

CARF Luzern 2021

Controlling.Accounting.Risiko.Financen.

Konferenzband

Konferenz Homepage: www.hslu.ch/carf



Rollenwandel in der Controllinglehre

Eine studiengangsspezifische Betrachtung

Umgesetztes Lehrprojekt

Prof. Dr. Carmen A. Finckh

Hochschule Reutlingen, ESB Business School, E-Mail: carmen.finckh@reutlingen-university.de

Julia Stier

Hochschule Reutlingen, ESB Business School, E-Mail: julia.stier@student.reutlingen-university.de

Abstract

Digitalisierung und Nachhaltigkeit werden die Erwartungen und Anforderungen an die Controller dauerhaft und umfassend verändern. Die Lehre hat für den Rollenwandel eine hohe Relevanz. Eine auf die veränderten Anforderungen abgestimmte Ausbildung bietet den Unternehmen die Möglichkeit, Controller mit diesen veränderten Rollenprofilen für ihre Organisation zu gewinnen. Für die Absolventen mit dem Berufswunsch Controlling sichert das veränderte Rollenprofil ihre langfristige Arbeitsmarktfähigkeit. Für den Rollenwandel selbst kann sie als Treiber verstanden werden.

Trotz der Bedeutung der Lehre für den Rollenwandel gibt es dazu bislang wenige Forschungsergebnisse zur konkreten Abbildung der Rollen in der Lehre. Es stellt sich daher die Frage, wie Hochschulen in ihren Studiengängen die Rollen grundsätzlich abbilden und mit welcher Intensität sowie Kombinationen die Rollen gelehrt werden. Diese Forschungsfrage wird anhand einer Analyse von controllingspezifischen Masterstudiengängen und deren Modulhandbücher evaluiert und diskutiert.

Im Ergebnis stellt sich der Rollenwandel in der Controllinglehre sehr heterogen dar. Es dominiert die Vermittlung der klassischen Controllerrolle gefolgt von der Business Partner Rolle. Lehrinhalte bezogen auf die Rollen des digitalen Controllers oder Risikocontroller sind schwach ausgeprägt. Für die Übernahme einer Controllerrolle im Nachhaltigkeitsmanagement existiert kaum ein Lehrangebot. Diese Ergebnisse sollen zum Diskurs über den Rollenwandel und die Gestaltung der Lehre im Controlling beitragen.

1 Einleitung

Seit Jahren wird der Rollenwandel im Controlling in Richtung Business Partnering, Digitalisierung und Nachhaltigkeit diskutiert. Die Digitalisierung verändert den Beruf des Controllers grundlegend (Schäffer & Weber, 2016b) und eine Repositionierung des Controllers als Business Partner in all seinen verschiedenen Facetten wird postuliert (Chotiyanon & Lautour, 2018; Goretzki, Strauss & Weber, 2013; Quattrone, 2016).

In seiner Rolle als Business Partner werden Forderungen zur Managementunterstützung im digitalen Transformationsprozessen (Wolf & Heidlmayer, 2019) und bezüglich des Themengebiet Nachhaltigkeit gefordert (Petersen, Lühn, Nuzum, Schaltegger & Wenzig, 2021; Schaltegger & Zvezdov, 2015a). Gleichzeitig entstehen neue eigenständige Berufsbilder, wie bspw. des Data Scientists und des Business Analytics (Mayr, Losbichler & Brückl, 2020), mit entsprechend spezialisierten Studiengängen (bspw. Data Science an der Universität Mannheim, Leipzig, Potsdam und Business Analytics, Universität Ulm, HS Düsseldorf, HS Aalen).

In diesem Wandel der Controllerrollen nehmen die Hochschulen in verschiedener Hinsicht eine wichtige Rolle ein.

Hochschulen werden ebenso wie den Berufsverbände als Treiber des Rollenwandels gesehen (Byrne & Pierce, 2007; Malmi & Granlund, 2009; Vaivio & Kokko, 2006). Um diese Treiberfunktion einzunehmen, muss der Rollenwandel zunächst in der Lehre selbst vollzogen werden. Erst dann können Studienprogramme dazu dienen, die Kluft zwischen Forschung und Praxis im Rollenwandel zu überbrücken (Becker & Ulrich, 2016; Botes & Sharma, 2017a; Goretzki et al., 2013; Goretzki, Löhlein, Schäffer, Schmidt & Strauss, 2021; Rieg, 2018; Weber, 2018).

Die Kluft im Controlling der Unternehmen zeigt sich außerhalb der klassischen Controllerrollen, insbesondere im Business Partnerings, der Digitalisierung und der Nachhaltigkeit. Controller werden den Erwartungen ihrer Manager hinsichtlich der Übernahme der Business Partnerrolle (Budding & Wassenaar, 2020) und hinsichtlich ihrer Business Analytics-Fähigkeiten nicht immer gerecht (Oesterreich & Teuteberg, 2019). Rollenwidersprüche führen zu Rollenkonflikten (Byrne & Pierce, 2018). Auch im Themenfeld Nachhaltigkeit, vernachlässigen die Controller in der Praxis fahrlässig ihrer Rolle (Petersen et al., 2021).

Die Herausforderungen weisen darauf hin, dass Controller ungenügend auf die Übernahme der Rollen im Controlling vorbereitet werden. Die Hochschulen vermitteln nicht nur wissenschaftliches Wissen in Bezug auf die technischen und menschlichen Aspekte, sondern auch Fähigkeiten Rollen im Controlling auszufüllen (Jakobsen, Mitchell, Nørreklit & Trenca, 2019). Durch die Wissensvermittlung sollen Controller befähigt werden, Innovationen im Controlling voranzutreiben (Balzer, Francis, Krehbiel & Shea, 2016; Becker, Baltzer & Ulrich, 2014). Dies bezieht sich nicht nur auf Methoden und Tools, sondern auch auf die veränderten Rollenanforderungen (Jakobsen et al., 2019). Berens fordert sogar von der die Controlling-Lehre, dass sie in Zukunft ein gewisses „Überangebot“ bereithält und dieses – bei Nicht-Bewährung in der Praxis - ggf. auch wieder zurückfährt.

Rollen prägen die Identitäten von Controllern (Goretzki et al., 2013). Geht man von einer Prägung der Identität als Controller während des Studiums aus, haben die vermittelten Rollenbildern einen direkten Einfluss nicht nur in Hinblick ihrer Arbeitsmarktfähigkeit sondern auch auf das zukünftige Selbstbild und Zufriedenheit als Controller (Goretzki et al., 2013). Angesichts der Vielfalt möglicher Rollen stellt sich die Frage, welche Rollenprägungen in der Lehre erfolgen. Dies erfordert einen Blick auf die vermittelten Rollen, insbesondere auch in ihrer Kombination als Rollensets in den Studiengängen.

Trotz der hohen Relevanz der Lehre für den Rollenwandel finden sich nur wenige Studien über die Veränderungen der Controllinglehre in den letzten Jahren. Mittels Befragungen von Controlling-Professoren liegen Erkenntnisse über die organisatorische Verankerung des Controllings in der Lehre sowie die instrumentellen und didaktischen Schwerpunkte vor (Vanini, 2013). Desweiteren wurden unterschiedliche Einschätzungen der Anforderungen hinsichtlich der Bedeutung methodischer, sozialer und individueller Kompetenzen sowie didaktischer Methoden und Prüfungsformen von Studierenden, Professoren und Praktikern analysiert. Diese Ergebnisse weisen darauf hin,

■ Bereich Controlling

dass das Lehrangebot den Praxisbedarf nicht immer deckt (Reißig-Thust, 2018). Eine instrumentenbezogene Erhebung und Analyse des Lehrangebots lassen desweiteren auch auf eine unzureichende Umsetzung des Wandels in der Lehre schließen, ohne jedoch auf Controllerrollen konkret einzugehen (Berens, Knauer, Sommer & Wöhrmann, 2018a).

Diese Studien geben Einblicke in Einzelaspekte des Rollenwandels ohne auf konkrete Rollenausprägungen in ihren Kombinationsmöglichkeiten als Rollensets in den Studiengängen zu beleuchten. Die Studien geben auch keine Auskunft darüber, welche Rollenbilder in welcher Intensität in der Lehre tatsächlich vermittelt werden. Eine Studiengangsperspektive auf den Rollenwandel liegt bislang nicht vor. Es ist unklar, wie Hochschulen die Rollenanforderungen in ihrer Lehre abbilden. Angesichts der Vielzahl an neuen Rollenanforderungen, die in der Lehre abgedeckt werden sollen, stellt sich desweiteren die Frage, inwiefern Hochschulen das ganze Anforderungsspektrum in den Studiengängen abbilden oder entsprechende Schwerpunkte setzen.

Konkret geht es um die Beantwortung folgender Forschungsfrage: Welche Controllerrollen werden in der Lehre in den controllingspezifischen Studiengängen vermittelt?

Konkret geht es um die Erhebung, Aufbereitung und Analyse des Umsetzungsstand der Rollenanforderungen in controllingspezifischen Studiengängen. Dies bildet eine Grundlage für weitere Diskussionen zur Positionierung und Gestaltung von Studienprogrammen sowie Lehrinhalten. Die Studie leistet einen Beitrag zum weiteren Diskurs zum Rollenwandel durch die studiengangsbezogene Sicht mit Schwerpunkt auf der Rollenvermittlung. Hierfür werden die zu vermittelten Rollen von controllingorientierten Masterstudiengänge untersucht. Zur Identifikation der zu vermittelnden Controllerrollen wird die Beschreibung der Controllinglehrinhalte aus den Modulhandbüchern herangezogen. Modulhandbücher sind nicht nur häufig genutzte Forschungsgegenstände (Goldfriedrich, Bilz & Fischer, 2020; Hohenstein, Zimmermann, Kleickmann, Köller & Möller, 2014; Lohmann, Seidel & Terhart, 2011; Wißhak & Hochholdinger, 2016) sondern prägen auch die Erwartungshaltung der Studierenden an die Vermittlung von Berufs- und Rollenbildern sowie Lehrinhalten und den erforderlichen Kompetenzen. Sie dokumentieren darüber hinaus das Rollenverständnis der Lehrenden und ihrer Übersetzung in entsprechende Lehrschwerpunkte und -inhalten.

Ergebnisse

Unsere Ergebnisse zeigen, dass rollenspezifisch betrachtet kein Studiengang dem andere gleicht. Die Unterschiede in der Vermittlung rollenspezifischer Inhalte sind sehr hoch, so dass von einem sehr heterogenen Studienangebot gesprochen werden kann. Studierende erhalten je nachdem wo sie ihrer Controllingkenntnisse vertiefen, sehr unterschiedliche Rolleninhalte vermittelt. Die Studiengänge zeigen nicht nur sehr heterogene Schwerpunkte, sondern auch große Unterschiede in der Intensität der Rollenvermittlung auf. Von einer vergleichbaren Controllerqualifikation nach Abschluss eines controllingspezifischen Masters oder breiter angelegten FACT-Masters kann angesichts der Heterogenität nicht ausgegangen werden.

Grundsätzlich zeigt sich, dass keine spezifische Controllerrolle dominierend gelehrt wird. Eindeutige Rollen des Business Partner, des digitalen Controllers oder Nachhaltigkeit sind in der Controllinglehre nicht anzutreffen. Die Controllinglehre vermittelt in Summe eine bunte Mischung aus verschiedenen Rollen, mit einer starken Tendenz zu den „Klassikern“ im Controlling, dem Watchdog und Scorekeeper. Der Business Partner hat in vielen Studienprogrammen schon seinen Platz neben oder bei den „Klassikern“ eingenommen. Digitale Controllerlehre findet an an 12 von den 20 HS mit unterschiedlichen Anteilen (max. 80%, min. 11%) statt. Stark unterrepräsentiert ist das Rollenbild des Nachhaltigkeits-Controllers (oder Green Controller) sowie des Risikocontrollers.

Beitrag

Die vorliegende Arbeit untersucht erstmals die vorherrschenden Rollenerwartungen in der Lehre auf Basis von Modulhandbüchern entsprechender Controllingstudiengänge. Darüber hinaus wird überprüft, inwieweit eine Rollenerweiterung oder Ausdifferenzierung von Rollen in der Controllinglehre erkennbar ist.

Nicht zuletzt hilft die vorliegende Analyse, den Rollenwandel und dessen Implikationen für die Lehre weiter zu diskutieren (siehe Diskussionspunkte in 5). Es bleiben Fragen offen, wie sich die Controllinglehre gestaltet bzw. gestaltet werden sollte, um die Arbeitsmarktfähigkeit der Absolventen langfristig sicherzustellen.

Im folgenden Abschnitt 2 wird zunächst der Stand der Forschung diskutiert. Im dritten Abschnitt werden das Untersuchungsmodell und das Untersuchungsdesign hergeleitet, bevor in Kapitel 4 die Ergebnisse der Befragung vorgestellt und im folgenden Kapitel diskutiert werden. Schließlich wird auf wesentliche Implikationen und Limitationen der Studie eingegangen.

2 Stand der Forschung Rollenwandel in der Controllinglehre

Die verschiedenen Rollen von Controllern (Goretzki et al., 2021) wurden in den letzten Jahrzehnten intensiv von Wissenschaftlern erforscht (Burns & Baldvinsdottir, 2005; Byrne & Pierce, 2007; Goretzki, Messner & Strauß, 2018; Lambert & Sponem, 2012; Morales & Lambert, 2013; Weber, 2011)). Das Themenfeld bleibt trotz der langjährigen Diskussionen noch ein aktuelles Forschungsgebiet (Andreassen, 2020; Goretzki et al., 2021; Petersen et al., 2021; T. Wolf, Kuttner, Feldbauer-Durstmüller & Mitter, 2020), insbesondere im Hinblick auf den Stand des Rollenwandels in der Controllinglehre.

2.1 Veränderungen der Rollen des Controllers

Nach Katz und Kahn (1966) können Rollen nicht direkt beobachtet werden. Der Begriff Rolle wird in der Controllingforschung nicht einheitlich oder konsistent verwendet und im engen Zusammenhang mit Funktionen und Aufgaben von Controllern beschrieben (Becker, Ulrich & Baltzer, 2016; Oesterreich & Teuteberg, 2019; Rieg, 2018). Veränderungen innerhalb von Rollen, neue Rollen oder der Zusammensetzung von Rollen im Controlling gehen nicht nur einher mit der Frage, welche Rolle für Controller geeignet ist (Burns, Warren & Oliveira, 2014), sondern auch mit der Frage nach den Rollenkombinationen. Die Konfiguration von Rollen in Rollensets bergen immanente Rollen- und Identitätskonflikte, deren Keim in der Lehre gelegt wird (Byrne & Pierce, 2018; Horton & Wanderley, 2018). Erfüllen Controller, die an sie gestellten Erwartungen nicht, entstehen Enttäuschungen auf Seiten der Controller und Erwartungslücken auf Seiten der Manager (Budding & Wassenaar, 2020; Oesterreich & Teuteberg, 2019).

In der Unternehmenspraxis nehmen Controllern oftmals mehr als nur eine Rolle war. Dies kann bei schwieriger Kombinierbarkeit von komplexen Rollen zu Problemen führen (Jakobsen et al., 2019). Rollenüberlastung kann bei Controllern entstehen, wenn ihre quantitativen Ressourcen oder/und ihrer Kenntnisse sowie Fähigkeiten nicht mit den Erwartungen an sie und den damit einhergehenden Arbeitsanforderungen übereinstimmen (Byrne & Pierce, 2018; Tubre & Collins, 2000). Angesichts dieser Herausforderungen im Rollenwandel stellt sich die Frage, welches Set an Rollenbildern zukünftige Controller in ihrer Ausbildung erwerben. Es erscheint auch unklar, welche Relevanz das vermittelte Rollenset in der Ausbildung der zukünftigen Controller am Arbeitsmarkt und für den Controller selbst in Bezug auf seine Identität hat. Während die Rolle sich mit Erwartungen von Dritten beschäftigt, richtet die Identität ihren Blick auf den Umgang mit den eigenen Erwartungen, die mit der Rolle verbunden sind. Die Identität beschreibt die Interpretation der Rolle durch den Rolleninhaber. Identität und Rolle werden häufig auch als zwei Seiten derselben Medaille bezeichnet (Goretzki et al., 2013; Goretzki et al., 2021). Im Studium bildet sich bei den Studierenden eine Identitätsvorstellung als Controller, die sich im Beruf entsprechend weiter ausprägt. Trotz des veränderlichen Charakters von Identitäten können Diskrepanzen zwischen den Rollenerwartungen der Studienabgängern und der tatsächlichen Berufsausübung zu Enttäuschungen führen (Chreim, Williams et al. 2007, (Goretzki et al., 2013; Weber, Burchard, Voußem & Kempf, 2012; Wolf & Heidlmayer, 2019).

