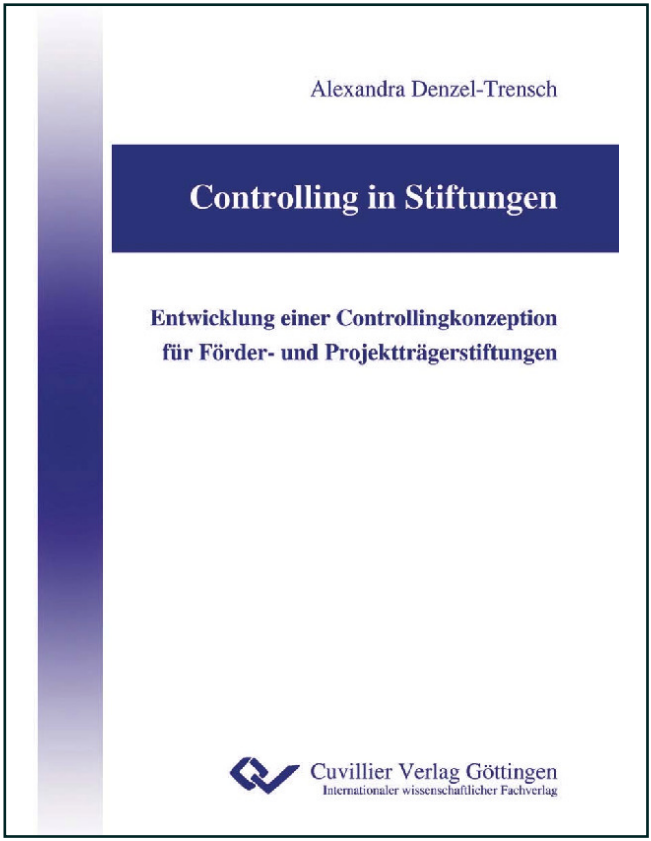
Alexandra Denzel-Trensch (Autor)

Controlling in Stiftungen

Entwicklung einer Controllingkonzeption für Förder- und Projektträgerstiftungen



https://cuvillier.de/de/shop/publications/469

Copyright:
Cuvillier Verlag, Inhaberin Annette Jentzsch-Cuvillier, Nonnenstieg 8, 37075 Göttingen, Germany
Telefon: +49 (0)551 54724-0, E-Mail: info@cuvillier.de, Website: https://cuvillier.de

A. EINLEITUNG

I. Problemstellung

Die Gründung einer Stiftung erfreut sich in Deutschland immer größerer Beliebtheit. Während bis zum Jahre 1992 nur 6.000 Stiftungen errichtet worden waren, existieren in 2007 15.449 Stiftungen (in 2006 wurden 899 Stiftungen neu errichtet), wobei ein Drittel dieser Stiftungen erst nach dem Jahr 2000 gegründet wurden. Die Anzahl der rechtsfähigen Stiftungen des Privatrechts (s. Abb. 2) stieg in den letzten fünf Jahren um 41,7%.[1] Die Anzahl von Stiftungen insgesamt wuchs damit um mehr als die Hälfte der bis vor 15 Jahren existierenden Stiftungen. Die Gründe für den anhaltenden Stiftungsboom sind vielfältig. Zum einen liegen sie bei den Stiftern selbst, da beispielsweise Bürger das Bedürfnis verspüren, an der Gestaltung der Gesellschaft aktiv mitzuwirken bzw. Verantwortung in der Gesellschaft zu übernehmen und die ansteigenden Vermögen im privaten Bereich einem dauerhaften „guten Zweck" zugeführt werden sollen.[2] Zum anderen geht diese Entwicklung mit einem Rückzug der öffentlichen Hand aus dem gemeinnützigen Bereich einher. Diese Aufgaben werden zunehmend aus Haushaltsgründen den nicht-öffentlichen Institutionen überlassen. Durch das im September 2007 vom Bundesrat verabschiedete „Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements"[3] werden weitere Anreize zu Stiftungsgründungen gesetzt. Modernisierungen im Steuerrecht sowie im Stiftungsrecht unterstützen diesen Trend anhaltender Stiftungsneugründungen.[4] Stiftungen sind somit heutzutage ein sichtbarer Bestandteil einer modernen Gesellschaft.

