

# **Erfolgsmessung im NPO-Controlling**

Bachelorarbeit I

am 12.02.2023

Studiengang „Aging Services Management“  
an der Ferdinand Porsche FernFH

Desiree Cserinko  
52006083

Begutachter/in: Nicole König, BA. MSc.

Hohenau, Februar 2023

## **Eidesstattliche Erklärung**

Ich erkläre hiermit, dass ich die vorliegende Arbeit selbstständig und ohne Benutzung anderer als der angegebenen Quellen und Hilfsmittel angefertigt habe. Alle Stellen, die wörtlich oder sinngemäß übernommen wurden, habe ich als solche kenntlich gemacht. Die Arbeit wurde in gleicher oder ähnlicher Form noch keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegt oder veröffentlicht.

12. Februar 2023

Unterschrift

## **Abstract**

Non-Profit-Organisationen werden durch die komplexen Veränderungen ihrer Umwelt vor neue Herausforderungen gestellt. Während profitorientierte Unternehmen das Ziel verfolgen die Rentabilität im Unternehmen zu steigern, so steht bei den Non-Profit-Organisation ihre Mission und der gesellschaftliche Mehrwert im Mittelpunkt. In der nachfolgender Arbeit wurde anhand einer wissenschaftlichen Literaturrecherche zu den Themen operatives und strategisches Controlling, Non-Profit-Organisationen und Erfolgsmessung in Non-Profit-Organisationen die Frage gestellt, welche Besonderheiten es zur Messung des Erfolges aus Sicht des Controllings bei Non-Profit-Organisationen gibt. Sowohl die Finanzierung als auch das strategische und operative Controlling lassen sich zwar teilweise vergleichen stellen aber doch wesentliche Unterschiede dar. Obwohl Non-Profit-Organisationen sparsam mit ihren verfügbaren Ressourcen umgehen müssen, so stehen Sie vor der Aufgabe Mehraufwände im Bereich des Performance Measurement zur Messung ihres Erfolges erbringen zu müssen. Die Balanced Scorecard stellt eine Möglichkeit dar, auch bei Non-Profit-Organisationen monetäre und nicht-monetäre Erfolge aufzuzeigen und anhand von eigens adaptierten Zielkategorien den Ansprüchen des NPO-Controllings gerecht zu werden.

Schlüsselbegriffe: operatives Controlling, strategisches Controlling, NPO, Non-Profit-Organisation, Performance Measurement, Balanced Scorecard,

## **Abstract**

Non-profit organizations are constantly faced with new challenges due to the complex changes in their environment. While profit-oriented companies pursue the goal of increasing profitability within the company, non-profit organizations focus on their mission and social added value. In the following paper, based on a scientific literature research on the topics of operational and strategic controlling, non-profit organizations and measurement of success in non-profit organizations, the question posed was, what are the specific measurements of success from the perspective of controlling in non-profit organizations. Financing, as well as strategic and operational controlling, can be compared to some extent, however there are significant differences. Although non-profit organizations must economise their available resources, they face the task of having to make additional efforts in the area of performance measurement in order to quantify their success. The Balanced Scorecard is a means to show both monetary and non-monetary successes also in the NPO domain and to meet the demands of NPO controlling through specially adapted target categories.

Keywords: operations management, strategic controlling, NPO, non-profit-organization, performance measurement, Balanced Scorecard,

# Inhaltsverzeichnis

<b>1</b>	<b>Einleitung.....</b>	<b>1</b>
1.1	Problemstellung und aktueller Forschungsstand.....	1
1.2	Forschungsfrage und Zielsetzung.....	3
1.3	Methodische Vorgangsweise .....	3
<b>2</b>	<b>Controlling.....</b>	<b>4</b>
2.1	Methoden und Instrumente des strategischen Controllings.....	6
2.1.1	Umfeld- und Stärken-Schwächen Analyse (SWOT-Analyse).....	7
2.1.2	Balanced Scorecard.....	9
2.2	Methoden und Instrumente des operativen Controllings.....	11
2.2.1	Kosten- und Leistungsrechnung .....	12
2.2.2	Kennzahlenanalyse – Finanz Controlling.....	13
<b>3</b>	<b>Besonderheiten Non-Profit-Organisationen .....</b>	<b>16</b>
3.1	Finanzierungen im NPO-Bereich.....	18
3.2	Normatives und strategisches Controlling.....	20
3.3	Operatives Controlling.....	23
3.4	Standards der Rechnungslegung einer NPO .....	24
3.5	Bewertung des Organisationserfolges .....	25
<b>4</b>	<b>Diskussion und Beantwortung der Forschungsfrage .....</b>	<b>26</b>
<b>5</b>	<b>Fazit und Ausblick.....</b>	<b>29</b>
	<b>Literaturverzeichnis .....</b>	<b>30</b>
	<b>Internetquellen .....</b>	<b>32</b>
	<b>Abbildungsverzeichnis .....</b>	<b>33</b>

# 1 Einleitung

Non-Profit-Organisationen stellen häufig eine kombinierte Form aus öffentlichen und privaten Bestandteilen dar, welche den unternehmerischen Aspekt des öffentlichen Interesses vertreten. Durch gemeinwirtschaftliche Wirkung werden Produkte und Dienstleistungen nicht am freien Markt, durch einen von Wettbewerb beeinflussten Preis, angeboten. Es ist zu erwähnen, dass durch die Mitwirkung des Staates und das wirtschaftliche Handeln die Non-Profit-Organisation einem bedeutend bürokratischen Mehraufwand ausgesetzt ist (Schneider, 2008, S.75).

## 1.1 Problemstellung und aktueller Forschungsstand

Non-Profit-Organisationen stehen aufgrund der kontinuierlichen Änderung und Komplexität ihrer Umwelt immer wieder neuen Herausforderungen gegenüber. In zahlreichen Sektoren wurden einheitliche Finanzstrukturen, von vielfältigen und neuen strategischen Ansätzen abgelöst (Pracht & Bachert, 2022, S. 7).

Während in profitorientierten Unternehmen die wirtschaftlichen unternehmerischen Tätigkeiten wie die Liquidität zentrale Aufgabe des Managements sind, weichen die Ziele von Non-Profit-Organisationen und nicht kommerziell ausgerichteten Unternehmen ab. Das Ziel einer Profit-Organisation besteht darin, menschliche Bedürfnisse zu erfüllen und zwischen Angebot und Nachfrage ein Marktgleichgewicht herzustellen. Grundsätzlich wird eine Leistung oder ein Produkt eines profitorientierten Unternehmens nur angeboten, um den Wert des Unternehmens bzw. die Rendite der Kapitalgeber\_innen zu verbessern (Andessner, 2018, S. 7).

Die Steigerung der Rentabilität ist somit von Vorteil für das profitorientierte Unternehmen und kann als Maßstab für eine Bewertung herangezogen werden (Bliefert, 2019, S. 48).

Im Gegensatz dazu zielen Non-Profit-Organisationen darauf ab, mit den angebotenen Produkten und Dienstleistungen einen Mehrwert für die Gesellschaft zu erbringen, indem der materiellen Nutzen maximiert wird und ohne gewinnorientiert zu agieren. Daher werden Steigerungen des Unternehmenswertes ohne Gewinnabsicht dem Zweck der Organisation zugeführt, was eine charakteristische Besonderheit der Non-Profit-Organisation (Bliefert, 2019, S. 50ff.).

Wie Schauer et. al. (2015, S.267) beschreiben, kann der Erfolg einer Non-Profit-Organisation mittels Performance-Management-Systemen gemessen werden. Mithilfe dieser Systeme können strategische Ziele bewertet und zur Messung des Unternehmenserfolges herangezogen werden.

Dazu zählt die in den 90er-Jahren eingeführte Balanced Scorecard, die zur strategischen und operativen Steuerung eines Unternehmens eingesetzt wird (Bergmann, 2004, S. 229).

Im Industriezeitalter (1850 - 1975) wurde die Wirtschaftlichkeit anhand der Massenproduktion bemessen und finanzielle Kennzahlen wie der Return on Capital Employed (ROCE) zur Messung der Effizienz und Profitabilität herangezogen. Mit Beginn des Informationszeitalters änderte sich die Situation des Wettbewerbs zwischen den Unternehmen. Immaterielle Güter wie Qualität, Kompetenz der Mitarbeiter\_innen oder Beziehungen zu den Kund\_innen rückten in den Vordergrund und beeinflussen den Erfolg eines Unternehmens (Kaplan & Norton, 2018, S. 2f.).

Traditionell verankert bleibt hingegen das Rechnungswesen und wird auch gegenwärtig zur Erstellung von Jahres- und Quartalsbilanzen herangezogen. Ohne Anpassung des Modells werden immaterielle Vermögensgüter wie die Qualität der Produkte oder qualifizierte Mitarbeiter\_innen bei der Unternehmensbewertung nicht berücksichtigt. Das steht im Widerspruch damit, dass Unternehmen inzwischen immaterielle Vermögensgüter als erfolgskritischer einstufen. Da eine finanzielle Wertzuschreibung von Know-how, Motivation der Mitarbeiter\_innen, Prozessentwicklung oder Produktneuentwicklungen mit Schwierigkeiten verbunden ist, scheinen sie in Bilanzen nicht auf. Anhand des ursprünglichen Modells des Rechnungswesen und mit Berücksichtigung neuer Entwicklungen wurde die Balanced Scorecard entwickelt (Kaplan & Norton, 2018, S. 7).

Die Balanced Scorecard ist ein Instrument des Managements, durch das ausgehend von einer Unternehmensmission Strategien in vier verschiedenen Kernbereichen definiert werden. Neben dem finanziellen Aspekt werden die Zufriedenheit der Kund\_innen, die internen Prozesse eines Unternehmens sowie die Zufriedenheit der Mitarbeiter\_innen berücksichtigt. Ziel der Balanced Scorecard ist es, als Kommunikations- und Informationssystem zu dienen und kurz- sowie langfristige Ziele einzubeziehen. Sie fungiert als Bindeglied zwischen den Kennzahlen eines operativen Controllings und den subjektiven Werten immaterieller Güter (Kaplan & Norton, 2018, S. 23f.).

Der Zweck von sowohl Profit- als auch Non-Profit-Unternehmen besteht auf lange Sicht in der Sicherung der eigenen Existenz sowie der Verwirklichung der Unternehmensvision. In Profit-Organisationen überwiegen die monetären Ziele, die durch operatives Controlling gemessen werden können. In Non-Profit-Organisationen haben monetäre Ziele einen untergeordneten Stellenwert und das übergeordnete Ziel besteht in der Mission der Organisation (Hensen & Hensen, 2012, S28f.).

Non-Profit-Organisationen weisen im Vergleich zu Profit-Organisationen durch ihre Finanzierung wesentliche Merkmale auf. Neben den konventionellen Kapitalgeber\_innen bekommen Non-Profit-Organisationen noch Zuwendungen ohne Rückzahlungscharakter in Form von Spenden, materielle Güter in Form von Sachspenden oder menschliche Ressourcen in Form von ehrenamtlichem Engagement. Demzufolge stehen einer Non-Profit-Organisation neben den laufenden finanziellen Einnahmen auch eine Vielzahl von immateriellen Einnahmequellen gegenüber (Andessner, 2018, S. 7).