In Bezug auf die Rollen von Controllern liegen bislang weder einheitliche Definitionen einzelner Rollen (Rieg, 2018) noch ein gemeinsames Verständnis über das Rollenbündel sowie der Rollendifferenzierung vor. Schäffer & Brückner, (2019) differenzieren beispielsweise neun verschiedene Rollen, Budding & Wassenaar, (2020) vier Rollen und Fourné, Guessow & Schäffer, (2018) drei Rollen. Aufgrund fehlender einheitlicher Grundlagen an Controllerrollen stellt sich die Frage, nach deren tatsächlichen Repräsentanz in der Lehre.

Es ist noch unklar, inwiefern sich einzelne Rollenbilder zu differenzierten sowie spezialisierten Berufsbildern sowie Berufsbezeichnungen entwickeln und sich eigenständig neben dem Berufsbild des Controllers etablieren (Mayr et al., 2020). Dies schließt sich an die Ergebnisse von Andreassen, (2020) an, der beschreibt, wie digitale Technologien gleichzeitig zu engeren und auch spezialisierteren Rollen der Management Accountants führen können. Für den Rollenwandel werden verschiedene Zukunftsbilder in Form von Rollenbündeln für das Controlling skizziert, ohne Anspruch auf Vollständigkeit oder universelle Einsetzbarkeit zu haben (Mödrischer & Wall, 2014; Schäffer & Brückner, 2019).

2.2 Unterschiede in den Vorstellungen zum Wandel der Rollen

Der Rollenwandel kann zu einem Wandel innerhalb herkömmlicher Controllerrollen führen oder zu einer Ausdifferenzierung weiterer Rollen in Ergänzung zu den herkömmlichen Controllerrollen. Diese Überlegung lehnt sich an Fourné et al., (2018) an. Sie sehen die erste Variante als Entwicklungsstrang im Rollenwandel. Im Zusammenhang mit der Digitalisierung wird oftmals die zweite Variante diskutiert. Im Folgenden werden beide Varianten vorgestellt.

Variante 1: Rollenveränderungen innerhalb der traditionellen Controllerrollen

Das erste Modell beinhaltet die Überlegung, dass die Veränderungen im Controlling zu Veränderungen innerhalb der traditionellen Rollen des Controllers führt (Burns & Baldvinsdottir, 2005; Järvenpää, 2007; P. L. Fourné et al., 2018). Als traditionelle Controllerrollen – im Sinne von Basis- oder Kernrollen - sollen die des Scorekeepers (SK), der im routinemäßigen Berichtswesen und in der Pflege von Finanzinformationssystemen tätig ist (Järvenpää, 2007), und die des Watchdogs (WD), der sich auf die Überwachung von Managern und die Einhaltung von Leistungsstandards konzentriert verstanden werden (Hartmann & Maas, 2011).

Die SK und WD-Rollen werden ergänzt durch die Business Partnerrolle betrachtet. Folgt man dem Rollenverständnis von Fourné et al. (2018) so erweitert die Business Partnerrolle die traditionellen Controllerrollen WD und SK zu einem Rollenset (Fourné et al., 2018). Sie gehen davon aus, dass sich der weitere Wandel im Controlling in dem Controllerrollenset BP, SK und WD vollzieht und diese Rollenkonfiguration auch in Zukunft relevant bleibt. Ihrer Ansicht nach ist keine dramatische Veränderung in der Zusammensetzung des Rollensets der Controller zu erwarten (Fourné et al., 2018).

Die Rolle des Business Partners im Controlling wird aus verschiedenen Perspektiven immer wichtiger (Chotiyanon & Lautour, 2018). Zum einen wird vermutet, dass Kostenrechnung, Budgetierung und Reporting aufgrund der Digitalisierung an Bedeutung für die Controllertätigkeit verlieren werden (Quattrone, 2016). Darüber hinaus ändern sich die Anforderungen an die Controller (Schäffer & Brückner, 2019; Schäffer & Weber, 2016c). Waren es in der Vergangenheit eher analytische Fähigkeiten, so müssen Controller den zunehmenden Beratungsbedarf im Management abdecken (S. Wolf, Weißenberger, Claus Wehner & Kabst, 2015) und entsprechende Beratungskompetenzen, wie Moderation und Präsentation aufweisen (Jakobsen et al., 2019). Während die empirische Forschung auf die Notwendigkeit der Existenz weiterer Rollentypen hinweist, wird die Business Partnerrolle aufgrund seines normativen Charakters oftmals als erstrebenswert dargestellt (ICV - IGC, 2013; Goretzki & Messner, 2019; Goretzki & Strauß, 2018; Jakobsen et al., 2019; Wolf et al., 2020). Durch den normativen Charakter der Rolle leitet sich tendenziell ein rollenkonformes Verhalten und Handeln ab. Es birgt allerdings die Gefahr, daß die traditionellen Rollen des Controllers nicht nur von den Managern, sondern auch von den Controllern selbst abgewertet werden (Mahlendorf, 2014).

Digitalisierung und der Nachhaltigkeit fordern nicht nur vom Controller die Business Partnerrolle sondern führen nach Ansicht von verschiedenen Autoren auch zu einer Weiterentwicklung der Business Partnerrolle, die auch als Business Partner 2.0 titulierte wird (Wolf & Heidlmayer, 2019). Die Aufgaben des Business Partners erweitert sich im Rahmen der Digitalisierung auf die Koordination und Begleitung der digitalen Transformation (Drerup, Suprano & Wömpener, 2018; Nobach, 2019; Schulte & Bülchmann, 2016; Stransky, Reder, Huber & Hauer, 2019; Wiegmann, Tretbar & Strauß, 2014). Im Bereich Nachhaltigkeit bergen sich durch die Übernahme oder den Verzicht der Controller auf die Ausübung der Business Partnerrolle in diesem Handlungsfeld für Unternehmen sowohl Chancen als auch Risiken (Egan & Tweedie, 2018; Weber & Schäffer, 2016). In beiden Bereichen sowohl in der Digitalisierung als auch in der Nachhaltigkeit wird postuliert, dass die Bedeutung der Controller in den Unternehmen, maßgeblich von der Übernahme der Business Partnerrolle abhängen wird (Petersen et al., 2021; Schaltegger & Zvezdov, 2015a; Weber & Schäffer, 2016; T. Wolf & Heidlmayer, 2019).

■ Bereich Controlling

In der Realität zeigen sich eine Prävalenz von hybriden Controllern, die durch eine Kombination von unterschiedlichen Rollenanteilen gekennzeichnet ist (Karlsson, Hersinger & Kurkkio, 2019). Dies wird auch durch die Empirie unterstützt (Graham, Davey-Evans & Toon, 2012; Rieg, 2018). Davon abzugrenzen sind multiple Rollen innerhalb einer Finanzorganisation (Chang, Ittner & Paz, 2014; Mahlendorf, 2014). Chang, Ittner et al. (2014) differenzieren innerhalb einer Finanzorganisation beispielsweise Reporting, Compliance und interne Kontrolle/Risikomanagement (RCCR), Performance Management und strategische Partner.

Variante 2: Ausdifferenzierung neuer Controllerrollen

Als zweite Variante dient die Herausbildung neuer Controllerrollen als Ergänzung zu dem Rollenset von SK, WD und BP. Dies folgt der Überlegung, dass eine Rollenerweiterung und damit einhergehenden potentiellen Überforderung von Personen zur Ausdifferenzierung entweder in Form von ergänzenden spezialisierten Rollen des Controllers führen oder auch zu eigenständigen Berufsbildern - außerhalb des Controllings - mit entsprechenden Schnittstellen zu den Controllern und Managern. Dies kann anhand der Diskussionen und Entwicklungen zum Data Scientists bereits beobachtet werden (Mayr et al., 2020; T. Wolf & Heidlmayer, 2019).

2.3 Digitaler Controller, Nachhaltigkeitscontroller und Risikocontroller

In dieser Studie werden ergänzend zu den Kernrollen des Controllings (BP, WD, SK) folgende Rollenbilder betrachtet: der Digitale Controller, der Nachhaltigkeitscontroller (hier synonym zum Green Controller) und der Risikocontroller.

Rolle des digitalen Controllers (DC)

Die Digitalisierung nimmt Einfluss nicht nur auf die Controllinginstrumente, -methoden und -prozesse sondern verändert auch die Unterstützungsanforderungen im Rahmen der digitalen Transformation der Geschäftsmodelle und der datengetriebenen Unternehmensführung (Stransky et al., 2019). Dies führt zu der Diskussion von Veränderungen in den Controllerrollen in Richtung Digitalisierung (Andreassen, 2020; Appelbaum, Kogan, Vasarhelyi & Yan, 2017; Heinzelmann, 2018; Quattrone, 2016; Rikhardsson & Yigitbasioglu, 2018; Saputro, Ritchi & Handoyo, 2021). In diesem Zusammenhang werden ein eher allgemeineres Rollenbild des digitalen Controller und spezifischer Rollenbilder, wie des Data Scientists und dem Business Intelligence & Analytics (BI&A) diskutiert (Drerup et al., 2018; Oesterreich & Teuteberg, 2019; Schäffer & Weber, 2016c; Avo Schönbohm & Egle, 2017; Schulte & Büchmann, 2016; Stransky et al., 2019). Die vorliegenden Rollenbeschreibungen sind weder überscheidungsfrei noch umfassend. In manchen Artikeln wird nur auf Einzelaspekte, wie Big Data oder Business Analytics eingegangen (Appelbaum et al., 2017; Brands & Holtzblatt, 2015; Nielsen, 2018; Schulte & Büchmann, 2016). Im Folgenden wird der Begriff Digitaler Controller (DC) als Sammelbegriff für alle entsprechenden Ausprägungen verwendet.

Welche Auswirkung die Digitalisierung schlussendlich auf die tatsächliche Rolle des Controllers haben wird und wie die Controller in den kommenden Jahren den sich veränderten Anforderungen der Digitalisierung gerecht werden, kann nach Ansicht von Weber (2017) zum möglichen Verschwinden dieser Berufsgruppe bis hin zu einer zentralen Übernahme der Steuerungsfunktion der mit der Digitalisierung verbundenen Veränderungen reichen.

Möller, Schäffer & Verbeeten, (2020) sprechen der Digitalisierung das Potenzial, zu den Bereich des Controllings zu erschüttern und fordern den Aufbau von Kompetenzen, die in dem digitalen Kontext benötigt werden. Es wird vermutet, dass eine Vernachlässigung der Transformation der digitalen Wertschöpfungsprozesse durch die Controller und der Konzentration auf die Steuerung des bewährten Geschäfts, den Controller bedeutungslos werden lassen (Schäffer & Weber, 2016a). Gleichzeitig warnen sie davor, „de-Professionalisierung“ auszulösen (Goretzki et al., 2021). Ausgehend von dieser Situation stellt sich die Frage, wie die Hochschulen dieses Thema in der Controllerlehre repräsentieren, insbesondere in welcher Rollenkombination der DC gelehrt wird.

Rolle des Nachhaltigkeitcontrollers (NC)

Unternehmen stehen vor der Herausforderung die Umweltauswirkungen ihres Unternehmens mit in der Unternehmenssteuerung zu berücksichtigen. Diesbezüglich haben sich in den letzten Jahren nicht nur die Anforderungen an die externe Berichterstattung sondern auch an die Unterstützung des Managements rund um das Themengebiet Nachhaltigkeit geändert (Crutzen, Zvezdov & Schaltegger, 2017; Petersen et al., 2021; Schaltegger & Zvezdov, 2015a; Stefan Schaltegger, 2018). Unternehmen erkennen, dass Nachhaltigkeit nicht nur Unternehmensrisiken, sondern auch strategische Chancen beinhaltet (Gaiser & Wunder, 2004; Wunder, 2019).

Zusätzlich zu den Umweltauswirkungen wird im Rahmen der Nachhaltigkeit mehr Transparenz über den Beitrag der Unternehmen für die Gesellschaft gefordert (soziale Dimension). Nachhaltigkeit kommt im Management und dem Controlling mehr denn je eine erhebliche Bedeutung zu. Nachhaltigkeitsaspekte werden zwar seit über 10 Jahren unter den Begriffen des „Green Controlling und Umweltcontrolling“ im Zusammenhang mit Corporate Social Responsibility als neue Rollen des Controllers diskutiert, aber nicht entsprechend etabliert (Horváth, 2011; Petersen et al., 2021). Das Nachhaltigkeitscontrolling hat über Jahrzehnte eine ausgereifte Methode aus dem Umweltcontrolling entwickelt (Egan & Tweedie, 2018; Schaltegger & Zvezdov, 2015a).

Die diesbezügliche Rollendiskussion ist im vollen Gange. Bislang überwiegt in der Praxis des Nachhaltigkeitscontrolling die sog. Torwächterrolle der Controller zwischen den Nachhaltigkeitsmanagern und den höheren Managern (Schaltegger & Zvezdov, 2015a). Aus einer Business Partner Rollenperspektive steht die Forderung im Raum, dass Controller den Managern im Themenfeld Nachhaltigkeit eine breite Führungsunterstützung leisten müssen (Weber & Schäffer, 2016). Dies umfasst die Berücksichtigung von Nachhaltigkeit in der Strategieentwicklung als auch die Steuerung der ökonomischen Wirkungen der Lösungen für öko-soziale Probleme (Egan & Tweedie, 2018; Wunder, 2019).

Während Controller sich früher gut auf Kosteneffizienz ausgerichteten Veränderungen anpassten, haben sie Schwierigkeiten, sich auf Nachhaltigkeit einzulassen. Nach Ansicht von Petersen, Lühn et al., (2021), stehen den Controllern ihr Selbstverständnis, die Arbeitsroutinen sowie ihre psychologischen Vorbehalte zur Rollenübernahme in Kontext der Nachhaltigkeit im Wege. Controller überlassen fahrlässig das Thema den Nachhaltigkeitsmanagern trotz ihrer Business Partnerrolle und schwächen dadurch ihrer eigenen Position in den Organisationen. Was schlussendlich fehlt, ist die entsprechende Rollenübernahme durch die Controller (Petersen et al., 2021). Sie sind vielfach nicht in das Nachhaltigkeitsmanagement von Unternehmen involviert (Egan & Tweedie, 2018; Schaltegger & Zvezdov, 2015a). Aufgrund der schon langanhaltenden Diskussion um den sog. Green Controller bzw. Nachhaltigkeitscontroller in den letzten Jahren, stellt sich die Frage, ob die Hochschullehrer diese Rolle in ihre Controllinglehre inzwischen mitaufgenommen haben. Solange die Hochschullehrer das Thema Nachhaltigkeit nicht in der Lehre aufgreifen, ist nicht zu erwarten, dass diese Aspekte über die zukünftigen Controller in die Unternehmen diffundiert werden.

