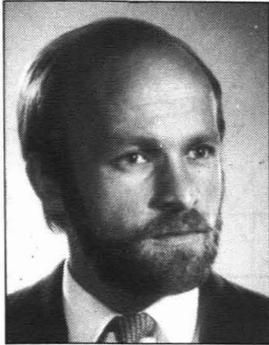


## Vom Soll/Ist-Vergleich über die Erwartungsrechnung zum Früherkennungssystem — Controlling in einem Handelsbetrieb



Arnold KALUZA, Mag. Dr. rer. soc. oec., Head-Controller der Firmengruppe TARBUK.

Geburtsjahrgang 1951. Studium der Wirtschaftswissenschaften, Fachrichtung Handelswissenschaften an der Wirtschaftsuniversität Wien, bis 1981 Assistent am Institut für Volkswirtschaftstheorie und Volkswirtschaftspolitik, Forschungsschwerpunkte: Arbeitsmarkttheorie, Theorie der Unternehmung. Zahlreiche Veröffentlichungen.

**An Hand eines großteils verwirklichten Konzeptes wird in diesem Beitrag gezeigt, wie basierend auf einem ganz bestimmten Verständnis der Position und Aufgaben des Controllers die Controllingfunktion in einem Handelsbetrieb stufenweise aufgebaut wurde. Es wird dabei auf den wichtigen Erkenntnis- und Einführungsprozeß eines Informationssystems eingegangen. Den Kernteil bildet die Darstellung des zur Erfüllung der Controllingfunktion bereitgestellten Instrumentariums, um zuletzt noch auf zukünftige Arbeiten und auf die Entwicklungsrichtung des Controlling einzugehen.**

### 1. Der Erkenntnisprozeß

Die Erkenntnis der Unternehmensführung, im Unternehmen ein funktionierendes Informations-, Kontroll- und Steuerungssystem aufzubauen und dabei ein Schwergewicht auf die Koordination aller damit verbundenen Teilaufgaben zu legen, wurde durch das Zusammenwirken mehrerer Faktoren bestimmt. Sensibilisiert durch den Wachstumsknick Mitte der 70er Jahre und die Ungewißheit über die Platzierung der Wirtschaft in einem möglicherweise gar nicht mehr im gewohnten Muster vorhandenen Konjunkturzyklus, aufgeschreckt durch die schwindende Selbstfinanzierungskraft der Unternehmen und der damit immer dünner werdenden Eigenkapitaldecke und schließlich als Folgewirkung alarmiert durch hereinbrechende Insolvenzwellen verstärkte sich der Ruf nach einem tauglichen Radar- und (Gegen-) Steuerungssystem [1]. Ebenso aber der Ruf nach einer Koordinationsstelle im Unternehmen und nach einem Gesprächspartner für die Geschäftsleitung, die Bereichs- bzw. Profitcenterleitung und für andere in diesen Koordinationsprozeß zu integrierende Stellen. Verstärkt wurden diese Forderungen durch die wachsende Bedeutung weiterer unternehmensexterner Größen wie etwa die Entwick-

lung am Arbeitsmarkt oder im institutionellen (i.e. im gesetzlichen und wirtschaftspolitischen) Bereich. Weiters durch den Wissens- und Erfahrungstransfer aus dem amerikanischen und teilweise auch deutschen Management. Schließlich durch die verstärkte Befassung der Wissenschaft mit Controlling, Frühwarn- und Früherkennungssystemen. Im speziellen Fall wirkte auch die rasch wachsende Unternehmensgröße maßgeblich mit.

### 2. Das (Eigen-)Verständnis der Controllingfunktion

Unternehmen streben Ziele in bezug auf Kapitalsicherung und -verzinsung, auf Mitarbeiter und auf die Unternehmensumwelt an. In diesem Prozeß der Zielfindung und Zielsicherung übernimmt Controlling Führungs-, Informations- und Koordinationsaufgaben. Controlling sollte als Führungskonzept der Planung und Steuerung verstanden werden. Es ist eine unternehmerische Aufgabe und auf allen unternehmerischen Ebenen wahrzunehmen. Der Controller sollte in der Linie stehend für die Durchdringung des gesamten Unternehmens mit dem Controllinggedanken sorgen. Dabei

unterstützt er als Teil der Unternehmensführung das übrige Management beim Finden, Verfolgen und Verwirklichen von strategischen und operativen Zielen.