Es ist erkennbar, dass es grundlegende Unterschiede im Management und Controlling von Profit- und Non-Profitunternehmen gibt. Um die Liquidität und die Existenz der Organisation zu sichern, muss ein betriebswirtschaftliches Controlling zur Steuerung und Planung auch bei Non-Profit-Organisationen durchgeführt werden. Nur unter Berücksichtigung aller organisationsrelevanten Kennzahlen kann eine Organisation auch in Zukunft ihren Zweck erfüllen. Es stellt sich nun die Frage, inwiefern Instrumente und Methoden des operativen und strategischen Controllings in Non-Profit-Organisationen angewendet werden können, wenn die Mission und nicht der wirtschaftliche Erfolg im Vordergrund stehen.

## **1.2 Forschungsfrage und Zielsetzung**

Welche Besonderheiten können zur Messung des Erfolges aus Sicht des Controllings bei Non-Profit-Organisationen festgestellt werden?

In dieser Bachelorarbeit werden Methoden und Instrumente des operativen und strategischen Controllings sowie des Rechnungswesens erläutert. Ziel ist es, die Besonderheiten des Controllings einer Non-Profit-Organisation zu identifizieren und eine Aussage zu treffen, wie Erfolg in einer Non-Profit-Organisation gemessen und dargestellt werden kann.

## **1.3 Methodische Vorgangsweise**

Es erfolgt eine Literaturrecherche mit facheinschlägiger Literatur zu den Thematiken von operativem und strategischem Controlling allgemein und in Non-Profit-Organisationen. Neben Fachbüchern werden auch Literaturdatenbanken wie Springer Link, Google Scholar sowie die eBibliothek der Ferdinand Porsche FernFH verwendet.

Die Schlagwörter zur Recherche lauten: Non-Profit-Organisationen, NPO-Controlling, strategisches Controlling, operatives Controlling, Profit-Organisationen.

Im ersten Schritt wird über Controlling und dessen Einsatzgebiete untersucht. Es werden ausgewählten Methoden und Instrumente des strategischen und operativen Controllings ausgewählt und beschrieben. Im zweiten Teil werden anschließend die Besonderheiten von Profit- und Non-Profit-Organisationen erläutert. Der dritte Abschnitt dient dazu, die Erkenntnisse zusammenzufassen und Möglichkeiten der Erfolgsmessung in Non-Profit-Organisationen darzustellen.

## 2 Controlling

Nicht nur die Herkunft des Wortes, sondern auch die genaue Definition der Aufgaben ist durch Fehldeutungen und schlechten Fremdspracheninterpretationen eine Herausforderung. Im Lateinischen wurde das Wort „contra rolatus“ mit der Kontrolle von Material oder eines Zahlungsstroms übersetzt. Daraus folgte das französische Wort „contre role“ und in weiterer Folge die englische Bezeichnung „counter roll“. Durch diese historische Entwicklung entstand auch die Rolle des „Countreoulour“ und „Countroller“. Durch die unterschiedlichen Interpretationen und den doch sehr ähnlichen Klang von Controlling und Kontrolle kann es zu Fehlinterpretationen kommen durch die das Controlling auf einen Soll-Ist-Vergleich reduziert wird (Mäder, 2018, S.103).

Erstmals wurde das Controlling im 15. Jahrhundert unter dem Begriff „Countroller“ am Königshof von England zur Protokollierung der Ein- und Auszahlungen etabliert. Eine analoge Tätigkeit wurde dem „Comptroller“ im Jahr 1778 in den Vereinigten Staaten zugesprochen, der für die Verwaltung und Überwachung staatlicher Mittel zuständig war (Bachert & Eischer, 2018, S.14).

Weiters wurde in den Vereinigten Staaten im Jahr 1863 die Positionen des „Controller of the Currency“, zur Aufsicht der staatlichen Bankgeschäfte und im Jahr 1921 des „Comptroller General“ in Behörden zur Rechnungsprüfung eingeführt. Ab diesem Zeitpunkt habensowohl das Rechnungswesen als auch die Kontrollfunktion an Bedeutung gewonnen und dienen seitdem als zentrale Aufgabengebiete von Controller\_innen (Weber & Schäffer, 2020, S. 5).

Controlling verfolgt somit nicht als primäres Ziel die Kontrolle, sondern liefert dem Management Informationen zu Feedforward (Planung) und Feedback (Kontrolle der Planung). Dadurch werden die Erfüllung der Aufgaben im Management- und Führungsprozess sichergestellt. Das Controlling kann in drei verschiedene Teil- und Aufgabenbereiche unterteilt werden.

- Das normatives Controlling definiert die Ziele und die Mission von Organisationen.
- Das strategisches Controlling legt die langfristigen Erfolgsziele fest.

- Das operative Controlling betrachtet die kurzfristigen Ziele und stellt das Überleben der Non-Profit-Organisation sicher.

Der Unterschied von Zielen einer Non-Profit-Organisation zu gewinnorientierten Unternehmen besteht darin, dass gewinnorientierte Unternehmensziele qualitativ messbar sind. Daher wurde das wirkungsorientierte Controlling bei Non-Profit-Organisationen in den letzten Jahren bedeutender, denn durch wirkungsorientiertes Controlling wird nicht nur die erbrachte Leistung, sondern auch dessen Wirkung als Ergebnis dargelegt (Horak & Baumüller, 2013, S. 314f).

Die wesentlichen Aufgaben des normativen, strategischen und operativen Controllings bestehen aus:

- Planung
- Information
- Analyse
- Maßnahmen

(Bachert & Eischer, 2018, S.21).

Controlling ist ein wesentlicher Teil zur Steuerung einer Organisation und sollte auf normativer, strategischer und operativer Ebenen durchgeführt werden. Durch die Aufbereitung der Daten und der erzielten Ergebnisse hilft es dem Management, Entscheidungen zu treffen, um das Unternehmen zu steuern. Im Gegensatz dazu hat das Rechnungswesen die Aufgabe, die quantifizierbaren planvollen systematischen Werte, Mengen und Vorgänge zu beurteilen und darzustellen. Dieser Bericht, von Finanzbuchhaltung und Rechnungslegung wird auch externes Rechnungswesen genannt und kann als Bericht gegenüber Dritten bezeichnet werden. Neben dem externen Rechnungswesen werden weitere Informationen vom internen Rechnungswesen herangezogen, die vorwiegend aus der Kosten-, Finanz- und Investitionsrechnung besteht (Baumüller et al., 2015, S.104).

Strategisches und operatives Controlling wird in der Literatur über den zeitlichen Rahmen abgegrenzt. Während das operative Controlling in einem Zeitraum bis zu einem Jahr durchgeführt wird, liegt der Durchführungszeitraum des strategischen Controllings bei bis zu zehn Jahren (Hubert, 2018, S. 45f.).

Neben dem zeitlichen Planungshorizont unterscheidet sich das strategische und operative Controlling in der Art der Betrachtung. Im Zuge des operativen Controllings werden die vergangenen und gegenwärtigen Zahlen betrachtet. Es wird in Bezug auf zukünftige Ereignisse

von den kurz- und mittelfristigen Szenarien der Planung bestimmt. Demgegenüber ist es Aufgabe des strategischen Controllings, aus den gegenwärtigen Zahlen und Ereignissen, eine auf langfristige Beurteilung der Erfolgsfaktoren des Unternehmens zu liefern (Buchholz, 2019, S.35).

Um Informationen und Grundlagen zur Entscheidung aufbereiten zu können, bedient sich das Controlling unterschiedlicher Methoden und Instrumente. Sowohl das normative als auch das strategische und operative Controlling arbeiten mit Instrumenten, die speziell auf die eigenen Ziele ausgelegt sind. In den nachfolgenden Kapiteln werden ausgewählte Methoden und Instrumente des strategischen und operativen Controllings erläutert.

## **2.1 Methoden und Instrumente des strategischen Controllings**

Das strategische Controlling, das aus Planung, Durchführung und Kontrolle von Unternehmensprozessen besteht, zeichnet sich durch die Nähe zum strategischen Management aus. Ansoff (1976, S.14 zitiert nach Pracht und Bachert, 2022, S.17) unterstreicht die Bedeutung des strategischen Controllings für ein Unternehmen. Aufgrund der kontinuierlichen Änderung des Unternehmensumfelds ist die laufende Entwicklung von Unternehmen eine bedeutende Voraussetzung, um das unternehmerische Überleben zu gewährleisten.

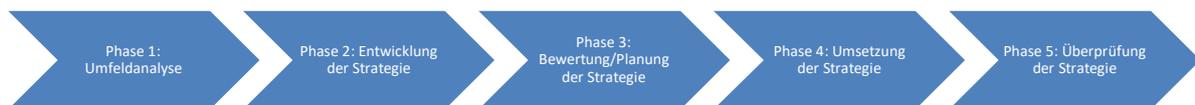
Entscheidend für die Entwicklung einer Unternehmensstrategie ist es diese nach Vision, Mission, Werten und Corporate Identity des Unternehmens zu gestalten. Diese Ausgangspunkte bilden die normative Rahmenbedingung, an der das strategische Controlling anknüpft. (Eschenbach & Siller, 2019, S.189).

Das strategische Controlling hat die Aufgabe, sowohl die normativen Rahmenbedingungen einzuhalten, als auch den Grundstein für das operative Controlling zu setzen. Durch das Festlegen von Strategien soll einerseits der Erfolg des Unternehmens gesichert und ausgebaut werden, andererseits die Marktposition gesichert oder ausgebaut werden. Im Idealfall ist bei den normativen, strategischen und operativen Zielen die Leitidee des Unternehmens erkennbar (Eschenbach & Siller, 2019, S.197).

In der Literatur gibt es eine Vielzahl an Instrumenten, die dem strategischen Controlling zugeordnet werden. Diese dienen dazu, durch Bereitstellen von Daten und Darstellung von Ursache-Wirkungs-Beziehungen, das Management im Entscheidungsprozess zu unterstützen (Paul & Wollny, 2014, S.5).

Das strategische Controlling startet mit der Analyse der Ausgangssituation eines Unternehmens, bei der die Organisation und deren Umfeld miteinbezogen werden. Dieses strategische Controllinginstrument wird auch Umfeld- und Unternehmensanalyse genannt. Besondere Aufmerksamkeit erfordert in dieser Phase die Informationsbeschaffung zu Mitbewerber\_innen. Neben öffentlich zugänglichen Medien sind beispielsweise Befragungen von Kund\_innen, Lieferant\_innen oder Mitarbeiter\_innen mögliche Quellen. In weiterer Folge werden die analysierten Unternehmensdaten aufbereitet und dienen der Unterstützung von Führungskräften und Mitarbeiter\_innen zur Entwicklung neuer Strategien. Das strategische Controlling gestaltet ein System der Planung und unterstützt bei der Durchführung der definierten Strategie. Während der Phase der Umsetzung hat das strategische Controlling die Aufgabe inne, diese Vorgänge zu kontrollieren. Bei drohender Abweichung gegenüber dem vorgegebenen Plan werden vom strategische Controlling Maßnahmen veranlasst, um diese zu korrigieren. Schließlich werden die Strategien auf ihre erfolgreiche Umsetzung überprüft (Eschenbach & Siller, 2019, S.220f.).

