

WHU-Forschungspapier Nr. 71

Jürgen Weber, Utz Schäffer

1999

**Controlling als Koordinationsfunktion?
Zehn Jahre nach Küpper, Weber, Zünd**

Controlling als Koordinationsfunktion?

– Zehn Jahre nach Küpper/Weber/Zünd

Jürgen Weber/Utz Schäffer

1. Motivation

Vor zehn Jahren verfaßten Küpper/Weber/Zünd Thesen zum Controlling, die darauf zielten, einen Konsens in der Community über den Kern des Faches herzustellen.¹ Inhaltlich basierte das Papier auf einer Sicht des Controlling als Koordinationsfunktion der Führung, die auf Horváth zurückgeführt werden kann.² In der Folge wurde der Ansatz verstärkt propagiert und er scheint sich im Laufe der Jahre – in unterschiedlichen Spielarten – durchgesetzt zu haben.³ So zeigt eine jüngere Untersuchung von Ahn, daß unter deutschen Hochschullehrern für Betriebswirtschaft die Spielarten der Sicht des Controlling als Koordination des Führungssystems deutlich dominieren.⁴ Das Ziel des Beitrags von *Küpper/Weber/Zünd*, eine „allgemein akzeptierte Konzeption des Controlling“ zu entwickeln, scheint erfolgreich realisiert. Einige Beobachtungen geben jedoch zu Zweifeln Anlaß:

- Eine breitere „wissenschaftliche Diskussion über die Grundlagen des Controlling“⁵ ist nicht zustande gekommen.
- Trotz einiger entsprechender Praktikerveröffentlichungen ist der Ansatz in der Praxis kaum verbreitet und nur eingeschränkt akzeptiert.⁶ So liegt im Rahmen der praxisorientierten ICG ein alternatives Controllingkonzept vor, hinter dem zahlrei-

1 Vgl. Küpper/Weber/Zünd (1990).

2 Vgl. Horváth (1978).

3 Vgl. auch Lehmann (1992), der ein koordinationsorientiertes Paradigma postuliert.

4 Vgl. Ahn (1999), S.113. Unter anderem vertreten die Lehrstühle von Eschenbach, Horváth und Küpper den Ansatz. Vgl. Eschenbach/Niedermayr (1996), Horváth (1998), Küpper (1997). Weber vertrat den Ansatz bis zur 6. Auflage seiner Einführung in das Controlling. Vgl. Weber (1995).

5 Küpper/Weber/Zünd (1990), S.281.

6 So wird jedem Leser des „Controller Magazins“, der „Kostenrechnungspraxis“ oder des „Controlling“ auffallen, daß die in koordinationsorientierter Terminologie verfaßten Beiträge eine kleine Minderheit darstellen.

che Praktiker und renommierte Lehrstühle stehen⁷ – das Wort Koordination kommt darin nur am Rande vor.

- In der internationalen Diskussion spielt der Ansatz keine Rolle. Er ist offensichtlich nicht – oder nur sehr eingeschränkt – über die Grenzen des deutschsprachigen Raums transportierbar.⁸

Im vorliegenden Beitrag wird nun der koordinationsorientierte Controlling-Ansatz kurz dargestellt und auf sein Potential zur theoretischen Fundierung des Fachs hin untersucht. Dabei werden insbesondere die seit *Küpper/Weber/Zünd* zu verzeichnenden Entwicklungslinien und die propagierten Ansätze zur Weiterentwicklung der Koordinationssicht des Controlling berücksichtigt.

2. Der Grundgedanke der Koordinationssicht

Die Koordinationssicht des Controlling geht auf *Horváth* zurück, der Controlling definiert als „...unterstützendes Subsystem der Führung, das Planung, Kontrolle, sowie Informationsversorgung koordiniert.“⁹ Der Ansatz beruht im Kern auf folgenden Überlegungen: Zur Bewältigung der Komplexität von Unternehmen hat sich eine auf der Unterscheidung von Führungs- und Ausführungshandlungen basierende Systemdifferenzierung durchgesetzt. Das Führungssystem koordiniert das Ausführungssystem. Im zweiten Schritt der Systemdifferenzierung führt die Komplexität der Koordinationsaufgabe zu einer Differenzierung des Führungssystems. Die daraus resultierenden Interdependenzen zwischen den Führungsteilsystemen werden durch eine isolierte Betrachtung zerschnitten und bedürfen nun ihrerseits der Koordination. Diese Koordinationsfunktion erfährt bei unterschiedlichen Autoren Einschränkungen bezüglich ihres Umfangs. Als grundlegend für das konzeptionelle Verständnis können auf dieser Basis drei Aspekte differenziert werden:

- Die Verwendung der Systemtheorie als Analyserahmen

7 Vgl. z.B. Horváth (1998), S.145.

8 Dies mag vor dem Hintergrund, daß von deutschen Autoren vielfach ältere angelsächsische Quellen und der Verweis auf die Entwicklung in den USA bemüht werden, überraschen. Vgl. Horváth (1998), S.149f. und ebenda, S.49ff. und Weber (1995), S.5ff.

9 Horvath (1978), S.202. Lingnau weist darauf hin, daß diese Sicht „in Deutschland nicht völlig neu“ ist. So stellt schon Beyer (1971), S.207 fest: Die ... zentrale Aufgabe besteht in der Koordination aller Teilsysteme der Unternehmung, d.h. der Koordination der gesamten Geschäftsleitung und aller Teilpläne.“

- Die Funktion des Controlling, die Führungsteilsysteme zu koordinieren
- Die Einschränkung der Controllingaufgabe

Im folgenden werden diese „Bausteine“ des Koordinationsansatzes näher betrachtet und konzeptionell gewürdigt.

3. Kritik des ersten Bausteins: Systemtheorie als Analyserahmen

Ausgehend von *Horváth* hat sich für das Controlling eine Systemperspektive der Führungsbereiche herausgebildet.¹⁰ Danach ist die Unternehmung als System im Sinne einer geordneten Gesamtheit von Elementen definiert, zwischen denen Beziehungen bestehen oder hergestellt werden können. Es kann verschiedene Subsysteme enthalten bzw. selbst Element eines anderen Systems (Supersystem, Umsystem) sein.¹¹ Unsere Kritik der Systemtheorie als Analyserahmen des Controlling zielt auf zwei Punkte: Zum einen ist der verwendete Systemansatz leer – ihm fehlt die Systemidee. Zum anderen geschieht die Abgrenzung der Teilsysteme weitgehend willkürlich.

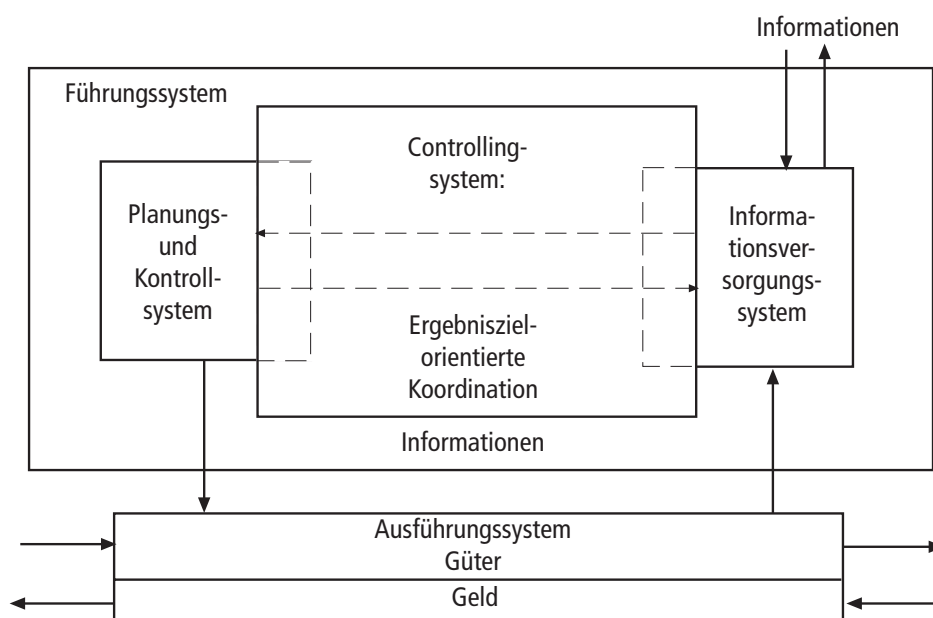


Abbildung 1: Controlling nach Horváth

10 Vgl. Horváth (1998), S.92ff. und Küpper/Weber/Zünd (1990), S.284

11 Vgl. u.a. Ulrich (1970), S.105ff. und Fuchs (1972), S.49.

Die Systemtheorie kann grundsätzlich auf eine Funktion als ordnender Bezugsrahmen beschränkt sein oder darüber hinaus eine Erklärungs- und Entscheidungsfunktion wahrnehmen. Die Funktion des Systemansatzes als integrativer Bezugs- und Ordnungsrahmen läßt sich weiter untergliedern in eine terminologische, strukturierende, heuristische und kommunikative Funktion des Systemansatzes:

- *Terminologische Funktion*: Das Begriffssystem der Systemtheorie ermöglicht eine gemeinsame, übergreifende Sprache als notwendige (aber nicht hinreichende) Grundlage jeder Wissenschaft und reduziert so die Kosten heterogener und häufig unpräziser Begriffsauffassungen.¹²
- *Strukturierende Funktion*: Der Systemansatz erlaubt die Einordnung einzelner Erkenntnisse in ein größeres Ganzes und bietet so ein signifikantes Integrationspotential für verstreutes, unter Umständen nur schwer zugängliches Wissen und verschiedene Forschungsansätze.¹³
- *Heuristische Funktion*: Auf der Basis der vorgenommenen Strukturierung können „weiße Felder“ in der Forschungslandschaft und Überschneidungen bestehender Ansätze aufgezeigt werden.¹⁴
- *Kommunikative Funktion*: Der Systemansatz ermöglicht eine problemgerechte, unter didaktischen Gesichtspunkten zweckmäßige Darstellung von Sachverhalten.¹⁵

Die Erklärungsfunktion des Systemansatzes besteht darin, mit Hilfe systemtheoretischer Vorstellungen die uns interessierende Wirklichkeit zu erklären. Systemtheorie und Kybernetik können in dieser Beziehung Hypothesen über charakteristische Eigenschaften und Verhaltensweisen von Unternehmungen liefern, und es ist Aufgabe der empirischen Forschung, den Versuch zu unternehmen, diese Hypothesen am Fall konkreter Unternehmungen zu falsifizieren. Aus solchen Erklärungsmodellen können durch Umformung Prognosen über zukünftiges Geschehen und schließlich Entscheidungsmodelle für ein zielgerichtetes menschliches Handeln werden.

12 Vgl. u.a. Ulrich (1984), S.33 und Weber (1995), S.298.

13 Vgl. u.a. Schmidt (1986), S.73; Ulrich (1984), S.35: „Die systemorientierte Betriebswirtschaftslehre als Gestaltungslehre hat ... interdisziplinären Charakter ... Unternehmungen können weder sinnvoll gestaltet werden, noch können die Führungskräfte ihre Probleme lösen unter Ausklammerung desjenigen Wissens (oder eines Teils davon), das man herkömmlicherweise als volkswirtschaftlich, technologisch, soziologisch, psychologisch usw. etikettiert.“

14 Vgl. u.a. Schanz (1979), S.129; Schmidt (1986), S.73; Weber (1994), S.1.

15 Vgl. u.a. Alewell/Bleicher/Hahn (1972), S.217.

Wie ein Blick in die Standardlehrbücher des Faches zeigt,¹⁶ füllt der Systemansatz (lediglich) die Funktion eines ordnenden Bezugsrahmens aus. Entsprechend sind auch in diesem Kontext verfaßte Dissertationen überwiegend dadurch gekennzeichnet, daß sie morphologisch Forschungsgebiete aufarbeiten – innovative Problemlösungen haben sie i.d.R. nicht erreicht. Der Systemansatz trägt so dem deskriptiven Wissenschaftsziel Rechnung, erbringt allerdings keinen unmittelbaren Beitrag zur Erklärung und Prognose betriebswirtschaftlicher Sachverhalte. Letztlich fehlt dem Systemansatz in der Controlling- (und wohl auch in weiten Bereichen der betriebswirtschaftlichen) Literatur die Systemidee. „Er ist blaß und nur eine Rahmenbedingung unverbindlicher Art. Es ist schwer zu verstehen, wie ein solcher Systemansatz den Gegenstand einer Disziplin zu bestimmen die Kraft haben soll.“¹⁷

Das Controlling bedarf daher einer inhaltlichen Ergänzung. Beschränkt sich die Funktion des Systemansatzes jedoch auf die „tautologische Transformation der Termini, die am Sachinhalt nichts ändert und keine neuen Erkenntnisse zu liefern vermag“¹⁸, drängen sich der Vorwurf der „Beliebigkeit“ der Systemterminologie und die Frage auf, ob ein Bezugsrahmen nicht auch ohne Rekurs auf die Systemtheorie erstellt werden könnte.¹⁹ Dies umso mehr, als *Grothe* zeigt, daß die Führungsteilsysteme der Controllingliteratur solche Teilmengen von Handlungen bezeichnen, „deren Elemente die Festlegung von Freiheitsgraden bezogen auf jeweils charakteristische funktionale Bereiche als Ergebnis anstreben. Diese einzelnen Handlungen sind somit durch eine funktionale Ähnlichkeit, aber nicht durch eine direkte Verbundenheit gekennzeichnet. Folglich erscheinen Führungsteilsysteme als Klassen von Handlungen und nicht als eigenständige Systeme.“²⁰ In der Konsequenz dieser Einsicht verzichtet *Weber* seit der 7. Auflage seiner Einführung auf das Wort „System“ und spricht (nur) noch von Planung, Kontrolle etc.²¹

16 Vgl. insbesondere Horváth (1998), Küpper: Controlling (1997) und Weber: Controlling (1995).

17 Albach (1989), S.170.

18 Kosiol (1973), S.7.

19 Beispiele hierfür liefern die Arbeiten von Fayol und Gutenberg, vgl. Fayol (1929), S.34ff. und Gutenberg (1983), S.132, oder in jüngerer Zeit der 7S-Ansatz von McKinsey, vgl. Pascale/Athos (1981), S.92ff. und Peters/Waterman (1982), S.10. - In diesem Sinne kritisiert Kosiol: „Es ist spielend möglich, jeden Satz der Betriebswirtschaftslehre, der sich auf Gebilde, Formen, Zusammenhänge und deren Teile und Elemente bezieht, aus der zuständigen Fachterminologie in die Systemsprache zu übersetzen, und umgekehrt müssen generelle Systemformulierungen, wenn sie informativ und praktikabel sein sollen, fachsprachlich interpretiert und differenziert werden.“ Kosiol (1973), S.7.

20 Grothe (1997), S.318.

21 Vgl. Weber (1998).

In der Literatur wird nun durch eine Reihe von Ansätzen versucht, die inhaltliche „Lücke“ der Controllingtheorie zu schließen und eine theoretische Grundlegung der (zunächst unterstellten) Koordinationsfunktion zu erreichen. Zu nennen sind integrierte Optimierungs- und Simulationsmodelle, kontrolltheoretische Ansätze, die P/A-Theorie, verhaltenswissenschaftliche Ansätze, der Transaktionskostenansatz und ein handlungsorientiertes Führungsmodell:

- Zur Erfassung von Interdependenzen innerhalb und zwischen Führungsteilsystemen werden unter anderem integrierte Optimierungs- und Simulationsmodelle vorgeschlagen.²² Ihre Controllingrelevanz scheint aber wegen „der Modellkomplexität, Problemen der Datengewinnung, den Modellierungskosten sowie der fehlenden Berücksichtigung von Organisations- und Personalführungsproblemen [begrenzt] ... Ihre Relevanz für das Controlling wird ferner dadurch begrenzt, daß sie in erster Linie Interdependenzen im Leistungssystem erfassen.“²³ Entsprechend sind uns auch Controllingarbeiten auf Basis von Optimierungs- und Simulationsmodellen nicht bekannt.
- Weiter wird die Erfassung von zeitlichen Interdependenzen in kontrolltheoretischen Ansätzen vorgeschlagen.²⁴ Als beispielhafte Anwendungen nennt *Küpper* die Abstimmung zwischen strategischer, taktischer und operativer Planung sowie die Koordination zwischen länger- und kurzfristig ausgerichteten Teilsystemen der Unternehmensrechnung. Er weist weiter auf die Komplexität des verwendeten mathematischen Instrumentariums und die begrenzte analytische Lösbarkeit der Modelle hin, die der Anwendung entgegenstehen. Arbeiten zum Controlling, die den Vorschlag aufgreifen, liegen unserer Erkenntnis nach bislang nicht vor.
- Von einigen Autoren wird schließlich das Instrumentarium der P/A-Theorie propagiert,²⁵ das nach *Küpper* eine umfassende Analyse von Koordinationsproblemen vornimmt und Gesichtspunkte für die Gestaltung von Koordinationsinstrumenten liefert.²⁶ Eine Reihe von Arbeiten hat denn auch den Ansatz aufgegriffen.²⁷

22 Vgl. Küpper (1997), S.40ff.

23 Küpper (1997), S.42.

24 Küpper (1997), S.42ff.

25 Vgl. Ewert (1992), S.277ff., Küpper (1997), S.45ff.

26 Küpper (1997), S.53.

27 Vgl. u.a. Kah (1994), Weißberger (1997).

Allerdings modelliert die PA-Theorie explizit Akteure und keine Systeme. Deren Integration bleibt offen.

