



Bernd Halfar | Gabriele Moos | Klaus Schellberg

Controlling in der Sozialwirtschaft

Praxishandbuch

2. Auflage



Nomos

Bernd Halfar | Gabriele Moos | Klaus Schellberg

Controlling in der Sozialwirtschaft

Praxishandbuch

2., aktualisierte und erweiterte Auflage



Nomos

© Titelbild: higyout – fotolia.com

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

ISBN 978-3-8487-6248-4 (Print)

ISBN 978-3-7489-0359-8 (ePDF)

2., aktualisierte und erweiterte Auflage 2020

© Nomos Verlagsgesellschaft, Baden-Baden 2020. Gesamtverantwortung für Druck und Herstellung bei der Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG. Alle Rechte, auch die des Nachdrucks von Auszügen, der fotomechanischen Wiedergabe und der Übersetzung, vorbehalten. Gedruckt auf alterungsbeständigem Papier.

Vorwort zur zweiten Auflage

Eine zweite Auflage bietet immer die Chance, nicht nur die Lücken einer ersten Auflage auszugleichen, sondern auch weiterzudenken und weiterzuentwickeln. Die letzten Jahre seit dem Erscheinen der ersten Auflage haben uns einige Anregungen zur Theoriearbeit gegeben, die mit dem wachsenden Reifegrad des sozialwirtschaftlichen Sektors einhergeht. Wir haben insbesondere den Abschnitt zum betriebswirtschaftlichen Controlling in der Sozialwirtschaft gründlich überarbeitet, die Spezifika der Sozialwirtschaft weiter herausgearbeitet und ein Stichwortverzeichnis eingefügt.

So hoffen wir, dass wir mit der zweiten Auflage wiederum ein Handbuch vorlegen können, das die strukturellen und kulturellen Besonderheiten der Sozialwirtschaft sowie die spezifischen Aufgaben des Controllings in sozialwirtschaftlichen Unternehmen in den Blick nimmt – und nicht nur ein blutleeres, abstraktes Lehrbuch mit ein paar sozialen Beispielen.

Eichstätt, Remagen und Nürnberg, Herbst 2020

Bernd Halfar
Gabriele Moos
Klaus Schellberg

Vorwort zur ersten Auflage

Sozialwirtschaftliche Organisationen haben typische Fragestellungen, eigenartige Zielsetzungen, Besonderheiten in der Leistungsorganisation, merkwürdige Kundenbeziehungen und komplizierte Rechts- und Organisationsformen. Die Implikationen, die sich daraus für den Aufbau eines Controllings ergeben, sind vielfältig.

Der Wunsch nach der allgemeingültigen Lösung, dem berühmten Kochbuch, ist verständlich, aber leider nicht durchgehend erfüllbar. Dafür sind die Anforderungen und Rahmenbedingungen der unterschiedlichen Institutionen und Organisationen so heterogen, dass es kein Patentrezept geben kann und aus Sicht der Autoren auch nicht geben darf. Die Basis, mit der in den verschiedenen Bereichen des Sozialmarktes und der Non-Profits gearbeitet werden kann, weist eine relativ hohe Schnittmenge auf. Die Individualisierung muss allerdings jeder für seine Organisation selbständig durchführen.

Teil A des Buches setzt an den Besonderheiten sozialer Dienstleistungsunternehmen an und entwickelt auf Basis eines theoretischen Unterbaus Vorschläge für ein praxistaugliches, kennzahlenbasiertes Controlling, das über das übliche Finanzcontrolling hinausreicht. Dabei werden Besonderheiten der Kostenrechnung ebenso beachtet wie die Verortung des Controllings in der Organisation. Die Definition und Messung von Wirkungszielen wird als integraler Bestandteil eines umfassenden Controllings dargestellt.

Teil B stellt die Anwendung von Kennzahlen anhand praxisnaher, thematisch geordneter Fallstudien dar. Hier soll ein Verständnis für die Interpretation der Kennzahlen vermittelt werden.

Im Teil C findet der Leser ein nach Themen geordnetes, nicht abschließendes Kennzahlglossar, das beim Aufbau eines eigenen Kennzahlsystems helfen kann. Bei der Erstellung des Glossars haben wir versucht, möglichst viele Besonderheiten der verschiedenen Dienstleistungsbereiche zu berücksichtigen.

Besonderer Dank gilt Herrn Clemens Kirschner, B.A., und Herrn Christian Sieben, B.A., die durch ihre inhaltliche und redaktionelle Mitarbeit zum Gelingen dieses Buches beigetragen haben.

Eichstätt, Remagen und Nürnberg, Februar 2014

Bernd Halfar
Gabriele Moos
Klaus Schellberg

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	17
Tabellenverzeichnis	19
Abkürzungsverzeichnis	23
Teil A: Controlling in sozialwirtschaftlichen Unternehmen:	
Funktionen – Spezifika – Aufbau	27
1. Besonderheiten des sozialwirtschaftlichen Controllings	27
1.1 Controlling als Kälteaggregat	27
1.2 Controlling als Fremdsprache	28
1.3 Controlling als Zieltreiber	29
1.4 Controlling als Rationalitätstreiber und Informationsmaschine	31
1.5 Controlling als Produktivitätstreiber	35
1.6 Controlling als Kennzahlensystem	38
1.6.1 Kennzahlentypen	39
1.6.2 Systematisierung nach statistischen Aspekten	40
1.6.3 Systematisierung nach Quellen	42
1.6.4 Systematisierung nach Zeithorizont	43
1.6.5 Systematisierung nach Planungs- oder Überwachungsaspekten	44
2. Spezifika des Dienstleistungscontrollings in der Sozialwirtschaft	44
2.1 Intangibilität und Immaterialität	45
2.2 Uno actu, Lagerfähigkeit und Kapazitätsproblematik	46
2.3 Fixkostenproblematik/Gemeinkostenproblematik	48
2.4 Integration des externen Faktors	49
2.5 Heterogenität	53
2.6 Akzeptierte Ineffizienzen	54
2.7 Rentseeking, X-Effizienz und Finanzierungskalküle	55
3. Methodischer Aufbau eines Controllingsystems für sozialwirtschaftliche Organisationen	58
3.1 Organisation und Verortung des Controlling	58
3.1.1 Controlling als Managementaufgabe	58
3.1.2 Controlling als eigenständige Funktion	59
3.1.3 Anforderungen an den Controller	61
3.1.4 Erste Aufgaben	62
3.2 Methodische Schritte	64
3.2.1 Klärung der Mission, des Selbstverständnisses und Definition der Stakeholder	64

Inhaltsverzeichnis

3.2.2	Verpflichtung des Managements, operationalisierbare Ziele für Stakeholder zu formulieren	65
3.2.3	Übersetzung der Ziele in eine Stakeholder-Wirkungsmatrix ...	66
3.2.4	Definition der Kernprozesse und Organisationsmerkmale, die zur Zielerreichung notwendig sind	69
3.2.5	Klärung der akzeptierten und gewollten Ineffizienzen	70
3.2.6	Überprüfung des Zielmodells der Organisation durch GAP-Analyse	75
3.2.7	Service Blueprint- Modell	76
3.2.8	Servicequalität und Lobmanagement	78
4.	Betriebswirtschaftliches Controlling in der Sozialwirtschaft	81
4.1	Finanzwirtschaftliches Gleichgewicht und Eigenmittel	82
4.2.	Die Definition von Gewinnzielen	84
4.3.	Akzeptierte Ineffizienzen aus betriebswirtschaftlicher Sicht	84
4.4.	Bilanzanalyse in sozialwirtschaftlichen Unternehmen	86
4.4.1	Investitionen	86
4.4.2	Kapitalkennzahlen	87
4.5	Empfehlungen für die Kostenrechnung in sozialwirtschaftlichen Organisationen	90
4.5.1	Kostenartenrechnung	91
4.5.2	Kostenstellenrechnung	95
4.5.3	Kostenträgerrechnung	97
4.5.4	Zielsetzung	100
Teil B:	Fallstudien	103
1.	Problemfeld: Strategie und strategisches Controlling – Der Prozess der strategischen Planung aus Sicht des Controllings	103
1.1	Strategische Planung und Kontrolle auf der Ebene von Segmenten	105
1.1.1	Fallbeispiel	105
1.1.2	Analyseverfahren	106
1.1.3	Management und Controlling	109
1.1.4	Kennzahlen	111
1.2	Durchführung einer PEST-Analyse zur Analyse der strategisch relevanten Rahmenbedingungen	112
1.2.1	Fallbeispiel	112
1.2.2	Analyseverfahren	112
1.2.3	Management und Controlling	117
1.2.4	Kennzahlen	118
1.3	Durchführung einer SWOT-Analyse zur Bestimmung der relativen Wettbewerbsstärke	119
1.3.1	Fallbeispiel	119