### **Abbildung 1: Die fünf Phasen des strategischen Managements**



Quelle: Eigene Darstellung

Im strategischen Controlling gibt es eine Vielzahl von Instrumenten und Methoden, die Controller\_innen anwenden können. Dabei wird die Wahl des passenden Controllinginstruments davon beeinflusst, ob die Informationen einzeln oder bereichsübergreifend verwendet werden (Buchholz, 2019, S.30).

In dieser Arbeit wird speziell auf die Methoden der Stärken-Schwächen-Analyse und der Balanced Scorecard eingegangen.

#### **2.1.1 Umfeld und Stärken-Schwächen Analyse (SWOT-Analyse)**

Die Stärken-Schwächen Analyse ist ein Instrument des strategischen Controllings, das auch unter dem Namen SWOT-Analyse bekannt ist. SWOT steht für die englischen Definitionen Strengths (Stärken), Weaknesses (Schwächen), Opportunities (Chancen) und Threats (Risi-

ken). Durch die unternehmensinterne Analyse der Stärken und Schwächen, sowie die Identifikation von Chancen und Risiken im Unternehmensumfeld, kann das Unternehmen beurteilt und positioniert werden (Weber & Schäffer, 2020, S.415).

**Abbildung 2: Die drei Schritte der Stärken-Schwächen Analyse**



Quelle: Eigene Darstellung nach Pracht & Bachert (2022, S. 46)

SWOT-Analyse bezeichnet die Kurzform der englischen Wörter Strengths-Weaknesses-Opportunities-Threats-Analyse. Dieses Instrument des strategischen Controllings zielt darauf ab die Stärken und Schwächen sowie Chancen und Risiken eines Unternehmens zu ermitteln. Dadurch sollen Stärken und Chancen eines Unternehmens mit gezielten Maßnahmen gefördert und weiter ausgebaut werden. Als Unternehmen steht die Absicht im Vordergrund, die Stakeholder\_innen von den eigenen Stärken zu überzeugen und entsprechend zu demonstrieren. Obwohl die Möglichkeit besteht, Schwächen und Risiken zu minimieren, werden diese oftmals toleriert. Denn eine Reduktion ist mit dem Einsatz von Ressourcen und Zeit verbunden, die vorrangig für den Erhalt und Ausbau der Stärken und Chancen eingesetzt werden (Eschenbach & Siller, 2019, S. 228).

Hervorzuheben ist, dass mit der SWOT-Analyse ein Vergleich mit dem Unternehmensumfeld und der Konkurrenz stattfindet. Dieser Ansatz bietet ein umfangreiches Themengebiet, ist aber kein exaktes Kennzeichen, wie bei einer Ressourcenanalyse oder Analyse der Wertkette eines Unternehmens. Tendenzen und Entwicklungen der Umwelt werden allgemein betrachtet und als Chance oder Risiko bewertet. Für die gezielte Betrachtung der Unternehmensumwelt ist eine Analyse der Stakeholder\_innen oder eine PEST-Analyse („political“, „economic“, „socio-cultural“, „technological“) zu empfehlen (Paul & Wollny, 2014, S. 81).

Durch die Anwendung der Stärken-Schwächen-Analyse wird die Ausgangslage eines Unternehmens festgestellt. Sie kann durch die Potenzialanalyse erweitert werden, bei der die Konkurrenz als Konstante berücksichtigt wird. Ziel dieser Analyse soll es sein, die Stärken der eigenen Organisation zu kennen und die Position am Markt und im Wettbewerb einschätzen zu können (Pracht & Bachert, 2022, S.48).

## 2.1.2 Balanced Scorecard

Die von Kaplan und Norton (1997, zitiert nach Schmid-Gundram, 2020, S.54) entwickelte Balanced Scorecard ist ein bedeutendes Instrument des strategischen Controllings. Diese kann mit einer Art Informationssystem verglichen werden, das Ziele, Kennzahlen, Vorgaben und Maßnahmen für vier Perspektiven definiert.

Diese unterteilen sich in:

- Finanzielles
- Kund\_innen
- Interne Geschäftsprozesse
- Lernen und Entwicklung

Durch die Balanced Scorecard werden dem Management Perspektiven aufgezeigt, die als finanziell auch nicht finanziell einzustufen sind. Obwohl diese Kennzahlen schon immer verfügbar waren, wurden für Entscheidungsfindungen immer die Daten der Gewinn- und Verlustrechnung und der Bilanz des letzten Jahresabschlusses herangezogen. Durch diese Art der Entscheidungsfindung wurden ausschließlich vergangenheitsbezogene Daten verwendet und wettbewerbsrelevante Aspekte vernachlässigt. Durch die Einführung der Balanced Scorecard werden vergangenheitsbezogenen durch zukunftsorientierte Kennzahlen ergänzt (Pracht & Bachert, 2022, S.179).

Nach Kaplan und Norton (2018, S.8f.) sollte die Balanced Scorecard ein Informationssystem von finanziellen und nicht finanziellen Kennzahlen für aller Mitarbeiter\_innen unabhängig von der Organisationsebene sein. Mitarbeiter\_innen auf allen Ebenen sollten über die Wirkung ihrer Entscheidungen informiert sein. Durch diese Betrachtung kann die Wertschöpfung einer Organisationseinheit gemessen und Handlungen zur Anpassung der internen Abläufe und Prozesse oder des Personaleinsatzes abgeleitet werden.

Die strategischen Ziele und Kennzahlen der Balanced Scorecard werden mithilfe eines Top-down-Prozesses abgeleitet. Dadurch können Mission und Strategie in konkrete Messgrößen und Ziele übersetzt werden. Durch diese Messgrößen soll ein Gleichgewicht zwischen externen (Kund\_innen) und internen Kennzahlen (Geschäftsprozesse) sowie vergangenen und zukünftig geplanten Leistungen entstehen (Kaplan & Norton, 2018, S.10).

Die Balanced Scorecard ist kein Instrument, das nur vergangene Leistungen bewertet. Sie dient zur Definition und Darstellung von unternehmerischen Strategien und organisationsübergreifenden Tätigkeiten für das Erreichen eines gemeinsamen Gesamtziels. Die Balanced Scorecard ist als ein System der Kommunikation, der Information und des Lernens zu sehen. Durch die vier Perspektiven, der Balanced Scorecard können kurz- sowie langfristige Ziele betrachtet werden (Kaplan & Norton, 2018, S. 24).

Die finanzielle Perspektive beinhaltet die klassischen Finanzkennzahlen, die Auskunft darüber geben, ob durch die Umsetzung der Unternehmensstrategie Verbesserungen in wirtschaftlichen Bereichen erkennbar sind. Zu den finanzwirtschaftlichen Zielen zählt die Rentabilität des Unternehmens, die Steigerung des Umsatzes oder des Cashflows (Kaplan & Norton, 2018, S.24).

Die Kund\_innenperspektive der Balanced Scorecard stellt die Teilbereiche des Marktes und der Kund\_innen fest. Zufriedenheit, Akquisition und Rentabilität von Kund\_innen sind dabei Messgrößen, die von Bedeutung sind. Im Bereich der Kund\_innenperspektive sollten auch die zu erreichenden Kennzahlen der Marktsegmentierung enthalten sein. Kund\_innen schätzen beispielsweise pünktliche Lieferungen von Produkten und Dienstleistungen sowie die Präsentation von innovativen Lösungen zur Erfüllung von individuellen Wünschen (Kaplan & Norton, 2018, S. 24f).

Die internen Geschäftsprozesse fokussieren sich auf Prozesse, die eine unmittelbare Wirkung auf die Zufriedenheit der Kund\_innen und die Erreichung der unternehmerischen Ziele haben. Der Unterschied der Balanced Scorecard zu anderen Instrumenten der Prozessoptimierung liegt darin, dass die Prozesse nicht optimiert werden, sondern Prozesse zur Erfüllung der Zufriedenheit der Kund\_innen oder Erreichung der Unternehmensziele geschaffen werden. Ein neuer Prozess könnte beispielsweise das Erkennen von Wünschen der Kund\_innen sein, um die Produkte und Dienstleistungen spezifisch sowie kundenorientiert anbieten zu können (Kaplan & Norton, 2018, S.25).

Die vierte Perspektive der Balanced Scorecard besteht aus der Lern- und Entwicklungsperspektive. Diese beinhaltet Aspekte, die für Wachstum und Veränderung im Unternehmen geändert werden müssten. Durch die stetige Weiterentwicklung von Technologien und Entwicklung von Potentialen ist es kaum möglich langfristige Ziele in Bezug auf die internen Geschäftsprozesse oder die Zufriedenheit von Kund\_innen zu erreichen. Eine lernende Organisation stützt sich auf Menschen, Systeme und Prozesse. Die definierten Ziele in den Bereichen der

Finanzperspektive, der internen Prozessperspektive und der Kundenperspektive verdeutlichen die Lücke, die zu den leistungserbringenden Faktoren bestehen. Ein Schließen dieser Lücke ist mit Aus- und Weiterbildung von Personal sowie Investition in Technologien und Systeme möglich. Besondere Bedeutung liegt hier bei den Kennzahlen der Zufriedenheit der Mitarbeiter\_innen, der Firmentreue sowie der Aus- und Weiterbildungsmaßnahmen (Kaplan & Norton, 2018, S. 27).

## **2.2 Methoden und Instrumente des operativen Controllings**

Das operative Controlling unterscheidet sich in Bezug auf die Aufgaben der Planung, der Information, der Analyse und der Maßnahmen primär durch den zeitlichen Rahmen vom strategischen Controlling. Ziel des operativen Controllings ist es, die Effizienz der Organisation zu überprüfen und die Wirtschaftlichkeit und Rentabilität durch gezielte Maßnahmen zu sichern. Das operative Controlling beschäftigt sich mit der Frage, wie die strategischen Ziele erreicht werden können. Im Zuge der Planung wird dem Controlling ein Rahmen für die Ausführung der Tätigkeiten vorgegeben. Das operative Controlling erbringt hierbei eine kurzfristige, detaillierte Planung. Durch die Zusammenarbeit mit den Bereichen der Kosten- und Leistungsrechnung werden die Kennzahlen periodisch (Monat, Quartal, Jahr) überprüft. Im operativen Controlling wird mit Ist-Zahlen gearbeitet, die mit den Plan- und Soll-Zahlen gegenübergestellt werden. Das operative Controlling greift in das Tagesgeschäft eines Unternehmens ein, wenn es zum Ergebnis kommt, dass die vorgegebenen wirtschaftlichen Ziele nicht erreicht werden können (Bachert & Eischer, 2018, S. 29ff.).

