

Sabrina Graf

Standardisierung im Konzerncontrolling

Einflussfaktoren und Wirkung
auf die Arbeitszufriedenheit



Springer Gabler

Standardisierung im Konzerncontrolling

Sabrina Graf

Standardisierung im Konzerncontrolling

Einflussfaktoren und Wirkung
auf die Arbeitszufriedenheit

Mit einem Geleitwort von Prof. Dr. Burkhard Pedell

 Springer Gabler

Sabrina Graf
München, Deutschland

Dissertation, Universität Stuttgart, Betriebswirtschaftliches Institut, Lehrstuhl Controlling, 2016

ISBN 978-3-658-17767-6 ISBN 978-3-658-17768-3 (eBook)
DOI 10.1007/978-3-658-17768-3

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

Springer Gabler

© Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH 2017

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung des Verlags. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Der Verlag, die Autoren und die Herausgeber gehen davon aus, dass die Angaben und Informationen in diesem Werk zum Zeitpunkt der Veröffentlichung vollständig und korrekt sind. Weder der Verlag noch die Autoren oder die Herausgeber übernehmen, ausdrücklich oder implizit, Gewähr für den Inhalt des Werkes, etwaige Fehler oder Äußerungen. Der Verlag bleibt im Hinblick auf geografische Zuordnungen und Gebietsbezeichnungen in veröffentlichten Karten und Institutionsadressen neutral.

Gedruckt auf säurefreiem und chlorfrei gebleichtem Papier

Springer Gabler ist Teil von Springer Nature

Die eingetragene Gesellschaft ist Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH

Die Anschrift der Gesellschaft ist: Abraham-Lincoln-Str. 46, 65189 Wiesbaden, Germany

Geleitwort

Die Ausgestaltung des Konzerncontrollings hängt von einer Vielzahl von Einflussfaktoren ab. Diese wirken unter anderem darauf, wie stark die einzelnen Gestaltungsparameter des Konzerncontrollings standardisiert werden. Die Standardisierung des Konzerncontrollings gewinnt angesichts zunehmender Heterogenität von Geschäftsmodellen und Dynamik von Wettbewerbsumfeldern an Bedeutung, um die damit verbundene Komplexität beherrschbar zu halten und Controller für analytische Aufgaben zu entlasten. Die Entwicklung der Informationstechnologie wirkt hier als Enabler, indem sie z.B. über In-Memory-Technologien standardisierte und gleichzeitig schnelle und flexible Auswertungen zulässt. Voraussetzung dafür ist, dass die zugrundeliegenden Organisations- und Datenstrukturen entsprechend standardisiert wurden. Standardisierung ist aber auch mit potenziellen Nachteilen verbunden, etwa einer aufwendigen Umsetzung, Redundanzen, einer verringerten Innovationsbereitschaft und möglicherweise einer verringerten Attraktivität von standardisierten Arbeitsinhalten.

Die Fragen, welche Einflussfaktoren eine positive und welche Einflussfaktoren eine negative Wirkung auf die Standardisierung des Konzerncontrollings haben und wie sich die Standardisierung des Konzerncontrollings auf die Arbeitszufriedenheit der Controller auswirkt, bilden vor dem Hintergrund der Abwägung der Vor- und Nachteile von Standardisierung eine konzeptionell interessante und praktisch in hohem Maße relevante Problemstellung. Sabrina Graf widmet sich dieser Problemstellung, indem sie zunächst auf Basis bestehender Literatur und eigener Interviews einen umfassenden Bezugsrahmen entwickelt und daraus schlüssig Hypothesen zu den untersuchten Wirkungszusammenhängen ableitet. Diese Hypothesen prüft sie methodisch stringent mit Regressionsanalysen von Daten, die sie im Rahmen einer fragebogengestützten Erhebung bei deutschen Konzernen gewonnen hat.

Gegenüber bestehenden Untersuchungen zeichnet sich die Analyse von Sabrina Graf dadurch aus, dass sie zusätzlich, vor allem kultur-, führungs- und mitarbeiterbezogene Einflussfaktoren aufnimmt und sämtliche Einflussfaktoren parallel untersucht; darüber hinaus bezieht sie erstmalig Controllingstammdaten als Gestaltungsparameter des Konzerncontrollings sowie die Arbeitszufriedenheit der Konzerncontroller ein. Die Erweiterung um diese Aspekte erweist sich als umso wichtiger, als die Ergebnisse der Untersuchung einen starken Einfluss kultur-, führungs- und mitarbeiterbezogener Einflussfaktoren auf die Standardisierung des Konzerncontrollings sowie einen starken Einfluss der Standardisierung auf die Arbeitszufriedenheit der Konzerncontroller bestätigen. Aus den breiten Ergebnissen zu Faktoren, die Standardisierung begünstigen

bzw. erschweren, lassen sich konkrete Gestaltungsempfehlungen für die Unternehmenspraxis ableiten.

Die Dissertationsschrift von Sabrina Graf liefert damit einen deutlichen Erkenntnisgewinn über die bestehende Literatur hinaus. Sie bietet sowohl für die weitere wissenschaftliche Auseinandersetzung mit der Standardisierung im Konzerncontrolling als auch für den Anwender in der Unternehmenspraxis einen reichen Fundus an Ergebnissen.

Stuttgart, im Februar 2017

Prof. Dr. Burkhard Pedell

Danksagung

Diese Arbeit entstand in meiner Zeit als wissenschaftliche Mitarbeiterin am Lehrstuhl Controlling der Universität Stuttgart sowie während meiner Tätigkeit als Beraterin bei Horváth & Partners und wurde im November 2016 als Dissertation angenommen. Den zahlreichen Personen, die mich bei der Erstellung dieser Arbeit unterstützt haben, sei an dieser Stelle gedankt.

Mein besonderer Dank gilt meinem Doktorvater, Herrn Prof. Dr. Burkhard Pedell für die Betreuung dieser Arbeit und die herzliche Aufnahme am Lehrstuhl. Ebenfalls möchte ich mich bei Frau Prof. Dr. Birgit Renzl für die Übernahme des Zweitgutachtens und bei Herrn Prof. Dr. Martin Fromm für die Übernahme des Prüfungsvorsitzes bedanken. Dem gesamten Lehrstuhlteam gilt mein Dank für die spannenden und lehrreichen Doktorandenseminare sowie die schöne gemeinsame Zeit! Für die kritische und kompetente Durchsicht meiner Arbeit bedanke ich mich bei Herrn Uwe Friedrich.

Meinem Arbeitgeber Horváth & Partners möchte ich herzlich für die Förderung des Dissertationsvorhabens danken. Dabei danke ich besonders meinem Mentor, Herrn Stefan Tobias, für sein Vertrauen und seine Unterstützung.

Darüber hinaus danke ich den Teilnehmern der Experteninterviews sowie der großzahligen Studie für ihre Zeit und vor allem die Bereitschaft, ihr Expertenwissen bzw. Informationen ihres Unternehmens mit mir zu teilen. Auf den Erkenntnissen dieser Erhebungen basiert meine Arbeit.

Meiner gesamten Familie danke ich nicht nur für ihre fortwährende Unterstützung, sondern auch für ihre Zeit und Mühen bei den Korrekturen der Arbeit. Meinen Eltern danke ich insbesondere für ihre liebevolle Motivation, die unermüdliche Stärkung sowie für das stets offene Ohr für meine Gedanken.

Mein größter Dank gilt meinem Mann Andreas Graf. Neben fachlichen Diskussionen, zahlreichen Korrekturen, dem Verständnis für den Zeitaufwand bei der berufsbegleitenden Promotion bedanke ich mich dafür, dass er mich ständig motiviert. Ihm sei die Arbeit gewidmet.

München, Februar 2017

Sabrina Graf

Inhaltsübersicht

Abkürzungsverzeichnis	XV
Abbildungsverzeichnis	XIX
Tabellenverzeichnis	XXI
Zusammenfassung	XXIII
Summary	XXVI
1. Einleitung.....	1
2. Entwicklung des Bezugsrahmens und der Hypothesen	11
3. Methode der fragebogengestützten Datenerhebung	111
4. Datengrundlage und Methodik der Datenanalyse	131
5. Darstellung und Diskussion der Ergebnisse	145
6. Abschlussbetrachtung	197
Anhang	217
Literaturverzeichnis	249

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	XV
Abbildungsverzeichnis	XIX
Tabellenverzeichnis	XXI
Zusammenfassung	XXIII
Summary	XXVI
1. Einleitung.....	1
1.1 Motivation und Ziel der Arbeit	1
1.2 Forschungslücke und Forschungsfrage	4
1.3 Untersuchungsdesign, Methodik und Aufbau der Arbeit.....	7
2. Entwicklung des Bezugsrahmens und der Hypothesen	11
2.1 Bezugsrahmen der Arbeit	11
2.1.1 Konzerncontrolling.....	12
2.1.1.1 Begriffliche Grundlagen.....	12
2.1.1.2 Gestaltung des Konzerncontrollings.....	16
2.1.1.3 Möglichkeiten und Grenzen der Standardisierung des Konzerncontrollings	25
2.1.2 Arbeitszufriedenheit.....	31
2.1.3 Kontingenz- und Ressourcenansatz als Rahmen der Arbeit	34
2.1.4 Bestehende konzeptionelle und empirische Forschung als Basis für die Konzeption eines Bezugsrahmens	40
2.1.5 Weiterentwicklung des Bezugsrahmens auf der Basis von Experteninterviews	45
2.1.6 Darstellung des Bezugsrahmens.....	51
2.2 Entwicklung der Hypothesen	52
2.2.1 Hypothesen strategischer Faktoren.....	52
2.2.1.1 Strategie	52
2.2.1.2 Branche	54
2.2.1.3 Leistungsprogramm.....	58
2.2.1.4 Komplexität der Leistung.....	64
2.2.1.5 Akquisitionstrategie	65
2.2.1.6 Internationalisierungsgrad	67

2.2.2 Hypothesen organisatorischer Faktoren.....	68
2.2.2.1 Konzerngröße	68
2.2.2.2 Rechtsform	69
2.2.2.3 Interne Abhängigkeit	71
2.2.2.4 Holdingtyp	73
2.2.2.5 Informationssysteme	75
2.2.2.6 Grad der Innenverflechtung.....	81
2.2.3 Hypothesen personenabhängiger Faktoren	82
2.2.3.1 Kultur	82
2.2.3.2 Führung	88
2.2.3.3 Mitarbeiter	93
2.2.4 Hypothesen der externen Umwelt	99
2.2.5 Hypothesen der Arbeitszufriedenheit.....	101
2.2.6 Zusammenfassung der Hypothesen.....	107
3. Methode der fragebogengestützten Datenerhebung	111
3.1 Erhebungsdesign und Daten	111
3.1.1 Auswahl der Erhebungsform	111
3.1.2 Grundgesamtheit und Rücklauf	112
3.1.3 Konzeption des Fragebogens.....	113
3.2 Operationalisierung der Variablen	116
3.2.1 Gestaltungsparameter	116
3.2.2 Einflussfaktoren	118
3.2.2.1 Strategische Faktoren	118
3.2.2.1.1. Strategie.....	118
3.2.2.1.2. Branche.....	119
3.2.2.1.3. Leistungsprogramm	120
3.2.2.1.4. Komplexität der Leistung.....	120
3.2.2.1.5. Akquisitionsstrategie	121
3.2.2.1.6. Internationalisierungsgrad.....	122
3.2.2.2 Organisatorische Faktoren	122
3.2.2.2.1. Konzerngröße	122
3.2.2.2.2. Rechtsform.....	123
3.2.2.2.3. Interne Abhängigkeit	123
3.2.2.2.4. Holdingtyp	124
3.2.2.2.5. Informationssysteme	124
3.2.2.2.6. Grad der Innenverflechtung	125

3.2.2.3 Personenabhängige Faktoren	126
3.2.2.3.1. Kultur	126
3.2.2.3.2. Führung.....	127
3.2.2.3.3. Mitarbeiter	128
3.2.2.4 Externe Faktoren.....	129
3.2.3 Arbeitszufriedenheit.....	130
4. Datengrundlage und Methodik der Datenanalyse	131
4.1 Überprüfung der Repräsentativität der erhobenen Daten.....	131
4.1.1 Analyse fehlender Daten	131
4.1.2 Überprüfung der Repräsentativität der erhobenen Daten.....	133
4.2 Überprüfung der Güte der Konstrukte	135
4.3 Methodik der Hypothesenüberprüfung	140
4.3.1 Vorgehen.....	140
4.3.2 Regressionsanalyse	141
5. Darstellung und Diskussion der Ergebnisse.....	145
5.1 Ergebnisse der Gestaltung des Konzerncontrollings	145
5.1.1 Controllingorganisation.....	146
5.1.2 Controllinginstrumente.....	147
5.1.3 Controllingstammdaten.....	148
5.2 Ergebnisse der Zufriedenheit der Konzerncontroller	149
5.3 Identifikation der relevanten Einflussfaktoren der Standardisierung des Controllings.....	150
5.3.1 Hypothesenüberprüfung der strategischen Einflussfaktoren	152
5.3.1.1 Strategie	152
5.3.1.2 Branche	155
5.3.1.3 Leistungsprogramm.....	157
5.3.1.4 Komplexität der Leistung.....	158
5.3.1.5 Akquisitionsstrategie	159
5.3.1.6 Internationalisierungsgrad	160
5.3.2 Hypothesenprüfung der organisatorischen Einflussfaktoren	161
5.3.2.1 Konzerngröße	161
5.3.2.2 Rechtsform	161
5.3.2.3 Interne Abhängigkeit	162
5.3.2.4 Holdingtyp	163
5.3.2.5 Informationssysteme	163
5.3.2.6 Grad der Innenverflechtung.....	166

5.3.3 Hypothesenprüfung der personenabhängigen Einflussfaktoren	166
5.3.3.1 Kultur	166
5.3.3.2 Führung	167
5.3.3.3 Mitarbeiter	168
5.3.4 Hypothesenprüfung der externen Einflussfaktoren.....	169
5.3.5 Zusammenfassung der Hypothesenprüfung.....	170
5.4 Erklärung der Unterschiede bei der Standardisierung	
der Gestaltungsparameter	174
5.4.1 Multivariate Regressionsmodelle für die Controllingorganisation	175
5.4.2 Multivariate Regressionsmodelle für die Controllinginstrumente	177
5.4.3 Multivariate Regressionsmodelle für die Controllingstammdaten	183
5.5 Überprüfung der Wirkung der Standardisierung des Controllings auf	
die Arbeitszufriedenheit	188
5.6 Überprüfung der medierenden Wirkung der Standardisierung auf	
die Arbeitszufriedenheit	191
6. Abschlussbetrachtung	197
6.1 Zusammenfassende Ergebnisse zu den Forschungsfragen.....	197
6.2 Managementimplikation der Ergebnisse.....	204
6.3 Grenzen der Betrachtung und weiterer Forschungsbedarf.....	211
6.4 Fazit.....	216
Anhang	217
Anhang 1: Leitfaden und Ergebnisse der Experteninterviews	217
Anhang 2: Fragebogen.....	223
Anhang 3: Übersicht über bisherige Untersuchungen zur	
Arbeitszufriedenheit.....	234
Anhang 4: Ergebnisse der Korrelationsanalyse	236
Anhang 5: Ergebnisse der schrittweisen linearen Regression	244
Anhang 6: Ergebnisse des Breusch-Pagan- und des Koenker-Tests.....	247
Literaturverzeichnis	249

Abkürzungsverzeichnis

a.G.	auf Gegenseitigkeit
Abb.	Abbildung
AC	Accounts bzw. Konten
AG	Aktiengesellschaft
AktG	Aktiengesetz
AStG	Außensteuergesetz
AV	abhängige Variable
BCa	Bias-Corrected-Bootstrapping
BUD	Budgetierung
CC	Cost Center bzw. Kostenstellen
CEO	Chief Executive Officer
CFI	Comparative Fit-Index
CFO	Chief Financial Officer
Cie.	Compagnie
CMB	Common Method Bias
CORG	Controllingorganisation
CRM	Customer Relationship Management
df	degrees of freedom (Freiheitsgrade)
DWH	Data Warehouse
EFQM	European Foundation for Quality Management
eG	eingetragenen Genossenschaft
EG	Europäische Gemeinschaft
EPRO	Einflussfaktor Produktpalette
ERP	Enterprise Resource Planning
FDWH	Financial Data Warehouse
GKR	Gemeinschafts-Kontenrahmen der Industrie
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbH & Co. KG	Gesellschaft mit beschränkter Haftung & Compagnie
	Kommanditgesellschaft
GuV	Gewinn- und Verlustrechnung
HGB	Handelsgesetzbuch
HI	obere Grenze (Higher Bound)
HR	Human Resources (Personalabteilung)
IAS	International Accounting Standards
ICV	Internationaler Controller Verein

IFO Institut	Leibniz-Institut für Wirtschaftsforschung an der Universität München
IFRS	International Financial Reporting Standards
IGC	International Group of Controlling
IKR	Industrie-Kontenrahmen
IWF	Internationaler Währungsfonds
JCM	Job-Characteristic-Modell
KFA	Konfirmatorische Faktoranalyse
KG	Kommanditgesellschaft
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
LBF	Leistungsbeurteilung/Feedback
LLP	Limited Liability Partnership
LO	untere Grenze (Lower Bound)
M	Mediator
Max	Maximalwert
MCS	Management Control Systems
Min	Minimalwert
MW	Mittelwert
n	Stichprobe
n.a.	not applicable (nicht zutreffend)
n.s.	nicht signifikant
NFI	Normed Fit Index
OECD	Organisation für Wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung
OHG	Offene Handelsgesellschaft
OPEC	Organisation erdölexportierender Länder
ORG	Organisation
PP-Plot	Probability-Probability Plot
PEU	Perceived Environmental Uncertainty
PLAN	Planung
PublG	Publizitätsgesetz
REP	Reporting
RMSEA	Root Mean Square Error of Approximation
SD	Standardabweichung
SE	Societas Europaea
STM	Stammdaten
STR	Strategie
UKV	Umsatzkostenverfahren

UNO	Vereinte Nationen
UV	unabhängige Variable
VIF	Variance Inflation Factor
WHU	Otto Beisheim School of Management
X	unabhängige Variable
χ^2	chi Quadrat
Y	abhängige Variable
ZUF	Arbeitszufriedenheit

Abbildungsverzeichnis

Abb. 1: Struktur der Arbeit	8
Abb. 2: Controlling im Konzern	14
Abb. 3: Funktionale und divisionale Konzernorganisation	18
Abb. 4: Konten- und Kostenstellenstrukturen	23
Abb. 5: Zusammenhang von Konten und Kostenarten	23
Abb. 6: Zusammenhang von Kostenstellen und Konten	25
Abb. 7: Google Trend Chart zur aktuellen Relevanz der Kontingenzttheorie	37
Abb. 8: Übersicht über die Einflussfaktoren der Literaturanalyse	45
Abb. 9: Ergebnis der Experteninterviews	47
Abb. 10: Bezugsrahmen der Arbeit	51
Abb. 11: Koordination nach Holdingtypen	74
Abb. 12: Vergleich der Grundgesamtheit und Stichprobe nach Anzahl der Mitarbeiter	133
Abb. 13: Vergleich der Grundgesamtheit und Stichprobe nach Branchenverteilung	134
Abb. 14: Wettbewerbsposition der teilnehmenden Konzerne nach der Systematisierung von <i>Anthony et al.</i>	154
Abb. 15: Verteilung der Leistungsprogramme	157
Abb. 16: Verteilung der Informationssysteme	164
Abb. 17: Wirkung der Gestaltungsparameter auf die Zufriedenheit	189
Abb. 18: Systematik der Mediationsanalyse	191
Abb. 19: Übersicht über alle signifikanten Einflussfaktoren	199
Abb. 20: Erklärte Varianz der Standardisierung der Controllinginstrumente	201
Abb. 21: Erklärte Varianz der Standardisierung der Controllingstammdaten	202
Abb. 22: Erklärte Varianz der Standardisierung der Controllingorganisation	203

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Vor- und Nachteile der Standardisierung	30
Tabelle 2: Überblick über die Einflussfaktoren in bisherigen Untersuchungen - Teil 1	42
Tabelle 3: Überblick über die Einflussfaktoren in bisherigen Untersuchungen - Teil 2	43
Tabelle 4: Überblick über die Einflussfaktoren in bisherigen Untersuchungen - Teil 3	44
Tabelle 5: Überleitung der Einflussfaktoren	50
Tabelle 6: Übersicht über typische Rechtsformen	69
Tabelle 7: Abgleich der Elemente des Job Characteristic Models mit den Positionen des ICV und ICG sowie der Standardisierung	105
Tabelle 8: Zusammenfassung der Hypothesen	109
Tabelle 9: Skalen für die Standardisierung des Controllings	117
Tabelle 10: Operationalisierung der Strategie	118
Tabelle 11: Operationalisierung der Branche	119
Tabelle 12: Operationalisierung des Leistungsprogramms	120
Tabelle 13: Operationalisierung der Komplexität der Leistung	121
Tabelle 14: Operationalisierung der Akquisitionsstrategie	121
Tabelle 15: Operationalisierung des Internationalisierungsgrads	122
Tabelle 16: Operationalisierung der Konzerngröße	122
Tabelle 17: Operationalisierung der Rechtsform	123
Tabelle 18: Operationalisierung der internen Abhängigkeit	123
Tabelle 19: Operationalisierung des Holdingtyps	124
Tabelle 20: Operationalisierung der Informationssysteme	125
Tabelle 21: Operationalisierung der Innenverflechtung	126
Tabelle 22: Operationalisierung der Kultur	127
Tabelle 23: Operationalisierung der Führung	127
Tabelle 24: Operationalisierung der Mitarbeiter	128
Tabelle 25: Operationalisierung der Umwelt	129
Tabelle 26: Operationalisierung der Arbeitszufriedenheit	130
Tabelle 27: Ergebnisse der konfirmatorischen Faktoranalyse - Teil 1	138
Tabelle 28: Ergebnisse der konfirmatorischen Faktoranalyse - Teil 2	139
Tabelle 29: Korrelation der Gestaltungsparameter (Organisation, Instrumente, Stammdaten)	146
Tabelle 30: Ergebnisse der Controllingorganisation	146

Tabelle 31: Ergebnisse der Controllinginstrumente	147
Tabelle 32: Ergebnisse der Controllingstammdaten	148
Tabelle 33: Ergebnisse der Arbeitszufriedenheit	149
Tabelle 34: Regressionsanalyse Teil 1	150
Tabelle 35: Regressionsanalyse Teil 2	151
Tabelle 36: Ergebnisse der Strategie	152
Tabelle 37: Deskriptive Analyse der Produktpalette	159
Tabelle 38: Mittelwerte der Standardisierung nach Rechtsform	161
Tabelle 39: Mittelwerte der Standardisierung nach interner Abhängigkeit	162
Tabelle 40: Mittelwerte der Standardisierung nach Holdingtyp	163
Tabelle 41: Übersicht über die Hypothesenprüfung - Teil 1	171
Tabelle 42: Übersicht über die Hypothesenprüfung - Teil 2	172
Tabelle 43: Übersicht über die Hypothesenprüfung - Teil 3	173
Tabelle 44: Überblick über die Regressionsmodelle	174
Tabelle 45: Regressionsmodell der Controllingorganisation (Einschluss)	176
Tabelle 46: Schrittweise Regression der Controllingorganisation	177
Tabelle 47: Regressionsmodell der Controllinginstrumente (Einschluss)	179
Tabelle 48: Schrittweise Regression der Instrumente	182
Tabelle 49: Regressionsmodell der Stammdaten	184
Tabelle 50: Schrittweise Regression der Stammdaten	187
Tabelle 51: Einfache Regressionsanalyse der Gestaltungsparameter und Zufriedenheit	188
Tabelle 52: Ergebnisse der Mediation der Standardisierung der Controllingorganisation	193
Tabelle 53: Ergebnisse der Mediation der Standardisierung der Controllinginstrumente	194
Tabelle 54: Ergebnisse der Mediation der Standardisierung der Controllingstammdaten	194
Tabelle 55: Gestaltbarkeit der Einflussfaktoren und deren Wirkungsrichtung	207

Zusammenfassung

Global vernetzte Managementinformationssysteme sorgen für ein Fortschreiten der Standardisierung, eine erhöhte Transparenz sowie einen stärkeren Einfluss des zentralen Konzerncontrollings. Es gilt, Organisation, Instrumente und Stammdaten des Konzerncontrollings darauf auszurichten und unter Abwägung der Trade-Offs zu standardisieren. Während die Standardisierung bei Taylor 1914 mit fixierten Prozessen, Einwegkommunikation und Kontrolle verbunden wurde, soll heute mit der Standardisierung Flexibilisierung und Fokussierung auf analytische Tätigkeiten erreicht werden. Es gilt, die Mitarbeiter in die Veränderung und Gestaltung von Strukturen einzubinden, da Effizienz und Erfolg von Unternehmen immer mehr von den Mitarbeitern geprägt werden. Dies gilt auch für das Konzerncontrolling. Der Erfolgsfaktor Mitarbeiter sollte ausgebaut und die Arbeitsbedingungen möglichst attraktiv gestaltet werden.

Dass die Gestaltung der Organisation eines Unternehmens bzw. einer Controllingorganisation von Kontextfaktoren abhängt, konnte bereits in zahlreichen Untersuchungen gezeigt werden. Im Rahmen dieser Arbeit werden die bisherigen Untersuchungen zur kontextabhängigen Gestaltung von Unternehmensstrukturen aufgegriffen und um Einflussfaktoren, v. a. personenabhängige Einflussfaktoren, sowie Controllingstammdaten als Gestaltungsparameter des Konzerncontrollings erweitert. Weiter wird in dieser Arbeit die Arbeitszufriedenheit der Konzerncontroller im Zusammenhang mit den genannten Einflussfaktoren und Gestaltungsparametern des Konzerncontrollings untersucht.

Diese Arbeit zielt darauf ab, Erkenntnisse über Einflussfaktoren, Potenzial und Auswirkung der Standardisierung des Konzerncontrollings zu erlangen. Hierzu werden folgende Forschungsfragen aufgestellt:

1. Welche relevanten Einflussfaktoren gibt es, die die Standardisierung des Konzerncontrollings beeinflussen?
2. Welche Einflussfaktoren erklären festgestellte Unterschiede bezüglich der Standardisierung der Gestaltungsparameter?
3. Welchen Einfluss hat die Standardisierung des Controllings auf die Zufriedenheit der Konzerncontroller?
4. Mediiert die Standardisierung des Controllings die Effekte der untersuchten Einflussfaktoren auf die Zufriedenheit von Konzerncontrollern?

Zur Beantwortung der Forschungsfragen wird zunächst der heutige Wissensstand der Literatur zu potenziellen Einflussfaktoren, Gestaltungsparametern und Arbeitszufriedenheit analysiert und im Rahmen von Experteninterviews überprüft und ggf. ergänzt.

Auf dieser Basis können Hypothesen abgeleitet werden, die durch eine fragebogen-gestützte großzählige Untersuchung bei deutschen Konzernen überprüft und beantwortet werden. Im Rahmen dieser Untersuchung werden die Leiter des Konzerncontrollings von 949 Unternehmen mit mehr als 2.500 Mitarbeitern befragt. Anhand der erzielten Ergebnisse kann zum einen der Status quo der Standardisierung des Controllings sowie der Zufriedenheit der Konzerncontroller dargestellt werden. Darüber hinaus ist es möglich, anhand von Regressionsanalysen konkrete Aussagen zu relevanten Einflussfaktoren für die Standardisierung zu entwickeln. Wirkungsbeziehungen und Wirkungsstärke zwischen Einflussfaktoren und der Standardisierung des Controllings werden transparent. Zuletzt lässt sich der Beitrag der Standardisierung zur Arbeitszufriedenheit erklären.

Folgende Faktoren begünstigen die Standardisierung im Konzerncontrolling: ausgeprägte Kostenführerstrategie, schnelle Integration neuer Einheiten, lange Verweildauer von Tochtergesellschaften, hohe öffentliche Kontrolle (z. B. durch die Rechtsform Aktiengesellschaft), Organisation als Stammhauskonzern oder Managementholding, Nutzung von ERP-Systemen und Konsolidierungssoftware, automatisierte Datenübergabe, konsens- und kooperationsorientierte Kultur, Eigentümerführung sowie proaktiver Führungsstil und veränderungsbereite gut ausgebildete Mitarbeiter. Im Gegensatz dazu erschweren die folgenden Einflussfaktoren die Standardisierung im Konzerncontrolling: Zugehörigkeit zur Medien- oder Chemiebranche, hohe Anzahl unterschiedlicher Leistungsprogramme, Angebot von Handel oder Service, hohes Akquisevolumen, geringere öffentliche Kontrolle (z. B. durch die Rechtsform Kommanditgesellschaft), Nutzung von Excel zur Erstellung des Standardreportings sowie Berechtigungen des zentralen Controllings in dezentralen Systemen.

Durch die genannten Einflussfaktoren lassen sich 38,0 % der Varianz der Standardisierung der Controllinginstrumente, 33,6 % der Standardisierung der Controllingstammdaten sowie 20,9 % der Standardisierung der Controllingorganisation erklären. Die Standardisierung des Konzerncontrollings erklärt wiederum 14,6 % der Varianz der Zufriedenheit und kann damit als wichtiger Erklärungsfaktor deklariert werden. Über eine Mediationsanalyse lässt sich darüber hinaus die mediierende Wirkung der Standardisierung des Konzerncontrollings auf die Zufriedenheit des Konzerncontrollers zeigen.

Die Ergebnisse dieser Arbeit liefern dreifachen Nutzen.

Erstens bestätigt diese Arbeit bisherige Erkenntnisse der Kontingenztheorie und zeigt, dass die Standardisierung des Konzerncontrollings von der Situation, in der sich das Unternehmen befindet, abhängt. Der Umfang bisheriger Untersuchungen wird hiermit erweitert, da zum einen zahlreiche Einflussfaktoren parallel einbezogen werden und zum anderen das bestehende Konstrukt von Gestaltungsparametern im Konzerncontrolling um Stammdaten erweitert wird.

Zweitens können anhand dieser Arbeit Unterschiede bei der Standardisierung der Gestaltungsparameter erläutert werden. Besonders die hohe Bedeutung der personenabhängigen Einflussfaktoren bei der Standardisierung des Konzerncontrollings ist als Ergebnis hervorzuheben.

Drittens zeigt die Arbeit auf, dass die Standardisierung aller Gestaltungsparameter einen positiven Einfluss auf die Arbeitszufriedenheit der Konzerncontroller hat und dabei einen hohen Erklärungsbeitrag für die Zufriedenheit aufweist.

Die Standardisierung des Konzerncontrollings ist damit unter verstärkter Berücksichtigung der personenabhängigen Faktoren ein wesentlicher Erfolgsfaktor zur Erreichung von Arbeitszufriedenheit in Konzernen.

Summary

Globally linked management information systems lead to increased standardization, higher transparency, and higher involvement of group controlling.

Group controlling needs to standardize its organization, management control systems as well as master data after evaluating and considering the trade-offs of standardization. In 1914 Taylor linked standardization with fixed processes, one-way communication and control, whereas today flexibility and a focus on analytical tasks should be reached by standardization. As efficiency and success of companies are dependent on employees, they need to be a part of change and design of structures. The “employee” as a factor of success needs to be supported and the working conditions in group controlling need to be optimized.

Several research papers show that a company’s organizational design or the design of a controlling entity depends on its context factors. This study is based on the mentioned dependency and complements existing results with additional context factors such as personal context factors and master data as a further design parameter. Furthermore this study examines the relationship of standardization of controlling design parameters and employee satisfaction.

The overall objective of this study is to gain knowledge about context factors, potential and implications of standardization. The research questions therefore are formulated as follows:

1. Which relevant context factors exist that affect standardization of group controlling?
2. Which context factors can be used to explain the differences in standardization of group controlling?
3. How does standardization of group controlling affect employee satisfaction?
4. Does standardization of group controlling mediate the shown effects of context factors on employee satisfaction?

In order to answer these research questions, first of all, the current knowledge base of context factors, design parameters and employee satisfaction is evaluated based on a literature research. Expert interviews confirm and extend the knowledge based on literature and help developing a theoretical framework. Hypotheses can then be derived and tested through the results of a large-scaled empirical investigation on corporate groups. The investigation addresses the heads of group controlling. 949 companies with more than 2,500 employees were contacted. The results of the investigation show the status quo of standardization within group controlling as well as employee satisfaction. The results of regression analysis then allow precise statements on relevant

context factors, their effectiveness and the influence of standardization on employee satisfaction to be formulated. Cost advantage strategy, fast integration of newly acquired entities, long retention time, high public control (e. g. through the legal form AG or SE), organization as a parent company group or as a management holding, the use of ERP-Systems and consolidation software, automated data transfer, consensus-oriented and cooperative culture, owner managed companies, proactive leadership, and skilled employees promote standardization. On the contrary, media and chemical industry, heterogeneous product mix, commerce and service business, high volume on acquisitions, low public control (e. g. through the legal form limited partnership), usage of Excel for creating standard reports as well as the authority to access local databases hinder the standardization of group controlling.

The context factors identified in this study explain 38.0 % of the variance of standardization of management control systems, 33.6 % of the standardization of controlling master data, and 20.9 % of the standardization of controlling organization. Concerning employee satisfaction, standardization of group controlling explains 14.6 % of the variance.

By way of a mediation analysis, the mediated impact of standardizing group controlling on employee satisfaction is evaluated and confirmed.

In summary, the contribution of this study is threefold. First, the study confirms existing findings on contingency theory - standardization of design parameters depend on the individual context factors of each company. The scope of this study is broader than others, as several context factors are added and moreover master data is included as an important design parameter.

Secondly, this study reveals and explains differences in standardization of design parameters. The high importance of personal factors for the standardization of group controlling needs to be emphasized.

Thirdly, standardization has a positive impact on employee satisfaction of group controllers. This statement is supported by a comparatively high variance of 14.6 %.

Standardization of group control, especially after considering personal context factors, can be considered as an essential factor to achieve goals as employee satisfaction in large groups.

1. Einleitung

1.1 Motivation und Ziel der Arbeit

Der Trend, Konzerncontrolling weiter zu standardisieren bzw. zu industrialisieren, um der steigenden Komplexität zu begegnen, hält weiter an.¹ Neue Entwicklungen in der Informationstechnologie, wie z. B. In-Memory-Technologie, Big-Data, Industrie 4.0 begünstigen diesen Trend und erweitern die verfügbaren Informationen erheblich.² Global vernetzte Managementinformationssysteme sorgen für ein Fortschreiten der Standardisierung, eine erhöhte Transparenz sowie einen stärkeren Einfluss des zentralen Konzerncontrollings.³ Informationssysteme und Effizienzsteigerung stellen weiterhin die wichtigsten Themen für das Controlling dar.⁴ Controller müssen sich vermehrt mit der eigenen Effizienz und somit der konzernweiten Gestaltung des eigenen Bereichs auseinandersetzen.⁵ Zur Steigerung der Effizienz und Qualität im Controlling werden daher oftmals regionale bzw. funktionale Freiheitsgrade eingeschränkt und die Zentralisierung und Automatisierung von Prozessen weiter vorangetrieben.⁶ Standardisierung ist dabei ein vielfach diskutiertes Mittel, fraglich ist allerdings, inwieweit dies trotz der komplexen Strukturen oder der vielen Veränderungen sinnvoll ist. Die Standardisierung zum Zwecke eines Shared Service Centers ist längst kein Thema ausschließlich für Lohn-Arbitrage oder Funktionen wie Personal und Buchhaltung.⁷ Die Dynamik und Komplexität der Unternehmensumwelt fordern eine stärkere Koordinierung durch das Controlling und damit Harmonisierung bzw. Standardisierung der Controllingstrukturen.⁸

Die Standardisierung von Unternehmensstrukturen blickt auf eine lange Historie zurück. Bereits Anfang 1900 standardisierte und spezialisierte *Taylor* Betriebsabläufe. Auch *Schmalenbach* (1937) postulierte „*Die Leiter der Konzernbetriebe [...] können nicht jeden ihrer Überwachung unterstellten Betrieb nach seinen eigenen Rezepten Buch führen lassen. Es muß so viel Einheitlichkeit in diesen Buchführungen und Statistiken stecken, daß man ohne viel Mühe den Aufbau schnell erfassen und in das*

¹ Vgl. Schäffer/Weber (2015), S. 3; Chenhall/Moers (2015), S. 1.

² Vgl. Horváth et al. (2015), S. 27.

³ Vgl. Rötzel (2015), S. 513.

⁴ Vgl. Weber (2012b).

⁵ Vgl. Schäffer et al. (2012), S. 12; Grönke et al. (2012), S. 46.

⁶ Vgl. Schäffer/Weber (2015), S. 3.

⁷ Vgl. Schäffer/Weber (2015), S. 3.

⁸ Vgl. Horváth et al. (2015), S. 25f.

*Zahlengefüge Einsicht gewinnen kann.*⁹ Mit der steigenden Komplexität scheint zwar die Standardisierung auch heute noch eine bevorzugte Maßnahme zu sein, jedoch mit einem abweichenden Fokus. Während bei *Taylor* fixierte Prozesse, Einwegkommunikation und Kontrolle im Vordergrund standen, sollen heute mit der Standardisierung Flexibilisierung und Fokussierung auf analytische Tätigkeiten erreicht werden.¹⁰ Anders als bei *Taylor* gilt es heute, vor allem die Mitarbeiter in die Veränderung und Gestaltung von Strukturen einzubinden, da die Effizienz und der Erfolg von Unternehmen immer mehr von den Mitarbeitern geprägt werden, dies gilt auch für das Konzerncontrolling.¹¹

Den Erfolgsfaktor der Mitarbeiter gilt es auszubauen und die Arbeitsbedingungen möglichst attraktiv zu gestalten. Die Zufriedenheit der Mitarbeiter ist daher ein besonders wichtiges Thema für die nächsten Jahre: Demographische Prognosen zeigen für Unternehmen eine große Herausforderung bei der Gewinnung von Fachkräften auf. Das Angebot an Fachkräften sinkt aufgrund von anhaltenden Geburtenrückgängen und alternden Belegschaften, zugleich steigt der Bedarf an qualifizierten Fachkräften.¹² In Zeiten von Fachkräftemangel konkurrieren Unternehmen um qualifizierte Arbeitnehmer, sodass Humanziele wie die Arbeitszufriedenheit als Treiber zur Erreichung von ökonomischen Zielen weiter in den Vordergrund rücken.¹³ Bisherige Untersuchungen belegen, dass Arbeitszufriedenheit einen positiven Einfluss auf die Unternehmensperformance hat.¹⁴ Arbeitsbedingungen, Arbeitsinhalt und zwischenmenschliche Beziehungen sowie Gehalt entscheiden wesentlich über Zufriedenheit bzw. Unzufriedenheit des Mitarbeiters.¹⁵

⁹ Schmalenbach (1937).

¹⁰ Vgl. Taylor (1914).

¹¹ Vgl. Strauß (2013), S. 51.

¹² Vgl. Meffert/Wagner (1992), S. 353; Strauß (2013), S. 51.

¹³ Vgl. Fischer/Eufinger (1991), S. 1.

¹⁴ Vgl. z. B. Barczak/Wilemon (2003), S. 465; Bontis et al. (2011), S. 241f.; Brayfield/Crockett (1955); O'Reilly et al. (1991), S. 487; Carbonell/Rodríguez-Escudero (2014); Cropanzano/Wright (2001); Felfe/Six (2006); Judge et al. (2001); Petty et al. (1984); Platis et al. (2015); Rodríguez-Escudero et al. (2010); Spector (1997); Tepret/Tuna (2015).

¹⁵ Vgl. hierzu die Zwei-Faktoren-Theorie nach Herzberg: Herzberg et al. (1959): Herzberg entwickelte die zwei Faktoren Zufriedenheit/Nicht-Zufriedenheit, die durch Motivatoren (Arbeitsinhalt) beeinflusst werden, sowie die Unzufriedenheit/Nicht-Unzufriedenheit, die durch Hygienefaktoren (Arbeitsbedingungen) beeinflusst werden. Die Gültigkeit dieser Theorie wurde in den vergangenen Jahren immer wieder kritisiert, abgelehnt und dennoch in Untersuchungen neu evaluiert, siehe z. B. Kam/Meyer (2015).

Der Umfang der Controllingnutzung und die zunehmende Professionalisierung des Controllings wurden bisher vielfach untersucht, zukünftig gilt es, darüber hinaus die Leistungsfähigkeit des Controllings zu optimieren und dem eigenen Umfeld entsprechend auszugestalten. Die Relevanz von Standardisierung im Controlling ist daher seit Jahren hoch, was durch vielfach positive Effekte der Standardisierung des Controllings auf die Unternehmensperformance nachgewiesen werden konnte. Vor allem aus Sicht der Konzernzentrale steigt die Notwendigkeit der Koordination.¹⁶ Die Möglichkeiten und Grenzen der Standardisierung fallen dabei für zentrale und dezentrale Controllingeinheiten unterschiedlich aus. Dem Konzerncontrolling obliegt die Aufgabe, trotz landesspezifischer Besonderheiten, insbesondere durch unterschiedliche Währungen oder Gesetze, Einheitlichkeit bzw. Transparenz zu schaffen.¹⁷ Das Potenzial der Standardisierung scheint im Konzerncontrolling erkannt zu sein, jedoch wird es in der Praxis bislang nicht ausreichend ausgeschöpft und daher steht es immer noch weit oben auf der Agenda der Controller. Fraglich ist, warum die Bemühungen zur Standardisierung noch nicht erfolgt bzw. noch nicht abgeschlossen sind und was die Konzerne bisher an der weitergehenden Standardisierung ihres Controllings gehindert hat. Möglicherweise ist die Komplexität des eigenen Umfelds auf der einen Seite ein Treiber für die Standardisierung, jedoch auf der anderen Seite ein wichtiger Verhinderer solcher Bemühungen. Zudem liegt die Vermutung nahe, dass sich die Herausforderungen einer Standardisierung bzw. Nachteile der Standardisierung je nach Kontext des Unternehmens unterscheiden. „*There is no universal way to structure organizations or their management control systems.*“¹⁸ Die vorliegende Arbeit soll dazu einen Erklärungsbeitrag leisten und relevante, situationsabhängige Einflussfaktoren identifizieren, die eine Standardisierung begünstigen oder erschweren. Darüber hinaus gilt es, mit der Standardisierung sowie der Zufriedenheit zwei Erfolgsfaktoren der Unternehmensperformance gemeinsam zu untersuchen. Wenn entsprechend bisherigen Untersuchungen sowohl die Standardisierung als auch die Mitarbeiterzufriedenheit positiv auf den Unternehmenserfolg wirken, dann bleibt zu untersuchen, welche Auswirkung die Standardisierung auf die Zufriedenheit hat. Die vorliegende Arbeit verfolgt daher das Ziel, relevante Einflussfaktoren auf die Standardisierung des Konzerncontrollings zu identifizieren, deren Wirkungsweise zu analysieren sowie die Auswirkungen der Standardisierung auf die Zufriedenheit der Konzerncontroller zu untersuchen.

¹⁶ Vgl. Hoffjan/Weide (2006), S. 403.

¹⁷ Vgl. Perlitz (2013), S. 576.

¹⁸ Anthony et al. (2014), S. 70.

Diese Arbeit stellt aus mehreren Gründen eine Ergänzung der bestehenden Forschung dar. Einflussfaktoren und die Notwendigkeit der Standardisierung im Controlling ändern sich im Zeitverlauf, daher gilt es, bisherige Untersuchungen im Rahmen der Kontingenztheorie regelmäßig zu replizieren.¹⁹ Hierzu liefert die vorliegende Arbeit aktuelle Erkenntnisse für das Konzerncontrolling. Darüber hinaus behandelt sie im Vergleich zu bisherigen Studien einen umfangreicheren Bezugsrahmen, der eine große Anzahl von Einflussfaktoren parallel überprüft und somit den typischen Blickwinkel der Controllinggestaltung erweitert. Erstmals wird in dieser Arbeit die Bedeutung von Stammdaten als wichtiger Gestaltungsparameter des Konzerncontrollings überprüft. Zuletzt stellt die Untersuchung bezüglich der Auswirkung auf die Zufriedenheit ebenfalls eine Neuerung für die Controllingforschung dar.

1.2 Forschungslücke und Forschungsfrage

Dass die Gestaltung der Organisation eines Unternehmens bzw. einer Controllingorganisation von Kontextfaktoren abhängt, konnte bereits in zahlreichen Untersuchungen gezeigt werden.²⁰ Allerdings greifen diese Untersuchungen zumeist auf einen Auszug von Kontextfaktoren, also eine geringe Anzahl an Faktoren je Untersuchung, zurück, sodass deren Vergleichbarkeit problematisch ist. Eine Auswertung bestehender konzeptioneller und empirischer Forschung zeigt, dass durchschnittlich drei Faktoren herangezogen werden, die höchste Anzahl der untersuchten Faktoren liegt bei acht.²¹ Dabei wurde der Einfluss von Konzerngröße und Umwelt am häufigsten untersucht. Des Weiteren kann unterstellt werden, dass sich die Kontextfaktoren im Zeitverlauf ändern und somit auch deren Organisation, was wiederum eine regelmäßige Untersuchung der Kontextfaktoren erfordert.²² Diese Aussage ist auf die Controllingorganisation und -instrumente entsprechend übertragbar, denn *„a good measurement system needs to be continually changed in order to remain effective. As one set of goals or objectives is satisfied, or as the set of measures becomes too gross to detect improvement, a new set needs to be articulated, and the old set needs to be discarded or modified. This means there can never be a set of good performance measures that is stable over time“*.²³ Auswertungen zu Kontextfaktoren in bisherigen Untersuchungen

¹⁹ Vgl. Temmel (2010), S. 378.

²⁰ Siehe hierzu Kapitel 2.1.3 und 2.1.4.

²¹ Siehe hierzu Kapitel 2.1.4.

²² Vgl. Temmel (2010), S. 378.

²³ Dixon et al. (1990), S. S. 4f.

zeigen zudem einen mangelnden Blick auf personenabhängige Faktoren.²⁴ Eine Berücksichtigung von Stammdaten als Basis der Controllinggestaltung ist bislang nicht erfolgt. Dies ist zum einen verwunderlich, da die Stammdaten die Qualität der Controllinginstrumente und somit der Ergebnisse bestimmen.²⁵ Zum anderen liegt mit der sogenannten „In-Memory-Technologie“, die es erlaubt, durch Neuordnung von Datenstrukturen Analysen stark zu beschleunigen, ein neuer Trend an der Schnittstelle zwischen IT und Controlling vor.²⁶ Um das Potenzial dieser Technologie zu nutzen, sind standardisierte Stammdatenstrukturen Voraussetzung. Auch *Weber et al. (2012)* betonen in ihrer Studie zu den Trends im Controlling die hohe Relevanz der Datenstrukturen, deren Qualitätssicherung und Vergleichbarkeit für die mehrstufige Datenverarbeitung maßgeblich sind.²⁷

Darüber hinaus greift diese Arbeit die Analyse der Zufriedenheit von Konzerncontrollern auf. Bislang fanden Untersuchungen zur Arbeitszufriedenheit der Konzerncontroller in Abhängigkeit von der Controllinggestaltung wenig Berücksichtigung.²⁸ Dies stellt eine relevante Forschungslücke dar, da Arbeitszufriedenheit allgemein als Faktor für Effizienz und Performance anerkannt wird.²⁹ Des Weiteren spielt Arbeitszufriedenheit eine wichtige Rolle bei der Generierung von Wettbewerbsvorteilen.³⁰ Darüber hinaus gibt der Resource-based View an, dass die Erfüllung von Erwartungen der Mitarbeiter langfristig zur Verbesserung der Unternehmensperformance führt.³¹

Entsprechend den bisherigen Ausführungen verfolgt die vorliegende Arbeit zur Standardisierung des Konzerncontrollings vier wesentliche Ziele, die im Folgenden vorgestellt werden sollen. Diese greifen Fragen nach der Controllinggestaltung im Sinne der Standardisierung, den dazugehörigen internen und externen Einflussfaktoren sowie deren Wirkung auf die Arbeitszufriedenheit auf. Das bestehende Wissen und die daraus hervorgehenden Implikationen zur Wirkung bzw. Wirkungsrichtung von Einflussfaktoren sollen zunächst evaluiert werden. Im Anschluss daran gilt es, diese Erkenntnisse zu erweitern, um damit Entscheidungen über Standardisierungsmaßnahmen zu erleichtern bzw. entsprechende Herausforderungen frühzeitig zu erkennen. Auf Basis

²⁴ Siehe hierzu die Übersicht der Literaturlauswertung in Kapitel 2.1.4.

²⁵ Vgl. *Weber et al. (2012)*, S. 107.

²⁶ Vgl. *Weber (2012a)*, S. 85.

²⁷ Vgl. *Weber et al. (2012)*, S. 108.

²⁸ Vgl. *Pfennig (2009)*, S. 3.

²⁹ Vgl. z. B. *Bontis et al. (2011)*; *Cropanzano/Mitchell (2005)*; *Felfe/Six (2006)*; *Judge et al. (2001)*; *Platis et al. (2015)*; *Spector (1997)*; *Tepret/Tuna (2015)*.

³⁰ Vgl. *Mazurenko/O'Connor (2012)*, S. 23.

³¹ Vgl. *Mazurenko/O'Connor (2012)*, S. 23.

bisheriger Untersuchungen, im Rahmen der vorliegenden Untersuchung durchgeführter Experteninterviews sowie einer großzähligen Studie gilt es herauszufinden, welche internen und externen Faktoren die Gestaltung des Konzerncontrollings und dessen Standardisierungsgrad beeinflussen. Zunächst soll analysiert werden, welche internen und externen Einflussfaktoren grundsätzlich für die Ausgestaltung der Konzernsteuerung relevant sind. Bislang gibt es zwar zahlreiche Untersuchungen, die einzelne Kontextfaktoren der Controllinggestaltung beleuchtet haben, allerdings unterscheiden sich die Auswahl und der Umfang von Kontextfaktoren stark. In dieser Arbeit wird ein Gesamtbild bisheriger Einflussfaktoren erstellt, ergänzt und bewertet. Die Forschungsergebnisse ergeben sich daher wie folgt:

Forschungsfrage 1: Welche relevanten Einflussfaktoren gibt es, die die Standardisierung des Konzerncontrollings beeinflussen?

Im nächsten Schritt sollen die festgestellten Unterschiede bezüglich der Standardisierung der Gestaltungsparameter erklärt werden. Ursache-Wirkungsbeziehungen zwischen den Einflussfaktoren und Gestaltungsparametern werden identifiziert und anhand einer empirischen Analyse dargestellt. Dies dient später als Grundlage für eine kontextabhängige Controllinggestaltung. Fraglich ist, welcher Teil der Varianz des Gestaltungsparameters durch die ausgewählten Einflussfaktoren erklärt werden kann. Die zweite Forschungsfrage lässt sich daher wie folgt formulieren:

Forschungsfrage 2: Welche Einflussfaktoren erklären festgestellte Unterschiede bezüglich der Standardisierung der Gestaltungsparameter?

Im nächsten Schritt gilt es, die Wirkungsweise der Standardisierung des Controllings auf die Arbeitszufriedenheit im Konzerncontrolling zu analysieren. Diese Analyse überprüft, inwieweit die Standardisierung des Konzerncontrollings als Arbeitsbedingung des Konzerncontrollers dessen Arbeitszufriedenheit beeinflusst. Dies schließt eine Forschungslücke, da bislang keine Zufriedenheitsuntersuchungen im Konzerncontrolling vorliegen. Die dritte Forschungsfrage lässt sich somit wie folgt formulieren:

Forschungsfrage 3: Welchen Einfluss hat die Standardisierung des Controllings auf die Zufriedenheit der Konzerncontroller?

Im letzten Schritt gilt es mittels einer Mediationsanalyse die Wirkung der Standardisierung besser zu verstehen. Es soll daher untersucht werden, wie die Standardisierung des Controllings die direkten Effekte der Einflussfaktoren auf die Arbeitszufriedenheit mediiert. Entsprechend soll folgender Forschungsfrage nachgegangen werden:

Forschungsfrage 4: Mediiert die Standardisierung des Controllings die Effekte der untersuchten Einflussfaktoren auf die Zufriedenheit von Konzerncontrollern?

Mit der Untersuchung der Forschungsfragen sollen die zu Beginn des Kapitels beschriebene wissenschaftliche Lücke geschlossen werden und darüber hinaus Implikationen für die betriebswirtschaftliche Praxis abgeleitet werden.

1.3 Untersuchungsdesign, Methodik und Aufbau der Arbeit

Den konzeptionellen Rahmen dieser Arbeit bildet die Kontingenztheorie, die übertragen auf den Kontext der Untersuchung besagt, dass die optimale Standardisierung des Controllings von den jeweiligen Kontextfaktoren eines Unternehmens abhängt. Durch eine umfangreiche Literaturanalyse, die konzeptionelle und empirische Arbeiten zu Kontextfaktoren des Controllings sowie der Zufriedenheit identifiziert, erfolgt eine Aufstellung möglicher Einflussfaktoren. Im Rahmen von Experteninterviews werden anschließend die Erkenntnisse aus der Literatur untersucht und spezifiziert. Zu den Experten zählen Leiter des Controllings großer Konzerne sowie Experten aus der Wissenschaft und Unternehmensberatung mit den Spezialgebieten Controlling und Organisation. Die Interviewergebnisse bilden einen Teil der Basis für die Entwicklung des Bezugsrahmens und damit später des Fragebogens für eine großzahlige Untersuchung. Nach der Einordnung der verwendeten Auswertungsmethoden geben deskriptive Analysen im Anschluss einen ersten Überblick zu Mittelwerten, Minimal- und Maximalausprägungen sowie Standardabweichungen der Variablen. Regressionsanalysen stellen den Zusammenhang bzw. die Wirkung von Einflussfaktoren auf Gestaltungsparameter sowie von der Standardisierung des Controllings auf die Arbeitszufriedenheit dar. Zuletzt überprüft eine Mediationsanalyse, inwieweit die Standardisierung des Konzerncontrollings eine mediierende Rolle für den Zusammenhang von Einflussfaktoren und Zufriedenheit einnimmt. Die Struktur der Arbeit ist in Abb. 1 zusammengefasst dargestellt.

Diese Arbeit greift die oben genannten Ziele auf und gliedert sich dabei in sechs Kapitel. In Kapitel 2 werden konzeptionelle und theoretische Grundlagen der Gestaltungsparameter und Einflussfaktoren des Konzerncontrollings sowie der Zufriedenheit dargestellt. Kapitel 2.1 zeigt die Entwicklung des Bezugsrahmens. Nach der Erläuterung begrifflicher Grundlagen wird der Zielkonflikt der Standardisierung, d. h. Nutzen und Kosten der Standardisierung, aufgezeigt. Zudem werden die für diese Arbeit relevanten betriebswirtschaftlichen Theorien erläutert und bestehende konzeptionelle und empirische Forschung identifiziert. Das Kapitel zeigt darüber hinaus die Ergebnisse der durchgeführten Experteninterviews, welche die Erkenntnisse der Literaturanalyse weiter spezifizieren. Aus den Erkenntnissen dieser Kapitel kann der Bezugsrahmen der vorliegenden Arbeit entwickelt werden. In Kapitel 2.2 erfolgen Erläuterungen der Gestaltungsparameter, Einflussfaktoren und der Zufriedenheit sowie die Ableitung der Forschungshypothesen.

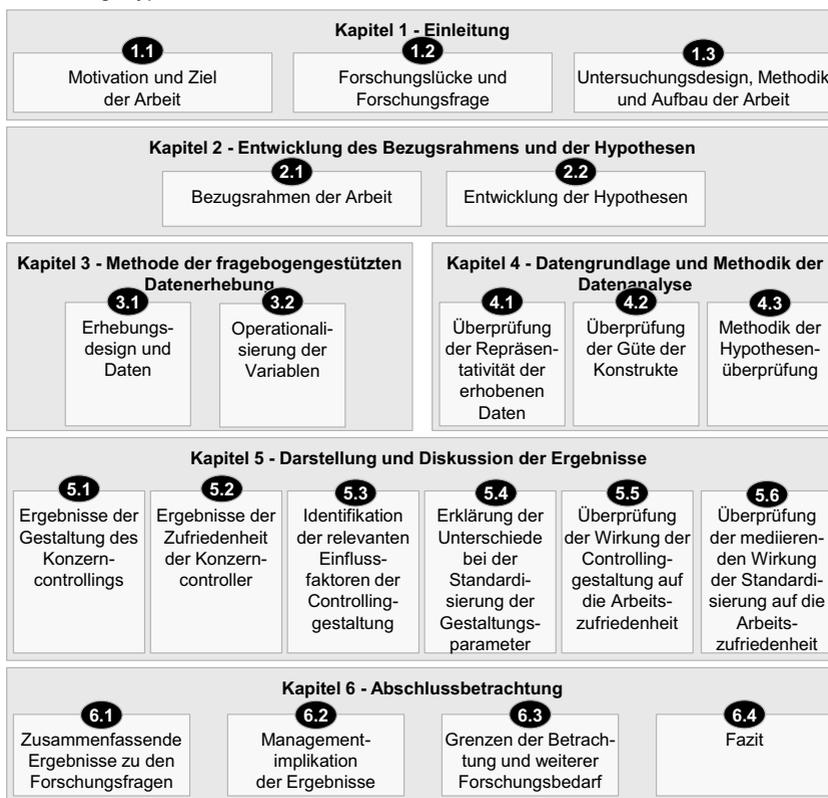


Abb. 1: Struktur der Arbeit

Kapitel 3 beschäftigt sich mit der Auswahl und Beschreibung des Forschungsdesigns sowie der Beschreibung der Rückläufer der Studie. Darauf aufbauend erfolgt die Operationalisierung der Gestaltungsparameter, Einflussfaktoren und der Zufriedenheit. Im Anschluss daran werden in Kapitel 4 die Datengrundlage und Methodik der Arbeit vorgestellt. Hierbei wird u. a. die Repräsentativität der Daten aufgezeigt, die Güte der Konstrukte ermittelt und beurteilt sowie die Methodik der Hypothesenprüfung erläutert. In Kapitel 5 sind die Studienergebnisse, gegliedert nach den Analysemethoden, dargestellt. Die Ergebnisse dieser Studie werden hier mit den bisherigen Erkenntnissen der Literatur sowie den Ergebnissen der Experteninterviews gespiegelt und im Nachgang interpretiert. Die in Kapitel 2 aufgestellten Hypothesen werden überprüft und gesamthaft dargestellt. Die Zusammenfassung in Kapitel 6 beschäftigt sich mit der Beantwortung der Forschungsfragen entsprechend den Ergebnissen aus Kapitel 5 sowie der Ableitung von Managementimplikationen aus den gezeigten Forschungsergebnissen. Darüber hinaus werden die Grenzen der Untersuchung diskutiert und weitergehender Forschungsbedarf aufgezeigt. Ein Fazit rundet diese Arbeit ab.

Neben einer Literaturübersicht befinden sich im Anhang die Ergebnisse der Experteninterviews, der verwendete Fragebogen für die empirische Untersuchung, eine Übersicht bisheriger Untersuchungen zur Arbeitszufriedenheit, die verwendeten Messmodelle sowie Details zu den Ergebnissen der empirischen Untersuchung.

2. Entwicklung des Bezugsrahmens und der Hypothesen

Die vorliegende Arbeit zielt darauf ab, die relevanten Einflussfaktoren und deren Wirkungsweise auf die Standardisierung des Controllings zu identifizieren und die Wirkung der Standardisierung des Controllings auf die Zufriedenheit der Konzerncontroller zu erläutern. Hierzu wird im folgenden Kapitel zunächst der aktuelle Kenntnisstand analysiert und in den Rahmen betriebswirtschaftlicher Theorien eingeordnet. Zur Ergänzung der bestehenden Kenntnisse werden Experteninterviews durchgeführt, woraus sich der Bezugsrahmen der Arbeit ergibt. Im zweiten Teil des Kapitels werden anhand des Bezugsrahmens Hypothesen abgeleitet.

2.1 Bezugsrahmen der Arbeit

Gegenstand dieses Kapitels ist die Entwicklung eines Bezugsrahmens, in dem jene Einflussfaktoren berücksichtigt werden, die auf die Standardisierung des Controllings wirken, und die Wirkungsweise der Standardisierung auf die Zufriedenheit dargestellt wird. Hierfür werden zunächst die Gestaltung des Konzerncontrollings näher erläutert sowie die Möglichkeiten und Grenzen der Standardisierung dargelegt. Darüber hinaus wird neben dem Kontingenzansatz der Ressourcenansatz als übergeordnete Theorie der Arbeit diskutiert. Im Weiteren wird ein Überblick über die existierende konzeptionelle und empirische Forschung zu Einflussfaktoren des Controllings in der Literatur gegeben. Die Erkenntnisse der Literaturanalyse werden dann anhand von Experteninterviews weiterentwickelt und bilden somit die Basis des Bezugsrahmens.

2.1.1 Konzerncontrolling

2.1.1.1 Begriffliche Grundlagen

„In practice, people with the title of controller have functions that are at one extreme, little more than bookkeeping and, at the other extreme, de facto general management.“³² Bereits 1965 zeigt Anthony die Vielfalt des Controllingbegriffs. Die Definitionen gestalten sich auch in den darauffolgenden 50 Jahren vielfältig. Zahlreiche Beiträge befassen sich mit der Definition von Controlling bzw. Konzerncontrolling.³³ So z. B. Horváth et al. (2015) „[Controlling ist] der Steuerungsprozess, der durch Zusammenwirken von Manager und Controller wahrgenommen wird.“³⁴ Darüber hinaus gibt es zahlreiche Diskussionen, die die Unterschiede und Gemeinsamkeiten der Begriffe „Controlling“, „Management Control“, „Management Accounting“ und „Performance Measurement“ aufarbeiten.³⁵

Das Controllingverständnis dieser Arbeit lehnt sich an Anthony et al. (2014) an und besagt, dass Management Control der systematische Prozess ist, mit dem das höhere Management eines Unternehmens die operativen Manager dazu bringt, die Unternehmensstrategie zu implementieren. Es wird davon ausgegangen, dass die operativen Manager ohne Management Control nicht entsprechend handeln würden.³⁶ Der Ansatz von Anthony et al. bietet mehrere Vorteile. Zum einen basieren die meisten MCS-Ansätze auf den ersten Arbeiten von Anthony et al. (1965) und zum anderen gilt er heute noch als einer der am häufigsten verwendeten Ansätze, der eine Struktur für wissenschaftliche Untersuchungen bietet.³⁷ Darüber hinaus ist der Ansatz von

³² Anthony et al. (1965), S. 28.

³³ Zu allgemeinen Controllingdefinition vgl. z. B. Weber/Schäffer (2011); Altenburger (2012); Becker et al. (1978); Fiedler/Gräf (2012); Jung (2011); Küpper et al. (2013); zu „Management Control“ Definition siehe Anthony et al. (1965), S. 28; Anthony et al. (2014), S. 4 und S. 8 und Guenther (2013) für den Vergleich unterschiedlicher MCS-Konzepten; für eine konzernspezifische Controllingdefinition siehe z. B. Behringer (2011); Berens et al. (2000); Gleich/Klein (2010); Paul (2014); Horváth et al. (2015); Lüttkemann (2009).

³⁴ Vgl. Horváth et al. (2015), S. 14.

³⁵ Für eine Übersicht siehe z. B. Horváth et al. (2015), S. 14f. oder Guenther (2013), S. 269–290.

³⁶ Vgl. Anthony et al. (2014), S. 8; die Vielseitigkeit des Begriffs „Controlling“ soll in dieser Arbeit nicht weiter vertieft werden, weitere Controlling Definitionen finden sich z. B. in: Horváth (2011), Küpper et al. (2013), Weber/Schäffer (2006); „Controlling ist ein Teilbereich des unternehmerischen Führungssystems, dessen Hauptaufgabe die Planung, Steuerung und Kontrolle aller Unternehmensbereiche ist. Im Controlling laufen die Daten des Rechnungswesen und anderer Quellen zusammen“; Chenhall (2007), S. 165: „MCS are perceived as a passive tool, design to assist manager’s decision making“.

³⁷ Vgl. Strauß/Zecher (2013), S. 235f; Guenther (2013), S. 270.

Anthony et al. (2014) in der Literatur stark verbreitet und akzeptiert, sodass auch internationale Vergleiche mit anderen Studien möglich sind.³⁸ Da der Ansatz einen Fokus auf formelle Komponenten, d. h. Finanzen und Rechnungswesen, hat und keine kulturellen, oder personenabhängige Komponenten aufweist, lässt er sich besser von den Einflussfaktoren der Untersuchung abgrenzen. *Guenther (2013)* empfiehlt, bei der Nutzung eines international gültigen MCS-Ansatzes zusätzlich die Besonderheiten eines Landes bzw. einer Region in Bezug auf das Controlling zu berücksichtigen. Als Besonderheit für Deutschland nennt er die weite praktische und wissenschaftliche Verbreitung von Controlling und die starke Rolle von Controllingverbänden, die Controllingstandards, wie z. B. DIN SPEC 1086 entwickeln.³⁹ Um diese Besonderheit und gleichzeitig die Anwendung des Controllings zu berücksichtigen, sollen Erkenntnisse der Controllingverbände ICV und IGC in die Überlegungen der Arbeit einfließen.

Da im Rahmen dieser Arbeit die Besonderheiten von Konzernen betrachtet werden sollen, gilt es zunächst, diese zu erläutern. Die Besonderheit des Controllings im Konzernumfeld geht dabei über §18 AktG, in dem ein Konzern als Zusammenschluss von herrschenden und beherrschten, rechtlich selbstständigen Einheiten mit einer einheitlichen Leitung definiert ist, hinaus. *„Eine Konzernunternehmung ist eine autonome Entscheidungs- und Handlungseinheit, die mehrere juristisch selbstständige wie unselbstständige Unternehmen und Betriebe umfasst, die als wirtschaftliche Einheit in personeller, institutioneller und/oder funktioneller Hinsicht zeitlich befristet oder auf Dauer im Rahmen entsprechender Planungen ein gemeinsames wirtschaftliches Ziel verfolgen.“*⁴⁰ Das Konzerncontrolling muss dabei rechtliche Grenzen überwinden, um den Konzern als eine wirtschaftliche Einheit steuerbar zu machen.⁴¹ Die rechtlichen Grenzen wie auch die heterogenen Ausprägungen der Tochtergesellschaften im Sinne von Größe, Leistungsprogramm etc. erfordern konzernweite Controllingstandards. So lässt sich die Leistung der Einheiten vergleichen bzw. Synergiepotenzial erkennen. *Hahn und Hungenberg (1996)* zeigen beispielsweise, dass das Konzerncontrolling bereichsübergreifende, vor allem methodische Aufgaben, wie z. B. die Festlegung von einheitlichen Richtlinien und Methoden, wahrnehmen muss.⁴²

³⁸ Vgl. *Guenther (2013)*, S. 286.

³⁹ Vgl. *Guenther (2013)*, S. 271.

⁴⁰ *Theisen (2000)*, S. 18.

⁴¹ Vgl. *Behringer (2014a)*, S. 2.

⁴² Vgl. *Hahn/Hungenberg (1996)*, S. 927f.

Das Konzerncontrolling befasst sich mit dem Konzern in seiner Gesamtheit und muss damit sowohl die wirtschaftliche Gesamtsicht über alle rechtlichen Grenzen hinweg als auch die rechtliche Sicht der Einzelgesellschaften einnehmen.⁴³ Das Controlling im Konzern umfasst daher mehrere Einheiten, z. B. Konzerncontrolling, Bereichscontrolling oder Funktionscontrolling, innerhalb des Konzerns. Typischerweise findet sich ein zentrales Konzerncontrolling zur Steuerung des gesamten Konzerns, ein dezentrales Bereichscontrolling zur Steuerung einer Gruppe von Einzelgesellschaften und ein dezentrales Controlling der Tochtergesellschaften zur Steuerung der einzelnen rechtlichen Einheiten. Je nach Größe des Konzerns treten dazwischen weitere Stufen auf.⁴⁴ Die weitere Gliederung dieser Einheiten richtet sich nach der Aufbauorganisation des Gesamtunternehmens. Fokus dieser Arbeit ist das zentrale Konzerncontrolling, siehe hierzu auch Abb. 2.

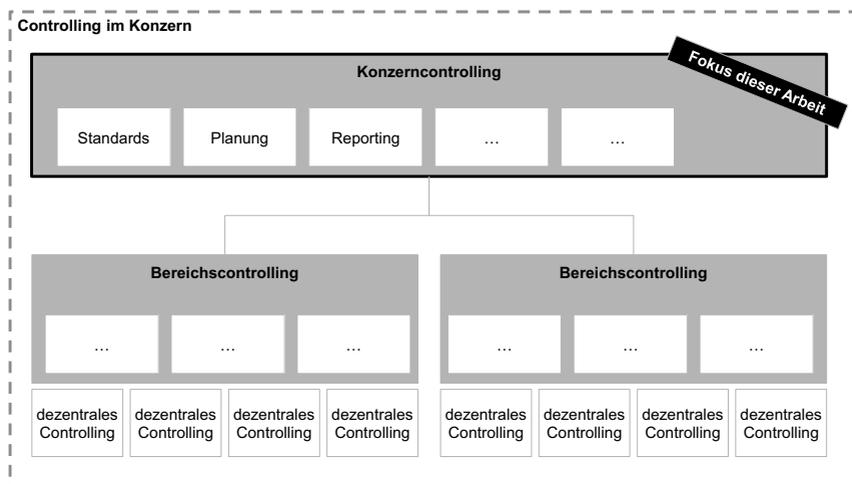


Abb. 2: Controlling im Konzern

Zur Steuerung des gesamten Konzerns ist eine Vergleichbarkeit der rechtlichen Bestandteile notwendig. Die Standardisierung der Controllingsysteme, -prozesse und -organisation bietet dabei die Vorteile, unterschiedliche rechtliche Einheiten vergleichen zu können und den Controllern entsprechenden Freiraum für Analysen bzw. zur Entscheidungsunterstützung zu ermöglichen.⁴⁵ Unter Konzerncontrolling ist das Controlling aller Einheiten eines Konzerns zu verstehen, daher wird der Begriff teilweise

⁴³ Vgl. Behringer (2014a), S. 20; Theopold (1993), S. 180.

⁴⁴ Vgl. Behringer (2014a), S. 20.

⁴⁵ Vgl. Gleich (2013a), S. 25-38. Eine Evaluation von Vor- und Nachteilen der Standardisierung erfolgt in Kapitel 2.1.1.3.

mit dem „Beteiligungscontrolling“ gleichgesetzt.⁴⁶ Typische Herausforderungen im Konzerncontrolling sind u. a. das heterogene Konzern- bzw. Beteiligungsportfolio, das z. B. durch eine Vielzahl an Akquisitionen entsteht⁴⁷, die damit einhergehenden kulturellen Unterschiede in den jeweiligen Einheiten, mögliche Wissensunterschiede in den Einheiten⁴⁸ sowie die Abwägungen zwischen Zentralisierung und Dezentralisierung zur Gestaltung der Handlungsspielräume der dezentralen Einheiten.⁴⁹ Darüber hinaus gilt es, die Herausforderung der Führung von Mitarbeitern zu berücksichtigen, da die rechtlichen und die organisatorischen bzw. führungsrelevanten Strukturen nicht überschneidungsfrei sind.⁵⁰ Ebenso ergibt sich in der Konzernstruktur eine Agency-Problematik, da die Interessen zwischen den dezentralen Einheiten und der Konzernspitze divergieren und Informationsasymmetrien vorliegen können.⁵¹ Neben den bislang dargestellten Besonderheiten liegen auch rechtliche Spezifika im Konzernumfeld vor. Zu diesen zählen die Eigenverantwortung des Vorstands (§76 AktG), die (eingeschränkten) Auskunftsrechte des Aktionärs (§131 AktG), der Nachteilsausgleich im faktischen Konzern (§§ 311, 317 AktG), das von der Beteiligungsquote abhängige Einflusspotenzial (z. B. § 179 AktG), die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses (§ 290 HGB) sowie gesetzliche Regelungen zu Verrechnungspreisen (§1 AStG).⁵²

⁴⁶ Vgl. Littkemann (2009); Kremer (2008); Horváth et al. (2015).

⁴⁷ Vgl. Hungenberg (2002), S. 22; Kremer (2008); S. 49.

⁴⁸ Vgl. Eckey/Schäffer (2004), S. 5.

⁴⁹ Vgl. Hungenberg (1995), S. 44ff.

⁵⁰ Vgl. Borchers (2000), S. 5.

⁵¹ Vgl. Schenk (2003), S. 66-76.

⁵² Vgl. Borchers (2000), S. 5

2.1.1.2 Gestaltung des Konzerncontrollings

Eine turbulente Umwelt bringt ein geringes Routinierungspotenzial mit sich. Gleichzeitig sind Mitarbeiter mit Problemlösungspotenzial stärker vertreten, somit rückt deren Selbstständigkeit weiter in den Vordergrund. Aus diesem Grund gelten Organisationen, die von einem hohen Dezentralisierungs-, Funktionalisierungs-, Delegations- und Partizipationsgrad sowie geringem Standardisierungs- und Spezialisierungsgrad gekennzeichnet sind, als ein Idealtyp der Organisation.⁵³ Bei der Standardisierung werden Lösungsmuster für wiederkehrende Probleme festgelegt, sodass eine gewisse Routine einkehren kann.⁵⁴ Das Potenzial der Standardisierung hängt dabei von der Komplexität bzw. vom Neuheitsgrad der Aufgaben ab.⁵⁵ Planung, Kontrolle und Informationsversorgung eignen sich jedoch sehr gut für eine Standardisierung, da so die Wahrnehmung von Führungsaufgaben erleichtert und die Gefahr von Fehlentscheidungen vermindert wird.⁵⁶ An den oben beschriebenen Besonderheiten im Konzernumfeld zeigt sich, dass die Standardisierung eine besondere Herausforderung darstellt und gleichzeitig von hoher Relevanz ist, um Agency-Effekte möglichst gering und Transparenz und Vergleichbarkeit möglichst hoch zu halten. Die Standardisierung muss im Konzernumfeld komplexe Strukturen überwinden, um so den Unternehmenserfolg zu steigern.

⁵³ Vgl. Horváth et al. (2015), S. 381. Nach Hill et al. (1992), S. 397 gibt es zwei Idealtypen der Organisation. Typ A dient zur Erfüllung von Aufgaben mit hohem Routinierungspotenzial und zeichnet sich durch einen niedrigen Dezentralisierungs-, Funktionalisierungs-, Delegations- und Partizipationsgrad aus. Der Standardisierungsgrad sowie der Umfang der Arbeitsteilung sind bei diesem Idealtyp niedrig. Die Systemmitglieder sind durch niedriges Problemlösungspotenzial gekennzeichnet. Typ B hingegen dient zur Erfüllung von Aufgaben mit niedrigem Routinierungspotenzial und zeichnet sich durch einen hohen Dezentralisierungs-, Funktionalisierungs-, Delegations- und Partizipationsgrad aus. Der Standardisierungsgrad sowie der Umfang der Arbeitsteilung sind bei diesem Idealtyp hoch. Die Systemmitglieder sind durch hohes Problemlösungspotenzial gekennzeichnet.

⁵⁴ Vgl. Horváth et al. (2015), S. 395; Hill et al. (1989), S. 266ff.

⁵⁵ Vgl. Hill et al. (1989), S. 275ff.

⁵⁶ Vgl. Horváth et al. (2015), S. 395.

Zur Gliederung des Controllings soll im Rahmen dieser Arbeit auf eine in der Literatur gängige Strukturierung von Funktionsbereichen zurückgegriffen werden. Hierzu werden oftmals die Elemente Organisation, Instrumente und Aufgaben herangezogen, welche im Folgenden als Gestaltungsparameter bezeichnet werden.⁵⁷ Im Rahmen dieser Arbeit sollten „Stammdaten“ als Element des Controllings ergänzt werden, da sie die Struktur der Aufgaben und Instrumente festlegen. Darüber hinaus erfordert die Standardisierung von Instrumenten eine vergleichbare Datenbasis.⁵⁸

Organisation:

*„Organisation ist ein soziales Gebilde, das dauerhaft ein Ziel verfolgt und eine formale Struktur aufweist, mit deren Hilfe Aktivitäten der Mitglieder auf das verfolgte Ziel ausgerichtet werden sollen.“*⁵⁹ Im Rahmen des Konzerncontrollings muss die Controllingorganisation so aufgebaut sein, dass sie die Komplexität des Konzerngebildes bewältigen kann. Nach *Picot und Böhme (1999)* leitet sich die Controllingorganisation direkt aus der Konzernorganisation ab.⁶⁰ *Horváth* gibt an, dass die Controllingorganisation von der aktuellen wirtschaftlichen Lage beeinflusst wird.⁶¹ *„Gibt es in einer Unternehmung einmal rückläufige Ergebnisse oder gar eine Krisensituation, so ist die Reaktion häufig die (Re-)Zentralisierung der Steuerung, gekoppelt mit der Intensivierung von Kontrollen, und dies auf Basis einer Zunahme der zur Verfügung gestellten Informationen.“*⁶² Als eine Maßnahme zur Vereinfachung der Controllingorganisation nennt *Horváth* die Standardisierung von Prozessen.⁶³ Mögliche Formen der Controllingorganisation für große Unternehmen sind insbesondere eine funktionale Gliederung, die sich für Unternehmen mit komplexen Produkten eignet, oder eine divisionale Gliederung, die sich bei Unternehmen mit einem heterogenen Produktprogramm eignet (siehe Abb. 3).⁶⁴

⁵⁷ Siehe u. a. Berens et al. (2000), S. 29f.; Horváth (2009), S. 11-13; Küpper et al. (2013), S. 561 und S. 665; Weber/Schäffer (2006), S. 488.

⁵⁸ Zur Überwindung unterschiedlicher/inkonsistenter Daten für die Berichterstellung in einem Konzern ist eine einheitliche Daten-Architektur notwendig. Die Gestaltung der einheitlichen Strukturen hat eine hohe strategische Relevanz. Siehe Delbaere/Ferreira (2007), S. 319.

⁵⁹ Kieser/Kubicek (1983), S. 1.

⁶⁰ Vgl. Picot/Böhme (1999).

⁶¹ Vgl. Horváth (2008), S. 423.

⁶² Horváth (2008), S. 423.

⁶³ Vgl. Horváth (2008), S. 425.

⁶⁴ Vgl. Fiedler/Gräf (2012), S. 18.

Die Organisationsstruktur, die den Entscheidungsprozess eines Unternehmens maßgeblich prägt, bildet Rollen, Berichtsbeziehungen und die Verteilung der Verantwortung innerhalb des Unternehmens ab und stellt ein Tool der Strategieimplementierung dar.⁶⁵

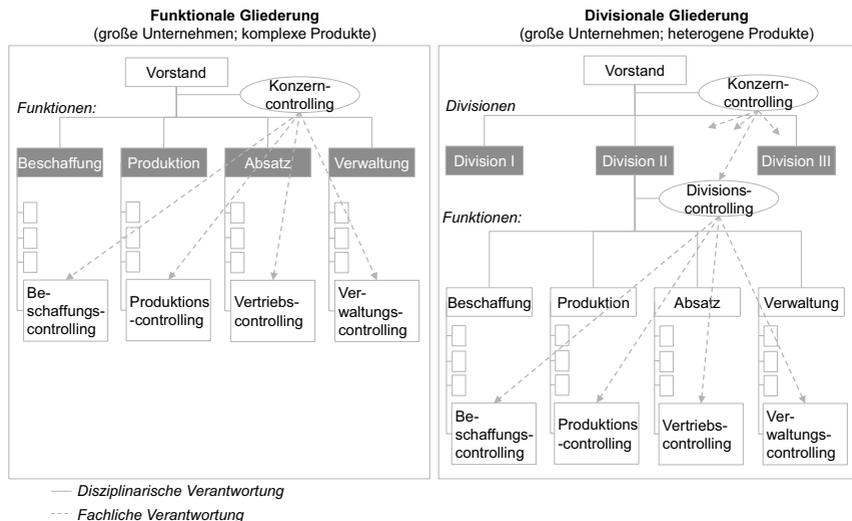


Abb. 3: Funktionale und divisionale Konzernorganisation⁶⁶

Aufgaben und Instrumente:

Aufgaben und Instrumente bzw. Management Controls sind weitere Tools zur Implementierung der Strategie.⁶⁷ Nach *Anthony et al. (2014)* beinhaltet der Prozess der Strategieimplementierung die strategische Planung, Budgetierung, Design und Nutzung der Performancemessung und Analyse der Abweichungen sowie Design und Nutzung der Leistungsbeurteilung bzw. des Feedbacks.⁶⁸

⁶⁵ Vgl. *Anthony et al. (2014)*, S. 45f.

⁶⁶ In Anlehnung an *Fiedler/Gräf (2012)*, S. 18.

⁶⁷ Vgl. *Anthony et al. (2014)*, S. 45.

⁶⁸ Vgl. *Anthony et al. (2014)*, S. 329; im Folgenden werden diese vier Ausprägungen mit den Begriffen Planung, Budget, Reporting und Leistungsbeurteilung gekennzeichnet.

Der Prozess beginnt mit der strategischen Planung. Hierbei wird die Unternehmensstrategie operationalisiert und auf einzelne Einheiten heruntergebrochen. Die strategische Planung bestimmt die wesentlichen Maßnahmen, die eine Organisation unternimmt, um die gesteckten Ziele zu erreichen, sowie die Ressourcen, die dazu notwendig sind. Als Ergebnis dieses Schrittes wird ein strategischer Plan bzw. eine langfristige Planung erstellt, die sich je nach Unternehmen über drei bis fünf Jahre erstreckt.

Im Gegensatz zur strategischen Planung dient die Budgetierung der kurzfristigen Planung. Hier wird der strategische Plan weiter heruntergebrochen. Das Budget ist um aktuelle Informationen ergänzt und bezieht sich meist auf ein Jahr. Darüber hinaus werden Umsätze und Kosten direkt den Verantwortungsbereichen zugeordnet. Der Budgetprozess kann Top-down oder Bottom-up erfolgen. Zumeist liegt eine Kombination von beiden Richtungen vor. Das Ergebnis des Prozesses ist eine Übereinkunft von Managern der jeweiligen Einheit mit den Vorgesetzten bezüglich der budgetrelevanten Größen der Einheit im folgenden Jahr.

Die Performancemessung bzw. Analyse zielt auf die Evaluation der realisierten Werte zur Unternehmensleistung ab. Manager können durch den Vergleich der Kennzahlen mit den Zielwerten die Performance ihres Bereichs evaluieren. Dabei gilt es, diejenigen Kennzahlen zu wählen, die die Unternehmensstrategie bzw. die Ziele bestmöglich abbilden.⁶⁹ Die entsprechenden Ergebnisse werden zuletzt an Business Units bzw. einzelne Mitarbeiter kommuniziert und geben somit eine Rückmeldung, ob die eigenen Anstrengungen erfolgreich waren oder nicht. Aus der Leistungsbeurteilung bzw. dem Feedback soll Motivation entstehen, aus den Abweichungen sollen Manager für ihr Handeln in der Zukunft lernen.⁷⁰ Darauf aufbauend erfolgt in der Regel die Incentivierung der Manager.⁷¹

⁶⁹ Vgl. Anthony et al. (2014), S. 386.

⁷⁰ Vgl. Anthony et al. (2014), S. 329.

⁷¹ Vgl. Anthony et al. (2014), S. 421.

Stammdaten:

Stammdaten sind definiert als Grunddaten eines Unternehmens. Sie bilden den Geschäftszweck eines Unternehmens über Merkmale (wie z. B. Organisationseinheiten, Produkte, Kunden, Märkte) und somit die Strategie einheitlich ab.⁷² Sie existieren unabhängig von anderen Daten und werden in Geschäftstransaktionen referenziert.⁷³ In der informationswissenschaftlichen Literatur werden die Stammdaten als Basis einer Pyramide⁷⁴ dargestellt, aus denen Informationen entstehen, woraus wiederum Wissen erzeugt wird, was letztlich zu „Weisheit“ führt.⁷⁵ Weisheit ist dabei als Fähigkeit zur Wertsteigerung zu verstehen, die zu Urteilsvermögen führt.⁷⁶ Für das Controlling bedeutet dies, dass Stammdaten die Grundlage für Analysen und Entscheidungen sind.

Das Konzerncontrolling definiert, inwieweit alle Einheiten auf eine einheitliche Datenbasis zurückgreifen, um eine einheitliche Entscheidungsunterstützung zu gewährleisten.⁷⁷ Die Diskussion über Stammdaten wird sowohl in der Wissenschaft als auch in der Praxis zunehmend beliebter.⁷⁸ Grund für das zunehmende Interesse sind die fortschreitende Digitalisierung (Big Data), erweiterte Transparenzanforderungen über den Kunden⁷⁹, Einhaltung von Compliance-Anforderungen⁸⁰ oder global integrierte und harmonisierte Prozesse⁸¹.

