden institutionsspezifischen Besonderheiten, die aus der nicht auf Gewinnerzielung ausgerichteten Ziel- und Aufgabenstruktur erwachsen sowie die Bestimmung konkreter Zusatznutzen, die durch die Schaf-

43 Verwaltungen dürfen nicht in eigener Regie die Belange und Bedürfnisse der Bürger gestalten, sondern müssen sich am jeweiligen Bedarf orientieren. Vgl. BUDÄUS, D.: Controlling, S. 612.

44 Vgl. KATTNIGG, A.: Controlling, S. 10.

45 Vgl. REISS, H.-CH., J. WEBER: Wirtschaftliche Steuerung und strategisches Controlling in der freien Wohlfahrtspflege. Zur Übertragung eines strategischen Planungsinstrumentariums aus der Erwerbswirtschaft auf Verbände, in: Verbands-Management, Jg. 1990, S. 35-43, hier S. 35.

46 Zur Diskussion der Effizienz von Non-Profit-Organisationen vgl. BISCHOFBERGER, P.: Plädoyer für Effizienz in gemeinnützigen Institutionen, in: Verbands-Management, Jg. 1989, H. 3, S. 11-15.

fung einer Koordinationsaufgaben wahrnehmenden Funktion für die Institution erzeugt werden können.

Konkretes Erfahrungswissen liegt aber noch nicht vor oder wird gerade erst generiert⁴⁷. Dies geschieht vor allem im Rahmen der Transformation ehemaliger Sondervermögen des Bundes und ehemaliger volkseigener Betriebe in den neuen Bundesländern zu privatwirtschaftlich organisierten Unternehmen. Auch empirische Erhebungen zu diesem Themenkomplex sind bisher nur in geringem Umfang erfolgt. Dies mag auf den noch geringen Einsatzgrad von Controllingkonzepten in den betroffenen Non-Profit-Organisationen zurückzuführen sein, die eine empirische Erfassung der Einstellung zur Funktion Controlling erschwert.

Den Verfassern sind empirische Studien zu dem hier behandelten Fragenkomplex erst ab 1988 bekannt. Im einzelnen handelt es sich dabei um die in der *Abbildung 3* wiedergegebenen Arbeiten. Sie seien kurz dargestellt und hinsichtlich ihrer Repräsentativität, der Struktur der Befragten und der thematischen Stoßrichtung analysiert.

Die **Studie von G. Braun**⁴⁸ wurde im Auftrag des Verbandes kommunaler Unternehmen e.V. (VKU) bei den Mitgliedsinstitutionen dieses Verbandes durchgeführt. Im VKU sind kommunale Versorgungsunternehmen zusammengeschlossen, die im Querverbund auch Verkehrsleistungen anbieten. Befragt wurden 405 Unternehmen, der Rücklauf betrug 300 Fragebögen, so daß sich eine sehr hohe Rücklaufquote von 74% ergab. Diese ist darauf zurückzuführen, daß Mitgliedsunternehmen im Auftrag des Verbandes befragt wurden. Dieser positive Effekt wird aber durch die homogene Struktur der Befragten geschmälert. Von einer allgemeinen Übertragbarkeit der Ergebnisse auf andere Institutionen des Non-Profit-Sektors kann aufgrund der spezifischen Ausprägung der Aufgaben kommunaler Versorgungsunternehmen nicht ausgegangen werden.

47 Zur Zeit werden Controlling-Konzepte für Postdienst und Telekom umgesetzt, aber auch bei der Deutschen Bundesbahn und dem Bundesamt für Wehrtechnik und Beschaffung liegen bereits seit 1990 konkrete Erfahrungen mit der Einführung von Controlling-Konzepten vor. Vgl. REISS, H.-CH.: Controlling, S. 51-55 und ERNST, E.: Controlling-Entwicklung, S. 201-214.

48 BRAUN, G.: Schwerpunkte, Stand und Entwicklungslinien des kommunalen Controlling, in: Weber, J., O. Tylkowski (Hrsg.), Perspektiven der Controlling-Entwicklung in öffentlichen Institutionen, Stuttgart 1991, S. 55-80, hier S. 63-70.

Jahr	Titel der Studie	Durchgeführt von
1988	Führungsorganisation kommunaler Unternehmen	G. Braun, Lehrstuhl für allgemeine Betriebswirtschaftslehre, insbesondere öffentliche Verwaltungen und öffentliche Unternehmen, Universität der Bundeswehr München
1989	Controlling in der öffentlichen Verwaltung - Ergebnisse einer Befragung	J. Schmidberger, Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Rechnungswesen und öffentliche Betriebe, Universität Erlangen-Nürnberg
1990	Stand und Entwicklungsmöglichkeiten des Controlling in öffentlichen Institutionen - ein empirisches Schlaglicht	J. Weber, Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Controlling und Logistik, Wissenschaftliche Hochschule für Unternehmensführung
1993	Einsatz des Rechnungswesens in Non-Profit-Organisationen	O. Filliger, Seminar für Kooperation und Distribution an der Universität Freiburg/Schweiz

Abb. 3: Überblick über Erhebungen zum Stand des Controlling in Non-Profit-Organisationen

Zielgebiete der Untersuchung waren vor allem der Grad der organisatorischen Verselbständigung, die personelle und organisatorische Einbindung von Controlling-Bereichen, der Einsatz von Koordinationsinstrumenten und die Erfassung von Zusammenhängen zwischen der Controlling-Verbreitung und der Größe und Rechtsform der untersuchten Unternehmen. Als zentrale Ergebnisse der Studie seien hier angeführt:

- Der hohe Grad der organisatorischen Verselbständigung der Funktion Controlling (57% der befragten Institutionen verfügten über eine solche organisatorische Einheit).
- Die positive Größenabhängigkeit der Anwendung des Controlling.

- Der Zusammenhang zwischen dem Bestehen einer organisatorischen Einheit Controlling und der Wahrnehmung strategischer Aufgaben und der Existenz eines höheren Koordinationsniveaus in den betrachteten Institutionen.

J. Schmidberger⁴⁹ bediente sich bei seiner Erhebung der Methode des strukturierten (standardisierten) Interviews. Seine Befragung konzentrierte sich dabei auf den Bereich der öffentlichen Verwaltung; andere Bereiche wie der Versorgungs- oder Krankenhausbereich wurden bewußt ausgeklammert. Befragt wurden gezielt nur solche Verwaltungen, die bereits konkrete Controlling-Ansätze etabliert hatten. Aus diesem Grund und aus der methodenimmanenten Begrenzung der Stichprobengröße (n = 23) hatte diese Studie keinen repräsentativen Charakter, so daß auch hier keine Verallgemeinerung der erhaltenen Resultate möglich ist.

Thematische Zielgebiete stellten die Art und Weise des Zugangs zur Einführung einer Controlling-Funktion, die Bedeutung von Verwaltungsgröße und Verwaltungstyp für die Controlling-Entwicklung, die spezifischen Anforderungen an den "Verwaltungscontroller" und die Einführungsstrategien bzw. die Widerstände gegen eine Controlling-Einführung dar. Als wesentliche Ergebnisse seien angeführt:

- In einigen der befragten Verwaltungen bildeten negative Entwicklungen der Haushaltslage das Motiv für eine Controlling-Einführung.
- Ein Zusammenhang zwischen der Größe der betrachteten Verwaltungen und der Einführung von Controlling-Konzepten konnte nicht festgestellt werden.

Die Befragung von **J. Weber**⁵⁰ wurde 1990 anlässlich des dritten Kongresses für Controlling in öffentlichen Institutionen in Berlin unter dessen Teilnehmern durchgeführt. Ausgewertet wurden 107 Fragebögen, was einer Rücklaufquote von 42% entspricht. Diese hohe Rücklaufquote ist auf die angewendete Methode zurückzuführen. Bei der Befragung von Kongreßteilnehmern zu einem mit der Thematik des Kongresses übereinstimmenden Fragenkomplex ist eine hohe Rücklaufquote zu erwarten. Ebenso schränkt die bereits erfolgte Beschäftigung mit der Problematik die Repräsentativität bezüglich des Wissensstands der Grundgesamtheit erheblich ein; es ist mit einer - relativ zur Grundgesamtheit - positiven Überzeichnung des Wissens- und Anwendungsstands zu rechnen.

49 SCHMIDBERGER, J.: Controlling in der öffentlichen Verwaltung - Ergebnisse einer Befragung -, in: krp, Jg. 1990, S. 115-121, hier S. 115-116.

50 WEBER, J.: Schlaglicht, S. 269-283.

Thematische Schwerpunkte des verwendeten Fragebogens waren das Controlling-Verständnis, die Ausprägung des Zielsystems, der Einsatz von Controlling-Instrumenten, die persönlichen Anforderungen an Controller und spezifische, einer Controlling-Einführung entgegenstehende Restriktionen. Als wichtigste Ergebnisse seien hier angeführt:

- Dem Interesse an der Funktion Controlling liegt eine Vielzahl von Motiven zugrunde. Eine Konzentration auf das Motiv der Kostensenkung wird nicht festgestellt.
- Ein signifikantes Defizit in Kenntnis und Anwendung betriebswirtschaftlicher Planungs-, Kontroll- und Informationsinstrumente wird konstatiert.

Die Studie von **O. Filliger**⁵¹ wird hier nur der Vollständigkeit halber angeführt. Eine direkte Vergleichbarkeit mit den anderen hier genannten Erhebungen ist aufgrund des auf einen anderen Erkenntniszweck ausgerichteten Fragebogens nur teilweise gegeben. Die Studie behandelt zentral das Thema des Rechnungswesens in Non-Profit-Organisationen, somit nur einen schmalen Ausschnitt der Koordinationsfunktion des Controlling. Auch besitzt diese Studie aufgrund ihrer Konzipierung als Vorstudie⁵² und ihrer Durchführung unter den Teilnehmern eines Kurses zum Thema "Leistungsfähiges Rechnungswesen und Controlling in NPO" wiederum keine ausreichende Repräsentativität. Im Zusammenhang mit der hier vorliegenden Studie sind aber trotzdem die peripheren Aussagen zum Controlling interessant:

- Dem Controlling wird von den Befragten Entwicklungsbedarf attestiert.
- Als zentrale Aufgabe werden dem Controlling die Aufgaben zugewiesen, das Leistungsangebot kundenorientierter auszurichten und die Leistungserstellung an sich effizienter zu gestalten.

Abschließend läßt sich festhalten, daß trotz der vorliegenden Studien ein erheblicher empirischer Forschungsbedarf besteht. Die Erhebungen decken nur Ausschnitte des Non-Profit-Sektors ab und/oder sind nur auf einen Ausschnitt der anfangs beschriebenen Controlling-Funktion gerichtet. Beide Einwände werden in der im nächsten Abschnitt näher zu beschreibenden, hier vorgelegten Studie berücksichtigt.

51 FILLIGER, O.: Einsatz des Rechnungswesens in Non-Profit-Organisationen. Ergebnisse der Vorstudie, in: *Verbands-Management*, Jg. 1993, H. 3, S. 36-41, hier S. 36-41.

52 Die Veröffentlichung der Ergebnisse der Hauptstudie war im Februar 1994 noch nicht erfolgt.

B. ZUR GESTALTUNG DER EMPIRISCHEN ERHEBUNG

I. ZU ERHEBUNGSTECHNIK UND AUSWAHL DER BEFRAGTEN NON-PROFIT-ORGANISATIONEN

Als Untersuchungsmethode wurde die schriftliche, postalische Befragung⁵³ mittels eines standardisierten Fragebogens gewählt. Die Auswahl der Untersuchungsempfänger und der Versand der Fragebogen erfolgte in Zusammenarbeit und mit Unterstützung der KPMG Unternehmensberatung, der an dieser Stelle für ihre Mitarbeit gedankt sei. In die Befragung wurden **2138 Non-Profit-Organisationen** einbezogen. Die Auswahl dieser Institutionen erfolgte anhand des Verzeichnisses "Verbände Behörden Organisationen der Wirtschaft"⁵⁴ aus dem Hoppenstedt Verlag. Dieses Verzeichnis nennt 25.000 Non-Profit-Organisationen. Im Januar 1994 belief sich die vom Verlag erfaßte Anzahl von Institutionen auf 25.172⁵⁵, so daß 8,5% der Grundgesamtheit von der Befragung erfaßt wurden.

Aufgrund der Untersuchungsmethode schriftliche Befragung mußten einige **methodenspezifische Nachteile**, wie z.B.

- die nicht kontrollierbare Erhebungssituation bezüglich der Person des Antwortenden und die Bearbeitung des Fragebogens,
- das Nichtverstehen des Fragebogens aufgrund der Abwesenheit eines Interviewers,
- das nicht vollständige oder falsche Beantworten von Fragen und
- die Einschränkung der Repräsentativität durch geringe Rücklaufquoten

in Kauf genommen werden⁵⁶. Allerdings war es durch die Rekursion auf bereits bewährte Befragungsvorgehen möglich, das Problem der Verständ-

53 Zu Befragungsmethoden vgl. BÖHLER, H., Marktforschung, Stuttgart u.a. 1985, S. 75-86; BEREKOVEN, L., W. ECKERT, P. ELLENRIEDER: Marktforschung. Methodische Grundlagen und praktische Anwendung, Wiesbaden 1989, S.89-118.

54 Vgl. O.V.: Verbände Behörden Organisationen der Wirtschaft, Darmstadt u.a. 1993.

55 Entsprechend einer telefonischen Rückfrage beim Verlag vom 19.01.94.

56 Zu den Problemen schriftlicher, postalischer Befragungen vgl. FRIEDRICHS, J.: Methoden empirischer Sozialforschung, Reinbek bei Hamburg 1973, S. 236 und HAFERMALZ, O.: Schriftliche Befragung - Möglichkeiten und Grenzen, Wiesbaden 1976, S. 22-23.

lichkeit zu begrenzen und die Vergleichbarkeit mit anderen Umfragen zum Controlling zu gewährleisten⁵⁷.

Die hier dargestellte Umfrage ist als **explorative Studie** zu werten, die versucht, das Feld des Controlling in Non-Profit-Organisationen empirisch zu erschließen. Sie ist auf diejenigen Typen von Non-Profit-Organisationen fokussiert, die bislang innerhalb dieses Sektors wenig erforscht wurden (Verbände, Parteien, Gewerkschaften, Vereine und ähnliche Institutionen). Eine - nicht gewollte - Generalisierung der erhobenen Erkenntnisse auf alle Non-Profit-Organisationen in der Bundesrepublik Deutschland kann selbst dann nicht uneingeschränkt vorgenommen werden, wenn man die öffentlichen Verwaltungen als zentrale Untergruppe von Non-Profit-Organisationen explizit ausschließt. Einschränkungen der Repräsentativität ergeben sich vor allem aufgrund der nicht repräsentativen Auswahl der Fragebogen-Adressaten und durch die qualitative Veränderung der Auswahl infolge des nicht vollständigen Rücklaufs. Mit qualitativen Änderungen sind Verschiebungen in der Zusammensetzung der Stichprobe angesprochen; bei Befragungen mit hohen Ausfallraten muß davon ausgegangen werden, daß sich die Nicht-Teilnehmer in bestimmten Merkmalsgruppen konzentrieren und damit die Ergebnisse verfälscht werden⁵⁸.

II. DER BEFRAGUNG ZUGRUNDEGELEGTE HYPOTHESEN

Die Befragung orientiert sich am aktuellen Stand der Controllingtheorie, um die Erhebungsergebnisse entsprechend einordnen und interpretieren zu können. Diese theoretische Verankerung machte es möglich, Hypothesen zu formulieren, die der Gestaltung der Erhebung zugrundegelegt wurden.

Eine planungsdominierte Primärkoordination findet in Verbänden und ähnlichen Non-Profit-Organisationen bereits bei einer sehr geringen Institutionengröße Anwendung.

- 57 Die gewählte Vorgehensweise ist mit dem Vorgehen früherer Befragungen des Lehrstuhls, z.B. Controlling im Mittelstand (KOSMIDER, A.: Controlling im Mittelstand, Stuttgart 1991) und Logistik im Mittelstand (KUMMER, S.: Logistik im Mittelstand. Eine Untersuchung der Gestaltung und Anwendung der Logistik in mittelständischen Unternehmen, Stuttgart 1992) konsistent.
- 58 Vgl. HAFERMALZ, O.: Schriftliche Befragung, 1976, S. 28-30.

Zur Begründung dieser Hypothese ist es unvermeidlich, einige Aussagen der Führungstheorie voranzustellen. Einer Institution stehen zur Wahrnehmung der primären Führungsaufgabe⁵⁹ unterschiedliche Koordinationsmechanismen zur Verfügung. Diese zeigt die *Abbildung 4* im Überblick.

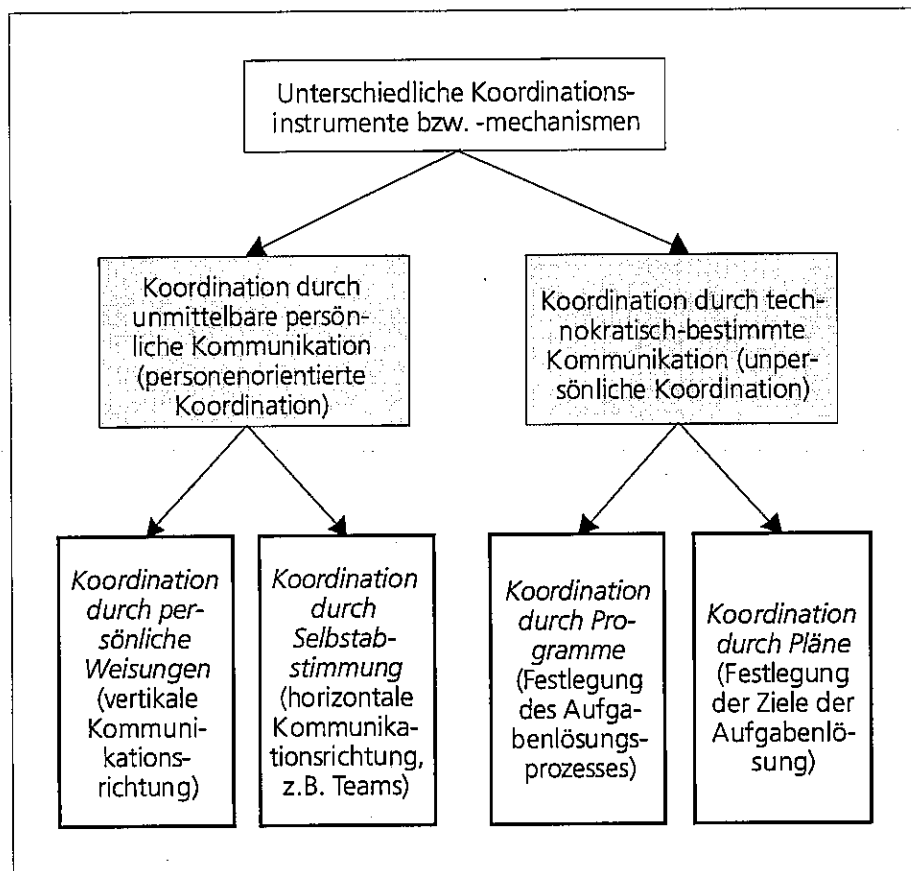


Abb. 4: Koordinationsinstrumente nach Kieser/Kubicek (Organisation, 1992, S. 104-117)

Die zwei zur Erklärung der Hypothese relevanten Koordinationsmechanismen wurden bereits beide an früherer Stelle angesprochen. Koordination durch Programme läßt sich als originäre Steuerungsart öffentlicher Verwaltungen identifizieren. Regeln legen hier die Ausführungshandlungen im Leistungssystem fest. Individuelle Handlungsspielräume bestehen nicht. Eine solche Art der Führung wird dann gewählt, wenn individuelle Freiheitsgrade der Mitarbeiter explizit nicht gewollt sind oder aber die Lei-

⁵⁹ Vgl. nochmals die *Abb. 1*.

stungshandlungen so häufig und so wenig verändert anfallen, daß sie am effizientesten über Regeln standardisiert abgewickelt werden können. In diesem Kontext ist eine programmgebundene Primärkoordination potentiell auch für Verbände und ähnliche Non-Profit-Organisationen relevant.

Der zweite bereits angesprochene Koordinationstypus ist die Koordination durch Pläne. Sie entspricht dem Paradigma einer "rationalen Unternehmensführung", der systematischen Suche nach Handlungsmöglichkeiten, der Auswahl der die Zielerreichung insgesamt maximierenden Alternativen und der Vorgabe von zu erreichenden Ergebnissen für alle Instanzen im Unternehmen. Begleitet wird eine solche durchgängige, das gesamte Unternehmen erfassende, strategische wie operative Planung durch eine systematische Kontrolle der Zielerreichung, an die sich Korrekturentscheidungen und -maßnahmen anschließen (können). Koordination durch Pläne entspricht dem, was in der Praxis - wie gezeigt - als Controlling-orientierte Führung verstanden wird.

Eine Koordination durch Pläne erweist sich in erwerbswirtschaftlichen Unternehmen erst ab einem bestimmten Komplexitäts- und Dynamikgrad als effizient. Unterschreitet die Komplexität eine bestimmte "Wachstumsschwelle"⁶⁰, ist eine Koordination durch persönliche Weisungen überlegen. In dieser bestimmt der Unternehmer situativ; er stützt sich auf seine Einschätzungsfähigkeit und Intuition. Planungen und Kontrollen sind ihm zwar nicht völlig fremd; sie werden aber nur punktuell eingesetzt (z.B. zur Begründung eines Finanzierungsantrags für eine Investition bei seiner Bank). Auch starre Regeln sind die Ausnahme; das Umfeld einer solchen "unternehmerischen Führung" ist zu dynamisch, um eine Programmkoordination zu erlauben.

Führen durch persönliche Weisungen setzt die Übereinstimmung der Ziele des Unternehmensleiters mit den Zielen des Unternehmens voraus. Diese Situation ist für Verbände und Non-Profit-Organisationen nicht gegeben. Das explizite Handeln des Managements für die Interessen und Ziele Dritter erfordert unpersönliche Koordinationsmechanismen. Ausgehend von der vorab dargestellten erheblichen Turbulenz im Umfeld der betrachteten Institutionen scheiden auch Programme aus. Pläne und Kontrollen müßten damit idealtypisch unabhängig von der Institutionengröße der dominante Koordinationsmechanismus sein.

60 Vgl. etwa die empirischen Ergebnisse von ALBACH, H., K. BOCK, T. WARNKE: Kritische Wachstumsschwellen in der Unternehmensentwicklung, Schriften zur Mittelstandsforschung, Stuttgart 1985.

Das Controlling-Verständnis bezieht sich stark auf das Aufgabenfeld von Controllern und weicht kaum vom allgemeinen Verständnis ab.

Die Trennung zwischen Controlling und controllership wird in der Praxis zumeist nur unscharf vollzogen. Spezifische Bedingungen in Non-Profit-Organisationen sind nicht erkennbar. Insofern ist eine eng controllership-bezogene Sicht des Controlling zu erwarten.

Größenbedingt finden sich kaum eigenständige Controllerstellen bzw. maßgeblich mit Controlling-Aufgaben betraute Stellen.

Controller nehmen Führungsfunktionen wahr. Eine derartige Spezialisierung innerhalb der Führung bedarf einer ausreichenden Aufgabenbreite und Zahl von Aufgabenträgern. Diese ist in vielen Verbänden und anderen Non-Profit-Organisationen nicht gegeben.

Für die Trägerschaft stehen unterschiedliche Möglichkeiten zur Verfügung, unter denen der Leiter des Rechnungswesens dominiert.

Basis dieser Hypothese ist zum einen die historische Erfahrung der Entwicklung von Controllerstellen⁶¹. Zum anderen liegen aus mittelständischen Unternehmen entsprechende jüngere empirische Erkenntnisse vor⁶².

Welche Eigenschaften Träger von Controlling-Funktionen aufweisen sollten, ist ebensowenig präzise bekannt wie in der Unternehmenspraxis.

61 Vgl. z.B. die Längsschnitt-Stellenanzeigenanalyse von WEBER, J., A. KOSMIDER: Controlling-Entwicklung in der Bundesrepublik Deutschland im Spiegel von Stellenanzeigen, in: ZfB-Ergänzungsheft 3/91, Controlling. Selbstverständnis - Instrumente - Perspektiven, S. 17-35.

Die notwendigen fachlichen und persönlichen Qualifikationen von Controllern sind in der Theorie nur am Rande analysiert worden⁶³. In der Unternehmenspraxis herrscht ein diffuses Bild vor⁶⁴. Spezifische Gründe dafür, in Verbänden und anderen Non-Profit-Organisationen eine andere Situation anzutreffen, sind nicht abzuleiten.

Die betrachteten Institutionen besitzen über alle Führungsteilsysteme hinweg einen erheblichen Verbesserungsbedarf. Kein Bereich tritt deutlich hervor oder zurück.

Ausgangspunkt dieser Hypothese ist die Einschätzung eines generellen Managementdefizits der untersuchten Institutionen. Diese Einschätzung basiert auf Aussagen der einschlägigen Literatur⁶⁵ und vorliegender empirischer Erfahrung⁶⁶. Liegt ein generelles Managementdefizit vor, lassen sich keine Gründe dafür finden, daß einzelne Führungsteilsysteme von diesem Defizit nicht betroffen sein sollten.

Diejenigen Institutionen, die Koordinationsbedarf zur Organisation und zum Personalführungssystem als Aufgabe des Controlling ansehen, haben einen höheren Ausbaustand des Planungs- und Kontroll- sowie des Informationssystems erreicht.

Controlling setzt bei einer Primärkoordination durch Pläne an. Controlling zu verankern, beginnt folglich mit der Gestaltung des Planungssystems. Erst wenn dieses - unterstützt durch das Kontroll- und das Informationssystem - hinreichend funktionsfähig ist, treten Koordinationsbedarfe

-
- 62 Vgl. KOSMIDER, A.: Mittelstand, 1991, S. 135, und HOPPENHEIT, CHR.: Controlling in Softwareunternehmen. Konzeption für Entwicklungsbereiche, Wiesbaden 1993, S. 146.
- 63 Vgl. als Ausnahme KÜPPER, H.-U.: Controller-Anforderungsprofil in der Theorie, in: Mayer, E., J. Weber (Hrsg.): Handbuch Controlling, Stuttgart 1990, S. 325-342.
- 64 Vgl. den Überblick bei WEBER, J.: Einführung, 1994, S. 377-384. Vgl. daneben speziell WEBER, J., BÜLTEL, D.: Controlling - Ein eigenständiges Aufgabengebiet in den Unternehmen der Bundesrepublik Deutschland. Ergebnisse einer Auswertung von Stellenanzeigen aus den Jahren 1949-1989, in: DBW, 52. Jg. (1992), S. 535-546.
- 65 Vgl. z.B. REISS, H. CH.: Controlling und soziale Arbeit, Neuwied 1993, S. 2.
- 66 Vgl. die Ausführungen im vorangegangenen Abschnitt.

zu den beiden anderen primären Führungsteilsystemen stärker in den Mittelpunkt der Führungssystemgestaltung. Es steht deshalb zu vermuten, daß die umfassende Sicht des Controlling am stärksten von den Institutionen geteilt wird, die einen hohen Ausbaustand des Planungssystems erreicht haben.

Controlling wird als trennscharf genug bzw. neu genug erachtet, um sich in der Institution tatsächlich durchsetzen zu können.

Controlling wird häufig der Vorwurf gemacht, als "alter Wein in neuen Schläuchen" zu wenig abgrenzbar von Bekanntem zu sein. Theoretische Überlegungen stützen eine solche Sichtweise ebensowenig wie neuere empirische Erkenntnisse aus der industriellen Unternehmenspraxis. Es läßt sich vermuten, daß gleiches auch für Verbände und andere Non-Profit-Organisationen gilt.

Controlling wird durchweg gewünscht. Hauptmotiv ist die Hoffnung, damit die aktuellen Probleme überwinden zu können.

Verbände und andere Non-Profit-Organisationen sind aktuell erheblichem ökonomischen Druck ausgesetzt (Mitgliederschwund, Ressourcenbegrenzungen, Konkurrenz). Dies begünstigt die Suche nach Möglichkeiten der Anpassung der Führungsprozesse und -strukturen. In diese Veränderungsbestrebungen ist die Gestaltung des Controlling eingebettet. Die Theorie formuliert als Ziel des Controlling eine - unspezifizierte - Erhöhung der Effizienz und Effektivität der Führung⁶⁷. Dieses Ziel wird als Hypothese auch für die betrachteten Institutionen formuliert.

Das Haupthindernis für die Einführung des Controlling ist der Mangel an finanziellen und/oder personellen Ressourcen. Grundsätzliche Probleme werden nicht gesehen.

