



# Veränderungen der Rolle von Controllern in Großkonzernen – Ergebnisse einer empirischen Erhebung

## **Extended Abstract**

### **Prof. Dr. habil. Patrick Ulrich**

Hochschule Aalen, W3-Professor für Unternehmensführung und -kontrolle, Beethovenstr. 1, 73430 Aalen,  
[patrick.ulrich@hs-aalen.de](mailto:patrick.ulrich@hs-aalen.de)

### **Prof. Dr. Robert Rieg**

Hochschule Aalen, Professor für Interne Unternehmensrechnung und Controlling, Beethovenstr. 1, 73430 Aalen,  
[robert.rieg@hs-aalen.de](mailto:robert.rieg@hs-aalen.de)

### **Prof. Dr. Carmen A. Finckh, MBA**

EBS Business School, Hochschule Reutlingen, Professorin für Management und Controlling, Alteburgstr. 150,  
72762 Reutlingen  
[carmen.finckh@reutlingen-university.de](mailto:carmen.finckh@reutlingen-university.de)

## **Abstract**

Die anhaltende Diskussion über die Rolle von Management Accountants (MA) führt häufig dazu, dass die Rolle des Business Partners (BP) als die Rolle der Wahl angesehen wird. Dennoch scheinen viele Wissenschaftler und Praktiker davon auszugehen, dass diese Rolle den Managern und MA klar ist, dass sie für sie sinnvoll ist und alle Manager und MA ihr zustimmen und sie umsetzen. Unstimmigkeiten zwischen der tatsächlichen Rolle, der wahrgenommenen und der erwarteten Rolle könnten zu Identitäts- und Rollenkonflikten führen. Dieser Beitrag basiert auf einer quantitativen empirischen Studie in einem großen deutschen High-Tech-Unternehmen im Jahr 2019, dessen Top-Management sich für die Einführung der BP-Rolle entschied.

## 1 Einleitung

In den letzten Jahren gab es einen enormen Anstieg der Forschungsaktivitäten im Bereich des Management Accounting, die sich nicht nur mit den Instrumenten und Rahmenbedingungen, sondern auch mit der Rolle sowohl der Manager als auch der Management Accountants befassen. In empirischen Studien konzentrieren sich die Ergebnisse häufig auf die einseitige Analyse der Aufgaben und Rollen von Management Accountants. Hier sind der "Erbsenzähler" und der "Business Partner" als wichtige Rollen in der Management Accounting Literatur zu nennen. Während der Erbsenzähler die eher operative, historische Basis des Management Accounting - die Erstellung von Managementkalkulationen - darstellt, soll der Business Partner (BP) der gestiegenen strategischen Bedeutung der Rolle des Management Accounting und der Management Accountants Rechnung tragen (Goretzki & Strauß 2017).

Aus theoretischer Sicht bieten sich die Prinzipal-Agenten-Theorie, die Rollentheorie, die Konflikt- und Machttheorie sowie der soziologische Neo-Institutionalismus für die Analyse dieses Themenfeldes an. Im Mittelpunkt dieser Untersuchung steht die Analyse von Rollenkonflikten und Rollenerwartungen zwischen Unternehmensleitern und Wirtschaftsprüfern. Die Forschungsfrage des Projekts lautet wie folgt:

*"Unterscheiden sich Rollenerwartungen und Rollenmerkmale in der Praxis zwischen Managern, Leitern von Controllingabteilungen und Mitarbeitern des Controllings?"*

Zu diesem Zweck wurde im Jahr 2019 eine quantitative Studie in einem großen globalen Unternehmen durchgeführt. Dabei wurden sowohl Business Manager, Leiter des Management Accounting als auch Management Accountants mittels eines Online-Fragebogens befragt.

## 2 Darstellung der Umfrage

Um Rollen und mögliche Rollenkonflikte zu verstehen, haben wir eine Studie in einem großen deutschen Technologieunternehmen mit mehreren hundert Managern und Führungskräften durchgeführt. Da für alle Befragten derselbe institutionelle Rahmen gilt, können wir die durch unterschiedliche Branchen, Eigentümerstrukturen oder Unternehmensgrößen bedingten Unterschiede verringern. Dennoch erwarten wir, dass wir in einem einzigen großen Unternehmen ein klareres Bild erhalten als in einer Stichprobe mit vielen kleinen und großen Unternehmen. Das Fallunternehmen ist in der Industrie tätig, beschäftigt mehr als 30 000 Mitarbeiter und erwirtschaftet einen Jahresumsatz von über 6 Mrd. Euro. Das Unternehmen ist in 50 Ländern tätig und in mehrere Geschäftsbereiche gegliedert.

Der Grund, warum wir uns an das Unternehmen wenden, ist der kulturelle Wandel, der vor einigen Jahren begonnen hat und zu dem auch der Übergang der Buchhalter in die Rolle des Geschäftspartners gehört. Daher ist das Unternehmen besonders geeignet, um die Rollen und Rollenkonflikte von Management Accountants zu verstehen. Wir entwickelten einen Fragebogen, führten einen Pretest durch und das Unternehmen verschickte ihn im Februar bis Anfang März 2019 an 500 Mitarbeiter.