Rolle des Risikocontrollers (RC)

Die Rolle des Risikocontrollers hat sich Corporate Governance als das „Streben nach guter oder verantwortungsvoller Unternehmensführung“ entwickelt (Becker & Ulrich., 2010; Freidank & Paetzmann, 2004a). Zentrale Elemente einer guten und verantwortungsvollen Unternehmensführung werden in einem internen Risikofrüherkennungssystemen, in Prüfungen der Internen Revision und externen Überwachungsmaßnahmen ((Freidank & Paetzmann, 2004b) sowie in der Verantwortung von Risikocontrollern gesehen. Gesetzliche Grundlagen zur Errichtung eines Risikocontrollings im Rahmen der Corporate Governance bieten hierzu einerseits das KonTraG (Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich), welches 1998 in Kraft getreten ist und Aktiengesellschaften zur Implementierung eines Risikomanagementsystems verpflichtet (§ 91 Abs. 2 AktG) mit der Vorschrift für den Vorstand, ein Überwachungssystem einzurichten. Konkretisiert wird dies im Deutschen Corporate Governance Kodex, der ein geeignetes und wirksames internen Kontroll- und Risikomanagementsystems vorsieht (Becker & Ulrich, 2010). Desweiteren sind eine Vielzahl unterschiedlichster interner und externer Informationsversorgungsanforderungen zu erfüllen. Die Business Judgement Rule im deutschen Handelsrecht § 93

■ Bereich Controlling

AktG fordert, dass Entscheidungen auf einer informierten Basis getroffen werden (Wagenhofer, 2016). Die Risikoberichterstattung, das Value Reporting und das Intellektuell Capital Statement verbunden mit dem zunehmenden Informationsanforderungen von Aufsichtsrat, Wirtschaftsprüfer und Anteilseigner verdeutlichen ebenfalls zunehmende Bedeutung des Risikocontrollings (Günther, 2004). Die zunehmende Volatilität der Unternehmensumwelt erfordert ein permanentes Abwägen von erwarteten Erfolgen und eingegangenen Risiken geplanter Maßnahmen durch das Management und damit eine Integration von Risiken in die Unternehmenssteuerung (Vanini, 2019a).

2.4 Rollenvermittlung in der Controlling-Lehre in Deutschland

Das Controlling hat sich in Deutschland in den 1970er Jahren als Teilgebiet der Betriebswirtschaftslehre etabliert und gewann in den 1990er Jahren zunehmend an Popularität, was sich in der wachsenden Zahl von Controlling-Professuren an deutschsprachigen Hochschulen niederschlug (Messner, Becker, Schaffer & Binder, 2008). Das Controlling kommt aus einer langen Tradition der Kostenrechnung und hat sich im Zuge der Internationalisierung mittelständischer Unternehmen mit internationalisiert (Heinzelmann, 2016). Die Controllinglehre in Deutschland weist die Besonderheit auf, dass es keine standardisierte Controller-Ausbildung mit einem zertifizierten Abschluss eines einflussreichen Berufsverbandes gibt. Sie gilt als praxisorientiert mit einem geringem Professionalisierungsgrad (Wolf et al., 2020). Die Controllerausbildung wird aufgrund des eher praxisorientierten Ansatzes auch eher nicht als Domäne der Universitäten gesehen (Vanini, 2013). Controller werden ein breites Spektrum an Kursen angeboten, die sowohl grundlegende als auch fortgeschrittene Controllingthemen abdecken (Zarzycka & Dobroszek, 2015). Nach Ansicht von Berens (2018) scheint es einen „Kernbaukasten“ der Controlling-Instrumente zu geben (vgl. auch Wall, 2008), der aber unterschiedlich konfiguriert beschrieben wird. Es existiert auch kein Soll-Profil eines ausgebildeten Controllers (Goretzki et al., 2013). In der bisherigen Forschung wird primär auf Methoden und Kompetenzen fokussiert und nicht auf Rollen, wie in dieser Studie.

Hinsichtlich der Zukunftsausrichtung der Lehre findet Vanini (2013) Anhaltspunkte, dass das Ausbildungsangebot derzeit nur teilweise mit dem Aufgabenprofil übereinstimmt. Ihrer Ansicht nach wird von der Digitalisierung, Big Data und Business Analytics ein Wandel der Controllerrolle von den Lehrenden erwartet. Ihre Studienergebnisse weisen darauf hin, dass sich jedoch die Rolle des Business Partners im Controlling stärker als die des Data Scientists ausprägen wird. Durch die unterschiedlichen Einschätzungen von Unternehmen und Hochschulen hinsichtlich der Kompetenzanforderungen decken sich auch nach Ansicht von Reißig-Thust (2018) der Praxisbedarf und das Lehrangebot nicht immer. Die Hochschullehre ist ihrer Ansicht nach dabei, sich auf die neuen Anforderungen einzustellen (Reißig-Thust, 2018). Die Studien geben keinen Hinweis auf den Anteil, den die neuen Rollen bereits in der Lehre einnehmen und wie sie in den Studiengängen kombiniert werden.

Die Kritik an der Controllingausbildung ist trotz ihrer Besonderheiten kein deutsches Phänomen, wie Studien aus anderen Ländern zeigen (Botes & Sharma, 2017b; Heinzelmann, 2016; Siegel, Sorensen, Klammer & Richtermeyer, 2010). Die Forderung in Bezug auf die Weiterentwicklung der Lehre bezieht sich nicht nur auf einzelne Inhalte, sondern auch auf das Set von unterschiedlichsten Aspekten, die zur Ausübung von differenzierten Rollen erforderlich sind (Chotiyanon & Lautour, 2018; Jakobsen et al., 2019). Um die Rolle ein Business Partner in einem hochkomplexen Geschäftsumfeld wahrzunehmen, ist es beispielsweise erforderlich, die Controllingtechniken zu beherrschen, die auf rationalem und logischem Denken basieren, in Kombination mit der Fähigkeit, in unterschiedlichen sozialen Konstellationen zu agieren, die weitgehend auf subjektiven Werten, dem Fachwissen und den Denkmustern der Organisationsmitglieder basieren (Jakobsen et al., 2019).

Digitaler Controller in der Lehre

Ein „digitaler Controller“ benötigt die Fähigkeit den digitalen Wandel im Unternehmen und im Controlling voranzutreiben und digitalen Konzepte zu implementieren (Ploss, 2016; Wolf & Heidlmayer, 2019). Der Controller hat die Aufgabe, die wirtschaftlichen Auswirkungen der digitalen Technologien und Geschäftsmodelle zu bewerten und mit einem entsprechend adaptierten Performance Management System zu steuern (Keimer & Egle, 2018;

Pampel, 2017; Schäffer & Weber, 2016c; A. Schönbohm & Egle, 2016). Digitale Controller benötigen neben dem klassischen Controlling-Fachwissen, Kompetenzen in digitalen Geschäftsmodellen, Data Science sowie IT-Management. Die Aufgabe eines digitalen Controllers darin, aus den großen Datenmengen (Big Data), relevante Daten zu sammeln, zu aggregieren und mittels Business Analytics zu analysieren, auszuwerten und zu visualisieren (Keimer & Egle, 2018; Oesterreich & Teuteberg, 2019). Dies erfordert die Fähigkeit eng mit den entsprechenden Projektteams und IT-Experten im Unternehmen zusammenzuarbeiten.

Diese Anforderungen werden nach Ansicht von Reißig-Thust (2018) von dem heutigen Lehrangebot noch nicht abgedeckt. Sie weist auf Verbesserungspotentiale in der Verknüpfung von mathematischen, statistischen und IT-bezogenen Kompetenzen hin, die für die Rolle des digitalen Controllings erforderlich sind. Die Anforderungen im Bezug auf die Anwendung von ERP-Systemen, der Priorisierung von Aufgaben, das Erkennen des Wesentlichen aus einer Datenmenge sowie der konstruktive Umgang mit Konflikten werden nicht genügend berücksichtigt (Reißig-Thust, 2018). Eine Untersuchung der gängigen Lehrinhalten im Controlling von Vanini (2019) zeigt, dass die Themen Digitalisierung, Big Data und Business Analytics bislang kaum behandelt werden (Vanini, 2019b). Nach Ansicht von (Mödrischer & Wall, 2019) ist es daher notwendig, einen kritischen Blick in die Curricula zu werfen. Der Blick auf die Ausbildung der sog. Digital Natives lässt hoffen, dass über deren adäquate Controlling-Ausbildung unter dem Aspekt der Digitalisierung dann Veränderungen in den Controlling-Bereichen beschleunigt werden können (Mödrischer & Wall, 2019).

Nachhaltigkeitscontroller in der Lehre

Manager und Controller steht vor der Herausforderung, Entscheidungen nicht nur unter Berücksichtigung von finanziellen sondern auch unter sozialen sowie ökologischen Aspekten zu treffen. Green Controller werden als Nachhaltigkeitscontroller mit Fokus auf die ökologischen Aspekte verstanden. Die wesentlichen Aufgaben des Green Controllers belaufen sich darauf, die relevanten Informationen hinsichtlich der ökologischen Sachverhalte zu sammeln, aufzubereiten und dem Management für das Treffen von nachhaltigen Entscheidungen zur Verfügung zu stellen, sodass die Informationen zur Steuerung des Unternehmens genutzt werden können. Sie stoßen die ökologische Orientierung des Unternehmens an und wirken damit, die ökologischen Themen in die Strategie und das Controlling einzubinden, diese Fortschritte zu messen, zu lenken und zu evaluieren (Horváth, Isensee & Michel, 2012; Schaltegger & Zvezdov, 2015a). Zur Ausführung dieser Rolle benötigen Controller folglich Fachwissen in den Bereichen Nachhaltigkeit, Datenverfügbarkeit sowie Managementrelevanz ((Schaltegger & Zvezdov, 2015b). Hierbei sollen Green Controller sicherstellen, dass Transparenz auch hinsichtlich der ökosozialen Sachverhalte herrscht, diese in der Unternehmenssteuerung verankert sind und angemessen verfolgt werden (Horváth, 2018; Michel, Isensee & Stehle, 2014). Hierfür werden auf Instrumente wie die Balanced Scorecard, Umweltkostenrechnung, ABC-Analyse sowie Umweltchecklisten, Ökobilanzen und Umweltaudits zurückgegriffen (Günther & Stechemesser, 2010; Michel et al., 2014).

Trotz der intensiven Diskussion über die Bedeutung der Nachhaltigkeit bildet es nur für 10% der befragten Controllingprofessoren in 2012 einen Schwerpunkt in ihrer Lehre. In Zukunft soll Nachhaltigkeit für 37% der Befragten Professoren einen Schwerpunkt darstellen (Vanini, 2013). Hier stellt sich die Frage, ob sich diese Bedeutungsverschiebung seit 2012 anhand der faktenorientierten Analyse der Modulhandbücher in 2021 nachweisen lässt.

Risikocontroller in der Lehre

Der Risikocontroller hat die zentralen Aufgaben der Informationsversorgung für das Management im Rahmen des Risikofrüherkennungssystem sowie eines internes Risikoreportings auf Grundlage der Informationsbeschaffungsfunktion (Becker & Ulrich, 2010). Desweiteren ist er für die Entwicklung von Risikostrategien und Sicherheitszielen, Risikoidentifikation und -analyse, Risikobewertung, Risikostreuung sowie Risikoüberwachung verantwortlich (Diederichs, 2017; Freidank & Paetzmann, 2004a).

■ Bereich Controlling

Die Bedeutung des Risikocontrollings weist in 2012 mit 54% einen größeren Schwerpunkt aus Sicht der Controllingprofessoren auf als das Nachhaltigkeitscontrolling. Diese Bedeutung wird aber nach Ansicht der Befragten Controllingprofessoren tendenziell eher sinken. Gründe dafür werden nicht aufgeführt (Vanini, 2013). Voraussetzung für eine Integration von Risiken in das Controlling ist ein entsprechender Kompetenzaufbau bei den angehenden Controllern. Auf der Basis einer Inhaltsanalyse gängiger Controlling-Lehrbücher kann allerdings gezeigt werden, dass dies bislang nur sehr eingeschränkt behandelt wird und sich primär auf einzelne Aspekte der Risikobewertung und -kommunikation beschränkt (Vanini, 2019). Inwiefern sich die erwartete Entwicklung tatsächlich vollzogen hat, bleibt unklar. Es stellt sich auch hier die Frage, wie die Rolle des Risikocontrollers in den Studienprogrammen repräsentiert wird.

Die vielfachen Erwartungen an die unterschiedlichsten Rollenveränderungen an die Controller führen zu Anpassungen in der Lehre. In Summe liegen vereinzelt Erkenntnisse über die Integration der Digitalisierung, der Nachhaltigkeit sowie des Risikos in die Controllinglehre vor. Dies erfolgt bislang über Befragung von Lehrenden (Vanini 2013, Becker, Holzmann et al., 2015; Riesig-Thust, 2018) und einzelner Analysen von Lehrbüchern (Vanini, 2019). Sie beantworten jedoch nicht die Frage, welche Lehrinhalte in Bezug auf die unterschiedlichen Rollenbilder tatsächlich in den Studiengängen vermittelt werden.

Die Forschungslücke besteht aus der Analyse von Studienprogrammen im Controlling hinsichtlich ihrer Rollenrepräsentation in der Lehre gesamthaft und spezifisch für die einzelnen Studiengängen. Welche Rollen werden in welchen Kombinationen und Anteilen an den Hochschulen gelehrt? Ist der Rollenwandel in Richtung BP, DC, NC und RC erkennbar, so dass die Hochschulen als Treiber des Rollenwandels bezeichnet werden können? Wie homogen bzw. heterogen bilden die Hochschulen die verschiedenen Rollen ab? Diese Studie bietet einen Einblick in die Rollenkonfigurationen von Studienprogrammen im Controlling.

3 Forschungsfragen und -methodik

Es stellt sich die Frage, die veränderten Anforderungen an die Controller resultierend aus dem Themenfeld Digitalisierung, Nachhaltigkeit und Risiko sich in den Lehrinhalten der spezifischen Studienprogramme abgebildet werden. Hierfür wird im Folgenden die methodische Vorgehensweise erläutert.

3.1 Forschungsfragen

Im Mittelpunkt der Untersuchung steht die Forschungsfrage, welche Controllerrollen, in welcher Ausprägung und Kombination in der Lehre gesamthaft und den einzelnen Studiengängen derzeit vermittelt werden. Die Differenzierung in Anlehnung an die Vorstellung von Fourné et al, dass der Rollenwandel sich innerhalb des Rollendreiklangs (BP, SK, WD) erfolgt sowie der Vorstellung, dass BP, DC, NC und RC sich als ergänzende Rollen zum SK und WD sich entwickeln (vgl. 2.2).

Die Analyse erfolgt dreigeteilt. Der erste Teil bezieht sich auf die Analyse der grundlegenden Ausprägungen der Studiengänge sowie der Identifikation von Gemeinsamkeiten und Unterschieden hinsichtlich ihrer grundlegenden Konfigurationen. Es werden controllingvertiefende und FACT-Studiengänge differenziert. Die zwei Analysen beziehen sich auf die Analyse der controllingorientierten Fächern entsprechend der grundsätzlichen Rollenauffassung von Fourné et al 2018. Diese erfolgt in einer Zuordnung der Fächer zu den Rollen sowie deren Gewichtung entsprechend der ECTS-Anteile. In einer Inhaltsanalyse werden die Modul-/Fächerbeschreibungen rollenspezifisch zugeordnet und bewertet. Die dritte Analyse betrachtet die Rollen BP, DC, RC und NC als ergänzende Rollen. Deren Anteil an der Gesamtlehre sowie in den einzelnen Studiengängen wird analysiert.