Trotz der Bedeutung von Stammdaten besteht oftmals Unklarheit darüber, wie die Stammdaten ausgestaltet werden sollen.⁸² Die Qualität der Stammdaten ist eine Voraussetzung für die Erfüllung der strategischen Anforderungen eines Unternehmens.⁸³ Somit sollte ein Ziel des Stammdatenmanagements die Optimierung der Datenqualität sein. Darüber hinaus sollten Kosten und Komplexität gesenkt werden und die Informationen innerhalb des Unternehmens integriert werden.⁸⁴ *Otto (2012)* nennt wesentliche Herausforderungen beim Stammdatenmanagement. Die Unternehmensgröße kann

⁷² Vgl. *Otto (2012)*, S. 337.

⁷³ Vgl. *ISO (2009)*.

⁷⁴ Diese wird als „data–information–knowledge–wisdom hierarchy (DIKW)“ bezeichnet und wurde maßgeblich von *Ackhoff (1989)* entwickelt. In der ersten Version wurde eine zusätzliche Stufe „intelligence“ zwischen „Knowledge“ und „wisdom“ diskutiert. Diese Stufe wurde jedoch vielfach kritisiert, siehe *Rowley (2007)*.

⁷⁵ Vgl. *Ackhoff (1989)*, S. 3-9; *Rowley (2007)*, S. 164.

⁷⁶ Vgl. *Ackhoff (1989)*, S. 3-9.

⁷⁷ Vgl. *Hoffjan/Weide (2006)*, S. 393.

⁷⁸ Vgl. *Otto (2012)*, S. 337; *Hoffjan/Weide (2006)*, S. 393.

⁷⁹ Vgl. *Pula et al. (2003)*.

⁸⁰ Vgl. *Delbaere/Ferreira (2007)*.

⁸¹ Vgl. *Loshin (2009)*; *Otto (2012)*, S. 337.

⁸² Vgl. *Engel (2011)*, S. 46.

⁸³ Vgl. *Otto et al. (2011)*, S. 5; *Otto (2012)*, S. 338.

⁸⁴ Vgl. *Loshin (2009)*; *Mosley et al. (2009)*; *Otto (2012)*.

die Transparenz über die Bedeutung, die Anlage oder die Nutzung einzelner Stammdaten erschweren.⁸⁵ Darüber hinaus steigt das Datenvolumen weiter an und die Verantwortung und die Nutzung von Stammdaten fallen in den meisten Unternehmen auf unterschiedliche Bereiche, sodass derjenige, der die Daten erfasst, oftmals nicht darüber informiert ist, für welche Auswertungszwecke sie notwendig sind.⁸⁶ Ferner erschweren Zu- und Verkäufe von Unternehmensteilen sowie Reorganisationen die Abbildung und Aufrechterhaltung von Stammdaten-Standards.⁸⁷

In der Literatur liegen Fallstudien vor allem zu Kunden-, Produkt- sowie Materialstammdaten vor. Diese Stammdaten liegen eher in der Verantwortung des Vertriebs oder der Produktion. Sie spielen eine zentrale Rolle im Berichtswesen eines Unternehmens, dennoch werden controlling- oder finanzspezifische Stammdaten wie Kontenpläne oder Kostenstellenstrukturen kaum berücksichtigt.⁸⁸ Zur Erreichung von Produktivitäts- und Effizienzsteigerungen ist es wichtig, Transparenz über die Kostenstrukturen im Unternehmen zu erreichen. Dies setzt harmonisierte Strukturen (z. B. Kostenarten, Kostenstellen, Ergebnisobjekte) und Verfahren (z. B. Kontierungen, Verrechnungen etc.) voraus.⁸⁹

Relevante Stammdaten des Controllings sind Konten bzw. Kostenarten und Kostenstellen, da sie die Basis eines Kostenrechnungssystems bilden. Von ihnen hängen Konsistenz und Verfügbarkeit von Rechnungswesendaten ab. Daher gilt es im Folgenden, den Kontenplan sowie die Kostenstellenstruktur näher zu beleuchten.

Kontenplan:

Ein Kontenplan ist das Verzeichnis von Konten, das in Bilanz bzw. GuV gegliedert ist. Er enthält je Konto eine eindeutige Nummer, die Bezeichnung sowie Informationen, die die Funktion des Kontos bezeichnen, und dient der Abbildung des internen und externen Berichtswesens.⁹⁰ Die Struktur unterscheidet sich nach Branche und den jeweiligen Anforderungen des Unternehmens. Zehn Kontenklassen im Gemeinschafts-Kontenrahmen der Industrie (GKR) bzw. im Industrie-Kontenrahmen (IKR) des Bundesverbands der deutschen Industrie bilden einen Rahmen zur Gestaltung der Kontenstruktur.⁹¹

⁸⁵ Vgl. Otto et al. (2011), S. 7.

⁸⁶ Vgl. Otto et al. (2011), S. 7.

⁸⁷ Vgl. Schwinn/Schelp (2005), S. 471; Otto et al. (2011), S. 7.

⁸⁸ Vgl. Otto et al. (2011), S. 7.

⁸⁹ Vgl. Kirchmann/Niebecker (2011), S. 79.

⁹⁰ Vgl. Kirchmann/Niebecker (2011), S. 107.

⁹¹ Vgl. Jung (2011), S. 58-59; Coenenberg (2003), S. 51.

Es werden operative Kontenpläne, Konzernkontenpläne sowie Landeskontenpläne unterschieden. Der operative Kontenplan bildet mit spezifischen Konten das Tagesgeschäft einer operativen Einheit im Konzern ab. Sowohl die Finanzbuchhaltung als auch die Kostenrechnung arbeiten mit den Konten aus dem operativen Kontenplan. Der Konzernkontenplan beinhaltet Sachkonten, die für alle Einheiten des Konzerns gültig sind, und ist an den Erfordernissen der externen Berichterstattung ausgerichtet. Der Landeskontenplan bildet die landesspezifischen Erfordernisse ab und ermöglicht somit Auswertungen nach gültigem Landesrecht.⁹²

Innerhalb eines Konzerns kann ein einheitlicher Kontenplan bestehen, dieser bildet dann alle genannten Erfordernisse ab. Darüber hinaus besteht die Möglichkeit von mehreren verschiedenen operativen Kontenplänen auf Legaleinheitsebene, kombiniert mit einem sog. Kontenrahmen auf Konzernebene. Der Kontenrahmen fasst alle operativen Kontenpläne zusammen und erfüllt die Anforderungen der Legalberichterstattung, er gibt die Struktur (Mindestanforderung) vor, nach der ein operativer Kontenplan aufgebaut werden muss.

Ein großer Vorteil eines konzernweit einheitlichen Kontenplans besteht darin, dass die Kommunikation zwischen Konzernspitze und den operativen Einheiten wesentlich verbessert wird.⁹³ Neben dem Kontenplan ist eine Kontierungsvorschrift notwendig, die vorgibt, wie die Konten zu nutzen sind bzw. welche Sachverhalte auf welchem Konto zu verbuchen sind.⁹⁴ Kontenpläne und Kontierungsvorschriften bilden die Struktur der Finanzbuchhaltung. Daraus werden die notwendigen Kostenarten als Struktur der Kostenrechnung abgeleitet.⁹⁵ Eine kostenrelevante Position im Kontenplan wird Controlling-seitig bzw. in der Kostenrechnung als Kostenart abgebildet - siehe hierzu Abb. 4 und Abb. 5.⁹⁶

Der Kontenplan ist die Basis für ein standardisiertes Informationssystem. Durch seine Vergleichbarkeit stellt er sicher, dass Controllinginstrumente einheitlich dargestellt werden und eine Konsolidierung der Daten ermöglicht wird.⁹⁷

⁹² Vgl. SAP (2015a).

⁹³ Vgl. Kirchmann/Niebecker (2011), S. 107.

⁹⁴ Vgl. Kirchmann/Niebecker (2011), S. 107.

⁹⁵ Vgl. Jung (2011), S. 58-59.

⁹⁶ Vgl. SAP (2015b).

⁹⁷ Vgl. Noack (2000), S. 362.

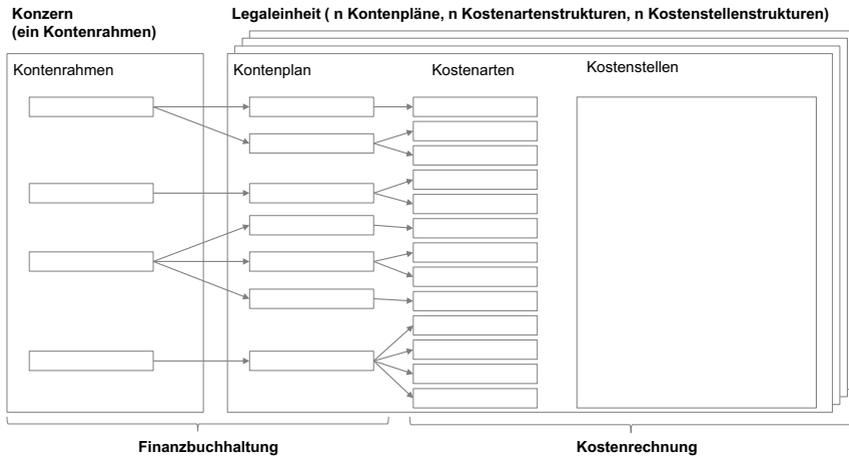


Abb. 4: Konten- und Kostenstellenstrukturen

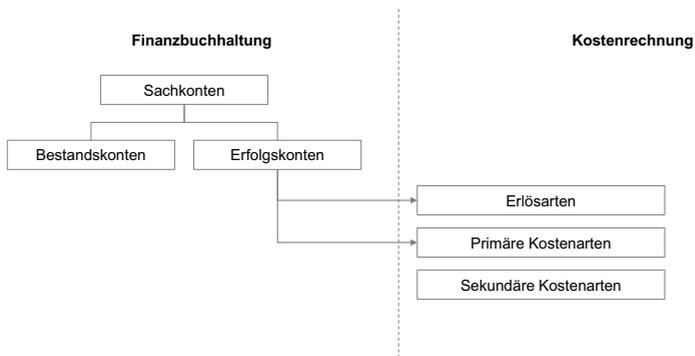


Abb. 5: Zusammenhang von Konten und Kostenarten⁹⁸

⁹⁸ Vgl. Gronau (2014), S. 171; Klenger/Falk-Kalms (2002), S. 200.

Kostenstellenstruktur:

Kostenstellen sind organisatorische Einheiten des Unternehmens, in denen aufgrund der Leistungserstellung Güter und Dienstleistungen verbraucht werden und deren Kostenanfall erfasst und kontrolliert werden soll.⁹⁹ Sie stellen dar, wo welche Kosten (Kostenarten) in welcher Höhe angefallen sind.¹⁰⁰ Kostenstellen können auch als Abrechnungseinheiten bezeichnet werden, für die jeweils eine Kostenplanung, -erfassung und -kontrolle stattfindet.¹⁰¹ Die Leistung einer Kostenstelle lässt sich durch Über- oder Unterdeckungen transparent machen. Die Gliederung und Granularität der Kostenstellen wird anhand der Organisation und Komplexität eines Unternehmens bestimmt, sie bilden dabei sowohl organisatorische als auch funktionale Aspekte des Unternehmens ab.¹⁰² Die typische funktionale Gliederung von Kostenstellen bedient sich folgender Struktur: Fertigungskostenstellen, Fertigungshilfskostenstellen, Materialkostenstellen, Verwaltungskostenstellen, Vertriebskostenstellen, Hilfskostenstellen, Forschungs- und Entwicklungskostenstellen sowie Entsorgungskostenstellen.¹⁰³ Diese Gliederung lässt sich im Rahmen des UKV-Schemas in die Funktionsbereiche Umsatzkosten, Vertriebskosten und Verwaltungskosten zusammenfassen oder tiefer nach Unterfunktionsbereichen (z. B. Gliederung von Verwaltungskostenstellen in Management, Marketing, Personal, Controlling) gliedern. Dieser Zusammenhang ist in Abb. 6 dargestellt. Die Strukturierung dient als Regelwerk im Konzern und soll den Tochtergesellschaften vorgeben, wie die Kostenstellen ausgeprägt werden sollen. Kostenstellen dienen daher als Strukturelemente des Reportings. Die Kostenstelle selbst oder eine Kombination mehrerer Kostenstellen ergibt ein Berichtsbjekt, z. B. eine Business Unit. Zur Abbildung des Umsatzkostenverfahrens ist eine aufwendige Kostenstellen- und Kostenträgerstückrechnung notwendig. Der Einsatz des IKR erleichtert die Abbildung jedoch im Vergleich zum GKR.¹⁰⁴

⁹⁹ Vgl. Jung (2011), S. 60.

¹⁰⁰ Vgl. z. B. Stelling (2009), S. 33-34.

¹⁰¹ Vgl. Hummel/Männel (1986), S. 190.

¹⁰² Vgl. Coenenberg (2003), S. 59.

¹⁰³ Vgl. Coenenberg (2003), S. 60 bzw. den empfohlenen Kostenstellenplan vom Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI).

¹⁰⁴ Vgl. Jung (2011), S. 69.

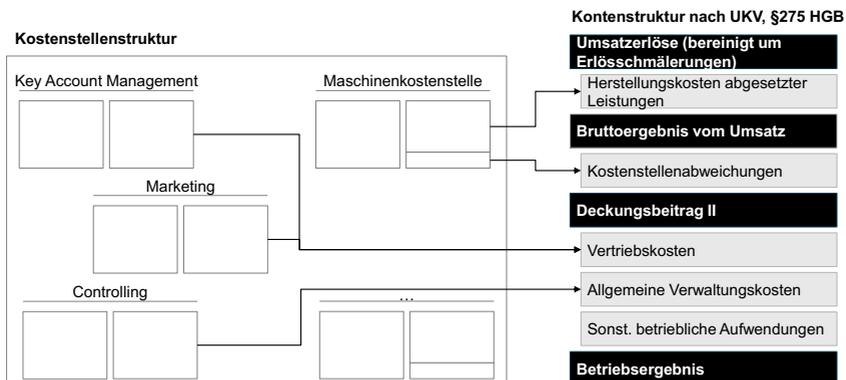


Abb. 6: Zusammenhang von Kostenstellen und Konten

2.1.1.3 Möglichkeiten und Grenzen der Standardisierung des Konzerncontrollings

Unter Standardisierung kann die Festlegung von Verhaltensvorschriften verstanden werden.¹⁰⁵ Ein Standard ist abstrakt, da er nur so eine allgemeine Gültigkeit aufweisen kann.¹⁰⁶ Die Ausarbeitung eines Standards verlangt eine hohe Disziplin, der Fokus auf wesentliche Aspekte muss bewahrt werden, da sonst die Komplexität steigt.¹⁰⁷ Standards festzulegen, einzuführen und durchzusetzen erfordert darüber hinaus Weitsicht, Kompetenz, Konsequenz sowie überzeugende Führung.¹⁰⁸ Eine Standardisierung wird typischerweise Top-down durchgeführt, dabei erhalten zentrale Einheiten den Auftrag zur Entwicklung und Implementierung des Standards. Eine erfolgreiche Implementierung bedarf vieler guter Argumente des Nutzens und vor allem der Unterstützung des Top-Managements. Ein Standard muss zum wirtschaftlichen Umfeld passen, den Marktzugang sichern, mit der Strategie übereinstimmen und langfristige Vorteile bringen.¹⁰⁹ Situative Bedingungen, die erwarteten Wirkungen sowie die Konzernstrategie bzw. -ziele prägen die Ausgestaltung bzw. die Standardisierung des Konzerncontrollings.¹¹⁰ Standards sollen innerhalb eines Unternehmens und zwischen

¹⁰⁵ Vgl. Schulte-Zurhausen (2014), S. 238.

¹⁰⁶ Vgl. Walter (2009), S. 242.

¹⁰⁷ Vgl. Walter (2009), S. 242.

¹⁰⁸ Vgl. Walter (2009), S. 240-244 und Schmelzer (2010), S. 201.

¹⁰⁹ Vgl. Walter (2009), S. 244.

¹¹⁰ Vgl. Amshoff (1993), S. 55-59, S. 163-165 und S. 170. Aus Unternehmenszielen entstehen Instrumentalziele, die wiederum in die Ziele des Controllings übersetzt werden. Die Ziele des Controllings sind durch geeignete Gestaltung des Controllingsystems zu realisieren. „Controlling-Ziele kennzeichnen die dem Controlling(-Bereich) gesetzten Imperative (zukünftige Vorzugszustände), die durch eine adäquate Gestaltung und Realisierung des Controllingsystems als die Gesamtheit aller controllingspezifischen Maßnahmen erreicht werden sollen.“ Siehe auch Welge (1980), S. 175.

Unternehmen Abläufe verbessern, Gesetze ergänzen, Ordnung und Struktur in eine komplexe Umwelt bringen sowie die Kommunikation zwischen verschiedenen Organisationseinheiten wie auch Informationssystemen erleichtern.¹¹¹ Standardisierung des Controllings erfordert einheitliche und durchgängige Prozesse, Methoden, Tools, Verfahren und Strukturen innerhalb des Konzerns bzw. zwischen den Einheiten des Konzerns.¹¹² Das bedeutet, dass Abläufe oder wiederholt notwendige Lösungen antizipiert, spezifiziert (detailliert beschrieben) und generalisiert (unabhängig von einzelnen Personen und Ereignissen dauerhaft geregelt) werden und so zum Routinefall werden.¹¹³ Die Möglichkeit der Standardisierung hängt von der Neuheit oder Komplexität der Prozesse, Methoden, Tools oder Verfahren ab. Komplexität und Neuheit reduzieren die Möglichkeit der Standardisierung.¹¹⁴

Die Standardisierung zielt darauf ab, den Output von Aufgaben oder Prozessen vorherzusagen und die Verhaltensvariabilität der Individuen einzuschränken.¹¹⁵ Bei Planung, Kontrolle und Informationsversorgung gilt es, die Vorteile der Standardisierung zu nutzen. Sie kann die Führungsaufgaben bis zu einem gewissen Punkt erleichtern, da Ergebnisse bzw. Informationen vergleichbarer werden. Darüber hinaus können zum einen Effizienzvorteile gesichert werden und zum anderen Fehlentscheidungen vermieden werden.¹¹⁶ Nach *Mintzberg (1980)* sind Planungs- und Kontrollsysteme Parameter, nach denen der Output der Organisation standardisiert wird.¹¹⁷

Die obigen Ausführungen zur Standardisierung zeigen, dass dadurch zwar die Produktivität von Prozessen oder Aufgaben bis zu einem gewissen Punkt gesteigert werden kann, die Flexibilität jedoch eingeschränkt wird. Im folgenden Abschnitt wird daher eine detaillierte Analyse der Abwägungen der Standardisierung vorgenommen. In der Wirtschaftsinformatik wird dabei häufig auf das „Standardisierungsproblem“ verwiesen, das evaluiert, inwieweit die Komponenten von Informationssystemen standardisiert werden können.¹¹⁸ Das Standardisierungsproblem stellt die Einsparung von Informationskosten und die Erhöhung des Informationswertes den Standardisierungskosten gegenüber. Die kostenminimale Standardisierung wird in diesem Ansatz als

¹¹¹ Vgl. Walter (2009), S. 224.

¹¹² Vgl. Schmelzer (2010), S. 198; Bruns/Waterhouse (1975), S. 184; Child (1973), S.3; Khandwalla (1972b), S. 512; Horváth (2011), S. 767; Temmel (2010), S. 50.

¹¹³ Vgl. Hill et al. (1974), S. 266ff.

¹¹⁴ Vgl. Hill et al. (1974), S. 275ff.

¹¹⁵ Vgl. Mintzberg (1980), S. 326; Mintzberg (1979), S. 79.

¹¹⁶ Vgl. Horváth (2011), S. 767.

¹¹⁷ Vgl. Mintzberg (1980), S. 325.

¹¹⁸ Vgl. Buxmann (1996), S. 28.

optimal bezeichnet.¹¹⁹ Das Ziel für Unternehmen sollte es damit nicht sein, die Standardisierung des Controllings zu maximieren, sondern die Vor- und Nachteile abzuwägen, um die kosten- bzw. nutzenoptimale Standardisierung zu erreichen. Die Standardisierung des Konzerncontrollings eines Medienunternehmens könnte z. B. besonders teuer sein, da Herausforderungen wie projektbasierte Arbeit, freiberufliche Mitarbeit und Abwesenheit einer stabilen Organisation zu überwinden sind.¹²⁰ Die im Folgenden genannten Vorteile der Standardisierung erhöhen den Informationswert, die Nachteile erhöhen die Standardisierungskosten.

Prozesse und Methoden, die einen hohen Grad an Strukturiertheit und Wiederholungsfähigkeit aufweisen, sind besonders geeignet für eine Standardisierung.¹²¹ Weniger geeignet sind innovative und selten repetitive Prozesse und Methoden.¹²² Laut *Schmelzer (2010)* ist die Standardisierung besonders wichtig, wenn Unternehmen aus mehreren Geschäftseinheiten bestehen, komplexe bzw. heterogene Produkte und Systeme anbieten, Leistungen zentralisieren, mit anderen Unternehmen kooperieren oder eine Harmonisierung der IT-Applikationen anstreben.¹²³ In Konzernen mit mehreren Controllingeinheiten kommen Prozesse und Methoden an mehreren Stellen vor. Diese gilt es zu harmonisieren und dadurch Kosten zu reduzieren.

Mögliche Vorteile der Standardisierung liegen neben einer Effizienzsteigerung auch bei Qualitätsverbesserung, Unabhängigkeit, Transparenz bzw. Vergleichbarkeit sowie Risikoentlastung. Die Effizienzsteigerung ist geprägt durch einen geringeren Koordinations- und Abstimmungsaufwand, der wiederum mehr Freiraum für Ad-hoc-Analysen schafft. Weitere Vorteile können geringere Kosten und damit Gewinnsteigerung, einheitliche Prozesssprache bzw. -verständnis, schnellere Einarbeitungszeiten für neue Mitarbeiter, schnellere Informationsbereitstellung durch das Controlling, Synergieeffekte und Prozessverbesserungen sein. Nicht zuletzt wird die Möglichkeit für die Bildung von Shared Service Centern bzw. Offshoring erweitert.¹²⁴ Die Standardisierung kann somit die Führungskräfte entlasten.¹²⁵ Von einer Standardisierung werden somit auch Qualitätseffekte erwartet. Dies kann sich durch höhere Controllingqualität bzw. Erhöhung des Informationswertes sowie bessere Beurteilbarkeit und Verständnis

¹¹⁹ Vgl. Buxmann (1996), S. 37f.

¹²⁰ Vgl. Davis/Scase (2000), S. 142f.; Smith/McKinlay (2009), S. 12; Schirmer (2013), S. 12.

¹²¹ Vgl. Schmelzer (2010), S. 198.

¹²² Vgl. Thorn (2014), S. 389.

¹²³ Vgl. Schmelzer (2010), S. 198.

¹²⁴ Vgl. Cavusgil et al. (1993); Hill et al. (1974); Hoffjan/Weide (2006); Horváth et al. (2015); Levitt (1983); Manrodt/Vitasek (2004); Schmelzer (2010); Schulte-Zurhausen (2014); Spillecke (2012); Temmel (2010).

¹²⁵ Vgl. Horváth et al. (2015), S. 395.

der Ergebnisse auswirken.¹²⁶ Unter Unabhängigkeit sind die leichtere Austauschbarkeit von Mitarbeitern und Führungskräften, also die Unabhängigkeit von einzelnen Personen, sowie eine geringe Verhaltensvariabilität zu subsumieren.¹²⁷ Transparenz bzw. Vergleichbarkeit entsteht durch die Verkleinerung des Entscheidungsspielraums. Darüber hinaus entsteht durch die Eliminierung von Willkür und persönlicher Abhängigkeit die Chance auf Realisierung eines höheren Maßes an Gleichbehandlung.¹²⁸ Die Risikoentlastung durch Standardisierung entsteht aufgrund von geringerer Wahrscheinlichkeit der Überforderung einzelner Mitarbeiter und Führungskräfte, besserer Erreichung von Compliance-Anforderungen sowie durch zielkonformes Verhalten der Tochtergesellschaften aufgrund der einheitlichen Vorgaben.¹²⁹

Den positiven Aspekten der Standardisierung stehen Standardisierungskosten gegenüber. Diese werden durch geringere Flexibilität, geringere Innovation, höheren Aufwand bei der Einführung und Aufrechterhaltung von Standards, Minderung der Attraktivität des Arbeitsplatzes, umfangreichere Datenstrukturen sowie die Gefahr der Überlastung der zentralen Einheit verursacht.¹³⁰ Als Folge der Standardisierung wird geringere Flexibilität erwartet, da die Gefahr eines zu schematischen Vorgehens besteht bzw. Einzelfälle oder lokale Spezifika nicht sachgerecht abgebildet werden. Situative Herausforderungen können somit ggf. nicht beherrscht werden. Zudem nehmen mit der steigenden Anzahl an Vorschriften die Bürokratie sowie die Notwendigkeit von Kontrollen zu.¹³¹ Durch die Vernachlässigung innovativer Methoden und Prozesse sowie durch enge Handlungsspielräume kann die Standardisierung Neuentwicklungen limitieren. Es entsteht ein Wettbewerbsnachteil, da Weitsicht und Innovationskraft eingeschränkt werden.¹³² Zwar können durch die Effizienzsteigerung Kostensenkungspotenziale realisiert werden, allerdings steht ein hoher Aufwand für die Aufrechterhaltung

¹²⁶ Vgl. Quester/Conduit (1996); Samiee/Roth (1992); Sorenson/Wiechmann (1975); Spillecke (2012).

¹²⁷ Vgl. Hill et al. (1974); Temmel (2010).

¹²⁸ Vgl. Bruns/Waterhouse (1975); Child (1972); Child (1973); Hill et al. (1974); Hoffjan/Weide (2006); Horváth (1997); Horváth (2007); Horváth (2011); Horváth et al. (2015).

¹²⁹ Vgl. Hill et al. (1974); Hoffjan/Weide (2006); Horváth et al. (2015).

¹³⁰ Vgl. Bruns/Waterhouse (1994); Cavusgil et al. (1993); Child (1973); Child (1972); Horváth (2011); Horváth et al. (2015); Khandwalla (1972b); Levitt (1983); Manrodt/Vitasek (2004); Quester/Conduit (1996); Schmelzer (2010); Horváth et al. (2015); Samiee/Roth (1992); Sorenson/Wiechmann (1975); Spillecke (2012); Temmel (2010); Hoffjan/Weide (2006); Schulte-Zurhausen (2014).

¹³¹ Vgl. Hill et al. (1974); Hoffjan/Weide (2006); Horváth (2011); Horváth et al. (2015); Khandwalla (1972b); Khandwalla (1972a); Levitt (1983); Manrodt/Vitasek (2004); Quester/Conduit (1996); Schmelzer (2010); Horváth et al. (2015); Sorenson/Wiechmann (1975); Temmel (2010).

¹³² Vgl. Hill et al. (1974); Schmelzer (2010).

bzw. Aktualisierung der Standards vor allem bei kleinen Konzerngesellschaften entgegen.¹³³ Möglicherweise schränkt eine Standardisierung durch die Gefahr der Unterforderung bzw. Monotonie die Attraktivität des Arbeitsplatzes für die Mitarbeiter ein.¹³⁴ Der Umfang notwendiger Datenstrukturen nimmt mit der Standardisierung zu, da alle Spezifika eines Konzerns berücksichtigt werden müssen.¹³⁵ Möglicherweise entsteht Redundanz in deren Inhalten.¹³⁶ Zuletzt steigert die Standardisierung die Verantwortung bei der zentralen Controllingeinheit und stellt somit die Gefahr der Überforderung bzw. Überlastung dar.¹³⁷ In Tabelle 1 sind die genannten Vor- und Nachteile sowie die entsprechenden Nennungen in der Literatur aufgelistet.

Die Erhöhung des Informationswerts durch die Standardisierung gilt insbesondere für komplexe Organisationen, die eine Effizienz- bzw. Transparenzverbesserung anstreben. Für Unternehmen, die in Folge eines hohen Maßes an Innovationen auf Flexibilität angewiesen sind, scheinen die Kosten der Standardisierung wiederum sehr hoch. Durch eine entsprechende Gestaltung können einige der genannten Nachteile vermieden werden. So können z. B. nur Teile der Controllingaufgaben standardisiert werden. Insbesondere, wenn die oben bereits angesprochenen repetitiven Aufgaben in Shared Service Centern gebündelt werden, entsteht in den verbleibenden Controllingeinheiten mehr Freiraum für analytische oder innovative Tätigkeiten.¹³⁸ Zuletzt soll betont werden, dass die Standardisierung von Strukturen kein Selbstzweck ist, sondern übergeordneten Unternehmenszielen dient. Da dies typischerweise monetäre Ziele sind, dient die Standardisierung von Controllingstrukturen als Mittel zum Zweck, wie z. B. der Kostensenkung. Die Maximierung der Standardisierung ist also nicht das Ziel, sondern die Optimierung unter Abwägung von Vor- und Nachteilen der Standardisierung.

¹³³ Vgl. Hoffjan/Weide (2006); Spillecke (2012).

¹³⁴ Vgl. Hill et al. (1974).

¹³⁵ Die Argumentation entstammt den Experteninterviews, welche in Kapitel 2.1.5 erläutert werden.

¹³⁶ Die Argumentation entstammt den Experteninterviews, welche in Kapitel 2.1.5 erläutert werden.

¹³⁷ Die Argumentation entstammt den Experteninterviews, welche in Kapitel 2.1.5 erläutert werden.

¹³⁸ Vgl. Horváth et al. (2015), S. 395.

	Autor																
	Bruns/Waterhouse 1975	Cavusgil et al. 1993	Child 1972; 1973	Hill et al 1974	Hofjahn/Weide 2006	Horváth 1997, 2007, 2011, 2015	Khandwalla 1977	Levitt 1993	Manrodt 2004	Quester 1996	Samiee/Roth 1992	Schmelzle 2010	Schulte-Zurhausen 2014	Sorenson/Wiechmann 1975	Spilleke 1996	Temmel 2010	Experteninterviews
Vorteile der Standardisierung																	
Effizienz		x		x	x	x		x	x			x	x		x	x	x
Qualität										x	x			x	x		x
Unabhängigkeit				x													x
Transparenz/Vergleichbarkeit	x		x	x	x	x	x					x					x
Risikorentlastung				x	x	x											x
Nachteile der Standardisierung																	
Geringe Flexibilität				x	x	x		x	x	x		x		x		x	x
Geringere Innovation				x								x					x
Aufwand					x										x		x
Geringere Attraktivität des Arbeitsplatzes				x													
Umfang/Redundanz																	x
Verantwortung																	x

Tabelle 1: Vor- und Nachteile der Standardisierung¹³⁹

¹³⁹ Die Übersicht der Vor- und Nachteile der Standardisierung enthält bereits Erkenntnisse der Experteninterviews. Weitere Informationen zu Vorgehen, Inhalten und Ergebnissen der Interviews finden sich im Kapitel 2.1.5.

2.1.2 Arbeitszufriedenheit

„Ach, spricht er, die größte Freud' ist doch die Zufriedenheit.“

Wilhelm Busch 1832-1908

Die Veränderung der Controllinggestaltung ist nur dann gerechtfertigt, wenn sie zu Erfüllung von Unternehmenszielen beiträgt.¹⁴⁰ In einigen Studien wurden bereits Erfolgsindikatoren des Controllings überprüft. Dabei handelte es sich um die Informationsversorgung, den Koordinationsgrad, die Flexibilität, die Integration von Planung und Kontrolle sowie die subjektive Zufriedenheit mit der Zielerreichung.¹⁴¹ Dass die Arbeitszufriedenheit ein relevanter und auch aktueller Erfolgsfaktor ist, wurde zu Beginn dieser Arbeit bereits erläutert bzw. in bestehenden Beiträgen bekräftigt.¹⁴² Der Fachkräftemangel wird in den kommenden Jahren weiter zunehmen. Der demographische Wandel sorgt dafür, dass erfahrene Mitarbeiter aus den Unternehmen ausscheiden und zu wenige junge Mitarbeiter nachfolgen. Darüber hinaus stellt die „Generation Y“ mit einer veränderten Erwartungshaltung an den Arbeitgeber und dem Ziel der eigenen Verwirklichung eine zusätzliche Herausforderung für Unternehmen dar.¹⁴³ Dies beschreibt nicht nur die allgemeine Situation der Unternehmen in Deutschland, sondern gilt insbesondere für den Controlling- und Finanzbereich.¹⁴⁴ Unternehmen geben an, dass es zunehmend schwieriger und aufwändiger wird, qualifizierte Controller zu finden.¹⁴⁵ Daher sollte verstärkt an der Bindung der Mitarbeiter gearbeitet werden.¹⁴⁶ Zufriedenheit ist nicht nur aus der Perspektive der Arbeitnehmer relevant, sondern schlägt sich u. a. auch auf der Kostenseite der Arbeitgeber z. B. für Recruiting, Schulung neuer Mitarbeiter oder unproduktive Mitarbeiter nieder.¹⁴⁷ Der „Kampf um Talente“ ist im Controlling längst angekommen. Dabei gilt es, neben attraktiven Gehaltsmodellen auch mit einer Work-Life-Balance möglichst gute Arbeitsbedingungen zu schaffen. Eine Studie des Personaldienstleisters *Robert Half* zeigt beispielsweise, dass der Arbeitsaufwand für Controller zunimmt und gleichzeitig vermehrt Controller gesucht werden, die Richtlinien, Standards und Gesetze entwickeln und umsetzen können.¹⁴⁸ Daraus kann geschlossen werden, dass die Effizienz der Controllerbereiche durch Standards mit dem Ziel, die Arbeitsbelastung der Controller zu senken, gesteigert werden kann. Es gilt daher, Humanziele wie z. B. die Arbeitszufriedenheit neben ökonomischen Zielen verstärkt zu berücksichtigen bzw. zu untersuchen.¹⁴⁹ *„Job satisfaction is a primary policy priority in any organization.“*¹⁵⁰

¹⁴⁰ Vgl. Küpper et al. (2013), S. 707.

¹⁴¹ Vgl. Küpper et al. (2013), S. 708.

¹⁴² Vgl. Matzler/Renzl (2007a), S. 1093; Matzler/Renzl (2007b), S. 595.

¹⁴³ Vgl. Dahlmanns (2014), S. 11.

Die Relevanz der Arbeitszufriedenheit findet sich darüber hinaus bereits in bekannten betriebswirtschaftlichen Modellen wie der Balanced Scorecard oder dem EFQM Excellence Model.¹⁵¹ Zahlreiche Studien zeigen bereits die positive Wirkung der Arbeitszufriedenheit. Deren hohe Ausprägung führt z. B. zu einer höheren Produktivität, geringerem Absentismus, besserer Gesundheit, geringerer Fluktuation, höheren Weiterempfehlungsraten der eigenen Produkte an Kunden bzw. des Unternehmens am Arbeitsmarkt, weniger Arbeitsunfällen sowie höherem Umsatz für das Unternehmen.¹⁵² Unzufriedenheit von Mitarbeitern ist hingegen direkt mit Fluktuation und damit steigenden Kosten für das Unternehmen verbunden.¹⁵³ Für Unternehmen ist es also lohnenswert, Strukturen, Prozesse und Arbeitsinhalte so zu gestalten, dass die Zufriedenheit der Mitarbeiter gesteigert wird.¹⁵⁴ Zudem stellt die Arbeitszufriedenheit einen Frühindikator dar, da sich oft direkt nach der Veränderung der Unternehmenssituation auch eine Veränderung der Zufriedenheit einstellt. Bei Erfolgsindikatoren wie der Unternehmensperformance wird die Wirkung ggf. erst mit einer zeitlichen Verzögerung sichtbar. Allerdings gilt es auch zu bedenken, dass die Arbeitszufriedenheit ein subjektives Maß darstellt und der Nutzen nicht proportional steigt. Beispielsweise zeigen Untersuchungen, dass der Zusammenhang von Einkommen und Zufriedenheit zwar deutlich positiv

¹⁴⁴ Vgl. Meffert/Wagner (1992), S. 353; Strauß (2013), S. 51; Horváth et al. (2011), S. 175 sowie z. B. aktuelle Studien von Personalberatern bzw. des Bundesverbandes der Bilanzbuchhalter und Controller: Half (2011); Half (2013); BVBC (2014), S.4; Kienbaum (2014). Die Studien sind sich einig bezüglich des steigenden Fachkräftemangels im Controlling- und Finanzbereich. Bezüglich der jeweiligen Qualifikationen wird jedoch kontrovers diskutiert.

¹⁴⁵ Vgl. Half (2013); Pfennig (2009), S. 2.

¹⁴⁶ Vgl. Half (2013).

¹⁴⁷ An dieser Stelle sei auf den Ressourcenansatz und die nicht aktivierungsfähigen immateriellen Vermögenswerte in Form von Human-Ressourcen verwiesen. Unternehmen investieren in die eigenen Mitarbeiter durch Schulung, Ausbildung etc., können die aufgewendeten Kosten jedoch nicht aktivieren, da das Unternehmen keine Verfügungsmacht über den Vermögenswert ausübt (siehe IAS 38.8). Das Ziel für Unternehmen sollte nicht darin liegen, die Kosten für entsprechende Ausbildungsmaßnahmen zu senken, sondern die Werthaltigkeit der Ausbildungsmaßnahme durch niedrige Fluktuation bei Mitarbeitern zu erhöhen.

¹⁴⁸ Vgl. Half (2011), S. 2; Half (2013).

¹⁴⁹ Vgl. Fischer/Eufinger (1991), S. 1.

¹⁵⁰ Vgl. Tansel/Gazioğlu (2014), S. 1260.

¹⁵¹ Vgl. Kaplan/Norton (1996); EFQM (1999); Matzler/Renzl (2007b).

¹⁵² Siehe hierzu die Übersicht im Anhang 3 sowie Adams et al. (1996); Akerlof et al. (1988); Barczak/Wilemon (2003); Bontis et al. (2011); Brayfield/Crockett (1955); Burke et al. (2005); Bycio et al. (1995); Chen/Spector (1992); Clark et al. (1998); Cropanzano/Wright (2001); Ducki (2000); Eckes/Six (1994); Felfe/Six (2006); Freeman (1978); Homburg (2003); Mason/Griffin (2002); Iaffaldano/Muchinsky (1985); Judge et al. (2001); Judge/Watanabe (1993); Kristensen/Westergård-Nielsen (2004); Lance et al. (1989); Lévy-Garboua et al. (2007); Mathieu/Zajac (1990); Meyer et al. (2002); Petty et al. (1984); Pfennig (2009); Platis et al. (2015); Rodriguez-Escudero et al. (2010); Schnake (1991); Six/Kleinbeck (1989); Fietze (2011); Stock-Homburg (2009); Tepret/Tuna (2015).

¹⁵³ Vgl. Tansel/Gazioğlu (2014), S. 1261.

¹⁵⁴ Vgl. Frey/Marti (2010), S. 461.

ist, jedoch einen abnehmenden Grenznutzen aufweist.¹⁵⁵ Darüber hinaus stellen sich Gewöhnungseffekte ein, d. h., dass sich Menschen an bestehende (positive) Situationen gewöhnen und dabei ihre Erwartungen steigern, sodass ggf. eine Lücke zwischen der tatsächlichen und der erwarteten Situation entsteht, wodurch die Zufriedenheit durch eine Verbesserung der Situation (z. B. Einkommen, Arbeitsbedingungen) nur vorübergehend zunimmt.¹⁵⁶

Zufriedene Mitarbeiter sind ein wichtiger Wettbewerbsfaktor für Unternehmen, daher lässt sich die Untersuchung von Arbeitszufriedenheit bereits in die Kontingenztheorie einordnen, in der der „Fit“ von Situation und Standardisierung des Controllings zur Schaffung von Wettbewerbsvorteilen postuliert wird. Entsprechend der „Person-Organization-Fit-Theory“ kann zusätzlich davon ausgegangen werden, dass ein hoher „Fit“ zwischen Einflussfaktoren und Standardisierung des Controllings in einem positiven Zusammenhang mit der Arbeitszufriedenheit steht.¹⁵⁷ Nicht zuletzt kann der bereits beschriebene Ressourcenansatz herangezogen werden, der auf die Erwartungen der Mitarbeiter eingeht. Sind die Erwartungen bezüglich der Arbeitsbedingungen (z. B. der Standardisierung des Controllings) sowie der Zufriedenheit erfüllt, schlägt sich dies positiv auf die Unternehmensperformance nieder.¹⁵⁸

Wie auch bei der Standardisierung gilt es hier zu betonen, dass die Erhöhung der Arbeitszufriedenheit keinen Selbstzweck darstellt. Die Optimierung der Arbeitszufriedenheit erfolgt ebenfalls, um übergeordnete Ziele wie z. B. Performanceverbesserung zu erreichen. Die Maximierung der Zufriedenheit ist also nicht das primäre Ziel, sondern das Mittel zum Zweck der Performanceverbesserung, sodass eine Abwägung von Kosten und Nutzen bei der Erhöhung der Zufriedenheit erforderlich wird.

Die unterschiedlichen Definitionen des Begriffs „Arbeitszufriedenheit“, die Erläuterung bisheriger Untersuchungen sowie festgestellte Wirkungsrichtungen werden in Kapitel 2.2.5 erläutert.

¹⁵⁵ Vgl. Frey/Marti (2010).

¹⁵⁶ Vgl. Frey/Marti (2010).

¹⁵⁷ Vgl. Burkert et al. (2014), S. 14; Ostroff/Judge (2007); Kristof-Brown et al. (2005); Ostroff/Schulte (2007).

¹⁵⁸ Vgl. Barney (1991).

2.1.3 Kontingenz- und Ressourcenansatz als Rahmen der Arbeit

Die Kontingenztheorie bzw. der situative Ansatz haben ihre Wurzeln in der Organisationsforschung.¹⁵⁹ Die Gestaltung der Organisationsstruktur hat einen starken Einfluss auf die Effizienz der Organisation. Um effizient zu sein, muss sich die Organisation an ihre spezifische Situation anpassen: Große Organisationen müssen sich anders aufstellen als kleine.¹⁶⁰ Organisationen in dynamischen Märkten haben andere Herausforderungen als solche in statischen.¹⁶¹ Ebenso unterscheiden sich die Anforderungen eines Fließbandfertigers von denen eines Kundenauftragseinzelfertigers.¹⁶² Zwei Forschergruppen haben die Kontingenztheorie wesentlich vorangebracht. Zunächst war dies eine Gruppe der University of Chicago um *Peter Blau*, *Richard Schoenherr* und *Marshall Meyer*, später eine Gruppe um *Derek Pugh* an der Ashton University Birmingham. Letztere hat zur Weiterentwicklung der Kontingenztheorie beigetragen, indem sie einen neuen Ansatz zur Operationalisierung der Organisationsstruktur entwickelt hat. Darüber hinaus wurden erstmalig mehrere Einflussfaktoren simultan berücksichtigt und neben der Analyse von Zusammenhängen zwischen Situation und Struktur wurde der Einfluss von Struktur auf das Verhalten der Organisationsmitglieder analysiert.¹⁶³

Mit der Kontingenztheorie werden typischerweise drei Fragestellungen untersucht:¹⁶⁴

- 1) Wie können Organisationsstrukturen beschrieben bzw. operationalisiert werden, um Unterschiede zwischen verschiedenen Organisationsstrukturen in empirischen Studien messen zu können?
- 2) Welche Einflussfaktoren erklären Unterschiede zwischen den unter 1. beschriebenen Organisationsstrukturen?
- 3) Welche Auswirkungen haben die unterschiedlichen Situations-Struktur-Konstellationen auf das Verhalten der Organisationsmitglieder und die Performance der Organisation?

¹⁵⁹ Oftmals werden Kontingenztheorie und der situative Ansatz synonym verwendet. Luthans (1976) gibt jedoch an, dass die Kontingenztheorie davon ausgeht, dass die Einflussfaktoren gegeben und nicht veränderbar sind, während der situative Ansatz von einer Gestaltbarkeit der Einflussfaktoren ausgeht.

¹⁶⁰ Vgl. Kieser (2014), S. 164; Whitley (1999), S. 520.

¹⁶¹ Vgl. Kieser (2014), S. 164; Whitley (1999), S. 520.

¹⁶² Vgl. Kieser (2014), S. 164; Whitley (1999), S. 520.

¹⁶³ Vgl. Kieser (2014), S. 166 sowie die Untersuchungen der Ashton Gruppe in Pugh et al. (1968); Pugh et al. (1969), diese Forschergruppen basierten ihre Überlegungen u. a. auf Burns/Stalker (1961).

¹⁶⁴ Vgl. Kieser (2014), S. 167.

Im situativen Ansatz nach *Hill et al. (1989)* werden instrumentale Rationalität (Produktivität) und sozio-emotionale Rationalität (Befriedigung der Bedürfnisse der Systemmitglieder) als Kriterien bzw. Ziele der Organisationsgestaltung definiert.¹⁶⁵ Die vorliegende Arbeit beschäftigt sich mit der sozio-emotionalen Rationalität und untersucht die Zufriedenheit der Systemmitglieder. Eine Übersicht bisheriger Ergebnisse des Kontingenzansatzes findet sich z. B. bei *Kieser und Walgenbach (2003)* oder *Frese (1992)*.¹⁶⁶

Einige Autoren¹⁶⁷ kritisieren die Kontingenztheorie aufgrund der mangelnden Erfassung wichtiger Situations- und Strukturmerkmale, wie z. B. ein weiterentwickeltes Konzept der Organisationstheorie oder die Erweiterung von Einflussfaktoren. Zudem wird beklagt, dass die Maße nicht gültig bzw. über mehrere Studien hinweg nicht zuverlässig sind. Häufig werden darüber hinaus unangemessene statistische Verfahren, z. B. durch Zusammenfassung von hoch korrelierten Items zu einer Skala, herangezogen. Bei der Messung des Zusammenhangs von Situations- und Strukturvariablen werden lediglich lineare Zusammenhänge erfasst, nicht-lineare bleiben dagegen oft unberücksichtigt. Bei der Auswertung sind Stichproben oftmals nicht repräsentativ oder nicht vergleichbar, was eine Verallgemeinerung erschwert. Nicht zuletzt wird kritisiert, dass der Informationsgehalt der empirischen Ergebnisse oftmals gering ist.

Die bislang genannten Kritikpunkte werden unter dem Begriff „endogene Kritik“ zusammengefasst. Zusätzlich wird „exogene Kritik“ geäußert. *Schreyögg (1978)* postuliert beispielsweise, dass die Situation nicht die Organisationsstruktur bestimmt.¹⁶⁸ Laut *Kieser (1988)* fehlen der Kontingenztheorie Ansätze, die beschreiben, wie bzw. durch welche Prozesse Organisationsstrukturen an die Prozesse angepasst werden.¹⁶⁹ Organisationsstrukturen werden ausschließlich als funktionale Erfordernisse der Organisation gesehen und nicht als Ergebnis von Managemententscheidungen bzw. als Ergebnis der Ausübung von Macht.¹⁷⁰ Dabei wird der Annahme gefolgt, dass die Organisation durch die Situation geprägt wird. Die Tatsache, dass das Management zumindest in gewissen Grenzen auch die Situation verändern kann, wird vernachlässigt.¹⁷¹

¹⁶⁵ Vgl. *Hill et al. (1989)*, S. 141ff.; *Horváth et al. (2015)*, S. 380.

¹⁶⁶ Vgl. *Kieser/Walgenbach (2003)*; *Frese (1992)*, S. 115-190.

¹⁶⁷ Siehe z. B. *Kieser/Walgenbach (2003)*, S. 44f.; *Kieser (2014)*, S. 179-187; *Frese (1992)*, S. 190-197; *Starbuck (1981)*; *Kubicek/Welter (1985)*, S. 27-29.

¹⁶⁸ Vgl. *Schreyögg (1978)*, S. 234-251.

¹⁶⁹ Vgl. *Kieser (1988)*, S. 319-333.

¹⁷⁰ Vgl. *Kieser (2014)*, S. 184f.

¹⁷¹ Vgl. *Kieser/Walgenbach (2003)*, S. 45 mit Verweis auf *Child (1972)*.

Der situative Ansatz zeigt die bislang gefundenen Lösungen der Organisationsgestaltung. Eine Aussage dazu, ob dieser Ansatz zu besseren Ausprägungen der Organisation führt, kann nicht getroffen werden.¹⁷² Organisationsstrukturen lassen sich nicht losgelöst von Wahrnehmungen oder Intentionen der Organisationsmitglieder gestalten oder erfassen.¹⁷³ Zuletzt wird die Gültigkeit des Ansatzes in unterschiedlichen Kulturen hinterfragt. Beispielsweise wird gezeigt, dass die Größe der Organisation über mehrere Kulturen hinweg positiv auf die Spezialisierung wirkt allerdings ist bei genauerer Betrachtung der Studien zu erkennen, dass die Spezialisierung unterschiedlich durchgeführt wird.¹⁷⁴

Erweiterungen der Kontingenztheorie greifen die Kritik teilweise auf, so z. B. die Ergänzung von Managerentscheidungen als Einflussfaktor durch den „strategic choice“-Ansatz von *Child*.¹⁷⁵

Die Kontingenztheorie wird gleichermaßen auch von einigen Autoren verteidigt¹⁷⁶ und nach wie vor in aktuellen Studien angewendet.¹⁷⁷ Beispielsweise ermutigen *Van de Ven et al. (2013)* Wissenschaftler, künftig die Kontingenztheorie im organisatorischen Umfeld wieder vermehrt anzuwenden. Sie verweisen auf eine „Google Ngram“-Auswertung von *Barry (2011)*, die zeigt, dass kontingenztheoretische Untersuchungen zwischen 1960 und 1980 stark zunahmten und ab Mitte der 80er Jahre, bis auf einen kleinen Anstieg, wieder abnahmen. 2013 sprachen sie dann von einem Wiederaufleben der Thematik aufgrund der allgemeinen Akzeptanz, dass Organisationsgestaltung ein allgemeines und vor allem andauerndes Problem der Managementforschung darstellt, sowie aufgrund der steigenden Nachfrage nach Design-Lösungen für immer komplexer und dynamischer werdende Organisationen.¹⁷⁸ Eine Nachbildung des Google Ngrams ist nicht zielführend, da die Datenbank lediglich Werte bis zum Jahr 2008 ausgeben kann. Stattdessen wurde die Aktualität des Ansatzes anhand einer „Google Trend“-Auswertung überprüft und bis in das Jahr 2015 aktualisiert. Google Trend gibt das Suchinteresse zu ausgewählten Begriffen wieder. Das Ergebnis der Auswertung ist in Abb. 7 zu sehen. Die unterschiedlichen Bezeichnungen für die Kontingenztheorie wurden anhand aktueller Veröffentlichungen bei „ScienceDirect“ identifiziert. Die Auswertung zeigt, dass der Begriff „Contingency Theory“ bereits am

¹⁷² Vgl. Kieser (2014), S. 185.

¹⁷³ Vgl. Kieser (2014), S. 186.

¹⁷⁴ Vgl. Kieser (2014), S. 186f.; Kieser/Walgenbach (2003).

¹⁷⁵ Vgl. Child (1972); siehe auch Kieser (2014), S. 186.

¹⁷⁶ Vgl. Donaldson (2001); Van de Ven et al. (2013); Hinings/Greenwood (1988); Kieser (2014), S. 187.

¹⁷⁷ Vgl. Kieser (2014), S. 194.

¹⁷⁸ Vgl. Van de Ven et al. (2013), S. 394.

längsten von Relevanz ist, während die Begriffe „Contingency Management“, „Contingency Approach“, „Contingency Factors“ und „Contingency Perspective“ neu hinzugekommen sind. Bis 2006 ist der oben erwähnte Abwärtstrend sichtbar, anschließend blieb das Suchinteresse für den jeweiligen Begriff weitestgehend konstant. Die Vielfalt der Begrifflichkeiten nimmt jedoch zu.

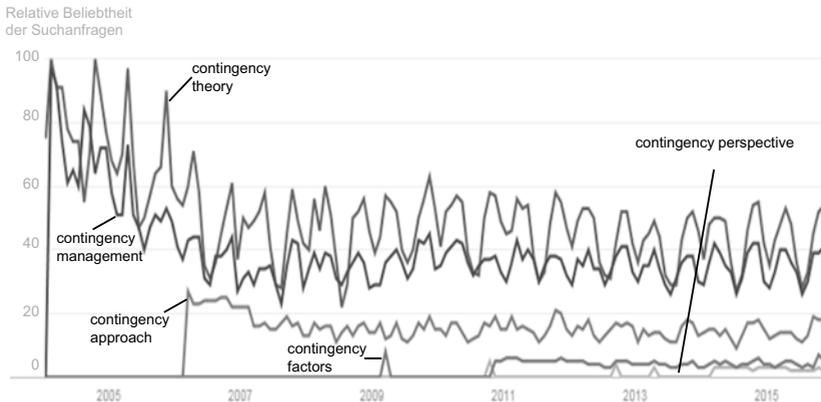


Abb. 7: Google Trend Chart zur aktuellen Relevanz der Kontingenztheorie¹⁷⁹

In der Controllingforschung erfreut sich der Kontingenzansatz nach wie vor großer Beliebtheit, da plausible Erklärungen geliefert werden können, ein Grundverständnis von Organisationszusammenhängen vermittelt wird und flexibel weitere Einflussfaktoren ergänzt werden können.¹⁸⁰ Viele Untersuchungen der Management Control Forschung basieren auf dem Kontingenzansatz bzw. dem situativen Ansatz.¹⁸¹ Dabei wurde im Wesentlichen die Effektivität unterschiedlicher MCS-Ausprägungen je nach Umwelt, Technologie, Größe, Struktur, Strategie oder nationaler Kultur untersucht.¹⁸²

¹⁷⁹ Google (2015). Die Bedeutung der relativen Beliebtheit wird durch Google wie folgt erläutert: Die relative Beliebtheit der Suchanfragen zeigt die Gesamtsuchanfragen zum jeweiligen Begriff im Verhältnis zu der Gesamtsumme aller Googleanfragen im betrachteten Zeitraum. Der Abwärtstrend zeigt lediglich, dass die relative Beliebtheit abnimmt, die Gesamtzahl der Anfragen muss dadurch nicht zwangsläufig abnehmen, die Beliebtheit des Begriffs sinkt lediglich im Vergleich zu anderen Suchanfragen.

¹⁸⁰ Vgl. z. B. Temmel (2010); S.96 mit Verweis auf Otley (1980); Dent (1990); Chapman (1997); Chenhall (2003); Luft/Shields (2003); Merchant/Van der Stede (2007); Berry et al. (2009) und Kieser/Walgenbach (2003), S. 45; darüber hinaus zeigt eine Auswertung in ScienceDirect ca. 2000 Veröffentlichungen im Rahmen der Betriebswirtschaft, in denen die Kontingenztheorie Anwendung fand.

¹⁸¹ Vgl. Chenhall (2007), S. 163; Macharzina (2003), S. 73; Franco-Santos et al. (2012).

¹⁸² Vgl. Chenhall (2003), S. 127.

Der Ansatz besagt, dass es keine universelle Gestaltung des MCS gibt, die für alle Unternehmen in allen Situationen sinnvoll ist, da Strukturen und Verhaltensweisen je nach Situation unterschiedlich effizient sind.¹⁸³ Die Kontingenztheorie besagt weiter im Rahmen der Management Control Literatur, dass die Controllinggestaltung an der Unternehmensstrategie ausgerichtet werden muss, um Wettbewerbsvorteile sowie höhere Performance zu erreichen.¹⁸⁴ „A better fit between contingencies and management control leads to better performance.“¹⁸⁵ Zur Untersuchung des „Fit“ zwischen MCS und Kontextfaktoren sind Dimensionen der gewünschten organisatorischen oder betriebswirtschaftlichen Performance notwendig.¹⁸⁶ Ein guter „Fit“ führt zu einer erhöhten Performance, während sich ein schlechter „Fit“ in einer niedrigeren Performance niederschlägt.¹⁸⁷ Während es das Ziel der MCS-Forschung ist, Managern aufzuzeigen, wie sie ihre Ziele erreichen können, zeigt der Kontingenzansatz zusätzlich die situationsspezifische Ausprägung der MCS und deren Zweckmäßigkeit.¹⁸⁸ Ziel sollte es sein, einen Standardisierungsgrad zu finden, der zu der jeweiligen Situation des Unternehmens passt.¹⁸⁹ Die sogenannte „Person-Organization-Fit-Theorie“ gilt als verwandte Theorie zum Kontingenzansatz und entstammt der Organizational-Behavior-Forschung.¹⁹⁰ Sie besagt, dass bei einem „Fit“ zwischen dem Verhalten einzelner Personen und der Gestaltung der Organisation der personenbezogene Outcome wie Job-Commitment oder Arbeitszufriedenheit höher ist.¹⁹¹ Die Kontingenztheorie der Führung nach *Fiedler (1967)* gibt an, dass der Führungserfolg, d. h. Leistung und Zufriedenheit von Mitarbeitern, vom Zusammenspiel der Führungssituation und des Führungsstils abhängen.

Zusammengefasst gibt die Kontingenztheorie an: „Kontext“ bedingt „Organisation“ bedingt „Verhalten der Mitglieder“ bedingt „Erfolg“. Die Ziele der vorliegenden Arbeit greifen diese Punkte auf und spezifizieren sie als: „Kontext“ bedingt „Standardisierung des Controllings“ bedingt „Arbeitszufriedenheit“ bedingt „Erfolg“. Die Identifikation von Kontext mit signifikantem Einfluss auf die Standardisierung des Controllings sowie der Einfluss der Standardisierung des Controllings auf die Arbeitszufriedenheit werden Gegenstand der Hypothesen und späteren konfirmatorischen Überprüfung. Es wird vermutet, dass die Standardisierung des Controllings von den Einflussfaktoren abhängt.

¹⁸³ Vgl. Otley (1980), S. 413; Macharzina (2003), S. 73 f.; Anthony et al. (2014), S. 70.

¹⁸⁴ Vgl. Langfield-Smith (1997); Dent (1990).

¹⁸⁵ Anthony et al. (2014), S. 87.

¹⁸⁶ Vgl. Otley (1980).

¹⁸⁷ Vgl. Chenhall (2003), S. 134.

¹⁸⁸ Vgl. Chenhall (2003), S. 134.

¹⁸⁹ Vgl. Horváth (1997), S. 85.

¹⁹⁰ Vgl. Burkert et al. (2014), S. 14; Ostroff/Judge (2007).

¹⁹¹ Vgl. Kristof-Brown et al. (2005); Ostroff/Schulte (2007).

Der Umfang der Standardisierung variiert demnach von Konzern zu Konzern, je nach der individuellen Ausprägung der Einflussfaktoren. Die Arbeitszufriedenheit hängt darüber hinaus von der Standardisierung des Controllings ab und wird teilweise direkt durch die Einflussfaktoren bestimmt.

Der Zusammenhang zwischen Arbeitszufriedenheit und Unternehmenserfolg wird darüber hinaus noch durch den Ressourcenansatz bekräftigt. Der Ressourcenansatz bzw. der Resource-based View wurde im Wesentlichen 1978 von *Pfeffer und Salancik* entwickelt, *Barney* gilt jedoch heute als der zentrale Vertreter dieser Theorie.¹⁹² Es wird angenommen, dass der Erfolg eines Unternehmens über die strategischen Wettbewerbsvorteile im Sinne von Ressourcen definiert wird.¹⁹³ *Barney* gliedert die Ressourcen dabei in physische, organisatorische und Human-Ressourcen. Bei physischen Ressourcen handelt es sich um Technologie, Produktionsgebäude oder den Zugang zu Rohstoffen.¹⁹⁴ Organisatorische Ressourcen bilden die formale Struktur des Unternehmens und damit Berichts-, Planungs- und Koordinationssysteme ab.¹⁹⁵ Die Human-Ressourcen umfassen das Mitarbeiter-Know-how, Team-, Kommunikations- und Führungsfähigkeit sowie die Motivation der Mitarbeiter.¹⁹⁶ Diese stellen ebenfalls einen Vermögenswert des Unternehmens dar, da dem Unternehmen anderen Vermögensgegenständen entsprechend ein künftiger wirtschaftlicher Nutzen zufließt. Jedoch sind sie aufgrund ihrer fehlenden Aktivierbarkeit¹⁹⁷ nicht in der Bilanz anzusetzen. Die Standardisierung des Controllings lässt sich den organisatorischen Ressourcen zuordnen, die Arbeitszufriedenheit den Human-Ressourcen. In der Literatur werden die Human-Ressourcen als besonders relevant erachtet, da diese in aller Regel wertvoll, selten, schwer imitierbar und kaum substituierbar sind.¹⁹⁸

Der Ressourcen-Ansatz besagt weiter, dass die Erfüllung von Erwartungen der Mitarbeiter langfristig zur Verbesserung der Unternehmensperformance führt.¹⁹⁹ Die vorliegende Arbeit nimmt diesen Ansatz auf und vermutet, dass durch die Standardisierung der Einflussfaktoren entsprechend die Zufriedenheit der Mitarbeiter steigt. Diese Vermutung wird in den Hypothesen in Kapitel 2.2 spezifiziert und anschließend konfirmatorisch überprüft.

¹⁹² Vgl. Pfeffer/Salancik (1978), S. 257-262; Barney (1991); Lippold (2015), S. 7f.

¹⁹³ Vgl. Barney (1991).

¹⁹⁴ Vgl. Barney (1991), S. 101; Lippold (2015), S. 7f.

¹⁹⁵ Vgl. Barney (1991), S. 101; Lippold (2015), S. 7f.

¹⁹⁶ Vgl. Barney (1991), S. 101; Lippold (2015), S. 7f.

¹⁹⁷ Aufgrund der fehlenden Verfügungsmacht über den immateriellen Vermögenswert durch das Unternehmen selbst ist eine Aktivierung nicht möglich (siehe IAS 38.8).

¹⁹⁸ Vgl. Barney (1991), S. 101; Lippold (2015), S. 8.

¹⁹⁹ Vgl. Mazurenko/O'Connor (2012), S. 23.

2.1.4 *Bestehende konzeptionelle und empirische Forschung als Basis für die Konzeption eines Bezugsrahmens*

Im Folgenden werden bisherige Untersuchungen zu Einflussfaktoren näher beleuchtet. Hierzu soll sowohl auf konzeptionelle als auch empirische Veröffentlichungen zur Organisations- wie auch Controllinggestaltung zurückgegriffen werden. Grundsätzlich lassen sich die Einflussfaktoren in interne und externe Faktoren gliedern. Interne Einflussfaktoren werden von Unternehmen selbst individuell ausgeprägt und können zumindest langfristig beeinflusst werden.

Externe Faktoren lassen sich nicht durch das Unternehmen bestimmen und unterscheiden sich je nach Umfeld, in dem sich das Unternehmen befindet.²⁰⁰

Entsprechend der umfangreichen Literatur im Bereich Controlling liegt auch eine große Anzahl an kontingenzbasierten Untersuchungen vor. Die Untersuchungen unterscheiden sich jedoch stark bezüglich der Auswahl der Einflussfaktoren sowie deren prognostizierter Wirkung. Darüber hinaus bestehen erhebliche Unterschiede bezüglich des Untersuchungsdesigns bzw. der Untersuchungsobjekte der jeweiligen Studien. Laut *Iltner und Larcker (2001)* werden die Einflussfaktoren Umwelt, Technologie, Strategie, Unternehmens- und Branchen-Charakteristika sowie Know-how bzw. Verhalten von Führungskräften und Mitarbeitern am häufigsten aufgeführt.²⁰¹ Dies deckt sich im Wesentlichen mit der hier durchgeführten Analyse, bei der die meisten Nennungen der Einflussfaktoren bei der Umwelt, der Strategie, der Technologie bzw. Komplexität der Leistung, der Unternehmens-Charakteristika (Organisation sowie der Unternehmensgröße) liegen. Während die Studien von *Woodward (1965)*, *Bruns und Waterhouse (1975)*, *Pugh et al. (1968)*, *Pugh et al. (1969)* und *Child (1972)* in anderen Arbeiten bereits mehrfach skizziert wurden, soll im Folgenden eine umfangreiche Analyse aktueller Studien erfolgen.²⁰²

²⁰⁰ Vgl. Hummel (2010), S. 91.

²⁰¹ Vgl. Iltner/Larcker (2001), S. 352.

²⁰² Vgl. z. B. Kieser/Walgenbach (2010); Frese (1992), S. 111-189; darüber hinaus werden folgende Arbeiten berücksichtigt: Dill (1958); Burns/Stalker (1961); Woodward (1965); Lawrence/Lorsch (1967); Perrow (1967); Thompson (1967); Pugh et al. (1968); Pugh et al. (1969); Blau/Schoenherr (1971); Child (1972); Bruns/Waterhouse (1975); Khandwalla (1972b); Hayes (1977); Becker et al. (1978); Horváth/Gaydoul (1978); Schreyögg (1978); Gaydoul (1980); Otley (1980); Welge (1980); Sathe (1983); Kieser/Kubicek (1983); Miles/Snow (1984); Pohl/Rehkugler (1986); Schmelzer (1992); Amshoff (1993); Kosmider (1994); Niedermayr (1994); Abernethy/Lillis (1995); Matthews/Scott (1995); Iltner/Larcker (1997); Legenhausen (1998); Dintner/Schorcht (1999); Whitley (1999); Reid/Smith (2000); Zimmermann (2001); Gibson/Cassar (2002); Chenhall (2003); Baines/Langfield-Smith (2003); Ossadnik et al. (2003); Hoffjan/Weide (2006); Blum (2006); Cadez/Guilding (2008); Temmel (2010); Pondeville et al. (2013); King/Clarkson (2015); Lin (2014); Kieser (2014).

Tabelle 2, Tabelle 3 und Tabelle 4 zeigen eine Übersicht von Veröffentlichungen seit ca. 1960 zur Untersuchung von Einflussfaktoren auf die Gestaltung der Organisation bzw. des Controllings. Dabei fällt auf, dass sich lediglich zwei der gezeigten Studien mit der Standardisierung des Controllings im Konzernumfeld beschäftigen. Mehrheitlich beschäftigen sich die Untersuchungen mit kleinen und mittleren Unternehmen. Weiter ist auffällig, dass Informationssysteme, die eine hohe Relevanz für die Controllinggestaltung haben, bislang wenig Berücksichtigung fanden. Die Übersicht über die bisherigen Studien bestätigt die genannte Forschungslücke und damit die Relevanz dieser Arbeit.

Studiendesign		Erhebungsmethode		Studienfokus		Strategische Faktoren		Organisatorische Faktoren		Personen-abhängige Faktoren		PEU	Sonstiges										
Quelle	Geografischer Fokus	Gestaltungsparameter	Erhebungsmethode	(Grund-gesamtheit/Rückläufer)	Konzern	Standardisierung	Konzernstrategie	Branche	Leistungsprogramm	Komplexität der Leistung	Internationalisierungsgrad	Akquisitionsstrategie	Konzerngröße	Rechtsform	Konzernorganisation	Informationssysteme	Innenverflechtung	Kultur	Führung	Mitarbeiter	Konzernumwelt		
Dill (1958)	Norwegen	Organisationsstruktur	Interviews	2																		x	
Burns/Stalker (1961)	Schottland England	Mechanische vs organische Strukturen	Interviews; Fallstudien	15																		x	
Woodward (1965)	UK	Struktur und Effizienz der Organisation	Fragebogen	n.a./100					x														x
Lawrence/Lorsch (1967)	USA	Organisationsstruktur	Vergleichende Studie	10																			x
Perrow (1967)	-	Organisationsstruktur	Konzeptionelle Analyse	n.a.						x													
Thompson (1967)	-	Organisationsstruktur	Konzeptionelle Analyse	n.a.						x													
Pugh et al. (1968/1969)	UK	Organisationsstruktur	Interviews	52/46																			
Blau/Schoenherr (1971)	USA (Norden)	Organisationsstruktur	Interviews	527																			
Child (1972)	UK	Organisationsstruktur	Fragebogen	82																			
Brunns/Waterhouse (1975)	USA; Kanada	Organisationsstruktur und Effekte auf das	Interviews	27/26																			
Khandwalla (1977)	Kanada	Organisationsstruktur	Fragebogen	500/103																			
Hayes (1977)	USA, Ohio	Performance der Produktion und R&D	Fragebogen	430/274																			
Becker et al. (1978)	keinen	Controlling	konzeptionelle Analyse	-																			
Hornath/Gaydoul (1978)	Deutschland	Ausmaß der Controllingfunktion	Fragebogen	84/00/463																			
Schreyögg (1979)	keinen	Organisationsstruktur	Konzeptionelle Analyse	n.a./n.a.																			
Gaydoul (1980)	Deutschland	Organisationsstruktur	Fragebogen	123/72																			

Tabelle 2: Überblick über die Einflussfaktoren in bisherigen Untersuchungen - Teil 1

Als Ergebnis der Literaturanalyse wird in dieser Arbeit eine erste Struktur der Einflussfaktoren aufgebaut und anschließend im Rahmen von Experteninterviews überprüft und weiterentwickelt. Ein Überblick über die im Rahmen der Literaturanalyse identifizierten Einflussfaktoren ist in Abb. 8 dargestellt. Die Einflussfaktoren lassen sich dabei in strategische, organisatorische, personenabhängige sowie externe Faktoren gliedern. Eine Beschreibung bzw. Definition der Faktoren erfolgt in Kapitel 2.2.



Abb. 8: Übersicht über die Einflussfaktoren der Literaturanalyse

2.1.5 Weiterentwicklung des Bezugsrahmens auf der Basis von Experteninterviews

Aufbauend auf den Ausführungen in Kapitel 2.1.4 wurden sechs Experteninterviews mit Vertretern aus der Wissenschaft und der Unternehmensberatung mit den Spezialgebieten Controlling und Organisation sowie mit Controllingleitern großer Konzerne durchgeführt.²⁰³ Ziel der Interviews war es, explorativ eine Gesamtliste von Einflussfaktoren zu entwickeln. Die Durchführung von Experteninterviews reiht sich in die qualitative Sozialforschung ein und eignet sich besonders bei bislang unerforschten oder komplexen Untersuchungen.²⁰⁴ Da eine Vielzahl von Einflussfaktoren bei der Untersuchung in Betracht gezogen werden soll, die wiederum potenziell auf mehrere Gestaltungsparameter wirken, kann hier von einer komplexen Fragestellung ausgegangen werden. Zudem sind die Experteninterviews Basis für eine spätere fragebogengestützte Untersuchung, für die es das relevante Set an Einflussfaktoren zu entwickeln gilt. Somit kommt den Experteninterviews auch eine explorative Rolle zu. Zur Dokumentation der Interviews wurden eine Audioaufnahme - das Einverständnis des Interviewpartners vorausgesetzt - und ein Protokoll erstellt. Zur weiteren Verarbeitung wurden die Audioaufnahmen transkribiert. Im Rahmen der Interviews wurde zunächst eine offene Frage nach den möglichen Einflussfaktoren gestellt. Alle Nennungen wurden

²⁰³ Der Interviewleitfaden ist im Anhang 1 dargestellt.

²⁰⁴ Vgl. Bogner/Menz (2009), S. 88f.

während des Interviews auf Moderationskarten notiert und thematisch geclustert. Sobald der Interviewpartner keine weiteren Nennungen hinzufügte, wurden die Erkenntnisse aus Kapitel 2.1.4 vorgestellt. Die jeweiligen Einflussfaktoren wurden an den bereits genannten Faktoren gespiegelt und die Cluster damit erweitert bzw. ergänzt. Zudem haben die Interviewpartner eine Einschätzung über die Relevanz der jeweiligen Faktoren abgegeben.

Das Leistungsprogramm wie auch der Führungsanspruch waren die am häufigsten ungestützt genannten Faktoren, welche von fünf der sechs Interviewpartner unmittelbar genannt wurden. Darüber hinaus wurden beide Faktoren durch den sechsten Interviewpartner bestätigt. Ebenfalls wichtig aus Sicht der Experten sind Branchenzugehörigkeit, Internationalisierungsgrad sowie Umwelteinflüsse und rechtliche Auflagen. Diese Faktoren wurden von vier Experten ungestützt genannt und jeweils von den zwei verbleibenden Experten bestätigt. Mit Ausnahme der Umwelteinflüsse wurden die vier hier genannten Faktoren bislang nur selten in Analysen betrachtet.

Grundsätzlich lassen sich die Einflussfaktoren anhand der Interviewergebnisse priorisieren. Abb. 9 zeigt: Faktoren, die häufig ungestützt genannt und mehrheitlich bestätigt wurden, weisen die höchste Priorität auf. Etwas geringere Priorität haben Faktoren, die zwar selten ungestützt genannt, jedoch mehrheitlich bestätigt wurden. Eine geringe Priorität weisen jene Faktoren auf, die häufig ungestützt genannt wurden, aber im Anschluss eine hohe Ablehnung fanden. Faktoren mit der geringsten Priorität wurden selten gestützt genannt und erfuhren eine hohe Ablehnung. Eine Ergebnisübersicht der Interviews befindet sich im Anhang 1.

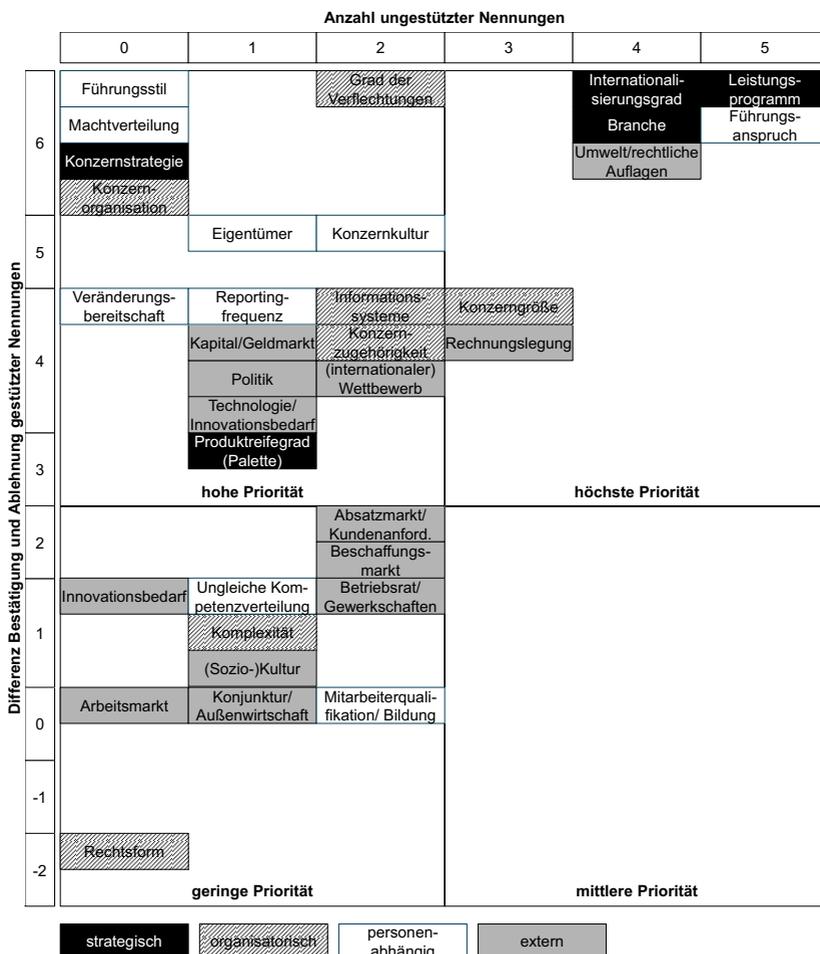


Abb. 9: Ergebnis der Experteninterviews

In Bezug auf die Auswahl der Einflussfaktoren konnte die Übersicht aus der Literaturliteraturanalyse gestärkt werden. Die Relevanz der Einflussfaktoren unterscheidet sich jedoch teilweise deutlich zwischen den Erkenntnissen der Literatur und den Interview-Ergebnissen sowie innerhalb der Interview-Ergebnisse. Während Kapitel 2.1.4 zeigt, dass Konzernumwelt, Komplexität der Leistung, Konzerngröße und Konzernorganisation häufig Gegenstand bisheriger Untersuchungen sind, zeigen die Interviews einen abweichenden Fokus. Die Interviewergebnisse zeigen vor allem eine hohe Relevanz bei

einigen personenabhängigen Faktoren, wie z. B. Führung, Mitarbeiter oder Kultur. Die Interviewpartner betonen, dass Führung bzw. der Führungsanspruch sehr wichtig für die Standardisierung des Controllings ist, da der Wille des Managers oft mehr zählt als rationale Argumente.²⁰⁵ Folgende typische Aussagen seien hier beispielhaft aufgeführt:

- „Der Führungsanspruch ist die Basis von allem, er steht vor der Strategie.“
- „Der Einflussfaktor Mensch ist faktisch ganz wichtig.“
- „Also in der Praxis [...] haben wir [...] festgestellt, dass das Thema Konzernführung, Management, Stärke des CEOs und des CFOs ganz stark prägen, wie das Controlling positioniert ist, welche Macht vorliegt, welche Standards sie setzen und welche sie durchsetzen können.“

Vermutlich sind die Unterschiede zwischen der bisherigen Forschung und den Interviews auf die Messbarkeit der Faktoren zurückzuführen. Gerade die personenabhängigen Faktoren sind schwerer messbar als beispielsweise die Unternehmensgröße.

Die Ergebnisse der Experteninterviews unterscheiden sich bei der Wahl der Einflussfaktoren. So gibt es solche, die von allen Interviewpartnern in Bezug auf die Standardisierung des Controllings als relevant bestätigt wurden. Dazu zählen Leistungsprogramm, Führungsstil und Führungsanspruch, Internationalisierungsgrad, Branchenzugehörigkeit, Grad der Innenverflechtungen, Machtverteilung, Umwelteinflüsse und rechtliche Auflagen, Konzernstrategie und Konzernorganisation. Andere Faktoren wurden im Rahmen der Interviews eher abgelehnt. Dazu zählen Mitarbeiterqualifikation/Bildungsgrad, Arbeitsmarkt sowie die Rechtsform. Da allerdings alle Faktoren mindestens eine Bestätigung im Rahmen der Interviews erhalten haben, werden bei der Entwicklung des Bezugsrahmens keine Faktoren entfernt, sie werden lediglich geclustert. In Tabelle 5 ist die Überleitung der möglichen Einflussfaktoren von der Literaturanalyse über die Experteninterviews bis hin zum Bezugsrahmen dargestellt. Die Literaturanalyse konnte zunächst ca. 60 Faktoren identifizieren. Bei genauerer Überprüfung der Beschreibungen konnten einige Faktoren zu 15 Clustern zusammengefasst werden. So konnten beispielsweise in der Literatur Geschäftsmodelle, Leistungsprogramme und Fertigungstechnologien als Einflussfaktoren gefunden werden. Die Zuordnung bzw. Überleitung der Einflussfaktoren aus der Literaturanalyse (siehe Tabelle 2, Tabelle 3 und Tabelle 4) und den Experteninterviews (siehe Abb. 9) zur Zielstruktur (siehe Abb. 8) ist in der Tabelle 5 dargestellt.

²⁰⁵ Auszug aus den Experteninterviews.

Zuletzt wurden die Interviewpartner zu den Möglichkeiten und Grenzen der Standardisierung befragt. Hierbei wurde der Zielkonflikt der Standardisierung diskutiert. Eine Übersicht zur Nennung der relevanten Vor- und Nachteile der Standardisierung durch die Experten ist in Tabelle 1 dargestellt.²⁰⁶

²⁰⁶ Die Tabelle befindet sich in Kapitel 2.1.1. Die Beurteilung der Interviewpartner ist in der letzten Spalte abgebildet.

Gliederung	Literatur	Einflussfaktoren Experteninterview	Einflussfaktoren Zielbild
Strategische Faktoren	Strategie	Konzernstrategie	Strategie
	Branchenzugehörigkeit	Branchenzugehörigkeit	Branche
	Diversifikation		
	Geschäftsmodelle	Geschäftsmodelle/ Leistungsprogramm	Leistungsprogramm
	Leistungsprogramme		
	Fertigungstechnik		
	Produktprogramm		
	Produkttypen	Produktreifegrad (Palette)	Komplexität der Leistung
	Technologie		
	Produktionsflexibilität		
	Komplexität	Komplexität	
	Zugehörigkeit der Tochtergesellschaft		
Stadium im Lebenszyklus	Konzernzugehörigkeit	Akquisitionsstrategie	
Alter der Tochtergesellschaft			
Geografische Diversifikation	Internationalisierungsgrad	Internationalisierungsgrad	
Organisatorische Faktoren	Größe	Konzerngröße	Konzerngröße
	Rechtsform		
	Art der Gründung	Rechtsform	Rechtsform
	Satzung		
	Computersysteme	Informationssysteme	Informationssysteme
	(globale) Organisationsstruktur		
	Mutter-Tochter-Beziehung	Konzernorganisation	Organisation
	Unternehmensstruktur-/Controlling		
	Abhängigkeit		
	Interdependenzfaktoren	Grad der Verflechtungen	Grad der Innenverflechtungen
Art der Interdependenzen			
interne Abhängigkeit			
Personen- abhängige Faktoren	Kultur/Kulturspezifika	Konzernkultur Machtverteilung	Kultur
	Führungsstil	Führungsstil	Führung
	Erwartungen des Managements	Reportingfrequenz	
	Eigentümerstruktur	Führungsanspruch	
	Führungsform Führungsstruktur	Eigentümer	
	Führungskultur		
	Mitarbeiterbildung	Mitarbeiterqualifikation/ Bildungsgrad Ungleiche Kompetenz- verteilung Veränderungsbereitschaft	Mitarbeiter
	Ressourcen		
Externe Faktoren	Absatzmarkt	Absatzmarkt/Kundenanforderungen	Konzernumwelt
	Kundenstruktur		
	Arbeitsmarkt	Arbeitsmarkt	
	Beschaffungsmarkt	Beschaffungsmarkt	
	Geld- und Kapitalmarkt		
	Konkurrenzintensität	Kapital/Geldmarkt	
	Preisempfindlichkeit		
	Außenwirtschaft	Konjunktur/Außenwirtschaft	
	wirtschaftliche Situation		
	politisches und soziales Umfeld	(Sozio-)Kultur Politik	
	Technologie		
	Markt-, Technologiedynamik	Technologie/ Innovationsbedarf	
	techn. Wandel		
	Dynamik		
	Marktentwicklung		
	Umwelt	Umwelt/rechtliche Auflagen	
	Makroumwelt	(internationaler) Wettbewerb	
	Wettbewerber		
	Externe	Rechnungslegung	
	Rechnungslegungsvorschriften		
	Betriebsrat Gewerkschaften		
Umweltstrukturen			
Wirtschaftsstruktur			
öffentliche Kontrolle			
externe Abhängigkeit			

Tabelle 5: Überleitung der Einflussfaktoren

2.1.6 Darstellung des Bezugsrahmens

Aufbauend auf den in Kapitel 2.1.1.2 dargestellten Gestaltungsparametern, den in den Kapiteln 2.1.4 und 2.1.5 identifizierten Einflussfaktoren sowie der in Kapitel 2.1.2 dargestellten Arbeitszufriedenheit zeigt Abb. 10 eine zusammenfassende Darstellung des Bezugsrahmens. In dessen Zentrum findet sich die Gestaltung des Controllings, welches aus der Organisation, den Prozessen/Instrumenten, die wiederum in Planung, Budgetierung, Analyse/Reporting und Leistungsbeurteilung/Feedback untergliedert werden, sowie den Stammdaten mit einer weiteren Gliederung in Kostenstellen und Konten besteht. Neben den Einflussfaktoren, deren direkte Wirkung auf die Standardisierung des Controllings untersucht werden soll, gilt es in dieser Arbeit herauszufinden, welche Auswirkungen die Standardisierung des Controllings auf die Arbeitszufriedenheit hat, bzw. ob die Standardisierung des Controllings die Effekte der untersuchten Einflussfaktoren auf die Zufriedenheit von Konzerncontrollern mediiert werden. Eine detaillierte Beschreibung der Wirkungsbeziehungen erfolgt in Kapitel 2.2.