67 Vgl. WEBER, J.: Einführung, 1994, S. 47f.

Die untersuchten Non-Profit-Organisationen unterliegen nur in geringem Maße dem bindenden Einfluß statutarischer oder gesetzlicher Regeln. Der Begriff Controlling ist weiterhin in der generellen Diskussion (z.B. im Rahmen der Einführung in staatlichen Institutionen) nicht negativ besetzt. Eventuellen Vorbehalten ("Paßt nicht") stehen zumindest gleichwertig positive Erwartungshaltungen gegenüber ("Professionelle Führung"). Beschränkungen sind nur von der Ressourcenseite zu erwarten.

III. DARSTELLUNG UND BEGRÜNDUNG DES FRAGEBOGENS

1. ALLGEMEINE ANGABEN ZUR INSTITUTION

Allgemeine Angaben zur Institution, die in den Fragen 1-5 abgefragt wurden (vgl. im Detail die *Abbildung 5*), beziehen sich mit Ausnahme der Zuordnung zu bestimmten Typen von Non-Profit-Organisationen auf die beiden in den meisten Studien als wesentliche Meßkriterien für Unternehmensgröße verwendeten Merkmale Beschäftigtenzahl und Budgethöhe⁶⁸. Sie wurden sowohl absolut als auch in ihrer Entwicklung erhoben. Ihnen kommt in der Führungstheorie eine zentrale Bedeutung zu. Die Effizienz von Koordinationsmechanismen wird insbesondere durch die Komplexität und die Dynamik des Leistungssystems bestimmt. Für die Komplexität ist Unternehmensgröße ein hinreichend valider Indikator. Mit den erhobenen Daten zur Mitarbeiterzahl und zur Budgetsumme wird somit nicht nur die Basis für die Überprüfung einiger Hypothesen gelegt; die Abhängigkeit vieler Ausprägungen im Führungssystem von der Institutionengröße ist vielmehr auch ganz allgemein von hohem Interesse.

2. CONTROLLING-VERSTÄNDNIS

Das Controlling-Verständnis wurde in zwei umfangreichen Fragen erhoben (vgl. die *Abbildung 6*).

Das Controlling-Verständnis der Unternehmenspraxis weist - wie anfangs ausgeführt - ein breites Spektrum von Ausprägungen auf. Deshalb war es unabdingbar - und zudem ein wesentliches Anliegen der Studie -, die Auffassungsbreite für Non-Profit-Organisationen zu erfassen. Hierfür standen prinzipiell zwei Möglichkeiten zur Verfügung:

68 Diese Größe entspricht ihrem Charakter nach der für "normale" Unternehmen verwendeten Bilanzsumme.

1. Zahl der Mitarbeiter (in ganzen Stellen)

< 20
 20-50
 50-100
 101-250
 251-500
 501-1000
 >1000

2. Wie hoch ist die Summe Ihres laufenden Jahresbudgets (ausschließlich Investitionen)?

< 0,5 MioDM
 0,5-1 MioDM
 1-2 MioDM
 2-5 MioDM
 5-10 MioDM
 10-50 MioDM
 > 50 MioDM

3. Wie haben sich Mitarbeiterzahl und Jahresbudget in den letzten fünf Jahren entwickelt?

Mitarbeiterzahl *Budgetsumme*
 (bitte geben Sie die Entwicklung in *realen* Größen, also unter Ausschluß der Inflation, an)

gesunken
 gleich-geblieben
 bis zu 10% gestiegen
 mehr als 10% gestiegen
 gesunken
 gleich-geblieben
 bis zu 10% gestiegen
 mehr als 10% gestiegen

4. Welche Erwartungen haben Sie für Mitarbeiterzahl und Budget in den nächsten 3 Jahren?

Mitarbeiterzahl *Budgetsumme*
 (bitte geben Sie die Entwicklung in *realen* Größen, also unter Ausschluß der Inflation, an)

wird stark sinken
 wird etwas sinken
 wird gleich-bleiben
 wird steigen
 wird stark sinken
 wird etwas sinken
 wird gleich-bleiben
 wird steigen

5. Zu welcher Gruppe von Non-profit-Organisationen zählen Sie?

Parteien
 Kirchliche Einrichtungen
 Verbände
 Gewerkschaften
 Staatliche humanitäre Einrichtungen

Sonstiges:

Abb. 5: Fragebogen: Allgemeine Angaben zur Institution

6. Controlling gilt landläufig als ein sehr schillernder, unpräziser Begriff. Geben Sie bei den folgenden Aussagen auf einer Skala von 1 bis 5 an, ob Sie sich mit der jeweils geäußerten Meinung identifizieren können oder nicht. 1 bedeutet dabei volle Zustimmung, 5 vollständige Ablehnung.

Zustimmung Ablehnung

←—————→

Controlling ist ein neuer Name für das, was wir in der Führung unserer Institution schon seit langem machen.	1	2	3	4	5
Controlling ist das, was Controller tun.	1	2	3	4	5
Controlling legt einen starken Wert auf eine systematische Kontrolle von Planansätzen.	1	2	3	4	5
Controlling unterstützt die Führung durch Mithilfe bei der Planung, Versorgung mit entscheidungsrelevanten Informationen und Durchführung von Plankontrollen	1	2	3	4	5
Controlling läßt sich als ein erweitertes Rechnungswesen verstehen.	1	2	3	4	5
Controlling hat es bei uns sehr schwer, weil wir durch vielfältige rechtliche Bestimmungen wenig unternehmerischen Freiraum besitzen.	1	2	3	4	5
Was Controlling genau ist, kann ich nicht sagen.	1	2	3	4	5
Controlling paßt nicht in unsere Institution, weil wir keinen Gewinn erwirtschaften wollen.	1	2	3	4	5
Controlling hat sich nicht nur um Planung, Kontrolle und Informationsversorgung zu kümmern, sondern muß auch die Organisation und die Personalführung im Blick haben.	1	2	3	4	5
Controller stellen eine konsistente ergebnisorientierte Planung sicher.	1	2	3	4	5
Controlling erfolgt im Zusammenspiel zwischen Controller und Linienverantwortlichen.	1	2	3	4	5
Controlling einzuführen heißt, von einer großen Zahl von Vorschriften und Regeln Abschied zu nehmen.	1	2	3	4	5

7. Controlling soll zwar stets die Effektivität der Führung erhöhen, kann jedoch im konkreten Anwendungsfall ganz unterschiedliche Stoßrichtungen besitzen. Geben Sie im folgenden an, wie Sie die folgenden Stoßrichtungen für Ihre Institution einschätzen!

wichtig unwichtig

←—————→

Mehr Transparenz nach innen	1	2	3	4	5
Mehr Transparenz nach außen	1	2	3	4	5
Senkung der Kosten	1	2	3	4	5
Bessere Ausrichtung auf die eigentlichen Bedarfe der "Kunden"	1	2	3	4	5
Mehr Professionalität in der ökonomischen Führung	1	2	3	4	5
Überlebenssicherung trotz sinkender Mittelzuflüsse	1	2	3	4	5
Zurückdrängen ungerechtfertigter politischer Einflüsse	1	2	3	4	5
Beschränkung der Aktivitäten auf die wirklich wichtigen Aufgaben	1	2	3	4	5
Sicherstellung einer effektiven Kontrolle	1	2	3	4	5

Abb. 6: Fragebogen: Angaben zum Controlling-Verständnis

- Einerseits hätte man freie Antworten zulassen können ("Was verstehen Sie unter Controlling?"). Dem Vorteil des un gelenkten Antwortverhaltens ständen allerdings einige methodenspezifische Nachteile gegenüber. So kann die Verwendung offener Fragen zur unvollständigen Erhebung der Einschätzung der Befragten führen, da gewisse Problemaspekte den Befragten nicht bewußt sind⁶⁹. Zusätzlich kommt es noch zu Schwierigkeiten bezüglich der Vergleichbarkeit der Antworten, der Qualifikation der Befragten und der Zuordnung der gegebenen Antworten zu Antwortkategorien⁷⁰.
- Andererseits bestand die Möglichkeit, wichtige aus der Literatur und empirischer Erfahrung über die industrielle Controllingpraxis abgeleitete Aussagen zu formulieren und deren Einschätzung durch die Befragten zu erheben. Trotz der damit verbundenen Einengung der Antwortmöglichkeit wurde dieser zweiten Möglichkeit der Vorzug gegeben.

Die vorformulierten Aussagen decken ein breites Meinungsspektrum ab, das von der Einschätzung als "alter Wein in neuen Schläuchen" bis zur Sicht des Controlling als Koordinationsfunktion im Führungssystem reicht.

Die zweite Frage bezieht sich auf die mit Controlling in Non-Profit-Organisationen primär erreichbaren bzw. intendierten Ziele. Für die Gestaltung der Frage gilt das soeben Ausgeführte analog. Die Antwortmöglichkeiten decken wiederum ein breites Spektrum ab. Sie rekurren auf aktuelle oder zu erwartende Kontextsituationen der betrachteten Institutionen (Mittelrückgang, Konkurrenz, grundsätzliches Infragestellen), umfassen aber auch Zielsetzungen, die man dem Controlling oftmals verkürzend, quasi als Vorurteil, zuweist (z.B. Controlling als Instrument zur Kostensenkung).

69 Schäfer und Knoblich führen zu diesem Problem folgendes Beispiel an: "Im Rahmen einer Befragung über die Einstellung zur betrieblichen Mitbestimmung wurde auf die Frage nach "Verbesserungsmöglichkeiten der Lage der Arbeitnehmer" bei einer Listenvorgabe die Antwort "Mitbestimmung" am häufigsten erwähnt; bei einer offenen Frage stand "Mitbestimmung jedoch mit 1% am Ende der Nennungen." Vgl. SCHÄFER, E., H. KNOBLICH: Grundlagen der Marktforschung, 5. Aufl., Stuttgart 1978, S.290-291.

70 Vgl. WOLF, J., Marktforschung. Praktische Anwendung mit zahlreichen Arbeitsblättern, Checklisten und Fallbeispielen, Landsberg 1988, S. 48-49 und HAMMAN, P., B. ERICHSON: Marktforschung, 2. Aufl., Stuttgart 1990, S. 83f.

8. Präzise und meßbare Ziele sind für eine systematische Planung unabdingbar. Geben Sie bitte an, inwieweit solche Ziele für Ihre Institution vorliegen!

Auf der Ebene der Institution insgesamt	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Auf der Ebene wichtiger Leistungsbereiche	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Auf allen Ebenen der Institution	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

Legende: 1 = präzise und vollständig formuliert; 2 = weitgehend ausformuliert; 3 = in den Grundzügen vorliegend; 4 = in Ansätzen formuliert; 5 = liegen nicht gesondert formuliert vor

9. Falls die Ziele nicht ausreichend präzise formuliert sind: Worin liegen die Gründe für diese Situation (bitte geben Sie bei jedem möglichen Grund Ihre Einschätzung der Relevanz an)?

	voll zu- treffend	↔	nicht zu- treffend		
Die Formulierung und Präzisierung der Ziele wurde bisher noch nicht versucht.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Ziele sind nicht gesondert zu formulieren, da sie in den Vorschriften und Regelungen quasi "eingefroren" sind.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Eine exakte Zielpräzisierung wird von den Trägern der Institution nicht gewollt.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Die von der Institution zu verfolgenden Ziele lassen sich nicht präzisieren und messen.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Es wäre zu teuer, die Zielerreichung laufend zu messen	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Es fehlt das für die Präzisierung und Messung erforderliche Know-how.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

Abb. 7: Fragebogen: Angaben zu den Zielen der Institutionen

3. AUSGESTALTUNG DES PLANUNGS-, KONTROLL- UND INFORMATIONSSYSTEMS

Ziele sind Ausgangspunkt und Ergebnis von Planungsprozessen. Ohne sie ist eine systematische Planung nicht möglich. Der Stand der Präzisierung der Ziele der befragten Institutionen bildete deshalb einen weiteren Teil der Erhebung (vgl. im Detail die *Abbildung 7*). Zielebenen und Ausgestaltungsintensitäten wurden ebenso abgefragt wie Gründe dafür, daß die Ausgestaltung des Zielsystems Lücken aufweist. Letztere Fragen wurden - wie einige weitere auch - in Anlehnung an eine 1990 durchgeführte - allerdings nicht repräsentative - Erhebung zum Stand des Controlling in

öffentlichen Institutionen⁷¹ formuliert, so daß Quervergleiche möglich sind.

Planung setzt passende Planungsinstrumente voraus. Um die entsprechenden auswählen zu können, bedarf es fundierter Kenntnis des grundsätzlich verfügbaren Planungsinstrumentariums. Für die Erhebung folgte hieraus, Kenntnisstand und Einsatzgrad von Instrumenten parallel abzufragen (vgl. im Detail die *Abbildung 8*). Die aufgeführten Instrumente entstammen sowohl der strategischen als auch der operativen Planung. Instrumente zur Formalzielplanung sind ebenso aufgeführt wie solche der Sachzielplanung. Gerade letztere sollten für Non-Profit-Organisationen eine besondere Bedeutung besitzen, da prinzipbedingt von einer Sachzieldominanz dieser Institutionen auszugehen ist⁷².

Planung kann prozessual sehr unterschiedlich vollzogen werden⁷³. Dies betrifft zum einen die Detaillierung der Planungsobjekte, zum anderen den grundsätzlichen Ablauf des Planungsprozesses. Beide Aspekte wurden abgefragt.

Der Fragenteil zum Kontrollsystem setzt an der empirischen Erkenntnis an, daß Kontrollen in der Praxis durchweg negativ assoziiert werden (Überwachung, Maßregelung, Mißtrauen). Controlling kann jedoch weder in seiner Sichtweise als Koordinationsfunktion im Führungssystem noch als Sicherstellung der Effizienz einer planungsdominierten Primärkoordination auf Kontrollen verzichten. **Kontrollen sind Mittel zum Erkenntnisgewinn**, ohne die weder das Planungssystem noch die anderen Führungsteilsysteme auskommen können. Fragen zur grundsätzlichen Einschätzung der Bedeutung von Kontrollen (vgl. die *Abbildung 9*) liefern damit wichtige Hinweise für das grundsätzliche Verständnis der Führung in den betrachteten Institutionen ebenso wie für die Beurteilung der geäußerten Controllingauffassung.

Der zweite Fragenbereich zur Kontrolle betrifft deren konkrete Ausgestaltung. Die Einzelfragen beziehen sich dabei zum einen auf entsprechende Fragen bezüglich der Ausgestaltung der Planung. Zum anderen wird mit den Abweichungsanalysen die Verbindung zwischen dem Kontroll- und dem Planungssystem hinterfragt.

71 Vgl. WEBER, J.: Schlaglicht, S. 274f..

72 Vgl. grundsätzlich WEBER, J.: Zielorientiertes Rechnungswesen öffentlicher Betriebe, Baden-Baden 1983, S. 78-80.

73 Vgl. im Überblick z.B. KÜPPER, H.-U.: Industrielles Controlling, in: Schweitzer, M. (Hrsg.): Industriebetriebslehre. Das Wirtschaften in Industrieunternehmen, München 1990, S. 781-891, hier S. 832-849.

10. Planung setzt entsprechende Instrumente voraus. Bitte geben Sie im folgenden den Kenntnisstand und den Einsatzgrad von ausgesuchten Instrumenten in Ihrer Institution an!

	Instrument bekannt?		In der Institution eingesetzt		Einsatzgrad					
	ja	nein	ja	nein	hoch	←			→	niedrig
Kostenrechnung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Dynamische Investitionsrechnungen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Nutzwertanalysen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Portfolio-Analysen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Deckungsbeitragsrechnungen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Leistungsrechnung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Kennzahlenvergleiche	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Produktlebenszyklusanalysen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Conjoint-Measurement	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Zero-Base-Budgeting	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Erfahrungskurvenüberlegungen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Stärken-Schwächen-Analysen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Kaufmännisches Rechnungswesen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Gemeinkostenwertanalysen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Folgekostenstudien	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Budgetierung im Gegenstromverfahren	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Kostenstellenbezogene Kostenplanung	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Frühwarnsystem	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

11. Planung kann auf ganz unterschiedlichen Wegen erfolgen. Bitte geben Sie im folgenden einige nähere Informationen zur Gestaltung des Planungsprozesses!

Die Planung wird von den Führungsgremien erstellt und in der Organisation verkündet.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Planung wird durch Zusammenfassung der Einzelanforderungen aus den Abteilungen bzw. Bereichen erstellt.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Es werden Eckwerte für die Planung von oben vorgegeben, an denen sich die Einzelplanungen orientieren.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Planung erfolgt auf Basis von Haushaltstiteln	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Planung erfolgt auf Basis von Kostenstellen	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Planung erfolgt auf Basis von Aufgaben bzw. Projekten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Planung erfolgt auf Basis von Kosten- und Erlösarten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Planung erfolgt auf Basis fortgeschriebener Vergangenheitswerte	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
In die Planung gehen externe Faktoren wie erwartete Zinsentwicklung, Konjunkturprognosen oder demoskopische/demographische Daten ein	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Planung erfolgt analytisch aufgrund budgetierter Detailaktivitäten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Die Planung erfolgt auf der Basis der Entwicklung der Personalstruktur	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

(Mehrfachantworten sind zulässig)

Abb. 8: Fragebogen: Angaben zu Planungsinstrumenten und zum Planungsprozeß

12. Geben Sie im folgenden Ihre Einschätzung bezüglich einiger Aussagen zu Kontrollen an.

	Zustim- mung		Ableh- nung
	←	→	
Wir haben in unserer Institution schon genug Kontrollen.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3
Eine umfassende Planung macht keinen Sinn, wenn ihre Einhaltung nicht überprüft wird.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3
Gerade an einer systematischen Kontrolle unser vieler Vorhaben und Planungen mangelt es derzeit.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3
Das Wort Kontrolle wird von unseren Mitarbeitern nicht gern gehört.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3
Bei der Kontrolle geht es ausschließlich darum zu erreichen, daß gesetzte Vorgaben auch tatsächlich eingehalten werden.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3

13. Wie haben Sie die Kontrolle der Planansätze in Ihrer Organisation gestaltet?

Soll-Ist-Vergleiche werden erstellt auf der Basis des Gesamthaushalts.	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein
Soll-Ist-Vergleiche werden erstellt auf der Basis der Haushaltstitel.	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein
Soll-Ist-Vergleiche werden erstellt auf der Basis der Kostenstellenbudgets.	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein
Soll-Ist-Vergleiche werden erstellt auf der Basis budgetierter Aufgaben bzw. Projekte.	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein
Soll-Ist-Vergleiche werden erstellt auf der Basis einzelner Kosten- und Erlösarten.	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein
Die Ursachen von Soll-Ist-Abweichungen werden durchweg analysiert.	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein
Nur erhebliche Soll-Ist-Abweichungen werden einer genauen Analyse unterzogen.	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein
Abweichungen werden mit den jeweils Verantwortlichen durchgesprochen.	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein
Für wichtige Abweichungen werden Maßnahmen zur Gegensteuerung erarbeitet und umgesetzt.	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein

Abb. 9: Fragebogen: Angaben zur Kontrolle

Die Fragen zum Informationssystem (vgl. im Detail die *Abbildung 10*) beleuchten die Informationsquellen und die standardmäßigen Informationsquellen⁷⁴. Bei den Quellen sind neben den traditionellen, Finanzdaten enthaltenden Systemen auch solche angegeben, denen für die Messung der Sachzielerfüllung Bedeutung zukommen kann. Um keine speziellen Datenquellen zu übersehen, findet sich an dieser Stelle der Befragung eine der wenigen freien Antwortmöglichkeiten.

74 Hierunter versteht man die (personellen oder funktionalen) Empfänger bzw. Konsumenten der Informationen.

Zur Aufbereitung erfaßter Informationen werden unter dem Stichwort Berichtswesen einige wichtige Merkmale laufender, systematischer Datenbereitstellung erhoben. Die Fragen bleiben auf struktureller Ebene, da keine genaueren Kenntnisse über Berichtsinhalte vorab vorlagen.

14. Aus welchen Quellen stammen die Informationen zur Überwachung des Haushaltsverlaufs und zur Zielerreichungskontrolle?

aus der Finanzbuchhaltung	<input type="checkbox"/>	aus der Kundenstatistik	<input type="checkbox"/>
aus der Kosten- und Erlösrechnung	<input type="checkbox"/>	aus externen Befragungen	<input type="checkbox"/>
aus der Personalbuchhaltung	<input type="checkbox"/>	aus internen Befragungen	<input type="checkbox"/>
aus der Mitgliederstatistik	<input type="checkbox"/>		

Zutreffendes bitte ankreuzen

aus anderen Quellen:

15. Auf welche Berichte kann sich die Plankontrolle in Ihrer Organisation stützen?

Schriftliche Berichte über Soll-Ist-Vergleiche werden nur sporadisch erstellt.	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein
Es gibt ein laufendes Berichtswesen.	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein
Aufbau und Inhalt der einzelnen erstellten Berichte sind festgelegt.	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein
Berichte werden an einen genau abgegrenzten Empfängerkreis geliefert.	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein
Der Detaillierungsgrad der Berichte ist auf den jeweiligen Empfängerkreis abgestimmt.	<input type="checkbox"/> ja	<input type="checkbox"/> nein

Abb. 10: Fragebogen: Angaben zum Informationssystem

4. WEITERE FRAGEN ZUR AUSGESTALTUNG DES FÜHRUNGSSYSTEMS

Wie anfangs ausgeführt, beschränkt sich die Praxismeinung des Controlling auf die drei Führungsteilsysteme Planung, Kontrolle und Informationsversorgung. Der sich in der Theorie durchsetzende Controllingbegriff schließt auch die drei anderen Führungsteilsysteme mit ein. Diese sollten folglich in der Befragung zwar nicht ausführlich hinterfragt, aber auch nicht völlig vernachlässigt werden. Die Frage 16 (vgl. die *Abbildung 11*) enthält deshalb entsprechende Elemente. Dem Wertesystem und dem Per-

sonalführungssystem sind jeweils zwei Aussagen gewidmet. Für die Organisation findet sich lediglich eine einzige Formulierung; angesichts der zumeist nur geringen Größe der untersuchten Institutionen erschien dies ausreichend.

16. Bitte geben Sie Ihre Einschätzung zu weiteren Fragestellungen zur Führung Ihrer Institution ab!

Zustimmung Ablehnung

←—————→

Mit welchen unterschiedlichen Instrumenten wir unsere Mitarbeiter motivieren können, darüber haben wir uns zu wenig Gedanken gemacht.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Wozu eine Institution grundsätzlich da ist, muß in einigen Grundsätzen explizit ausformuliert werden.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Unsere Führungskräfte auf den unterschiedlichen Ebenen sind es nicht gewohnt und kaum dazu in der Lage, eine umfassende, systematische Planung zu erstellen.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Unsere Organisation ist für uns zu einem zu engen Mantel geworden.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Die Abgrenzung der Ziele der Institution und der Ziele der Mitarbeiter ist bei uns nur unzulänglich gelungen.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Wir haben zu wenig kaufmännisch geschulte Mitarbeiter in unserer Führung.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Nicht-monetäre Anreize für unsere Mitarbeiter sind viel wichtiger als Geld.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Uns fehlt derzeit ein durchgängiges, von jedem übereinstimmend gelebtes Grundverständnis unserer Institution.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Auf das Wort "Kontrolle" reagieren unsere Mitarbeiter allergisch.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5
Uns fehlen derzeit die Möglichkeiten, monetäre Anreize für die Mitarbeiter zu gewähren, um hohe Motivation und Leistungsbereitschaft zu belohnen.	<input type="checkbox"/> 1	<input type="checkbox"/> 2	<input type="checkbox"/> 3	<input type="checkbox"/> 4	<input type="checkbox"/> 5

Abb. 11: Fragebogen: Weitere Fragen zum Führungssystem von Non-Profit-Organisationen

In die Fragen zum Werte- und Planungssystem sowie zur Organisation wurden schließlich noch Aussagen zu den drei zuvor behandelten Führungsteilsystemen integriert. Diese hatten zum Teil die Funktion von Kontrollfragen; zum Teil wurden noch offene Aspekte mit ihnen abgedeckt.

17. Welche der folgenden Aussagen charakterisiert am besten die "Controlling-Ausprägung" in Ihrer Institution?

Eine organisatorische Einheit, die die Funktionsbezeichnung "Controller" bzw. "Controlling" führt, existiert in unserer Institution.

Die Funktionsbezeichnung "Controller" bzw. "Controlling" wird in unserer Institution nicht offiziell verwendet. Controlling-Aufgaben werden aber maßgeblich von einer anders bezeichneten organisatorischen Einheit wahrgenommen.

Name dieser Einheit:

Die Funktionsbezeichnung "Controller" bzw. "Controlling" wird in unserer Institution nicht offiziell verwendet. Controlling-Aufgaben werden verstreut von vielen Stellen in der Institution wahrgenommen.

18. Wenn man eine der beiden ersten in der Frage 17 genannten Realisierungsmöglichkeiten als "Controlling-Bereich" bezeichnet:

Wie lange gibt es diesen Bereich schon? 1 Jahr 2 Jahre 3 Jahre > 3 Jahre

Wie viele Mitarbeiter arbeiten in diesem Bereich?

Welcher Führungsebene gehört der Leiter des Bereichs an? 1. Ebene 2. Ebene

Welche Qualifikationen weist (weisen) der (die) Mitarbeiter des Bereichs (überwiegend) auf?

akademische Ausbildung		keine akademische Ausbildung	
kaufmänn.	andere	kaufmänn.	andere

Wurden die Mitarbeiter eher aus dem Haus oder eher von außen gewonnen? eher von außen eher von innen

Abb. 12: Fragebogen: Trägerschaft der Controlling-Funktion

5. TRÄGERSCHAFT DER CONTROLLING-FUNKTION

Controlling bezeichnet bestimmte Funktionen innerhalb der Führung. Dies gilt unabhängig davon, ob der dominierenden Praxismeinung oder aber der Theoriesicht des Controlling gefolgt wird. Führungsfunktionen sind Führungskräften zur Wahrnehmung zuzuweisen. Dieses stellt ein Problem dar, für das die Organisationstheorie Lösungshinweise entwickelt hat. Eigenständige, spezialisierte Stellen sind dann einzurichten, wenn die zu erfüllenden Aufgaben einen genügenden Umfang annehmen und die

19. Wie wichtig schätzen Sie die folgenden Aufgaben für Ihre Institution ein und in welchem Maße ist der "Controlling-Bereich" (vgl. Frage 18) an der Erfüllung dieser Aufgaben beteiligt (rechte Spalte bitte nicht ausfüllen, wenn ein derartiger Bereich nicht vorhanden ist)?

	Bedeutung für die Institution					Grad der Beteiligung				
	sehr hoch				sehr niedrig	ausschließ- lich				gar nicht
Budget- bzw. Wirtschaftsplanaufstellung und -konsolidierung	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
Budget- bzw. Wirtschaftsplankontrolle und Abweichungsanalyse	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
Interne Berichterstattung über zentrale Unternehmensdaten	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
Strategische Planung	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
Operative Planung	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
Internes Rechnungswesen (z.B. Kostenrechnung)	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
Externes Rechnungswesen (z.B. Jahresabschluss)	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
Investitionsrechnung	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
Liquiditätssteuerung und -kontrolle	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
Elektronische Datenverarbeitung	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
Interne Revision	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
Berichterstattung an staatliche Stellen und Banken	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
Berichterstattung an Trägerinstanzen bzw. Gesellschafter/Mitglieder	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
Debitorenbuchhaltung und Mahnwesen	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5
Steuerplanung und Steuerverwaltung	1	2	3	4	5	1	2	3	4	5

Abb. 13: Fragebogen: Aufgaben der Träger der Controlling-Funktion

Spezialisierungsvorteile⁷⁵ mögliche Spezialisierungsnachteile⁷⁶ überwiegen. Angesichts der geringen Größe der Mehrzahl der Non-Profit-Organisationen ist zu vermuten, daß eigenständige Controllerstellen die Aus-

75 Z.B. die Möglichkeit, spezifisch Begabte bzw. Motivierte für eine Stelle zu gewinnen.

76 Insbesondere die mit jeder Spezialisierung verbundene Notwendigkeit zur Koordination.

nahme darstellen. Der nächst niedrigere Spezialisierungsgrad liegt dann vor, wenn Controllingaufgaben auf eine Stelle konzentriert sind, die auch andere Aufgaben wahrnimmt. Keine Spezialisierungsvorteile können dann genutzt werden, wenn die Aufgaben über die gesamten Führungskräfte verstreut sind. In diesem Fall steht es zu vermuten, daß die Controllingfunktionen nur unzureichend ausgefüllt werden.

