

WHU-Forschungspapier Nr. 49 / April 1998

**Sicherstellung der Rationalität
von Führung als Controlleraufgabe?**

Von Jürgen Weber und Utz Schäffer*

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

* Professor Dr. Jürgen Weber ist Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Controlling und Logistik an der WHU Koblenz. Dr. Utz Schäffer ist Mitarbeiter am gleichen Lehrstuhl.

SICHERSTELLUNG DER RATIONALITÄT VON FÜHRUNG ALS CONTROLLERAUFGABE?

Prof. Dr. Jürgen Weber und Dr. Utz Schäffer
Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbes. Controlling und Logistik
RWE-Stiftungslehrstuhl
WHU Koblenz

1. Einführung und Problemstellung	2
2. Controlling in Theorie und Praxis	3
2.1. Status des Controlling im deutschsprachigen Raum - ein Dschungel?..	3
2.2. Ein Blick auf die Praxis: was machen Controller?	5
3. Die Funktion der Sicherstellung von Führungsrationalität	12
3.1. Zum Begriff der Rationalität.....	12
3.2. Sicherstellung der Rationalität in unterschiedlichen Phasen des Führungsprozesses	14
4. Kontextspezifische Ausprägungen der Sicherstellungsfunktion.....	23
4.1. Controllingansätze als kontextspezifische Ausprägungen.....	23
4.2. Ausprägung in controllerfremden Kontexten	27
5. Die Ableitung von Controlleraufgaben.....	29
6. Konklusion und Ausblick	32
Literatur	34

"Alle Wissenschaft und alle Philosophie sind aufgeklärter Alltagsverstand."

Karl Popper¹

1. EINFÜHRUNG UND PROBLEMSTELLUNG

Warum sollten Sie dieses Forschungspapier lesen? Ist es nicht wahrscheinlich der vierzigste Beitrag, der die Begrifflichkeit und Strukturierung verschiedener Definitionsansätze des Controlling in Frage stellt, neu ordnet und dabei vergißt, die Probleme der betrieblichen Praxis zu lösen?

Anspruch des Papiers ist es, dazu beizutragen, diesen unbefriedigenden Prozeß der Selbstfindung in der deutschen Controllingtheorie zu überwinden. Es baut auf einem früheren Forschungspapier der Autoren auf und entwickelt die Gedanken weiter.² Konkret wird gezeigt, daß sich die "reale Variabilität"³ von Controlleraufgaben in der Praxis auf ein abstraktes Aufgabenmuster reduzieren läßt. Da diese isolierende Abstraktion⁴ zwangsläufig subjektiven Charakter hat und die Autoren Gefahr laufen, vorgefaßte Meinungen bzw. bestehende Konzeptionen nachträglich zu rechtfertigen⁵, wird das Ergebnis der theoriegeleiteten Induktion zunächst als Hypothese formuliert und im zweiten Schritt durch Deduktion gestützt. Im einzelnen wird gezeigt, daß bestehende theoretische Ansätze in den vorgestellten Entwurf integrierbar sind und kontextspezifische Ausprägungen der Controllingfunktion darstellen. Weiter wird dargelegt, daß sich das hier vertretene Controllingverständnis in die betriebswirtschaftliche Führungstheorie einordnen und sowohl ökonomisch als auch interdisziplinär fundieren läßt. Kurz: der vorliegende Beitrag koppelt eine induktive und deduktive Vorgehensweise zur Bestimmung von Controllingfunktion und Controlleraufgaben.⁶

¹ Popper: Objektive Erkenntnis (1973), S.34.

² Vgl. Weber/Schäffer: Rationalität der Führung (1998).

³ Amshoff: Controlling (1993), S.71.

⁴ Vgl. zum Begriff der isolierenden Abstraktion bei Gutenberg, Albach: Theorie der Unternehmung (1989), S.222.

⁵ Vgl. Zenz: Controlling (1998), S.30f. Zenz verweist in diesem Zusammenhang insbesondere auch darauf, daß auch bei empirischen Untersuchungen die Gefahr besteht, "durch das subjektive Vorverständnis oder die weite Verbreitung einschlägiger Standardwerke lediglich das zu messen, was zuvor festgelegt wurde." Zenz: Controlling (1998), S.30. Vgl. dazu weiter Kronast: Controlling (1989), S.10-12 und als beispielhafter Beleg für diese Gefahr die dem Fragebogen vorangestellte Definition des Controlling bei Amshoff, S.540f.

⁶ Vgl. dazu nochmals Zenz: Controlling (1998), S.30ff. und Reichmann (1993), S.4.

Wird das hochgesteckte Ziel erreicht, ist der Weg für weitergehende Forschung im Controlling frei - und der Bedarf ist hoch. Man denke nur an die Aufgaben des Controllers im Rahmen der strategischen Führung, des Beteiligungscontrolling und des Dienstleistungscontrolling sowie den aktuellen Trend, Controllern interne Beratungsaufgaben zu übertragen.

2. CONTROLLING IN THEORIE UND PRAXIS

2.1. STATUS DES CONTROLLING IM DEUTSCHSPRACHIGEN RAUM – EIN DSCHUNDEL?⁷

Die einschlägige Literatur des Controlling ist immer noch durch eine Vielzahl sehr unterschiedlicher Definitionsansätze gekennzeichnet. Von "Generally Accepted Controlling Principles"⁸ kann nicht die Rede sein. Nicht selten beschränkt sich die "originäre" Leistung einer Definition auch auf eine mehr oder weniger gelungene Umformulierung bestehender Begriffsauffassungen. Für die überwiegende Zahl der Definitionen gilt schließlich der Vorwurf, normativ zu sein; es wird nicht nachvollziehbar, warum Controlling genau so und nicht anders definiert wurde.

In dieser Situation ist es verständlich, daß auch die Zahl der Ordnungsversuche des Definitions"wirrwars" eine beträchtliche Größenordnung einnimmt. So findet man kaum eine Dissertation im Themenbereich Controlling, die nicht einen erheblichen Seitenumfang für dieses Unterfangen verwendet. Auch diese Ordnungsansätze sind jedoch noch ein erhebliches Stück davon entfernt, homogen oder zumindest ähnlich zu sein. Im folgenden sei der Systematik von Schmidt und Weber gefolgt, die drei Definitionstypen unterscheidet:⁹

- Zahlreiche Definitionsversuche verstehen Controlling im Kern als *Informationsversorgungsfunktion*. Den Bezugspunkt bildet in der Regel das Rechnungswesen.¹⁰
- Andere Autoren definieren Controlling als einen Teilbereich der *Unternehmensführung*, der für die *konsequente Zielausrichtung* des Unternehmens Sorge zu tragen hat.¹¹

⁷ Vgl. Amshoff: Controlling (1993).

⁸ Küpper/Weber/Zünd: Selbstverständnis (1990), S.282.

⁹ Vgl. Schmidt: Controlling (1986); Weber: Controlling (1998).

¹⁰ Vgl. u.a. Bannow: Controlling (1983), S.20ff.; Becker: Controller (1984), S.15ff.; Hoffmann: Führungsorganisation (1972), S.85ff.; Heigl: Controlling (1978), S.3; Müller: Koordination (1974), S.683ff.

- Eine letzte Gruppe von Definitionen sieht die zentrale Aufgabe des Controlling in der *Koordination der unterschiedlichen Teilsysteme der Unternehmensführung*.¹²

Alle aufgeführten Theorieansätze weisen bei näherem Hinsehen Probleme auf.¹³ Die koordinationsbezogene Sichtweise des Controlling kann als der theoretisch am stärksten fundierte Ansatz gelten,¹⁴ ist jedoch - unabhängig von der konkreten Definitionsvariante - in der wissenschaftlichen Diskussion nicht unumstritten. Einigen scheint es dabei um das "Abstecken von ‚claims‘" zu gehen¹⁵, andere sehen den Koordinationsansatz nicht präzise genug herausgearbeitet, als im Umfang zu weitgehend oder schlichtweg unpassend an.¹⁶

Auch in der Praxis stößt er nicht immer auf Akzeptanz und verursacht vielfach terminologische Schwierigkeiten.¹⁷ Stoffel stellt in seiner empirischen Erhebung fest, daß "den bisher in der Literatur abgeleiteten Gestaltungsempfehlungen in sehr vielen Unternehmen nicht gefolgt wird."¹⁸ Der Controllingpraxis ist der Nutzen der theoretischen Übungen und Sprachspiele vielfach unklar. Auf der anderen Seite fordern weite Teile der Theorie die theoretische Fundierung der Controllertätigkeit, was - scheinbar zwangsläufig - auch eine eigene Terminologie erzeugt.

¹¹ Vgl. u.a. Dellmann: Grundlagen (1992), S.115f.; Hahn: Controlling (1978), S.3ff.; Krüger: Controlling (1979), S.158ff.; Siegwart: Controlling-Konzepte (1986), S.109.

¹² Der grundlegende Beitrag von Horváth wurde unter anderem von Schmidt, Küpper und Weber aufgegriffen und weiterentwickelt. Vgl. Horváth: Entwicklung (1978), S.194ff.; Schmidt: Controlling (1986); Küpper: Konzeption (1987), S.82ff.; Weber: Theorie und Praxis (1992).

¹³ Vgl. dazu u.a. Weber: Controlling (1998) und Zenz: Controlling (1998).

¹⁴ Vgl. dazu u.a. Küpper/Weber/Zünd: Selbstverständnis (1990); Küpper: Controlling (1995); Horváth: Controlling (1996); Weber: Controlling (1998); Eschenbach/Niedermayr: Controlling (1995); Zenz: Controlling (1998).

¹⁵ Horváth/Reichmann: Editorial (1992), S.187.

¹⁶ Schildbach: Grundproblem (1992), S.24; Schneider: Versagen (1991), S.765-772.

¹⁷ Vgl. insbesondere die umfassende Diskussion bei Zenz: Controlling (1998), S.38ff. und die dort angegebene Literatur. Beispielhaft für die sprachlichen Schwierigkeiten sei auf ein Ergebnis der Stellenanzeigenanalyse von Weber/Kosmider verwiesen. Darin blieb die verschwindend geringe Bedeutung, die Stellenanzeigen der Koordinationsfähigkeit der Controller zuweisen, ungeklärt und im offensichtlichen Widerspruch zur theoretischen Sicht des Controlling als Koordinationsfunktion (zumindest dann, wenn man von einer engen Beziehung zwischen Controlling als Funktion und Controllern als Aufgabenträgern ausgeht). Im Vordergrund von Stellenanzeigen der letzten Jahre standen vielmehr analytische Fähigkeiten, Führungs- und Durchsetzungsfähigkeit der Controller als Anforderungen der Praxis. Vgl. Weber/Kosmider: Controlling-Entwicklung (1991), S.31.

¹⁸ Stoffel: Controllership (1995), S.252f.

Controlling ist aus der Praxis entstanden und hat sich dort durchgesetzt.¹⁹ Was liegt also näher als der Versuch, die Sackgasse durch einen analytischen Blick auf die betriebliche Praxis aufzulösen?

2.2. EIN BLICK AUF DIE PRAXIS: WAS MACHEN CONTROLLER?

Ein erster Blick verwirrt mindestens ebenso sehr wie der Spaziergang durch theoretische Gefilde zuvor. Der Wald mag ein anderer sein, aber die verschiedenartigen Bäume stehen nicht weniger dicht – wie eine Vielzahl von empirischen Studien zeigt, die als gemeinsames Ergebnis stets aufs neue die in praxi zu beobachtende Vielfalt an Aufgabenzuordnungen zu Controllerstellen bestätigt.²⁰ Diese Variabilität spiegelt sich auch in dem vielzitierten Satz von Anthony "In practice, people with the title of controller have functions that are, at one extreme, little more than bookkeeping and, at the other extreme, de facto general management."²¹ Blickt man tiefer, lassen sich drei Erkenntnisse gewinnen:

- Controller sind dort zu finden, wo die Koordination durch Pläne dominiert, *Planung* die zentrale Funktion im Führungssystem der Unternehmung ist.
- Existiert ein institutionalisiertes Controlling, teilen sich *Controller und Manager* die Führungsarbeit. Controller *unterstützen* durch ihre spezifische Dienstleistung das Management.
- Ein dritter Aspekt der Controlleraufgaben ist ihre Tätigkeit als "contre rôle". Sie trägt dazu bei, die Folgen von Opportunismus und begrenzter Rationalität der Manager einzudämmen.

Diese wesentlichen Einsichten zur Controllingpraxis werden im folgenden ausführlich erläutert.

2.2.1. Planungsorientierung der Controller

Die Kernaufgaben von Controllern in der Praxis liegen in der Unterstützung von Planerstellung und -realisation, dem Aufzeigen von Abweichungen von den ver-

¹⁹ Vgl. u.a. Weber: Ursprünge (1990), S.8; Weber/Kosmider: Controlling-Entwicklung (1991), S.21; Hahn: Konzept des Controllers (1978), S.101ff.

²⁰ Vgl. u.a. Weber/Kosmider: Controlling-Entwicklung (1991), Reichmann/Kleinschnittger/Kemper: Empirische Untersuchung (1988), Amshoff: Controlling (1993), Stoffel: Controllershhip (1995).

²¹ Anthony: Control Systems (1965), S.28.

einbaren Plänen und der Erarbeitung von Maßnahmen zur Gegensteuerung.²² *Controlling existiert immer dann, wenn auch geplant wird.* So wurden Controllerstellen in amerikanischen Unternehmen auch genau dann eingerichtet, als Komplexität und Dynamik den Übergang von einer personenzentrierten Koordination zu einer Koordination durch Pläne ausgelöst haben.²³

Im klassischen unternehmergeführten mittelständischen Unternehmen sucht man Controllerstellen vergeblich, während in durch Pläne koordinierten Großunternehmen schon seit langem Controller tätig sind. Auch in der öffentlichen Verwaltung tut sich das Controlling außerordentlich schwer. Ansätze erweisen sich nur dann als erfolgreich, wenn die Möglichkeit besteht, formale Regeln (Gesetze, Verordnungen, Verfügungen, Ausführungsbestimmungen) außer Kraft zu setzen und an ihrer Stelle zielorientiert zu planen.²⁴

So wurde auch mit Blick auf den koordinationsorientierten Ansatz des Controlling vorgeschlagen, die Koordinationsaufgabe des Controlling auf Führungssysteme einzugrenzen, in denen das Planungssystem eine herausgehobene Bedeutung besitzt, in denen also der wesentliche Teil der Koordination des Ausführungssystems durch Pläne erfolgt.²⁵ Dann sind die Koordinationsaufgaben des Controlling auf dieses konzentriert. Kontrolle, Personalführung, Organisation und Informationsversorgung werden jeweils primär in Richtung der Planung abgestimmt; der Koordinationsbedarf von unmittelbar zwischen den anderen Führungsteilsystemen bestehenden Interdependenzen tritt in seiner Bedeutung zurück.

2.2.2. Controllertätigkeit als spezialisierte Führungsunterstützung

Manager und Controller teilen sich die Arbeit, wie im folgenden anhand der originären Planungsaufgaben beispielhaft dargestellt wird. Controller übernehmen dabei vor allem Aufgaben in der Planungsunterstützung, dem Planungsmanage-

²² Vgl. u.a. Horváth: Controlling (1996), S.157f.; Weber/Kosmider: Controlling-Entwicklung (1991) sowie die Fortschreibung der Untersuchung durch Weber/Schäffer: Controlling-Entwicklung (1998); Weber: Controlling (1995), S.16; Schmidt: Controlling (1986), S.97ff., insbesondere S.99: „Die Planung kann daher als das grundlegende und zentrale Tätigkeitsfeld des Controlling bezeichnet werden, weil sie einen sehr hohen Einfluß auf den Erfüllungsgrad der Controllingzwecke besitzt.“; Stoffel: Controllership (1995), S.43.