- Weiter werden verhaltenswissenschaftliche Ansätze zur Fundierung des Controlling gefordert,²⁸ um so Aussagen über die Wirkung unmittelbar personenbezogener Maßnahmen auf das Verhalten der Betroffenen herleiten zu können. „Dar- an wird erkennbar, daß diese Hypothesen nicht allein für das Personalführungs- system von Bedeutung sind. Mit den Bezügen zu Organisation, Planung, Kon- trolle und Informationssystem werden Probleme des Controlling zum Untersu- chungsgegenstand.“²⁹ Verhaltenswissenschaftliche Aspekte fließen denn auch in eine Reihe von Arbeiten zum Controlling der letzten Jahre ein.³⁰
- Umfassendere Hypothesen für eine allgemeine Beurteilung der Koordinationssy- steme können weiter über die Transaktionskostentheorie gewonnen werden. Diese Theorie erscheint grundsätzlich geeignet, die Konzeption des Controlling inhaltlich zu ergänzen, jedoch verbleiben auch hier Punkte der Kritik: Zum einen besteht letztlich auch in der Transaktionskostenliteratur (noch) kein Konsens, welches die relevanten Variablen sind³¹ und wie sich ihre Merkmalsausprägungen bestimmen lassen. Es wird auch nicht erklärt, warum gerade die jeweils genann- ten Faktoren die effiziente Gestaltung des Führungssystems determinieren.³² Der zweite Kritikpunkt am Transaktionskostenansatz entzündet sich daran, daß es bislang nicht gelungen ist, eine Koordinations- bzw. Führungskostenfunktion aufzustellen oder ein geschlossenes System der Führungskostenrechnung im Un- ternehmen zu entwickeln.³³ So sind viele Autoren der Ansicht, daß die Messung von Führungskosten und das Aufstellen von entsprechenden Kostenfunktionen mit gravierenden Problemen verbunden oder gar grundsätzlich unmöglich ist.³⁴

28 Vgl. Gaulhofer (1989), S.141ff. und Küpper (1997), S.55ff.

29 Küpper (1997), S.57.

30 Vgl. Schäffer (1996).

31 So ändern sich auch bei Williamson selbst die relevanten Variablen. Vgl. Williamson (1975), S.23ff: „Uncertainty/Complexity“ und „Small Numbers“, und derselbe (1985), S.52ff.: „Asset Specificity“, „Uncertainty“ und „Frequency“. Vgl. auch Albach (1989), S.41: Er unterscheidet fol- gende Kosteneinflußfaktoren einer Koordinationskostenrechnung: Aufgaben-, Informations-, Motivationsstruktur und Häufigkeit der zu regelnden Tatbestände in Abhängigkeit von Organi- sationsstruktur und Abläufen innerhalb der Organisationsstruktur.

32 Vgl. Williamson (1985), S.43ff.

33 Vgl. zu ersten Ansätzen: Albach (1989), S.42.

34 Vgl. z.B. Michaelis (1985), S.252 und Williamson selbst (1991), S.17.

In der Controllingliteratur finden sich nach unserem Erkenntnisstand denn auch keine entsprechenden Arbeiten.

Die vielfältigen Ansätze, die inhaltliche „Lücke“ des Controlling zu schließen, lassen sich damit zusammenfassen, daß das bekannte Instrumentarium der betriebswirtschaftlichen Theorie für das Controlling nutzbar gemacht werden soll. Die Eigenständigkeit der Disziplin läßt sich so aber schwerlich festmachen.

Im folgenden wollen wir nun die im Rahmen der Controllingliteratur für die Systemtheorie verbleibende Funktion der Strukturierung von Führungsteilbereichen näher betrachten. Die Aufteilung des Führungssystems in Teilsysteme bzw. die Bildung von Subsystemen erfolgt zumeist heuristisch. So ordnet zum Beispiel *Küpper* das Zielsystem „der Einfachheit halber“ dem Planungssystem zu.³⁵ Die Hinweise in der Literatur bezüglich der zweckmäßigen Grenzziehung von Systemen sind recht spärlich. *Hartmann* spricht vom „Übergewicht der inneren Bindung“, die in einem System gegenüber seinen Umsystemen herrschen sollte.³⁶ *Bennis/Benne/Chin* sehen das Kriterium der Abgrenzung im „Ausmaß der Interaktionen“³⁷. Ähnlich stellt auch *Ulrich* fest: „Ein System bzw. Subsystem liegt also dann vor, wenn innerhalb dieser Gesamtheit ein größeres Maß von Interaktionen oder Beziehungen besteht als von der Gesamtheit aus nach außen.“³⁸ *Grothe* verweist ganz ähnlich auf das Konstrukt des Konnektivitätsgefälles zwischen Systemen.³⁹ Eine unzuweckmäßige Systemdifferenzierung scheint somit vorzuliegen, wenn aufgaben- und arbeitsmäßig eng Verbundenes durch die Grenzziehung zwischen Subsystemen zerrissen wird. Soll die Systemdifferenzierung im Führungssystem nur die Funktion eines Analyserahmens erfüllen, erscheint dabei ein eher pragmatisches Vorgehen durchaus tragfähig. Es stellt sich dann allerdings die Frage, ob nicht auch außerhalb des Controlling etablierte Strukturierungsraster oder Differenzierungen wie die grundlegende Unterscheidung von Führungsfunktionen bei Fayol oder der 7-S-Ansatz von McKinsey verwendet werden können.

Wir halten an dieser Stelle fest: Dem Systemansatz kommt in der koordinationsorientierten Controllingliteratur (nur) die Funktion eines integrativen Ordnungs- und Bezugsrahmens zu, ihm fehlt die inhaltliche „Systemidee“. Die Systemtheorie als Analy-

35 Vgl. Küpper (1993), Sp. 652.

36 Vgl. Hartmann (1964), S.332.

37 Bennis et al. (1976), S.203.

38 Ulrich (1970), S.108.

39 Vgl. Grothe (1997), S.140f.

serahmen und die zahlreichen Versuche, die inhaltliche Lücke des Controlling zu schließen, führen somit bei dem Versuch, den Kern des Fachs zu identifizieren, unseres Erachtens ins Leere.

4. Kritik des zweiten Bausteins: Koordinationsfunktion

Folgt man der koordinationsorientierten Controllingliteratur, liegt die Funktion des Controlling in der Koordination des Führungssystems.⁴⁰ Zur näheren Beschreibung der Koordinationsaufgabe wird dann zwischen systembildender und systemkoppelnder Koordination differenziert. Diese Unterscheidung geht in der Controllingliteratur auf *Horváth* zurück und findet sich in der betriebswirtschaftlichen Literatur ganz ähnlich schon bei *Tuominen*⁴¹ und *Uphus*⁴².

- Systembildung umfaßt nach *Horváth* die koordinationsgerechte Gestaltung von Strukturen und Abläufen im Führungssystem. Diese wiederum läßt sich in Anlehnung an *Gutenberg* als generelle Koordination bezeichnen.⁴³ Sie entspricht der Koordination durch Programme und Pläne bei *Kieser/Kubicek*.⁴⁴
- Das wesentliche Merkmal der systemkoppelnden Koordination ist nach *Horváth* der Einzelfallbezug: „Bei zunehmender Diskontinuität der Umwelt lassen sich Problemlösungen nicht generalisieren, sie erfolgen einzelfallspezifisch. Auch Störungen bedingen bei an sich vorgesehener Generalisierung eine einzelfallorientierte Problemlösung.“⁴⁵ Sie läßt sich als fallweise Koordination bei gegebenen Strukturen und Abläufen im Führungssystem charakterisieren und entspricht der Koordination durch persönliche Weisung und Selbstabstimmung bei *Kieser/Kubicek*.

40 Vgl. Küpper/Weber/Zünd (1990), S.283; Schmidt (1986), S.44; Weber (1995), S.50; Küpper (1997), S.13; Horváth (1998), S.112ff.