Bereits zum Zeitpunkt der Installation bzw. Umstellung des Informationssystems und als Teilgebiet davon des Rechnungswesens hat der Controller, wenn möglich, mitzuwirken, um so eine gesunde Basis für seine späteren Aufgaben zu schaffen.

Zu diesem Zeitpunkt ist der Grundstein für die gesamte Planung und den Soll/Ist-Vergleich zu legen. Anhand dieses Soll/Ist-Vergleichs stellt der Controller gemeinsam mit den verantwortlichen Profitcenterleitern die erzielten Ergebnisse der Planung gegenüber, ermittelt die Auswirkungen von Planabweichungen auf das Planziel, stellt die Ursachen fest und leitet Gegenmaßnahmen ein, bzw. sorgt dafür, daß Gegenmaßnahmen ergriffen werden.

In diesem Prozeß setzt der Controller Maßnahmen in Ziele um. Er quantifiziert und setzt Termine.

Schon in, ja sogar vor der Planungsphase arbeitet der Controller mit, extern und intern gewonnene Orientierungshilfen als Grundlagen für die Teilplanungen aller Unternehmensbereiche bereit zu stellen. Diese Teilpläne faßt er dann zu einem Unternehmensgesamtplan zusammen. Bei jedem dieser Schritte stellt der Controller sicher, daß die Unternehmensziele angesteuert werden. Er garantiert somit die Kompatibilität der operativen mit der strategischen Planung.

Nach den beschriebenen Aufgaben im operativen ist auf einige Aufgaben im strategischen Bereich hinzuweisen: Bereits bei der Erstellung des Leitbil-

des des Unternehmens wirkt der Controller mit. Zumindest aber sorgt er für das Vorhandensein eines Leitbildes. Der Controller spürt in Zusammenarbeit mit den entsprechenden Unternehmensbereichen Stärken und Schwächen der Potentiale des Unternehmens auf. Darüber hinaus entwickelt er strategische Unternehmensziele, erarbeitet Strategien und ist somit federführend bei der strategischen Planung.

Schon einleitend wurde einerseits vom Controller in der Spitze des Unternehmens und andererseits von der Controllermannschaft gesprochen. Damit wurde angedeutet, daß in Abhängigkeit von der Unternehmensgröße ein Top-Controller mit seinen Bereichscontrollern alle angeschnittenen Aufgaben bewältigt.

In einem Handelsbetrieb kommt es dabei schon dadurch zu einer Vereinfachung der Struktur, daß der fehlende Produktionsbereich keine Controllingkapazitäten bindet. Dabei gewinnen die anderen Bereiche, wie insbesondere Lagerhaltung und Absatz stärker an Bedeutung.

An dieser Stelle soll aber auch gleich darauf hingewiesen werden, daß nach Meinung des Verfassers ein spezifisches Controlling (nur) für den Handelsbetrieb nicht existiert. Vielmehr ist die Ausformung des Controlling in einem Unternehmen abhängig von den gestellten Aufgaben — vgl. dazu die Diskussion über Abgrenzung von Controller und Treasurer — der Unternehmensgröße, dem Stand des Rechnungswesens und Informationssystems, dem Vorhandensein von personellen und materiellen Ressourcen, um nur einige wesentliche zu nennen. Aufbauend auf diesen Grundlagen sind die Spezifika des Controlling z.B. im Dienstleistungsbereich und dort wieder spezialisiert z.B. im Hotelbetrieb oder Krankenhausbereich aufzusetzen [2]. In Konsequenz dieser Überlegung könnte das Endstadium eines stufenweise eingeführten Controlling wie in Abbildung 1 aussehen [3].