²³ Vgl. Weber: Controlling (1998), S.5f.; Stoffel: Controllership (1995), S.8.

²⁴ Vgl. Ernst/Galla/Weber: Turnaround (1995), S.933ff.

²⁵ Vgl. Weber: Controlling (1995), S.45f.; Eschenbach/Niedermayr: Konzeption des Controlling (1995), S.60; Göpfert: Controlling (1992), S.254ff.; es wurde gezeigt, daß auch andere Autoren eine entsprechende Abgrenzung implizit vornehmen. Vgl. Schäffer: Selbstabstimmung im Unternehmen (1996), S.344.

ment, der Kontrolle der Planentstehung und der Bereitstellung führungsrelevanter Daten.

In der Funktion der *Planungsunterstützung* geht es dem Controller darum, dem Management delegierbare Aufgaben im Entscheidungsprozeß abzunehmen. Hierunter fallen die Suche nach und Aufbereitung von entscheidungsrelevanten Informationen (insbesondere Kosten- und Erlöswirkungen), die Generierung von Entscheidungsalternativen und die (monetäre) Bewertung vorliegender Entscheidungsalternativen sowie die Vorabstimmung von Lösungen. Betrachtet man diese unterschiedlichen Teilaufgaben, so erweist sich ihre Übertragung auf Controller aus unterschiedlichen Gründen als sinnvoll: Controller besitzen Spezialisierungsvorteile bezüglich der monetären Bewertung. Sie sind nicht in dem Maße wie Manager in Linienbeziehungen und -abhängigkeiten involviert. Schließlich besitzen Controller erhebliche Erfahrung in Planungsprozessen und können somit das Management effektiv entlasten. Die Effizienz dieser Entlastung resultiert aus der Differenz des Entgeltniveaus des Managements einerseits und der Controller andererseits ("Controller sind billiger").

Das *Planungsmanagement* als zweiter Funktionsbereich der Controller in der Planung zerfällt in drei Unteraufgaben: Gestaltung des Planungssystems, methodische und instrumentelle Unterstützung der Planer und Unterstützung des Planungsablaufs durch Übernahme prozessualer Teilaufgaben. Auch in diesem Aufgabenfeld besitzen Controller Spezialisierungsvorteile.

Die *Kontrolle der Planentstehung* bildet den dritten Beitrag von Controllern. Neben einer prozessualen Rolle nehmen Controller damit auch inhaltlichen Einfluß auf die Planung, um so die Entscheidungsqualität zu erhöhen.

Ein weiteres Aufgabenfeld der Controller neben Planungs- und Kontrollaufgaben betrifft die Unterstützung des Managements *durch Lieferung führungsrelevanter Daten*.²⁶ Controller müssen einen Abgleich des Informationsangebots mit der Informationsnachfrage und dem Informationsbedarf des Managements vornehmen. Die Informationsaufgabe des Controllers kann man auch prägnant mit "Übernahme von Transparenzverantwortung" beschreiben.

Unterschiedliche Aufgabenschwerpunkte von Controller und Manager ermöglichen damit einmal *Führungseffizienz durch Spezialisierung, Erfahrungsvorteile und Differenz des Entgeltniveaus* von Managern und Controllern. Das dahinter stehende Bild hat Deyhle anschaulich formuliert: "Zahlen, die betriebswirtschaftlichen Zusammenhänge und die ökonomische Logik bilden ... ein Metier für sich ... Wie soll jetzt der "Non-Accountant" als Manager damit umgehen können? Antwort: Zu-

²⁶ Als führungsrelevante Informationen sind Erlöse und Kosten unbestritten. Hierauf konzentriert sich auch die Informationsaufgabe der Controller in der Praxis. Vorgeschlagen wird aktuell zunehmend, auch Mengen-, Zeit- und Qualitätsdaten zu berichten.

sammen 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.“²⁷

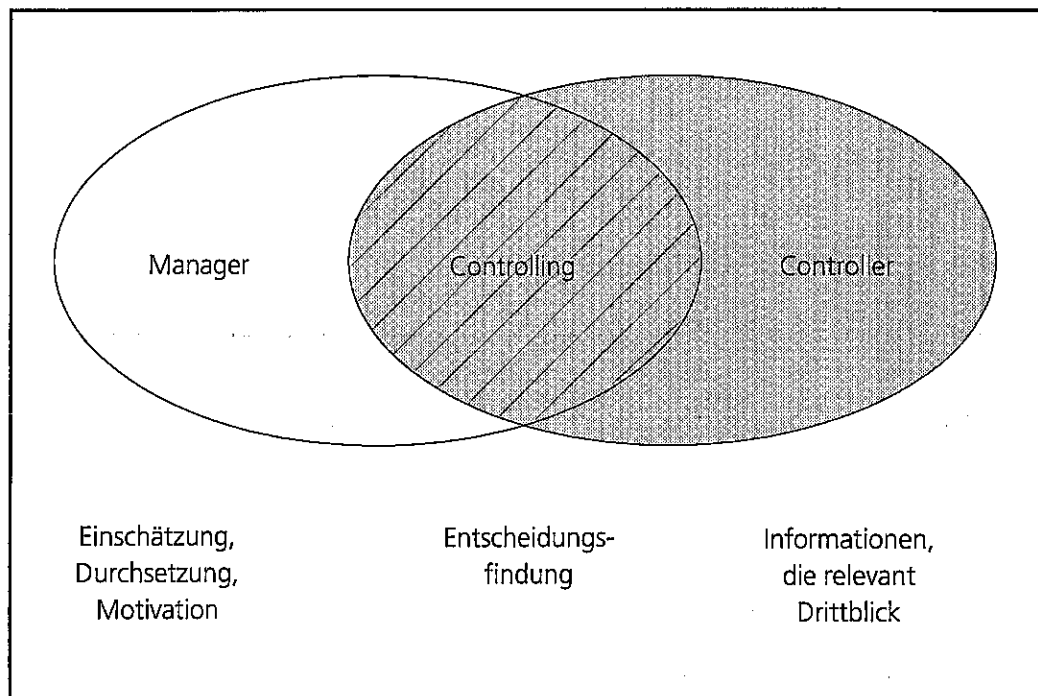


Abbildung 1: Controlling als Schnittmenge von Manager und Controller nach Deyhle²⁸

2.2.3. Controllertätigkeit als Contre Rôle

Die Aufgabenteilung Controller - Manager ist zudem erforderlich, um Opportunismus (mangelndes Wollen) und die Folgen beschränkter Rationalität (mangelndes Können) von Handlungsträgern zu begrenzen. Das Phänomen des *Opportunismus von Managern*²⁹ ist nicht nur eine Basisannahme der Informationsökonomie, son-

²⁷ Deyhle: Controlling Brevier (1993), S.37. Vgl. auch Deyhle: Controller - Quo vadis? (1997), S.71f.

²⁸ Deyhle: Entwicklungsperspektiven (1992), S.367f. Abbildung entnommen bei Weber: Controlling (1995), S.343.

²⁹ Vgl. im folgenden Weber: Controlling (1998), S.295ff.; Brettel: Führung (1997), S.61ff. und Schäffer: Controlling (1996), S.56f. und S.123f. sowie die dort angegebene Literatur.

dem auch ein empirisch nachweisbarer Fakt. Führungskräfte besitzen Nutzenfunktionen, die mit der des korporativen Akteurs, für den sie Arbeit leisten, also mit der Zielfunktion des Unternehmens, nicht immer und gänzlich übereinstimmen. Durch Selbstkontrolle lassen sich jedoch keine opportunistischen Handlungen aufdecken, Fremdkontrolle ist daher erforderlich - auch wenn dies verbal häufig kaschiert wird. Controller können beispielsweise Planansätze kritisch hinterfragen. Dabei ist der Controller mit dem Problem konfrontiert, nicht über das Fach- und Detailwissen des Managers bzw. Planers zu verfügen. Er kann jedoch durch die Überprüfung des Entscheidungsprozesses wesentliche Hinweise auf die Beurteilung des Entscheidungsergebnisses erhalten. Wenn der Manager seine Planung in ihren Annahmen und Bewertungen schlüssig und überzeugend gegen kritische Fragen des Controllers "verteidigen" kann, so besteht eine signifikante Wahrscheinlichkeit dafür, daß kein individueller Zielbias vorliegt.

Manager sind nicht nur (potentiell) opportunistisch, sondern auch unter der Annahme identischer Zielfunktion *nur begrenzt rationale Wesen*. Einschränkungen bestehen bezüglich der Datentransformationsfähigkeit einzelner und bezüglich der von Gruppen von Handlungsträgern. Auf beiden Feldern kann der Einsatz von Controllern die Probleme reduzieren helfen.³⁰

Als individuelle Begrenzung ist zunächst die begrenzte Verarbeitungskapazität des Gehirns zu nennen, die bei komplexen Problemen leicht zu einem "information overload" und daraus folgenden Aktionismen führt, insbesondere dem Negieren der gesamten Informationssuche, der willkürlichen Beschränkung der Betrachtung auf einen kleinen, aber beherrschbaren Teil des Problems und dem Ersatz des tatsächlichen durch ein subjektiv gewolltes bzw. gewähltes Problem. Controller müssen diese Aktionismen kennen und die jeweilige Entscheidungssituation darauf hin analysieren.

Weiterhin neigen Menschen dazu, stark zu vereinfachen. An die Stelle von Optimierung und Maximierung tritt die Suche nach zufriedenstellenden Lösungen. Alternativen und Konsequenzen werden in einem einfach strukturierten, sequentiellen und subjektiven Prozeß verglichen. Entscheider tendieren dabei dazu, zunächst Variablen zu berücksichtigen, die sie selbst kontrollieren können. Der Entscheidungsprozeß verläuft in Schritten und nicht ganzheitlich, was bedeutet, daß zunächst die Anzahl der Alternativen und der zu berücksichtigenden Faktoren intuitiv reduziert wird. Wieder gilt es für Controller, sich auf diese Begrenzungen einzustellen. Mittel hierfür sind u.a. die Strukturierung und Objektivierung des Entscheidungsprozesses, die Einbeziehung unterschiedlicher Entscheidungsträger und ein sukzessives, revolvierendes Vorgehen der Entscheidungsfindung.

³⁰ Vgl. im folgenden Weber: Controlling (1998), S.295ff.; Brettel: Führung (1997), S.45ff. und Schäffer: Controlling (1996), S.47ff. und S.124ff. sowie die dort angegebene Literatur.

Schließlich unterliegen Menschen noch einer Reihe von unbewußten kognitiven Verzerrungen: Sie messen denjenigen Größen eine höhere Bedeutung zu, die sich in ihrer Wahrnehmung als variabel zeigen. Sie nehmen diejenigen Zusammenhänge bevorzugt wahr, die sich mit ihrem vorhandenen Wissen vereinbaren bzw. verknüpfen lassen. Menschen versuchen im allgemeinen, ihr bestehendes Wissen zu bestätigen, nicht zu falsifizieren. Neue, innovative Erklärungsmuster haben es damit schwer, sich durchzusetzen. Schließlich ist für Menschen das Wissen am leichtesten verfügbar, das in unterschiedlichen Kontexten aufgenommen wurde. Es wird folglich bei der Entscheidungsfindung bevorzugt. Gegenmittel des Controllers ist wiederum die systematische Hinterfragung und Infragestellung der präsentierten Planvorschläge. Hierzu findet man in der einschlägigen Literatur mehrfach den zusätzlichen Hinweis, der Controller solle die Rolle eines "advocatus diaboli", eines bewußt kritischen, bewußt risikoscheuen Gesprächspartners einnehmen. Die damit gewonnene Einschätzungsbreite verspricht bessere Lösungen, ist jedoch mit (erheblichen) Verhaltensproblemen verbunden.

In der Interaktion zwischen mehreren Entscheidern kommen zusätzliche Einschränkungen hinzu. Insgesamt wirken sie in Richtung Nivellierung der Einzelmeinungen. Im schlimmsten Fall entsteht etwas, was Organisationspsychologen als "groupthink"³¹ bezeichnen, eine Illusion der Einmütigkeit, die sich im Zeitablauf weiter verstärkt. Aus einem derartigen "Entscheidungsautismus" können fundamentale Fehlentscheidungen resultieren. Für den Controller bedeutet dies, systematisch und sensibel nach Anzeichen für Entscheidungsautismus zu suchen. Als Gegenmaßnahmen kommen letztlich dieselben in Frage, die wir schon vorab diskutiert haben: sauberes Strukturieren des Entscheidungsprozesses, frühes Beteiligen am Zustandekommen der Entscheidung und kritisches Hinterfragen der gefundenen Lösung. Für die Verhinderung von Entscheidungsautismus ist zum einen eine unabhängige Stellung, zum anderen ein nicht vorbelasteter "Außenblick" erforderlich. Für die Funktion der Einschränkung von unerwünschten Auswirkungen beschränkter Rationalität der Handlungsträger im Unternehmen gilt somit pointiert die Regel: "Je weniger Erfahrung der Controller vom entsprechenden Geschäft hat, desto besser." Da eher kontraintuitiv, muß diese Erkenntnis dem Linienmanagement aktiv vermittelt werden.

2.2.4. Sonstige Controllertätigkeiten

Die Aufgaben der Controller sind zwar auf Planung, Kontrolle und Informationsversorgung konzentriert, jedoch in der Unternehmenspraxis nicht auf diese beschränkt. Die Gründe hierfür sind vielfältig und überlagern sich häufig:

³¹ Vgl. Janis: Groupthink (1982).

- Quanteneffekte: Im Rahmen eines Organisationsprozesses werden Aufgabenträger für bestimmte Aufgaben gesucht; umgekehrt sind gefundene Aufgabenträger mit genügend Aufgaben auszulasten. Reichen dafür die Kernaufgaben von Controllern nicht aus, werden andere arrondiert.
- Erfahrungseffekte: Controller gewinnen in ihren Kernaufgaben einen intimen Einblick in das Führungsgeschäft ihrer Führungskräfte und die entsprechenden Ausführungshandlungen. Dieses Wissen kann auch für andere Führungsprobleme genutzt werden (z.B. für einen anstehenden Reorganisationsprozeß).
- Spezialisierungseffekte im engeren Sinne: Controller besitzen für ihre Hauptaufgaben spezielle Fähigkeiten (z.B. Moderationskenntnisse oder Kenntnisse des Rechnungswesens). Diese sind auch für andere Aufgaben hilfreich (z.B. Anstoßen von Veränderungsprozessen oder Festlegung von Finanzzielen).
- Unabhängigkeit: Controller sind nicht unmittelbar von den "betreuten" Führungskräften abhängig. Für alle Prozesse, in denen eine Neutralenposition gebraucht wird, bietet sich ihr Einsatz an.

2.2.5. Vorläufige Zusammenfassung

Bemüht man sich um *isolierende Abstraktion von der betrieblichen Praxis* im Sinne von Erich Gutenberg³², so lassen sich die oben beschriebenen Aufgaben von Controllern im Zusammenspiel mit Managern *als Sicherstellung der Rationalität im Unternehmen* kennzeichnen. Die Controllertätigkeit in den beschriebenen Aufgabenfeldern ist somit eine spezielle Form der Führungsunterstützung.³³ Controller erbringen Dienstleistungen für das Management.

- Controller kommen immer dann zum Einsatz, wenn auch geplant wird – Zweck-Mittel-Relationen als Inhalte betrieblicher Rationalität also periodisch neu definiert werden.
- Durch Spezialisierung, Erfahrungsvorteile und Differenz des Entgelt-niveaus erhöhen Controller die Führungseffizienz in der Sicherstellung betrieblicher Zweck-Mittel-Relationen. So ermöglichen sie es dem Management, der Intuition und dem unternehmerischen Bauchgefühl die notwendigen Freiräume zu geben.