41 Vgl. Tuominen (1969), S.208f. und ebenda S.222: „Koordination kann einmal die Schaffung einer Struktur bedeuten, die dazu beiträgt, Handlungen aufeinander abzustimmen. Zum anderen kann sie bedeuten, daß innerhalb dieser Struktur Handlungen aufeinander abgestimmt werden oder daß die Bereitschaft zur Gleichrichtung der Handlungen erhöht wird.“

42 Vgl. Uphus (1972), S.41. Uphus bezieht sich dabei explizit auf Tuominen.

43 Vgl. Gutenberg (1983), S.239 und Horváth (1998), S.122 sowie – kritisch – Schneider (1992), S.17f.

44 Vgl. z.B. Kieser/Kubicek (1992), S.103ff.

45 Horváth (1998), S.122.

Weber faßt die Unterscheidung zwischen systembildender und -koppelnder Koordination anders als *Horváth*:

- „Die systembildende Aufgabe des Controlling betrifft die Schaffung der Koordinationsvoraussetzungen im Führungssystem. Sie beinhaltet zum einen die Ausbildung von Führungsteilsystemen, zum anderen ihre koordinationsgerechte Gestaltung und Ausrichtung.
- Die systemkoppelnde Aufgabe des Controlling betrifft die Befriedigung konkreter Koordinationsbedarfe innerhalb des Führungssystems ... Treten solche in ähnlicher Form häufig auf, so lassen sich hierfür technokratische Instrumente gestalten. Situationsabhängig divergente, selten auftretende und schlecht prognostizierbare Koordinationsprozesse werden dagegen situationsbezogen durch personale Kommunikationsprozesse abgedeckt.“⁴⁶

Stellt man die *Weber*'sche Systematik den organisatorischen Grundprinzipien von Spezialisierung und Koordination⁴⁷ gegenüber, läßt sich die systembildende Koordination unschwer als Spezialisierung und die systemkoppelnde Koordination als Koordination im Sinne der Organisationstheorie identifizieren. Systembildung ist der Koordination vorgelagert, sie ist die Voraussetzung für Interdependenzen und den daraus resultierenden Koordinationsbedarf.⁴⁸ An dieser Stelle der Argumentation muß die Unterscheidung von systembildender und -koppelnder Koordination somit als zumindest unglücklich gewählt erscheinen⁴⁹. Bezeichnenderweise charakterisiert *Horváth* die Systemkopplung auch als „Koordination im engeren Sinne.“⁵⁰ Folgt

46 Weber (1992), S.177f.

47 Vgl. z.B. Kieser/Kubicek (1992), S.103ff.

48 Vgl. z.B. Hoffmann (1980), S.306ff. Diese Einsicht spiegelt sich auch in „gängigen“ Koordinationsdefinitionen der betriebswirtschaftlichen Literatur: Gutenberg bezeichnet „das Einfügen von Tätigkeiten in eine Ordnung“ als Koordinierung. Gutenberg (1962), S.68. Frese definiert Koordination als „Abstimmung von Einzelaktivitäten in Hinblick auf ein Ziel.“ Frese (1989), Sp.9. In diesem Sinne auch Hax (1965), S.1; Kosiol (1966), S.94 und Kieser/Kubicek (1992), S.95. Die Definition von Gutenberg ist (anders als das zielorientierte Koordinationsverständnis von Frese) auch dann tragfähig, wenn übergeordnete Ziele erst erarbeitet werden müssen. Ein Aspekt, der gerade bei dominanter Koordination durch Selbstabstimmung von eminenter Bedeutung ist. Vgl. hierzu auch Schneider (1992), S.15 und Weber: (1995), S.35f.

49 Z.B. Weber (1997), S. 18.

50 Horváth (1994), S.124. Auch Bleicher/Meyer, auf die sich Horváth explizit bezieht, fassen den Koordinationsbegriff eng. Sie unterscheiden Integration und Koordination als „diejenigen Problemlösungsvarianten von Harmonisationsprozessen, durch welche der spezifische Systemcharakter von Unternehmungen einerseits geschaffen und erhalten und andererseits sichergestellt wird, daß alle von den Systemelementen in konkreten Handlungssituationen vollzogenen Handlungen stets den Ganzheitscharakter des Systems Unternehmung berücksichtigen.“ Bleicher/Meyer (1976), S.37.

man der klassischen Organisationstheorie, erscheint es treffender, von systembildender und systemkoppelnder (oder eben auch: koordinierender) Führung zu sprechen. Die Funktion des Controlling muß dann nach *Weber* konsequent mit Führung der Führung charakterisiert werden. Sie bildet in systemlogischer Sicht ein Hypersystem und läßt sich auch als Metaführung kennzeichnen.⁵¹ Ein schönes Bild für diese Funktion der Metaführung findet sich bei *Anthony*: „Its responsibility is similar to that of a telephone company in that it assures that messages flow through the system clearly, accurately and promptly, but it is not responsible for the content of these messages or acting on the information they contain.“⁵²

Die Sinnhaftigkeit der systematischen und umfassenden Beschäftigung mit Fragen der Gestaltung des Führungssystems erscheint unmittelbar einleuchtend. Die erste Forderung nach einer integrativen, umfassenden Betrachtung findet sich unseres Kenntnisstandes nach bei *Szyperski*. Er fordert, daß sich die einzelnen Managementfunktionen wie Planen, Organisieren und Steuern einer „systemadäquaten Gestaltung unterordnen müssen“. Zu diesem Zweck erstellt er eine „Reflexivitätsmatrix der Managementfunktionen“ und bezieht darin die einzelnen Managementfunktionen aufeinander.⁵³

	Planen	Organisieren	Steuern
Planen	(11)	(12)	(13)
Organisieren	(21)	(22)	(23)
Steuern	(31)	(32)	(33)

Abbildung 2: Reflexivitätsmatrix der Managementfunktionen nach *Szyperski*⁵⁴

Die Beachtung des so dargestellten Zusammenhangs zwischen Unternehmenspolitik, Planung, Organisation und Steuerung bildet nach *Szyperski* „den zusätzlichen, integrativen Teil einer Lehre von der Unternehmensführung.“⁵⁵ Ganz ähnlich

51 Vgl. Weber (1995), S.296.

52 Anthony (1989), S.78.

53 Vgl. Szyperski (1974), S.14f.

54 Szyperski (1974), S.14.

55 Szyperski (1974), S.14f.

fordert auch *Bleicher*, einzelne Aspekte der Metaführung in ein „integriertes Managementsystem“⁵⁶ einzuordnen.

Es mag vielleicht überraschen, daß Fragen der Metaführung bisher nur vereinzelt und allenfalls cursorisch behandelt wurden,⁵⁷ sieht man von entsprechenden Arbeiten im Controlling einmal ab.⁵⁸ Die Funktion der Gestaltung und laufenden Koordination von Strukturen und Abläufen im Unternehmen ist unabhängig von der Subsumption unter den Controllingbegriff erforderlich. Vielleicht liegt es auch daran, daß vereinzelt die Frage nach der Legitimation und Kompetenz zur Beschäftigung mit Fragen der Metaführung gestellt wird.⁵⁹ Die integrative Bearbeitung des Problemfelds stellt hohe Anforderungen an den Bearbeiter und erweist sich daher „für den einzelnen Forscher auch keinesfalls als ungefährlich. Leicht ist er mit dem Vorwurf der ‘Anmaßung von Können und Wissen’ konfrontiert. Legitimationsfragen überschatten schnell das – allerdings ohne Zweifel vorhandene – Problem.“⁶⁰

Während sich einige Autoren über den Metaführungsansatz positiv äußern („Ingesamt kann dem [Ansatz] somit Konsistenz, Einheitlichkeit und Abgrenzbarkeit attestiert werden.“⁶¹), ist diese Sicht bei anderen heftig umstritten. *Horváth* kritisiert zwei Aspekte: die mangelnde Abgrenzbarkeit zur Führung und die empirische Relevanz.

Zum ersten Punkt konstatiert er: „Die wissenschaftliche Auseinandersetzung mit der Controllingfunktion ist heute durch eine ‘Theoretisierungswelle’ gekennzeichnet: die ergebnisorientierte Koordinationsfunktion des Controlling wird zu einer ‚Metaführung‘ (Weber) ausgedehnt ... Diese Konzeption ist u.E. zu weit und zu wenig abgrenzbar.“⁶²

Wir glauben nun an dieser Stelle der Argumentation allerdings gezeigt zu haben, daß die in der Controllingliteratur vertretene Sicht des Controlling als Koordinationsfunktion der Führung unabhängig von der terminologischen Bezeichnung als Metafüh-

56 *Bleicher* (1989), Sp.1127.

57 So fordern z.B. *Bleicher* und *Bircher* eine Metaplanung (als Planung der Planung), denn „Planung bedarf selbst einer integrativen Gestaltung“. Vgl. *Bleicher* (1989), Sp. 1120; *Bircher* (1989), Sp.1514; *Kosiol* (1987), S.80. *Zettelmeyer* (1984) fordert eine „Metakontrolle“, ebenda, S.155.

58 Vgl. z.B. die Arbeiten von *Hoppenheit* (1993); *Nippel* (1995), *Warnke* (1996).

59 Vgl. *Schneider* (1992), S.19, in Bezug auf entsprechende Bemühungen im Rahmen der theoretischen Fundierung des Controlling.

60 *Weber* (1996), S.75.

61 *Zenz* (1998), S.44.