1.3.2	Analyseverfahren	120
1.3.3	Management und Controlling	124
1.3.4	Kennzahlen	127
1.4	Entwicklung einer Balanced Scorecard (BSC)	128
1.4.1	Fallbeispiel	128
1.4.2	Analyseverfahren	129
1.4.3	Management und Controlling	132
1.4.4	Kennzahlen	134
2.	Problemfeld: Kostenanalyse, Kostenmanagement, Cash-Management	135
2.1	Tarifierhöhung bei stagnierenden Erlösen in einer stationären Wohneinrichtung der Behindertenhilfe	135
2.1.1	Fallbeispiel	135
2.1.2	Analyseverfahren	135
2.1.3	Management und Controlling	139
2.1.4	Kennzahlen	140
2.2	Implementierung einer mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung in einer stationären Wohneinrichtung der Behindertenhilfe	140
2.2.1	Fallbeispiel	140
2.2.2	Analyseverfahren	141
2.2.3	Management und Controlling	143
2.2.4	Kennzahlen	144
2.3	Implementierung eines Instrumentes zur Darstellung der statischen Finanzlage	145
2.3.1	Fallbeispiel	145
2.3.2	Analyseverfahren	145
2.3.3	Management und Controlling	147
2.3.4	Kennzahlen	149
2.4	Analyse des operativen cash-flows zur Beurteilung der dynamischen Finanzlage	150
2.4.1	Fallbeispiel	150
2.4.2	Analyseverfahren	151
2.4.3	Management und Controlling	153
2.4.4	Kennzahlen	154
2.5	Bewertung einer Investition mithilfe von Verfahren der dynamischen Investitionsrechnung	155
2.5.1	Fallbeispiel	155
2.5.2	Analyseverfahren	156
2.5.3	Management und Controlling	157
2.5.4	Kennzahlen	158
2.6	Kennzahlgestützte Analyse der Verwaltungskosten	159
2.6.1	Fallbeispiel	159
2.6.2	Analyseverfahren	160

Inhaltsverzeichnis

2.6.3	Management und Controlling	164
2.6.4	Kennzahlen	165
2.7	Durchführung einer kostenstellenbezogenen Wirtschaftlichkeitskontrolle	166
2.7.1	Fallbeispiel	166
2.7.2	Analyseverfahren	169
2.7.3	Management und Controlling	171
2.7.4	Kennzahlen	172
3.	Problemfeld: Personalcontrolling	173
3.1	Leistungsmarge im ambulanten Pflegedienst	173
3.1.1	Fallbeispiel	173
3.1.2	Analyseverfahren	174
3.1.3	Management und Controlling	176
3.1.4	Kennzahlen	177
3.2	Altersstrukturanalyse	178
3.2.1	Fallbeispiel	178
3.2.2	Analyseverfahren	178
3.2.3	Management und Controlling	180
3.2.4	Kennzahlen	182
3.3	Externe Personalbeschaffung	183
3.3.1	Fallbeispiel	183
3.3.2	Analyseverfahren	183
3.3.3	Management und Controlling	185
3.3.4	Kennzahlen	187
3.4	Interne Personalbeschaffung	188
3.4.1	Fallbeispiel	188
3.4.2	Analyseverfahren	188
3.4.3	Management und Controlling	190
3.4.4	Kennzahlen	191
4.	Problemfeld: QM – Kennzahlengestütztes QM	192
4.1	Fallbeispiel	192
4.2	Analyseverfahren	193
4.3	Management und Controlling	199
4.4	Kennzahlen	200
5.	Problemfeld: Berichtswesen zur Zielkontrolle durch den Aufsichtsrat	202
5.1	Fallbeispiel	202
5.2	Analyseverfahren	203
5.3	Management und Controlling	204
5.4	Kennzahlen	205

Teil C: Kennzahlenglossar	207
1. Gebrauch des Kennzahlenglossars	207
2. Kennzahlen der Dimension Finanzen	207
2.1 Rentabilität [A]	209
2.1.1 Bewertung der Rentabilität im Sozialmarkt	209
2.1.2 Eigenkapitalrentabilität [J]	211
2.1.3 Gesamtkapitalrentabilität [J]	212
2.2 Return on Investment (ROI) [J]	214
2.3 Mit Kennzahlen den Erfolg messen	215
2.3.1 Umsatzrentabilität [A]	215
2.3.2 Cash-flow-rate [J]	216
2.3.3 EBIT/Betriebserfolg [J]	219
2.3.4 EBITDA/Betriebserfolg vor Abschreibungen [J]	220
2.3.5 Produktivität (Grundform) [A]	221
2.4 Investitionen	221
2.4.1 Anlagenintensität [J]	221
2.4.2 Förderanteil Objektförderung [J]	223
2.4.3 Investitionsquote [J]	223
2.4.4 Anteil öffentliche Investitionsförderung [J]	223
2.4.5 Anlagenabnutzungsgrad [J]	223
2.4.6 Bruttoinvestitionsdeckung [J]	224
2.4.7 Abschreibungsquote [J]	224
2.4.8 Leasingquote und Miet-/Pachtquote [J, C]	225
2.4.9 Kapitalwert/Nettobarwert [C]	225
2.4.10 Dynamische Amortisationsdauer [C]	226
2.5 Finanzierung	227
2.5.1 Eigenkapitalquote [J]	227
2.5.2 Anlagendeckungsgrad [J]	229
2.5.3 Kapitalaufbau [J]	229
2.5.4 Verschuldungsgrad [J]	230
2.5.5 Working Capital [B]	230
2.5.6 Debitoren- und Kreditorenlaufzeit in Tagen [B]	231
2.6 Liquidität	232
2.6.1 Liquiditätsgrade I – III [A, B]	232
2.6.2 Schuldentilgungsdauer [J]	233
2.7 Erfolg	234
2.7.1 Struktur-Deckungsbeitrag [A]	234
2.7.2 Klassischer Deckungsbeitrag [A]	237
2.7.3 Refinanzierungsgrad [A]	237
2.7.4 Personalkosten je Pfl egetag/Betreuungstag [A]	238
2.7.5 Erlös je Pfl egetag/Betreuungstag [A]	239
2.7.6 Deckungsbeitrag je Pfl egetag/Betreuungstag [A]	239