Es gibt zahlreiche Bereiche, für die im Zuge der operativen Planung ein Budgetplan erstellt wird. Folgende können als Beispiel genannt werden:

- Personalplan
- Investitionsplan
- Kostenpläne diverser Kostenstellen (IT, Forschung und Entwicklung, Human Resources)

Budgetpläne können in Bezug auf Erlös, Umsatz oder Finanzierung (zB: Cashflow-plan) umgesetzt werden. Die einzelnen Pläne beeinflussen sich gegenseitig und müssen miteinander abgestimmt werden. Das Resultat der abgestimmten Pläne gibt in weiterer Folge das Budget des Unternehmens vor. Im Allgemeinen kann folgende Reihenfolge der Pläne zur Anwendung kommen:

1. Umsatzplanung
2. Investitions- und Personalplanung
3. Kostenplanung
4. Finanzplanung

Die Planung ist abhängig von der Art des Unternehmens. Während ein Produktionsunternehmen beispielsweise mit der Umsatzplanung beginnt, werden bei einer Non-Profit-Organisationen zunächst die Fixkosten betrachtet (Eschenbach & Siller, 2019, S.260f.).

Ein Budget ist ein quantifizierbarer Plan, an dem sich das Unternehmen im nächsten Geschäftsjahr orientiert. Zur Erstellung eines Budgets bedient sich das Controlling an Zahlen des internen Rechnungswesens unter besonderer Berücksichtigung der Kosten- und Leistungsrechnung. Diese ist sowohl für Profit- als auch Non-Profit-Organisationen essenziell.

### **2.2.1 Kosten- und Leistungsrechnung**

Einen weiteren wesentlichen Bereich im operativen Controlling stellt die Kosten- und Leistungsrechnung dar. Die Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung liegen darin, die anfallenden Kosten der Leistung und der Erstellung von Gütern zu erfassen, zu verteilen und zu kalkulieren. Die Berechnung erfolgt durch den Vergleich der vergangenheitsbezogenen Planwerte und der zukunftsbezogenen Daten. Unter Kosten fällt die Summe der verbrauchten Güter und Dienstleistungen für einen bestimmten Zeitraum. Kosten können nach ihrer Art in folgende Abrechnungen gegliedert werden:

- Kostenartenrechnung
- Kostenstellenrechnung
- Kostenträgerrechnung

Bei der Kostenartenrechnung werden die Kosten methodisch gegliedert und nach ihrer Kostenart bewertet. Demzufolge werden zum einen Grundkosten deckungsgleich aus der Finanzbuchhaltung übernommen und zum anderen kalkulatorische Kosten zweckmäßig ermittelt. Kalkulatorisch ermittelte Leistungen müssen im Kostenplan angeführt werden. Die Verbindung zwischen der Kostenarten- und der Kostenträgerrechnung ist die Kostenstellenrechnung. Die Aufgabe der Kostenstellenrechnung ist lediglich die Weiterverrechnung der aufgelaufenen Gemeinkosten, denn die zugeordneten Kosten der Kostenartenrechnung werden direkt auf den Kostenträger verrechnet. Je höher der Anteil der Gemeinkosten an den Gesamtkosten des

Unternehmens ist, umso höher ist der Stellenwert der Kostenstellenrechnung. Mit der Kostenträgerrechnung werden die Kosten für die Herstellung und die Selbstkosten eines Produktes oder einer Dienstleistung definiert. Diese Berechnung dient später auch als Basis für die Kalkulation beim Erstellen von Angebotspreisen (Graumann, 2022, S.409f).

Die Kosten- und Leistungsverrechnung stellt einen wesentlichen Anteil an Informationen für die operative Planung sowie für die Wirtschaftlichkeitskontrolle auf Ebene der Kostenstellen dar (Weber & Schäffer, 2020, S.177).

Sie ist zudem Teil des internen Rechnungswesens und eine Schnittstelle zur Informationsversorgung für weitere Analysen im Unternehmen. Durch die Überlieferung der quantitativen Daten der Kosten- und Leistungsrechnung können somit Kennzahlenanalysen erstellt und es kann über betriebswirtschaftliche Vorgänge berichtet werden (Weber & Schäffer, 2020, S.179).

## **2.2.2 Kennzahlenanalyse – Finanz Controlling**

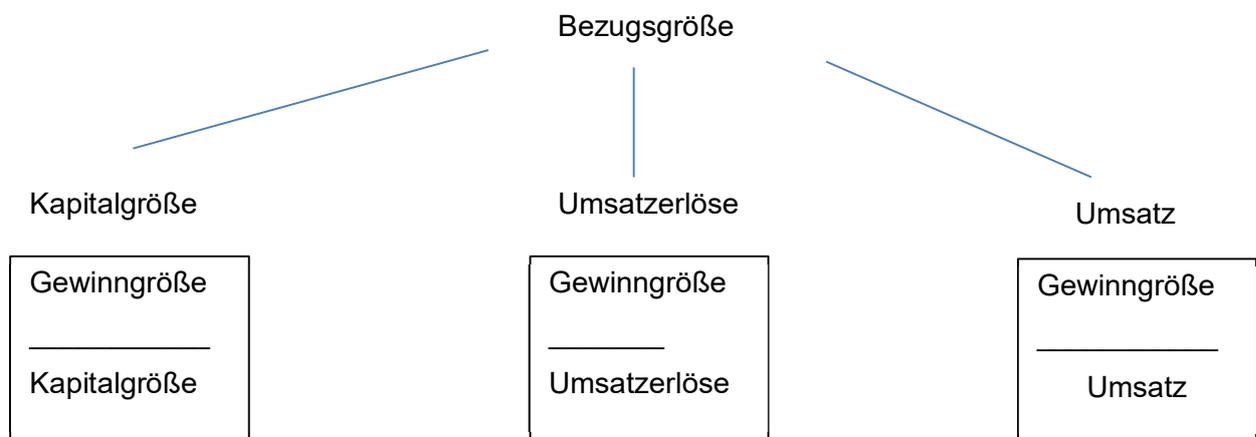
Kennzahlen und ihre Systeme haben einen hohen Stellenwert im Controlling und dienen zur Veranschaulichung von quantitativen Daten, die auf komplexe Art komprimiert wurden und auf dessen Basis ökonomischen Aussagen über das Unternehmen getroffen werden können. Es gibt eine Vielzahl an Anwendungsbereichen, für die monetäre Kennzahlen wie Rentabilität oder Liquidität berechnet werden können. Darüber hinaus können nicht-monetäre Kennzahlen wie der Grad der Lieferbereitschaft als Qualitätsziel dargestellt werden. In der Praxis kommen sowohl monetäre als auch nicht monetäre Kennzahlen zur Anwendung (Weber & Schäffer, 2020, S.180).

Von besonderer Bedeutung sind finanziellen Kennzahlen, die oftmals konsolidiert dargestellt werden und dem Management einen Überblick an Informationen und nützliche Anhaltspunkte liefern (Weber & Schäffer, 2020, S.182).

Eine gängige und für Profit-Organisationen essenzielle wichtige Kennzahl ist die Kennzahl der Rentabilität. Auch wenn diese Kennzahl aus unterschiedlichen Blickwinkeln betrachtet werden kann, liefert diese einen ersten Anhaltspunkt über die Ertragsfähigkeit eines Unternehmens. Obwohl es noch zahlreiche weitere Kennzahlen für Unternehmensanalysen gibt, wird im Zuge dieser Arbeit das Hauptaugenmerk auf die Rentabilitätskennzahl und den Return on Investment gelegt.

### 2.2.2.1 Rentabilitätskennzahl

Die genannten Kennzahlen lassen noch keine Aussage über die Profitabilität des Unternehmens in Bezug auf das eingesetzte Kapital zu. Die Rentabilitätskennzahl stellt eine Information über den Erfolg oder Misserfolg dar, ersetzt jedoch keine Ursachenanalyse. Bei der Berechnung der Rentabilität wird der erwirtschaftete Gewinn ins Verhältnis zum eingesetzten Kapital gesetzt. Es gibt darüber hinaus weitere Ausgangspunkte, wie die Umsatzerlöse oder den Umsatz, die zur Berechnung der Rentabilität mit einer Gewinngröße ins Verhältnis gesetzt werden können (Wördenweber, 2022, S.552).



#### Abbildung 3: Bezugsgrößen zur Rentabilitätsberechnung

Quelle: Eigene Darstellung nach Wördenweber (2022, S.553).

Abbildung 3 verdeutlicht, dass die Rentabilitätskennzahl auf verschiedene Arten berechnet werden kann. Dadurch kann sich bei den verschiedenen Berechnungsmethoden der Rentabilitätsrechnung der Nenner ändern. In der Literatur wird der Nenner auch als Bezugsgröße bezeichnet und gibt den Durchschnittswert des jährlichen Eigen- bzw. Gesamtkapitals an. Das durchschnittliche Kapital, das für das Unternehmen arbeitet, errechnet sich somit aus der Hälfte der Summe von Anfangs- und Endkapital. Die Art der Berechnung ist besonders für Einzelunternehmen oder Personengesellschaften von Vorteil, da es bei diesen Unternehmensformen eine stärkere Wirkung von privaten Einnahmen und Ausgaben gibt. Dasselbe gilt für Kapitalunternehmen, bei denen sich durch Ein- und Auszahlungen das Eigen- oder Fremdkapital verändern kann. Zusätzlich muss aufgrund der im Jahr 2014 erlassenen EU Bilanz-Richtlinie 2013/34/EU per Definition unterschieden werden, ob es sich um einen betrieblichen Umsatz oder Umsatzerlöse handelt. Umsatzerlöse werden durch den Verkauf von Produkten,

durch Mieteinnahmen oder die Erbringung von Dienstleistungen generiert. Bei geschäftstypischen Abläufen, welche dem Zweck des Unternehmens wiedergeben handelt es sich um einen Umsatz (Wördenweber, 2022, S.554).

Eine weitere bedeutende Rentabilitätskennzahl ist neben der Eigenkapitalrentabilität der ROI (Return on Investment).

### 2.2.2.2 ROI – Return on Investment

Laut Wördenweber (2022, S.555) ist es nicht selten, dass die zwei Kennzahlenformeln der Rentabilitätsrechnung und des Return on Investment (ROI) regelmäßig miteinander verwechselt werden. Der Unterschied in der Berechnung liegt daran, dass bei der Formel der Kapitalrentabilität ebenfalls die Zinsen des Fremdkapitals im Zähler addiert werden. Im Gegensatz dazu wird der Return on Investment durch das Verhältnis von Gewinn zum durchschnittlichen Gesamtkapital berechnet.

#### Abbildung 4: Berechnungsmodell zur Kapitalrentabilität und zum Return on Investment

$$\frac{\text{Gewinn} + \text{FK-Zinsen}}{\text{Ø Gesamtkapital}} \cdot 100$$
$$\frac{\text{Gewinn}}{\text{Ø Gesamtkapital}} \cdot 100$$

Quelle: Wördenweber (2022, S.555)

Aus Controlling Sicht ist es zu empfehlen, zur Berechnung des Return on Investment (ROI) den erwirtschafteten betrieblichen Gewinn aus der Kosten- und Leistungsrechnung zu verwenden. Grundvoraussetzung zur Anwendung des betrieblichen Gewinnes ist die Durchführung einer fehlerfreien Kostenrechnung (Wördenweber, 2022, S.556).