62 *Horváth* (1998), S.VI und S.147. Vgl. auch ebenda, S.149.

rung interpretierbar ist. Nur am Rande sei hier darauf verwiesen, daß *Horváth* Worte wie Metasystem, -planung und -koordination selber mit Bezug auf die Aufgaben des Controlling verwendet hat.⁶³ Entsprechend meint *Weber*: „Diese Erkenntnis sollte man nicht durch eine unscharfe und verschleiende Argumentation verdecken. Wer – wie bereits *Horváth* und in Folge z.B. *Schmidt* und *Küpper* – Controlling als Koordination im Führungssystem definiert und den Vergleich zur Koordination des Ausführungs- durch das Führungssystem herbeiführt, kommt an einem solchen ‚Eingeständnis‘ nicht vorbei.“⁶⁴

Der zweite Argumentationsstrang von *Horváth* bezieht sich auf die Praxisrelevanz. Diese wird in der jüngsten Auflage verstärkt postuliert,⁶⁵ läßt sich aber nur schwerlich empirisch nachweisen, da sich die Mehrzahl der vorliegenden Untersuchungen auf die Controllershship und weniger auf das Controlling fokussiert. Mit Bezug auf die Controllershship muß konstatiert werden, daß sowohl das Wort Metaführung als auch der Begriff Koordination nur bedingt mit der Tätigkeit von Controllern in praxi korrespondiert. Soll sich die Funktion des Controlling nicht zu weit von der Controllershship entfernen,⁶⁶ steht in der Konsequenz beider Aussagen die Einsicht, daß Koordination oder Metaführung als Funktion des Controlling nicht den Kern des Faches darstellen kann.

An diesem Punkt setzt nun die jüngste Entwicklung der Controllingdiskussion an. *Weber/Schäffer* haben vorgeschlagen, Controlling als Funktion der Sicherstellung von Führungsrationalität zu definieren.⁶⁷ Unterschiedliche Sichten bzw. Erklärungsansätze des Controlling sind danach vor dem Hintergrund bestimmter Kontexte und (Rationalitäts-)Engpässe entstanden. So liegt der Engpaß, der zur Entwicklung der

63 Vgl. z.B. *Horváth* (1991), S.146: „Das Controllingsystem hat u.a. die Aufgabe, das Planungs- und Kontrollsystem sowie das Informationsversorgungssystem zu entwerfen und zu gestalten und wirkt so als ‚Metasystem‘ für diese Systeme.“ Vgl. weiter ebenda, S.126, 161, 172 und 189. *Horváth* (1998), S.165, S174ff.

64 *Weber* (1996), S.75f.

65 Vgl. *Horváth* (1998), S.146: „Die Rückkopplung der Aussagesysteme zur Realität ist unterschiedlich ausgeprägt. In den meisten Fällen wird Controlling „ex catedra“ definiert; in wenigen Fällen (wie in unserem Ansatz) nimmt man dabei ausdrücklich Bezug auf die Analyse der Controllingfunktion in der Realität und fragt, ob das Ergebnis der Begriffsdeduktion den deskriptiv –induktiv ermittelten Fakten standhält.“; und ebenda, S.145: „Unsere Definition liegt in Übereinstimmung mit der Controllingrealität“, sowie ebenda, S.147 „Sie steht im Einklang mit der Realität“ und S.149.

66 Vgl. dazu auch *Albach/Weber* (1991), S.VII: „Stärker als bei anderen Bereichen der Betriebswirtschaftslehre ist ein Nebeneinander ja Miteinander von Theorie und Praxis für die Entwicklung des Controlling bedeutsam.“

67 Vgl. *Weber/Schäffer* (1998a) und *Weber* (1999).

koordinationsbezogenen Ansätze geführt hat, in der Verbindung von Planung, Informationsversorgung und Kontrolle und nicht mehr in der (reinen) Bereitstellung von Daten.⁶⁸ Diese Sicherstellungsfunktion – so die Hypothese – bildet in der Tat eine spezifische und eigenständige Problemstellung, die so noch von keiner anderen Teildisziplin der Betriebswirtschaftslehre systematisch behandelt wird und auch nicht – wie der Metaführungsansatz – in letzter Instanz mit dem Nukleus einer allgemeinen Betriebswirtschaftslehre gleichzusetzen ist. Damit kann somit der Forderung von Küpper/Weber/Zünd entsprochen werden: „Maßgeblich für die Akzeptanz als Teildisziplin erscheint, inwieweit die konzeptionelle Fundierung eine eigenständige Problemstellung als Kern des Controlling erkennen läßt.“⁶⁹ Zukünftige Forschung muß zeigen, ob dieser Ansatz – wie postuliert – die Kraft besitzt, das Fach theoretisch zu fundieren und Praxis und Forschung des Controlling gleichermaßen zu befruchten.

5. Kritik des dritten Bausteins: Einschränkung der Controllingaufgabe

Die Vertreter der koordinationsorientierten Controllingliteratur sind sich nicht nur einig, daß das Controlling eine Funktion hat und diese in der Koordination der Führung liegt, sondern auch darin, daß diese Funktion nicht uneingeschränkt gilt, sondern in adäquater Weise zu beschränken ist. Die diskutierten Einschränkungen der als Koordination der Führung beschriebenen Aufgabe erscheinen vielfältig. Sie beziehen sich auf die Anzahl der Führungsteilsysteme, den vorherrschenden Primärkoordinationsmechanismus sowie die Ergebnis- bzw. Zielorientierung des Controlling.

a) Führungsteilsysteme

Bezogen auf die Frage, welche Systeme denn nun zu koordinieren sind, wird üblicherweise zwischen Ansätzen differenziert, die Controlling als „dasjenige Subsystem der Führung [verstehen], das Planung, Kontrolle sowie Informationsversorgung systembildend und systemkoppelnd ergebniszielorientiert koordiniert“⁷⁰ und den Ansätzen von *Schmidt*, *Küpper* und *Weber*⁷¹, die alle Führungsteilsysteme – d.h. auch

68 Vgl. Weber/Schäffer (1998a), S.23f.

69 Küpper/Weber/Zünd (1990),S.290.

70 Horváth (1998), S.141.

71 Vgl. Schmidt (1986); Küpper (1988), S.168ff. und (1997), S.13-24 und Weber (1995), S.50.

Personalführung, Organisation und z.T. das Wertesystem – mit einschließen.⁷² Warum diese Teilsysteme hinzutreten, wird allerdings nicht erklärt bzw. begründet. Eine plausible Erklärung könnte so lauten: Unternehmen sahen sich in den 80er Jahren einer immer höheren Dynamik der Märkte gegenüber und reagierten durch interne Anpassungen. Dies zeigt sich u.a. durch das Aufkommen immer neuer grundlegender „Managementmoden“, wie Lean Production, Total Quality Management oder Systems Reengineering⁷³, die sich teils ablösen, teils überlagern. Ihnen ist die Notwendigkeit gemeinsam, alle Bereiche der Führung neu auszuprägen oder umzugestalten. Dies bedeutet im Umkehrschluß, daß die Koordination von Planung, Kontrolle und Informationsversorgung nicht mehr isoliert von der „restlichen Führung“ vollzogen werden kann. Mangelnde Koordination zur Organisation führt ebenso zu Ineffizienzen⁷⁴ wie eine solche zur Personalführung⁷⁵. Damit läge es nahe, das vom Controlling betrachtete Koordinationsfeld entsprechend auszuweiten.

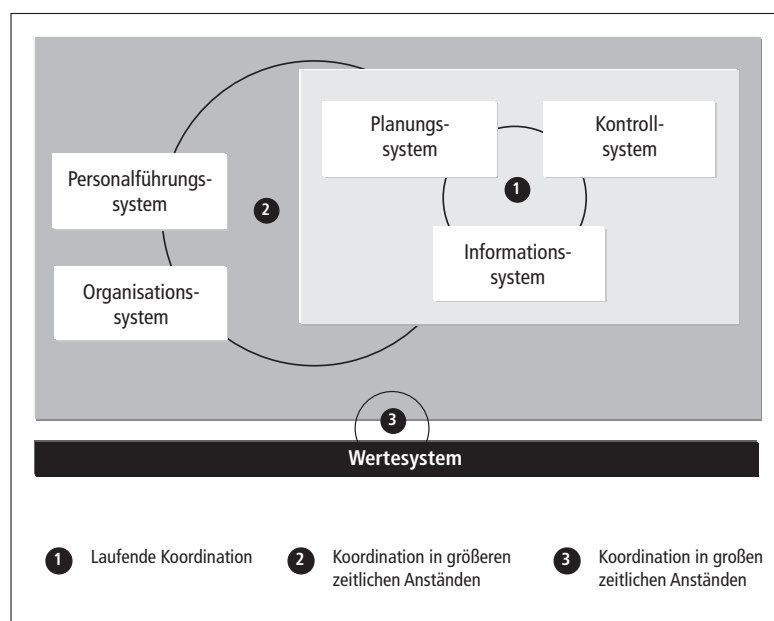


Abbildung 3: Unterschiedliche Koordinationszyklen als Begründung unterschiedlicher Differenzierungen von Führungssubsystemen der koordinationsbezogenen Controllingkonzeptionen.