Existieren Stellen, die ganz oder wesentlich mit Controllingfunktionen betraut sind, so ist die genaue Ausgestaltung dieser Organisationseinheiten von hohem Interesse. Die *Abbildung 12* zeigt den ersten Teil diesbezüglicher Fragen, die *Abbildung 13* den zweiten Teil. Der erste Fragenkomplex geht von den Tatsachen aus, daß Controlling noch nicht lange in Non-Profit-Organisationen verankert ist und Controllingfunktionen in der industriellen Praxis zumeist von betriebswirtschaftlich Qualifizierten wahrgenommen wird. Der zweite Fragenblock basiert wesentlich auf dem Katalog von Aufgaben, die das Financial Executive Institute (FEI) vor ca. 50 Jahren für Controller formulierte⁷⁷ und der noch heute einen wesentlichen Teil der Aufgaben von Controllern in der Industrie wiedergibt. Er wurde bezogen auf das Untersuchungsobjekt modifiziert und erweitert.

6. EIGENSCHAFTEN DER TRÄGER VON CONTROLLING-FUNKTIONEN

Wie im Rahmen der Hypothesendiskussion bereits angesprochen, herrscht in der Praxis ein nur diffuses Bild darüber, welche fachlichen und persönlichen Eigenschaften die Träger von Controllingfunktionen bzw. die Controller aufweisen sollten. Ein "Normkatalog" existiert nicht. Die in der Frage 20 (*Abbildung 14*) aufgelisteten Eigenschaften rekurrieren im wesentlichen auf in Stellenanzeigenanalysen festgestellten Eigenschaftsaufzählungen⁷⁸.

7. CHANCEN UND RISIKEN DES CONTROLLING IN NON-PROFIT-ORGANISATIONEN

Die Einführung von Controlling bedeutet in solchen Institutionen, die bislang nach einem anderen Primärkoordinationsmechanismus geführt wurden, einen Prozeß der Organisationsveränderung. In einem solchen Prozeß werden anfangs diverse - teils objektiv zutreffende, teils scheinra-

77 Vgl. in deutscher Übersetzung AGTHE, K.: Controller, in: HWO, Stuttgart 1969, Sp. 353-359, hier Sp. 353f..

78 Vgl. den Überblick bei WEBER, J.: Einführung, 1994, S. 377-384.

20. Welche Eigenschaften sollten Ihrer Meinung nach die Träger von Controlling-Funktionen bzw. die Controller aufweisen?

	sehr wichtig ←————→ unwichtig				
	1	2	3	4	5
Analytische Fähigkeiten	1	2	3	4	5
Konzeptionelles Denken	1	2	3	4	5
Koordinationsfähigkeit	1	2	3	4	5
Fähigkeit, andere Leute zu überzeugen	1	2	3	4	5
Kooperationsfähigkeit, Teamfähigkeit	1	2	3	4	5
Erstklassige betriebswirtschaftliche Fachkenntnisse	1	2	3	4	5
Initiative	1	2	3	4	5
Selbständiges Arbeiten	1	2	3	4	5
Fähigkeit zur bildhaften Ausdrucksweise	1	2	3	4	5
Argumentationsfähigkeit	1	2	3	4	5
Organisationstalent	1	2	3	4	5
Durchsetzungsfähigkeiten	1	2	3	4	5
Verhandlungsgeschick	1	2	3	4	5
Konfliktlösungsfähigkeit	1	2	3	4	5
Standfestigkeit	1	2	3	4	5
Integrität	1	2	3	4	5
Kommunikationsfähigkeit	1	2	3	4	5

Abb. 14: Fragebogen: Gewünschte Eigenschaften der Träger von Controllingfunktionen

tionale - Gegenargumente artikuliert, um den Veränderungsprozeß zu behindern⁷⁹. Kenntnis solcher Restriktionen zu besitzen, erlaubt eine bessere Einschätzung der Durchsetzungsmöglichkeit des Controlling. In der Frage 21 sind einige derartiger Einführungshemmnisse aufgeführt (vgl. die *Abbildung 15*). Basis dieser Liste sind Erfahrungen aus Seminaren und konkreter Arbeit "vor Ort". Die Liste stimmt im wesentlichen mit einer entsprechenden Fragestellung in der bereits angesprochenen Befragung öffentlicher Unternehmen und Verwaltungen überein⁸⁰, so daß Quervergleiche möglich sind.

79 Vgl. im Überblick ANTONI, M., J. WEBER: Strategien zur Einführung und Weiterentwicklung des Controlling in Unternehmen, in: Mayer, E., J. Weber (Hrsg.): Handbuch Controlling, Stuttgart 1990, S. 967-982.

80 Vgl. WEBER, J.: Schlaglicht, 1991, S. 269-283, hier S. 282.

21. Der Einführung und Durchsetzung des Controlling stellen sich diverse Restriktionen und Schwierigkeiten entgegen. Bitte nehmen Sie hierzu zu den folgenden Aussagen Stellung!

Zustimmung ← | → | Ablehnung

Die Einführung des Controlling scheitert bei uns an zu engen und nicht veränderbaren rechtlichen Regelungen. 1 2 3 4 5

Uns fehlt das nötige betriebswirtschaftliche Know-how, um Controlling richtig einzuführen. 1 2 3 4 5

Wir sehen keinen entsprechenden Bedarf für ein ausgebautes Controlling in unserer Institution. 1 2 3 4 5

Wir befürchten von einer Einführung des Controlling einen noch stärkeren Druck in Richtung Einsparung, der unsere Aufgabenerfüllung gefährden würde. 1 2 3 4 5

Uns fehlen die zur Einführung des Controlling notwendigen personellen Ressourcen. 1 2 3 4 5

Uns würde bei der Einführung des Controlling ein zu großer politischer Widerstand entgegengebracht. 1 2 3 4 5

Es gelingt uns nicht, Controlling ausreichend von Bekanntem abzugrenzen. 1 2 3 4 5

Controlling würde zu stark mit Kontrolle "übersetzt" werden. Kontrolliert wird bei uns aber schon genug. 1 2 3 4 5

Controlling einzuführen, durchzusetzen und zu betreiben, kostet Geld. Diesen Kosten steht nicht in ausreichendem Maße ein Nutzen gegenüber. 1 2 3 4 5

Controlling wird sich mit vielen unserer Mitarbeiter nicht durchführen lassen, da sie zu stark durch Vorgaben und Regeln geprägt sind. 1 2 3 4 5

22. Den Restriktionen und Schwierigkeiten stehen Chancen gegenüber. Bitte nehmen Sie auch hierzu wertend Stellung!

Zustimmung ← | → | Ablehnung

Das Controlling wird von vielen in der Institution als geeignetes Mittel angesehen, die derzeitige Auf- und Ausgabenkrise zu bewältigen. 1 2 3 4 5

Controlling ist die willkommene Chance, endlich einen großen Teil der zur Last gewordenen Regelungen und Gesetze los zu werden. 1 2 3 4 5

Die Einführung des Controlling muß in Angriff genommen werden, weil es immer mehr Politiker als Allheilmittel auffassen. 1 2 3 4 5

Durch das Controlling wird es uns endlich gelingen, uns vom Ballast einiger völlig überkommener Aufgaben zu trennen. 1 2 3 4 5

Controlling verschafft uns die Möglichkeit, notwendiges betriebswirtschaftliches Denken umfassender in unserer Institution zu verankern. 1 2 3 4 5

Abb. 15: Fragebogen: Einschätzung von Chancen und Risiken des Controlling in Non-Profit-Organisationen

Den Abschluß der empirischen Erhebung bilden Fragen zu den Erwartungen, welche Chancen mit der Einführung des Controlling verbunden sind bzw. sein können. Vier der vorformulierten Aussagen rekurren auf einen bestimmten Problemdruck (Einfluß von Politikern, zu hohe Regeldichte, Auf- und Ausgabenkrise); die fünfte bezieht sich - unspezifisch - auf eine allgemeine Verbesserung der Führungsqualität. Die Antworten auf diese Fragen erlauben insbesondere eine Einschätzung des Problembewußtseins der Non-Profit-Organisationen und lassen einen Rückschluß auf die Umsetzungschancen zu.

C. ERGEBNISSE DER EMPIRISCHEN ERHEBUNG

I. ZUR AUSWERTUNGSMETHODIK

Aus dem gewählten Ziel der Befragung - der Erfassung von Stand und Anwendungsperspektiven des Controlling - ergibt sich die Skalierung der Antwortmöglichkeit als nominal- und ordinalskalierte Merkmale⁸¹. Aufgrund dieser Skalierungen beschränkt sich die vorliegende empirische Analyse auf deskriptive Analysemethoden⁸² (Häufigkeitsverteilungen, Mittelwerte, Varianzanalysen). Sie verwendet weiterhin unspezifische auswertungsbezogene Hypothesen⁸³. Es geht der Erhebung (nur) darum, eine systematische Erfassung von Ausprägungen des Controlling und eine Beschreibung von Kausalzusammenhängen, die Erklärungsansätze für die festgestellten Ausprägungen des Controlling liefern, vorzunehmen.

Aufgrund der hauptsächlich nominalen Skalierung der abgefragten Merkmale wird zur Überprüfung eines Zusammenhangs der Pearson'sche Kontingenzkoeffizient C ⁸⁴ als Assoziationsmaß herangezogen. C ist definiert als⁸⁵:

$$C = \sqrt{\frac{\chi^2}{N + \chi^2}}$$

Der Wert von C bewegt sich zwischen Null und Eins, erreicht aber den Wert Eins nie. Vielmehr hängt der maximale Wert, den C annehmen kann, nach der Formel

-
- 81 Vgl. zu den verschiedenen Skalierungsmöglichkeiten SCHULZE, M.: Beschreibende Statistik, München u.a. 1990, S. 8-11.
- 82 Im folgenden angegebene Absolutzahlen und Prozentwerte beziehen sich immer auf die Anzahl der Antwortenden, die die betreffende Frage tatsächlich beantwortet haben. Bei unvollständiger Beantwortung von Fragebögen sind also Abweichungen nach unten von der angegebenen Rücklaufquote möglich.
- 83 Diese sagen aus, daß zwischen zwei oder mehreren Merkmalen ein Zusammenhang besteht. Zur Wahl der Untersuchungsart vgl. BORTZ, J.: Lehrbuch der empirischen Forschung für Sozialwissenschaftler, Berlin u. a. 1984, S. 26-29.
- 84 Dies ist möglich, da sich alle anderen Merkmalstypen durch Senkung des Skalenniveaus (z.B. mittels Klassenbildung) in nominale Merkmale überführen lassen. Vgl. HARTUNG, J., B. ELPELT: Multivariate Statistik. Lehr- und Handbuch der angewandten Statistik, München u.a. 1986, S. 206-211, und BORTZ, J.: Lehrbuch, 1984, S. 378-388.
- 85 Dabei bezeichnet N den Stichprobenumfang.

$$C_{\max} = \sqrt{\frac{m-1}{m}} \quad \text{mit } m = \min(r, c)$$

von der Anzahl der Zeilen r bzw. der Spalten c der verwendeten zweidimensionalen Häufigkeitsverteilung ab. Daher wird im folgenden, um die Vergleichbarkeit der einzelnen Ergebnisse zu gewährleisten, der normierte Pearson'sche Kontingenzkoeffizient

$$C_{\text{korr}} = \frac{C}{C_{\max}}$$

verwendet, der immer Werte liefert, die zwischen Null (kein Zusammenhang) und Eins (vollständiger Zusammenhang) liegen⁸⁶.

Von einem zufriedenstellenden Zusammenhang zwischen zwei Variablen soll im folgenden gesprochen werden, wenn der Wert für den normierten Pearson'schen Kontingenzkoeffizienten **0,4 übersteigt**⁸⁷. In einem zweiten Schritt wird dann mittels des Pearson'schen Chi-Quadrat-Signifikanztests⁸⁸ die Wahrscheinlichkeit überprüft, mit der ein Zusammenhang zwischen den betrachteten Merkmalen als nicht zufällig entstanden angesehen werden kann. Ausgangspunkt ist die Nullhypothese, die von einer Zufälligkeit des Zusammenhangs ausgeht und damit die Unabhängigkeit der betrachteten Merkmale unterstellt. Als Signifikanzniveau wird ein **Wert von 5%** verwendet⁸⁹. Das heißt, wird dieses Niveau unterschritten, beträgt die Wahrscheinlichkeit, daß der Zusammenhang zufällig zustande gekommen ist, weniger als 5%. In diesem Fall wird die Nullhypothese abgelehnt und der Zusammenhang als signifikant bezeichnet.

Auf die Darstellung weiterer statistischer Auswertungen, wie z.B. der Cluster-, Faktoren- und Regressionsanalyse wurde verzichtet, da diese Verfahren aufgrund der vorliegenden Skalierung des Datenmaterials nur bedingt anwendbar sind. Die beschriebenen statistischen Auswertungen erfolgten mit Hilfe des statistischen Programmpakets "SPSS for Macintosh".

86 Zu diesen Umformungen vgl. SCHULZE, M.: Beschreibende Statistik, 1990, S. 119-121.

87 Anhand des Kontingenzkoeffizienten lassen sich keine Aussagen über die Richtung des festgestellten Zusammenhangs ableiten. Diese wurde daher jeweils durch Einzelbetrachtungen (z.B. Kreuztabellierungen) des zugrundeliegenden Datenmaterials ermittelt.

88 Vgl. BLEYMÜLLER, J., H. GEHLERT, H. GÜLICHER: Statistik für Wirtschaftswissenschaftler, 7. Aufl., München 1991, S.130-132.

89 Alle in dieser Studie aufgeführten Umformungen und Berechnungen sind mit einer Rundungsgenauigkeit von zwei Stellen nach dem Komma durchgeführt.

II. STRUKTUR DER STICHPROBE

1. RÜCKLAUFQUOTE

Der **Rücklauf** betrug **241 Fragebogen**. Damit ergab sich eine Rücklaufquote von **11,3% der versandten Fragebögen** bzw. von **1% der Grundgesamtheit**. Dieses Ergebnis kann - bei in der Regel üblichen Rücklaufquoten von 10% bis 40%⁹⁰ und in Anbetracht der hohen Grundgesamtheit - als **noch befriedigend** gewertet werden.

2. VERTEILUNG AUF INSTITUTIONENARTEN

An der Umfrage beteiligte sich eine Vielzahl von Institutionen (vgl. im Detail die *Abbildung 14*). An den erfaßten 241 Institutionen stellten **Verbände** mit 49% den **größten Anteil**. Mit großem Abstand folgen dann Gewerkschaften mit 11%, kirchliche Einrichtungen mit 9% und gemeinnützige Vereine mit 7%. Hieran wird noch einmal deutlich, daß das Hauptaugenmerk dieser Studie auf den Verbänden liegt. Eine genauere Aufschlüsselung der befragten Verbände erweist sich daher als zwingend notwendig. Innerhalb der Verbände zeigte sich ein weites Spektrum an unterschiedlichen Institutionen. Als wesentliche Untergruppen ergaben sich Sportverbände (9,1%), Verbände mit humanitären Aufgaben (6,6%), Berufsvereinigungen (4,6%) und Branchenvereinigungen / Handwerkskammern (4,1%). Da sich im Sample nur zwei Institutionen der Kategorie staatliche humanitäre Einrichtungen zuordnen lassen, eine separate Auswertung dieser Gruppe von Institutionen somit keine repräsentativen Ergebnisse erbringen würde, werden beide zu den sonstigen Institutionen zugeordnet.

Unter den hier aufgeführten Gruppierungen stellen die Sportverbände die einzige homogene Gruppe dar, die in ihren Merkmalsstrukturen deutlich von der Struktur der Grundgesamtheit abweicht. Um die Repräsentativität der vorliegenden Studie nicht weiter zu beeinträchtigen, wurden daher die entsprechenden 22 Datensätze aus dem Grunddatensatz entfernt. **Alle weiteren Auswertungen basieren daher auf einem Sample von 219 Datensätzen** (entspricht einer Rücklaufquote von 10,2%).

90 Vgl. zu Rücklaufquoten HAFERMALZ, O.: Schriftliche Befragung, 1976, S. 28 und BEREKOVEN, L., W. ECKERT, P. ELLENRIEDER: Marktforschung, 1989, S. 104.

	Absolut	In %
Nicht-Verbände	86	35,7
Parteien	12	5,0
Kirchliche Einrichtungen	22	9,1
Gewerkschaften	26	10,8
Wirtschaftsförderungs- gesellschaften	10	4,15
Eingetragene Vereine	16	6,65
Verbände	115	47,7
Berufsvereinigungen	11	4,7
Branchenvereinigungen / Handwerkskammern	10	4,1
Kulturverbände	7	2,9
Sportverbände	22	9,1
Verbände mit huma- nitären Aufgaben	16	6,6
Diverse Verbände	49	20,3
Sonstige	40	16,6

Abb. 16: Verteilung der Stichprobe

3. GRÖSSE DER BEFRAGTEN INSTITUTIONEN

Die Spannweite der Institutionengröße erstreckte sich von weniger als 20 **Mitarbeitern** bis zu mehr als 1000 Beschäftigten.

Wie zu erwarten, ist die Mehrzahl der befragten Institutionen im Bereich kleiner Mitarbeiterzahlen angesiedelt. Zwei Drittel der befragten Institutionen beschäftigen nur bis zu 50 Mitarbeiter.

Dieses Bild ändert sich auch nicht, wenn man die Institutionstypen im einzelnen betrachtet (vgl. *Abbildung 17*). Eine solche Größenverteilung erklärt sich aus der Nichtexistenz von personalintensiven, von Sachgüterproduktion geprägten Leistungssystemen und der häufig zu beobachtenden organisatorischen Gestaltung von Non-Profit-Organisationen als reine Dach- oder Bundesverbände bzw. Landesverbände.

Betrachtet man die Größenstruktur anhand des verfügbaren **Budgets**, ergibt sich im Gegensatz zur Mitarbeiterzahl eine weniger linksschiefe Verteilung der befragten Institutionen⁹¹. Nur 23% der Befragten verfügten über ein Budget von weniger als einer halben Million DM, 29% der Befragten konnten Budgets zwischen einer halben Million und zwei Millionen DM verausgaben. 22% der Befragten verwalteten Budgets zwischen zwei und zehn Millionen DM und 26% verfügten über mehr als zehn Millionen DM Budgetsumme. Auch hier ergeben sich bei den Institutionstypen im einzelnen ähnliche Größenstrukturierungen. Die Diskrepanz zwischen den Häufigkeitsverteilungen von Mitarbeiterzahl und verfügbaren Budgets läßt sich wiederum auf die spezifischen Aufgabengebiete von Non-Profit-Organisationen in ihrer Ausprägung als Dach- und Bundesverbände zurückführen, die zu einer relativ hohen Mittelausstattung bei einer relativ geringen Mitarbeiterzahl führt.

Analysiert man die **Größenentwicklung** über die letzten fünf Jahre, so verzeichnete über die Hälfte der Befragten ein Wachstum von Budget und Mitarbeiterzahl. Ebenso ergibt sich eine positive Einschätzung zukünftigen Wachstums. Noch nicht einmal ein Viertel der Befragten erwartet einen Rückgang von Budget und Mitarbeiterzahl über die nächsten drei Jahre. Die Mehrzahl geht von gleichbleibenden Budgets und Mitarbeiterzahlen aus, und 34% der Befragten erwarten sogar ein Anwachsen ihres Budgets (vgl. im Detail *Abbildung 18*).

91 Allerdings sind beide Größenmerkmale hoch signifikant miteinander korreliert.

Budget in Mio. DM		Absolut	< 0,5	0,5-1	1-2	2-5	5-10	10-50	> 50
Gesamt-Sample	219		23,3 %	13,5 %	15,3 %	14,9 %	7,4 %	14,4 %	11,2 %
Parteien	12		14,2 %	28,6 %	28,6 %	28,6 %	-	-	-
Kirchliche									
Einrichtungen	22		4,5 %	-	-	18,2 %	18,2 %	36,4 %	22,7 %
Verbände	115		35,9 %	12,0 %	15,2 %	12,0 %	6,5 %	12,0 %	6,4 %
Gewerkschaften	26		20,8 %	12,5 %	20,8 %	29,2 %	8,9 %	4,2 %	4,2 %
Sonstige	40		8,6 %	20,7 %	15,5 %	12,1 %	6,9 %	17,2 %	19,0 %

Mitarbeiterzahl		Absolut	< 20	21-50	51-100	101-250	251-500	501-1000	>1000
Gesamt-Sample	219		49,5 %	18,7 %	11,3 %	8,4 %	4,7 %	3,7 %	3,7 %
Parteien	12		66,7 %	16,7 %	8,3 %	-	-	8,3 %	-
Kirchliche									
Einrichtungen	22		9,5 %	14,5 %	19,0 %	19,0 %	19,0 %	9,5 %	9,5 %
Verbände	115		58,8 %	16,7 %	13,2 %	4,4 %	2,6 %	1,7 %	2,6 %
Gewerkschaften	26		24 %	44,0 %	12,0 %	12,0 %	4,0 %	-	4,0 %
Sonstige	40		50 %	17,2 %	6,9 %	12,1 %	5,2 %	5,2 %	3,4 %

Abb. 17: Größenstruktur der befragten Institutionen

Dieses Ergebnis erstaunt angesichts der derzeitigen wirtschaftlichen Rezession und der angespannten Lage der öffentlichen Haushalte. Letztere läßt vielmehr in den nächsten Jahren eine sinkende Bereitschaft erwarten, generell nicht wertschöpfende Tätigkeiten durch Zwangsabgaben zu finanzieren.

Non-Profit-Organisationen stellen zumeist einen **klassischen Overheadbereich** dar, so daß zu vermuten ist, daß sie besonders unter Einnahmerückgängen zu leiden haben werden. Es sei an dieser Stelle nur an den Mitgliederschwund der Gewerkschaften und die Austrittsdrohungen vieler Mitglieder von Arbeitgeberverbänden erinnert. Ein solcher Mitgliederschwund wirkt sich aufgrund der Quellen der Mittelherkunft solcher Organisationstypen besonders negativ auf die Finanzierungssituation aus. So hängt das Beitragsaufkommen der Gewerkschaften direkt von der Anzahl der Mitglieder ab, die Anzahl der offiziell einer Religionsgemeinschaft Angehörigen bestimmt das Kirchensteueraufkommen und von den in ei-

Budgetentwicklung in den letzten fünf Jahren				Mitarbeiterentwicklung in den letzten fünf Jahren				
	gesunken	gleich geblieben	bis zu 10 % gestiegen	mehr als 10 % gestiegen	gesunken	gleich geblieben	bis zu 10 % gestiegen	mehr als 10 % gestiegen
Gesamt-Sample	10,5 %	16,7 %	24,7 %	48,1 %	10,0 %	33,5 %	23,0 %	33,5 %
Parteien	57,1 %	-	-	42,9 %	50,0 %	25,0 %	8,3 %	16,7 %
Kirchliche Einrichtungen	-	13,3 %	20,0 %	66,7 %	-	15,0 %	30,0 %	55,0 %
Verbände	11,8 %	10,8 %	26,9 %	50,5 %	5,4 %	34,2 %	22,6 %	37,8 %
Gewerkschaften	6,3 %	18,8 %	31,3 %	43,6 %	20,0 %	36,0 %	20,0 %	24,0 %
Sonstige	6,8 %	25,0 %	20,5 %	47,7 %	9,3 %	38,9 %	24,1 %	27,7 %

Erwartete Budgetentwicklung in den nächsten drei Jahren				Erwartete Mitarbeiterentwicklung in den nächsten drei Jahren				
	Wird stark sinken	Wird etwas sinken	Wird gleich bleiben	wird steigen	Wird stark sinken	Wird etwas sinken	Wird gleich bleiben	wird steigen
Gesamt-Sample	4,6 %	21,8 %	38,5 %	35,1 %	1,9 %	20,8 %	54,2 %	23,1 %
Parteien	14,2 %	28,6 %	28,6 %	28,6 %	-	41,7 %	50,0 %	8,3 %
Kirchliche Einrichtungen	5,9 %	23,5 %	35,3 %	35,3 %	-	30,0 %	50,0 %	20,0 %
Verbände	3,9 %	22,1 %	35,1 %	38,95 %	1,8 %	16,2 %	58,6 %	23,4 %
Gewerkschaften	-	25,0 %	43,8 %	%	-	40,0 %	48,0 %	12,0 %
Sonstige	5,9 %	19,6 %	43,1 %	31,2 %	3,4 %	17,2 %	55,2 %	24,2 %

Abb. 18: Größenentwicklung der befragten Institutionen

nem Tarifbereich gezahlten Lohnsummen hängt das Beitragsaufkommen der entsprechenden Arbeitgeberverbände ab.

Exemplarisch seien hier die sinkenden Mitgliedszahlen des DGB und einiger Einzelgewerkschaften angeführt. Die Mitgliederzahl des DGB betrug zum Jahreswechsel 92/93 11 Millionen, zum Jahreswechsel 91/92 belief sich diese Zahl noch auf 11,8 Millionen. Die Einzelgewerkschaften - die IG Bau ausgenommen - verzeichneten bis zu zehn Prozent Rückgang. Die IG Metall, die nach der Wiedervereinigung fast vier Millionen Mitglieder zählte, schmolz von 3,6 Millionen Mitgliedern zum Jahreswechsel 91/92 auf 3,4 Millionen zum Jahreswechsel 92/93⁹². Die Gewerkschaft Öffentliche Dienste, Transport und Verkehr (ÖTV) verlor innerhalb des letzten Jahres 118.151 Mitglieder⁹³, was einem Rückgang von 5% entspricht. Konkret betroffen sind auch schon andere Non-Profit-Organisationen wie der Deutsche Sportbund; so kürzte der Bundesinnenminister seinen Förderetat im Februar 1994 um 12 Millionen Mark⁹⁴. Dies erfolgt zu einer Zeit, in der sich der Deutsche Sportbund vermehrten Aufgaben wie z.B. der Finanzierung der in den neuen Bundesländern hinzugekommenen Sportaktivitäten gegenüber sieht.

Non-Profit-Organisationen stehen also vor einem Dilemma. Der Staat zieht sich aus vielen Bereichen zurück und schafft damit neue Aufgaben für diese Organisationen; gleichzeitig stehen für diese vermehrten Aufgaben aber nur sinkende Budgets zur Verfügung.

Der Ernst der Lage scheint von vielen der befragten Institutionen noch nicht erkannt worden zu sein. Offensichtlich ist der diesbezügliche Leidensdruck noch nicht groß genug, so daß in diesem Bereich erheblicher Aufklärungsbedarf besteht.

Die Aufgabe und Chance des Controlling besteht hier in der Einleitung und Koordination der Transformation von bisher eher abgewickelten bzw. verwalteten Non-Profit-Organisationen hin zu **marktwirtschaftlich ge-**

92 Zu diesen Angaben vgl. STATISTISCHES BUNDESAMT: Statistisches Jahrbuch 1992, S. 733; STATISTISCHES BUNDESAMT: Statistisches Jahrbuch 1993, S. 759 und HANK, R.: Für den DGB das Jahr der Krise. Aus Reformen werden Sparprogramme, in: FAZ, 11.01.1994, S. 10.

93 Vgl. AGENCE FRANCE PRESS: Kurze Meldungen, in: FAZ, 26.01.1994, S. 11.

94 Vgl. O.V., Kanther kürzt Sportetat um 12 Millionen, in: FAZ, 04.02.1994, S. 31. In Nachverhandlungen wurde vom Präsidenten des deutschen Sportbundes eine Verringerung der Kürzung auf 10 Millionen DM erreicht.

führten und kundenorientierten Unternehmen. Ziel dieser Umgestaltung muß es sein, die begrenzten und in Zukunft noch zurückgehenden knappen Ressourcen in die effektivsten Verwendungen zu lenken. Die Realisierung dieses Postulats läuft der Zielsetzung von Non-Profit-Organisationen nicht zuwider. Vielmehr ermöglicht es die Beachtung des ökonomischen Prinzips, - unabhängig von einer Gewinnerzielungsabsicht - einen für das Gesamtgefüge des institutionellen Handelns möglichst hohen Zielerreichungsgrad (Gesamteffizienz)⁹⁵ zu erreichen. Die Bedeutung der Einhaltung des ökonomischen Prinzips wird in Zeiten der Ressourcenknappheit (zunehmende Verknappung der zur Verfügung stehenden monetären Mittel) besonders offensichtlich.

III. VERSTÄNDNIS DES CONTROLLING UND SEINER WIRKUNG IN DER INSTITUTION

1. CONTROLLING-BEGRIFF

Grundlegend für den Einsatz von Controlling-Konzepten in einer Institution ist die in dieser bestehende Auffassung über Aufgabe und Zielrichtung des Controlling. In den Fragen 6 und 7 sollten die Befragten daher Aussagen über ihre Controllingauffassung und die Wichtigkeit spezifischer Controlling-Stoßrichtungen machen. *Abbildung 19* enthält die Mittelwerte und Varianzen der diesbezüglichen Beurteilungen.

a) UNMITTELBARE ERGEBNISSE

Das erhobene Controlling-Verständnis entspricht dem Stand der Industrie und geht im Bezug auf die Übereinstimmung mit der Theorie sogar darüber hinaus: Bemerkenswerterweise findet die **führungsgesamtsystembezogene Koordinationssichtweise** des Controlling (Frage 6i) die **zweit-höchste Zustimmung**: Dem Controlling werden nicht nur Funktionen in der Planung, der Kontrolle und der Informationsversorgung zugeordnet, sondern auch die Koordination dieser Führungsteilsysteme mit der Organisation und der Personalführung. Die bei dieser Frage auftretende geringe Varianz des Antwortverhaltens unterstreicht die hohe Zustimmung zu diesem Gesichtspunkt. Es steht zu vermuten, daß dieses Ergebnis auf die größtenbedingte ganzheitlichere Sichtweise der Befragten zurückzuführen ist. Daneben werden all diejenigen Aussagen, die dem typischen industriellen

95 Vgl. zur Beziehung von ökonomischem Prinzip und Effizienz BOHR, K.: Effizienz und Effektivität, in: HWB, 5. Aufl., Sp. 855-869, hier Sp. 863-865.