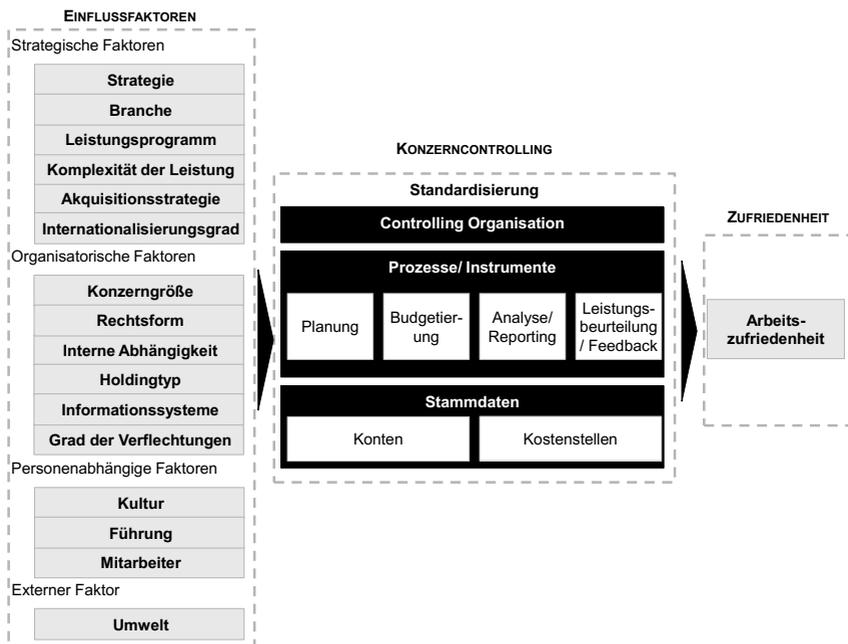


Abb. 10: Bezugsrahmen der Arbeit

2.2 Entwicklung der Hypothesen

Im vorangegangenen Abschnitt wurde der Bezugsrahmen der Arbeit entwickelt. Die folgenden Kapitel greifen diesen auf und begründen auf Basis der Theorien die Hypothesen. Am Ende des Abschnitts werden alle entwickelten Hypothesen als Übersicht dargestellt.

2.2.1 Hypothesen strategischer Faktoren

Zur Ableitung der Hypothesen der strategischen Ausrichtung eines Unternehmens werden im Folgenden die Unternehmensstrategie selbst, die Branche bzw. Branchen, in denen es tätig ist, die Art der Leistungen, die es am Markt erbringt, die Komplexität dieser Leistungen und der internationalen Ausrichtung sowie die Wachstumsstrategie, bei der organisches und akquisitorisches Wachstum unterschieden werden können, näher beschrieben.

2.2.1.1 Strategie

Nach *Anthony et al. (2014)* ist die Strategie ein wesentlicher Einflussfaktor zur Gestaltung des MCS.²⁰⁷ Zum Zusammenhang von Strategie und MCS gibt es zahlreiche Veröffentlichungen.²⁰⁸ Es besteht Einigkeit darüber, dass das Konzerncontrolling für die Operationalisierung der Konzernstrategie verantwortlich ist bzw. dass das Controlling entsprechend der Strategie ausgestaltet wird.²⁰⁹ Bei erfolgreichen Unternehmen passt daher die Ausgestaltung des Controllings zur strategischen Ausrichtung des Unternehmens.²¹⁰ „*Strategies differ between organizations, and controls should be tailored to the requirements of specific strategies.*“²¹¹ Dabei folgt die Struktur der vorgegebenen Strategie.²¹² *Porter (1980a)* unterscheidet drei Strategietypen: Kostenführung, Differenzierung und Fokussierung.²¹³ Der Wettbewerbsvorteil basiert dabei auf Kostenführerschaft oder auf Differenzierung.

²⁰⁷ Vgl. *Anthony et al. (2014)*, S. 144.

²⁰⁸ Vgl. z. B. *Langfield-Smith (1997)*, S. 214-216; *Dent (1990)*.

²⁰⁹ Vgl. z. B. *Langfield-Smith (1997)*, S. 210; *Kober et al. (2007)*, S. 425; *Henri (2006)*, S. 531.

²¹⁰ Vgl. *Chandler (1962)*; *Rumelt (1974)*; *Galbraith/Nathanson (1980)*; *Miles/Snow (1984)*, S. 10.

²¹¹ *Anthony et al. (2014)*, S. 144.

²¹² „...structure follows strategy“ von *Hall/Saias (1980)*.

²¹³ Vgl. *Porter (1980a)*, S. 35-40. Die Fokussstrategie konzentriert sich auf bestimmte Marktnischen, die bislang nicht vom Wettbewerb bedient werden, bzw. die besondere Anforderungen an Produkte/Dienstleistungen stellen. Von einer Untersuchung dieses Strategietyps wird im Folgenden abgesehen.

Kostenführerschaft impliziert, dass Unternehmen um niedrigere Kosten konkurrieren.²¹⁴ Dieser Wettbewerbsvorteil soll auf Skaleneffekten, Zugang zu niedrigen Beschaffungspreisen, einer überlegenen Technologie, Effizienz in der Wertschöpfung aufgrund von Lerneffekten, hoher Auslastung der Ressourcen oder der Vernetzung von Aufgaben basieren.²¹⁵ Typischerweise bieten Kostenführer ihre Produkte branchenübergreifend an.²¹⁶ Konzerne mit einer Kostenführerstrategie zeigen daher eine höhere Standardisierung als Konzerne, die eine Differenzierungsstrategie verfolgen.²¹⁷

Die Differenzierungsstrategie basiert auf dem Angebot von Produkten mit höherer Qualität oder Eigenschaften, für die der Kunde bereit ist, mehr zu bezahlen.²¹⁸ Dies erfordert eine hohe Qualität bzw. Verlässlichkeit, After-Sales Service, Verfügbarkeit sowie Flexibilität des Produkts bzw. der Leistung.²¹⁹ Konzerne, die eher eine Differenzierungsstrategie verfolgen, weisen weniger standardisierte Strukturen auf, um den heterogenen Anforderungen der Märkte gerecht zu werden.²²⁰ Im Rahmen dieser Studie sollen die Ergebnisse bisheriger Untersuchungen überprüft werden, daher werden die folgenden Hypothesen aufgestellt:²²¹

Hypothese H1a: Die Kostenführerstrategie hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H1b: Die Kostenführerstrategie hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H2a: Die Differenzierungsstrategie hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H2b: Die Differenzierungsstrategie hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

²¹⁴ Vgl. Anthony et al. (2014), S. 145; Porter (1980a) S. 35-37.

²¹⁵ Vgl. Porter (1980a) S. 35-37; Porter (1985) S. 12 und 63-83; Langfield-Smith (1997), S. 211.

²¹⁶ Vgl. Porter (1985) S. 12.

²¹⁷ Vgl. Bouwens/Abernethy (2000); Perera et al. (1997); Porter (1980a); Langfield-Smith (1997), S. 213.

²¹⁸ Vgl. Anthony et al. (2014), S. 145; Porter (1980a), S. 37 f.; Porter (1985) S. 14 und 119-127.

²¹⁹ Vgl. Bouwens/Abernethy (2000); Perera et al. (1997); Porter (1980a); Porter (1985) S. 14 und S. 119-127; Langfield-Smith (1997), S. 211.

²²⁰ Vgl. Bouwens/Abernethy (2000); Perera et al. (1997).

²²¹ Siehe z. B. Anthony et al. (2014), S. 147.

Während Organisation des Controllings und MCS bereits Gegenstand einiger Studien waren, ist die Untersuchung des Zusammenhangs von Strategie und Standardisierung von Stammdaten neu.²²² Stammdaten bilden den Geschäftszweck eines Unternehmens ab.²²³ Da Stammdaten eine wichtige Rolle bei der Erfüllung strategischer Anforderungen spielen, ist das Stammdatenmanagement darüber hinaus in den letzten Jahren in den Fokus praktischer, wie auch wissenschaftlicher Betrachtungen gerückt.²²⁴ Das Konzerncontrolling muss die Strategie abbilden und dazu die eigenen Strukturen entsprechend ausrichten. In den Stammdaten des Controllings lässt sich somit ein Unterschied je nach strategischer Ausrichtung erkennen. Dies führt zu folgender Einschätzung:

Hypothese H1c: Die Kostenführerstrategie hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

Hypothese H2c: Die Differenzierungsstrategie hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

2.2.1.2 Branche

In einer Branche werden ähnliche oder verwandte Sach- oder Dienstleistungen mit einem ähnlichen Verwendungszweck an eher heterogene Abnehmer verkauft.²²⁵ Die Entwicklung innerhalb einer Branche kann von der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung abweichen.²²⁶ Die Grenzen zwischen Branchen sind teilweise fließend, Produktprogramme der Unternehmen entwickeln bzw. verändern sich, Funktionen passen sich an die Anforderungen der Abnehmer an oder werden neu miteinander verknüpft, Abnehmer kommen hinzu bzw. scheiden aus der Branche aus oder ändern ihr Kaufverhalten.²²⁷

Die Branche wird in der Literatur sowohl als interner als auch als externer Faktor klassifiziert, der sich weiter untergliedern lässt.²²⁸ Aus externer Sichtweise ist die Branche ein grober Indikator für Komplexität, Dynamik und Konkurrenzsituation.²²⁹ Aus interner Sichtweise ist die Branche, in der ein Unternehmen tätig ist, im Wesentlichen von den

²²² Bisherige Studien untersuchen darüber hinaus mehrheitlich das Controlling bei kleinen und mittelständischen Unternehmen. Wie bereits in Tabelle 2, Tabelle 3 und Tabelle 4 dargestellt, beziehen sich nur wenige Studien auf das Konzerncontrolling.

²²³ Vgl. Otto (2012), S. 337.

²²⁴ Vgl. Otto (2012).

²²⁵ Vgl. Porter et al. (2013), S. 307; Peemöller (2013), S. 127.

²²⁶ Vgl. Peemöller (2013), S. 127.

²²⁷ Vgl. Porter et al. (2013), S. 308.

²²⁸ Die externe Zuordnung findet sich beispielsweise bei Amshoff (1993), S. 391 oder Flacke (2006), S. 154, eine interne Zuordnung hingegen findet sich beispielsweise in Hummel (2010), S. 102; Niedermayr (1994).

²²⁹ Vgl. Flacke (2006), S. 155.

Produkten bzw. Leistungen, die es am Markt anbietet, abhängig, somit ist die Branchenzuordnung unternehmensindividuell und lässt sich zumindest langfristig durch das Unternehmen selbst bestimmen bzw. beeinflussen. In der vorliegenden Arbeit wird die Branche als interner Faktor betrachtet.

Mithilfe der Branchenzuordnung können Unternehmen, die sich in einer vergleichbaren Situation befinden bzw. ähnlichen Herausforderungen begegnen, geclustert werden.²³⁰ So lässt sich beispielsweise für die Energiebranche sagen, dass sie vielen regulatorischen Anforderungen begegnen muss, sich in einem eher nationalen Umfeld befindet und sich seit kurzem in einem starken Umbruch ist. Die Automobilbranche hingegen ist bekannt für einen hohen Kostendruck und eine starke Standardisierung der Produktion. Das Baugewerbe ist hingegen von einem Projektgeschäft geprägt und ist arbeitsintensiv bzw. lohnintensiv.²³¹

Es liegen einige Untersuchungen vor, in denen die Branche als systematischer Einflussfaktor betrachtet wird, meist wird sie jedoch als demografischer Faktor eines Unternehmens angesehen, mit dessen Hilfe die Repräsentativität einer Stichprobe gegenüber der Grundgesamtheit untersucht wird.²³² Darüber hinaus unterscheiden sich die Gliederung der Branchen sowie die Ergebnisse in vorliegenden Studien stark, sodass die Vergleichbarkeit problematisch ist. Des Weiteren beschränken sich einige Untersuchungen auf nur eine Branche, ohne dabei einen Bezug zu anderen Branchen herzustellen.²³³

Gaydoul (1980) zeigt z. B., dass die Branchen Nahrungs- und Genussmittel, Verkehr und Nachrichten, Chemie und Papier einen hohen Entwicklungsstand des Controllings aufweisen, während Branchen wie Maschinen- und Fahrzeugbau, Eisen, Stahl und Metallbau, Bergbau und Energie eher einen mittleren aufweisen.²³⁴ Er gibt allerdings an, dass die Branche als Einflussfaktor kaum zu verwenden sei. Die Branche sollte lediglich als Orientierungshilfe gelten, da es sich um einen unspezifischen Sachverhalt handelt, hinter dem schärfere Merkmale wie Umfeldynamik, Fertigungstechnologie etc. stehen.²³⁵ *Amshoff (1993)* gibt an, dass sich je nach Branche der Entwicklungsstand des Controllings, d. h. der Reifegrad und Ausbau unterscheidet.²³⁶ *Kosmider (1994)* zeigt, dass sich die Controllinggestaltung und -nutzung je nach

²³⁰ Vgl. Niedermayr (1994), S. 150.

²³¹ Vgl. Kim et al. (2015), S. 1534.

²³² Vgl. Kosmider (1994), S. 143 sowie eine Übersicht bisheriger Studien in Flacke (2006), S.155.

²³³ Vgl. z. B. Tepret/Tuna (2015); Platis et al. (2015); Lizano/Mor Barak (2015); Carbonell/Rodríguez-Escudero (2014); Bontis et al. (2011).

²³⁴ Vgl. Gaydoul (1980), S. 264-277.

²³⁵ Vgl. Gaydoul (1980), S. 277.

²³⁶ Vgl. Amshoff (1993), S. 391.

Branchenzugehörigkeit unterscheiden, seine Untersuchung jedoch lediglich als Orientierung für weitere Untersuchungen im Controllingumfeld dienen sollte.²³⁷ *Flacke (2006)* kann lediglich einen negativen Einfluss der Handelsunternehmen bei der Nutzung von Produktivitätskennzahlen feststellen.²³⁸ *Hummel (2010)* zeigt Unterschiede bei der Nutzung von Verrechnungspreissystemen für die Softwarebranche, die durch einen hohen Fixkostenanteil gekennzeichnet ist, sowie die Versorgungsbranche, die durch wenig grenzüberschreitende Tätigkeiten geprägt ist. Die Unterschiede führt sie auf die jeweils unterschiedlichen Kostenstrukturen und Steuerungsanforderungen zurück.²³⁹

In einigen Studien musste die Hypothese, dass Branchenunterschiede signifikanten Einfluss auf die Controllinggestaltung haben, jedoch verworfen werden.²⁴⁰ In der Studie von *Niedermayr (1994)* wird z. B. gezeigt, dass die Branche keinen signifikanten Einfluss auf die Controllinggestaltung hat, allerdings zeigt sie, dass das verarbeitende Gewerbe bzw. die Industrie sowie sonstige Dienstleister die meisten Controllingabteilungen aufweisen, Bau und Handel hingegen die wenigsten. Das verarbeitende Gewerbe bzw. die Industrie sowie Bergbau und Energiewirtschaft weisen die höchste, Handel und Baubranche die niedrigste Funktionsbreite auf. *Ossadnik et al. (2003)* untersuchen den Einfluss der Branche auf die Gestaltung des Controllings, stellen allerdings keine signifikanten Unterschiede zwischen den Branchen fest. *Flacke (2006)* bestätigt bisherige Untersuchungen, indem er zeigt, dass Branchenzugehörigkeit keinen systematischen Einfluss auf die Controllingnutzung hat.

Die Ergebnisse der Experteninterviews zeigen dagegen ein eindeutiges Bild. Für alle Interviewpartner zählt die Branchenzugehörigkeit als wichtiger Einflussfaktor für die Standardisierung des Controllings. Darüber hinaus gaben die Interviewpartner an, dass die Standardisierung des Konzerncontrollings von der Dynamik der Branche beeinflusst wird und zudem die Branche eng im Zusammenhang mit dem Leistungsprogramm betrachtet werden muss.

²³⁷ Vgl. *Kosmider (1994)*, S. 154f.

²³⁸ Vgl. *Flacke (2006)*, S. 230.

²³⁹ Vgl. *Hummel (2010)*, S. 197f.

²⁴⁰ Siehe z. B. *Niedermayr (1994)*, S. 279.

Folglich ergibt die Kombination der Erkenntnisse der Literaturanalyse sowie der Experteninterviews keinen klaren Hinweis, wie sich die Branchenzugehörigkeit auf die Standardisierung des Controllings auswirkt, sodass sich zunächst keine differenzierten Hypothesen ableiten lassen. Daher werden folgende allgemeine Hypothesen entwickelt:

Hypothese H3a: Die Zugehörigkeit zu einer bestimmten Branche beeinflusst die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H3b: Die Zugehörigkeit zu einer bestimmten Branche beeinflusst die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H3c: Die Zugehörigkeit zu einer bestimmten Branche beeinflusst die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

Neben der Betrachtung der spezifischen Branche soll zusätzlich die Anzahl unterschiedlicher Branchen, in denen ein Unternehmen tätig ist, untersucht werden. *Anthony et al. (2014)* sieht die Anzahl der Branchen, in denen ein Unternehmen tätig ist, als einen Teil der strategischen Ausrichtung.²⁴¹ Aus seiner Sicht gilt es, die Management Control Systeme entsprechend der Branchendiversifikation anzupassen.²⁴² Für ein Unternehmen, das in mehreren Branchen tätig ist, gilt es parallel, in allen Branchen dauerhafte Wettbewerbsvorteile zu erzielen, um erfolgreich zu sein.²⁴³ D. h., es müssen verschiedene Branchenanforderungen parallel erfüllt werden. Nach *Porter (2014)* ist eine Horizontalstrategie eine notwendige Voraussetzung für diversifizierte Unternehmen, da Untersuchungen zu Aktienbewertungen negative Auswirkungen einer Diversifikation bezüglich des Unternehmenswerts festgestellt haben.²⁴⁴ Der Nutzen der Diversifikation wird kontrovers diskutiert. Einige Autoren geben an, dass der Unternehmenswert durch die Diversifikation sinkt und ein sogenannter „diversification discount“ entsteht.²⁴⁵ Andere zeigen, dass die Diversifikation eine Reaktion auf den sinkenden Wert, z. B. aufgrund von technologischen Änderungen, sein kann. Positive Effekte der Diversifikation bzw. ein „diversification premium“ können dagegen niedrigere Kosten durch Verbundeffekte bzw. Synergien oder Steuervorteile durch Verlustausgleich sein.²⁴⁶ Hieraus ergeben sich folgende Hypothesen:

²⁴¹ Vgl. *Anthony et al. (2014)*, S. 147-148.

²⁴² Vgl. *Anthony et al. (2014)*, S. 155.

²⁴³ Vgl. *Porter et al. (2013)*, S. 353.

²⁴⁴ Vgl. *Porter et al. (2013)*, S. 413.

²⁴⁵ Vgl. *Berger/Ofek (1995)*, *Lang/Stulz (1994)*, *Glaser/Müller (2006)*.

²⁴⁶ Vgl. *Teece (1980)*, *Majd/Myers (1987)*, *Glaser/Müller (2006)*.

Hypothese H4a: Die Anzahl der Branchen, in denen ein Unternehmen tätig ist, hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H4b: Die Anzahl der Branchen, in denen ein Unternehmen tätig ist, hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H4c: Die Anzahl der Branchen, in denen ein Unternehmen tätig ist, hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

2.2.1.3 Leistungsprogramm

Unter Leistungsprogramm ist die Gesamtheit der Verfahren, Maschinen/Anlagen und Methoden zu verstehen, die zur Erstellung von Produkten bzw. Leistungen notwendig sind.²⁴⁷ Jedes Leistungsprogramm ist mit einer spezifischen Gestaltung der Organisation bzw. der Prozesse verbunden.²⁴⁸ In der Literatur lässt sich dieser Sachverhalt häufig auch unter dem Begriff „Technologie“ finden, jedoch berücksichtigt dieser die Service-/Dienstleistungskomponente meist nicht hinreichend. Das Leistungsprogramm beschreibt die Art der Produkte bzw. Dienstleistungen, während die Komplexität der Leistungen eher auf die Breite und Diversität des Angebots eingeht.²⁴⁹ Für die Erstellung von Produkten oder Dienstleistungen lassen sich die Leistungsprogramme nach folgenden Kriterien gliedern.

Leistungsprogramme mit eher standardisiertem Output:

- **Prozessfertigung:** Es liegt eine Wertschöpfungskette vor, an deren Ende die gefertigten Produkte nicht wieder in ihre ursprünglichen Elemente zerlegt werden können: Chemische Rohstoffe und Essenzen, Kosmetika, Lebens- und Nahrungsergänzungsmittel, medizinische Wirkstoffe und Arzneimittel ebenso wie Tierfutter, Farben oder Lacke. Viele dieser Produkte unterliegen gesetzlichen Regelungen, wie z. B. Arzneimittelgesetz, Code of Federal Regulations oder Good Automated Manufacturing Process. Darüber hinaus wird ein sehr hohes Qualitätsniveau aufgrund von Hygiene- oder Lebensmittelbestimmungen gefordert und die Prozesse müssen transparent und lückenlos nachvollziehbar sein.²⁵⁰

²⁴⁷ Vgl. Becker et al. (1978), S. 112.

²⁴⁸ Vgl. Kieser (2014), S. 177.

²⁴⁹ Vgl. Becker et al. (1978), S. 107.

²⁵⁰ Vgl. Gronau (2014), S. 18.

Besonderheiten der Prozessfertigung bestehen darin, dass die Herstellung meist von natürlichen Rohstoffen ausgeht und das Endprodukt in einer verbundenen Produktion aus Haupt- und Nebenprodukten entsteht. Die Prozessfertigung besteht aus der Separation (Trennung, Spaltung, Extraktion) und der Aggregation (Mischung der gewonnenen Einzelteile mit Zusatzstoffen nach einer vorgegebenen Rezeptur).²⁵¹ Die Prozessfertigung ist aufgrund der Komplexität der Fertigung von einer geringen Spezialisierung und einem hohen Koordinationsbedarf geprägt.²⁵²

- Serien-/Massenfertigung: Bei der Serien- bzw. Massenfertigung sind einzelne Bestandteile der Erstellung stark spezialisiert, womit teilweise ein geringer Koordinationsbedarf innerhalb der Fertigung einhergeht. Die Koordination mit Einheiten außerhalb der Fertigung, z. B. mit der Logistik, Arbeitsvorbereitung, Qualitätskontrolle, ist jedoch umfangreicher.²⁵³ Da eine steigende Individualisierung der Produkte gefordert ist, besteht in der Serien- bzw. Massenfertigung verstärkt der Bedarf nach Modularisierung. Sogenannte Baukastensysteme kombinieren standardisierte Module und schaffen somit individualisierte Produkte. Der Koordinationsbedarf ist hierbei höher als bei der Serien-/Massenfertigung, jedoch geringer als bei der Auftragseinzelfertigung.²⁵⁴
- Handel: Das Leistungsprogramm „Handel“ soll Unternehmen betrachten, die u. a. eine Handelsfunktion ausüben und sich damit zu einem reinen Handelsunternehmen (siehe Branche „Handel“) abgrenzen.²⁵⁵ Der Handel ist von einem dynamischen Marktumfeld geprägt. Unternehmen müssen sich daher ständig markt- bzw. nachfrageseitig geprägten Veränderungen unterziehen.²⁵⁶ Darüber hinaus ist der Handel typischerweise von einer hohen Sortimentsbreite und -tiefe bei geringer bzw. keiner eigenen Fertigung, vielen Standorten bzw. Filialen und mehreren Vertriebskanälen geprägt.²⁵⁷ Die Organisation im Handel, insbesondere die Controllingorganisation, ist fragmentiert gewachsen und geht in isolierten Controllingabteilungen auf.²⁵⁸ Folglich ist im Controlling des Handels eine mangelnde Standardisierung der Organisation und der Instrumente

²⁵¹ Vgl. Gronau (2014), S. 19.

²⁵² Vgl. Kieser (2014), S. 178.

²⁵³ Vgl. Kieser (2014), S. 177.

²⁵⁴ Vgl. Neuhausen (2001), S. 12.

²⁵⁵ Vgl. Becker/Winkelmann (2014), S. 10.

²⁵⁶ Vgl. Neugebauer (2012), S. 15.

²⁵⁷ Vgl. Neugebauer (2012), S. 16.

²⁵⁸ Vgl. Neugebauer (2012), S. 17.

zu verzeichnen.²⁵⁹ Darüber hinaus gilt es im Handel, mit großen Datenmengen aus unterschiedlichen Quellsystemen zurechtzukommen.²⁶⁰

- Softwareanbieter: Die Erstellung von Software ist eine komplexe und anspruchsvolle Tätigkeit, die von der Immaterialität der Leistung sowie von einem hohen Anteil an Fixkosten geprägt ist.²⁶¹ Der Output im Rahmen der Entwicklung ist jedoch schwer messbar.²⁶² Die Erstellung der Software besteht aus einem längeren Entwicklungsprozess, der aufgrund der Beteiligung vieler Personen oftmals einen hohen Koordinationsaufwand aufweist.²⁶³ Ist die Entwicklung abgeschlossen, kann die Leistung schnell und günstig vervielfältigt werden.
- Technologie-/Hardwareanbieter: Im IT-Bereich stellen Technologie-/Hardwareanbieter z. B. Festplatten, Grafikkarten, Halbleiter, Hauptplatinen oder Soundkarten her. Hardware wird typischerweise in vier Elemente gegliedert, Eingabe (z. B. Tastatur), Verarbeitung (z. B. Zentraleinheit), Speicherung (z. B. Festplatte) und Ausgabe (z. B. Bildschirm).²⁶⁴ Der Fertigungsprozess im Bereich der Technologie bzw. Hardware hängt vom jeweiligen Produkt und dessen Material- und Sicherheitsanforderungen ab.²⁶⁵ Der Kosten- bzw. Effizienzdruck ist für die Hersteller hoch, daher werden bei der Produktion tendenziell große Massen mit Losgrößen von bis zu zehn Millionen Stück hergestellt.²⁶⁶ Um dem Kostendruck entgegenzuwirken, ist eine effiziente Arbeitsweise notwendig. Der Prozess ist von einer hohen Arbeitsteilung sowie hohen Sicherheitsanforderungen geprägt.²⁶⁷ Aufgrund der Sicherheitsanforderungen müssen einzelne Fertigungsschritte detailliert dokumentiert werden.²⁶⁸ Die Arbeitsteilung und Transparenzanforderung sprechen für eine standardisierte Steuerung in diesem Leistungsprogramm.

²⁵⁹ Vgl. Neugebauer (2012), S. 17.

²⁶⁰ Vgl. Neugebauer (2012), S. 22.

²⁶¹ Vgl. Hummel (2010), S. 103; Lehner (2008), S. 150.

²⁶² Vgl. Lehner (2008), S. 150.

²⁶³ Vgl. Lehner (2008), S. 150.

²⁶⁴ Vgl. Wöhe (2013), S. 173.

²⁶⁵ Vgl. Rankl (2008), S. 613.

²⁶⁶ Vgl. Rankl (2008), S. 613.

²⁶⁷ Vgl. Rankl (2008), S. 613-615.

²⁶⁸ Vgl. Rankl (2008), S. 615.

Leistungsprogramme mit kundenindividuellem Output:

- Auftragseinzelfertigung (z. B. Anlagenbau): Während bei der Serienfertigung alle Pläne und Stücklisten bereits vor Beginn der Fertigung erstellt werden müssen, ist bei der Einzelfertigung die Stückliste erst vollständig erarbeitet, wenn die Anlage oder Maschine beim Kunden in Betrieb gegangen ist. Bis zu diesem Zeitpunkt können immer wieder Änderungen in den Fertigungsunterlagen notwendig werden.²⁶⁹ Mit der Einzelfertigung gehen aufgrund der unterschiedlich zu fertigenden Produkte eine geringe Spezialisierung und ein hoher Koordinationsbedarf einher. Der Erfolg der Leistungen hängt von der Führung durch einzelne Personen (z. B. Meister, Produktionsleiter, Projektmanager) ab.²⁷⁰
- Projektdurchführung: Die Projektdurchführung hat in den letzten Jahren gegenüber der Massenproduktion und Serienfertigung an Bedeutung gewonnen.²⁷¹ Insbesondere die Bereiche der Beratung bzw. der freiberuflichen Tätigkeiten (z. B. Marketing, Management Consulting, Rechtsberatung), Kultur (z. B. Film, Verlagswesen), High-Tec (z. B. Software, Hardware) oder komplexer Produkte bzw. Systeme (z. B. Konstruktion, Transporte, Infrastruktur) sind durch Projekte geprägt.²⁷² Die Kernaktivität der Wertschöpfung stellt dabei die Durchführung eines Projektes dar, das stark differenzierten und kundenindividuellen Anforderungen gerecht werden soll und durch häufige Interaktionen mit dem Kunden im Rahmen des Wertschöpfungsprozesses gekennzeichnet ist.²⁷³ Organisationsseitig werden für Projekte temporäre Strukturen geschaffen,²⁷⁴ die Formalisierung der Organisation ist daher typischerweise geringer.²⁷⁵ Das Projektgeschäft benötigt eine Steuerung, die die Individualität, Neuheit, zeitliche Begrenzung sowie einen hohen Grad an Unsicherheit berücksichtigt und mit den klassischen Managementansätzen verbindet.²⁷⁶

²⁶⁹ Vgl. Gronau (2014), S. 17.

²⁷⁰ Vgl. Kieser (2014), S. 177.

²⁷¹ Vgl. Turner/Keegan (2001), S. 254.

²⁷² Vgl. Görög (2016), S. 188; Sydow et al. (2004), S. 1475.

²⁷³ Vgl. Turner/Keegan (2001); Sydow et al. (2004), S. 1475; Hobday (1998), S. 703.

²⁷⁴ Vgl. Sydow et al. (2004).

²⁷⁵ Vgl. Görög (2016), S. 188.

²⁷⁶ Vgl. Turner/Keegan (2001), S. 254.

- Service bzw. Dienstleistungen: Service bzw. Dienstleistungen sind von der Immaterialität sowie Heterogenität der Leistung und der Integration des externen Faktors und somit der Simultanität von Produktion und Absatz geprägt.²⁷⁷ Vor allem Letzteres sorgt dafür, dass Nachfrageschwankungen nicht, wie bei der Herstellung von Sachgütern, durch Lagerhaltung ausgeglichen werden können.²⁷⁸ Die Immaterialität und Individualität der Leistungen erschweren die Messbarkeit des Outputs, die Beurteilung der Qualität ist eher subjektiv.²⁷⁹ Eine Unterscheidung zwischen Sach- und Dienstleistungen wird zunehmend komplexer, da Sachleistungen oftmals mit einer zusätzlichen Servicekomponente (z. B. Installation) verkauft werden.²⁸⁰ Aufgrund der genannten Kriterien scheint eine Standardisierung der Steuerung eher schwierig.

Die innere Situation eines Unternehmens wird im Wesentlichen durch die Leistungserstellung beeinflusst.²⁸¹ Das Controlling muss entsprechend den Anforderungen der Leistungserstellung gestaltet werden, da sich Controllinginstrumente, Kennzahlen und deren Interpretationen zwischen den Leistungsprogrammen unterscheiden.²⁸² Nach Chandler (1962) folgt auf die Änderung des Leistungsprogramms, welches durch die Weiterentwicklung der Strategie verursacht wird, eine Anpassung der Organisation.²⁸³ Auch im Rahmen der Experteninterviews wurde darauf hingewiesen, dass das Leistungsprogramm einen starken Einfluss auf die Standardisierung hat und eng mit der Branche in Verbindung steht. Ist die Leistungserstellung eher standardisiert, kann davon ausgegangen werden, dass auch das Controlling standardisiert ist.

Dies führt zu folgenden Hypothesen:

Hypothese H5a: Leistungsprogramme mit standardisiertem (kundenindividuellem) Output haben einen positiven (negativen) Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H5b: Leistungsprogramme mit standardisiertem (kundenindividuellem) Output haben einen positiven (negativen) Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

²⁷⁷ Vgl. Corsten (2007), S. 27; Stebel (2007), S. 7f.

²⁷⁸ Vgl. Fitzsimmons/Fitzsimmons (2001), S. 27.

²⁷⁹ Vgl. Maleri (2008), S. 102.

²⁸⁰ Vgl. Fitzsimmons/Fitzsimmons (2001), S. 21.

²⁸¹ Vgl. Kieser/Kubicek (1983), S. 244.

²⁸² Vgl. Becker et al. (1978), S. 114f.; Hoffjan/Weide (2006), S. 401.; Christ (2015), S. 243

²⁸³ Vgl. Chandler (1962).

Hypothese H5c: Leistungsprogramme mit standardisiertem (kundenindividuellem) Output haben einen positiven (negativen) Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

Die obige inhaltliche Erfassung der Leistungsprogramme wird im Zusammenhang mit der Kontingenztheorie häufig um formale Merkmale ergänzt bzw. teilweise sogar durch diese ersetzt. Formale Merkmale untersuchen die Heterogenität der Leistungsprogramme, indem deren Anzahl bzw. Verschiedenartigkeit gemessen wird.²⁸⁴ Im Rahmen der Experteninterviews wurde zudem angegeben, dass die Anzahl der Leistungsprogramme ein wesentlicher Komplexitätstreiber ist. Nach *Pugh et al. (1969)* korrelieren Leistungsprogramme stark mit den Branchen²⁸⁵, sodass sich in Anlehnung an die Branche analog folgende Hypothesen ableiten lassen:

Hypothese H6a: Die Anzahl der Leistungsprogramme, die ein Unternehmen anbietet, hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H6b: Die Anzahl der Leistungsprogramme, die ein Unternehmen anbietet, hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H6c: Die Anzahl der Leistungsprogramme, die ein Unternehmen anbietet, hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

²⁸⁴ Vgl. Kieser/Kubicek (1983), S. 250.

²⁸⁵ Vgl. Pugh et al. (1969), S. 100.

2.2.1.4 Komplexität der Leistung

Der Einflussfaktor „Komplexität der Leistung“ wird als Maß der internen Unternehmenskomplexität verstanden, das durch Anzahl und Verschiedenartigkeit von Leistungen des Unternehmens, der Komplexität der Leistungen in Bezug auf die notwendige Anzahl der Einzelteile zur Fertigung sowie weitere Charakteristika, die die Komplexität des Leistungserstellungsprozesses darstellen, gekennzeichnet ist.²⁸⁶ Eine hohe Komplexität bedeutet beispielsweise, dass Aufgaben unklar sind, der Erfolg der Aufgabenerfüllung schwer einzuschätzen ist, die angestrebten Ergebnisse unsicher sind sowie die Sequenzen der Aufgabendurchführung unterschiedlich sind.²⁸⁷ Mit der internen Komplexität geht in bisherigen Studien die Schwierigkeit, Wechselhaftigkeit und Abhängigkeit von Aufgaben einher, wobei solche Aufgaben als nicht standardisierbar im Rahmen des Controllings gelten.²⁸⁸ Unternehmen mit standardisierten Prozessen bzw. Aufgaben setzen eher Standardcontrollingsysteme ein.²⁸⁹ Blum (2006) zeigt darüber hinaus am Beispiel der Logistik, dass eine höhere Komplexität zu einer geringeren Nutzung des Controllings führt.²⁹⁰ Dies leitet zu folgender Einschätzung:

Hypothese H7a: Die Komplexität der Leistung hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H7b: Die Komplexität der Leistung hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H7c: Die Komplexität der Leistung hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

²⁸⁶ Vgl. Blum (2006), S. 58; Aust (1999), S. 143 und S. 169f.

²⁸⁷ Vgl. Temmel (2010), S. 128.

²⁸⁸ Vgl. Temmel (2010), S. 206 mit Verweis auf Abernethy/Stoelwinder (1991); Perrow (1967); Ouchi (1977); Ouchi (1979); Birnberg et al. (1983).

²⁸⁹ Vgl. Temmel (2010), S. 206 mit Verweis auf Miller (1988); Hirst (1983); Brownell/Merchant (1990); Govindarajan (1988).

²⁹⁰ Vgl. Blum (2006), S. 161.

2.2.1.5 Akquisitionsstrategie

Akquisitionen von neuen Konzerngesellschaften erschweren die Standardisierung, da bei den akquirierten Gesellschaften oftmals gewachsene Controllingstrukturen und -systeme bestehen, deren Integration sich über Jahre hinziehen kann.²⁹¹ Die Dauer der Zugehörigkeit bzw. die Geschwindigkeit der Integration hat laut *Hoffjan und Weide (2006)* daher einen Einfluss auf die Standardisierung des Konzerncontrollings.²⁹² Der Nutzen der Integrationsgeschwindigkeit nach Akquisitionen wird in der Literatur mehrfach diskutiert. So argumentieren z. B. *Gerds und Schewe (2009)* in einer empirischen Überprüfung ohne direkten Controllingbezug, dass eine moderate Integrationsgeschwindigkeit einen positiven Erfolgsdruck ausübt. Die Erwartungshaltung der Mitarbeiter ist leichter durchsetzbar, deren Unsicherheiten werden verringert, das Wertsteigerungspotenzial für Anleger wird schneller realisiert und der Integrationsprozess wird beherrschbarer.²⁹³ Zu hohe oder zu niedrige Geschwindigkeit der Integration wirkt sich nachteilig auf den Integrationserfolg aus.²⁹⁴ Integrationen scheitern häufiger an heterogenen, nicht kompatiblen Management-Informationssystemen als an Willensbarrieren der Mitarbeiter.²⁹⁵ Abweichende Center-Strukturen (Stammdaten) oder heterogene Geschäftsprozesse (MCS) gelten als Risiko für eine erfolgreiche Integration.²⁹⁶ Bisherige Untersuchungen zeigen für den Einflussfaktor „Alter von Tochtergesellschaften“ bzw. „Beteiligungslbensphase“, gemessen an der Zeit, die die Tochtergesellschaft bereits zur Mutter gehört, unterschiedliche Ergebnisse.²⁹⁷ So wurden z. B. positive Zusammenhänge zwischen Alter und Spezialisierung sowie Alter und Formalisierung gefunden. Es konnte kein Zusammenhang zwischen den Parametern Alter und Organisation dargestellt werden.²⁹⁸ Die Akquisitionsstrategie war bislang selten Gegenstand von kontingenztheoretischen Untersuchungen, was auch in Tabelle 2, Tabelle 3 und Tabelle 4 gezeigt wird.

Im Rahmen der Experteninterviews wurde die Akquisitionsstrategie von zwei Interviewpartnern ungestützt genannt und von fünf Interviewpartnern bestätigt. Regelmäßige Akquisitionen sowie kurze Verweildauer haben laut Interviewpartnern einen negativen Einfluss auf die Standardisierung des Konzerncontrollings. Als Hauptgrund wurde die Dauer der Umstellung von Systemen und Strukturen genannt.

²⁹¹ Vgl. Hoffjan/Weide (2006), S. 396; Volkmann (1999), S. 262.

²⁹² Vgl. Hoffjan/Weide (2006), S. 396.

²⁹³ Vgl. Gerds/Schewe (2009), S. 35f.

²⁹⁴ Vgl. Gerds/Schewe (2009), S. 38.

²⁹⁵ Vgl. Gerds/Schewe (2009), S. 49.

²⁹⁶ Vgl. Gerds/Schewe (2009), S. 90-94.

²⁹⁷ Siehe z. B. Welge (1980), S. 183; Pugh et al. (1969); Borchers (2000), S. 85; Kremer (2008), S. 179.

²⁹⁸ Vgl. Welge (1980), S. 183; Pugh et al. (1969).

Aus den obigen Ausführungen werden folgende Hypothesen abgeleitet:

- Hypothese H8a: Die Verweildauer von Tochtergesellschaften im Mutterkonzern hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.*
- Hypothese H8b: Die Verweildauer von Tochtergesellschaften im Mutterkonzern hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.*
- Hypothese H8c: Die Verweildauer von Tochtergesellschaften im Mutterkonzern hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.*
- Hypothese H9a: Das durchschnittliche Akquisevolumen, gemessen am Umsatz, hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.*
- Hypothese H9b: Das durchschnittliche Akquisevolumen, gemessen am Umsatz, hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.*
- Hypothese H9c: Das durchschnittliche Akquisevolumen, gemessen am Umsatz, hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.*
- Hypothese H10a: Die Integrationsgeschwindigkeit der neu akquirierten Tochtergesellschaften hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.*
- Hypothese H10b: Die Integrationsgeschwindigkeit der neu akquirierten Tochtergesellschaften hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.*
- Hypothese H10c: Die Integrationsgeschwindigkeit der neu akquirierten Tochtergesellschaften hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.*

2.2.1.6 Internationalisierungsgrad

„Die Komplexität eines Unternehmens steigt in der Regel mit der Aufnahme bedeutender grenzüberschreitender Aktivitäten sprunghaft an, weil sich Anzahl, Interdependenz und Dynamik der auf das Unternehmen und dessen Wettbewerbsposition wirkenden Einflussparameter deutlich erhöhen.“²⁹⁹ Bei einem hohen Internationalisierungsgrad steigen die umweltgetriebenen Informationsanforderungen.³⁰⁰ Synergien zwischen den Umwelten müssen transparent gemacht werden. Daher gilt es, den richtigen Standardisierungsgrad der Produkte und Prozesse zu definieren.³⁰¹ Der Internationalisierungsgrad war bislang selten Gegenstand von kontingenztheoretischen Untersuchungen, siehe hierzu Tabelle 2, Tabelle 3 und Tabelle 4.

Die Ergebnisse der Experteninterviews zeigen darüber hinaus in diesem Punkt ein eindeutiges Bild. Für alle Interviewpartner ist der Internationalisierungsgrad ein wichtiger Einflussfaktor für die Standardisierung des Controllings. Vier der sechs Interviewpartner nannten den Internationalisierungsgrad ungestützt, alle haben ihn bestätigt. In den Gesprächen wurde er als wesentlicher Komplexitätstreiber benannt, da unterschiedliche Rechnungslegungsvorschriften, Rechtsformen, Steuerrecht und Kulturen vorliegen. Komplexität wurde in den Interviews in negativem Zusammenhang mit der Standardisierung genannt. Durch die Kombination des in der Literatur vorgefundenen Wissensbestands, kombiniert mit den Erkenntnissen der Interviews, ergeben sich folgende Hypothesen:

Hypothese H11a: Der Internationalisierungsgrad hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H11b: Der Internationalisierungsgrad hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H11c: Der Internationalisierungsgrad hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

²⁹⁹ Lube (1997), S. 13.

³⁰⁰ Vgl. Wolf/Engelhoff (2001), S. 8.

³⁰¹ Vgl. Wolf/Engelhoff (2001), S. 8.

2.2.2 Hypothesen organisatorischer Faktoren

Bei der organisatorischen Ausrichtung eines Unternehmens sind die folgenden Kriterien relevant: Konzerngröße, Rechtsform, interne Abhängigkeit, d. h. die hierarchische Ebene, in der sich eine Einheit befindet, allgemeine Konzernstruktur im Sinne des Holdingtyps, Gestaltung der Informationssysteme sowie Umfang der internen Leistungsbeziehungen. Diese sechs genannten Faktoren bestimmen die organisatorische Komplexität eines Unternehmens.

2.2.2.1 Konzerngröße

Die Untersuchung des Zusammenhangs von Unternehmensgröße und Organisationsgestaltung gilt als das Herzstück der Kontingenztheorie und basiert auf einer Vielzahl von Untersuchungen in verschiedenen Kulturen und über einen langen Zeitraum.³⁰² Die festgestellten Ergebnisse können daher als relativ stabil eingeordnet werden.³⁰³ Bisherige Untersuchungen zeigen, dass größere Unternehmen eine signifikant höhere Spezialisierung und Professionalisierung, einen stärkeren Einsatz von Programmierung und Planung, eine stärkere Formalisierung sowie eine stärkere Dezentralisierung aufweisen.³⁰⁴ Zum Zusammenhang von Größe und Controllinggestaltung argumentieren *Hoffjan und Weide (2006)* beispielsweise, dass bei großen Konzernen die jeweiligen Tochtergesellschaften ein eigenständiges Controlling aufbauen.³⁰⁵ D. h., deren Controlling weicht ggf. von den Vorgaben des Konzerns ab, aber auch von den Strukturen der kleineren Tochtergesellschaften im Konzernverbund.³⁰⁶ Dennoch wird aus Sicht der Autoren bei großen Konzernen entsprechend den Erfahrungen der Organisationstheorie eher eine hohe Standardisierung erwartet. Die Größe eines Unternehmens bringt jedoch weitere Aspekte für das Controlling mit sich, dass beispielsweise mit der Größe auch die Heterogenität bzw. Komplexität steigt.³⁰⁷ Nach *Becker et al. (1978)* hat die Größe einen Einfluss auf die Ausgestaltung des Kontenrahmens sowie der Kostenstellen.³⁰⁸ Darüber hinaus müssen Controllinginstrumente an die Unternehmensgröße angepasst werden.³⁰⁹ Aufgrund dieser Angaben können folgende Hypothesen abgeleitet werden:

³⁰² Vgl. Kieser (2014), S. 172; eine Übersicht der Untersuchungen findet sich neben den Ausführungen in den Kapiteln 2.1.3 und 2.1.4 z. B. bei Kieser/Walgenbach (2003) oder Frese et al. (2011).

³⁰³ Vgl. Kieser (2014), S. 172.

³⁰⁴ Vgl. Kieser (2014), S. 173; Child (1972); Blau/Schoenherr (1971), S. 116-118; Pugh et al. (1969); Rushing (1966); Caplow (1956).

³⁰⁵ Vgl. Hoffjan/Weide (2006), S. 396.

³⁰⁶ Vgl. Hoffjan/Weide (2006), S. 396; Littkemann (2004), S. 87.

³⁰⁷ Vgl. Horváth (2011), S. 743.

³⁰⁸ Vgl. Becker et al. (1978), S. 117.

³⁰⁹ Vgl. Becker et al. (1978), S. 117.

Hypothese H12a: Die Größe des Konzerns hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H12b: Die Größe des Konzerns hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H12c: Die Größe des Konzerns hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

2.2.2.2 Rechtsform

Die Rechtsform liefert einen Einblick in die Unternehmensführung und das Maß der öffentlichen Kontrolle, wie z. B. Aufsichtsgremien oder Veröffentlichungspflichten.³¹⁰ Eine Übersicht über typische Rechtsformen findet sich in Tabelle 6.

Rechtsform	Beispiele
Aktiengesellschaft	AG
	AG & Co KG
	AG & Co oHG
	AG & CO. KGaA
	AG + Co
	SE
Kommanditgesellschaft	KG
	KG aA
	KGaA & Co
Gesellschaft mit beschränkter Haftung	GmbH
	GmbH & Cie KG
	GmbH & Co KG
	GmbH & Co KGaA
	GmbH & Co OHG
Genossenschaft	eG
Offene Handelsgesellschaft	OHG
Stiftung	Stiftung & Co KG
	Stiftung & Co KGaA
Sparkasse/Landesbank	Sparkasse
	Landesbank
Verein/Verbund auf Gegenseitigkeit	a.G.
	Versicherung auf Gegenseitigkeit
Sonstige	Rundfunk
	Förderbanken
	Investitionsbanken
	Anstalt des öffentlichen Rechts

Tabelle 6: Übersicht über typische Rechtsformen³¹¹

³¹⁰ Vgl. Amshoff (1993), S. 387; Kosmider (1994), S. 162.

³¹¹ Sparkassen, Landesbanken, Vereine, Verbände und „sonstige“ werden im weiteren Verlauf der Arbeit aufgrund eines grundlegend verschiedenen Geschäftsmodells nicht berücksichtigt.

Entsprechend §150ff. AktG oder §42 AktG unterscheidet sich die Anforderung an einen Jahresabschluss je nach Rechtsform.³¹² Gerade die Veröffentlichungspflichten sind jedoch nicht nur von der Rechtsform, sondern auch von der Größe eines Unternehmens abhängig.³¹³ Kommanditgesellschaften unterliegen typischerweise nicht der Publizitätspflicht, es sei denn, sie stellen ein Großunternehmen nach dem Publizitätsgesetz § 1 (1) dar.³¹⁴ GmbHs und AGs sind grundsätzlich publizitätspflichtig, wobei für die AGs weitergehende Bestimmungen gelten, sofern ihre Aktien an der Börse gehandelt werden.³¹⁵ Untersuchungen zur Rechtsform als Einflussfaktor stammen häufig aus der Organisationsforschung.³¹⁶ Es wird angenommen, dass mit Zunahme der rechtsformabhängigen Informationsanforderung der Aufgabenumfang des Controllings zunimmt. Die Rechtsform kann Einfluss auf die Unternehmensführung nehmen, indem sie das Verhältnis von Eigentum und Unternehmensleitung regelt, den Umfang öffentlicher Berichtsanforderungen oder teilweise die Struktur des Unternehmens bestimmt.³¹⁷

Nach *Risse (2008)* ergeben sich in Bezug auf die Rechtsform die wesentlichen Unterschiede im Hinblick auf die Rechtsform für Organisationsstruktur, Leitung und Überwachung, Haftung, Finanzierung, Unternehmenskontinuität und Flexibilität, Rechnungslegungs-, Publizitäts- und Prüfungspflichten, Arbeitnehmermitbestimmung, Kooperationsfähigkeit und Besteuerung.³¹⁸ Ergebnisse bisheriger Studien im Bereich des Controllings zeigen, dass mit der Zunahme der öffentlichen Kontrolle das Controlling umfangreicher eingesetzt und darüber hinaus stärker formalisiert wird.³¹⁹ Bereits *Kieser und Kubicek (1983)* priorisierten verschiedene Rechtsformen entsprechend

³¹² Vgl. §150ff. AktG; §42 AktG.

³¹³ Vgl. Eberhartinger/Hirschler (2007), S. 1558. §241a HGB regelt z. B. die Befreiung von der Pflicht zur Buchführung und Erstellung eines Inventars, sofern ein Unternehmen weniger als 600.000 € Umsatzerlöse oder weniger als 60.000 € Jahresüberschuss aufweist. Diese Grenze ist für die vorliegende Arbeit weniger wichtig, da hier große Konzerne berücksichtigt werden, die diese Grenzwerte weit überschreiten.

³¹⁴ Vgl. § 1 PubliG - „Zur Rechnungslegung verpflichtete Unternehmen: (1) Ein Unternehmen hat nach diesem Abschnitt Rechnung zu legen, wenn für den Tag des Ablaufs eines Geschäftsjahrs (Abschlussstichtag) und für die zwei darauf folgenden Abschlussstichtage jeweils mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen: 1. Die Bilanzsumme einer auf den Abschlussstichtag aufgestellten Jahresbilanz übersteigt 65 Millionen Euro. 2. Die Umsatzerlöse des Unternehmens in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag übersteigen 130 Millionen Euro. 3. Das Unternehmen hat in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag durchschnittlich mehr als 5.000 Arbeitnehmer beschäftigt.“

³¹⁵ Vgl. Eberhartinger/Hirschler (2007), S. 1558. Bei GmbHs sowie nicht börsennotierten AGs muss mindestens der Jahresabschluss sowie der Lagebericht beim Handelsregister vorgelegt werden.

³¹⁶ Siehe hierzu z. B. Kieser/Kubicek (1983), S. 314ff.

³¹⁷ Vgl. Amshoff (1993), S. 387.

³¹⁸ Vgl. Risse (2008).

³¹⁹ Siehe beispielhaft Amshoff (1993), S. 387; Kieser/Kubicek (1983), S. 314; Gaydoul (1980), S. 277-282.

ihrer öffentlichen Kontrolle.³²⁰ AGs bzw. SEs unterliegen der stärksten öffentlichen Kontrolle, gefolgt von den GmbHs und den Kommanditgesellschaften.³²¹ Vor allem Aktiengesellschaften wird eine begünstigende Eigenschaft für den Aufbau bzw. die Entwicklung des Controllings zugeschrieben.³²²

Die empirischen Ergebnisse von *Kosmider (1994)* zeigen hingegen, dass die Auswirkung der Rechtsform auf die Controllinggestaltung gering ist.³²³ Er stellt fest, dass die Rechtsform keinen besonderen Einflussfaktor auf die Gestaltung des Controllings darstellt.³²⁴ *Gaydoul (1980)* gibt jedoch an, dass die Rechtsform in Zusammenhang mit der Größe steht und daher nicht als separater Einflussfaktor betrachtet werden sollte.³²⁵ Die Rechtsform war bislang selten Gegenstand von kontingenztheoretischen Untersuchungen, was bereits in Tabelle 2, Tabelle 3 und Tabelle 4 gezeigt wurde.

Im Rahmen der Experteninterviews wurde die Rechtsform nicht ungestützt genannt, im Rahmen der Diskussion wird ihr ein bedingter Einfluss zugesprochen, da davon auszugehen ist, dass sie lediglich einen Einfluss auf das externe Reporting hat. Insgesamt leiten sich daraus folgende Hypothesen ab:

Hypothese H13a: Der Grad der öffentlichen Kontrolle hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H13b: Der Grad der öffentlichen Kontrolle hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings

Hypothese H13c: Der Grad der öffentlichen Kontrolle hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

2.2.2.3 Interne Abhängigkeit

Die Konzern- bzw. Holdingleitung bildet die höchste Führungs- und Entscheidungsebene im Konzern ab.³²⁶ Diese Ebene bestimmt die strategische Gesamtausrichtung des Konzerns und entscheidet über die organisatorische Ausgestaltung, die Steuerungsanforderungen sowie die genutzten Informationssysteme. Zentralbereiche bzw. funktionale Einheiten eines Konzerns sind konzerntöchterübergreifende unterstützende Funktionen wie z. B. Controlling, Rechnungswesen, Personalwesen,

³²⁰ Vgl. Kieser/Kubicek (1983), S. 316.

³²¹ Vgl. Kieser/Kubicek (1983), S. 316.

³²² Vgl. Kosmider (1994), S. 162f.; Gaydoul (1980), S. 277ff.

³²³ Vgl. z. B. Kosmider (1994), S. 163-167.

³²⁴ Vgl. Kosmider (1994), S. 166.

³²⁵ Vgl. Gaydoul (1980), S. 282.

³²⁶ Vgl. Frost/Morner (2010), S. 55.

Finanzwirtschaft oder Immobilienmanagement, die keinen Marktzugang haben.³²⁷ Einzelgesellschaften, Divisionen, Teilkonzerne, Sparten oder Töchter sind die operativen Einheiten mit direktem Marktzugang, deren Performance anhand der abgeführten Gewinne beurteilt wird.³²⁸ Die Ausstattung der Einzelgesellschaften mit Verwaltungsfunktionen hängt vom Zentralisierungsgrad eines Konzerns ab. Je mehr Entscheidungskonzentration an der Unternehmensspitze angesiedelt ist, desto höher ist die Zentralisierung. Oftmals werden unterstützende Funktionen in der Konzernspitze zentral gebündelt, um Skaleneffekte zu erreichen.³²⁹ Eine hohe Zentralisierung geht in vielen Beiträgen mit einer hohen Standardisierung einher, dezentrale Aufgaben wiederum sind sehr stark mit den lokalen Anforderungen verbunden und werden daher eher differenziert betrachtet.³³⁰

Bei der internen Abhängigkeit soll beschrieben werden, inwieweit ein Unternehmen die Gestaltung des Controllings beeinflussen kann. Zwar kann z. B. eine Konzernobergesellschaft (Konzernmutter) die Gestaltung des Controllings autonom bestimmen, muss jedoch die Belange der Einzelunternehmen des Konzerns in die Konzeption miteinbeziehen.³³¹ Die Einzelunternehmen sind dagegen in der Gestaltung weniger autonom, da sie die Anforderungen der Mutter erfüllen müssen.³³² Besonders komplex stellt sich dabei ein Teilkonzern bzw. eine Division auf, da zum einen auf die Anforderungen der Mutter geachtet werden und darüber hinaus auf die Belange der eigenen Einheiten eingegangen werden muss. *Amshoff (1993)* zeigt in seiner Studie, dass das Standardcontrolling in Teilkonzernen weniger stark ausgeprägt ist als in der Holding oder den Tochtergesellschaften.³³³ Darüber hinaus bezeichnet *Christ (2015)* den Einfluss von übergeordneten Unternehmenseinheiten als relevant für die Veränderung von Controllingssystemen.³³⁴ Daraus ergeben sich folgende Hypothesen:

Hypothese H14a: Die interne Abhängigkeit zu anderen Controllingfunktionen hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

³²⁷ Vgl. Frost/Morner (2010), S. 55.

³²⁸ Vgl. Frost/Morner (2010), S. 55.

³²⁹ Vgl. Frost/Morner (2010), S. 55.

³³⁰ Vgl. Hoffjan/Weide (2006), S. 395; Horváth (1997), S. 88; Ziener (1985), S. 137-139.

³³¹ Vgl. Amshoff (1993), S. 384f.

³³² Vgl. Amshoff (1993), S. 384f.

³³³ Vgl. Amshoff (1993), S. 428.

³³⁴ Vgl. Christ (2015), S. 241.

Hypothese H14b: Die interne Abhängigkeit zu anderen Controllingfunktionen hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H14c: Die interne Abhängigkeit zu anderen Controllingfunktionen hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

2.2.2.4 Holdingtyp

Konzerne können in Stammhaus- und Holdingkonzerne gegliedert werden. Bei einem Stammhauskonzern tritt die Konzernobergesellschaft selbst am Markt auf und koordiniert die Leistungserstellungs- und -verwertungsprozesse aller Tochtergesellschaften. Das Konzerncontrolling hat hierbei die Aufgabe, diese Koordination trotz der Komplexität zu ermöglichen.³³⁵ Die Zentralisierung ist meist hoch, die Autonomie der Tochtergesellschaften eher gering.³³⁶ Bei einer Holding hingegen dient die Konzernobergesellschaft als reine Führungs- und Verwaltungsgesellschaft.³³⁷ Typischerweise wird der Holdingkonzern in drei weitere Ausprägungen gegliedert: Beteiligungs- bzw. Finanzholding, strategische Holding sowie Managementholding. Der Zentralisierungsgrad nimmt in der Reihenfolge der Nennung zu, was in Abb. 11 dargestellt ist.³³⁸ Die Management- bzw. strategische Holding betreibt selbst kein operatives Geschäft, führt die Tochtergesellschaften jedoch strategisch und operativ. Hierbei werden im Wesentlichen langfristige Ziele in Zusammenarbeit mit der Tochtergesellschaft ausgearbeitet. Die Beteiligungs- bzw. Finanzholding betreibt ebenfalls kein operatives Geschäft, verwaltet jedoch das Vermögen der Gesamtgruppe ohne operativen oder strategischen Einfluss auf die Tochtergesellschaften.³³⁹ Mit den Holdingtypen kann somit der Grad der Einflussnahme unterschieden werden.³⁴⁰

³³⁵ Vgl. Burger et al. (2010), S. 61.

³³⁶ Vgl. Behringer (2014b), S. 9.

³³⁷ Vgl. Frost/Morner (2010), S. 56.

³³⁸ Vgl. Frost/Morner (2010), S. 56.

³³⁹ Vgl. Burger et al. (2010), S. 61-64.

³⁴⁰ Vgl. Ringlstetter (1995), S. 184.

		Holdingsyp		
		Finanzholding	Management-/strategische Holding	Stammhauskonzern
Koordination	Finanzielle Verwaltung	X	X	X
	Strategische und operative Führung (Ressourcenverteilung)		X	X
	Operative Maßnahmen			X
Zentralisierung/Standardisierung		▶		

Abb. 11: Koordination nach Holdingtypen³⁴¹

Der Holdingtyp wurde im Rahmen der Experteninterviews nicht ungestützt genannt, jedoch wurde die Relevanz der Organisationsform für die Standardisierung des Controllings von allen sechs Interviewpartnern bestätigt.

Vom Holdingtyp kann entsprechend der obigen Argumentation die Zentralisierung der Koordination abgeleitet werden. Entsprechend der Argumentation von *Burger et al. (2010)* ist die Standardisierung im Stammhauskonzern am stärksten und in der Finanzholding am schwächsten ausgeprägt. Insgesamt lassen sich daher folgende Hypothesen ableiten:

Hypothese H15a: Die Zentralisierung des Holding-Typs hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H15b: Die Zentralisierung des Holding-Typs hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H15c: Die Zentralisierung des Holding-Typs hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

³⁴¹ in Anlehnung an Burger et al. (2010), S. 59; Ringlstetter (1995), S. 186.

2.2.2.5 Informationssysteme

„Die Digitalisierung hat die Rolle der IT für das Controlling bereits nachhaltig verändert und wird auch in Zukunft einen hohen Einflussfaktor darstellen.“³⁴² Informationssysteme sind notwendig, um die komplexen Aufgaben im Controlling zu bewältigen.³⁴³ Während die IT-Unterstützung in den operativen Controllingaufgaben bereits umfangreich genutzt wird, wird die IT-Unterstützung der strategischen Aufgaben noch ständig erweitert.³⁴⁴ In den meisten Unternehmen werden auf unterschiedlichen Ebenen mehrere wenig strukturierte und kaum verbundene Informationssysteme genutzt, wodurch dem Controlling eine weitere Koordinationsrolle zukommt, welche die Komplexität der IT überwinden soll.³⁴⁵ Da die Menge verfügbarer Daten zur Entscheidungsfindung weiter ansteigt, sind Informations- und Kommunikationstechnologien notwendig, um die Bearbeitungszeiten zur Aufbereitung der Daten möglichst gering zu halten und den Nutzen der verfügbaren Daten realisieren zu können.³⁴⁶

Managementinformationssysteme werden als Wettbewerbsvorteil in Zeiten von Globalisierung und Digitalisierung immer wichtiger.³⁴⁷ Zur Informationsgewinnung, -aufbereitung und -weitergabe innerhalb des Controllings ist eine homogene Systemlandschaft daher ein wichtiger Erfolgsfaktor bei der Aufgabenerfüllung.³⁴⁸ Bisherige Untersuchungen zeigen jedoch, dass die IT-Strukturen nicht homogen ausgestaltet sind, d. h., die eingesetzten Informationssysteme bei dezentralen Einheiten unterscheiden sich von denen der zentralen Einheit. Dies führt zu erhöhten Aufwänden bei der Pflege, Sammlung und Aufbereitung der Daten.³⁴⁹ Eine heterogene IT-Landschaft birgt aufgrund der Komplexität und der damit verbundenen hohen Kosten der Informationsverarbeitung Wettbewerbsnachteile.³⁵⁰ Zur Beurteilung des Nutzens einer Standardisierung von IT-Strukturen sei auf das Standardisierungsproblem verwiesen, das die Einsparung von Informationskosten und die Erhöhung des Informationswertes den Standardisierungskosten gegenüberstellt.³⁵¹

³⁴² Streibich (2012).

³⁴³ Vgl. Herzwurm/Hanssen (2006), S. 34

³⁴⁴ Vgl. Horváth et al. (2015), S. 25.

³⁴⁵ Vgl. Mertens (2013), S. 27f.; Horváth et al. (2015), S. 25.; Spitzer (2007), S. 70.

³⁴⁶ Vgl. Nevries/Gebhardt (2014), S. 376; Weber et al. (2013), S. 9.

³⁴⁷ Vgl. Rötzel (2015), S. 513f.

³⁴⁸ Vgl. Wall (2007), S. 485-487.

³⁴⁹ Vgl. Nevries/Gebhardt (2014), S. 376.

³⁵⁰ Vgl. Gronau (2014), S. 12.

³⁵¹ Vgl. Buxmann (1996), S. 33.

Eine Standardisierung der Informationssysteme erhöht die Produktivität, erleichtert die Koordination, entlastet Führungskräfte, erhöht die Stabilität des organisatorischen Systems und erleichtert die Informationsbereitstellung.³⁵² Eine vollständige Standardisierung der Informationssysteme ist jedoch auch mit Nachteilen verbunden. Zum einen kann die Entstehung heterogener Systemstrukturen aufgrund spezifischer Nutzeranforderungen durchaus gewollt sein, die Standardisierung würde somit zu einer Einschränkung notwendiger Funktionen führen. Dieser Nachteil kann überwunden werden, indem die Standardisierung auf die Datenübergabe zwischen unterschiedlichen Systemen und weniger auf die Funktionalität von Systemen abzielt.³⁵³ Zum anderen stehen Veränderungen bei den Informationssystemen oftmals hohe Kosten und lange Implementierungszyklen gegenüber.³⁵⁴ Mit der Standardisierung entstehen Aufwände wie z. B. Anschaffungs-, Implementierungs- und Lernkosten neuer Systeme und Strukturen.³⁵⁵ Unternehmen, die die Herausforderung annehmen und in diesen Bereich investieren, können Prozessverbesserungen in der Wertschöpfungskette und Einsparungen in den Betriebskosten realisieren.³⁵⁶

Das Controlling hat die Gewinnung und Aufbereitung von Informationen zur Aufgabe, sodass Informationssysteme eine besondere Relevanz für die Organisation des Controllings haben.³⁵⁷ Die umfangreichen und flexiblen Anforderungen an das Controlling lassen sich nur mit entsprechender IT-Unterstützung wirtschaftlich abbilden.³⁵⁸ Der Einsatz von Informationssystemen beeinflusst die Prozesse und damit die Kosten im Controlling.³⁵⁹ *Salloum et al. (2011)* zeigen in Fallstudien, dass die Integration von Systemen wesentlich zur Datenqualität, -flexibilität und zur Reduktion der manuellen Eingriffe beiträgt.³⁶⁰

Typische Informationssysteme, die im Controlling eingesetzt werden, sind ERP-Systeme, (Financial) Data Warehouse, CRM, Konsolidierungssysteme, funktionspezifische Software, dezentrale Dateisysteme oder ggf. auch externe Datenquellen.

³⁵² Vgl. Gronau (2014), S. 12 und Buxmann (1996), S. 10.

³⁵³ Vgl. Buxmann (1996), S. 11.

³⁵⁴ Vgl. Rötzel (2015), S. 513.

³⁵⁵ Vgl. Buxmann (1996), S. 33.

³⁵⁶ Vgl. Rötzel (2015), S. 512.

³⁵⁷ Vgl. Wall (2007), S. 483.

³⁵⁸ Vgl. Wall (2007), S. 483.

³⁵⁹ Vgl. Hess (2006), S. 1.

³⁶⁰ Vgl. Salloum et al. (2011), S. 60.

Ein ERP-System (Enterprise-Resource-Planning-System) verwaltet alle zur Durchführung von Geschäftsprozessen notwendigen Informationen über die Ressourcen Material, Personal, Kapazitäten, Finanzen und Information.³⁶¹ ERP-Systeme zeichnen sich durch die Integration mehrerer Funktionen, Aufgaben und Daten in ein Informationssystem mit einheitlicher Datenbasis aus.³⁶² Die Daten können dabei bereichs- oder geschäftsübergreifend erfasst werden.³⁶³ Sie bestehen aus einem Basissystem (Betriebssystem, Datenbank, Benutzerschnittstellen) und einem funktionsbezogenen System (Rechnungswesen, Controlling, Einkauf, Vertrieb, etc.). Beide Systeme greifen auf eine einheitliche Datenbank zu und greifen ineinander.³⁶⁴ Neben der Bezeichnung ERP finden sich teilweise noch Begriffe wie „Betriebliche Anwendungssoftware“, „Anwendungssystem“ oder „Enterprise Systems“. Sowohl in der Literatur als auch bei den Herstellern hat sich der Begriff „ERP“ jedoch durchgesetzt.³⁶⁵ Durch den Einsatz von ERP-Systemen werden in der Regel Zeit- und Kostenersparnisse erzielt, schnellere Prozesse sichergestellt sowie eine höhere Transparenz und bessere Kommunikation ermöglicht.³⁶⁶

Während ein ERP-System darauf abzielt, alle Informationen in einem System zu haben, trennt das Data Warehouse (DWH) den Datenbestand von den operationalen Systemen.³⁶⁷ Das DWH sammelt lediglich die Daten und bereitet sie für spätere Analysen auf. Dabei werden die Daten bereits ausgabeorientiert sortiert, während im ERP eine Prozessorientierung vorliegt. Im DWH können die Daten nicht verändert werden, es ist lediglich möglich, neue Datensätze zu laden.³⁶⁸ Während die Daten im DWH lediglich zu einem bestimmten Zeitpunkt von den operativen Systemen übergeben werden, liegen die Daten in einem ERP-System transaktionsbasiert in Echtzeit vor.³⁶⁹ Das DWH ermöglicht dem Entscheider einen einheitlichen Zugriff auf sämtliche verfügbare Daten, unabhängig von der originären Quelle.³⁷⁰

³⁶¹ Vgl. Gronau (2014), S. 4.

³⁶² Vgl. Gronau (2014), S. 5.

³⁶³ Vgl. Friedl et al. (2012), S. 164.

³⁶⁴ Vgl. Friedl et al. (2012), S. 164.

³⁶⁵ Vgl. Gronau (2014), S. 5.

³⁶⁶ Vgl. Sumner (2005), S. 5.

³⁶⁷ Vgl. Gronau (2014), S. 189.

³⁶⁸ Vgl. Gronau (2014), S. 189.

³⁶⁹ Vgl. Wall (2007), S. 485.

³⁷⁰ Vgl. Wall (2007), S. 485.

Mit einem Customer Relationship Management (CRM) zielen Unternehmen darauf ab, die Kundenbeziehung über den Geld- und Leistungsaustausch hinaus, welcher bereits im ERP abgebildet wird, transparent nachzuvollziehen. CRM soll Daten für einen Zeitraum erfassen, der beginnt, bevor der Interessent zum Kunden wird, und zu einem Zeitpunkt endet, der lange nach dem Bezug der Leistung liegt.³⁷¹ Das Ziel besteht darin, unter Nutzung von spezialisierter IT langfristig profitable Kundenbeziehungen aufzubauen und zu pflegen.³⁷² Folglich kann darunter ein ganzheitlicher Ansatz der Unternehmensführung verstanden werden.³⁷³ Innerhalb eines Konzerns treten oftmals mehrere Gesellschaften/Einheiten mit einem Kunden in Kontakt. Standardisierte Stammdaten sind hierbei notwendig, um alle Schnittstellen mit dem Kunden zu berücksichtigen.

Funktionsspezifische Systeme sind oftmals Module größerer Konzernsysteme, z. B. ein Bestandteil des ERPs, und dienen der Unterstützung interner Konzernfunktionen wie Human-Resources, Finanzen, Logistik, Einkauf, Controlling etc.³⁷⁴

Zur Durchführung der Maßnahmen zur Konsolidierung ist IT-seitig ein Konsolidierungssystem notwendig, das in die weiteren Informationssysteme eingebunden ist.³⁷⁵ Das Konsolidierungssystem enthält die Konten- bzw. Positionspläne des Unternehmens sowie Informationen zu den Beteiligungsverhältnissen aller Tochtergesellschaften und integriert die im Konzern verteilten Datenquellen.³⁷⁶

Ein dezentrales Dateisystem, wie z. B. Microsoft Excel[®], ist nicht in andere Systeme integriert. Die Daten sind lokal gespeichert bzw. lokal erzeugt und werden dort verarbeitet. Das System wird im Controlling oftmals für die Konvertierung von Daten oder die Erstellung von einfachen Berichten verwendet.³⁷⁷

Unter unternehmensexternen Informationen sind Informationen, z. B. von Aktienkursen, des statistischen Bundesamtes oder des IFO Instituts für Wirtschaft als Quelle für das Reporting des Gesamtunternehmens zu verstehen.

³⁷¹ Vgl. Gronau (2014), S. 239.

³⁷² Vgl. Gronau (2014), S. 240.

³⁷³ Vgl. Gronau (2014), S. 240.

³⁷⁴ Vgl. Sousa/Oz (2014).

³⁷⁵ Vgl. Friedrichs (2005), S. 59.

³⁷⁶ Vgl. Friedrichs (2005), S. 64f.

³⁷⁷ Vgl. Herzwurm/Hanssen (2006), S. 39

Die Informationssysteme ermöglichen eine neuartige Organisationsgestaltung und wirken damit als Enabler für Automatisierung, Rationalisierung, Standardisierung, Dezentralisierung, Prozesssteuerung und Beeinflussung von Informationsasymmetrien.³⁷⁸ Der IT-Einsatz kann folglich dazu genutzt werden, erwünschte Standards umzusetzen.³⁷⁹ Informationssysteme beeinflussen die Controllingorganisation, Controllingprozesse sowie die Interaktion zwischen Controlling und Management.³⁸⁰

Nach der Fundamentalhypothese des „technological imperative“ stellt der IT-Einsatz eine Determinante der Organisationsstruktur dar. Die IT-Struktur wird hierbei als exogener Einflussfaktor aufgefasst, der eine bestimmte Organisationsstruktur nach sich zieht.³⁸¹ Der Zusammenhang von Controllinggestaltung und Informationssystemen wurde bereits aus mehreren Perspektiven untersucht, jedoch mit heterogenen Ergebnissen.³⁸² Gegenstand der Untersuchungen waren im Wesentlichen die Zentralisierung oder Dezentralisierung der Organisation aufgrund des IT-Einsatzes.³⁸³ Die gegensätzlichen Erkenntnisse führen in einigen Untersuchungen auch zu dem Schluss, dass Informationssysteme die Organisation nicht allein beeinflussen können, sondern vielmehr, dass mit dem IT-Einsatz konkrete Ziele verfolgt werden. Diese Sichtweise wiederum führt zur Fundamentalannahme des „organizational imperative“, bei welcher der IT-Einsatz die abhängige Variable der Organisation darstellt.³⁸⁴ *Weber et al. (2013)* identifizieren in ihrer Untersuchung die inhaltliche Standardisierung als wesentliche Herausforderung der IT, die wiederum die Qualität des Controllings maßgeblich prägt.³⁸⁵ Darüber hinaus geben sie an, dass die Weiterentwicklung der IT das Controlling prägt.³⁸⁶ Zu den Herausforderungen der IT-Weiterentwicklung zählen sie die Datenintegration, die Systemintegration und die Berechtigungen für die Informationssysteme.

Eine mangelnde Datenintegration zeigt sich in der Parallelexistenz verschiedener Datenquellen und hat einen direkten Einfluss auf die Datenqualität im Controlling. Je mehr Systeme als Informationsquellen zur Verfügung stehen, desto höher ist der Aufwand im Controlling bei der Herstellung von Transparenz.³⁸⁷

³⁷⁸ Vgl. Wall (2007), S. 487.

³⁷⁹ Vgl. Wall (2007), S. 487.

³⁸⁰ Vgl. Wall (2007), S. 487.

³⁸¹ Vgl. Wall (2006), S. 317; George/King (1991), S. 66; Markus/Robey (1988), S. 585.

³⁸² Vgl. mit weiteren Verweisen Wall (2006), S. 316-319.

³⁸³ Vgl. Wall (2006), S. 316-319.

³⁸⁴ Vgl. Wall (2006), S. 317-318; George/King (1991), S. 66f. und S. 69f.; Kraemer et al. (1989), S. 3ff.; Lind et al. (1989), S. 160.

³⁸⁵ Vgl. Weber et al. (2013), S. 15.

³⁸⁶ Vgl. Weber et al. (2013), S. 15.

³⁸⁷ Vgl. Weber et al. (2013), S. 19; Mertens (2013), S. 13.

Die Systemintegration (Automatisierungsgrad) regelt die Datenübergabe von verschiedenen Systemen bzw. funktionsbereichsspezifischen Softwareprodukten. Dabei wird vielfach eine automatisierte Datenübergabe angestrebt. Unternehmen mit einer automatischen Datenübertragung können eine höhere Controllingqualität und -aktualität sicherstellen.³⁸⁸

Zuletzt gehen *Weber et al. (2013)* noch auf die IT-Berechtigungen der Controller ein, die die Voraussetzung für deren Aufgabenerfüllung darstellen.³⁸⁹ In ihrer Studie geben sie an, dass die Controller mehrheitlich über die notwendigen Systemberechtigungen verfügen.³⁹⁰ Obwohl zahlreiche Untersuchungen zum Zusammenhang von Informationssystemen und Controlling vorliegen, fand dieser Aspekt bislang kaum Einzug in die Untersuchungen von Kontextfaktoren im Rahmen der Kontingenztheorie.³⁹¹ Dies ist vor allem aufgrund der heutigen Relevanz von Informationssystemen in Unternehmen überraschend.

Im Rahmen der Experteninterviews wurden die Informationssysteme von zwei Interviewpartnern ungestützt genannt und von fünf Interviewpartnern bestätigt. Darüber hinaus gaben sie an, dass heterogene Informationssysteme ein Komplexitätstreiber für das Konzerncontrolling sind. Die IT-Struktur sollte den Anforderungen des Controllings folgen, dies ist in der Praxis aber häufig umgekehrt. Entsprechend den bisherigen Erkenntnissen ergeben sich somit folgende Hypothesen:

Hypothese H16a: Die Datenintegration hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H16b: Die Datenintegration hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H16c: Die Datenintegration hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

Hypothese H17a: Die Systemintegration hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H17b: Die Systemintegration hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

³⁸⁸ Vgl. *Weber et al. (2013)*, S. 19; *Mertens (2013)*, S. 13.

³⁸⁹ Vgl. *Weber et al. (2013)*, S. 19.

³⁹⁰ Vgl. *Weber et al. (2013)*, S. 19.

³⁹¹ Beispielsweise zeigen *Kieser/Kubicek (1983)* den positiven Einfluss des Computereinsatzes auf die Formalisierung.

Hypothese H17c: Die Systemintegration hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

Hypothese H18a: Der Umfang der Berechtigungen der Konzerncontroller auf dezentrale Einheiten hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H18b: Der Umfang der Berechtigungen der Konzerncontroller auf dezentrale Einheiten hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H18c: Der Umfang der Berechtigungen der Konzerncontroller auf dezentrale Einheiten hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

2.2.2.6 Grad der Innenverflechtung

Der Grad der Innenverflechtung gibt das Ausmaß der Liefer- und Leistungsbeziehungen zwischen Konzerneinheiten an und stellt damit die Komplexität der Wertschöpfungskette bzw. des -netzwerks dar.³⁹² Pausenberger und Roth (1997) bezeichnen die Verflechtungen innerhalb eines Konzerns als Störfaktoren für die Controllinggestaltung.³⁹³ Durch den komplexen finanz- und leistungswirtschaftlichen Austausch der Konzerneinheiten untereinander wird die Transparenz bzw. Vergleichbarkeit der Einheiten erschwert.³⁹⁴ Die Leistungsverflechtung ist im Stammhauskonzern am stärksten ausgeprägt, da hier die einzelnen Konzerneinheiten operativ Leistungen austauschen.³⁹⁵ Der Grad der Innenverflechtung war bislang selten Gegenstand von kontingenztheoretischen Untersuchungen, was ebenfalls in Tabelle 2, Tabelle 3 und Tabelle 4 dargestellt ist. Im Rahmen der Interviews wurde der Grad der Innenverflechtung durch zwei ungestützte Nennungen sowie sechs Bestätigungen von den Interviewpartnern als relevanter Einflussfaktor eingestuft. Darüber hinaus bestätigen die Gespräche, dass die Verflechtung einen wesentlichen Beitrag zur Komplexität leistet. Wie in bisherigen Ausführungen kann aufgrund der Komplexitätserhöhung auf folgende Hypothesen geschlossen werden:

Hypothese H19a: Der Grad der Innenverflechtung hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

³⁹² Vgl. Pugh et al. (1969), S. 102; Bruns/Waterhouse (1975), S. 181; Kieninger (1993), S. 51.

³⁹³ Vgl. Pausenberger/Roth (1997), S. 591; Berens et al. (2000).

³⁹⁴ Vgl. Pausenberger/Roth (1997), S. 591.

³⁹⁵ Vgl. Burger et al. (2010), S. 61.

Hypothese H19b: Der Grad der Innenverflechtung hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H19c: Der Grad der Innenverflechtung hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

2.2.3 Hypothesen personenabhängiger Faktoren

Eine wesentliche Kritik des Kontingenzansatzes ist oftmals der Blick auf die Situation, in der die Organisation sich befindet, und dabei die Vernachlässigung der personenabhängigen Faktoren. Das folgende Kapitel greift daher die im Rahmen des Ressourcenansatzes erläuterten Human-Ressourcen auf. Während die organisatorischen Faktoren die Komplexität und die strategischen Faktoren das Angebot des Konzerns am Markt abbilden, gehen die personenabhängigen Faktoren auf die Bereitschaft der Führungskräfte und Mitarbeiter zur Unterstützung eines Standardisierungsvorhabens ein. Führungskräfte und Mitarbeiter selbst gestalten die Organisation.³⁹⁶ Ihre Entscheidungen, Macht, Kooperation, Anforderungen, Fähigkeiten, Hintergründe etc. sind daher maßgeblich für die Controllinggestaltung.³⁹⁷ Im Vergleich zu den strategischen oder organisatorischen Faktoren finden die personenabhängigen Faktoren in bisherigen Untersuchungen weniger Berücksichtigung, wobei diese allerdings in aktuelleren Untersuchungen vermehrt aufgenommen werden.³⁹⁸ Im Vergleich zu den Faktoren „Mitarbeiter“ und „Kultur“ wurde der Faktor „Führung“ häufiger untersucht.

2.2.3.1 Kultur

Deal und Kennedy (1982) definieren Kultur als „*the way we do things here*“.³⁹⁹ Dies umfasst alle Formen, Mittel und Möglichkeiten des sozialen Umgangs innerhalb eines Unternehmens.⁴⁰⁰ Zur erfolgreichen Implementierung eines standardisierten Controllings ist die Bereitschaft der Mitarbeiter erforderlich, welche maßgeblich von der Unternehmenskultur abhängt.⁴⁰¹ Obwohl dies bis in die 70er Jahre zurückgewiesen wurde, betrifft ein wichtiger Beitrag der Controllingforschung die Unternehmenskultur.⁴⁰²

³⁹⁶ Vgl. Kieser/Kubicek (1983), S. 354; Niedermayr (1994), S. 156.

³⁹⁷ Vgl. Kieser/Kubicek (1983), S. 354; Niedermayr (1994), S. 156.

³⁹⁸ Siehe hierzu Tabelle 2, Tabelle 3 und Tabelle 4.

³⁹⁹ Deal/Kennedy (1982).

⁴⁰⁰ Vgl. Benthin (2008), S. 11.

⁴⁰¹ Vgl. Pundt (2010), S. 2.

⁴⁰² Vgl. Jordão et al. (2014), S. 543.

In vielen Beiträgen wird Kultur im Zusammenhang mit der Staatsangehörigkeit verstanden. Die vorliegende Arbeit begreift Kultur im Sinne der Unternehmenskultur, die in den 70er Jahren durch *Deal und Kennedy* untersucht wurde.⁴⁰³ Zu dieser Zeit wurde die aktiv gesteuerte Kultur als neue Maßnahme zur Steigerung der Unternehmensperformance dargestellt und gleichzeitig vielfach kritisiert.⁴⁰⁴ Die Kultur einer Organisation gilt im Managementkontext als einer der komplexeren Aspekte, da sie schwer beschreibbar, schwer greifbar bzw. erfassbar ist und sich zudem dynamisch weiterentwickelt.⁴⁰⁵ Nach *Schwarz (1989)* ist es „*der unverwechselbare, von anderen Unternehmen eindeutig abgrenzbare und unterschiedliche Charakter und Stil einer Unternehmung*“.⁴⁰⁶ Zur Kultur liegt eine Fülle an Definitionen vor, die sich zusätzlich mit zahlreichen Metaphern behelfen. *Kaplan (1965)* beschreibt beispielsweise, dass Kultur aus Traditionsmustern der Technologie, der sozialen Organisation sowie der Ideologie besteht, die wiederum in gegenseitiger Abhängigkeit stehen. Kultur entsteht aus wechselnden Traditionen, die über Zeit und Raum durch nicht-biologische Mechanismen übergeben werden.⁴⁰⁷ Nach *Hedberg (1984)* lässt sich die Organisationskultur mit einem Zelt vergleichen, sie ist eine flexible und temporäre Struktur, die sich trotz veränderter Umwelt vertraut anfühlt.⁴⁰⁸ Kultur wird oft auch als Eisberg bezeichnet, da der größte Teil der Unternehmenskultur nicht direkt wahrnehmbar ist und im Verborgenen bleibt. Nur ein kleiner Teil, z. B. Richtlinien, Prozesse oder Visionen, sind direkt greifbar.⁴⁰⁹ „*[Unternehmenskultur ist] die kollektive Programmierung des Geistes, die die Mitglieder einer Organisation von einer anderen unterscheidet.*“⁴¹⁰ Kultur wird nicht nur durch die Mitglieder selbst, sondern auch durch Kunden, Lieferanten, Arbeitnehmerorganisationen, Behörden oder Presse geprägt.⁴¹¹ *Hofstede* erläutert, dass die Organisationskultur ganzheitlich ist, da sie sich auf ein Ganzes bezieht, welches mehr als die Summe seiner Bestandteile ist. Darüber hinaus spiegelt sie die Geschichte der Organisation wieder, hängt mit Ritualen und Symbolen zusammen und ist schwer zu verändern. Sie wurde geschaffen und wird erhalten durch die Menschen, die zusammen

⁴⁰³ Vgl. *Deal/Kennedy (1982)*.

⁴⁰⁴ Vgl. *Deal/Kennedy (1982)*.

⁴⁰⁵ Vgl. *Eppler (2010)*.

⁴⁰⁶ *Schwarz (1989)*, S. 30.

⁴⁰⁷ Vgl. *Kaplan (1965)*, S. 960.

⁴⁰⁸ Vgl. *Hedberg (1984)*.

⁴⁰⁹ Vgl. *Eppler (2010)*.

⁴¹⁰ Vgl. *Hofstede (2006)*, S. 393.