Ähnlich wie die Anzahl der Stiftungen, entwickelte sich deren Vermögen. Der Bundesverband Deutscher Stiftungen konnte im Rahmen einer Umfrage Ende 2004 feststellen, dass 56% der erhobenen deutschen Stiftungen über ein Vermögen von bis zu 500.000 € verfügen und 0,3% über ein Vermögen von über 250 Mio. €. Das Gesamtvermögen der Stiftungen in Deutschland beläuft sich schätzungsweise auf rund 60 Mrd. €.[5] Die 15 größten Stiftungen bürgerlichen Rechts in Deutschland erwirtschaften jährlich Erträge in Höhe von mehr als 400 Mio. Euro.[6] Diese Zahlen unterstreichen den Beitrag von Stiftungen innerhalb der Nonprofit-Organiasationen (NPOs) und in der Gesellschaft.

Die zunehmende gesellschaftliche Wahrnehmung und Anerkennung von Stiftungen sowie ihre vermögensmäßige Bedeutung rücken die Arbeit der Stiftung in den Mittelpunkt und lassen den Legitimationsdruck ansteigen.[7] Damit geht letztlich ein Zwang zur Professionalisierung der Stiftungen und zur Verbesserung der Führungsqualität einher. NPOs im Allgemeinen – auch Stiftungen – mussten sich in den vergangenen Jahren mangelnde Professionalität im Management vorhalten lassen.[8] Ebenso stellten Akteure innerhalb (beispielsweise Stifter, Stiftungsleitung, -organe, Mitarbeiter) und außerhalb (beispielsweise Personen, die die Stiftung

---

1 Anheier 2007, B1; Beuthien 2009, § 77 Rdnr. 3; Göring 2003, B1; Linn/Raßhofer 2008, 122; o.V. 2007, 1.

2 Haase-Theobald 2007, 30f. Rdnr. 8, 10; Weger 1992, 7.

3 Bundesgesetzblatt 2007, 2332–2336; veröffentlicht am 15.10.07; Gesetz tritt rückwirkend zum 1. Januar 2007 in Kraft.

4 Anheier 2007, B1; Bono 2006, 2; Grunwald 2002, 357; Haase-Theobald 2007, 30 Rdnr. 8, 28 Rdnr. 6; Hof 2009c, § 9 Rdnr. 201; Weinkauf 2001, B9; Wilkens 1999, 586.

5 Bresser 2004a, 146f.; Mecking 2005, XIII, XIV; Schäfer 2003b, 221f.; Wachter 2001, 55B.

6 Göring 2003, B1.

7 Koeckstadt 2003, 506; Rüegg-Stürm/Schnieper/Lang 2004, 5.

8 Schwarz 2005, 363; Srocke 2003, 86.

finanziell unterstützen (wollen), Aufsichtsbehörden) der Stiftung zunehmend höhere Anforderungen an das Stiftungsmanagement, indem sie u.a. Fragen nach der Intensität der Erreichung des Zieles der Stiftung, nach einer effizienten und effektiven Mittelbewirtschaftung/-verwendung (u.a. auch tatsächliche Zuführung der Mittel zum „guten Zweck"), nach einer effizienten und effektiven Arbeit der Stiftung insgesamt und der in der Stiftung handelnden Personen stellen.[9] Zur Beantwortung dieser und weiterer auf das Stiftungsmanagement bezogener Fragen muss die Stiftung über ein modernes Instrumentarium verfügen, welches die relevanten Informationen zur Beantwortung liefert und so die Entscheidungsträger in Stiftungen bei ihrer Aufgabenerfüllung unterstützt.[10] Das Controlling stellt als Steuerungsinstrument eine Vielzahl von Instrumenten bereit, die dazu dienen, diejenigen Informationen zu ermitteln und aufzubereiten, welche die Leitungsebene bei einer erfolgreichen Verfolgung und Umsetzung der Stiftungsziele unterstützen.[11] Controlling spielt bislang in NPOs nur eine untergeordnete Rolle, obwohl auch in diesen Organisationen die „Zielerreichung durch den richtigen Ressourceneinsatz wirkungsvoll [ge]steuert" werden muss.[12]