Controllingverständnis entsprechen, durchweg mit Zustimmung belegt. Lediglich die Bejahung der Planungsfunktion fällt etwas ab. Die **Führungsunterstützungsfunktion** steht schließlich **außerhalb jedes Zweifels**.

		Zustimmung in %
6d	Controlling unterstützt die Führung	94,3
6i	Controlling muß auch die Organisation und die Personalführung berücksichtigen	84,1
6c	Controlling legt Wert auf eine Kontrolle von Planansätzen	70,4
6k	Controlling erfolgt im Zusammenspiel von Controllern und Linienverantwortlichen	69,9
6j	Controller stellen eine konsistente ergebnisorientierte Planung sicher	54,0
6a	Controlling ist ein neuer Name für das, was wir in unserer Institution schon seit langem machen	27,1
6e	Controlling läßt sich als ein erweitertes Rechnungswesen verstehen	26,5
6b	Controlling ist das, was Controller tun	22,3
6f	Controlling hat es bei uns schwer, weil wir durch vielfältige rechtliche Bestimmungen wenig unternehmerischen Freiraum besitzen	17,8
6l	Controlling einzuführen heißt, von einer großen Zahl von Vorschriften und Regeln Abschied zu nehmen	16,2
6g	Was Controlling genau ist, kann ich nicht sagen	15,4
6h	Controlling paßt nicht in unsere Institution, weil wir keinen Gewinn erwirtschaften wollen	7,7

Abb. 19: Controlling-Verständnis der Non-Profit-Organisationen

Konsistent zu dieser als kompetent einzuschätzenden Controllingsichtweise verzeichnen alle Fragen, die die Anwendbarkeit des Controlling anzweifeln, einen hohen Grad der Ablehnung.

Am meisten wenden sich die Befragten gegen die Aussage, daß Controlling aufgrund der fehlenden Gewinnerorientierung nicht in den befragten Institutionen einzusetzen sei (Frage 6h). Dies entspricht der bereits postulierten Auffassung, daß Controlling nicht auf bestimmte Ausprägungen der Institutionenziele beschränkt ist⁹⁶. Ebenso verneinen die Befragten die Auffassung, daß die Einführung des Controlling durch rechtliche Bestimmungen und die große Zahl von Vorschriften und Regeln behindert würde. Dieses Antwortverhalten ist wohl größtenbedingt. Im Gegensatz zu staatlichen Verwaltungen und großen Bürokratien, die von der Befragung nicht erfaßt wurden, bewegen sich Non-Profit-Organisationen eher im kleineren und mittleren Größenbereich, was Mitarbeiterzahl und Budget betrifft, so daß die Entwicklung von bürokratischen Regeln und Vorschriften vergleichsweise schwächer ausgeprägt sein dürfte.

b) ERGEBNISSE IM KONTEXT ANDERER ANTWORTEN

Sucht man nach Kontextfaktoren, die das Antwortverhalten beeinflussen, so ergibt sich ein von den empirischen Erkenntnissen aus der Privatwirtschaft⁹⁷ abweichendes Bild.

Mit zunehmender Größe von Budget und Mitarbeiterzahl ergibt sich für die koordinationsorientierte Sichtweise des Controlling grundsätzlich kein Mehr an Zustimmung.

Die Kontingenzkoeffizienten liegen für fast alle Antwortmöglichkeiten deutlich unter dem Wert von 0,4 (siehe *Anhang 1* und *2*). Dieses Ergebnis scheint nur auf den ersten Blick konträr zum in der Theorie postulierten Zusammenhang zwischen der Institutionengröße, dem durch die Größe bedingten Koordinationsbedarf und der Entwicklung einer koordinationsorientierten Controllingsichtweise. Man muß aber - wie schon in der ersten

96 Vgl. WEBER, J.: Einführung, 1994, S. 22f., der zwei Beispiele für rein gewinnbezogene Definitionen des Controlling auflistet, die in der einschlägigen Literatur zu finden sind.

97 Vgl. z.B. KOSMIDER, A.: Mittelstand, 1991, S. 101.

genannten Hypothese dieser Untersuchung formuliert - bei der Interpretation die spezifischen Ausgangsbedingungen von Non-Profit-Organisationen bedenken. Sie handeln durchweg für Dritte (Mitglieder, Genossen usw.) und sind diesen gegenüber verantwortlich. Eine Führung durch eine einzelne Unternehmerpersönlichkeit, die in kleinen privatwirtschaftlichen Unternehmen die Regel darstellt, ist Non-Profit-Organisationen verwehrt. Gleichzeitig nimmt die Anwendbarkeit einer Führung durch Programme, die in statischer Umwelt sinnvoll wäre, in dem Maße, in dem die Veränderungsrate der Umwelt zunimmt, ab. **Durch dieses Dilemma entsteht auch für kleine Non-Profit-Institutionen die Notwendigkeit, planungsorientiert vorzugehen.** Dies ist - so zeigt die Erhebung - in vollem Umfang erkannt worden.

Die Mitarbeiterzahl hat keinerlei Einfluß auf das Antwortverhalten. Dies gilt allerdings nicht für das zweite Größenmerkmal, das Budget: **Mit zunehmendem Budget steigt der Erkenntnisstand** bezüglich des Begriffs Controlling und es wird vermehrt von einer positiven Anwendbarkeit der Funktion Controlling gesprochen. Hier stellt sich die Frage, ob ein bei gleicher Mitarbeiterzahl höheres Budget zu einer höheren ökonomischen Verantwortung führt. Vielleicht verhält es sich eher so, daß mit dem Ansteigen der zur Verfügung gestellten Mittel die Verantwortung gegenüber den die Finanzierung sicherstellenden Dritten und damit die Tendenz zu einer professionelleren Budgetverwaltung und einer vermehrten Berichterstattung gegenüber diesen Dritten zunimmt. Dieser Zusammenhang würde dazu führen, daß mit steigendem Budget ein größeres betriebswirtschaftliches Instrumentarium zum Einsatz käme, womit zugleich ein Ansteigen des wirtschaftswissenschaftlichen Know-hows verbunden wäre. Warum aber ein Ansteigen der Mitarbeiterzahl nicht zu einer höheren Komplexität der Führungsaufgabe und damit einem vermehrten Einsatz von betriebswirtschaftlichen Instrumenten führen sollte, kann im Rahmen dieser Argumentationskette nicht erklärt werden.

Eine gewisse Unterstützung erfährt die soeben angestellte Vermutung durch den Umstand, daß der Kenntnisstand bezüglich des Begriffs Controlling bei Kaufleuten - unabhängig davon, ob sie über eine akademische Ausbildung verfügen oder nicht - höher ist als bei Nicht-Kaufleuten (Kontingenzkoeffizient: 0,53; Signifikanz: 0,04)⁹⁸. Wie nicht anders zu erwarten, ergibt sich ebenfalls ein positiver Zusammenhang zwischen der Trägerschaft der Controllingaufgabe und dem Controlling-Kennntnisstand.

98 Die Aussage "Was Controlling genau ist, kann ich nicht genau sagen" wird von 78 % der über eine akademische Ausbildung verfügenden Kaufleute und von 84 % der nicht über eine akademische Ausbildung verfügenden Kaufleute abgelehnt. Dagegen beträgt die Ablehnungsquote bei über andere Ausbildungen Verfügenden nur 45% respektive 40%.

Mit zunehmender organisatorischer Verselbständigung des Controlling steigt auch das Wissen über die Funktion Controlling in der Institution an (Frage 6g; Kontingenzkoeffizient: 0,4 ; Signifikanz: 0,001).

Der **Zusammenhang** zwischen dem **vorhandenen betriebswirtschaftlichen Know-how und der genaueren Kenntnis des Begriffes Controlling** wird darüber hinaus bei einer Untersuchung der in der Institution bekannten und eingesetzten Instrumente (Frage 10) deutlich. Für die Analyse wird dabei mit steigender Anzahl der bekannten und eingesetzten Instrumente des Controlling von einem ansteigenden betriebswirtschaftlichen Know-how ausgegangen. Es ergibt sich in Folge, daß mit steigender Anzahl der bekannten Instrumente die Fähigkeit, den Begriff Controlling zu definieren, ansteigt (Frage 6g; Kontingenzkoeffizient 0,69, Signifikanz 0,001). Je mehr betriebswirtschaftliche Instrumente in einer Institution **bekannt** sind, desto stärker wird die Aussage "Was Controlling ist, kann ich nicht genau sagen" verneint.

Mit steigender Anzahl der **eingesetzten** Instrumente entwickelt sich ein Controlling-Verständnis, das Controlling als über ein erweitertes Rechnungswesen hinausgehend interpretiert (Frage 6e; Kontingenzkoeffizient 0,61, Signifikanz 0,05) und das Zusammenspiel von Controllern und Linienverantwortlichen betont (Frage 6k; Kontingenzkoeffizient 0,62, Signifikanz 0,02). In letzterem Aspekt wird die Konsequenz stärkerer Spezialisierung sichtbar.

Die vorliegenden **Ergebnisse entsprechen Aussagen der Controlling-Theorie**: Kleine Non-Profit-Organisationen haben aufgrund ihres überschaubaren Aufgabengebiets nur einen geringen Differenzierungsbedarf in Führungs- und Leistungssystem. Hier kann das Rechnungswesen als alleiniges angewandtes betriebswirtschaftliches Instrument zur Planungs- und Kontrollgrundlage dienen. Große Institutionen dagegen weisen in Folge einer stärkeren Differenzierung auch einen erhöhten Koordinationsbedarf auf. Es ist somit schlüssig, daß mit zunehmender Größe und damit steigendem Koordinationsbedarf eine größere Anzahl von betriebswirtschaftlichen Instrumenten zum Einsatz⁹⁹ kommt (Kontingenzkoeffizient: 0,67, Signifikanz: 0,02). Ein vermehrter Instrumenteneinsatz erweitert die Koordinationsaufgaben und prägt sie anders aus. Somit sind auch unterschiedliche Sichtweisen der konkreten Ausgestaltung der Führungsunterstützungsfunktion des Controlling zu erwarten und sinnvoll.

99 Eine ähnliche Größenabhängigkeit der Instrumentenentwicklung wurde von Kosmider auch für den Mittelstand festgestellt. Vgl. KOSMIDER, A.: Mittelstand, 1991, S. 128-129.

	KK *	S **
Zusammenhang mit der Institutionengröße (Budget)		
Was Controlling genau ist, kann ich nicht sagen	0,51	0,001
Controlling paßt nicht in unsere Institution, weil wir keinen Gewinn erwirtschaften wollen	0,47	0,01
Zusammenhang mit der organisatorischen Verselbständigung der Controlling-Funktion		
Was Controlling genau ist, kann ich nicht sagen	0,4	0,01
Zusammenhang mit der Anzahl der bekannten Instrumente		
Was Controlling genau ist, kann ich nicht sagen	0,69	0,001
Zusammenhang mit der Anzahl der eingesetzten Instrumente		
Controlling läßt sich als ein erweitertes Rechnungswesen verstehen	0,61	0,05
Controlling erfolgt im Zusammenspiel zwischen Controllern und Linienverantwortlichen	0,62	0,02
* Kontingenzkoeffizient	**	Signifikanzniveau

Abb. 20: Controlling-Verständnis in Abhängigkeit von Kontextfaktoren

2. STOSSRICHTUNG DES CONTROLLING

a) UNMITTELBARE ERGEBNISSE

Mit der Einführung der Funktion Controlling stehen einer Institution sehr unterschiedliche Möglichkeiten der Fokussierung der damit verbundenen Koordination im Führungssystem offen. Gemeinsam ist all diesen Möglichkeiten ihr übergeordnetes Ziel, die Erhöhung der Effizienz und Ef-

fektivität der Führung. In der vorliegenden Erhebung wurde versucht, spezifische Stoßrichtungen für Non-Profit-Organisationen zu ermitteln.

Von einer konkreten Anwendung des Controllingkonzeptes erwarten die befragten Institutionen ein breites Spektrum von Verbesserungen. Insbesondere aber die ökonomisch geprägten Stoßrichtungen werden als wichtig gekennzeichnet.

	Zustimmung in %
7a Mehr Transparenz nach innen	88,8
7e Mehr Professionalität in der ökonomischen Führung	87,3
7c Senkung der Kosten	79,5
7i Sicherstellung einer effektiven Kontrolle	74,4
7f Überlebessicherung trotz sinkender Mittelzuflüsse	67,5
7h Beschränkung der Aktivitäten auf die wirklichen Aufgaben	66,8
7d Bessere Ausrichtung auf die eigentlichen Bedarfe der "Kunden"	66,2
7b Mehr Transparenz nach außen	45,9
7g Zurückdrängen ungerechtfertigter politischer Einflüsse	22,2

Abb. 21: Hauptsächliche Stoßrichtungen des Controlling in Non-Profit-Organisationen

Bevorzugt erwünschte Resultate einer effizienteren Koordination der Führung sind die Erhöhung der Transparenz nach innen (88,8%), eine

vermehrte Professionalität in der ökonomischen Führung (87,3%), eine Senkung der Kosten (79,5%) und die Sicherstellung einer effektiven Kontrolle (74,4%). Dieser Bereich der ökonomischen Stoßrichtungen wird auch durch die Übereinstimmung des Antwortverhaltens der beteiligten Institutionen von anderen möglichen Stoßrichtungen differenziert (siehe *Abbildung 21*). So liegt bei allen vier Antwortmöglichkeiten die Standardabweichung erheblich unter dem Wert Eins.

Es wird deutlich, daß auch Non-Profit-Organisationen einer unter finanziellen Gesichtspunkten handelnden, Transparenz schaffenden und das ökonomische Prinzip beachtenden Führung bedürfen.

b) ERGEBNISSE IM KONTEXT ANDERER ANTWORTEN

Entsprechend der Dominanz der ökonomischen Stoßrichtungen läßt sich eine klare **Abhängigkeit** des Antwortverhaltens vom **Kontextfaktor Budget** nachweisen (siehe *Anhang 3*). Die Zustimmung zu den Stoßrichtungen Kostensenkung, professionellere ökonomische Führung und effektive Kontrolle nimmt mit der Höhe des verfügbaren Budgets zu. Interessant ist dabei, daß die Stoßrichtung "Sicherstellung einer effektiven Kontrolle" das höchste Signifikanzniveau und den höchsten Kontingenzkoeffizienten verzeichnet (siehe *Abbildung 22*). Hier wird deutlich, wie bedeutsam eine - Mißbrauch verhindernde und effiziente Mittelverwendung sicherstellende - Kontrolle von den Institutionen eingeschätzt wird, die ihr verfügbares Budget von dritter Seite zur Verfügung gestellt bekommen oder dieses nur zum Teil über die geldwerte Vergütung der von ihnen erstellten Leistungen finanzieren können. Eine effektive Kontrolle würde auch die Erfüllung der Berichterstattungspflicht bzw. die Rechtfertigung gegenüber den Beitragszahlern und Mitgliedern erleichtern. Kein Zusammenhang besteht in dieser Hinsicht zwischen dem Antwortverhalten und der Mitarbeiterzahl sowie der Trägerschaft der Controllingaufgabe.

Zusammenhänge lassen sich auch **in bezug auf die Institutionenart** nachweisen (siehe nochmals *Abb. 22*): So liegt das Interesse an einer erhöhten Transparenz nach außen bei Verbänden und Gewerkschaften signifikant höher als bei Parteien und kirchlichen Einrichtungen. Dies läßt sich eventuell auf die höhere Einflußmöglichkeit der Mitglieder auf Verbände und Gewerkschaften zurückführen, während Parteien und Kirchen traditionell eher separiert und losgelöst von den Interessen ihrer Mitglieder agieren. Auf mögliche Zusammenhänge der in diesen Ergebnissen deutlich werdenden Einstellungen mit der aktuellen Politikverdrossenheit und der Abnahme der Zahl aktiv sich engagierender Christen sei hier nur am Rande verwiesen.

Budget in Mio. DM	Mittelwerte 1=wichtig / 5=unwichtig							KK	*	**	S
	< 0,5	0,5-1	1-2	2-5	5-10	10-50	> 50				
7c Senkung der Kosten	2,09	2,07	1,91	1,81	1,4	1,45	1,58	0,43			0,06
7e Mehr Professionalität in der ökonomischen Führung	2,0	1,61	1,81	1,63	1,2	1,48	1,46	0,44			0,05
7g Zurückdrängen ungerechtfertigter politischer Einflüsse	3,4	3,23	3,87	3,68	3,21	3,48	3,83	0,46			0,02
7i Sicherstellung einer effektiven Kontrolle	2,42	1,9	2,03	1,97	1,19	1,87	1,58	0,49			0,001

Institutionsart	Parteien	Kirchliche Einrichtungen	Verbände	Gewerkschaften	KK	*	**	S
7b Mehr Transparenz nach außen	2,75	2,67	2,44	2,5	0,44			0,01
7c Senkung der Kosten	1,92	1,27	1,82	2,12	0,42			0,04
7g Zurückdrängen ungerechtfertigter politischer Einflüsse	3,83	3,73	3,57	3,44	0,43			0,02

* Kontingenzkoeffizient ** Signifikanzniveau

Abb. 22: Abhängigkeit der Stoßrichtung des Controlling von der Größe und Art der Non-Profit-Organisationen

Die Senkung der Kosten besitzt für Parteien, Kirchen und Verbände eine höhere Relevanz als für Gewerkschaften. Ob dies auf bereits angegangene Kostensenkungsprogramme im Bereich der Gewerkschaften zurückzuführen ist, kann an dieser Stelle nur gemutmaßt werden.

Einzig das Zurückdrängen politischer Einflüsse auf die Institution wird durchweg nicht als Aufgabe des Controlling gesehen. Nur 22,1% der Befragten befürworten diese Stoßrichtung. Unter den Zustimmenden dominieren Verbände mit 34,8% und Gewerkschaften mit 17,8%. Bestätigt wird dieses Ergebnis durch die Analyse nach Kontextfaktoren. Als einziger relevanter Kontextfaktor präsentiert sich die Institutionenart. So lehnen Parteien und Kirchen diese Stoßrichtung stärker ab als Verbände und Gewerkschaften (siehe *Abb. 22*). Parteien und Kirchen sind aber wohl auch politischen Beeinflussungen - bedingt durch ihre gesellschaftliche Positionierung - viel weniger direkt ausgesetzt als Verbände und Gewerkschaften. Möglicherweise hätte auch ein größerer Anteil von öffentlich-rechtlichen Institutionen an der Stichprobe zu einer höheren Bedeutung dieser Antwortmöglichkeit geführt.

IV. AUSGESTALTUNG DES PLANUNGSSYSTEMS

1. AUSGESTALTUNG DES ZIELSYSTEMS

a) GRAD DER ZIELFORMULIERUNG

Planung ist ein Prozeß der qualitativen, quantitativen und zeitlichen Bestimmung zukünftiger Ziele. Ziele sind also ein integrativer Bestandteil eines Planungssystems, da es schwer vorstellbar ist, daß Ziele ohne vorangegangenen Planungsprozeß existieren können. Die Einschätzung der Ausprägung des in einer Institution vorhandenen Planungssystems muß daher mit der Feststellung des Grades der Zielformulierung beginnen.

Ziele sind in ca. 50% der befragten Institutionen auf der Ebene der Institution insgesamt und auf der Ebene wichtiger Leistungsbereiche formuliert. Dieser Grad der Zielformulierung kann durchaus als erfreulich hoch gewertet werden.

Zugleich ist aber bei vielen Institutionen ein erheblicher Entwicklungsbedarf erkennbar: Nur 11,6% der befragten Institutionen besitzen Ziele auf

der Ebene der Institution insgesamt und gleichzeitig auf der Ebene wichtiger Leistungsbereiche (siehe *Abbildung 23*).

	vorliegend	teilweise vorliegend	nicht vorliegend
8a Auf der Ebene der Institution insgesamt	48,1 %	29,5 %	22,4 %
8b Auf der Ebene wichtiger Leistungsbereiche	47,0 %	30,5 %	22,5 %
8c Auf allen Ebenen der Institution	26,8 %	32,6 %	40,6 %

Abb. 23: Formulierung von Zielen in Non-Profit-Organisationen

Ziele können nur dann eine realistische Planungsgrundlage darstellen, wenn sie unter konkreter Bezugnahme auf die Umwelt - Kunden, Konkurrenten, Gesetzgebung usw. - formuliert worden sind. Ein "Planungsprofi" müßte daher Ziele für die Unternehmung insgesamt und für wichtige Leistungsbereiche unter der Bezugnahme auf externe Datenquellen ausgestalten. Dies ist allerdings **nur bei 1,6%** der in der Stichprobe erfaßten Institutionen **der Fall**.

Es zeichnet sich also ab, daß nur ein sehr geringer Teil der untersuchten Institutionen über vollständig ausgeprägte - auch die institutionenexterne Umwelt berücksichtigende - Planungssysteme verfügt.

Bezüglich der ausreichend präzisen Formulierung von Zielen ließen sich aus dem der Studie zugrundeliegenden Datensample keine Zusammenhänge mit der Höhe des Budgets, der Zahl der Mitarbeiter oder der Institutionenart herausarbeiten (siehe *Anhang 4*).

Ebensowenig läßt sich aus der Existenz von Zielen auf die Qualität der Ziele schließen, die in direktem Zusammenhang mit der Qualität der Planungsaktivitäten steht. Auch dürfte es sehr schwierig sein, die Konsistenz

der Ziele mit der gesellschaftlichen Stellung, dem humanitären Auftrag oder dem theologischen Anspruch der Institution zu beurteilen bzw. zu überprüfen. Da Qualitätseinschätzungen einem starken subjektiven Einfluß unterliegen - der auf dem Gebiet nicht marktgängiger Dienstleistungen noch ausgeprägter ausfallen dürfte als auf dem Gebiet der gewinnorientierten Unternehmen -, konnte die **Qualität der Ziele in dieser Umfrage nicht abgeprüft** werden.

b) GRÜNDE FÜR DIE BEOBACHTETE AUSPRÄGUNG DES ZIELSYSTEMS

Als ein Hauptgrund für die mangelnde Präzisierung von Zielen nennt ein Drittel der Befragten (37%) das fehlende Know-how zur Präzisierung (siehe *Abbildung 24*). Mit deutlichem Abstand folgen dann die bisher noch nicht versuchte Präzisierung (27%) und die Kosten der Messung der Zielerreichung (25%).

	trifft zu	unentschieden	trifft nicht zu
9f Es fehlt das erforderliche Know-how	37,2 %	24,5 %	38,3 %
9a Die Präzisierung wurde bisher noch nicht versucht	27,4 %	24,6 %	48,0 %
9e Die laufende Messung wäre zu teuer	24,6 %	18,6 %	56,8 %
9d Die Ziele lassen sich nicht präzisieren und messen	21,2 %	21,7 %	57,1 %
9b Ziele sind bereits in den Vorschriften und Regelungen quasi "eingefroren"	12,4 %	20,8 %	66,8 %
9c Die exakte Präzisierung wird von den Trägern der Institution nicht gewollt	11,6 %	21,7 %	66,7 %

Abb. 24: Gründe für eine mangelnde Zielpräzisierung

Vergleicht man dieses Ergebnis mit einer früheren Befragung¹⁰⁰ zum gleichen Thema, so ergeben sich erhebliche Unterschiede. 1991 wurde als Hauptgrund mit 37,5% der Nennungen die bisher noch nicht versuchte Formulierung genannt. An zweiter Stelle folgte die Aussage, daß die Zielpräzisierung nicht gewollt sei (26,8%). Diese Aussage befindet sich in der vorliegenden Befragung mit 11,6% der Nennungen auf dem letzten Rangplatz. Hier deutet sich eine Entwicklung hin zur vermehrten Beschäftigung mit der Präzisierung von Zielen an. Die Formulierung von Zielen wird offensichtlich von einer größer werdenden Anzahl von Institutionen als vorteilhaft für die Erfüllung der bestehenden Aufgaben angesehen¹⁰¹. Leider ist mit diesem größer gewordenen Interesse auch die Skepsis gegenüber der Meß- und Präzisierbarkeit solcher Ziele gewachsen. 1991 entfielen auf dieses Argument nur 12,5% der Nennungen (Rangplatz 3), 1993 dagegen stimmten 21,2% (Rangplatz 4) diesem Argument zu.

Wie zu erwarten, **sinkt der Grad der Zielformulierung mit der Größe der der Zielformulierung entgegenstehenden Probleme** (siehe *Anhang 5*). Eindeutige Kausalzusammenhänge ergeben sich für das fehlende Know-how, die bisher noch nicht versuchte Präzisierung und die Nichtmeßbarkeit der Ziele. Ein überaus hoher Kontingenzkoeffizient von 0,82 bei der Begründung der mangelhaften Präzisierung der Ziele ergibt sich für die Probleme der Meßbarkeit der Ziele (siehe *Abbildung 25*). Diese Begründung wurde von den Befragten erst an vierter Stelle als zutreffend angeführt. Diese Einschätzung durch die Befragten muß also aufgrund des eindeutigen Kausalzusammenhangs dahingehend korrigiert werden, daß die sich einer unmittelbaren quantitativen Bewertung entziehenden Ziele von Non-Profit-Organisationen einer konkreten Formulierung von Zielen entscheidend entgegenstehen. Das Faktum scheint den Befragten nur unterschwellig bewußt zu sein.

Es läßt sich also vermuten, daß sich die betreffenden Institutionen noch nicht ausreichend bzw. in genügender Tiefe mit den ihrer Tätigkeit zugrundeliegenden Zielen beschäftigt haben.

100 Vgl. WEBER, J.: Schlaglicht, 1991, S. 274f.

101 Allerdings muß dabei bedacht werden, daß im älteren Berliner Sample überwiegend öffentliche Institutionen enthalten waren, deren Zielvorgaben in Gesetzen und Verordnungen quasi "eingefroren" sind.

stitutionenart festgestellt werden. Ebenso ist es nicht möglich, bezüglich der Unterteilung der Befragten in "Planungsprofis"¹⁰² und "Nicht-Profis" signifikante Unterschiede für die Begründung der mangelhaften Zielpräzisierung herauszuarbeiten. Damit scheint die Gestaltung des Zielsystems ein generelles Problemfeld der Führung in Non-Profit-Organisationen zu sein¹⁰³.

2. STAND DER INSTRUMENTALISIERUNG DER PLANUNG

Die Planung bedarf zu ihrer Durchführung eines betriebswirtschaftlichen Instrumentariums. Anhand der Analyse der in den befragten Institutionen bekannten und angewandten Instrumente sollen im folgenden Aussagen über den Stand des Planungs-Know-hows und die Adäquanz des eingesetzten Instrumentariums abgeleitet werden.

In den befragten Institutionen dominieren die traditionellen Planungs- bzw. Planungen unterstützenden Instrumente Kostenrechnung, kaufmännisches Rechnungswesen und kostenstellenbezogene Kostenplanung (siehe *Abbildung 26*).

Kostenrechnung und das kaufmännische Rechnungswesen präsentieren als laufende formalzielbezogene Rechnungssysteme Erfahrungswissen, das für Planungszwecke herangezogen werden kann. Fallweise finanzielle Planungsinstrumente wie Folgekostenstudien (Bekanntheitsgrad: 50,7% / Einsatzhäufigkeit: 31,3%) und strategische, nur zum Teil formalzielgerich-

102 Als Planungsprofis können - wie bereits im Vorhergehenden definiert - Institutionen bezeichnet werden, die Ziele für die Unternehmung insgesamt und gleichzeitig für wichtige Leistungsbereiche unter der Bezugnahme auf externe Datenquellen formulieren.