Inhaltsverzeichnis

2.7.7	Umsatzanteile definierter Leistungsgruppen [B]	240
2.7.8	Anteil öffentlicher Sozialleistungserträge [B]	240
2.7.9	Durchschnittlich belegte Plätze/Nutzungsgrad [A]	240
2.7.10	Leerlaufkosten (-quote) [A]	241
2.7.11	Jahresüberschuss [J]	241
3.	Kennzahlen für die Dimension Personal	241
3.1	Teilzeitquote [C]	241
3.2	GFB-Quote [C]	242
3.3	Durchschnittliche Wochenarbeitszeit [B]	242
3.4	Durchschnittliche Betriebszugehörigkeit [C]	243
3.5	Durchschnittsalter der Beschäftigten [C]	243
3.6	Fluktuationsrate [B]	243
3.7	Neueinstellungsquote [B]	245
3.8	Krankheitsbedingte Fehlzeitenquote [A]	245
3.9	Überstundenquote [B]	245
3.10	Fortbildungstage je Mitarbeiter [B]	246
3.11	Mitarbeiter-Fortbildungsquote/Weiterbildungsquote [C]	246
3.12	Fortbildungswirkungsquote [C]	246
3.13	Fortbildungsstrukturquote [C]	247
3.14	Fortbildungskosten je Mitarbeiter [C]	247
3.15	Personalkosten je Mitarbeiter (-gruppe) [B]	247
3.16	Abrechenbare Zeit je Mitarbeiter [B]	248
3.17	Leistungsertrag/Erlös je Mitarbeiter/Vollzeitäquivalent [B]	248
3.18	Leistungsmarge je Mitarbeiter/Leistungsertragskoeffizient [A]	249
3.19	Kunden je Mitarbeiter [C]	249
3.20	Führungsumfang [C]	250
3.21	Freistellungsquote Führungskräfte [C]	250
3.22	Altersstrukturquote [C]	250
3.23	Personalbeschaffungskosten nach Beschaffungswegen [B]	251
3.24	Personalbeschaffungskosten pro Eintritt [B]	252
3.25	Personaldeckungsgrad [B]	253
3.26	Personalentwicklungsquote [B]	254
3.27	Ausbildungsquote [B]	254
3.28	Übernahmequote [B]	255
3.29	Realer Lohnsteigerungsindex [C]	256
3.30	Fachkraftquote [C]	256
4.	Kennzahlen für die Dimension der Prozesse	256
4.1	Reaktionsdauer Anfrage [B]	256
4.2	Dauer Zusage – Aufnahme [B, teilweise A]	257
4.3	Dauer Beschwerdereaktion [C]	257
4.4	Dauer Beschwerdeklärung [C]	257

4.5	Zahl der Pflegevisiten pro Tag [B]	257
4.6	Zahl der Zielpunkte je Tour [B]	258
4.7	Fahrzeit zwischen den Zielpunkten [B]	258
4.8	Ø Fahrzeit je Tour [C]	258
4.9	Ø Tourendauer [B]	259
4.10	Fakturierungsdauer [C]	259
4.11	Betreuungskontinuität (ambulanter Pflegedienst) [C]	259
4.12	Pflegedokumentationsfehlerquote [C]	260
4.13	Patientengruppenbezogene Reklamationsquote [C]	260
5.	Kennzahlen für die Dimension Kunden/Klienten	261
5.1	Pflege-/Betreuungspersonal je Bewohner [C]	261
5.2	Pflege-/Betreuungszeit je Bewohner [C]	262
5.3	Kundenfluktuationsrate [B]	262
5.4	Durchschnittliche Verweildauer [B]	264
5.5	Durchschnittsalter der Bewohner/Kunden [C]	264
5.6	Auslastungsquote in den Kundengruppen (Pflegegrade, HBG) [C]	265
5.7	Höherstufungsquote [C]	265
5.8	Zuweiserabhängigkeitsquote [C]	266
5.9	Durchschnittliche Essenszahl [A] – nur für mobile Essenslieferanten oder für Betreutes Wohnen	266
5.10	Regionaler Auslastungsgrad [C]	267
5.11	Cross-Selling-Quote [C]	267
6.	Kennzahlen für die Dimension Administration	268
6.1	Verwaltungskostenquote [B]	268
6.2	Detailanalyse der Verwaltungskosten [alle C]	270
6.3	Personalverwaltungskostensatz je Mitarbeiter (Kopf) [C]	270
6.4	Zahl der Personalfälle je Mitarbeiter Personalverwaltung [C]	271
6.5	Zahl der Buchungsfälle je Mitarbeiter im Rechnungswesen [C]	272
6.6	IT-Kosten-Quote [C]	272
7.	Kennzahlen für die Werkstatt für Behinderte Menschen	273
7.1	Beschäftigungsgrad in den Leistungsgruppen [A]	273
7.2	Beschäftigungsgrad in Produktionsbereichen [B]	274
7.3	Terminüberschreitung [A]	274
7.4	Auftragsreichweite [A]	274
7.5	Dauerauftragsquote [B]	275
7.6	Auftraggeberabhängigkeit [C]	275
7.7	Durchschnittsproduktionserlös je Auftraggeber [C]	275
7.8	Durchschnittliches Auftragsvolumen [B]	275
7.9	Eigenfertigungsanteil [B]	276
7.10	Auftraggeberfluktuation [B]	276

Inhaltsverzeichnis

8. Kennzahlen für die Dimension Waren- und Materialwirtschaft	276
8.1 Durchschnittlicher Lagerbestand [B]	276
8.2 Lagerumschlag [C]	277
8.3 Lagerdauer in Tagen [B]	277
9. Kennzahlen für die Dimension Hauswirtschaft	277
9.1 Lebensmitteleinsatz je Essen [B]	277
9.2 Lebensmitteleinsatz je Pfl egetag/Betreuungstag [B]	278
9.3 Verpflegungskosten je Pflege-/Betreuungstag [C]	278
9.4 Entsorgungskosten je Pfl egetag [C]	279
9.5 Wäschekosten je Pfl egetag [C]	279
10. Kennzahlen für die Dimension fachliche Leistungsplanung	279
10.1 Negative-Planungsquote [C]	279
10.2 Zielerreichungsquote [C]	280
10.3 Überprüfungsquote [B]	280
10.4 Abweichungsquote [C]	280
10.5 Überprüfungszeitraum [B]	281
11. Kennzahlen für die Dimension Ehrenamtlichkeit	281
11.1 Leistungsanteil Ehrenamtliche [C]	281
11.2 Durchschnittliche Leistungszeit [C]	282
11.3 Zugehörigkeitsdauer [C]	282
Literaturverzeichnis	283
Register	287
Autorin und Autoren	291

Teil A: Controlling in sozialwirtschaftlichen Unternehmen: Funktionen – Spezifika – Aufbau

1. Besonderheiten des sozialwirtschaftlichen Controllings

1.1 Controlling als Kälteaggregat

Controlling klingt in sozialen Einrichtungen wie eine Attacke auf ein stabiles Immunsystem, das nun bösartige Fremdkörper in der Gestalt von Zahlen verarbeiten muss. Dort, wo früher die Sprache über Hilfebedarfe, über Nächstenliebe und Zumutbarkeitsniveaus die Oberfläche des Betriebssystems der Sozialarbeit bildete, tauchen jetzt andere Zeichen auf: Zahlen, mathematische Operationen, Kennziffern, statistische Maße.

Diese Zahlen transportieren eine gewichtige, fremde Logik, die wie ein Triumphwagen in die weichen Bedarfsideologien der sozialen Professionen hineinfährt. Die Wagenlenker des Triumphwagens scheinen vor argumentativer Kraft kaum laufen zu können und beanspruchen die Deutungshoheit. Die sozialen Professionen ihrerseits zeigen sich beeindruckt und bedroht zugleich. Sie führen als Antwortstrategie grundsätzliche, professionpolitische oder moralische Diskurse, um die Logik des Berechenbaren abzuwehren; eine konkrete Auseinandersetzung um die methodische Fruchtbarkeit des Controllings findet jedoch kaum statt.