In der Forschung wurden Stiftungen bisher insbesondere aus dem Blickwinkel des Stiftungsrechts beleuchtet, was die (relative) Vielzahl an Veröffentlichungen in diesem Bereich verdeutlicht.[13] Mit der betriebswirtschaftlichen Komponente sowie dem Management von Stiftungen wurde sich bisher nur eingeschränkt beschäftigt.[14] Die vorliegende Arbeit soll daher einen Beitrag zur betriebswirtschaftlichen Seite von Stiftungen leisten, ohne dabei das Stiftungsrecht aus dem Blickwinkel zu verlieren.

Grundlegend für die Verbindung von Controlling und Stiftungen sind in der Literatur die Arbeiten von Koeckstadt, Dreyer und Weber.[15] Einige weitere Autoren, wie Strachwitz, Weger oder Duda beschäftigten sich am Rande von Abhandlungen zu Stiftungen bzw. zum Stiftungsmanagement u.a. mit dem Aspekt eines Controllings, jedoch blieb dies an der Oberfläche.[16] Eine Gesamtbetrachtung von Controlling in Stiftungen stellt daher zum derzeitigen Zeitpunkt noch ein Desiderat in der betriebswirtschaftlichen Forschungslandschaft dar.

II. Ziel und Aufbau der Untersuchung

Bei einer Betrachtung von Controlling in Stiftungen liegt zunächst die Idee nahe, eine vollständige Übernahme und Übertragung des Controllings von NPOs vorzunehmen, was eine Untersuchung von Stiftungscontrolling entbehrlich machen würde. Eine vollkommene Übertragung des Controllings von NPOs wird den Stiftungen allerdings nicht gerecht, da die Besonderheiten der jeweiligen Nonprofit-Organisationen berücksichtigt werden müssen.[17] Schwarz/Purtschert/Giroud/Schauer zeigen die verschiedenen Ausprägungsformen von Non-

9 Lehmann 2006, 1281; Weber 2005, 528.
10 Duda 2002b, 39.
11 Horváth & Partners 2006, 6, 9.
12 Ott 1992, 87.
13 U.a. Ebersbach 1972; Hennerkes/Schiffer 2001; Hof 2009a-g; Nissel 2002; Orth 2009; Otto 2007; Schmidt 1987; Strickrodt 1977; Wachter 2001.
14 U.a. in Teilen Bertelsmann Stiftung 2003; Koss 2003 (zum Thema Rechnungslegung); Sandberg 2001a (Kostenrechnung); Schäfer 2003a/b (Anlageverhalten); Strachwitz 1994.
15 Dreyer 2002; Koeckstadt 2003; Weber 2005.
16 Duda 2002a; Strachwitz 1994; Weger 1999.
17 Eichhorn 2001, 128f., incl. FN 11; Beispiele s. Küpper/Weber/Zünd 1990, 282f.; Rüegg-Stürm/Schnieper/Lang 2004, 6; Schwarz/ Purtschert/Giroud/Schauer 2005, 23 Abb. 2.