In Kapitel 2 wurden ausgewählte Methoden und Instrumente des strategischen und operativen Controllings dargelegt. Ziel des Controllings ist es, die Unternehmensführung zu unterstützen und die Existenz des Unternehmens nachhaltig zu sichern. Während in Profit-Organisationen

der Unternehmensschwerpunkt auf dem Erzielen von betriebswirtschaftlichen Gewinn liegt, stehen bei Non-Profit-Organisationen die Mission und die Strategie im Vordergrund. Im nächsten Kapitel wird ein Überblick gegeben, welche Besonderheiten es im Controlling von Non-Profit-Organisationen gibt.

### **3 Besonderheiten von Non-Profit-Organisationen**

Auch wenn lange Zeit der Glaube war, dass Controlling und Rechnungswesen im Gegensatz zu dem stehen, was eine Non-Profit-Organisation ausmacht, so sind diese Teile heutzutage wesentlicher Bestandteil einer erfolgreichen Führung. Grund dafür ist nicht zuletzt das Bewusstsein, dass Controlling mehr als nur finanzielle Ziele beinhaltet und durch ein breites Spektrum an Zielen die Effektivität einer Non-Profit-Organisation gemessen werden kann (Baumüller et al., 2015, S.104f).

Während in Profit-Organisationen das Hauptaugenmerk auf der Erreichung von Zielen wie der Gewinn- und Renditenmaximierung liegt, steht bei einer Non-Profit-Organisation die Befriedigung der Ziele der Stakeholder\_innen im Vordergrund. Finanzielle Ziele sind zwar auch von Bedeutung dienen jedoch nur zur Erlangung der Wirkungsziele. Wie diese Wirkung aussieht, variiert und wird vom Management auf normativer Controlling-Ebene festgehalten (Baumüller et al., 2015, S104f.).

Die Verbesserung von Arbeitsbedingungen für Menschen im Ausland kann als Aufgabe einer Organisation angesehen werden. Das Wirkungsziel kann jedoch nicht ausschließlich durch die eigenen Leistungen bestimmt werden. Durch die Schaffung von Bewusstsein für ein Problem bei den Zielgruppen kann im Anschluss geprüft werden, ob die eigene Leistung im Sinne der Wirkung des Zieles zufriedenstellend war (Horak et al., 2015, S. 13).

Zur Beobachtung und Realisierung der Wirkungsziele im strategischen und operativen Controlling-Bereich spielen Instrumente mit qualitativen Aspekten wie beispielsweise die Balanced Scorecard eine bedeutende Rolle. Die Generierung von Gewinn wird zwar auch in Non-Profit-Organisationen als Ziel dargestellt, dieser dient jedoch lediglich zur Subventionierung weiterer Leistungen in der Non-Profit-Organisation (Baumüller et al., 2015, S.104f.).

Das wirkungsorientierte Controlling ist charakteristisch für eine Non-Profit-Organisation und hat sich in den letzten Jahren zunehmend zum festen Bestandteil in der Steuerung einer Non-Profit-Organisation etabliert. Alle drei Ebenen, die normative, strategische und operative Ebene, sind miteinander verbunden und stehen in gegenseitiger Wechselwirkung mit den Wirkungszielen.

**Abbildung 5: Ebene der Führung und des Controllings in NPOs**



Quelle: Baumüller et al., (2015, S. 106)

Wie in Abbildung 5 ersichtlich kann das Controlling in Non-Profit-Organisationen nicht auf eine Ebene beschränkt werden. In Non-Profit-Organisationen hat sich das Aufgabengebiet des wirkungsorientierten Controllings entwickelt, das eine Vernetzung der verschiedenen Führungsebenen darstellt (Baumüller et al., 2015, S.106).

Die Leistungen werden nicht an den unterschiedlichen Ebenen, sondern auf den erzielten Ergebnissen bewertet. In diesem Kontext wird das wirkungsorientierte Controlling auch als NPO-Performance-Management bezeichnet (Horak & Baumüller, 2013, S.315) .

Die Form des wirkungsorientierten Controllings verlangt ein Verständnis für den Zusammenhang aller Organisationsziele. Ähnlich wie bei Profit-Organisationen sind internes sowie externes Rechnungswesen stark mit dem Controlling verbunden. Gesetze und Normen stellen die Rahmenbedingungen zur Aufgabenerfüllung des externen Rechnungswesens dar. Im internen Rechnungswesen ist in Non-Profit-Organisationen vor allem die Kostenrechnung von Bedeutung (Baumüller et al., 2015, S.107).

Die Steuerung der verschiedenen Ebenen des Controllings in Non-Profit-Organisationen wird auch als Performance Management verstanden (Baumüller et al., 2015, S.106).

Die Grundlage von Performance Management ist das Festhalten und Beurteilen der bestehenden Leistungen und Tätigkeiten, sowie der durchgeführten Maßnahmen. Neben der Basiskriterien, des wissenschaftlichen Arbeitens, Validität, Reliabilität und Objektivität sind ebenso

wirtschaftliche Rahmenbedingungen beim Performance Management zu berücksichtigen. Aufgrund geringer Verfügbarkeit von empirischen Studien zu nicht monetären Kennzahlen, ziehen Non-Profit-Organisationen hauptsächlich operative Kennzahlen zur Messung ihrer Performance heran. Obwohl besonders die nicht monetären Sachziele in Bezug auf die Mission von Non-Profit-Organisationen betrachtet werden sollen (Bono, 2010, S. 22).

Das Performance Management ist, ein Instrument der Steuerung, das nicht nur aus monetären Kennzahlen besteht. Durch die Kombination von Sach- und Finanzziele, können quantitative und qualitative Leistungsgrößen bemessen und bewertet werden. Ein wesentlicher Denkanstoß über das Performance Management kam in den 1980er Jahren durch Kaplan und Norton mit der Bekanntmachung der Balanced Scorecard. Nach Aufkommen der Balanced Scorecard war klar, dass keine Kennzahl allein zu betrachten ist und der Erfolg eines Unternehmens mehrere Aspekte der Beurteilung zu berücksichtigen hat (Bono, 2010, S.25).

Neben der Messung und Darstellung des Erfolges von Non-Profit-Organisation stellt die Finanzierung ebenfalls einen Spezialfall dar.

### **3.1 Finanzierungen im NPO-Bereich**

Ein Hauptbereich, in dem sich Non-Profit-Organisationen von gewinnorientierten Unternehmen unterscheiden, ist die Finanzierung. Aufgrund der geringen Ausschüttung von Erträgen ist eine Finanzierung durch Eigenkapital über Investor\_innen problematisch. Non-Profit-Organisationen sind daher bei ihrer Finanzierung auf ihr Eigenkapital angewiesen, haben jedoch Probleme dieses zu generieren (Schober et al., 2015, S. 336f).

Non-Profit-Organisationen haben durch ihren Charakter die Möglichkeit Finanzierungsformen zu nutzen, die für gewinnorientierte Unternehmen eingeschränkt oder gar nicht zur Verfügung stehen. Größtenteils besteht die Finanzierung aus Spenden, Sponsoring, Ausschüttung von Stiftungen oder durch die Förderung des Staates. Eine neue Form der Finanzierung im Non-Profit Bereich ist der Social Impact Bond und die Venture Philanthropie (Schober et al., 2015, S. 337).

Bei einem Social Impact Bond werden Projekte von gesellschaftlichem Mehrwert von privaten Interessent\_innen oder Investor\_innen vorfinanziert. Vor Beginn des Projektes werden Ziele und Maßnahmen für einen bestimmten Zeitraum definiert. Während der Laufzeit des Projektes steht es der Non-Profit-Organisation frei über das Kapital zu verfügen, um die Maßnahmen zu

erreichen. Werden am Ende des Projektes die Zielvorgaben erreicht, so wird den Investor\_innen das eingesetzte Kapital zuzüglich einer Rendite vom Staat zurückgezahlt. Durch diese Art der Finanzierung hat der Staat die Möglichkeit das Risiko weitestgehend an die Investor\_innen weiterzugeben und Projekte zu ermöglichen, die andernfalls aufgrund von mangelnden Kapazitäten und Ressourcen nicht umgesetzt werden können (Schober et al., 2015, S. 355).

Eine weitere Form der alternativen Kapitalbeschaffung ist das Konzept von Venture Philanthropy. Diese steht unter dem Aspekt der Menschenliebe bzw. der Liebe zu Mitmenschen. Investor\_innen stellen hierbei Kapital für Non-Profit-Organisationen mit dem Ziel zur Verfügung soziale Vorhaben zu fördern. Non-Profit-Organisationen besitzen üblicherweise nicht über ausreichende personelle Stellung, um nachhaltig strategische Ziele im Projekte zu verfolgen. Durch das Prinzip des Venture Capitals, das auch mit Risikokapital übersetzt werden kann, stellen die Investor\_innen neben Kapital eine hohe Eigenbeteiligung in Form von beratender Tätigkeiten oder Mentoring zur Verfügung.

#### Abbildung 6: Das Drei-Säulen-Modell der Venture Philanthropy



Quelle: Schober et al., (2015, S.347)

Venture Philanthropy kann in drei verschiedenen Bereichen erfolgen (vgl. Abbildung 4).

1. Finanzielles Kapital: Die Non-Profit-Organisationen erhalten eine größere Menge an Geld über eine gewisse Zeitspanne. In diesem Zeitraum findet ein intensiver Austausch zwischen den Fördergeldgeber\_innen und der Non-Profit-Organisation statt.
2. Intellektuelles Kapital: Investor\_innen bringen sich in Form einer beratenden Funktion oder mit Knowhow über Strategie und Management ein. Der Transfer von intellektuellem

Kapital soll das Wachstum der Non-Profit-Organisation fördern und beim Anliegen im alltäglichen Arbeiten unterstützen.

3. Soziales Kapital: Venture Philanthrop\_innen können üblicherweise auf ein Netzwerk an Expert\_innen, Berater\_innen und Unterstützer\_innen zurückgreifen. Diese fachliche Unterstützung steht der Non-Profit-Organisation durch die Invention des sozialen Kapitals unentgeltlich zur Verfügung.