103 Einzig und allein für den Begründungsansatz "Eine exakte Zielpräzisierung wird von den Trägern der Institution nicht gewollt" läßt sich ein Kontextfaktor ableiten. Diese Begründung wird stärker von Parteien und Kirchen bejaht als von Verbänden und Gewerkschaften. Dieser Zusammenhang ist aber bei einem Signifikanzniveau von 0,05, das genau an der Akzeptanzschwelle liegt, und einem Kontingenzkoeffizienten von 0,44 nur schwach ausgeprägt. Auch lassen sich hierfür keine plausiblen Begründungshypothesen anführen, so daß es sich möglicherweise um einen Scheinzusammenhang (in einem solchen Falle besteht zwar ein rechnerischer Zusammenhang, aber es ist kein ursächlicher Zusammenhang gegeben. Vgl. SCHULZE, M.: Beschreibende Statistik, 1990 S. 116-117) handeln könnte.

tete Planungsinstrumente wie Portfolio-Analysen (Bekanntheitsgrad: 40,4% / Einsatzhäufigkeit: 11,5%) und Nutzwertanalysen¹⁰⁴ (Bekanntheitsgrad: 48,4% / Einsatzhäufigkeit: 18,8%) sind nur in geringem Maße bekannt und werden kaum eingesetzt.

Bekanntheitsgrad in %		Einsatzgrad in %	
Kostenrechnung	96,7	Kostenrechnung	78,9
Kaufmännisches Rechnungswesen	91,4	Kaufmännisches Rechnungswesen	76,7
Kostenplanung	79,7	Kostenplanung	61,5
Deckungsbeitrags- rechnung	69,1	Kennzahlenver- gleiche	36,5
Kennzahlenver- gleiche	64,3	Stärken-Schwächen- Analysen	34,8
Stärken-Schwächen- Analysen	58,9	Deckungsbeitrags- rechnung	35,3

Abb. 26: Auflistung der sechs bekanntesten und der sechs am stärksten eingesetzten Planungs- bzw. Planung unterstützenden Instrumente

Dies deutet auf eine **nicht ausreichende strategische Orientierung** hin, möglicherweise erklärlich aus der Tatsache, daß die Frage der Überlebenssicherung bisher für die befragten Non-Profit-Organisationen noch nicht relevant war. Leider ist es nicht möglich, aus den vorliegenden Daten eine spezifische Klasse von Institutionen herauszufiltern, die sich bevorzugt strategischer Instrumente bedient. Nur ein schwacher Zusammenhang zwischen dem verfügbaren Budget und dem Einsatz von Nutzwert- und Portfolioanalysen (Kontingenzkoeffizient: 0,39, Signifikanz: 0,01) läßt sich

104 Nutzwertanalysen sind in ihrem Einsatz allerdings nicht auf die strategische Planung beschränkt.

nachweisen¹⁰⁵. Die mangelnde strategische Orientierung führt bei den befragten Institutionen eventuell zu einer nicht ausreichenden Beschäftigung mit den immanenten zukünftigen Bedrohungen und deren Bedeutung für die Leistungserstellung und den Fortbestand der betreffenden Institutionen.

Aus Planungsgesichtspunkten heraus sind die befragten Non-Profit-Organisationen daher nur unzureichend für Änderungen des Institutionenumfelds - wie z.B. die zunehmende Budgetknappheit - gerüstet.

Es fehlt vor allem das Instrumentarium zur Früherkennung solcher Entwicklungen und zur Einschätzung ihrer Bedeutung für die Institution.

Aber auch auf die unmittelbar bevorstehende bzw. schon zum Teil eingetretene Situation einer signifikanten Steigerung der **Budgetknappheit** sind die Non-Profit-Organisationen **nur unzureichend vorbereitet**. So wird das in Zeiten sinkender Budgets für eine Reduzierung der Overheadkosten besonders wichtige Instrument der Gemeinkostenwertanalyse in nur geringem Maße eingesetzt (Bekanntheitsgrad: 53,4% / Einsatzhäufigkeit: 15,9%). Dies wird noch unterstrichen durch das Faktum, daß bei diesem Instrument die Divergenz zwischen Bekanntheitsgrad und Einsatzhäufigkeit mit 37,5% am größten ist. Mit sinkender Divergenz folgen die dynamische Investitionsrechnung, die Produktlebenszyklusanalyse, die Nutzwertanalyse und die Portfolioanalyse (siehe *Anhang 6*). Der große Abstand zwischen Bekanntheitsgrad und Einsatzhäufigkeit mag sowohl bei der Produktlebenszyklusanalyse als auch bei der dynamischen Investitionsrechnung durch die Dienstleistungsorientierung von Verbänden zu erklären sein, die die Einsatznotwendigkeit für solche Methoden möglicherweise reduziert.

Instrumente der dynamischen Investitionsrechnung und der Gemeinkostenwertanalyse müßten - den Erfahrungen aus der Industrie entsprechend - mit zunehmender Institutionengröße häufiger eingesetzt werden. Interessanterweise läßt sich aber bei beiden Instrumenten ein positiver Zusammenhang nur zwischen der Institutionsgröße - gemessen am Budget - und dem Bekanntheitsgrad dieser beiden Instrumente nachweisen. Ihr Einsatz wird nicht von der mitarbeiterbezogen gemessenen Institutionengröße be-

¹⁰⁵ So steigt der Einsatzgrad der Portfolioanalyse von 4,1 % bei Institutionen mit einem Budget von weniger als 0,5 Millionen DM bis zu einem Einsatzgrad von 18,2 % bei Institutionen mit einem Budget von mehr als 50 Millionen DM.

stimmt. Aus diesen Ergebnissen ließe sich die Schlußfolgerung ziehen, daß mit dem Anstieg des zu verwaltenden Budgets zwar das betriebswirtschaftliche Wissen ansteigt bzw. die Mitarbeiter über eine bessere Ausbildung verfügen, aber der Schritt zum Praxiseinsatz der untersuchten Instrumente trotzdem nicht vollzogen wird.

Dies deutet darauf hin, daß sich die Auffassung, daß Non-Profit-Organisationen wie gewinnorientierte Unternehmen zu führen sind, noch nicht durchgesetzt hat bzw. durch die Budgetorientierung als nicht erforderlich angesehen wird.

Unterscheidet man die eingesetzten Instrumente nach solchen, die zur Sachzielplanung und solchen, die zur Formalzielplanung geeignet sind, so ergibt sich, daß 17,7% der Institutionen mehr als fünf Instrumente einsetzen, die zur Formalzielplanung geeignet sind, aber nur 5,9% mehr als fünf Instrumente anwenden, die für die Sachzielplanung einsetzbar sind (zur diesbezüglichen Unterscheidung der Instrumente siehe *Anhang 7*). Auch dies deutet auf eine **mangelnde strategische Ausprägung der existierenden Planungssysteme** hin. Im Vordergrund steht die Planung kurzfristiger, finanzbezogener Ziele, die der direkten Existenzsicherung der Institution dienen. Hier bedienen sich die erfaßten Non-Profit-Organisationen - wie gezeigt - vor allem der Instrumente Kostenrechnung und kaufmännisches Rechnungswesen. Die Planung einer bestimmten Institutionenausrichtung oder eines bestimmten Kundenkreises, auf den sich die Institution mit ihren Dienstleistungen konzentrieren soll, erfolgt nicht. Wahrscheinlich gehen die meisten Non-Profit-Organisationen davon aus, daß diese Ausrichtung bereits durch ihre offizielle Aufgabe genügend spezifiziert ist. Betrachtet man allerdings die Fülle von karitativen oder humanitären Hilfen leistenden Institutionen und setzt dagegen die Begrenztheit der Mittel, die die Gesellschaft gewillt ist, diesen Institutionen insgesamt zur Verfügung zu stellen, so wird die dringende Notwendigkeit der Differenzierung innerhalb dieses Sektors überdeutlich. Von besonderer Wichtigkeit ist hierbei, daß eine Differenzierung über den Preiswettbewerb¹⁰⁶ aufgrund der

106 Preise können potentiellen Spendern nicht als Beurteilungskriterium für die leistungsmäßige Differenzierung der Institution dienen. Stattdessen muß diese Differenzierung von den Non-Profit-Organisationen selbst durch Marketinganstrengungen im Rahmen der Mittelakquisition erzielt werden.

kostenlosen Abgabe der erstellten Dienstleistungen nicht möglich ist und daher nur auf der Seite der Mittelakquisition erfolgen kann¹⁰⁷.

Langfristig wird daher die Existenz vieler Non-Profit-Organisationen durch die festgestellte Vernachlässigung der Sachzielplanung gefährdet werden.

Zusammenfassend gilt es, einen **insgesamt geringen Instrumentengebrauch** festzuhalten: 60,5% der Befragten setzen weniger als 5 Instrumente ein, 35,3% nutzen zwischen 6 und 10 Instrumenten und nur 4% der Befragten bedienen sich mehr als 10 der angegebenen Instrumente. Daraus läßt sich ableiten, daß Planung in den betrachteten Institutionen nicht in ausreichendem Maße betrieben wird. Weiterhin besteht ein Defizit bei der Auswahl der verwendeten Instrumente. Durchgängig eingesetzt werden nur das kaufmännische Rechnungswesen¹⁰⁸, die Kostenrechnung und die kostenstellenbezogene Kostenplanung. Alle anderen Instrumente sind zum Teil kaum bekannt und werden nur sporadisch angewendet (in knapp 18% der befragten Institutionen mit einem Einsatzgrad von im Mittel 3,2).

3. ZUM PLANUNGSVORGEHEN

Aufgrund des tradierten, lange Zeit kaum veränderten Aufgabenspektrums von Non-Profit-Organisationen ist zu erwarten, daß die Planung hauptsächlich vergangenheitsorientiert erfolgt.

In Bestätigung dieser Hypothese gaben 70,8% der Befragten an, ihre Planung erfolge auf der Basis fortgeschriebener Vergangenheitswerte. Noch vor dieser Antwortmöglichkeit aber wurde die Antwort, die Planung erfolge auf der Basis von Aufgaben bzw. Projekten, von 78,4% der Institutionen genannt. In Ergänzung der soeben angeführten Hypothese muß daher gefolgert werden, daß explizit zukunftsgerichtete Planungsaktivitäten nur in bezug zu bestimmten speziellen Aufgaben (projektbezogen) angestoßen werden.

107 Vgl. hierzu ausführlich REISS, H.-CH.: Soziale Arbeit, 1993, S. 28-31 und METZLER, W.: Eine ökonomische Theorie caritativer Organisationen, Bern u.a. 1990, S. 58-60.

108 Auf einer Skala von 1 (hoher Einsatzgrad) bis 5 (niedriger Einsatzgrad) ergeben sich für das kaufmännische Rechnungswesen ein durchschnittlicher Einsatzgrad von 1,94, für das kaufmännische Rechnungswesen 2,35 und für die kostenstellenbezogene Kostenplanung 2,54.

	Anwendung in %
11f Die Planung erfolgt auf Basis von Aufgaben bzw. Projekten	78,4
11h Die Planung erfolgt auf Basis fortgeschriebener Vergangenheitswerte	70,8
11b Die Planung wird durch Zusammenfassung von Einzelanforderungen aus den Abteilungen bzw. Bereichen erstellt	59,0
11d Die Planung erfolgt auf Basis von Haushaltstiteln	57,3
11c Es werden Eckwerte für die Planung von oben vorgegeben, an denen sich die Einzelplanungen orientieren	53,3
11a Die Planung wird von den Führungsgremien erstellt und in der Organisation verkündet	50,2
11e Die Planung erfolgt auf der Basis von Kostenstellen	42,9
11i In die Planung gehen externe Faktoren ein	39,4
11k Die Planung erfolgt auf Basis der Entwicklung der Personalstruktur	37,0
11g Die Planung erfolgt auf Basis von Kosten- und Erlösarten	35,0
11j Die Planung erfolgt analytisch aufgrund budgetierter Detailaktivitäten	31,9

Abb. 27: Angaben zur Gestaltung des Planungssystems in Non-Profit-Organisationen

Des weiteren läßt sich mit zunehmendem Detaillierungsgrad der im Fragebogen vorgegebenen Varianten des Planungsvorgehens ein abnehmender Anwendungsgrad feststellen (siehe im Detail die *Abbildung 27*). So werden Planungen auf Basis von Kostenstellen von 42,9%, auf Basis von

Kosten- und Erlösarten von 35% und auf Basis von budgetierten Detailaktivitäten nur noch von 31,9% der Befragten vorgenommen.

Die vorhandenen Planungssysteme dürften sich daher - im überwiegenden Teil der Fälle - noch in einem wenig ausgefeilten Entwicklungsstadium befinden.

Bedenklich stimmt auch, daß nur 37% der Befragten Planungen auf der Basis der Entwicklung der Personalstruktur vornehmen. Setzt man dies mit dem hohen Anteil der Personalkosten am Budget von Non-Profit-Organisationen in Beziehung, wird deutlich, daß hier ein erhebliches Planungsdefizit vermutet werden kann. Gerade in Zeiten von Budgetkürzungen führt die planerische Vernachlässigung eines wesentlichen Kostenfaktors schnell zu existenzbedrohenden finanziellen Schieflagen.

Die Kausalanalyse der vorherrschenden Planungsprozesse zeigt eindeutige Erklärungszusammenhänge nur in bezug auf die **Institutionengröße** auf (siehe *Anhang 8*). Die Planung auf Basis von Kostenstellen wird in Abhängigkeit von der Höhe des Budgets und der Mitarbeiterzahl vermehrt angewandt (vgl. im Detail die *Abbildung 28*). Ebenso nimmt die Erstellung der Planungsvorlagen basierend auf den Einzelanforderungen der Abteilungen mit der Anzahl der beschäftigten Mitarbeiter zu. Dies erklärt sich aus der mit der Anzahl der Mitarbeiter ansteigenden Zahl der Abteilungen und der in direkter Folge ansteigenden Komplexität der Mittelzuweisung und -kontrolle. Interessanterweise läßt sich ein gleich gelagerter Zusammenhang für die Durchführung der Planung auf Basis von Kosten- und Erlösarten nicht nachweisen (Kontingenzkoeffizient: 0,27, Signifikanz: 0,19). Offensichtlich besteht hier eine institutioneninterne Hemmschwelle, die die Anwendung dieser Art von feinen Planungsinstrumenten verhindert. Dabei wäre gerade die Planung und Kontrolle von Kosten- und Erlösarten für Non-Profit-Organisationen wesentlich, um die möglichst den Zielen entsprechende Mittelverwendung sicherzustellen und ggf. den Anteil der Verwaltungs- und Overheadkosten an den Kosten der Leistungserstellung zu reduzieren¹⁰⁹.

Trotz des geringen Realisierungsgrades von auf der Entwicklung der Personalstruktur basierenden Planungsprozessen zeigt sich ein Kausalzusammenhang zur Anzahl der Mitarbeiter (vgl. nochmals die *Abb. 28*). Mit

109 Einschränkung muß an dieser Stelle aber angemerkt werden, daß es sicher auch Institutionen gibt, für die die Anwendung solcher Instrumente aufgrund ihrer zu geringen Größe nicht in Frage kommen kann, da der notwendige Aufwand in keinem Verhältnis zu den erzielbaren Ergebnissen stehen würde.

	< 0,5	0,5-1	1-2	2-5	5-10	10-50	> 50	KK	S
Budget in Mio. DM									
11e Die Planung erfolgt auf Basis von Kostenstellen	20,4 %	37,9 %	36,7 %	50,0 %	62,5 %	66,7 %	59,1 %	0,45	0,01
Mitarbeiterzahl									
< 20		21-50	51-100	101-250	251-500	501-1000	>1000	KK	S
11b Die Planung wird durch Zusammenfassung der Einzelanforderungen erstellt	47,6 %	69,2 %	69,6 %	83,3 %	30,0 %	87,5 %	100,0 %	0,45	0,001
11e Die Planung erfolgt auf der Basis von Kostenstellen	28,4 %	69,6 %	56,5 %	83,3 %	70,0 %	62,5 %	33,3 %	0,48	0,0
11k Die Planung erfolgt auf der Basis der Entwicklung der Personalstruktur	27,5 %	37,5 %	47,8 %	52,9 %	10,0 %	75,0 %	71,4 %	0,41	0,004
		*			**				
		Kontingenzkoeffizient			Signifikanzniveau				

Abb. 28: Abhängigkeit der Gestaltung des Planungsprozesses von der Größe der Non-Profit-Organisationen

ansteigender Mitarbeiterzahl nimmt der Einsatz dieser Planungsart zu. Allerdings übersteigt der Einsatzgrad erst in Institutionen mit über 500 Beschäftigten deutlich die 50%-Marke. Auch dieses läßt sich als ein starkes Indiz für den verbesserungswürdigen Planungsstand in den Non-Profit-Organisationen werten.

Unterzieht man die vorhandenen Planungssysteme einer tiefergehenden Betrachtung der systeminternen und systemübergreifenden Koordination, zeigen sich noch **weitergehende Entwicklungsdefizite**. Es läßt sich z.B. - kaum rational erklärbar - kein Zusammenhang zwischen der Planung durch Zusammenfassung der Einzelanforderungen von Abteilungen und dem Einsatz der Budgetierung im Gegenstromverfahren nachweisen (Kontingenzkoeffizient: 0,18, Signifikanz: 0,06). Nur drei Prozent der Institutionen, die auf diese Art planen, bedienen sich dazu der Budgetierung im Gegenstromverfahren. Ebenso besteht kein Zusammenhang zwischen der Anwendung dieser Planungsart und dem Einsatz des Instrumentes der kostenstellenbezogenen Kostenplanung (Kontingenzkoeffizient: 0,24, Signifikanz: 0,02). Ohnehin fassen auch nur 52% die Einzelanforderungen aus den Abteilungen über Kostenstellen zusammen. Dies setzt sich weiter fort, denn nur 49% der Institutionen, die auf Basis von Kostenstellen planen, wenden das tiefergehende Instrument der Planung auf Basis von Kosten- und Erlösarten an.

Es läßt sich daher folgern, daß die Planungssysteme bezüglich der eingesetzten Instrumente und der Abstimmung dieser Instrumente aufeinander ebenfalls stark verbesserungsfähig sind.

V. AUSGESTALTUNG DES KONTROLLSYSTEMS

1. EINSTELLUNG ZUR KONTROLLE

Controlling leidet - so ist häufig zu lesen - darunter, unreflektiert und pauschal mit Kontrolle assoziiert zu werden. Mit einem solchen Bezug ist zugleich eine Diskreditierung von Kontrolle als lästige, gängelnde und letztlich unethische Überwachung verbunden. Kontrolle läßt sich un schwer als die Führungsfunktion identifizieren, die am wenigsten beliebt ist. Kontrolle bedeutet aber stets, aus Erfahrungen lernen zu können. Sie ist als eine Phase der planungsorientierten Führung unabdingbar.

Die spezifische Einstellung einer Institution zur Funktion der Kontrolle bestimmt daher die Aufgaben und das Ausmaß, in dem das Kontrollsystem zur Steigerung der Führungseffizienz beitragen kann. Mit den Fragen 12 und 13 wurde die Einstellung zur Kontrolle und die spezifische Organisation der Funktion Kontrolle erhoben (vgl. im folgenden die *Abbildung 29*).

Frage 12: Einstellung zur Kontrolle	Zustimmung in %
12b Eine umfassende Planung macht keinen Sinn, wenn ihre Einhaltung nicht überprüft wird	84,4
12d Das Wort Kontrolle wird von unseren Mitarbeitern nicht gerne gehört	57,6
12e Bei der Kontrolle geht es ausschließlich darum zu erreichen, daß gesetzte Vorgaben auch tatsächlich eingehalten werden	46,9
12c Gerade an einer systematischen Kontrolle unserer vielen Vorhaben und Planungen mangelt es derzeit	42,2
12a Wir haben in unserer Institution schon genug Kontrollen	20,8

Abb. 29: Einstellung der Non-Profit-Organisationen zur Kontrolle

Das Ergebnis überrascht insgesamt positiv. Bezüglich der Kontrolle von erstellten Planungen bzw. der Zielerreichung scheinen bei den befragten Institutionen **keinerlei Berührungsängste und Vorurteile** zu bestehen. Die größte durchschnittliche Ablehnung entfiel mit einem Prozentsatz von gut 79% auf die Einschätzung, daß in der befragten Institution bereits genug Kontrollen vorhanden wären. Damit konsistent wird die Sinnhaftigkeit der Planung von 84% der Befragten als nur dann gegeben angesehen, wenn auch die Einhaltung der Planungsansätze kontrolliert wird. Weiterhin sind 42% der Befragten der Meinung, daß es zur Zeit in ihrer Institution noch an einer systematischen Kontrolle der Vorhaben und Planungen mangelt.

Die Einstellung zur Kontrolle beeinflussende Kausalzusammenhänge zeigen sich vor allem für die Institutionengröße (siehe *Anhang 9*).

Je größer die befragte Institution ist - und zwar sowohl von der Mitarbeiterzahl her (Kontingenzkoeffizient: 0,52; Signifikanz: 0,0005) als auch dem Budget (Kontingenzkoeffizient: 0,45; Signifikanz: 0,02) nach - desto mehr Zustimmung findet die Aussage, daß es derzeit noch an einer systematischen Kontrolle mangelt.

Konform zu diesem Ergebnis steigt die Ablehnung der Aussage, es gebe in der betreffenden Institution schon genug Kontrollen, ebenfalls mit dem Anwachsen der Mitarbeiterzahl (Kontingenzkoeffizient: 0,44; Signifikanz: 0,05). Mit zunehmender Größe und damit steigender Komplexität der Institution sinkt die unmittelbare Überschaubarkeit. Systematische Kontrollen werden erforderlich. Sie sind - analog dem mangelnden Ausbaustand des Planungssystems - bislang noch nicht ausreichend vorhanden.

Ein interessantes Ergebnis erhält man, wenn man die **Einschätzungen** bezüglich der **Kontrolle im Zusammenhang mit der Institutionenart** untersucht. Für die Einschätzung, es mangle an einer systematischen Kontrolle, ergeben sich klare Beurteilungsunterschiede je nach der Art der befragten Institutionen (Kontingenzkoeffizient: 0,44, Signifikanz: 0,02). Im Durchschnitt des Gesamt-Samples zeigt sich eine Bejahung dieser Aussage von 42,2%. Im Bereich von kirchlichen Einrichtungen und Gewerkschaften erhält man eine überdurchschnittliche Zustimmung von jeweils 66,6%, während sich für Verbände eine unterdurchschnittliche Zustimmung von 32,5% ergibt. Hieraus könnte man schließen, daß sich Verbände schon länger mit dem Thema einer systematischen Kontrolle beschäftigen, während kirchliche Einrichtungen und Gewerkschaften dieses Thema bisher noch nicht angegangen sind. Betrachtet man das sozial und religiös geprägte Selbstverständnis dieser Organisationen, so liegt es nahe zu vermuten, daß man die Funktion Kontrolle bisher als nicht für Non-Profit-Institutionen adäquat angesehen hat.

2. AUSGESTALTUNG DER KONTROLLEN

Weitere Erkenntnisse stützen die soeben formulierte Vermutung eines unzureichenden Ausbaustandes des Kontrollsystems (vgl. zum folgenden die *Abbildung 30* und zu näheren Beziehungsanalysen den *Anhang 10*).

Frage 13: Gestaltung der Kontrolle	Anwendung in %
13h Abweichungen werden mit den jeweils Verantwortlichen durchgesprochen	79,9
13a Soll-Ist-Vergleiche werden erstellt auf der Basis des Gesamthaushalts	76,7
13i Für wichtige Abweichungen werden Maßnahmen zur Gegensteuerung erarbeitet und umgesetzt	75,5
13b Soll-Ist-Vergleiche werden erstellt auf Basis der Haushaltstitel	62,6
13d Soll-Ist-Vergleiche werden erstellt auf der Basis budgetierter Aufgaben bzw. Projekte	59,1
13g Nur erhebliche Soll-Ist-Abweichungen werden einer genauen Analyse unterzogen	56,7
13c Soll-Ist-Vergleiche werden erstellt auf der Basis der Kostenstellenbudgets	41,4
13f Die Ursachen von Soll-Ist-Abweichungen werden durchweg analysiert	38,5
13e Soll-Ist-Vergleiche werden erstellt auf der Basis einzelner Kosten- und Erlösarten	33,8

Abb. 30: Gestaltung der Kontrolle in Non-Profit-Organisationen

Zwar erstellen mehr als zwei Drittel der Befragten Soll-Ist-Vergleiche auf der Basis des Gesamthaushalts, diskutieren Abweichungen mit den jeweils Verantwortlichen und erarbeiten Maßnahmen zur Gegensteuerung. Aber schon die Durchführung von Soll-Ist-Vergleichen auf der Basis von Haushaltstiteln wird nur noch von 62,6% der befragten Institutionen vorgenommen. Kostenstellenbudgets werden nur von 41,4% der Befragten und Kosten- und Erlösarten gar nur noch von 33,8% der Befragten als Basis für Soll-Ist-Vergleiche verwendet. Es ist aber an dieser Stelle anzumerken, daß die Konsistenz zwischen Planungs- und Kontrollvorgehen außeror-

dentlich hoch ist¹¹⁰. Kontrollen werden zumeist mit einem dem Planungs-
vorgehen entsprechenden Detaillierungsgrad durchgeführt.

Daraus muß auch gefolgert werden, daß eine genaue Ursachen-
erforschung für realisierte Abweichungen von geplanten Bud-
gets oder Kostenniveaus bis hinunter zum Leistungssystem
nicht erfolgt, ja aufgrund des mangelnden Einsatzes geeigneter
Instrumente gar nicht erfolgen kann.

Somit dürfte ein großer Teil der Non-Profit-Organisationen auch nicht in
der Lage sein, auf analytischem Wege diejenigen Aufgabenbereiche zu
identifizieren, die am wenigsten effizient mit den eingesetzten Ressourcen
umgehen, bzw. entsprechende Kostensenkungsmaßnahmen auszuarbei-
ten.

Schließlich muß an dieser Stelle **kritisch hinterfragt werden, inwieweit
die Kontrollen auf der Ebene der Institution insgesamt sinnvoll durch-
geführt** werden können, wenn der **Zielpräzisionsgrad** auf dieser
Stufe noch **nicht einmal 50%** beträgt (vgl. nochmals die Angaben in der
Abb. 23). Eine sinnvolle Planungskontrolle setzt grundsätzlich exakte
Zielwerte voraus. Dennoch geben 76,7% der befragten Institutionen an,
auf der Basis des Gesamthaushalts solche Kontrollen durchzuführen. Hier
sind die Antworten eventuell (stark) zum Positiven überzeichnet oder das
Planungs- und das Kontrollsystem der betreffenden Institutionen sind
nicht genügend auf einander abgestimmt.

VI. AUSGESTALTUNG DES INFORMATIONSSYSTEMS

Dieser Fragenkomplex bezog sich im wesentlichen auf die Lieferung
von Informationen für Kontrollzwecke (Frage 14 und Frage 15). Nur durch
präzise Informationen wird es möglich, über Feed-back- oder Feed-for-
ward-Kontrollen die Leistungserstellung einer Institution effizienter zu
gestalten. Dabei dient die Feed-forward-Kontrolle der Anpassung oder
Neuformulierung eines Sollwerts (z.B. die gewählte Strategie) an Änderun-
gen, die sich aufgrund von Unsicherheit, Dynamik und Komplexität inner-

110 Die Kontingenzkoeffizienten für die kongruenten Ausprägungen von Frage
11 und 13 liegen zwischen 0,44 und 0,7 und das Signifikanzniveau beträgt
durchgehend 0,0.

halb und außerhalb des Unternehmens ergeben¹¹¹. Die Feed-back-Kontrolle dagegen dient der Sicherstellung der Plan- bzw. Normerreicherung und führt damit im Falle einer Abweichung von den geplanten Zielen zu einer Anpassung des geplanten Verhaltens an die Planvorgaben¹¹².

1. HERANGEZOGENE INFORMATIONSQUELLEN

90% der Institutionen entnehmen die zur Kontrolle notwendigen Daten der Finanzbuchhaltung, 42% bedienen sich zur Informationsgenerierung der Mitgliederstatistik und 40% verwenden die Kosten- und Erlösrechnung (vgl. im Detail die *Abbildung 31*). Im wesentlichen sind die vorhandenen Informationssysteme also finanzbezogen, denn auch die Daten aus der Mitgliederstatistik können aufgrund des hohen Anteils der Mitgliedsbeiträge am Budget zur Bestimmung und Kontrolle von Budgetansätzen herangezogen werden. Allerdings sind die erfaßten Informationssysteme unter den Vorzeichen der aktuellen Rezession nicht genügend auf die Aufgabe der Mittelkontrolle und -einsparung ausgerichtet. In nur geringem Maße werden die Personalbuchhaltung (32,9%) und interne Befragungen (18,6%) von den Non-Profit-Organisationen als Informationsquellen genutzt. Informationsquellen, die der Beschreibung von kunden- oder umweltbezogenen Aspekten dienen könnten, wie die Kundenstatistik und externe Befragungen, werden nur von weniger als 10% der Befragten realisiert bzw. herangezogen.