Wir haben insgesamt n=129 Fragebögen gesammelt, 84 von Management-Accountants (43 Leiter von Management-Accounting-Abteilungen, 41 Mitarbeiter) und 18 von Business Managern. Weitere 27 Befragte konnten nicht als Geschäftsleiter oder Management-Accountants identifiziert werden und mussten von der Analyse ausgeschlossen werden.

In unserem Forschungsdesign haben wir die Möglichkeit vorgesehen, stets nach Unterschieden zwischen den Wahrnehmungen und der tatsächlichen Rollenerfüllung von Management Accountants, Leitern der Controlling-Abteilung und Geschäftsführern zu suchen. Die Untersuchung stützt sich auf einen theoretischen Bezugsrahmen, der die relevanten Theorien zusammenfasst.

- Bereich (Controlling, Accounting&Audit, Risk&Compliance, Finanzen oder Lehre)

Insgesamt wurden fünf Hypothesen zu Unterschieden in Selbst-, Fremd- und projiziertem Selbstbild von Controllern, Leitern der Controlling-Abteilung und Managern getestet, zu denen in der Folge erste Ergebnisse dargestellt werden. Hierfür wurde die Skala von Fourné et al (2008) verwendet.

### 3 Diskussion

Die Studie gibt Aufschluss darüber, inwieweit die Manager die BP-Rolle von ihren Controllern erwarten, welche Erwartungen sie selbst sehen und wie sie sich bei der Ausübung der Rolle entsprechend verhalten und wahrnehmen. Die Studie gibt auch Aufschluss darüber, inwieweit diese Rollenausübung zu Spannungen und Konflikten im Rahmen der BP-Ausrichtung führt. Wir haben mehrere Spannungsfelder gefunden, die im Folgenden dargestellt und diskutiert werden.

Die Studie testet zunächst die erste Hypothese, dass sich die Rollenerwartungen von Managern - als Rollensender - von den angenommenen Rollenerwartungen von Controllern - als Rollenempfänger - für alle Rollen unterscheiden. Die Ergebnisse der Hypothesentests stützen diese Vermutungen. Es besteht nicht nur eine Diskrepanz zwischen Rollenerwartungen in Bezug auf die BP-Rolle, die Diskrepanz umfasst auch die komplementären Scorekeeper (SK)- und Watchdog (WD)-Rollen. Wir haben postuliert, dass die Diskrepanz bei der Rolle des Business Partners am größten sein sollte, was sich jedoch nicht bestätigt hat. Die Diskrepanz ist für die WD-Rolle noch größer als für die BP-Rolle.

Die Manager erwarten von ihren Controllern eine stärkere Rollenausprägung in allen drei Rollen, nicht nur in der BP-Rolle. Dies widerspricht der Vorstellung einer klaren Rollenverschiebung in Richtung BP. BP wird in dieser Organisation weiterhin nur eine der Controllerrollen sein, was bedeutet, dass die Manager weiterhin die anderen Rollen fordern werden. Dies stimmt auch mit den Ergebnissen anderer Studien überein, die hybride Rollen von MA in der Praxis feststellen.

### 4 Ausblick

Im weiteren Verlauf werden die weiteren vier Hypothesen getestet werden.

Wir sehen aber schon jetzt mindestens drei Ansatzpunkte für weitere Forschung. Erstens scheinen, wie bereits angedeutet, die tatsächlichen Rollen, Erwartungen und Wahrnehmungen zwischen den verschiedenen Managementebenen in einer Rechnungslegungsfunktion zu variieren. Um die Gründe, Ergebnisse und Folgen solcher Unterschiede zu verstehen, sind weitere Untersuchungen erforderlich.

Zweitens könnten einige Diskrepanzen zwischen den oben genannten Rollenaspekten vorübergehende Phänomene in einem Übergangsprozess von einer eher klassischen Rolle zu einer moderneren Rolle sein. Längsschnittstudien zum Rollenwechsel in Kombination mit kulturellem Wandel könnten hier zusätzliche Erkenntnisse bringen und uns zeigen, ob solche Rollenkonflikte nur vorübergehend sind.

Drittens beeinflusst die Digitalisierung die Rolle der Controller im Allgemeinen. Bislang ist unklar, welche Auswirkungen auf Identität, Rollen und Aufgaben zu erwarten sind. Weitere Forschung ist notwendig, um Erkenntnisse über Rollenveränderungen durch die Digitalisierung zu gewinnen. Werden Management Accountants durch Data Scientists ersetzt oder handelt es sich lediglich um eine Anreicherung der Aufgaben?

## Literatur

Goretzki, L., & Strauss, E. (2017). *The Role of the Management Accountant: Local Variations and Global Influences*: Routledge.

P. L. Fourné, S., Guessow, D., & Schäffer, U. (2020). Chapter 7 Controller Roles: Scale Development and Validation. In L. Songini, A. Pistoni, P. Baret, & M. H. Kunc (Eds.), *Studies in Managerial and Financial Accounting. Non-Financial Disclosure and Integrated Reporting: Practices and Critical Issues* (pp. 143–190). Emerald Publishing Limited.