⁴¹¹ Vgl. *Hofstede (2006)*, S. 393.

eine Organisation bilden.⁴¹² Hofstede gibt an, dass „Organisationskultur die psychologischen Aktivposten der Organisation darstellen, die ihre materiellen Aktivposten für einen Zeitraum von fünf Jahren vorhersagen.“⁴¹³

Der Blickwinkel der Forschung hat sich geändert, das entscheidende Element ist nicht mehr in der Organisationskultur zu sehen, sondern in dem, was das Management daraus macht.⁴¹⁴ Strategien werden über eine vorhandene Struktur und das Kontrollsystem ausgeführt, das Ergebnis daraus wird über die Kultur der Organisation modifiziert.⁴¹⁵ Strategie, Struktur, Kontrolle und Kultur beeinflussen sich demnach gegenseitig.⁴¹⁶ Unternehmenskultur besteht aus Symbolen, Sprachen, Ideologien, Glauben, Ritualen und Mythen einer Organisation.⁴¹⁷ Sie ist onnipräsent und betrifft damit alle Bereiche dieser Organisation.⁴¹⁸

Innerhalb eines Konzerns existieren viele unterschiedliche Wertvorstellungen, Verhaltensweisen, Erfahrungen und teilweise Sprachen, was zu Kulturunterschieden führt.⁴¹⁹ Kultur ist ein System, das in längeren Entwicklungsprozessen gewachsen und nicht kurzfristig durch Führungspraktiken beeinflussbar ist.⁴²⁰

Hofstede, der als einer der Pioniere der Untersuchung von MCS und Kultur gilt, zeigt den Zusammenhang von Kultur, Strategie, Strukturen und Kontrolle.⁴²¹ Er gibt an, dass Controlling entsprechend dem politischen Umfeld, den kulturellen Werten, dem Führungsanspruch sowie den notwendigen Verhandlungen gestaltet werden sollte.⁴²²

Arbeiten, die den Zusammenhang von Controlling und Kultur untersuchen, stellen beispielsweise dar, dass Standardisierung im Controlling stärker ausgeprägt ist, wenn sich die Kulturen im Unternehmen ähneln.⁴²³ Henri (2006) zeigt in seiner Studie, dass Unternehmen mit innovations- oder kreativitätsorientierten Kulturen eine höhere Vielfalt und somit eine geringere Standardisierung bei Kennzahlen aufweisen als effizienz- und kontrollorientierte Kulturen.⁴²⁴

⁴¹² Vgl. Hofstede (2006), S. 392 f.; Hungenberg (1995), S. 173.

⁴¹³ Vgl. Hofstede (2006), S. 429.

⁴¹⁴ Vgl. Hofstede (2006), S. 429.

⁴¹⁵ Vgl. Hofstede (2006), S. 429.

⁴¹⁶ Vgl. Hofstede (2006), S. 429.

⁴¹⁷ Vgl. Schein (1990), S. 111f.

⁴¹⁸ Vgl. Schein (1990), S. 111f.

⁴¹⁹ Vgl. Hoffjan/Weide (2006), S. 394.

⁴²⁰ Vgl. Wiswede (2012), S. 238.

⁴²¹ Vgl. Jordão et al. (2014), S. 543.

⁴²² Vgl. Hofstede (1978); Jordão et al. (2014), S. 543.

⁴²³ Vgl. Kleist (2004), S. 431.

⁴²⁴ Vgl. Henri (2006), S. 79f. und S. 95f.

Dennoch ist der Einfluss der Kultur auf das Controlling umstritten, da es vor allem an empirischen Nachweisen über die Wirkungszusammenhänge fehlt.⁴²⁵ Im Rahmen des Kontingenzansatzes wird die Kultur selten untersucht, was in Tabelle 2, Tabelle 3 und Tabelle 4 gezeigt wird.

Da Kultur wie zuvor beschrieben als ein komplexer Untersuchungsgegenstand gilt, soll sie im Folgenden weiter spezifiziert werden, wobei die Punkte Konsensorientierung, Machtverteilung und Kooperation herausgegriffen werden.

Konsensorientierung:

Konsens kann als „*Grad der Einigungsfähigkeit innerhalb einer Organisation in Grundsatzzfragen*“ definiert werden.⁴²⁶ Eine konsensorientierte Kultur integriert unterschiedliche Sichtweisen der Organisationsmitglieder und trägt damit zur Akzeptanz von Entscheidungen bei.⁴²⁷ Die Vorteile der Konsensorientierung liegen in der Selbstverantwortung bei der Entscheidung sowie an der starken Orientierung des Entscheidungsobjekts. Eine Konsensentscheidung bezieht die Komplexität eines Sachverhalts einschließlich subjektiver Komponenten und Gefühle der Gesprächspartner mit ein.⁴²⁸ Allerdings gilt es ebenfalls, die Nachteile wie z. B. die mangelnde Objektivierbarkeit von Entscheidungen, da diese auf dem individuellen Interesse der Diskussionspartner beruht, zu berücksichtigen.⁴²⁹ Darüber hinaus kann eine Konsensentscheidung stark von einer Person, die mehr Macht oder mehr Durchsetzungsvermögen als die Gesprächspartner aufweist, beeinflusst werden. Einzelne Personen können somit den Entscheidungsprozess blockieren. Die Dauer der Entscheidungsfindung wird dadurch ggf. verlängert. Durch eine starke Konsensorientierung werden Diskussionspunkte möglicherweise harmoniebedingt nicht mehr hinterfragt.⁴³⁰

Zur Wirkung der Konsensorientierung liegen einige Untersuchungen vor, die zeigen, dass Konsensorientierung Entscheidungsprozesse und Entscheidungsqualität verbessern kann und in positivem Zusammenhang mit dem wirtschaftlichen Erfolg eines Unternehmens steht.⁴³¹ *Spieker (2003)* zeigt z. B., dass eine hohe Konsensorientierung

⁴²⁵ Vgl. Kleist (2004), S. 441.

⁴²⁶ Gebert et al. (2001), S. 212.

⁴²⁷ Vgl. Spieker (2003), S. 166.

⁴²⁸ Vgl. Mähler (2005), S. 97.

⁴²⁹ Vgl. Mähler (2005), S. 96f.

⁴³⁰ Vgl. Schöffner (2013), S. 41.

⁴³¹ Vgl. Shibata et al. (1991), S. 142f.; Priem et al. (1995), S. 704; Dess (1987), S. 273; Bourgeois (1980), S. 239; Spieker (2003), S. 166; von Mikulicz-Radecki/Hammer (2010), S. 142.

das Commitment der Beteiligten zur Umsetzung der getroffenen Entscheidung fördert.⁴³² Mangelnder Konsens birgt nach *Andersson (1996)* die Gefahr, dass die Erwartungen der Mitarbeiter in Bezug auf die eigene Beteiligung nicht erfüllt werden und sie somit eine zynische Haltung gegenüber der Entscheidung entwickeln.⁴³³ Konsens kann darüber hinaus für eine höhere Innovation im Unternehmen sorgen, da damit Offenheit gegenüber Tochtergesellschaften oder anderen Unternehmenseinheiten mit einer starken Integration kombiniert wird.⁴³⁴ *Gebert et al. (2001)* und *Pelled (1996)* geben an, dass Konsens in negativem Zusammenhang mit Pluralität und Heterogenität steht.⁴³⁵ Obwohl die bisherigen Ausführungen eine Indikation geben, liegen bislang keine Ergebnisse zur Wirkung der Konsensorientierung auf die Gestaltung einer Organisation bzw. die Standardisierung des Controllings vor. Um eine Standardisierung aufzubauen oder zu halten, ist das Commitment aller Beteiligten notwendig, was zu folgenden Hypothesen führt:

Hypothese H20a: Die Konsenskultur hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H20b: Die Konsenskultur hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H20c: Die Konsenskultur hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

Machtverteilung:

Die Machtverteilung in Unternehmen ist direkter Bestandteil der Unternehmenskultur.⁴³⁶ Die Gestaltung des Controllings wird durch die Machtverteilung beeinflusst, wenn Mitarbeiter versuchen, die eigenen Bedürfnisse, Eigenheiten oder Befindlichkeiten mit der eigenen Macht durchzusetzen, ohne dabei auf das Interesse des Gesamtunternehmens zu achten.⁴³⁷ Nach *Mintzberg (1983)* definiert sich Macht im Rahmen der Organisationstheorie wie folgt: „*Power is the capacity to effect (or affect) organisational outcomes*“.⁴³⁸ *Handy (1995)* beschreibt die Machtkultur von Unternehmen und sagt, dass es Unternehmen gibt, bei denen die Macht auf wenige Personen

⁴³² Vgl. *Spieker (2003)*, S. 263.

⁴³³ Vgl. *Andersson (1996)*.

⁴³⁴ Vgl. *Pundt (2010)*, S. 25; *Martins et al. (2005)*, S. 7-8; *Gebert et al. (2001)*.

⁴³⁵ Vgl. *Gebert et al. (2001)*, S. 207; *Pelled (1996)*, S. 618.

⁴³⁶ In Anlehnung an die Argumentation von Hofstede, in der Macht aus dem kulturellen Umfeld abgeleitet wird; Vgl. *Hofstede (2006)*, S. 50f.

⁴³⁷ *Salloum et al. (2011)*, S. 62; *Christ (2015)*, S. 71.

⁴³⁸ Vgl. *Mintzberg (1983)*.

konzentriert ist. Oftmals erfolgt die Machtverteilung allerdings nicht anhand der Qualifikation, sondern aufgrund von Beziehungen oder persönlichen Merkmalen. Bei einer ungleichen Machtverteilung und somit einer hohen Machtkonzentration hängt eine Veränderung von den wenigen Personen ab, welche die Machtposition innehaben.⁴³⁹ Nach Hofstede (2006) ist Machtdistanz „das Ausmaß, bis zu welchem die weniger mächtigen Mitglieder von Institutionen bzw. Organisationen [...] erwarten und akzeptieren, dass Macht ungleich verteilt ist“.⁴⁴⁰ Eine ungleiche Machtverteilung ist typischerweise mit einer starken Zentralisierung der Organisation verbunden.⁴⁴¹ Allerdings soll es in der vorliegenden Arbeit nicht um die Machtverteilung des Top-Managements, sondern um die Machtverteilung bei den Tochtergesellschaften gehen. Eine ungleiche Machtverteilung bedeutet, dass einige Einheiten Entscheidungen stärker beeinflussen können als andere. Eine Einigung auf einen gemeinsamen Standard erscheint dadurch erschwert. Christ (2015) beschreibt zwei Seiten der Machtverteilung: Einerseits gibt er an, dass Machtverteilung den Veränderungsprozess im Konzerncontrolling hemmen kann. Andererseits betont er, dass Widerstände gegen Veränderungen, wenn auch von machtpolitischen Gründen getrieben, durchaus berechtigt sein können und im Rahmen von Veränderungen im Controlling berücksichtigt werden sollten.⁴⁴² Für die vorliegende Arbeit können daraus folgende Hypothesen abgeleitet werden:

Hypothese H21a: Eine ungleiche Machtverteilung (hohe Machtkonzentration) hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H21b: Eine ungleiche Machtverteilung (hohe Machtkonzentration) hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H21c: Eine ungleiche Machtverteilung (hohe Machtkonzentration) hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

⁴³⁹ Vgl. Handy (1995), S. 14-16.

⁴⁴⁰ Hofstede (2006), S. 59.

⁴⁴¹ Vgl. Hofstede (2006), S. 76.

⁴⁴² Vgl. Christ (2015), S. 238.

Kooperation:

Allgemein gilt die Kooperation zwischen Kollegen innerhalb eines Unternehmens als Aktivität, die ein Unternehmen zum Erfolg führt.⁴⁴³ Die Kooperation des Konzerncontrollings mit dezentralen Einheiten steigert die Leistungserbringung und fördert die beratende Rolle des Konzerncontrollers.⁴⁴⁴ Durch Kooperation entstehen Synergien zwischen unterschiedlichen Wertschöpfungsstufen.⁴⁴⁵ Mit der Kooperation steigt der Koordinationsbedarf, da zahlreiche Abstimmungsprozesse notwendig sind.⁴⁴⁶ Die Standardisierung des Controllings kann dabei die Koordination erleichtern. Zum einen gilt die Koordination von Systemen, Strukturen, Zielen, Einstellungen und Wertvorstellungen als eine Kernaufgabe des Controllings.⁴⁴⁷ Zum anderen können durch die Standardisierung Koordinationskosten gesenkt werden. Hieraus lassen sich folgende Hypothesen ableiten:

Hypothese H22a: Eine starke Kooperation zwischen Kollegen hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H22b: Eine starke Kooperation zwischen Kollegen hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H22c: Eine starke Kooperation zwischen Kollegen hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

2.2.3.2 Führung

„Führung“ kann als Ausmaß der Flexibilität und Heterogenität der Steuerung im Unternehmen verstanden werden. Eine konsequente Führung gilt als Erfolgsfaktor bei der Festlegung, Einführung und Durchsetzung von Standards.⁴⁴⁸ Da „Führung“ wie „Kultur“ einen komplexen Untersuchungsgegenstand darstellt, wird auch diese weiter spezifiziert. Dabei sollen die Punkte Eigentümerführung, Proaktivität der Führungskräfte sowie Reportingfrequenz untersucht werden.

⁴⁴³ Vgl. Kolesky (2006), S. 12f.

⁴⁴⁴ Vgl. Temmel (2010), S. 346.

⁴⁴⁵ Vgl. Porter (1992), S. 413ff; Porter (2014), S. 411-481.

⁴⁴⁶ Vgl. Niedermayr (1994), S. 158.

⁴⁴⁷ Vgl. Horváth et al. (2015); Anthony et al. (2014); Weber/Schäffer (2012).

⁴⁴⁸ Vgl. Walter (2009), S. 240-244; Schmelzer (2010), S. 201.

Eigentümergeföhrung:

Manager und Eigentümer unterscheiden sich in der Föhrung bezüglich ihrer Zielsetzung und damit in ihren Verhaltensweisen.⁴⁴⁹ Ein Unternehmen ist eigentümergeföhrte, sofern der/die Inhaber bzw. Kapitalgeber des Unternehmens gleichzeitig die Geschäftsführung wahrnimmt/wahrnehmen.⁴⁵⁰ *Kosmider (1994)* zeigt, dass managergeföhrte Unternehmen ein besseres Controllingverständnis aufweisen, die Instrumente des Controllings stärker nutzen, allerdings weniger den Ausbau der technischen Informationssysteme fördern.⁴⁵¹ Seine Untersuchung basiert auf der Annahme, dass Manager zusätzliches Know-how in das Unternehmen bringen und zusätzlich unter höherem Erfolgszwang stehen als die Eigentümer und somit die Notwendigkeit eines effizienten Controllings sehen.⁴⁵² Darüber hinaus bestehen für Manager mehr Informationspflichten, da sie gegenüber den Eigentümern bzw. Aufsichtsräten ihren Informations- bzw. Rechtfertigungspflichten nachkommen müssen.⁴⁵³

Nach *Ihring (1986)* ist das Controlling in eigentümergeföhrten Unternehmen schlechter ausgeprägt, da die persönliche Intuition und Improvisation das Controlling ersetzt, die unternehmerische Flexibilität durch das Controlling eingeschränkt wird, der (persönliche) Zeitaufwand für das Controlling als zu hoch angesehen wird und die Planung in einem ständig wechselnden Umfeld nicht verlässlich ist.⁴⁵⁴ Das Controlling von managergeföhrten Unternehmen ist tendenziell professioneller aufgestellt und mit einer technokratischen Koordination bzw. einer stärkeren Bürokratisierung verbunden.⁴⁵⁵ *Niedermayr (1994)* identifiziert in ihrer Studie zudem eine höhere Formalisierung der Planung sowie ein stärker standardisiertes Berichtswesen bei managergeföhrten Unternehmen.⁴⁵⁶ *Kreikebaum und Grimm (1982)* zeigen, dass der Führungsstil eine hohe Korrelation zum Reifegrad der Planung aufweist.⁴⁵⁷ Mit der Eigentümergeföhrung geht nach einigen Untersuchungen ein autoritärer Führungsstil einher, d. h., der Eigentümer entscheidet im Wesentlichen alleine und gibt seinen Mitarbeitern Anordnungen.⁴⁵⁸ *Ossadnik et al. (2003)* zeigen zudem, dass eigentümergeföhrte Unternehmen einen geringeren Anwendungsumfang des Controllings aufweisen.⁴⁵⁹ Die Ergebnisse ihrer

⁴⁴⁹ Vgl. *Kosmider (1994)*, S. 155; *Kieser/Kubicek (1983)*; S. 275ff.

⁴⁵⁰ Vgl. *Niedermayr (1994)*, S. 160.

⁴⁵¹ Vgl. *Kosmider (1994)*, S. 157.

⁴⁵² Vgl. *Kosmider (1994)*, S. 157.

⁴⁵³ Vgl. *Kosmider (1994)*, S. 157; *Ossadnik et al. (2003)*, S. 38.

⁴⁵⁴ Vgl. *Ihring (1986)*, S. 27-31.

⁴⁵⁵ Vgl. *Niedermayr (1994)*, S. 305.

⁴⁵⁶ Vgl. *Niedermayr (1994)*, S. 305.

⁴⁵⁷ Vgl. *Kreikebaum/Grimm (1982)*, S. 110-112.

⁴⁵⁸ Vgl. *Dintner/Schorcht (1999)*, S. 146; *Kosmider (1994)*, S. 40f.

⁴⁵⁹ Vgl. *Ossadnik et al. (2003)*, S. 103.

Studie zeigen jedoch teilweise gegenteilige Ergebnisse bei der Nutzung von Instrumenten bzw. weisen lediglich einen geringen Zusammenhang auf. In einem unternehmerisch geprägten Umfeld ist die informelle Steuerung wichtiger als die formelle.⁴⁶⁰ Temmel (2010) gibt an, dass offene Führungsstrukturen einen negativen Einfluss auf die Standardisierung des Controllings haben.⁴⁶¹ Typischerweise sinkt der Anteil der eigentümergeführten Unternehmen mit der Unternehmensgröße.⁴⁶² Um den Nachteilen der Eigentümerführung entgegenzuwirken, können beispielsweise (externe) Berater eingesetzt werden. Diese spielen oftmals bei der Veränderung von Controllingssystemen eine wichtige Rolle.⁴⁶³

Im Rahmen der Experteninterviews wurde die Eigentümerführung nicht ungestützt genannt, jedoch von allen Gesprächspartnern auf Nachfrage bestätigt. Insgesamt ergeben sich aus den Ausführungen folgende Hypothesen:

Hypothese H23a: Die Eigentümerführung hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H23b: Die Eigentümerführung hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H23c: Die Eigentümerführung hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

Proaktivität:

Proaktive Führung geht vom Manager selbst aus, ist zukunftsorientiert und zielt darauf ab, Änderungen selbst herbeizuführen.⁴⁶⁴ Die Kernelemente der Proaktivität sind Antizipation, Übernahme von Kontrolle und Herbeiführung von Veränderungen. Dies entspricht im Wesentlichen auch der Definition im Duden.⁴⁶⁵ Crant (2000) besagt, dass proaktives Verhalten heißt, die Initiative zu ergreifen, um bestehende Situationen zu verbessern oder neue zu erschaffen sowie den Status quo zu hinterfragen, anstatt passiv auf bestehende Situationen zu reagieren: Proaktive Personen suchen aktiv nach Informationen und Möglichkeiten, um Sachverhalte zu verbessern; sie warten nicht darauf, dass Informationen und Möglichkeiten auf sie zukommen.⁴⁶⁶ Crant (2000)

⁴⁶⁰ Vgl. Collier (2005), S. 325; Temmel (2010), S. 213.

⁴⁶¹ Vgl. Temmel (2010), S. 262.

⁴⁶² Vgl. Niedermayr (1994), S. 204; Kosmider (1994), S. 173; Dintner/Schorcht (1999), S. 146.

⁴⁶³ Vgl. Christ (2015), S. 230

⁴⁶⁴ Vgl. Cooper-Thomas et al. (2014), S. 318.

⁴⁶⁵ Vgl. Parker/Collins (2010), S. 634; siehe auch Duden „durch differenzierte Vorausplanung und zielgerichtetes Handeln die Entwicklung eines Geschehens selbst bestimmend und eine Situation herbeiführend“, Duden (2015b).

⁴⁶⁶ Vgl. Crant (2000), S. 436.

vergleicht bestehende Studien zum proaktiven Verhalten und fasst die Ergebnisse bzw. Konsequenzen von Proaktivität wie folgt zusammen:⁴⁶⁷ Proaktives Verhalten führt z. B. zu Job-Performance, Erfolg in der Karriere (Gehalt und Beförderungen), positiver Job-Einstellung, Gefühl von persönlicher Kontrolle, Klarheit über die Rolle, innovativem Verhalten, Team-Performance sowie Unternehmertum.⁴⁶⁸ Ähnliche Definitionen finden sich beispielsweise unter den Begriffen „Eigeninitiative“ oder „Extra-Rollenverhalten“.⁴⁶⁹ Nerdinger (2004) zeigt eine Übersicht mehrerer Studien zu positiven oder negativen Einflüssen der Proaktivität auf die Organisation.⁴⁷⁰

In der Literatur liegt jedoch keine Studie zum Zusammenhang von proaktivem Verhalten und der Gestaltung des Controllings oder der Organisation vor. Entsprechend den bisherigen Ergebnissen lässt sich jedoch vermuten, dass Proaktivität und somit Veränderungsbereitschaft mit einer höheren Standardisierung des Controllings einhergehen. Der pro- bzw. reaktive Führungsstil wurde in den Interviews besonders besprochen, da nach Ansicht der Interviewpartner lediglich mit einem proaktiven Führungsstil eine Standardisierung möglich ist. Der Führungsstil wurde im Rahmen der Experteninterviews fünffach ungestützt als Einflussfaktor genannt und anschließend von allen Gesprächspartnern bestätigt. Aus diesen Erkenntnissen können folgende Hypothesen abgeleitet werden:

Hypothese H24a: Ein proaktiver Führungsstil hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H24b: Ein proaktiver Führungsstil hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H24c: Ein proaktiver Führungsstil hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

⁴⁶⁷ Vgl. Crant (2000), S. 438.

⁴⁶⁸ Vgl. Crant (2000), S. 438.

⁴⁶⁹ Vgl. Pundt (2010), S. 58; Nerdinger (2004).

⁴⁷⁰ Vgl. Nerdinger (2004), S. 300-302.

Reportingfrequenz:

Die Reportingfrequenz ist die Anzahl der Kontakte, die sich innerhalb eines bestimmten Zeitraums zwischen Informationsanbieter und Nachfrager ereignen.⁴⁷¹ Die Reportingfrequenz gibt Aufschluss über Autorität und Verantwortlichkeit in einem Unternehmen. *Maltz und Kohli (1996)* zeigen, dass mit steigender Reportingfrequenz die Qualitätsvermutung der Daten beim Empfänger zunimmt und dass zwischen der Reportingfrequenz und Formalisierung kein Zusammenhang besteht.⁴⁷² *Mende (2006)* wiederum zeigt, dass mit zunehmender Reportingfrequenz die wahrgenommene Qualität der Beschwerdeinformationen beim Kunden verbessert wird.⁴⁷³ Nach *Ringlstetter (1995)* ist die Reportingfrequenz eine Form der Einflussnahme der Konzernleitung auf ihre Teileinheiten.⁴⁷⁴ Die Reportingfrequenz wurde ebenfalls bei *Sterzenbach (2010)* im Zusammenhang mit der Shared Service-Steuerung untersucht. Seine Studie zeigt einen positiven Zusammenhang zwischen einer monatlichen Reportingfrequenz und der Verfügbarkeit von Shared Service-Controlling auf Unternehmensebene.⁴⁷⁵ *Fu et al. (2012)* zeigen, dass mit steigender Frequenz des externen Reportings die Informationsasymmetrie sowie die Eigenkapitalkosten abnehmen.⁴⁷⁶

Im Rahmen der Experteninterviews wurde die Reportingfrequenz als relevanter Einflussfaktor für die Standardisierung genannt. Dieser Einflussfaktor wurde lediglich einmal ungestützt genannt, jedoch von fünf Interviewpartnern bestätigt. Bei einer hohen Frequenz sind nach den Angaben der Interviewpartner Standards notwendig, um die Berichte effizient erstellen zu können, sie sehen die Reportingfrequenz als Antrieb zur Standardisierung. Je häufiger Berichte nachgefragt werden, desto höher ist der Effizienzdruck. Daraus ergeben sich folgende Hypothesen:

Hypothese H25a: Eine hohe Reportingfrequenz hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H25b: Eine hohe Reportingfrequenz hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H25c: Eine hohe Reportingfrequenz hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

⁴⁷¹ Vgl. Mende (2006), S. 500; Maltz/Kohli (1996), S. 48.

⁴⁷² Vgl. Maltz/Kohli (1996), S. 54f.

⁴⁷³ Vgl. Mende (2006), S. 734.

⁴⁷⁴ Vgl. Ringlstetter (1995), S. 181f.

⁴⁷⁵ Vgl. Sterzenbach (2010), S. 394f.

⁴⁷⁶ Vgl. Fu et al. (2012), S. 148.

2.2.3.3 Mitarbeiter

Mit dem Einflussfaktor „Mitarbeiter“ sollen die Bereitschaft und Fähigkeit der Mitarbeiter zur Veränderung der Standardisierung des Controllings evaluiert werden. Dieser Sachverhalt stellt wie Kultur und Führung einen komplexen und breiten Untersuchungsgegenstand dar. Zur Eingrenzung des Untersuchungsgegenstandes soll den Nennungen der Experteninterviews gefolgt werden. Die Experten sprechen der Veränderungsbereitschaft, dem kulturellen Hintergrund der Mitarbeiter sowie der Bildung der Mitarbeiter eine besondere Relevanz für die Standardisierung des Konzerncontrollings zu. Der Faktor „Mitarbeiter“ wird daher im Folgenden entsprechend dieser Nennungen weiter untergliedert.

Veränderungsbereitschaft:

Unternehmen unterliegen einem ständigen Wandel. Um diesen zu bewältigen, bedarf es veränderungsbereiter Mitarbeiter.⁴⁷⁷ Veränderungsmaßnahmen erzielen in vielen Unternehmen nicht den erwarteten Nutzen, was weniger an der Veränderung selbst oder den entsprechenden Konzepten liegt, sondern eher an der Akzeptanz der Mitarbeiter.⁴⁷⁸ Daher wird in turbulenten Zeiten Wandlungsfähigkeit von Organisationen sowie deren Mitarbeitern abverlangt.⁴⁷⁹ Da eine mangelnde Veränderungsbereitschaft den angestrebten Wandel blockiert,⁴⁸⁰ wird die Veränderungsbereitschaft der Mitarbeiter zum zentralen Erfolgsfaktor für Veränderungen in Unternehmen und gewinnt weiter an Bedeutung.⁴⁸¹ Sie wird durch die persönlichen Interessen und Befürchtungen der Mitarbeiter sowie die eigene Rolle im Veränderungsprozess geprägt.⁴⁸² Dabei beeinflussen Informationen an und Partizipation durch die Mitarbeiter die Veränderungsbereitschaft positiv und sorgen dabei gleichzeitig für eine Steigerung der Arbeitszufriedenheit.⁴⁸³ Führungskräfte sind die Vermittler zwischen Management und Mitarbeitern.⁴⁸⁴ Ihnen obliegt die Aufgabe, die Veränderungen vorzustellen und die Bereitschaft der Mitarbeiter zu fördern.⁴⁸⁵ Um Veränderungen in die von den Führungskräften gewünschte Richtung herbeizuführen, müssen mögliche Konflikte für die

⁴⁷⁷ Vgl. Pundt (2010), S. 1f.

⁴⁷⁸ Vgl. Sandau/Jöns (2001), S. 15.

⁴⁷⁹ Vgl. Bullinger et al. (2003), S. 59; Pundt (2010), S. 1f.

⁴⁸⁰ Vgl. Bullinger et al. (2003), S. 59, S. 77.

⁴⁸¹ Vgl. Sandau/Jöns (2001), S. 15; Wanberg/Banas (2000), S. 132; Armenakis et al. (1999); Armenakis et al. (1993); Holt et al. (2007), S. 234.

⁴⁸² Vgl. Sandau/Jöns (2001), S. 15.

⁴⁸³ Vgl. Sandau/Jöns (2001), S. 15 und S. 17; Jöns (2000).

⁴⁸⁴ Vgl. Sandau/Jöns (2001), S. 15.

⁴⁸⁵ Vgl. Sandau/Jöns (2001), S. 15.

Mitarbeiter gelöst werden, sodass deren Vorstellungen zu den Erwartungen des Managements passen.⁴⁸⁶ *Armenakis et al. (1993)* nennen die Proaktivität der Führungskräfte als einen Faktor für die Veränderungsbereitschaft der Mitarbeiter.⁴⁸⁷ *Wanberg und Banas (2000)* zeigen, dass Veränderungsbereitschaft eine positive Auswirkung auf die Arbeitszufriedenheit hat.⁴⁸⁸ Die genannten Aspekte gelten auch für das Controlling, daher kann die angestrebte Standardisierung im Controlling entsprechend nur bewältigt werden, wenn die Mitarbeiter dazu bereit sind.⁴⁸⁹

Der Aspekt der Veränderung ist zudem auch ein wichtiger Bestandteil des Controller-Rollenbilds. Der Controller soll den Wandel aktiv als „Change Agent“ vorantreiben.⁴⁹⁰ Im Rahmen von Experteninterviews in einem großen Konzern zeigt *Christ (2015)* zudem, dass sich die Veränderungsbereitschaft positiv auf das Redesign von Performance Measurement Systemen auswirkt.⁴⁹¹ Insgesamt führen Literaturanalyse und Experteninterviews zu folgenden Hypothesen:

Hypothese H26a: Die Veränderungsbereitschaft hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H26b: Die Veränderungsbereitschaft hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H26c: Die Veränderungsbereitschaft hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

⁴⁸⁶ Vgl. Holt et al. (2007), S. 234.

⁴⁸⁷ Vgl. Armenakis et al. (1993), S. 682.

⁴⁸⁸ Vgl. Wanberg/Banas (2000), S. 137.

⁴⁸⁹ Vgl. Pundt (2010), Abstract.

⁴⁹⁰ Vgl. Bullinger et al. (2003), S. 1118; Gleich et al. (2011), S. 48; Biel (2012), S. 29.

⁴⁹¹ Vgl. Christ (2015), S. 236.

Heterogenität des kulturellen Hintergrunds:

Die Arbeitswelt ist durch ständige Veränderungen, steigende Globalisierung, höhere Mitarbeiter-Diversifikation sowie steigende Anforderungen nach einer breiten Auswahl an Mitarbeiterfähigkeiten geprägt, um immer komplexer werdende Tätigkeiten auszuführen.⁴⁹² Unternehmen müssen die Diversifikation der Mitarbeiter aktiv managen, um wettbewerbsfähig zu sein bzw. zu bleiben.⁴⁹³ Zur Erläuterung von Diversität wird in der Literatur oftmals eine allgemeine Definition von *Williams und O'Reilly (1998)* herangezogen „[...] *the effects of diversity can result from any attribute people use to tell themselves that another person is different*“.⁴⁹⁴ Trotz der offenen Definition beziehen sich Untersuchungen mehrheitlich auf die Merkmale Geschlecht, Alter, kultureller Hintergrund, Firmenzugehörigkeit, Ausbildung und funktionaler Hintergrund.⁴⁹⁵

Heterogene Gruppen sind unter der Voraussetzung, dass unterschiedlich denkende Mitarbeiter die Meinungen anderer akzeptieren, erfolgreicher.⁴⁹⁶ Vorteile heterogener Teams liegen in der besseren Nutzung von Talenten sowie der gesteigerten Kreativität und Problemlösungskompetenz.⁴⁹⁷ Heterogenität von Perspektiven und Fähigkeiten ermöglicht Innovationen.⁴⁹⁸ Allerdings ist die Identifikation bei heterogenen Gruppen schwieriger bzw. die psychologische Distanz untereinander größer, sodass die Mitarbeiter eine geringere Motivation für eine Annäherung bzw. einen gemeinsamen Standard haben.⁴⁹⁹ Die Koordinationskosten (z. B. die Kosten zur Erreichung gemeinsamer Standards) steigen durch heterogene Mitarbeiterstrukturen.⁵⁰⁰ Es liegen zahlreiche Untersuchungen zur Effizienz von diversifizierten bzw. heterogenen Gruppen vor, deren Ergebnisse sich teilweise deutlich unterscheiden.⁵⁰¹ Aus diesen Differenzen sind zwei zentrale Ansätze entstanden: „value in diversity“ sowie „social division“.⁵⁰²

Der erste Ansatz besagt, dass Diversifikation in Teams Werte schafft und Vorteile bringt, obwohl Herausforderungen bezüglich der Zusammenarbeit entstehen.⁵⁰³ Bisherige Untersuchungen geben an, dass Heterogenität der Mitarbeiter dann vorteilhaft ist, wenn kreative und komplexe Aufgaben gelöst werden müssen.⁵⁰⁴

⁴⁹² Vgl. Kravitz (2005), S. i.

⁴⁹³ Vgl. Cox et al. (1991), S. 827.

⁴⁹⁴ Vgl. Williams/O'Reilly (1998), S. 81.

⁴⁹⁵ Vgl. van Knippenberg et al. (2013), S. 184.

⁴⁹⁶ Vgl. Cummings et al. (2013), S. 880f.; Ancona/Caldwell (1992), S. 338; Homan et al. (2008), S. 1217f.

⁴⁹⁷ Vgl. Mannix/Neale (2005), S. 31; Robinson/Dechant (1997), S. 22.

⁴⁹⁸ Vgl. Cummings et al. (2013), S. 888.

⁴⁹⁹ Vgl. Cummings et al. (2013), S. 881; Mueller (2012), S. 112; Steiner 1972, S. 106-127.

⁵⁰⁰ Vgl. Mueller (2012), S. 112 und S. 114; Steiner (1972).

⁵⁰¹ Vgl. Williams/O'Reilly (1998), S. 120.

⁵⁰² Vgl. Mannix/Neale (2005), S. 33f.; Cox et al. (1991); Hoffman (1959), S. 827f.

⁵⁰³ Vgl. Mannix/Neale (2005), S. 33; Cox et al. (1991); Hoffman (1959), S. 827f.

⁵⁰⁴ Vgl. Mannix/Neale (2005), S. 33; Triandis et al. (1965).

Der zweite Ansatz basiert auf den Arbeiten von *Hoffman* und ist eher pessimistisch.⁵⁰⁵ Er besagt, dass Diversifikation der Mitarbeiter zu sozialer Trennung und somit zu schlechteren Integration und Zusammenhalt der Mitarbeiter führt und für die Leistung einer Gruppe nachteilig ist.⁵⁰⁶ Die beiden Ansätze werden mehrheitlich unterschiedlich operationalisiert. Ersterer leitet die Diversifikation vom Geschlecht, Alter und ethnischer Zugehörigkeit ab, während letzterer eher auf die Firmenzugehörigkeit fokussiert ist.⁵⁰⁷ *Williams und O'Reilly (1998)* legen nahe, dass den negativen Effekten der Diversifikation aktiv begegnet werden muss, um ihre Vorteile zu realisieren.⁵⁰⁸ Allerdings liegt auf Basis bisheriger Untersuchungen die Vermutung nahe, dass im Rahmen eines Projektes zur Definition neuer Standards die Heterogenität der Mitarbeiter zu einer besseren Lösung führt. Darüber hinaus ist die Standardisierung ein Mittel zur Koordination und kann somit ggf. Nachteile der Diversifikation verringern. Auf Basis dieser Überlegungen können folgende Hypothesen für das Konzerncontrolling abgeleitet werden:

Hypothese H27a: Heterogene Mitarbeiterstrukturen haben einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H27b: Heterogene Mitarbeiterstrukturen haben einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H27c: Heterogene Mitarbeiterstrukturen haben einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

⁵⁰⁵ Vgl. *Hoffman (1959)*, S. 31f.

⁵⁰⁶ Vgl. *Mannix/Neale (2005)*, S. 34; *Pfeffer (1983)*.

⁵⁰⁷ Für einen Vergleich der beiden Ansätze siehe *Mannix/Neale (2005)*, S. 34.

⁵⁰⁸ Vgl. *Williams/O'Reilly (1998)*, S. 120.

Bildung:

Ein wichtiger Erfolgsfaktor für die Gestaltung des Controllings liegt in der Ressourcenausstattung, insbesondere in der Qualität bzw. Ausbildung der Mitarbeiter.⁵⁰⁹ Die Bildung von Mitarbeitern umfasst dabei Fach-, Methoden-, Sozial- und ggf. Führungskompetenz und stellt eine wichtige Investition in Human-Ressourcen dar.⁵¹⁰ Da die effiziente Nutzung von Controllinginstrumenten von den betriebswirtschaftlichen Kenntnissen der Mitarbeiter und Führungskräfte abhängt, ist Bildung die Voraussetzung für den kontextabhängigen Einsatz des Controllings.⁵¹¹ Bislang liegen wenige Untersuchungen zum Zusammenhang Bildung im Controllingumfeld und der Gestaltung bzw. Nutzung des Controllings vor.⁵¹² *Weber und Hunold (2002)* zeigen, dass ein signifikanter Zusammenhang zwischen der Ausbildung der Mitarbeiter und der Qualität des Controllings besteht.⁵¹³ *Kaland (2014)* untersucht den Zusammenhang der betriebswirtschaftlichen Qualifikation der Unternehmensleitung mit der Nutzung des Controllings und stellt dabei keinen direkten Einfluss auf die Nutzung von Instrumenten zur Informationsversorgung fest.⁵¹⁴ *Flacke (2006)* untersucht den Zusammenhang von Managern mit betriebswirtschaftlichem Hochschulstudium und der Nutzung von Controlling, stellt allerdings ebenfalls keine signifikanten Zusammenhänge fest.⁵¹⁵ *Gibson und Cassar (2002)* sowie in einer früheren Untersuchung *Pohl und Rehkugler (1986)* zeigen, dass Akademiker häufiger Planung einsetzen.⁵¹⁶ *Whitley (1999)* zeigt zudem auf, dass Führungskräfte von gut ausgebildeten Mitarbeitern eine offene Führung bevorzugen.⁵¹⁷ *Kosmider (1994)* und *Legenhausen (1998)* zeigen, dass Bildung positiv mit der Nutzung des Controllings zusammenhängt.⁵¹⁸

Aus Verbandssicht werden Analysefähigkeit, Kommunikationsfähigkeit, Geschäftskennntnis, Verhaltenskenntnis, Instrumentenkennntnis und Standfestigkeit vom Controller als Business Partner gefordert.⁵¹⁹ Zudem besteht im Rahmen des heutigen Rollenverständnisses im Controlling ein Interesse an einer Standardisierung. Controllingsysteme, -prozesse und -organisationen sollten standardisiert sein, um den Controllern

⁵⁰⁹ Vgl. *Weber/Hunold (2002)*, S. 39.

⁵¹⁰ Vgl. *Kaland (2014)*, S. 57; *Meffert/Wagner (1992)*, S. 354f.

⁵¹¹ Vgl. *Legenhausen (1998)*, S. 46; *Lybaert (1998)*, S. 173; *Stöckl (2000)*, S. 48; *Flacke (2006)*, S. 169; *Krol (2009)*, S. 249.

⁵¹² Vgl. *Kaland (2014)*, S. 313.

⁵¹³ Vgl. *Weber/Hunold (2002)*, S. 42.

⁵¹⁴ Vgl. *Kaland (2014)*, S. 312f. und S. 592.

⁵¹⁵ Vgl. *Flacke (2006)*, S. 261.

⁵¹⁶ Vgl. *Gibson/Cassar (2002)*, S. 179; *Pohl/Rehkugler (1986)*, S. 209.

⁵¹⁷ Vgl. *Whitley (1999)*, S. 514.

⁵¹⁸ Vgl. *Kosmider (1994)*, S. 169; *Legenhausen (1998)*.

⁵¹⁹ Vgl. *Gänßlen et al. (2012)*, S. 7.

entsprechenden Freiraum für Analysen bzw. Entscheidungsunterstützung zu ermöglichen.⁵²⁰ Die Standardisierung kann somit als eine Voraussetzung für die Ausführung der Aufgaben eines Business Partners angesehen werden. Aus diesen Erkenntnissen kann vermutet werden, dass Bildung und Standardisierung des Controllings in positivem Zusammenhang stehen.

Aus den Experteninterviews ging für Bildung bzw. Mitarbeiterqualifikation im Controlling kein klares Ergebnis hervor. Bildung wurde lediglich zweimal ungestützt genannt. Drei Interviewpartner bestätigten den Einflussfaktor auf Nachfrage, drei lehnten ihn jedoch auch ab. Diskussionsgegenstand der Interviews war, dass qualifizierte Mitarbeiter i. d. R. die Vorzüge einer Standardisierung erkennen und diese entsprechend fördern. Im Gegenzug dazu wurde jedoch auch genannt, dass qualifizierte Mitarbeiter komplexe und nicht-standardisierte Systeme schaffen, um sich ein Alleinstellungsmerkmal zu sichern. Ebenso kann die gute Ausbildung ein Hindernis für die Standardisierung darstellen, wenn die Mitarbeiter die Initiativen als fachlich nicht sinnvoll erachten und Widerstand leisten.

Die Ausführungen zum Einfluss von Bildung auf die Standardisierung sind vielseitig. In der Literatur wurden mehrheitlich positive Effekte von Bildung festgestellt. Einige Untersuchungen konnten keinen Zusammenhang feststellen. Keine der Ausführungen zeigt einen negativen Einfluss von Bildung auf die Controllinggestaltung oder -nutzung. Lediglich im Rahmen der Experteninterviews wurden teilweise negative Zusammenhänge zwischen Bildung und Standardisierung geäußert. Das mehrheitlich positive Bild soll für die Hypothesenbildung aufgegriffen werden. Daraus lassen sich die folgenden Hypothesen ableiten:

Hypothese H28a: Ein hoher Ausbildungsstand der Controller hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H28b: Ein hoher Ausbildungsstand der Controller hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H28c: Ein hoher Ausbildungsstand der Controller hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

⁵²⁰ Vgl. Gleich (2013a), S.25-38.

2.2.4 Hypothesen der externen Umwelt

Die Unternehmensumwelt befindet sich branchenübergreifend im Wandel, da der Wettbewerb steigt, Kunden immer anspruchsvoller werden und sich die (Informations-) Technologie ständig weiterentwickelt.⁵²¹ Im Vergleich zu den strategischen, organisatorischen oder personenabhängigen Einflussfaktoren kann die Umwelt nur bedingt durch das Unternehmen selbst gestaltet werden.⁵²² Der Einflussfaktor „Umwelt“ findet sich in zahlreichen Studien mit Fokus auf Organisation, Controlling und Informationssysteme wieder.⁵²³ Er lässt sich als mehrdimensionales Konstrukt der Intensität bzw. Dynamik der externen Umwelt, als Kombination aus sozialen und physischen Faktoren, die zur Entscheidungsfindung beitragen, oder als Spannungsfeld von Kräften beschreiben, die die Performance der Organisation beeinflussen.⁵²⁴

In dynamischen Umwelten weisen Unternehmen eher organische Strukturen, d. h. hohe Leitungsspannen, wenige Hierarchieebenen, geringes Ausmaß an formalen Regeln, geringe Zentralisation der Entscheidungen, einen hohen Stellenwert fachlicher Autorität und zudem relativ geringe Qualifikationsunterschiede bei den Stelleninhabern auf, um effizient zu sein.⁵²⁵ In statischen Umwelten sind eher mechanistische Strukturen gefragt.⁵²⁶

Chenhall (2007) beschreibt die Umwelt als den mächtigsten und meist untersuchten Einflussfaktor der Kontingenztheorie und richtet seine Untersuchung an der „Perceived Environmental Uncertainty (PEU)“ Struktur aus.⁵²⁷ PEU gilt als Konstrukt, das die Umwelt in die Quellen ihrer Unsicherheit (Kunden, Zulieferer, Händler, Wettbewerber, Staat, Öffentlichkeit, Technologie, Finanzmarkt) gliedert.⁵²⁸ Im Rahmen der Organisations- bzw. Rechnungswesen-Literatur gehören *Khandwalla (1972b)* und *Gordon und Narayanan (1984)* zu den ersten Autoren, die sich mit PEU beschäftigt haben.⁵²⁹ *Zimmermann (2001)* verwarf die Hypothese, dass die Umweltdynamik im Zusammenhang mit der funktionalen Spezialisierung des Controllings steht.⁵³⁰ *Amshoff (1993)* gliedert die Umwelt in die Makroumwelt, die die wirtschaftlichen, technologischen, rechtlichen, politischen und kulturellen Belange abdeckt, und in die Aufgabenumwelt,

⁵²¹ Vgl. Baines/Langfield-Smith (2003), S. 676 mit Verweis auf Hiromoto (1991), S. 2; Innes/Mitchell (1990), S. 9; Shields (1997), S. 26.

⁵²² Vgl. Amshoff (1993), S. 390.

⁵²³ Eine Übersicht der Studien aus den genannten Bereichen findet sich in Niedermayr (1994), S. 143.

⁵²⁴ Lawrence/Lorsch (1967); Duncan (1972); Porter (1980a); Gosh et al. (2014), S. 28-29; Temmel (2010), S. 116.

⁵²⁵ Vgl. Kieser (2014), S. 166.

⁵²⁶ Vgl. Kieser (2014), S. 166.

⁵²⁷ Vgl. Chenhall (2007), S. 172.

⁵²⁸ Vgl. Matthews/Scott (1995), S. 36.

⁵²⁹ Vgl. Schulz et al. (2010).

⁵³⁰ Vgl. Zimmermann (2001), S. 181 und S. 343.

die sich mit den Wirtschaftseinheiten und Institutionen befasst, mit denen das betrachtete Unternehmen in Beziehung steht.⁵³¹ Allerdings kann er in seiner Arbeit lediglich schwach ausgeprägte Einflüsse der Umwelt auf die Controllinggestaltung zeigen.⁵³² *Becker et al. (1978)* gliedern die externen Einflussfaktoren in Absatzmarkt, Beschaffungsmarkt, Arbeitsmarkt, Geld- und Kapitalmarkt, Technologie, Außenwirtschaft, politisches und soziales Umfeld sowie Wirtschaftsstruktur.⁵³³ *Hoffjan und Weide (2006)* orientieren sich an zwei Gliederungspunkten: Rechnungslegungsvorschriften und Kultur. Hierbei gelten die Rechnungslegungsvorschriften in deren qualitativer Analyse als wesentlicher Standardisierungstreiber des Controllings, während die Kultur als Einflussfaktor mit geringer Bedeutung eingestuft wird.⁵³⁴ *Blum (2006)* untersucht den Einfluss der Umwelt auf die Logistik und gliedert dabei die Komplexität des Absatzmarktes nach Anzahl und Verschiedenartigkeit von Kunden und Wettbewerbern, des Beschaffungsmarktes nach Volumen und Anforderungen und des Wettbewerbsumfelds.⁵³⁵ *Baines und Langfield-Smith (2003)* zeigen, dass Unternehmen, die sich in einem dynamischen Umfeld befinden, sich eher in Richtung Differenzierungsstrategie entwickeln.⁵³⁶ *Lawrence und Lorsch (1967)* zeigen, dass mit der Dynamik und Heterogenität der Umwelt die Notwendigkeit, auftretende Koordinationsprobleme durch spezielle Koordinationsorgane zu lösen, steigt.⁵³⁷ *Temmel (2010)* untersucht die Wirkung der Umwelt auf die Standardisierung des Controllings anhand der PEU und zeigt von ihnen abweichende Erkenntnisse. Auf Gesamtebene des PEU-Konstrukts lassen sich keine signifikanten Zusammenhänge zeigen. Auf Item-Ebene zeigt die Studie jedoch einen positiven Zusammenhang zwischen der dynamischen Umwelt, die ein Item im PEU-Konstrukt darstellt, und der Standardisierung des Controllings. Er argumentiert, dass die Standardisierung notwendig sei, um die Dynamik bzw. Komplexität beherrschbar zu machen.⁵³⁸ *„Der extern entstehenden Unsicherheit des Marktes, des Wettbewerbs etc. kann am besten durch standardisiertes Vorgehen begegnet werden, da Unsicherheit eine valide und robuste Basis zur Entscheidungsfindung erfordert.“*⁵³⁹

⁵³¹ Vgl. Amshoff (1993), S. 390.

⁵³² Vgl. Amshoff (1993), S. 390-437.

⁵³³ Vgl. Becker et al. (1978), S. 71-106.

⁵³⁴ Vgl. Hoffjan/Weide (2006), S. 394.

⁵³⁵ Vgl. Blum (2006), S. 64.

⁵³⁶ Vgl. Baines/Langfield-Smith (2003), S. 684.

⁵³⁷ Vgl. Lawrence/Lorsch (1967).

⁵³⁸ Vgl. Temmel (2010), S. 295-296.

⁵³⁹ Temmel (2010), S. 296.

Im Rahmen der Experteninterviews wurden einige Komponenten der Umwelt wie z. B. Absatzmarkt/Kundenanforderungen, Beschaffungsmarkt, Kapital/Geldmarkt, Konjunktur/Außenwirtschaft, (Sozio-)Kultur, Politik, Technologie/Innovationsbedarf, Umwelt/rechtliche Auflagen/Rechnungslegung, (internationaler) Wettbewerb sowie Betriebsrat/Gewerkschaften differenziert betrachtet. Grundsätzlich wurden die Komponenten der Umwelt als relevanter Einflussfaktor eingestuft, besonders hervorzuheben waren dabei allerdings der internationale Wettbewerb, die Rechnungslegung sowie die rechtlichen Auflagen. Diese Komponenten wurden am häufigsten ungestützt genannt bzw. am häufigsten bestätigt.⁵⁴⁰ Die Interviewpartner gaben grundsätzlich einen negativen Einfluss der Umweltdynamik auf die Standardisierung des Controllings an.

Die bisherigen Erkenntnisse liefern teilweise gegensätzliche Aussagen, wobei die Organisationsforschung eher negative Einflüsse beobachtet, während die Controllingforschung sowohl positive als auch negative und zuletzt die Experteninterviews ebenfalls negative Einflüsse zeigen. Anhand der Mehrheit der Studien sowie anhand der Experteninterviews lassen sich folgende Hypothesen ableiten:

Hypothese H29a: Die Dynamik der Umwelt hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings.

Hypothese H29b: Die Dynamik der Umwelt hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings.

Hypothese H29c: Die Dynamik der Umwelt hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings.

2.2.5 Hypothesen der Arbeitszufriedenheit

Das Konstrukt der Arbeitszufriedenheit ist ein wichtiges Element der Arbeits- und Organisationspsychologie⁵⁴¹ und wird in der betriebswirtschaftlichen Forschung regelmäßig angewendet.⁵⁴² Es bestehen zahlreiche Theorien zur Erläuterung der Arbeitszufriedenheit. Das „Job Characteristic Model“ von *Hackman und Oldham (1976)* liefert dabei einen wesentlichen Beitrag.⁵⁴³ In der Literatur werden unterschiedliche Definitionen der Arbeitszufriedenheit angeführt.

⁵⁴⁰ Der internationale Wettbewerb wurde zweimal ungestützt genannt und von fünf Experten bestätigt, die Rechnungslegung wurde dreimal ungestützt genannt und von fünf Experten bestätigt, die rechtlichen Auflagen wurden vierfach ungestützt genannt und von allen Experten bestätigt.

⁵⁴¹ Vgl. Spector (1997); Felte/Six (2006), S. 39.

⁵⁴² Vgl. Matiaske/Mellewig (2001). Trotz des anhaltend großen Forschungsinteresses existiert allerdings keine allgemeingültige Definition des Begriffs, sondern eine Vielzahl von Konzepten, die in verschiedene theoretische und methodische Kontexte eingebettet sind (für eine Übersicht vgl. z. B. Six/Kleinbeck (1989), S.367-369.

⁵⁴³ Vgl. Mazurenko/O'Connor (2012).

Vroom (1964) beschreibt sie z. B. als Freude des Mitarbeiters an der Arbeit.⁵⁴⁴ Locke (1976) hingegen zeigt mehrere Schwerpunkte der Arbeitszufriedenheit: Die angenehme oder positive Einstellung, die aus dem Job bzw. aus einzelnen Erfahrungen im Zusammenhang mit dem Job resultieren, oder die Möglichkeit, eigene Erwartungen (Werte und Bedürfnisse) durch den Job zu erfüllen.⁵⁴⁵ Spector (1997) gibt an: „*Job satisfaction is simply how people feel about their jobs and different aspects of their jobs. It is the extent to which people like (satisfaction) or dislike (dissatisfaction) their jobs. [...] Job satisfaction can be considered as a global feeling about the job or as a related constellation of attitudes about various aspects or facets of the job.*“⁵⁴⁶ Eine aktuellere Definition besagt, „*Job satisfaction is defined as an index of preference for the experienced job against outside opportunities conditional on information available [...]*“.⁵⁴⁷

Bisherige Untersuchungen zeigen, dass Arbeitszufriedenheit ein wichtiges Unternehmensziel sein sollte. Eine hohe Ausprägung der Arbeitszufriedenheit führt, wie in Kapitel 2.1.2 bereits erläutert, zu einer höheren Produktivität, geringerem Absentismus, besserer Gesundheit, geringerer Fluktuation, höheren Weiterempfehlungsraten der eigenen Produkte an Kunden bzw. des Unternehmens am Arbeitsmarkt sowie weniger Arbeitsunfällen.⁵⁴⁸ Bei der Untersuchung von Einflüssen auf die Arbeitszufriedenheit gibt es zahlreiche Studien, die zeigen, dass z. B. Selbstständigkeit/Entscheidungsspielraum, Offenheit/Feedback, Abwechslung, Herausforderung, Inhalt und Relevanz der Arbeit⁵⁴⁹ die Arbeitszufriedenheit positiv beeinflussen können. Ein häufig untersuchter Zusammenhang stellt die Zufriedenheit in Abhängigkeit von der Unternehmensgröße dar.⁵⁵⁰ Bis auf wenige Studien wurde ein negativer Zusammenhang z. B. aufgrund von hoher Formalisierung bzw. Reglementierung in großen Unternehmen

⁵⁴⁴ Vgl. Vroom (1964).

⁵⁴⁵ Vgl. Locke (1976), S. 1300 und S. 1319. Wiswede (2012), S. 217 zeigt eine vielfach im Deutschen verwendete Definition.

⁵⁴⁶ Spector (1997), S. 2.

⁵⁴⁷ Lévy-Garboua et al. (2007), S. 255 mit Verweis auf Lévy-Garboua/Montmarquette (2004).

⁵⁴⁸ Vgl. Adams et al. (1996); Akerlof et al. (1988); Barczak/Wilemon (2003); Bontis et al. (2011); Brayfield/Crockett (1955); Burke et al. (2005); Bycio et al. (1995); Chen/Spector (1992); Clark et al. (1998); Cropanzano/Wright (2001); Ducki (2000); Eckes/Six (1994); Felfe/Six (2006); Freeman (1978); Mason/Griffin (2002); Iaffaldano/Muchinsky (1985); Judge et al. (2001); Judge/Watanabe (1993); Kristensen/Westergård-Nielsen (2004); Lance et al. (1989); Lévy-Garboua et al. (2007); Mathieu/Zajac (1990); Meyer et al. (2002); Petty et al. (1984); Pfennig (2009); Platis et al. (2015); Rodríguez-Escudero et al. (2010); Schnake (1991); Six/Kleinbeck (1989); Fietze (2011); Tepret/Tuna (2015).

⁵⁴⁹ Siehe hierzu das „Job-Characteristic-Modell“ von Hackman/Lawler (1971).

⁵⁵⁰ Eine Übersicht bisheriger Untersuchungen findet sich in Tansel/Gazioğlu (2014), S. 1262.

festgestellt.⁵⁵¹ Allerdings wissen große Unternehmen, diesen Nachteil durch das Aufzeigen von Aufstiegsmöglichkeiten, Schulungsangeboten sowie höheren Gehältern teilweise auszugleichen.⁵⁵² Eine Zusammenfassung der Einflussfaktoren bisheriger Studien ist in Anhang 3 dargestellt.

Die Auswirkungen der Arbeitszufriedenheit werden grundsätzlich als positiv für ein Unternehmen angesehen. Da die Erreichung einer hohen Arbeitszufriedenheit mit Kosten bzw. Aufwänden für das Unternehmen verbunden ist, gilt es entsprechend einer Kosten- und Nutzen-Betrachtung abzuwägen, inwieweit die Zufriedenheit weiter erhöht werden soll.

Erste Untersuchungen zur Arbeitszufriedenheit im Controlling zeigen ebenfalls ein positives Bild.⁵⁵³ Um jedoch Hinweise auf die Arbeitszufriedenheit der Leiter des Konzerncontrollings zu erhalten sowie eine Aussage über den Zusammenhang von Standardisierung und Zufriedenheit treffen zu können, gilt es zunächst, Kriterien die typischerweise zu Arbeitszufriedenheit führen, zu analysieren und diese anschließend mit dem Arbeitsprofil des Konzerncontrollings abzugleichen. Die genannten Kriterien werden aus dem „Job-Characteristic-Modell“ (JCM) abgeleitet. *Hackman und Lawler (1971)* gliedern mit dem JCM wichtige Elemente der Arbeitstätigkeit und zeigen, dass deren Erfüllung zu Arbeitszufriedenheit führt.⁵⁵⁴

Zur Beschreibung des Arbeitsprofils eines Controllings sollen empirische Studien herangezogen werden, die das Rollenbild des Controllings beschreiben. Die Studien von *Weber et al. (2006)*, *Angelkort et al. (2008)*⁵⁵⁵, *Ernst et al. (2008)*, *Weißberger et al. (2011)* und *Wolf (2011)* beschreiben beispielsweise, dass sich die Controller bereits überwiegend als betriebswirtschaftliche Berater des Managements sehen und darauf abzielen, diese Rolle zu Lasten von Methoden- und Systemberatung sowie Datenlieferung weiter auszubauen. Ziel der Controller ist es, den Managementprozess eines Unternehmens aktiv zu gestalten und zu begleiten sowie eine Mitverantwortung für die Zielerreichung zu tragen.⁵⁵⁶ Die genannten Studien basieren auf dem Controller-Leitbild der IGC. Zusammenfassend kann anhand der Thesen angenommen werden, dass die darin befragten Controller bereits einige Aspekte des Rollenbilds als erfüllt sehen, ihr Bestreben jedoch eine weitere Annäherung an das IGC Leitbild ist. Das Leitbild soll auch in dieser Arbeit als pragmatischer Ansatz genutzt werden, um zu überprüfen, wie

⁵⁵¹ Vgl. Tansel/Gazioğlu (2014), S. 1262.

⁵⁵² Vgl. Tansel/Gazioğlu (2014).

⁵⁵³ Vgl. Pfennig (2009); Weber/Schäffer (2011), S. 487-492.

⁵⁵⁴ Vgl. Hackman/Lawler (1971).

⁵⁵⁵ Die Untersuchung erfolgte in Österreich.

⁵⁵⁶ Vgl. IGC (2015).

Controlling in der Praxis gelebt wird. Die Elemente des JCM scheinen durch die Aufgaben im Controlling erfüllt zu sein, wie ein Abgleich der Elemente des JCM mit den Positionen des IGC bzw. des ICVs⁵⁵⁷ in Tabelle 7 zeigt. Auf Basis der oben genannten Studien bzw. der Grundsatzposition des IGC kann somit von einer grundsätzlich hohen Arbeitszufriedenheit von Konzerncontrollern ausgegangen werden. Die untersuchte Position des „Leiters Controlling“ eines großen Konzerns ist auch in anderen Beiträgen mit Führung, Veränderung, Setzen von Standards, Eigenverantwortung, Analytik etc. verbunden.⁵⁵⁸ Dies lässt ebenfalls darauf schließen, dass die Selbstständigkeit innerhalb des Konzerns relativ hoch, die Anforderungen und Aufgaben abwechslungsreich, die Relevanz der Arbeit hoch und auch bei dem Top-Management sichtbar ist.

⁵⁵⁷ Vgl. Gänßlen et al. (2012).

⁵⁵⁸ Siehe hierzu z. B. den Kompetenz-Atlas von Heyse (2004), S. XXI, Gleich (2013b), S. 33, Müller/Schmidt (2011), S. 94 oder Gänßlen et al. (2012).

<p>Anforderungsvielfalt</p>	<p>"Zielorientierte Steuerung, Controller und Manager im Team Controlling betreibend, Zusammenspiel von Analytik und weichen Faktoren." S. 2</p> <p>"Neue Entwicklungen sind insbesondere in Richtung der Aufgabenbreite (Strategie, Risiko, Nachhaltigkeit), Zukunftsorientierung (z.B. Früherkennung) und Rolle der Controller (proaktiv, mitverantwortlich) zu sehen." S. 2</p> <p>"Wiliensbildung im Rahmen von Strategieentwicklung und Planung...Kontrolle der Zielerreichung...Grenzen setzen...Freiräume schaffen...Mitarbeiter überzeugen, dass sie dabei mitmachen" S. 3</p> <p>"Motivation und Anreizgestaltung stehen ebenso auf ihrer Agenda wie Strategie, Organisation und Kultur. Gerade die Breite der Führungsunterstützung macht Controller aus, gerade diese Breite ist in den letzten Jahren erheblich gestiegen. Sie mündet im Bild des umfassenden Begleiters des Managers, dem „Management Partner“ oder „Business Partner“. S. 5</p>	<p>Durch Standardisierung von Routine-Tätigkeiten können sich Konzerncontroller auf anspruchsvolle Tätigkeiten mit hoher Anforderungsvielfalt konzentrieren.</p>
<p>Aufgabengeschlossenheit</p>	<p>"Dabei induziert das zu Grunde liegende Denken vom Ziel her eine langfristige und umfassende Perspektive, die auf die Nachhaltigkeit der Zielerreichung abstellt." S. 3</p> <p>"Vom Ziel her zu denken und alle Entscheidungen an ihren Erfolgswirkungen auszurichten, ist Kern einer rationalen Unternehmensführung und unverzichtbare Aufgabe jedes einzelnen Managers. Controlling ist daher keine Aktivität, die auf Controller oder andere spezialisierte Führungsdienstleister beschränkt ist." S. 4</p> <p>„Controller koordinieren Teilziele und Teilpläne ganzheitlich.“ S. 6</p>	<p>Die Standardisierung des Konzerncontrollings sorgt für eine klare Definition von Arbeitsprozessen und deren Ergebnisse sodass die Aufgabengeschlossenheit gegeben ist.</p>
<p>Bedeutsamkeit der Arbeitsaufgaben</p>	<p>"Controlling ist ein wesentlicher Erfolgsfaktor der Unternehmen in den deutschsprachigen Ländern" S. 2</p> <p>"Daneben kommt heute – zumindest in größeren Unternehmen – auch dem Controllerbereich als Ganzes, der „Controller Community“, eine zentrale Bedeutung zu." S. 2</p> <p>"Controlling ist aber so wichtig und komplex, dass es sinnvoll ist, Manager dabei zu unterstützen. Einen wesentlichen Teil dieser Unterstützung leisten Controller." S. 4</p> <p>"Controller unterstützen die Manager umfassend." S. 5</p>	<p>Durch Standardisierung wird die Fehlerwahrscheinlichkeit reduziert, die Ergebnisqualität und somit die Außenwirkung steigt.</p>
<p>Autonomie</p>	<p>"Controlling ist Führungsarbeit." S. 2</p> <p>"Die Manager sind zwar richtunggebend, Controller tragen heute aber eine Mitverantwortung für die Erreichung der Unternehmensziele. S. 5</p> <p>"Dabei hat auch der von Controllern zu vollziehende Spagat zwischen aktiver Mitwirkung im Führungsprozess, dem Einbringen eigener Ideen einerseits und der begrenzenden Funktion als Hüter der Unternehmensinteressen und des kritischen Counterparts bzw. Sparringspartners anderer-seits ('Involvement versus independence') an Bedeutung gewonnen." S. 5</p>	<p>Der Leiter Konzerncontrolling entwickelt selbstständig die Controllingstandards für den Konzern, sodass die Autonomie gegeben ist.</p>
<p>Rückmeldung aus der Tätigkeit</p>	<p>Rückmeldung/Feedback an den Controller ist grundsätzlich manager-/unternehmensabhängig, allerdings zeigen die folgenden Abschnitte die hohe Interaktion des Controllers mit dem Manager bzw. anderen Unternehmenseinheiten. Die Interaktion besteht darin, die Arbeitsergebnisse des Controllers (Berichte, Standards, etc.) zu besprechen bzw. Maßnahmen daran abzuleiten. Ein Rückmeldung aus der Tätigkeit scheint somit unumgänglich. Vgl. S. 5</p> <p>"Controlling erfolgt entsprechend im Zusammenwirken von Managern und Controllern, wie das auch schon im „klassischen“ Schnittmengenbild von Albrecht Deyhle zum Ausdruck kommt." S. 4</p> <p>"Dabei hat auch der von Controllern zu vollziehende Spagat zwischen aktiver Mitwirkung im Führungsprozess, dem Einbringen eigener Ideen einerseits und der begrenzenden Funktion als Hüter der Unternehmensinteressen und des kritischen Counterparts bzw. Sparringspartners andererseits („Involvement versus independence“) an Bedeutung gewonnen." S. 5</p> <p>"Controller haben vielmehr sicherzustellen, dass die Informationen richtig verstanden und richtig verwendet werden" S. 5</p>	<p>Standardisierung ermöglicht eine präzisere Rückmeldung zur Tätigkeit, da sich das Ergebnis besser beurteilen lässt.</p>

Tabelle 7: Abgleich der Elemente des Job Characteristic Models mit den Positionen des ICV und ICG sowie der Standardisierung⁵⁵⁹

⁵⁵⁹ Vgl. Gänßlen et al. (2012); Hackman/Lawler (1971); Kettenbohrer et al. (2015); Tregear (2010).

Die Standardisierung des Konzerncontrollings begünstigt ebenfalls die Erfüllung der Elemente des JCM. Durch die Standardisierung von Routine-Tätigkeiten und die damit verbundene Effizienzsteigerung können sich Mitarbeiter stärker auf die anspruchsvollen Tätigkeiten mit hoher Anforderungsvielfalt konzentrieren. Solche Tätigkeiten bieten im Gegensatz zu Routinetätigkeiten die Möglichkeit, das eigene Potenzial bzw. die Leistung herauszustellen.⁵⁶⁰

Die Standardisierung des Konzerncontrollings sorgt darüber hinaus für eine klare Definition von Arbeitsprozessen und deren Ergebnissen, sodass die Aufgabengeschlossenheit für den Konzerncontroller gegeben ist. Die Standardisierung unterstützt die Konzerncontroller beim Streben nach Status und Erfolg, da sie als eine Art "Template" fungiert.⁵⁶¹ Durch die Relevanz des Jobs sowie des Einflusses auf andere gilt es, hochwertige Ergebnisse abzuliefern und wenig Fehler zu machen. Dies gelingt durch Standards besser, da Mitarbeiter wissen, wann und wie sie ihre Aufgaben durchführen müssen. Damit wird die Fehlerwahrscheinlichkeit verringert.⁵⁶² Die Bedeutsamkeit der Arbeitsaufgaben wird somit durch die Standardisierung unterstützt. Grundsätzlich schränkt die Standardisierung die Autonomie der Mitarbeiter ein. Der Leiter Konzerncontrolling gilt jedoch als Standardsetzer, ihm obliegt die Autonomie Vorgaben für den Konzern zu machen. Durch die Standardisierung wird somit die Autonomie des Konzerncontrollers nicht eingeschränkt. Zuletzt ermöglicht die Standardisierung eine präzisere Rückmeldung zur Tätigkeit, da sich das Ergebnis besser beurteilen lässt. Darüber hinaus kann das Feedback leichter auf die künftigen Tätigkeiten übertragen werden und somit stellt sich leichter eine Verbesserung ein. Zusammengefasst lässt das veränderte Rollenbild vom „Datensammler“ zum „Entscheidungsunterstützer“ auf einen positiven Zusammenhang von Standardisierung und Arbeitszufriedenheit im Controlling schließen.

⁵⁶⁰ Vgl. Kettenbohrer et al. (2015), S. 4.

⁵⁶¹ Vgl. Tregear (2010).

⁵⁶² Vgl. Kettenbohrer et al. (2015), S. 4.

Finlay et al. (1995) zeigen, dass sich organisatorische Standardisierung negativ auf die Arbeitszufriedenheit von Sachbearbeitern auswirkt.⁵⁶³ Im Rahmen dieser Arbeit sind allerdings aufgrund der Erkenntnisse aus dem JCM gegenteilige Ergebnisse für die untersuchten Konzerncontroller zu erwarten, da sie die Standards selbst setzen bzw. mehr Eigenverantwortung als die durch *Finlay et al. (1995)* untersuchten Sachbearbeiter im Jobprofil haben. Darüber hinaus schaffen Standards für die Gestaltungsparameter mehr Freiraum für analytische Tätigkeiten und tragen somit zum angestrebten Rollenwandel bei. Bei einer Veränderung der Rolle vom „Datensammler“ zum „Entscheidungsunterstützer“, bei der standardisierte Daten eine Voraussetzung sind, ist daher eine erhöhte Arbeitszufriedenheit des Controllers zu erwarten. Auch eine Studie von *Weber et al. (2010)* zeigt eine eher hohe Zufriedenheit bei Controllern mit einem Optimierungsbereich bei der Standardisierung und Beschleunigung von Prozessen.⁵⁶⁴ Insgesamt lassen sich folgende Hypothesen ableiten:

Hypothese H30a: Die Standardisierung der Organisation des Konzerncontrollings hat einen positiven Einfluss auf die Arbeitszufriedenheit.

Hypothese H30b: Die Standardisierung der Instrumente (MCS) des Konzerncontrollings hat einen positiven Einfluss auf die Arbeitszufriedenheit.

Hypothese H30c: Die Standardisierung der Stammdaten des Konzerncontrollings hat einen positiven Einfluss auf die Arbeitszufriedenheit.

2.2.6 Zusammenfassung der Hypothesen

In der folgenden Tabelle 8 sind alle Hypothesen, die die Einflüsse auf die Standardisierung des Konzerncontrollings sowie die Wirkung der Standardisierung auf die Zufriedenheit beschreiben, zusammengefasst. Auf Basis dieser Hypothesen wird in Kapitel 3 der Fragebogen für die großzahlige Studie entwickelt.

⁵⁶³ Vgl. *Finlay et al. (1995)*.

⁵⁶⁴ Vgl. *Weber et al. (2010)*.

Unabhängige Variable	Abhängige Variable		
	Organisation	Instrumente	Stammdaten
Strategische Faktoren			
<i>Strategie</i>			
Kostenführerstrategie	+ (H1a)	+ (H1b)	+ (H1c)
Differenzierungsstrategie	- (H2a)	- (H2b)	- (H2c)
<i>Branche</i>			
Branche (Typ)	? (H3a)	? (H3b)	? (H3c)
Branche (Anzahl)	- (H4a)	- (H4b)	- (H4c)
<i>Leistungsprogramm</i>			
Leistungsprogramm (stand. Output)	+ (H5a)	+ (H5b)	+ (H5c)
Leistungsprogramm (Anzahl)	- (H6a)	- (H6b)	- (H6c)
<i>Komplexität der Leistung</i>			
Produktpalette	- (H7a)	- (H7b)	- (H7c)
<i>Akquisitionsstrategie</i>			
Verweildauer	+ (H8a)	+ (H8b)	+ (H8c)
Akquisevolumen	- (H9a)	- (H9b)	- (H9c)
Integration	+ (H10a)	+ (H10b)	+ (H10c)
<i>Internationalisierungsgrad</i>			
Internationalisierungsgrad	- (H11a)	- (H11b)	- (H11c)
Organisatorische Faktoren			
<i>Größe</i>			
Konzerngröße	+ (H12a)	+ (H12b)	+ (H12c)
<i>Rechtsform</i>			
Rechtsform	+ (H13a)	+ (H13b)	+ (H13c)
<i>Organisation</i>			
Interne Abhängigkeit	- (H14a)	- (H14b)	- (H14c)
Holdingtyp	+ (H15a)	+ (H15b)	+ (H15c)
<i>Informationssysteme</i>			
Datenintegration	+ (H16a)	+ (H16b)	+ (H16c)
Systemintegration	+ (H17a)	+ (H17b)	+ (H17c)
Berechtigungen	+ (H18a)	+ (H18b)	+ (H18c)
<i>Grad der Innenverflechtungen</i>			
Grad der Innenverflechtungen	- (H19a)	- (H19b)	- (H19c)

Personenabhängige Faktoren			
<i>Kultur</i>			
Konsens	+ (H20a)	+ (H20b)	+ (H20c)
Macht	- (H21a)	- (H21b)	- (H21c)
Kooperation	+ (H22a)	+ (H22b)	+ (H22c)
<i>Führung</i>			
Eigentümergeföhrung	- (H23a)	- (H23b)	- (H23c)
Proaktivität	+ (H24a)	+ (H24b)	+ (H24c)
Reportingfrequenz	+ (H25a)	+ (H25b)	+ (H25c)
<i>Mitarbeiter</i>			
Veränderungsbereitschaft	+ (H26a)	+ (H26b)	+ (H26c)
Heterogene Mitarbeiterstrukturen	- (H27a)	- (H27b)	- (H27c)
Bildung	+ (H28a)	+ (H28b)	+ (H28c)
Externe Faktoren			
<i>Umwelt</i>			
Umwelt	- (H29a)	- (H29b)	- (H29c)
Unabhängige Variable		Abhängige Variable	
Standardisierung		Arbeitszufriedenheit	
Controllingorganisation		+ (H30a)	
Controllinginstrumente (MCS)		+ (H30b)	
Controllingstammdaten		+ (H30c)	

Legende:

positiver Einfluss

+

negativer Einfluss

-

Keine Richtung vermutet

?

Tabelle 8: Zusammenfassung der Hypothesen

3. Methode der fragebogengestützten Datenerhebung

Gegenstand dieses Kapitels ist die Erläuterung der methodischen Grundlagen der vorliegenden Untersuchung. Dabei gilt es zunächst, die Datenerhebung zu beschreiben. Erste Ergebnisse der Datengrundlage für die spätere Auswertung sowie Merkmale der Rückläufer werden spezifiziert. Im zweiten Teil dieses Kapitels erfolgt die Operationalisierung der Variablen.

3.1 Erhebungsdesign und Daten

3.1.1 Auswahl der Erhebungsform

Für die Beantwortung der Forschungsfragen steht grundsätzlich eine Vielzahl an Methoden zur Verfügung. In dieser Arbeit werden Hypothesen eines umfangreichen Bezugsrahmens empirisch getestet, somit können formalanalytische Verfahren und Simulationen ausgeschlossen werden, da diese eher hypothesengenerierend sind.⁵⁶⁵ Im Rahmen der empirischen Sozialforschung kann weiter zwischen unterschiedlichen Instrumenten der Datenerhebung gewählt werden. Hierzu gehören die Befragung, Beobachtung, Inhaltsanalyse sowie nicht-reaktive Messverfahren. Die Befragung kann als Standardinstrument der empirischen Sozialforschung bezeichnet werden.⁵⁶⁶ Nach Schnell *et al.* (2011) dient sie zur „Ermittlung von Fakten, Wissen, Meinungen, Einstellungen oder Bewertungen im sozialwissenschaftlichen Anwendungsbereich“. Sie kann in verschiedenen Formen wie beispielsweise in standardisierten Interviews, schriftlichen Befragungen, Telefoninterviews, internetgestützten Befragungen, Leitfadengesprächen oder narrativen Interviews konzipiert werden.⁵⁶⁷

Für die Erarbeitung der Gestaltungsparameter und Einflussfaktoren des Konzerncontrollings wurden sowohl das standardisierte Interview als auch die schriftliche Befragung herangezogen. Eine Durchführung von Experteninterviews bietet sich grundsätzlich an, wenn der Forschungsgegenstand entweder noch nicht umfänglich bearbeitet worden ist und zunächst eine Basis für stärker standardisierte Methoden geschaffen werden muss oder zur Ergänzung standardisierter Methoden.⁵⁶⁸ Dies ist beim Umfang der Einflussfaktoren der Fall. Die Ergebnisse der Experteninterviews werden bereits in den Kapiteln 2.1.5 sowie 2.2 dargestellt.

⁵⁶⁵ Vgl. Kühl *et al.* (2005), S. 205.

⁵⁶⁶ Vgl. Schnell *et al.* (2011), S. 315; Phillips (1971), S. 3; Kaase *et al.* (1983), S. 17.

⁵⁶⁷ Vgl. Schnell *et al.* (2011), S. 315ff.

⁵⁶⁸ Vgl. Schnell *et al.* (2011), S. 316.

Aufgrund des hohen Aufwands war davon abzusehen, Interviews mit der Grundgesamtheit durchzuführen. Daher erfolgte in einem zweiten Schritt eine standardisierte schriftliche Befragung. Die Vorteile einer solchen Erhebung liegen in der Vermeidung von Interviewfehlern und möglicherweise „ehrlicheren“ und „überlegteren“ Antworten im Vergleich zu einer Interviewsituation. Hier entfällt der Druck durch den Interviewer und zuletzt ist auch die Zusicherung der Anonymität glaubwürdiger. Darüber hinaus ist diese Methode kostengünstig und zeitsparend.⁵⁶⁹ Als Nachteil sind die Ausfallquoten bei einer schriftlichen Befragung zu nennen. Zudem muss mit einer Verzerrung der Stichprobe gerechnet werden, da tendenziell eher die am Thema interessierten Personen antworten werden. Weiter kann die Datenerhebungssituation weder kontrolliert noch beeinflusst werden. Die Konstruktion eines schriftlichen Fragebogens erfordert ein höheres Maß an Sorgfalt im Vergleich zu den weiteren Befragungsformen, da der Befragte bei der Beantwortung auf sich allein gestellt ist.⁵⁷⁰ Darüber hinaus gilt es zu entscheiden, ob die Befragung online oder papierbasiert erfolgen soll. Da eine online-Befragung mehrheitlich zu höheren Rücklaufquoten führt, wird diese Form der Befragung gewählt.⁵⁷¹ Für die Erhebung wird eine personalisierte Umfrage erstellt, d. h., dass lediglich Personen aus einer zuvor definierten Stichprobe teilnehmen können. Somit kann eine Verwässerung der Stichprobe vermieden werden.

3.1.2 Grundgesamtheit und Rücklauf

Die Grundgesamtheit dieser Untersuchung bilden deutsche Großunternehmen mit Konzernstrukturen, die mindestens eine Beteiligung und mehr als 2.500 Mitarbeiter aufweisen. Die Größenanforderung basiert auf praktischen Überlegungen, wonach die Grundgesamtheit aus Konzernen bestehen sollte, die ein Mindestmaß an Komplexität aufweisen. Banken, öffentliche Verwaltung sowie exterritoriale Organisationen⁵⁷² werden dabei aufgrund eines grundlegend verschiedenen Geschäftsmodells ausgeschlossen. Unternehmen, die diese Kriterien erfüllen, konnten mithilfe der Firmendatenbank „Hoppenstedt“ identifiziert werden. Die Grundgesamtheit umfasst 949 Unternehmen, bei denen es sich sowohl um Konzernmütter als auch um Tochtergesellschaften handelt.

⁵⁶⁹ Vgl. Schnell et al. (2011), S. 351.

⁵⁷⁰ Vgl. Schnell et al. (2011), S. 352f.

⁵⁷¹ Vgl. Griffis et al. (2003), S. 248.

⁵⁷² „Exterritorial“ bedeutet laut Duden (2015a) „den Gesetzen des Aufenthaltslandes nicht unterworfen“, es handelt sich dabei um Organisationen, wie z. B. UNO, OECD, Weltbank, IWF, OPEC, EG.

Die Kontaktdaten der Ansprechpartner wurden anhand öffentlich zugänglicher Informationen (z. B. die Webseite des jeweiligen Unternehmens) und über Plattformen wie Xing und LinkedIn recherchiert. Der Fokus lag dabei auf folgenden Positionen: Leiter bzw. Head of Controlling, Konzerncontrolling, Rechnungswesen und Group Control. Der Fragebogen wurde in deutscher Sprache verfasst und per E-Mail an die Zielgruppe versendet. Die Empfänger hatten die Möglichkeit, den Fragebogen per Link online oder alternativ einen angehängten PDF-Fragebogen manuell auszufüllen und per E-Mail, Fax oder Post zurückzusenden. Die Teilnahme war freiwillig, eine Bezahlung für die Teilnahme wurde nicht angeboten. Den Studienteilnehmern wurden ein frühzeitiger Ergebnisbericht sowie die kostenlose Teilnahme an einem Expertenforum zum Thema „Standardisierung im Konzerncontrolling“ in Aussicht gestellt.⁵⁷³

Die Kontaktdaten wurden im September 2014 recherchiert und validiert, auf eine vorgelagerte telefonische Ankündigung wurde verzichtet. Im Oktober 2014 erfolgte ein Pretest mit zufällig ausgewählten Unternehmen aus der Grundgesamtheit. Da im Rahmen der Pretestphase lediglich kleine Anpassungen in Bezug auf Formulierungen notwendig waren (z. B. wurde die Bezeichnung der Branche „Maschinenbau“ in „Maschinen- und Anlagenbau“ geändert), konnte die Haupterhebung im November 2014 beginnen. Hierbei wurden die oben genannten Kontakte persönlich per E-Mail angeschrieben.⁵⁷⁴

Nach dem Versand von zwei Erinnerungen an diejenigen, die bis dato nicht teilgenommen hatten, sind bis Februar 2015 142 Fragebögen eingegangen, von denen 138 nutzbar bzw. weitestgehend vollständig ausgefüllt sind.

3.1.3 Konzeption des Fragebogens

Bei der Entwicklung des Fragebogens bzw. bei der Erhebungsmethode gilt es darauf zu achten, potenzielle Messfehler bereits durch die Gestaltung der Untersuchung zu vermeiden. Hierzu zählt insbesondere der Common Method Bias (CMB), der als wesentliche Quelle für Messfehler gilt. Ihn gilt es, möglichst gering zu halten sowie die Teilnehmerzahl durch entsprechende Maßnahmen zu erhöhen.⁵⁷⁵ Der CMB beschreibt die Verzerrung der Ergebnisse, die durch die gewählte Messmethode entsteht. Der Begriff Methode umfasst dabei nach *Fiske (1982)* das Abstraktionslevel der Messung, z. B. den Inhalt einzelner Items, die Skalierung, das Antwortformat sowie

⁵⁷³ Das Expertenforum fand am 07.05.2015 statt.

⁵⁷⁴ Das E-Mail-Anschreiben sowie der Fragebogen befinden sich im Anhang 2.

⁵⁷⁵ Vgl. Podsakoff et al. (2003), S. 879; Hague (1993), S. 106-108.

den allgemeinen Kontext der Befragung.⁵⁷⁶ Mögliche Verzerrungen, die dabei auftreten können, sind z. B. der Halo-Effekt, soziale Erwünschtheit, Ja-sage-Tendenz („acquiescence“), Nachsichtverzerrung oder die Unentschlossenheit der Befragten („Yay or nay Saying“).⁵⁷⁷ Im Rahmen dieser Arbeit wurden vier Maßnahmen zur Vermeidung des CMB nach *Podsakoff et al. (2012)* berücksichtigt:

Nutzung unterschiedlicher Quellen: Im Fragebogen werden abhängige und unabhängige Variablen abgefragt. Da diese nicht aus unterschiedlichen Quellen stammen, besteht die Gefahr, dass die Befragten die zugrundeliegenden Hypothesen antizipieren können und dies ihr Antwortverhalten möglicherweise beeinflusst. Sofern die Befragung nicht auf unterschiedliche Quellen zurückgreift, kann durch die Darstellung der abhängigen und unabhängigen Variablen in unterschiedlichen Kapiteln des Fragebogens Abhilfe geschaffen werden. Unabhängige Variablen werden in den Kapiteln „Allgemeine Angaben zum Unternehmen“, „Angaben zu Unternehmenscharakteristika“ und „Angaben zum Unternehmensumfeld“ abgefragt. Abhängige Variablen werden in den Kapiteln „Aufbauorganisation des Konzerncontrollings“, „Prozesse und Stammdaten des Controllings“ und „Angaben zur Zufriedenheit“ abgefragt. Darüber hinaus werden die abhängigen Variablen mit einer 5-Punkt-Likert-Skala abgefragt, die unabhängigen Variablen mittels eines semantischen Differentials.

Anonymisierung: Den Studienteilnehmern wird die Anonymität und Vertraulichkeit mit folgendem Wortlaut zugesichert: *„Alle Informationen, die Sie uns im Fragebogen geben, sind anonym und werden vertraulich behandelt.“* Zudem wird den Teilnehmern der Hinweis gegeben, dass die Antworten weder richtig noch falsch sind und sie ehrlich antworten sollen: *„Antworten Sie bitte spontan und kreuzen die jeweils am ehesten zutreffende Antwort an. Es gibt keine ‚richtigen‘ oder ‚falschen‘ Antworten, sondern Ihre persönliche Einschätzung ist uns wichtig.“* Dies soll dazu führen, dass die Befragten weniger sozial erwünscht antworten.