³² Vgl. Albach: Theorie der Unternehmung (1989), S.222.

³³ Der Gedanke der Führungsunterstützungsfunktion des Controlling findet sich in der Controllingliteratur fast durchgängig - unabhängig von der sonst vertretenen Sicht des Autors. Vgl. z.B. Küpper: Controlling (1995), S.18f.; Horváth: Controlling (1996), S.144f.; Harbert: Konzeptionen (1982), S.226ff.; Strobel: Controlling (1978), S.422ff.

- Controller spielen eine "contre rôle": Sie stellen die betrieblichen Zweck-Mittel-Relationen sicher, indem sie die negativen Folgen von Opportunismus (mangelndes Wollen) und begrenzter Rationalität (mangelndes Können) der Manager begrenzen.

Angesichts der Komplexität der Zusammenhänge in der Führung des Unternehmens muß sich die Wissenschaft auf die Beschreibung abstrakter Muster (als Ergebnis der isolierenden Abstraktion) beschränken, aus denen sich dann kontextspezifisch konkrete Ausprägungen der Controllertätigkeit im jeweiligen Unternehmen ableiten lassen.³⁴ Zur erfolgreichen Etablierung des entwickelten Musters ist noch zweierlei zu tun. Die zunächst als Hypothese aufgestellte Sicherstellungsfunktion ist noch weiter theoretisch zu fundieren. Zudem ist zu zeigen, daß andere Definitionsansätze widerlegbar oder integrierbar sind. Beides soll in den weiteren Ausführungen geleistet werden.

3. DIE FUNKTION DER SICHERSTELLUNG VON FÜHRUNGSRATIONALITÄT

3.1. ZUM BEGRIFF DER RATIONALITÄT

Zunächst sei der zentrale Begriff unserer Argumentation näher beleuchtet. Rationalität wird in der ökonomischen Theorie fast durchgängig als *Zweckrationalität* verstanden.³⁵ Diese Sicht der Rationalität läßt sich auf Max Weber zurückführen³⁶

³⁴ Vgl. von Hayek: Theorie komplexer Phänomene (1972), S.17ff. und derselbe Studies (1967), S.29 sowie die entsprechenden Ausführungen bei Schäffer: Controlling (1996), S.42ff.

³⁵ Vgl. u.a. Kappler: Rationalität (1993), Sp. 3650f.; Myrdal: Zweck-Mittel-Denken (1933), S.305ff.; Berg/Cassel: Wirtschaftspolitik (1981), S.137ff. Vgl. in der Betriebswirtschaftslehre neben Gutenberg z.B. Heinen: Betriebswirtschaftslehre (1968), Kirsch: Entscheidungsprozesse (1970), Simon: Reason (1983). Zur Kritik u.a. Horkheimer: Kritik (1974) und Habermas: Theorie (1988).

³⁶ Vgl. Weber: Soziologische Grundbegriffe (1973), S.566f.: "Zweckrational handelt, wer sein Handeln nach Zweck, Mittel und Nebenfolgen orientiert und dabei sowohl die Mittel gegen die Zwecke, wie die Zwecke gegen die Nebenfolgen, wie endlich auch die verschiedenen möglichen Zwecke gegeneinander rational abwägt: also jedenfalls weder affektuell (und insbesondere nicht emotional), noch traditional handelt ... Die wertrationale Orientierung des Handelns kann also zur zweckrationalen in verschiedenartigen Beziehungen stehen. Vom Standpunkt der Zweckrationalität aus aber ist Wertrationalität immer, und zwar je mehr sie den Wert, an dem das Handeln orientiert wird, zum absoluten Wert steigert, desto mehr: irrational, weil sie ja um so weniger auf die Folgen des Handelns reflektiert, je unbedingter allein dessen Eigenwert (reine Gesinnung, Schönheit, absolute Güte, absolute Pflichtmäßigkeit) für sie in Betracht kommt. Absolute Zweckrationalität des Handelns ist aber auch nur ein im wesentlichen konstruierter Grenzfall." Aldrup spricht in diesem Zusammenhang von der "ultima irratio" aller Entscheidungen.

und findet sich in der betriebswirtschaftlichen Literatur bereits bei Erich Gutenberg: "An sich liegt nun das Denken in der Zweck-Mittel-Relation allem zu Grunde, und zwar nicht nur im wirtschaftlichen Leben, sondern im menschlichen Leben überhaupt.³⁷ 'Unvernünftig handeln' heißt überhaupt unzweckmäßig handeln, heißt die Mittel nicht richtig auf den Zweck, dessen Erreichung sie dienen sollen, abgestimmt haben. Welcher Art dieser Zweck sei, der zu realisieren ist, bleibt dabei ohne Belang."³⁸

Die Zweckrationalität einer Handlung bemißt sich an der effektiven Mittelverwendung bei gegebenen Zwecken. Der Zweck ist andererseits in aller Regel wiederum nur ein Mittel zur Erreichung eines übergeordneten Zwecks. Letztlich gibt es für Unternehmen in unserer Gesellschaftsordnung nur einen einzigen Zweck, welcher selbst nicht auch Mittel ist, nämlich der übergeordnete Zweck der Nutzenmaximierung in der Form von Gewinn- oder Shareholdervaluemaximierung.³⁹ Dieser ist nur bedingt (zweckrational) begründbar und unterliegt somit einer andersgearteten Rationalität, der Wertrationalität. Diese ist gesinnungsorientiert, im Gegensatz zur effektorientierten Zweckrationalität.⁴⁰

Vgl. Aldrup: Rationalitätsproblem (1971). Zum Begriff der Wertrationalität vgl. auch die Ausführungen auf der nächsten Seite.

Zur Historie dieses Rationalitätsbegriffs sei insbesondere auf die Ausführungen von Tenbruck: Kritik der planenden Vernunft (1972), S.99 verwiesen: „Die antiken Überlegungen zum rationalen Handeln liefen alle auf eine Bestimmung der inhaltlichen Handlungsziele hinaus, an welchen sich die menschliche Glückseligkeit festmachen ließe ... Auch die Aufklärung, die so viel zur Ausbreitung des Rationalitätsbegriffs getan hat, verharrte noch arglos in der Annahme, daß dem Handeln seine vernünftigen Ziele vorgezeichnet seien ... der kategorische Imperativ markiert in dem Prozeß eine Wasserscheide: Die inhaltlichen Ziele des Menschen werden mit dem Begriff der bloß technischen Imperative dem individuellen Belieben überlassen. So löst sich die instrumentelle Rationalität von der moralischen in der Formel des kategorischen Imperativs, der zwar noch beansprucht, inhaltliche Anweisungen aus sich zu entlassen, aber solche nicht mehr beim Namen nennt. Schließlich erfolgt bei M. Weber die klare Loslösung alles rationalen Handelns von inhaltlichen Zielen"

³⁷ Vgl. dazu auch wieder Tenbruck: Kritik der planenden Vernunft (1972), S.9: "Das 19. Jahrhundert hatte noch wie selbstverständlich mit Reservaten von Begebenheiten gerechnet, vor denen die rationale Durchordnung der Verhältnisse halt machen sollte und würde. Nur mit Rührung liest man, welche moralische und kulturelle, anthropologische und soziale Gegebenheiten jenem Jahrhundert noch als unverrückbar und unverletzlich galten. Heute ist deutlich, daß es solche Reservate und Grenzen, die stillschweigend respektiert werden, nicht mehr gibt. So mündet der Rationalisierungsprozeß nun immer deutlicher in den Anspruch, die gesamte Wirklichkeit durch überlegte Veranstaltung und nach umfassendem Konzept unseren Zwecken zu unterwerfen."

³⁸ Gutenberg: Unternehmung (1929), S.30, vgl. auch ebenda S.28.

³⁹ Vgl. Kirchgässner: Homo Oeconomicus (1991), S.14f.

⁴⁰ Vgl. Acham: Rationalitätskonzeptionen (1984), S.33f. Vgl. dazu auch Höffe: Rationalität des Handelns (1984), S.143f.

Wie auch immer geartete Rationalität steht in einer engen Beziehung zu Wissen. Die Rationalität einer Handlung hängt von der Zuverlässigkeit des in ihr verkörperten Wissens und von ihrer Begründbarkeit ab.⁴¹ Diese Begründung der Rationalität erfolgt im Diskurs der Mitglieder laufender Handlungs- und Kommunikationsgemeinschaften. Rationalität wird immer aus entsprechenden Gemeinschaften heraus konstituiert. Als soziale Konstruktion ist sie ex definitione relativ, absolute Rationalität gibt es nicht.⁴²

Rationalität wird in diesem Beitrag also verstanden als Zweckrationalität, deren zentrale Eigenschaft, die Begründbarkeit, stets auf eine Handlungsträgermehrheit bezogen ist. Ist ihre Realisierung das grundsätzlich im wirtschaftlichen Handeln anzustrebende Prinzip,⁴³ kommt der Rationalität der Führung – sowie ihrer engpaßorientierten Sicherung – eine zentrale Bedeutung zu. Basis der weiteren Argumentation ist folglich eine nähere Betrachtung der Führung. Hierzu werden Führungsprozesse strukturiert. Die verwendete Strukturierung findet sich in der einschlägigen Literatur in ähnlicher Form häufiger.⁴⁴

3.2. SICHERSTELLUNG DER RATIONALITÄT IN UNTERSCHIEDLICHEN PHASEN DES FÜHRUNGSPROZESSES

3.2.1. Unterscheidung von Führungsprozeßphasen

Ausgangspunkt des Führungszyklus ist der Prozeß der Willensbildung. Dieser hat die Festlegung der betrieblichen Produktionsfunktion und der in ihr abgebildeten Zweck-Mittel-Relationen zur Aufgabe. Hierfür stehen – idealtypisch – unterschiedliche Vorgehensweisen zur Verfügung:⁴⁵

Als Reflexion sei ein Willensbildungsprozeß dann bezeichnet, wenn ausreichend explizites Wissen – z.B. in Form eines Entscheidungsmodells – zur Verfügung steht, um künftiges Handeln festzulegen. Das notwendige Wissen speist sich aus Erfahrung und spezieller Informationssuche (Außeninformation).

⁴¹ Vgl. Habermas: Theorie (1988), S.25f. und Schnädelbach: Rationalität (1987), S.67: "Daß Rationalität und Begründung zusammengehören ist ein philosophischer Gemeinplatz." Ferner dazu auch Rescher: Rationality (1988), S.3 sowie die Beiträge von Anacker: Vernunft (1973) und Gethmann: Rationalität (1978).

⁴² Vgl. Grunwald: Rationale Gestaltung (1998) und Gethmann: Rationalität (1995).

⁴³ Vgl. Gutenberg: Unternehmung (1929), S.28.

⁴⁴ Vgl. u.a. Hahn: Planung und Kontrolle (1996), S.51 und Mellerowicz: Grundlagen (1976), S.323.

⁴⁵ Vgl. Weber/Brettel/Schäffer: Unternehmensführung (1996), S.44ff.

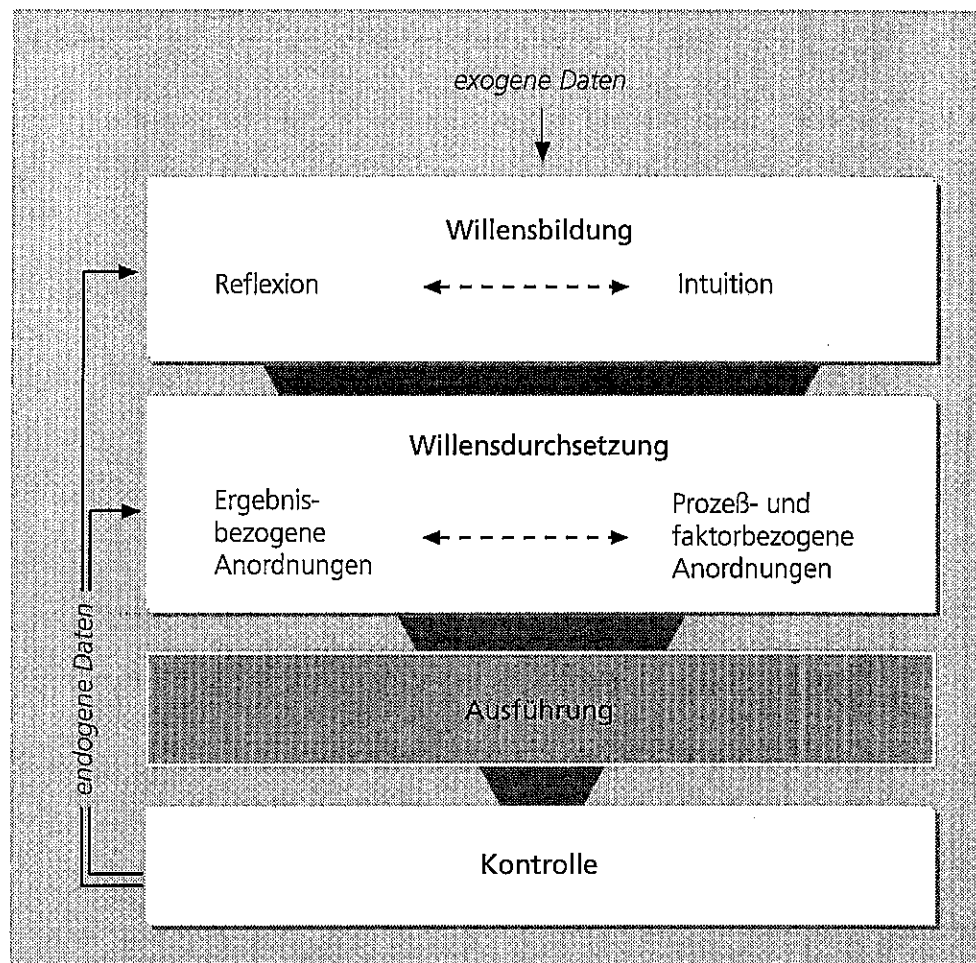


Abbildung 2: Idealtypischer Führungszyklus

Steht nur begrenztes Wissen zur Verfügung und/oder ist dieses nicht explizierbar ("es steckt nur in den Köpfen"), erfolgt die Willensbildung durch Intuition. Wie genau derartige Prozesse ablaufen, ist heute noch nicht genau bekannt; es besteht allerdings genügend empirische Erfahrung, daß Lösungen intuitiv gefunden werden, die häufig in hohem Maße effizient sind. Ebenso kennt man aber auch eine Vielzahl auf Intuition einwirkender kognitiver Begrenzungen.

Von den beiden beschriebenen Typen der Willensbildung ist noch die Improvisation abzugrenzen. Sie stellt eine reaktive Handlungsweise dar, die ohne rationale Vorbereitung und ohne spezifische Erfahrungsbasis quasi "aus dem Stegreif"⁴⁶ erfolgt.⁴⁷ Planung durch Improvisation zu ersetzen, ist für den Betriebswirt grund-

⁴⁶ Wittmann: Unternehmung und unvollkommene Information (1959), S.207.

⁴⁷ Sie kann somit als Führungshandlung definiert werden, deren Produktionsfunktion gänzlich unbestimmt ist. Vgl. dazu Weber/Brettel/Schäffer: Unternehmensführung (1996), S.62f. sowie die dort angegebene Literatur.

sätzlich unbefriedigend⁴⁸ und sollte daher nur zur Anwendung gelangen, wenn die vorliegenden Wissensbeschränkungen den Handlungsträgern keine andere Möglichkeit lassen.