profit-Organisationen.[18] Aus der Vielzahl und Verschiedenartigkeit dieser Organisationen wird deutlich, dass ohne eine Analyse der jeweiligen, spezifischen Nonprofit-Organisation eine Übertragung von Managementinstrumenten nicht möglich sein wird. Horak weist im Rahmen der Instrumente des operativen Controllings darauf, dass eine „detaillierte Abhandlung [ausgewählter Controllinginstrumente] … auf Grund des weiten Spektrums der NPO nicht möglich"[19] ist. Dennoch bleibt zu fragen: Welche Argumente rechtfertigen das Ziel eines Entwurfs einer spezifischen Controllingkonzeption für Stiftungen? Zentrales Element der Stiftung sind ihre konstitutiven Merkmale: Stiftungszweck, -vermögen, -organisation. Sie verleihen separat wie in ihrem Zusammenspiel der Stiftung ihre Individualität und Einzigartigkeit. Der im Stiftungszweck zum Ausdruck gebrachte Wille des Stifters bildet dabei das Kernstück der Stiftung, an dem sämtliches Handeln auszurichten ist. An dieser Stelle wird der Unterschied zum Verein erkennbar; ein Stiftungsverwalter ist in seinen Entscheidungen nicht frei, sondern stets an den Stiftungszweck gebunden. Dieser Stiftungszweck wird alleinig vom Stifter festgelegt, ist sachzielorientiert und richtet sich – im Gegensatz zu privatwirtschaftlichen Unternehmen – nicht nach dem Markt aus. Aus dieser spezifischen, ausschließlich auf Sachziele ausgerichteten Zwecksetzung resultieren Probleme bei der Durchführung und bei der Prüfung der Umsetzung des eigentlichen Willens des Stifters. Diesen Stiftungszweck stellt die Stiftung in der Öffentlichkeit zur Disposition und wartet auf Nachfrage von potentiellen Destinatären oder wird selbst mit Projekten aktiv, um den Willen des Stifters zu realisieren. Dabei kommen – auch dies ist eine Besonderheit in Stiftungen – sowohl hauptamtlich Beschäftigte wie ehrenamtliche Mitarbeiter in Stiftungen zum Einsatz. Eine Stiftung kann unter Umständen vollständig durch Ehrenamtliche betrieben werden. Die Finanzierung des benötigten Personals sowie vor allem der Förder- und Projektmaßnahmen erfolgt hauptsächlich durch ertragreiche Anlage des Stiftungsvermögens, in geringerem Umfange unterstützt durch finanzielle Zuwendungen Dritter und in Ausnahmefällen durch den Verkauf von Projektergebnissen (z.B. Veröffentlichungen). Die Bestrebungen der Stiftung sind auf eine dauerhafte, nachhaltige Sicherung der Erträge sowie auf die Erhaltung des Stiftungsvermögens auszurichten. Damit wird eine Art der Finanzierung und Leistungserstellung deutlich, wie sie nur in Stiftungen vorgefunden werden kann und insofern einmalig ist. Wie gezeigt werden konnte, sind Stiftungen Institutionen des Dritten Sektors mit einzigartigen Charakteristika, was eine Übertragung von Controllingkonzepten anderer Einrichtungen vollkommen ausschließt. Für Stiftungen ist eine Neuentwicklung einer stiftungsspezifischen Controllingkonzeption geboten, d.h. ein auf die spezifischen Stiftungsbelange ausgerichtetes Controllingkonzept – eine Hypothese, die näher zu untersuchen ist.

Ziel der vorliegenden Arbeit ist daher der Entwurf einer Controllingkonzeption für Förder- und Projektträgerstiftungen, stets begleitet von der Frage, wie die Stiftungsleitung bei der Erfüllung der vielfältigen Aufgaben (noch mehr) unterstützt werden kann. Aufbauend auf der Literatur zum Controlling in Nonprofit-Organisationen[20], das als Referenzmodell zugrunde gelegt wird, sind die Besonderheiten von Stiftungen zu behandeln, so dass sich – zusammengesetzt aus den Elementen, die einfach übernommen werden können, und stiftungsspezifischen Anpassungen – ein neues Modell ergibt.

Am Beginn der Untersuchung wird ein kurzer Überblick über das Controlling (Teil B) und über die Charakteristika von Stiftungen (Teil C) stehen, da das Verständnis beider Komponenten für den Aufbau eines Stiftungscontrollings Voraussetzung ist. Im Anschluss an eine Einordnung der Stiftung innerhalb der Nonprofit-Organisationen (Teil C.II) sind die konstitu-

18 Schwarz/Purtschert/Giroud/Schauer 2005, 21 Abb. 1.

19 Horak 1999, 339; ähnlich Horak 1999, 390.

20 Insbesondere Horak 1999; auch Etlin/Etlin 1992; Zischg 1998.

tiven Merkmale der Stiftung (Teil C.III) genauer zu betrachten: Stiftungszweck, Stiftungsvermögen, Stiftungsorganisation. Diese drei Charakteristika werden die Controllingkonzeption in Stiftungen – insbesondere die Anwendung von Controllinginstrumenten – in erheblichem Maße beeinflussen.