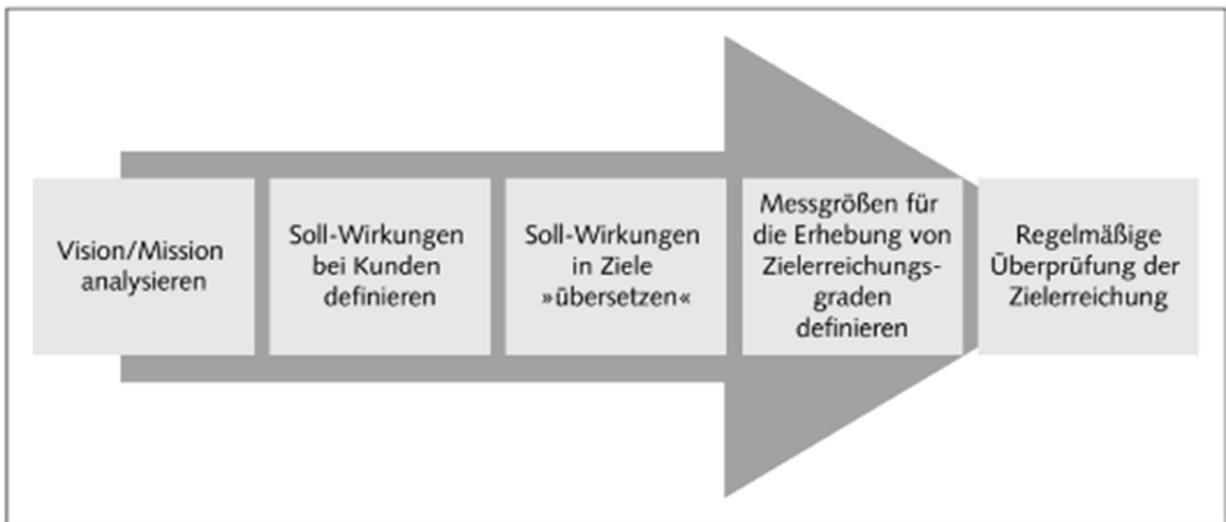
Der Nutzen von Venture Philanthropy liegt für Non-Profit-Organisationen darin, dass Projekte und Programme nicht nur finanziell, sondern auch organisatorisch unterstützt werden können. Die Verwendung von finanziellen Zuwendungen wird transparent dargestellt und in Form von Zwischenberichten veröffentlicht. Ebenso werden Wirkungsanalysen wie die Social-Return-on-Investment-Analyse mit der Erwartung durchgeführt, die Effizienz in der Non-Profit-Organisation zu erhöhen. Venture Philanthropy wird auch als bedeutendes Hilfsmittel zur Einbringung von namhaften Charakteren in Unternehmer\_innenkreisen verwendet. Diese Beteiligung kann beispielsweise in Form einer Bürgschaft sein oder durch Gründungs- oder Beteiligungskapital geschehen (Schober et al., 2015, S. 346f).

### **3.2 Normatives und strategisches Controlling**

Das normative und strategische Controlling von Non-Profit-Organisationen unterscheidet sich von gewinnorientierten Unternehmen durch den Stellenwert der grundsätzlichen Ziele und der Mission. Das normative Controlling beschäftigt sich mit den Werten, der Kultur und der Vision einer Organisation, während das strategische Controlling einen Prozess der Planung und Umsetzung dieser Organisationswerte ableitet (Horak & Baumüller, 2013, S. 317).

Das strategische Controlling steht in Non-Profit-Organisationen vor der Herausforderung fehlender Zielgrößen, wie beispielsweise dem Shareholder\_innen Values bei gewinnorientierten Unternehmen. Die in Non-Profit-Organisationen vordefinierten Finanz- und Sachziele benötigen heterogene Instrumente des Controllings. Ein in Non-Profit-Organisationen erfolgreich angewendetes Instrument ist beispielsweise die Balanced Scorecard. Auch wenn diese anfänglich für gewinnorientierte Unternehmen entstanden ist, so ist diese durch die Betrachtung der verschiedenen qualitativen Zielen ein passendes Instrument für Non-Profit-Organisationen (Horak & Baumüller, 2013, S.318).

Durch Leistung erreichte Ziele werden auch Wirkungsziele genannt. Diese Ziele werden von der Organisation bereitgestellt und orientieren sich an den Stakeholder\_innen (Horak et al., 2015, S. 12f).



**Abbildung 7: Prozess zur Definition von Wirkungszielen**

Quelle: Horak et al., (2015, S.13)

Ein typischer Prozess zur Bildung eines Wirkungsziels ist in Abbildung 7 dargestellt.

Zur Bestimmung eines Wirkungsziel ist der Nutzen aus der Mission oder der Vision der Organisation abzuleiten. Der Nutzen des Wirkungsziels ist an den Bedürfnissen der Stakeholder\_innen der Organisationen zu orientieren. Um das Wirkungsziel zu konkretisieren, muss ein Soll-Zustand des Zieles erfasst und im Detail erläutert werden. Von hoher Bedeutung ist dabei, dass der definierte Soll-Zustand des Wirkungsziels gemessen werden kann. Nach der Konkretisierung des Zieles und der Messgröße muss der Grad der Zielerreichung bestimmt werden. Es bietet sich zur regelmäßigen Erfolgsmessung an, eine oder mehrere Messgrößen für ein Wirkungsziel zu bestimmen.

Es ist nicht selten, dass Ziele und Maßnahmen miteinander verwechselt werden. Denn wenn ein Ziel als Maßnahme definiert wird, wird die Leistung lediglich unzureichend betrachtet. Nur wenn Ziele und Maßnahmen unterschiedlich betrachtet werden, besteht die Möglichkeit, dass Veränderungen und Anpassung mittels Maßnahmen umgesetzt werden können (Horak et al., 2015, S. 13).

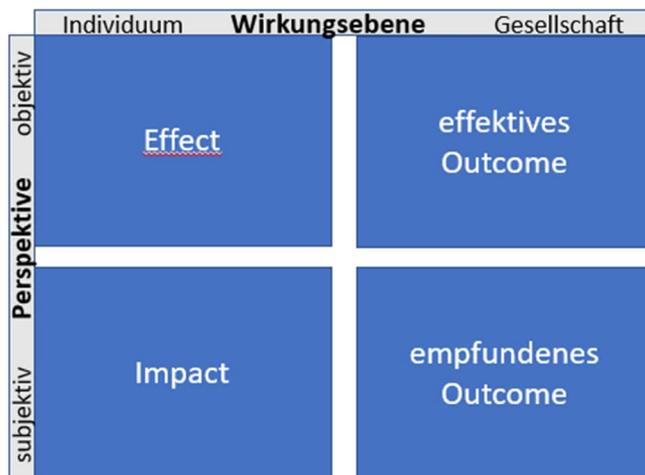
In gewinnorientierten Unternehmen sind Renditen- und Gewinnziele typisch, während in Non-Profit-Organisationen Wirkungsziele vorherrschen. Der Fokus der Wirkungsziele besteht darin, die Bedürfnisse der Stakeholder\_innen zu befriedigen und gleichzeitig die Mission der Non-Profit-Organisation zu erfüllen. Wirkungsziele werden von Non-Profit-Organisationen individuell definiert (Baumüller et al., 2015, S.105).

In der Literatur wird zur Formulierung von Zielen innerhalb einer Non-Profit-Organisation oftmals die Ursachen-Wirkungs-Kette herangezogen. Die Formulierung von Zielen nach der SMART-Methode sind grundsätzliche Ansätze des Managements. Diese Ziele werden mittels nachfolgender Kriterien definiert:

- Spezifisch: Ziele werden genau festgelegt
- Messbar: Ziele werden nach nachvollziehbaren Kriterien festgelegt
- Akkordiert: Die Mitarbeiter\_innen verfolgen dieselben Ziele wie die Organisation
- Realistisch: Die Ziele müssen mit den vorhandenen Mittel umsetzbar sein.
- Terminiert: Jedes Ziel bekommt einen Zeitrahmen, bis wann dieses abzuschließen ist.

Nach den Grundsätzen des Performance Managements kommt zu den oben angeführten Kriterien die Wirkungsorientierung als sechstes Kriterium hinzu. Dieses verlangt eine Umstellung für Unternehmen, denn neben der Inputs in sämtlichen Phasen der Zieldefinierung sind ebenso die erreichten Wirkungen relevant. Die Wirkung wird in unterschiedliche Dimensionen unterteilt, dabei wird zwischen gesellschaftlicher und individueller Ebene und der subjektiver und objektiver Perspektive unterschieden (vgl. Abbildung 8). In der Fachsprache werden in diesem Zusammenhang die verwendeten Ressourcen als Input bezeichnet. In der Betriebswirtschaftslehre hingegen ist es üblich Auswirkungen objektiv und individuell zu betrachten und als Effect zu bezeichnen. Das Pendant hierzu wäre der Impact, welcher subjektiv auf Maßnahmen basiert ist. Auswirkungen, die den gesellschaftlichen Sektor betreffen, werden als Outcome beschrieben. Diese werden allerdings entgegen der Meinung vieler Autor\_innen, nicht zwischen tatsächlichen Fakten und Interpretationen unterschieden. Eine Differenzierung zwischen tatsächlichem „effektiven Outcome“ und der wahrgenommenen Wirkung „empfundenen Outcome“ ist grundsätzlich zu empfehlen (Bono 2010, S.75ff).

**Abbildung 8: Die vier Dimensionen der Wirkungsorientierung**



Quelle: Eigene Darstellung nach Bono (2010, S. 77).

Die Wirkung und ihre Zusammenhänge kann über Prozessdynamiken oder die Perspektive der Stakeholder\_innen erfolgen. Durch eine gezielte Analyse der Stakeholder\_innen können schon im Vorfeld die grundsätzlichen Methoden zur Ursachen-Wirkungs-Beziehung herausgefunden und entsprechend aufbereitet werden. Es empfiehlt sich eine Orientierung an den vier Hauptperspektiven der Wirkungsmessung: Auftragserfüllung, Leistungsempfänger\_in, Mitarbeiter\_in und Wirtschaftlichkeit (Bono, 2010, S.89).

### 3.3 Operatives Controlling

Maßgebend für die Durchführung des operativen Controllings in einer Non-Profit-Organisation ist die Übermittlung der Daten, insbesondere der Kosten- und Leistungsrechnung und des Rechnungswesens. Die Unterschiede zwischen Non-Profit-Organisationen und gewinnorientierten Unternehmen sind dabei gering. Das Budget ist die Basis, auf der das Controlling aufgesetzt wird. Die Menge der zu erbringenden Leistung wird mittels einer Planung von Szenarien hochgerechnet, da sie ansonsten schwierig zu prognostizieren ist. Das Ausmaß der Leistung, die erbracht werden kann, bildet sich nach den geplanten Erlösen. Die Hauptaufgabe des operativen Controlling besteht darin, sicherzustellen, dass die erbrachte Leistung im vorgegebenen Budgetrahmen bleibt. Wo bei gewinnorientierten Unternehmen die Jahreshauptversammlung den Jahresabschluss eines Unternehmens diskutiert, ist bei Non-Profit-Organisationen die Mitgliederversammlung ausschlaggebend für den Beschluss des Budgets (Horak & Baumüller, 2013, S.319).