„Zahlen dienen zur Illustration des Gesagten bzw. Geschriebenen. Doch die Formulierung von Zielen, die Überprüfung von Zielerreichungsgraden, die Ausschreibung von Sozialraumbudgets, die Darlegung von sozialen Interventionen, die Steuerung der Organisationsaufgaben: all das geschieht weitgehend in Texten und/oder Besprechungen... Diese Priorität weicher Texte gegenüber harten Daten ist kein Webfehler im Steuerungssystem sozialer Organisationen, sondern ein historisch geknüpftes Grundmuster. Organisationen im Sozialbereich wurden in aller Regel nicht gegründet, um wirtschaftliche Ziele zu erreichen, sondern um Menschen in Not zu helfen. Die Entscheidungen darüber, welche Arten sozialer Dienstleistungen und Einrichtungen für welches Klientel geplant wurden, welche Qualität, Quantität und räumliche Streuung als akzeptabel galt, wurden nach der politischen Logik der Sozialplanung getroffen – und eben nicht nach der ökonomischen Investitionslogik. Gradmesser für diese Entscheidungen bildete der politisch definierte Hilfebedarf, und nicht der wirtschaftliche Ertrag sozialer Tätigkeit.“¹

Die Schlüsselprozesse sozialer Unternehmen wie Hilfe in Not, pädagogische Interventionen oder die Schaffung von Angeboten, bekommen durch Controlling eine weitere Dimension, die ein sekundäres Ziel, eine immer wieder notwendige Nebenbedingung sozialer Organisationen darstellt, nämlich das wirtschaftliche Überleben.

1 Eisenreich, Halfar und Moos 2005, S. 18.

1. Besonderheiten des sozialwirtschaftlichen Controllings

Das Controlling wird zur „Pumpstation“ für den Fluss wichtiger Informationen. Doch dieser Informationsfluss ist kein Wärmestrom, sondern die Betriebstemperatur der Organisation wird durch das Controlling abgekühlt. Es zählt nur, was gezählt werden kann. Das Überhitzen des Sozialen wird durch diese Kühlung verhindert.

1.2 Controlling als Fremdsprache

Der Controller hat einen eigenen Blick und eine eigene Brille. Er scrollt meterlange Exceltabellen und zeigt wie ein mittelalterlicher Folterknecht den sozialen Berufen seine Werkzeuge: Kostenstellen, Deckungsbeiträge, Budgets, Personalquoten, Auslastungsquoten, Wirtschaftspläne. Die Welt der Sozialarbeit und Pflege wird in Tabellenform, in die strenge Grammatik der Zahlen gepresst – und alles, was nicht tabellarisch, quantifizierbar und berechenbar ist, zählt nicht. Zahlen wirken gegenüber Sprache überlegen, weil sie präzise und eindeutig sind, weil man über Zahlen nicht meditieren kann. 1 Mio. Umsatz ist weniger als 1,2 Mio. Umsatz. Allerdings bilden Zahlen eben nur dann ein informatives Betriebssystem, wenn sich Sachverhalte durch Standardisierbarkeit, Aggregierbarkeit und Skalierbarkeit auszeichnen. Diese „harten Daten“ strukturieren die Welt des Controllers, der Sozialleistungsträger – und letztlich die der Steuerzahler, die Antwort auf die Frage erwarten, was mit ihren Steuergeldern passiert.

Man vereinbart und beobachtet Finanzdaten, Auslastungsquoten, zulässige Quadratmeter pro Klient, Mindestpersonalmengen, Tablettenzahlen, getrunkene Wassermengen und vermittelte Übergänge vom dritten in den zweiten und in den ersten Arbeitsmarkt. Die „harten Daten“ bilden die Währung, mit der im Sozialkontor gerechnet und gezahlt wird.

Der Controller braucht demzufolge belastbare Daten mit einem guten Härtegrad. Der Controller braucht Zahlen, Kennziffern, Messgrößen, um seinen Beruf ausüben zu können, der Sozialarbeiter nicht. Sozialarbeit ist die professionelle Spezialisierung auf das „Besondere“ in der Gesellschaft, nämlich auf das Kuriose, Exkludierte, Defekte, Kranke, Deprivierte, Nicht-Funktionierende, Zu-Sozialisierende; was gesellschaftlich funktioniert, „normal“ – und deshalb standardisierbar – ist, ist sozialarbeiterisch nicht interessant. Der Sozialarbeiter erzählt dem Controller immer und immer wieder über die Komplexität, Individualität und Besonderheit seines Klientels. Er zeigt also Material, das der Controller nicht bearbeiten kann, und der Controller liefert dafür regelmäßig, meistens etwas zu spät, Zahlenkolonnen, mit denen der Sozialarbeiter auch nichts anfangen kann.

Der Eine schreibt lange Entwicklungsberichte in einer sozialpädagogischen Sprache, die vor Unpräzision und wolkigen Begriffen nur so strotzt, und der Andere dividiert Leistungstage durch VK-Stellen, und diese durch Stellenanteile.

Das Betriebssystem der Sozialarbeit mit seiner sprachlichen und textlichen Oberfläche nimmt Rechengrößen, mathematische Operationen, Kennziffern, statistische Maße als Botschaften einer fremden Logik wahr, weniger als Informationen, eher als kommuni-

katives Rauschen.² Das Controlling muss lernen, dass die Erfolgsdefinition eines Sozialunternehmens im Kern durch qualitative Ziele wie gesellschaftliche Teilhabe und personeller Kompetenzentwicklung geprägt ist, also durch eine starke Sachzieldominanz, und Wirtschaftlichkeits- und Renditeziele nur unterstützenden Charakter aufweisen.³

Wer als Werkzeug nur einen Hammer hat, der sieht in jedem Problem einen Nagel⁴, für den Controller werden alle Sachverhalte zu Zahlen. Was man nicht messen und dann zählen kann, kann man im Controlling nicht beobachten. Eine Aufgabe eines Controllers im Sozialbereich wird daher sein, durch Verfahren der empirischen Sozialforschung, auch solche soziale Sachverhalte methodisch zu erfassen und zählbar zu verdichten, die auf Erzählungen, Berichte, Erfahrungen, auf Empathie, auf personales Verständnis angewiesen sind und wesensmäßig, sprich ontologisch, zum Informationstransport Sprache benötigt werden. Solch erzähltes, manchmal auch nur beobachtetes, Material fällt in der sozialen Anamnese und Diagnostik häufig an, und muss durch den Controller zu validen Informationen und Kennzahlen verdichtet werden. Fälschlicherweise werden solche Informationen prinzipiell der Kategorie der „weichen Daten“ zugeordnet, während ökonomische Informationen als „harte Daten“ bezeichnet werden. Aus Sicht des Controllers erklären hingegen die methodische Belastbarkeit, die Objektivität, Validität und Reliabilität der Daten den „Härtegrad“ der Daten, nicht ihr Gegenstand.

1.3 Controlling als Zieltreiber

Wie aber kann der Controller den Zielerreichungsgrad einer Organisation verfolgen, wie kann er den Führungskräften Informationen über die Leistungsproduktivität des Sozialbetriebes zur Verfügung stellen, wenn er nur Daten hat, die das eigentliche Zielsystem des Unternehmens überhaupt nicht widerspiegeln? Aus Perspektive des Controllings ist es höchst unbefriedigend, wenn man zwar weiß, dass sich ein sozialer Betrieb im vereinbarten Kostenrahmen bewegt, aber wenn jegliche Informationen über den fachlichen Erfolg und über die Wirksamkeit fehlen. Wenn das Controlling nicht den Zielerreichungsgrad und somit den Organisationserfolg beobachten kann, weil schlichtweg keine operationalisierten fachlichen Ziele vorliegen, dann können auch die „Produktionsfaktoren“ einer sozialen Einrichtung nicht auf ihren Beitrag zur Zielerreichung beurteilt werden.⁵

„Nun benötigt das Controlling für seine Operationen der Beobachtung und Informationsverdichtung aus den Entscheidungsebenen der Organisation Hinweise darauf, welche Zielstellungen formuliert sind, wie diese Ziele operationalisiert sind, welche Zielerreichungsgrade noch als akzeptabel gelten und mit welchen Arbeitsprozessen und Inputfaktoren man diese Ziele erreichen will. Um überhaupt als Sys-

2 Vgl. ebenda.

3 Die Deutsche Gesellschaft für Management und Controlling in der Sozialwirtschaft (2019): Controlling-Standards. Remagen: DGCS

4 Vgl. Watzlawick 2013.

5 Vgl. Halfar und Wagner 2011.

1. Besonderheiten des sozialwirtschaftlichen Controllings

tem funktionieren zu können, benötigt das Controlling somit präzise Angaben über die mittel- und kurzfristigen Ziele der Organisation.