72 Vgl. Zenz (1997), S.39.

73 Vgl. zu diesen kurz Weber (1996), S.75ff.

74 Vgl. für die Planung ausführlich Hamprecht (1996), S.241ff.

75 Wie z.B. die aktuelle Diskussion zur Anreizgestaltung im Rahmen von Shareholder-Value-Ansätzen zeigt, vgl. im Überblick Weber/Weißberger (1998), S.40ff.

Es läßt sich nun zeigen, daß die Vertreter der ersten Ausrichtung stets auch auf die Bedeutung der in den anderen Teilsystemen implizierten Aspekte hinweisen. So beschäftigt sich *Horváth* in seinem Standardwerk zum Controlling ausführlich mit organisatorischen Aspekten der PK-Koordination⁷⁶ und er postuliert an anderer Stelle: „Bei der Neugestaltung von größeren Subsystemen sind nicht nur Strukturen der Organisation zu verändern, sondern auch Einstellungen, Wertvorstellungen u.ä. der beteiligten Personen. Es wäre ein großer Fehler, wenn der Controller diesen Sachverhalt nicht beachten würde.“⁷⁷ Und in seinem Beitrag zum Handwörterbuch der Führung bezieht *Horváth* denn auch die Koordinationsaufgabe explizit auf alle Führungsteilsysteme, „insbesondere“ aber auf das Planungs-, das Kontroll- und das Informationsversorgungssystem.⁷⁸

Die Vertreter einer alle Teilsysteme umfassenden Ausrichtung legen ihrerseits nun aber den Schwerpunkt auf just diese drei Systeme. So stehen bei *Küpper* die Koordination der Planung sowie die Nutzung von Integrationsmöglichkeiten innerhalb des Informationssystems „im Vordergrund der Koordination“⁷⁹ und auch *Weber* legt 1995 den Fokus seiner Ausführungen eindeutig auf die Systeme Planung, Kontrolle und Information. Entsprechend formulieren *Küpper/Weber/Zünd*: „Die Controllingfunktion ... bezieht sich insbesondere auf die Gestaltung und Überwachung des Planungs-, Kontroll- und Informationssystems.“⁸⁰

b) Dominanter Primärkoordinationsmechanismus

Gleichzeitig bezieht *Weber* sich in seiner Definition des Controlling explizit auf die von *Kieser/Kubicek* vorgenommene Typisierung von strukturellen Koordinationsmechanismen: Koordination durch Pläne, Koordination durch Programme, Koordination durch persönliche Weisungen und Koordination durch Selbstabstimmung.⁸¹ Er schränkt die Koordinationsaufgabe des Controlling auf dominante Primärkoordinati-

76 Horvath (1998), S.207-223.

77 Horváth (1998), S.133. vgl. auch ebenda, S.90: „Controlling wird in der Praxis immer wieder auch als eine Führungsaufgabe angesehen ... und umgekehrt impliziert Führen Organisationsprobleme.“

78 Vgl. Horváth (1995), Sp.213. bzw. formuliert in der jüngsten Auflage seines Standardwerks wie folgt: „Über die Koordination des PK-Systems mit dem IV-System wirkt Controlling in alle Führungsteilsysteme hinein.“ Horvath: Controlling (1998), s.147

79 Küpper (1993), Sp.652.

80 Küpper/Weber/Zünd (1990), S.283.

81 Vgl. Kieser/Kubicek (1992), S.104ff.

on durch Pläne ein. Dem liegt die Annahme zugrunde, daß die von *Kieser/Kubicek* unterschiedenen Koordinationsmechanismen auf der Ebene der Primärkoordination zwar stets alle in Anwendung sind, der dominierende Koordinationsmechanismus Pläne aber eine spezielle Schwerpunktlegung im Führungssystem impliziert. Problematisch erscheint dabei, daß der Tatbestand der Dominanz eines Primärkoordinationsmechanismus nicht exakt bestimmbar oder gar quantifizierbar ist. Dies bedeutet jedoch nicht, „auf objektive, d.h. intersubjektiv nachprüfbare Einschätzungen gänzlich verzichten zu müssen.“⁸² Zur Begründung der Sinnhaftigkeit der Einschränkung der Koordinationsaufgabe verweist *Weber* auf die historische Entwicklung der Controlling und empirische Studien.⁸³ Schließlich – so *Weber* – findet man schwerlich Controllerstellen im dominant durch persönliche Weisung geführten mittelständischen Unternehmen und in der öffentlichen Verwaltung haben sich Controllerstellen bislang nur dort als effizient erwiesen, wo an Stelle dominanter Koordination durch Programme zielorientierte Planung trat.⁸⁴

Weiter postuliert er, daß sich Controlling bei dominanter Koordination durch Pläne deutlich von Controlling bei anderen Primärkoordinationsformen unterscheidet: „Eine spezielle Schwerpunktlegung im Führungssystem, die alle Formen der Koordination des Ausführungssystems kennzeichnet, läßt Aufgabenbilder für die Führungskoordination entstehen, die sich nicht nur von der Gewichtung der einzelnen Teilaufgaben her, sondern auch bezogen auf ihre spezielle inhaltliche Ausgestaltung unterscheiden. Folglich sind Spezialisierungsvorteile zwingend.“⁸⁵

Horváth und *Hahn* folgen der Einschränkung auf dominante Koordination durch Pläne nicht. Die von ihnen explizit vorgenommene Einschränkung der Koordinationsaufgabe auf Planungs-, Kontroll- und Informationssysteme ist aber gerade charakteristisch für dominante Primärkoordination durch Pläne.⁸⁶

82 Weber (1995), S.47

83 Vgl. Hahn (1978), S.101ff.; Uebele (1980); Weber/Kosmider (1991), S.17ff. und Weber/Schäffer (1998b), S.227.

84 Vgl. Weber (1995), S.46.

85 Weber (1995), S.46.

86 Vgl. Weber (1995), S.16.

c) Ergebnis- vs. Zielorientierung

Eine weitere Einschränkung der Controllingaufgabe sehen *Horváth* und *Hahn* in der Wertziel- bzw. Ergebniszielausrichtung des Controlling.⁸⁷ Diese Autoren beziehen sich auf ein wesentliches Merkmal des Controlling in der Unternehmenspraxis, das unter anderem auch bei *Deyhle* im Zentrum der Überlegungen steht.⁸⁸ „Das Controlling dient damit dem Ziel der optimalen Ergebniserwirtschaftung/der Ergebnisoptimierung in der Unternehmung. Primäre Basis des Controlling bildet dabei das Zahlenwerk des Rechnungs- und Finanzwesens ...“⁸⁹

In dieser Form hilft diese Abgrenzung unseres Erachtens aber nur bedingt weiter. Denn nicht nur das Controlling, sondern auch die Führung eines erwerbswirtschaftlichen Unternehmens insgesamt ist primär auf das Gewinnziel ausgerichtet. Unklar muß bleiben, ob der alleinige Verweis auf das Gewinnziel bewußt andere unternehmerische Zielsetzungen ausgrenzen will oder eine verkürzende Notation darstellt. Dazu nochmals *Horváth*: „Wir sind der Auffassung – wie schon mehrfach betont – daß das Controlling seine Koordinationsfunktion im Hinblick auf die Ergebnisziele (Wertziele) einer Unternehmung wahrnehmen soll. Über die Koordinationsausrichtung auf das Ergebnisziel wird selbstverständlich auch eine Koordination der Sachziele bewirkt. Insofern hat Controlling eine Ausstrahlung auf alle Unternehmensziele. Wesentlich ist aber die Priorisierung des Ergebniszieles. Die Koordination im Hinblick auf alle Zielkategorien (Sach- und Wertziele) ließe keine Unterscheidung mehr zu den allgemeinen Managementaufgaben zu.“⁹⁰

Diese Aussage überrascht, denn sind nicht in jedem Fall alle Sachziele der Unternehmung in letzter Instanz auf das Ergebnisziel auszurichten? Dieses grundlegende Postulat ökonomischer Unternehmensführung wird aktuell auch im Rahmen des Konzepts der Balanced Scorecard nachhaltig propagiert.⁹¹ Die Ergebnisorientierung stellt so nur scheinbar ein alternatives Abgrenzungskriterium dar. Bei dominanter Koordination durch Pläne erfolgt die Durchsetzung dominant durch Vorgabe der gewünschten Ergebnisse. Damit diese Ziele befolg- und kontrollierbar sind, müssen sie in quantitativer Form vorliegen. Alle anderen Koordinationsmechanismen sind auf quantifizierte Zielvorgaben nicht oder deutlich weniger angewiesen: Bei Koordinati-

87 Vgl. *Horváth* (1995), Sp.214 und *Hahn* (1996), S.182.

88 Vgl. *Deyhle* (1997), S.37f.

89 *Hahn* (1996), S.182.