Strategische Informationen und genaue Daten über den Kostentreiber Personal stehen vielen Non-Profit-Organisationen also nicht zur Verfügung

Die in nur geringem Maße durchgeführte Erfassung von Kunden (9,8%) und externen Daten (4,7%) weist auf eine mangelnde Kundenorientierung sowie die nicht vorhandene strategische Ausrichtung von Non-Profit-Organisationen hin. Diese Defizite wiegen um so schwerer, da im Wettbewerb um öffentliche oder private Mittel sowie um Mitglieder Kundenorientierung zum entscheidenden Wettbewerbsvorteil im Vergleich mit anderen Institutionen werden kann. Kundenbezogene Differenzierungen lassen sich z.B. durch die Kombination selektiver Spendenanreize oder

111 Vgl. SCHREYÖGG, G., H. STEINMANN: Zur Praxis strategischer Kontrolle, in: ZfB, 56. Jg. (1986), S. 40-50, hier S. 44-45.

112 Vgl. WEBER, J.: Einführung, 1994, S. 152.

durch eine spezielle Gestaltung der zu produzierenden caritativen Dienstleistung erzielen¹¹³. Auf diese Problemstellungen bzw. Chancen sind die vorhandenen Informationssysteme bislang nicht ausgerichtet.

	Nutzung in %
14a Finanzbuchhaltung	90,3
14d Mitgliederstatistik	42,1
14b Kosten- und Erlösrechnung	40,3
14c Personalbuchhaltung	32,9
14g interne Befragungen	18,6
14e Kundenstatistik	9,8
14f externe Befragungen	4,7

Abb. 31: In Non-Profit-Organisationen genutzte Informationsquellen

Betrachtet man die verwendeten Datenquellen für die jeweilige Institutionenart getrennt, so ergeben sich für die Nutzung der Kosten- und Erlösrechnung (Kontingenzkoeffizient: 0,41; Signifikanz: 0,001) und der Mitgliederstatistik (Kontingenzkoeffizient: 0,55; Signifikanz: 0,0) eindeutige Zusammenhänge¹¹⁴. Die **Kosten- und Erlösrechnung** (45,2%) wird in überwiegenderem Maße von **Verbänden** angewandt; alle anderen befragten Institutionenarten fallen hier im Einsatzgrad deutlich zurück. Ebenso nutzen Verbände verstärkt die Mitgliederstatistik (46,2%) als Informationsquelle. Am stärksten wird die **Mitgliederstatistik** allerdings von den **Gewerkschaften** (76,9%) zur Datengenerierung herangezogen. Dies unterstreicht die herausragende Bedeutung der Mitgliedsbeiträge für die Finanzierung der Gewerkschaften und wirft ein Schlaglicht auf die schwerwie-

113 Vgl. MEZTLER, W.: Theorie, 1990, S. 59.

114 Größeneffekte spielen hier keine Rolle. Zumindest lassen sich keine Kausalzusammenhänge mit dem Budget und der Mitarbeiterzahl nachweisen. Vgl. im Detail die *Anhänge 11* und *12*.

genden Folgen, die der andauernde Mitgliederschwund für diese Organisationen impliziert.

2. GESTALTUNG DES BERICHTSWESENS

Das die Plankontrolle unterstützende Berichtswesen scheint in fast 50% der befragten Institutionen nicht als ein laufendes und in seinen Inhalten genau festgelegtes Informationsinstrument angelegt zu sein (vgl. im Detail die *Abbildung 32*). Auch sind die erstellten Berichte nur zum Teil auf den jeweiligen Empfängerkreis abgestimmt. **Eine systematische Verarbeitung und Weiterleitung von gewonnenen Informationen unterbleibt in der Hälfte der erfaßten Organisationen.**

	Anwendung in %
15d Berichte werden an einen genau abgegrenzten Empfängerkreis geliefert	63,1
15b Es gibt ein laufendes Berichtswesen	52,1
15a Schriftliche Berichte über Soll-Ist-Vergleiche werden nur sporadisch erstellt	48,1
15c Aufbau und Inhalt der einzelnen Berichte sind festgelegt	43,9
15e Der Detaillierungsgrad der Berichte ist auf den jeweiligen Empfängerkreis abgestimmt	40,8

Abb. 32: Stand des Berichtswesens in Non-Profit-Organisationen

Es lassen sich in diesem Fragenkomplex **keine Zusammenhänge zwischen dem Antwortverhalten und der Größe oder Art der Institution** aufzeigen. Auch ist es nicht möglich, aus dem vorhandenen Datenmaterial Bezüge herzustellen zur Gestaltung des Planungsprozesses und der Plankontrolle (Frage 11 und 13) der betreffenden Institutionen. Allerdings wird die Ausgestaltung des Berichtswesens vom Instrumenteneinsatz in den In-

stitutionen positiv beeinflußt (vgl. die *Abbildung 33* und detaillierter *Anhang 13*). In abgeschwächtem Maße besteht ein Zusammenhang auch für die alleinige Kenntnis von Instrumenten (bei der Frage 15b wird kein ausreichendes Signifikanzniveau erreicht).

Instrumenten-Einsatz	KK *	S **
15b Es gibt ein laufendes Berichtswesen	0,49	0,02
15d Berichte werden an einen genau abgegrenzten Empfängerkreis geliefert	0,51	0,02
<hr/>		
Bekanntheitsgrad der Instrumente	KK *	S **
15b Es gibt ein laufendes Berichtswesen	0,45	0,18
15d Berichte werden an einen genau abgegrenzten Empfängerkreis geliefert	0,48	0,1
* Kontingenzkoeffizient	** Signifikanzniveau	

Abb. 33: Abhängigkeit des Berichtswesens von den Planungs- bzw. Planung unterstützenden Instrumenten

Noch einmal wird damit deutlich, daß der geringe Einsatzgrad von betriebswirtschaftlichen Instrumenten für Non-Profit-Organisationen ein ernsthaftes Defizit auf dem Weg hin zu einer marktorientierten Umorientierung darstellt.

VII. AUSGESTALTUNG ANDERER FÜHRUNGSTEILSYSTEME

1. WERTESYSTEM

Das Wertesystem als in der Führungstheorie aktuell stark betontes Teilsystem der Unternehmensführung wird auch von Verbänden und den anderen Non-Profit-Organisationen gefordert (siehe *Anhang 14*). So stimmen 77,3% der Befragten der Aussage zu, daß **Grundsätze**, die den Daseinszweck der Organisation konkretisieren, **explizit formuliert sein müssen**. Dieses Ergebnis überrascht nicht, denn gerade Organisationen, die sich vom allgemeinen Ziel der Gewinnerzielung differenzieren, müssen besondere Sorgfalt auf die Ausgestaltung ihres Wertesystems legen, um - darauf aufbauend - eine mit den gewählten Aufgaben konsistente Definition ihres Selbstverständnisses und ihrer Ziele zu erreichen. Wie zu erwarten, stimmen kirchliche Einrichtungen mit 81,8% dieser Auffassung am häufigsten zu. Direkt dahinter folgen die Verbände mit 75% Zustimmung und die Gewerkschaften mit 64% Zustimmung. Aufgrund des geringen Kontingenzkoeffizienten von 0,33 und des nicht akzeptablen Signifikanzniveaus von 0,73 kann ein direkter statistischer Zusammenhang zwischen der Institutionenart und der Überzeugung, ein Wertesystem sei zwingend notwendig, allerdings nicht nachgewiesen werden.

Die reine Bejahung der Notwendigkeit eines Wertesystems bedeutet nicht zwangsläufig, daß dieses auch adäquat ausgestaltet ist und das Leben in der Institution prägt. Von einer möglichen Divergenz sind potentiell vor allem Organisationen betroffen, die über eine lange Tradition solcher Werte verfügen. Letztere sind einer gewissen Degeneration oder gesellschaftlicher Überholung ausgesetzt, wobei erschwerend hinzukommt, daß mit dem Grad der Wertekonstanz die Beschäftigung mit ihnen abnimmt bzw. sie als gegeben akzeptiert und nicht mehr hinterfragt werden. Beispielhaft seien hier die Kirchen und Gewerkschaften aufgeführt, deren Werte durch die gesellschaftliche Entwicklung inzwischen zum Teil an Relevanz verloren haben. Wertesysteme aber tragen nur dann, wenn sie durch ständige Kommunikation und ständiges "sich-an-ihnen-Reiben" lebendig bleiben. Ob dies in den betrachteten Institutionen tatsächlich der Fall ist, wurde in der vorliegenden Befragung nicht abgeprüft.

Daß die reine Existenz eines Wertesystems nicht ausreicht, um die Grundlage des Führungshandelns einer Institution zu bilden, wird aus dem Zusammenhang zwischen der Auffassung "ein Wertesystem sei notwendig" und der Meinung "ein durchgängiges, von jedem übereinstimmend gelebtes Grundverständnis sei nicht vorhanden" bestätigt. Zwar sind nur 29% der Befragten dieser Auffassung, aber von diesen äußern 81% zu-

gleich die Meinung, daß ein Wertesystem explizit formuliert werden muß. Dieser Zusammenhang wird auch in den Werten des Kontingenzkoeffizienten von 0,4 bei einem Signifikanzniveau von 0,02 deutlich.

Ein Wertesystem muß also nicht nur stimmig formuliert sein, es muß auch von den Mitarbeitern einer Institution übereinstimmend akzeptiert und gelebt werden, um eine sinnvolle Grundlage für die Handlungen einer Institution zu bilden.

Mangelt es an der institutioneninternen Akzeptanz eines tradierten Wertesystems, so ist davon auszugehen, daß es der eingetretenen gesellschaftlichen Entwicklung nicht gefolgt ist. Analysen der Einstellung der Mitarbeiter bieten sich als Beginn einer Überprüfung des Wertesystems an.

2. PERSONALFÜHRUNGSSYSTEM

Unter den das Personalführungssystem betreffenden Fragen kristallisiert sich das **Problem der fehlenden Möglichkeit, monetäre Anreize zu gewähren, um hohe Motivation und Leistungsbereitschaft zu belohnen**, als zentrale Problemstellung heraus. 63,2% der Befragten teilen diese Einschätzung. Diese Meinung ist dabei unabhängig von Budget, Mitarbeiterzahl und Art der Institution. Man ist also generell über alle Institutionen hinweg der Auffassung, daß die (instrumentellen und/oder finanziellen) Mittel zu beschränkt sind, um eine leistungsorientierte Entlohnung der Mitarbeiter sicherzustellen. Nicht-monetäre Anreize als Ergänzung oder Substitut für monetäre Anreize werden von 40% der Befragten gefordert. Eine klare Aussage, ob ein Zusammenhang besteht zwischen dieser Meinung und der Auffassung, die Mittel seien zu beschränkt, um adäquate monetäre Anreize bereitzustellen (Kontingenzkoeffizient: 0,39; Signifikanz: 0,03) läßt sich leider nicht eindeutig treffen. Es ist folglich nicht zu entscheiden, ob diese fortschrittliche Einstellung ingeniosen Ursprungs ist oder nur aus der Not - zunehmende Mittelknappheit - eine Tugend macht. Aufgrund des ebenfalls nicht feststellbaren Zusammenhangs zwischen der Befürwortung nicht-monetärer Anreize und der Höhe des Budgets (Kontingenzkoeffizient: 0,42; Signifikanz: 0,12) darf aber vermutet werden, daß die Befürwortung nicht-monetärer Anreize eine eigenständige Überzeugung der befragten Non-Profit-Organisationen darstellt (siehe *Anhang 14*).

Insgesamt schätzen die befragten Institutionen ihr Personalführungssystem eher positiv ein.

Nur 24,1% der Befragten sind der Meinung, daß sie sich noch nicht ausreichend mit den Instrumenten zur Motivation ihrer Mitarbeiter beschäftigt hätten und lediglich 25,2% geben an, daß ihnen die Abgrenzung der Ziele der Institution und der Ziele der Mitarbeiter nur unzulänglich gelungen sei. Zwischen diesen beiden Auffassungen besteht ein klarer **Kausalzusammenhang**: Institutionen, die angeben, sich noch nicht in ausreichendem Maße mit der Motivation ihrer Mitarbeiter befaßt zu haben, vertreten zu einem hohen Anteil auch die Auffassung, daß die Ziele der Institution noch nicht genügend von den Zielen der Mitarbeiter getrennt sind.

3. ORGANISATION

Der Themenkreis der Organisation als Führungsteilsystem wurde nur von einer Frage, nämlich der Frage 16d - "die gewählte Organisation ist ein zu enger Mantel für die Institution" - aufgegriffen (siehe *Anhang 14*). Dementsprechend sind von dieser Studie auch keine weitergehenden Aussagen zur organisatorischen Gestaltung der untersuchten Institutionen zu erwarten. 83,1% der Befragten sehen in ihrer **Organisationsstruktur keine restriktive Behinderung**. Diese Auffassung wird unabhängig von der Höhe des Budgets und der Anzahl der Mitarbeiter vertreten. Es läßt sich also die Vermutung postulieren, daß die betrachteten Institutionen aufgrund ihrer relativ geringen Größe über sehr flexible Organisationsstrukturen verfügen.

VIII. ZUR TRÄGERSCHAFT DER CONTROLLING-FUNKTION

1. ORGANISATORISCHE VERSELBSTÄNDIGUNG DER CONTROLLING-FUNKTION

Gestützt auf organisationstheoretische Überlegungen und empirische Studien¹¹⁵ kann man davon ausgehen, daß mit zunehmender Größe eines

¹¹⁵ So stellt z.B. Kosmider in seiner Untersuchung Controlling im Mittelstand einen positiven Zusammenhang zwischen Unternehmensgröße und Anzahl der eigenständigen Controllerstellen fest. Vgl. KOSMIDER, A.: Mittelstand, 1991, S. 132-137.

	Anwendung in %
Trägerschaft von Controllingaufgaben	
Controllingaufgaben werden verstreut wahrgenommen	46,8%
Controllingaufgaben werden von anderen organisatorischen Einheiten wahrgenommen	44,3%
Eine organisatorische Einheit Controlling existiert	8,9%
Welche anderen organisatorischen Einheiten nehmen Controllingaufgaben wahr?	
Rechnungsprüfung / Revision	10%
Finanzen / Schatzmeister	24%
Geschäftsleitung	28%
Verwaltung / Organisation	7%
Rechnungswesen / Buchhaltung	9%
Sonstige	18%

Abb. 34: Zur organisatorischen Verankerung des Controlling in Non-Profit-Organisationen

Unternehmens eine Tendenz zu organisatorischer Verselbständigung der Controllingfunktion besteht. Folglich überrascht es nicht, wenn sich angesichts der in Relation zu Industrieunternehmen gesehen geringen Größe der befragten Non-Profit-Organisationen nur in den wenigsten Fällen (8,9%) eine organisatorische Einheit "Controlling" feststellen läßt. In 44,3% der Institutionen wird die Controllingaufgabe von anderen organisatorischen Einheiten wahrgenommen (vgl. im einzelnen die *Abbildung 34*). Die hier am meisten genannten organisatorischen Einheiten sind die Geschäftsleitung und der Bereich Finanzen bzw. der Schatzmeister¹¹⁶. In

116 Die hier vorgenommene Kategorisierung der freien Antwortmöglichkeiten

46,8% der Fälle werden Controlling-Aufgaben verstreut von vielen Stellen in der Organisation erfüllt, ohne daß die Funktionsbezeichnung "Controlling" bzw. "Controller" offiziell verwendet wird.

Frage 17 Budget in Mio DM	1	2	3	Frage 17 Mit- arbeiter	1	2	3
< 0,5	6,7 %	44,4 %	48,9 %	< 20	5,4 %	41,9 %	52,7 %
0,5-1	11,1 %	25,9 %	38,5 %	21-50	2,9 %	57,1 %	40,0 %
1-2	3,8 %	38,5 %	57,7 %	51-100	9,1 %	50,0 %	40,9 %
2-5	-	57,1 %	42,9 %	101-250	5,9 %	52,9 %	41,2 %
5-10	13,3 %	60,0 %	26,7 %	251-500	-	28,6 %	71,4 %
10-50	3,7 %	63,0 %	33,3 %	501-1000	42,9 %	42,9 %	14,2 %
>50	33,3%	28,6 %	38,1 %	> 1000	57,1 %	-	41,9 %

	KK *	S **
Frage 17 - Budget	0,46	0,002
Frage 17 - Mitarbeiterzahl	0,51	0,0

*	**
Kontingenzkoeffizient	Signifikanzniveau

Abb. 35: Zusammenhänge zwischen Trägerschaft der Controlling-Funktion und Größe der Non-Profit-Organisationen

Bei der Analyse der **Kausalzusammenhänge** (vgl. im Detail die *Abbildung 35*) ergeben sich eindeutige Zusammenhänge zwischen der Mitarbeiterzahl (Kontingenzkoeffizient: 0,51; Signifikanz: 0,0) und dem Budget (Kontingenzkoeffizient: 0,46; Signifikanz: 0,002) auf der einen Seite und

kann *Anhang 16* entnommen werden.

der organisatorischen Verselbständigung der Funktion Controlling auf der anderen Seite. Eine nähere Analyse dieser Zusammenhänge zeigt allerdings einen interessanten Unterschied zwischen dem Anwachsen des Budgets und der Zunahme der Mitarbeiterzahl. So führt ein Ansteigen des Budgets nicht tendenziell zur Ausbildung einer organisatorischen Einheit, die die Funktionsbezeichnung Controlling führt.

Mit dem Anwachsen des Budgets kommt es zur Übernahme von Controlling-Aufgaben durch anders bezeichnete organisatorische Einheiten; gleichzeitig nimmt die verstreute Wahrnehmung von Controlling-Aufgaben ab. Dagegen führt ein Anwachsen der Mitarbeiterzahl zur Ausbildung von organisatorischen Einheiten, deren ausschließlicher Zweck die Wahrnehmung von Controlling-Aufgaben ist.

Mit anderen Worten: Wachsen die untersuchten Institutionen nur dem Budget nach, so wird der entstehende vermehrte Koordinationsbedarf von bereits bestehenden organisatorischen Einheiten befriedigt. Wie aus *Abb. 34* ersichtlich ist, sind dies insbesondere die Geschäftsleitung und die für den Bereich Finanzen Verantwortlichen. Mit zunehmendem Budget steigt die Bedeutung der Controllingaufgabe an. Da die personelle Kapazität für die Schaffung eigener Controlling-Bereiche nicht vorhanden ist, wird sie bereits bestehenden Bereichen zugewiesen. Stehen personelle Möglichkeiten zur Verfügung, d.h. kann bei hoher Mitarbeiterzahl auch für die Führung zusätzliches Personal gewonnen werden, so kommt es - wie in der Industrie - zu eigenständigen Controlling-Einheiten.

2. KONTEXTFAKTOREN FÜR DIE AUSPRÄGUNG DER ORGANISATORISCH VERSELBSTÄNDIGTEN EINHEITEN

Leider erlaubt die Auswertung des vorhandenen Datenmaterials nur in geringem Maße die Formulierung von Spezifika für diejenigen Institutionen, die eine organisatorische Verselbständigung der Controllingfunktion vollzogen haben.

Wie nicht anders zu erwarten, zeichnen sich Institutionen dieser Art durch einen **erhöhten Wissensstand** und eine **erhöhte Definitionsfähigkeit bezüglich der Funktion Controlling** aus (Frage 6g; Kontingenzkoeffizient: 0,4; Signifikanz: 0,01). Institutionen, die über eine organisatorisch

verselbständigte Controllingabteilung verfügen, verneinen - wiederum alles andere als überraschend - die Aussage, daß sie nicht genau sagen können, was Controlling bedeutet. Die Controlling-Aufgabe wird von diesen Institutionen mit der Aufgabe der entsprechenden Abteilung gleichgesetzt. Da sich aber keine signifikanten Aussagen über die von diesen Institutionen vertretene Controllingauffassung herleiten ließen, kann nur gemutmaßt werden, inwieweit diese Institutionen einen koordinationsorientierten Controlling-Ansatz vertreten.

Die vorliegenden Auswertungen erlauben es ferner festzustellen, daß die organisatorische Verselbständigung der Funktion Controlling von der Professionalisierung der Führung in den gewählten Institutionen abhängig ist.

Unter Professionalisierung sei hier der vermehrte Einsatz betriebswirtschaftlicher Instrumente und nicht nur ein Ansteigen des betriebswirtschaftlichen Know-hows in diesen Institutionen verstanden. Zur Einführung der Funktion Controlling bedarf es der aktiven Beherrschung eines Instrumentariums, das die tatsächliche Übernahme der Koordinationsaufgabe erlaubt. Das reine Wissen um diese Instrumente ermöglicht es nicht, die anstehenden Koordinationsprobleme in realiter zu lösen. Auf diese Vorbedingung einer erfolgreichen Controlling-Einführung weist der starke Zusammenhang (Kontingenzkoeffizient: 0,65; Signifikanz: 0,0001) zwischen der Anzahl der **eingesetzten** Instrumente und der organisatorischen Verselbständigung hin. Zwischen der Anzahl der **bekannt** Instrumente und der organisatorischen Verselbständigung läßt sich dann auch kein Kausalzusammenhang nachweisen.

Die befragten Institutionen erweisen sich bei der genauen Untersuchung der von ihnen eingesetzten Instrumente leider zu heterogen, als daß den einzelnen organisatorischen Ausprägungen des Controlling bestimmte, bevorzugt eingesetzte Instrumente zugeordnet werden könnten. Einzig für das Instrument des Kennzahlenvergleichs läßt sich ein derartiger Zusammenhang nachweisen. 92,9% der Institutionen, die über ein verselbständigtes Controlling verfügen und immerhin noch 38,1% der Institutionen, die die Controllingfunktion anderen organisatorischen Einheiten zugeordnet haben, nutzen dieses Instrument.

Im Unterschied zu den Ergebnissen aus dem Gesamt-Sample läßt sich schließlich für Institutionen, die über eigenständige Controllingabteilungen verfügen, eine **wesentlich höhere Einsatzhäufigkeit** (Kontingenzkoeffizient: 0,52; Signifikanz: 0,0) **von sachzielbezogenen Instrumenten**

nachweisen. Im Gesamt-Sample wenden nur 5,9% der Institutionen mehr als fünf Instrumente an, die zur Planung von Sachzielen verwendet werden können. Bei den beschriebenen Institutionen beträgt der Anteil dagegen immerhin 38,5%.

Sie verfügen also in höherem Maße über entwickelte Planungssysteme, die sich auch strategischen Zielen widmen und nicht nur der kurzfristigen finanziellen Existenzsicherung dienen.

3. AUSPRÄGUNG DER BESTEHENDEN CONTROLLERBEREICHE

In 69 (66,3%) von 104 Institutionen mit einem organisatorisch verselbständigten Controlling-Bereich besteht dieser Bereich schon länger als drei Jahre. Dagegen sind nur in 24 (23,1%) Institutionen die bestehenden Controllingbereiche jünger als zwei Jahre. Es besteht also **in jüngster Zeit keine starke Tendenz zur Schaffung von Controllingbereichen**. Dies läßt sich als ein weiteres Indiz interpretieren, das eine mangelnde Vorbereitung der Non-Profit-Organisationen auf die sich verstärkende Budgetknappheit signalisiert.

Die Größe der Controllingbereiche erstreckt sich von einem bis zu fünfzehn Mitarbeitern, wobei 62,5% nur über bis zu zwei Mitarbeiter verfügen. Die Anzahl der mit der Funktion Controlling Beschäftigten steht in einem engen Zusammenhang zur Anzahl der insgesamt in der Institution beschäftigten Mitarbeiter: **je größer die Anzahl der Beschäftigten, desto mehr Mitarbeiter zählen die Controlling-Bereiche** (Kontingenzkoeffizient: 0,88; Signifikanz: 0,001). Hier zeigt sich - in Übereinstimmung mit der Theorie -, daß die Wichtigkeit der Koordinationsfunktion Controlling mit der Komplexität und Spezialisierung einer Organisation zunimmt. Die in diesen Abteilungen beschäftigten Mitarbeiter verfügen in ihrer Mehrzahl (61,8%) über eine akademische Ausbildung.

Intuitiv ließe sich postulieren, daß das für die Neueinrichtung von Controlling-Bereichen benötigte Personal von noch nicht betriebswirtschaftlich orientierten Organisationen von außen rekrutiert werden müßte. Derartige Annahmen werden aber durch die Umfrage nicht bestätigt. Hier rekrutieren sich die Mitarbeiter genau hälftig von innerhalb und außerhalb der Institution. Ebenso lassen sich keine Zusammenhänge mit der Zeit des

Bestehens oder der Anzahl der in diesen Bereichen Beschäftigten nachweisen.

IX. WICHTIGE FÜHRUNGSAUFGABEN UND DIE BETEILIGUNG DES CONTROLLING AN IHRER ERFÜLLUNG

In der Theorie wird für Controller ein weitgespannter Aufgabenbereich hergeleitet. Den Controllern werden Aufgaben wie Planung, interne und externe Berichterstattung, Bewertung und Beratung, Steuerangelegenheiten und volkswirtschaftliche Untersuchungen zugeordnet¹¹⁷. Für Deutschland werden übereinstimmend die Aufgabenbereiche Planung, Kostenrechnung und Kalkulation, Berichtswesen und Kontrolle (z.B. durch Soll-Ist-Vergleiche) als in der Controller-Praxis bedeutend bezeichnet¹¹⁸.

1. UNMITTELBARE ERGEBNISSE

Betrachtet man die sich Non-Profit-Organisationen stellenden Führungsaufgaben, so kristallisieren sich über alle Institutionen hinweg **drei Aufgabengebiete hoher Bedeutung** heraus:

- das Gebiet der **Mittelverwendung**, mit den konkreten Aufgaben der Budget- und Wirtschaftsplanaufstellung und des internen Rechnungswesens
- der Bereich der **Informationsvermittlung an externe Adressaten** mit der Aufgabe der Berichterstattung an Trägerinstanzen bzw. Gesellschafter und Mitglieder
- die **elektronische Datenverarbeitung**.

Diese drei Bereiche werden je nach Gebiet von 72% bis zu 83% der Befragten als bedeutend eingeschätzt (vgl. im Detail *Abbildung 36* und *Anhang 15*).

117 So z.B. in der vom "Financial Executive Institute" vorgenommenen Abgrenzung des Controller vom Treasurer. Vgl. AGTHE, K.: Controller, 1969, Sp. 353-354.

118 Vgl. hierzu LANDSBERG, G. v., E. MAYER: Berufsbild des Controllers, Stuttgart 1988, S. 69-72 und WEBER, J., A. KOSMIDER: Controlling-Entwicklung, 1991, S. 21-23.

	Hohe Bedeutung	Hoher Beteiligungs- grad des Controlling
Fünf am bedeutsamsten eingeschätzte Aufgaben		
19a Budget- bzw. Wirtschaftsplan- aufstellung und Konsolidierung	83,0 %	69,1 %
19f Internes Rechnungswesen	79,0 %	67,7 %
19m Berichterstattung an Trägerinstan- zen bzw. Gesellschafter / Mitglieder	77,7 %	68,5 %
19j Elektronische Datenverarbeitung	74,0 %	47,7 %
19g Externes Rechnungswesen	72,0 %	62,2 %
Vier am wenigsten bedeutsame Aufgaben		
19o Steuerplanung und Steuerver- waltung	18,9 %	33,8 %
19h Investitionsrechnung	28,3 %	37,0 %
19l Berichterstattung an staatliche Stellen und Banken	36,1 %	47,0 %
19n Debitorenbuchhaltung und Mahnwesen	38,3 %	36,2 %

Abb. 36: Aufgaben von Controllern bzw. mit Controllingfunktionen betrauten Stelleninhabern in Non-Profit-Organisationen

Die hohe Bedeutung der Planung und des internen Rechnungswesens überrascht nicht; sie entspricht exakt der Situation in Unternehmungen. Die exponierte Stellung der EDV weist auf einen Nachholbedarf in den betrachteten Non-Profit-Organisationen hin: In der Industrie lag diese Phase in der ersten Hälfte der 80er Jahre. Die Wichtigkeit einer Information externer Adressaten ist dagegen ein **Spezifikum**: Die betrachteten Institutio-

nen handeln im Auftrag Dritter oder für Dritte. Deren Information entspricht der externen Rechnungslegung gewinnerzielender Unternehmen.

Dem Controlling wird dabei innerhalb dieser drei Aufgabenbereiche ein **hoher Beteiligungsgrad** attestiert. Jeweils über 60% der befragten Institutionen geben an, daß dem Controlling in bezug auf die drei als wichtig bezeichneten Aufgabengebiete eine hohe bis ausschließliche Beteiligung zukommt. Nur im Aufgabengebiet der elektronischen Datenverarbeitung fällt die Beteiligung des Controlling merklich zurück, Dies kann aber nicht verwundern, da das Controlling hier als Nutzer der EDV und nicht als technischer Gestalter und Betreiber auftritt.

2. ERGEBNISSE IM KONTEXT ANDERER ANTWORTEN

Unabhängig von der generellen Bedeutung der abgeprüften Aufgabengebiete werden die Aufgaben der Budget- bzw. Wirtschaftsplankontrolle (Kontingenzkoeffizient: 0,47; Signifikanz: 0,05), der Investitionsrechnung (Kontingenzkoeffizient: 0,48; Signifikanz: 0,05), der Debitorenbuchhaltung (Kontingenzkoeffizient: 0,48; Signifikanz: 0,03) und der EDV (Kontingenzkoeffizient: 0,48; Signifikanz: 0,03) **mit zunehmendem Budget als wichtiger eingeschätzt**. Dies erscheint unmittelbar plausibel, hängt doch die Bedeutung der entsprechenden Aufgaben direkt von der Höhe des zur Verfügung stehenden Budgets ab.