Reihenfolge der Fragen: Die Fragen wurden im Online-Tool in eine zufällige Reihenfolge gebracht, wobei die einzelnen Fragen vermischt wurden. Die Kapitelstruktur blieb jedoch zur besseren Orientierung der Befragten bestehen. Im Fragebogen wurden zunächst die allgemeinen, dann die speziellen Themen abgefragt (Faktenbasiert: Unternehmensgröße, Rechtsform, Stellung im Konzern, Branche...; Meinungsbasiert: Aufbauorganisation, Produktpalette...). Der Schwierigkeitsgrad der Fragen nahm im Laufe des Fragebogens zu. Emotionale Fragen (z. B. zur Zufriedenheit) standen am Ende.

⁵⁷⁶ Vgl. Fiske (1982), S. 81-84.

⁵⁷⁷ Vgl. Bagozzi/Yi (1991), S. 426.

Skalen: Die Skalen wurden im Onlinetool für 50 % der Befragten umgekehrt, ebenso das mitgesendete PDF. Unterschiedliche Typen von Messskalen wurden angewendet: Likert-Skala (z. B. Controllingorganisation), semantisches Differential (z. B. Produktpalette), metrische Abfrage (z. B. Größe) und nominale Abfrage (z. B. Branche). Faktenbasierte Indikatoren wurden hinzugezogen, da diese weniger anfällig für Verzerrungen sind (z. B. Branche, Größe, Stellung im Konzern, Geschäftsmodell, etc.). Bei der Fragenformulierung wurde darauf geachtet, dass keine mehrdeutigen, unklaren bzw. unbekannteren Begriffe verwendet wurden und die Formulierungen so kurz und prägnant wie möglich waren. Darüber hinaus sollten die Fragen keine soziale Erwünschtheit suggerieren. Sofern notwendig, waren Erläuterungen oder Beispiele angegeben.

Die Rückläuferzahlen sollten durch die Wahl eines ansprechenden und für die Praxis relevanten Titels der Studie, durch zweimalige Erinnerung der angeschriebenen Zielgruppe sowie durch das Setzen von Anreizen für die Teilnahme an der Studie erhöht werden. Für letzteres wurde der Empfehlung der bestehenden Literatur gefolgt und den Studienteilnehmern die zeitnahe Zusendung eines Studienberichts inkl. praxisrelevanter Empfehlungen sowie die kostenfreie Teilnahme an einem Expertenforum zum Thema „Standardisierung im Konzerncontrolling“ in Aussicht gestellt.⁵⁷⁸

⁵⁷⁸ Vgl. Aday/Cornelius (2006), S. 318; Hague (1993), S. 106-108.

3.2 Operationalisierung der Variablen

Zur Durchführung dieser Untersuchung galt es, die Variablen des Bezugsrahmens zu operationalisieren. Ziel war es, sofern möglich, auf bereits bestehende bzw. erprobte Konstrukte zurückzugreifen, da die Neuentwicklung schwierig bzw. aufwändig ist.⁵⁷⁹ Im Folgenden wird die Operationalisierung aller Variablen des Bezugsrahmens beschrieben.

3.2.1 Gestaltungsparameter

Situative Bedingungen und deren erwartete Wirkungen prägen die Ausgestaltung bzw. die Standardisierung des Konzerncontrollings.⁵⁸⁰ Gängigen Controllingdefinitionen folgend kann die Gestaltung des Konzerncontrollings durch Ablauf- und Aufbauorganisation beschrieben werden.⁵⁸¹ In dieser Arbeit wird zur Ergänzung eine weitere Komponente der Gestaltung, die Stammdaten, berücksichtigt. Die Standardisierung des Controllings wird mit dem Konstrukt der „Organization Structure“ von *Pugh et al.*⁵⁸² gemessen und in die drei genannten Gestaltungsparameter (Organisation, Instrumente und Stammdaten) aufgegliedert. Dabei sind die Struktur und die Formulierung von *Pugh et al.* maßgeblich. Das Konstrukt ist breit anwendbar, basiert auf den Ansätzen von *Burns und Stalker (1961)*, *Evan (1963)*, *Hall (1962)*, *Lawrence und Lorsch (1967)* und *Woodward (1965)* und findet in aktuellen Untersuchungen vielfach Anwendung.⁵⁸³ Die Organisation besteht aus einer Skala mit drei Items und wird auf einer 5-Punkt-Likert-Skala von 1 (trifft nicht zu) über 3 (trifft teils zu) bis 5 (trifft voll zu) gemessen. Der Ablauf wird nach dem „Formal Control Process“ von *Anthony et al. (2014)* in strategische Planung, Budgetierung, Analyse/Reporting und Leistungsbeurteilung/Feedback gegliedert. Das Konstrukt besteht aus vier Skalen mit jeweils vier Items und wird auf einer 5-Punkt-Likert-Skala von 1 (trifft nicht zu) über 3 (trifft teils zu) bis 5 (trifft voll zu) gemessen. Die Operationalisierung der Stammdaten wird im Rahmen dieser Arbeit entwickelt. Die Stammdaten gliedern sich weiter in Kostenstellen und Konten und werden in Anlehnung an die Operationalisierung der Organisation und Instrumente anhand von zwei Skalen mit jeweils drei Items auf einer 5-Punkt-Likert-Skala von 1 (trifft nicht zu) über 3 (trifft teils zu) bis 5 (trifft voll zu) gemessen. Tabelle 9 zeigt die Operationalisierung der Konstrukte zur Aufbau- und Ablauforganisation sowie zu den Stammdaten des Controllings.

⁵⁷⁹ Vgl. DeVellis (2012), S. 185.

⁵⁸⁰ Vgl. Amshoff (1993), S. 55-59, S. 163-165 und S. 170.

⁵⁸¹ Siehe z. B. Chenhall (2003), S. 144f.; Horváth (2011), S. 97f.; Horváth (2007), S. 58-61.

⁵⁸² Vgl. Pugh et al. (1969).

⁵⁸³ Vgl. Temmel (2010) als Anwendungsbeispiel.

Gestaltungsparameter	Items	Inhalt	Quelle
Organisation			
Controllingorganisation (ORG) (1: trifft nicht zu; 5: trifft voll zu)	ORG1	Die Rollen der Controllingeinheiten sind standardisiert.	<i>Pugh et al. (1969)</i>
	ORG2	Die Arbeitsinhalte der Controllingeinheiten sind standardisiert.	
	ORG3	Die Rollen der Controllingeinheiten sind schriftlich festgehalten.	
Management Control Systems (MCS)			
Planung (MCS_PLAN) (1: trifft nicht zu; 5: trifft voll zu)	MCS_PLAN1	Die Abfolge einzelner Schritte ist standardisiert.	<i>Pugh et al. (1969);</i>
	MCS_PLAN2	Die Inhalte einzelner Schritte sind standardisiert.	<i>Anthony et al.</i>
	MCS_PLAN3	Die Abfolge einzelner Schritte ist schriftlich festgehalten.	<i>(2014)</i>
	MCS_PLAN4	Die Inhalte einzelner Schritte sind schriftlich festgehalten.	
Budget (MCS_BUD) (1: trifft nicht zu; 5: trifft voll zu)	MCS_BUD1	Die Abfolge einzelner Schritte ist standardisiert.	<i>Pugh et al. (1969);</i>
	MCS_BUD2	Die Inhalte einzelner Schritte sind standardisiert.	<i>Anthony et al.</i>
	MCS_BUD3	Die Abfolge einzelner Schritte ist schriftlich festgehalten.	<i>(2014)</i>
	MCS_BUD4	Die Inhalte einzelner Schritte sind schriftlich festgehalten.	
Analyse/Reporting (MCS_REP) (1: trifft nicht zu; 5: trifft voll zu)	MCS_REP1	Die Abfolge einzelner Schritte ist standardisiert.	<i>Pugh et al. (1969);</i>
	MCS_REP2	Die Inhalte einzelner Schritte sind standardisiert.	<i>Anthony et al.</i>
	MCS_REP3	Die Abfolge einzelner Schritte ist schriftlich festgehalten.	<i>(2014)</i>
	MCS_REP4	Die Inhalte einzelner Schritte sind schriftlich festgehalten.	
Leistungsbeurteilung/ Feedback (MCS_LBF) (1: trifft nicht zu; 5: trifft voll zu)	MCS_LBF1	Die Abfolge einzelner Schritte ist standardisiert.	<i>Pugh et al. (1969);</i>
	MCS_LBF2	Die Inhalte einzelner Schritte sind standardisiert.	<i>Anthony et al.</i>
	MCS_LBF3	Die Abfolge einzelner Schritte ist schriftlich festgehalten.	<i>(2014)</i>
	MCS_LBF4	Die Inhalte einzelner Schritte sind schriftlich festgehalten.	
Stammdaten (STM)			
Kostenstellen (STM_CC) (1: trifft nicht zu; 5: trifft voll zu)	STM_CC1	Die Struktur der Stammdaten ist standardisiert.	<i>eigene</i>
	STM_CC2	Die Inhalte der Stammdaten sind standardisiert.	<i>Entwicklung in</i>
	STM_CC3	Die Struktur und Inhalte der Stammdaten sind in Richtlinien/ Verfahrensanweisungen schriftlich festgehalten.	<i>Anlehnung an Pugh et al. (1969)</i>
Konten (STM_AC) (1: trifft nicht zu; 5: trifft voll zu)	STM_AC1	Die Struktur der Stammdaten ist standardisiert.	<i>eigene</i>
	STM_AC2	Die Inhalte der Stammdaten sind standardisiert.	<i>Entwicklung in</i>
	STM_AC3	Die Struktur und Inhalte der Stammdaten sind in Richtlinien/ Verfahrensanweisungen schriftlich festgehalten.	<i>Anlehnung an Pugh et al. (1969)</i>

Tabelle 9: Skalen für die Standardisierung des Controllings

3.2.2 Einflussfaktoren

3.2.2.1 Strategische Faktoren

3.2.2.1.1. Strategie

Zur Messung des Strategietyps werden zwei Skalen entsprechend der Typologie von Porter (1980) eingesetzt. Die Skala „Kostenführerstrategie“ besteht aus zwei Items. Es wird zunächst abgefragt, ob der Konzern darauf abzielt, innerhalb der Branche zu den geringsten Kosten zu produzieren (STR1). Dieser Wettbewerbsvorteil wird auf Basis von Effizienzvorteilen oder durch den Zugang zu günstigen Einsatzfaktoren oder zu führender Technologie (STR2) erzielt.⁵⁸⁴ Ein Unternehmen mit Differenzierungsstrategie fokussiert dabei eher auf Produkte/Dienstleistungen, die sich deutlich von denen des Wettbewerbs unterscheiden (STR3), dazu zählen auch das Angebot von hoher Qualität (STR4) und die Produktflexibilität (STR5).⁵⁸⁵ Tabelle 10 zeigt die Operationalisierung der Strategie. Mit der Operationalisierung wird das verfolgte strategische Ziel des jeweiligen Konzerns abgefragt. Anhand dieser Aussagen kann die jeweilige Wettbewerbsposition ermittelt werden.

Unabhängige Variable	Items	Inhalt	Quelle
Kostenführerstrategie (1: sehr gering; 5: sehr hoch)	STR1	Erreichung geringerer Kosten als der Wettbewerb.	Porter (1980a); Porter (1980b); Porter (1985); Langfield-Smith (1997)
	STR2	Verbesserung der Kosteneffizienz der Produkte/Dienstleistungen.	
Differenzierungsstrategie (1: sehr gering; 5: sehr hoch)	STR3	Bereitstellung von Produkten/Dienstleistungen, die sich deutlich von denen des Wettbewerbs unterscheiden.	Porter (1980a); Porter (1980b); Porter (1985); Langfield-Smith (1997)
	STR4	Angebot von qualitativ hochwertigen Produkten/Dienstleistungen.	
	STR5	Customizing der Produkte/Dienstleistungen entsprechend den Wünschen der Kunden.	

Tabelle 10: Operationalisierung der Strategie

⁵⁸⁴ Vgl. Porter (1980a); Porter (1980b); Porter (1985); Langfield-Smith (1997), S. 211.

⁵⁸⁵ Vgl. Porter (1980a); Porter (1980b); Porter (1985); Langfield-Smith (1997), S. 211.

3.2.2.1.2. Branche

Für die Evaluation der Branchenzugehörigkeit kann die Klassifikation der Wirtschaftszweige 2008 des Statistischen Bundesamts herangezogen werden.⁵⁸⁶ Die Abfrage, bei der die Unternehmen in 14 verschiedene Branchen gegliedert werden, erfolgt nominalskaliert. Zudem steht die Auswahl „Sonstige“ für die Nennung weiterer Branchen zur Verfügung. Bei der Befragung ist eine Mehrfachnennung der Branchen möglich. Die Summe der Nennungen zeigt die Anzahl unterschiedlicher Branchen, in denen ein Unternehmen tätig ist. Die Operationalisierung der Branche ist in Tabelle 11 dargestellt.

Unabhängige Variable	Items	Quelle
Branche (Typ)		
	BRA In welcher Branche/welchen Branchen ist Ihr Unternehmen aktuell tätig? (Mehrfachnennungen möglich)	Bundesamt (2009)
	AUT Automobil-/Fahrzeugbau	
	BAU Baugewerbe	
	CHP Chemie/Pharma	
	EKT Elektronik	
	GSW Gesundheits-/Sozialwesen	
	HIR Handel/Instandhaltung/Reparatur	
	KON Konsumgüter	
	MAB Maschinen-/Anlagenbau	
	MED Medien: Verlage, Funk und Fernsehen	
	MET Metallindustrie	
	NGM Nahrungs-/Genussmittel	
	TEL Telekommunikation, Informationstechnologie	
	LOG Verkehr, Transport, Logistik	
	VER Versorger: Energie, Wasser, Abwasser, Abfall	
	SON Sonstiges:	
Branche (Anzahl)		
	ANZ B Summe der Nennungen	

Tabelle 11: Operationalisierung der Branche

⁵⁸⁶ Vgl. Bundesamt (2009).

3.2.2.1.3. Leistungsprogramm

Pugh et al. (1969) operationalisieren das Leistungsprogramm unter vier Aspekten: 1. Anzahl unterschiedlicher Leistungen, 2. Leistungstyp I: Sachgüter und Dienstleistungen, 3. Leistungstyp II: Konsum- und Investitionsgüter, 4. Ausmaß der Kundenorientierung.⁵⁸⁷ Leistungsprogramme werden anhand der in Kapitel 2.2.1.3 erläuterten Struktur evaluiert. Die Abfrage, bei der die Unternehmen in acht verschiedene Leistungsprogramme gegliedert werden, erfolgt nominalskaliert. Zudem steht die Auswahl „Sonstige“ für die Nennung weiterer Leistungsprogramme zur Verfügung. Bei der Befragung ist eine Mehrfachnennung möglich. Die Summe der Nennungen zeigt die Anzahl unterschiedlicher Leistungsprogramme, in denen ein Unternehmen tätig ist. Die Operationalisierung des Leistungsprogramms ist in Tabelle 12 dargestellt.

Unabhängige Variable	Items	Quelle
Leistungsprogramm (Typ)		
	LP Bitte ordnen Sie die Leistung, die Ihr Unternehmen am Markt erbringt, ein: (Mehrfachnennungen möglich)	Eigene Struktur
	AEF Auftrageinzelfertigung	
	HAN Handel	
	PRO Projektdurchführung	
	PRZ Prozessfertigung	
	SER Serien-/Massenfertigung	
	SRV Service/Dienstleistungen	
	SFT Software	
	TEC Technologie-/Hardwareanbieter	
	SON Sonstiges:	
Leistungsprogramm (Anzahl)		
	ANZLP Summe der Nennungen	

Tabelle 12: Operationalisierung des Leistungsprogramms

3.2.2.1.4. Komplexität der Leistung

Bei der Operationalisierung des Einflussfaktors „Komplexität der Leistung“ kann auf bestehende empirische Arbeiten zurückgegriffen werden. Aust (1999) entwickelte beispielsweise eine entsprechende Skala zur Messung des Einflusses der internen Komplexität auf die Gestaltung von Informationssystemen und erzielte bei der empirischen Überprüfung zufriedenstellende Gütemaße. Dehler (2001) und Blum (2006) bauten später zur Messung von kontextabhängiger Gestaltung des Logistikcontrollings darauf auf und erzielten ebenfalls zufriedenstellende Gütemaße.⁵⁸⁸

⁵⁸⁷ Vgl. Pugh et al. (1969), S. 99.

⁵⁸⁸ Vgl. Aust (1999), S. 161-173; Blum (2006), S. 59; Dehler (2001), S. 74-89.

Ein weiteres Konstrukt zur Messung der internen Komplexität wurde von *Abernethy und Stoelwinder (1991)* auf der Basis von *van de Ven und Ferry (1980)* entwickelt und z. B. bei *Temmel (2010)* wieder aufgenommen und im Zusammenhang mit der Standardisierung im Controlling überprüft.⁵⁸⁹ Da diese Skala keinen signifikanten Einfluss auf die Standardisierung zeigen konnte, greift die vorliegende Arbeit die Strukturen von *Aust (1999)* auf und misst den Einflussfaktor „Komplexität der Leistung“ mittels einer Skala mit vier Items (siehe Tabelle 13).

Unabhängige Variable	Items	Inhalt	Quelle
Produktpalette (1: sehr gering; 5: sehr hoch)	PRO1	Die Leistungen unterscheiden sich untereinander...	Aust (1999)
	PRO2	Die Anzahl der Komponenten der jeweiligen Leistung ist...	
	PRO3	Die Zahl der Wertschöpfungsstufen ist...	
	PRO4	Die Einzelteile der Leistungen unterscheiden sich bei ihrer Herstellung und ihrer Weiterverarbeitung...	

Tabelle 13: Operationalisierung der Komplexität der Leistung

3.2.2.1.5. Akquisitionsstrategie

Die Akquisitionsstrategie wird entsprechend der Struktur der Hypothesen anhand von drei Variablen (Verweildauer, Integration, Akquisitionsvolumen) gemessen. Die durchschnittliche Verweildauer kann als Anzahl der Jahre, die eine Einzelgesellschaft im Konzern verbringt, gemessen werden. Die Integrationsdauer zeigt, wie lange ein Konzern mit der Integration der neu akquirierten Gesellschaft im Bereich des Konzerncontrollings beschäftigt ist. Beim Akquisitionsvolumen handelt es sich um den Anteil der neu akquirierten Gesellschaften am Gesamtumsatz. Die Operationalisierung der Akquisitionsstrategie ist in Tabelle 14 dargestellt.

Unabhängige Variable	Items	Inhalt	Quelle
Akquisitionsstrategie			
Verweildauer (<5 Jahre; 5-10 Jahre; >10 Jahre)	VWL	Die durchschnittliche Verweildauer der Einzelgesellschaften im Unternehmen liegt bei ...	Eigene Entwicklung
Integration (1: trifft nicht zu; 5: trifft voll zu)	ITG	Neu akquirierte Gesellschaften werden innerhalb eines Jahres in das Konzerncontrolling integriert.	Eigene Entwicklung
Verhältnis Akquisevolumen zum Gesamtumsatz (0%; < 5 %; 5-10 %; 11-50 %; >50 %)	AKQ	Der durchschnittliche Anteil des Akquisevolumens am Gesamtumsatz der letzten 5 Jahre am Gesamtumsatz beträgt:	Eigene Entwicklung

Tabelle 14: Operationalisierung der Akquisitionsstrategie

⁵⁸⁹ Vgl. van de Ven/Ferry (1980); Abernethy/Stoelwinder (1991), S. 106; Temmel (2010), S. 255.

3.2.2.1.6. Internationalisierungsgrad

Der Internationalisierungsgrad wird typischerweise über den Anteil der ausländischen Produktion oder den Auslandsumsatz am Gesamtumsatz gemessen.⁵⁹⁰ Da auch nicht-produzierende Unternehmen in diese Studie einbezogen werden, wird auf den Anteil des Auslandsumsatzes zurückgegriffen (siehe Tabelle 15).

Unabhängige Variable	Items	Quelle
Internationalisierungsgrad	INT Wie groß ist der Umsatz des letzten vollen Geschäftsjahres im Ausland?	Typische Operationalisierung in Anlehnung an Wolf/Engelhoff (2001) oder Hummel (2010).

Tabelle 15: Operationalisierung des Internationalisierungsgrads

3.2.2.2 Organisatorische Faktoren

3.2.2.2.1. Konzerngröße

Die Konzerngröße kann an einer Vielzahl von Indikatoren, z. B. der Anzahl der Mitarbeiter, dem Umsatz, der Bilanzsumme, dem Anlagevermögen etc. gemessen werden. Bisherige Untersuchungen haben gezeigt, dass die Werte jeweils sehr stark miteinander korrelieren und daher jeder Indikator zur Bestimmung der Konzerngröße genutzt werden kann.⁵⁹¹ Typischerweise wird aber die Zahl der Organisationsmitglieder erfasst.⁵⁹² In der vorliegenden Untersuchung wird daher die Anzahl der Mitarbeiter herangezogen (siehe Tabelle 16).

Unabhängige Variable	Items	Quelle
Größe	GRO Wie groß ist Ihr Unternehmen? (Anzahl der Mitarbeiter im Unternehmen zum Ende des letzten vollen Geschäftsjahres)	Typische Operationalisierung in Anlehnung an Kieser (2014)

Tabelle 16: Operationalisierung der Konzerngröße

⁵⁹⁰ Vgl. z. B. Wolf/Engelhoff (2001), S. 125 und S. 139; Hummel (2010).

⁵⁹¹ Vgl. Child (1973); Child (1975); Welge (1980), S. 175.

⁵⁹² Vgl. Kieser (2014), S. 173.

3.2.2.2.2. Rechtsform

Die Rechtsform wird anhand der in Deutschland gängigen Ausprägungen abgefragt.⁵⁹³ Zur Prüfung der Gültigkeit der Ausprägungen werden die Rechtsformen aller Gesellschaften der Grundgesamtheit überprüft. Die Abfrage erfolgt nominalskaliert, wobei die Unternehmen aus neun verschiedenen Rechtsformen (AG, SE, GmbH, LLP, KG, KGaA, GmbH & Co. KG, OHG und Genossenschaft) wählen können. Zudem steht die Auswahl „Sonstige“ für die Nennung weiterer Rechtsformen zur Verfügung. Für die spätere Auswertung werden diese Kategorien weiter in AG/SE, KG, GmbH und sonstige geclustert, woraus sich die in Tabelle 17 dargestellte Struktur ergibt.

Unabhängige Variable	Items	Quelle
Sitz	REC	Welche Rechtsform hat Ihr Unternehmen?
	AGSE	<i>Aktiengesellschaften (AG) bzw. europäischen Gesellschaften (SE)</i>
	KG	<i>Kommanditgesellschaften (KG, KGaA, GmbH & Co. KG)</i>
	GmbH	<i>Gesellschaft mit beschränkter Haftung</i>
	SON	<i>sonstige</i>
		Gängige deutsche Rechtsformen, siehe z.B. Kieser/Kubicek (1983); Amshoff (1993)

Tabelle 17: Operationalisierung der Rechtsform

3.2.2.2.3. Interne Abhängigkeit

Die Operationalisierung der internen Abhängigkeit erfolgt in Anlehnung an Amshoff (1993) und gliedert sich in die Kategorien Konzern bzw. Konzernobergesellschaft, Tochtergesellschaft/Teilkonzern, Einzelunternehmen und Division in einer Rechtseinheit.⁵⁹⁴ Zudem steht die Auswahl „Sonstige“ für die Nennung weiterer Abhängigkeitsformen zur Verfügung. Die Konzernobergesellschaft weist dabei die geringste Abhängigkeit auf, da sie Strukturen selbst bestimmen kann, jedoch auf die Belange der Einzelgesellschaften eingehen muss. Die Einzelgesellschaften weisen eine höhere Abhängigkeit auf, da sie den Anforderungen des Konzerns Folge leisten müssen. Die höchste Abhängigkeit weisen Teilkonzerne und Divisionen auf, da sie den Anforderungen des Konzerns Folge leisten müssen und zusätzlich die Belange der Einzelgesellschaften berücksichtigen müssen. Die Operationalisierung ist in Tabelle 18 dargestellt.

Unabhängige Variable	Items	Quelle
Interne Abhängigkeit	IA	Wie ist die Stellung des Unternehmens im Konzernumfeld?
	KON	<i>Konzern bzw. Konzernobergesellschaft</i>
	TKO	<i>Tochtergesellschaft/Teilkonzern</i>
	EZL	<i>Einzelunternehmen</i>
	DIV	<i>Division</i>
	SON	<i>Sonstige</i>
		Amshoff (1993)

Tabelle 18: Operationalisierung der internen Abhängigkeit

⁵⁹³ Siehe z. B. Kieser/Kubicek (1983), S. 316; Amshoff (1993).

⁵⁹⁴ Vgl. Amshoff (1993).

3.2.2.2.4. Holdingtyp

Der Holdingtyp wird anhand von drei Ausprägungen (Finanzholding, Management Holding/strategische Holding; Stammhauskonzern/Operative Holding) operationalisiert und lehnt sich dabei an eine gängige Struktur an, welche in Tabelle 19 dargestellt ist.⁵⁹⁵

Unabhängige Variable	Items	Quelle
Holdingtyp	<i>HT</i>	Wie ist das Unternehmen aufgebaut?
	<i>FHL</i>	Finanzholding: Betreibt selbst kein operatives Geschäft, verwaltet das Vermögen der Gesamtgruppe ohne operativen Einfluss auf die Tochtergesellschaften
	<i>MHL</i>	Management Holding/strategische Holding: Betreibt selbst kein operatives Geschäft, führt die Tochtergesellschaften jedoch strategisch und operativ
	<i>STM</i>	Stammhauskonzern/Operative Holding: Konzernobergesellschaft ist selbst operativ am Markt tätig
		Typische Operationalisierung in Anlehnung an Behringer (2014b); Burger et al. (2010); Ringlstetter (1995)

Tabelle 19: Operationalisierung des Holdingtyps

3.2.2.2.5. Informationssysteme

Die Informationssysteme werden entsprechend der Struktur der Hypothesen anhand von drei Variablen gemessen. Die Datenintegration soll die Parallelexistenz verschiedener Datenquellen aufdecken, daher werden mögliche Quellen für das Reporting des Gesamtunternehmens angegeben, aus denen der Befragte auswählen kann. Mehrfachantworten sind dabei möglich. Die Abfrage erfolgt nominalskaliert, wobei Unternehmen aus den folgenden sieben Quellen wählen können: Integriertes Datenbanksystem (z. B. SAP ERP), Konsolidierungssystem, CRM System, FDWH, funktionspezifische Software (z. B. Logistik-, Personal- oder arbeitsmedizinische Software), dezentrales Dateisystem (z. B. Excel) oder unternehmensexterne Informationen (z. B. Aktienkurse). Zudem steht die Auswahl „Sonstige“ für die Nennung weiterer Quellen zur Verfügung. Die Systemintegration erfasst die Datenübergabe von verschiedenen Systemen bzw. funktionsbereichsspezifischer Software. Über eine ebenfalls nominalskalierte Abfrage können die Unternehmen angeben, ob die Datenübergabe von Einzelgesellschaften zum Konzern manuell (Papier, E-Mail, Excel), teilautomatisch (Upload File) oder automatisch (Schnittstelle) erfolgt. Die Berechtigung soll die Systemberechtigungen des Konzerncontrollers näher beschreiben. Hierzu können die Befragten angeben, ob im Konzerncontrolling Systemberechtigungen zur Analyse unternehmensweiter Daten in lokalen Informationssystemen vorliegen. Die Operationalisierung der drei Variablen der Informationssysteme ist in Tabelle 20 dargestellt.

⁵⁹⁵ Vgl. z. B. Behringer (2014b), S. 9; Burger et al. (2010), S. 61; Ringlstetter (1995), S. 186.

Unabhängige Variable	Items	Quelle
Datenintegration		
	DIT Aus welchen der genannten Quellen beziehen Sie Daten für das Reporting des Gesamtunternehmens? (Mehrfachnennungen möglich)	Eigene Entwicklung
	CRM CRM System	
	ERP Integriertes Datenbanksystem (z. B. SAP ERP)	
	EXT Unternehmensexterne Informationen (z. B. Aktienkurse)	
	DWH FDWH (Financial Data Warehouse)	
	FKT Funktionsspezifische Software (z. B. Logistik-, Personal- oder arbeitsmedizinische Software)	
	KNS Konsolidierungssystem	
	XLS Dezentrales Dateisystem (z. B. Excel)	
	SON Sonstige:	
Systemintegration (Datenübergabe)		
	SIT Wie erfolgt die Datenübergabe von den Einzelgesellschaften zum Konzern überwiegend?	Eigene Entwicklung
	MAN Manuell (Papier, E-Mail, Excel)	
	TAU Teilautomatisch (Upload File)	
	AUT Automatisch (Schnittstelle)	
Berechtigungen		
(1: trifft voll zu; 5: trifft nicht zu)	BER Systemberechtigungen zur Analyse unternehmensweiter Daten in lokalen IT-Systemen liegen im Konzerncontrolling vor.	Eigene Entwicklung

Tabelle 20: Operationalisierung der Informationssysteme

3.2.2.2.6. Grad der Innenverflechtung

Die Operationalisierung der Innenverflechtung unterscheidet sich je nach Studie teilweise stark. *Bruns und Waterhouse (1975)* nutzen beispielsweise eine Skala, die die Zusammenarbeit mit unternehmensinternen und -externen Einheiten/Personen misst.⁵⁹⁶ *Borkowski (1990)* misst die Innenverflechtung durch den Grad der Integration bzw. Diversifikation⁵⁹⁷, *van der Meer-Kooistra (1994)* und *van Helden et al. (2001)* messen auf Basis von Größe und Häufigkeit interner Transaktionen.⁵⁹⁸ *Tang (2002)*, *Mostafa et al. (1984)* und *Hummel (2010)* messen die Leistungsverflechtung anhand des Volumens des internen Leistungsaustauschs.⁵⁹⁹ In dieser Arbeit soll der letztgenannten Operationalisierung gefolgt werden und die Innenverflechtung als Anteil des Innenumsatzes am Gesamtumsatz gemessen werden (siehe Tabelle 21), da sich die Struktur an die Abfrage der Größe sowie des Internationalisierungsgrads anlehnt. Der Innenumsatz stellt dabei den Umsatz mit Leistungen zwischen verschiedenen Gesellschaften des Konzerns dar.

⁵⁹⁶ Vgl. *Bruns/Waterhouse (1975)*, S.185 und S. 200f.

⁵⁹⁷ Vgl. *Borkowski (1990)*.

⁵⁹⁸ Vgl. *van der Meer-Kooistra (1994)*; *van Helden et al. (2001)*.

⁵⁹⁹ Vgl. z. B. *Tang (2002)*; *Mostafa et al. (1984)*; *Hummel (2010)*.

Unabhängige Variable	Items	Quelle
Grad der Innenverflechtung	VFL Wie groß ist Ihr Unternehmen? (Innenumsatz des letzten vollen Geschäftsjahres: Der Innenumsatz stellt den Umsatz aus Leistungen zwischen verschiedenen Gesellschaften des Konzerns dar)	Tang (2002); Mostafa et al. (1984); Hummel (2010)

Tabelle 21: Operationalisierung der Innenverflechtung

3.2.2.3 Personenabhängige Faktoren

Die umfangreiche Einbeziehung personenabhängiger Faktoren in kontingenztheoretische Untersuchungen ist bislang nicht erfolgt. Um einen ersten Eindruck über relevante personenabhängige Einflussfaktoren und deren Wirkungsweisen auf die Standardisierung des Konzerncontrollings zu erlangen, gilt es, bei der Operationalisierung einen pragmatischen Weg zu finden. Sofern bereits bestehende Skalen vorliegen, sind diese aufgrund der Komplexität oftmals umfangreich. Zugunsten der Variablenanzahl bzw. des Gesamtumfangs des Fragebogens wird daher im Folgenden, sofern notwendig, auf Auszüge verfügbarer Skalen zurückgegriffen.

3.2.2.3.1. Kultur

Die Operationalisierung des Konstrukts „Kultur“ richtet sich nach den in Kapitel 2.2.3.1 genannten Elementen Konsens, Macht und Kooperation.

Die Skala „Konsens“ misst das Ausmaß, in dem Interaktionsprozesse zwischen Mitgliedern einer Einheit auf Einstimmigkeit abzielen. Die Skala besteht aus einem Item und stellt einen Auszug von *Spieker (2003)* dar.⁶⁰⁰ Wie oben erwähnt, wurde an dieser Stelle zugunsten der Fragebogenlänge auf die Übernahme der gesamten Skala verzichtet und das Item mit der höchsten Faktorladung als Grundlage genutzt. Eine ungleiche Machtverteilung wird über das Ausmaß, in dem einzelne Einheiten Entscheidungen von Führungskräften stärker beeinflussen können als andere, operationalisiert und besteht ebenfalls aus einem Item. Kooperation wird anhand eines Items über die Stärke der Zusammenarbeit zwischen Kollegen gemessen. Die Operationalisierung der Kultur ist in Tabelle 22 dargestellt.

⁶⁰⁰ Vgl. Spieker (2003), S. 236-237; siehe auch Reitmeyer (2000).

Unabhängige Variable	Items	Quelle
Kultur		
Konsens (1: sehr gering; 5: sehr hoch)	KUL1	Die Bedeutung von Konsens bei Entscheidungen zu Controllingstrukturen ist...
Macht (1: trifft voll zu; 5: trifft nicht zu)	KUL2	Im Unternehmen gibt es Einheiten, die Entscheidungen der Führungskräfte stärker beeinflussen können als andere.
Kooperation (1: sehr schwach; 5: sehr stark)	KUL3	Die Kooperation zwischen Kollegen im Unternehmen ist...
		Spieker (2003)
		Eigene Entwicklung
		Eigene Entwicklung

Tabelle 22: Operationalisierung der Kultur

3.2.2.3.2. Führung

Die Operationalisierung des Konstrukts „Führung“ richtet sich nach den in Kapitel 2.2.3.2 genannten Elementen Eigentümerführung, Proaktivität und Reportingfrequenz. Die Skala „Eigentümerführung“ gibt an, ob ein Unternehmen durch den Eigentümer selbst oder durch einen Manager geführt wird. Die Operationalisierung erfolgt dichotom.⁶⁰¹ Die Skala „Proaktivität“ soll zeigen, ob der Führungsstil im Konzerncontrolling eher proaktiv oder reaktiv ist. Hierzu wird eine 5-Punkt-Likert-Skala eingesetzt. Die Reportingfrequenz misst die Häufigkeit, mit der Standardberichte nachgefragt werden. Die Operationalisierung erfolgt nominalskaliert über sechs Ausprägungen und wird in Tabelle 23 dargestellt.

Unabhängige Variable	Items	Quelle
Führung		
Eigentümerführung	FÜH1	Ist das Unternehmen familien-/eigentümergeführt?
		ja
		nein
		Eigene Entwicklung
Proaktivität (1: sehr proaktiv; 5: sehr reaktiv)	FÜH2	Der Führungsstil der Vorgesetzten im Konzerncontrolling ist...
		Eigene Entwicklung
Reportingfrequenz	FÜH3	Das Standardberichtswesen wird von den Empfängern in folgenden Abständen nachgefragt:
		Wöchentlich
		Monatlich
		Quartalsweise
		Halbjährlich
		Jährlich
		Unregelmäßig
		Eigene Entwicklung

Tabelle 23: Operationalisierung der Führung

⁶⁰¹ Siehe z. B. Niedermayr (1994), S. 378.

3.2.2.3.3. Mitarbeiter

Wie bereits bei der Herleitung der Hypothesen beschrieben, liegen mehrere Ansätze zur Messung der Heterogenität der Mitarbeiterstrukturen vor. Da die Ansätze zu komplex und umfangreich sind, soll im Rahmen dieser Arbeit auf deren Nutzung verzichtet werden. Die Operationalisierung erfolgt jeweils anhand eines Items und richtet sich nach den in Kapitel 2.2.3.3 genannten Elementen Veränderungsbereitschaft, Hintergrund und Bildung.

Die Veränderungsbereitschaft ermittelt die Bereitschaft der Controllingmitarbeiter zur Einführung neuer Standards und besteht ebenfalls aus einem Item. Die Skala „Hintergrund“ misst anhand eines Items das Ausmaß der Heterogenität kultureller Hintergründe der Mitarbeiter. Die Bildung der Mitarbeiter hinterfragt den Ausbildungsstand innerhalb des Controllings und wird in Anlehnung an *Hungenberg (1995)* anhand eines Items gemessen. Für alle drei Komponenten wird je eine 5-Punkt-Likert-Skala eingesetzt. Die Operationalisierung ist in Tabelle 24 abgebildet.

Unabhängige Variable	Items	Quelle
Mitarbeiter		
Veränderungsbereitschaft (1: sehr gering; 5: sehr hoch)	MA2 <i>Die Veränderungsbereitschaft der Controllingmitarbeiter bei der Einführung neuer Standards ist ...</i>	<i>Eigene Entwicklung</i>
Hintergrund (1: sehr heterogen; 5: sehr homogen)	MA1 <i>Die kulturellen Hintergründe unserer Mitarbeiter sind ...</i>	<i>Eigene Entwicklung</i>
Bildung (1: sehr gering; 5: sehr hoch)	MA3 <i>Der Ausbildungsstand der Konzerncontroller im Bereich Konzerncontrolling ist ...</i>	<i>Hungenberg (1995)</i>

Tabelle 24: Operationalisierung der Mitarbeiter

3.2.2.4 Externe Faktoren

Das Konstrukt „Umwelt“ wurde in zahlreichen Studien bereits operationalisiert.⁶⁰² Nach *Otley (1980)* sollte die Ausprägung der Umwelt in „*einfach versus komplex*“ oder „*statisch vs. dynamisch*“ gegliedert werden.⁶⁰³ Ein breites Spektrum der Umweltunsicherheit bietet dabei das vielfach genutzte Konstrukt PEU, das bereits 1984 von *Gordon und Narayanan (1984)* entwickelt wurde und nach wie vor als ein zentrales Konstrukt gilt.⁶⁰⁴ Viele Untersuchungen erzielten damit zufriedenstellende Gütemaße.⁶⁰⁵ Die Skala enthält zehn Items, die auf die Wettbewerbsintensität zugekaufter Waren und Rohstoffe sowie die Wettbewerbsintensität bei der Gewinnung neuer Mitarbeiter, den Preiswettbewerb, die Häufigkeit neuer Produkte in der Branche, die ökonomische und technologische Umweltdynamik, die Berechenbarkeit der Wettbewerber, die Vorhersehbarkeit der Kundenpräferenzen, die regulatorischen Zwänge sowie die Häufigkeit der wissenschaftlichen Neuentdeckungen eingehen (siehe Tabelle 25).

Unabhängige Variable	Items	Quelle
Umwelt	PEU	Bitte beurteilen Sie folgende Aussagen zum Unternehmensumfeld
(1: sehr gering; 5: sehr hoch)	PEU1	Die Wettbewerbsintensität um zugekaufte Waren und Rohstoffe ist...
(1: sehr gering; 5: sehr hoch)	PEU2	Die Wettbewerbsintensität, bezogen auf die Gewinnung neuer Mitarbeiter, ist...
(1: gar nicht intensiv; 5: sehr intensiv)	PEU3	Der Preiswettbewerb ist...
(1: sehr selten; 5: sehr häufig)	PEU4	In der Branche des Unternehmens werden ... neue Produkte auf den Markt gebracht.
(1: gar nicht dynamisch; 5: sehr dynamisch)	PEU5	Die externe ökonomische Umwelt des Unternehmens ist...
(1: gar nicht dynamisch; 5: sehr dynamisch)	PEU6	Die externe technologische Umwelt des Unternehmens ist...
(1: sehr gering; 5: sehr hoch)	PEU7	Die Berechenbarkeit der Wettbewerber des Unternehmens ist...
(1: sehr gering; 5: sehr hoch)	PEU8	Die Vorhersehbarkeit der Kundenpräferenzen ist...
(1: sehr gering; 5: sehr hoch)	PEU9	Die regulatorischen Zwänge für das Unternehmen sind...
(1: sehr selten; 5: sehr häufig)	PEU10	Wissenschaftliche Neuentdeckungen gibt es im Umfeld des Unternehmens...
		Gordon/Narayanan (1984)

Tabelle 25: Operationalisierung der Umwelt

⁶⁰² Siehe hierzu auch Kapitel 2.2.4.

⁶⁰³ Vgl. *Otley (1980)*, S. 418.

⁶⁰⁴ Vgl. *Gordon/Narayanan (1984)*. Das Konstrukt wurde z. B. in folgenden Arbeiten verwendet: *Temmel (2010)*; *Ittner/Larcker (2001)*, S. 363.

⁶⁰⁵ Vgl. z. B. *Baines/Langfield-Smith (2003)*, S. 684; *Temmel (2010)*.

3.2.3 Arbeitszufriedenheit

Zur Messung der „Arbeitszufriedenheit“ bestehen zahlreiche erprobte Messinstrumente. Dazu zählen beispielsweise der Minnesota Satisfaction Questionnaire (MSQ) von *Weiss et al. (1967)*, der Job Description Index (JDI) von *Smith et al. (1969)*, die Skala zu Messung der Arbeitszufriedenheit (SAZ) nach *Fischer und Lück (1972)*, der Job Diagnostic Survey (JDS) von *Hackman und Oldham (1975)*, der Arbeitsbeschreibungsbogen (ABB) von *Neuberger und Allerbeck (1978)*, der Michigan Organizational Assessment Questionnaire (OAQ) von *Cammann et al. (1979)*, der Job Satisfaction Survey (JSS) von *Spector (1985)* und die Job in General Scale (JIG) von *Ironson et al. (1989)*.⁶⁰⁶ Die Operationalisierung der Arbeitszufriedenheit in dieser Untersuchung soll auf der Kurzskala von *Fischer und Lück (1972)* basieren.⁶⁰⁷ Neben zufriedenstellenden Gütemaßen in bisherigen Studien weist sie eine allgemein branchenübergreifende Gültigkeit auf. Darüber hinaus eignet sich die Skala aufgrund der Verfügbarkeit eines Kurzfragebogens mit lediglich acht Items besonders für Befragungen, die eine Vielzahl von Variablen analysieren.⁶⁰⁸ Der Fragebogen kann dadurch zugunsten der Rückläuferzahlen kurz gehalten werden. Tabelle 26 zeigt die Operationalisierung der Arbeitszufriedenheit.

Unabhängige Variable	Items	Inhalt	Quelle
Arbeitszufriedenheit (ZUF) (1: trifft nicht zu; 5: trifft voll zu)	ZUF1	Meine Arbeit macht mir wenig Spaß, aber man sollte nicht allzu viel erwarten.	Fischer/Lück (1972)
	ZUF2	Ich habe richtig Freude an meiner Arbeit.	
	ZUF3	Meine Arbeit läuft immer im gleichen Trott; daran kann man nichts machen.	
	ZUF4	Insgesamt gesehen: Die Arbeit ist wirklich interessant und befriedigend.	
	ZUF5	Meine Arbeit gibt genügend Möglichkeiten, meine Fähigkeiten zu gebrauchen.	
	ZUF6	Ich bin mit den Aufstiegsmöglichkeiten zufrieden.	
	ZUF7	Ich bin mit dem Arbeitstempo zufrieden.	
	ZUF8	Wenn ich noch einmal entscheiden würde, dann würde ich wieder den gleichen Beruf wählen.	

Tabelle 26: Operationalisierung der Arbeitszufriedenheit

⁶⁰⁶ Vgl. Six/Kleinbeck (1989), S. 374; Spector (1997), S. 7; Pfennig (2009), S. 39f.

⁶⁰⁷ Vgl. Fischer/Lück (1972).

⁶⁰⁸ Siehe z. B. Fischer/Lück (2014), Müller-Böling/Ramme (1991), S. 61-81; zur Messung der Konstruktgüte siehe Jaccard/Wan (1996), S. 80-89 sowie die Ausführungen im Kapitel 1.1.

4. Datengrundlage und Methodik der Datenanalyse

Im Folgenden wird die Datengrundlage hinsichtlich der Repräsentativität und Güte erläutert, um anschließend die statistische Methodik der Hypothesenprüfung vorzustellen.

4.1 Überprüfung der Repräsentativität der erhobenen Daten

Um die Ergebnisse möglichst angemessen zu interpretieren, werden Gütekriterien herangezogen. Diese beziehen sich auf das gesamte Forschungsdesign sowie auf einzelne Messinstrumente.⁶⁰⁹ Bei einer Datenerhebung gilt es, die externe Gültigkeit der Daten, d. h. die Generalisierbarkeit und Eindeutigkeit der Ergebnisse, zu evaluieren.⁶¹⁰ Hierbei wird überprüft, ob die Ergebnisse der Stichprobe auf die Grundgesamtheit übertragbar sind.⁶¹¹ Die Evaluation der Messinstrumente zielt darauf ab, deren Zuverlässigkeit und Gültigkeit zu sichern.⁶¹² Nachfolgend wird die Repräsentativität ermittelt, indem die Stichprobe und die Grundgesamtheit hinsichtlich der fehlenden Daten, der Konzerngröße, der Branche sowie unterschiedlicher Merkmale der Befragung untersucht werden. Stimmt die Verteilung der untersuchten Merkmale der Stichprobe mit der Grundgesamtheit überein, kann die Stichprobe als repräsentativ bzw. generalisierbar gewertet werden.⁶¹³

4.1.1 Analyse fehlender Daten

Bereits Kapitel 3.1.2 gab insofern einen Hinweis zum Umgang mit fehlenden Werten, als unvollständig ausgefüllte Fragebögen ausgeschlossen wurden. Um sicherzustellen, dass sich die Stichprobe auf die Grundgesamtheit übertragen lässt, ist es wichtig, dass sich die Teilnehmer nicht systematisch von den Nichtteilnehmern unterscheiden. Hierzu war es notwendig, das Vorliegen eines „Nonresponse-Bias“ zu überprüfen. Im Fall der Nichtteilnahme oder in dem Fall, dass der gesamte Fragebogen nicht ausgefüllt wurde, gilt es, den sogenannten „Unit-Nonresponse-Bias“ zu überprüfen. Sollte trotz Teilnahme der Ausfall einzelner Messungen festgestellt werden, d. h., wenige Items des Fragebogens wurden nicht beantwortet, entsteht ein „Item-Nonresponse-Bias“.⁶¹⁴ Der „Unit-Nonresponse-Bias“ ergibt sich aus dem Verhältnis der

⁶⁰⁹ Vgl. Krebs/Menold (2014), S. 425.

⁶¹⁰ Vgl. Bortz/Döring (2006), S. 53; Krebs/Menold (2014), S. 425.

⁶¹¹ Vgl. Bortz/Döring (2006), S. 53.

⁶¹² Vgl. Krebs/Menold (2014), S. 425.

⁶¹³ Vgl. Armstrong/Overton (1977), S. 396f.

⁶¹⁴ Vgl. Faulbaum (2014), S. 446.

Anzahl der Nichtteilnehmer zur Grundgesamtheit und beträgt für die vorliegende Studie 0,85. Um den Unterschied zwischen den Teilnehmern und Nichtteilnehmern zu evaluieren, wird ein gängiger Vergleich von Sofort- und Spätantwortern herangezogen. Es wird die Annahme zugrunde gelegt, dass, wenn sich die Gruppe von Sofortantwortenden (vor einer Erinnerung) von der Gruppe der Spätantwortenden (nach einer Erinnerung) unterscheidet, der Unterschied zwischen Teilnehmern und Nichtteilnehmern umso größer ist. Ist jedoch der Unterschied nicht signifikant, dann ist eine Verzerrung durch Nichtteilnehmer unwahrscheinlich.⁶¹⁵ Die Stichprobe umfasst 51 Antworten vor der Erinnerung und 87 Antworten nach der ersten Erinnerung (der Gesamtrücklauf entspricht 138 Fragebögen). Anhand des Kruskal-Wallis-Tests werden die systematischen Unterschiede analysiert. Der Anteil der Variablen mit signifikantem Unterschied liegt bei 3 %, was als unproblematisch angesehen werden kann.

Im Umgang mit dem Item-Nonresponse-Bias wurden die fehlenden Werte je Variable analysiert. Es bestehen mehrere Verfahren zum Umgang mit fehlenden Daten, wie z. B. der fallweise Ausschluss, sobald ein fehlender Wert auftritt, das Ersetzen von fehlenden Werten durch Mittelwerte (Mittelwertimputation) bis hin zu einfachen oder multiplen Imputationen auf Basis von Regressionen oder Expectation Maximation.⁶¹⁶ *Hair et al. (2014)* empfehlen, das Augenmerk auf die ersten beiden Methoden zu legen.⁶¹⁷ Der fallweise Ausschluss würde jedoch zu einer weiteren Reduktion der Stichprobe führen, sodass im Folgenden die Mittelwertimputation bevorzugt wird. Zwar besteht gegenüber diesem Ansatz Kritik, da eine Reduktion der Varianzen bzw. eine Verzerrung der Schätzungen befürchtet wird und dies lediglich bei einem geringen Anteil an fehlenden Werten vertretbar ist. Aber über die Höhe des vertretbaren Anteils gibt es in der Literatur divergierende Meinungen von 5 % am Gesamtsample bis maximal 5 % je Variable.⁶¹⁸ Der Anteil der fehlenden Variablen am Gesamtsample beläuft sich auf 1,96 %. Lediglich ein Item weist mehr als 10 % fehlende Werte auf. Mehrheitlich fehlen weniger als 5 % der Items, wodurch die Methode „Mittelwertimputation“ gerechtfertigt werden kann.⁶¹⁹ Die Variable mit mehr als 10 % fehlenden Werten wird für die weitere Berechnung eliminiert. Sofern fehlende Werte >5 % und <10 % auftreten, sollten deren Ergebnisse vorsichtig beurteilt werden. Eine entsprechende Anmerkung erfolgt im weiteren Verlauf der Arbeit an der jeweiligen Stelle.

⁶¹⁵ Vgl. Bortz/Döring (2006), S. 260.

⁶¹⁶ Vgl. Enders (2010).

⁶¹⁷ Vgl. Hair et al. (2014).

⁶¹⁸ Vgl. z. B. Hair et al. (2014), S. 51; Roth (1994), S. 551.

⁶¹⁹ Für die Anwendung von Verfahren zum Umgang mit fehlenden Werten siehe z. B. Hair et al. (2014).

4.1.2 Überprüfung der Repräsentativität der erhobenen Daten

Gemessen an der Größenverteilung der Grundgesamtheit ist die Stichprobe repräsentativ. Ein Chi-Quadrat-Anpassungstest zeigt auf einem Signifikanzniveau von 5 % keine signifikanten Abweichungen zwischen der Stichprobe und der Grundgesamtheit. Die Verteilung der Grundgesamtheit entspricht somit im Wesentlichen der Verteilung der Stichprobe. Allerdings sind große Konzerne mit mehr als 12.000 Mitarbeitern in der Stichprobe etwas überrepräsentiert, während Konzerne mit zwischen 4.000 und 8.000 Mitarbeitern sowie unter 4.000 Mitarbeitern unterrepräsentiert sind. In der Grundgesamtheit weisen die meisten Konzerne weniger als 4.000 Mitarbeiter auf, während die meisten Konzerne der Stichprobe mehr als 12.000 Mitarbeiter aufweisen. Die Verteilung der Stichprobe und der Grundgesamtheit ist in Abb. 12 dargestellt.

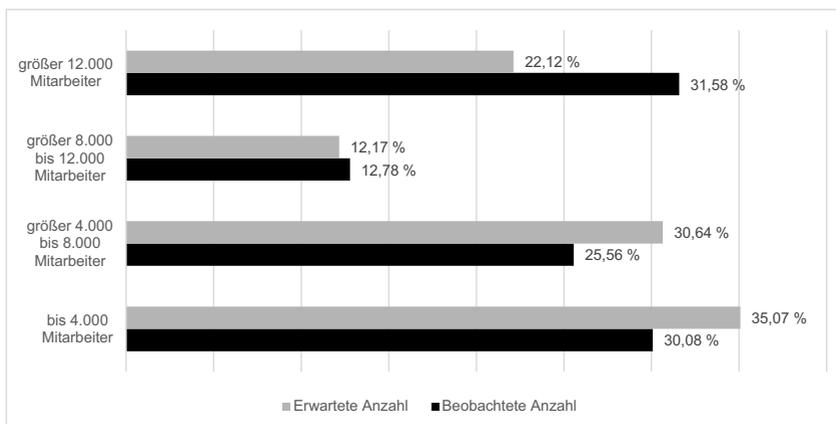


Abb. 12: Vergleich der Grundgesamtheit und Stichprobe nach Anzahl der Mitarbeiter

Die Verteilung der Branchen in der Stichprobe und in der Grundgesamtheit ist in Abb. 13 dargestellt. Ein Chi-Quadrat-Anpassungstest ergibt auf einem 5 % Niveau signifikante Abweichungen. Daher sind alle Aussagen im Zusammenhang mit der Branche bezüglich der Generalisierbarkeit vorsichtig zu beurteilen. Die Branchen Handel/Instandhaltung/Reparatur, Konsumgüter sowie Elektronik sind in der Stichprobe gegenüber der Grundgesamtheit unterrepräsentiert, die restlichen Branchen eher überrepräsentiert.

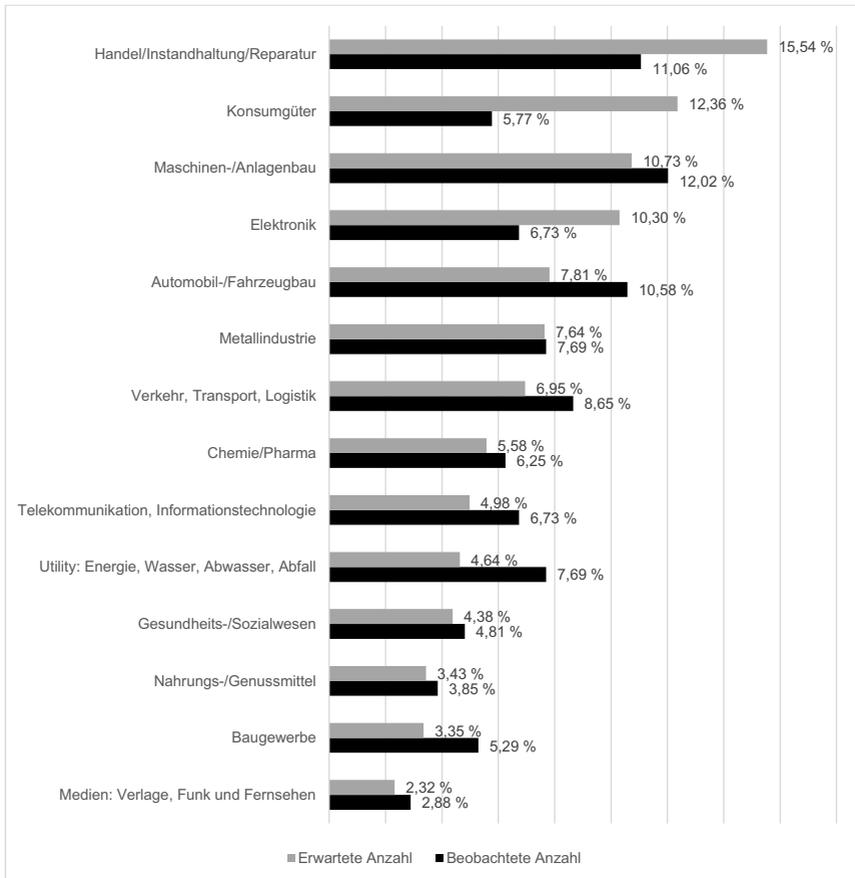


Abb. 13: Vergleich der Grundgesamtheit und Stichprobe nach Branchenverteilung

Als weitere Kriterien zur Repräsentativität der erhobenen Daten wurden Unterschiede der online-Teilnehmer gegenüber den manuellen Teilnehmern sowie der links bzw. rechts ausgerichteten Skala ermittelt. 120 Teilnehmer antworteten online, 18 manuell. Der Kruskal-Wallis-Test zeigt, dass bei weniger als 3 % der Variablen ein signifikanter Unterschied der beiden Gruppen besteht.

Zur Vermeidung des Common-Method-Bias wurde die Skala für einen Teil der Befragten umgekehrt. 77 Teilnehmer beantworten die Fragen nach der regulären Skala, 61 nach der umgekehrten Skala. Auch hier zeigt der Kruskal-Wallis-Test, dass bei weniger als 3 % der Variablen signifikante Abweichungen bei den beiden Gruppen vorliegen. Diese Abweichung kann als unproblematisch angesehen werden, sodass deshalb keine differenzierte Auswertung nach den genannten Gruppen erfolgen muss.

4.2 Überprüfung der Güte der Konstrukte

Trotz Nutzung von bereits etablierten Konstrukten gilt es, die Reliabilität (Zuverlässigkeit) und Validität (Gültigkeit) der Konstrukte zu überprüfen.⁶²⁰ Die Reliabilität gibt den Anteil wider, zu dem das Konstrukt frei von Zufallsfehlern ist, und schätzt darüber hinaus die Höhe der systematischen Varianz.⁶²¹ Dies ist eine notwendige, aber keine hinreichende Bedingung für die Validität eines Konstrukts.⁶²² *Friedrichs (1990)* gibt drei Formen der Reliabilität an:⁶²³

- Bei der Retest-Reliabilität wird die Korrelation von zwei Messungen zu unterschiedlichen Zeitpunkten mit dem identischen Messinstrument überprüft.
- Bei der Parallel-Test-Reliabilität wird die Korrelation von zwei Messungen mit ähnlichen Messinstrumenten überprüft.
- Bei der Konsistenz-Reliabilität wird die Korrelation zwischen zwei Hälften der Items innerhalb eines Messinstruments überprüft. Hierzu wird üblicherweise Cronbachs-Alpha herangezogen.

Eine Messung zu mehreren Zeitpunkten bzw. mit ähnlichen Instrumenten war im Rahmen dieser Arbeit bzw. aufgrund des Untersuchungsdesigns nicht möglich. Daher wurde auf die dritte Form der Reliabilitätsmessung zurückgegriffen.

⁶²⁰ Vgl. Homburg/Giering (1996), S. 6-10.

⁶²¹ Vgl. Peter/Churchill (1986), S. 4.

⁶²² Vgl. Hildebrandt (1984), S. 42; Churchill (1979), S. 65.

⁶²³ Vgl. Friedrichs (1990), S. 102f.

Die Validität überprüft, ob das Konstrukt das misst, was es messen soll.⁶²⁴ Typischerweise werden vier Formen der Validität unterschieden:

- Die Inhaltsvalidität überprüft den Grad, zu dem eine Inhaltsstichprobe einer Skala durch einen inhaltlich-semantischen Bereich eines Konstrukts repräsentiert wird.⁶²⁵ Da keine objektiven Kriterien für die Messung vorliegen, gilt es, durch die Auswahl der Items bzw. Zusammensetzung der Konstrukte eine Inhaltsvalidität sicherzustellen. Da die Konstrukte mehrheitlich auf erprobten Skalen aufbauen, kann dies als relativ gut erfüllt betrachtet werden.
- Die Konvergenzvalidität gibt den Grad an, zu dem zwei unterschiedliche Messungen eines Konstrukts zu übereinstimmenden Werten kommen.⁶²⁶
- Die Diskriminanzvalidität ist „[...] *the degree to which measures of distinct concepts differ*“⁶²⁷ und überprüft die Abgrenzbarkeit. Sofern die Items eines Konstrukts untereinander stärker korrelieren als die Items zwischen den Indikatoren, liegt eine hohe Diskriminanzvalidität vor.⁶²⁸
- Die nomologische Validität überprüft, ob die gemessenen Ergebnisse mit den vorhergesagten Hypothesen übereinstimmen.⁶²⁹ Die nomologische Validität kann angenommen werden, wenn die Konstrukte im Rahmen der konfirmatorischen Faktoranalyse (KFA) eine hohe Güte aufweisen.⁶³⁰

⁶²⁴ Vgl. Churchill (1979), S. 65.

⁶²⁵ Vgl. Hildebrandt (1984), S. 42.

⁶²⁶ Vgl. Hildebrandt (1984), S. 42.

⁶²⁷ Bagozzi/Phillips (1982), S. 469.

⁶²⁸ Vgl. Bagozzi/Phillips (1982), S. 469; Homburg/Giering (1996), S. 7.

⁶²⁹ Vgl. Homburg/Giering (1996), S. 7; Peter/Churchill (1986), S. 4.

⁶³⁰ Vgl. Weiber/Mühlhaus (2010), S. 161.

Zur Güteprüfung der operationalisierten Variablen wird eine KFA durchgeführt,⁶³¹ welche einen Spezialfall des Strukturgleichungsmodells darstellt, da sie die sachlogisch formulierten Messmodelle von hypothetischen Konstrukten analysiert.⁶³² Sie überprüft definierte Indikatorvariablen bezüglich deren Eignung zur Messung hypothetischer Konstrukte.⁶³³ Zur Überprüfung der Modellqualität sowie der Modellpassung wird auf die von *Jaccard und Wan* vorgeschlagenen Maße zurückgegriffen.⁶³⁴ Das Modell zeigt eine hohe Passgenauigkeit, wenn χ^2/df zwischen 1 und 5 liegt, NFI und CFI größer 0,9 sind und RMSEA kleiner als 0,08 ist. Im Rahmen der KFA wurden Items mit geringem Erklärungsbeitrag (Faktorladung <0,4) eliminiert. Die verwendeten Konstrukte erfüllen die angestrebten Kriterien. Eine detaillierte Darstellung der Ergebnisse der Faktoranalyse findet sich in Tabelle 27 und Tabelle 28. Die Konstrukt-berechnung erfolgt additiv gewichtet mit der Faktorladung der Items, d. h., die Items werden, gewichtet mit der jeweiligen Faktorladung, zu einer Variablen aufsummiert. Innerhalb der Variablen werden keine Teilpakete gebildet.

⁶³¹ Vgl. Backhaus et al. (2015), S. 13.

⁶³² Vgl. Backhaus et al. (2015), S. 13.

⁶³³ Vgl. Backhaus et al. (2015), S. 16.

⁶³⁴ Vgl. Jaccard/Wan (1996), S. 86-89. Während in der Literatur die Nutzbarkeit einzelner Gütemaße kontrovers diskutiert wird, empfehlen Jaccard und Wan die parallele Überprüfung mehrerer Gütemaße, sodass die Limitationen einzelner Maße durch die gesamthafte Betrachtung reduziert werden.

Konstrukt/Item	Variable	Faktor- ladung C.R. (>0,5)	Goodness of Fit Index (GFI) (>=0,9)	Cronbach's Alpha (>0,7; bei 2-3 Indikatoren >0,4)	Bentler- Bonett- Coefficient (NFI) (>=0,9)	RMSEA (<0,08)	χ^2/df (1< χ <5)	R ²
Umgang mit fehlenden Werten: Mittelwerte ersetzen								
Controlling Gestaltung (1: geringe Standardisierung; 5: hohe Standardisierung)								
Standardisierung der Controllingorganisation	ORG		0,997	0,771	0,995	0	0,602	
Die Rollen der Controlling-einheiten sind standardisiert	ORG1	0,801						0,641
Die Arbeitsinhalte der Controllingeinheiten sind standardisiert	ORG2	0,851						0,724
Die Rollen sind schriftlich festgehalten	ORG3	0,571						0,326
Standardisierung der Stammdaten: Kostenstellen (CC)	STM_CC		0,995	0,817	0,994	0,019	1,049	
Die Struktur der Stammdaten ist standardisiert	STM_CC1	0,848						0,777
Die Inhalte der Stammdaten sind standardisiert	STM_CC2	0,895						0,733
Die Struktur und Inhalte der Stammdaten sind in Richtlinien/ Verfahrensweisungen schriftlich festgehalten	STM_CC3	0,612						0,366
Standardisierung der Stammdaten: Konten (AC)	STM_AC		0,984	0,769	0,977	0,129	3,283	
Die Struktur der Stammdaten ist standardisiert	STM_AC1	0,809						0,528
Die Inhalte der Stammdaten sind standardisiert	STM_AC2	0,892						0,938
Die Struktur und Inhalte der Stammdaten sind in Richtlinien/ Verfahrensweisungen schriftlich festgehalten	STM_AC3	0,569						0,307
Standardisierung der Instrumente/Prozesse: Planung	MCS_PLAN		0,989	0,772	0,985	0,061	1,505	
Die Abfolge einzelner Schritte ist standardisiert	MCS_PLAN1	0,997						0,994
Die Inhalte einzelner Schritte sind standardisiert	MCS_PLAN2	0,753						0,567
Die Abfolge einzelner Schritte ist schriftlich festgehalten	MCS_PLAN3	0,487						0,237
Die Inhalte einzelner Schritte sind schriftlich festgehalten	MCS_PLAN4	0,526						0,276
Standardisierung der Instrumente/Prozesse: Budgetierung	MCS_BUD		1	0,699	1	0	0,049	
Die Abfolge einzelner Schritte ist standardisiert	MCS_BUD1	0,918						0,824
Die Inhalte einzelner Schritte sind standardisiert	MCS_BUD2	0,693						0,48
Die Abfolge einzelner Schritte ist schriftlich festgehalten	MCS_BUD3	eliminiert						-
Die Inhalte einzelner Schritte sind schriftlich festgehalten	MCS_BUD4	0,468						0,219
Standardisierung der Instrumente/Prozesse: Analyse/Reporting	MCS_REP		0,981	0,765	0,972	0,108	2,603	
Die Abfolge einzelner Schritte ist standardisiert	MCS_REP1	0,952						0,17
Die Inhalte einzelner Schritte sind standardisiert	MCS_REP2	0,789						0,291
Die Abfolge einzelner Schritte ist schriftlich festgehalten	MCS_REP3	0,539						0,623
Die Inhalte einzelner Schritte sind schriftlich festgehalten	MCS_REP4	0,413						0,906
Standardisierung der Instrumente/Prozesse: Leistungsbeurteilung/ Feedback	MCS_LBF		0,993	0,669	0,983	0,057	1,441	
Die Abfolge einzelner Schritte ist standardisiert	MCS_LBF1	0,876						0,767
Die Inhalte einzelner Schritte sind standardisiert	MCS_LBF2	0,715						0,512
Die Abfolge einzelner Schritte ist schriftlich festgehalten	MCS_LBF3	eliminiert						-
Die Inhalte einzelner Schritte sind schriftlich festgehalten	MCS_LBF4	0,403						0,162

Tabelle 27: Ergebnisse der konfirmatorischen Faktoranalyse - Teil 1

Konstrukt/Item	Variable	Faktorladung C.R. (>0,5)	Goodness of Fit Index (GFI) (>=0,9)	Cronbach's Alpha (>0,7; bei 2-3 Indikatoren >0,4)	Bentler-Bonett Coefficient (NFI) (>=0,9)	RMSEA (<0,08)	χ^2/df (1< χ <5)	R ²
Umgang mit fehlenden Werten: Mittelwerte ersetzen								
Zufriedenheit (5: zufrieden; 1: nicht zufrieden)								
Arbeitszufriedenheit								
	ZJFA		0,977	0,842	0,971	0,139	3,638	
Meine Arbeit macht mir Spaß, aber man sollte nicht zu viel erwarten.	ZJF1	eliminiert						-
Ich habe richtig Freude an meiner Arbeit.	ZJF2	0,654						0,58
Meine Arbeit läuft immer im gleichen Trott, daran kann man nichts machen.	ZJF3	eliminiert						-
Insgesamt gesehen: Die Arbeit ist wirklich interessant und befriedigend.	ZJF4	0,752						0,83
Meine Arbeit gibt genügend Möglichkeiten, meine Fähigkeiten zu gebrauchen.	ZJF5	0,913						0,57
Ich bin mit den Aufstiegsmöglichkeiten zufrieden.	ZJF6	0,759						0,43
Ich bin mit dem Arbeitstempo zufrieden.	ZJF7	eliminiert						-
Wenn ich noch einmal entscheiden würde, dann würde ich wieder den gleichen Beruf wählen.	ZJF8	eliminiert						-
Strategie (5: trifft zu; 1: trifft nicht zu)								
Kostenführerstrategie								
	STR_KO		1	0,749	1	0,679		-
Erreichung geringerer Kosten als der Wettbewerb	STR_1	0,704						0,5
Verbesserung der Kosteneffizienz	STR_2	0,868						0,75
Differenzierungsstrategie								
	STR_DIFF		0,987	0,773	0,976	0,116	2,84	
Bereitstellung von Produkten/ Dienstleistungen, die sich deutlich vom Wettbewerb unterscheiden	STR_3	0,854						0,73
Angebot qualitativ hochwertiger Leistung	STR_4	0,685						0,47
Customizing der Produkte/Dienstleistungen	STR_5	0,641						0,41
Umwelt								
Perceived Environmental Uncertainty								
			0,988	0,701	0,993	0	0,335	
Die Wettbewerbsintensität um zugekaufte Waren und Rohstoffe ist...	PEU1	eliminiert						-
Die Wettbewerbsintensität, bezogen auf die Gewinnung neuer Mitarbeiter, ist...	PEU2	eliminiert						-
Der Preiswettbewerb ist...	PEU3	eliminiert						-
In der Branche des Unternehmens werden ... neue Produkte auf den Markt gebracht.	PEU4	0,571						0,33
Die externe ökonomische Umwelt des Unternehmens ist...	PEU5	0,446						0,2
Die externe technologische Umwelt des Unternehmens ist...	PEU6	0,681						0,46
Die Berechenbarkeit der Wettbewerber des Unternehmens ist...	PEU7	eliminiert						-
Die Vorhersehbarkeit der Kundenpräferenzen ist...	PEU8	eliminiert						-
Die regulatorischen Zwänge für das Unternehmen sind...	PEU9	eliminiert						-
Wissenschaftliche Neuentdeckungen gibt es im Umfeld des Unternehmens...	PEU10	0,738						0,55
Komplexität der Leistung								
Produktpalette (1:sehr gering; 5: sehr hoch)								
	PRO		0,995	0,722	0,99	0,02	1,054	
Die Leistungen unterscheiden sich untereinander.	PRO1	0,605						0,37
Die Anzahl der Komponenten der jeweiligen Leistung ist...	PRO2	eliminiert						-
Die Zahl der Wertschöpfungsstufen ist...	PRO3	0,522						0,27
Die Einzelteile der Leistungen unterscheiden sich bei ihrer Herstellung und ihrer	PRO4	0,985						0,97

Tabelle 28: Ergebnisse der konfirmatorischen Faktoranalyse - Teil 2

4.3 Methodik der Hypothesenüberprüfung

4.3.1 Vorgehen

Die Zielsetzung der Arbeit bzw. die Art der Hypothesen bestimmt den Einsatz von statistischen Methoden. Die Durchführung von Kausalanalysen und damit die Überprüfung von Zusammenhängen zwischen Variablen greifen üblicherweise auf strukturprüfende Verfahren wie die Regressionsanalyse, die konfirmatorische Faktorenanalyse, Strukturgleichungsanalysen oder Conjoint-Analysen zurück.⁶³⁵ Zur Ermittlung der Ursache-Wirkungsbeziehung zwischen den Einflussfaktoren und den Gestaltungsparametern und damit zur Beantwortung der Forschungsfragen wird ein mehrstufiges Vorgehen gewählt.

Zunächst soll mit einer Korrelationsanalyse ein erster Überblick über die Zusammenhänge der strategischen, organisatorischen, personenabhängigen sowie externen Faktoren mit der Standardisierung der Gestaltungsparameter (Organisation, Instrumente, Stammdaten) hergestellt werden. Für die Hypothesenüberprüfung erfolgt dann eine Regressionsanalyse. Um die erste Forschungsfrage und damit die Frage nach relevanten Einflussfaktoren auf die Standardisierung des Controllings zu beantworten, werden alle in Kapitel 2.1 ausgewählten Einflussfaktoren einzeln überprüft. Der Einfluss der gewählten Variablen wird separat überprüft und beurteilt. Anschließend erfolgt eine multiple Regression, die die zweite Forschungsfrage beantwortet. Damit kann beurteilt werden, welche Einflussfaktoren in Kombination die festgestellten Unterschiede bezüglich der Standardisierung der Gestaltungsparameter erklären. Die dritte Forschungsfrage zielt auf die Identifikation der Wirkungsweise der Standardisierung des Controllings auf die Arbeitszufriedenheit im Konzerncontrolling ab. Diese wird ebenfalls mit einer multiplen Regressionsanalyse überprüft. Zuletzt werden im Rahmen einer Mediationsanalyse die mediierenden Einflüsse der Standardisierung auf die Zufriedenheit der Konzerncontroller untersucht und damit die vierte Forschungsfrage beantwortet.

⁶³⁵ Vgl. Backhaus et al. (2015), S. 11.

4.3.2 Regressionsanalyse

Anwendungsgebiete der Regressionsanalyse sind Ursachenanalysen, Wirkungsprognosen und Zeitreihenanalysen.⁶³⁶ Vorteil der Regressionsanalyse ist, dass sowohl intervall- als auch nominalskalierte Variablen integrierbar sind.⁶³⁷ Sie ist zudem eines der am häufigsten eingesetzten statistischen Verfahren.⁶³⁸ Da der vermutete Zusammenhang der unabhängigen mit den abhängigen Variablen bereits in Kapitel 2.2 vorab festgelegt wurde und es sich somit um gerichtete Hypothesen handelt, kann bei der Regressionsanalyse auf eine einseitige Signifikanzanalyse zurückgegriffen werden.⁶³⁹ Die Güte der Regression wird durch das Bestimmtheitsmaß R^2 bestimmt. Dabei handelt es sich um eine normierte Größe, die Werte zwischen 0 und 1 annehmen kann. Sie zeigt auf, welcher Anteil der gesamten Streuung der abhängigen Variablen durch die unabhängige(n) Variable(n) erklärt werden kann.⁶⁴⁰ Je höher der Anteil der erklärten Varianz einer Größe ist, desto höher ist das Bestimmtheitsmaß.⁶⁴¹ Da dieses durch die Zahl der unabhängigen Variablen bestimmt wird, ist es zielführend, zusätzlich das korrigierte R^2 heranzuziehen.⁶⁴² Eine Regressionsanalyse basiert auf einigen Annahmen, die im Folgenden kurz skizziert werden:⁶⁴³

- Modellspezifikation: Das Regressionsmodell ist linear und enthält die relevanten erklärenden Variablen. Sofern der tatsächliche Zusammenhang von Variablen keine lineare Form aufweist, gilt es Maßnahmen zu ergreifen, die eine weitere Analyse der Zusammenhänge ermöglichen. Besteht die Vermutung einer nicht-linearen Beziehung, dann gilt es, die relevanten Variablen als Funktion ihrer selbst zu formalisieren. Dies kann beispielsweise durch eine semi-logarithmische, inverse, exponentielle, logarithmische oder log-inverse Funktion erfolgen. Besteht eine lineare Beziehung bei den formalisierten Modellen, so kann die Linearitätsannahme bestätigt werden. Die Zahl der zu schätzenden Parameter ist darüber hinaus kleiner als die Zahl der Beobachtungen. Eine Überprüfung dieser Voraussetzung kann anhand eines Streudiagramms erfolgen.

⁶³⁶ Vgl. Backhaus et al. (2008), S. 54.

⁶³⁷ Vgl. Backhaus et al. (2008), S. 52.

⁶³⁸ Vgl. Backhaus et al. (2008), S. 52.

⁶³⁹ Vgl. Bortz/Döring (2006), S. 492. Eine Ausnahme dabei bilden die Hypothesen H3a, H3b und H3c, diese sind ungerichtet.

⁶⁴⁰ Vgl. Backhaus et al. (2008), S. 70.

⁶⁴¹ Vgl. Backhaus et al. (2008), S. 70.

⁶⁴² Vgl. Backhaus et al. (2008), S. 70.

⁶⁴³ Vgl. Backhaus et al. (2008), S. 80 und Auer (2013), S. 312f.

- Erwartungswert der Störgrößen: Der Erwartungswert der Störgrößen entspricht Null, da Schwankungen der zufälligen Effekte ausgeglichen werden. Ist der Erwartungswert der Störgröße ungleich Null, liegt ein systematischer Messfehler vor.
- Auswahl der unabhängigen Variablen: Es besteht keine Korrelation zwischen den unabhängigen Variablen (UV) und dem Störterm. Ein Regressionsmodell sollte alle relevanten Einflussgrößen enthalten. Da dies nicht immer möglich ist, gilt es zu prüfen, ob die berücksichtigten UV mit dem Störterm, der die unberücksichtigten UV enthält, korrelieren. Die Überprüfung kann z. B. mit einem Reset-Test erfolgen.
- Homoskedastizität: Die Störgrößen haben eine konstante Varianz σ^2 . Die Varianz aller Fehlervariablen soll homogen sein. Trifft dies nicht zu, spricht man von einer Heteroskedastizität, die eine ineffiziente Schätzung bedeutet und den Standardfehler des Regressionskoeffizienten verfälscht. Zur Überprüfung kann zunächst auf ein Streudiagramm und anschließend auf den Breusch-Pagan-Test sowie den Koenker-Test⁶⁴⁴ zurückgegriffen werden. Sofern die Chi-Quadrat-Werte der beiden Tests nicht signifikant sind, kann „Homoskedastizität“ angenommen werden.
- Keine Autokorrelation: Die Störgrößen sind unkorreliert. Eine Autokorrelation führt zu Verzerrungen bei der Erhebung des Standardfehlers. Die Überprüfung kann über ein Streudiagramm bzw. durch einen Durbin-Watson-Test erfolgen.⁶⁴⁵ Die Autokorrelation ist in erster Linie bei Zeitreihenanalysen zu untersuchen.⁶⁴⁶ Da es sich bei den vorliegenden Daten um Querschnittsdaten handelt, die sich in ihrer Reihenfolge verändern lassen, ist eine Untersuchung nach Autokorrelation nicht zielführend.

⁶⁴⁴ Der Koenker-Test eignet sich vor allem bei kleineren Stichproben.

⁶⁴⁵ Der Durbin-Watson-Koeffizient kann Werte zwischen 0 und 4 annehmen, Werte zwischen 1,5 und 2,5 sind akzeptabel, sofern sie darüber oder darunter liegen, liegt eine Autokorrelation vor.

⁶⁴⁶ Vgl. Backhaus et al. (2008), S. 98.

- Multikollinearität: Zwischen den UV besteht keine lineare Abhängigkeit. Eine hohe Multikollinearität führt zu einer Ungenauigkeit der Regressionsparameter. Da sich die Streuungen der UV überschneiden, entsteht Datenredundanz, d. h., die UV erzeugen keine eigenständigen Informationen. Effekte lassen sich darüber hinaus aufgrund der Überschneidung nicht mehr eindeutig auf die jeweiligen UV zuordnen. Zur Messung der Multikollinearität kann der „Variance Inflation Factor“ (VIF) herangezogen werden. Er misst zunächst R^2 einer UV auf die übrigen UV. Ziel sollte ein Wert <10 sein. Die bivariate Korrelationsanalyse zwischen den UV gibt ebenfalls einen Hinweis auf Multikollinearität. Ein Grenzwert der Korrelation liegt typischerweise bei $|0,8|$.⁶⁴⁷ Die Formel zur Ermittlung des VIF lautet: $VIF_j = 1/(1-R^2_j)$
- Normalverteilung: Die Störgrößen sind normalverteilt. Diese Annahme ist besonders für t- oder F-Tests relevant. Die Überprüfung kann anhand von Normalverteilungsplots oder anhand des Kolmogorov-Smirnov-Tests (Ziel sollte ein $p > 0,1$ sein)⁶⁴⁸ vollzogen werden.

⁶⁴⁷ Vgl. Weiber/Mühlhaus (2010), S. 363f. und Berry/Feldman (1985) S.43.

⁶⁴⁸ Vgl. Janssen/Laatz (2007), S. 249f.

5. Darstellung und Diskussion der Ergebnisse

Der beschriebene Bezugsrahmen und seine Hypothesen werden im folgenden Abschnitt anhand der Ergebnisse der großzähligen Studie überprüft. Nach einer deskriptiven Analyse der Gestaltungsparameter und der Zufriedenheit erfolgt eine Regressionsanalyse der Einflussfaktoren der Standardisierung des Controllings. Die dabei relevant identifizierten Einflussfaktoren werden dann in multiplen Regressionsmodellen getestet, um die Unterschiede der Standardisierung zu erklären. Im nächsten Schritt wird die Wirkungsweise der Standardisierung des Controllings auf die Zufriedenheit überprüft. Das Kapitel endet mit einer Mediationsanalyse, um die medierende Wirkung der Standardisierung auf die Zufriedenheit zu analysieren.

5.1 Ergebnisse der Gestaltung des Konzerncontrollings

Das Konzerncontrolling der untersuchten Unternehmen ist mit Mittelwerten von größer 3,0 eher standardisiert ausgeprägt.⁶⁴⁹ Diese Erkenntnis deckt sich mit bisherigen Studien.⁶⁵⁰ Für die Gestaltungsparameter wird im Folgenden zunächst eine deskriptive Analyse dargestellt, die Mittelwerte, Standardabweichungen, Minimal- und Maximalwerte je Gestaltungsparameter betrachtet. Fehlende Werte werden durch Mittelwertimputation ersetzt. Zudem sei erwähnt, dass eine signifikante Korrelation mit Zusammenhangsmaßen von 0,386 (MCS-STM), 0,410 (MCS-ORG) und 0,430 (ORG-STM) zwischen den Gestaltungsparametern vorliegt (siehe Tabelle 29). Dies bedeutet, dass die Standardisierung der Organisation, der Instrumente und der Stammdaten des Konzerncontrollings zusammenhängen. Die Veränderung der Gestaltungsparameter kann nicht isoliert erfolgen. Eine Clusteranalyse zur Standardisierung des Konzerncontrollings hat keine nennenswerten Ergebnisse erbracht, daher wird auf eine Erläuterung hierzu verzichtet.

⁶⁴⁹ Gemessen anhand einer 5-Punkt-Likert-Skala: 1= sehr geringe Standardisierung; 5= sehr hohe Standardisierung. Siehe Tabelle 30, Tabelle 31 und Tabelle 32. Die Mittelwerte der Gesamtkonstrukte sind größer als 3,0, auf Item-Ebene kann dies abweichen.

⁶⁵⁰ Siehe z. B. Temmel (2010), S. 244ff.

		Gestaltungsparameter			
		Controlling-organisation	Instrumente (MCS)	Stammdaten	
Gestaltungsparameter	Controlling-organisation	Pearson Correlation	1		
		Sig. (2-tailed)			
	Instrumente (MCS)	Pearson Correlation	0,410****	1	
		Sig. (2-tailed)	0,000		
	Stammdaten	Pearson Correlation	0,430****	0,386****	1
		Sig. (2-tailed)	0,000	0,000	

*p<0,1; **p<0,05; ***p<0,01; ****p<0,001; n.s.= nicht signifikant

Tabelle 29: Korrelation der Gestaltungsparameter (Organisation, Instrumente, Stammdaten)

5.1.1 Controllingorganisation

Die Standardisierung der Controllingorganisation befindet sich mit einem Mittelwert von 3,03 (1: geringe Standardisierung; 5: sehr hohe Standardisierung) in der mittleren Ausprägung der Skala. Es fällt auf, dass auf Item-Ebene die Formalisierung, also die schriftliche Definition der Rollen (CORG3), am geringsten (2,88) ausgeprägt ist. Die Standardisierung der Rollen (CORG1) selbst ist am stärksten ausgeprägt (3,12). Rollen scheinen eher definiert zu werden, auf eine Formalisierung wird jedoch oft verzichtet. Eine Übersicht der Mittelwerte, Standardabweichungen, Minimal- und Maximalwerte befindet sich in Tabelle 30.

	Deskriptive Analyse				
	n	MW	SD	Min	Max
Controllingorganisation	138	3,0348	0,9038	1	5
CORG1	138	3,1177	1,0675	1	5
CORG2	138	3,0585	0,9798	1	5
CORG3	138	2,8832	1,2385	1	5

Tabelle 30: Ergebnisse der Controllingorganisation

5.1.2 Controllinginstrumente

Die Standardisierung der Instrumente liegt bei 2,89 (MCS) und weist damit als einziger Gestaltungsparameter einen Wert unterhalb der mittleren Ausprägung der Skala auf. Die Standardisierung der Instrumente lässt sich weiter nach den folgenden Elementen gliedern: Planung, Budgetierung, Reporting sowie Leistungsbeurteilung. Die Standardisierung der Planung liegt eher im mittleren Bereich (3,10). Wie bei der Organisation sind auch hier die Unterschiede zwischen der inhaltlichen Standardisierung und deren Dokumentation (Formalisierung) deutlich. Darüber hinaus werden eher die Abfolge als die Inhalte einzelner Schritte standardisiert festgelegt. Eine Übersicht der Mittelwerte, Standardabweichungen, Minimal- und Maximalwerte befindet sich in Tabelle 31.