Im Hinblick auf die Entwicklung einer Controllingkonzeption für Stiftungen erscheint eine Eingrenzung auf diejenigen Stiftungen bzw. Stiftungstypen sinnvoll, bei denen sich Controllingaspekte und diesbezügliche stiftungsspezifische Besonderheiten am besten herausstellen lassen. Aufgrund einer fehlenden einheitlichen Systematik zur Gliederung von Stiftungen sind die Einteilungsmöglichkeiten auf die Eignung für Controllingzwecke hin zu prüfen.[21] Ein einziges Kriterium zur Eingrenzung von Stiftungen scheint dabei zu kurz gegriffen, vielmehr werden Kriterien zielbezogen sinnvoll miteinander kombiniert werden müssen. Unter Berücksichtigung des Ziels der Erstellung eines Stiftungscontrollings liegt eine Eingrenzung von Stiftungen nach folgenden Kriterien nahe (s. Abb. 2):

Nach der Rechtsform und der Rechtsfähigkeit. Nach diesen Kriterien erfolgt hier eine Konzentration auf das Leitbild der Stiftungen,[22] die rechtsfähige Stiftung bürgerlichen Rechts. Dadurch wird eine Beschränkung auf privatrechtliche Regelungen von Stiftungen erreicht, und Stiftungen öffentlichen Rechts und nicht-rechtsfähige Stiftungen werden ausgeklammert.[23]

Nach dem Kreis der Begünstigten. Durch diese Abgrenzung stehen gemeinnützige Stiftungen (im Sinne der AO) im Zentrum der Untersuchung. Derartige Stiftungen machen 92% aller Stiftungen aus (Ende 2004).[24]

Nach der Art der Tätigkeit. Durch die Differenzierung von Stiftungen nach diesem Kriterium wird ein Blick in den Prozessablauf innerhalb der Stiftung, d.h. in das Innere der Stiftung, möglich. Die in Stiftungen ablaufenden Prozesse lassen sich nicht selbst erschließen und liegen bisher im Verborgenen („black box"). Es wird zwischen fördernden und operativen Stiftungen unterschieden.[25] Innerhalb der operativen Stiftungen bietet sich eine Konzentration auf die Projektträgerstiftung an, da diese – im Gegensatz zu den Anstaltsträgerstiftungen[26] – von ihrer Tätigkeit her eine gewisse Homogenität aufweisen und nicht mit weiteren Einrichtungen (wie Museen oder Krankenhäusern) verwoben sind.[27]

---

21 Zu den Einteilungsmöglichkeiten von Stiftungen s. Andrick 1988 48, 51f., 55; Ebersbach 1972, 25ff., 37; Hof 2003, 773-779; Hof 2009a, § 7 Rdnr. 64, 78; Neuhoff 2000, Vor § 80 Rdnr. 54, 56; Schulte 1989, 10-22.