Die Durchführung des operativen Controllings ist auf einen kurzfristigen Zeitrahmen ausgelegt. Die Wirtschaftlichkeit kann als Subziel des Unternehmenserfolgs definiert werden und gewährleistet die ebenso notwendige Liquidität in der Non-Profit-Organisation. Durch das operative Controlling werden Leistungen, die vorab in den organisatorischen Teilbereichen budgetiert wurden, in Zahlen erfasst. Bei den überlieferten Daten des internen und externen Rechnungswesens werden nicht nur monetäre Kennzahlen sondern auch quantitative und qualitative Ergebnisse berücksichtigt. Ein gängiges Instrument des operativen Controllings ist die Soll-Ist Analyse, mit der vergangenheits- und zukunftsorientierte Kennzahlen dargestellt werden können. Auf Basis dieser Erkenntnisse können in weiterer Folge finanzielle Engpässe, wie beispielsweise Probleme bei der Liquidität erkannt und entsprechende Maßnahmen ergriffen werden. In finanziellen Bereichen mit verfügbaren monetären Daten können anschließend Methoden zur Verbesserung der Liquidität angewendet werden. In der Realität gibt es jedoch auch Bereiche, in denen individuelle Leistungen karitativ erbracht werden oder in denen nicht kostendeckend operiert wird. Diese Tätigkeiten zur Erfüllung der eigentlichen Organisationsmission müssen durch zusätzliche Erklärung ergänzt werden. Wie auch bei der Balanced Scorecard im Rahmen der strategischen Planung müssen auch im operativen Controlling sowohl die monetären als auch die nicht monetären Ergebnisse getrennt zueinander betrachtet und beurteilt werden (Schauer et al., 2015, S.255).

### **3.4 Standards der Rechnungslegung einer NPO**

Die Form des externen Rechnungswesens ist in Österreich durch das Bundesgesetzblatt über Vereine (Vereinsgesetz 2002 - VerG; BGBl I Nr. 66/2002) geregelt. Gemäß § 21 VerG ist jeder Verein dazu verpflichtet, zum Ende des Rechnungsjahres und innerhalb einer fünfmonatigen Frist, eine Aufstellung über Einnahmen und Ausgaben sowie Vermögen zu erbringen. Grundsätzlich können Vereine in drei verschiedene Kategorien unterteilt werden. Anfangs wird ein Verein als klein eingestuft und ist zu einer üblichen Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben sowie einer Übersicht des Vermögens und der offenen Forderungen und Verbindlichen verpflichtet. Wird der Schwellenwert von 1 Million Euro über zwei Jahre überschritten, so handelt es sich um einen mittelgroßen Verein. Mittelgroße Vereine müssen neben der Einnahmen und Ausgabenrechnung der Pflicht zur Führung einer doppelten Buchhaltung sowie der Erstellung eines Jahresabschlusses mit Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung nachkommen. Die Berichterstattung muss demnach nach §§ 189 bis 216 Unternehmensgesetzbuch (UGB) erfolgen. Betragen die Einnahmen und Ausgaben in zwei aufeinander folgenden Jahren über 3 Millionen Euro oder die Spendeneinnahmen über 1 Million Euro, wird der Verein als groß eingestuft. Diese müssen wie Kapitalgesellschaften einen erweiterten Jahresabschluss nach §§ 222 ff. UGB erstellen (Schauer et al., 2015, S.149f.).

### 3.5 Bewertung des Organisationserfolges

Die Messung des Unternehmenserfolges einer Non-Profit-Organisation wird in der Literatur auch als Performance Measurement bezeichnet und in Form der Berichterstellung für die externe Rechnungslegung als Performance Reporting. Als Basis zur Messung und Steuerung des Erfolges von Non-Profit-Organisationen können strategische Instrumente wie beispielsweise die Balanced Scorecard verwendet werden (Schauer et al., 2015, S. 263).

Grundsätzlich gilt für das Performance Measurement, dass nicht finanzielle Aspekte, qualitative Faktoren und zukünftige Entwicklungen der Wirtschaftslage gezielt berücksichtigt werden. Durch die Verknüpfung unterschiedlicher Kennzahlen können Ursachen-Wirkungs-Beziehungen hervorgehoben werden. Darüber hinaus werden Faktoren wie Kosten, Zeit, Leistung und Qualität gemeinsam bewertet. Ferner werden die Interessen der Stakeholder\_innen und internen Interessent\_innen miteinbezogen. Die Erfolgsmessung kann zum einen auf der Makroebene durch Darstellung der Leistungsfähigkeit oder auf der Mesoebene, welche den Effekt der Wertschöpfung mehrerer Non-Profit-Organisationen durch Einfluss von öffentlichen oder erwerbswirtschaftlichen Partnern misst, abgebildet werden (Schauer et al., 2015, S.265f.).

Non-Profit-Organisationen sind verpflichtet einen Performance Report basierend auf den rechtlichen Bestimmungen der externen Rechnungslegung zu erstellen. Diese gängige Form der Berichterstattung beinhaltet jedoch ausschließlich ökonomische Einheiten wie Beschaffungs- oder Absatzmärkte. Sozio-ökonomische Größen wie freiwillige Mitarbeit durch ehrenamtliche Helfer\_innen werden nicht dargestellt. Eine Bilanz bzw. die Gewinn- und Verlustrechnung einer Non-Profit-Organisation gibt keine Auskunft über die Erfüllung von Sachzielen oder der Organisationsmission. Die Möglichkeiten des allgemeinen Rechnungswesens sind in Bezug auf die nachvollziehbare Dokumentation sozialer Aspekte mit Berücksichtigung der verschiedenen Stakeholder\_innen erschöpft (Schauer et al., 2015, S.277f.).

Non-Profit-Organisationen leisten entweder einen Nutzen im Sinne von gesellschaftlichen Mehrwerts oder Erfüllen einen Auftrag von öffentlicher Leistung. Wird die Non-Profit-Organisation durch Subventionen finanziert, wird im Zuge der Berichterstellung das Hauptaugenmerk auf den Mehrwert der Gesellschaft gelegt und es werden die Vorteile der Tätigkeit der Organisation hervorgehoben. Wird die Organisation durch Spenden oder Beiträge von Mitglieder\_innen finanziert, beinhaltet der Bericht Informationen über die Auswirkungen der Spenden (Schauer et al., 2015, S.278).

Dieses Konzept wird auch als Value for Money-Konzept bezeichnet. Bei diesem wird davon ausgegangen, dass die Non-Profit-Organisation sparsam, wirtschaftlich und effektiv gearbeitet hat (Schauer et al., 2015, S.44).

In der Praxis wurden schon verschiedene Modelle entwickelt, um die Rechnungslegung entsprechend den Erfordernissen zu erstellen. Es gibt verschiedene Arten der Rechnungslegungen, die von der standardisierten Rechnungslegung abweichen. Beispielsweise wird für den Bereich des Non-Profit-Sektors die Methode des Social Reporting Standards oder die Messung mittels der Berechnung des Social Return of Investment (SROI) herangezogen. Zusätzlich kann zur Erweiterung des finanzwirtschaftlichen Berichtes die Nachhaltigkeitsberichterstattung ergänzt werden (Schauer et al., 2015, S.278).

Diese Art der erweiterten Berichterstattung ist bereits gesetzlich seit Jänner 2017 gemäß EU-Richtlinie (2014/95/EU) für kapitalmarktorientierte Unternehmen mit mehr als 500 Mitarbeiter\_innen verpflichtend zu erbringen ([www.pwc.at](http://www.pwc.at), 05.01.2023).

## **4 Diskussion und Beantwortung der Forschungsfrage**

Zentrale Herausforderung einer Non-Profit-Organisation ist die Erfüllung der Organisationsmission. Es kann festgehalten werden, dass es Ähnlichkeiten zwischen gewinnorientierten Unternehmen und Non-Profit-Organisationen bei der Anwendung von Controllinginstrumenten gibt. Die Zufriedenheit der Kund\_innen oder die Deckung der Kosten sind beispielsweise Ziele, die von beiden Organisationen verfolgt werden. Non-Profit-Organisationen sind allerdings mit Schwierigkeiten konfrontiert, normative Ziele auf die strategischen und operativen Ziele umzulegen (Horak & Baumüller, 2013, S. 320).

Die Thematik der Erfolgsmessung in Non-Profit-Organisationen wurde mittels der Forschungsfrage - *Welche Besonderheiten können zur Messung des Erfolges aus Sicht des Controllings bei Non-Profit-Organisationen festgestellt werden?* – untersucht.

Obwohl zahlreiche Instrumente oder Methoden des strategischen und operativen Controllings verfügbar sind, beschränkt sich die Bewertung des Erfolges weiterhin auf finanzielle Kennzahlen. Die durch die EU-Richtlinie (2014/95/EU) gesetzlich erweiterte Berichterstattung betrifft eine geringe Anzahl an Kapitalunternehmen und ist nicht für alle Unternehmen verpflichtend.

Controlling ist ein zentraler Bereich in Unternehmen, der durch das methodische Planen und Kontrollieren das Management einer Organisation unterstützt. Es kann in die Teilbereiche normatives, strategisches und operatives Controlling unterteilt werden. Auf allen drei Ebenen orientiert sich das Controlling an den vereinbarten Zielen (Baumüller et al., 2015, S.104).

In der Literatur werden das strategische und das operative Controlling über deren Zeitrahmen unterschieden. Im operativen Controlling werden kurzfristige Ziele mit einer Dauer von bis zu

einem Jahr verfolgt, während im strategischen Controlling Ziele für einen Zeitraum von bis zu zehn Jahren definiert werden (Hubert, 2018, 45f.).

Die gewonnenen Daten aus dem strategischen Controlling werden dem Management bereitgestellt, um Ursachen-Wirkungs-Beziehungen aufzuzeigen und dadurch Entscheidungsprozesse im Unternehmen zu unterstützen (Paul & Wollny, 2014, S. 5).

Ein bekanntes Instrument des strategischen Controllings ist die von Kaplan und Norton (1997, zitiert nach Schmid-Gundram, 2020, S.54) entwickelte Balanced Scorecard, die als Informationssystem für Ziele und Maßnahmen dient.

Mithilfe der Balanced Scorecard können verschiedene Perspektiven dargestellt und sowohl finanzielle als auch nicht finanzielle Aspekte einbezogen werden. Jedoch werden üblicherweise Daten des Jahresabschlusses wie die Bilanz oder die Gewinn- und Verlustrechnung herangezogen, obwohl diese Daten ausschließlich vergangenheitsbezogene Aspekte und Kennzahlen eines Unternehmens veranschaulichen (Pracht & Bachert, 2022, S.179).

Das operative Controlling kann vom ähnlichen Aufgabenfeld des strategischen Controllings durch den zeitlichen Rahmen abgegrenzt werden. Das operative Controlling überprüft die geplanten Ziele und steuert gezielt Maßnahmen aus, um diese zu erreichen. Mithilfe der übermittelten Ist-Zahlen aus der Kosten- und Leistungsverrechnung können die Kennzahlen periodisch überprüft werden (Bachert & Eischer, 2018, S.29ff.).

Die Kosten- und Leistungsrechnung ist ein bedeutender Faktor zur Übermittlung von Informationen sowie zur Kontrolle der Wirtschaftlichkeit im Unternehmen (Weber & Schäffer, 2020, S. 177).