	Deskriptive Analyse				
	n	MW	SD	Min	Max
MCS (Plan1; Rep1; Rep2)	138	2,8896	1,1656	1	5
Planung	138	3,1008	1,0029	1	5
PLAN1	138	3,1325	1,1702	1	5
PLAN2	138	2,8447	1,3447	1	5
PLAN3	138	3,0739	1,2180	1	5
PLAN4	138	3,3676	1,3002	1	5
Budget	138	3,6198	0,8218	1	5
BUD1	138	3,6987	0,9306	1	5
BUD2	138	3,4780	1,2260	1	5
BUD3	138	3,3927	1,0678	1	5
BUD4	138	3,8248	1,2076	1	5
Reporting	138	3,0264	0,9771	1	5
REP1	138	3,0662	1,1602	1	5
REP2	138	2,7649	1,2857	1	5
REP3	138	3,1491	1,1870	1	5
REP4	138	3,2741	1,2981	1	5
Leistungsbeurteilung/Feedback	138	3,6080	0,8104	1	5
LBF1	138	3,6964	1,0056	1	5
LBF2	138	3,3431	1,1988	1	5
LBF3	138	3,5147	1,0322	1	5
LBF4	138	3,8896	1,0371	1	5

Tabelle 31: Ergebnisse der Controllinginstrumente

Die Standardisierung der Budgetierung ist am stärksten ausgeprägt (3,62). Vor allem die schriftliche Definition der Prozessinhalte ist mit 3,82 (BUD4) hoch ausgeprägt. Die Inhalte der Budgetierung werden zwar häufig schriftlich festgehalten, sind inhaltlich jedoch nicht immer standardisiert. Bei der Abfolge der Schritte sieht es bei der Budgetierung umgekehrt aus, die Schritte sind eher standardisiert (BUD2: 3,70) und weniger schriftlich festgehalten (BUD3: 3,39).

Das Reporting ist im Vergleich zu den anderen Instrumenten am wenigsten standardisiert (3,03). Die Formalisierung ist sowohl bei der Beschreibung der Schritte (REP3: 3,15) als auch bei der Beschreibung der Inhalte höher als die Standardisierung (REP1: 3,07 bzw. REP2: 2,76). Die inhaltliche Standardisierung der Prozessschritte erzielt zudem den niedrigsten Wert der Standardisierung im Vergleich zu allen weiteren Ausprägungen der Prozesse.

Die Standardisierung der Leistungsbeurteilung ist wie die Budgetierung eher hoch ausgeprägt (3,61). Die Formalisierung der Prozessinhalte erzielt den höchsten Wert (LBF4: 3,89) der Standardisierung innerhalb der Prozesse. Die Prozessinhalte sind eher formalisiert (LBF4: 3,89) als standardisiert (LBF2: 3,34), bei den Prozessschritten verhält sich dies umgekehrt (LBF1: 3,70; LBF3: 3,51). Die Ergebnisse der Leistungsbeurteilung müssen aufgrund der Rückläuferzahlen jedoch vorsichtig bewertet werden. Alle Items dieser Variablen weisen fehlende Werte über 5 % auf. Dies ist möglicherweise darauf zurückzuführen, dass eine Äußerung zu „Anreizthemen“ für die Antwortenden als zu vertraulich erschien.

5.1.3 Controllingstammdaten

Die Stammdaten weisen allgemein eine hohe Standardisierung auf (3,73). Im Vergleich zu den Kostenstellen (3,51) sind die Konten (3,87) stärker standardisiert, dies spiegelt sich in allen Ausprägungen der beiden Stammdaten wieder. Sowohl bei den Konten als auch den Kostenstellen ist die Formalisierung über Richtlinien im Vergleich gering ausgeprägt (AC3: 3,63 bzw. CC3: 3,24). Die Stammdatenstruktur ist bei beiden Elementen stark standardisiert. Eine Übersicht der Mittelwerte, Standardabweichungen, Minimal- und Maximalwerte befindet sich in Tabelle 32.

	Deskriptive Analyse				
	n	MW	SD	Min	Max
Controllingstammdaten	138	3,7260	1,0430	1	5
Kostenstellen	138	3,5115	1,0983	1	5
CC1	138	3,6671	1,3069	1	5
CC2	138	3,5528	1,1996	1	5
CC3	138	3,2355	1,2970	1	5
Konten	138	3,8732	0,8769	1,25	5
AC1	138	4,0540	1,0059	1	5
AC2	138	3,8633	0,9648	1	5
AC3	138	3,6318	1,2111	1	5

Tabelle 32: Ergebnisse der Controllingstammdaten

In der Analyse von *Hoffjan und Weide (2006)* weisen die Stammdaten eine höhere Standardisierung als die Aufgaben bzw. Instrumente auf, dies kann mit den vorliegenden Ergebnissen bestätigt werden.⁶⁵¹

5.2 Ergebnisse der Zufriedenheit der Konzerncontroller

Wie bereits aufgrund der Literaturanalyse in Kapitel 2.2.5 vermutet, ist die Arbeitszufriedenheit im Konzerncontrolling allgemein hoch (ZUF: 3,90).⁶⁵² Konzerncontroller haben mehrheitlich Freude an der Arbeit (ZUF2: 3,99), sie empfinden sie als interessant und befriedigend (ZUF4: 4,11). Darüber hinaus können die eigenen Fähigkeiten im Rahmen der Arbeit eingesetzt werden (ZUF5: 3,94). Die Zufriedenheit mit den Aufstiegsmöglichkeiten (ZUF7) fällt mit einem Mittelwert von 3,45 am geringsten aus. Die Frage nach der Freude an der Arbeit (ZUF1) wird aufgrund von 8 % fehlenden Werten für die vorliegende Betrachtung aufgeführt, jedoch im Rahmen der weiteren Auswertung nicht berücksichtigt. Eine Übersicht über die Mittelwerte, Standardabweichungen, Minimal- und Maximalwerte befindet sich in Tabelle 33.

	Deskriptive Analyse				
	n	MW	SD	Min	Max
Arbeitszufriedenheit	138	3,8970	0,8092	1,79	5
ZUF1	138	2,7165	1,1811	1	5
ZUF2	138	3,9926	0,8327	1	5
ZUF3	138	4,2880	0,9244	1	5
ZUF4	138	4,1111	0,8851	1	5
ZUF5	138	3,9407	1,0092	1	5
ZUF6	138	3,4478	1,1812	1	5
ZUF7	138	3,4519	0,9337	1	5
ZUF8	138	4,0222	0,9395	1	5

Tabelle 33: Ergebnisse der Arbeitszufriedenheit

⁶⁵¹ Vgl. Hoffjan/Weide (2006), S. 399.

⁶⁵² Gemessen anhand einer 5-Punkt-Likert-Skala: 1= nicht zufrieden; 5= sehr zufrieden.

5.3 Identifikation der relevanten Einflussfaktoren der Standardisierung des Controllings

Bevor im weiteren Kapitel die Relevanz der jeweiligen Einflussfaktoren überprüft wird, werden die Korrelationen aller untersuchten Einflussfaktoren überprüft. Die detaillierte Korrelationsanalyse aller untersuchten Variablen ist im Anhang 4 dargestellt, die Regressionsanalyse findet sich in Tabelle 34 und Tabelle 35.

Unabhängige Variable	Organisation		Instrumente		Stammdaten	
	R ²	β	R ²	β	R ²	β
Strategische Faktoren						
Strategie						
Kostenführerstrategie	0,061	0,248 ***	0,045	0,211 **	0,034	0,185 **
Differenzierungsstrategie	0,007	0,028 n.s.	0,015	0,123 n.s.	0,006	0,076 n.s.
Branche						
Anzahl	0,006	-0,077 n.s.	0,000	0,011 n.s.	0,033	0,129 n.s.
Automobil	0,004	0,064 n.s.	0,004	0,064 n.s.	0,017	-0,131 n.s.
Bau	0,000	-0,001 n.s.	0,007	0,081 n.s.	0,000	-0,002 n.s.
Chemie/Pharma	0,001	0,034 n.s.	0,021	0,144 *	0,024	-0,154 *
Elektrotechnik	0,002	-0,045 n.s.	0,011	-0,106 n.s.	0,011	-0,107 n.s.
Gesundheits-/Sozialwesen	0,002	0,042 n.s.	0,001	-0,031 n.s.	0,002	0,042 n.s.
Handel/Instandhaltung/Reparatur	0,007	-0,084 n.s.	0,004	0,064 n.s.	0,005	0,071 n.s.
Konsumgüter	0,004	0,066 n.s.	0,000	-0,001 n.s.	0,012	0,111 n.s.
Maschinen-/Anlagenbau	0,014	-0,120 n.s.	0,013	-0,115 n.s.	0,005	0,072 n.s.
Medien/Verlage/Funk/Fernsehen	0,043	-0,207 **	0,024	-0,154 *	0,001	0,037 n.s.
Metallindustrie	0,019	-0,139 n.s.	0,001	0,023 n.s.	0,001	-0,025 n.s.
Nahrungs-/Genussmittel	0,000	-0,019 n.s.	0,010	-0,101 n.s.	0,000	-0,019 n.s.
Telekommunik./Informationsec.	0,002	-0,039 n.s.	0,001	-0,025 n.s.	0,008	-0,089 n.s.
Verkehr	0,004	0,066 n.s.	0,017	0,129 n.s.	0,008	-0,088 n.s.
Versorger	0,000	0,014 n.s.	0,000	0,001 n.s.	0,009	0,094 n.s.
Sonstige	0,002	-0,042 n.s.	0,000	0,006 n.s.	0,005	0,072 n.s.
Leistungsprogramm						
Anzahl	0,002	0,040 n.s.	0,007	-0,083 n.s.	0,024	-0,154 *
Auftragseinzelfertigung	0,000	0,013 n.s.	0,000	-0,003 n.s.	0,006	-0,076 n.s.
Handel	0,010	-0,101 n.s.	0,004	0,064 n.s.	0,051	-0,226 ***
Projektdurchführung	0,002	0,044 n.s.	0,015	-0,121 n.s.	0,005	-0,069 n.s.
Prozessfertigung	0,000	0,009 n.s.	0,006	-0,075 n.s.	0,002	-0,042 n.s.
Serien-/Massenfertigung	0,013	0,113 n.s.	0,003	0,054 n.s.	0,018	0,135 n.s.
Service/Dienstleistungen	0,002	-0,040 n.s.	0,003	-0,052 n.s.	0,025	-0,157 *
Software	0,001	-0,037 n.s.	0,019	-0,136 n.s.	0,001	-0,033 n.s.
Technologie/Hardware	0,002	0,039 n.s.	0,002	-0,044 n.s.	0,006	-0,076 n.s.
Sonstige	0,010	0,099 n.s.	0,000	-0,014 n.s.	0,003	-0,059 n.s.
Komplexität der Leistung						
	0,001	0,033 n.s.	0,017	-0,131 n.s.	0,003	-0,059 n.s.
Akquisitionsstrategie						
Verweildauer	0,065	0,254 ***	0,004	0,064 n.s.	0,003	0,056 n.s.
Integration	0,026	0,160 *	0,009	0,095 n.s.	0,067	0,259 ***
Akquisevolumen	0,027	-0,164 *	0,005	-0,071 n.s.	0,012	-0,110 n.s.

*p<0,1; **p<0,05; ***p<0,01; ****p<0,001; n.s.= nicht signifikant

Tabelle 34: Regressionsanalyse Teil 1

Unabhängige Variable	Organisation		Instrumente		Stammdaten	
	R ²	β	R ²	β	R ²	β
Organisatorische Faktoren						
Konzerngröße	0,013	0,020 n.s.	0,000	-0,002 n.s.	0,003	0,051 n.s.
Rechtsform						
AG/SE	0,029	0,170 **	0,023	0,153 *	0,022	0,148 *
GmbH	0,002	0,046 n.s.	0,001	0,032 n.s.	0,001	0,029 n.s.
Kommanditgesellschaft	0,035	-0,188 **	0,027	-0,164 **	0,049	-0,221 ***
sonstige	0,014	-0,188 n.s.	0,001	0,032 n.s.	0,000	0,021 n.s.
Interne Abhängigkeit						
Konzern	0,002	-0,042 n.s.	0,001	0,028 n.s.	0,009	-0,094 n.s.
Teilkonzern, Division	0,000	-0,002 n.s.	0,005	-0,069 n.s.	0,001	-0,035 n.s.
Einzelunternehmen	0,013	0,116 n.s.	0,017	0,131 n.s.	0,001	-0,030 n.s.
sonstige	0,003	0,055 n.s.	0,011	0,106 n.s.	0,001	0,023 n.s.
Holdingttyp						
Finanzholding	0,018	-0,135 n.s.	0,006	-0,077 n.s.	0,010	-0,100 n.s.
Managementholding	0,007	-0,086 n.s.	0,002	-0,460 n.s.	0,028	-0,167 *
Stammhaus	0,030	0,174 **	0,009	0,095 n.s.	0,054	0,231 ***
Informationssysteme						
Anzahl	0,004	0,065 n.s.	0,002	0,042 n.s.	0,001	0,023 n.s.
CRM	0,005	0,069 n.s.	0,005	0,071 n.s.	0,005	0,070 n.s.
ERP	0,005	0,073 n.s.	0,005	0,072 n.s.	0,036	0,189 **
Externe Systeme	0,000	0,016 n.s.	0,001	0,037 n.s.	0,003	0,052 n.s.
FDWH	0,000	0,001 n.s.	0,001	-0,025 n.s.	0,004	0,065 n.s.
Funktionspezifische Datenbank	0,000	0,020 n.s.	0,000	-0,019 n.s.	0,000	-0,016 n.s.
Konsolidierungssystem	0,020	0,143 *	0,005	0,072 n.s.	0,010	-0,101 n.s.
Excel	0,021	-0,145 *	0,008	-0,089 n.s.	0,023	-0,151 *
Sonstige Systeme	0,014	0,119 n.s.	0,009	0,094 n.s.	0,001	0,038 n.s.
Berechtigungen	0,030	-0,173 **	0,008	-0,090 n.s.	0,101	-0,318 ****
Datenübergabe	0,019	0,139 n.s.	0,015	0,123 n.s.	0,086	0,294 ****
Personenabhängige Faktoren						
Kultur						
Konsens	0,062	0,249 ***	0,050	0,223 ***	0,036	0,191 **
Macht	0,016	-0,126 n.s.	0,017	-0,130 n.s.	0,014	-0,119 n.s.
Kooperation	0,051	0,225 ***	0,108	0,329 ****	0,053	0,230 ***
Führung						
Eigentümergeführung	0,019	0,138 n.s.	0,090	0,299 ****	0,006	0,075 n.s.
Proaktivität	0,089	0,299 ****	0,091	0,302 ****	0,055	0,234 ***
Reportingfrequenz	0,005	-0,071 n.s.	0,000	-0,005 n.s.	0,000	-0,018 n.s.
Mitarbeiter						
Veränderungsbereitschaft	0,005	0,068 n.s.	0,042	0,205 **	0,053	0,231 ***
Kultureller Hintergrund	0,002	0,043 n.s.	0,000	-0,017 n.s.	0,000	0,009 n.s.
Bildung	0,025	0,158 *	0,072	0,269 ***	0,058	0,242 ***
Externe Faktoren						
Umwelt (PEU)	0,012	0,110 n.s.	0,001	0,023 n.s.	0,004	-0,061 n.s.

*p<0,1; **p<0,05; ***p<0,01; ****p<0,001; n.s.= nicht signifikant

Tabelle 35: Regressionsanalyse Teil 2

5.3.1 Hypothesenüberprüfung der strategischen Einflussfaktoren

5.3.1.1 Strategie

Die Strategien der Konzerne sind unterschiedlich ausgeprägt. Das Angebot von qualitativ hochwertigen Produkten/Dienstleistungen stellt die wichtigste Ausprägung dar (STR4: 4,41)⁶⁵³. An zweiter Stelle steht die Verbesserung der Kosteneffizienz (STR2: 4,20). Am wenigsten wichtig scheint im Vergleich dazu die Differenzierung vom Wettbewerb zu sein (STR3: 3,70). Insgesamt weisen sowohl die Kostenführer- als auch die Differenzierungsstrategie mit Mittelwerten von 4,02 bzw. 3,99 hohe Ausprägungen auf.

Deskriptive Analyse					
	n	MW	SD	Min	Max
Kostenführerstrategie	138	4,0147	0,8730	1	5
STR1	138	3,7826	1,0857	1	5
STR2	138	4,2029	0,8809	1	5
Differenzierungsstrategie	138	3,9898	0,8484	1,61	5
STR3	138	3,7029	1,1035	1	5
STR4	138	4,4058	0,8339	1	5

Tabelle 36: Ergebnisse der Strategie

Die Kostenführerstrategie beeinflusst die Standardisierung der Controllingorganisation positiv ($\beta=0,248$; $p<0,01$; $R^2=0,061$). Eine ähnliche Wirkung erzielt sie auf die Controllinginstrumente ($\beta=0,211$; $p<0,05$; $R^2=0,045$) und die Controllingstammdaten ($\beta=0,185$; $p<0,05$; $R^2=0,034$). In dieser Arbeit wurde angenommen, dass die Kostenführerstrategie positiv auf die Standardisierung der Gestaltungsparameter wirkt (H1a, H1b, H1c), was sich durch die Regressionsanalyse bestätigen lässt.

Entgegen der Annahme, dass die Differenzierungsstrategie einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Gestaltungsparameter hat, zeigt die vorliegende Studie keine signifikanten Beziehungen. Die Hypothesen H2a, H2b und H2c werden damit verworfen. Lediglich bei Planung und Reporting zeigt die Differenzierungsstrategie einen positiven Einfluss auf die Standardisierung, allerdings mit einer schwachen Signifikanz.

⁶⁵³ Gemessen anhand einer 5-Punkt-Likert-Skala: 1= trifft nicht zu; 5= trifft voll zu.

Da die Kostenführerstrategie alle Gestaltungsparameter beeinflusst, kann die Strategie in Summe als Einflussfaktor für die Standardisierung des Controllings festgehalten werden. Sie liefert dabei Erklärungsbeiträge von bis zu 6,1 % der Standardisierung des Konzerncontrollings.

Ergebnisse bisheriger Studien zeigen bei der Controllingorganisation sowie den Controllinginstrumenten einen positiven Zusammenhang von Kostenführerstrategie und Standardisierung sowie einen negativen Zusammenhang zwischen Differenzierungsstrategie und Standardisierung.⁶⁵⁴ Entsprechende Ergebnisse konnten im Rahmen dieser Studie lediglich für die Kostenführerstrategie bestätigt werden. Neue Erkenntnisse konnten durch Hinzunahme der Stammdaten gewonnen werden.

„*Every well managed organization has one or more strategies.*“⁶⁵⁵ Während die Überlegungen von Porter darauf abzielen, eine Entscheidung zwischen Kostenführerschaft und Differenzierungsstrategie zu treffen und weniger eine Kombination beider anzustreben⁶⁵⁶, bezeichnet Anthony et al. (2014) die „Cost-Cum-Differentiation“ als die attraktivste Wettbewerbsstrategie, die es zu erreichen gilt.⁶⁵⁷ Die Cost-Cum-Differentiation-Strategie verbindet die Kostenführerschaft mit der Differenzierungsstrategie. Die parallele Verfolgung beider Strategien wird als ambidextere Strategie bezeichnet.⁶⁵⁸ Sarkees und Hulland (2009) zeigen, dass Unternehmen, die erfolgreich beide Strategien verfolgen, leistungsfähiger sind, als Unternehmen, die entweder Differenzierung oder Kostenführerschaft stark betonen.⁶⁵⁹ Ambidextere Strategien haben einen positiven Einfluss auf Umsätze, Gewinn, Kundenzufriedenheit sowie Produktneueinführungen.⁶⁶⁰

⁶⁵⁴ Eine Übersicht hierzu findet sich bei Chenhall (2003), S. 150-152.

⁶⁵⁵ Vgl. Anthony et al. (2014), S. 144.

⁶⁵⁶ Vgl. Porter (1980a). Porter argumentiert, dass Unternehmen die notwendigen Ressourcen an der jeweiligen Strategie ausrichten und volles Commitment in die jeweilige Ausrichtung investieren müssen, was ggf. durch die Verfolgung mehrerer Strategien verwässert wird und somit die gesamte strategische Position verschlechtert. Er empfiehlt die Konzentration auf eine Strategie. Gilbert/Strebel (1987) empfehlen hingegen mit der sogenannten „Outpacing-Strategie“, die Kostenführerstrategie und Differenzierungsstrategie zeitlich versetzt zu nutzen, um sich somit je nach aktueller Marktsituation vom Wettbewerb zu differenzieren. D. h., ein schrittweiser Wechsel von der Kostenführerschaft zur Differenzierung zur Schaffung von Wettbewerbsvorteilen ist notwendig.

⁶⁵⁷ Auch Corsten/Will (1992) geben im Rahmen ihres Simultanitätsansatzes an, dass eine parallele Verfolgung beider Strategien durch die Integration von Informationstechnologie und Arbeitsorganisation möglich und vorteilhaft ist.

⁶⁵⁸ Vgl. Sarkees/Hulland (2009), S. 45 sowie die Ergebnisse der PIMS-Studie von Schoeffler et al. (1974).

⁶⁵⁹ Vgl. Sarkees/Hulland (2009), S. 45.

⁶⁶⁰ Vgl. Sarkees/Hulland (2009), S. 46.

		Kostenführerstrategie						
		Stark ausgeprägt (4-5)			Mittel/gering ausgeprägt (1-3)			
Differenzierungsstrategie	Stark ausgeprägt (4-5)	„Cost-Cum-differentiation-advantage“			„Differentiation advantage“			n = 90
		n	MW			n	MW	
		ORG	MCS	STM		ORG	MCS	STM
	54	3,36	3,23	3,87	36	2,96	2,85	3,82
Mittel/gering ausgeprägt (1-3)	„Low cost advantage“			„Stuck-in-the middle“			n = 48	
	n	MW			n	MW		
	ORG	MCS	STM		ORG	MCS	STM	
26	2,59	2,58	3,56	22	2,88	2,50	3,41	
		n = 80			n = 58			n = 138

Abb. 14: Wettbewerbsposition der teilnehmenden Konzerne nach der Systematisierung von Anthony et al.⁶⁶¹

Daher gilt es, die Ausprägungen Kostenführer- und Differenzierungsstrategie einander gegenüberzustellen. Aufgrund der Nennungen werden die teilnehmenden Konzerne in die vier Wettbewerbspositionen von Anthony et al. (2014) eingeteilt. Unternehmen, die sowohl eine starke Ausprägung der Kostenführerstrategie als auch eine starke Ausprägung der Differenzierungsstrategie angeben, werden der „Cost-Cum-Strategie“ zugeordnet. Eine hohe Ausprägung der Differenzierungsstrategie und eine mittlere bzw. geringe Ausprägung der Kostenführerstrategie wird als „Differentiation advantage“ eingeordnet. Sofern eine hohe Ausprägung der Kostenführerstrategie und eine mittlere bzw. geringe Ausprägung der Differenzierungsstrategie vorliegen, erfolgt die Einordnung als „Low-cost-advantage“. Unternehmen, bei denen sowohl die Kostenführer- als auch die Differenzierungsstrategie mittel bzw. gering ausgeprägt sind, gelten als „stuck-in-the-middle“.

⁶⁶¹ Vgl. Anthony et al. (2014), S. 144.

Hervorzuheben ist hierbei die Verteilung der Ausprägungen, die in Abb. 14 dargestellt ist. Die meisten Unternehmen (54 von 138) gaben an, eine Cost-Cum-, also sowohl eine Kostenführer- als auch eine Differenzierungsstrategie zu verfolgen. 26 Unternehmen verfolgen ausschließlich eine Kostenführerschaftsstrategie, 36 eine Differenzierungsstrategie. Bei 22 Unternehmen ist keine Strategie hoch ausgeprägt. Eine Kombination aus Differenzierungs- und Kostenführerstrategie führt zu einer höheren Standardisierung der Organisation ($\beta=0,292$; $p<0,01$; $R^2=0,054$) sowie der Instrumente ($\beta=0,232$; $p<0,01$; $R^2=0,085$). Die Stammdaten weisen zwar bei der Cost-Cum-Strategie die höchsten Mittelwerte auf, jedoch zeigt die Regressionsanalyse keine signifikante Beziehung ($\beta=0,111$; n.s.; $R^2=0,012$). Die geringe Ausprägung beider Strategien, d. h. „Stuck-in-the-middle“, hat einen negativen Einfluss auf die Standardisierung im Controlling. Allerdings kann lediglich bei den Instrumenten ein signifikanter Einfluss gezeigt werden. Weder Controllingorganisation, noch die Controllingstammdaten zeigen einen signifikanten Zusammenhang zwischen „Stuck-in-the-middle“ und der Standardisierung.

5.3.1.2 Branche

Die Branchenverteilung der Rückläufer wurde bereits in Kapitel 4.1.2 dargestellt. Neben der Einteilung der Branchen wird die Anzahl der Branchen je Unternehmen untersucht. Die Komplexität eines Unternehmens steigt mit der Anzahl der Branchen, in denen es tätig ist. In der vorliegenden Studie sind 74 % der Unternehmen lediglich in einer Branche, weitere 22 % in bis zu fünf Branchen und weniger als 4 % in mehr als fünf Branchen tätig.

Im Rahmen der Hypothesenbildung wurde postuliert, dass sich die Standardisierung der Gestaltungsparameter je nach Branche unterscheidet. Lediglich die Medienbranche weist einen signifikanten negativen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation ($\beta=-0,207$; $p<0,05$; $R^2=0,043$) und einen schwach signifikanten negativen Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente ($\beta=-0,154$; $p<0,1$; $R^2=0,024$) auf. Dieses Ergebnis lässt sich durch die Besonderheiten der Medienbranche begründen. Die Arbeit dort ist von herausfordernden Projekten und innovativen Lösungen geprägt.⁶⁶² Die Unternehmen dieser Branche sind durch projektbasierte Arbeit, freiberufliche Mitarbeit und Abwesenheit einer stabilen Organisation geprägt.⁶⁶³ Die Branche unterliegt insgesamt einer hohen Dynamik, Innovation und Unsicherheit und unterscheidet sich von Nachbestellungs- und Massenproduktionsbranchen.⁶⁶⁴ Als weitere Besonderheit

⁶⁶² Vgl. Moultrie/Young (2009), S. 299; Schirmer (2013), S. 12.

⁶⁶³ Vgl. Davis/Scase (2000), S. 142f.; Smith/McKinlay (2009), S. 12; Schirmer (2013), S. 12.

⁶⁶⁴ Vgl. Smith/McKinlay (2009), S. 4; Schirmer (2013), S. 12.

der Branche wird die starke Verbindung aus Sprache und Handlung, die sogenannte Performativität, hervorgehoben.⁶⁶⁵ Die Mitarbeiter der Branche weisen zudem oftmals Flexibilität, Autonomie und intrinsische Motivation auf.⁶⁶⁶ Eine Unterscheidung der Teilnehmer am Wettbewerb ist extrem wichtig, gleichzeitig ist der Preisdruck in der Branche sehr hoch.⁶⁶⁷ Die genannten Merkmale sprechen mit Ausnahme des Preisdrucks eher gegen eine Standardisierung.

Die Chemiebranche zeigt hingegen einen schwach positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente ($\beta=0,144$; $p<0,1$; $R^2=0,021$) und einen schwach negativen Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten ($\beta=-0,154$; $p<0,1$; $R^2=0,024$). Die Chemieindustrie ist von Produktvielfalt, Kapitalintensität, kontinuierlichen Prozessen und Kuppelproduktion geprägt.⁶⁶⁸ Während die Produktvielfalt eher gegen eine Standardisierung spricht, deuten kontinuierliche Prozesse eher in Richtung einer Standardisierung. Die Chemieindustrie unterliegt oftmals strengen gesetzlichen Auflagen sowie hohen Qualitätsanforderungen, was grundsätzlich für eine Standardisierung spricht. Die hohe Komplexität der Fertigung spricht jedoch gegen eine Standardisierung. Entsprechend den heterogenen Annahmen gestaltet sich auch das Ergebnis mit unterschiedlichen Einflussrichtungen bei den Instrumenten und den Stammdaten. Allerdings sollte diesen Aussagen aufgrund der schwachen Signifikanz von jeweils $p<0,1$ keine zu hohe Relevanz zugemessen werden. Wenn auch mit teilweise geringen Erklärungsbeiträgen kann die Branche dennoch als Einflussfaktor bestätigt werden. Zusammenfassend können die Hypothesen H3a, H3b und H3c angenommen werden.

Darüber hinaus wurde angenommen, dass Unternehmen, die mehrere Branchen bedienen, aufgrund der damit verbundenen Komplexität eine geringere Standardisierung der Gestaltungsparameter aufweisen (H4a, H4b und H4c). Diese Hypothese kann nicht bestätigt werden, da bei keinem Gestaltungsparameter ein signifikanter Zusammenhang zwischen der Anzahl der Branchen und der Standardisierung des Controllings gefunden werden kann.

⁶⁶⁵ Vgl. Smith/McKinlay (2009), S. 4; Schirmer (2013), S. 12.

⁶⁶⁶ Vgl. Florida (2002), S. 69 und S. 77f.; Haunschild (2008), 253f.; Mandel (2007), S. 57; Schirmer (2013), S. 14.

⁶⁶⁷ Vgl. IBF (2015).

⁶⁶⁸ Vgl. Deloitte (2015).

5.3.1.3 Leistungsprogramm

Wie die Anzahl der Branchen ist die Anzahl der verschiedenen Leistungen ebenfalls eine Indikation für die Komplexität eines Unternehmens. Diese Studie zeigt, dass die befragten Konzerne eher heterogen aufgestellt sind. 54 % der Konzerne bieten mehr als eine Leistung am Markt an, während 46 % auf eine einzige Leistung spezialisiert sind.

25 % der befragten Unternehmen bieten Service-/Dienstleistungen an, gefolgt von der Serienfertigung mit 20 %. Auftragseinzelfertigung (11 %), Handel (11 %) und Projektleistungen (10 %) liegen dabei eher im Mittelfeld. Technologie- und Hardwareanbieter (7 %), Prozessfertigung (5 %) oder Softwareanbieter (5 %) kommen eher selten vor. Weitere 6 % der Unternehmen gaben an, sonstige Leistungen zu erbringen.⁶⁶⁹ Die Verteilung ist im Überblick in Abb. 15 dargestellt.

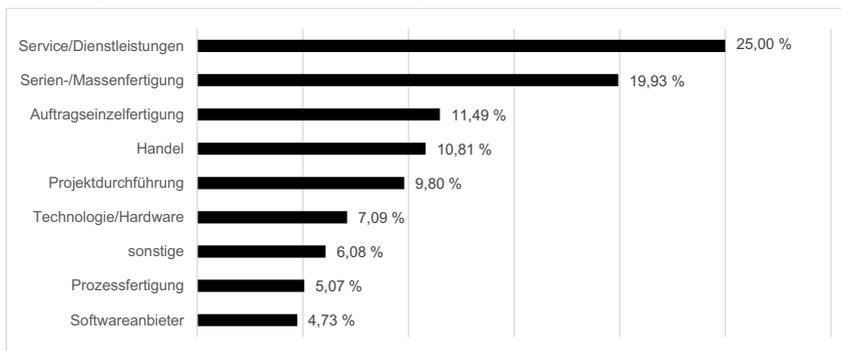


Abb. 15: Verteilung der Leistungsprogramme

In den Hypothesen H5a, H5b und H5c wird postuliert, dass die Standardisierung des Controllings vom jeweiligen Leistungsangebot des Unternehmens abhängt. Diese Hypothese kann lediglich für die Stammdaten bestätigt werden (H5c). Die Standardisierung der Controlling-organisation (H5a) sowie der Instrumente (H5b) wird nicht signifikant durch das Leistungsprogramm beeinflusst. Die Standardisierung der Stammdaten ist bei Unternehmen, die Handel ($\beta=-0,226$; $p<0,01$; $R^2=0,051$) oder Service/ Dienstleistungen ($\beta=-0,157$; $p<0,1$; $R^2=0,025$) anbieten, besonders gering ausgeprägt. Der negative Einfluss des Handels deckt sich mit den bereits in Kapitel 2.2.1.3 erläuterten Schwachstellen des Handels. Mit den dezentralen und heterogenen Systemen oder der eben-solchen Datenvorhaltung gehen differenzierte Stammdaten

⁶⁶⁹ Bei der Abfrage des Leistungsprogramms war eine Mehrfachnennung möglich.

einher. Bei der Erbringung von Serviceleistungen wird individuell auf die Anforderungen des Kunden eingegangen, daher ist eine Standardisierung der Controllingstammdaten sicherlich eine größere Herausforderung als beim Angebot von Standard-Leistungen. Zusammenfassend kann die Hypothese H5c bestätigt werden, bei der angenommen wurde, dass Unternehmen, die Leistungen mit einem kundenindividuellen Output anbieten, eine weniger standardisierte Stammdatenstruktur aufweisen. Die Hypothesen H5a und H5b sind abzulehnen.

Darüber hinaus galt es herauszufinden, ob Unternehmen, die mehrere verschiedene Leistungsprogramme anbieten, aufgrund der damit verbundenen Komplexität eine geringere Standardisierung der Gestaltungsparameter aufweisen (H6a, H6b, H6c). Diese Annahme kann ebenfalls lediglich für die Stammdaten (H6c) bestätigt werden. Mit steigender Anzahl der Leistungsprogramme nimmt die Standardisierung der Stammdaten ($\beta = -0,154$; $p < 0,1$; $R^2 = 0,024$) ab.⁶⁷⁰ Somit ist die Hypothese H6c anzunehmen, H6a und H6b sind abzulehnen.

Insgesamt kann die Art des Leistungsprogramms als Einflussfaktor bestätigt werden.

5.3.1.4 Komplexität der Leistung

Die Produktpalette der teilnehmenden Unternehmen ist komplex. Die Studienteilnehmer erbringen viele unterschiedliche Leistungen (EPRO1: 2,39) mit vielen unterschiedlichen Komponenten (EPRO2: 2,75) und Wertschöpfungsstufen (EPRO3: 2,83) sowie einer unterschiedlichen Herstellung/Weiterverarbeitung (EPRO4: 2,62). Die Produktpalette ist mit einem Mittelwert von 2,60 eher heterogen ausgeprägt (1: sehr heterogen; 5: sehr homogen). Eine Übersicht über Mittelwerte, Standardabweichungen, Minimal- und Maximalwerte befindet sich in Tabelle 37. Die Regressionsanalyse zeigt, dass die Heterogenität der Produktpalette keinen signifikanten Einfluss auf die Standardisierung des Konzerncontrollings hat. Die Hypothesen H7a, H7b und H7c können somit nicht bestätigt werden. Zusätzlich muss diese Aussage aufgrund fehlender Werte bei den Items der Skala vorsichtig beurteilt werden. Insgesamt kann die Komplexität der Leistung im Rahmen dieser Studie nicht als Einflussfaktor bestätigt werden.

⁶⁷⁰ Eine Einteilung der Leistungsprogramme nach Art des Outputs hat ebenfalls zu keinem Erkenntnisgewinn geführt.

	Deskriptive Analyse				
	n	MW	SD	Min	Max
Produktpalette	138	2,6056	0,9087	1	5
EPRO1	138	2,3865	1,0439	1	5
EPRO2	138	2,7519	1,1527	1	5
EPRO3	138	2,8254	1,1430	1	5
EPRO4	138	2,6237	1,1183	1	5

Tabelle 37: Deskriptive Analyse der Produktpalette

5.3.1.5 Akquisitionsstrategie

Die Verweildauer von Gesellschaften in den Konzernen ist hoch. 92 % der Befragten gaben an, Akquisitionen im Durchschnitt mehr als 10 Jahre zu halten. Keiner der Studienteilnehmer hat angegeben, Gesellschaften im Durchschnitt bereits vor Ablauf von 5 Jahren nach Kauf wieder zu veräußern. Dies spricht dafür, dass die Akquisitionen der untersuchten Konzerne eher strategisch geprägt sind und darauf abzielen, langfristig Synergien und/oder Marktanteile zu sichern. Die Hypothesen H8a, H8b und H8c vermuten einen positiven Zusammenhang zwischen der Länge der Verweildauer und der Standardisierung der Gestaltungsparameter, wobei ein entsprechender Zusammenhang für die Controllingorganisation gezeigt werden kann ($\beta=0,254$; $p<0,01$; $R^2=0,065$). Die Instrumente sowie die Stammdaten werden jedoch nicht signifikant durch die Verweildauer von Einzelgesellschaften beeinflusst.

Das Akquisitionsvolumen ist bei den befragten Unternehmen eher gering. 21 % der Befragten haben in den letzten fünf Jahren kein Unternehmen zugekauft. 60 % der Befragten haben Akquisitionen in der Höhe von bis zu 10 % des eigenen Umsatzes getätigt. In den Hypothesen H9a, H9b und H9c wird angenommen, dass das durchschnittliche Akquisevolumen in einem negativen Zusammenhang mit der Standardisierung des Controllings steht. Die Regressionsanalyse zeigt ein ähnliches Ergebnis wie bei der Verweildauer. Lediglich die Standardisierung der Controllingorganisation wird durch das Akquisevolumen negativ beeinflusst ($\beta=-0,164$; $p<0,1$; $R^2=0,027$). In Bezug auf die Instrumente und die Stammdaten ergibt sich kein signifikanter Zusammenhang. Die Hypothese H9a kann somit angenommen werden, während die Hypothesen H9b und H9c abgelehnt werden müssen.

Auch wenn das akquisitorische Wachstum in den Konzernen aufgrund des Volumens bzw. der Verweildauer eher verhalten ist, scheint das Konzerncontrolling dennoch gut auf die Integration neuer Einheiten vorbereitet zu sein. Bei 68 % der Befragten werden neu akquirierte Gesellschaften innerhalb eines Jahres in das Konzerncontrolling integriert. Lediglich 15 % benötigen länger als ein Jahr für die Integration.

Die Hypothesen H10a, H10b und H10c vermuten einen positiven Zusammenhang zwischen der Geschwindigkeit der Integration neuer Gesellschaften und der Standardisierung der Gestaltungsparameter. Dieser positive Einfluss kann in Bezug auf die Controllingorganisation ($\beta=0,160$; $p<0,1$; $R^2=0,026$) und die Stammdaten ($\beta=0,259$; $p<0,01$; $R^2=0,067$) bestätigt werden. Die Verweildauer zeigt keinen signifikanten Zusammenhang mit der Standardisierung der Instrumente. Die Hypothesen H10a und H10c können somit bestätigt werden, während die Hypothese H10b abgelehnt wird.

Insgesamt liefert die Auswertung eine wichtige Erkenntnis: Die Akquisitionsstrategie beeinflusst in erster Linie die Aufbauorganisation des Controllings, wobei die Zusammenfassung bzw. Vereinheitlichung mehrerer Organisationseinheiten nach einer Akquisition die größte Herausforderung zu sein scheint. Eine Angleichung der Instrumente oder Stammdaten scheint dagegen weniger komplex. Aufgrund der Neuheit der Auswertung ist diese Erkenntnis eine wichtige Ergänzung zu bestehender Literatur, jedoch müssen die Ergebnisse aufgrund fehlender Werte zwischen 5 % und 8 % im Zusammenhang mit der Akquisitionsstrategie vorsichtig beurteilt werden. Dennoch kann die Akquisitionsstrategie als relevanter Einflussfaktor für die Standardisierung des Controllings eingestuft werden.

5.3.1.6 Internationalisierungsgrad

In Kapitel 2.2.1.6 wurde angenommen, dass mit der Internationalisierung die Komplexität eines Konzerns steigt und damit die Standardisierung des Konzerncontrollings negativ beeinflusst wird. Eine Auswertung des Internationalisierungsgrads ist jedoch aufgrund der Datenbasis nicht sinnvoll. Die Variable weist zu viele fehlende Werte auf, sodass von einer weiteren Analyse abgesehen wird. Es kann davon ausgegangen werden, dass die Frage nach dem Umsatz des letzten Geschäftsjahres im Ausland einen zu hohen Erhebungsaufwand bedeutet und wegen der Bitte um Herausgabe von vertraulichen Unternehmensinformationen zu einer derart geringen Beteiligung bei dieser Frage geführt hat. Möglicherweise sind das die Gründe für die seltene Bearbeitung dieses Sachverhalts im Rahmen der Kontingenztheorie. Zu den Hypothesen H11a, H11b und H11c kann somit keine Aussage getroffen werden. Für weitere Untersuchungen wird empfohlen, auf eine alternative Operationalisierung zurückzugreifen, um so möglicherweise die Datenbasis zu verbessern.

5.3.2 Hypothesenprüfung der organisatorischen Einflussfaktoren

5.3.2.1 Konzerngröße

Die Größenstruktur der Rückläufer wurde bereits in Kapitel 4.1.2 dargestellt. Die durchschnittliche Größe der teilnehmenden Konzerne liegt bei 22.598 Mitarbeitern. Die Regressionsanalyse zeigt keinen signifikanten Einfluss der Konzerngröße auf die Gestaltungsparameter. Daher müssen die Hypothesen H12a, H12b und H12c abgelehnt werden. Dieses Ergebnis deckt sich mit der Erkenntnis von *Temmel (2010)*, S. 259. Bisherige Studien, die eine steigende Standardisierung mit steigender Größe zeigten, zielten auf kleine und mittelständische Unternehmen bzw. bezogen diese in ihre Untersuchungen mit ein.⁶⁷¹ Da im Rahmen dieser Studie ohnehin nur sehr große Unternehmen untersucht wurden, kann dies eine Erklärung dafür sein, warum keine Unterschiede zu erkennen sind. Die Konzerngröße wird daher im weiteren Verlauf dieser Arbeit nicht als relevanter Einflussfaktor verwendet.

5.3.2.2 Rechtsform

Die Stichprobe besteht zu 40,58 % aus Aktiengesellschaften (AG) bzw. europäischen Gesellschaften (SE), weitere 31,88 % stellen GmbHs dar, während 21,74 % Kommanditgesellschaften (KG, KGaA, GmbH & Co. KG) sind. 5,80 % der Stichprobe können unter „Sonstige“ Rechtsformen zusammengefasst werden, hierzu zählen beispielsweise OHGs, Genossenschaften, LLPs.

Die Standardisierung aller Gestaltungsparameter ist bei AGs/SEs am höchsten, bei den Kommanditgesellschaften am niedrigsten (siehe Tabelle 38).

	Mittelwerte			
	n	Organisation	Instrumente	Stammdaten
Rechtsform	138			
AG	56	3,2196	3,1050	3,9127
GmbH	44	3,0959	2,8348	3,7698
KG	30	2,7142	2,5275	3,2902
Sonstige	8	3,0348	2,8896	3,7260

Tabelle 38: Mittelwerte der Standardisierung nach Rechtsform

⁶⁷¹ Zur Übersicht von Studien, die den Einfluss der Unternehmensgröße ohne speziellen Konzernbezug untersucht haben: Pugh et al. (1969); Blau/Schoenherr (1971); Child (1972); Becker et al. (1978); Horváth/Gaydoul (1978); Schreyögg (1978); Kieser/Kubicek (1983); Pohl/Rehkugler (1986); Schmelzer (1992); Kosmider (1994); Niedermayr (1994); Matthews/Scott (1995); Legenhausen (1998); Dintner/Schorcht (1999); Zimmermann (2001); Gibson/Cassar (2002); Chenhall (2003); Ossadnik et al. (2003); Cadez/Guilding (2008); Kieser (2014).

Die Regressionsanalyse zeigt einen positiven Einfluss der Rechtsform AG/SE, die die höchste öffentliche Kontrolle aufweist, auf die Standardisierung der Controllingorganisation ($\beta=0,170$; $p<0,5$; $R^2=0,029$), der Controllinginstrumente ($\beta=0,153$; $p<0,1$; $R^2=0,023$) sowie der Controllingstammdaten ($\beta=0,148$; $p<0,1$; $R^2=0,022$). Dagegen weisen Kommanditgesellschaften, die die geringste öffentliche Kontrolle aufweisen, signifikante negative Einflüsse auf die Standardisierung der Controllingorganisation ($\beta=-0,188$; $p<0,05$; $R^2=0,035$), der Controllinginstrumente ($\beta=-0,164$; $p<0,05$; $R^2=0,027$) sowie der Controllingstammdaten ($\beta=-0,221$; $p<0,01$; $R^2=0,049$) auf. Der unterstellte Zusammenhang von Rechtsform und Standardisierungsgrad kann somit für die Organisation (H13a), die Instrumente (H13b) sowie die Stammdaten (H13c) nachgewiesen werden. Ebenso kann bestätigt werden, dass mit zunehmender öffentlicher Kontrolle die Standardisierung zunimmt. Insgesamt kann die Rechtsform als relevanter Einflussfaktor bestätigt werden.

5.3.2.3 Interne Abhängigkeit

Die Studienteilnehmer sind mehrheitlich in der obersten Einheit des Konzerns (69,57 %) oder in Teilkonzern-Einheiten (26,09 %) tätig. In Divisionen, Einzelunternehmen und „Sonstigen“ befinden sich lediglich 4,34 % der Studienteilnehmer. Die interne Abhängigkeit ist bei der Stichprobe eher gering und hat keinen Einfluss auf die Standardisierung der Gestaltungsparameter. Bezogen auf die Mittelwerte der Standardisierung wird in Tabelle 39 sichtbar, dass keine klare Aussage zum Zusammenhang der Abhängigkeit und der Standardisierung getroffen werden kann. Der unterstellte negative Zusammenhang zwischen interner Abhängigkeit und Standardisierung kann für die Hypothesen H14a, H14b und H14c nicht bestätigt werden. Somit kann die interne Abhängigkeit als Einflussfaktor abgelehnt werden.

	Mittelwerte			
	n	Organisation	Instrumente	Stammdaten
Interne Abhängigkeit	138			
Konzern	96	3,0096	2,8370	3,6616
Teilkonzern	36	3,0528	2,9192	3,9238
Division	4	3,0259	3,0807	3,5133
Einzelunternehmen	1	4,2569	4,6745	3,3605
Sonstige	1	3,6172	4,3342	4,0000

Tabelle 39: Mittelwerte der Standardisierung nach interner Abhängigkeit

5.3.2.4 Holdingtyp

Bei 44,20 % der teilnehmenden Konzerne handelt es sich um einen Stammhauskonzern bzw. eine operative Holding, d. h., die Konzernobergesellschaft ist selbst operativ am Markt tätig. Die Management-Holding/strategische Holding betreibt selbst kein operatives Geschäft, führt die Tochtergesellschaften jedoch strategisch und operativ. Letztere Form ist in dieser Studie ebenfalls mit 44,20 % vertreten. 11,60 % der Studienteilnehmer bezeichnen sich als Finanzholding, betreiben entsprechend kein operatives Geschäft und üben keinen operativen Einfluss auf die Tochtergesellschaften aus, sondern verwalten das Vermögen der Gesamtgruppe. Der postulierte positive Zusammenhang zwischen der zentralen Kontrolle im Stammhauskonzern und der Standardisierung der Gestaltungsparameter kann bestätigt werden. Im Stammhauskonzern weisen alle Gestaltungsparameter die höchste Standardisierung auf, bei der Finanzholding liegt hingegen die geringste Standardisierung vor (siehe Tabelle 40). Die Regressionsanalyse bestätigt diese Erkenntnis für die Organisation ($\beta=0,174$; $p<0,05$; $R^2=0,030$) und die Stammdaten ($\beta=0,231$; $p<0,01$; $R^2=0,054$) im Stammhauskonzern. Die Managementholding weist zusätzlich einen signifikant negativen Einfluss auf die Standardisierung der Stammdaten ($\beta=-0,167$; $p<0,1$; $R^2=0,028$) auf. Die Instrumente weisen keinen signifikanten Zusammenhang auf. Insgesamt kann der Holdingtyp somit als relevanter Einflussfaktor für die Standardisierung des Controllings eingestuft werden. Die Hypothesen H15a und H15c können bestätigt werden, H15b ist abzulehnen.

	Mittelwerte			
	n	Organisation	Instrumente	Stammdaten
Holdingtyp	138			
Stammhauskonzern	61	3,2104	3,0137	3,9961
Management Holding	61	2,9474	2,8301	3,5310
Finanzholding	16	2,6984	2,6435	3,4398

Tabelle 40: Mittelwerte der Standardisierung nach Holdingtyp

5.3.2.5 Informationssysteme

89,9 % der Unternehmen setzen für das Konzerncontrolling mehr als ein Informationssystem ein. Durchschnittlich greifen die Unternehmen dabei auf 3,47 Systeme zurück. Keiner der Studienteilnehmer nutzt mehr als sieben Systeme. Am häufigsten wird mit 83,3 % ein integriertes Datenbanksystem (ERP) eingesetzt, gefolgt von Excel (69,6 %) und Konsolidierungssoftware (63,0 %). 45,7 % der Befragten nutzen das FDWH als zentrale Quelle für das Reporting, 34,8 % setzen funktionspezifische Software ein, 26,8 % CRM, 18,1 % integrieren unternehmensexterne Informationen und 5,8 % beziehen Daten aus sonstigen Quellen.

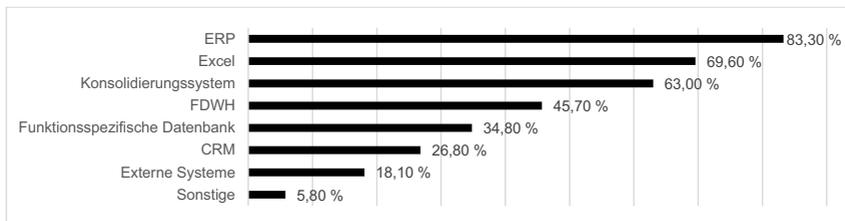


Abb. 16: Verteilung der Informationssysteme

Die Datenübergabe von den Tochtergesellschaften zum Konzern erfolgt zu 39,9 % vollständig automatisch per Schnittstelle, 46,4 % durchlaufen einen teilautomatischen Prozess, wobei die Daten per Upload File von den Tochtergesellschaften an den Konzern übertragen werden. Bei 13,8 % der Konzerne werden die Daten des Konzerncontrollings vollständig manuell per Excel, E-Mail oder Papier übergeben.

Zuletzt wurde im Rahmen der Informationssysteme der Datendurchgriff des Konzerns überprüft. Die vorliegende Studie evaluiert, inwieweit Systemberechtigungen zur Analyse unternehmensweiter Daten in lokalen Informationssystemen im Konzerncontrolling vorliegen. 14,5 % der Studienteilnehmer haben einen vollen, weitere 10,1 % weitestgehend Zugriff auf die lokalen Systeme der Tochtergesellschaften. Bei 11,6 % liegt ein eingeschränkter Zugriff vor. Mit 63,8 % haben die Konzerncontroller mehrheitlich keinen Zugriff auf dezentrale Informationssysteme.

Die Informationssysteme beeinflussen in erster Linie die Standardisierung der Stammdaten. Unternehmen, die ein ERP im Einsatz haben, zeigen eine signifikant höhere Standardisierung der Stammdaten ($\beta=0,189$; $p<0,05$; $R^2=0,036$). Unternehmen, die Excel als wesentliche Quelle zur Erstellung des Reportings nutzen, weisen hingegen signifikant niedrigere Standards bei den Stammdaten auf ($\beta=-0,151$; $p<0,1$; $R^2=0,023$). Eine automatische Datenübergabe ($\beta=0,294$; $p<0,01$; $R^2=0,086$) beeinflusst die Standardisierung der Stammdaten positiv. Systemberechtigungen in den lokalen Systemen für das zentrale Controlling ($\beta=-0,318$; $p<0,01$; $R^2=0,101$) beeinflusst die Standardisierung der Stammdaten negativ. Neben den Stammdaten wird teilweise auch die Standardisierung der Controllingorganisation durch die Informationssysteme beeinflusst. Unternehmen, die ein Konsolidierungssystem im Einsatz haben, zeigen eine signifikant höhere Standardisierung der Organisation ($\beta=0,143$; $p<0,1$; $R^2=0,020$). Unternehmen, die Excel als wesentliche Quelle zur Erstellung des Reportings nutzen, weisen signifikant niedrigere Standards bei der Organisation auf ($\beta=-0,145$; $p<0,1$; $R^2=0,021$).

Das Vorliegen von Systemberechtigungen für das zentrale Controlling in den lokalen Systemen beeinflusst die Standardisierung der Organisation negativ ($\beta=-0,173$; $p<0,05$; $R^2=0,030$). Es lassen sich keine signifikanten Einflüsse der Anzahl an Informationssystemen auf die Standardisierung zeigen.

Gemäß Hypothesen H16a, H16b und H16c wird ein negativer Einfluss der parallelen Existenz mehrerer Systeme auf die Standardisierung der Gestaltungsparameter vermutet, welcher jedoch nicht bestätigt werden konnte.

Die Hypothesen H17a, H17b und H17c nehmen einen positiven Zusammenhang zwischen der automatischen Systemintegration und der Standardisierung der Gestaltungsparameter an. H17c kann dabei als einzige Hypothese angenommen werden, da lediglich die Stammdaten signifikant durch die Systemintegration beeinflusst werden. H17a und H17b sind damit abzulehnen. Maßgeblich für die Standardisierung der Stammdaten ist also nicht die Anzahl der genutzten Systeme, sondern vielmehr deren Integration.

Der in H18a, H18b und H18c vermutete Zusammenhang zwischen Berechtigungen des zentralen Controllings und der Standardisierung der Gestaltungsparameter kann für die Organisation (H18a) und die Stammdaten (H18c) nicht angenommen werden. Der Zusammenhang kann zwar nachgewiesen werden, jedoch in umgekehrter Richtung. Die durchgängigen Berechtigungen haben einen negativen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation und der Stammdaten. H18b gilt es ebenfalls abzulehnen. Zusammenfassend kann der Einflussfaktor „Informationssysteme“ mit Erklärungsbeiträgen von bis zu 10,1 % als relevant eingestuft werden, jedoch entgegen der vermuteten Wirkungsrichtung. Die Ergebnisse zeigen, dass die Informationssysteme in erster Linie die Stammdaten des Controllings beeinflussen.

Die vorliegende Studie kann bisherige Erkenntnisse um zwei Aspekte erweitern. Zum einen zeigt sie die Relevanz der Stammdaten als Untersuchungsgegenstand des Controllings und darüber hinaus integriert sie die Informationssysteme in eine kontingenzbasierte Untersuchung und lässt somit einen Vergleich zu anderen Einflussfaktoren zu.

5.3.2.6 Grad der Innenverflechtung

In Kapitel 2.2.2.6 wurde angenommen, dass mit dem Grad der Innenverflechtung die Komplexität eines Konzerns steigt und damit die Standardisierung des Konzerncontrollings negativ beeinflusst wird. Eine Auswertung des Innenverflechtungsgrads war jedoch aufgrund der Datenbasis nicht sinnvoll. Die Variable wies zu viele fehlende Werte auf, sodass von einer weiteren Analyse abgesehen wurde. Es kann davon ausgegangen werden, dass die Abfrage nach dem Innenumsatz des letzten Geschäftsjahres ein zu hoher Erhebungsaufwand war und wegen der Bitte um Herausgabe von vertraulichen Unternehmensinformationen zu einer derart geringen Beteiligung bei dieser Frage geführt hatte. Möglicherweise war das der Grund für die seltene Bearbeitung dieses Sachverhalts im Rahmen der Kontingenzttheorie. Zu den Hypothesen H19a, H19b und H19c kann somit keine Aussage getroffen werden. Für zukünftige Untersuchungen wird empfohlen, auf eine alternative Operationalisierung zurückzugreifen, um so möglicherweise die Datenbasis zu verbessern.

5.3.3 Hypothesenprüfung der personenabhängigen Einflussfaktoren

5.3.3.1 Kultur

Die Kultur in den teilnehmenden Unternehmen ist eher konsensorientiert. 54 % der Befragten gaben an, dass die Bedeutung von Konsens bei Entscheidungen zu Controllingstrukturen hoch oder sehr hoch ist. Weniger als 20 % der befragten Unternehmen weisen eine geringe oder sehr geringe Konsensorientierung auf. Gemäß den Hypothesen H20a, H20b und H20c wird vermutet, dass eine ausgeprägte Konsenskultur einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Gestaltungsparameter ausübt. Diese Vermutung und damit die Hypothesen H20a, H20b und H20c können bestätigt werden. Eine konsensorientierte Kultur beeinflusst die Standardisierung der Organisation ($\beta=0,249$; $p<0,01$; $R^2=0,062$), der Instrumente ($\beta=0,223$; $p<0,01$; $R^2=0,050$) und der Stammdaten ($\beta=0,191$; $p<0,05$; $R^2=0,036$) positiv.

Die Machtkonzentration bzw. die ungleiche Verteilung von Macht in Konzernen ist hoch. Mehr als 85 % der Studienteilnehmer geben an, dass es im Unternehmen Einheiten gibt, die Entscheidungen der Führungskräfte stärker beeinflussen können als andere. Trotz der ungleichen Machtverteilung konnte kein signifikanter Einfluss auf die Standardisierung der Gestaltungsparameter festgestellt werden. Die Hypothesen H21a, H21b und H21c sind damit abzulehnen. Die in Kapitel 2.2.3.1 genannten Erkenntnisse einer aktuellen Untersuchung von *Christ (2015)*, dass eine starke Machtkonzentration Veränderungen hemmt und damit die Standardisierung blockiert, konnte im Rahmen dieser Studie nicht bestätigt werden.

Trotz der hohen Machtkonzentration ist die Kooperation in den Unternehmen sehr hoch. 73 % der Befragten geben an, dass die Kooperation zwischen Kollegen im Unternehmen stark oder sehr stark ist. In den Hypothesen H22a, H22b und H22c wird ein positiver Zusammenhang zwischen der Kooperation der Mitarbeiter und der Standardisierung der Gestaltungsparameter angenommen. Diese Vermutung und damit die Hypothesen H22a, H22b und H22c können gestützt werden. Die Kooperation zwischen den Mitarbeitern beeinflusst die Standardisierung der Organisation ($\beta=0,225$; $p<0,01$; $R^2=0,051$), der Instrumente ($\beta=0,329$; $p<0,01$; $R^2=0,108$) und der Stammdaten ($\beta=0,230$; $p<0,01$; $R^2=0,053$) positiv.

Zusammenfassend wird bestätigt, dass die Kultur mit den Ausprägungen Konsensorientierung und Kooperation ein relevanter Einflussfaktor ist. Es liegen Erklärungsbeiträge von bis zu 10,8 % vor.

Insgesamt ergänzt diese Studie die bestehende Literatur um empirische Nachweise zu Wirkungszusammenhängen zwischen Kultur und Standardisierung des Controllings.

5.3.3.2 Führung

36 % der befragten Unternehmen werden durch die Eigentümer selbst geführt, während 64 % einen Manager einsetzen. In den Hypothesen H23a, H23b und H23c wird angenommen, dass eigentümergeführte Unternehmen eine geringere Standardisierung der Gestaltungsparameter aufweisen, was lediglich für die Instrumente bestätigt werden kann ($\beta=0,299$; $p<0,01$; $R^2=0,090$), somit ist H23b anzunehmen, H23a und H23c sind abzulehnen.

In den meisten Unternehmen wird der Führungsstil als proaktiv (44 %) oder sehr proaktiv (19 %) eingestuft. Als reaktiv wird der Führungsstil nur bei 7 %, bzw. nur bei 5 % als sehr reaktiv bezeichnet. 26 % der befragten Unternehmen geben an, dass der Führungsstil teilweise reaktiv und teilweise proaktiv ist. Gemäß den Hypothesen H24a, H24b und H24c wird ein positiver Zusammenhang zwischen proaktiven Führungskräften und der Standardisierung des Controllings angenommen. Diese Annahme kann für alle Gestaltungsparameter bestätigt und damit die Hypothesen H24a, H24b und H24c angenommen werden. Ein proaktiver Führungsstil hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation ($\beta=0,299$; $p<0,01$; $R^2=0,089$), der Instrumente ($\beta=0,302$; $p<0,01$; $R^2=0,091$) und der Stammdaten ($\beta=0,234$; $p<0,01$; $R^2=0,055$).

Das Standardberichtswesen wird von den Empfängern zu 89 % monatlich nachgefragt. Lediglich bei 4 % der Studienteilnehmer liegt die Reportingfrequenz bei einer Woche. 6 % der Studienteilnehmer berichten quartalsweise. 1 % konnte sich aufgrund eines unregelmäßigen Reportings nicht in die genannten Kategorien einordnen. Im Rahmen der Hypothesen H25a, H25b und H25c wurde angenommen, dass die Frequenz in positivem Zusammenhang mit der Standardisierung der Gestaltungsparameter steht. Allerdings konnten keine signifikanten Zusammenhänge festgestellt werden. Die Hypothesen H25a, H25b und H25c sind somit abzulehnen.

Zusammenfassend kann die Führung als relevanter Einflussfaktor angenommen werden. Eigentümerführung und Führungsstil sind dabei für die Standardisierung der Instrumente bzw. der Organisation mit Erklärungsbeiträgen von 9,1 % bzw. 8,9 % besonders relevant.

5.3.3.3 Mitarbeiter

Die Veränderungsbereitschaft der Controllingmitarbeiter bei der Einführung neuer Standards ist eher hoch (42 % hoch, 8 % sehr hoch). Lediglich 15 % der Befragten bezeichnen die Mitarbeiter als wenig veränderungsbereit. Die Veränderungsbereitschaft hat keinen Einfluss auf die Standardisierung der Organisation, jedoch jeweils einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente ($\beta=0,205$; $p<0,05$; $R^2=0,042$) und der Stammdaten ($\beta=0,231$; $p<0,01$; $R^2=0,053$).

Gemäß den Hypothesen H26a, H26b und H26c wurde ein positiver Zusammenhang zwischen Veränderungsbereitschaft und Standardisierung des Konzerncontrollings angenommen. Im Rahmen dieser Untersuchung konnte kein signifikanter Zusammenhang für die Organisation gefunden werden. Die Instrumente und Stammdaten zeigen jedoch auf einem 5 %- bzw. 1 %-Signifikanzlevel positive Zusammenhänge. Die Hypothesen H26b und H26c können somit angenommen werden, H26a ist abzulehnen.

Der kulturelle Hintergrund der Mitarbeiter ist eher heterogen. 47 % der Teilnehmer bezeichnen die kulturellen Hintergründe ihrer Mitarbeiter als heterogen oder sehr heterogen. Bei 24 % der Unternehmen zeigt sich ein homogenes oder sehr homogenes Bild. Im Rahmen der Hypothesen H27a, H27b und H27c wurde postuliert, dass die heterogene Kultur in negativem Zusammenhang mit der Standardisierung der Gestaltungsparameter steht. Allerdings konnten keinerlei signifikante Zusammenhänge festgestellt werden. Die Hypothesen H27a, H27b und H27c sind somit abzulehnen.

Die Mitarbeiter im Konzerncontrolling sind sehr gut ausgebildet. Die Befragten bezeichnen den Ausbildungsstand ihrer Mitarbeiter zu 73 % als hoch oder sehr hoch. Lediglich 5 % geben einen geringen oder sehr geringen Bildungsstand an. In den Hypothesen H28a, H28b und H28c wurde erwartet, dass die hohe Ausbildung der Mitarbeiter in einem positiven Zusammenhang mit der Standardisierung des Konzerncontrollings steht. Dies konnte für alle drei Gestaltungsparameter bestätigt werden. Die Bildung der Mitarbeiter hat einen positiven Einfluss auf die Standardisierung der Organisation ($\beta=0,158$; $p<0,1$; $R^2=0,025$), der Instrumente ($\beta=0,269$; $p<0,01$; $R^2=0,072$) und der Stammdaten ($\beta=0,242$; $p<0,01$; $R^2=0,058$). Die Hypothesen H28a, H28b und H28c sind somit anzunehmen.

In bisherigen Studien wurde die Auswirkung von Bildung auf das Controlling kontrovers in Bezug auf Relevanz und Wirkungsrichtung diskutiert. Die hier gewonnenen Ergebnisse zeigen ein eindeutiges Bild, das die Relevanz der Bildung bei der Standardisierung des Controllings hervorhebt. Eine gute Bildung der Mitarbeiter fördert zudem die Standardisierungsvorhaben im Controlling.

Entsprechend den obigen Auswertungen kann der Einflussfaktor „Mitarbeiter“ als relevant eingestuft werden. Dies ist vor allem auf die Ausprägungen Veränderungsbereitschaft mit einem Erklärungsbeitrag von bis zu 5,3 % und Bildung mit einem Erklärungsbeitrag von bis zu 7,2 % zurückzuführen.

5.3.4 Hypothesenprüfung der externen Einflussfaktoren

Die Konzernumwelt der Befragten ist komplex. Sie ist von einem hohen Preiswettbewerb (MW=4,15), regulatorischen Zwängen (MW=3,76), Kampf um die besten Mitarbeiter (MW=3,67) und einer dynamischen externen ökonomischen Umwelt (MW=3,64) geprägt. Die Anzahl wissenschaftlicher Neuentdeckungen sowie die Häufigkeit von Neuprodukten sind bei den befragten Unternehmen eher gering. Der Wettbewerb auf dem Beschaffungsmarkt ist mit einem Mittelwert von 3,03 ebenfalls eher mittel einzustufen. Gemäß den Hypothesen H29a, H29b und H29c wird vermutet, dass die Dynamik der Umwelt in negativem Zusammenhang mit der Standardisierung des Konzerncontrollings steht. Allerdings konnten im Rahmen dieser Arbeit keine signifikanten Zusammenhänge nachgewiesen werden. Diese Erkenntnis deckt sich mit der Ausführung von *Temmel (2010)*, in der argumentiert wird, dass die Skala PEU zu aggregiert sein könnte, um konkrete Einflüsse auf die Standardisierung zu erklären.⁶⁷²

⁶⁷² Vgl. *Temmel (2010)*, S. 253.

5.3.5 Zusammenfassung der Hypothesenprüfung

Im Rahmen der Kapitel 5.3.1 bis 5.3.4 konnten relevante Einflussfaktoren, die die Standardisierung des Konzerncontrollings beeinflussen, gefunden werden. Eine Übersicht der Erkenntnisse findet sich in Tabelle 40, Tabelle 42 und Tabelle 43. Die Übersicht zeigt, dass die meisten relevanten Einflussfaktoren eine Wirkung auf die Standardisierung der Stammdaten aufweisen. Es konnten 16 Einflussfaktoren gefunden werden, die auf die Standardisierung der Stammdaten wirken. 14 Faktoren wirken auf die Standardisierung der Organisation, während lediglich 10 auf die der Instrumente wirken. Nur fünf Faktoren wirken auf alle drei Gestaltungsparameter (proaktive Führung, Bildung, Konsens, Kooperation sowie die Kostenführerstrategie). Dabei ist besonders bemerkenswert, dass es sich bei diesen Faktoren, mit Ausnahme der Kostenführerstrategie, um personenabhängige Faktoren handelt. Damit wird die Relevanz dieser Faktoren für die Controllingforschung bestätigt. Die Wirkungsrichtung der Faktoren wird lediglich bei einem Einflussfaktor geändert. So hat das Kriterium der Zugehörigkeit zur Chemiebranche zwar einen schwachen positiven Einfluss auf die Controllinginstrumente, jedoch einen schwachen negativen auf die Stammdaten. Nach der separaten Betrachtung der Wirkungsweise von Einflussfaktoren gilt es im nächsten Schritt, die Wirkungsstärke anhand einer multiplen Regression zu ermitteln.

Unabhängige Variable	Abhängige Variable		
	Controlling-organisation	Controlling-instrumente	Controlling-stammdaten
Strategische Faktoren			
<i>Strategie</i>			
Kostenführerstrategie	+***	+**	+**
Differenzierungsstrategie	0	0	0
<i>Branche</i>			
Anzahl	0	0	0
Automobil	0	0	0
Bau	0	0	0
Chemie-/Pharma	0	+*	-*
Elektrotechnik	0	0	0
Gesundheits-/Sozialwesen	0	0	0
Handel/Instandhaltung/Reparatur	0	0	0
Konsumgüter	0	0	0
Maschinen-/Anlagenbau	0	0	0
Medien/Verlage/Funk/Fernsehen	-**	-*	0
Metallindustrie	0	0	0
Nahrungs-/Genussmittel	0	0	0
Telekommunikation	0	0	0
Verkehr	0	0	0
Versorger	0	0	0
Sonstige	0	0	0
<i>Leistungsprogramm</i>			
Anzahl	0	0	-*
Auftragseinzelfertigung	0	0	0
Handel	0	0	-***
Projektdurchführung	0	0	0
Prozessfertigung	0	0	0
Serienfertigung	0	0	0
Service	0	0	-*
Software	0	0	0
Technologie	0	0	0
Sonstige	0	0	0
<i>Komplexität der Leistung</i>			
Produktpalette	0	0	0
<i>Akquisitionsstrategie</i>			
Verweildauer	+***	0	0
Integration	+*	0	+***
Akquisevolumen	-*	0	0

Tabelle 41: Übersicht über die Hypothesenprüfung - Teil 1

Unabhängige Variable	Abhängige Variable		
	Controlling- organisation	Controlling- instrumente	Controlling- stammdaten
Organisatorische Faktoren			
<i>Größe</i>			
Konzerngröße	0	0	0
<i>Rechtsform</i>			
AG/SE	+	+	+
GmbH	0	0	0
Kommanditgesellschaft	-	-	-
sonstige	0	0	0
<i>Interne Abhängigkeit</i>			
Konzern	0	0	0
Teilkonzern, Divisionen	0	0	0
Einzelunternehmen	0	0	0
Sonstige	0	0	0
<i>Holdingtyp</i>			
Finanzholding	0	0	0
Managementholding	0	0	-
Stammhaus	+	0	+
<i>Informationssysteme</i>			
Anzahl	0	0	0
CRM	0	0	0
ERP	0	0	+
Externes System	0	0	0
FDWH	0	0	0
Funktionsspezifische Datenbank	0	0	0
Konsolidierungssystem	+	0	0
Excel	-	0	-
Sonstige Systeme	0	0	0
Berechtigungen	-	0	-
Datenübergabe	0	0	+
Personenabhängige Faktoren			
<i>Kultur</i>			
Konsens	+	+	+
Macht	0	0	0
Kooperation	+	+	+
<i>Führung</i>			
Eigentümergeföhrung	0	+	0
Proaktivität	+	+	+
Reportingfrequenz	0	0	0
<i>Mitarbeiter</i>			
Veränderungsbereitschaft	0	+	+
Kultureller Hintergrund	0	0	0
Bildung	+	+	+

Tabelle 42: Übersicht über die Hypothesenprüfung - Teil 2

Unabhängige Variable	Abhängige Variable		
	Controlling- organisation	Controlling- instrumente	Controlling- stammdaten
Externe Faktoren			
<i>Umwelt</i>			
Umwelt (PEU)	0	0	0

Legende: positiver Einfluss +
 negativer Einfluss -
 kein Einfluss 0
 Bestätigte Hypothese +/-
 *p<0,1; **p<0,05; ***p<0,01; ****p<0,001

Tabelle 43: Übersicht über die Hypothesenprüfung - Teil 3

5.4 Erklärung der Unterschiede bei der Standardisierung der Gestaltungsparameter

Auf Basis der vorangegangenen Erkenntnisse werden Regressionsmodelle gebildet, sodass der Einfluss mehrerer Faktoren je Gestaltungsparameter getestet werden und somit eine Aussage bezüglich der festgestellten Unterschiede der Standardisierung vorgenommen werden kann. Hierbei werden die gleichzeitige Betrachtung der Effekte mehrerer Einflussfaktoren sowie eine Quantifizierung und damit ein Vergleich der Einflussstärke der einzelnen Faktoren ermöglicht.

Tabelle 44 gibt einen Überblick über die zu prüfenden Regressionsmodelle. Ziel ist es, je Modell eine lineare Regression durchzuführen. Hierzu werden alle in Kapitel 5.3 als relevant deklarierten Einflussfaktoren einbezogen. Die Modelle REG_{ORG1} , REG_{MCS1} und REG_{STM1} werden zunächst als multivariate Regressionsanalyse mit Einschluss aller in Kapitel 5.3 als signifikant getesteter Einflussfaktoren durchgeführt. Im Anschluss erfolgt eine schrittweise multivariate Regressionsanalyse für die Modelle REG_{ORG2} , REG_{MCS2} und REG_{STM2} . Dabei soll überprüft werden, ob durch die Hinzunahme aller im Rahmen dieser Arbeit getesteten Variablen das Bestimmtheitsmaß zunimmt.

	Unabhängige Variablen	Abhängige Variable	Überprüfung
REG_{ORG1}	Kostenführerstrategie, Medienbranche, Integration, Verweildauer, Akquisevolumen, Kommanditgesellschaft, Stammhaus, Konsolidierungssystem, Excel, Berechtigungen, proaktive Führung, Bildung, Konsens, Kooperation	Controllingorganisation	Einschluss
REG_{ORG2}	alle untersuchten Einflussfaktoren	Controllingorganisation	Schrittweise
REG_{MCS1}	Kostenführerstrategie, Chemiebranche, Medienbranche, Rechtsform, proaktive Führung, heterogene Mitarbeiterstrukturen, Bildung, Konsens, Kooperation	Controllinginstrumente	Einschluss
REG_{MCS2}	alle untersuchten Einflussfaktoren	Controllinginstrumente	Schrittweise
REG_{STM1}	Kostenführerstrategie, Anzahl Leistungsprogramme, Handel, Service/Dienstleistungen, Chemiebranche, Integration, Holdingtyp, ERP, Excel, Berechtigungen, Datenübergabe, proaktive Führung, Veränderungsbereitschaft, Bildung, Konsens, Kooperation	Stammdaten	Einschluss
REG_{STM2}	alle untersuchten Einflussfaktoren	Stammdaten	Schrittweise

Tabelle 44: Überblick über die Regressionsmodelle

5.4.1 *Multivariate Regressionsmodelle für die Controllingorganisation*

Der Erklärungsgehalt von REG_{ORG1} ist mit einem Bestimmtheitsmaß (R_{kor}^2) von 0,189 zufriedenstellend (siehe Tabelle 45). Der Einfluss von vier der vierzehn berücksichtigten Variablen ist signifikant.

Zunächst gilt es, die Modellprämissen näher zu beleuchten. Die Analyse der Streudiagramme ergibt keine eindeutigen Hinweise auf nicht-lineare Zusammenhänge. Da die Auswahl der Variablen auf den Erkenntnissen des Kapitels 5.3 beruht, welche wiederum auf bisherigen Untersuchungen bzw. theoriegeleiteten Überlegungen basieren, kann die Vollständigkeit des Modells als gut abgesichert gelten. Das Streudiagramm zwischen den standardisierten Residuen und den geschätzten standardisierten Werten liefert keine Anhaltspunkte für das Vorliegen von Heteroskedastizität. Weder der Breusch-Pagan-Test noch der Koenker-Test zeigen signifikante Werte.⁶⁷³ Somit liegt für die Regressionsmodelle der Controllingorganisation keine Heteroskedastizität vor. Eine Untersuchung von Multikollinearität anhand des VIF zeigt für alle unabhängigen Variablen Werte bis maximal 1,404, somit liegen sie deutlich unter der empfohlenen Grenze von 10. Im Rahmen der bivariaten Korrelationsanalyse der unabhängigen Variablen ergeben sich Zusammenhangsmaße, die $|0,299|$ nicht überschreiten, somit liegen sie ebenfalls deutlich unter dem empfohlenen kritischen Wert von $|0,8|$. Die Analyse von Normalverteilungsplots (PP-Residualplots) zeigt, dass die Residuen weitestgehend auf einer Geraden liegen. Ergänzend wurde ein Kolmogorov-Smirnov-Test durchgeführt, welcher mit $p=0,200$ keinen Anlass zur Ablehnung der Normalverteilungsannahme gab.

Wie Tabelle 45 zeigt, hängt die Standardisierung der Controllingorganisation von der proaktiven Führung, der Kostenführerstrategie, der Branchenzuordnung (Medienbranche), sowie der Nutzung von Excel als Quelle für das Reporting ab. Unter Einbezug dieser Faktoren können 18,9 % der Varianz der Standardisierung erklärt werden. Der Einfluss des Regressors „proaktive Führung“ ist dabei mit einem Beta von 0,213 am höchsten. Die positiven Regressoren innerhalb des Modells weisen Beta-Werte zwischen 0,151 und 0,213 und die beiden negativen Regressoren zwischen -0,150 und -0,188 auf. Eine Übersicht des Regressionsmodells REG_{ORG1} ist in Tabelle 45 dargestellt.

⁶⁷³ Zur Durchführung des Breusch-Pagan-Tests bzw. des Koenker-Tests wurde eine Syntax in SPSS erstellt. Siehe hierzu Sarstedt (2011), S. 168-175. Ergebnisse dieser Auswertung sind in einer tabellarischen Übersicht im Anhang 6 dargestellt.

REG_{ORG1}

Abhängige Variable =	Controllingorganisation
R ² =	,272
R _{Korr} ² =	,189
F =	3,279
p =	0,000
Signifikanz =	***

Unabhängige Variable	Beta	t-Wert	p ¹⁾	Sig.
Konstante		0,887	,337	n.s.
Strategische Faktoren				
Kostenführerstrategie	,151	1,908	,059	*
Medienbranche	-,188	-2,305	,023	**
Verweildauer	-,041	-,494	,622	n.s.
Integration	-,015	-,165	,869	n.s.
Akquisevolumen	-,004	-,054	,957	n.s.
Organisatorische Faktoren				
Kommanditgesellschaft	-,078	-0,928	,355	n.s.
Stammhauskonzern	,127	1,543	,125	n.s.
Konsolidierungssystem	,063	,784	,434	n.s.
Excel	-,150	-1,851	,067	*
Berechtigungen	-,089	-1,088	,279	n.s.
Personenabhängige Faktoren				
proaktive Führung	,213	2,397	,018	**
Bildung	,079	,886	,377	n.s.
Konsens	,072	,816	,416	n.s.
Kooperation	,099	1,090	,278	n.s.

*p<0,1; **p<0,05; ***p<0,01; ****p<0,001; n.s.= nicht signifikant; ¹⁾ 1-seitig

Tabelle 45: Regressionsmodell der Controllingorganisation (Einschluss)

Eine Überprüfung aller Einflussfaktoren im Rahmen einer schrittweisen linearen Regression führt bei der Organisation zu einem Erkenntnisgewinn, welcher in Tabelle 46 dargestellt ist. Die erklärte Varianz nimmt durch schrittweise Überprüfung aller Variablen auf 20,9 % zu. Die Variablen stimmen im Wesentlichen mit dem Regressionsmodell REG_{ORG1} überein, die Signifikanzen ändern sich jedoch. Der Einflussfaktor Stammhauskonzern wird im Rahmen der schrittweisen Regression signifikant. Zusätzlich tritt der Einflussfaktor Einzelunternehmen (interne Abhängigkeit) bei der schrittweisen Regression als schwache Suppressor-Variable auf.⁶⁷⁴ Bei der einfachen linearen Regression zeigt diese Variable keinen signifikanten Einfluss auf die Controllingorganisation, korreliert jedoch mit einem oder mehreren Einflussfaktoren innerhalb des Regressionsmodells, damit wird die sogenannte „irrelevante Varianz“ der Variablen

⁶⁷⁴ Vgl. Pedhazur (1982) oder Bortz (2013).

„Einzelunternehmen“ unterdrückt und die Gesamtvarianz des Regressionsmodells erhöht. Die interne Abhängigkeit des Einzelunternehmens korreliert mit der Nutzung von Excel, d. h., Excel wird in Einzelunternehmen häufiger als relevantes Reporting-Tool eingesetzt.⁶⁷⁵

REG_{ORG1}

Abhängige Variable =	Controllingorganisation
R ² =	,272
R _{Korr} ² =	,189
F =	3,279
p =	0,000
Signifikanz =	***

Unabhängige Variable	Beta	t-Wert	p ¹⁾	Sig.
Konstante		0,887	,337	n.s.
Strategische Faktoren				
Kostenführerstrategie	,151	1,908	,059	*
Medienbranche	-,188	-2,305	,023	**
Verweildauer	-,041	-,494	,622	n.s.
Integration	-,015	-,165	,869	n.s.
Akquisevolumen	-,004	-,054	,957	n.s.
Organisatorische Faktoren				
Kommanditgesellschaft	-,078	-0,928	,355	n.s.
Stammhauskonzern	,127	1,543	,125	n.s.
Konsolidierungssystem	,063	,784	,434	n.s.

Tabelle 46: Schrittweise Regression der Controllingorganisation

5.4.2 Multivariate Regressionsmodelle für die Controllinginstrumente

Der Erklärungsgehalt (R_{Korr}²) des Regressionsmodells der Controllinginstrumente REG_{MCS1} ist mit einem Bestimmtheitsmaß von 0,239 ebenfalls zufriedenstellend ausgeprägt. Der Einfluss von drei der zehn berücksichtigten Variablen ist signifikant (siehe Tabelle 47).

Wie bereits bei den ersten beiden Regressionsmodellen der Controllingorganisation sollen auch hier zunächst die Modellprämissen näher beleuchtet werden. Die Analyse der Streudiagramme ergibt keine eindeutigen Hinweise auf nicht-lineare Zusammenhänge. Da die Auswahl der Variablen auf den Erkenntnissen des Kapitels 5.3 beruht, welche wiederum auf bisherigen Untersuchungen bzw. theoriegeleiteten Überlegungen basieren, kann die Vollständigkeit des Modells als gut abgesichert gelten. Das Streudiagramm zwischen den standardisierten Residuen und den geschätzten stan-

⁶⁷⁵ Vgl. hierzu die Korrelationsmatrix im Anhang 4.

dardisierten Werten liefert keine Anhaltspunkte für das Vorliegen von Heteroskedastizität. Weder der Breusch-Pagan-Test noch der Koenker-Test zeigen signifikante Werte.⁶⁷⁶ Somit liegt für die Regressionsmodelle der Controllingorganisation keine Heteroskedastizität vor. Eine Untersuchung von Multikollinearität anhand des VIF zeigt für alle unabhängigen Variablen Werte bis maximal 1,371, somit liegen sie deutlich unter der empfohlenen Grenze von 10. Im Rahmen der bivariaten Korrelationsanalyse der unabhängigen Variablen ergeben sich Zusammenhangsmaße, die $[0,329]$ nicht überschreiten, somit liegen sie ebenfalls deutlich unter dem empfohlenen kritischen Wert von $[0,8]$. Die Analyse von Normalverteilungsplots (PP-Residualplots) zeigt, dass die Residuen weitestgehend auf einer Geraden liegen. Ergänzend wird ein Kolmogorov-Smirnov-Test durchgeführt, dieser ergibt mit $p=0,000$ keinen Anlass zur Ablehnung der Normalverteilungsannahme.

Die Standardisierung der Controllinginstrumente hängt von der Kooperation der Mitarbeiter, der Eigentümerführung und der Bildung der Mitarbeiter ab. Unter Einbezug dieser Faktoren können in beiden Modellen 23,9 % der Varianz der Standardisierung erklärt werden. Es ist bemerkenswert, dass ausschließlich personenabhängige Faktoren signifikante Einflüsse auf die Standardisierung der Controllinginstrumente darstellen. Diese Erkenntnis bestätigt die im Rahmen der Experteninterviews getätigten Aussagen, dass die Führung des Unternehmens bzw. die persönlichen Einstellungen der Akteure eine wesentliche Basis für Entscheidungen über die Standardisierung des Konzerncontrollings darstellen.

⁶⁷⁶ Zur Durchführung des Breusch-Pagan-Tests bzw. des Koenker-Tests wurde eine Syntax in SPSS erstellt. Siehe hierzu Sarstedt (2011), S. 168-175. Ergebnisse dieser Auswertung sind in einer tabellarischen Übersicht im Anhang 6 dargestellt.