Die übergreifende Forschungsfrage nach der Abbildung der Rollen in der Lehre wird entsprechend den Vorüberlegungen in folgende Aspekte differenziert behandelt:

1. Unterschiede in den Ausprägungen der Studiengänge (controllingvertiefende und FACT-Studiengänge)
2. Rollendifferenzierung entsprechend dem Rollenverständnisses von Fourné et al 2018
– Hat sich der Business Partner (BP) neben den Watchdog (WD) und Scorekeeper (SK) in der Lehre bereits etabliert? Wenn ja, in welchem Umfang und in welchen Rollenkombinationen?
– Erfolgt die Vermittlung von eindeutigen oder hybriden Rollenbildern in der Lehre? Wenn ja, in welchen Anteilen? Lassen sich Unterschiede zwischen hybriden Rollen identifizieren?
– Zeigen die Studienprogramme vergleichbare oder heterogene Rollenzusammensetzungen auf? Sind unterschiedlichliche Schwerpunktsetzungen erkennbar?
3. Ergänzende Rollenbetrachtung: Business Partners (BP), des digitalen Controllers (DC), des Nachhaltigkeitscontrollers (NC), und Risikocontrollers (RC)
– Wie hoch ist der Anteil der Lehrinhalte, der den Rollen BP, DC, NC, und RK zurechenbar ist?
– In welchen Kombinationen werden die Rollen vermittelt?
– Ist eine Differenzierung hinsichtlich der Rollenvermittlung in der Studienprogramme erkennbar

Tabelle 1: Auflistung Forschungsfragen

3.2 Untersuchungsumfang und Stichprobe

Die Untersuchung bezieht sich auf deutsche Masterstudiengänge im Controlling aufgrund der Überlegung, dass in den Masterstudiengängen eine vertiefende Vorbereitung auf eine Berufsausübung im Controlling erfolgt. Die Grundlagen im Controlling werden in den Bachelorstudiengängen vermittelt (Berens, Knauer, Sommer & Wöhrmann, 2018b). Bachelorstudiengänge bieten neben der Grundlagenvermittlung auch Vertiefungsmöglichkeiten im Controlling an. Diese werden in dieser Studie aufgrund ihres grundständigen Charakters in dieser Studie nicht berücksichtigt. Es wurden speziell Masterprogramme mit dem Schwerpunkt Controlling an deutschen Universitäten und HAWs, ausgewählt. Die Studiengänge der Dualen Hochschule bleiben außen vor, da sie durch die enge Verzahnung mit der Praxis eine andere Konzeption und Struktur aufweisen, die einer gesonderten Analyse erfordern würde. Der Fokus auf Deutschland dient der Pilotierung des Untersuchungsdesigns und ist auch den begrenzten Analyse- und Auswertungskapazitäten geschuldet. Im Folgenden lassen sich durch internationale Vergleiche weitere Erkenntnisse gewinnen und über eine Automatisierung die Forschungseffizienz erhöhen.

Eine Abfrage im Mai 2021 wies 494 Studiengänge mit dem Schwerpunkt Controlling in Deutschland aus. Bachelor-/Masterstudiengänge, in Voll- oder Teilzeit, Präsenz oder Online, mit verschiedenen Abschlussgraden, an verschiedenen Typen von Hochschulen, mit und ohne Studiengebühren sowie unterschiedliche Schwerpunkten. Zur Sicherstellung einer Vergleichsgruppe wurden Studiengänge ausgeschlossen, die den folgenden Kriterien nicht entsprachen: Masterstudium in Vollzeit und Präsenz, ohne Studiengebühren, mit dem Abschlussgrad M.S.c. oder M.A. sowie einem Studiengangstitel mit Fokus auf Finanzen, Accounting und Controlling. Diesen Kriterien entsprachen 45 Studiengänge mit sehr heterogener Anzahl der ECTS für Controlling-Pflichtfächer. Um die Aussagekraft hinsichtlich der Rollenrepräsentanz sicherzustellen, wurde die Mindestanzahl der ECTS für Controlling-Pflichtfächer auf 20 ECTS bei Studiengängen ohne Controlling im Titel und auf 10 ECTS bei Studiengängen mit Controlling im Titel festgelegt. Weitere Ausschlusskriterien waren höhere ECTS-Anteil als 50% durch Wahlfächer. Die Stichprobe reduzierte sich dadurch von ursprünglich 494 potentiellen Studiengängen auf 20 zu untersuchenden Studiengängen, die ausschliesslich an HAWs durchgeführt werden (siehe Anhang 1 Übersicht der analysierten Studiengänge). Für 19 der Studiengänge stehen elektronische Modulhandbücher zur Verfügung. Bei einem Studiengang finden sich entsprechende Modulinformationen auf der Webseite. In Summe haben die Modulhandbücher eine Gesamtseitenanzahl von 1020 Seiten. Ein Modulhandbuch hat durchschnittlich 54 Seiten. Der Umfang schwankt zwischen zwischen 31-107 Seiten. Die Untersuchung wurde von Studierenden des Studiengangs IACT, der ESB Business School, im Sommersemester 2021 von April bis Juni durchgeführt.

3.3 Vorgehensweise

Die Untersuchung wurde in drei Phasen durchgeführt und als Untersuchungsgegenstände Modulhandbücher verwendet (siehe Abb. 1). Modulhandbücher dienen als Kommunikationsinstrumente über Studieninhalte (vgl. Hohenstein et al. (2014), Lohmann et al. (2011)). Sie beschreiben Lehrziele, -inhalte und -methoden, die Rückschlüsse auf die zu vermittelnden Rollenbilder ermöglichen. Im Falle des Business Partners besteht bspw. die Möglichkeit Inhalte abzubilden, die auf die Vermittlung von sozialen Interaktionskompetenzen ausgerichtet sind (Jakobsen, Mitchell et al. 2019) oder entsprechende Schwerpunkte des Rollenbildes repräsentieren (bspw. nach Fourné et al. 2018).

Zunächst werden die Studiengänge auf Basis der Modul-/Fächerkombinationen in controllingvertiefende Master und FACT-Master differenziert. In FACT-Mastern findet die Vermittlung Controlling als ein Aspekt in einem Set von ergänzenden Inhalten statt, die die inhaltliche Breite eines kaufmännischen Bereiches bzw. Finanzorganisation abbilden. Als FACT-Studiengänge werden Studiengänge mit den Fächerkombination Finanzen, Accounting (Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung), Controlling sowie Tax (Steuern) kategorisiert. 9 von den 20 Studiengängen decken dieses Fächerspektrum ab (siehe Anlage 1). Der durchschnittliche Anteil an Controllinginhalten liegt bei 19% in den FACT-Studiengängen und 33% in den controllingvertiefenden Studiengängen. Der Anteil an FACT-Fächern beträgt in den FACT-Studiengängen 65%.

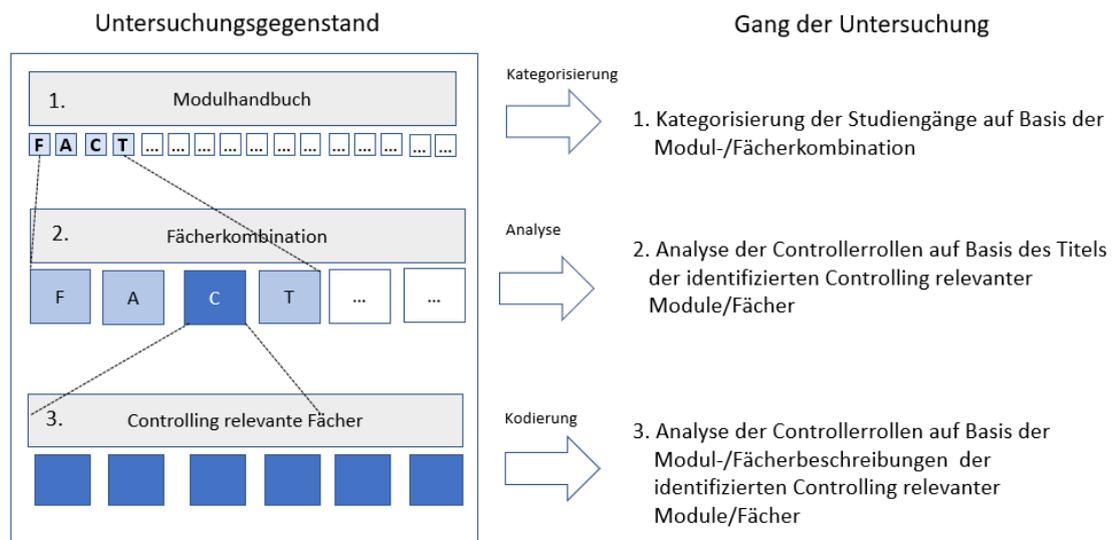


Abb. 1 Untersuchungsdesign

Die Analyse der Modulhandbücher folgt dem Konzept einer qualitativen Inhaltsanalyse (QIA) aus der empirischen, qualitativen Sozialforschung (vgl. Verwendung der QIA zur Analyse von Modulhandbüchern (Goldfriedrich et al., 2020; Lohmann et al., 2011; Wißhak & Hochholdinger, 2016). Mit der QIA werden grundsätzlich unterschiedlichste Materialien der Kommunikation in Form von kategoriengeleiteter Textanalyse untersucht, die quantitative Vorgehensweisen wie Kategorienhäufigkeiten mit der qualitativen Interpretation der Texte nutzt (Mayring & Fenzl, 2019a). Durch die Bechränkung der Textanalyse auf ein definiertes Kategoriensystem und festgelegte Interpretationsschritte wird eine nachvollziehbare und intersubjektive Über- und Nachprüfbarkeit induziert (Mayring, 2015). Nach Festlegung der Stichprobe erfolgt die Operationalisierung eines deduktiven Kategoriensystems, basierend auf der grundsätzlichen Rollendifferenzierung nach Fourné et al. (2018) und einer theoriegeleiteten Erweiterung. Sie operationalisiert Kategorien aus Voruntersuchungen des bisherigen Forschungsstandes sowie neu entwickelten Theorien oder Theoriekonzepten (Mayring & Fenzl, 2019b).

Darauffolgend werden meist in Häufigkeitsanalysen die den Kategorien zugeordneten Textbestandteile des Materials (Kodierungen) durch Zählen und relativen Vergleichen in ihrer Häufigkeit mit dem Auftreten anderer Elemente ausgewertet (Kuckartz & Rädiker, 2020; Kühlmeyer, Muckel & Breuer, 2020; Mayring, 2015). Häufigkeitsanalysen dienen als Methode der statistischen Auswertungen der Kodierungsergebnisse (Lohmann et al., 2011; Wißhak & Hochholdinger, 2016). Zur Sicherstellung der Intercoderreliabilität werden simultane und unabhängige Analysen desselben Materials durchgeführt und Ergebnisse verglichen ((Mayring, 2015). Um zu überprüfen, ob Forschungsoperation zu denselben Ergebnissen führen, werden Re-Tests und Pilotphasen in einem sukzessiven und iterativen Prozess eingesetzt, damit die Reliabilität des Forschungsdesign durch anschließende Modifikation im Kategoriensystem vorab erhöht werden kann (Mayring, 2015).

Das finale Kategoriensystem ist in der Anlage 2 aufgeführt und ein Auszug aus einem Modulhandbuch mit entsprechender Kodierung findet sich in Anlage 3.

4 Ergebnisse der Analyse

Die Studiengänge setzten sich aus 11 Studiengänge mit dem Abschluss Master of Arts und 9 Studiengänge mit dem Abschluss Master of Science sowie 12 Studiengänge mit 90 ECTS (dreisemestrig) und 8 Studiengänge mit 120 ECTS (viersemestrig). Bei dreisemestrigen Studiengängen werden durchschnittlich 26 ECTS und bei viersemestrigen Studiengängen 31 ECTS Controlling gelehrt. Wobei die Schwankung auch zwischen 14/48 ECTS bzw. 15/57 ECTS liegt. Diese quantitative Betrachtung auf Studiengangsebene weist schon auf große Unterschiede in der Intensität der Controllingvermittlung hin. Der ECTS-Anteil der Lehre controllingspezifischer Inhalte hat eine Bedeutung hinsichtlich des Umfangs der Lehre. Dieser Anteil variiert zwischen den Studiengängen zwischen 14 ECTS bis zu 57 ECTS, mit durchschnittlich 28 ECTS (siehe Anhang 1). Studiengänge mit geringerem ECTS Anteil an Controllinglehre haben möglicherweise eine ungleich höhere Herausforderung den heterogenen Anforderungen (Business Partner, Digitaler Controller etc.) gerecht zu werden.

Die Masterprogramme im Controlling können entsprechend ihrer Schwerpunkte in controllingvertiefende Master und FACT-Masterprogramme (siehe Anhang 1). differenziert werden. FACT-Master sind erst durch die Analyse der Fächerkombinationen, nicht eindeutig über die Bezeichnungen erkennbar. 9 von den 20 Studiengängen erfüllen dieses Soll-Profil eines FACT-Studienganges (siehe Abb. 2). In controllingvertiefenden Master werden durchschnittlich 33 ECTS im Gegensatz zu 22 ECTS in FACT-Mastern gelehrt. In 4-semestrigen Studiengängen 31 ECTS und 3-semestrigen Studiengängen 26 ECTS an Controllinglehre.

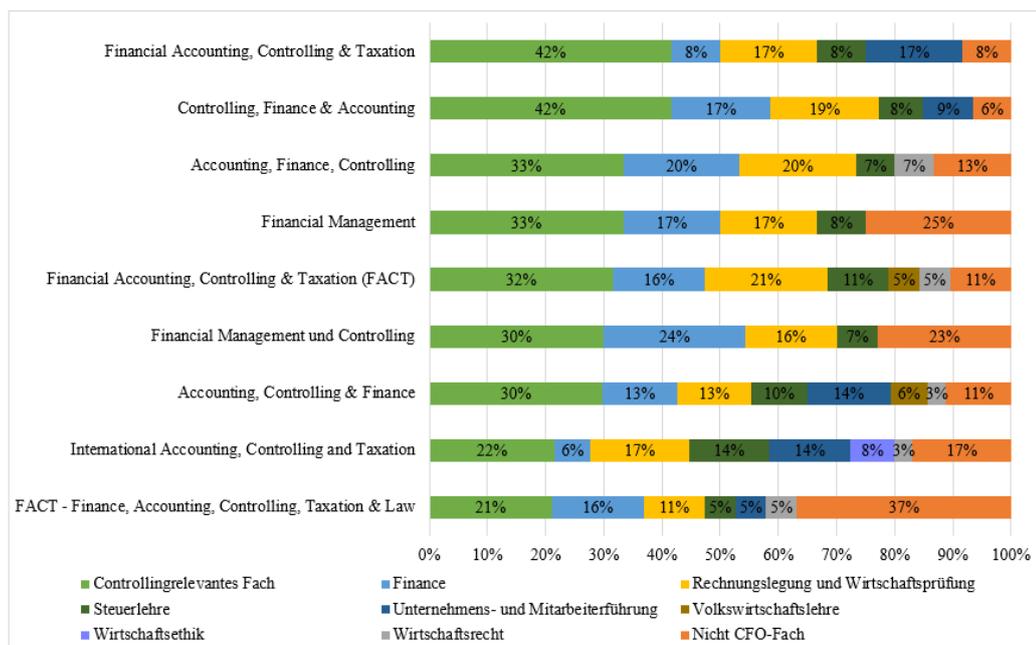


Abb. 2 Controllingrelevanter Anteil in FACT-Masterprogrammen

Die FACT-Masterprogramme weisen eine hohe Heterogenität hinsichtlich der Zusammensetzung sowie Gewichtung der unterschiedlichen Fächer auf. So variiert der Controllinganteil von 21% bis 4%, der Finanzanteil von 6% bis 24% oder der Steuerlehre von 5% bis 14%. Der Anteile der Fächer, die nicht im originären zu den FACT-Fächern gezählt werden, reicht von 6% bis 37%. Die FACT-Studiengänge hingegen verteilen sich fast hälftig auf die drei- und viersemestrigen Studiengänge und zeichnen sich bezüglich einer breiten Heterogenität in der Zusammensetzung aus.