Die im vorhergehenden Abschnitt analysierte organisatorische Verselbständigung der Funktion Controlling geht einher mit der Zunahme der Bedeutung der operativen Planung und mit einer Zunahme der Beteiligung des Controllingbereiches oder anderer mit Controllingaufgaben befaßter Bereiche an der Budget- und Wirtschaftspaufstellung. Hier wird deutlich, daß mit der Institutionalisierung der Funktion Controlling eine eindeutige Aufgabenzuweisung stattfindet. Dem Controlling wird die operative Planung und vor allem die Koordination der finanziellen Ressourcen übertragen. Dieses Ergebnis befindet sich dann auch in direkter Übereinstimmung mit der von den befragten Institutionen für den Einsatz des Controllinginstrumentariums bevorzugten ökonomischen Stoßrichtung.

Die Auswertung des vorhandenen Datenmaterials ergab einen wechselseitigen Zusammenhang zwischen der vertretenen Controllingauffassung und der Bedeutung, die bestimmten Aufgabengebieten in der Institution zugewiesen wird. Es läßt sich eine klare Unterscheidung zwischen der der Controllershship entsprechenden Auffassung "Controlling ist das, was Controller tun", der Auffassung "Controlling läßt sich als erweitertes Rechnungswesen verstehen" und der koordinationsorientierten Auffassung "Controlling habe das Zusammenspiel von Planung, Kontrolle, Informati-

onsversorgung, Organisation und Personalführung zu regeln" vornehmen. In Abhängigkeit von diesen Controlling-Auffassungen gelten die in der *Abbildung 37* dargestellten Zusammenhänge

Es ergibt sich eine erfreuliche Übereinstimmung der Führungspraxis in den befragten Institutionen mit der Controlling-Theorie. Wie von der Theorie postuliert, wächst den Planungsaktivitäten in koordinationsorientierte Controlling-Auffassungen vertretenden Unternehmen eine hohe Bedeutung zu. Wie gefordert, ist in diesen Institutionen das Planungssystem stark ausgeprägt, strategische und operative Planung sowie die Budgetplanung haben eine hohe Bedeutung. Ebenfalls theoriekonform wird eine Kontrolle der Planansätze als bedeutend erachtet.

Es läßt sich also folgern, daß das Konzept des Controlling als Koordinationsfunktion des Führungssystems auch in Non-Profit-Organisationen anwendbar ist.

Ob diese Aufgaben auch ihrer Bedeutung entsprechend in den Institutionen umgesetzt bzw. wahrgenommen werden, d.h. welcher Realisierungsgrad eines eingeschwungenen Controlling-Zustandes in diesen Institutionen tatsächlich erreicht ist, kann aus diesen Angaben allerdings nicht abgeleitet werden.

X. ZUM CONTROLLERPROFIL

Zu den Anforderungen an Controller bzw. an die Mitarbeiter, die in einer Organisation mit Koordinationsaufgaben betraut werden, existiert in marktwirtschaftlichen Unternehmen meist nur eine diffuse Praxismeinung¹¹⁹.

Dieses Bild wird von der vorliegenden Umfrage auch für den Bereich der Non-Profit-Organisationen bestätigt.

¹¹⁹ Eine hohe Heterogenität der Anforderungen wird z.B. von Weber und Kosmider in einer Stellenanzeigenanalyse belegt. Vgl. WEBER, J., A. KOSMIDER: Controlling-Entwicklung, 1991, S. 34.

Controllingship: "Controlling ist das, was Controller tun" / Frage 6b bejaht		
	KK *	S **
Steigende Bedeutung des internen Rechnungswesens (Frage 19f)	0,42	0,03
"Controlling ist ein erweitertes Rechnungswesen" / Frage 6e bejaht		
	KK *	S **
Steigende Bedeutung der Berichterstattung an staatliche Stellen und Banken	0,48	0,001
Steigende Bedeutung der Debitorenbuchhaltung und des Mahnwesens	0,42	0,05
Koordinationsorientierte Controllingauffassung / Frage 6i bejaht		
	KK *	S **
Steigende Bedeutung der Budget- bzw. Wirtschaftsplanaufstellung	0,44	0,01
Steigende Bedeutung der Budget- bzw. Wirtschaftsplankontrolle	0,43	0,02
Steigende Bedeutung der strategischen Planung	0,42	0,04
Steigende Bedeutung der operativen Planung	0,42	0,04
Steigende Bedeutung der Berichterstattung an Trägerinstanzen bzw. Gesellschafter / Mitglieder	0,42	0,02
	* Kontingenzkoeffizient	** Signifikanzniveau

Abb. 37: Zusammenhänge zwischen der vertretenen Controlling-Auffassung und der Bedeutung bestimmter betriebswirtschaftlicher Aufgabengebiete

Ohne eine weitergehende aufgabenbezogene Differenzierung werden alle intuitiv als positiv empfundenen Mitarbeiterqualifikationen als für "Controller" wünschenswert bezeichnet. So bezeichnen die Befragten alle im Fragebogen angeführten Eigenschaften mit einer Zustimmung zwischen 67% und 97% als für Controller notwendig. **Daß die koordinationsbezogene Aufgabe eines Controllers ganz bestimmte fachliche und persönliche Qualifikationen erfordert, wird bei der Zuweisung von gewünschten Eigenschaften nicht beachtet.** Ganz zu Schweigen von der Tatsache, daß Mitarbeiter, die im Sinne der heterogenen Anforderungen sprichwörtliche "Multi-Talente" darstellen, auf dem Arbeitsmarkt nicht anzutreffen sind. Nur der speziell für die Koordinations- und Kommunikationsaufgaben des Controllers wichtigen Fähigkeit der bildhaften Ausdrucksweise wird als einziger der zur Auswahl stehenden Qualifikationen keine besondere Bedeutung beigemessen. Nur 36,7% der Befragten sehen diese Fähigkeit als für Controller wesentlich an.

Selbst Institutionen, die über einen eigenständigen Controlling-Bereich verfügen, haben keine spezifische Vorstellungen darüber, was die Qualifikationen betrifft, über die diese Mitarbeiter zur effizienten Erledigung ihrer Aufgabe verfügen müßten. Es besteht daher die Gefahr, daß die für diese Bereiche vorgenommene Personalauswahl nur inadäquat erfolgt.

XI. CHANCEN UND RESTRIKTIONEN DES CONTROLLING IN NON-PROFIT-ORGANISATIONEN

Um die allgemeinen Chancen bzw. die spezifischen Probleme einer Controlling-Einführung in Non-Profit-Organisationen explorativ beurteilen zu können, wurden die diesbezüglichen Meinungen der Befragten erhoben.

Auch hier kristallisiert sich wiederum das Motiv der Einbringung betriebswirtschaftlichen Know-hows in die betreffenden Institutionen als zentral für eine Einführung des Controlling heraus.

Unterstützt wird diese Einstellung durch die Hoffnung, daß sich mit der Funktion Controlling die Auf- und Ausgabenkrise bewältigen ließe. Ob die Spezialisierung der Führungsaufgabe zur Bewältigung des entstandenen Koordinationsbedarfes vom Controlling ohne ein, zumindest elementares, betriebswirtschaftliches Anwendungswissen - es sei an dieser Stelle nur an den geringen Einsatz von betriebswirtschaftlichen Instrumenten erinnert - zu leisten ist, muß die Praxis zeigen. Es gilt, auf jeden Fall zunächst das notwendige betriebswirtschaftliche Führungs-Know-how durch die Einführung von Informations-, Planungs- und Kontrollsystemen aufzubauen. Ob dies am besten oder überhaupt ausschließlich unter dem Rubrum Controlling geschehen kann, sei dahingestellt.

Betrachtet man die Hindernisse, die als einer Einführung des Controlling entgegenstehend betrachtet werden, so zeigt sich, daß die Bedeutung des betriebswirtschaftlichen Wissens durchaus erkannt worden ist (siehe *Abbildung 38*). Konsistenzüberprüfungen zeigen dann auch, daß die Einschätzung, es würden die notwendigen personellen Ressourcen zur Einführung fehlen, stark mit der Aussage "es gibt zu wenig kaufmännisch geschulte Mitarbeiter in der Führung" korreliert (Kontingenzkoeffizient: 0,52; Signifikanz: 0,0).

Für viele der untersuchten Institutionen mag daher die betriebswirtschaftliche Umgestaltung und Professionalisierung der Führung den ersten sinnvollen Schritt zur Einführung des Controlling darstellen.

Einen Hinweis auf ein nicht ausreichendes Controllingverständnis liefert gegebenenfalls die Tatsache, daß die **Anzahl** der gegenüber dem Controlling ins Feld geführten **Hindernisse stark von der Fähigkeit abhängt, genau zu bestimmen, was unter Controlling zu verstehen ist**. Rational läßt sich nicht begründen, warum mit zunehmender Kenntnis eines Begriffes die Zahl der diesem Begriff entgegen gebrachten Argumente zurückgehen sollte. Vielmehr wäre anzunehmen, daß mit der genaueren Kenntnis eine wachsende argumentative Befähigung zur Kritik einhergehen müßte. Da genau das Gegenteil der Fall ist, liegt es nahe zu vermuten, daß die ursprünglich - bei geringem Wissensstand angeführten Argumente - den Kern der Problematik verfehlen, daß also das zugrundeliegende Controllingverständnis nicht zutreffend ist. Wird dagegen der Koordinationscharakter der Funktion Controlling erkannt, nehmen die Widerstände gegen eine Controllingeinführung ab. In diesem Sinne sinkt bei Institutionen, die schon praktische Erfahrungen mit der Funktion Controlling gesammelt haben, die Einwandsdichte gegen das Controlling. Dies trifft vor allem auf

den Vorwurf, daß Controlling durch erhöhten Kosteneinsparungsdruck die eigentliche Aufgabenerfüllung gefährden würde (Kontingenzkoeffizient: 0,4; Signifikanz: 0,007) und den Einwand, daß den Kosten einer Controllingeinführung ein nicht adäquater Nutzen gegenüberstände (Kontingenzkoeffizient: 0,5; Signifikanz: 0,0), zu.

Chancen des Controlling		Zustimmung in %
22e	Controlling verschafft uns die Möglichkeit, notwendiges betriebswirtschaftliches Denken umfassender in unserer Institution zu verankern	71,2
22a	Controlling wird von vielen in der Institution als geeignetes Mittel angesehen, die derzeitige Auf- und Ausgabenkrise zu bewältigen	43,5
22d	Durch das Controlling wird es uns endlich gelingen, uns vom Ballast einiger völlig überkommener Aufgaben zu trennen	30,9
Restriktionen des Controlling		Zustimmung in %
21e	Uns fehlen die zur Einführung des Controlling notwendigen personellen Ressourcen	55,1
21b	Uns fehlt das nötige betriebswirtschaftliche Know-how, um Controlling richtig einzuführen	39,6
21c	Wir sehen keinen entsprechenden Bedarf für ein ausgebauten Controlling	24,8

Abb. 38: Chancen und Restriktionen des Controlling in Non-Profit-Organisationen

XII. ZUSAMMENFASSUNG

1. ÜBERPRÜFUNG DER HYPOTHESEN DER ERHEBUNG

Die anfangs aufgestellten Hypothesen werden nun überblicksartig anhand der vorab wiedergegebenen Ergebnisse der Studie auf ihre Stichhaltigkeit überprüft.

Eine planungsorientierte Primärkoordination findet in Verbänden und anderen Non-Profit-Organisationen bereits bei einer sehr geringen Institutionengröße Anwendung.

Diese Hypothese wird durch die Studie **bestätigt**. Schon in der Gruppe der kleinen Non-Profit-Organisationen (Budget unter einer Million DM und Mitarbeiterzahl unter 50) werden von zumindest zwei Drittel der Befragten Planungen auf der Basis von Aufgaben und Projekten durchgeführt.

Das Controlling-Verständnis bezieht sich stark auf das Aufgabenfeld von Controllern und weicht kaum vom allgemeinen Verständnis ab.

Erfreulicherweise wird diese Hypothese von den Umfrageergebnissen **nicht bestätigt**. Die Gleichsetzung des Begriffs Controlling mit dem Aufgabenfeld von Controllern kommt bei der Häufigkeit der Nennungen nur auf den achten Rangplatz von zwölf. Das Controlling-Verständnis in den befragten Institutionen geht über diesen Ansatz deutlich hinaus. Controlling wird als Führungsunterstützungsfunktion definiert. Dem Controlling werden dabei nicht nur Funktionen in der Planung, der Kontrolle und der Informationsversorgung zugeordnet, sondern auch die Koordination dieser Führungsteilsysteme mit der Organisation und der Personalführung.

Größenbedingt finden sich kaum eigenständige Controllerstellen bzw. maßgeblich mit Controlling-Aufgaben betraute Stellen.

Aus der Studie läßt sich eine **tendenzielle Bestätigung** dieser These ableiten. Größenbedingt existieren - wie postuliert - nur in knapp 9% der untersuchten Institutionen eigenständige Controllerstellen. Allerdings werden in immerhin 44,3% der Institutionen Controllingaufgaben von anderen organisatorischen Einheiten wahrgenommen.

Für die Trägerschaft stehen unterschiedliche Möglichkeiten zur Verfügung, unter denen der Leiter des Rechnungswesens dominiert.

Diese Hypothese wird durch die Studie **nicht bestätigt**. Dominant werden Controllingaufgaben von der Geschäftsleitung (in 28% der Fälle) und der Abteilung Finanzen bzw. dem Schatzmeister (in 24% der Fälle) wahrgenommen. Der Leiter des Rechnungswesen oder die Abteilung Rechnungswesen werden erst auf dem fünften Rangplatz genannt. Derartige Stellen oder Abteilungen sind wahrscheinlich aufgrund der geringen betriebswirtschaftlichen Instrumentalisierung der betreffenden Institutionen nur rudimentär vorhanden bzw. ihre Aufgaben werden von der Geschäftsleitung oder der Abteilung Finanzen wahrgenommen.

Welche Eigenschaften Träger von Controlling-Funktionen aufweisen sollten, ist ebensowenig präzise bekannt wie in der Unternehmenspraxis.

Diese Hypothese wird **bestätigt**. Die Vorstellungen über die für Controller wünschenswerten Qualifikationen und persönlichen Eigenschaften müssen als diffus bezeichnet werden. Eine aufgabenspezifische Unterscheidung in notwendige und nicht notwendige Qualifikationen und Eigenschaften wird von den Befragten nicht vorgenommen.

Die betrachteten Institutionen besitzen über alle Führungsteilsysteme hinweg einen erheblichen Verbesserungsbedarf. Kein Bereich tritt deutlich hervor oder zurück.

Die Umfrageergebnisse **bestätigen** diese Einschätzung. In dem Informations-, dem Planungs- und dem Kontrollsystem wurden erhebliche instru-

mentelle oder die Ausrichtung betreffende Defizite festgestellt. Der Entwicklungsstand der Führungsteilsysteme muß daher als unzureichend bezeichnet werden.

Diejenigen Institutionen, die Koordinationsbedarf zur Organisation und zum Personalführungssystem als Aufgabe des Controlling ansehen, haben einen höheren Ausbaustand des Planungs- und Kontroll- sowie des Informationssystems erreicht.

Diese Hypothese muß nach den Ergebnissen der Umfrage **abgelehnt werden**. Zwischen einem derartigen Controlling-Verständnis und den entsprechenden fortgeschritteneren Ausprägungen der Führungsteilsysteme lassen sich keine Kausalzusammenhänge nachweisen. In dieser unerwarteten Ablehnung spiegelt sich die Fehleinschätzung bezüglich der zweiten aufgestellten Hypothese wider.

Controlling wird trennscharf genug bzw. neu genug erachtet, um sich in der Institution tatsächlich durchsetzen zu können.

Diese Hypothese wird **bestätigt**. Controlling wird als eigenständige und sinnstiftende Funktion aufgefaßt und nicht als "alter Wein in neuen Schläuchen" bezeichnet. Der Funktion Controlling werden von den Befragten spezifische Aufgaben, wie die Kontrolle von Planansätzen, die Sicherstellung einer konsistenten und ergebnisorientierten Planung sowie die koordinatorische Einbindung von Organisation und Personalführungssystem zugeordnet.

Controlling wird durchweg gewünscht. Hauptmotiv ist die Hoffnung, damit die aktuellen Probleme überwinden zu können.

Auch diese Hypothese wird durch die Umfrage **bestätigt**. Controlling wird von den befragten Institutionen gewünscht. So kommt der Antwortmöglichkeit, daß Controlling nicht in die Institutionen passen würde, in der Einschätzung der Befragten der letzte Rangplatz zu. Als Hauptstoßrichtung einer Controlling-Einführung wird die Schaffung einer unter finan-

ziellen Gesichtspunkten handelnden, Transparenz schaffenden und das ökonomische Prinzip beachtenden Führung genannt.

Das Haupthindernis für die Einführung des Controlling ist der Mangel an finanziellen und/oder personellen Ressourcen. Grundsätzliche Probleme werden nicht gesehen.

Diese Hypothese wird von der Umfrage nur **teilweise bestätigt**. Als Haupthindernisse, die einer Controlling-Einführung entgegenstehen, werden vor allem der Mangel an personellen Ressourcen sowie das Fehlen des notwendigen betriebswirtschaftlichen Know-hows gesehen. Dem Mangel an finanziellen Ressourcen kommt in der Einschätzung der Befragten nur der vorletzte Rangplatz zu.

2. ENTWICKLUNGSPERSEPEKTIVEN

Insgesamt zeichnet die empirische Studie ein aus der Sicht des Controlling ermutigendes Bild. Die befragten Non-Profit-Organisationen verfügen cum grano salis über eine realistische Einschätzung von Konzept und Möglichkeiten des Controlling; grundsätzliche Restriktionen werden nicht gesehen. Das Nutzenpotential erscheint umfangreich und bislang nur wenig ausgeschöpft. Ansätze für die Entwicklung sind vorhanden; es gilt, sie weiter zu vertiefen und zu einem schlüssigen und funktionsfähigen Gesamtsystem auszubauen. Wesentliche Schwächen zeigten sich insbesondere auf drei Feldern:

- Non-Profit-Organisationen sind unzureichend auf die drohenden Gefahren aus ihrem Umfeld ausgerichtet. Es mangelt an strategischen Planungs-Know-how ebenso wie an einer strategischen Ausrichtung.
- Non-Profit-Organisationen verfügen über eine (stark) verbesserungsfähige Kundenorientierung. Indikator hierfür ist u.a. die mangelnde Formulierung, Planung und Kontrolle von Sachzielen.
- Non-Profit-Organisationen haben ihre internen Leistungsprozesse bislang führungsbezogen noch nicht ausreichend durchdrungen. Dies betrifft sowohl den Grad ihrer laufenden Planung als auch prozeßgestalterische Aspekte (z.B. Anstrengungen im Sinne eines systems-reengineering).

Bei der Frage, welcher Weg zur Beseitigung dieser Schwächen beschritten werden sollte, kann die Studie nicht weiterhelfen. Sie enthielt keine entsprechenden Fragen. Der in der *Abbildung 39* aufgelisteten Abfolge von Schritten liegt damit keine auf die betrachteten Non-Profit-Organisationen bezogene empirische Erkenntnis zugrunde. Sie basiert vielmehr auf allgemeinen Erfahrungen im Rahmen von Organisationsentwicklungsprozessen¹²⁰.

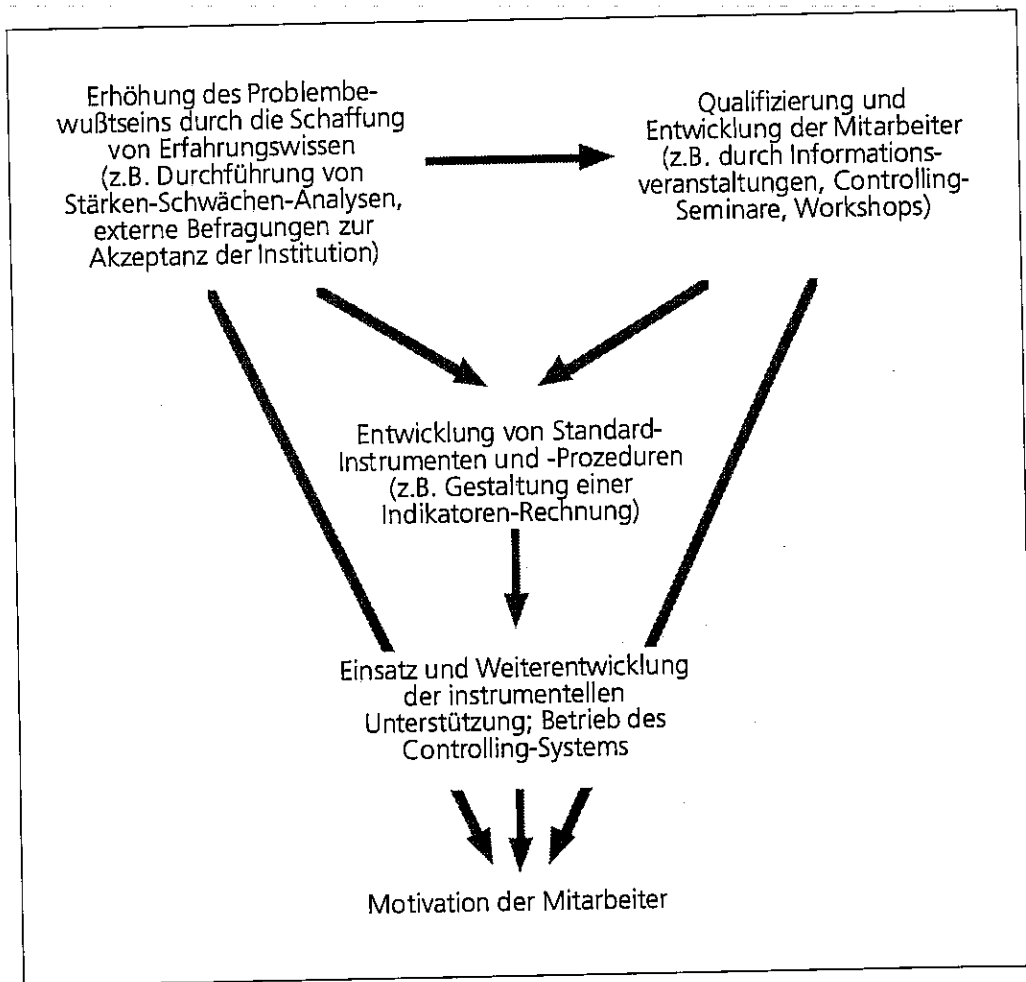


Abb. 39: Mögliche Schritte der Entwicklung des Controlling in Non-Profit-Organisationen

Ansatzpunkt ist die Überlegung, daß eine strikte Ausrichtung der Führung an systematischer Planung zu einer Einstellungsveränderung der Mitarbeiter von Non-Profit-Organisationen führen wird. Verhaltensänderun-

¹²⁰ Vgl. ausführlich WEBER, J.: Einführung, 1994, S. 320-331.

gen bedürfen erheblicher Anstrengungen. Sie beginnen damit, Verständnis für die Notwendigkeit und Sinnhaftigkeit der Führungsveränderung zu schaffen. Dieses Verständnis sollte aus zwei Quellen gespeist werden:

- einem intensiven Know-how-Aufbau der betroffenen Mitarbeiter; dieser beginnt bei umfassender Kommunikation von Seiten der Institutionenleitung und führt bis zur Gestaltung spezieller Schulungsprogramme;
- einer interaktiven, die Institutionenebenen übergreifenden strategischen Bestandsaufnahme; diese könnte bei einer Reflektion der tradierten Werte und Normen ansetzen und bei einer intensiven Auseinandersetzung mit angenommenen und tatsächlichen Kundenbedarfen enden.

Das damit geschaffene Klima der Veränderungsbereitschaft kann dann konsequent genutzt werden, um die instrumentelle und prozessuale Basis für die Neuausrichtung zu legen. Wesentliche Schritte könnten

- die Abbildung der Kundenzufriedenheit,
- die Gestaltung einer Sachzielplanung und -kontrolle und
- die periodisch erfolgende Analyse und Neugestaltung der Geschäftsprozesse

sein. Diese Instrumente sollten zunächst prototypisch entworfen, eingesetzt und - aufbauend auf der gewonnenen Erfahrung - weiterentwickelt werden. Das (zu) lange Warten auf eine "perfekte" Gesamtlösung ist nicht effizient und vergibt die Chance zur aktiven, rückgekoppelten Mitwirkung der Betroffenen. Durch diese Mitwirkung wird das zunächst sehr abstrakte Konzept "Controlling" faßbar und verständlich. Nur so ist letztlich die Akzeptanz zu gewinnen, die die Basis für die Motivation der Mitarbeiter darstellt. Diese Motivation aber ist die hinreichende Voraussetzung dafür, daß Controlling tatsächlich zu einer effektiveren und effizienteren Führung der Non-Profit-Organisation führt.

VERWENDETE LITERATUR

(Kurzzitate in Fettdruck)

- ADLER, G.: Konzeptionelle Überlegungen zum operativen Controlling in Deutschen Industrie- und Handelskammern, in: *Verbands-Management*, Jg. 1992, H. 3, S. 19-30.
- AGENCE FRANCE PRESS: Kurze Meldungen, in: *FAZ*, 26.01.1994, S. 11.
- AGTHE, K.: Controller, in: *HWO*, Stuttgart 1969, Sp. 351-362.
- ALBACH, H., K. BOCK, T. WARNKE: Kritische Wachstumsschwellen in der Unternehmensentwicklung, *Schriften zur Mittelstandsforschung*, Stuttgart 1985.
- ANTONI, M., J. WEBER: Strategien zur Einführung und Weiterentwicklung des Controlling in Unternehmen, in: Mayer, E., J. Weber (Hrsg.): *Handbuch Controlling*, Stuttgart 1990, S. 967-982.
- BALZEREIT, B.: Controlling in kommunalen Unternehmen aus der Sicht des Managements, in: Braun, E., K. Bozem (Hrsg.): *Controlling im kommunalen Bereich*, München 1990, S. 174-196.
- BEREKOVEN, L., W. ECKERT, P. ELLENRIEDER: **Marktforschung**. Methodische Grundlagen und praktische Anwendung, Wiesbaden 1989.
- BISCHOFBERGER, P.: Plädoyer für Effizienz in gemeinnützigen Institutionen, in: *Verbands-Management*, Jg. 1989, H. 3, S. 11-15.
- BIRCHER, B.: Planungssystem, in: *HWPlan*, Stuttgart 1989, Sp. 1503-1515.
- BLEYMÜLLER, J., G. GEHLERT, H. GÜLICHER: *Statistik für Wirtschaftswissenschaftler*, 7. Aufl., München 1991.
- BLÜMLE, E.-B.: Besondere Führungs- und Organisationsprobleme von Verbänden, in: *ZfO*, Jg. 1980, H. 5, S. 243-246.
- BLÜMLE, E.-B.: Verbände, Führung in, in: *HWFüh*, hrsg. Kieser, A. u.a., Stuttgart 1987, Sp. 2004-2015.
- BLÜMLE, E.-B.: **Rechnungswesen** in Non-Profit-Organisationen, in: *Krp*, Jg. 1991, H. 3, S. 149-151.
- BÖHLER, H.: *Marktforschung*, Stuttgart u.a. 1985.
- BOHR, K.: Effizienz und Effektivität, in: *HWB*, 5. Aufl., Stuttgart 1993, Sp. 855-869.
- BORTZ, J.: **Lehrbuch** der empirischen Forschung für Sozialwissenschaftler, Berlin u. a. 1984.
- BRAUN, G., K. BOZEM: Ansatzpunkte für Controlling im kommunalen Bereich, in: Braun, E., K. Bozem (Hrsg.): *Controlling im kommunalen Bereich*, München 1990, S. 8-27.
- BRAUN, G.: Schwerpunkte, Stand und Entwicklungslinien des kommunalen Controlling, in: Weber, J., O. Tylkowski (Hrsg.), *Perspektiven der Controlling-Entwicklung in öffentlichen Institutionen*, Stuttgart 1991, S. 55-80.
- BUDÄUS, D.: **Controlling** in öffentlichen Verwaltungen. Funktionen, Leistungsfähigkeit und Entwicklungsperspektiven, in: Mayer, E., J. Weber (Hrsg.): *Handbuch Controlling*, Stuttgart 1990, S. 608-619.