Ist die Willensbildung abgeschlossen, ist die Ausführung geistig antizipiert. Damit der in Form von Zweck-Mittel-Relationen definierte Wille in die Tat umgesetzt werden kann, muß er den ausführenden Stellen übermittelt werden. Diese Übermittlung sei Anordnung genannt. Sie bezieht sich auf das Ergebnis der zu vollziehenden Ausführung, den Ausführungsprozeß und die im Prozeß einzusetzenden Produktionsfaktoren. Wird nur das Ergebnis einer Ausführungshandlung festgelegt, bestehen für diese noch diverse Freiheitsgrade, die durch weitere Führungshandlungen auszufüllen sind. Nur selten wird das verfügbare Wissen hoch genug sein, um über prozeß- und faktorbezogene Anordnung das Willensdurchsetzungsproblem quasi "uno actu" zu lösen. Realtypisch erfolgt die Willensdurchsetzung deshalb in mehreren Stufen: Erst eine ganze Kette von Willenskonkretisierungs- und -durchsetzungshandlungen führt letztlich dazu, daß das Ergebnis der ursprünglichen Willensbildung konkret in die Tat umgesetzt wird.

Diese Umsetzung erfolgt in der Phase der Ausführung. In ihr bestehen idealtypisch für den Aufgabenträger keine Freiheitsgrade. Es wird genau das ausgeführt, was vorher festgelegt wurde.

An die Ausführung schließt sich als letzte Phase die Kontrolle an, die nach der Übereinstimmung zwischen Gewolltem und tatsächlich Erreichtem fragt. Das aus diesem Vergleich gewonnene Wissen fließt zum einen in die Phase der Willensbildung zurück (z.B.: Im nächsten Jahr sollte ein höheres Ergebnisziel angestrebt werden); zum anderen können aber auch Änderungen in der Willensdurchsetzung angestoßen werden (z.B. Reduzierung von Fehlzeiten zur Erreichung eines gesetzten Auslastungsziels).

Die Funktion der Sicherstellung von Rationalität hat in den beschriebenen Phasen des Führungszyklus unterschiedliche Aspekte, die in den folgenden Ausführungen näher erläutert werden.⁴⁹

⁴⁸ Vgl. z.B. Gutenberg: Produktion (1983), S.132 und Albach: Unternehmensplanung (1979), S.84.

⁴⁹ Unterschiedliche Engpässe an den Phasen des Führungszyklus festzumachen erweist sich – wie im Verlauf der Argumentation noch gezeigt wird – als sinnvoll. Daneben spiegeln sich verschiedene Rationalitätsempässe über die Zeit in faktor-spezifischen Controllingansätzen: So ist Anlagencontrolling schon länger kein Thema mehr in der Literatur – im deutlichen Gegensatz zu F&E- oder auch Beteiligungscontrolling.

3.2.2. Die Sicherstellungsfunktion in der Willensbildung

Aufgabe der Sicherstellungsfunktion in der Willensbildung ist die Anwendung des richtigen Willensbildungsverfahrens bzw. die optimale Kombination mehrerer Methoden. Dabei kommt dem Zusammenspiel von reflexiver und intuitiver Willensbildung zentrale Bedeutung zu. Diese Einsicht ist nicht neu: So findet sich bei Albach unter Bezug auf Gutenberg folgende Aussage: "Der dispositive Faktor enthält rationale und irrationale Elemente. Die Planung ist das rationale Element. In der Leitung von Unternehmen sind irrationale Komponenten enthalten und notwendig. Zwischen Rationalität und Irrationalität des dispositiven Faktors besteht ein fruchtbares Spannungsverhältnis".⁵⁰

Auf der Basis der neueren philosophischen Literatur und der meisten psychologischen Arbeiten auf diesem Gebiet lassen sich Intuition auf der einen und Reflexion bzw. Diskursion auf der anderen Seite als unterschiedliche kognitive Fähigkeiten charakterisieren.⁵¹ Sie sind untrennbar verbundene, komplementäre Prozesse der menschlichen Erkenntnisfähigkeit. Die Reflexion stellt den bewußten und der Beobachtung zugänglichen Prozeß des Denkens dar. Sie entspricht dem rationalen Element Gutenbergs bzw. der Planung. Fehlt es an Rationalität und planendem Vorbedenken "bleiben alle noch so starken persönlichen Antriebe und alle noch so großen betriebswirtschaftlichen Zielsetzungen ohne Wirkung".⁵² Andererseits ist eine einseitige Orientierung an rationaler Reflexion nicht ohne Gefahren, darauf weisen u.a. Hösele und Peters/Waterman hin.⁵³ Entsprechend besteht die Controllingaufgabe nicht in jedem Fall im "Gegenhalten" des rationalen, von Controllern besetzten Faktors gegenüber der irrationalen, intuitiven Seite der Führung, obwohl sich das zur Zeit/in der Vergangenheit typische Aufgabenprofil so charakterisieren läßt. Vielmehr besteht die Aufgabe des Ausbalancierens in manchen Situationen auch darin, mehr Intuition und schöpferische Freiheit des Managements zu fördern. Gerade in Unternehmen mit traditionell stabiler Umwelt, die in zunehmend dynamische und neue Fahrwasser kommen, nehmen die Wissensdefizite des Managements zu: der relevante Engpaß liegt dann häufig im Ausbau der irrationalen Seite der Führung. In der Regel werden Controller aufgrund ihrer Ausbildung und Erfahrung nicht in der Lage sein, den irrationalen Part selber zu spielen. Ihre Aufgabe ist es dann, das Management bzw. geeignete Handlungsträger zu ermutigen, ihrer Intui-

⁵⁰ Albach: Der dispositive Faktor (1990), S.537. Vgl. weiter Gutenberg: Produktion (1983), S.131f. und ebenda, S.7f. Hier charakterisiert Gutenberg den dispositiven Faktor als "personales Element" und "Träger nicht quantifizierbarer, individueller Eigenschaften".

⁵¹ Vgl. im Überblick Schäffer: Controlling (1996), S.95ff.

⁵² Gutenberg: Produktion (1983), S.7.

tion größeren Freiraum zu geben, oder - falls dies nicht ausreicht - externe Spezialisten als Coach einzubringen.

Intuition entspricht dem irrationalen Element und wird als unbewußter Prozeß empfunden, der "Träger von Impulsen"⁵⁴ ist. Ihr haftet ein erhebliches subjektives und individuelles Element an.⁵⁵ Voraussetzung sind Erfahrung und fundiertes Wissen der Handlungsträger. Durch den Einsatz von Intuition werden dem menschlichen Gestaltungswillen Bereiche zugänglich, die der Reflexion allein verschlossen bleiben. Der Preis hierfür ist die Gefahr (nur ex post feststellbarer) Irrationalität von Intuitionshandlungen. Da die Datentransformation unbewußt erfolgt, ist die (Führungs-) Produktionsfunktion nicht beschreibbar und so keiner rationalen Analyse zugänglich. Intuitive Führungshandlungen können allenfalls von ihrem Ergebnis her beurteilt werden. Die Sicherstellung der Rationalität kann somit - wie soeben bereits angesprochen - nur ex post erfolgen.

Rationalität der Willensbildung heißt, durch reflexive Führungselemente ein Gegengewicht zu intuitiven, mit "unternehmerischem Fingerspitzengefühl" getroffenen Entscheidungen und Maßnahmen zu bilden - und umgekehrt. Das Verhältnis von Reflexion und Intuition ist sowohl funktional (z.B.: "Für welches Entscheidungsproblem ist welches Lösungsverfahren besser?") als auch bezogen auf Handlungsträger auszugestalten (z.B.: "Wie läßt sich die intuitive Lösungskraft eines Linienmanagers genügend reflexiv begleiten?").

3.2.3. Die Sicherstellungsfunktion in der Datenbereitstellung

Rationale Führung setzt ausreichendes Wissen voraus. Neben Methoden- zählt hierzu Faktenwissen. Liegt letzteres nicht vor, ist keine reflexive Lösungsfindung möglich. Somit kommt der Bereitstellung der nach Art und Ausprägung richtigen führungsrelevanter Informationen wesentliche Bedeutung für die Sicherstellung rationaler Führung zu. Bezugspunkt ist dabei der Datenbedarf des jeweils verwendeten rationalen Willensbildungsverfahrens (Entscheidungsmodells). Für eine Kostenvergleichsrechnung sind die benötigten relevanten Kosten bereitzustellen, eine Kundenerfolgsrechnung bedarf kundenspezifischer Kosten- und Erlöswerte, eine Kapitalwertrechnung zur Beurteilung der Vorteilhaftigkeit eines Investitionsvorhabens erfordert Kenntnis der investitionsbedingten Ein- und Auszahlungsströme.

⁵³ Vgl. Hösele: Moral und Politik (1997), S.317f. und Peters/Waterman: Rational model (1988), S.37ff. Aaronson schließlich zeigt die Problematik einer (Schein)Rationalisierung von Verhalten auf. Vgl. Aaronson: Rationalizing Animal (1977), S.21.

⁵⁴ Gutenberg: Produktion (1983), S.6 mit Bezug auf den dispositiven Faktor.

⁵⁵ Vgl. im Detail auch Weber/Brettel/Schäffer: Unternehmensführung (1996), S.55f.

Die Sicherstellungsfunktion bedeutet zum einen, bei gegebenen Willensbildungsverfahren Art, Umfang und Qualität der zur Verfügung stehenden bzw. zu verwendenden Daten zu beurteilen. Hierbei kommt es zu typischen Rationalitätsdefiziten:

- Eine vorhandene Datenquelle weist für das gegebene Willensbildungsverfahren Qualitätsprobleme auf. Ein Beispiel hierfür liefert die Kostenrechnung für Zwecke der Wirtschaftlichkeitserzielung und -kontrolle in Kostenstellen dann, wenn die zugrundeliegenden Kostenfunktionen nicht ausreichend gepflegt und damit Veränderungen angepaßt werden.⁵⁶
- Eine vorhandene Datenquelle wird für Willensbildungen verwendet, für die sie nicht konzipiert wurde. Auch hier liefert die Kostenrechnung mit der oftmals geäußerten Warnung vor der unreflektierten Verwendung von Vollkosteninformationen zur Fundierung und Kontrolle von Entscheidungen Anschauung.
- Eine vorhandene Datenquelle wird unzureichend genutzt. Ein Grund hierfür kann in einer zu hohen Komplexität der Datenquelle und/oder in einer unzureichenden Datenselektionsfähigkeit des Informationsbedarfsträgers liegen. Ein weiterer potentieller Grund ist im Opportunismus des Willensbildenden zu suchen, der sich aus dem breiten Spektrum vorliegender Daten nur diejenigen auswählt, die seinen Zielen entsprechen⁵⁷.
- Die auf eine konkrete Willensbildung bezogene, situative (fallweise) Datenbereitstellung erweist sich von der Art (z.B. Vernachlässigung von Erlösverbundenheiten bei Target-Costing-Prozessen), dem Umfang (z.B. Reduktion von Kundenzufriedenheit auslösenden Leistungsmerkmalen auf funktionale Eignung) oder der Qualität her (z.B. Verwendung nicht repräsentativer Kundenbefragungen als Basis für Kundenzufriedenheitswerte) als nicht für das ins Auge gefaßte Willensbildungsverfahren ausreichend. Der Grund hierfür kann in Wissensdefiziten bezüglich des Datenbedarfs liegen und/oder aus hohen Datenbereitstellungskosten resultieren und/oder auf Opportunismus zurückzuführen sein.

Die Bedeutung des Rationalitätssicherungsbedarfs bezüglich der Bereitstellung von Daten bei gegebenem Willensbildungsverfahren wird bereits anhand der wenigen Beispiele deutlich. Eine zweite Dimension der Rationalitätssicherung wird sichtbar, wenn die Prämisse aufgehoben wird, das zu verwendende Verfahren der Willensbildung liege fest. Begrenzungen der Datenbereitstellung wirken auf das Daten verwendende Modell zurück. Der Einsatz des Discounted Cash-Flow-Verfahrens zur Ermittlung des Shareholder-Values als Beispiel kann in einem konkreten Unternehmenskontext nicht nur an mangelndem Verfahrenswissen, sondern auch daran

⁵⁶ Vgl. zu diesem Problemkreis Weber: *Selektives Rechnungswesen* (1996).

scheitern, daß die sehr hohen Anforderungen an die bereitzustellenden Daten (Zahlungsstromprognosen) nicht erfüllt werden können.⁵⁸ Eine Implementierung dieses Verfahrens trotz Datenbereitstellungsrestriktionen führt dann zu Scheinrationalität, die wiederum Opportunismus Tür und Tor öffnet. Rationalitätssicherung heißt somit auch, einen optimalen Ausgleich zwischen Erfüllung der datenbezogenen Anwendungsbedingungen eines Willensbildungsverfahrens und der grundsätzlichen Verfahrensgüte des Modells herzustellen.

3.2.4. Die Sicherstellungsfunktion in Durchsetzung und Kontrolle

Aufgabe der Sicherstellungsfunktion in Durchsetzung und Kontrolle ist die richtige Verarbeitung der Durchsetzungs- und Realisationserfahrungen. Hiermit ist der regelkreisförmige Zusammenhang zwischen Planwerten, Istwerten und Kontrollwerten angesprochen, der für das Controlling oftmals als veranschaulichende Kernidee ins Feld geführt wird. Sicherstellung der Rationalität heißt hier, Wissen, Lernen und Wollen möglichst optimal miteinander zu verbinden.

Wissen betrifft die Phase der Willensbildung. Sie ist – wie gezeigt – oftmals Wissensbegrenzungen ausgesetzt. Wissensbegrenzungen bedeuten Unsicherheit über die Optimalität des gebildeten Willens. Wird dieser über ergebnisbezogene Anordnungen durchgesetzt, heißt dies u.a.⁵⁹, daß die Ausprägung der zu erreichenden Ziele (z.B. die Höhe des zu erzielenden Gewinns) Unsicherheit unterliegt. Entspricht die vollzogene Ausführung dann nicht der Anordnung, so besteht ein Wissensdefizit dahingehend, ob der Grund für diese Differenz eher in der Ausführung oder aber in der Willensbildung zu suchen ist ("unrealistische Ziele"). Abweichungsanalysen müssen helfen, entsprechendes Wissen zu generieren. Controllern wird diese Aufgabe zumeist für den Bereich der Erfolgsziele übertragen. Rationalitätssicherung heißt hier, Vorgehensschemata und -vorurteile zu vermeiden. So kann z.B. gerade dann, wenn Abweichungen nicht entstehen, Notwendigkeit bestehen, andere Ziele zu setzen und die Ausführung entsprechend zu verändern: Vorliegen von Unsicherheit präjudiziert Abweichungen; unterbleiben diese, könnte der Grund auch in "slack" liegen. Unterbleiben Abweichungsanalysen ganz, wird ein Lernen unmöglich und damit nicht-rationales Verhalten wahrscheinlich.

⁵⁷ Letzterer Aspekt kann als ein zentrales Argument für den Fortbestand der Vollkostenrechnung trotz aller ihr von seiten der Theorie entgegengebrachten Kritik gelten. Vgl. Weber: Scheideweg (1997), S.6-10.

⁵⁸ Vgl. ausführlich Knorren/Weber: Implementierung (1997).

⁵⁹ Die Unsicherheit könnte – weitergehend – auch bezogen auf die Art des verwendeten Ziels bestehen. Von diesem Fall sei in dieser kurzen Argumentation abgesehen.

Eine systematische Verbindung von Willensbildung, Willensdurchsetzung, Ausführung und Kontrolle dient darüber hinaus der Beeinflussung des Verhaltens der ausführenden Akteure. Anordnungen zu treffen, ohne ihre Einhaltung zu kontrollieren, läßt sie schnell zu reinen Absichtserklärungen degenerieren (Provozierung opportunistischen Verhaltens). Im Zweifel kommt der Schließung des Regelkreises damit eine höhere Bedeutung für die Rationalitätssicherung zu als eine isolierte Optimierung auf den unterschiedlichen Ebenen des Führungszyklus.