REG _{MCS1}	
Abhängige Variable =	Controllinginstrumente
R ² =	,300
R _{Korr} ² =	,239
F =	4,911
p =	,000
Signifikanz =	***

Unabhängige Variable	Beta	t-Wert	p ¹⁾	Sig.
Konstante		-1,568	,119	n.s.
Strategische Faktoren				
Kostenführerstrategie	,054	0,653	,515	n.s.
Chemiebranche	,104	1,341	,182	n.s.
Medienbranche	-,128	-1,652	,101	n.s.
Organisatorische Faktoren				
Rechtsform KG	-,027	-,296	,768	n.s.
Rechtsform AG/SE	-,003	-,038	,970	n.s.
Personenabhängige Faktoren				
Konsenskultur	-,050	-,645	,520	n.s.
Kooperation	,184	2,192	,030	**
Eigentümergeföhrung	,235	2,695	,008	***
Proaktiver Führungsstil	,142	1,629	,106	n.s.
Veränderungsbereitschaft	-,088	-1,133	,259	n.s.
Bildung	,159	1,860	,065	*

*p<0,1; **p<0,05; ***p<0,01; ****p<0,001; n.s.= nicht signifikant; ¹⁾ 1-seitig

Tabelle 47: Regressionsmodell der Controllinginstrumente (Einschluss)

Eine Überprüfung aller Einflussfaktoren im Rahmen einer schrittweisen linearen Regression führt bei den Instrumenten zu einem deutlichen Erkenntnisgewinn, da im Vergleich zur bivariaten Regression weitere Variablen signifikante Werte aufweisen. Die erklärte Varianz nimmt durch schrittweise Überprüfung aller Variablen deutlich auf 38,0 % zu. Bei diesem Modell werden die oben genannten Einflussfaktoren um nicht-personenabhängige Faktoren ergänzt. Neben Kooperation, Eigentümergeföhrung und Bildung zeigen auch Nahrungsmittelbranche, Medienbranche, Projektdurchführung, Serienfertigung, Integration neuer Gesellschaften, Akquisevolumen, interne Abhängigkeit (Einzelgesellschaft), Externe IT-Systeme, FDWH sowie proaktive Führung signifikante Einflüsse. Der Einfluss der Regressoren „Eigentümergeföhrung“ und „Kooperation“ ist dabei mit Beta-Werten von 0,308 bzw. 0,275 am höchsten. Alle positiven Regressoren innerhalb des Modells weisen Beta-Werte zwischen 0,122 und 0,308 und alle negativen Regressoren zwischen -0,135 und -0,246 auf. Tabelle 48 zeigt die Ergebnisse der schrittweisen Regression. Die signifikanten Variablen werden im Vergleich zum Regressionsmodell REG_{MCS1} erweitert.

Die genannten Einflussfaktoren Nahrungsmittelbranche, Medienbranche, Projektdurchführung, Serienfertigung, Integration neuer Gesellschaften, Akquisevolumen, interne Abhängigkeit (Einzelgesellschaft), Externe IT-Systeme, FDWH sowie proaktive Führung treten bei der schrittweisen Regression als Suppressor-Variablen auf.⁶⁷⁷ Bei der einfachen linearen Regression zeigen diese Variablen keinen signifikanten Einfluss auf die Controllinginstrumente, korrelieren jedoch mit einem oder mehreren Einflussfaktoren innerhalb des Regressionsmodells, damit wird die sogenannte „irrelevante Varianz“ der Variablen „Einzelunternehmen“ unterdrückt und die Gesamtvarianz des Regressionsmodells erhöht.

Die Nahrungsmittelbranche korreliert schwach mit der Nutzung von externen IT-Systemen, d. h., Unternehmen der Nahrungsmittelbranche setzen externe IT-Systeme häufiger für das Reporting ein als Unternehmen anderer Branchen.⁶⁷⁸ Sowohl die Nahrungsmittelbranche als auch die Nutzung externer IT-Systeme beeinflusst die Standardisierung der Controllinginstrumente negativ. Die Hinzunahme der Nahrungsmittelbranche in das Regressionsmodell erhöht den Erklärungsbeitrag der externen IT-Systeme, welche wiederum selbst den Erklärungsbeitrag der Kooperation erhöhen.

Die Medienbranche zeigt bereits bei der einfachen linearen Regression einen signifikanten negativen Einfluss auf die Standardisierung der Controllinginstrumente. Im Regressionsmodell REG_{MCS1} weist die Medienbranche mit einem $p=0,101$ gerade keine Signifikanz auf, im Regressionsmodell REG_{MCS2} wird die Signifikanz auf $p=0,039$ erhöht. Die Medienbranche korreliert signifikant negativ mit der Eigentümerführung, d. h., Medienunternehmen werden weniger durch Eigentümer geführt.

Die Projektdurchführung zeigt bei der einfachen linearen Regression keine signifikanten Einflüsse auf die Standardisierung der Controllinginstrumente. Allerdings korreliert sie positiv signifikant mit der Kooperation der Mitarbeiter, d. h., bei Unternehmen, die Projektdurchführung als Leistung anbieten, liegt eine höhere Kooperation der Mitarbeiter vor. Der Beta-Wert der Kooperation wird u. a. hierdurch im Regressionsmodell REG_{MCS2} von 0,184 auf 0,275 erhöht.

Die Serienfertigung zeigt bei der einfachen linearen Regression keine signifikanten Einflüsse auf die Standardisierung der Controllinginstrumente. Allerdings korreliert sie positiv signifikant mit der Kooperation der Mitarbeiter, d. h., bei Unternehmen, die Serienfertigung als Leistung anbieten, liegt eine höhere Kooperation der Mitarbeiter vor.

⁶⁷⁷ Vgl. Pedhazur (1982) oder Bortz (2013).

⁶⁷⁸ Vgl. hierzu die Korrelationsmatrix im Anhang 4.

Der Beta-Wert der Kooperation wird u. a. durch Hinzunahme des Einflussfaktors „Serienfertigung“ im Regressionsmodell REG_{MCS2} von 0,184 auf 0,275 erhöht.

Darüber hinaus liegt eine negativ signifikante Korrelation zwischen Serienfertigung und Eigentümerführung vor, d. h., Unternehmen, die Serienfertigung anbieten, werden seltener von den Eigentümern selbst geführt. Der Beta-Wert der Eigentümerführung wird durch Hinzunahme des Einflussfaktors „Serienfertigung“ im Regressionsmodell REG_{MCS2} von 0,235 auf 0,308 erhöht.

Die Integration neuer Gesellschaften zeigt bei der einfachen linearen Regression keine signifikanten Einflüsse auf die Standardisierung der Controllinginstrumente. Allerdings korreliert die Integration neuer Gesellschaften positiv mit der Bildung der Mitarbeiter, d. h., eine hohe Bildung der Mitarbeiter führt häufig zu einer schnelleren Integration neuer Gesellschaften. Der Beta-Wert der Bildung wird durch Hinzunahme des Einflussfaktors „Integration neuer Gesellschaften“ im Regressionsmodell REG_{MCS2} von 0,159 auf 0,203 erhöht.

Das Akquisevolumen zeigt bei der einfachen linearen Regression keine signifikanten Einflüsse auf die Standardisierung der Controllinginstrumente. Allerdings korreliert es signifikant positiv mit der Zugehörigkeit zur Medienbranche. Durch Hinzunahme des Akquisevolumens wird der Beta-Wert der Medienbranche erhöht und die Signifikanz gesteigert. Die Medienbranche selbst erhöht den Erklärungsbeitrag der Eigentümerführung.

Die interne Abhängigkeit (Einzelgesellschaft) zeigt bei der einfachen linearen Regression keine signifikanten Einflüsse auf die Standardisierung der Controllinginstrumente. Allerdings korreliert sie positiv signifikant mit den externen IT-Systemen, d. h., Unternehmen, die im Konzerngebilde eine hohe interne Abhängigkeit aufweisen, nutzen häufiger externe IT-Systeme für das Reporting. Die Hinzunahme der internen Abhängigkeit in das Regressionsmodell erhöht den Erklärungsbeitrag der externen IT-Systeme, welche wiederum selbst den Erklärungsbeitrag der Kooperation erhöhen.

Die Nutzung eines FDWH-Systems für das Reporting zeigt bei der einfachen linearen Regression keine signifikanten Einflüsse auf die Standardisierung der Controllinginstrumente. Allerdings korreliert sie positiv signifikant mit der Kooperation der Mitarbeiter. Die Hinzunahme des Einflussfaktors „FDWH“ erhöht den Erklärungsbeitrag der Kooperation.

Der proaktive Führungsstil zeigt bei der einfachen linearen Regression einen signifikanten Einfluss auf die Standardisierung der Controllinginstrumente. Im Regressionsmodell REG_{MCS1} weist der proaktive Führungsstil mit einem $p=0,106$ gerade keine Signifikanz auf, im Regressionsmodell REG_{MCS2} wird die Signifikanz auf $p=0,036$ erhöht. Der proaktive Führungsstil korreliert stark signifikant positiv mit der Kooperation der Mitarbeiter. Die Hinzunahme des Einflussfaktors „Proaktiver Führungsstil“ trägt somit ebenfalls zur Erhöhung des Beta-Wertes der Kooperation im Regressionsmodell REG_{MCS2} bei.

REG_{MCS2}

Abhängige Variable =	Controllinginstrumente			
$R^2 =$,438			
$R_{\text{korrr}}^2 =$,380			
F =	7,446			
p =	,000			
Signifikanz =	***			

Unabhängige Variable	Beta	t-Wert	p ¹⁾	Sig.
Konstante		-1,332	,185	n.s.
Strategische Faktoren				
Nahrungsmittelbranche	-,246	-3,426	,001	***
Medienbranche	-,149	-2,087	,039	**
Projektdurchführung	-,219	-3,065	,003	***
Serienfertigung	,176	2,304	,023	**
Integration neuer Gesellschaften	,155	2,041	,043	**
Akquisevolumen	-,135	-1,927	,056	*
Organisatorische Faktoren				
interne Abhängigkeit (Einzelgesellschaft)	,122	1,733	,085	*
Externe IT-Systeme	-,199	-2,695	,008	***
FDWH	-,157	-2,210	,029	**
Personenabhängige				
Kooperation	,275	3,559	,001	***
Eigentümerführung	,308	4,088	,000	****
Proaktiver Führungsstil	,164	2,124	,036	**
Bildung	,203	2,672	,009	***

* $p<0,1$; ** $p<0,05$; *** $p<0,01$; **** $p<0,001$; n.s. = nicht signifikant; ¹⁾ 1-seitig

Tabelle 48: Schrittweise Regression der Instrumente

5.4.3 *Multivariate Regressionsmodelle für die Controllingstammdaten*

Das Regressionsmodell REG_{STM1} für die Stammdaten weist einen hohen Erklärungsgehalt mit einem Bestimmtheitsmaß (R_{Korr}^2) von 0,276 auf (siehe Tabelle 49). Der Einfluss von sechs der neunzehn berücksichtigten Variablen ist signifikant.

Zunächst werden auch hier die Modellprämissen überprüft. Die Analyse der Streudiagramme ergibt keine eindeutigen Hinweise auf nicht-lineare Zusammenhänge. Da die Auswahl der Variablen auf den Erkenntnissen des Kapitels 5.3 beruht, welche wiederum auf bisherigen Untersuchungen bzw. theoriegeleiteten Überlegungen basieren, ist die Vollständigkeit des Modells gut abgesichert. Das Streudiagramm zwischen den standardisierten Residuen und den geschätzten standardisierten Werten liefert keine Anhaltspunkte für das Vorliegen von Heteroskedastizität. Weder der Breusch-Pagan-Test noch der Koenker-Test zeigen signifikante Werte.⁶⁷⁹ Somit liegt für die Regressionsmodelle der Controllingstammdaten keine Heteroskedastizität vor.

Eine Untersuchung von Multikollinearität anhand des VIF zeigt für alle unabhängigen Variablen Werte bis maximal 1,584, somit liegen sie deutlich unter der empfohlenen Grenze von 10. Im Rahmen der bivariaten Korrelationsanalyse der unabhängigen Variablen ergeben sich Zusammenhangsmaße, die $[0,318]$ nicht überschreiten, somit liegen sie ebenfalls deutlich unter dem empfohlenen kritischen Wert von $[0,8]$. Die Analyse von Normalverteilungsplots (PP-Residualplots) zeigt, dass die Residuen weitestgehend auf einer Geraden liegen. Ergänzend wird ein Kolmogorov-Smirnov-Test durchgeführt, dieser ergibt mit $p=0,000$ keinen Anlass zur Ablehnung der Normalverteilungsannahme.

Die Standardisierung der Stammdaten hängt von den Einflussfaktoren Handel, dem Holdingtyp (Stammhaus), der Nutzung von ERP-Systemen bzw. Excel, den Berechtigungen des zentralen Controllings sowie der Datenübergabe zwischen den Systemen ab. Unter Einbezug dieser Faktoren können 27,6 % der Varianz der Standardisierung erklärt werden. Einen positiven signifikanten Einfluss innerhalb des Regressionsmodells weisen der Holdingtyp Stammhaus und die IT-Integration, also die Datenübergabe von dezentralen Systemen an zentrale Systeme, mit einem Beta von 0,220 bzw. 0,165 auf. Alle signifikanten negativen Regressoren innerhalb des Modells weisen Beta-Werte zwischen -0,141 und -0,177 auf. Hierbei ist auffällig, dass keine personenabhängigen Faktoren signifikant sind. Während die Standardisierung der Organisation sowie der Instrumente des Controllings maßgeblich durch personenabhängige Faktoren beeinflusst werden, zeigt sich bei den Stammdaten, dass eher organisatorische

⁶⁷⁹ Zur Durchführung des Breusch-Pagan-Tests bzw. des Koenker-Tests wurde eine Syntax in SPSS erstellt. Siehe hierzu Sarstedt (2011), S. 168-175. Ergebnisse dieser Auswertung sind in einer tabellarischen Übersicht im Anhang 6 dargestellt.

Faktoren mit einem Fokus auf die Informationssysteme einen Einfluss haben. Diese weisen zudem vergleichsweise hohe Beta-Werte auf und bestätigen damit deren hohe Relevanz.

REG_{STM1}

Abhängige Variable =	Stammdaten
R ² =	,376
R _{korr} ² =	,276
F =	3,746
p =	,000
Signifikanz =	***

Unabhängige Variable	Beta	t-Wert	p ¹⁾	Sig.
Konstante		-1,373	,172	n.s.
Strategische Faktoren				
Kostenführerstrategie	,111	1,359	,177	n.s.
Chemiebranche	-,081	-1,043	,299	n.s.
Anzahl Leistungen	-,107	-1,168	,245	n.s.
Handel	-,141	-1,778	,078	*
Service	-,060	-,647	,519	n.s.
Integration neuer Gesellschaften	,098	1,113	,268	n.s.
Organisatorische Faktoren				
Rechtsform KG	,052	,593	,554	n.s.
Rechtsform AG/SE	-,052	-,578	,565	n.s.
Holdingtyp (Stammhaus)	,220	1,729	,086	*
Holdingtyp (Mgmt-Holding)	,067	,528	,598	n.s.
ERP	,142	1,743	,084	*
Excel	-,177	-2,255	,026	**
Datenübergabe	,144	1,677	,096	*
Berechtigungen	-,161	-1,973	,051	*
Personenabhängige Faktoren				
Konsenskultur	,025	0,297	,767	n.s.
Kooperation	,101	1,082	,281	n.s.
Proaktiver Führungsstil	,072	0,819	,415	n.s.
Veränderungsbereitschaft	,017	,198	,844	n.s.
Bildung	,105	1,191	,236	n.s.

*p<0,1; **p<0,05; ***p<0,01; ****p<0,001; n.s.= nicht signifikant; ¹⁾ 1-seitig

Tabelle 49: Regressionsmodell der Stammdaten

Eine Überprüfung aller Einflussfaktoren im Rahmen einer schrittweisen linearen Regression im Regressionsmodell REG_{STM2} führt zu einem Erkenntnisgewinn, da im Vergleich zur bivariaten Regression weitere Variablen signifikante Werte aufweisen bzw. eine Variable entfällt (siehe Tabelle 50). Die erklärte Varianz nimmt durch schrittweise Überprüfung aller Variablen auf 33,6 % zu. Bei diesem Modell sind zusätzlich personenabhängige Faktoren signifikant. Neben dem Angebot von Handel, Holdingtyp (Stammhaus), Nutzung von Excel, Datenübergabe und Berechtigungen zeigen die strategischen Faktoren der Kostenführerschaft, Angebot von sonstigen Leistungen und Verweildauer sowie der organisatorische Faktor Nutzung eines Konsolidierungssystems ebenso wie die personenabhängigen Faktoren proaktive Führung und Bildung signifikante Einflüsse. Den stärksten positiven Einfluss mit einer sehr hohen Signifikanz stellt die automatische Datenübergabe dar. Der stärkste negative signifikante Einfluss ist das Angebot von Handel als Leistungsprogramm. Die signifikanten Variablen werden im Vergleich zum Regressionsmodell REG_{STM1} erweitert. Die genannten Einflussfaktoren Kostenführerschaft, Angebot von sonstigen Leistungen, Verweildauer, Nutzung eines Konsolidierungssystems, proaktive Führung und Bildung treten bei der schrittweisen Regression als Suppressor-Variablen auf.⁶⁸⁰ Bei der einfachen linearen Regression zeigen diese Variablen keinen signifikanten Einfluss auf die Controllingstammdaten, korrelieren jedoch mit einem oder mehreren Einflussfaktoren innerhalb des Regressionsmodells, damit wird die sogenannte „irrelevante Varianz“ der Variablen unterdrückt und die Gesamtvarianz des Regressionsmodells erhöht.

Die Kostenführerstrategie zeigt bei der einfachen linearen Regression positive signifikante Einflüsse auf die Standardisierung der Controllingstammdaten. Im Regressionsmodell REG_{STM1} zeigt sie mit einem $p=1,77$ keinen signifikanten Einfluss, wohl aber im Regressionsmodell REG_{STM2} mit $p=0,013$. Die Kostenführerstrategie korreliert positiv signifikant mit der Nutzung eines Konsolidierungssystems, d. h., die Kostenführerstrategie erhöht den Erklärungsbeitrag der Nutzung eines Konsolidierungssystems, welches wiederum den Erklärungsbeitrag der proaktiven Führung erhöht.

Das Angebot von sonstigen Leistungen zeigt bei der einfachen linearen Regression keine signifikanten Einflüsse auf die Standardisierung der Controllingstammdaten. Es liegt darüber hinaus keine signifikante Korrelation zu anderen Variablen des Regressionsmodells REG_{STM2} vor.

⁶⁸⁰ Vgl. Pedhazur (1982) oder Bortz (2013).

Die Verweildauer zeigt bei der einfachen linearen Regression keine signifikanten Einflüsse auf die Standardisierung der Controllingstammdaten. Allerdings besteht eine signifikant negative Korrelation zu den Berechtigungen der Konzernzentrale hinsichtlich der lokalen Systeme. Die Hinzunahme der „Verweildauer“ als Variable im Regressionsmodell erhöht den Erklärungsbeitrag der Berechtigungen.

Die Nutzung eines Konsolidierungssystems zeigt bei der einfachen linearen Regression keine signifikanten Einflüsse auf die Standardisierung der Controllingstammdaten. Allerdings besteht eine signifikant positive Korrelation zur proaktiven Führung, d. h., die Hinzunahme des Einflussfaktors „Konsolidierungssystem“ erhöht den Erklärungsbeitrag der proaktiven Führung, welche wiederum den Erklärungsbeitrag der Nutzung von Excel für das Reporting erhöht.

Die proaktive Führung zeigt bei der einfachen linearen Regression positive signifikante Einflüsse auf die Standardisierung der Controllingstammdaten. Im Regressionsmodell REG_{STM1} zeigt sie mit einem $p=4,15$ keinen signifikanten Einfluss, wohl aber im Regressionsmodell REG_{STM2} mit $p=0,046$. Es besteht eine signifikant positive Korrelation zur Bildung, d. h., die Hinzunahme des Einflussfaktors „proaktive Führung“ erhöht den Erklärungsbeitrag der Bildung, welche wiederum den Erklärungsbeitrag der Nutzung von Excel für das Reporting erhöht.

Die Bildung zeigt bei der einfachen linearen Regression positive signifikante Einflüsse auf die Standardisierung der Controllingstammdaten. Im Regressionsmodell REG_{STM1} zeigt sie mit einem $p=2,36$ keinen signifikanten Einfluss, wohl aber im Regressionsmodell REG_{STM2} mit $p=0,012$. Es besteht eine signifikant positive Korrelation zur Nutzung von Excel, d. h., die Hinzunahme des Einflussfaktors „Bildung“ erhöht den Erklärungsbeitrag der Nutzung von Excel für das Reporting.

Durch die Hinzunahme zusätzlicher Variablen in das Regressionsmodell REG_{STM2} ist die Nutzung eines ERP Systems für das Reporting nicht mehr zur Steigerung des Erklärungsbeitrags notwendig. Die Nutzung eines ERP Systems für das Reporting korreliert positiv mit den neu hinzugenommenen Variablen „Verweildauer“ und „Bildung“.

REG_{STH2}

Abhängige Variable =	Stammdaten
R ² =	,390
R _{Korr} ² =	,336
F =	7,309
p =	,000
Signifikanz =	***

Unabhängige Variable	Beta	t-Wert	p ¹⁾	Sig.
Konstante		-3,055	,003	***
Strategische Faktoren				
Kostenführerstrategie	,182	2,523	,013	**
Handel	-,179	-2,502	,014	**
sonstiges Leistungsprogramm	-,132	-1,846	,067	*
Verweildauer	,160	2,234	,027	**
Organisatorische Faktoren				
Holding-Typ (Stammhaus)	,190	2,643	,009	***
Konsolidierungssystem	-,160	-2,183	,031	**
Excel	-,135	-1,843	,068	*
IT-Übergabe	,208	2,698	,008	***
IT-Berechtigungen	-,136	-1,782	,077	*
Personenabhängige Faktoren				
Proaktiver Führungsstil	,154	2,016	,046	**
Bildung	,192	2,556	,012	**

*p<0,1; **p<0,05; ***p<0,01; ****p<0,001; n.s.= nicht signifikant; ¹⁾ 1-seitig

Tabelle 50: Schrittweise Regression der Stammdaten

5.5 Überprüfung der Wirkung der Standardisierung des Controllings auf die Arbeitszufriedenheit

Wie bereits bei den Einflussfaktoren erläutert, soll die Wirkung der Standardisierung des Controllings auf die Zufriedenheit isoliert für die einzelnen Gestaltungsparameter betrachtet werden. Im nächsten Schritt gilt es, alle Gestaltungsparameter gemeinsam in einem Modell zu testen, um herauszufinden, welcher der Gestaltungsparameter die stärkste Wirkung ausübt bzw. wie die Parameter miteinander interagieren. Diese Untersuchung erfolgt auf zwei Ebenen, wobei die Skalen der Instrumente sowie der Stammdaten in ihre einzelnen Komponenten Planung, Budget, Reporting, Feedback, Kostenstellen und Konten heruntergebrochen werden. Anschließend erfolgt eine Mediationsanalyse der Einflussfaktoren, Gestaltungsparameter und der Zufriedenheit.

Unabhängige Variable	Zufriedenheit	
	R ²	β
Gestaltungsparameter		
Controllingorganisation	0,101	0,319 ****
Controllinginstrumente	0,114	0,338 ****
Planung	0,129	0,358 ****
Budgetierung	0,099	0,315 ****
Reporting	0,159	0,398 ****
Leistungsbeurteilung/Feedback	0,090	0,299 ****
Controllingstammdaten	0,181	0,390 ****
Kostenstellen	0,096	0,310 ****
Konten	0,086	0,293 ****

*p<0,1; **p<0,05; ***p<0,01; ****p<0,001; n.s.= nicht signifikant

Tabelle 51: Einfache Regressionsanalyse der Gestaltungsparameter und Zufriedenheit

Gemäß der Hypothese H30a hat die Standardisierung der Controllingorganisation einen positiven Einfluss auf die Arbeitszufriedenheit im Konzerncontrolling. Entsprechend der isolierten Regressionsanalyse erklärt die Standardisierung der Controllingorganisation 10,1 % der Varianz der Arbeitszufriedenheit ($\beta=0,319$, $p<0,001$; $R^2=0,101$). Die Hypothese H30a kann damit bestätigt werden.

Auch die Hypothese H30b unterstellt einen positiven Zusammenhang zwischen der Standardisierung der Controllinginstrumente und der Zufriedenheit der Controller. Die Standardisierung der Controllinginstrumente hat einen positiven signifikanten Einfluss auf die Arbeitszufriedenheit der Konzerncontroller. Durch die Controllinginstrumente können 11,4 % der Varianz der Zufriedenheit erklärt werden ($\beta=0,338$, $p<0,001$; $R^2=0,114$). Die Hypothese H30b kann somit bestätigt werden.

Zuletzt kann auch der zwischen der Standardisierung der Stammdaten und der Arbeitszufriedenheit vermutete positive Zusammenhang im Rahmen der bivariaten Regressionsanalyse bestätigt werden. Die Hypothese H30c kann somit angenommen werden. Hierbei lassen sich 18,1 % der Varianz erklären ($\beta=0,390$, $p<0,001$; $R^2=0,181$).

Im nächsten Schritt gilt es zu prüfen, wie die Gestaltungsparameter gemeinsam auf die Zufriedenheit der Konzerncontroller wirken. Im Rahmen einer multiplen Regressionsanalyse unter Einbeziehung aller Gestaltungsparameter als unabhängige Variablen wird das Regressionsmodell REG_{ZUF} entwickelt (siehe Abb. 17). Es weist einen akzeptablen Erklärungsgehalt mit einem Bestimmtheitsmaß von 0,146 auf. Zwei der drei berücksichtigten Variablen weisen signifikante Werte auf. Die Instrumente weisen mit einem β von 0,218** den höchsten Regressor auf, während die Controllingorganisation ein β von 0,175* zeigt. Die Stammdaten haben keinen signifikanten Einfluss. Der Test von jeweils zwei der drei Gestaltungsparameter zeigt, dass jeweils beide Regressoren signifikant sind. Der Erklärungsgehalt der Modelle ist jedoch bei allen Varianten geringer als 14,6 %. Zwei der drei Gestaltungsparameter sind ausreichend um die Varianz der Zufriedenheit zu erklären. Durch Hinzunahme des dritten Gestaltungsparameters kann kein Erkenntnisgewinn erzielt werden.

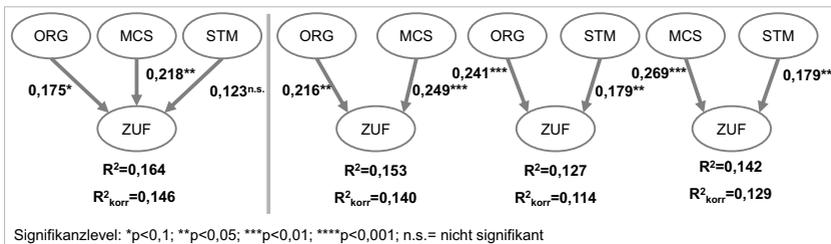


Abb. 17: Wirkung der Gestaltungsparameter auf die Zufriedenheit

Die Analyse der Streudiagramme ergibt keine eindeutigen Hinweise auf nicht-lineare Zusammenhänge. Da die Auswahl der Variablen auf den Erkenntnissen des Kapitels 5.3 beruht, welche wiederum auf bisherigen Untersuchungen bzw. theoriegeleiteten Überlegungen basieren, kann die Vollständigkeit des Modells als gut abgesichert gelten. Das Streudiagramm zwischen den standardisierten Residuen und den geschätzten standardisierten Werten liefert zunächst keine Anhaltspunkte für das Vorliegen von Heteroskedastizität. Der Breusch-Pagan-Test sowie der Koenker-Test zeigen jedoch signifikante Werte, die auf Heteroskedastizität schließen lassen.⁶⁸¹ Eine Untersuchung von Multikollinearität anhand des VIF zeigt für alle unabhängigen Variablen Werte bis maximal 1,348, somit liegen sie deutlich unter der empfohlenen Grenze von 10. Im Rahmen der bivariaten Korrelationsanalyse der unabhängigen Variablen ergeben sich Zusammenhangsmaße, die $|0,319|$ nicht überschreiten. Somit liegen sie ebenfalls deutlich unter dem empfohlenen kritischen Wert von $|0,8|$. Die Analyse von Normalverteilungsplots (PP-Residualplots) zeigt, dass die Residuen weitestgehend auf einer Geraden liegen. Ergänzend wird ein Kolmogorov-Smirnov-Test durchgeführt, dieser ergibt mit Werten von $p=0,000$ (Stammdaten), $p=0,005$ (Zufriedenheit) und $p=0,009$ (Instrumente) keinen Anlass zur Ablehnung der Normalverteilungsannahme. Für die Controllingorganisation mit einem $p=0,200$ muss die Normalverteilungsannahme nach dem Kolmogorov-Smirnov-Test jedoch abgelehnt werden. Die Prüfung der Modellprämissen verlief nicht eindeutig, da die Voraussetzung der Homoskedastizität sowie die Normalverteilungsannahme nur teilweise erfüllt werden. Da alle weiteren Tests zufriedenstellende Ergebnisse liefern, soll das Regressionsmodell für die weitere Bewertung hinzugezogen werden, jedoch sind die Ergebnisse vorsichtig zu beurteilen.

Zusammenfassend kann gezeigt werden, dass 14,6 % der Varianz der Zufriedenheit durch die Standardisierung des Konzerncontrollings erklärt werden können. Gemessen daran, dass lediglich ein Faktor der Zufriedenheit betrachtet wurde, ist es bemerkenswert, dass eine vergleichsweise hohe Varianz gezeigt werden kann. Im nächsten Schritt gilt es daher zu überprüfen, welche der bereits untersuchten Faktoren in der Wirkung auf die Zufriedenheit durch die Standardisierung mediiert werden. Hierzu erfolgt eine Mediationsanalyse.

⁶⁸¹ Zur Durchführung des Breusch-Pagan-Tests bzw. des Koenker-Tests wurde eine Syntax in SPSS erstellt. Siehe hierzu Sarstedt (2011), S. 168-175. Ergebnisse dieser Auswertung sind in einer tabellarischen Übersicht im Anhang 6 dargestellt.

5.6 Überprüfung der mediiierenden Wirkung der Standardisierung auf die Arbeitszufriedenheit

Bei der Durchführung einer Mediationsanalyse wird angenommen, dass neben der Wirkung der unabhängigen Variablen X (hier: einzelne Einflussfaktoren) auf die abhängige Variable Y (hier: Arbeitszufriedenheit) eine mediiierende Variable M (hier: einzelne Gestaltungsparameter) wirkt. Die Gestaltungsparameter repräsentieren dabei eine Kausalkette, in der X Einfluss auf M nimmt, welches dann wiederum Y beeinflusst. Der mediierte Effekt von X auf Y, d. h. der Anteil der Wirkung, der auf den Mediator zurückzuführen ist, ergibt sich über die Multiplikation der Pfadkoeffizienten a und b . Der Gesamteffekt von X auf Y ergibt sich aus der Summe von c und dem Produkt aus a und b . Die Systematik der Mediationsanalyse ist in Abb. 18 dargestellt.

In vorangegangenen Kapiteln konnte gezeigt werden, dass einige Einflussfaktoren einen Effekt auf die Standardisierung des Controllings haben. Darüber hinaus konnte ein positiver Zusammenhang von Standardisierung des Controllings und der Zufriedenheit festgestellt werden. Nun gilt es herauszufinden, inwieweit die Standardisierung als mediiender Effekt auf die Arbeitszufriedenheit wirkt. Für die folgenden Analysen werden die in den Kapiteln 5.4.1 bis 5.4.3 im Rahmen der schrittweisen Regression identifizierten signifikanten Einflussfaktoren herangezogen.

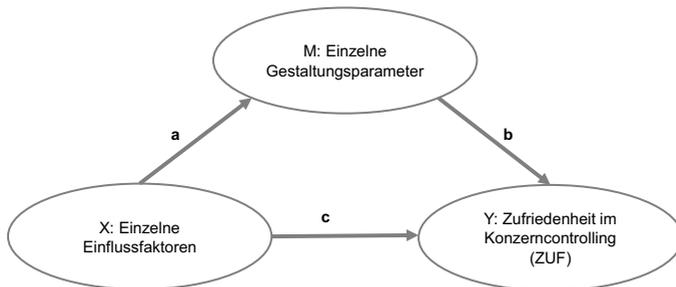


Abb. 18: Systematik der Mediationsanalyse⁶⁸²

⁶⁸² Viele Untersuchungen nutzen die Systematik von Baron/Kenny (1986) für die Mediationsanalyse. Allerdings gilt die Vorgehensweise mittlerweile als veraltet und steht aufgrund der mangelnden statistischen Teststärke sowie der Annahme, dass zur Durchführung einer Mediationsanalyse ein signifikanter Zusammenhang zwischen X und Y vorliegen muss, unter Kritik. Durch diese Annahme wird die Identifikation einer kompetitiven Moderation unmöglich. Entsprechend wird auch die von Baron/Kenny (1986) vorgeschlagene Dreiteilung von Moderationseffekten erweitert.

Zhao et al. (2010) unterscheiden fünf Kategorien der Mediation⁶⁸³:

- „Complementary Mediation“ - Sowohl der medierte Effekt (Produkt aus a und b) als auch der direkte Effekt c sind signifikant und weisen dasselbe Vorzeichen auf.
- „Competitive Mediation“ - Sowohl der medierte Effekt (Produkt aus a und b) als auch der direkte Effekt c sind signifikant, weisen allerdings unterschiedliche Vorzeichen auf.
- „Indirect-Only Mediation“ - Der medierte Effekt ist signifikant, der direkte nicht.
- „Direct-Only Nonmediation“ - Der direkte Effekt ist signifikant, der medierte nicht.
- „No-Effect Nonmediation“ - Keiner der Effekte ist signifikant.

Es gilt die Annahme, dass „*der medierende Effekt von X auf Y auf dem Pfad über M inferenzstatistisch als ‚untrennbares Produkt‘ behandelt werden muss*“.⁶⁸⁴ Hierzu ist für die Moderationswirkung ($X \rightarrow M \rightarrow Y$) neben einer Punktschätzung ab ein Konfidenzintervall zu berechnen. Darüber hinaus muss der Signifikanztest zur Mediator-Hypothese auf einer Prüfverteilung der Stichprobenschätzung ab basieren.⁶⁸⁵ Typische Methoden zur Überprüfung der Signifikanz einer Mediation sind der Sobel-Test sowie die Bias-Corrected-Bootstrapping (BCa)-Prozedur.⁶⁸⁶ Allerdings wird ersterer vor allem in Ausführungen von Hayes (2013) oder Warner (2013) aufgrund seiner Annahmen kritisiert. Der Test fordert zum einen eine Normalverteilung, die im Rahmen des indirekten Effekts aufgrund der Multiplikation von Pfadkoeffizienten schwer zu erreichen ist.⁶⁸⁷ Zum anderen weist der Test bei kleineren Stichproben statistische Schwächen auf.⁶⁸⁸ Die Signifikanz wird über die ermittelten p-Werte der indirekten Effekte bestimmt. Ebenso konnten im Rahmen von Simulationsstudien mangelnde Teststärke und Präzision der Testergebnisse nachgewiesen werden.⁶⁸⁹ Im Rahmen der Bias-Corrected-Bootstrapping (BCa)-Prozedur⁶⁹⁰ wird die Stichprobe als Population behandelt, welche durch „Ziehen mit Zurücklegen“ Sekundärstichproben bestimmt, die der Größe der eigentlichen Stichprobe entsprechen. Aus jeder Sekundärstichprobe

⁶⁸³ Vgl. Zhao et al. (2010), S. 200.

⁶⁸⁴ Baltès-Götz (2015), S. 16 mit Verweis auf Hayes (2013) und Warner (2013).

⁶⁸⁵ Vgl. Baltès-Götz (2015), S. 16.

⁶⁸⁶ Der Sobel Test wird z. B. durch Eggert et al. (2005), S. 105 oder Huber (2007), S. 71 empfohlen, die BCa-Prozedur wiederum z. B. durch Zhao et al. (2010) oder Hayes (2013).

⁶⁸⁷ Vgl. z. B. Hayes (2013), S. 201; Hair et al. (2014), S. 233; Zhao et al. (2010), S. 202.

⁶⁸⁸ Zum Sobel-Test und dessen Annahmen siehe Sobel (1982); zur Kritik am Test vgl. Hayes (2013), S. 105.

⁶⁸⁹ Vgl. Baltès-Götz (2015), S. 17.

⁶⁹⁰ Vgl. Baltès-Götz (2015), S. 18-22.

wird dann ein Schätzer für die relevanten Parameter ermittelt.⁶⁹¹ Im Rahmen dieser Methode wird die Signifikanz der indirekten Effekte anhand der Bias-Corrected-Konfidenzintervalle bestimmt.⁶⁹² Statistische Signifikanz liegt vor, wenn das Konfidenzintervall die Null nicht enthält, d. h. sowohl die untere (LO) als auch die obere (HI) Grenze der Bias-Corrected and accelerated (BCa) Bootstrappingkonfidenzintervalle entweder im positiven oder im negativen Bereich liegen. Sofern die Signifikanzprüfung anhand der Konfidenzintervalle positiv ausfällt und die Überprüfung der p-Werte keine Signifikanz der indirekten Effekte andeutet, wird der Empfehlung der Literatur gefolgt und die Signifikanzprüfung anhand der Konfidenzintervalle berücksichtigt.⁶⁹³

Einflussfaktor	a: X ⇒ M ^a	b: M ⇒ Y ^a	c: X ⇒ Y ^a	X ⇒ M ⇒ Y ^a	BCa 90 % CI [LO; HI] ^b	Mediationskategorie
Strategische Faktoren						
Kostenführerstrategie	0,2567***	0,2331***	0,2143***	0,2742***	[0,0157; 0,1361]	Complementary Mediation
Medienbranche	-0,9080**	0,2906****	0,1288 ^{n.s.}	-0,1351 ^{n.s.}	[-0,5818; -0,0680]	Indirect-only Mediation
Organisatorische Faktoren						
Stammhaus	0,3075**	0,2874****	-0,0300 ^{n.s.}	0,0584 ^{n.s.}	[0,0068; 0,2173]	Indirect-only Mediation
Interne Abhängigkeit (Einzelgesellschaft)	1,2355 ^{n.s.}	0,2977****	-1,1866 ^{n.s.}	-0,8188 ^{n.s.}	[0,1806; 0,5615]	Indirect-only Mediation
Excel	-0,2909*	0,2873****	0,0356 ^{n.s.}	-0,0480 ^{n.s.}	[-0,1849; -0,0129]	Indirect-only Mediation
Personenabhängige Faktoren						
proaktive Führung	0,2626****	0,2068***	0,2309***	0,2852****	[0,0212; 0,1054]	Complementary Mediation

*p<0,1; **p<0,05; ***p<0,01; ****p<0,001; n.s.= nicht signifikant

^aX Einflussfaktor; M Gestaltungsparameter (ORG); Y Zufriedenheit

^buntere (LO) und obere (HI) Grenze der Bias-Corrected and Accelerated (BCa) Bootstrappingkonfidenzintervalle (90 %), 10.000

Tabelle 52: Ergebnisse der Mediation der Standardisierung der Controllingorganisation

⁶⁹¹ Vgl. Balthes-Götz (2015), S. 17.

⁶⁹² Vgl. Hair et al. (2014), S. 223ff.; Hayes (2013), S. 111; Preacher/Hayes (2004), Preacher/Hayes (2008).

⁶⁹³ Vgl. Hair et al. (2014), S. 223ff.; Hayes (2013), S. 112.; Preacher/Hayes (2004), Preacher/Hayes (2008). Die Auswertung erfolgt in SPSS unter Nutzung des in Hayes (2013), S. 420 beschriebenen Makros „PROCESS“.

Einflussfaktor	a: X \Rightarrow M ^a	b: M \Rightarrow Y ^a	c: X \Rightarrow Y ^a	X \Rightarrow M \Rightarrow Y ^a	BCa 90 % CI [LO; HI] ^b	Mediationskategorie
Strategische Faktoren						
Nahrungsmittelbranche	-0,5061 ^{n.s.}	0,2371****	0,1593 ^{n.s.}	0,0393 ^{n.s.}	[-0,3204; 0,0594]	No-effect Nonmediation
Medienbranche	-0,8797 ^{n.s.}	0,2358****	0,0723 ^{n.s.}	-0,1351 ^{n.s.}	[-0,4728; 0,0805]	No-effect Nonmediation
Projektdurchführung	-0,3482 ^{n.s.}	0,2418****	0,1858 ^{n.s.}	0,1016 ^{n.s.}	[-0,1936; -0,0078]	Indirect-only Mediation
Serienfertigung	0,1235 ^{n.s.}	0,2317****	0,0938 ^{n.s.}	0,1224 ^{n.s.}	[-0,0433; 0,1191]	No-effect Nonmediation
Integration neuer Gesellschaften	0,2663****	0,1989***	0,0663*	0,1911***	[0,0240; 0,0977]	Complementary Mediation
Akquisevolumen	-0,0658 ^{n.s.}	0,2373****	0,0190 ^{n.s.}	0,0034 ^{n.s.}	[-0,0392; -0,0017]	Indirect-only Mediation
Organisatorische Faktoren						
Interne Abhängigkeit (Einzelgesellschaft)	1,7961 ^{n.s.}	0,2459****	-1,2605 ^{n.s.}	-0,8188 ^{n.s.}	[0,2385; 0,6614]	Indirect-only Mediation
Externe IT-Systeme	0,1091 ^{n.s.}	0,2320****	0,1529 ^{n.s.}	0,1782 ^{n.s.}	[-0,0775; 0,1461]	No-effect Nonmediation
FDWH	-0,0622 ^{n.s.}	0,2365****	0,2309*	0,2162 ^{n.s.}	[-0,0971; 0,0658]	No-effect Nonmediation
Personenabhängige Faktoren						
Kooperation	0,4893****	0,1447**	0,4013****	0,4721****	[0,0280; 0,1387]	Complementary Mediation
Eigentümergebung	0,7291****	0,2248****	0,0728 ^{n.s.}	0,2366 ^{n.s.}	[0,0689; 0,3036]	Indirect-only Mediation
Proaktiver Führungsstil	0,3449****	0,1741***	0,2252***	0,2852****	[0,0265; 0,1105]	Complementary Mediation
Bildung	0,348***	0,1898****	0,2126**	0,2786****	[0,0280; 0,1264]	Complementary Mediation

*p<0,1; **p<0,05; ***p<0,01; ****p<0,001; n.s.= nicht signifikant

^aX Einflussfaktor; M Gestaltungsparameter (MCS); Y Zufriedenheit

^buntere (LO) und obere (HI) Grenze der Bias-Corrected and Accelerated (BCa) Bootstrappingkonfidenzintervalle (90 %), 10.000

Tabelle 53: Ergebnisse der Mediation der Standardisierung der Controllinginstrumente

Einflussfaktor	a: X \Rightarrow M ^a	b: M \Rightarrow Y ^a	c: X \Rightarrow Y ^a	X \Rightarrow M \Rightarrow Y ^a	BCa 90 % CI [LO; HI] ^b	Mediationskategorie
Strategische Faktoren						
Kostenführerstrategie	0,2208**	0,1827**	0,2338***	0,2742****	[0,0082; 0,1027]	Complementary Mediation
Handel	-0,5614****	0,2301***	0,1208 ^{n.s.}	-0,0084 ^{n.s.}	[-0,2656; -0,0445]	Indirect-only Mediation
sonstiges	-0,1846 ^{n.s.}	0,2223****	0,1745 ^{n.s.}	0,1334 ^{n.s.}	[-0,1539; 0,0211]	No-effect Nonmediation
Verweildauer	0,9802****	0,2095****	0,1420 ^{n.s.}	0,3474 ^{n.s.}	[0,0851; 0,3916]	Indirect-only Mediation
Organisatorische Faktoren						
Stammhaus	0,4962****	0,2249****	-0,0532 ^{n.s.}	0,0584 ^{n.s.}	[0,0349; 0,2380]	Indirect-only Mediation
Konsolidierungssystem	-0,2304 ^{n.s.}	0,2247****	0,1162 ^{n.s.}	0,0644 ^{n.s.}	[-0,1346; 0,0039]	No-effect Nonmediation
Excel	-0,3376*	0,2207****	0,0265 ^{n.s.}	-0,0480 ^{n.s.}	[-0,1663; -0,0187]	Indirect-only Mediation
IT-Übergabe	0,4444****	0,2146****	0,0227 ^{n.s.}	0,1181 ^{n.s.}	[0,0379; 0,1884]	Indirect-only Mediation
IT-Berechtigungen	-0,2335****	0,2100**	-0,0205 ^{n.s.}	-0,0695 ^{n.s.}	[-0,0988; -0,0177]	Indirect-only Mediation
Personenabhängige Faktoren						
Proaktiver Führungsstil	0,2398**	0,1621**	0,2463***	0,2852****	[0,0096; 0,0931]	Complementary Mediation
Bildung	0,2776****	0,1713***	0,2311***	0,2786****	[0,0152; 0,1046]	Complementary Mediation

*p<0,1; **p<0,05; ***p<0,01; ****p<0,001; n.s.= nicht signifikant

^aX Einflussfaktor; M Gestaltungsparameter (STM); Y Zufriedenheit

^buntere (LO) und obere (HI) Grenze der Bias-Corrected and Accelerated (BCa) Bootstrappingkonfidenzintervalle (90 %), 10.000

Tabelle 54: Ergebnisse der Mediation der Standardisierung der Controllingstammdaten

Die Ergebnisse der Mediationsanalyse sind in Tabelle 52 bis Tabelle 54 aufgeführt. Dabei werden entsprechend der Empfehlung von Hayes (2013) unstandardisierte Regressionskoeffizienten dargestellt.⁶⁹⁴ Die Ergebnisse lassen erkennen, dass die Standardisierung der Gestaltungsparameter teilweise eine mediierende Rolle einnimmt. Mit der „Complementary Mediation“ sowie der „Indirect-Only Mediation“ können zwei verschiedene Kategorien der Mediation nachgewiesen werden.

Die Complementary Mediation tritt insgesamt in neun Fällen auf. Hierbei ist sowohl der direkte Effekt des jeweiligen Einflussfaktors auf die Zufriedenheit der Controller als auch der indirekte Effekt über den jeweiligen Mediator (Standardisierung des Controllings) statistisch signifikant. Bei diesem Effekt wird gezeigt, dass die Wirkung des Einflussfaktors auf die Zufriedenheit teilweise über den indirekten Effekt erklärt werden kann. Dies bedeutet, dass bei einer separaten Betrachtung der Einflussfaktoren und der Zufriedenheit fälschlicherweise von einem höheren Einfluss ausgegangen wird. Der Einfluss wird zusätzlich durch die Standardisierung des Controllings erklärt.

Die Standardisierung der Controllingorganisation erklärt z. B. 21,82 % der direkten Wirkung der Kostenführerstrategie auf die Zufriedenheit.⁶⁹⁵ Bei der direkten Wirkung des proaktiven Führungsstils auf die Zufriedenheit erklärt die Standardisierung der Controllingorganisation 19,04 %.

Die Standardisierung der Controllinginstrumente erklärt 27,72 % der direkten Wirkung der Integration neuer Gesellschaften auf die Zufriedenheit. Bei der direkten Wirkung der Kooperation auf die Zufriedenheit erklärt die Standardisierung der Controllinginstrumente 15,00 %, 21,05 % beim proaktiven Führungsstil und 23,71 % bei der Bildung.

Die Standardisierung der Controllingstammdaten erklärt 14,71 % der direkten Wirkung der Kostenführerstrategie auf die Zufriedenheit. Bei der direkten Wirkung des proaktiven Führungsstils auf die Zufriedenheit erklärt die Standardisierung der Controllingstammdaten 13,63 %, bei der direkten Wirkung der Bildung 17,07 %.

⁶⁹⁴ Vgl. Hayes (2013), S. 200. Standardisierte Koeffizienten können unter Hinzunahme der quadrierten Standardabweichungen des Prädiktors sowie des Kriteriums mit folgender Formel berechnet werden: $\beta = b \cdot (\text{VarianzPrädiktor} / \text{VarianzKriterium})$.

⁶⁹⁵ Die Prozentangaben der mediierenden Wirkung der Standardisierung im Konzerncontrolling ergeben sich aus dem Quotienten der indirekten und direkten Regressionskoeffizienten, d. h. aus der Berechnung von $(a \cdot b) / [(a \cdot b) + c]$. Die 21,82 % ergeben sich beispielsweise aus: $(0,2567 \cdot 0,233) / (0,2567 \cdot 0,233 + 0,214) = 0,2182$

Nahezu die Hälfte aller Fälle (14 von 30) weist eine „Indirect-Only Mediation“ auf. Hierbei hat der jeweilige Einflussfaktor keinen direkten Einfluss auf die Zufriedenheit der Controller. Die Wirkung des Einflussfaktors wird ausschließlich indirekt über die Gestaltung des Controllings erzeugt. Die Einflussfaktoren zeigen sowohl positive (indirekter Effekt mit positivem Vorzeichen) als auch negative Auswirkungen (indirekter Effekt mit negativem Vorzeichen) auf die Zufriedenheit. Eine negative indirekte Mediation bedeutet, dass die Wirkung der Standardisierung auf die Zufriedenheit durch den Einflussfaktor geschwächt wird. Bei den untersuchten Fällen der Controllingorganisation reduzieren die Einflussfaktoren Medienbranche und Excel die Standardisierung, sodass in Summe ein negativer indirekter Effekt entsteht, der zur Abmilderung der Zufriedenheit führt. Die positive Wirkung der Standardisierung der Controllingorganisation wird durch den Einflussfaktor Stammhaus sowie Einzelunternehmen verstärkt. Ebenso wird die positive Wirkung der Standardisierung der Instrumente auf die Zufriedenheit durch die Einflussfaktoren Projektdurchführung und Akquisevolumen abgemildert. Die positive Wirkung der Standardisierung der Instrumente auf die Zufriedenheit wird durch die interne Abhängigkeit (Einzelgesellschaft) und Eigentümerführung jedoch verstärkt. Die positive Wirkung der Standardisierung der Stammdaten wird durch die Einflussfaktoren Handel und Excel abgemildert. Im Gegenzug wird die positive Wirkung der Standardisierung der Stammdaten auf die Zufriedenheit durch die Einflussfaktoren Verweildauer, Stammhaus und Datenübergabe verstärkt.

Für einige Einflussfaktoren konnte eine medierende Wirkung auf die Zufriedenheit der Controller gezeigt werden. Diese ist mehrheitlich indirekt ausgeprägt. Insgesamt unterstreicht die Mediationsanalyse die Relevanz der Wirkung von Standardisierung des Konzerncontrollings auf die Zufriedenheit, da die Zufriedenheit mehrheitlich nicht direkt durch die untersuchten Einflussfaktoren beeinflusst wird. Erst durch die Vermittlung der Standardisierung des Controllings entsteht ein Zusammenhang zwischen dem Einflussfaktor und der Zufriedenheit.

6. Abschlussbetrachtung

Die Diskussion der in Kapitel 5 gezeigten Ergebnisse soll die vorliegende Arbeit abrunden. Die wissenschaftlichen Erkenntnisse werden um Implikationen für die Praxis ergänzt. Darüber hinaus werden die Grenzen der vorliegenden Arbeit diskutiert und weiterer Forschungsbedarf aufgezeigt. Ein Fazit rundet diese Arbeit ab.

6.1 Zusammenfassende Ergebnisse zu den Forschungsfragen

Die in Kapitel 1.2 aufgeworfenen Forschungsfragen wurden in einem dreistufigen Prozess im Laufe der Arbeit untersucht. Im Folgenden gilt es, diese Erkenntnisse für eine zusammenfassende Beantwortung heranzuziehen.

Forschungsfrage 1: Welche relevanten Einflussfaktoren gibt es, die die Standardisierung des Konzerncontrollings beeinflussen?

Im Rahmen der ersten Forschungsfrage sollten die relevanten Einflussfaktoren auf die Standardisierung des Konzerncontrollings identifiziert werden. Dabei konnten zunächst 16 Faktoren mittels Literaturanalyse (Kapitel 2.1.4) und Experteninterviews (Kapitel 2.1.4) identifiziert werden; diese sind in Tabelle 5 in Kapitel 2.1.5 dargestellt. Von diesen 16 Faktoren konnten 10 in einer fragebogengestützten großzahligen Untersuchung bei mindestens einem Gestaltungsparameter als statistisch signifikant identifiziert werden. Die Grundgesamtheit der Erhebung bestand aus 949 Konzernen mit Sitz in Deutschland. Die Rücklaufquote betrug 14,5 %. Anhand von zentralen Kriterien, z. B. der Größenverteilung, konnte die Repräsentativität gegenüber der Grundgesamtheit und damit die Übertragbarkeit der Ergebnisse nachgewiesen werden. Die Ermittlung der Einflussfaktoren erfolgte anhand einer isolierten sowie einer multivariaten Regressionsanalyse.

Insgesamt gelten die strategischen Faktoren Strategie, Leistungsprogramm, Branche und Akquisitionsstrategie aufgrund der signifikanten Ergebnisse als relevant für die Standardisierung der Gestaltungsparameter. Zu den organisatorischen Faktoren zählen die Rechtsform, der Holdingtyp sowie die Informationssysteme. Die personenabhängigen Faktoren umfassen die Führung, die Mitarbeiter sowie die Kultur. Beim Vergleich dieser Liste mit der Übersicht über identifizierte Einflussfaktoren in Tabelle 2, Tabelle 3 und Tabelle 4 wird deutlich, dass vor allem den personenabhängigen Faktoren mehr Aufmerksamkeit gewidmet werden muss. In der bisherigen Literatur wurde der Führungsstil bereits berücksichtigt, wobei Ergebnisse zu Mitarbeitern oder Unternehmenskultur in bestehenden Untersuchungen allerdings kaum vorliegen.

Mit dieser Studie wird die Relevanz der personenabhängigen Faktoren bestätigt. Darüber hinaus ist bemerkenswert, dass einige der „typischen“ Faktoren wie z. B. die Größe, die Umwelt oder der Produktreifegrad im Rahmen dieser Studie keine Bedeutung haben. Obwohl diese Faktoren zahlreich untersucht worden sind, konnte auch in vorangegangenen Studien kein signifikanter Zusammenhang zu den untersuchten abhängigen Variablen gezeigt werden. Bei *Temmel (2010)* zeigen z. B. weder Umwelt noch Unternehmensgröße einen signifikanten Einfluss auf die Standardisierung des Konzerncontrollings.⁶⁹⁶ Darüber hinaus kann die Ablehnung der Größe als Einflussfaktor aufgrund des Studienfokus auf Großkonzerne erklärt werden. Bei allen Unternehmen der Stichprobe handelt es sich bereits um „große“ Unternehmen. Obwohl die Stichprobe von erheblichen Größenunterschieden gekennzeichnet ist, weisen alle Unternehmen aufgrund der Konzerndefinition ein gewisses Maß an Komplexität auf, daher scheint eine weitere Gliederung der Stichprobe in Größenklassen wenig sinnvoll.

Anhand dieser Erkenntnisse wurde der in Kapitel 2.1.6 vorgestellte Bezugsrahmen aktualisiert, sodass in Abb. 19 lediglich die relevanten Einflussfaktoren dargestellt sind. Es ist auffällig, dass mehrheitlich positive Einflüsse identifiziert werden konnten. Die negativen Einflüsse ergeben sich aus der Zugehörigkeit zur Chemiebranche, dem angebotenen Leistungsprogramm, dem Akquisevolumen, der Rechtsform Kommanditgesellschaft sowie den Berechtigungen.

Die meisten Einflussfaktoren ergaben sich bei der Standardisierung der Stammdaten, gefolgt von der Organisation und schließlich den Instrumenten.

⁶⁹⁶ Vgl. *Temmel (2010)*, S. 253 und S. 259.

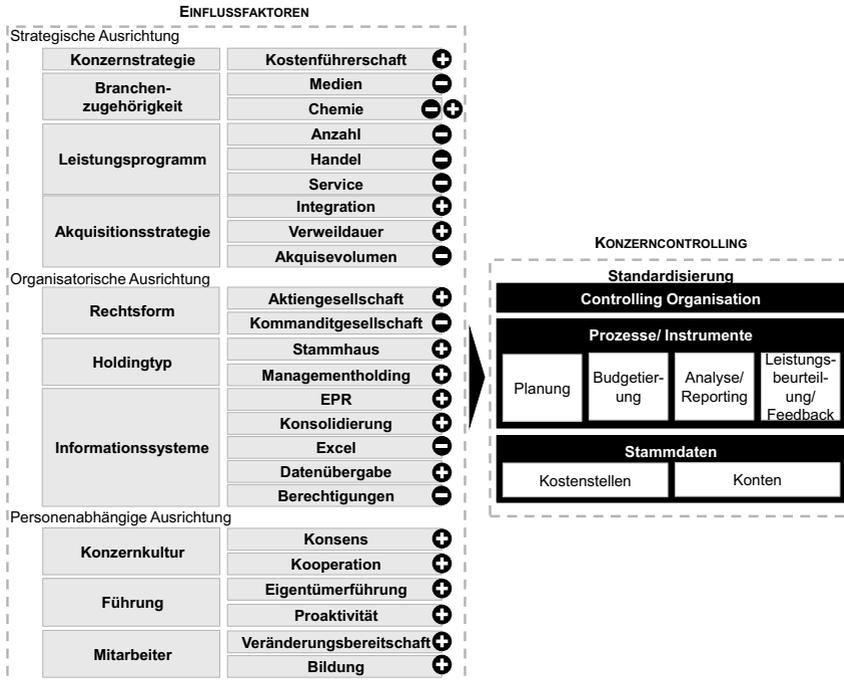


Abb. 19: Übersicht über alle signifikanten Einflussfaktoren

Insgesamt kann die zu Beginn getroffene Aussage, dass bei repetitiven Prozessen bzw. hoher Strukturiertheit Standards sinnvoll sind und dass bei innovativen Prozessen und wenig Repetition weniger Standardisierung zu erwarten ist, aufgegriffen und mit Ergebnissen gestützt werden. Beispielsweise muss bei einer Kostenführerstrategie der Fokus auf Effizienz und damit eher in Richtung Repetition liegen. Die Vorteile der Standardisierung sind damit naheliegend. Die Medienbranche wiederum wird eher mit Innovationen und unstrukturierten Prozessen verbunden, sodass ein geringerer Standardisierungsgrad sinnvoll ist.

Einflussfaktoren der Controllingorganisation

Personenabhängige Faktoren wie ein proaktiver Führungsstil, Bildung der Mitarbeiter, Konsenskultur sowie Kooperation zwischen Mitarbeitern fördern die Standardisierung der Controllingorganisation. Darüber hinaus ist die Controllingorganisation von Konzernen, die eine Kostenführerstrategie verfolgen, stärker standardisiert als bei Konzernen, die eine Differenzierungsstrategie verfolgen. Aktiengesellschaften weisen zudem eine höhere Standardisierung der Organisation auf als andere Rechtsformen. Eine schnelle Integration neuer Einheiten sowie eine lange Verweildauer der neu akquirierten Gesellschaften sind mit einer höheren Standardisierung der Controllingorganisation verbunden. Ein hohes Akquisevolumen geht jedoch mit einer geringeren Standardisierung einher. Für Konzerne der Medienbranche scheint es eine größere Herausforderung zu sein, die Controllingorganisation zu standardisieren. Ebenso scheint die Nutzung von Excel als wesentliche Reportingquelle die Standardisierung der Controllingorganisation zu hemmen. Die Standardisierung der Controllingorganisation wird von personenabhängigen, strategischen und organisatorischen Faktoren geprägt.

Einflussfaktoren der Controllinginstrumente

Wie die Controllingorganisation wird auch die Standardisierung der Controllinginstrumente durch die personenabhängigen Faktoren „proaktiver Führungsstil“, „Bildung der Mitarbeiter“, „Konsenskultur“ sowie „Kooperation zwischen Mitarbeitern“ beeinflusst. Allerdings ist bei den Instrumenten zusätzlich der Faktor „Veränderungsbereitschaft der Mitarbeiter“ relevant. Das Ausmaß der Standardisierung ist bei Unternehmen mit einer Kostenführerstrategie höher. Die Zugehörigkeit zur Chemiebranche ist mit einer höheren Standardisierung der Instrumente verbunden, die Zugehörigkeit zur Medienbranche hingegen mit einer geringeren. Die untersuchten AGs weisen eine höhere Standardisierung der Instrumente als die anderen Rechtsformen auf. Es ist bemerkenswert, dass beispielsweise die Informationssysteme keinen signifikanten Einfluss auf die Standardisierung der Instrumente zeigen, da die IT-Infrastruktur an vielen Stellen die Durchführung von Prozessen bestimmt. Darüber hinaus kann konstatiert werden, dass die personenabhängigen Faktoren für die Gestaltung der Instrumente besonders relevant sind.

Einflussfaktoren der Controllingstammdaten

Die personenabhängigen Einflüsse auf die Stammdaten decken sich mit denen der Instrumente. Die Standardisierung der Stammdaten wird lediglich durch eine ausgeprägte Kostenführerschaftsstrategie beeinflusst. Als einziger Gestaltungsparameter werden die Stammdaten durch das Leistungsprogramm des Konzerns beeinflusst. Eine hohe Anzahl unterschiedlicher Leistungsprogramme innerhalb eines Unternehmens reduziert die Standardisierung der Stammdaten. Ebenso reduzierend wirkt das Angebot von Handel oder Service. Während die Chemiebranche eine hohe Standardisierung der Instrumente aufweist, ist es bei den Stammdaten der gegenteilige Fall. Entsprechend der Organisation zeigt der Holdingtyp Managementholding auch bei den Stammdaten einen negativen Einfluss. Die Nutzung von ERP-Systemen steigert die Standardisierung, während die Nutzung von Excel als wesentliche Reportingquelle die Standardisierung mindert. Berechtigungen der zentralen Controller für dezentrale Systeme sowie eine automatische Datenübergabe von dezentralen Einheiten an das zentrale Konzerncontrolling sorgen ebenfalls für eine höhere Standardisierung. Eine schnelle Integration neuer Einheiten fördert offenbar die Standardisierung der Stammdaten. Im Gegenzug zu den Instrumenten zeigen hier die organisatorischen Faktoren in Hinsicht auf die Informationssysteme eine besondere Relevanz, während die personenabhängigen Faktoren eine untergeordnete Rolle spielen.

Forschungsfrage 2: Welche Einflussfaktoren erklären festgestellte Unterschiede bezüglich der Standardisierung der Gestaltungsparameter?

Basis für die Beantwortung der zweiten Forschungsfrage ist die fragebogengestützte großzahlige Untersuchung. Die im Rahmen der ersten Forschungsfrage identifizierten Einflussfaktoren werden mittels multipler Regression auf deren Wirkung überprüft. Dabei gilt es, die Varianz der Standardisierung des Controllings zu erklären.

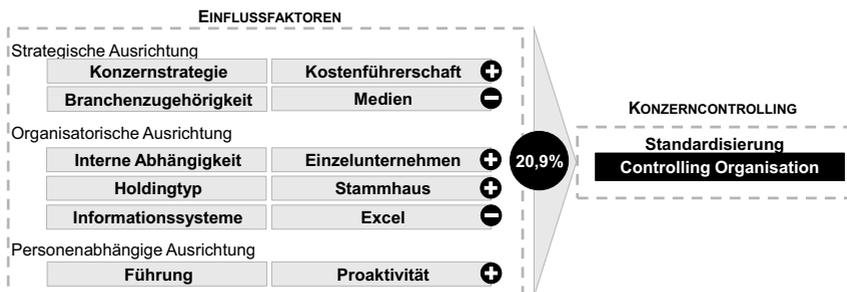


Abb. 20: Erklärte Varianz der Standardisierung der Controllinginstrumente

Die mittels der Einflussfaktoren „Nahrungsmittelbranche“, „Medienbranche“, „Projektdurchführung“, „Serienfertigung“, „Integration neuer Gesellschaften“, „Akquisevolumen“, „interne Abhängigkeit (Einzelgesellschaft)“, „Nutzung von externen Informationssystemen und FDWH“, „Kooperation“, „Eigentümergeführung“, „proaktiver Führungsstil“ sowie „Bildung“ erklärbare Varianz ist mit 38,0 % für die Instrumente am höchsten.

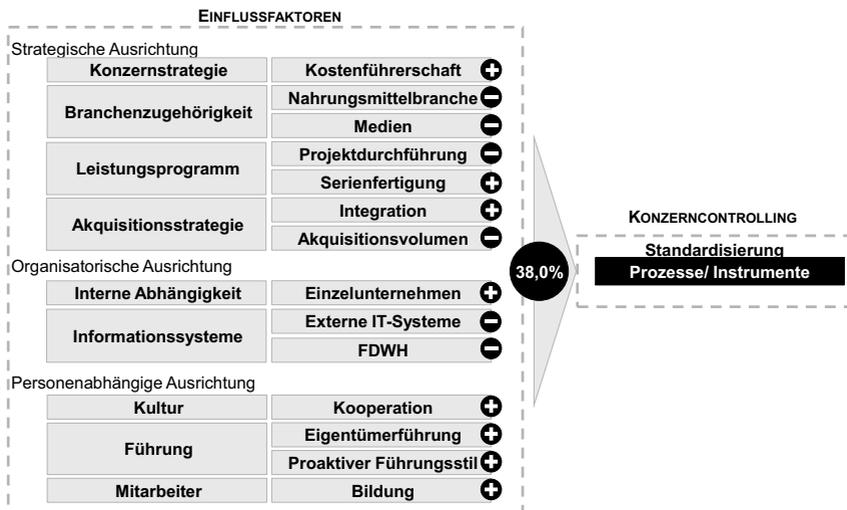


Abb. 21: Erklärte Varianz der Standardisierung der Controllingstammdaten

Bei den Stammdaten können durch „Kostenführerstrategie“, „Handel“, „das Angebot sonstiger Geschäftsmodelle“, „Verweildauer“, „Holding-Typ (Stammhaus)“, „Konsolidierungssystem“, „Excel“, „Datenübergabe“, „Berechtigungen“, „proaktiven Führungsstil“ sowie „Bildung“ 33,6 % der Varianz erklärt werden. Bei der Organisation sind es lediglich 20,9 %. Die relevanten Einflussfaktoren sind hierbei „Kostenführerstrategie“, „Medienbranche“, „Holdingtyp (Stammhauskonzern)“, „interne Abhängigkeit (Einzelunternehmen)“, „Excel“ sowie „proaktive Führung“.

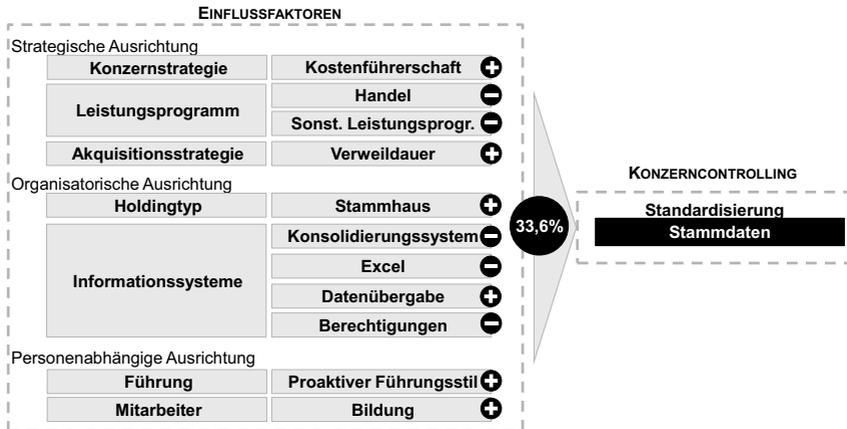


Abb. 22: Erklärte Varianz der Standardisierung der Controllingorganisation

Forschungsfrage 3: Welchen Einfluss hat die Gestaltung des Controllings auf die Zufriedenheit der Konzerncontroller?

Die dritte Forschungsfrage wird ebenfalls durch die Ergebnisse der fragebogengestützten großzahligen Untersuchung beantwortet. Die Zufriedenheit der Konzerncontroller ist erwartungsgemäß hoch. Eine positive Wirkung aufgrund der Standardisierung der Gestaltungsparameter konnte dabei für alle drei Ausprägungen gezeigt werden. Durch eine Standardisierung der Controllingorganisation, Controllinginstrumente sowie Controllingstammdaten kann die Zufriedenheit der Konzerncontroller gesteigert werden. Isoliert betrachtet zeigt die Standardisierung der Instrumente die höchste positive Wirkung auf die Arbeitszufriedenheit. Sie erklärt 11,4 % der Varianz der Arbeitszufriedenheit. Die Standardisierung der Organisation erklärt 10,1 % der Varianz der Zufriedenheit, die Stammdaten lediglich 8 %. Im Rahmen einer multiplen Regression, in der alle drei Gestaltungsparameter als unabhängige Variablen überprüft wurden, konnten 16,4 % der Varianz erklärt werden. Das Ergebnis ist sehr zufriedenstellend, da erwartungsgemäß die Standardisierung nicht der einzige Faktor ist, der die Zufriedenheit eines Arbeitnehmers bestimmt. Die erklärte Varianz kann aber dennoch als hoch eingestuft werden. Die Gestaltung des Controllings kann somit als wichtige Arbeitsbedingung für den Konzerncontroller hervorgehoben werden.

Bisher liegen keine Studien zum Zusammenhang von Standardisierung des Controllings und Zufriedenheit der Konzerncontroller vor. Dies konnte in dieser Untersuchung jedoch verdeutlicht werden. Der positive Zusammenhang von Standardisierung und Zufriedenheit lässt sich vermutlich damit begründen, dass Controller mit der Standardisierung die eigene Rolle weiterentwickeln können. Die Standardisierung des Konzerncontrollings kann dafür sorgen, dass verstärkt analytische Tätigkeiten wahrgenommen werden können und damit möglicherweise die Arbeitszufriedenheit steigt. Gesteigerte Arbeitszufriedenheit kann somit als ein Vorteil der Standardisierung betrachtet werden.

Forschungsfrage 4: Mediiert die Standardisierung des Controllings die Effekte der untersuchten Einflussfaktoren auf die Zufriedenheit von Konzerncontrollern?

Die vierte Forschungsfrage wird anhand einer Mediationsanalyse der empirisch erhobenen Daten beantwortet. Es wurde angenommen, dass die Standardisierung des Konzerncontrollings einen mediierenden Effekt auf die Zufriedenheit der Konzerncontroller hat. Die Mediationsanalyse zeigt, dass mehrheitlich eine „Indirect-only mediation“ vorliegt, d. h. die Zufriedenheit nicht direkt durch den Einflussfaktor, sondern durch den Mediator bestimmt wird. Darüber hinaus kann mehrfach eine „Complementary Mediation“ nachgewiesen werden, bei der der Mediator einen Teil der direkten Wirkung des Einflussfaktors auf die Zufriedenheit erklärt. Die Standardisierung des Controllings kann zusammenfassend als Mediator für die Wirkung auf die Zufriedenheit angesehen werden.

6.2 Managementimplikation der Ergebnisse

Entsprechend den gezeigten empirischen Zusammenhängen von Einflussfaktoren und Gestaltungsparametern werden im Folgenden Managementempfehlungen entsprechend dem Kontingenzansatz ausgearbeitet. Die Erkenntnisse lassen eine Empfehlung zur gezielten kontextabhängigen Gestaltung des Controllings zu und zeigen Wege dafür auf, wie die Zufriedenheit der Controller gesteigert werden kann. Dabei gilt, dass Standardisierung des Konzerncontrollings oder die Steigerung der Zufriedenheit der Konzerncontroller nicht zum Selbstzweck erfolgen. Es gilt, sie zur besseren Erreichung der Unternehmensziele zu optimieren und dabei Kosten-Nutzen Abschätzungen zu berücksichtigen.

Erfolgreiche Unternehmen passen ihre Strukturen und Prozesse an ihre individuellen Kontextfaktoren an.⁶⁹⁷ Zwar gilt der „perfect Fit“ zwischen Kontextfaktoren und der Gestaltung der eigenen Strukturen als erstrebenswert; jedoch sei es unrealistisch, ihn zu erreichen.⁶⁹⁸ Diese Untersuchung liefert Gestaltungsvorschläge bzw. vier Handlungsfelder, die Unternehmen auf dem Weg zu einem besseren Fit voranbringen sollen.

- 1) Zunächst gilt es, eine klare Zielsetzung für das Vorhaben zu definieren. Konzerncontroller bzw. CFOs eines Unternehmens haben mehrere Stellhebel, um den „Fit“ zwischen Standardisierung des Konzerncontrollings und Einflussfaktoren und damit die Zufriedenheit bzw. den Unternehmenserfolg zu verbessern. Die Standardisierung des Controllings, also der Umfang der Standardisierung, kann so verändert werden, dass er zur individuellen Ausprägung der Einflussfaktoren passt. Ebenso kann eine Zielgestaltung des Controllings definiert werden und mögliche Einflussfaktoren daraufhin angepasst werden. Dies ist jedoch nicht bei jedem Einflussfaktor, z. B. der Unternehmensgröße, unmittelbar möglich. Darüber hinaus kann die Anforderung in der Verbesserung der Zufriedenheit liegen, d. h., Gestaltungsparameter und Einflussfaktoren müssen jeweils so ausgerichtet werden, dass sie die Zufriedenheit möglichst positiv beeinflussen.
- 2) Unabhängig von der unter 1) genannten Zielsetzung ist es für den Konzerncontroller bzw. CFO empfehlenswert, die Ausgangssituation bzw. die eigene Ausprägung der im Rahmen dieser Studie evaluierten Einflussfaktoren genauer zu berücksichtigen, d. h. ein detailliertes Verständnis über Einflussfaktoren und deren Ausprägung im eigenen Unternehmen zu erlangen. Hierzu kann die Liste der im Rahmen dieser Arbeit als relevant identifizierten Einflussfaktoren herangezogen werden und die eigene Ausprägung des jeweiligen Einflussfaktors bestimmt werden. Dazu zählt beispielsweise, ein klares Verständnis der Konzernstrategie zu erlangen oder die Gegebenheiten der eigenen Branche bzw. des Leistungsangebots besser zu verstehen. Dabei ist es wichtig, die positiven und negativen Einflüsse auf die Standardisierung des Konzerncontrollings zu kennen. Für ein Medienunternehmen mit einem hohen Akquisevolumen, einem hohen Einsatz von Excel im Reporting und mit fehlenden Berechtigungen für dezentrale Systeme ist es schwieriger, eine Standardisierung im Konzerncontrolling zu erlangen.

⁶⁹⁷ Vgl. Chandler (1962); Rumelt (1974); Galbraith/Nathanson (1980); Miles/Snow (1984).

⁶⁹⁸ Vgl. Miles/Snow (1984), S. 11.

- 3) Anschließend gilt es, die jeweiligen Einflussfaktoren auf deren Gestaltbarkeit zu überprüfen. Tabelle 55 soll aufzeigen, inwieweit die Einflussfaktoren z. B. im Rahmen eines Projektes verändert werden können und welche Wirkungsrichtung auf die Standardisierung des Konzerncontrollings besteht. In der Übersicht wird deutlich, dass die identifizierten Einflussfaktoren mehrheitlich eine hohe oder zumindest mittlere Gestaltbarkeit aufweisen. Eine Veränderung dieser Faktoren in potenziellen Projekten sollte daher künftig eine stärkere Berücksichtigung finden.
- 4) Mit der bewerteten Ausgangssituation unter Punkt 3) gilt es dann, ein konkretes Projekt aufzusetzen und alternativ die Gestaltung des Controllings oder die Ausprägung der Einflussfaktoren proaktiv zu verändern. In beiden Fällen empfiehlt sich der Einsatz von Change Management Maßnahmen.

	Gestaltbarkeit	Standardisierungsfördernder Einfluss	Standardisierungshemmender Einfluss	kein Einfluss
Strategische Faktoren	hoch	Integration neuer Gesellschaften		
	mittel	Kostenführerstrategie Verweildauer	Akquisitionsvolumen Handel als Leistungsprogramm Service als Leistungsprogramm	Differenzierungsstrategie Auftragszeiterfertigung Projekte als Leistungsprogramm Prozessfertigung Serienfertigung Software als Leistungsprogramm Technologie als Leistungsprogramm sonstiges Leistungsprogramm
	gering	Chemiebranche (Instrumente)	Medienbranche Chemiebranche (Stammdaten) Anzahl Leistungsprogramme	Anzahl Branchen Automobilbranche Baubranche Konsumgüterbranche Elektro-Branche Gesundheitsbranche Handel Maschinenbau Metallbranche Nahrungsmittelbranche sonstige Branchen Telekommunikation Utilities Verkehr Produktpalette
Organisatorische Faktoren	hoch	Konsolidierungssystem ERP IT-Berechtigungen IT-Übergabe	Excel	Anzahl IT-Systeme CRM Externe IT-Systeme FDWH Funktionsspezifische IT-Systeme Sonstige IT-Systeme
	gering	Rechtsform (AG) Holdingtyp (Stammhaus)	Rechtsform (Kommanditgesellschaft) Holdingtyp (Managementholding)	Konzerngröße Rechtsform (GmbH, sonstige) Holdingtyp (Finanzholding) interne Abhängigkeit
Personenabhängige Faktoren	hoch	Bildung Konsenskultur Kooperation Veränderungsbereitschaft		Reportingfrequenz
	mittel	Proaktiver Führungsstil		Heterogenität der Mitarbeiter Macht
Externe Faktoren	gering			Eigentümergeführung
	gering			Umwelt

Tabelle 55: Gestaltbarkeit der Einflussfaktoren und deren Wirkungsrichtung

Nach der Stärke der jeweiligen Einflussfaktoren zu urteilen, empfehlen sich vor allem die folgenden Maßnahmen bei der Steigerung der Standardisierung der Controllingorganisation:

Maßnahmen, die an den Einflussfaktoren ansetzen:

- Aktive vorausschauende Suche nach Veränderungspotenzial bei den Mitarbeitern und Führungskräften fordern und fördern.
- Schwer gestaltbare Herausforderungen aus der Branche, Rechtsform oder Holdingsstruktur beurteilen und ggf. akzeptieren, um aufwändige Maßnahmen zur Standardisierung zu vermeiden.
- Berichtserstellung automatisieren und manuelle Schnittstellen eliminieren, z. B. Excel als Datenquelle für das Management-Reporting.

Maßnahme, die an der Standardisierung des Controllings ansetzt:

- Standardisierung des Controllings an die strategische Ausrichtung anpassen.

Für die Standardisierung der Controllinginstrumente empfehlen sich folgende Maßnahmen:

Maßnahmen, die an den Einflussfaktoren ansetzen:

- Als Maßnahme für Eigentümer: die Vorteile der Neutralität eines Managers nutzen und z. B. externe Manager oder externe Berater für Teilaufgaben oder ausgewählte Entscheidungen hinzuziehen.
- Kooperation zwischen den Kollegen bzw. zwischen einzelnen Einheiten des Konzerns fördern, um leichter einen gemeinsamen Standard entwickeln und aufrechterhalten zu können.
- Die Ausbildung der Controller im Bereich Konzerncontrolling weiter fördern. Zum einen gilt es, allgemeines Fachwissen zu erweitern und zu aktualisieren. Zum anderen sollten auch unterschiedliche Vorgehensweisen und ggf. deren Notwendigkeit innerhalb des Konzerns geschult werden. Ziel sollte es sein, das Verständnis der Instrumente und der gewünschten Prozesse zu vermitteln.
- Aktive vorausschauende Suche nach Veränderungspotenzial bei den Mitarbeitern und Führungskräften fordern und fördern.
- Verfügbare Datenquellen anbinden und in die bestehenden Berichtsprozesse integrieren, z. B. externe Informationssysteme als Datenquelle für das Management-Reporting eliminieren oder integrieren.

- Bei der Akquisition neuer Gesellschaften: schnelle Integration in die Controllingprozesse sicherstellen. Hierzu ist es notwendig, einen Verantwortlichen für die Integration zu bestimmen und ein klar strukturiertes Projekt aufzusetzen. Dieser Punkt ist bei großen Akquisitionsvolumina besonders wichtig.

Maßnahmen, die an der Standardisierung des Controllings ansetzen:

- Schwer gestaltbare Herausforderungen aus der Branche, Leistungsprogramm und interne Abhängigkeit beurteilen und ggf. akzeptieren, um aufwändige Maßnahmen zur Standardisierung zu vermeiden.

Für die Standardisierung der Controllingstammdaten empfehlen sich folgende Maßnahmen:

Maßnahmen, die an der Standardisierung des Controllings ansetzen:

- Standardisierung des Controllings an die strategische Ausrichtung anpassen, d. h. Standardisierung bei einer Kostenführerstrategie erhöhen.

Maßnahmen, die an den Einflussfaktoren ansetzen:

- Berichterstellung automatisieren und manuelle Schnittstellen eliminieren. Excel als Reportingtool weitestgehend ablösen; eine verstärkte Nutzung von ERP-Strukturen ist dabei besonders empfehlenswert, da mit einer Software mehrere Module bzw. Programme integriert abgebildet werden und damit für Transparenz sorgen. Neben der Automatisierung der Datenübergabe gilt es, Berechtigungen des zentralen Controllings auf dezentrale Systeme zu überprüfen und ggf. zu erweitern.
- Die Ausbildung der Controller im Bereich Konzerncontrolling weiter fördern. Zum einen gilt es, allgemeines Fachwissen zu erweitern und zu aktualisieren. Zum anderen sollten auch unterschiedliche Vorgehensweisen und ggf. deren Notwendigkeit innerhalb des Konzerns geschult werden. Ziel sollte es sein, das Verständnis der Stammdaten und der gewünschten Strukturen zu vermitteln.
- Schwer gestaltbare Herausforderungen aus der Holding-Struktur oder dem Leistungsprogramm beurteilen und ggf. akzeptieren, um aufwändige Maßnahmen zur Standardisierung, wie z. B. die Zusammenführung von Systemen, Stammdaten oder Prozessen zu vermeiden.
- Standardisierung des Controllings an die strategische Ausrichtung anpassen.

- Die Notwendigkeit der Integration von Tochtergesellschaften anhand der Verweildauer beurteilen. Eine erwartete lange Verweildauer sollte eine schnelle Standardisierung mit sich bringen. Bei einer kurzen Verweildauer ist fraglich, ob der Aufwand einer Standardisierung, z. B. Integration der Systeme, Vereinheitlichung von Stammdaten oder Angleichung von Prozessen, den Nutzen im Sinne von Transparenz oder Geschwindigkeit von Prozessen nicht übersteigt.
- Aktive vorausschauende Suche nach Veränderungspotenzial fordern und fördern.

Dass die Zufriedenheit von Mitarbeitern ein wichtiger Aspekt zur Erreichung der Unternehmensziele sein sollte, wurde bereits zu Beginn dieser Arbeit diskutiert. Bislang wurden in der Literatur lediglich Zusammenhänge zwischen der Standardisierung des Controllings und dem Unternehmenserfolg sowie zwischen der allgemeinen Mitarbeiterzufriedenheit und dem Unternehmenserfolg gemessen. Der Zusammenhang zwischen Standardisierung des Controllings und Controllerzufriedenheit wurde bislang nicht untersucht. In dieser Arbeit konnte ein positiver Zusammenhang festgestellt werden. Die Standardisierung des Controllings ist ein wesentlicher Erfolgsfaktor im Unternehmen. Es kann den Unternehmenserfolg steigern, wenn man den Controller bei der Erfüllung der gewünschten Rolle als Entscheidungsunterstützer fördert und somit auch zur Zufriedenheit beiträgt. Unternehmen, die Kosten und Nutzen einer Standardisierung abwägen, sollten künftig die erwartete Steigerung der Zufriedenheit der Controller mit in Betracht ziehen und dies als zusätzliche Motivation zur Realisierung von Standardisierungsmaßnahmen heranziehen. Darüber hinaus erhält der Controller durch Standardisierung mehr Freiraum für analytische Tätigkeiten und kann somit seine Potenziale stärker ausschöpfen. Da der Fokus weg von der Datensammlung und Datenaufbereitung hin zu Datenanalyse geht, kann auch von qualitativ hochwertigeren Controllingergebnissen ausgegangen werden. Dabei gilt es, den abnehmenden Grenznutzen der Arbeitszufriedenheit zu berücksichtigen.

6.3 Grenzen der Betrachtung und weiterer Forschungsbedarf

Zur Beurteilung und zur Einordnung der bislang aufgeführten Ergebnisse gilt es, mögliche Limitationen zu beachten, die in diesem Abschnitt dargestellt werden. Die Limitationen werden in vier Kategorien gegliedert: Forschungsrahmen, Forschungsdesign und Operationalisierung, Datengrundlage und Methodik sowie Abgleich mit bisherigen Untersuchungen.

Forschungsrahmen:

Limitationen in Bezug auf den Forschungsrahmen ergeben sich sowohl aus den Kritikpunkten an der Kontingenztheorie selbst als auch aus ihrer Nutzung und Interpretation. Es zeigt sich, dass die Vorhersagen auf Basis der Kontingenztheorie als hilfreiches Instrument dienen. Sofern sich Wirkungen als signifikant erwiesen, stimmte die Wirkungsrichtung im Wesentlichen mit der Vorhersage überein (siehe z. B. Tabelle 41, Tabelle 42 und Tabelle 43). Obwohl der Kontingenzansatz vielfach erprobt ist und auch im Rahmen dieser Arbeit relevante Erkenntnisse hervorbringt, gilt es dennoch, einige Schwächen bzw. Weiterentwicklungspotenziale darzustellen. Die allgemeinen Kritikpunkte kontingenztheoretischer Ansätze beziehen sich auf mangelnde Erfassung wichtiger Situations- und Strukturmerkmale, ungültige oder unzuverlässige Maße, unangemessene statistische Verfahren, wenig repräsentative oder vergleichbare Stichproben sowie einen geringeren Informationsgehalt.⁶⁹⁹ Den allgemeinen Schwächen des Kontingenzansatzes sollte z. B. durch die Integration von personenabhängigen Variablen, Entwicklung einer umfangreichen Liste möglicher Einflussfaktoren sowie die Nutzung bestehender Konstrukte zur Sicherung der Vergleichbarkeit entgegenengewirkt werden.