4.1 Basisrollen in der Controllinglehre (Fourné et al. 2018)

Die Höhe der Anteile der vermittelten Rollen in den controllingspezifischen Fächern wird sowohl mittels ECTS-Zuordnung auf Ebene der Studienfächer (4.1.1.) als auch mittels qualitativer Inhaltsanalyse (4.1.2.) bestimmt. In beiden Varianten werden die Lehrinhalte auf die Basisrollen Business Partner (BP), den Scorekeeper (SK) und den Watchdog (WD) zugeordnet. Die Kombinationen von Lehrinhalten mehrerer Basisrollen werden je nach Kombinationen in Teilhybriderollen mit zwei Rollenanteilen (BP/SK, SK/WD, BP/WD) und Vollhybride Rollen, mit drei Rollenanteilen (BP/SK/WD) differenziert. Die Dominanz eines Rollenanteils wird mit der Erstnennung in der Kombination gekennzeichnet.

4.1.1 Rollenaufteilung entsprechend der ECTS-Angaben

Betrachtet man zunächst die prozentuale Verteilung der ECTS in den Pflichtfächern¹ - sortiert nach Anteilsgröße je Studiengang - ergibt sich die Reihenfolge in Abb 3.

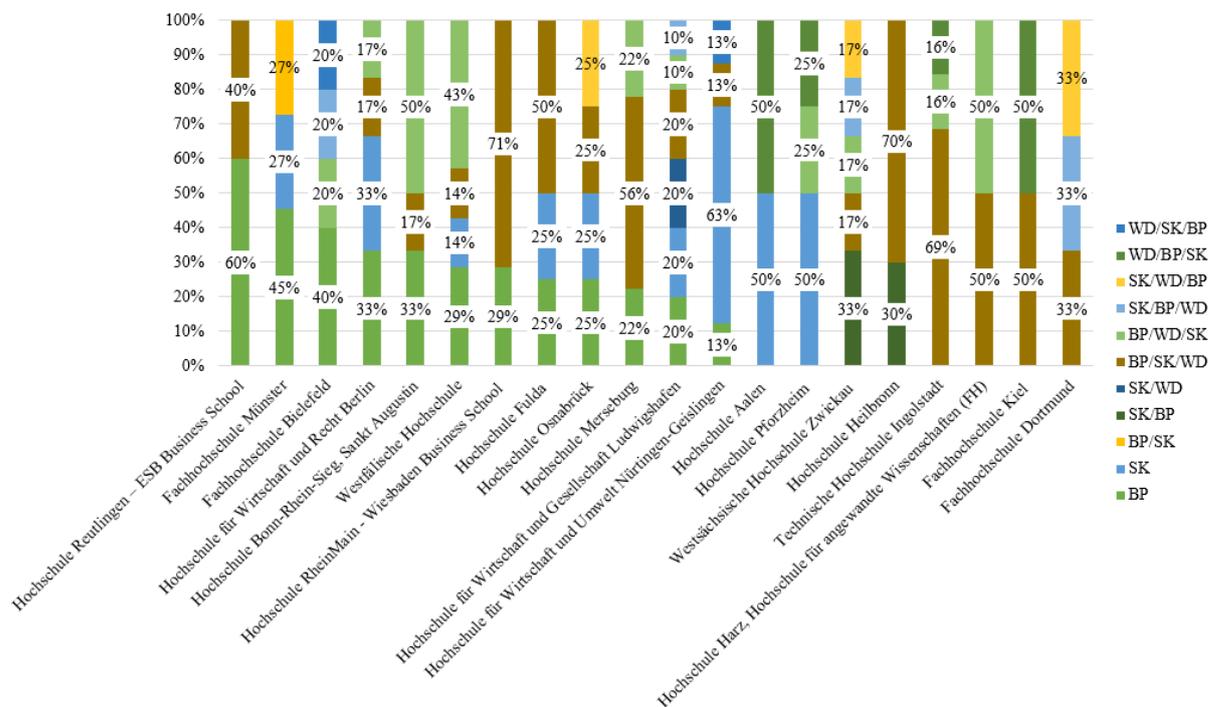


Abb. 3 ECTS-Rollenanteil der controllingspezifischen Pflichtfächer der Studienprogramme

Die Vermittlung der Lehrinhalte erfolgt durchschnittlich zu 34% in eindeutigen Rollenbildern und zwar zu 19% BP und 15% SK. Der WD wird nur in Kombination mit dem BP und SK vermittelt. Der Anteil der hybriden Rollenbildervermittlung dominiert mit 66%. Davon sind 6% teilhybride und 60% vollhybride Rollen. Ergänzt man zum Rollenanteil des Business Partners zusätzlich die Anteile an Fächern, in denen BP dominierend gelehrt (BP/SK, BP/SK/WD, BP, WD/SK) wird, dann erhöht sich der Anteil der BP Rolle auf 64%. Die Teilhybridenrollen nehmen mit 6% eine untergeordnete Bedeutung ein. Bei den Vollhybridenrollen dominiert die BP/SK/WD-Kombination (31%), vor der BP/WD/SK-Kombination (13%). Die weiteren Kombinationen schwanken zwischen 2 und 7%.

Der BP wird in 12 Programmen, der SK wird in 9 Studienprogrammen vermittelt. Als BP-dominierende Studiengang kann nur der Studiengang an der ESB Business School identifiziert werden. Hingegen dominieren in 3 Studiengängen die SK-Ausrichtung (HS Wirtschaft und Umwelt Nürtingen-Geislingen, HS Aalen, HS Pforzheim). Mit 63% SK an der HS in Nürtingen-Geislingen wiesen die controllingspezifischen Fächern des Studienganges den größten Anteil an eindeutigen Rollen aus (siehe Abb. 3). Der WD findet sich nur in Kombination mit dem BP

¹ Bei den Wahlfächern liegt eine nahezu identische Situation wie bei den Pflichtfächern vor.

■ Bereich Controlling

und SK wieder. Die Intensitäten der Wissensvermittlung schwanken jeweils sehr stark (BP von 60% bis 13% bzw. 0%; SK 63% bis 14% bzw. 0% als alleinige Rollen). Der Anteil der hybriden Rollen in der Wissensvermittlung reicht von 26% (HS Wirtschaft und Umwelt Nürtingen-Geislingen) bis zu 100% (FH Dortmund).

4.1.2 Rollenverteilung auf Basis der Lehrinhalte

In der Analyse der Rollenverteilung auf Basis der Lehrinhalte sind 44% der Lehrinhalte dem Rollenbild des Business Partners zurechenbar. Der SK wird mit 26 % am zweithäufigsten und der WD mit 13 % der geringste Anteil an den Lehrinhalten aus (siehe Abb. 4). Die restlichen Lehrinhalte entfallen auf teil- und vollhybride Rollen (18%).

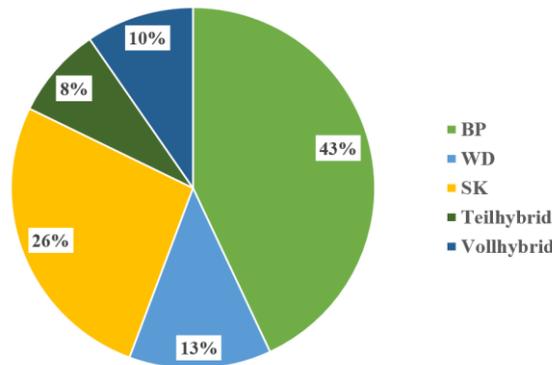


Abb. 4 Anteil der BP, SK, WD und hybriden Rollen

Einerseits kann sowohl ein hoher Anteil an BP-Rollenvermittlung als auch ein hoher Anteil an traditioneller Rollenvermittlung konstatiert werden. Der Unterschied in den zwei Gruppen, den FACT-Mastern und den controllingvertiefenden Mastern ist gering. Es zeigen sich vergleichbare Rollenanteil beim BP.

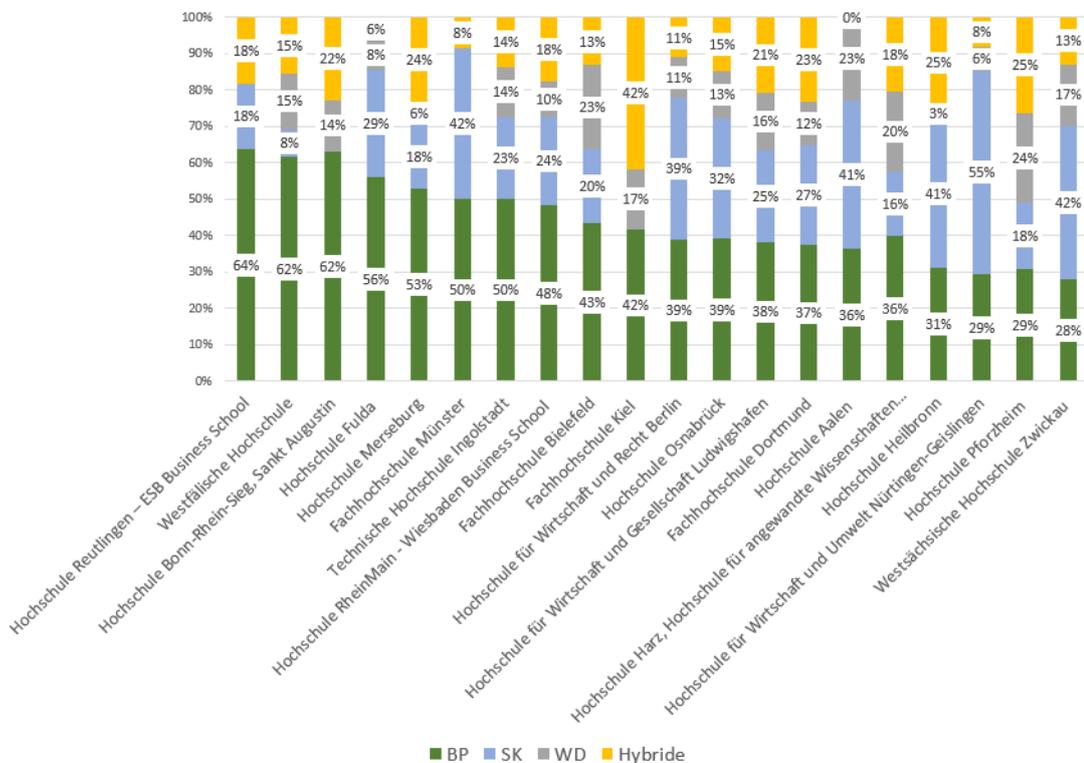


Abb. 5 Inhaltsspezifische Rollenrepräsentanz in den Studiengängen

Beim Vergleich der Studiengänge (siehe Abb. 5) ist erkennbar, dass es keinen Studiengang gibt, in dem ausschließlich eine eindeutige Rolle gelehrt wird. Der Anteil an der BP reicht von 64% bei der HS Reutlingen bis zu 28% bei der Westsächsischen Hochschule Zwickau. Die Vermittlung des SK und der WD haben eine nachgelagerte Bedeutung, wobei der SK dominiert, mit max. 55% und min. 0%. Hybride Rollen nehmen einen Anteil von 17% ein (max. 42%, min. 6%). Auf eine Differenzierung wird in dieser Darstellung verzichtet.

Der Vergleich beider Analysen zeigt, dass eine detailliertere Analyse auf Basis der Lehrinhalte ein genaueres Bild über die Rollenvermittlung der HS ergibt. Die detailliertere Analyse reduziert den hybriden Rollenanteil von 66% auf 17%. Die Rollenvermittlung am Beispiel der HS Aalen zeigt bei der Bewertung auf Ebene der Fächer und ihrer ECTS einen Rollenmix von 50% SK und 50% Hybrid (WD, BP, SK). Bei der Inhaltsanalyse zeigt sich, dass alle Inhalte den Rollen SK, BP und WD zuordenbar sind und auf folgende Rollenausprägung in der Lehre hinweisen: SK 41%, BP 36% und WD 23%. Fast 50% der Lehrinhalte innerhalb eines Faches sind zwar spezifischen Rollen zurechenbar. Die Kombination der Lehrinhalte innerhalb der Fächer bzw. die Beschreibung des Faches lassen vermehrt auf hybride Rollenvermittlung schließen. Zusammenfassend bewertet, führen die Kodierung der Inhalte und die Zuordnung der ECTS zwar zu ähnlichen Ergebnissen, aber die Rollensicht wird auf Basis der Inhaltsanalyse genauer. Der BP wird mit Abstand am häufigsten vermittelt, gefolgt vom SK und WD. Ein Unterschied zeigt sich in der Zuordnung zu den hybriden Rollen. Der Anteil an hybriden Rollen ist in der Detailanalyse mit 17% relativ gering, der ECTS-Anteil mit 66% der Fächer, die eine hybride Rolle vermitteln relativ hoch. Nur drei HS vermitteln ausschließlich zwei primäre Rollen. Die Rollen können zwar auf der Inhaltsebene differenziert werden, die Vermittlung erfolgt jedoch in unterschiedlichen Mischungen, in hybrider Form.

4.2 Business Partner, Digitalen Controller, Nachhaltigkeits- und Risikocontroller in der Lehre

Zur Beantwortung der Frage, inwiefern sich der Business Partner (BP), der Digitale Controller (DC), der Nachhaltigkeitscontroller (NC) oder Risikocontroller (RC) in Ergänzung zu den traditionellen Rollenbildern (SK, WD) in der Lehre und in den einzelnen Studiengängen abbildet, findet in der quantitativen Analyse der controllingrelevanten Pflichtfächer eine entsprechende Differenzierung statt. Der Green Controller (GC) wird in der Analyse synonym zu dem NC verwendet.

Eine Analyse von 117 controllingrelevanten Fächern zeigt, dass vorwiegend der klassische Controller (42 %) in der Lehre vermittelt wird, gefolgt vom Business Partner (31 %), dem Digitalen Controller (18 %), Risikocontroller (8 %) und zuletzt dem Green Controller (1 %) (siehe Abb. 6).

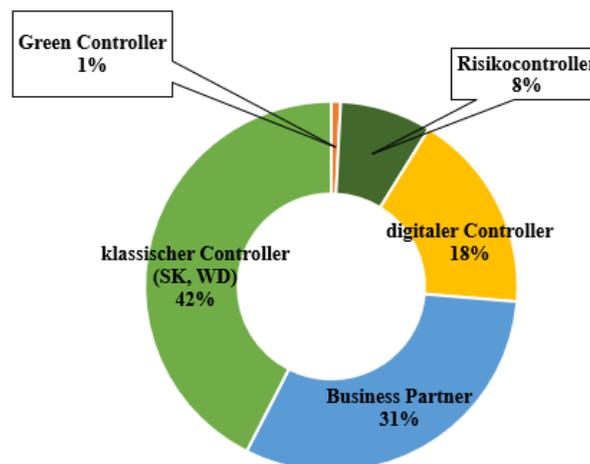


Abb. 6 Verteilung der Rollen auf die auf Ebene der Fächer

Bei der Verteilung der Rollen auf die Studiengänge, zeigt sich bei den fünf Rollen eine große Variationsbreite in Bezug auf die Vermittlung und dem Anteil der Rollen (vgl. Abb. 7). Die Varianten reichen von zwei (Hochschule

■ Bereich Controlling

Fulda, der Hochschule Reutlingen und der Fachhochschule Dortmund) bis hin zu fünf vermittelten Rollen (Hochschule für Wirtschaft und Umwelt Nürtingen-Geislingen). Die Vermittlung der klassischen Controllerrolle umfasst im max. 75% der Lehrinhalte (HS Fulda) bis hin zu 0% an der HS Aalen nach Analyse der Modulbeschreibungen. Die BP-Rolle ist prozentual mit 71% an der HS Reutlingen am höchsten und mit 0% am geringsten in den Modulbeschreibungen an der HS Aalen vertreten. Die DC-Rolle wird zu 80% in der HS Dortmund, 50% an der HS Aalen und 0% an der HS Reutlingen gelehrt.

Die Rollenvermittlung im RC findet an 8 Hochschulen im Umfang von 25% bis 11% statt. Die Rolle des GC wird lt. Modulbeschreibung nur an an der FH Münster und der HS in Nürtingen-Geislingen gelehrt.