Die Spitze des Controlling ist hier in der Unternehmensleitung zu finden. In der Form, daß ein Mitglied des Vorstandes neben anderen Aufgaben diesem Bereich vorsteht. Darunter die Leitung des Rechnungswesens mit Controlling- und Treasurerfunktionen (RW), in deren Leitungsspanne auch

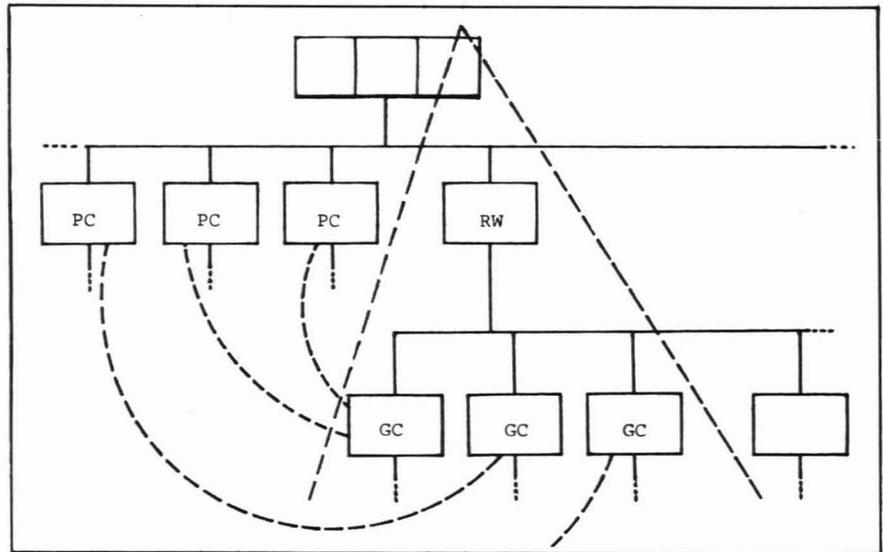


Abb. 1: Der Controller in der Organisationsstruktur

der EDV-Bereich, der Bereich Steuern, Bilanz u.a.m. steht. Darunter die angesprochene Controllingmannschaft, wobei ein Gruppencontroller (GC) einen oder mehrere Profitcenterleiter (PC) betreut und gemeinsam mit ihm für das Ergebnis des Profitcenters verantwortlich ist. Sie (die GC) sind disziplinar der Leitung des Rechnungswesens unterstellt und berichten direkt an die Spitze des Controlling.

Dabei hat sich gezeigt, daß zur Wahrnehmung aller Aufgaben die Gruppencontroller weitgehend von buchhalterischen Aufgaben zu entlasten sind. Sie gehen sonst in Detailfragen der Kontierung u.ä. unter. Gerade aber, um den Schritt vom ausgereiften Soll/Ist-Vergleich hin zur Erwartungsrechnung und weiter zum Frühwarn-/Früherkennungssystem erfolgreich zu tun, bedarf es der notwendigen Zeit für das Ausarbeiten von Konzepten, für Motivation und Überzeugung und für die Diskussion mit dem übrigen Management.

### 3. Die stufenweise Einführung des Controlling

#### 3.1. Stufe 1: Die Schaffung der qualitativen und quantitativen Basis.

Die Bereitstellung der **qualitativen** Basis nimmt ihren Anfang bei der Bewußtseinsbildung bezüglich der Notwendigkeit eines in der Durchsetzung aktiven Controlling auf allen Ebenen. Dieser Prozeß muß, um Erfolg zu ha-

ben, die volle Unterstützung der Unternehmensleitung besitzen. Es erübrigt sich zu betonen, daß sich die Unternehmensleitung sehr intensiv mit dem Controllingkonzept befassen muß. Ergebnis muß das Verständnis der Controllingfunktion, die Stellung und Aufgaben des Controllers / der Controllingmannschaft sein. Dabei sind unternehmensspezifische Gegebenheiten ebenso einzubringen wie Besonderheiten der Branche.

Genau Vorstellungen über die einzusetzenden Methoden und über die Grundgedanken des Systems sind weitere wesentliche qualitative Voraussetzungen, um in der späteren Umsetzungsphase nicht konzeptlos agieren zu müssen.