3.2.5. Die Sicherstellung in Verbindung mit anderen Führungshandlungen

Aufgabe der Sicherstellungsfunktion ist zudem die Verbindung mit anderen Führungshandlungen (Spezialisierungs- und Koordinationsaspekte). Vielfach liegt in der Verbindung von Planung, Informationsversorgung und Kontrolle ein zentraler Engpaß rationaler Unternehmensführung. Je stärker das Unternehmen Veränderungen ausgesetzt wird, desto stärker muß sich die Sicherstellungsfunktion auch auf die Beziehungen von Planung, Informationsversorgung und Kontrolle zur Organisation und Personalführung erstrecken.

Ein Beispiel liefert das bereits angesprochene Konzept der Wertorientierung. Selbst dann, wenn es gelungen ist, beispielsweise das DCF-Verfahren als Teil der strategischen Planung zu verankern, die dafür erforderlichen Daten in ausreichender Zahl und Qualität bereitzustellen und die Einhaltung entsprechender Wertsteigerungsvorgaben systematisch zu kontrollieren sowie entstehende Abweichungen zu analysieren, können erhebliche Anwendungsprobleme vorliegen, die es rationalitätssichernd zu beseitigen gilt. Ein – derzeit sehr pointiert diskutierter – Grund kann in einer fehlenden Einbindung von Shareholder Value-Größen in die Anreizgestaltung der Manager liegen. Werden letztere im variablen Teil ihrer Vergütung weiterhin nach periodischen Erfolgsgrößen honoriert, besteht die Gefahr, daß im Konfliktfall diese und nicht der Shareholder Value maximiert wird (fehlende Verknüpfung zum Personalführungssystem). Die Notwendigkeit der Verbindung mit dem Organisationssystem wird z.B. dann sichtbar, wenn für ein Geschäftsfeld zwar ein Shareholder Value geplant, berichtet und kontrolliert wird, der Geschäftsfeldverantwortliche diesen – z.B. aufgrund übergeordneter Entscheidungen – jedoch nicht ausreichend beeinflussen kann.

Weitere Beispiele für Koordinationsbedarfe innerhalb des gesamten Führungssystems liefert die koordinationsorientierte Controlling-Literatur in breitem Umfang⁶⁰.

⁶⁰ Vgl. u.a. Küpper: Controlling (1997), S.31ff.; Weber: Controlling (1995), S.59ff.

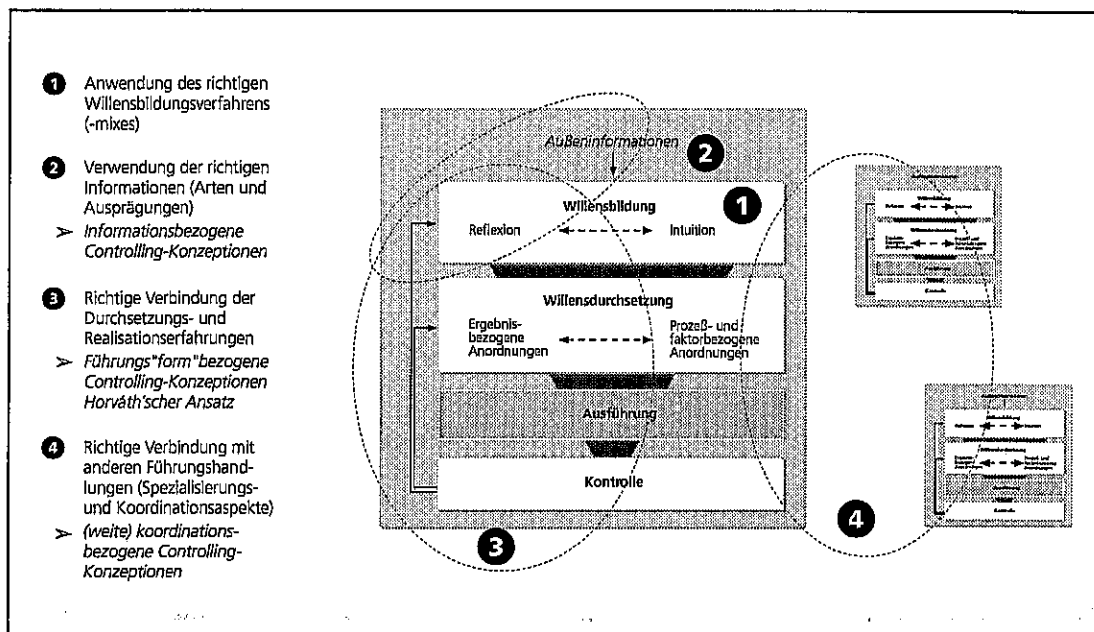


Abbildung 3: Handlungsbezogene Rationalitätsebenen

3.2.6. Vorläufige Konklusion

Sicherstellung der Rationalität der Führung darf sich nicht auf die Willensbildung beschränken, sondern muß alle Führungshandlungen und -systeme umfassen. Die Ausprägung der Funktion ist dabei unterschiedlich. In der Willensbildung besteht die Kernaufgabe in der Sicherung der richtigen Methodenwahl, konkret: eines angemessenen Verhältnisses von Reflexion und Intuition. Bei der Datenbereitstellung dominiert hingegen die Sicherung der richtigen Daten. In der Durchsetzung ist die richtige Verarbeitung der Durchsetzungs- und Realisationserfahrungen von entscheidender Bedeutung und führungsphasenübergreifend ist die koordinierte Verbindung mit anderen Führungshandlungen sicherzustellen.

Schließlich hat die Funktion der Sicherstellung der Rationalität noch eine weitere Dimension: Die im Unternehmen dominierende Rationalität ist regelmäßig zu hinterfragen und gezielt auch konkurrierenden Rationalitäten auszusetzen, um so Erstarungs- und Verkrustungstendenzen zu begegnen. Da die Handlungsträger im Unternehmen von "ihrer" Rationalität geprägt sind, spielen externe Instanzen und Berater an dieser Stelle eine wichtige Rolle. Weiter können Handlungsträger auch durch die Vorgabe zunächst unerreichbar erscheinender Ziele ("stretch targets") gezwungen werden, bestehende Prämissen und auf den etablierten Zweck-Mittel-Relationen basierende Einstellungen grundsätzlich in Frage zu stellen und innovative Lösungen zu suchen. Durch die fehlende rationale Brücke zwischen Ist und Soll entsteht eine kreative Spannung, die intuitive Lösungsansätze anregt.

4. KONTEXTSPEZIFISCHE AUSPRÄGUNGEN DER SICHERSTELLUNGSFUNKTION

4.1. CONTROLLINGANSÄTZE ALS KONTEXTSPEZIFISCHE AUSPRÄGUNGEN

Controlling die Funktion der Sicherstellung zuzuweisen, macht seine konkrete Ausprägung kontextabhängig. Die eingangs referierten drei unterschiedlichen Erklärungsansätze der Theorie für das Controlling sind vor dem Hintergrund bestimmter Kontexte und (Rationalitäts-)Engpässe entstanden. Die von uns vorgeschlagene Sicht des Controlling ist in der Lage, eine Klammer für die bisherige Begriffsvielfalt zu bilden:

Rationale Führung setzt ausreichendes Wissen voraus. Neben Methoden- zählt hierzu Faktenwissen. Liegt letzteres nicht vor, ist keine reflexive Lösungsfindung möglich. Somit kommt der Bereitstellung führungsrelevanter Daten wie gezeigt wesentliche Bedeutung für die Sicherstellung rationaler Führung zu. Hierauf rekurriert die Sicht des Controlling als *Informationsversorgungsfunktion*. So definiert Hoffmann Controlling als "Unterstützung der Steuerung der Unternehmung durch Information"⁶¹ und Heigl als "Beschaffung, Aufbereitung und Prüfung von Informationen für deren Anwendung zur Steuerung der Betriebswirtschaft auf deren Ziel hin."⁶² Nicht zufällig entstanden beide Definitionen in einer Zeit, in der Datenverfügbarkeit in Unternehmen nicht selbstverständlich war. Auch heute ist die Controlleraufgabe häufig durch die Bereitstellung von Daten und insbesondere monetäre Bewertungsfragen geprägt. Dies beginnt bei einzelnen Investitionsvorgaben, setzt sich fort in der Jahr für Jahr erfolgenden Planung von Kosten und Ergebnissen sowie deren laufender Kontrolle und endet bei entsprechenden internen Beratungsaufgaben. Controller spielen so als Gatekeeper zu Zahlen und entsprechenden Methoden eine spezifische Rolle im Rahmen der Sicherungsfunktion.

Ansätze, die Controlling als *spezielle Form der Führung* betrachten, betonen zum einen die Notwendigkeit systematischer Zielplanung. Dies ist gleichbedeutend mit reflexiver Willensbildung. Zum anderen wird die Geschlossenheit von Planung und Kontrolle hervorgehoben. Auch hierdurch wird der reflexive Anteil innerhalb der Führung gestärkt. Das Vorhandensein entsprechender Daten wird innerhalb dieser Auffassung entweder implizit unterstellt oder explizit als Teil des Konzepts angesprochen.⁶³

Die *koordinationsbezogenen Ansätze* betonen schließlich anfangs, daß in der Verbindung von Planung, Informationsversorgung und Kontrolle der zentrale Eng-

⁶¹ Hoffmann: Führungsorganisation (1972), S.85.

⁶² Heigl: Controlling (1978), S.3.

⁶³ Vgl. etwa Hahn: Konzept des Controllers (1987), S.6.

paß rationaler Unternehmensführung liegt. Die geschilderten Ausweitungen dieser Koordinationssicht auf Organisations- und Anreizaspekte lassen sich durch dynamikbedingten Veränderungsdruck erklären: Je stärker das Unternehmen Veränderungen ausgesetzt wird, desto stärker muß sich die Sicherstellungsfunktion auch auf die Beziehungen von Planung, Informationsversorgung und Kontrolle zur Organisation und Personalführung erstrecken.

Interessant ist, daß die Typen von Definitionsansätzen auch weitgehend mit den historischen Entwicklungsphasen des Controlling einhergehen und damit wohl für die jeweilige Zeit typische Engpässe reflektieren.⁶⁴ Ähnliches gilt, wie im Detail noch zu zeigen wäre, für die Unterschiede in verschiedenen Ländern.⁶⁵ Insbesondere läßt sich die starke externe bzw. Finanzorientierung von US-Controllern u.a. damit erklären, daß der Markt in den Vereinigten Staaten die Sicherstellungsfunktion in weitaus größerem Umfang wahrnimmt als in Deutschland.

Die Controlling-Auffassung des *Controller-Vereins* läßt sich ebenso in den hier vertretenen Controllingbegriff einordnen wie der Ansatz des *österreichischen Controller-Instituts*.⁶⁶ Dies betrifft sowohl die Controlling-Funktion wie die dort gesehenen Aufgaben von Controllern. Insbesondere bei Altmeister Deyhle findet man den hier vertretenen Ansatz der Sicherstellung von Rationalität im Miteinander von Managern und Controllern der Idee nach schon lange: "Controllerarbeit ist ökonomische Begleitung - Rolle des Sparring-Partners - für das Management bei Zielfindung und Zielerreichung. Das Controlling entsteht durch Manager und Controller im Team."⁶⁷

Schließlich lassen sich auch *typologische Ansätze*, die verschiedene Controller-typen differenzieren, in unsere Sichtweise integrieren bzw. entsprechen dieser exakt. Diese Strukturierungen beschreiben Ausprägungen der Sicherstellungsfunktion in unterschiedlichen Kontextsituationen. Betrachten wir exemplarisch die Typologie von Henzler.⁶⁸ Er unterscheidet zwischen drei grundsätzlichen Erscheinungsformen des Controllers (und unterstellt explizit einen Entwicklungsprozeß der Controlleraufgaben): dem historisch- und buchhaltungsorientierten, dem zukunfts- und aktionsorientierten sowie dem managementsystemorientierten Controller.

- Das Hauptziel des historisch-buchhaltungsorientierten Controllers besteht in der Gewährleistung der Ordnungsmäßigkeit in der Rechnungslegung. Die Informati-

⁶⁴ Vgl. dazu auch Schmidt: Controlling (1986), S.5 sowie Weber/Kosmider: Controlling-Entwicklung (1991).

⁶⁵ Vgl. auch Stoffel: Controllership (1995), S.223ff.

⁶⁶ Vgl. Deyhle: Controlling-Brevier (1993) und Eschenbach/Niedermayr: Controlling (1995), S.49ff.

⁶⁷ Deyhle: Controlling Brevier (1993).

⁶⁸ Vgl. Henzler: Januskopf (1974). Ähnlich auch Ebert/Koinecke/Peemöller: Controlling in der Praxis (1993), S.16ff.

onsbereitstellung erfolgt weitgehend passiv durch das Nachzeichnen der abgelaufenen Vorgänge. Er gehört nach Henzler (bereits 1974) der Vergangenheit an.

- Die Prüfung und Gestaltung des Betriebsgeschehens nach Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkten ist das primäre Ziel des zukunfts- und aktionsorientierten Controllers. Zu diesem Zweck führt er (Schwachstellen-) Analysen im Fertigungs- und Vertriebsbereich durch, ermittelt vergleichende Kosteninformationen und beurteilt eingereichte Pläne auf ihre Realisierbarkeit. Die Informationsbereitstellung erfolgt häufig ad hoc, entwickelt kritische Analysen über Abweichungen in der Vergangenheit und unterbreitet Vorschläge für die Zukunftsgestaltung.
- Der managementsystemorientierte Controller sieht sich als Antwort auf die gestiegene Problemkomplexität. Ihm obliegen in erster Linie die Aufgaben der Entwicklung, des Betriebs und der Pflege eines integrierten Planungs-, Kontroll- und Informationssystems...Er...unterstützt die Führungsarbeit durch Bereitstellung entsprechend aufbereiteter Informationen, die über den Einzelfall hinausgehen und sich auf das Gesamtgefüge der Unternehmung beziehen.

In einem einfachen und stabilen Umfeld - bei geringen Wissensdefiziten des Managements und bei (in stabilen Plänen oder Programmen) weitgehend fixierter Rationalität - ist eine passive Informationsbereitstellung ausreichend, um ex post die Rationalität der betrieblichen Vorgänge sicherzustellen. Mit zunehmenden Wissensbeschränkungen steigt der Unterstützungsbedarf des Management und Controller führen typischerweise Kostenvergleiche, Abweichungsanalysen und Planbeurteilungen aus. Die Informationsbereitstellung erfolgt zunehmend aktiv und ad hoc. Mit weiter steigender Komplexität und Dynamik liegt der Rationalitätsengpaß des Managements schließlich zunehmend in der Sicherstellung eines konsistenten und integrierten (koordinierten) Planungs-, Kontroll- und Informationssystems - genau der Fokus der koordinationsbezogenen Ansätze.⁶⁹

Ganz ähnlich lassen sich auch die Controller-Typen von Zünd, Baumgartner, Strobel, Sathe und Welge einordnen.⁷⁰ Besonders interessant sind in unserem Zusammenhang auch die Auffassungen von Kaltenhäuser, Schmidt und Harbert.

Nach Kaltenhäuser soll der Controller eine bewußt risikoaverse Rolle im Zusammenspiel mit dem risikofreudigen Manager einnehmen.⁷¹ Er fokussiert seine Betrachtung

⁶⁹ Die in jüngster Zeit unter Verweis auf zunehmenden dynamikbedingten Veränderungsdruck vorgenommene Ausweitung dieser Koordinationssicht auf Organisations- und Anreizaspekte fehlt bei Henzler - nicht verwunderlich, stammen seine Ausführungen doch aus dem Jahr 1974.