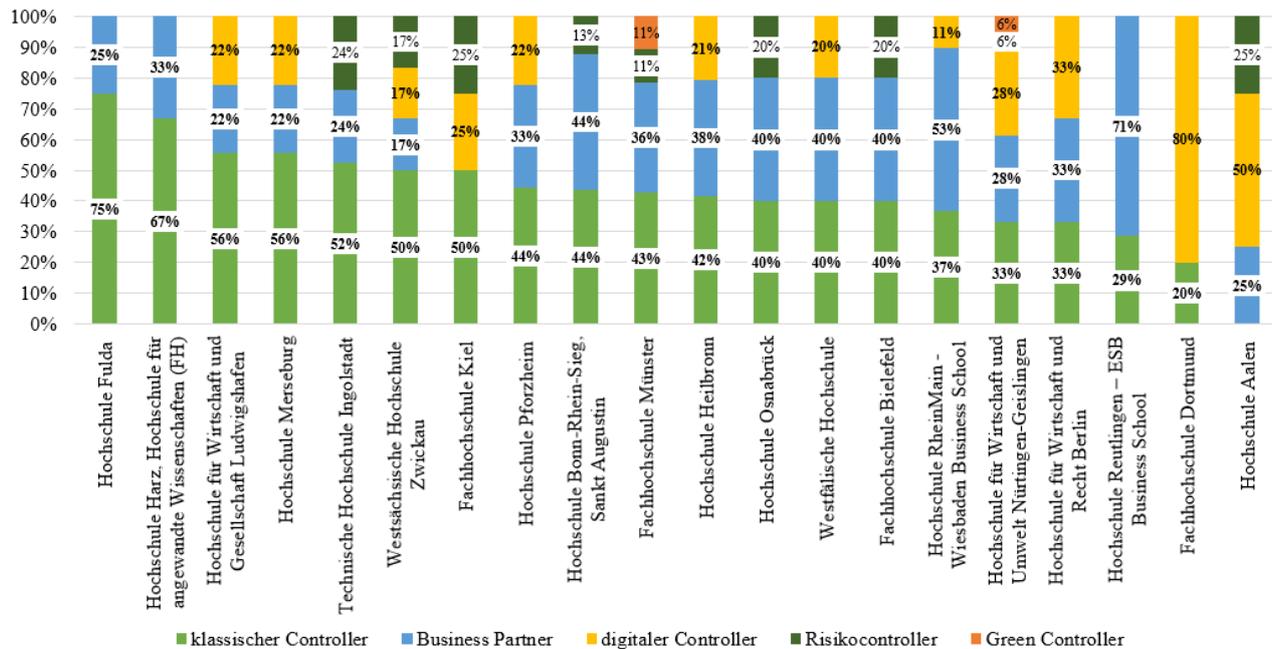


Abb. 7 Rollenanteile BP, DC, RC und GC der Studienprogramme

In der Unterscheidung zwischen *drei- und viersemestrigen Studiengängen* weist auf Unterschiede hin. Während sowohl in den drei- als auch in den viersemestrigen Studiengängen im Schnitt drei Rollen (60 %) vermittelt werden, unterscheidet sich jedoch die Verteilung der Rollen je nach Studiendauer. Zunächst ist festzuhalten, dass bei drei- und viersemestrigen Studiengängen in erster Linie der klassische Controller und der BP vermittelt werden. Bei den Studiengängen mit drei Semestern wird anschließend der digitale Controller an neun Hochschulen (75 %) zu durchschnittlich 34 % gelehrt, gefolgt vom Risikocontroller mit vier Hochschulen (33 %) und einem Durchschnitt von 20 % und dem Green Controller mit einer Hochschule (8 %) und einer durchschnittlichen Ausprägung von 6 %. Zu den Hochschulen, welche in Richtung des Risikocontrollers ausbilden, gehört bspw. die Hochschule für Wirtschaft und Umwelt Nürtingen-Geislingen, welche als einzige der Hochschulen mit einem dreisemestrigen Studiengang auch Green Controller ausbildet. Im Gegensatz zu den drei- wird bei viersemestrigen Studiengängen an dritter Stelle nicht der digitale Controller, sondern der Risikocontroller an fünf Hochschulen (63 %), gefolgt vom digitalen Controller an drei Hochschulen (38 %) vermittelt. An letzter Stelle steht der Green Controller, welcher nur an der Fachhochschule Münster gelehrt wird.

5 Diskussion, Implikationen und Limitation

Die Studie bietet erste Einblicke in die Repräsentanz von Rollen in der Controllinglehre, am Beispiel von Masterprogrammen mit Controllingschwerpunkt in Deutschland.

Zusammenfassung der Ergebnisse

Die signifikanten Unterschiede des jeweiligen Lehranteils in Controlling in den Programmen sowie der Rollenkonfiguration weisen auf eine sehr heterogene Landschaft der Controllerqualifikation an deutschen Hochschulen hin. Die erworbene Qualifikation, die den Abschlüssen zugrundeliegt, scheint aufgrund der Unterschiede nicht immer vergleichbar zu sein. Hochschulen differenzieren ihre Programme und setzen entsprechende Schwerpunkte in der Lehre.

In der Lehre können auf Basis von den Inhaltsbeschreibungen in Modulhandbüchern Rollen differenziert und aufgezeigt werden. Bis auf einen Studiengang (HS Münster) werden in Anlehnung an die Rollendifferenzierung von Fourné et. al. (2018), alle drei Rollen BP, SK und WD in unterschiedlichsten Kombinationen und Intensitäten in der Lehre repräsentiert. Die Rollendifferenzierung weist auf eine breite Repräsentanz der **Business Partnerrolle** mit Intensitätsschwankungen von 28% bis 64% in den Studiengängen hin. Diese Ergebnisse ergeben sich auf Basis der Inhaltsanalyse der Modulbeschreibungen. Bei der Zuordnung der Fächer zu entsprechenden Rollen zeigt sich ein höherer Anteil an **hybriden Rollen**. Der Anteil der hybriden Rollen mit 17% lässt sich in teil- und vollhybride Rollen feiner ausdifferenzieren. Unterschiede können zwischen hybriden Rollen entsprechend ihres Schwerpunktes vorgenommen werden.

Die Analyse in den Rollen entsprechend der Vorstellung, dass die Rollen des BP, DC, NC und RC als Ergänzungen zu den klassischen Rollen des SK und WD betrachtet werden, ermöglicht einen Einblick auf deren heutigen Ausprägungen. Es zeigt sich, dass neben der BP-Rolle die DC-Rolle als ergänzende Rolle an 12 HS etabliert hat. Das Rollenbild des RC wird an acht und des NC nur an zwei Hochschulen angeboten. Insbesondere im NC kann man daher von Hochschulen nicht als Treiber des Wandels sprechen.

Implikationen, Diskussionen und Forschungsbedarfe

Die controllingvertiefenden Studiengänge und die FACT-Masterstudiengänge differenzieren sich hinsichtlich der Lehrintensität und -umfang in der Controllingvermittlung. Sie ist in controllingvertiefenden Mastern aufgrund deren Fokussierung höher ausgeprägt. Diese Studiengänge bieten eine größere Möglichkeit einzelne Rollenbilder intensiver zu vermitteln oder auch die Lehre zu mehrere Rollenbilder anzubieten. Eine entsprechende Differenzierung sollte auch in den Studiengangsbezeichnungen erkennbar sein.

Der hohe Anteil des klassischen Controllerbildes in der Lehrvermittlung mit rund 42% führt zu der Frage, inwiefern FACT- und controllingvertiefende Master mit konsekutivem Charakter auf Basiswissen aus den Bachelorbereichen aufbauen können. Die Rollenvermittlung im Bachelor, mit seinen Vertiefungsmöglichkeiten und die Möglichkeit darauf im Master aufzubauen, sollte Gegenstand weiterer Untersuchungen und Diskussionen sein. Vorstellbar wäre eine Umschichtung der Kapazitäten vom klassischen Controllerbild hin zu den noch unterrepräsentierten Themen der Zukunft im Controlling, wie beispielsweise Nachhaltigkeit. Dies wirft die Frage auf, welche Mindestinhalte im DC, NC und RC eigentlich im Hinblick auf die Zukunftsfähigkeit von Controllern zu vermitteln wären.

Die Rolle des Business Partners ist im hohen Umfang bereits in vielen Studiengängen Gegenstand der Lehre. Zu diskutieren ist, ob eine Vermittlung der Business Partnerrolle ohne die Verbindung zum klassischen Controller überhaupt möglich und sinnvoll ist. Dennoch kommt der Business Partnerrolle auch im Rahmen der Digitalisierung und der Nachhaltigkeit hohe Bedeutung zu. Die Rolle des Nachhaltigkeitscontrollers wird zwar gefordert, es mangelt aber an entsprechenden Studienprogrammen, die dieses Wissen an Controller vermitteln. Hier besteht Handlungsbedarf. Das Thema scheint auch für die Lehrenden im Controlling noch eine Herausforderung darzu-

■ Bereich Controlling

stellen. Es stellt sich die Frage, welche Barrieren speziell bei den Lehrenden bestehen diese Themen in ihre Programme stärker zu integrieren. Weber (2018) betont, daß sich die akademische Disziplin im Diskurs sich ihrer Verantwortung der Rollenübernahme im Bereich Nachhaltigkeit kaum bewußt ist. Dies in die Lehre aufzunehmen, könnte ein wertvoller Baustein sein, den die Hochschulen zum Wandel beitragen könnten.

Die Heterogenität in der Rollenvermittlung im Controlling ist insgesamt betrachtet sehr hoch. Eine Differenzierung vieler Programme ist erkennbar. Aus Hochschulsicht dient dies zur Positionierung und soll die Attraktivität des Studienprogrammes unter der Restriktion der Ressourcen steigern. Aus Sicht möglicher Studieninteressierter stellt sich die Frage, wie transparent diese Differenzierungen sind und wie wichtig sie für die Wahl des Studienprogrammes tatsächlich ist. Aus einer Vielzahl von Bewerberinterviews vermutet die Autorin, dass die rollenspezifischen Inhaltsschwerpunkte eher von geringer Bedeutung sind. Dies wäre noch zu eruieren. Aus Sicht von Unternehmen bedeutet die Heterogenität, dass sie dies im Auswahlprozess berücksichtigen müssen, wenn sie Controller einstellen. Dies wäre erforderlich, wenn man davon ausgeht, dass die berufsrelevanten Kompetenzen an der Hochschule und nicht erst in den Unternehmen gelernt werden. Es stellt sich die Frage, wie sich ein möglicher „Nachschulungsbedarf“ bei einer einseitigen Controllerbildvermittlung aus Sicht der Unternehmen darstellt. Wie der Rollenwandel über die Rekrutierungs- und Qualifizierungsprozesse in Unternehmen diffundieren, ist noch weiter zu untersuchen (Lepistö & Ihtola, 2018; Small, Shacklock & Marchant, 2018).

Limitationen und Forschungsausblick

Rollenvermittlung findet über die Lehre statt. Neben den Inhalten prägen die Lehrenden mit ihrem Rollenverständnis bei der Vermittlung die Erwartungen und Identitäten der zukünftigen Controller. Zum weiten Spektrum möglicher Rollenbetrachtung in der Lehre leistet dieser Beitrag ein Teilaspekt und bietet einen weiten Raum für weitere Analysen.

In dieser Studie ist auf die Inhalte fokussiert worden. Um ein umfassenderes Bild über die Rollenvermittlung in der Lehre zu gewinnen, wären Analysen erforderlich. Eine Befragung von den Lehrenden hinsichtlich ihrer Rollenvermittlungspraxis und die Diskussion zu der inhaltlichen Analyse ermöglicht weitere Einblicke sowohl in die Rollenvermittlung als auch in die Übereinstimmung mit den Inhalten der Modulhandbücher. Aufgrund der Heterogenität der Modulhandbücher stellt sich die Frage, inwiefern die Lehrinhalte der Modulhandbücher der tatsächlichen Lehre entsprechen. Es wird vermutet, dass Modulhandbücher in den Hochschulen einen unterschiedlichen Stellenwert haben. Ebenso wäre eine Befragung von Studierenden zielführend, um die Rollenvermittlung in der Lehre tiefer zu verstehen.

Die Kodierung der Inhalte erfolgte zwar nach strengen Regeln und unter Einhaltung aller entsprechenden Methoden zur Qualitätssicherung, dennoch können etwaige Zuordnungen und Einschätzungen kontrovers diskutiert werden.

Weiterer Forschungsbedarf besteht nach Ansicht der Autorin in der Frage nach einem Qualifikationssets für entsprechende Rollenbilder. Ebenso ist der Zusammenhang der Rolle, bzw. der Rollen und des Berufsbildes noch zu schwach beschrieben, um daraus handlungsleitende Impulse zur Gestaltung der Lehre zu generieren. Ein weiterer nur schwach beleuchteter Aspekt ist die Frage, wie tatsächlich die Identität der Controllingabsolventen im Studium geprägt wird und welchen Effekt dies im Berufsalltag haben kann.

Die Einschränkung in der Anzahl betrachteter Studienprogramme vor dem Hintergrund der Aussagefähigkeit der Ergebnisse stellt eine weitere Einschränkung dar. In einem weiteren Schritt wären die Analyse von Bachelorprogrammen sinnvoll, für die Schwerpunktsetzungen von Bachelor- und Masterprogrammen sowie die Gestaltung von deren Übergängen. Interessant wäre sicherlich auch ein Vergleich von Masterprogrammen an Universitäten und Hochschulen für angewandte Wissenschaften und ein Vergleich mit Programmen im internationalen Kontext. Insbesondere der Vergleich mit internationalen Programmen in Ländern, deren Controllingausbildung durch starke Berufsverbände geprägt wird, wäre aufschlussreich. Hier steht die Frage im Mittelpunkt, welchen Einfluß ein höherer Grad an Standardisierung und Professionalisierung auf die Vermittlung der Rollen in der Lehre nimmt.

Anhang

Anhang 1. Übersicht der analysierten Studiengänge.