- DEYHLE, A.: Management- & Controlling Brevier, Bd. 1: Manager & Controller im Team, 3. Aufl., Gauting 1984.
- DEYHLE, A.: Entwicklungsperspektiven des Controlling, in: Risak, J., A. Deyhle (Hrsg.): Controlling. State of the Art und Entwicklungsperspektiven, 2. Aufl., Wiesbaden 1992, S. 359-385.
- ERNST, E.: **Controlling-Entwicklung** in öffentlichen Großunternehmen am Beispiel der Deutschen Bundespost Postdienst, in: Weber, J., O. Tylkowski (Hrsg.): Perspektiven der Controlling-Entwicklung in öffentlichen Institutionen, Stuttgart 1991, S. 201-214.
- FERNAU, F.W., K. SPILLER: **Controlling** in der kommunalen Verwaltung, in: Weber, J., O. Tylkowski (Hrsg.): Konzepte und Instrumente von Controlling-Systemen in öffentlichen Institutionen, Stuttgart 1990, S. 343-361.
- FILLIGER, O.: Einsatz des Rechnungswesens in Non-Profit-Organisationen. Ergebnisse der Vorstudie, in: Verbands-Management, Jg. 1993, H. 3, S. 36-41.
- FRIEDRICHS, J.: Methoden empirischer Sozialforschung, Reinbek bei Hamburg 1973.
- GUTENBERG, E.: Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, Bd. 1: Die Produktion, Berlin u.a. 1983.
- HAFERMALZ, O.: **Schriftliche Befragung** - Möglichkeit und Grenzen, Wiesbaden 1976.
- HAMMAN, P., B. ERICHSON: Marktforschung, 2. Aufl., Stuttgart 1990.
- HANK, R.: Für den DGB das Jahr der Krise. Aus Reformen werden Sparprogramme, in: FAZ, 11.01.1994, S. 10.
- HARTUNG, J., B. ELPE: Multivariate Statistik. Lehr- und Handbuch der angewandten Statistik, München u.a. 1986.
- HENKE, K.D.: Bestimmung der Steigerung der Effizienz im öffentlichen Sektor, in: WISU, Jg. 1978, H. 12, S. 601-605.
- HORVÁTH, P.: Entwicklung und Stand einer Konzeption zur Lösung der Adaptions- und Koordinationsprobleme der Führung, in: ZfB, 48. Jg. (1978), S. 194-208.
- HORVÁTH, P.: Controlling, 3. Aufl., München 1990.
- JAUSS, R.: Umsetzungsprobleme von Controlling-Konzepten in Non-Profit-Organisationen, in: Krp, Jg. 1990, H. 4, S. 242-244.
- KATTNIGG, A.: **Controlling** in Nonprofit-Organisationen, in: Verbands-Management, Jg. 1991, H. 3, S. 10-16.
- KIESER, A., H. KUBICEK: Organisation, 3. Aufl., Berlin, New York 1993.
- KNOBLICH, H., E. SCHÄFER: Grundlagen der Marktforschung, 5. neubearb. Aufl., Stuttgart 1978.
- KOSMIDER, A.: Controlling im **Mittelstand**, Stuttgart 1991.
- KUMMER, S.: Logistik im Mittelstand. Eine Untersuchung der Gestaltung und Anwendung des Controllings in mittelständischen Industrieunternehmen, Stuttgart 1992.
- KÜPPER, H.-U.: Konzeption des **Controlling** aus betriebswirtschaftlicher Sicht, in: Scheer, A.-W. (Hrsg.): Rechnungswesen und EDV, 8. Saarbrücker Arbeitstagung, Heidelberg 1987, S. 82-116.

- KÜPPER, H.-U.: Controller-Anforderungsprofil in der Theorie, in: Mayer, E., J. Weber (Hrsg.): Handbuch Controlling, Stuttgart 1990, S. 325-342.
- KÜPPER, H.-U.: Industrielles Controlling, in: Schweitzer, M. (Hrsg.): Industriebetriebslehre. Das Wirtschaften in Industrieunternehmungen, München 1990, S. 781-891.
- LANDSBERG, G., E. MAYER: Berufsbild des Controllers, Stuttgart 1988.
- LEHMANN, H.: Stand und Entwicklung der Organisationsforschung im Hinblick auf Verbände, in: ZfO, Jg. 1980, H. 5, S. 265-272
- METZLER, W.: Eine ökonomische **Theorie** caritativer Organisationen, Bern u.a. 1990.
- O.V.: Kanther kürzt Sportetat um 12 Millionen, in: FAZ, 04.02.1994, S. 31.
- O.V.: Verbände Behörden Organisationen der Wirtschaft, Darmstadt u.a. 1993.
- REISS, H.-CH.: **Controlling** im öffentlichen Sektor - Konzepte, Stand und Erfahrungen in ausgewählten öffentlichen Verwaltungen und Unternehmen, in: Krp, Jg. 1990, H. 1, S. 49-57.
- REISS, H.-CH.: Controlling und **soziale Arbeit**, Neuwied 1993.
- REISS, H.-CH., J. WEBER: Wirtschaftliche Steuerung und strategisches Controlling in der freien Wohlfahrtspflege. Zur Übertragung eines strategischen Planungsinstrumentariums aus der Erwerbswirtschaft auf Verbände, in: Verbands-Management, Jg. 1990, H. 3, S. 35-43.
- REISS, H.CH., M. KEMPER: Entwicklung und Implementierung von Controlling-Konzeptionen in Industrie- und Handelskammern, in: Verbands-Management, Jg. 1992, S. 30-36.
- SCHÄFER, E., H. KNOBLICH: Grundlagen der Marktforschung, 5. Aufl., Stuttgart 1978.
- SCHAUER, R.: **Controlling** - eine Herausforderung für Kammern und Verbände?, in: Weber, J., O. Tylkowski (Hrsg.): Konzepte und Instrumente von Controlling-Systemen in öffentlichen Institutionen, Stuttgart 1990, S. 45-69.
- SCHMIDBERGER, J.: Controlling in der öffentlichen Verwaltung - Ergebnisse einer Befragung -, in: Krp, Jg. 1990, H. 2, S. 115-121.
- SCHMIDT, A.: **Controlling** als Instrument zur Koordination der Unternehmensführung, Frankfurt u.a. 1986.
- SCHNEIDER, D.: Controlling im Zwiespalt zwischen Koordination und interner Mißerfolgs-Verschleierung, in: Horváth, P. (Hrsg.): Effektives und schlankes Controlling, Stuttgart 1992, S. 11-35.
- SCHREYÖGG, G., H. STEINMANN: Strategische Kontrolle, in: ZfbF, 37. Jg. (1985), S. 391-410.
- SCHREYÖGG, G., H. STEINMANN: Zur Praxis strategischer Kontrolle, in: ZfB, 56. Jg. (1986), S. 40-50.
- SCHREYÖGG, G.: Der Organisations-Umwelt-Zusammenhang in neueren organisationstheoretischen Ansätzen, in: Lüder, K. (Hrsg.): Betriebswirtschaftliche Organisationstheorie und öffentliche Verwaltungen. Einige neuere Erkenntnisse und Entwicklungen der Organisationstheorie mit besonderer Berücksichtigung ihrer Bedeutung für Verwaltungsorganisationen, Speyer 1985, S. 51-79.
- SCHULZE, M.: Beschreibende Statistik, München u.a. 1990.

- STATISTISCHES BUNDESAMT (Hrsg.): Statistisches Jahrbuch 1992 für die Bundesrepublik Deutschland, Stuttgart 1992.
- STATISTISCHES BUNDESAMT (Hrsg.): Statistisches Jahrbuch 1993 für die Bundesrepublik Deutschland, Stuttgart 1993.
- WEBER, J.: Zielorientiertes Rechnungswesen öffentlicher Betriebe, Baden-Baden 1983.
- WEBER, J.: Controlling - Möglichkeiten und Grenzen der Übertragbarkeit eines betriebswirtschaftlichen Führungsinstruments auf öffentliche Institutionen, in: DBW, 48. Jg. (1988), S. 171-19.
- WEBER, J.: Überblick über die spezifischen Rahmenbedingungen des Controlling in öffentlichen Institutionen, in: Mayer, E., J. Weber (Hrsg.): Handbuch Controlling, Stuttgart 1990, S. 580-608.
- WEBER, J.: Controlling als Koordinationsfunktion innerhalb der Verwaltung- bzw. Unternehmensführung. Ein Beitrag zur Lösung des Definitionsproblems des Begriffs Controlling, in: Weber, J., O. Tylkowski (Hrsg.), Perspektiven der Controlling-Entwicklung in öffentlichen Institutionen, Stuttgart 1991, S. 15-54.
- WEBER, J.: Stand und Entwicklungsmöglichkeiten des Controlling in öffentlichen Institutionen - ein empirisches **Schlaglicht**, in: Weber, J., O. Tylkowski (Hrsg.): Perspektiven der Controlling-Entwicklung in öffentlichen Institutionen, Stuttgart 1991, S. 269-283.
- WEBER, J.: Controlling in Software-Unternehmen, in: Heinrich, L.J., G. Pomberger, R. Schauer (Hrsg.): Die Informationswirtschaft im Unternehmen, Linz 1991, S. 381-399.
- WEBER, J.: Die Koordinationssicht des Controlling, in: Spreemann, K., E. Zur (Hrsg.): Controlling. Grundlagen - Informationssysteme - Anwendung, Wiesbaden 1992, S. 169-183.
- WEBER, J.: Controlling - Sprechen Theorie und Praxis eine unterschiedliche Sprache?, in: Controlling, 4. Jg. (1992), S. 188-194.
- WEBER, J.: Controlling, Informations- und Kommunikationsmanagement - Grundsätzliche begriffliche und konzeptionelle Überlegungen, in: BFuP, 46. Jg. (1993), S. 628-649.
- WEBER, J.: **Einführung** in das Controlling, 5. Aufl., Stuttgart 1994.
- WEBER, J., A. KOSMIDER: **Controlling-Entwicklung** in der Bundesrepublik Deutschland im Spiegel von Stellenanzeigen, in: ZfB-Ergänzungsheft 3/91, Controlling. Selbstverständnis - Instrumente - Perspektiven, S. 17-35.
- WEBER, J., BÜTEL, D.: Controlling - Ein eigenständiges Aufgabengebiet in den Unternehmen der Bundesrepublik Deutschland. Ergebnisse einer Auswertung von Stellenanzeigen aus den Jahren 1949-1989, in: DBW, 52. Jg. (1992), S. 535-546.
- WOLF, J.: Marktforschung. Praktische Anwendung mit zahlreichen Arbeitsblättern, Checklisten und Fallbeispielen, Landsberg 1988.

Frage 6: Korrelationsanalyse nach ...											
Frage	Gesamt-Sample		Institutionsart (Frage 5)		Mitarbeiterzahl (Frage 1)		Budget (Frage 2)		Trägerschaft (Frage 17)		
	Mittelwert	Standard- abweichung	Kontingenzz- koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenzz- Koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenzz- koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenzz- koeffizient	Signifikanz- niveau	
6a	3,35	1,31	0,2	0,58	0,34	0,58	0,33	0,73	0,29	0,82	
6b	3,48	1,34	0,27	0,93	0,4	0,23	0,34	0,72	0,22	0,66	
6c	2,03	1,18	0,36	0,59	0,38	0,66	0,37	0,76	0,22	0,65	
6d	1,41	0,64	0,33	0,2	0,28	0,71	0,38	0,07	0,22	0,37	
6e	3,32	1,16	0,33	0,44	0,27	0,97	0,33	0,75	0,21	0,71	
6f	3,69	1,27	0,33	0,56	0,38	0,32	0,42	0,12	0,24	0,45	
6g	4,1	1,28	0,35	0,34	0,39	0,23	0,51	0,001	0,4	0,005	
6h	4,4	1,07	0,36	0,26	0,34	0,71	0,47	0,01	0,28	0,26	
6i	1,75	1	0,38	0,14	0,33	0,78	0,35	0,61	0,26	0,36	
6j	2,47	1,31	0,28	0,82	0,38	0,33	0,4	0,15	0,27	0,32	
6k	2,19	1,13	0,36	0,24	0,34	0,69	0,4	0,2	0,32	0,09	
6l	3,71	1,18	0,44	0,01	0,38	0,32	0,39	0,26	0,4	0,05	

Frage 6: Korrelationsanalyse nach ...							
Frage	Gesamt-Sample		Standard- abweichung	Anzahl der bekannten Instru- mente (Frage 10)		Anzahl der eingesetzten Instru- mente (Frage 10)	
	Mittelwert			Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau
6a	3,35	1,31	0,55	0,76	0,55	0,5	
6b	3,48	1,34	0,63	0,14	0,54	0,56	
6c	2,03	1,18	0,55	0,8	0,54	0,55	
6d	1,41	0,64	0,54	0,25	0,48	0,46	
6e	3,32	1,16	0,56	0,73	0,61	0,05	
6f	3,69	1,27	0,53	0,91	0,53	0,73	
6g	4,1	1,28	0,69	0,001	0,47	0,97	
6h	4,4	1,07	0,62	0,18	0,52	0,79	
6i	1,75	1	0,55	0,71	0,55	0,36	
6j	2,47	1,31	0,61	0,22	0,53	0,61	
6k	2,19	1,13	0,58	0,5	0,62	0,02	
6l	3,71	1,18	0,54	0,89	0,55	0,41	

Frage 7: Korrelationsanalyse nach ...										
Frage	Gesamt-Sample		Institutionsart (Frage 5)		Mitarbeiterzahl (Frage 1)		Budget (Frage 2)		Trägerschaft (Frage 17)	
	Mittelwert	Standardabweichung	Kontingenzkoeffizient	Signifikanzniveau	Kontingenzkoeffizient	Signifikanzniveau	Kontingenzkoeffizient	Signifikanzniveau	Kontingenzkoeffizient	Signifikanzniveau
7a	1,57	0,92	0,27	0,87	0,3	0,88	0,37	0,35	0,28	0,2
7b	2,67	1,31	0,44	0,01	0,33	0,75	0,31	0,84	0,22	0,62
7c	1,83	0,9	0,42	0,04	0,29	0,92	0,43	0,06	0,27	0,26
7d	2,17	1,22	0,4	0,06	0,38	0,29	0,33	0,79	0,26	0,4
7e	1,68	0,86	0,38	0,16	0,31	0,79	0,44	0,05	0,32	0,08
7f	2,09	1,15	0,34	0,41	0,37	0,43	0,31	0,87	0,23	0,57
7g	3,56	1,4	0,43	0,02	0,4	0,19	0,46	0,02	0,22	0,6
7h	2,16	1,02	0,36	0,25	0,36	0,51	0,38	0,3	0,24	0,43
7i	1,95	0,97	0,36	0,23	0,42	0,1	0,49	0,001	0,33	0,06

Anhang 3

Frage 8: Korrelationsanalyse nach ...									
Frage	Gesamt-Sample		Institutionsart (Frage 5)		Mitarbeiterzahl (Frage 1)		Budget (Frage 2)		Signifikanz-niveau
	Mittelwert	Standard-abweichung	Kontingenz-koeffizient	Signifikanz-niveau	Kontingenz-koeffizient	Signifikanz-niveau	Kontingenz-koeffizient	Signifikanz-niveau	
8a	2,63	1,16	0,24	0,97	0,38	0,63	0,41	0,32	
8b	2,71	1,19	0,34	0,72	0,42	0,28	0,41	0,32	
8c	3,22	1,2	0,25	0,99	0,35	0,86	0,42	0,28	
Frage 9: Korrelationsanalyse nach ...									
Frage	Gesamt-Sample		Institutionsart (Frage 5)		Mitarbeiterzahl (Frage 1)		Budget (Frage 2)		Signifikanz-niveau
	Mittelwert	Standard-abweichung	Kontingenz-koeffizient	Signifikanz-niveau	Kontingenz-koeffizient	Signifikanz-niveau	Kontingenz-koeffizient	Signifikanz-niveau	
9a	3,42	1,34	0,38	0,33	0,39	0,44	0,33	0,9	
9b	3,96	1,15	0,29	0,89	0,38	0,57	0,38	0,51	
9c	3,96	1,14	0,44	0,05	0,28	0,98	0,38	0,54	
9d	3,89	3,85	0,44	0,51	0,42	0,8	0,43	0,77	
9e	3,59	1,36	0,37	0,35	0,35	0,75	0,36	0,7	
9f	3,1	1,3	0,35	0,19	0,36	0,64	0,36	0,68	

Frage 8: Antwortverhalten (Mittelwerte) nach Frage 9a, 9d und 9f					
Frage 9a	1	2	3	4	5
Frage 8a	3,59	2,97	3,07	2,61	2,21
Frage 8b	3,47	3,13	2,84	2,83	2,45
Frage 8c	4,29	3,56	3,49	3,39	2,82
Frage 9d	1	2	3	4	5
Frage 8a	3,09	3,08	2,95	2,55	2,58
Frage 8b	3,27	3,4	2,85	2,59	2,59
Frage 8c	3,92	3,71	3,33	3,27	3,1
Frage 9f	1	2	3	4	5
Frage 8a	3,19	3,21	2,81	2,31	2,26
Frage 8b	3,52	3,02	2,86	2,59	2,25
Frage 8c	3,81	3,66	3,54	3,03	2,72

Anhang 5

Frage 10: Antwortverhalten			
Frage	Bekanntheitsgrad in %	Einsatzgrad in %	Differenz in %
10a	96,7	78,9	17,8
10b	48,6	11,6	37
10c	48,4	18,8	29,6
10d	40,4	11,5	28,9
10e	69,1	35,3	33,8
10f	56,7	23,1	33,6
10g	64,3	36,5	27,8
10h	36,1	3,4	32,7
10i	4,3	0	4,3
10j	18,3	1,4	16,9
10k	31,3	11,6	19,7
10l	58,9	34,8	24,1
10m	91,4	76,7	14,7
10n	53,4	15,9	37,5
10o	50,7	31,3	19,4
10p	15,9	5,8	10,1
10q	79,7	61,5	18,2
10r	51,4	27,9	23,5

Anhang 6

Frage 10: Instrumente und die durch sie zu planenden Ziele		
Instrument	Sachziel	Formalziel
Kostenrechnung		X
Dynamische Investitionsrechnung		X
Nutzwertanalysen	X	
Portfolioanalysen	X	
Deckungsbeitragsrechnung		X
Leistungsrechnung	X	
Kennzahlenvergleiche	X	X
Produktlebenszyklusanalyse	X	
Conjoint-Measurement	X	
Zero-Base-Budgeting	X	X
Erfahrungskurvenüberlegungen	X	
Stärken-Schwächen-Analysen	X	
Kaufmännisches Rechnungswesen		X
Gemeinkostenwertanalysen	X	X
Folgekostenstudien		X
Budgetierung im Gegenstromverfahren		X
Kostenstellenbezogene Kostenplanung		X
Frühwarnsystem	X	X

Anhang 7

Frage 11: Korrelationsanalyse nach ...							
Frage	Gesamt-Sample	Institutionenart (Frage 5)		Mitarbeiterzahl (Frage 1)		Budget (Frage 2)	
	Ja %	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau
11a	50,2	0,34	0,03	0,27	0,25	0,38	0,01
11b	59	0,21	0,46	0,45	0,001	0,39	0,01
11c	53,3	0,31	0,06	0,25	0,35	0,25	0,31
11d	57,3	0,18	0,64	0,24	0,39	0,31	0,09
11e	42,9	0,14	0,82	0,48	0,0001	0,45	0,001
11f	78,4	0,34	0,03	0,27	0,27	0,2	0,64
11g	35	0,28	0,12	0,27	0,19	0,31	0,11
11h	70,8	0,21	0,43	0,11	0,96	0,24	0,37
11i	39,4	0,39	0,003	0,25	0,34	0,42	0,002
11j	31,9	0,31	0,06	0,31	0,1	0,3	0,13
11k	37	0,28	0,13	0,41	0,004	0,3	0,15

Anhang 8

Frage 12: Korrelationsanalyse nach ...							
Frage	Gesamt-Sample	Institutionenart (Frage 5)		Mitarbeiterzahl (Frage1)		Budget (Frage 2)	
	Ja %	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau
12a	20,8	0,38	0,15	0,44	0,05	0,38	0,29
12b	84,4	0,29	0,8	0,36	0,46	0,34	0,66
12c	42,2	0,44	0,02	0,52	0,0005	0,45	0,02
12d	57,6	0,39	0,11	0,36	0,54	0,37	0,36
12e	46,9	0,36	0,29	0,42	0,1	0,36	0,52

Anhang 9

Frage 13: Korrelationsanalyse nach ...							
Frage	Gesamt-Sample	Institutionenart (Frage 5)		Mitarbeiterzahl (Frage1)		Budget (Frage 2)	
	Ja %	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau
13a	76,7	0,14	0,81	0,21	0,56	0,23	0,44
13b	62,6	0,1	0,96	0,17	0,79	0,34	0,04
13c	41,4	0,28	0,13	0,44	0,001	0,42	0,003
13d	59,1	0,32	0,04	0,24	0,43	0,14	0,9
13e	33,8	0,21	0,44	0,21	0,59	0,31	0,11
13f	38,5	0,21	0,41	0,28	0,18	0,37	0,02
13g	56,7	0,25	0,21	0,3	0,15	0,24	0,37
13h	79,9	0,17	0,68	0,11	0,96	0,21	0,53
13i	75,5	0,35	0,02	0,23	0,45	0,27	0,27

Anhang 10

Frage 14: Korrelationsanalyse nach ...							
Frage	Gesamt-Sample	Institutionenart (Frage 5)		Mitarbeiterzahl (Frage1)		Budget (Frage 2)	
	Ja %	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau
14a	90,3	0,07	0,99	0,21	0,55	0,37	0,02
14b	40,3	0,41	0,001	0,18	0,73	0,39	0,005
14c	32,9	0,17	0,7	0,39	0,05	0,44	0,001
14d	42,1	0,55	0	0,3	0,12	0,34	0,04
14e	9,8	0,28	0,11	0,31	0,1	0,21	0,54
14f	4,7	0,18	0,58	0,32	0,06	0,2	0,62
14g	18,6	0,18	0,57	0,11	0,97	0,18	0,76

Anhang 11

Frage 14: Korrelationsanalyse nach ...					
Frage	<i>Gesamt-Sample</i>	<i>Anzahl der bekannten Instrumente (Frage 10)</i>		<i>Anzahl der eingesetzten Instrumente (Frage 10)</i>	
	Ja %	Kontingenzkoeffizient	Signifikanzniveau	Kontingenzkoeffizient	Signifikanzniveau
14a	90,3	0,37	0,66	0,35	0,6
14b	40,3	0,51	0,04	0,51	0,01
14c	32,9	0,37	0,66	0,37	0,46
14d	42,1	0,42	0,31	0,34	0,63
14e	9,8	0,52	0,02	0,58	0,0
14f	4,7	0,34	0,82	0,39	0,34
14g	18,6	0,4	0,4	0,45	0,09

Anhang 12

Frage 15: Korrelationsanalyse nach ...					
Frage	<i>Gesamt-Sample</i>	<i>Anzahl der bekannten Instrumente (Frage 10)</i>		<i>Anzahl der eingesetzten Instrumente (Frage 10)</i>	
	Ja %	Kontingenzkoeffizient	Signifikanzniveau	Kontingenzkoeffizient	Signifikanzniveau
15a	48,1	0,38	0,62	0,42	0,2
15b	52,1	0,45	0,18	0,49	0,02
15c	43,9	0,44	0,23	0,42	0,19
15d	63,1	0,48	0,1	0,51	0,02
15e	40,8	0,37	0,72	0,34	0,71

Anhang 13

Frage 16: Korrelationsanalyse nach ...									
Frage	Gesamt-Sample		Institutionenart (Frage 5)		Mitarbeiterzahl (Frage 1)		Budget (Frage 2)		
	Ja %	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau	Kontingenz- koeffizient	Signifikanz- niveau
16a	24,1	0,33	0,58	0,37	0,48	0,33	0,74	0,33	0,74
16b	77,3	0,33	0,73	0,33	0,77	0,33	0,74	0,33	0,74
16c	31,8	0,37	0,23	0,46	0,02	0,35	0,65	0,35	0,65
16d	16,9	0,27	0,9	0,4	0,25	0,43	0,1	0,43	0,1
16e	25,2	0,39	0,11	0,31	0,85	0,37	0,46	0,37	0,46
16f	41,7	0,31	0,62	0,45	0,03	0,38	0,36	0,38	0,36
16g	40	0,26	0,93	0,42	0,13	0,42	0,12	0,42	0,12
16h	28,9	0,38	0,18	0,42	0,13	0,36	0,57	0,36	0,57
16i	38	0,37	0,22	0,43	0,07	0,37	0,47	0,37	0,47
16j	63,2	0,37	0,25	0,37	0,42	0,41	0,22	0,41	0,22

Anhang 14

Frage 19: Antwortverhalten		
Frage	Hohe Bedeutung für die Institution in %	Hoher Grad der Beteiligung des Controlling in %
19a	83	69,1
19b	70,5	64,3
19c	68,5	58,6
19d	69,5	44,7
19e	70,4	39,8
19f	79	67,7
19g	72	62,4
19h	28,3	37
19i	61,5	51,2
19j	74	47,7
19k	55,3	43,6
19l	36,1	47
19m	77,7	68,5
19n	38,3	36,3
19o	18,9	33,8

Anhang 15

Frage 17: Zuordnung der gegebenen Antworten	
Geschäftsleitung	Geschäftsführer, Vorstand Geschäftsführung, Präsident
Finanzen / Schatzmeister	Schatzmeister, Finanzen, Schatzamt, Haushaltsbeauftragter, financial director
Rechnungsprüfung / Revision	Revision, Rechnungsprüfung, Rechnungsprüfer, Wirtschaftsprüfer
Rechnungswesen / Buchhaltung	Rechnungswesen, Buchhaltung Finanzbuchhaltung, Rechnungsausschuß

Anhang 16

FORSCHUNGSPAPIERE DER WISSENSCHAFTLICHEN HOCHSCHULE FÜR UNTERNEHMENSFÜHRUNG KOBLENZ

Lfd. Nr.	Autor	Titel
1.	Weber, Jürgen	Theoretische Herleitung eines Controlling in Software-Unternehmen (Juni 1991)
2.	Heinzl, Armin	Spinning off the Information Systems Support Function (Juni 1991)
3.	Setzer, Ralf	Ergebnisse einer Befragung zur Beschaffungsplanung für zentrale Rechnersysteme (August 1991)
4.	Pfähler, Wilhelm Lambert, Peter	Die Messung von Progressionswirkungen (Oktober 1991)
5.	Pfähler, Wilhelm Lambert, Peter	Income Tax Progression and Redistributive Effect: The Influence of Changes in the Pre-Tax Income Distribution
6.	Pfähler, Wilhelm Leder, Thomas	Operative Synergie - von der Theorie zur Unternehmenspraxis (z.Zt. nicht erhältlich, wird überarbeitet)
7.	Wiese, Harald	Network Effects and Learning Effects in a Heterogeneous Dyopoly (Dezember 1991)
8.	Heinzl, Armin Stoffel, Karl	Formen, Motive und Risiken der Auslagerung der betrieblichen Datenverarbeitung (Januar 1992)
9.	Bungenstock, C. Holzwarth, J. Weber, Jürgen	Wegfallkosten als Informationsbasis strategischer Entscheidungen (Januar 1992)
10.	Lehner, Franz	Messung der Software-Dokumentationsqualität (August 1992)
11.	Heinzl, Armin Sinß, Michael	Zwischenbetriebliche Kooperationen zur kollektiven Entwicklung von Anwendungssystemen (August 1992)
12.	Heinzl, Armin	Die Ausgliederung der betrieblichen Datenverarbeitung
13.	Lehner, Franz	Expertensysteme zur Unterstützung der strukturorganisatorischen Gestaltung von Unternehmen
14.	Lehner, Franz	Brauchen wir eine Theorie der Wirtschaftsinformatik?

15. Lehner, Franz,
Setzer, Ralf
Hofmann, Hubert Wartung und Pflege von Wissensbanken
16. Müller, Klein Grundzüge einer verhaltensorientierten Preistheorie im
Dienstleistungsmarketing
17. Lehner, Franz Considerations on Information System Strategies
Based on an Empirical Study
18. Lehner, Franz
Hofmann, Hubert
Setzer, Ralf Maintance of Knowledge Based Systems
19. Lehner, Franz
Sikora, Hermann Wartung objektorientierter Softwaresysteme
20. Lehner, Franz
Röckelein, Wolfg. Anwendung der Erfolgsfaktoren-Analyse zur Diagnose
der betrieblichen Informationsverarbeitung
21. Lehner, Franz Gedanken und Notizen zur Entwicklung von
Informatik-Strategien
22. Albach, Horst La Economia de la Empresa Como Ciencia
23. Müller, Wolfgang Konzeptionelle Grundlagen des Integrativen
Dienstleistungsmarketing
24. Weber, Jürgen
Hamprecht, Markus Stand und Anwendungsperspektive des Controlling in
Verbänden und ähnlichen Non-Profit-Organisationen

Rektorat / März 1994