Die bereitgestellten Informationen stellen die Basis für weitere Analysen im Unternehmen dar, die zur Berichterstattung betriebswirtschaftlicher Vorgänge dienen (Weber & Schäffer, 2020, S.179).

Der Unterschied zwischen gewinnorientierten Unternehmen und Non-Profit-Organisationen kann an den unterschiedlich Zielen festgemacht werden. Während die Gewinnmaximierung das Hauptziel in Profit-Organisationen ist, steht in Non-Profit-Organisationen die Befriedigung der Bedürfnisse der Stakeholder\_innen im Vordergrund. Obwohl finanzielle Ziele für Non-Profit-Organisationen ebenso essenziell sind, sind diese hauptsächlich im Sinne der Erfüllung der Wirkungsziele relevant (Baumüller et al., 2015, S104f.).

In Non-Profit-Organisationen hat sich dadurch ein wirkungsorientiertes Controlling entwickelt, das durch eine Verflechtung der normativen, strategischen und operativen Controlling-Ebenen deutlich wird (Baumüller et al., 2015, S106).

Im wirkungsorientierten Controlling werden die Leistungen nicht anhand ihrer einzelnen Ebenen, sondern anhand ihres erzielten Ergebnisses bewertet. Diese Ergebnisse der Erfolgsmessung werden in Non-Profit-Organisationen auch als Performance Management bezeichnet (Horak & Baumüller, 2013, S.315).

Aufgrund fehlender empirischer Studien, zur Bewertung von nicht monetären Aspekten einer Organisation ziehen Non-Profit-Organisationen häufig zur Erfolgsmessung üblicherweise Daten aus dem operativen Controlling heran. Obwohl in Non-Profit-Organisationen speziell nicht monetären Sachziele von Bedeutung sind (Bono, 2010, S.22).

Die Balanced Scorecard wurde zwar für gewinnorientierte Unternehmen entwickelt ist aufgrund der verschiedenen Perspektiven jedoch auch ein passende Controllinginstrument für Non-Profit-Organisationen (Horak & Baumüller, 2013, S.318).

Im Bereich des operativen Controllings gibt es nur wenige Unterschiede zwischen Non-Profit-Organisationen und gewinnorientierten Unternehmen festzustellen. Bei der Durchführung des operativen Controllings sind die Informationen und Daten des Rechnungswesens bedeutend, wobei insbesondere die Kosten- und Leistungsrechnung berücksichtigt werden. Die Aufgabe des Controllings liegt in der Sicherstellung der Kosten im geplanten Budgetrahmen, der bei Non-Profit-Organisationen mittels Beschluss in der Mitgliederversammlung vereinbart wird. Wirtschaftlichkeit wird in Non-Profit-Organisationen als Subziel bestimmt, da diese die erforderliche Liquidität sicherstellt. Auch im operativen Controlling ist es notwendig, die Ergebnisse nach ihren monetären und nicht monetären Aspekten zu beurteilen (Schauer et al., 2015, S.255).

Performance Measurement bezeichnet die Messung des Unternehmenserfolges einer Non-Profit-Organisation, während das Performance Reporting den Bericht der externen Rechnungslegung beschreibt. Als strategisches Instrument zur Messung kann beispielsweise eine Balanced Scorecard herangezogen werden. Im Performance Measurement können ebenso Ursachen-Wirkungs-Beziehungen durch das Vernetzen unterschiedlicher Kennzahlen hergestellt werden (Schauer et al., 2015. S.256f.).

Ein Performance Report zur Darstellung der Kennzahlen des externen Rechnungswesens ist verpflichtend für Non-Profit-Organisationen verpflichtend und richtet sich nach gesetzlichen Bestimmungen. Im Performance Report werden jedoch ausschließlich wirtschaftliche Faktoren dargestellt und keine Auskünfte zu sozialen Faktoren wie der Freiwilligenarbeit gegeben. Eine Bilanz bzw. Gewinn- und Verlustrechnung gibt daher beschränkt Aufschluss, ob geplante Sachziele oder die Mission der Non-Profit-Organisation erfüllt wurden (Schauer et al., 2015, S.277f.).

Anhand der Ergebnisse kann festgestellt werden, dass Non-Profit-Organisationen ein besonders Interesse an der Darstellung von monetären und nicht monetären Zielen haben. Obwohl es geeignete Instrumente und Methoden des strategischen und operativen Controllings gibt, kommen diese verhältnismäßig wenig zur Anwendung. Sowohl Profit- als auch Non-Profit-Organisationen erstellen ihre Berichte basierend auf den gesetzlichen Vorgaben. Die EU-Richtlinie (2014/95/EU) zur erweiterten Berichterstattung ist nicht für alle Unternehmen verpflichtend. Daher sollte eine Non-Profit-Organisation neben der regulären externen Rechnungslegung noch eine Sonderform der Rechnungslegung zur Darstellung und Messung ihres Erfolges beifügen.

## **5 Fazit und Ausblick**

Im Zuge dieser Arbeit konnte festgestellt werden, dass es zahlreiche Methoden und Instrumente des Controllings gibt, die sowohl bei Profit- als auch bei Non-Profit-Unternehmen eingesetzt werden können. Obwohl gerade im strategischen Controlling Möglichkeiten der individuellen Gestaltung bestehen, werden von Non-Profit-Organisationen häufig Kennzahlen aus dem operativen Controlling zur Messung ihres Erfolges verwendet.

Die Balanced Scorecard kann als ein geeignetes Instrument zur Messung des Erfolges in Non-Profit-Organisationen bezeichnet werden. Durch die Möglichkeit der Erfassung von finanziellen und nicht finanziellen Aspekten können auch die für Non-Profit-Organisationen zentralen Wirkungsziele berücksichtigt werden. Bei genauerer Betrachtung der unterschiedlichen Perspektiven, stellt sich jedoch die Frage, wie hier die Aspekte der Mitarbeiter\_innen, beispielsweise ehrenamtliche Tätigkeit, in die Erfolgsmessung miteinfließen können.

Aufgrund der wesentlichen Bedeutung der Form des Controllings für ehrenamtlicher Mitarbeiter\_innen in Non-Profit-Organisationen sollte dieser Ansatz unter besonderer Berücksichtigung der Perspektive ehrenamtlichen Mitarbeiter\_innen weiter erforscht werden.

## Literaturverzeichnis

- Andessner, R. (2018). Finanzierung in NPO: Grundlagen, Trends und Herausforderungen. *Fachzeitschrift für Verbands- und Nonprofit-Management*, (3/18), 6-13.
- Bachert, R. & Eischer, S. (2018). *Controlling in der Nonprofit-Organisation* (2. Auflage). Lambertus.
- Baumüller, J. Djukić, B. & Siller, H. (2015). Controlling und Rechnungswesen. In R. Eschenbach, C. Horak, M. Meyer & C. Schober (Hrsg.), *Management der Nonprofit-Organisation* (S. 104 – 138). Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart.
- Bergmann, M. (2004). Balanced Scorecard in Non-Profit-Organisationen. *Controlling*, (4/5), 229. <https://doi.org/10.15358/0935-0381-2004-4-5-229>.
- Briefert, F. (2019). Non-Profit-Organisationen wertorientiert steuern. *Controlling & Management Review*, (7), 48-52.
- Bono, M. (2010). *Performance Management in NPOs*. Nomos Verlagsgesellschaft.
- Buchholz, L. (2019). *Strategisches Controlling: Grundlagen – Instrumente – Konzepte*. Springer Gabler.
- Eschenbacher, R. & Siller, H. (2019). *Controlling professionell*. Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart.
- Graumann, M. (2022). *Controlling*. NWB Verlag GmbH.
- Hensen, G. & Hensen, P. (2012). *Gesundheits- und Sozialmanagement: Leitbegriffe und Grundlagen modernen Managements*. W. Kohlhammer GmbH.
- Horak, C. & Baumüller, J. (2013). Controlling und Rechnungswesen in NPOs. In R. Simsa, M. Meyer & C. Badelt (Hrsg.), *Handbuch der Nonprofit-Organisation* (S. 313 – 330). Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart.
- Horak, C. Bodenstorfer, M. & Klein, T. (2015). Ziele und Strategien. In R. Eschenbach, C. Horak, M. Meyer & C. Schober (Hrsg.), *Management der Nonprofit-Organisation* (S. 3 – 102). Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart.

- Hubert, B. (2018). *Grundlagen des operativen und strategischen Controllings*. Springer Gabler.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1997). *Balanced Scorecard*. Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2018). *Balanced Scorecard Strategien erfolgreich umsetzen*. Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart.
- Mäder, O. (2018). *Controlling klipp & klar*. Springer Gabler.
- Paul, H. & Wollny, V. (2014). *Instrumente des strategischen Managements* (2. Auflage). Oldenbourg Wissenschaftsverlag GmbH.
- Pracht, A. & Bachert, R. (2022). *Strategisches Controlling – Controlling und Rechnungswesen in Sozialen Unternehmen* (3. Auflage). Beltz Juventa.
- Schauer A. & Andeßner R. & Greiling D. (2015). *Rechnungswesen und Controlling für Non-profit-Organisationen* (4. Auflage). Haupt Verlag.
- Schmid-Gundram, R. (2020). *Controlling-Praxis im Mittelstand*. Springer Gabler.
- Schneider, F. (2008). Welche Herausforderungen müssen Non-Profit-Organisationen (NPO) in der nächsten Zukunft bewältigen? Einige Volkswirtschaftliche Gedanken. In R. Schauer, B. Helmig, R. Purtschert & D. Witt (Hrsg.), *Steuerung und Kontrolle in Nonprofit-Organisationen* (S. 73-87). TRAUNER Verlag.
- Schober, C. Kainz, G. Schmidt, H. & Ruprecht, G. (2015). Finanzierung. In R. Eschenbach, C. Horak, M. Meyer & C. Schober (Hrsg.), *Management der Nonprofit-Organisation* (S. 336 – 364). Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart.
- Weber, J. & Schäffer, U. (2020). *Einführung in das Controlling*. Schäffer-Poeschel Verlag Stuttgart.
- Wördenweber, M. (2022). *Operatives Controlling – Band 2*. Erich Schmidt Verlag.

## Internetquellen

<https://www.pwc.at/de/aktuelle-themen/berichtspflicht-zu-nachhaltigkeit.html> [Abruf am  
05.01.2023]

## Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Die fünf Phasen des strategischen Managements .....	7
Abbildung 2: Die drei Schritte der Stärken-Schwächen Analyse .....	8
Abbildung 3: Bezugsgrößen zur Rentabilitätsberechnung .....	14
Abbildung 4: Berechnungsmodell zur Rentabilität- und Kapitalrentabilität .....	15
Abbildung 5: Ebene der Führung und des Controllings in NPOs.....	17
Abbildung 6: Das drei Säulen Modell der Venture Philantrophy .....	19
Abbildung 7: Prozess zur Definition von Wirkungszielen.....	21
Abbildung 8: Die vier Dimensionen der Wirkungsorientierung.....	23