Allgemeine Daten zur Sample Size					FACT Anteil		Controlling Anteil	
FACT	Name Studiengang	Name Hochschule	Abschluss-grad	Semester	ECTS	ECTS	in %	
FACT	Financial Accounting, Controlling & Taxation (FACT)	Westfälische Hochschule Zwickau	M.S.c.	4	65	30	25	
FACT	Accounting, Controlling & Finance	Fachhochschule Münster	M.A.	4	49	28	23	
FACT	FACT - Finance, Accounting, Controlling, Taxation & Law	Hochschule Harz, Hochschule für angewandte Wissenschaften (FH)	M.A.	4	45	15	13	
FACT	Financial Management	Hochschule Aalen	M.A.	3	40	20	22	
FACT	Controlling, Finance & Accounting	Hochschule Pforzheim	M.S.c.	3	46	27	30	
FACT	International Accounting, Controlling and Taxation	Hochschule Reutlingen – ESB Business School	M.S.c.	3	38	14	16	
FACT	Financial Management und Controlling	Technische Hochschule Ingolstadt	M.A.	3	55	21	23	
FACT	Accounting, Finance, Controlling	Hochschule Fulda	M.S.c.	3	60	20	22	
FACT	Financial Accounting, Controlling & Taxation	Fachhochschule Kiel	M.S.c.	3	45	20	22	
CO	Controlling and Finance	Hochschule RheinMain - Wiesbaden Business School	M.A.	4	63	57	48	
CO	Controlling und Finanzen	Hochschule Osnabrück	M.A.	4	45	25	21	
CO	Controlling Finance Accounting	Fachhochschule Bielefeld	M.A.	4	54	30	25	
CO	Accounting und Controlling	Westfälische Hochschule	M.A.	4	33	30	25	
CO	Controlling und Management	Hochschule Bonn-Rhein-Sieg, Sankt Augustin	<u>M.S.c.</u>	4	32	32	36	
CO	Controlling	Hochschule für Wirtschaft und Gesellschaft Ludwigshafen	M.A.	3	24	27	30	
CO	Controlling und Management	Hochschule Merseburg	M.S.c.	3	33	23	25	
CO	Finance, Accounting, Controlling, Taxation – Controlling & Digitalisierung	Fachhochschule Dortmund	M.S.c.	3	18	30	33	
CO	Business Analytics, Controlling & Consulting	Hochschule Heilbronn	M.S.c.	3	20	48	53	
CO	Controlling	Hochschule für Wirtschaft und Umwelt Nürtingen-Geislingen	M.A.	3	35	45	50	
CO	Accounting und Controlling	Hochschule für Wirtschaft und Recht Berlin	M.A.	3	39	19,5	22	

Anhang 2. Finale Kategoriensystem

Kategorie	Kategorieinhalte
Watchdog	Aussagen nach Fourné et al. (2018) inkl. ergänzende Literaturrecherche
WD_Abweichungsanalyse	Kontrolle des Periodenerfolgs.
WD_Internes Kontrollsystem	Erarbeitung und Kontrolle von Internen Richtlinien.
WD_Budgetierung	Budgetierung unter Anwendung verschiedener Methoden wie z.B. Better oder Beyond Budgeting.
WD_Kosten/Erlösrechnung	Beispielsweise Planungs- und Kontrollrechnungen, Kostenvergleichsrechnung, Verrechnungspreise.
WD_Risikoanalyse	Risikofrüherkennung und -analyse unter der Anwendung von z.B. Früherkennungssystemen.
WD_Kennzahlen	Berechnung, Analyse und Kontrolle von KPI's.
Business Partner	
BP_Beratung & Führungsunterstützung	Cluster abgeleitet aus den Aussagen nach Fourné et al. (2018) wie z.B. Ich nehme an Lenkungsausschüssen teil, um die finanziellen Implikationen strategischer Optionen darzustellen.
BP_Investitionsrechnung	Keine Berechnung von Investitionen sondern Unterstützung bei Investitionsentscheidungen sowie Beteiligungscontrolling.
BP_Kosten-/Erlösrechnung	Target Costing sowie strategisches Kostencontrolling.
BP_Kennzahlen	Erarbeitung und Implementierung von neuen finanziellen und nicht-finanziellen Kennzahlen.
BP_Kundenanalyse	Analyse der Kunden unter Anwendung von z.B. ABC-Analysen oder Kundenzufriedenheitsanalysen.
BP_Marktanalyse	Analyse des Marktes mittels Benchmarkings, Branchenanalyse oder der Konkurrenzanalyse.
BP_Produktanalyse	Produktanalyse anhand der Lebenszyklusanalyse sowie Produktpolitik (strategischer Charakter).
BP_Prozessoptimierung/-analyse	Wertanalyse sowie Wertschöpfungskettenanalyse zur Analyse und Identifikation von Prozessoptimierungspotenzialen.
BP_Statistische Analyse	Regression als statistische Analyse zur Unterstützung im Rahmen der Planung.

BP_Strukturanalyse (z.B. Kunde, Produkt)	Analyse von Kunden und Produktstrukturen mittels z.B. der XYZ-Analyse
BP_Umweltanalyse	Analyse der Unternehmensumwelt.
BP_Performance Management	Nutzung von herkömmlichen Performance Management Tools wie z.B. der Balanced Scorecard oder der Kapitalflussrechnung.
BP_Strategische Analyse & Planung	Strategische Analyse und Planung mithilfe von Werkzeugen wie der SWOT-Analyse, Szenariotechnik und Portfolioanalyse.
Scorekeeper	
SK_Berichtswesen	Bereitstellung von periodischen Berichten.
SK_Kosten-/Erlösrechnung	Kostenarten-, Kostenstellen-, Kostenträgerrechnung, Deckungsbeitragsrechnung.
SK_Daten- & IT-Management	Cluster abgeleitet aus den Aussagen nach Fourné et al. (2018) wie z.B. Ich exportiere Daten aus internen Finanzsystemen in Tabellenkalkulationen (z.B. MS Excel).
SK_Kennzahlen	Kalkulation von KPI's.
SK_Abweichungsanalyse	Plan-Ist-Vergleich.
SK_Investitionsrechnung	Wirtschaftlichkeitsrechnung.
SK_Planung	Planung unter Anwendung von Instrumenten wie Forecasting oder Simulationsrechnung.
MIX	
BP/WD_Kosten/Erlösrechnung	Zur Vollständigkeit erstellt, aber nicht kodiert.
SK/WD_Kosten/Erlösrechnung	Kosten-/gewinnvergleichsrechnung
BP/SK_Kosten/Erlösrechnung	Zur Vollständigkeit erstellt, aber nicht kodiert.
BP/SK/WD_Kosten/Erlösrechnung	Allgemeine Themen, welche die Kostenrechnung betreffen und für alle drei Rollen gleichermaßen relevant sind (z.B. Kostenanalyse).
BP/WD_Kennzahlen	Kennzahlensysteme
SK/WD_Kennzahlen	Kennzahlensysteme
BP/SK_Kennzahlen	Kennzahlensysteme

■ Bereich Controlling

BP/SK/WD_Kennzahlen	Shareholder Value, EVA als rollenübergreifende Kennzahlen zum einen zur Beratung des Managements (BP) sowie Teil der Berichtswesens (SK) und Teil von Abweichungsanalysen (WD).
SK/WD_Abweichungsanalyse	Soll-Ist-Vergleiche
BP/SK_Investitionsrechnung	Nutzung der Unternehmensbewertung und des Investitionscontrollings hinsichtlich der Investitionsentscheidung (BP) sowie Berechnung von Investitionen (SK).

Anlage 3. Auszug aus Modulhandbuch und die Kodierung auf die Rollen

Fach	Inhalte (lt. Modulhandbuch)	Instrument (Cluster)	Rolle	ECTS
Kostenmanagement	Kosten- und Erlösplanung	SK_Planung	SK	5
	Mehrdimensionale Kostenrechnungssysteme	SK/WD_Kosten/Erlösrechnung	SK/WD	5
	Verrechnungspreise	WD_Kosten/Erlösrechnung	WD	5
	Preisgrenzen	SK/WD_Kosten-/Erlösrechnung	SK/WD	5
	Kapazitätskostenrechnung	SK/WD_Kosten-/Erlösrechnung	SK/WD	5
	Budgetierungsverfahren	WD_Budgetierung	WD	5
	Target Costing	BP_Kosten-/Erlösrechnung	BP	5
	Erlösrechnung auf Voll- und Teilkostenbasis	SK/WD_Kosten/Erlösrechnung	SK/WD	5
	operative Planungszwecke	SK_Planung	SK	5
	Unterstützung einer gewinnorientierten Unternehmenssteuerung auch auf der Grundlage nur begrenzter Informationen	BP_Beratung & Führungsunterstützung	BP	5
strategische Planungszwecke	BP_Strategische Analyse & Planung	BP	5	
Management Accounting	Fixkostenmanagement	SK_Kosten-/Erlösrechnung	SK	2,5
	Lösung betriebliche Entscheidungsprobleme (S.3)	BP_Beratung & Führungsunterstützung	BP	2,5
	Extrahieren entscheidungsrelevanter Informationen (S. 3)	SK_Datenmanagement	SK	2,5
	Übermittlung von Informationen (S. 3)	SK_Berichtswesen	SK	2,5
	Vorgehensweisen in der Planung (S.3)	SK_Planung	SK	2,5
	Vollkostenrechnung	SK_Kosten-/Erlösrechnung	SK	2,5
	Deckungsbeitragsrechnung	SK_Kosten-/Erlösrechnung	SK	2,5
	Grenzen der Kostenrechnung	SK_Kosten-/Erlösrechnung	SK	2,5
	Prozesskostenrechnung	SK_Kosten-/Erlösrechnung	SK	2,5
	Lösung betriebliche Entscheidungsprobleme (S.3)	BP_Beratung & Führungsunterstützung	BP	2,5
	unternehmerische Entscheidungen mit relevanten Informationen unterstützen (S.3)	BP_Beratung & Führungsunterstützung	BP	2,5
	Target Costing	BP_Kosten-/Erlösrechnung	BP	2,5

Bibliografie

- Andreassen, R.-I. (2020). Digital technology and changing roles: a management accountant's dream or nightmare? *Journal of Management Control*, 31(3), 209–238.
- Appelbaum, D., Kogan, A., Vasarhelyi, M. & Yan, Z. (2017). Impact of business analytics and enterprise systems on managerial accounting. *International Journal of Accounting Information Systems*, 25, 29–44.
- Balzer, W. K., Francis, D. E., Krehbiel, T. C. & Shea, N. (2016). A review and perspective on Lean in higher education. *Quality Assurance in Education*.
- Becker & Ulrich, P. (2010). Corporate Governance und Controlling – Begriffe und Wechselwirkungen. In Keuper, F. e Neumann, F. (Edd.), *Corporate Governance, Risk Management und Compliance* (pp. 3–28). Wiesbaden: Gabler. https://doi.org/10.1007/978-3-8349-8946-8_1
- Becker, W., Baltzer, B. & Ulrich, P. (2014). *Wertschöpfungsorientiertes Controlling: Konzeption und Umsetzung*. s.l.: W. Kohlhammer Verlag. Disponibile da http://www.content-select.com/index.php?id=bib_view&ean=9783170315891
- Becker, W. & Ulrich, P. (2010). Corporate governance und controlling–Begriffe und Wechselwirkungen. In *Corporate governance, risk management und compliance* (pp. 3–28). Springer.
- Becker, W. & Ulrich, P. (Edd.). (2016). *Handbuch Controlling*. Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden.
- Becker, W., Ulrich, P. & Baltzer, B. (2016). Status Quo der Controlling-Lehre in Deutschland. In W. Becker e P. Ulrich (Edd.), *Handbuch Controlling* (pp. 9–21). Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden. https://doi.org/10.1007/978-3-658-04741-2_2
- Berens, W., Knauer, T., Sommer, F. & Wöhrmann, A. (2018a). Controlling-Lehre in Deutschland. In P. Velte, S. Müller, S. C. Weber, R. Sassen & A. Mammen (Edd.), *Rechnungslegung, Steuern, Corporate Governance, Wirtschaftsprüfung und Controlling: Beiträge aus Wissenschaft und Praxis* (pp. 623–639). Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden. https://doi.org/10.1007/978-3-658-21634-4_36
- Berens, W., Knauer, T., Sommer, F. & Wöhrmann, A. (2018b). Controlling-Lehre in Deutschland. In *Rechnungslegung, Steuern, Corporate Governance, Wirtschaftsprüfung und Controlling* (pp. 623–639). Springer.
- Botes, V. L. & Sharma, U. (2017a). A gap in management accounting education: fact or fiction. *Pacific Accounting Review*, 29(1), 107–126. <https://doi.org/10.1108/PAR-01-2016-0002>
- Botes, V. L. & Sharma, U. (2017b). A gap in management accounting education: fact or fiction. *Pacific Accounting Review*.
- Brands, K. & Holtzblatt, M. (2015). Business Analytics: Transforming the Role of Management Accountants. *Management Accounting Quarterly*, 16(3).
- Budding, T. & Wassenaar, M. (2020). New development: Is there a management accountants' expectation gap? *Public Money & Management*, 1–5. <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1726612>
- Burns, J. & Baldvinsdottir, G. (2005). An institutional perspective of accountants' new roles – the interplay of contradictions and praxis. *European Accounting Review*, 14(4), 725–757. <https://doi.org/10.1080/09638180500194171>
- Burns, J., Warren, L. & Oliveira, J. (2014). Business partnering: Is it all that good? *Controlling & Management Review*, 58(2), 36–41.

- Byrne, S. & Pierce, B. (2007). Towards a More Comprehensive Understanding of the Roles of Management Accountants. *European Accounting Review*, 16(3), 469–498.
<https://doi.org/10.1080/09638180701507114>
- Byrne, S. & Pierce, B. (2018). Exploring management accountants' role conflicts and ambiguities and how they cope with them. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 15(4), 410–436.
<https://doi.org/10.1108/QRAM-11-2016-0083>
- Chang, H., Ittner, C. & Paz, M. T. (2014). The Multiple Roles of the Finance Organization: Determinants, Effectiveness, and the Moderating Influence of Information System Integration. *Journal of Management Accounting Research*, 26(2), 1–32. <https://doi.org/10.2308/jmar-50802>
- Chotiyanon, P. & Lautour, V. J. de. (2018). Business Partner Developing Model (BPDM). In *The Changing Role of the Management Accountants* (pp. 47–58). Springer.
- Crutzen, N., Zvezdov, D. & Schaltegger, S. (2017). Sustainability and management control. Exploring and theorizing control patterns in large European firms. *Journal of Cleaner Production*, 143, 1291–1301. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2016.11.135>
- Diederichs, M. (2017). *Risikomanagement und risikocontrolling*: Vahlen.
- Drerup, B., Suprano, F. & Wömpener, A. (2018). Controller 4.0-Anforderungsprofil des Controllers im digitalen Zeitalter. *Controlling*, 30(S), 12–19.
- Egan, M. & Tweedie, D. (2018). A “green” accountant is difficult to find. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 31(6), 1749–1773. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2017-2891>
- Freidank, C.-C. & Paetzmann, K. (2004a). Bedeutung des Controlling im Rahmen der Reformbestrebungen zur Verbesserung der Corporate Governance. In *Corporate Governance und Controlling* (pp. 1–24). Springer.
- Freidank, C.-C. & Paetzmann, K. (2004b). Bedeutung des Controlling im Rahmen der Reformbestrebungen zur Verbesserung der Corporate Governance. In C.-C. Freidank (Ed.), *Corporate Governance und Controlling* (pp. 1–24). Heidelberg: Physica-Verlag HD. https://doi.org/10.1007/978-3-7908-2658-6_1
- Gaiser, B. & Wunder, T. (2004). Strategy Maps und Strategieprozess. *Controlling*, 16(8-9), 457–464. <https://doi.org/10.15358/0935-0381-2004-8-9-457>
- Goldfriedrich, M., Bilz, L. & Fischer, S. M. (2020). Inklusionspädagogische Kompetenzen in der universitären Ausbildung von Grundschullehrkräften. Eine qualitative Inhaltsanalyse von Modulhandbüchern ausgewählter deutscher Studiengänge mit inklusionspädagogischem Profil. *Qfi-Qualifizierung für Inklusion*, 2(3).
- Goretzki, L., Löhlein, L., Schäffer, U., Schmidt, A. & Strauss, E. (2021). Exploring the Role of Metaphors in Social-Identity Construction: The Case of the German Controller. *European Accounting Review*, 1–27. <https://doi.org/10.1080/09638180.2021.1882318>
- Goretzki, L. & Messner, M. (2019). Backstage and frontstage interactions in management accountants' identity work. *Accounting, Organizations and Society*, 74, 1–20.
<https://doi.org/10.1016/j.aos.2018.09.001>
- Goretzki, L., Messner, M. & Strauß, E. (2018). Every light has its shadow. In L. Goretzki e E. Strauß (Edd.), *The role of the management accountants*.
- Goretzki, L. & Strauß, E. (Edd.). (2018). *The role of the management accountants*.
- Goretzki, L., Strauss, E. R. & Weber, J. (2013). An institutional perspective on the changes in management accountants' professional role. *Management Accounting Research*, 24(1), 41–63.
<https://doi.org/10.1016/j.mar.2012.11.002>