22 Nissel 2002, Rdnr. 75.

23 Nissel 2002, Rdnr. 75f.

24 Bundesverband Deutscher Stiftungen 2005, A 20; s. dazu ferner Nissel 2002, Rdnr. 96; Schäfer 2003a.

25 Adloff 2002, 3, Sandberg 2001a, 6. Kritisch: Adloff 2005, 135; Sprengel 2001, 73.

26 Auf eine Betrachtung der Anstaltsträgerstiftung (auch Anstaltsstiftung) wird verzichtet, da bei ihr die Besonderheiten und das Controlling der jeweils dahinter stehenden Institution (z.B. des Krankenhauses) im Vordergrund stehen, nicht aber die Stiftung an sich. Dazu ein Beispiel: Die Stiftung Rehabilitation Heidelberg (= Anstaltsträgerstiftung) agiert primär wie ein Krankenhaus, in dem auch stiftungsspezifische Aspekte berücksichtigt werden. Letztlich wird aber nicht anderes als ein Krankenhauscontrolling betrieben (beispielsweise ist die Finanzierung mit der Finanzierung eines herkömmlichen Krankenhauses identisch). Vgl. Görtz/Fengler 1994, 32. S. zu diesem Stiftungstyp Duda 2002a, 14; Hof 2003, 776; Hof 2009a, § 7 Rdnr. 34; Hof/Hartmann/Richter 2004, 14; Potthoff 1992, Sp. 2337; Schauhoff 2005, § 3 Rdnr. 25; Schick 2000, 2; Wachter 2001, 57 B; Weger 1999, 4; Weger/Weger 2003, 830.

27 Beispielsweise stellen Förder- und Projektträgerstiftungen unterschiedliche Anforderungen an die Ausgestaltung des Rechnungswesens, vgl. Steinsdörfer 2002, 54.

Insgesamt stehen damit *bürgerlich-rechtliche, gemeinnützige Förder- und Projektträgerstiftungen* für die Entwicklung einer Controllingkonzeption für Stiftungen im Mittelpunkt und bilden die Grundlage für die Anwendung und Ausgestaltung einzelner Controllinginstrumente in Stiftungen.

Die Erkenntnisse aus der Verbindung von Controlling und Stiftungen münden in die Aufstellung einer Controllingkonzeption für Förder- und Projektträgerstiftungen (Teil D). Die Ausgestaltung der Controllingkonzeption wird durch das für die Stiftung definierte Controllingverständnis erheblich beeinflusst (Teil D.I). Auf dieser Basis werden Controllingziele der Stiftung festgelegt (Teil D.II), die aus den Zielen der Stiftung herzuleiten sind (Controllingziele sind ein Subsystem des Zielsystems). Zur Erreichung der aufgestellten Controllingziele sind in Stiftungen Controllingaufgaben zu fixieren sowie hinsichtlich ihrer inhaltlichen Ausgestaltung zu analysieren (Teil D.III). Zur Umsetzung der fixierten Controllingaufgaben kommt eine Vielzahl von Controllinginstrumenten zum Einsatz,[28] deren vollständige Darstellung im Rahmen dieser Arbeit nicht geleistet werden kann. Stattdessen werden für Stiftungen grundlegende Controllinginstrumente der einzelnen Führungsteilsysteme ausgewählt sowie deren Eignung für und Anwendung auf Förder- und Projektträgerstiftungen exemplarisch untersucht. Dabei ist von der sachlogischen Reihenfolge der Abhandlung, bei welcher die Planung den Ausgangspunkt aller Überlegungen bildet, zugunsten einer Reihenfolge der Wichtigkeit und des Verständnisses abzuweichen.

Die Kosten- und Leistungsrechnung (Teil D.IV.c) bietet sich auch für Stiftungen als ein exzellenter Lieferant von Daten an. Sie bringt diejenigen (Basis)Informationen hervor, welche die Verantwortlichen der Stiftung für die Vorbereitung von Entscheidungen und für Steuerungszwecke benötigen. Es ist daher nicht verwunderlich, wenn dieses grundlegende Controllinginstrument auch im Werkzeugkasten eines Stiftungscontrollings unverzichtbar ist. Im Zuge ihrer Informationsfunktion zeichnet sich die Kosten- und Leistungsrechnung durch die Unterhaltung von Verbindungen zu weiteren Controllinginstrumenten aus, wie der Budgetierung oder den Kennzahlen. Beispielsweise sind die Kosten- und Leistungsarten der Budgetierung mit denen der Kosten- und Leistungsrechnung abzustimmen, da ansonsten keine seriösen Vergleiche möglich sind, und eine Budgetierung überflüssig scheint. Daran wird auch deutlich, dass Informationen der Kosten- und Leistungsrechnung – separat betrachtet – eine beschränkte Aussagekraft haben, welche erst durch die Verbindung bzw. Einbringung mit/in andere/n Instrumente/n zu einem höheren Informationsgehalt gelangen. Der Stiftungsleitung kann auf diese Weise eine breitere Informationsbasis zur Vorbereitung von Entscheidungen zur Verfügung gestellt werden.[29] Stiftungsspezifische Aspekte werden vor allem im Rahmen der stiftungsbezogenen Ausgestaltung von Kosten(bzw. Leistungs)arten-, -stellen- und -trägerrechnung und bei der Beleuchtung von Stiftungskosten und insbesondere Stiftungsleistungen zu diskutieren sein.