Doch welche Angaben bekommt der Controller in der Regel von den Leitungen und mittleren Managementebenen in sozialen Einrichtungen über die Organisationsziele? Welche Zielerreichungsgrade und welche Prozesseffizienzen sollen in sozialen Organisationen systematisch beobachtet werden?“⁶

Die Antwort ist unbefriedigend: Sachziele werden oft ideell-normativ formuliert. Das Controlling in sozialwirtschaftlichen Organisationen wird dagegen fast ausschließlich mit klassischen Wirtschaftszielen versorgt. Controlling arbeitet also im Sozialbereich an den Überlebensbedingungen, nicht jedoch an der Zielerreichung. Wenn Ziele nicht formuliert sind, wirken sie nicht handlungsleitend.

Dementsprechend wird die Organisation dann entsprechend engspurig mit relevanten Finanzdaten über Auslastungsquoten, Personalquoten, Erlöse und Erträge, Kostenstrukturen, Deckungsbeiträge gesteuert.

Dem modernen Controlling wird als zentrale Funktion die Verbesserung der Rationalität der Managemententscheidungen durch aufbereitete Informationsversorgung unterstellt. Controlling setzt voraus, dass die Organisation Ziele hat: wirtschaftliche Ziele, fachliche Ziele, sozialpolitische Ziele, klientenbezogene Ziele (Lebensqualität, Kompetenz, Teilhabe, Selbständigkeit etc.) oder Ziele, die sich auf wahrgenommene Glaubwürdigkeit beziehen.

Controlling ist die organisationsinterne Reflexionsinstanz für zielorientiertes Management. Sozialwirtschaftliche Organisationen mit einem klaren Zielsystem können erfolgreich sein oder eben nicht. Das Controlling informiert die Organisation über den Grad ihrer Zielerreichung, es entwickelt Vorschläge für messbare Zielgrößen, es fragt nach Begründungen für Zielabweichungen, es produziert Transparenz in Wirkungszusammenhänge und unterstützt die Planung und Steuerung der Zielgrößen. Letztlich beobachtet Controlling die Produktivität des Unternehmens als Folge von Entscheidungs-rationalität. Die Beobachtung der Produktivität wiederum setzt zumindest Wirkungsbeziehungen zwischen einzelnen Produktionsfaktoren voraus, und diese wiederum als Bezugsgrößen formulierte Ziele.

Wenn fachliche Ziele nicht, oder nur leitbildhaft verschwommen, formuliert sind, ist auch die Produktivität sozialwirtschaftlicher Unternehmen und Betriebe für das Controlling nicht validierbar. Und was macht ein Controller, wenn Unternehmensziele nicht klar formuliert und damit durch Kennzahlen überprüfbar sind? Er konzentriert sich auf diejenigen Kennzahlen, die vorliegen und findet diese im Rechnungswesen. In Organisationen, die allerdings ihren Erfolg nicht (nur) als wirtschaftliche Rentabilität definieren wollen und sollen und können, prägt die Verfügbarkeit der aus dem Rechnungswesen stammenden Daten die Erfolgsdefinition. Der Erfolg sozialwirtschaftlicher Unternehmen wird „datengetrieben“ zu einer betriebswirtschaftlichen Größe, weil die

⁶ Vgl. Halfar 2011a.

(vermeintliche) Präzision von Finanzzahlen selbst andere Informationsquellen überlagert. Das Controlling benötigt Zielformulierungen des Managements; ohne diese besteht die Gefahr, dass der Controller die Organisation nur im Rückspiegel beobachtet, also ein vergangenheitsorientiertes Controlling aufbaut und auch Pläne als Fortschreibung von Vergangenheit begreift. Horak⁷ erinnert diese Form des Controllings an ein Schiff, das man steuert, indem man sein Heckwasser betrachtet.

1.4 Controlling als Rationalitätstreiber und Informationsmaschine

Im Management sozialer Träger gibt es jede Menge interessante Fragestellungen, auf die man vom Controller gerne eine Antwort hätte: Wie viel kostet die Ambulantisierung wirklich? Sind personenzentrierte Leistungen teurer als pauschale Versorgung? Wie viel kosten Ehrenamtliche und was bringen sie? Welche Kosten entstehen durch das Qualitätsmanagement und welche Kosten werden dadurch vermieden? Produzieren Einrichtungen mit einer relativ hohen Fachkraftquote bessere qualitative Ergebnisse als Einrichtungen mit einer niedrigeren Fachkraftquote? Was sagen die Lebenszyklusanalysen der Immobilien über den Investitionsstau aus? Welche finanziellen Spielräume hätte die Organisation bei geteilten Diensten? Und welche Personalsuchkosten wären damit verbunden?

Der informationstheoretische Ansatz im Controlling bezog seine Berechtigung aus einer Organisationswelt, in der Entscheidungen häufig Bauchentscheidungen waren, Erfahrungswissen dominierte oder systematisches Wissen nur sprunghaft einbezogen wurde – eine Situation, die vielen Entscheidungssituationen in sozialen Organisationen ähnelt.

Auch wenn die Einstiegsdefinition in der wissenschaftlichen Literatur sich von einem bescheiden gedachten Ansatz der Informationsversorgung ausgehend erweitert hat⁸, bleibt dieser informationstheoretische Sinn natürlich aktuell. Hier wird Controlling als ein Verfahren verstanden, das die Entscheidungsstellen der Organisation mit aufbereiteten Informationen, in der Regel mit intelligenten Zahlen, versorgt. Das Controlling deckt den Informationsbedarf der Organisation über Ist-Soll-Beobachtungen, die mit Kosten- und Investitionsrechnungen, Planungs- und Kontrollrechnungen und Kennzahlenanalysen vorgenommen werden. Die Informationen stammten weitgehend aus dem Rechnungswesen. Dieser Ansatz der Informationsversorgung mit Liquiditäts- und Wirtschaftlichkeitsdaten wird methodisch zunehmend durch Daten aus anderen Unternehmensbereichen ergänzt. So finden Resultate aus Befragungen der Kundenzufriedenheit oder Benchmarkingdaten über die Lauffähigkeit von IT-Konfigurationen oder Daten über die Prozessqualität aus dem Qualitätsmanagement in das Controlling Eingang.

Mit zunehmender Integration von kundenbezogenen oder qualitätsorientierten, innovationsmessenden oder imagebezogenen Daten in das Controlling wird die einge-

⁷ Vgl. Horak 1995, S. 253.

⁸ Zu Controllingkonzeptionen vgl. beispielhaft: Horak 1995; Horvath 1998; Horváth & Partners 2000; Küpper 2005; Schubert 2000; Weber 2004; Graumann 2018; Zischg 2018

1. Besonderheiten des sozialwirtschaftlichen Controllings

schränkte, aber präzise Rationalität des Rechnungswesens gesprengt. Controlling wird komplexer, die einzelnen verdichteten Informationen sind miteinander verwoben, stammen aus unterschiedlichen Datenquellen und integrieren unterschiedliche Datentypen. Und die einzelnen Funktionsbereiche des Unternehmens benötigen unterschiedlich komponierte Informationspakete, die sich wiederum nicht neutral zueinander verhalten. Komplexität ist zwar eine der „Leibspeisen“ für den Controller, aber die notwendige Komplexitätsreduktion verläuft nun nicht mehr nur über Informationsversorgung der Entscheidungsstellen im Unternehmen, sondern auch über deren Koordination. Die unterschiedlichen Informationspakete müssen zueinander passen, sie müssen eine hohe Wahrscheinlichkeit transportieren, dass sich die Entscheidungsstellen der Organisation nicht widersprechen und in ihrem Wertbeitrag aufheben oder stören.