Schon in diesem Stadium sind intensive Überlegungen anzustellen, wo Informationen empfangen und verarbeitet werden, wie die Koordination vor sich geht und vor allem wo, wie und durch wen die (Gegen)Steuerung und Aktionen veranlaßt werden, um diesen Regelkreis zu schließen.

In Abbildung 2 ist auf die angesprochenen Schwerpunkte Beschaffung/Lagerhaltung und Absatz im Handelsbetrieb Rücksicht genommen. Die wichtigen Informationseintrittsstellen sind durch entsprechende Pfeile symbolisiert. Signale werden vom Beschaffungs- ebenso wie vom Absatzmarkt empfangen. Allgemeine Wirtschaftsdaten fließen in der Regel direkt zum Controller. Dasselbe gilt für Informationen aus dem Unternehmen, die von »harten« Daten bis hin zu informed guesses reichen. Der Controller

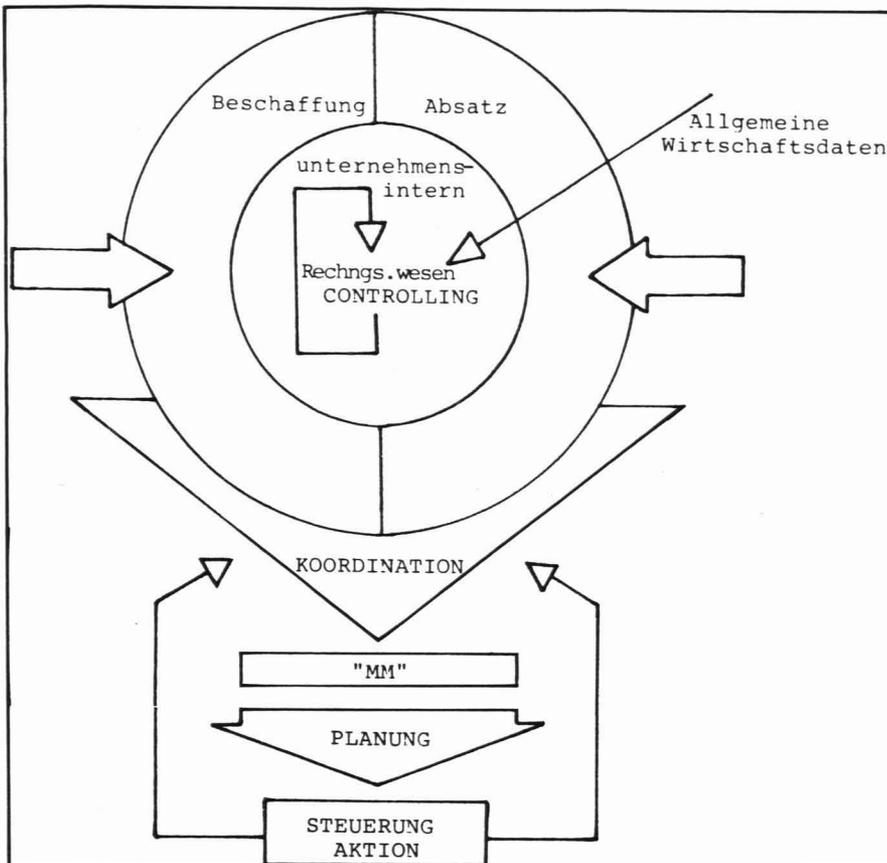


Abb. 2: Der Regelkreis in einem Früherkennungssystem

als Informationsdrehzscheibe verarbeitet diese Information teilweise gemeinsam mit dem übrigen Management in einem dafür geeigneten Gremium (vgl. Abb. 2 »MM« für Management Meeting). Das Ergebnis dokumentiert sich in der Einleitung einer mehr oder weniger intensiven Planungsphase mit anschließenden Aktionen.

Neben diesen qualitativen bilden die **quantitativen** Elemente einen integrierenden Bestandteil dieser ersten Stufe. Dabei geht es um die Schaffung eines tauglichen Mengen- und Wertgerüsts. Als Ausgangspunkt dient auf der einen Seite die Buchhaltung mit einer integrierten Kostenerfassung und den (interaktiven) Anschlußstellen zur Beschaffung, Lagerhaltung und Fakturierung. Auf der anderen Seite ein Konzept zur Bereitstellung der notwendigen Informationen für Spezialanalysen, wie etwa Kalkulation einzelner Artikel, Kundendeckungsbeiträge, Kennzahlen im Bereich des Außendienstes, Auswirkungen von Aktionen auf das Betriebsergebnis u.ä.