- Graham, A., Davey-Evans, S. & Toon, I. (2012). The developing role of the financial controller: evidence from the UK. *Journal of Applied Accounting Research*.
- Günther, E. & Stechemesser, K. (2010). Carbon controlling. *Controlling & Management*, 54(1), 62–65.
- Günther, T. (2004). Theoretische Einbettung des Controlling in die Methodologie der Unternehmensüberwachung und-steuerung. In *Corporate Governance und Controlling* (pp. 25–50). Springer.
- Heinzelmann, R. (2016). Comparing professions in UK and German-speaking management accounting. *Accounting in Europe*, 13(1), 103–120.
- Heinzelmann, R. (2018). Occupational identities of management accountants: the role of the IT system. *Journal of Applied Accounting Research*.
- Hohenstein, F., Zimmermann, F., Kleickmann, T., Köller, O. & Möller, J. (2014). Sind die bildungswissenschaftlichen Standards für die Lehramtsausbildung in den Curricula der Hochschulen angekommen? *Zeitschrift für Erziehungswissenschaft*, 17(3), 497–507.
- Horton, K. E. & Wanderley, C. d. A. (2018). Identity conflict and the paradox of embedded agency in the management accounting profession: Adding a new piece to the theoretical jigsaw. *Management Accounting Research*, 38, 39–50. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.06.002>
- Horváth, P. (2011). „Making green profitable“ –eine (neue) Aufgabe des Controllings? *Controlling und Rechnungslegung–Bestandsaufnahme, Schnittstellen, Perspektiven*, 3–15.
- Horváth, P. (2018). „Green“ Controlling-Umweltorientierung in der Unternehmenssteuerung. In *Rechnungslegung, Steuern, Corporate Governance, Wirtschaftsprüfung und Controlling* (pp. 611–621). Springer.
- Horváth, P., Isensee, J. & Michel, U. (2012). „Green Controlling“ –Bedarf einer Integration von ökologischen Aspekten in das Controlling. In *Integriertes Umweltcontrolling* (pp. 41–50). Springer.
- Jakobsen, M., Mitchell, F., Nørreklit, H. & Trenca, M. (2019). Educating management accountants as business partners. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 16(4), 517–541. <https://doi.org/10.1108/QRAM-10-2017-0099>
- Järvenpää, M. (2007). Making Business Partners: A Case Study on how Management Accounting Culture was Changed. *European Accounting Review*, 16(1), 99–142. <https://doi.org/10.1080/09638180701265903>
- Karlsson, B., Hersinger, A. & Kurkkio, M. (2019). Hybrid accountants in the age of the business partner: exploring institutional drivers in a mining company. *Pubblicazione anticipata on-line*. <https://doi.org/10.1007/S00187-019-00280-1>
- Keimer, I. & Egle, U. (2018). Die Treiber der Digitalisierung im Controlling. *Controlling & Management Review*, 62(4), 62–67. <https://doi.org/10.1007/s12176-018-0021-2>
- Kuckartz, U. & Rädiker, S. (2020). *Fokussierte Interviewanalyse mit MAXQDA*. Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden.
- Kühlmeyer, K., Muckel, P. & Breuer, F. (2020). Qualitative Inhaltsanalysen und Grounded-Theory-Methodologien im Vergleich: Varianten und Profile der "Instruktionalität" qualitativer Auswertungsverfahren. *Pubblicazione anticipata on-line*. <https://doi.org/10.17169/fqs-21.1.3437>
- Lambert, C. & Sponem, S. (2012). Roles, Authority and Involvement of the Management Accounting Function: A Multiple Case-study Perspective. *European Accounting Review*, 21(3), 565–589. <https://doi.org/10.1080/09638180.2011.629415>
- Lepistö, L. & Ihtola, E.-M. (2018). Understanding the recruitment and selection processes of management accountants. *Qualitative Research in Accounting & Management*.

- Lohmann, V., Seidel, V. & Terhart, E. (2011). Bildungswissenschaften in der universitäten Lehrerbildung: Curriculare Strukturen und Verbindlichkeiten. Eine Analyse aktueller Studienordnungen an nordrhein-westfälischen Universitäten. *Lehrerbildung auf dem Prüfstand*, 4(2), 271–302.
- Mahlendorf, M. D. (2014). The Multiple Roles of the Finance Organization: Determinants, Effectiveness, and the Moderating Influence of Information System Integration. *Journal of Management Accounting Research*, 26(2), 33–42. <https://doi.org/10.2308/jmar-10407>
- Malmi, T. & Granlund, M. (2009). In Search of Management Accounting Theory. *European Accounting Review*, 18(3), 597–620. <https://doi.org/10.1080/09638180902863779>
- Mayr, A., Losbichler, H. & Brückl, V. (2020). Berufsfeld Controlling - Was Stellenanzeigen verraten. *Controlling & Management Review*, 64(8), 8–19. <https://doi.org/10.1007/s12176-020-0344-7>
- Mayring, P. (2015). *Qualitative Inhaltsanalyse: Grundlagen und Techniken*. Wieselburg.
- Mayring, P. & Fenzl, T. (2019a). Qualitative Inhaltsanalyse. In N. Baur e J. Blasius (Edd.), *Handbuch Methoden der empirischen Sozialforschung* (pp. 633–648). Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden.
- Mayring, P. & Fenzl, T. (2019b). Qualitative inhaltsanalyse. In *Handbuch Methoden der empirischen Sozialforschung* (pp. 633–648). Springer.
- Messner, M., Becker, C., Schaffer, U. & Binder, C. (2008). Legitimacy and Identity in Germanic Management Accounting Research. *European Accounting Review*. (1), 129. Disponibile da <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=edsrep&AN=edsrep.v17y2008i1p129.159&lang=de&site=eds-live&authtype=shib>
- Michel, U., Isensee, J. & Stehle, A. (2014). Sustainability Controlling: Planung, Steuerung und Kontrolle der Realisierung der Nachhaltigkeitsstrategie. In *CSR und Finance* (pp. 97–111). Springer.
- Mödritscher, G. & Wall, F. (2014). Der Schlüssel zur erfolgreichen Umsetzung der Strategie. *Controlling & Management Review*, 58(S8), 14–19. <https://doi.org/10.1365/s12176-014-0958-8>
- Mödritscher, G. & Wall, F. (2019). Controlling und Digitalisierung – Änderungen im Kompetenzprofil. In B. Feldbauer-Durstmüller e S. Mayr (Edd.), *Controlling – Aktuelle Entwicklungen und Herausforderungen: Digitalisierung, Nachhaltigkeit und Spezialaspekte* (pp. 65–81). Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden. https://doi.org/10.1007/978-3-658-27723-9_3
- Möller, K., Schäffer, U. & Verbeeten, F. (2020). Digitalization in management accounting and control: an editorial. *Journal of Management Control*, 31(1-2), 1–8. <https://doi.org/10.1007/s00187-020-00300-5>
- Morales, J. & Lambert, C. (2013). Dirty work and the construction of identity. An ethnographic study of management accounting practices. *Accounting, Organizations and Society*, 38(3), 228–244.
- Nielsen, S. (2018). Reflections on the applicability of business analytics for management accounting – and future perspectives for the accountant. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 14(2), 167–187. <https://doi.org/10.1108/JAOC-11-2014-0056>
- Nobach, K. (2019). Bedeutung der Digitalisierung für das Controlling und den Controller. In P. Ulrich e B. Baltzer (Edd.), *Wertschöpfung in der Betriebswirtschaftslehre: Festschrift für Prof. Dr. habil. Wolfgang Becker zum 65. Geburtstag* (pp. 247–269). Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden. https://doi.org/10.1007/978-3-658-18573-2_11
- Oesterreich, T. D. & Teuteberg, F. (2019). The role of business analytics in the controllers and management accountants' competence profiles: An exploratory study on individual-level data. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 15(2), 330–356. <https://doi.org/10.1108/JAOC-10-2018-0097>

- P. L. Fourné, S., Guessow, D. & Schäffer, U. (2018). Chapter 7 Controller Roles: Scale Development and Validation. In M. J. Epstein, F. H. M. Verbeeten & S. K. Widener (Edd.), *Studies in Managerial and Financial Accounting Ser: v. 33. Performance Measurement and Management Control: The Relevance of Performance Measurement and Management Control Research* (Vol. 33, pp. 143–190). Bingley: Emerald Publishing Limited. <https://doi.org/10.1108/S1479-351220180000033007>
- Pampel, J. R. (2017). Digitale Horizonterweiterung. *Controlling*, 29(2), 21–29.
- Petersen, H., Lühn, M., Nuzum, A.-K., Schaltegger, S. & Wenzig, J. (2021). Controller als Partner im Nachhaltigkeits-Management. *Controlling & Management Review*, 65(3), 8–15.
- Ploss, R. (2016). Der digitale Controller. *Controlling & Management Review*, 60(2), 60–65.
- Quattrone, P. (2016). Management accounting goes digital: Will the move make it wiser? *Management Accounting Research*, 31, 118–122. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.01.003>
- Reißig-Thust, S. (2018). Controller-Kompetenzen in Praxis und Lehre. *Controlling & Management Review*, 62(6), 20–31. <https://doi.org/10.1007/s12176-018-0047-5>
- Rieg, R. (2018). Tasks, interaction and role perception of management accountants: evidence from Germany. *Journal of Management Control*, 29(2), 183–220. <https://doi.org/10.1007/s00187-018-0266-0>
- Rikhardsson, P. & Yigitbasioglu, O. (2018). Business intelligence & analytics in management accounting research: Status and future focus. *International Journal of Accounting Information Systems*, 29, 37–58. Disponibile da <http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S1467089516300616>
- Saputro, V. S., Ritchi, H. & Handoyo, S. (2021). Blockchain Disruption on Management Accountant's Role: Systematic Literature Review. *Journal of Accounting Auditing and Business*, 4(1), 1–13.
- Schäffer, U. & Brückner, L. (2019). Rollenspezifische Kompetenzprofile für das Controlling der Zukunft. *Controlling & Management Review*, 63(7), 14–31. <https://doi.org/10.1007/s12176-019-0046-1>
- Schäffer, U. & Weber, J. (2016a). „Wir ziehen Daten live und in Farbe raus, um sie im System darzustellen“. In U. Schäffer e J. Weber (Edd.), *Controlling & Management Review Sonderheft 1-2016* (pp. 24–30). Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden. https://doi.org/10.1007/978-3-658-13444-0_3
- Schäffer, U. & Weber, J. (Edd.). (2016b). *Controlling & Management Review Sonderheft 1-2016*. Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden.
- Schäffer, U. & Weber, J. (2016c). Die Digitalisierung wird das Controlling radikal verändern. *Controlling & Management Review*, 60(6), 6–17.
- Schaltegger, S. & Zvezdov, D. (2015a). Gatekeepers of sustainability information: exploring the roles of accountants. *Journal of Accounting & Organizational Change*.
- Schaltegger, S. & Zvezdov, D. (2015b). Gatekeepers of sustainability information: exploring the roles of accountants. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 11(3), 333–361. <https://doi.org/10.1108/JAOC-10-2013-0083>
- Schönbohm, A. & Egle, U. (2016). Controlling der digitalen Transformation mit dem Digitalcockpit. *Digitale Transformation von Geschäftsmodellen–Grundlagen, Instrumente und Best Practices*. Springer, Wiesbaden.
- Schönbohm, A. & Egle, U. (2017). Controlling der digitalen Transformation. In Schallmo, D., Rusnjak, A., et al. (Ed.), *Digitale transformation von geschäftsmodellen* (pp. 213–236). Springer.
- Schulte, A. & Büchmann, O. (2016). Wie Big Data die Rolle des Controllers verändert. *Controlling & Management Review*, 60(1), 54–61.

- Siegel, G., Sorensen, J. E., Klammer, T. & Richtermeyer, S. B. (2010). The ongoing preparation gap in management accounting education: a guide for change. *Management Accounting Quarterly*, 11(4), 29.
- Small, L., Shacklock, K. & Marchant, T. (2018). Employability: a contemporary review for higher education stakeholders. *Journal of Vocational Education & Training*, 70(1), 148–166. <https://doi.org/10.1080/13636820.2017.1394355>
- Stefan Schaltegger. (2018). Linking Environmental Management Accounting: A Reflection on (Missing) Links to Sustainability and Planetary Boundaries. *Social and Environmental Accountability Journal*, 38(1), 19–29. <https://doi.org/10.1080/0969160X.2017.1395351>
- Stransky, M., Reder, R., Huber, S. & Hauer, G. (2019). Change of the Role of a Controller through Business Analytics. In *Digitalen Wandel gestalten* (pp. 75–86). Springer.
- Tubre, T. C. & Collins, J. M. (2000). Jackson and Schuler (1985) revisited: A meta-analysis of the relationships between role ambiguity, role conflict, and job performance. *Journal of Management*, 26(1), 155–169.
- Vaivio, J. & Kokko, T. (2006). Counting big: re-examining the concept of the bean counter controller. *Liiketaloudellinen aikakauskirja*, 1, 49.
- Vanini, U. (2013). Controlling-Lehre an deutschen Fachhochschulen. *Controlling & Management Review*, 57(7), 28–35.
- Vanini, U. (2019a). Integration von Risiken in ein wertschöpfungsorientiertes Controlling sowie in die Controlling-Lehre. In P. Ulrich e B. Baltzer (Edd.), *Wertschöpfung in der Betriebswirtschaftslehre: Festschrift für Prof. Dr. habil. Wolfgang Becker zum 65. Geburtstag* (pp. 229–246). Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden. https://doi.org/10.1007/978-3-658-18573-2_10
- Vanini, U. (2019b). Wie viel "Digitalisierung" lernt man an Hochschulen? *Controlling & Management Review*, 63(6), 56–61.
- Wagenhofer, A. (2016). Exploiting regulatory changes for research in management accounting. *Management Accounting Change: Second Special Issue*, 31, 112–117.
- Weber, J. (2011). The development of controller tasks: explaining the nature of controllership and its changes. *Journal of Management Control*, 22(1), 25–46. <https://doi.org/10.1007/s00187-011-0123-x>
- Weber, J. (2018). Theorie und Praxis im Controlling: Koexistenz oder Interaktion? *Controlling & Management Review*, 62(7), 38–46.
- Weber, J., Burchard, C. H., Voußem, B. A. & Kempf, S. (2012). *Personalmanagement im Controlling: Einstieg und Entwicklungsmöglichkeiten*: John Wiley & Sons.
- Weber, J. & Schäffer, U. (2016). Nachhaltigkeit – Modewelle oder ein neues Arbeitsfeld für Controller? In E. Günther e K.-H. Steinke (Edd.), *CSR und Controlling: Unternehmerische Verantwortung als Gestaltungsaufgabe des Controlling* (pp. 41–54). Berlin, Heidelberg: Springer Berlin Heidelberg. https://doi.org/10.1007/978-3-662-47702-1_3
- Wiegmann, L., Tretbar, T. & Strauß, E. (2014). Business Partner 2.0. *Controlling*, 26(3), 197–201. https://doi.org/10.15358/0935-0381_2014_3_197
- Wißhak, S. & Hochholdinger, S. (2016). Analyse der Inhalte erziehungswissenschaftlicher Studiengänge im Hinblick auf eine spätere Tätigkeit in der berufsbezogenen Weiterbildung. *Zeitschrift für Weiterbildungsforschung-report*, 39(1), 97–115.
- Wolf, S., Weißenberger, B. E., Claus Wehner, M. & Kabst, R. (2015). Controllers as business partners in managerial decision-making. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 11(1), 24–46. <https://doi.org/10.1108/JAOC-10-2012-0100>

- Wolf, T. & Heidlmayer, M. (2019). Die Auswirkungen der Digitalisierung auf die Rolle des Controllers. In B. Feldbauer-Durstmüller e S. Mayr (Edd.), *Controlling – Aktuelle Entwicklungen und Herausforderungen: Digitalisierung, Nachhaltigkeit und Spezialaspekte* (pp. 21–48). Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden. https://doi.org/10.1007/978-3-658-27723-9_1
- Wolf, T., Kuttner, M., Feldbauer-Durstmüller, B. & Mitter, C. (2020). What we know about management accountants' changing identities and roles – a systematic literature review. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 16(3), 311–347. <https://doi.org/10.1108/JAOC-02-2019-0025>
- Wunder, T. (Ed.). (2019). *Rethinking Strategic Management* (1st ed.). Cham: Springer International Publishing.
- Zarzycka, E. & Dobroszek, J. (2015). Education in the area of management accounting/controllership in Poland and Germany. *Social Sciences*, 87(1), 74–88.