Verkompliziert wird dieser Sachverhalt zusätzlich noch durch eine Besonderheit bei sozialen Dienstleistungen, denn es gibt selten ein einheitliches und geschlossenes Zielsystem. Verschiedene „Kundengruppen“ definieren das Ziel, den Nutzen, den „Ertrag“ einer sozialen Organisation nicht nur unterschiedlich, sondern mitunter auch gegensätzlich. Klienten, Kostenträger, sozialpolitische Gremien, Angehörige und Aufsichtsbehörden definieren den „Output“ eines sozialen Unternehmens jeweils durch die eigene (für andere Perspektiven oft kaum nachvollziehbare) Brille. Der Profit in der Nonprofit-Organisation wird in verschiedenen Währungen gemessen. Dieser für „sachzielorientierte Organisationen“ typische Stakeholdermix lässt den Controller von einer Tätigkeit bei einer Profit-orientierten Organisation träumen, bei der eine einzige Kennzahl, nämlich die wirtschaftliche Rentabilität, die Eigentümer als Stakeholder so richtig interessiert.

Man könnte dazu neigen, die Arbeitsplatzbeschreibung des Controllers in einer sozialwirtschaftlichen Organisation zu übertreiben, das wäre das Gegenstück zur eher typischen Untertreibung und Reduzierung der Aufgabenbeschreibung auf das „Finanzcontrolling“. Aber aus unserer Sicht liegt es nahe, Controlling in der Sozialwirtschaft als systematische Beobachtung von Dienstleistungsunternehmen aufzufassen. Der Controller versorgt die Organisation mit Informationen, er plant und koordiniert dadurch die Einzelpläne der Organisationseinheiten und misst letztendlich in einer laufenden Soll-Ist-Abweichung die Zielerreichungsgrade. Man könnte davon sprechen, dass Controlling die Vorbereitung und Kontrolle von Entscheidungen ist, nicht aber die Produktion von Entscheidungen. Die Entscheidungsproduktion ist Aufgabe des Managements, nicht des Controllings. Es wäre naiv anzunehmen, dass eine Organisation durch Informationsversorgung, Planung, Koordination und Kontrolle nicht auch beeinflusst würde, aber es ist eine sprachliche, gedankliche und letztlich praxisrelevante Unsauberkeit, wenn Controlling als Organisationssteuerung, und dadurch mit unsauberer Grenzziehung zum Entscheidungssystem, definiert wird. Controlling beeinflusst das Rationalitätsniveau der Entscheidungen, trifft aber selbst nur eine einzige Entscheidung: welches Wissen wird wem wie weitergegeben?

Wenn im „IT-Report Sozialwirtschaft“⁹ nach Softwarewünschen gefragt wird, dann ertönt der einhellige Ruf nach Dokumentenmanagement-, Wissensmanagement- und Archivlösungen. Aus allen Quellen sprudeln die Datenflüsse, in sozialen Einrichtungen werden pausenlos Aktivitäten dokumentiert (und auch Nicht-Aktivitäten!), es werden Entwicklungsberichte geschrieben, kundenbezogene Diagnoseverfahren mit hunderten von Items werden gespeichert, die Treuhandkassen werden mit x-Unterschriften geführt, Mitarbeiterbefragungen, Angehörigenbefragungen, Klientenbefragungen produzieren enorme Datensätze, der MDK und die Heimaufsicht produzieren Daten, die Mitarbeiterjahresgespräche werden protokolliert, aus dem Beschwerdemanagement kommen Listen und Tabellen, das Qualitätsmanagement schraubt ohne Unterlass an Standardverfahren, deren Einhaltung man dokumentieren und durch Rückmeldedaten abzeichnen muss, die Führungskräfte studieren Zielvereinbarungsdaten und Balanced Scorecard Kennzahlen und wenn man durch die enorme Informationsmenge als Führungskraft nervlich zerrüttet ist, kommt das betriebliche Gesundheitsprogramm.

Und wenn dann eine kritische Entscheidung naht, dann wird der Ruf nach einer Analyse laut, die Entscheidungssicherheit verspricht. Nun mag es sein, dass durch eine zusätzliche Analyse gewisse Entscheidungsrisiken ausgeschaltet werden können. Das grundsätzliche Entscheidungsdilemma im Management, mit einer gewissen Unkenntnis der Ausgangslage in einer unsicheren Zukunft über Maßnahmen mit Unschärfen im Ursache-Wirkungs-Zusammenhang entscheiden zu müssen, bleibt bestehen.

Alle zusätzlichen Daten fordern Erhebungs- und Verarbeitungsaufwand. Sie kosten Zeit, sie müssen für das Management bewertet und interpretiert werden. Die gute, alte Grenznutzenregel gilt auch fürs Controlling: Irgendwann übersteigt der zusätzliche Aufwand für die Gewinnung von Daten den Grenznutzen dieser Daten. Der Erhebungsaufwand neuer Daten selbst wird unwirtschaftlich.

Controlling heißt daher auch, sich mit der Definition von Nicht-Wissen, von Informationsvermeidung und Informationskonzentration zu beschäftigen. Es geht um die Definition, was eine Organisation nicht wissen soll. In unseren Benchmarkingprojekten¹⁰ wurden auch zehntausende Mitarbeiter in sozialen Einrichtungen befragt. Nach Jahren haben wir das Item „Fühlen Sie sich ausreichend informiert?“ aus dem Befragungsinstrument gelöscht, weil fast alle Befragten mit „Nein“ geantwortet hatten. Alle fühlten sich schlecht informiert. Stellt man das Item um und erkundigt sich in der Art „Haben Sie alle Informationen, die Sie für Ihre konkrete Arbeit benötigen?“, dann sieht die Welt gleich anders aus.

Controlling ist in diesem Sinne nicht identisch mit Informationsmanagement, aber mit verdichteter Informationsversorgung.

Nun besteht an allen Organisationsecken ein ständiger Informationsbedarf, um Planungen, Kontrollen, Personalführung und Organisationprozesse vornehmen zu können. Das Controlling bekommt hierbei die Funktion, die Führungsteilsysteme aufein-

⁹ Vgl. Kreidenweis, Halfar, Wolf 2017.

¹⁰ Vgl. hierzu eine Zusammenfassung: Halfar, Löwenhaupt und Rinklake 2010.