### 3.2. Stufe 2: Die Umsetzung

Neben der personellen und organisatorischen soll hier besonders auf die instrumentarielle Komponente eingegangen werden. Entsprechend der chronologischen Reihenfolge im Rahmen der Einführung sind darunter die Instrumentarienkette vom Soll/Ist-Vergleich über die Erwartungsrechnung hin zum Früherkennungssystem ebenso zu verstehen wie die Instrumentarien für Spezialanalysen. Die Behandlung letzterer sprengte allerdings den hier gesetzten Rahmen.

#### 3.2.1. Die (Haupt)Planungsphase und der Soll/Ist-Vergleich

Die entsprechende qualitative und quantitative Basis vorausgesetzt kann als erster Schritt in die Planungsphase eingestiegen werden.

Für den zeitlichen Ablauf der Planung sei auf das oft dargestellte »Controller Jahr« verwiesen [4]. Zu Beginn der **Planungsphase** gibt die Unternehmensleitung in Zusammenarbeit mit dem Controller die Eckdaten und Ziele des Unternehmens bekannt. In die Zieldiskussion sind bereits die verantwortlichen Profitcenterleiter integriert. Zu den Eckdaten zählen beispielsweise

se die zukünftige Entwicklung des Zinsniveaus, der Nachfrage (gesamtwirtschaftlich und produktbezogen), des Preis- und Lohnniveaus, die Situation am Arbeitsmarkt u.a.m. Diese Eckdaten, werden im Unternehmen selbst nicht errechnet, da es nicht Aufgabe der Unternehmen ist, gesamtwirtschaftliche Prognosemodelle zu unterhalten.

Ziele, die insbesondere im Handelsbetrieb dominieren, sind der Marktanteil und daraus über den erwarteten Gesamtmarkt abgeleitet der Absatz- bzw. Umsatzplan, in der Folge dann auch aufgesplittet nach Produktgruppen und Produkten. Weitere Ziele im Handelsbetrieb beziehen sich auf die Lagerhaltung und den Außendienst. Somit auf die Erreichung einer geforderten Lieferbereitschaft bei minimalem im Lager gebundenen Kapital bzw. auf die Festlegung von Kennzahlen der Außendienstmitarbeiter und des Fuhrparks [5]. Der nachfolgende Planungsvorgang stellt eine ständige Zusammenarbeit Controller und Profitcenterleiter dar. In einem kommunikativen Knetprozeß entsteht schließlich der Profitplan, der mit der Geschäftsleitung in Form eines Jahres- und kalendarisierten Plans diskutiert und nach Billigung von ihr genehmigt wird.

Der gesamte Planungsprozeß wird dabei von einigen Grundgedanken getragen: von der Organisation nach Profitcentern als selbständige Verantwortungsbereiche, damit Basis für die Entlohnung (Anreizsystem), von der Vergleichbarkeit zum Ist (d.h. der Anpassung an die Art des gewählten Kostenrechnungsmusters), der kooperativen Erstellung in einem kommunikativen Knetprozeß, der Erarbeitung (nicht Vorgabe) ambitionierter Ziele, der Genehmigung durch die Geschäftsleitung und der Identifikation aller mit dem Plan und schließlich der Voraussetzung für einen monatlichen Soll/Ist-Vergleich.

Diesen monatlichen **Soll/Ist-Vergleich** versteht der Verfasser als erste Stufe eines Frühwarnsystems. Man mag es auch als »ex-post Frühwarnsystem« bezeichnen, da sämtliche Daten aus der Vergangenheit stammen. Zum einen können daraus allerdings wertvolle Aufschlüsse über Tendenzen abgelesen werden (z.B. Kostensteigerungsraten bei den allgemeinen Verwaltungs- und Vertriebskosten), zum anderen handelt es sich bei mo-



natlichen Vergleichen mit allen notwendigen Abgrenzungen und kalkulatorischen Positionen um derart »junge« Daten, die in der jüngeren Vergangenheit nur wenigen Unternehmen zur Verfügung standen bzw. vielen auch gar noch nicht zur Verfügung stehen [6].