⁷⁰ Vgl. im Überblick Amshoff: Controlling (1993), S.128ff.; Zünd: Controller-Bereich (1985), S.32; Strobel: Controlling (1979), S.36ff.; Baumgartner: Controller-Konzeption (1980), S.112; Sathe: Controller's Role (1983), S.34; Welge: Controlling (1988), S.12ff.

tung auf einen interessanten Teilaspekt der Sicherstellungsfunktion. Zur Sicherstellung der optimalen Risikoneigung für die spezifische Unternehmung bedarf es einer interpersonellen Zusammenarbeit zwischen Management und einem Counterpart.⁷² Wer wäre dafür besser geeignet als der Controller als "Spezialist" für Rationalitätssicherung im Unternehmen?⁷³

Harbert unterscheidet vier spezielle Zielsetzungen, die allgemeinen Zielen wie etwa Gewinnmaximierung nachgeordnet sind, "zu jenen in einen Zweck-Mittel-Zusammenhang gesetzt werden."⁷⁴ Neben der Entlastung der Unternehmensführung, Spezialisierung sowie Sicherung von Integration und Koordination ist dies auch die Sicherung rationaler Entscheidungen.⁷⁵ Die Sicherung rationaler Entscheidungen als mit dem Controlling verfolgte Zielsetzung geht seines Erachtens auf die Konsequenzen der Weltwirtschaftskrise zurück. "Auch heute scheint das Controlling als ein Garant für diesen Einfluß gesehen zu werden. Die Forderung, dem Rechnungswesen durch das Controlling mehr Einfluß auf die Geschäftsführung einzuräumen, weist bereits in diese Richtung. Deutlicher wird sie, wenn vom Controlling verlangt wird, ein gesundes geschäftliches Urteil abzugeben und die Führungsinstanzen entsprechend zu überzeugen."⁷⁶ Weiter verweist Harbert auf Kaltenhäuser und auf einige Arbeiten, die "ein Defizit an Risikobewußtsein und Realitätsnähe" und damit einen entsprechenden Bedarf an Rationalitätssicherung vor allem im Marketing-Bereich vermuten.⁷⁷

Schmidt sieht die Sicherung des Rationalverhaltens der Unternehmensführung neben ihrer Entlastung und zielorientierten Unterstützung als eines von drei der Koordination als Primärzielsetzung untergeordneten Zielen des Controlling.⁷⁸ „Das Controlling bezweckt die Durchsetzung einer weitgehend objektiven, substantiellen Rationalität von Führungsaktionen ... Der Einfluß des Controlling auf die Sicherung rationaler Entscheidungen der Unternehmensführung ... resultiert insbesondere aus der Mitwirkung bei der Gestaltung von theoretisch fundierten Entscheidungsmodellen ... Insgesamt kommt dem Controller hierbei die Aufgabe zu, sämtli-

⁷¹ Kaltenhäuser: Aufgabenfeld des Controllers (1979), S.430.

⁷² Vgl. dazu auch Schäffer: Controlling (1996), S.128ff.

⁷³ Dieser Aspekt ist gerade in Banken aktuell von hohem Interesse, da aufsichtsrechtliche Anforderungen eine stärkere Berücksichtigung von Risikomanagementüberlegungen verlangen. Eine Aufgabe, mit der - neben externen Beratern und EDV-Spezialisten - in erster Linie Controller beschäftigt sind.

⁷⁴ Harbert: Controlling (1982), S.235.

⁷⁵ Vgl. Harbert: Controlling (1982), S.237ff.

⁷⁶ Harbert: Controlling (1982), S.238.

⁷⁷ Vgl. Harbert: Controlling (1982), S.238f.

⁷⁸ Vgl. Schmidt: Controlling (1986), S.61ff.

che Führungsinstrumente konsequent nach rationalen Kriterien auszugestalten und anzuwenden.“⁷⁹

Mit Schmidt und Harbert haben somit zwei Autoren in der Literatur explizit Controller mit Rationalitätssicherung assoziiert und sie als eine von mehreren Zielfunktionen interpretiert – eine umfassende Sicht des Controlling als Rationalitätssicherung mit kontextspezifischen Ausprägungen ist ihnen jedoch fremd.

4.2. AUSPRÄGUNG IN CONTROLLERFREMDEN KONTEXTEN

Versteht man Controlling als Sicherstellung von Rationalität, läßt sich auch die Rolle von Controlling im Mittelstand, im öffentlichen Bereich und bei dominanter Koordination durch Selbstabstimmung leicht erklären:

Führung im Mittelstand ist gekennzeichnet durch den direkten personenbezogenen "Kontakt bei Weisungen und Kontrollen, die häufige, permanente und unmittelbare Teilnahme am Betriebsgeschehen. Die Übersichtlichkeit und Vertrautheit der Organisationsmitglieder und die dominierende Rolle der Führungsqualifikation des Unternehmers schaffen das Klima einer sehr personellen, informellen und individualsbezogenen Führung".⁸⁰ Problematisch ist, daß dem Mittelständler in vielen Fällen eine kritische Hinterfragung seiner Ziele, Einsichten und Handlungen, die selektiv und in hohem Masse subjektiv sind, fehlt. Die Sicherstellung von Rationalität erfolgt am besten durch eine Kombination aus institutioneller Verankerung des Controlling im Unternehmen und einem kritischen externen Counterpart. Wichtig ist dabei ausreichende Unabhängigkeit und Akzeptanz seitens des Entrepreneurs. Ein entsprechend besetzter Beirat, externe Berater oder auch der Firmenkundenbetreuer der Hausbank werden diese Voraussetzungen eher erfüllen als Unternehmensmitglieder, andererseits ist die Verankerung der Funktion im Unternehmen von nicht zu unterschätzender Bedeutung.⁸¹

In der Regel wird es dann effizient sein, die Sicherstellung der Führungsrationale auch durch institutionalisierte Controllerstellen zu gewährleisten, wenn der Koordinationsmechanismus persönliche Weisungen durch Pläne abgelöst wird. Hierfür können steigende Komplexität, wachsende Dynamik oder ein (potentielles oder vollzogenes) Abtreten des Unternehmers die Begründung liefern. Aufgabe des institutionalisierten Controlling ist es dann, die gesamte Führung neu zu gestalten. Hiervon sind alle Führungsteilsysteme in erheblichem Umfang betroffen. Angesichts

⁷⁹ Schmidt: Controlling (1986), S.62f.

⁸⁰ Kosmider: Controlling im Mittelstand (1994), S.40

⁸¹ Vgl. mit Bezug auf die strategische Planung Weber/Goedel/Schäffer: Gestaltung der Planung (1997), S.282.

der Breite der Aufgabe ist ein schrittweises Vorgehen geboten, das die Controller zunächst explizit als Lieferant von Informationen für die Aufgabe des Systemauf- und -ausbaus einsetzt.

Controller haben historisch einen erheblichen Anteil zur Sicherstellung der Rationalität der Führung geleistet; letztere ergibt sich allerdings nur als Eigenschaft des Handelns der Führungskräfte. Die Einrichtung von Controllerstellen verspricht speziell für die Eindämmung des Opportunismus und für die Abschwächung kognitiver Begrenzungen dieser Führungskräfte hohen Nutzen. Allerdings können auch Führungskräfte selbst diese Aufgaben übernehmen, z.B. innerhalb von Teamkonzepten. In dem Maße, wie Selbstabstimmung der Handlungsträger als Koordinationsmechanismus dominiert, hat die Arbeit des Managements einen anderen Schwerpunkt. Im Kern obliegt ihr dann die Aufgabe, die Rationalität der Gruppe im Sinne einer "rational motivierenden Kraft des besseren Arguments"⁸² sicherzustellen. Sie tut dies durch die Gestaltung eines geeigneten Kontextes für den Kommunikationsprozeß in der Gruppe und (bei Bedarf) fokussierte Interventionen zur Sicherstellung der Rationalität.⁸³

In der Bürokratie erfolgt die Primärkoordination durch Programme. Diese lassen sich kurz als in Regeln fixierte Rationalität charakterisieren. Das Führungssystem und die Ausgestaltung der Teilsysteme sind weitgehend festgelegt und starr. Rationalitätssicherung findet in einer Bürokratie deshalb dominant bei der Determinierung der Programme statt⁸⁴. Der laufende Bedarf zur Sicherstellung der Rationalität ist ausgesprochen gering. Das Aufgabenspektrum beschränkt sich nach einmal erfolgter Systemgestaltung darauf, das Bewußtsein für die Prämissen der momentanen Ausgestaltung des Führungssystems wachzuhalten und sicherzustellen, daß eine notwendige Änderung des Führungssystems oder gar die Notwendigkeit eines Wechsels der Regeln bzw. des dominanten Primärkoordinationsmechanismus nicht "verschlafen" wird.⁸⁵ Es ist naheliegend, daß für diese Aufgaben keine spezialisierten Handlungsträger erforderlich sind.⁸⁶

Angesichts immer schneller werdender Veränderungen der zu regelnden staatlichen Leistungen ist die einmal fixierte Rationalität heute an vielen Stellen in Frage gestellt. Dies ist der tiefere Grund dafür, daß zumindest in nicht-hoheitlichen öffent-

⁸² Vgl. Habermas: Theorie (1988).

⁸³ Vgl. ausführlich Schäffer: Controlling (1996), S.202f.

⁸⁴ So gibt es z.B. juristische Stäbe, die die Umsetzungsfähigkeit von zu verabschiedeten Gesetzen hinterfragen; in gleiche Richtung wirkt die Verpflichtung, bei Gesetzesvorhaben Kostenfolgeabschätzungen zu treffen.

⁸⁵ Vgl. Schäffer: Controlling (1996), S.203.

⁸⁶ Wer diese Aufgaben institutionell wahrnehmen sollte, sei an dieser Stelle dahingestellt – ein behördlicher Controller (quasi als Nachtwächter) erscheint jedoch denkbar ungeeignet.

lichen Institutionen (öffentliche Unternehmen, Leistungsverwaltung) massiver Bedarf an Planung, "neuer" Rationalität und damit Controlling besteht.⁸⁷

5. DIE ABLEITUNG VON CONTROLLERAUFGABEN

Die Funktion der Sicherstellung von Rationalität im Unternehmen muß von vielen Handlungsträgern in unterschiedlicher Form wahrgenommen werden. Controller allein wären hier überfordert. Trotzdem spielen sie einen wichtigen Part. Zur Beantwortung der Frage, welchen Teil der Rationalitätssicherungsaufgabe Controller übernehmen sollen, sei hier ein dreistufiges "Filtermodell" vorgeschlagen:

Auf der ersten Ebene muß ein Bedarf bezüglich der Sicherstellung von Rationalität gegeben sein. Ein Rationalitätsengpaß muß vorliegen oder sich abzeichnen. Es gilt somit das *Ausgleichsgesetz der Planung von Erich Gutenberg* - übertragen auf die Metaebene: Die "Dominanz des Minimumsektors, das heißt des jeweils schwächsten Teilbereichs im Gesamtsystem"⁸⁸ betrieblicher Rationalitätssicherung. Dieser Sektor kann wechseln und zwingt so zu einer Änderung der Controlleraufgaben. "Der neue Minimumsektor, dessen Beschränkungen in außerbetrieblichen oder innerbetrieblichen Bereichen des Betriebes liegen können, reguliert die [Rationalitätssicherung] dann wiederum auf sich ein."⁸⁹

Ist dies der Fall, stellt sich auf der zweiten Ebene die Frage, ob kein anderer Handlungsträger die Aufgabe sinnvoll wahrnehmen kann oder bereits wahrnimmt. Controlling zu realisieren ist analog dem heutigen Verständnis von Marketing nicht Aufgabe von Controllerstäben, sondern Angelegenheit der Linie. Controller werden grundsätzlich nur subsidiär tätig.⁹⁰ Das Streben nach Rationalität der Führung müßte eigentlich vom Management kommen. Controller unterstützen es dabei durch spezifische Dienstleistungen. Handlungsträger wie Berater und Beiräte mögen ebenfalls einen wichtigen Beitrag leisten. Letztlich ist aber der Controller in der Pflicht, die Rationalität sicherzustellen. Je nach Kontext- bzw. Führungssituation übernimmt er zu diesem Zweck entsprechende Dienstleistungen für das Management des Unternehmens. Dabei besteht für den Controller eine *Selbsteintrittspflicht*.

Liegen Rationalitätsengpässe ohne adäquate Handlungsträger außerhalb des Controllerbereichs zu ihrer Beseitigung vor, stellt sich als dritte Ebene des Filtermodells die Frage, ob unter Berücksichtigung von Eignungs-, Koordinations- und Ver-

⁸⁷ Vgl. dazu Weber: *New Public Management* (1996).

⁸⁸ Gutenberg: *Produktion* (1983), S.164.

⁸⁹ Gutenberg: *Produktion* (1983), S.164.

⁹⁰ Dieser Charakter der Controllertätigkeit wurde bereits von Eschenbach/Niedermayr postuliert. Vgl. Eschenbach/Niedermayr: *Controlling* (1995), S.49-95.

haltensaspekten Controller in die Aufgabe eintreten sollten – falls nicht, sind andere Aufgabenträger zu benennen. Diese drei Aspekte decken nach Herzog das relevante Spektrum der Gründe für die Aufgabenzuordnung zum Controller ab.⁹¹

- Der erste Aufgabenzuordnungsaspekt ist die Eignung. Neben den Faktorkosten des Aufgabenträgers sind dafür insbesondere sein Wissen und seine Datentransformationsfähigkeiten relevant. Allerdings muß diese statische Betrachtung um die Möglichkeit endogener Eignung erweitert werden. Aufgabenträger können durch Lernen ihre Eignung erlangen bzw. erhöhen. Dieser Lerneffekt kann auch das eigentliche Ziel der Aufgabenzuordnung sein, wenn Aufgaben bewußt nicht dem Controller, sondern den Managern zugeordnet werden.
- Der zweite Aufgabenzuordnungsaspekt zielt auf die Koordination. Controller können das Koordinationspotential des Managements durch Entlastungsaufgaben steigern und selbst mithelfen, den Koordinationsbedarf zu decken. Schließlich müssen auch die Controlleraufgaben so organisiert werden, daß möglichst geringe Koordinationskosten anfallen.
- Der dritte Aufgabenzuordnungsaspekt beinhaltet den Verhaltensbereich. Opportunismus und begrenzte Rationalität bewirken sowohl controllerseitig als auch auf der Seite der Manager unerwünschte Verhaltensweisen, die durch eine angemessene Aufgabenzuordnung zum Teil vermieden werden können. Beispielsweise kann der Controller als Sparringspartner schädliche Auswirkungen von Opportunismus und begrenzter Rationalität mindern. Dabei ist darauf zu achten, daß nicht umgekehrt der Controller unzulässige Macht aufbaut und ausnutzt.

Liegen also Rationalitätsempässe ohne angemessene Handlungsträger zu ihrer Beseitigung vor und sind Controller nach den aufgeführten Kriterien für die Aufgabe geeignet, sollten sie die Funktion der Sicherstellung ausfüllen. Die Controllingfunktion und die Controllership sind so ineinander überführbar.⁹² Plakativ könnte man Controller auch als "*Rationalitätskeeper*" bezeichnen.