1. Besonderheiten des sozialwirtschaftlichen Controllings

ander abzustimmen, widerspruchsfrei zu gestalten und zu koordinieren. Es reicht nicht mehr nur, verdichtete Informationen zu liefern und die Differenzen von Plan und Ist-Werten zu beobachten, sondern vom Controlling wird verlangt, die Koordination dieser Teilsysteme eines Unternehmens zu übernehmen. Das Controlling verliert in dieser Konzeption seine Unschuld, es wird selbst Teil der Unternehmensführung und bleibt nicht in dem Datenkeller der Organisation, aus dem Informationsmengen in die Organisationsteile gepumpt werden und dort als veredelte Kennzahlen ankommen. Dieser koordinationsorientierte Ansatz denkt ambitionierter und sieht Controlling als Koordination zwischen den Führungsteilsystemen (und in erweiterter Version: zwischen allen Teilen des Führungssystems) einer Organisation. Die Funktion des Controllings liegt „ [...] in der ergebnisorientierten Koordination von Planung und Kontrolle sowie Informationsversorgung.“¹¹ Controlling sitzt in diesem Bild wie eine Spinne im Netz der Organisation und unterstützt und koordiniert das Planungssystem, das Kontrollsystem, das Informationssystem, das Personalführungssystem und das Organisationssystem. Dieser koordinationsorientierte Ansatz hat zu definitorischen Unschärfen geführt: was ist der Unterschied zwischen Management und Controlling? Gehört die Koordination von Teilsystemen einer Organisation nicht zu den klassischen Aufgaben des Managements? Hat Controlling auch eine Steuerungsfunktion, die über die gezielte Informationsversorgung hinausreicht? Ist Controlling dann auch Unternehmensplanung? Man sollte den Ball sprachlich flach halten und ein zum Management abgegrenztes Verständnis von Controlling bevorzugen. Horváth klärt dieses Missverständnis: „Da viele Autoren ohne methodologisches Rüstzeug sich mit Controlling begrifflich und konzeptionell auseinandersetzen, gibt es zahlreiche methodologisch unbefriedigende, widersprüchliche und den Leser verwirrende Controlling-Begriffe und –Konzeptionen. Der Modetrend hat dazu geführt, dass so ziemlich alle betrieblichen Funktionen, Methoden und Organisationsstrukturen mit dem Wort „Controlling“ verbunden wurden und so eine Verwässerung der Problemstellung eingetreten ist.“¹²

Controlling ist nicht identisch mit dem Management, der Controller ist nicht in die Entscheidungsprozesse des Managements einbezogen, sondern er liefert Vorleistungen, er unterstützt das Management bei dessen Grundfunktionen: Ziele setzen, Planen, Entscheiden, Steuern, Kontrollieren. Insofern versteht sich Controlling als Dienstleistung für das Management, das natürlich auch den Führungsbereich einer ausdifferenzierten Organisation zwischen den Managementfunktionen und den entsprechenden organisatorischen Teilsystemen koordinieren und aufeinander abstimmen muss.

Systemtheoretischer formuliert taucht das Controlling in der aktuellen wissenschaftlichen Literatur als rationalitätsorientiertes, systematisches Verfahren auf, mit dem eine Organisation sicherstellen will, dass nicht nur informierte Entscheidungen getroffen werden, sondern bessere Entscheidungen. Controlling verdoppelt somit die Zweckrationalität einer Organisation, so wie Planung im Habermas'schen Sinne, in dem es die einzelnen internen Prozesse der Entscheidungsvorbereitung strukturiert, unterstützt

11 Horváth 1998, S. 143.

12 Beck 1999, S. 65.

und zielgerichtet kanalisiert. Durch diese Rationalitätssicherung der entscheidungsproduzierenden Führung einer Organisation sorgt das Controlling auf allen Hierarchieebenen und in allen Bereichen dafür, dass rationale Folgeentscheidungen möglich sind. Entscheidungen prägen, wir bleiben systemtheoretisch, die Kontingenzzräume von Folgeentscheidungen; und diese Folgeentscheidungen verengen oder erweitern wiederum den Spielraum für deren Folgeentscheidung. Das Rationalitätsniveau einer Entscheidung bezieht sich somit auf die Steuerung der nächsten Entscheidung; und das Controlling sorgt dafür, dass diese Entscheidungsketten so koordiniert und aufeinander abgestimmt verlaufen, dass die Organisation im Detail und in der Summe möglichst effizient und effektiv ist. In anderer Formulierungsweise des Führungszyklus bezieht sich Controlling auf die Phase der Willensbildung, die Phase der Willensdurchsetzung und die Phase der Kontrolle. Unabhängig davon, ob man sich Organisationen in systemtheoretischer Manier als Entscheidungsmaschinen vorstellt, deren Operationen nichts anderes als Entscheidungen sind, oder als Personengeflecht, dessen Entscheidungshandeln durch Intuition und Reflexion ausbalanciert wird, bleibt das Controlling die Methode zur Sicherstellung von Führungsrationalität. Führungsrationalität zeigt sich in reflektierten Entscheidungen, in der Kontingenzzreflektion von Folgeentscheidungen, in der Entscheidungsgeschwindigkeit, in ex ante und ex post Ziel- Abweichungsanalysen, kurzum in der informativen Entlastung der Führung. Das Controlling ergänzt das Management durch den Einsatz spezifischer Fachmethoden und das Controlling begrenzt das Management durch systematische Erinnerung, sich an den strategischen Zielen der Organisation auszurichten.¹³

Nun soll man die Zumutungen an das Controlling auch nicht übertreiben, aber die Fragen zeigen doch zumindest, dass Controlling bei personellen Dienstleistungsunternehmen verzwickter und komplizierter ist als Controlling im Handel oder in der Fabrikation.

1.5 Controlling als Produktivitätstreiber

Ein verbessertes Rationalitätsniveau der Managemententscheidungen zeigt sich im realisierten Zielerreichungsgrad und bringt für das Controlling immer die Frage mit sich, ob die Organisation noch effektiver, noch effizienter sein könnte. Unter Beobachtung des Controllings steht demnach die Produktivität des sozialen Dienstleistungsunternehmens. Die üblichen Produktivitätskonzepte aus der Sachgüterindustrie sind für den personenbezogenen Dienstleistungsbereich nur bedingt geeignet. Das liegt an einem Tatbestand, der in der Wissenschaft als „Non-Constant Quality Assumption“ diskutiert wird. Gemeint ist damit, dass in der Produktionsfunktion von Dienstleistungen, im Gegensatz zum produzierenden Gewerbe, die prozentuale Veränderung von Produktionsfaktoren nicht nur zu einer prozentualen, quantitativen Veränderung im Output führt, sondern auch zu einer Qualitätsveränderung der „Produktionsresultate“. Das bedeutet, dass wir im Controlling über die Wirksamkeit und die Elastizität der

13 Vgl. hierzu Halfar 2009.

4. Betriebswirtschaftliches Controlling in der Sozialwirtschaft

In Feld I und II finden sich die Ineffizienzen im Bereich des Überschusses – hier könnten die Überschüsse höher sein (gepunktete Linie) als die tatsächlichen Überschüsse (durchgezogene Linie). Die tatsächlichen Überschüsse (durchgezogene Linie) stellen das Quersubventionierungspotenzial für die Ineffizienzen im Defizitbereich dar.

In den Felder III und IV werden die Ineffizienzen angetragen, die zu einem Defizit führen. Sie müssen durch Quersubventionierung aus den Bereichen mit Überschuss finanziert werden.

Insgesamt können die Ineffizienzen in III und IV nicht größer sein als die Überschüsse aus I und II.

Werden die nicht akzeptierten Ineffizienzen, die zu Defiziten führen (Feld IV), aussondert oder in den profitablen Bereich geführt, steht mehr zu verteilendes Volumen zur Verfügung. Die Ineffizienzen in Feld III können durch Effizienzbemühungen ebenfalls zu einem höheren Quersubventionsvolumen führen.

4.4. Bilanzanalyse in sozialwirtschaftlichen Unternehmen

4.4.1 Investitionen

Das notwendige Investitionsvolumen eines Unternehmens ist eine zentrale betriebswirtschaftliche Größe. Aus ihr ergibt sich der Kapitalbedarf des Unternehmens und, über Abschreibungen und Zinsbelastung, auch ein Einfluss auf die Wirtschaftlichkeit des Unternehmens. Keine nennenswerten Besonderheiten von Sozialunternehmen ergeben sich im Umlaufvermögen.

4.4.1.1 Vergessene Anlagegüter

Bei der Bemessung des Anlagevermögens von Sozialunternehmen ist stets die Frage nach kostenlosen Grundstücken oder Gebäuden zu stellen, die nicht in einer Bilanz auftauchen. So werden etwa von kirchlicher oder öffentlicher Seite manchmal kostenlose Grundstücke oder Gebäude zur Verfügung gestellt, die möglicherweise ins betriebsnotwendige Anlagevermögen übergehen, jedoch manchmal nicht bilanziert werden. Die „kostenlose Überlassung“ kann durch eine Eigentumsübertragung oder durch eine kostenlose Nutzungsmöglichkeit erfolgen. Da in beiden Fällen auch keine Miete gezahlt wird, tauchen sie auch nicht als Aufwandsposition auf – es besteht die Gefahr, dass sie schlichtweg betriebswirtschaftlich „vergessen“ werden.