Der Controller bespricht den Soll/Ist-Vergleich mit dem verantwortlichen Profitcenterleiter, erstellt notwendige Spezialanalysen (z.B. Herauslösen kurzfristig beeinflussbarer Fixkosten, Budgetkontrolle pro Außendienstmitarbeiter, Lageranalysen u.a.m.), erforscht die Ursachen der Planabweichung und erarbeitet gemeinsam mit dem Profitcenterleiter und anderen Mitarbeitern Gegensteuerungsmaßnahmen.

Die Ergebnisse finden ihren Niederschlag in einem Kommentar, dessen Adressat die Geschäftsleitung ist. Eine wesentliche Funktion dabei ist die Verdichtungsfunktion, damit das Wesentliche sofort erkannt wird. Bewährt hat sich die sogenannte »Deckblattidee«. Sämtliche Informationen finden sich auf einem Deckblatt. Dahinter liegt das detaillierte Zahlenmaterial wie Plan, Ist und Abweichung absolut und in Prozent für den Abrechnungsmonat, kumuliert seit Jahresanfang und im Vorjahresvergleich. Jeweils gegliedert nach dem festgelegten Kostenrech-

nungsmuster (i.e. nach Kostenarten). Daneben empfiehlt es sich, die Ergebnisse der Diskussion mit dem Profitcenterleiter über den Soll/Ist-Vergleich im Detail zu dokumentieren (Protokollfunktion).

Somit könnte dieses Deckblatt die in Abbildung 3 dargestellte Form aufweisen.

### 3.2.2. Die Erwartungsrechnung

Nach der erfolgreichen Etablierung des Soll/Ist-Vergleiches ist über die **Erwartungsrechnung** ein weiterer Schritt in Richtung Früherkennung zu tun. Für diese Weiterentwicklung gibt es aus der Methodenlandschaft mehrere gangbare Wege, die man in mechanistische und kommunikative einteilen kann. Die einfachste **mechanistische** Methode, zum jeweiligen Ist-Ergebnis den Plan des Restjahres hinzuwälzen, kann insbesondere in zwei Fällen zu gravierenden Fehlschlüssen führen. Dies, sobald sich bereits das Ist vom Plan erheblich entfernt hat und der Anschluß zum Plan des restlichen Jahres schon durch diesen Bruch im Übergang von Ist und Soll darauf hindeutet, daß weder Plan wieder erreicht noch die bereits bekannten Planabweichungen aufgeholt werden können. Der zweite Fehlschluß wird dann gezogen, wenn zwar der Plan erfüllt wurde, jedoch für das restliche Planjahr über

die Größenordnung von Parametern und Variablen nicht wie im Planstadium Unsicherheit bzw. Wahrscheinlichkeit sondern Sicherheit herrscht. Als Beispiel kann im Außenhandel der Wechselkurs angeführt werden, wenn bei Erstellung des Plans dieser noch nicht bis Planjahresende bekannt war, jetzt aber durch Terminsicherung mit sicheren Größen gerechnet werden kann. Als zweites Beispiel sind Lieferantenpreise, die erst z.B. in der ersten Planjahreshälfte ausgehandelt wurden, zu erwähnen.

Auch statistisch anspruchsvollere Methoden (z.B. OLS) sind den mechanistischen zuzuordnen und bringen nicht den Erfolg und Erkenntnisprozeß wie **kommunikative**. Natürlich ist diesem kommunikativen Prozeß eine Phase der Abweichungsanalyse(n) vorgeschaltet, die sich durchaus mathematisch-statistischer Methoden bedient. Dann folgt aber eine zusätzliche »kleine« Planungsrunde.