Nun impliziert die Sicherstellung der Führungsrationalität in der Unternehmung bei einigen Kontextfaktoren (gerade der zunehmenden Komplexität und Dynamik der letzten Jahre) massive fachliche und persönliche Anforderungen an die Träger dieser Aufgabe. Damit stellt sich für die Unternehmensführung heute der Tendenz nach die Alternative, permanent in die fachliche und persönliche Weiterentwicklung der Controllerbereiche zu investieren⁹³ oder aber nur einen kleinen Teil der Rationalitätssicherungsaufgabe dort zu belassen, z.B. das Zur-Verfügungstellen von Kosten-

⁹¹ Vgl. ausführlich die den folgenden Ausführungen zugrundeliegende Arbeit von Herzog: Gestaltung der Controllership (1998), S.62ff.

⁹² Diese Aussage gilt unter explizitem Verweis auf die Ausführungen im Abschnitt 2.2.4.

und Erlösdaten und Durchführung von Abweichungsanalysen. Es ist abzusehen, daß sich die Nähe zum Management - als unabdingbare Voraussetzung zur effektiven Wahrnehmung der Funktion - bei einem solchen Aufgabenspektrum auf Dauer nicht halten läßt. Controller laufen damit Gefahr, ihre angestammte, stets reklamierte Rolle als betriebswirtschaftlicher Dienstleister des Managements zu verlieren. Der Manager hat zunehmend andere Führungsprobleme als die, die der Controller bisher instrumentell und informatorisch unterstützt. Der schleichende Niedergang des Gestaltungsspielraums von Controllern im Unternehmen scheint dann vorprogrammiert.

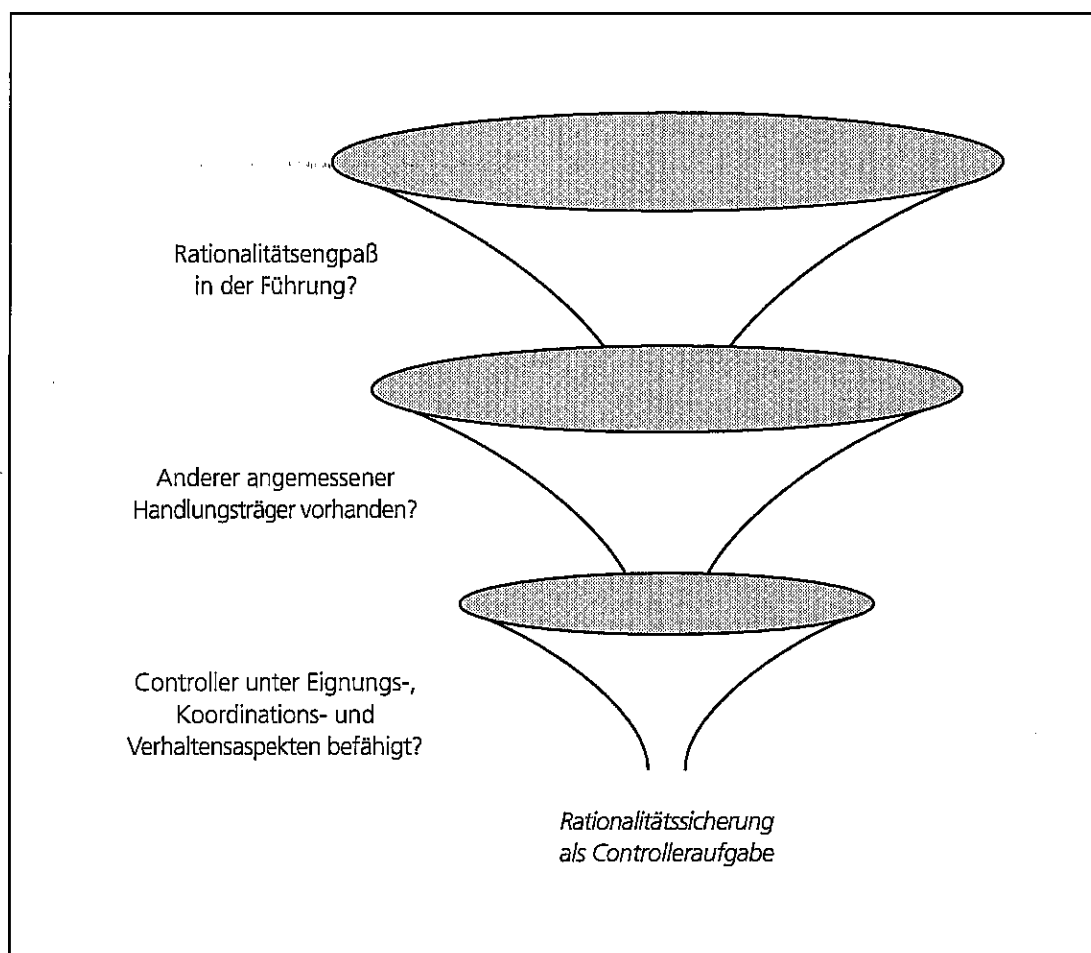


Abbildung 4: Filtermodell der Zuordnung von Aufgaben zu Controllern

In diesem Zusammenhang interpretieren wir die zunehmende Verbreitung interner Berater als Aufbau von Fähigkeiten in vielen Unternehmen, um die Sicherstel-

⁹³ Vgl. auch Schäffer/Weber: Von Consultants lernen? (1998).

lungsfunktion auch angesichts gestiegener Anforderungen⁹⁴ zu gewährleisten. Das Selbstverständnis einiger Top Management Consultants als Counterpart des Vorstands, den sie durch (rationale) Analysen und ihre Durchsetzungskraft unterstützen, zeigt weiter, daß für Vorstände häufig externe Berater die Funktion wahrnehmen, die Rationalität der Führung sicherzustellen. Im Unternehmen findet ein Vorstand vielfach nur bedingt einen Gegenüber, der Horizont, Unabhängigkeit und Geisteskraft hat, um für ihn Sparringspartner zu sein. Ein Schicksal, das der Vorstandssprecher eines multinationalen Unternehmens mit vielen Mittelständlern teilt.

6. KONKLUSION UND AUSBLICK

Die ganz unterschiedlichen Sichten des Controlling in Theorie und Praxis lassen sich überraschend einfach auf einen gemeinsamen Nenner bringen: Controlling steht für die *Sicherstellung von Rationalität der Unternehmensführung*. Grund für die (historische) Vielgestaltigkeit der Begriffsauffassungen und der Aufgabenbilder in der Praxis ist die *Kontextabhängigkeit der Sicherstellungsfunktion*. Ihre Wahrnehmung führt bei unterschiedlichen aufgaben- und handlungsträgerbezogenen *Engpässen der Führungsrationaltät* sowie bei verschiedenen dominanten *Mechanismen zur Koordination des Ausführungssystems* zu ganz unterschiedlichen Ausprägungen der Controllingaufgabe. Beides, Begriffsauffassungen und Aufgabenbilder, lassen sich unter die hier vertretene Controllingauffassung subsumieren. Diese läßt sich zudem breit theoretisch fundieren und herleiten.

Die Aufgabe, Rationalität im Unternehmen sicherzustellen, ist in Großunternehmen typischerweise auf verschiedene Handlungsträgertypen bzw. -gruppen verteilt, Controller, Führungskräfte, interne und externe Berater. Aus Sicht der Wissenschaft ist es erforderlich, im ersten Schritt die Funktion abstrahiert zu verstehen, um auf dieser Basis Aussagen über eine optimale Arbeitsteilung und institutionale Zuordnung der Funktion abzuleiten. Mit dem "*Filtermodell*" zur Ableitung von Controlleraufgaben wurde die Brücke von der Funktion Controlling zum Handlungsträger Controller geschlagen. Danach üben Controller die Sicherstellungsfunktion aus, wenn Rationalitätsengpässe ohne angemessene Handlungsträger zur ihrer Beseitigung vorliegen und Controller unter Eignungs-, Koordinations- und Verhaltensaspekten befähigt sind.

Controller tragen dann nicht nur dazu bei, die negativen Folgen von Opportunismus (mangelndes Wollen) und begrenzter Rationalität (mangelndes Können) der Manager zu begrenzen. Sie unterstützen diese zudem, indem sie die Angemessenheit von führungsrelevanten Daten, Methoden und Systemen sicherstellen und sich

⁹⁴ Vgl. ausführlich Weber: Controlling (1998), S.328ff.

das Ausbalancieren des Spannungsverhältnisses von Intuition und Reflexion in den einzelnen Phasen des Führungszyklus zur Aufgabe machen. In der Regel spielen sie dabei den Hüter des reflexiven Parts und ermöglichen es so dem Management, der Intuition und dem unternehmerischen Bauchgefühl die notwendigen Freiräume zu geben. Die Controllertätigkeit ist damit eine spezielle Form der *Führungsunterstützung*.

Für die wissenschaftliche Diskussion und das Zusammenspiel von Wissenschaft und betrieblicher Praxis impliziert der hier vertretene Ansatz, daß der Streit um "die" richtige Controllingdefinition weitgehend ein Scheingefecht darstellt. Kontextspezifisch, d.h. in Abhängigkeit von den Wissensbeschränkungen und Rationalitätsengpässen in der jeweiligen Zeit, Branche und Unternehmung, ist die Rationalitätssicherungsfunktion des Controlling an die jeweiligen Gegebenheiten anzupassen!

Schließlich macht die vertretene Controllingauffassung die Auseinandersetzung mit Führungsfragen für die Controllingforschung nicht nur möglich, sondern unabdingbar.⁹⁵ Über den in dieser Arbeit vorgenommenen Detaillierungsgrad hinaus müssen Literatur und empirische Ausprägung des Controlling daraufhin untersucht werden, welche Rationalitätsengpässe den Erfahrungshorizont einzelner Autoren geprägt und wie sich die Engpässe in der betrieblichen Praxis über Zeit verändert haben. Darauf aufbauend sind möglichst präzise Effizienzbedingungen für die jeweils optimale kontextspezifische Ausprägung der Rationalitätssicherungsfunktion abzuleiten. Zukünftige Engpässe müssen antizipiert und überwunden werden.

LITERATUR

- Acham, K. [Rationalitätskonzeptionen]: Über einige Rationalitätskonzeptionen in den Sozialwissenschaften, in: Schnädelbach, H. (Hrsg.): Rationalität – Philosophische Beiträge, Frankfurt am Main 1984.
- Albach, H. [Unternehmensplanung]: Beiträge zur Unternehmensplanung, Wiesbaden 1979.
- Albach, H. [Theorie der Unternehmung]: Zur Theorie der Unternehmung, Schriften und Reden von Erich Gutenberg, Aus dem Nachlaß, Berlin et al. 1989.
- Albach, H. [Der dispositive Faktor]: Der dispositive Faktor in Theorie und Praxis, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft (60) 5/6/1990, S.533-548.
- Albach, H. [Zukunft der Betriebswirtschaftslehre]: Gutenberg und die Zukunft der Betriebswirtschaftslehre, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft (67) 12/1997, S.1257-1283.

⁹⁵ Vgl. dazu mit Bezug auf frühere Arbeiten am Lehrstuhl, Albach: Zukunft der Betriebswirtschaftslehre (1997), S.1264.

- Aldrup, D. [Rationalitätsproblem]: Das Rationalitätsproblem in der politischen Ökonomie, Tübingen 1971.
- Amshoff, B. [Controlling]: Controlling in deutschen Unternehmungen - Realtypen, Kontext und Effizienz, 2. aktualisierte Auflage, Wiesbaden 1993.
- Anacker, U. [Vernunft]: Vernunft, in: Krings, H./Baumgartner, H. M./Wild, C. (Hrsg.): Handbuch philosophischer Grundbegriffe, München 1973, S.1197-1612.
- Anthony, R. N. [Control Systems]: Planning and Control Systems, Boston 1965.
- Aronson, E. [Rationalizing Animal]: The Rationalizing Animal, in: Staw, B.M.: Psychological Foundations of Organizational Behavior, Santa Monica 1977, S.21-29.
- Bannow, W. [Controlling]: Controlling ist wichtiger denn je, in: Harvard Manager 1/1983, S.20-25.
- Baumgartner, B. [Controller-Konzeption]: Die Controller-Konzeption: Theoretische Darstellung und praktische Anwendung, Schriftenreihe des Instituts für betriebswirtschaftliche Forschung an der Universität Zürich, Band 35, Bern und Stuttgart 1980.
- Becker, H.-J. [Controller]: Controller und Controlling, Grafenau et al. 1984.
- Berg, H./Cassel, D. [Wirtschaftspolitik]: Theorie der Wirtschaftspolitik, in: Bender, D./Berg, H./Cassel, D. (Hrsg.): Vahlens Kompendium der Wirtschaftstheorie und Wirtschaftspolitik, Band 2, München 1981, S.137-211.
- Brettel, M. [Führung]: Zur Gestaltung der Führung im Krankenhaus, Wiesbaden 1997.
- Dellmann, K. [Controlling]: Eine Systematisierung der Grundlagen des Controlling, in: Spremann, K./Zur, E. (Hrsg.): Controlling, Wiesbaden 1992, S.113-140.
- Deyhle, A. [Entwicklungsperspektiven]: Entwicklungsperspektiven des Controlling, in: Risak, J./Deyhle, A. (Hrsg.): Controlling. State of the Art und Entwicklungstendenzen, 2. Auflage, Wiesbaden 1992, S.359-385.
- Deyhle, A. [Controlling Brevier]: Management & Controlling Brevier, 2 Bände, 6. Auflage, Gauting, 1993.
- Deyhle, A. [Controller - Quo vadis]: Controller - Quo Vadis?, in: Controller-Verein e.V. (Hrsg.): Entwicklungstendenzen und Änderungsbedarf im Controlling, Sammelband zum 22. Congress der Controller, 1997, S.71-77.
- Ebert, G./Koinecke, J./Peemöller, V.H. [Controlling in der Praxis]: Controlling in der Praxis, 5. Auflage, Landsberg 1993.
- Ernst, E./Galla, A./Weber, J. [Turnaround]: Controlling als Mittel des Turnaround öffentlich gebundener Unternehmen. Das Beispiel von Postdienst und Telekom, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 65. Jahrgang 1995, S.933-954.
- Eschenbach, R./Niedermayr, R. [Controlling]: Die Konzeption des Controlling, in: Eschenbach, R. (Hrsg.): Controlling, Stuttgart 1995, S.49-65.
- Gethmann, C. [Rationalität]: Rationalität, in: Mittelstraß, J. von (Hrsg.): Enzyklopädie Philosophie und Wissenschaftstheorie, Stuttgart 1995, S.468-481.