Eine ähnliche Situation findet sich immer wieder bei nicht-bilanzierenden Organisationen (die also noch keine Bewertung ihrer Anlagen vorgenommen hat) und die über Anlagen aus einer Phase der Objektförderungen verfügen. Sind Gebäude über Investitionszuschüsse oder ähnlichem gefördert, tauchen sie betriebswirtschaftlich zwar in der Nutzung, nicht jedoch in der Anschaffung auf. Da die Kosten dieser Objekte bei Entgeltkalkulationen oder Zuschussanträgen regelmäßig nicht angesetzt werden können, werden auch sie leicht übersehen.

Als Lösung empfiehlt sich, bei über Objektförderung finanzierten Immobilien oder bei kostenloser Eigentumsübertragung, die betreffenden Objekte zu bewerten und in der

Bilanz mit dem Zeitwert anzusetzen. Da es sich oftmals um Spezialobjekte handelt (etwa das Schloss am Land, das dem Sozialunternehmen zur Verfügung steht), sollte als Referenz ein auf die spezifische Nutzung ausgerichteter Zweckbau dienen. Bei kostenloser Nutzung ohne Eigentumsübertragung kann dies über eine kalkulatorische Miete abgebildet werden.

4.4.1.2 Fehlende Abschreibungen

Manche Sozialunternehmen, insbesondere in Trägerschaft der öffentlichen oder kirchlichen Hand, haben das Rechnungswesen noch nicht vollständig auf die kaufmännische Buchführung umgestellt. Es können dann Situationen entstehen, in denen zwar ein Teil der Anlagegüter in einer Bilanz aufgenommen sind, andere aber nicht. Und in manchen Fällen werden Anlagegüter zwar in einer bilanzähnlichen Darstellung aufgeführt, jedoch nicht abgeschrieben. Stattdessen werden auf der Passivseite der Bilanz Rücklagen für Abschreibungen gebildet. Ob die Abschreibungen den üblichen Werten entsprechen, ist ebenfalls zu hinterfragen.

Es sollten hier realistische Abschreibungen angesetzt werden und die Anlagegüter um die gebildete Abschreibungsrücklage bereinigt werden.

4.4.1.3 Kennzahlen zu Investitionen und zum Vermögen

Neben den üblichen Kennzahlen zur Investition und zur Vermögenslage gibt es einzelne Kennzahlen, die von besonderem Interesse für Sozialunternehmen sind. Im Einzelnen handelt es sich um

- die Anlagenintensität,
- den Förderanteil Objektförderung,
- die Investitionsquote,
- den Anteil der öffentlichen Investitionsfinanzierung sowie
- den Anlagenabnutzungsgrad.

Diese sind ausführlich im KennzahlGLOSSAR am Ende dieses Buches dargestellt.

4.4.2 Kapitalkennzahlen

Die Passivseite der Bilanz bildet die Struktur der Kapitalfinanzierung ab. Hier können die finanzielle Stabilität und die Struktur der Kapitalquellen abgelesen werden. Sozialunternehmen weisen hier aufgrund der spezifischen Vereins- und Verbandsstrukturen, der öffentlichen Förderung und des Gemeinnützigkeitsrechts eine Reihe Besonderheiten auf.

4.4.2.1 Kapitaleinlage

Die meisten Sozialunternehmen werden als nicht gewinnorientierte Unternehmen geführt. Dementsprechend hat das Eigenkapital nicht die Bedeutung als Bezugsgröße für die Gewinnbeurteilung oder Gewinnverteilung wie in anderen Wirtschaftszweigen. Bei Investitionsvorhaben oder Gründungen werden oftmals von verbundenen Trägern oder Verbänden „Eigenmittel“ zur Verfügung gestellt. Abhängig von der Intention des Eigenmittelgebers sollten diese in das Stammkapital (als Gesellschaftsbeteiligung), die

4. Betriebswirtschaftliches Controlling in der Sozialwirtschaft

Kapitalrücklage oder als Sonderposten (zweckgebundener Zuschuss) aufgenommen werden. Manchmal werden sich diese Eigenmittel auch als Kredit wiederfinden. Insbesondere in den Fällen, in denen die Träger auch maßgeblichen Einfluss auf die Geschäftsführung haben und in die Haftung kommen können, haben diese Positionen eher Eigenkapitalcharakter. Oftmals werden für diese Kredite keine Sicherheiten gefordert und es besteht eine nur sehr wenig spezifische und verbindliche Rückzahlungsverpflichtung.

Bei Vereinen gibt es aufgrund der Struktur generell keine Kapitaleinlage. Hier muss ein erforderliches Gründungskapital ausschließlich über solche Hilfskonstruktionen abgebildet werden.

Es empfiehlt sich daher, die diversen Positionen der Bilanz zu untersuchen, ob sich hier ein Substitut für eine Kapitaleinlage verbirgt. Dabei sollte die Frage nach der Haftung und dem Einfluss auf die Geschäftsführung im Mittelpunkt stehen. Weiterhin sollte die Frage gestellt werden, welchen Einfluss eine Änderung oder gar Einstellung der Geschäftstätigkeit auf den Fortbestand der Kapitaleinlage hat. Besteht hier eine Rückzahlungsverpflichtung, so ist dieses Kapital nur unter der Annahme der Fortführung des Betriebs als Eigenkapital zu betrachten (Going-Concern-Prinzip), nicht aber unter Wertungsgesichtspunkten im Insolvenzfall.

Der Einfluss auf die Geschäftsführung ist bei Sozialunternehmen oftmals auch nicht so eindeutig wie es die „reine Lehre“ sieht. Durch gemeinsame Leitbilder, Dachverbände, Fachberatung, Vorstandsmitglieder aus Politik, Kirche, Verwaltung, Fachverbänden o.ä. verwässert der Einfluss des Eigenkapitals auf die Geschäftsführung manchmal und es kann nicht davon ausgegangen werden, dass umfangreiches Eigenkapital auch gleichzeitig bedeutet, „Herr im eigenen Haus“ zu sein.

Wurden bei den Vermögenspositionen kostenlose Anlagen mit angesetzt, so sollten diese auch auf der Kapitaleseite angesetzt werden. Auch wenn dies betriebswirtschaftlich konsequent ist und für Controllingzwecke die handelsrechtlichen Bewertungsvorschriften nicht zwingend sind, so ist eben doch zu berücksichtigen, dass die Bewertung hierdurch weniger konservativ und vorsichtig ist.

4.4.2.2 Behandlung von Sonderposten

Erhaltene Investitionszuschüsse der öffentlichen Hand oder auch Schenkungen und Erbschaften mit Zweckbindung können nicht dem Eigenkapital zugeführt werden, sondern werden als Sonderposten geführt. Damit wird abgebildet, dass dieses Kapital dem Unternehmen dauerhaft zur Verfügung steht, dem jedoch eine Verpflichtung auf den Geschäftszweck gegenübersteht. Bei Wegfall kann eine (kreditähnliche) Rückzahlungsverpflichtung entstehen.

Dementsprechend haben diese Sonderposten Eigenkapital- und Fremdkapitalcharakter: Bei Fortführung des Betriebs kann der Sonderposten als Eigenkapital betrachtet werden, bei der Auflösung des Unternehmens als Fremdkapital.

In der Regel wird sich das Controlling auf die Fortführung des Betriebs konzentrieren. Daher empfiehlt sich die Zurechnung zum (wirtschaftlichen) Eigenkapital bei den