Insbesondere in der Einführungsphase sollte nicht zu oft eine derartige Erwartungsrechnung durchgeführt werden. Als Faustregel gilt, diese dann zu erstellen, wenn wesentliche Faktoren, die bei der Erstplanung unbekannt waren, feststehen bzw. wenn dies nicht in dem Ausmaß der Fall ist, daß eine Erwartungsrechnung zu rechtfertigen ist, einmal im Jahr. Günstig wäre am Be-

Bereich:	BETRIEBSERGEBNIS: (S 000/%)						Erstellt am: Signo:	
	MONAT		KUMULIERT		GESAMTJAHR			
	PLAN	IST	PLAN	IST	PLAN	ERWARTUNG		
Volumen	-	-	-	-				
Bruttoerlöse	100,0	100,0	100,0	100,0				
Bruttospinne								
Deckungsbeitrag								
Indirekte Kosten								
a.o. Aufwand/Ertrag								
Betriebsergebnis								
Gewinn/Verlust vor Steuern								
Abweichungen Monat:			Maßnahmen:					
Hauptgrund								
Weitere Abweichungsursachen:								
Abweichungen kumuliert:			Erwartungsrechnung:					
Vorjahresvergleich:								

Abb. 3: Die Deckblattidee



ginn der zweiten Jahreshälfte, weil hier die Entwicklungsrichtung des Unternehmens bereits abzuschätzen ist und es auch im Zeitplan des Controllerjahrs in eine günstige Phase fällt. In der Regel beginnt kurze Zeit später bereits die Hauptplanungsphase für das Folgejahr.

### 3.2.3. Der Weg zum Früherkennungssystem

Mit einer aussagefähigen Erwartungsrechnung ist ein Unternehmen schon sehr weit auf dem Weg zu einem **Früherkennungssystem**, das über jene Ansätze, die in gesetzlichen Vorschriften verankert sind und z.B. in einem Kredittest zu finden sind, weit hinausgeht. Letztere sind rein unternehmensextern und in der Regel vergangenheitsbezogen [7].

Dagegen geht es hier um den Aufbau strategischer und operativer Früherkennungssysteme, die unternehmensintern erstellt und verwendet werden und dazu dienen, vorhandene Potentiale zu sichern und neue aufzuspüren bzw. die Ertragsfähigkeit der Potentiale zu garantieren und zu erhöhen.

Der dazu notwendige Informationsverarbeitungsprozeß (vgl. Abb. 2) wird sowohl von unternehmensinternen als auch unternehmensexternen Daten bzw. Signalen versorgt.

In dieser Entwicklungsstufe der »starken Signale« besteht die Hauptaufgabe im Aufspüren von geeigneten Früherkennungsindikatoren [8]. Diese leading indicators sind einerseits zum Teil im Unternehmen bereits bekannt, werden aber nicht oder nur unsystematisch genutzt, bzw. können zum anderen Teil aus einigen theoretischen Abhandlungen und empirischen Untersuchungen entnommen werden [9]. Bei der Auswahl der Indikatoren ist auf die wirtschaftliche Zurverfügungstellung ebenso zu achten, wie auf die Kenntnis der Kausalität und auf den nötigen Vorlauf des Indikators.

In einem Handelsbetrieb befinden sich Radarstellen zur Aufnahme dieser Informationen hauptsächlich im Marketingbereich, im Außendienst, im Rechnungswesen selbst und im Beschaffungsbereich. Aber auch Ergebnisse regelmäßiger und unregelmäßiger externer Kontakte z.B. zu Kammern, Regierungsstellen, Forschungsinstituten u.ä. sollen in das System Einfluß finden. Als wichtige Indikatoren im Handelsbetrieb sind anzusehen:

Drohende Kostenbelastungen des Lieferwerks, Äußerungen des Lieferwerks in bezug auf Produkt- und Preispolitik, auf eine Änderung der Absatzwege u.ä., die Entwicklung des im Lager gebundenen Kapitals im Verhältnis zum Umsatz und im Zusammenhang mit der derzeitigen und zukünftigen Bestellpolitik, die Entwicklung der Außenstände, die wirtschaftlichen Aussichten der wichtigsten Abnehmer, die Änderungen im Konsum- bzw. Investitionsverhalten, geplante Belastungen durch den Staat, die Entwicklungen am Kapitalmarkt und am Arbeitsmarkt, die erwarteten Änderungen des Preisniveaus und erwartete Wechselkurschwankungen.