90 *Horvath* (1998), S.148.

91 Vgl. *Kaplan/Norton* (1997), S.46ff.

on durch Programme und persönliche Weisungen erfolgt die Durchsetzung mit dominantem Bezug auf den Prozeß der Leistungserstellung. Quantifizierte Ergebnisvorgaben werden durch detaillierte Beschreibungen des Handlungsprozesses ersetzt. Koordination durch Selbstabstimmung schließlich baut aufgrund von Wissensbeschränkungen dominant auf qualitative Zielgrößen. Folgt man dieser Argumentation, entspricht die Ausrichtung auf dominant quantitative Zielgrößen der Beschränkung auf dominante Koordination durch Pläne bzw. der Fokussierung auf Planung, Kontrolle und Information.

Die alternativ vorgeschlagenen Einschränkungen der Controllingfunktion auf Koordination durch Pläne, ergebnisorientierte Koordination und die traditionellen Controllersysteme PKI sind so nur scheinbar alternative Abgrenzungen. Wie auch immer formuliert, grenzen diese Einschränkungen Koordinationsbedarf aus, „ein Koordinationsbedarf, für den derzeit keine eigenständige Benennung vorliegt und der ähnlich hoch einzuschätzen ist wie der mit Controlling Bezeichnete.“⁹²

Daran schließt sich unmittelbar die Frage an, ob die Beschäftigung mit Controlling nicht auch in anderen Bereichen sinnvoll wäre. Eine Koordinationsfunktion müßte dort eine spezifische Ausprägung haben, das „herkömmliche“ Controlling stößt dort an Grenzen. So gilt z.B. für F&E-Bereiche, daß das Controlling „dort, wo die Grenzen der Plankoordination erreicht sind, dem primären Koordinationsmechanismus der Selbstabstimmung Raum geben“ muß.⁹³ So haben *Weber/Göpfert* im Forschungs- und Entwicklungsbereich Grenzen der dominanten Koordination durch Pläne und damit auch des Controlling identifiziert. Danach ist im Forschungsbereich die Effizienz einer Koordination durch Pläne zumindest fragwürdig, da die Prozesse im Ausführungssystem nur sehr beschränkt beschreibbar sind. Der Entwicklungsbereich hingegen beinhaltet Prozesse, die der Planung und dem Controlling eher zugänglich sind.⁹⁴ *Schäffer* stellt die Frage, ob auch für solche Bereiche, die dominant durch Selbstabstimmung koordiniert werden, Controlling – verstanden als Koordinationsfunktion der Führung – Sinn macht und kommt zum Schluß, daß es einer spezifischen Ausprägung der Funktion bedarf.⁹⁵ Analoge Überlegungen für persönliche Weisung und Programme stehen noch aus.

92 Weber (1995), S.47.

93 Weber (1995), S.332.

94 Vgl. *Weber/Göpfert* (1992), S.123.

6. Fazit

Wir konnten zeigen, daß sich alle koordinationsorientierten Auffassungen des Controlling auf einen gemeinsamen Kern, der aus drei Bausteinen besteht, zurückführen lassen. Dennoch werden von den Vertretern der unterschiedlichen Ansätze abweichende Definitionen kultiviert, die sich bei näherem Hinsehen aber als unterschiedliche Sprachspiele für den gleichen Sachverhalt interpretieren lassen. Damit sind aber die scheinbar so tiefen konzeptionellen Gräben in der Literatur überbrückbar. Unterschiedlichen Beschränkungen der Koordinationsfunktion, so die Einschränkung auf einige Systeme, auf dominante Primärkoordination durch Pläne, und/oder ergebniszielorientierte Führung wird zwar nur von einigen Autoren gefolgt, diese scheinen aber nicht inkompatibel mit den jeweils anderen koordinationsorientierten Controllingauffassungen zu sein. Allen Autoren schwebt offensichtlich eine ähnliche Ausprägung der Koordinationsaufgabe vor. Ein Konsens über die Ausgestaltung der Koordinationsfunktion erscheint damit in stärkerem Umfang erreicht, als ein erster Blick auf die Literatur und insbesondere den Diskurs von *Horváth* und *Weber* erwarten läßt.

Dessen ungeachtet konnten wir zeigen, daß der koordinationsorientierte Ansatz (unabhängig von der jeweils vertretenen Spielart) nur eingeschränkt praxiskompatibel ist und keine eigenständige Fragestellung darstellt. Er besitzt daher nicht das Potential – wie von *Küpper/Weber/Zünd* postuliert –, das Eigenständige der Disziplin zu begründen. Für die Controllingforschung bedeutet dies, daß der Dialog über den Kern des Fachs weitergehen muß. Dies mag nicht populär sein, erscheint aber notwendig, wenn Controlling nicht nur eine Kunst, sondern auch eine Wissenschaft sein will.

Literatur

- Ahn, H. (1999): Ansehen und Verständnis des Controlling in der Betriebswirtschaftslehre, in: Controlling – Zeitschrift für erfolgsorientierte Unternehmenssteuerung, März 1999, S.109-114.
- Albach, H. (1989): Kosten, Transaktionen und externe Effekte im betrieblichen Rechnungswesen, in: Albach, H. (Hrsg.): Organisation, Wiesbaden 1989, S.27-42.
- Albach, H. (1989): Zur Theorie der Unternehmung, Schriften und Reden von Erich Gutenberg, Aus dem Nachlaß, Berlin et al. 1989.
- Albach, H./Weber, J. (1991): Editorial: Controlling – Miteinander von Theorie und Praxis, in: Albach, H./Weber, J.: Controlling: Selbstverständnis – Instrumente – Perspektiven, Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Ergänzungsheft 3/1991, S.VII-IX.
- Alewell, K./Bleicher, K./Hahn, K. (1972): Anwendung des Systemkonzepts auf betriebswirtschaftliche Probleme, in: Bleicher, K. (Hrsg.): Organisation als System, Wiesbaden 1972, S.217-221.
- Anthony, R.N. (1989): The Management Control Function, Boston 1989
- Bennis, W.G./Benne, K.D./Chin, R./Corkey, K.E. (1976): The Planning of Change, 3. Auflage, New York et al. 1976.
- Beyer, H.-T. (1971): Die finanzwirtschaftliche Organisation der Unternehmung, in: Hahn, O. (Hrsg.): Handbuch der Unternehmensfinanzierung, München 1971, S.199-212.
- Bircher, B. (1989): Planungssystem, in: Szyperski, N./Winand, U. (Hrsg.): Handwörterbuch der Planung, Stuttgart 1989, Sp. 1503-1515.
- Bleicher, K. (1989): Metaplanung, in: Szyperski, N./Winand, U. (Hrsg.): Handwörterbuch der Planung, Stuttgart 1989, Sp.1119-1129.
- Bleicher, K./Meyer, E. (1976): Führung in der Unternehmung – Formen und Modelle, Reinbek bei Hamburg 1976.
- Deyhle, A. (1997): Management&Controlling-Brevier, 7. Auflage, Wörthsee-Ettersschlag 1997.
- Eschenbach, R./Niedermayr, R. (1996): Die Konzeption des Controlling, in: Eschenbach, R. (Hrsg.): Controlling, Stuttgart 1996, 2. Auflage, S.65-94.
- Ewert, R. (1992): Controlling, Interessenkonflikte und asymmetrische Information, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis 4/1992, S.277-303.
- Fayol, H.: Allgemeine und industrielle Verwaltung, Oldenbourg et al. 1929.
- Franz, S. (1989): Controlling und effiziente Unternehmensführung – Theoretische Grundzüge und Überprüfung an einem Praxisbeispiel, Wiesbaden 1989.
- Fuchs, H. (1972): Systemtheorie, in: Bleicher, K. (Hrsg.): Organisation als System, Wiesbaden 1972, S.47-57.
- Gaulhofer, M. (1989): Controlling und menschliches Verhalten – Ein Plädoyer für die Einbeziehung verhaltenswissenschaftlicher Erkenntnisse in die Controlling-Diskussion, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft 2/1989, S.141-154.
- Göpfert, I. (1992) Controlling von Forschungs- und Entwicklungsprozessen – Problemstellung und Lösungsansatz, in: Controlling 5/1992, S.254-259.
- Grothe, M. (1997): Ordnung als betriebswirtschaftliches Phänomen, Wiesbaden 1997.