- Gethmann, C. [Rationalität], in: Braun, E./Rademacher, H: (Hrsg.): Wissenschaftstheoretisches Lexikon, Graz et al. 1978, Sp.474-482.
- Göpfert, I. [Controlling]: Controlling von Forschungs- und Entwicklungsprozessen - Problemstellung und Lösungsansatz, in: Controlling 5/1992, S.254-259.
- Grunwald, A. [Rationale Gestaltung]: Rationale Gestaltung der technischen Zukunft, in: Grunwald, A. (Hrsg.): Rationale Technikfolgenbeurteilung, Berlin 1998 (im Druck).
- Gutenberg, E. [Produktion]: Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre - Erster Band: Die Produktion, 24. Auflage, Berlin et al. 1983.
- Gutenberg, E. [Unternehmung]: Die Unternehmung als Gegenstand betrieblicher Theorie, Berlin et al. 1929.
- Habermas, J. [Theorie]: Theorie des kommunikativen Handelns, Band 1: Handlungsrationalität und gesellschaftliche Rationalisierung, Frankfurt 1988.
- Hahn, D. [Konzept des Controllers]: Hat sich das Konzept des Controllers in Unternehmungen der deutschen Industrie bewährt?, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis (30) 2/1978, S.101-128.
- Hahn, D. [Planung und Kontrolle]: PuK Planung und Kontrolle, Planungs- und Kontrollsysteme, Planungs- und Kontrollrechnung – Controllingkonzepte, 5. Auflage, Wiesbaden 1996.
- Hayek, F.A. von [Studies]: Studies in Philosophy, Politics and Economics, Chicago 1967.
- Hayek, F.A. von [Theorie komplexer Phänomene]: Die Theorie komplexer Phänomene, Tübingen 1972.
- Harbert, L. [Controlling]: Controlling-Begriffe und Controlling-Konzeptionen, Bochum 1982.
- Heigl, A. [Controlling]: Controlling - Interne Revision, Stuttgart et al. 1978.
- Heinen, E. [Betriebswirtschaftslehre]: Einführung in die Betriebswirtschaftslehre, Wiesbaden 1968.
- Henzler, H. [Januskopf]: Der Januskopf muß weg, in: Wirtschaftswoche, 38/1974, S.60-63.
- Herzog, A. [Gestaltung der Controllershship]: Gestaltung der Controllershship, Dissertation Valendar 1998.
- Höffe, O. [Rationalität des Handelns]: Sittlichkeit als Rationalität des Handelns, in: Schnädelbach, H. (Hrsg.): Rationalität – Philosophische Beiträge, Frankfurt am Main 1984.
- Hösele, V. [Moral und Politik]: Moral und Politik – Grundlagen einer politischen Ethik für das 21. Jahrhundert, München 1997.
- Hoffmann, F. [Führungsorganisation]: Merkmale der Führungsorganisation amerikanischer Unternehmen - Auszüge aus den Ergebnissen einer Forschungsreise, in: Zeitschrift für Organisation 41/1972, S.145-148.
- Horkheimer, M. [Kritik]: Zur Kritik der instrumentellen Vernunft, Frankfurt am Main 1974.

- Horváth, P. [Entwicklung]: Entwicklung und Stand einer Konzeption zur Lösung der Adaptions- und Koordinationsprobleme der Führung, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft (48) 3/1978, S.194-208.
- Horváth, P. [Controlling]: Controlling, 6. Auflage, München 1996.
- Horváth, P./Reichmann, T. [Editorial]: Editorial, in: Controlling, 4. Jahrgang 1992, S.187.
- Janis, I.L. [Groupthink]: Groupthink, Boston et al. 1982.
- Kaltenhäuser, U. [Aufgabenfeld des Controllers]: Das Aufgabenfeld des Controllers - von der Rechnungsverantwortung zur Mitentscheidung, in: Zeitschrift für Organisation (48) 1979, S.429-434.
- Kappler, E. [Rationalität]: Rationalität und Ökonomik, in: Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, 5. Auflage, Stuttgart 1993, Sp.3648-3664.
- Kirchgässner, G. [Homo Oeconomicus]: Homo Oeconomicus: Das ökonomische Modell individuellen Verhaltens und seine Anwendung in den Wirtschafts- und Sozialwissenschaften, Tübingen 1991.
- Kirsch, W. [Entscheidungsprozesse]: Entscheidungsprozesse, Band 1, Wiesbaden 1970.
- Knorren, N./Weber, J. [Implementierung]: Implementierung Shareholder Value, Band 3/97 der Schriftenreihe Advanced Controlling, Vallendar 1997.
- Kosmider, A. [Controlling im Mittelstand]: Controlling im Mittelstand. Eine Untersuchung der Gestaltung und Anwendung des Controlling in mittelständischen Industrieunternehmen, 2. Auflage, Stuttgart 1994.
- Kronast, M. [Controlling]: Controlling - Notwendigkeit eines unternehmensspezifischen Selbstverständnisses, München 1989.
- Krüger, W. [Controlling]: Controlling. Gegenstandsbereich, Wirkungsweise und Funktionen im Rahmen der Unternehmenspolitik, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis (31) 2/1979, S.158-169.
- Küpper, H-U. [Konzeption]: Konzeption des Controlling aus betriebswirtschaftlicher Sicht, in: Scheer, A.-W. (Hrsg.): Rechnungswesen und EDV, 8. Arbeitstagung, Heidelberg 1987, S.82-116.
- Küpper, H.-U. [Controlling]: Controlling. Konzeption, Aufgaben, Instrumente, 2. Auflage, Stuttgart 1997.
- Küpper, H.-U./Weber, J./Zünd, A. [Verständnis und Selbstverständnis]: Zum Verständnis und Selbstverständnis des Controlling, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft, 60. Jahrgang 1990, S.281-293.
- Mellerowicz, K. [Grundlagen]: Unternehmenspolitik, Band I: Grundlagen, 3. Auflage, Freiburg im Breisgau 1976.
- Myrdal, G. [Zweck-Mittel-Denken]: Das Zweck-Mittel-Denken in der Nationalökonomie, Zeitschrift für Nationalökonomie 1933, S.305-325.

- Müller, W. [Koordination]: Die Koordination von Informationsbedarf und Informationsbeschaffung als zentrale Aufgabe des Controlling, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung 26/1974, S.683-693.
- Peters, T. J./Waterman, R. H. Jr. [Rational Model]: Beyond the rational model, in: Starkey, K. (Hrsg.): How Organizations Learn, London et al. 1988.
- Popper, K.R. [Objektive Erkenntnis]: Objektive Erkenntnis: Ein evolutionärer Entwurf, Hamburg 1973.
- Reichmann, T. [Kennzahlen]: Controlling mit Kennzahlen und Managementberichten - Grundlagen einer systemgestützten Controllingkonzeption, 3. Auflage, München 1993.
- Reichmann, T./Kleinschnittger, U./Kemper, W. [Empirische Untersuchung]: Empirische Untersuchung zur Funktionsbestimmung und Funktionsabgrenzung des Controlling, in: Reichmann, T. (Hrsg.): Controlling-Praxis, München.
- Sathe, V. [Controller's Role]: The Controller's Role in Management, in: Organization Dynamics, 12. Jahrgang 1983, S.31-48.
- Schäffer, U. [Controlling]: Controlling für selbstabstimmende Gruppen?, Wiesbaden 1996.
- Schäffer, U. [Selbstabstimmung im Unternehmen]: Controlling angesichts zunehmender Selbstabstimmung im Unternehmen?, in: krp - Kostenrechnungspraxis: Zeitschrift für Controlling, 40. Jahrgang 1996, Heft 6, S.341-346.
- Schäffer, U./Weber, J. [Von Consultants lernen]: Was können Controller von Consultants lernen?, erscheint in: Signale aus der WHU Koblenz, Heft 2/1998.
- Schildbach, T. [Grundproblem]: Begriff und Grundproblem des Controlling aus betriebswirtschaftlicher Sicht, in: Spreman, K./Zur, E. (Hrsg.): Controlling, Wiesbaden 1992, S.21-36.
- Schmidt, A. [Controlling]: Das Controlling als Instrument zur Koordination der Unternehmensführung - Eine Analyse der Koordinationsfunktion des Controlling unter entscheidungsorientierten Gesichtspunkten, Frankfurt am Main et al. 1986.
- Schnädelbach, H. [Rationalität und Begründung]: Über Rationalität und Begründung, in: Forum für Philosophie Bad Homburg (Hrsg.): Philosophie und Begründung, Frankfurt am Main 1987, S.67-83.
- Schneider, D. [Versagen]: Versagen des Controlling durch eine überholte Kostenrechnung, in: Der Betrieb (44) 15/1991, S.765-772.
- Siegwart, H. [Controlling-Konzepte]: Controlling-Konzepte und Controller-Funktion in der Schweiz, in: Mayer, E./Landsberg, G.v./Thiede, W. (Hrsg.): Controlling-Konzepte im internationalen Vergleich, Freiburg im Breisgau 1986, S.105-131.
- Simon, H. [Reason]: Reason in Human Affairs, Stanford 1983.
- Stoffel, K. [Controllershship]: Controllershship im internationalen Vergleich, Wiesbaden 1995.
- Strobel, W. [Controlling]: Controlling und Unternehmensführung, in: Jacob, H. (Hrsg.): Controlling und Finanzplanung, Wiesbaden 1979.
- Tenbruck, F.H. [Kritik der planenden Vernunft]: Zur Kritik der planenden Vernunft, Freiburg/München 1972.

- Weber, J. [Controlling]: Einführung in das Controlling, 7. Auflage, Stuttgart 1998.
- Weber, J. [New Public Management]: Controlling versus New Public Management - Alternative oder sich ergänzende Konzepte der Umgestaltung öffentlicher Institutionen?, in: *Verwaltung&Management*, Jahrgang 1996, S.344-347 und Jahrgang 1997, S.38-43 und S.89-95.
- Weber, J. [Scheideweg]: Kostenrechnung am Scheideweg?, in: Freidank, C.-C./Götze, U./Huch, B./Weber, J. (Hrsg.): *Kostenmanagement. Aktuelle Konzepte und Anwendungen*, Berlin et al. 1997, S.3-23.
- Weber, J. [Selektives Rechnungswesen]: Selektives Rechnungswesen, in: *Zeitschrift für Betriebswirtschaft*, 66. Jahrgang (1996), S.925-946.
- Weber, J. [Controlling]: Einführung in das Controlling, 6. Auflage, Stuttgart 1995.
- Weber, J. [Theorie und Praxis]: Sprechen Theorie und Praxis eine unterschiedliche Sprache?, in: *Controlling*, 4. Jahrgang 1992, S.188-194.
- Weber, J. [Ursprünge]: Ursprünge, Begriff und Ausprägungen des Controlling, in: Mayer, E./Weber, J. (Hrsg.): *Handbuch Controlling*, Stuttgart 1990, S.3-32.
- Weber, J./Kosmider, A. [Controlling-Entwicklung]: Controlling-Entwicklung in der Bundesrepublik Deutschland im Spiegel von Stellenanzeigen, in: Aibach, H./Weber, J. (Hrsg.): *Controlling, Zeitschrift für Betriebswirtschaftslehre - Ergänzungsheft 3/1991*, S.17-35.
- Weber, J./Schäffer, U. [Rationalität der Führung]: Sicherstellung einer angemessenen Rationalität der Führung als Funktion des Controlling, WHU-Forschungspapier Nr. 48, Januar 1998.
- Weber, J./Schäffer, U. [Controlling-Entwicklung]: Controlling-Entwicklung im Spiegel von Stellenanzeigen 1990-1994, erscheint 1998.
- Weber, J./Brettel, M./Schäffer, U. [Unternehmensführung]: Gedanken zur Unternehmensführung, WHU-Forschungspapier Nr.35, April 1996.
- Weber, J./Goedel, H./Schäffer, U. [Gestaltung der Planung]: Gestaltung der strategischen und operativen Planung, in: *Die Unternehmung* 4/1997, S.273-296.
- Weber, M. [Soziologische Grundbegriffe]: Soziologische Grundbegriffe, in: Winckmann, J. (Hrsg.): *Gesammelte Aufsätze zur Wissenschaftslehre*, Tübingen 1973.
- Wittmann, W. [Unternehmung und unvollkommene Information]: Unternehmung und unvollkommene Information, unternehmerische Voraussicht, Ungewißheit und Planung, Köln, Opladen 1959.
- Zenz, A. [Controlling]: Controlling - Bestandsaufnahme und konstruktive Kritik theoretischer Ansätze, in: Dyckhoff, H./Ahn, H. (Hrsg.): *Produktentwicklung, Controlling und Umweltschutz*, Heidelberg 1998.
- Zünd, A. [Controller-Bereich]: Der Controller-Bereich (Controllership), in: Probst, G.J.B./Schmitz-Dräger, R. (Hrsg.): *Controlling und Unternehmensführung*, Bern 1985, S.76-83.

Forschungspapiere
der Wissenschaftlichen Hochschule für Unternehmensführung (WHU)
- Otto-Beisheim-Hochschule -

<u>Lfd. Nr.</u>	<u>Autor</u>	<u>Titel</u>
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, Wolfgang Klein, Sebastian	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 Maintenance 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 Anwendungsperspektiven des Controlling in Verbänden und ähnlichen Non-Profit-Organisationen (März 1994)
25. Weber Jürgen
Kummer, Sebastian
Großklaus, Armin
Nippel, Harald
Warnke, Dorothee Methodik zur Generierung von Logistik-Kennzahlen (Juni 1994)
26. Kummer, Sebastian Controlling Logistics in the German Automotive Industry (Juni 1994)
27. Weber, Jürgen Zur Bildung und Strukturierung spezieller Betriebswirtschaftslehren (August 1994)
28. Weber, Jürgen
Kaminski, Arndt Zum Promotionsverhalten in der deutschsprachigen Betriebswirtschaftslehre (Oktober 1994)
29. Rösler, Frank Target Costing für komplexe Produkte
Ein Diskussionsbeitrag zur Anwendungsproblematik des Zielkostenmanagements (März 1995)
30. Weber, Jürgen
Brettel, Malte
Großklaus, Armin
Hamprecht, Markus
Rösch, Barbara E.
Schäffer, Utz Grundgedanken zur Entwicklung einer Theorie der Unternehmensführung (Mai 1995)
31. Weber, Jürgen Kostenrechnung-(s)-Dynamik - Einflüsse hoher unternehmensex- und -interner Veränderungen auf die Gestaltung der Kostenrechnung (Mai 1995)
32. Weber, Jürgen Selektives Rechnungswesen (Mai 1995)
33. Weber, Jürgen Controlling versus New Public Management als alternative oder sich ergänzende Konzepte der Umgestaltung öffentlicher Institutionen? (März 1996)

34. Weber, Jürgen
Goeldel, Hanns
Schäffer, Utz Zur Gestaltung der strategischen und operativen Planung
(April 1996)
35. Weber, Jürgen
Brettel, Malte
Schäffer, Utz Gedanken zur Unternehmensführung (April 1996)
36. Jost, Peter-J. Crime, Coordination, and Punishment: An Economic
Analysis (Mai 1996)
37. Jost, Peter-J. A Positive Economic Analysis of Law Enforcement
(September 1996)
38. Weber, Jürgen
Weißberger, B. Relative Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung: A
Critical Evaluation of Riebel's Approach (November
1996)
39. Weber, Jürgen
Weißberger, B. Rechnungslegungspolitik und Controlling: Zur Gestaltung
der Kostenrechnung (November 1996)
40. Weißberger, B. Accounting as a Credence Good: An Attempt to Throw
Some Light on the Recent Loss of Relevance of German
Management Accounting (November 1996)
41. Weißberger, B. Kundenbindung und Vertrauen in der Beziehung zwischen
Wirtschaftsprüfer und Mandant (November 1996)
42. Weber, Jürgen Kostenrechnung am Scheideweg? (November 1996)
43. Weber, Jürgen
Aust, René
Weißberger, B. Benchmarking des Controllerebereichs: Ein Erfahrungs-
bericht
44. Weißberger, B. Die Regelung zum Prüferwechsel im Referentenentwurf
zum KonTraG: Eine neo-institutionale Analyse
45. Weber, Jürgen Zur Abgrenzung von Führung und Controlling
(Dezember 1997)
46. Olber, Jochen
Schweizer, Chr.
Sturm, Patrick Forschung und Lehre in Entrepreneurship, Stand der Dis-
ziplin in den USA und Schlußfolgerungen für Deutschland
Band 1: Hauptteil
47. Olber, Jochen
Schweizer, Chr.
Sturm, Patrick Forschung und Lehre in Entrepreneurship, Stand der Dis-
ziplin in den USA und Schlußfolgerungen für Deutschland
Band 2: Dokumentation
48. Weber, Jürgen
Schäffer, Utz Sicherstellung einer angemessenen Rationalität der
Führung als Funktion des Controlling (Januar 1998)
49. Weber, Jürgen
Schäffer, Utz Sicherstellung der Rationalität von Führung als
Controlleraufgabe? (April 1998)