Nach diesen Überlegungen im operativen Bereich gereiht nach Beschaffung, Absatz und Rechnungswesen, einige korrespondierende Überlegungen zum strategischen Bereich: Die Auffindung neuer Beschaffungs- und Absatzmärkte, neue Vertriebsmethoden und die völlige Umstrukturierung des Informationssystems, womit das Unternehmen wieder am Anfang dieser Abhandlung allerdings auf viel höherem Ausgangsniveau steht.

## 4. Die Entwicklungsrichtung des Controlling und zukünftige Aufgaben im Bereich des Informationssystems

Neben der aufgezeigten Entwicklung zum Früherkennungssystem als Teilaufgabe des Controlling ist eine Funktionsausweitung hin zu Spezialgebieten zu erkennen. Im Handelsbetrieb insbesondere in Richtung Beschaffungs-, Marketing- und Fuhrparkcontrolling. Die zukünftigen Aufgaben werden aber viel mehr als heute strategische Komponenten einbeziehen müssen. Mehrjahresplanungen und strategischer Soll/Ist-Vergleich sollten vorangetrieben werden. Dazu kommt die Notwendigkeit der vermehrten Beschäftigung mit einer Integration von Einzelkalkulation, Soll/Ist-Vergleich mit Erwartungsrechnung und Finanzplanung, mit der Erhöhung des Humankapitals zur Bekämpfung des Methodendefizits und mit der Steigerung der Effizienz im Informationsverarbeitungsprozeß selbst durch Ausnützung neuer Technologien. Schließlich sollte die

Kommunikation weiter verbessert werden. Nur wenn miteinander gesprochen wird, wenn Barrieren im Unternehmen abgebaut sind, kann ein Controllingssystem auf fruchtbarem Boden wachsen.



Literatur:

- [1] Vgl. AIGINGER, K.; BAYER K.: Ausmaß, Funktion und Verzinsung des Eigenkapitals in der österreichischen Industrie, Wien 1980.  
EGGER, A.: Die ersten Krisensignale im Betrieb, in: SWK, Heft 2, 1983, S. 4.
- [2] ADAM, K.: Controlling in Kreditinstituten, in: controller magazin, Heft 6, 1982, S. 299 f.  
HOLTMANN, H.J.: Deckungsbeiträge finanzieren Krankenhaus-Investitionen, in: controller magazin, Heft 1, 1984, S. 45 ff.  
BIEL, A.: Controlling im Handel, in: controller magazin, Heft 2, 1984, S. 69 ff.
- [3] Zur Anregung weiterer Organisationsmöglichkeiten vgl. HAHN, D.: Konzepte und Beispiele zur Organisation des Controlling in der Industrie, Manuskript zum Controller-Kongress, Frankfurt am Main, Mai 1980.
- [4] DEYHLE, A.: Controlling beim Controller selber, in: controller magazin, Heft 3, 1982, S. 109 ff., insbesondere S. 114 f.
- [5] BUSSE, F.J.: Fuhrpark-Controlling, in: controller magazin, Heft 5, 1981, S. 215 ff.  
TRETOW, G.: Bestandsanalysen im Vorratsbereich, in: controller magazin, Heft 6, 1982, S. 279 ff.
- [6] PLATTNER, M.: Betriebliche Früherkennungssysteme — Theorie und Praxis in österreichischen Unternehmen, Dissertation an der Universität Wien, 1984.
- [7] JONASCH, F.: Frühwarnsysteme und Jahresabschlußprüfung, in: Finanznachrichten, Nr. 41/42, 1981.  
EGGER, A.: a.a.O.
- [8] Zu den Entwicklungsstufen der Früherkennungssysteme vgl. KLAUSMANN, W.: Betriebliche Frühwarnsysteme im Wandel, in: zfo, Heft 1, 1983, S. 39 ff.
- [9] Vgl. z.B. HAHN, D.; KRYSSTEK, U.: Betriebliche und überbetriebliche Frühwarnsysteme für die Industrie, in: ZfbF 31, 1979, S. 76 ff., insbes. S. 82 ff.