Im Rahmen des Berichtswesens (Teil D.IV.d) werden nur wenige stiftungsspezifischen Besonderheiten auftreten und auf die allgemeinen Regeln zu verweisen sein. Eine Ausklammerung dieses Instruments wäre aber nicht gerechtfertigt, da das Berichtswesen die Lücke zwischen Informationsanbieter und -nachfrager schließt und damit existentieller Bestandteil des Informationsausstausches – eben der Informationsübermittlung – ist und damit das Informationssystem abrundet.

Auch Stiftungen können sich als auf ein Ziel gerichtete, produktive Institutionen einer Planung nicht entziehen, wobei dafür in Stiftungen der Einsatz der Budgetierung (Teil D.IV.f)

---

28 Küpper 2005, 39-44 sowie die jeweiligen detaillierten Darstellungen; Horváth 1993, Sp. 674-678; Küpper 1994, 863-865; Weber/Schäffer 2006, 127ff., 167ff., 263ff.

29 Baier 2000, 19.

lohnenswert scheint. Dieses Planungsinstrument ermöglicht eine möglichst effektive, effiziente und zweckbezogene Allokation der Ressourcen in Stiftungen[30] und ist deshalb unverzichtbar. Im Hinblick auf die Charakteristika von Stiftungen werden für eine auf Stiftungen ausgerichtete Planung die Planung der Stiftungskosten und -leistungen aufgrund ihrer Spezifika teilweise erhebliche Probleme bereiten und zu diskutieren sein.
Mit einem Instrument der Kontrolle soll der Regelkreis der Instrumentenbetrachtung in Stiftungen geschlossen werden. An dieser Stelle werden Kennzahlen bzw. Kennzahlensysteme (Teil D.IV.g) für Kontrollzwecke herangezogen, auch wenn sie keine „reinen" Kontrollinstrumente sind, sondern auch bei der Planung und Steuerung zum Einsatz kommen. Gerade diese Vielfältigkeit prädestiniert sie für den Abschluss der Instrumentenbetrachtung. Um in Stiftungen die richtigen Entscheidungen zum richtigen Zeitpunkt treffen zu können, ist eine Betrachtung von stiftungsbezogenen Kennzahlen bzw. eines stiftungsspezifischen Kennzahlensystems unerlässlich. Stiftungszweck, -organisation und -vermögen werden zur Gewinnung informativer und steuernder Daten zahlreiche Anforderungen an ein für Stiftungen passendes Kennzahlensystem stellen, beispielsweise hinsichtlich einer Berücksichtigung der qualitativen Komponente von Stiftungsleistungen im Hinblick auf eine umfassende Zweckerfüllung.
Zur Vervollständigung einer Controllingkonzeption für Projektträger- und Förderstiftungen bleibt abschließend die Frage zu klären, an welcher Stelle in der Aufbauorganisation der Stiftung Controllingaufgaben integriert werden können, oder ob ein Fremdbezug dieser Leistungen empfehlenswert ist (Teil D.V). Dabei werden einzelne Integrationsmöglichkeiten bzw. das Outsourcing des Stiftungscontrolling jeweils im Hinblick auf ihre Vor- und Nachteile für Stiftungen untersucht.
Eine Zusammenfassung (Teil E) präsentiert abschließend die wichtigsten Ergebnisse.

30 Hofmann 2007, Sp. 212; Nau/Wallner 1999, 201.