- Gutenberg, E. (1962): Unternehmensführung – Organisation und Entscheidungen, Wiesbaden 1992.
- Gutenberg, E. (1983): Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre – Erster Band: Die Produktion, 24. Auflage, Berlin et al. 1983.
- Hahn, D. (1978): Hat sich das Konzept des Controllers in Unternehmungen der deutschen Industrie bewährt?, in: Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis 2/1978, S.101-128.
- Hahn, D. (1996): PuK, Controllingkonzepte: Planung und Kontrolle, Planungs- und Kontrollsysteme, Planungs- und Kontrollrechnung, 5. Auflage, Wiesbaden 1996.
- Hamprecht, M. (1996): Controlling von Konzernplanungssystemen, Wiesbaden 1996.
- Hartmann, N. (1964): Der Aufbau der realen Welt – Grundriß der allgemeinen Kategorienlehre, 3. Auflage, Berlin 1964.
- Hax, H. (1965): Die Koordination von Entscheidungen – Ein Beitrag zur betriebswirtschaftlichen Organisationslehre, Köln et al. 1965.
- Hoffmann, F. (1980): Führungsorganisation: Merkmale der Führungsorganisation amerikanischer Unternehmen – Auszüge aus den Ergebnissen einer Forschungsreise, in: Zeitschrift für Organisation 1972, S.145-148.
- Hoppenheit, C.S. (1993): Controlling in Softwareunternehmen – Konzeption für Entwicklungsbereiche, Wiesbaden 1993.
- Horváth, P. (1978): Entwicklung und Stand einer Konzeption zur Lösung der Adaption- und Koordinationsprobleme der Führung, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft 1978, S.194-208.
- Horváth, P. (1991): Controlling, 4. Auflage, Stuttgart 1991.
- Horváth, P. (1994): Controlling, 5. Auflage, Stuttgart 1994.
- Horváth, P. (1996): Controller-Leitbild der "Interessengemeinschaft Controlling" (IGC), in: Controlling 1996, S.203.
- Horváth, P. (1998): Controlling, 7. Auflage, Stuttgart 1998.
- Kah, A. (1994): Profitcenter-Steuerung – Ein Beitrag zur theoretischen Fundierung des Controlling anhand des Principal-Agent-Ansatzes, Stuttgart 1994.
- Kaplan, R.S./Norton, D.P. (1997): Balanced Scorecard – Strategien erfolgreich umsetzen, Stuttgart 1997.
- Kieser, A./Kubicek, H. (1992): Organisation, 3. Auflage, Berlin 1992.
- Kosiol, E. (1962): Organisation der Unternehmung, Wiesbaden 1962.
- Kosiol, E. (1966): Die Unternehmung als wirtschaftliches Aktionszentrum – Einführung in die Betriebswirtschaft, Hamburg 1966.
- Küpper, H.-U. (1997): Controlling – Konzeption, Aufgaben und Instrumente, 2. Auflage, Stuttgart 1997.
- Küpper, H.-U. (1993): Controlling, in: Wittmann, W. et al. (Hrsg.): Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, 5. Auflage, Stuttgart 1993, Sp.647-660.
- Küpper, H.-U./Weber, J./Zünd, A. (1990): Zum Verständnis und Selbstverständnis des Controlling, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft 3/1990, S.281-293.
- Lehmann, F.-O. (1992): Zur Entwicklung eines koordinationsorientierten Controlling-Paradigmas, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung 1/1992, S.45-61.
- Michaelis, E. (1985): Organisation unternehmerischer Aufgaben – Transaktionskosten als Beurteilungskriterium, Frankfurt am Main et al. 1985.

- Nippel, H. (1995): Qualitätsmanagement in der Logistik, Wiesbaden 1995.
- Pascale, R.T./Athos, A.G. (1981): The Art of Japanese Management, Harmondsworth 1981.
- Peters, T.J./Waterman, R.H. (1982): In Search of Excellence – Lessons from America's Best-Run Companies, New York 1982.
- Schäffer, U. (1996): Controlling für selbststimmende Gruppen?, Wiesbaden 1996.
- Schanz, G. (1979): Die Betriebswirtschaftslehre und ihre sozialwissenschaftlichen Nachbardisziplinen – Das Integrationsproblem, in: Raffée, H./Abel, B. (Hrsg.): Wissenschaftstheoretische Grundfragen, München 1979, S.121-137.
- Schmidt, A. (1986): Das Controlling als Instrument zur Koordination der Unternehmensführung – Eine Analyse der Koordinationsfunktion des Controlling unter entscheidungsorientierten Gesichtspunkten, Frankfurt am Main et al. 1986.
- Schneider, D. (1991): Versagen des Controlling durch eine überholte Kostenrechnung, in: Der Betrieb 15/1991, S.765-772.
- Schneider, D. (1992): Das Versagen der Paradigma-Vorstellung für die Betriebswirtschaftslehre, in: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung 10/1982 –S.849-869.
- Szyperski, N. (1974): Unternehmensführung als Objekt der Betriebswirtschaftslehre, in: Wild, J. (Hrsg.): Unternehmensführung, Festschrift für Erich Kosiol zu seinem 75. Geburtstag, Berlin 1974, S.3-38.
- Tuominen, R. (1969): Die Koordination in den Unternehmungen, in: Kloidt, H. (Hrsg.): Betriebswirtschaftliche Forschung, Berlin 1969, S.207-224.
- Uebele, H. (1980): Einsatzbedingungen und Verhaltenswirkungen von Planungstechniken im Absatzbereich von Unternehmen, Aachen 1980.
- Ulrich, H. (1970): Die Unternehmung als produktives soziales System – Grundlagen der allgemeinen Unternehmungslehre, 2. Auflage, Bern und Stuttgart 1970.
- Ulrich, H. (1984): Management, Bern und Stuttgart 1984.
- Uphus, P. (1972): Möglichkeiten zur Koordination von Teilplanungen des Unternehmens unter besonderer Berücksichtigung kybernetischer Aspekte, München 1972.
- Warnke, D. (1996): Personalentwicklung in logistischen Dienstleistungsunternehmen, Wiesbaden 1996.
- Weber, J. (1992): Die Koordinationssicht des Controlling, in: Spremann, K./Zur, E. (Hrsg.): Controlling. Grundlagen – Informationssysteme – Anwendungen, Wiesbaden 1992, S.169-182.
- Weber, J. (1995): Einführung in das Controlling, 6. Auflage, Stuttgart 1995.
- Weber, J. (1996): Zur Bildung und Strukturierung spezieller Betriebswirtschaftslehren, in: Die Betriebswirtschaft 1/1996, S.63-84.
- Weber, J. (1997a): A never-ending story?, in: Controlling – Zeitschrift für erfolgsorientierte Unternehmenssteuerung, 1997, S.180-182.
- Weber, J. (1997b): Zur Abgrenzung von Führung und Controlling, WHU-Forschungspapier Nr. 45, Dezember 1997.
- Weber, J. (1999): Einführung in das Controlling, 8. Auflage, Stuttgart 1999.
- Weber, J./Göpfert, I. (1992): F&E-Controlling, in: Gemünden, H.G./Pleschak, F. (Hrsg.): Innovationsmanagement und Wettbewerbsfähigkeit, Wiesbaden 1992, S.113-135.

- Weber, J./Kosmider, A. (1991): Controlling-Entwicklung in der Bundesrepublik Deutschland im Spiegel von Stellenanzeigen, in: Albach, H./Weber, J. (Hrsg.): Controlling: Selbstverständnis - Instrumente - Perspektiven, Zeitschrift für Betriebswirtschaft, Ergänzungsheft 3/1991, S.17-35.
- Weber, J./Schäffer, U. (1998a): Sicherstellung der Rationalität von Führung als Controlleraufgabe?, WHU-Forschungspapier Nr. 49, April 1998.
- Weber, J./Schäffer, U. (1998b): Controlling-Entwicklung im Spiegel von Stellenanzeigen 1990-1994, in: krp – Kostenrechnungspraxis 1998, S.227-233.
- Weber, J./Weißberger, B.E. (1998): Finanzorientiertes Controlling, Band 7 der Reihe Advanced Controlling, Vallendar 1998.
- Weißberger, B.E. (1997): Die Informationsbeziehung zwischen Management und Rechnungswesen. Analyse institutionaler Koordination, Wiesbaden 1997.
- Williamson, O.E. (1975): Markets and Hierarchies: Analysis of Antitrust Implications: A Study in the Economics of Internal Organization, New York 1975.
- Williamson, O.E. (1985): The Economic Institutions of Capitalism – Firms, Markets, Relational Contracting, New York 1985.
- Williamson, O.E. (1991): Comparative Economic Organization – Vergleichende ökonomische Organisationstheorie. Die Analyse diskreter Strukturalternativen, in: Ordelheide, D./Rudolph, B./Büßelmann, E. (Hrsg.): Betriebswirtschaftslehre, Stuttgart 1991, S.13-49.
- Zenz, A. (1998): Controlling: Bestandsaufnahme und konstruktive Kritik theoretischer Ansätze, in: Dyckhoff, H./Ahn, H. (Hrsg.): Produktentstehung, Controlling und Umweltschutz – Grundlagen eines ökologieorientierten F&E-Controlling, Heidelberg 1998, S.27-60.
- Zettelmeyer, B. (1984): Strategisches Management und strategische Kontrolle, Darmstadt 1984.