Mit den vorliegenden Ergebnissen lassen sich mehrere Implikationen bzw. Möglichkeiten zur Weiterentwicklung von kontingenztheoretischen Erkenntnissen im Rahmen der Standardisierung des Konzerncontrollings ableiten. Da die Liste der Einflussfaktoren eigens für diese Arbeit entwickelt wurde, ist sie eine Zusammenstellung mehrerer bislang genutzter Strukturen. Eine eindeutige Vergleichbarkeit zu einem früher verwendeten Ansatz liegt somit nicht vor. Auf Variablenebene ist jedoch eine Vergleichbarkeit möglich, da erprobte Skalen genutzt wurden.

⁶⁹⁹ Eine Übersicht über mögliche Kritikpunkte gegenüber der Kontingenztheorie wurde in Kapitel 2.1.3 erarbeitet.

Forschungsdesign und Operationalisierung der Variablen:

Limitationen aus dem Forschungsdesign und der Operationalisierung der Variablen ergeben sich aus den grundsätzlichen Kritikpunkten an der Erhebungsform sowie der Repräsentativität der Daten. Im Rahmen dieser Arbeit wurde z. B. der mehrfachen Empfehlung nachgekommen, personenabhängige bzw. machtpolitische Faktoren in die Untersuchung der Standardisierung des Controllings aufzunehmen.⁷⁰⁰ Aufgrund des Studiendesigns und der vielen zu untersuchenden Variablen wurde zugunsten eines kurzen Fragebogens auf umfangreiche Skalen für die personenabhängigen Faktoren verzichtet und für alle personenabhängigen Faktoren eine Single-Item-Skala herangezogen. Ziel war es, zunächst die erwartete Wirkung und Relevanz zu überprüfen. Die Ergebnisse der genutzten Skalen bestätigen diese Erwartung sowie die Relevanz für weitere Untersuchungen, welche bei der Operationalisierung der personenabhängigen Variablen auf umfangreichere Skalen zurückgreifen sollen.

Das Forschungsdesign der vorliegenden Studie sieht keine Unterscheidung zwischen angestrebter und tatsächlicher Standardisierung des Konzerncontrollings vor, sondern nimmt den Status quo der Stichprobe auf. Eine entsprechende Erweiterung des Forschungsrahmens lässt interessante Erkenntnisse zur Überwindung möglicher Hemmnisse der Standardisierung erwarten.

Als geographischer Bereich für diese Erhebung wurde Deutschland gewählt. Aufgrund eines unterschiedlichen Controllingverständnisses bzw. unterschiedlicher Arbeitsvoraussetzungen und somit abweichender Arbeitszufriedenheit sind die Ergebnisse möglicherweise nicht direkt auf andere Regionen übertragbar. Die Wahl der Management Control Struktur erlaubt jedoch, die Studie in anderen Ländern zu wiederholen. Neben der geographischen Einschränkung wurde eine Mindestgröße für die Unternehmen der Grundgesamtheit bestimmt sowie Banken, öffentliche Verwaltung und extratoriale Organisationen aufgrund eines grundlegend verschiedenen Geschäftsmodells ausgeschlossen. Daher ist eine Übertragbarkeit der Erkenntnisse auf andere Länder, kleinere Unternehmen oder auf andere Branchen nur eingeschränkt möglich. Zudem ist die Branchenverteilung der Stichprobe im Vergleich zur Grundgesamtheit nicht repräsentativ, daher gilt es, alle Aussagen im Zusammenhang mit Besonderheiten einer Branche vorsichtig zu betrachten. Dies gilt insbesondere für die Erkenntnisse der Medien- und Chemiebranche in Kapitel 5.3.1.2.

⁷⁰⁰ Vgl. z. B. Temmel (2010), S. 373; Simon (1976); Kieser (2014), S. 186; Child (1972).

Diese Arbeit fokussiert sich auf Einflussfaktoren auf Konzernebene. In einer weiteren Untersuchung könnten Controlling-spezifische Kontextfaktoren wie die Größe oder der Aufbau einzelner Organisationseinheiten herangezogen werden.

Im Rahmen der Operationalisierung eines großzahligen Fragebogens muss auf subjektive Beurteilungskriterien zurückgegriffen werden. Zusätzlich werden einige erhobene Variablen durch Aggregation zu einer Indikatorvariablen entwickelt, andere dienen als Single-Item-Variablen, was zu einer erschwerten Vergleichbarkeit führen kann. Die Variablen „Internationalisierungsgrad“ und „Grad der Innenverflechtung“ mussten aufgrund fehlender Werte von der Auswertung ausgeschlossen werden. Die Vermutung, dass die Fragestellung entweder zu aufwändig in der Beantwortung oder zu vertraulich war, liegt nahe. Daher gilt es für künftige Untersuchungen, eine geeignetere Operationalisierung für diesen Sachverhalt zu finden.

Die Operationalisierung der Instrumente erfolgte nach dem Management Control Ansatz von *Anthony et al.*⁷⁰¹ Fraglich ist, ob durch die Nutzung eines alternativen Management Control Ansatzes abweichende Ergebnisse erzielt werden. Dieser Aspekt muss ebenfalls für die Operationalisierung der Zufriedenheit anhand der Skala von *Fischer/Lück*⁷⁰² bedacht werden, da für die Messung der Zufriedenheit ebenfalls mehrere nutzbare Skalen und Konstrukte vorliegen.

Im Mittelpunkt dieser Untersuchung stand die Arbeitszufriedenheit der Leiter des Konzerncontrollings. Die Arbeitszufriedenheit von Controllern anderer Hierarchiestufen wurde nicht untersucht. Da davon auszugehen ist, dass die Erfüllung des bereits beschriebenen Job-Characteristic-Modells sich je nach Hierarchiestufe im Controlling unterscheidet, könnte dieser Sachverhalt Gegenstand weiterer Untersuchungen sein. Ebenso scheint der Vergleich der Zufriedenheit mit anderen Leitern von Funktionsbereichen, wie z. B. Rechnungswesen, Strategie, Organisation oder Logistik, vielversprechend. Zudem ist eine Erweiterung der Zufriedenheitsfrage auf die Gruppe der Berichtsempfänger unter Hinzunahme von Überlegungen aus der Principal-Agent-Theorie interessant. Im Zusammenhang mit der Standardisierung scheint ebenso die Zufriedenheit der Datenlieferanten aus den dezentralen Einheiten ein geeigneter Forschungsgegenstand zu sein. Der steigende Arbeitsaufwand in den dezentralen Einheiten bei einer Standardisierung könnte zu einer geringeren Zufriedenheit der Datenlieferanten führen.

⁷⁰¹ Zur Herleitung siehe Kapitel 2.1.1.

⁷⁰² Zur Herleitung siehe Kapitel 2.1.2, 2.2.5 und 3.2.2.4.

Da die Zufriedenheit keinen Selbstzweck darstellt, sondern z. B. auf eine höhere Performance oder eine geringere Fluktuation abzielt, ist es sicherlich interessant, die in Kapitel 2.1.2 genannten und im Rahmen von wissenschaftlichen Arbeiten evaluierten Auswirkungen der Arbeitszufriedenheit im Controllingumfeld zu überprüfen.

Einige Kritikpunkte zielen auf die Einschränkungen der Grundgesamtheit bzw. des Forschungsrahmens ab. Da diese Arbeit zunächst zum Ziel hatte, eine Gesamtliste der Einflussfaktoren zu definieren und somit bereits eine vergleichsweise umfangreiche Befragung notwendig war, musste zugunsten hoher Rücklaufzahlen auf die Erweiterungen des Forschungsrahmens verzichtet werden.

Methodik der Untersuchung:

Einschränkungen der Methodik dieser Untersuchung ergeben sich aus der statistischen Überprüfung der Hypothesen. Es ist zu konstatieren, dass die Eliminierung einzelner Items aus den Konstrukten notwendig war. Allerdings war es nicht notwendig, vorgesehene Multi-Item-Konstrukte auf ein Single-Item Konstrukt zu reduzieren, so dass bei den Konstrukten von einer hohen Prognosevalidität ausgegangen werden kann.⁷⁰³

Bei der Betrachtung der Ergebnisse müssen Limitationen dieser Arbeit diskutiert werden. Diese Studie zeigt teilweise trotz hoher Reliabilität der Konstrukte lediglich geringe Erklärungsbeiträge. Dies bedeutet, dass es weitere bzw. maßgeblichere Faktoren gibt, die die Arbeitszufriedenheit bzw. die Standardisierung des Controllings beeinflussen. Da in dieser Studie mit der Standardisierung des Controllings lediglich ein Aspekt der Arbeitsbedingung aufgegriffen wurde, könnten in einer zukünftigen Untersuchung daher weitere Einflussfaktoren auf die Arbeitszufriedenheit, z. B. Persönlichkeitsmerkmale oder zusätzliche Arbeitsbedingungen, evaluiert werden.

⁷⁰³ Welche Items ausgeschlossen wurden, wird in Anhang 3 ersichtlich.

Abgleich mit bestehenden Untersuchungen:

Hoffjan und Weide (2006) geben bereits an, dass aufgrund der Vielfalt möglicher Einflussfaktoren nicht alle untersucht werden können und damit immer die Repräsentativität der Faktorenauswahl zu hinterfragen ist.⁷⁰⁴ Obwohl es im Rahmen dieser Untersuchung mit Hilfe der Experteninterviews sowie der Literaturanalyse galt, möglichst viele relevante Einflussfaktoren zu identifizieren, kann deren Liste keinen Anspruch auf Vollständigkeit erheben. Die Erklärungsbeiträge der Regressionsmodelle zeigen deutlich, dass es weitere Faktoren geben muss, die die Varianz der Standardisierung erklären. Für weitere Untersuchungen kann somit die Erkundung weiterer bislang unbekannter Faktoren empfohlen werden.

Als Basis dieser Arbeit wurden trotz des hier festgelegten geographischen Bereichs auch Untersuchungen aus anderen Ländern berücksichtigt. Vor allem bei der Identifikation möglicher Einflussfaktoren sowie deren Operationalisierung wurde auf internationale Studien zurückgegriffen und somit eine Übertragbarkeit der Ergebnisse angenommen.

Die genannten Limitationen dienen gleichermaßen als Aufsatzpunkt für mögliche weitere Forschungsvorhaben. Denkbar ist z. B., den Bezugsrahmen um weitere Einflussfaktoren zu ergänzen, die Grundgesamtheit um die fehlenden Branchen oder um weitere Länder zu erweitern. Zudem sollte die Auswirkung von Standardisierung und Zufriedenheit auf die Performance in einem Modell gemessen werden.

Die Liste der Einflussfaktoren bzw. deren Gewichtung wird sich sicherlich im Laufe der Zeit ändern, sodass es sich anbietet, Studien in diesem Format in Form von Vergleichsstudien in regelmäßigen Abständen durchzuführen und ggf. um aktuelle Trends zu erweitern. Daher erscheint es vielversprechend, die Bestrebungen der Standardisierung mit der Entwicklung neuer ERP-Technologien (z. B. In-Memory-Technologie oder Echtzeit-Transaktionsverarbeitung, die es ermöglichen, auch große Datenmengen schnell zu verarbeiten) zu überprüfen. Die Ergebnisse dieser Studie können darüber hinaus mit spezifischen Fallstudien bei einzelnen Konzernen vertieft werden.

⁷⁰⁴ Hoffjan/Weide (2006), S. 403. Zur Repräsentativität der Faktorenauswahl siehe auch Kieser/Walgenbach (2003), S. 44f.

6.4 Fazit

Diese Arbeit zielte darauf ab, Erkenntnisse über Einflussfaktoren, Potenzial und Auswirkung der Standardisierung des Konzerncontrollings zu erlangen. Hierzu wurde der heutige Wissenstand der Literatur zu potenziellen Einflussfaktoren, Gestaltungsparametern und Arbeitszufriedenheit analysiert und im Rahmen von Experteninterviews überprüft. Die Erkenntnisse aus den Experteninterviews konnten wiederum durch eine fragebogengestützte großzahlige Untersuchung bei deutschen Großkonzernen überprüft und erweitert werden. Anhand der erzielten Ergebnisse konnte zum einen der Status quo der Standardisierung des Controllings sowie der Zufriedenheit der Konzerncontroller dargestellt werden.

Darüber hinaus war es möglich, konkrete Aussagen zu relevanten Einflussfaktoren für die Standardisierung zu entwickeln, Wirkungsbeziehungen und Wirkungsstärke zwischen Einflussfaktoren und der Standardisierung des Controllings transparent zu machen sowie den Beitrag der Standardisierung zur Arbeitszufriedenheit zu erklären.

Die Vorteile der Standardisierung überwiegen, zudem konnten mehrheitlich positive Einflüsse auf die Standardisierung festgestellt werden. Dennoch gilt es, die Trade-Offs der Standardisierung zu berücksichtigen und an der jeweiligen Situation eines Unternehmens zu reflektieren. In die Reihe der Vorteile einer Standardisierung, z. B. Effizienzsteigerung, Qualitätsverbesserung, Stärkung der Unabhängigkeit, Verbesserung der Transparenz und Vergleichbarkeit sowie Risikoentlastung, kann nun mit dieser Studie die Steigerung der Arbeitszufriedenheit eingeordnet werden.⁷⁰⁵ Die Standardisierung des Konzerncontrollings ist damit unter verstärkter Berücksichtigung der personenabhängigen Faktoren ein wesentlicher Erfolgsfaktor zur Erreichung von Humanzielen (Arbeitszufriedenheit) in Konzernen.

⁷⁰⁵ Zur Übersicht der Vor- und Nachteile einer Standardisierung siehe Tabelle 1.

Anhang

Anhang 1: Leitfaden und Ergebnisse der Experteninterviews



Universität
Stuttgart

Gestaltungsparameter und Einflussfaktoren
des Konzerncontrollings

Interviewleitfaden

Sabrina Graf

München, März 2014

© Sabrina Graf

Zielsetzung und Vorgehen des Gesprächs



Ziele:

- Diskussion der Erkenntnisse aus der Literatur zu Gestaltungsparametern und Einflussfaktoren des Konzerncontrollings
- Überprüfung der Relevanz der Gestaltungsparametern und der Einflussfaktoren
- Ergänzung und Validierung des Forschungsgegenstands
- Diskussion und Dokumentation der Zusammenhänge zwischen Einflussfaktoren und Gestaltungsparametern
- Entwicklung und Diskussion von Hypothesen
- Überprüfung der Verständlichkeit des Themenspektrums



Vorgehen:

- (1) Vorstellung Aufbau und Zielsetzung der Forschungsarbeit
- (2) Vorstellung und Diskussion der gewählten Gestaltungsparameter und deren Ausprägungen
- (3) Offene Diskussion zu Einflussfaktoren
- (4) Vorstellung des Bezugsrahmens auf Basis der Erkenntnisse aus der Literatur
- (5) Diskussion und Priorisierung der Liste der Einflussfaktoren
- (6) Diskussion der Zusammenhänge zwischen Einflussfaktoren und Gestaltungsparametern

Diskussion der Gestaltungsparameter und deren Ausprägung

(1)

Ist die Systematisierung der Gestaltungsparameter (Organisation, Aufgaben und Instrumente, Stammdaten) aus Ihrer Sicht passend?

(2)

Welchen Vor- bzw. Nachteile sehen sie bei einem hohen Standardisierungsgrad der Gestaltungsparameter?

Diskussion der Einflussfaktoren (1/2)

(3) Welche Faktoren beeinflussen aus Ihrer Sicht die gezeigten Gestaltungsparameter?

Sammlung aller Nennungen auf Moderationskarten

Vorstellung des Bezugsrahmens und Ergänzung der Nennungen (alle Einflussfaktoren liegen als Moderationskarten vor)

(4) Welche der Einflussfaktoren sind aus Ihrer Sicht am wichtigsten? Bitte bilden Sie eine Rangfolge.

Sortierung der Einflussfaktoren mit Hilfe von Moderationskarten (eine je Einflussfaktor)

Diskussion der Abbildungsebene der Einflussfaktoren (Welche Einflussfaktoren können zusammengefasst werden?)

Diskussion der Einflussfaktoren (2/2)



Ergebnisse der Interviews:

Einflussfaktoren Experteninterview	Anzahl ungestützter Nennungen	Zielbild: Cluster entsprechend der Literaturanalyse
Leistungsprogramm	5	Leistungsprogramm
Führungsanspruch	5	Führung
Internationalisierungsgrad	4	Internationalisierungsgrad
Branchenzugehörigkeit	4	Branchenzugehörigkeit
Umwelt/rechtliche Auflagen	4	Konzernumwelt
Konzerngröße	3	Konzerngröße
Rechnungslegung	3	Konzernumwelt
Informationssysteme	2	Informationssysteme
Grad der Innenverflechtungen	2	Grad der Innenverflechtungen
Wirtschaftliche Lage	2	übergreifend
Konzernzugehörigkeit	2	Konzernzugehörigkeit
Mitarbeiterqualifikation/Bildungsgrad	2	Mitarbeiter
Konzernkultur	2	Konzernkultur
Absatzmarkt/ Kundenanforderungen	2	Konzernumwelt
Beschaffungsmarkt	2	Konzernumwelt
(internationaler) Wettbewerb	2	Konzernumwelt
Betriebsrat	2	Konzernumwelt
Gewerkschaften	2	Konzernumwelt
Reportingfrequenz	1	Führung
Eigentümer	1	Führung
Ungleiche Kompetenzverteilung	1	Mitarbeiter
Produktreifegrad (Palette)	1	Komplexität der Leistung
Komplexität	1	übergreifend
Kapital/Geldmarkt	1	Konzernumwelt
Konjunktur/Außenwirtschaft	1	Konzernumwelt
(Sozio-)Kultur	1	Konzernumwelt
Politik	1	Konzernumwelt
Technologie/Innovationsbedarf	1	Konzernumwelt
Führungsstil	0	Führung
Veränderungsbereitschaft	0	Mitarbeiter
Machtverteilung	0	Konzernkultur
Arbeitsmarkt	0	Konzernumwelt
Konzernstrategie	0	Konzernstrategie
Innovationsbedarf	0	Konzernumwelt
Konzernorganisation	0	Konzernorganisation
Rechtsform	0	Rechtsform

Einflussfaktoren Experteninterview	Anzahl Be- stätigung	Zielbild: Cluster entsprechend der Literaturanalyse
Leistungsprogramm	6	Leistungsprogramm
Führungsstil	6	Führung
Führungsanspruch	6	Führung
Internationalisierungsgrad	6	Internationalisierungsgrad
Branchenzugehörigkeit	6	Branchenzugehörigkeit
Grad der Innenverflechtungen	6	Grad der Innenverflechtungen
Machtverteilung	6	Konzernkultur
Umwelt/rechtliche Auflagen	6	Konzernumwelt
Konzernstrategie	6	Konzernstrategie
Konzernorganisation	6	Konzernorganisation
Reportingfrequenz	5	Führung
Eigentümer	5	Führung
Konzerngröße	5	Konzerngröße
Informationssysteme	5	Informationssysteme
Wirtschaftliche Lage	5	übergreifend
Konzernzugehörigkeit	5	Konzernzugehörigkeit
Veränderungsbereitschaft	5	Mitarbeiter
Konzernkultur	5	Konzernkultur
Kapital/Geldmarkt	5	Konzernumwelt
Politik	5	Konzernumwelt
Technologie/ Innovationsbedarf	5	Konzernumwelt
(internationaler) Wettbewerb	5	Konzernumwelt
Rechnungslegung	5	Konzernumwelt
Produktreifegrad (Palette)	4	Komplexität der Leistung
Absatzmarkt/ Kundenanforderungen	4	Konzernumwelt
Beschaffungsmarkt	4	Konzernumwelt
Mitarbeiterqualifikation/ Bildungsgrad	3	Mitarbeiter
Arbeitsmarkt	3	Konzernumwelt
Konjunktur/Außenwirtschaft	3	Konzernumwelt
(Sozio-)Kultur	3	Konzernumwelt
Gewerkschaften	3	Konzernumwelt
Betriebsrat	2	Konzernumwelt
Rechtsform	2	Rechtsform
Ungleiche Kompetenzverteilung	1	Mitarbeiter
Komplexität	1	übergreifend
Innovationsbedarf	1	Konzernumwelt

Einflussfaktoren Experteninterview	Anzahl Ablehnung	Zielbild: Cluster entsprechend der Literaturanalyse
Rechtsform	4	Rechtsform
Mitarbeiterqualifikation/ Bildungsgrad	3	Mitarbeiter
Arbeitsmarkt	3	Konzernumwelt
Konjunktur/Außenwirtschaft	3	Konzernumwelt
Absatzmarkt/Kundenanforderungen	2	Konzernumwelt
Beschaffungsmarkt	2	Konzernumwelt
(Sozio-)Kultur	2	Konzernumwelt
Gewerkschaften	2	Konzernumwelt
Reportingfrequenz	1	Führung
Konzerngröße	1	Konzerngröße
Informationssysteme	1	Informationssysteme
Wirtschaftliche Lage	1	übergreifend
Konzernzugehörigkeit	1	Konzernzugehörigkeit
Veränderungsbereitschaft	1	Mitarbeiter
Produktreifegrad (Palette)	1	Komplexität der Leistung
Kapital/Geldmarkt	1	Konzernumwelt
Politik	1	Konzernumwelt
Technologie/ Innovationsbedarf	1	Konzernumwelt
(internationaler) Wettbewerb	1	Konzernumwelt
Rechnungslegung	1	Konzernumwelt
Betriebsrat	1	Konzernumwelt
Leistungsprogramm	0	Leistungsprogramme
Führungsstil	0	Führung
Führungsanspruch	0	Führung
Eigentümer	0	Führung
Internationalisierungsgrad	0	Internationalisierungsgrad
Branchenzugehörigkeit	0	Branchenzugehörigkeit
Grad der Innenverflechtungen	0	Grad der Innenverflechtungen
Ungleiche Kompetenzverteilung	0	Mitarbeiter
Konzernkultur	0	Konzernkultur
Machtverteilung	0	Konzernkultur
Komplexität	0	übergreifend
Umwelt/rechtliche Auflagen	0	Konzernumwelt
Konzernstrategie	0	Konzernstrategie
Innovationsbedarf	0	Konzernumwelt
Konzernorganisation	0	Konzernorganisation

Anhang 2: Fragebogen

Der Fragebogen wurde mit folgendem Anschreiben per E-Mail an die Grundgesamtheit versendet. Jeder Teilnehmer konnte den Fragebogen anhand eines angehängten PDFs oder anhand des Links zu Unipark beantworten.

Herzlich willkommen zur Studie
„Standardisierung im Konzerncontrolling“

Sehr geehrte Damen und Herren,
wir freuen uns, dass Sie sich für unsere Studie interessieren!

Im Fokus der Studie steht die Erfassung von **Einflussfaktoren auf den Standardisierungsgrad des Konzerncontrollings und den Auswirkungen auf die Zufriedenheit des Konzerncontrolllers**.

Für den Erfolg unserer Studie sind wir dabei auf **Ihre Unterstützung** angewiesen. Für die Beantwortung des Fragebogens benötigen Sie **ca. 15 Minuten**.

Aller Informationen, die Sie uns im Fragebogen mitteilen, sind **anonym** und werden **vertraulich** behandelt.

Als kleinen **Dank** für Ihre Unterstützung möchten wir Ihnen nach Abschluss der Studie eine **Zusammenfassung der Ergebnisse** vorab exklusiv zukommen lassen und Sie zudem zu einer kostenlosen **Teilnahme an einem Experten-Forum** im ersten Halbjahr 2015 zum Thema „Standardisierung im Konzerncontrolling“ **einladen**. Bitte teilen Sie uns Ihr Interesse hierzu am Ende des Fragebogens mit.

Bei Rückfragen stehen wir Ihnen sehr gerne zur Verfügung und bedanken uns herzlich bei Ihnen.
Mit den besten Grüßen



Prof. Dr. Burkhard Pedell



Dipl.-Kffr. Sabrina Graf

Universität Stuttgart
Betriebswirtschaftliches Institut
Lehrstuhl Controlling
Keplerstraße 17
70174 Stuttgart

Tel.: +49(0)711/685-83170
Fax: +49(0)711/685-83151

E-Mail: sabrina.graf@bwi.uni-stuttgart.de
Internet: www.uni-stuttgart.de/controling

Bearbeitungshinweise

- Durch die Auswahl einer Antwortkategorie bringen Sie **Ihre Zustimmung/Ablehnung zu der links stehenden Aussage** zum Ausdruck. Die nicht beschrifteten Zwischenpunkte der Skala drücken eine mehr oder weniger starke Zustimmung/Ablehnung aus.
- Bitte achten Sie auch auf die über den Aussagen stehenden **Hinweise und die Beschriftung der Antwortkategorien**, da sich diese im Laufe des Fragebogens ändern.
- Antworten Sie bitte spontan und kreuzen die jeweils am ehesten zutreffende Antwort an. Es gibt keine „richtigen“ oder „falschen“ Antworten, sondern **Ihre persönliche Einschätzung** ist uns wichtig.
- Sollte Ihnen die **Beantwortung einer Aussage nicht möglich** sein, können Sie diese auslassen.
Bitte übermitteln Sie den Fragebogen auch dann an uns, **wenn Sie nicht alle Aussagen beantwortet haben**.
- Bitte wundern Sie sich zudem nicht über **ähnlich klingende Aussagen**. Diese sind forschungsmethodisch notwendig und dienen der differenzierten Auswertung der Ergebnisse.
- Sofern es sich bei Ihrem Unternehmen um eine Konzernmutter bzw. eine Holding handelt, beziehen Sie sich bitte bei der Beantwortung auf die gesamte Gruppe.



1. Allgemeine Angaben zum Unternehmen - Teil 1	
Wie groß ist Ihr Unternehmen?	
Anzahl der Mitarbeiter im Unternehmen (zum Ende des letzten vollen Geschäftsjahres)	_____ Mitarbeiter
Umsatz des letzten vollen Geschäftsjahres weltweit	_____ Mio. Euro
Umsatz des letzten vollen Geschäftsjahres im Ausland	_____ Mio. Euro
Innenumsatz des letzten vollen Geschäftsjahres: Der Innenumsatz stellt den Umsatz aus Leistungen zwischen verschiedenen Gesellschaften des Konzerns dar.	_____ Mio. Euro
In welchem Land/welcher Region befindet sich der Sitz der obersten Konzerngesellschaft?	
<input type="radio"/> Deutschland <input type="radio"/> Europa (ohne Deutschland) <input type="radio"/> Nordamerika <input type="radio"/> Südamerika	<input type="radio"/> Asien <input type="radio"/> Australien <input type="radio"/> Afrika
Welche Rechtsform hat Ihr Unternehmen?	
<input type="radio"/> AG <input type="radio"/> SE <input type="radio"/> GmbH <input type="radio"/> LLP <input type="radio"/> KG	<input type="radio"/> KGaA <input type="radio"/> GmbH & Co. KG <input type="radio"/> OHG <input type="radio"/> Genossenschaft <input type="radio"/> Sonstige _____
Ist das Unternehmen familien-/eigentümergeführt?	
<input type="radio"/> Ja <input type="radio"/> Nein	
Wie ist die Stellung des Unternehmens im Konzernumfeld?	
<input type="radio"/> Konzern bzw. Konzernobergesellschaft <input type="radio"/> Tochtergesellschaft/Teilkonzern <input type="radio"/> Einzelunternehmen	<input type="radio"/> Division in einer Rechtseinheit <input type="radio"/> Sonstiges _____
Wie ist das Unternehmen aufgebaut? Bitte wählen Sie den passenden Organisationstyp aus.	
<input type="radio"/> Stammhauskonzern/Operative Holding: Konzernobergesellschaft ist selbst operativ am Markt tätig <input type="radio"/> Management Holding/strategische Holding: Betreibt selbst kein operatives Geschäft, führt die Tochtergesellschaften jedoch strategisch und operativ <input type="radio"/> Finanzielle Holding: Betreibt selbst kein operatives Geschäft, verwaltet das Vermögen der Gesamtgruppe ohne operativen Einfluss auf die Tochtergesellschaften	



1. Allgemeine Angaben zum Unternehmen - Teil 2

In welcher Branche/welchen Branchen ist Ihr Unternehmen aktuell tätig? (Mehrfachnennungen möglich)

- | | |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> Automobil-/Fahrzeugbau <input type="radio"/> Baugewerbe <input type="radio"/> Chemie/Pharma <input type="radio"/> Elektronik <input type="radio"/> Gesundheits-/Sozialwesen <input type="radio"/> Handel/Instandhaltung/Reparatur <input type="radio"/> Konsumgüter <input type="radio"/> Maschinen-/Anlagenbau | <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> Medien: Verlage, Funk und Fernsehen <input type="radio"/> Metallindustrie <input type="radio"/> Nahrungs-/Genussmittel <input type="radio"/> Telekommunikation, Informationstechnologie <input type="radio"/> Verkehr, Transport, Logistik <input type="radio"/> Versorger: Energie, Wasser, Abwasser, Abfall <input type="radio"/> Sonstiges: _____ |
|--|--|

Bitte ordnen Sie die Leistung, die Ihr Unternehmen am Markt erbringt, ein: (Mehrfachnennungen möglich)

- | | |
|--|--|
| <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> Auftrags einzelfertigung <input type="radio"/> Handel <input type="radio"/> Projektdurchführung <input type="radio"/> Prozessfertigung <input type="radio"/> Serien-/Massenfertigung | <ul style="list-style-type: none"> <input type="radio"/> Service/Dienstleistungen <input type="radio"/> Softwareanbieter <input type="radio"/> Technologie-/Hardwareanbieter <input type="radio"/> Sonstige: _____ |
|--|--|

Bitte beurteilen Sie folgenden Aussagen in Bezug auf die Leistungen (z. B. Produkte, Services), die Ihr Unternehmen erbringt.

		(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	
Die Leistungen unterscheiden sich untereinander...	sehr stark	<input type="radio"/>	sehr schwach				
Die Anzahl der Komponenten der jeweiligen Leistung ist...	sehr hoch	<input type="radio"/>	sehr gering				
Die Zahl der Wertschöpfungsstufen ist...	sehr hoch	<input type="radio"/>	sehr gering				
Die Einzelteile der Leistungen unterscheiden sich bei ihrer Herstellung und ihrer Weiterverarbeitung...	sehr stark	<input type="radio"/>	sehr schwach				

2. Aufbauorganisation des Konzerncontrollings - Teil 1

Bitte beurteilen Sie folgende Aussagen in Bezug auf das gesamte Unternehmen inkl. Einzelgesellschaften:

	trifft voll zu		trifft teils zu		trifft nicht zu
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Die Rollen der Controllingeinheiten sind standardisiert.	<input type="radio"/>				
Die Arbeitsinhalte der Controllingeinheiten sind standardisiert.	<input type="radio"/>				
Die Rollen der Controllingeinheiten sind schriftlich festgehalten.	<input type="radio"/>				
Die Controllingeinheiten sind nach ihren internen Kunden aufgebaut (z. B. nach Sparten, Funktionen).	<input type="radio"/>				
Die Controllingeinheiten sind nach den Rollen im Controlling spezialisiert (z. B. strategische Planung, Budgetierung).	<input type="radio"/>				



2. Aufbauorganisation des Konzerncontrollings - Teil 2

Bitte beurteilen Sie folgende Aussagen in Bezug auf das gesamte Unternehmen inkl. Einzelgesellschaften:

	trifft voll zu		trifft teils zu		trifft nicht zu
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Die Kompetenz, unternehmensweite methodische und organisatorische Controlling-standards zu setzen, liegt beim zentralen Controlling.	<input type="radio"/>				
Die Controllingeinheiten sind organisatorisch dem zentralen Controlling zugeordnet.	<input type="radio"/>				
Das zentrale Controlling definiert Mindestanforderungen für den organisatorischen Aufbau des Controllings, eine weitere Detaillierung kann durch die Einzelgesellschaft erfolgen.	<input type="radio"/>				

3. Prozesse und Stammdaten des Konzerncontrollings

Bitte beurteilen Sie folgende Aussagen in Bezug auf das gesamte Unternehmen inkl. Einzelgesellschaften:

	Kostenstellenstruktur					Kostenstruktur (als Basis für Bilanz und GuV)				
	trifft voll zu		trifft teils zu		trifft nicht zu	trifft voll zu		trifft teils zu		trifft nicht zu
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Die Struktur der Stammdaten ist standardisiert.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Die Inhalte der Stammdaten sind standardisiert.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Die Struktur und Inhalte der Stammdaten sind in Richtlinien/Verfahrensanweisungen schriftlich festgehalten.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Die Struktur der Stammdaten richtet sich nach den Anforderungen der internen Kunden.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Die Kompetenz, unternehmensweit die Struktur der Stammdaten vorzugeben, liegt beim zentralen Controlling.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Das zentrale Controlling definiert Mindestanforderungen für die Stammdatenstruktur, eine weitere Detaillierung kann durch die Einzelgesellschaft erfolgen.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>



Bitte beurteilen Sie folgende Aussagen in Bezug auf das gesamte Unternehmen inkl. Einzelgesellschaften:

	Strategische Planung			Budgetierung			Analyse/Reporting von Plan- und Ist-Werten			Leistungsbeurteilung/ Feedback					
	trifft voll zu	trifft teils zu	trifft nicht zu	trifft voll zu	trifft teils zu	trifft nicht zu	trifft voll zu	trifft teils zu	trifft nicht zu	trifft voll zu	trifft teils zu	trifft nicht zu			
Die Abfolge einzelner Schritte ist standardisiert.	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Die Inhalte einzelner Schritte sind standardisiert	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>						
Die Abfolge einzelner Schritte ist schriftlich festgehalten.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>						
Die Inhalte einzelner Schritte sind schriftlich festgehalten.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>						
Der Prozess ist nach den Anforderungen der internen Kunden definiert.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>						
Die Definition der Inhalte ist entsprechend der Anforderungen der internen Kunden erstellt.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>						
Die Kompetenz unternehmensweit des Controllings festzulegen, liegt beim zentralen Controlling.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>						
Das zentrale Controlling definiert Mindestanforderungen für die Abfolge eine weitere Detaillierung kann durch die Einzelgesellschaft erfolgen.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>						



4. Angaben zu Unternehmensmerkmalen - Teil 1								
Aus welchen der genannten Quellen beziehen Sie Daten für das Reporting des Gesamtunternehmens? (Mehrfachnennungen möglich)								
<input type="radio"/> Integriertes Datenbanksystem (z. B. SAP ERP)		<input type="radio"/> Dezentrales Dateisystem (z. B. Excel)						
<input type="radio"/> Konsolidierungssystem		<input type="radio"/> Unternehmensexterne Informationen (z. B. Aktienkurse)						
<input type="radio"/> CRM System		<input type="radio"/> Sonstige: _____						
<input type="radio"/> FDWH (Financial Data Warehouse)								
<input type="radio"/> Funktionsspezifische Software (z. B. Logistik-, Personal- oder arbeitsmedizinische Software)								
Wie erfolgt die Datenübergabe von den Einzelgesellschaften zum Konzern überwiegend?								
<input type="radio"/> Manuell (Papier, E-Mail, Excel)		<input type="radio"/> Teilautomatisch (Upload File)		<input type="radio"/> Automatisch (Schnittstelle)				
Bitte beurteilen Sie folgende Aussage:								
		(1)	(2)	(3)	(4)	(5)		
Systemberechtigungen zur Analyse unternehmensweiter Daten in lokalen IT-Systemen liegen im Konzerncontrolling vor.		trifft voll zu	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	trifft nicht zu
Das Standardberichtswesen wird von den Empfängern in folgenden Abständen nachgefragt:								
<input type="radio"/> Wöchentlich		<input type="radio"/> Halbjährlich						
<input type="radio"/> Monatlich		<input type="radio"/> Jährlich						
<input type="radio"/> Quartalsweise		<input type="radio"/> Unregelmäßig						
Bitte beurteilen Sie folgende Aussagen:								
		(1)	(2)	(3)	(4)	(5)		
Der Führungsstil der Vorgesetzten im Konzerncontrolling ist...		sehr proaktiv	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	sehr reaktiv
Die Bedeutung von Konsens bei Entscheidungen zu Controllingstrukturen ist...		sehr hoch	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	sehr gering
Im Unternehmen gibt es Einheiten, die Entscheidungen der Führungskräfte stärker beeinflussen können als andere.		trifft voll zu	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	trifft nicht zu
Die kulturellen Hintergründe unserer Mitarbeiter im Unternehmen sind...		sehr heterogen	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	sehr homogen
Die Kooperation zwischen Kollegen im Unternehmen ist...		sehr stark	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	sehr schwach
Die Veränderungsbereitschaft der Controllingmitarbeiter bei der Einführung neuer Standards ist...		sehr hoch	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	sehr gering
Der Ausbildungsstand der Konzerncontroller im Bereich Konzerncontrolling ist...		sehr hoch	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	sehr gering
Neu akquirierte Gesellschaften werden innerhalb eines Jahres in das Konzerncontrolling integriert.		trifft voll zu	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	trifft nicht zu
Die durchschnittliche Verweildauer der Einzelgesellschaften im Unternehmen liegt bei ...								
<input type="radio"/> < 5 Jahre		<input type="radio"/> 5-10 Jahre		<input type="radio"/> > 10 Jahre				


4. Angaben zu Unternehmensmerkmalen - Teil 2

Der durchschnittliche Anteil des Akquisevolumens der letzten 5 Jahre am Gesamtumsatz beträgt:

- | | | |
|--|------------------------------|-------------------------------|
| <input type="radio"/> In den letzten 5 Jahren wurden keine Gesellschaften akquiriert | <input type="radio"/> < 5 % | <input type="radio"/> 11-50 % |
| | <input type="radio"/> 5-10 % | <input type="radio"/> >50 % |

Bitte beurteilen Sie die Bedeutung der folgenden Aktivitäten für Ihr Unternehmen.

	<i>sehr hoch</i>		<i>mittel</i>		<i>sehr gering</i>
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Erreichung geringerer Kosten als der Wettbewerb.	<input type="radio"/>				
Verbesserung der Kosteneffizienz der Produkte/Dienstleistungen.	<input type="radio"/>				
Bereitstellung von Produkten/Dienstleistungen, die sich deutlich von denen des Wettbewerbs unterscheiden.	<input type="radio"/>				
Angebot von qualitativ hochwertigen Produkten/Dienstleistungen.	<input type="radio"/>				
Customizing der Produkte/Dienstleistungen entsprechend den Wünschen der Kunden.	<input type="radio"/>				

5. Angaben zum Unternehmensumfeld

Bitte beurteilen Sie folgende Aussagen zum Unternehmensumfeld:

		(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	
Die Wettbewerbsintensität um zugekaufte Waren und Rohstoffe ist...	<i>sehr hoch</i>	<input type="radio"/>	<i>sehr gering</i>				
Die Wettbewerbsintensität, bezogen auf die Gewinnung neuer Mitarbeiter, ist...	<i>sehr hoch</i>	<input type="radio"/>	<i>sehr gering</i>				
Der Preiswettbewerb ist...	<i>sehr intensiv</i>	<input type="radio"/>	<i>gar nicht intensiv</i>				
In der Branche des Unternehmens werden ... neue Produkte auf den Markt gebracht.	<i>sehr häufig</i>	<input type="radio"/>	<i>sehr selten</i>				
Die externe ökonomische Umwelt des Unternehmens ist...	<i>sehr dynamisch</i>	<input type="radio"/>	<i>gar nicht dynamisch</i>				
Die externe technologische Umwelt des Unternehmens ist...	<i>sehr dynamisch</i>	<input type="radio"/>	<i>gar nicht dynamisch</i>				
Die Berechenbarkeit der Wettbewerber des Unternehmens ist...	<i>sehr hoch</i>	<input type="radio"/>	<i>sehr gering</i>				
Die Vorhersehbarkeit der Kundenpräferenzen ist...	<i>sehr hoch</i>	<input type="radio"/>	<i>sehr gering</i>				
Die regulatorischen Zwänge für das Unternehmen sind...	<i>sehr hoch</i>	<input type="radio"/>	<i>sehr gering</i>				
Wissenschaftliche Neuentdeckungen gibt es im Umfeld des Unternehmens...	<i>sehr häufig</i>	<input type="radio"/>	<i>sehr selten</i>				



6. Angaben zur Zufriedenheit					
Bitte geben Sie an, wie zufrieden Sie mit den folgenden Aspekten im Controlling sind:					
	<i>sehr zufrieden</i>		<i>teils zufrieden</i>		<i>nicht zufrieden</i>
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Dauer der Berichterstellung	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Arbeitsbelastung im Controlling	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Verfügbare Ressourcen im Controlling	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Reaktionsfähigkeit bei Ad-Hoc Anfragen	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Akzeptanz der generierten Daten	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Abstimmungsaufwand mit anderen Einheiten	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Automatisierungsgrad der Berichterstellung	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Umfang der analytischen Tätigkeitsbestandteile (Daten bewerten)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Umfang der qualitätssichernden Tätigkeitsbestandteile (Daten sammeln)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Bitte geben Sie an, wie zufrieden Sie mit Ihrer Arbeit im Controlling sind:					
	<i>trifft voll zu</i>		<i>trifft teils zu</i>		<i>trifft nicht zu</i>
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Meine Arbeit macht mir Spaß, aber man sollte nicht zu viel erwarten.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ich habe richtig Freude an meiner Arbeit.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Meine Arbeit läuft immer im gleichen Trott, daran kann man nichts machen.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Insgesamt gesehen: Die Arbeit ist wirklich interessant und befriedigend.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Meine Arbeit gibt genügend Möglichkeiten, meine Fähigkeiten zu gebrauchen.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ich bin mit den Aufstiegsmöglichkeiten zufrieden.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ich bin mit dem Arbeitstempo zufrieden.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Wenn ich noch einmal entscheiden würde, dann würde ich wieder den gleichen Beruf wählen.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>



Damit sind wir am Ende unserer Befragung. Haben Sie Anmerkungen zum Thema der Befragung oder zur Befragung an sich, so können Sie uns diese hier mitteilen.

--

Herzlichen Dank für Ihre Teilnahme an unserer Studie!

Gerne möchten wir uns mit einem exklusiven Vorabbericht sowie einer Einladung zu einem Expertenforum in Stuttgart bei Ihnen bedanken. Bei Interesse kreuzen Sie bitte das jeweilige Feld an:

Bitte senden Sie mir einen Ergebnisbericht der Studie zu.	<input type="radio"/>
Gerne möchte ich am Experten-Forum „Standardisierung im Konzerncontrolling“ teilnehmen, bitte senden Sie mir eine Einladung und Details zur Veranstaltung zu.	<input type="radio"/>

Die folgenden Angaben dienen lediglich zum Versand der Ergebnisse bzw. der Einladung zum Expertenforum. Eine absolut vertrauliche Behandlung dieser Angaben sichern wir Ihnen zu:

Name:

E-Mail:

Anhang 3: Übersicht über bisherige Untersuchungen zur Arbeitszufriedenheit

Einflussfaktoren auf die Arbeitszufriedenheit⁷⁰⁶

Einflussfaktoren auf die Arbeitszufriedenheit																						
Quelle	Arbeitsbedingungen	Arbeitsumfang	Autonomie	Beschäftigungsform	Emotionale Erschöpfung	Herausforderung	Identifikation/Commitment	Konsens	Führungsstil	Offenheit der Kommunikation	"Presenteeism"	Qualitätskultur	Schwierigkeit/Stress/Gefahr	Soziale Aspekte	Standardisierung	Training/Ausbildung	Ungewissheit	Unternehmensgröße	Verantwortung	Vergütung und Anerkennung	Zukunftsaussichten	
Taylor (1913/1977)																						x
Maslow (1954)					x																	
McGregor (1960)					x																	
Herzberg (1966)					x																	
Scherer (1976)																			x			
Stafford (1980)																			x			
Kwoka (1980)																			x			
Dunn (1980, 1986)																			x			
Greenberger et al. (1989)									x													
Idson (1990)																				x		
Fischer (1991)		x																		x		
Müller-Böling/Ramme (1991)						x																x
Finlay (1995)		x			x					x					x		x					
Clark (1998)																				x		
Judge et al. (2001)									x													
Gerlmaier (2002)				x																		
Hsieh (2003)															x							
Blanchflower (2004)				x																		
Marlow et al. (2005)																				x		
Fuchs et al. (2006)				x																		
Pfennig (2009)	x								x	x										x	x	
Protsch (2006)				x																		
Felfe (2006)					x	x								x								x
Wegge (2006)							x															
Podsakoff et al. (2007)						x																
Benz/Frey (2008)				x																		
Bontis et al (2011)						x																
Lesch (2011)																				x		
Süß (2012)				x																		
Kersting (2013)		x		x										x								x
Ali et. al (2013)			x			x																x
Ho (2014)								x														
Saleem (2014)									x													
Kabak et al.(2014)												x		x		x				x	x	
Tansel/Gazioğlu (2014)																				x		
Hajdukova et al. (2015)	x																					
Lizano (2015)					x									x						x		
Akdol (2015)									x													
Karanika-Murray et al. (2015)											x											

**länger am Arbeitsplatz bleiben als nötig, um positiv aufzufallen)*

⁷⁰⁶ Vgl. Akdol/Arikboga (2015); Ali et al. (2014); Benz/Frey (2008); Blanchflower (2004); Bontis et al. (2011); Clark et al. (1998); Dunn (1980); Dunn (1986); Felfe/Six (2006); Finlay et al. (1995); Fischer (1991); Fuchs et al. (2006); Gerlmaier (2002); Greenberger et al. (1989); Hajdukova et al. (2015); Ho et al. (2014); Hsieh/Hsieh (2003); Idson (1990); Judge et al. (2001); Kabak et al. (2014); Karanika-Murray et al. (2015); Kersting/Pfeifer (2013); Kwoka (1980); Lesch (2011); Lizano/Mor Barak (2015); Marlow et al. (2005); Müller-Böling/Ramme (1991); Podsakoff et al. (2007); Protsch (2006); Saleem (2015); Süß/Haarhaus (2012); Tansel/Gazioğlu (2014); Wegge/van Dick (2006).

Wirkungen der Arbeitszufriedenheit ⁷⁰⁷

Einflussfaktoren auf die Arbeitszufriedenheit																							
Quelle	Arbeitsbedingungen	Arbeitsumfang	Autonomie	Beschäftigungsform	Emotionale Erschöpfung	Herausforderung	Identifikation/Commitment	Konsequenz	Führungsstil	Offenheit der Kommunikation	"Presenteism"	Qualitätskultur	Schwierigkeit/Stress/Gefahr	Soziale Aspekte	Standardisierung	Training/Ausbildung	Ungewissheit	Unternehmensgröße	Verantwortung	Vergütung und Anerkennung	Zukunftsaussichten		
Taylor (1913/1977)																					x		
Maslow (1954)					x																		
McGregor (1960)					x																		
Herzberg (1966)					x																		
Scherer (1976)																							
Stafford (1980)																							
Kwoka (1980)																							
Dunn (1980, 1986)																							
Greenberger et al. (1989)										x													
Idson (1990)																							
Fischer (1991)		x																					
Müller-Böling/Ramme (1991)							x																
Finlay (1995)		x			x					x					x		x						
Clark (1998)																							
Judge et al. (2001)																							
Gerlmaier (2002)					x																		
Hsieh (2003)																x							
Bianchflower (2004)					x																		
Marlow et al. (2005)																							
Fuchs et al. (2006)					x																		
Pfennig (2009)		x								x	x												
Protsch (2006)					x																		
Felfe (2006)						x	x								x								
Wegge (2006)							x																
Podsakoff et al. (2007)							x																
Benz/Frey (2008)							x																
Bontis et al (2011)							x																
Lesch (2011)																							
Süß (2012)						x																	
Kersting (2013)		x			x																		
Ali et. al (2013)			x			x																	
Ho (2014)																							
Saleem (2014)										x													
Kabak et al.(2014)															x		x						
Tansel/Gaziloglu (2014)																							
Hajdukova et al. (2015)		x																					
Lizano (2015)						x										x							
Akdol (2015)										x													
Karanika-Murray et al. (2015)																							

⁷⁰⁷länger am Arbeitsplatz bleiben als nötig, um positiv aufzufallen)

⁷⁰⁷ Vgl. Adams et al. (1996); Akerlof et al. (1988); Barczak/Wilemon (2003); Bontis et al. (2011); Brayfield/Crockett (1955); Burke et al. (2005); Bycio et al. (1995); Chen/Spector (1992); Clark et al. (1998); Cropanzano/Wright (2001); Ducki (2000); Eckes/Six (1994); Felfe/Six (2006); Freeman (1978); Mason/Griffin (2002); Iaffaldano/Muchinsky (1985); Judge et al. (2001); Judge/Watanabe (1993); Kristensen/Westergård-Nielsen (2004); Lance et al. (1989); Lévy-Garboua et al. (2007); Mathieu/Zajac (1990); Meyer et al. (2002); Petty et al. (1984); Platis et al. (2015); Rodriguez-Escudero et al. (2010); Schnake (1991); Six/Kleinbeck (1989); Fietze (2011); Tepret/Tuna (2015).

Anhang 4: Ergebnisse der Korrelationsanalyse

Gesamtübersicht der Korrelationsmatrix:

The image displays a large, complex correlation matrix table. The table is organized into several distinct sections, each labeled with a heading: 'Übersicht 1', 'Übersicht 2', 'Übersicht 3', 'Übersicht 4', 'Übersicht 5', 'Übersicht 6', and 'Übersicht 7'. The table is filled with numerous columns and rows of data, likely representing correlations between different variables. The layout is dense and spans most of the page width and height.

Übersicht 1 als Auszug der Korrelationsmatrix:

		Gestaltungsparameter											
		ORG	MCS						STM				
		Controllingorganisation	Instrumente (MCS)	Budget	Planung	Reporting	LBF	Stammdaten	Konten	Kostenstellen			
Gestaltungsparameter	ORG	Controllingorganisation	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	1									
	MCS	Instrumente (MCS)	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,410**	1								
		Budget	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,399**	,521**	1							
		Planung	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,406**	,892**	,490**	1						
		Reporting	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,423**	,948**	,431**	,916**	1					
		LBF	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,467**	,553**	,820**	,434**	,472**	1				
		Stammdaten	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,430**	,386**	,397**	,342**	,343**	,480**	1			
	STM	Konten	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,437**	,430**	,336**	,400**	,407**	,368**	,674**	1		
		Kostenstellen	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,465**	,428**	,453**	,384**	,386**	,546**	,950**	,588**	1	

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).
 * . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Übersicht 4 als Auszug der Korrelationsmatrix:

	Anzahl Leistungsprogramme	Auftragsanfertigung	Sonstiges Geschäftsmodell	Handel	Projekte	Prozessfertigung	Servicefertigung	Service	Software	Technologie/Hardware	Komplexität der Leistung	Integration neuer Gesellschaften	Verweildauer	Akquisevolumen
Anzahl Leistungsprogramme	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	1												
Auftragsanfertigung	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	.638**	1											
sonstiges Geschäftsmodell	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-.042	-.221**	1										
Handel	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	.627	.009	-.060	1									
Projekte	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	.003	-.326	.486	-.094	1								
Prozessfertigung	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	.000	.000	.272	.722	-.066	1							
Servicefertigung	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	.000	.006	.441	-.342	.001	-.277**	1						
Service	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	.349**	.366**	-.291**	-.093	.165	.216*	.011	1					
Software	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	.459**	.083	-.028	.029	.301**	-.002	-.166	.052	1				
Technologie/Hardware	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	.365*	.086	-.059	.043	.239	-.040	-.145	.120	.1	1			
Komplexität der Leistung	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	.000	.001	.224	.942	.001	.039	.528	.006	.000	.392**	1		
Integration neuer Gesellschaften	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-.423**	-.297**	.123	-.108	-.263**	-.114	-.252**	-.115	-.174*	-.272**	.1	1	
Verweildauer	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	.751	.308	.390	.635	.666	.680	.784	.271	.691	.480	.847	.691	1
Akquisevolumen	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-.094	-.142	.035	.035	-.111	-.059	.038	-.113	.099	-.099	-.105	-.006	.940
	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	.273	.086	.688	.684	.195	.420	.658	.188	.249	.222	.840	.249	.222
	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	.060	-.001	-.014	.072	-.084	.015	.115	-.055	-.117	-.195*	.052	.091	-.185
	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	.482	.987	.871	.400	.325	.858	.179	.520	.170	.022	.546	.290	.053

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Übersicht 6 als Auszug der Korrelationsmatrix:

		Anzahl Leistungsprogramme	Auftragsanforderung	sonnigas Vorbereitungsmittel	Handoff	Projekte	Prozessfertigung	Bereitfertigung	Service	Software	Technologieindikatoren	Kompetenz der Leistung	Abkantung neuer Eigenschaften	Verweildauer	Akquisieren	
Organisatorische Faktoren	Größe	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-0,34 ,692	-0,49 ,599	-0,84 ,329	,045 ,601	-0,20 ,811	-0,81 ,348	,054 ,459	-0,86 ,314	,072 ,404	,010 ,911	,009 ,818	,070 ,417	-,327 ,000	
	Rechtsform (AG/SE)	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,002 ,995	-0,13 ,977	-0,09 ,418	-0,64 ,456	-0,99 ,248	,002 ,994	,206 ,016	-1,31 ,126	,020 ,819	,020 ,551	-0,58 ,498	-0,29 ,734	-0,238 ,162	
	Rechtsform (KG)	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,132 ,106	-,101 ,952	,127 ,873	,098 ,908	-,113 ,898	-,074 ,912	,072 ,070	-1,22 ,122	,069 ,939	-0,39 ,032	,113 ,032	,113 ,032	,113 ,032	,113 ,032
	Rechtsform (GmbH)	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-0,63 ,461	-0,30 ,724	-0,15 ,078	-0,07 ,931	-0,09 ,913	-0,09 ,649	-0,26 ,766	-1,12 ,191	-0,75 ,380	,030 ,726	,070 ,903	,056 ,516	,029 ,735	,00023 ,996
	Rechtsform (sonstige)	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-1,10 ,099	-1,42 ,097	-0,34 ,963	-0,63 ,454	-0,24 ,778	-1,13 ,188	-1,52 ,076	-0,80 ,350	-1,22 ,154	-1,05 ,220	-1,01 ,240	-1,11 ,197	,073 ,395	,0071 ,934
	Interne Abhängigkeit (Konzern)	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,082 ,340	,086 ,717	-0,24 ,776	,028 ,411	,071 ,411	-1,23 ,150	,062 ,488	,048 ,576	,061 ,443	-0,55 ,842	,071 ,524	-0,65 ,410	,071 ,110	-0,373 ,885
	Interne Abhängigkeit (Teilkonzern, Division)	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-0,19 ,828	-0,07 ,987	-0,09 ,436	-0,17 ,298	,017 ,844	-0,13 ,010	-0,68 ,768	-0,73 ,884	-1,17 ,458	,055 ,394	,051 ,170	,055 ,519	,051 ,554	,051 ,557
	Interne Abhängigkeit (Einzelunternehmen)	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,048 ,575	,149 ,080	-0,03 ,700	,155 ,069	-0,44 ,608	-0,30 ,728	-0,09 ,249	-0,29 ,248	-0,29 ,738	-0,36 ,073	-0,07 ,937	,083 ,331	,025 ,776	,03589 ,876
	Interne Abhängigkeit (sonstige)	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-0,67 ,438	,049 ,569	-0,33 ,700	-0,47 ,585	-0,44 ,608	-0,30 ,728	-0,74 ,249	-0,92 ,248	-0,29 ,738	-0,36 ,073	-0,07 ,937	,083 ,331	,025 ,776	,03589 ,876
	Holding-Typ (Finanzholding)	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,022 ,800	,161 ,060	-0,73 ,395	-0,38 ,657	-0,08 ,815	-0,20 ,285	,099 ,249	-0,07 ,403	-0,47 ,580	-0,29 ,738	-0,07 ,937	,083 ,331	,025 ,776	,03589 ,876
	Holding-Typ (Managementholding)	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-0,96 ,263	,001 ,629	-0,41 ,629	,168 ,049	-1,01 ,239	-0,76 ,373	-0,19 ,030	-0,38 ,650	-0,57 ,850	-0,93 ,029	-1,29 ,132	-1,03 ,229	-1,00 ,242	-0,172 ,044
	Holding-Typ (Stammhaus)	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,092 ,340	-1,03 ,231	,089 ,992	-1,43 ,094	-1,14 ,181	,017 ,840	-0,16 ,017	-0,68 ,768	-0,73 ,884	-1,17 ,458	-1,01 ,240	-0,74 ,395	-2,16 ,048	-0,94 ,013
	CRM-System	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,012 ,892	-0,04 ,959	-1,06 ,218	-0,51 ,476	,049 ,567	-0,54 ,532	-0,10 ,220	-0,73 ,277	-0,60 ,877	-0,80 ,443	-0,60 ,703	-0,57 ,504	-0,02 ,957	-0,02 ,977
	DHW	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-0,08 ,913	-0,18 ,838	-0,09 ,913	,063 ,875	-0,06 ,454	-0,07 ,414	-0,57 ,507	-1,10 ,188	-0,78 ,366	-0,98 ,254	-1,68 ,048	-1,31 ,126	-1,37 ,109	-1,37 ,109
	ERP	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,087 ,308	,075 ,381	-0,58 ,501	,015 ,858	,183 ,032	-0,31 ,716	-0,72 ,401	-0,65 ,449	-0,06 ,317	-0,55 ,753	-1,14 ,116	-0,45 ,597	-1,18 ,068	-1,18 ,068
	Externe Systeme	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,078 ,366	,124 ,147	-0,53 ,073	-1,25 ,145	-0,12 ,892	-0,43 ,514	-1,26 ,141	-0,53 ,537	-0,33 ,687	-0,63 ,466	-1,18 ,170	-0,97 ,257	-1,08 ,105	-1,08 ,105
	Funktionspezifisches System	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,105 ,220	-0,20 ,734	-0,24 ,148	-0,05 ,956	,193 ,031	,234 ,005	-0,22 ,880	-1,58 ,065	-1,35 ,065	-1,35 ,065	-1,35 ,065	-1,35 ,065	-1,35 ,065	-1,35 ,065
	Konsolidierungssystem	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,173 ,042	-0,20 ,819	-0,18 ,167	-0,29 ,732	-0,63 ,461	-0,70 ,413	-0,85 ,321	-1,08 ,240	-1,18 ,498	-1,14 ,191	-1,14 ,041	-1,14 ,215	-0,99 ,459	-0,99 ,459
	Sonstige IT Systeme	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,086 ,252	,074 ,388	-0,06 ,262	,011 ,901	-1,00 ,241	,013 ,880	,099 ,248	,044 ,607	,019 ,822	,059 ,431	-0,11 ,922	-0,29 ,735	-0,29 ,735	-0,29 ,735
	Excel	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-0,26 ,756	-0,60 ,482	-0,09 ,420	-0,10 ,910	-0,07 ,938	-0,22 ,798	-0,62 ,468	-1,10 ,200	-1,10 ,168	-1,10 ,168	-1,10 ,168	-1,10 ,168	-1,10 ,168	-1,10 ,168
Anzahl IT Systeme	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-1,31 ,116	-1,76 ,136	-1,36 ,702	-0,63 ,857	-0,23 ,233	-0,29 ,299	-1,00 ,235	-0,06 ,505	-1,98 ,011	-1,16 ,118	-0,16 ,922	-0,16 ,922	-0,16 ,922	-0,16 ,922	
Übergabe	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-0,97 ,259	-1,20 ,225	-1,04 ,225	-0,09 ,919	-0,93 ,280	-0,65 ,448	-0,61 ,551	-0,06 ,317	-1,98 ,020	-1,16 ,118	-0,16 ,922	-0,16 ,922	-0,16 ,922	-0,16 ,922	
Berechigung	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-1,00 ,041	-0,41 ,063	-0,63 ,148	-0,43 ,049	-0,05 ,979	-0,10 ,010	-0,76 ,076	-0,59 ,409	-0,59 ,409	-0,59 ,409	-0,59 ,409	-0,59 ,409	-0,59 ,409	-0,59 ,409	
Konsequenz	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-1,20 ,160	-0,51 ,555	-1,10 ,109	-0,15 ,862	-1,30 ,120	-0,30 ,305	-0,72 ,672	-0,67 ,682	-0,22 ,826	-0,22 ,826	-0,22 ,826	-0,22 ,826	-0,22 ,826	-0,22 ,826	
Macht	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,002 ,998	-0,05 ,901	,055 ,901	,015 ,896	-0,19 ,896	-0,15 ,896	-1,65 ,017	,031 ,681	,039 ,679	,029 ,722	-0,51 ,431	-0,28 ,398	-0,42 ,461	-0,42 ,461	
Kooperation	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,167 ,050	-1,32 ,122	-0,07 ,933	-0,04 ,928	,188 ,028	,021 ,804	,219 ,010	-1,04 ,225	-1,04 ,225	-1,04 ,225	-1,04 ,225	-1,04 ,225	-1,04 ,225	-1,04 ,225	
Eigentümergeleitung	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-1,62 ,098	-2,69 ,001	-1,13 ,187	-0,14 ,896	-0,92 ,282	-1,24 ,282	-1,23 ,115	-0,96 ,078	-0,96 ,078	-0,96 ,078	-0,96 ,078	-0,96 ,078	-0,96 ,078	-0,96 ,078	
Reportingfrequenz	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-1,44 ,092	-1,10 ,198	-0,17 ,847	-0,17 ,846	-0,17 ,846	-1,04 ,224	-1,12 ,043	-1,48 ,094	-0,38 ,742	-0,38 ,742	-0,38 ,742	-0,38 ,742	-0,38 ,742	-0,38 ,742	
Proaktivität	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-0,54 ,530	-0,36 ,676	-0,12 ,422	-0,05 ,554	-0,01 ,447	-0,08 ,554	-0,28 ,746	-0,08 ,554	-0,28 ,746	-0,08 ,554	-0,08 ,554	-0,08 ,554	-0,08 ,554	-0,08 ,554	
Hintergrund der Mitarbeiter	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-1,23 ,152	,085 ,029	-2,19 ,010	-1,66 ,052	-0,69 ,298	-1,66 ,055	-0,69 ,210	-0,69 ,210	-0,69 ,210	-0,69 ,210	-0,69 ,210	-0,69 ,210	-0,69 ,210	-0,69 ,210	
Veränderungsbereitschaft	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-0,33 ,698	-0,33 ,631	-0,11 ,901	-0,24 ,781	-0,00 ,996	-0,58 ,271	-0,44 ,044	-0,27 ,303	-0,88 ,030	-0,88 ,030	-0,88 ,030	-0,88 ,030	-0,88 ,030	-0,88 ,030	
Bildung	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	,007 ,936	,037 ,868	-0,49 ,599	-0,22 ,799	-0,73 ,396	-0,19 ,063	-0,09 ,912	-0,28 ,748	-0,28 ,748	-0,28 ,748	-0,28 ,748	-0,28 ,748	-0,28 ,748	-0,28 ,748	
Zufriedenheit mit dem Unternehmen	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)	-0,02 ,974	-0,01 ,081	,075 ,066	,188 ,044	,011 ,051	,208 ,015	,208 ,015	,288 ,075	,034 ,075	,034 ,075	,034 ,075	,034 ,075	,034 ,075	,034 ,075	

** Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).
* Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

Anhang 5: Ergebnisse der schrittweisen linearen Regression

		Controllingorganisation				
		1	2	3	4	5
		R ²	F	t	F	t
		R ² ***	F	t	F	t
Strategische Ebene	Kostenführungsstrategie	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Differenzierungsstrategie	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Anzahl Branche	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Ausb. Branche	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Bau	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Chemie	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Konsumgüter	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Elektronik	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Gesundheit	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Handel	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
Maschinenbau	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Metall	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Nahrungsmittel	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Sonstige	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Telekommunikation	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Druck	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Verkehr	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Anzahl Leistungsprogramme	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Auftragsauffolgung	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Handel	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Projektumführung	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Prozessfertigung	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Schweißerei	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Service	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Software	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Sonstige	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Technologie	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Komplexität der Leistung	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Verwekbar	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Integration	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Warenmarken	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Operative Ebene	Konzerngröße	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	AG	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	AGH	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Kommandgesellschaft	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Sonstige	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Konzern	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Teilkonzern, Division	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Einzelunternehmen	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Sonstige	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Finanzholding	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
Managementholding	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Stammhaus	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
CRM	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
ERP	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
E-Mail-Systeme	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
EDV	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Funktion	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Konstellation	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Excel	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Sonstige	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Anzahl	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Quotenorgane	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Berechtigungen	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Personelle Ebene	Konzepte	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Macht	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Kooperation	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Eigenverantwortung	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
	Reportingrequire	Regressionkoeffizient				
	Signifikanz					
Führungstil	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Wiedergrund	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Hilfsleistung	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
Bildung	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						
IT-ILU	Regressionkoeffizient					
Signifikanz						

		Controllingstammdaten												
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11		
		8*	19†	160	196	233	261	290	317	339	356	373	396	
		R†††	209	147	158	219	221	255	259	289	310	254	236	
Strategische Faktoren	Kostenführungsstrategie	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz							0,09	0,10	1,00	1,74	1,62	
	Differenzierungsstrategie	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Anzahl Branche	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Auto	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Bau	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Chemie	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Konsumgüter	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Elektro	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Gesundheit	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Handel	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Maschinenbau	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Moda	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Metall	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Nahrungsmittel	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Sonstige	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Telekommunikation	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Utilities	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Verkehr	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Anzahl Leistungsprogramme	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Auftragszeitfertigung	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Handel	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz					-1,96	-1,97	-1,77	-1,82	-1,79	-1,81	-1,73	-1,79
	Projektdurchführung	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz					0,15	0,16	0,20	0,16	0,16	0,14	0,16	0,16
	Prozessfertigung	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Serienfertigung	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Service	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Software	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Sonstige	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												-1,32
	Technologie	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												0,87
	Komplexität der Leistung	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Verweildauer	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz			1,98	2,10	1,94	1,94	1,75	1,62	1,63	1,56	1,58	1,60
	Integration	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz			0,13	0,07	0,10	0,11	0,20	0,29	0,28	0,31	0,27	0,27
	Akquisevolumen	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
	Operative Faktoren	Konzerngröße	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz											
		AG	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz											
		GmbH	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz											
		Kommanditgesellschaft	Regressionskoeffizient Beta Signifikanz											
Sonstige		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Konzern		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Teilkonzern, Division		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Einzelunternehmen		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Sonstige		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Finanzholding		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Managementholding		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Stammhaus		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz						1,64	1,75	1,66	1,60	1,65	1,66	1,66
CRM		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz						0,22	0,21	0,21	0,24	0,24	0,24	0,26
ERP		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Interne Systeme		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
FDWH		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Funktion		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Konsolidierung		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz								-1,54	-1,51	-1,71	-1,65	-1,65
Excel		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz								0,09	0,40	0,20	0,21	0,20
Sonstige		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz								-1,36	-1,45	-1,45	-1,39	-1,39
Anzahl		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz									0,08	0,05	0,05	0,05
Datenübergabe		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz						1,84	2,00	2,04	2,20	1,93	1,94	2,20
Berechtigungen		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz		3,19	3,10	2,98	2,94	0,19	0,12	0,09	0,03	0,12	0,13	0,08
Konzern		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz		0,00	0,00	0,00	0,01	0,14	0,02	0,41	0,75	0,75	0,68	0,77
Macht		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Kooperation		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Eigenverantwortung		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Reportingfrequenz		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Führungstil		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz											1,41	1,34
Hintergrund		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz											0,68	0,68
Veränderung		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz												
Bildung		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz		2,41	2,34	2,29	2,12	2,02	2,03	2,11	2,37	1,94	1,94	1,60
EU		Regressionskoeffizient Beta Signifikanz		0,02	0,03	0,03	0,04	0,02	0,02	0,08	0,04	0,02	0,12	0,12

Anhang 6: Ergebnisse des Breusch-Pagan- und des Koenker-Tests

Regressionsmodelle	Breusch-Pagan-Test		Koenker-Test	
	Chi-Square	Signifikanz-niveau p	Chi-Square	Signifikanz-niveau p
REG _{ORG1}	8,651	0,799	9,057	0,769
REG _{ORG2}	8,651	1,000	9,057	1,000
REG _{MCS1}	8,651	0,654	9,057	0,617
REG _{MCS2}	8,651	1,000	9,057	1,000
REG _{STM1}	8,651	0,979	9,057	0,973
REG _{STM2}	8,651	1,000	9,057	1,000
REG _{ZUF}	8,651	0,034	9,057	0,029

Literaturverzeichnis

- Abernethy, Margaret A./Lillis, Anne M.* (1995), The impact of manufacturing flexibility on management control system design, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 20 (4), S. 241-258.
- Abernethy, Margaret A./Stoelwinder, Johannes U.* (1991), Budget use, task uncertainty, system goal orientation and subunit performance: A test of the 'fit' hypothesis in not-for-profit hospitals, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 16 (2), S. 105-120.
- Ackhoff, Russel L.* (1989), From data to wisdom, in: *Journal of Applied Systems Analysis*, Vol.: 16, S. 3-9.
- Adams, Gary A./King, Lynda A./King, Daniel W.* (1996), Relationships of job and family involvement, family social support, and work-family conflict with job and life satisfaction, in: *Journal of Applied Psychology*, Vol.: 81 (4), S. 411-420.
- Aday, Lu Ann/Cornelius, Llewellyn Joseph* (2006), *Designing and conducting health surveys*, 3. Aufl., San Francisco, Calif.
- Akdol, Buket/Arikboga, F. Sebnem* (2015), The Effects of Leader Behavior on Job Satisfaction: A Research on Technology Fast50 Turkey Companies, in: *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Vol.: 195, S. 278-282.
- Akerlof, George A./Rose, Andrew K./Yellen, Janet L./Ball, Laurence/Hall, Robert E.* (1988), Job Switching and Job Satisfaction in the U.S. Labor Market, in: *Brookings Papers on Economic Activity*, Vol.: 1988 (2), S. 495-594.
- Ali, Syukrina Alini Mat/Said, Noor Azzah/Yunus, Noor'ain Mohamed/Kader, Sri Fatiany Abd/Latif, Dilla Syadia Ab/Munap, Rudzi* (2014), Hackman and Oldham's Job Characteristics Model to Job Satisfaction, in: *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Vol.: 129, S. 46-52.
- Altenburger, Otto A.* (2012), *Instrumente und Aufgaben des Controllings: Mit zahlreichen empirischen Befunden*, Wien [u. a.].
- Amshoff, Bernhard* (1993), *Controlling in deutschen Unternehmungen: Realtypen, Kontext und Effizienz*, 2. Aufl., Dortmund.
- Ancona, Deborah Gladstein/Caldwell, David F.* (1992), Demography and Design: Predictors of New Product Team Performance, in: *Organization Science*, Vol.: 3 (3), S. 321-341.
- Andersson, Lynne M.* (1996), Employee Cynicism: An Examination Using a Contract Violation Framework, in: *Human Relations*, Vol.: 49 (11), S. 1395-1418.
- Angelkort, Hendrik/Sandt, Joachim/Weißenberger, Barbara E.* (2008), Veränderungen der Controllingship unter IFRS – Konzeptionelle Überlegungen und empirische Ergebnisse, in: *Die neue Rolle des Controllers*, Weber, Jürgen, Stuttgart, S. 61-80.
- Anthony, Robert N./Dearden, John/Vancil, Richard F.* (1965), *Management Control Systems*, Homewood, Ill.
- Anthony, Robert N./Govindarajan, Vijay/Hartmann, Frank G./Kraus, Kalle/Nilsson, Göran* (2014), *Management Control Systems*, European Edition, Berkshire.
- Armenakis, Achilles A./Harris, Stanley G./Feild, Hubert S.* (1999), Making change permanent A model for institutionalizing change interventions, in: *Research in Organizational Change and Development*, S. 97-128.

- Armenakis, Achilles A./Harris, Stanley G./Mossholder, Kevin W.* (1993), Creating Readiness for Organizational Change, in: *Human Relations*, Vol.: 46 (6), S. 681-703.
- Armstrong, J. Scott/Overton, Terry S.* (1977), Estimating Nonresponse Bias in Mail Surveys, in: *Journal of Marketing Research*, Vol.: 14 (3), S. 396-402.
- Auer, Ludwig von* (2013), *Ökonometrie eine Einführung*, 6. Aufl., Berlin [u. a.].
- Aust, René* (1999), *Kostenrechnung als unternehmensinterne Dienstleistung*, Wiesbaden.
- Backhaus, Klaus/Erichson, Bernd/Plinke, Wulff/Weiber, Rolf* (2008), *Multivariate Analysemethoden eine anwendungsorientierte Einführung*, 12. Aufl., Berlin [u. a.].
- Backhaus, Klaus/Erichson, Bernd/Weiber, Rolf* (2015), *Fortgeschrittene Multivariate Analysemethoden: Eine anwendungsorientierte Einführung*, 3. Aufl., Heidelberg [u. a.].
- Bagozzi, Richard P./Phillips, Lynn W.* (1982), Representing and Testing Organizational Theories: A Holistic Construal, in: *Administrative Science Quarterly*, Vol.: 27 (3), S. 459-489.
- Bagozzi, Richard P./Yi, Youjae* (1991), Multitrait-Multimethod Matrices in Consumer Research, in: *Journal of Consumer Research*, Vol.: 17 (4), S. 426-439.
- Baines, Annette/Langfield-Smith, Kim* (2003), Antecedents to management accounting change: a structural equation approach, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 28 (7-8), S. 675-698.
- Baltes-Götz, Bernhard* (2015), Mediator- und Moderatoranalyse per multipler Regression mit SPSS, <https://www.uni-trier.de/fileadmin/urt/dokul/medmodreg/medmodreg.pdf>, [09.11.2015].
- Barczak, Gloria/Wilemon, David* (2003), Team member experiences in new product development: views from the trenches, in: *R&D Management*, Vol.: 33 (5), S. 463-479.
- Barney, Jay* (1991), Firm Resources and Sustained Competitive Advantage, in: *Journal of Management*, Vol.: 17 (1), S. 99-120.
- Baron, Reuben M./Kenny, David A.* (1986), The Moderator-Mediator Variable Distinction in Social Psychological Research: Conceptual, Strategic, and Statistical Considerations, in: *Journal of Personality and Social Psychology*, Vol.: 51 (6), S. 1173-1182.
- Barry, Daved* (2011), Re-designing Organization Design, Design Business Conference, 2011, Barcelona.
- Becker, Jörg/Winkelmann, Axel* (2014), *Handelscontrolling - Optimale Informationsversorgung mit Kennzahlen*, 3. Aufl., Berlin [u. a.].
- Becker, Roland/Mackenthun, Michael/Müller, Rolf* (1978), *Controlling*, Band 8, München.
- Behringer, Stefan* (2011), *Konzerncontrolling*, Heidelberg.
- Behringer, Stefan* (2014a), *Konzern und Controlling*, in: *Konzerncontrolling*, Behringer, Stefan, Heidelberg, 2. Aufl., S. 1-27.
- Behringer, Stefan* (2014b), *Konzerncontrolling*, 2. Aufl., Berlin [u. a.].
- Benthin, Rainer* (2008), *Unternehmenskultur und Mitbestimmung betriebliche Integration zwischen Konsens und Konflikt*, Frankfurt a. M. [u. a.].

- Benz, Matthias/Frey, Bruno S.* (2008), Being Independent is a Great Thing: Subjective Evaluations of Self-Employment and Hierarchy, in: *Economica*, Vol.: 75 (298), S. 362-383.
- Berens, Wolfgang/Döriges, Claudia/Hoffjan, Andreas* (2000), Fundierung eines Verständnisses des Controlling multinationaler Unternehmen, in: *Controlling international tätiger Unternehmen*, Berens, Wolfgang et al., Stuttgart, S. 15-41.
- Berger, Philip G./Ofek, Eli* (1995), Diversification's effect on firm value, in: *Journal of Financial Economics*, Vol.: 37 (1), S. 39-65.
- Berry, Anthony J./Coad, Alan F./Harris, E. P./Otley, David T./Stringer, Carolyn* (2009), Emerging themes in management control: A review of recent literature, in: *The British Accounting Review*, Vol.: 41 (1), S. 2-20.
- Berry, William D./Feldman, Stanley* (1985), *Multiple regression in practice*, Beverly Hills, Calif. [u. a.].
- Biel, Alfred* (2012), *Controller-Anforderungen, Selbstverständnis und Chancen*, 3. Aufl., Gauting.
- Birnberg, Jacob G./Turopolec, Lawrence/Young, S. Mark* (1983), The organizational context of accounting, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 8 (2-3), S. 111-129.
- Blanchflower, David G.* (2004), Self-employment: more may not be better, in: *Swedish economic policy review*, Vol.: 11 (2), S. 15-73.
- Blau, Peter Michael/Schoenherr, Richard A.* (1971), *The structure of organizations*, New York [u. a.].
- Blum, Hannes S.* (2006), *Logistik-Controlling*, Wiesbaden.
- Bogner, Alexander/Menz, Wolfgang* (2009), *Das theoriegenerierende Experteninterview - Erkenntnisinteresse, Wissensformen, Interaktion*, in: *Experteninterviews Theorien, Methoden, Anwendungsfelder*, Bogner, Alexander, Wiesbaden, 3. Aufl., S. 61-98.
- Bontis, Nick/Richards, David/Serenko, Alexander* (2011), Improving service delivery: Investigating the role of information sharing, job characteristics, and employee satisfaction, in: *The Learning Organization*, Vol.: 18 (3), S. 239-250.
- Borchers, Stefan* (2000), *Beteiligungscontrolling in der Management-Holding: ein integratives Konzept*, Wiesbaden.
- Borkowski, Susan C.* (1990), Environmental and Organizational Factors Affecting Transfer Pricing: A Survey, in: *Journal of Management Accounting Research*, Vol.: 2, S. 78.
- Bortz, Jürgen* (2013), *Statistik: für Sozialwissenschaftler*, 5. Aufl., Heidelberg.
- Bortz, Jürgen/Döring, Nicola* (2006), *Forschungsmethoden und Evaluation für Human- und Sozialwissenschaftler mit 87 Tabellen*, 4. Aufl., Heidelberg.
- Bourgeois, L. Jay* (1980), Performance and Consensus, in: *Strategic Management Journal*, Vol.: 1 (3), S. 227-248.
- Bouwens, Jan/Abernethy, Margaret A.* (2000), The consequences of customization on management accounting system design, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 25 (3), S. 221-241.
- Brayfield, Arthur H./Crockett, Walter H.* (1955), Employee attitudes and employee performance, in: *Psychological Bulletin*, Vol.: 52 (5), S. 396-424.
- Brownell, Peter/Merchant, Kenneth A.* (1990), The Budgetary and Performance Influences of Product Standardization and Manufacturing Process Automation, in: *Journal of Accounting Research*, Vol.: 28 (2), S. 388-397.

- Bruns, William J., Jr./Waterhouse, John H.* (1975), Budgetary Control and Organization Structure, in: *Journal of Accounting Research*, Vol.: 13 (2), S. 177-203.
- Bruns, William J., Jr./Waterhouse, John H.* (1994), Budgetary Control and Organization Structure, in: *Journal of Accounting Research*, Vol.: 13 (2), S. 177-203.
- Bullinger, Hans-Jörg/Warnecke, Hans-Jürgen /Westkämper, Engelbert* (2003), Neue Organisationsformen im Unternehmen ein Handbuch für das moderne Management, 2. Aufl., Berlin [u. a.].
- Bundesamt, Statistisches* (2009), Klassifikation der Wirtschaftszweige 2008 (WZ 2008) mit Erläuterungen, https://www.destatis.de/DE/Methoden/Klassifikationen/GueterWirtschaftsklassifikationen/klassifikationwz2008_erl.pdf?__blob=publicationFile, [04.01.2016].
- Burger, Anton/Ulbrich, Philipp/Ahlemeyer, Niels* (2010), *Beteiligungscontrolling*, 2. Aufl., München [u. a.].
- Burke, Ronald J./Graham, James /Smith, Frank J.* (2005), Putting the customer second, in: *The TQM Magazine*, Vol.: 17 (1), S. 85-91.
- Burkert, Michael/Davila, Antonio/Mehta, Kandarp/Oyon, Daniel* (2014), Relating alternative forms of contingency fit to the appropriate methods to test them, in: *Management Accounting Research*, Vol.: 25 (1), S. 6-29.
- Burns, Tom/Stalker, George M.* (1961), *The Management of Innovation*.
- Buxmann, Peter* (1996), *Standardisierung betrieblicher Informationssysteme*, Wiesbaden.
- BVBC* (2014), *BVBC Gehaltsanalyse 2014*, Mannheim.
- Bycio, Peter/Hackett, Rick D./Allen, Joyce S.* (1995), Further assessments of Bass's (1985) conceptualization of transactional and transformational leadership, in: *Journal of Applied Psychology*, Vol.: 80 (4), S. 468-478.
- Cadez, Simon/Guilding, Chris* (2008), An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 33 (7-8), S. 836-863.
- Cammann, Cortlandt/Fichman, Mark/Jenkins, Douglas G./Klesh, John R.* (1979), *The Michigan Organizational Assessment Questionnaire*, Ann Arbor, MI.
- Caplow, Theodore* (1956), The Effect of Increasing Size on organizational structure in industry, in: *Transactions of the Third World Congress of Sociology*, Vol.: 1, S. 157-164.
- Carbonell, Pilar/Rodriguez-Escudero, Ana I.* (2014), The individual and joint effects of process control and process-based rewards on new product performance and job satisfaction, in: *BRQ Business Research Quarterly*, Vol.: in Press, S. 1-14.
- Cavusgil, S. Tamer/Zou, Shaoming/Naidu, G. M.* (1993), Product and Promotion Adaptation in Export Ventures: An Empirical Investigation, in: *J Int Bus Stud*, Vol.: 24 (3), S. 479-506.
- Chandler, Alfred Dupont* (1962), *Strategy and structure*, Cambridge, Mass.
- Chapman, Christopher S.* (1997), Reflections on a contingent view of accounting, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 22 (2), S. 189-205.

- Chen, Peter Y./Spector, Paul E.* (1992), Relationships of work stressors with aggression, withdrawal, theft and substance use: An exploratory study, in: *Journal of Occupational and Organizational Psychology*, Vol.: 65 (3), S. 177-184.
- Chenhall, Robert* (2003), Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 28 (2/3), S. 127-168.
- Chenhall, Robert* (2007), Theorizing Contingencies in Management Control Systems Research, in: *Handbook of Management Accounting Research*, Vol.: 1, S. 163-206.
- Chenhall, Robert H./Moers, Frank* (2015), The role of innovation in the evolution of management accounting and its integration into management control, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 47, S. 1-13.
- Child, John* (1972), Organization Structure and Strategies of Control: A Replication of the Aston Study, in: *Administrative Science Quarterly*, Vol.: 17 (2), S. 163-177.
- Child, John* (1973), Predicting and Understanding Organization Structure, in: *Administrative Science Quarterly*, Vol.: 18 (2), S. 168-185.
- Child, John* (1975), Managerial and Organizational Factors Associated with Company Performance-Part II - A Contingency Analysis, in: *Journal of Management Studies*, Vol.: 12 (1-2), S. 12-27.
- Christ, Holger* (2015), Redesign von Performance-Management-Systemen Gestaltungsparameter und Einflussfaktoren, Herzogenrath.
- Churchill, Gilbert A., Jr.* (1979), A Paradigm for Developing Better Measures of Marketing Constructs, in: *Journal of Marketing Research*, Vol.: 16 (1), S. 64-73.
- Clark, Andrew/Georgellis, Yannis/Sanfey, Peter* (1998), Job Satisfaction, Wage Changes, and Quits: Evidence from Germany, in: *Research in Labour Economics*, Vol.: 17, S. 95-121.
- Coenenberg, Adolf Gerhard* (2003), *Kostenrechnung und Kostenanalyse*, 5. Auflage, Stuttgart.
- Collier, Paul M.* (2005), Entrepreneurial control and the construction of a relevant accounting, in: *Management Accounting Research*, Vol.: 16 (3), S. 321-339.
- Cooper-Thomas, Helena D./Paterson, Nicole L./Stadler, Matthias J./Saks, Alan M.* (2014), The relative importance of proactive behaviors and outcomes for predicting newcomer learning, well-being, and work engagement, in: *Journal of Vocational Behavior*, Vol.: 84 (3), S. 318-331.
- Corsten, Hans* (2007), *Dienstleistungsmanagement*, 5. Aufl., München [u. a.].
- Corsten, Hans/Will, Thomas* (1992), Simultanität von Kostenführerschaft und Differenzierung durch neuere informationstechnologische und arbeitsorganisatorische Produktionskonzepte, Ingolstadt.
- Cox, Taylor H./Lobel, Sharon A./McLeod, Poppy Lauretta* (1991), Effects of Ethnic Group Cultural Differences on Cooperative and Competitive Behavior on a Group Task, in: *The Academy of Management Journal*, Vol.: 34 (4), S. 827-847.
- Crant, J. Michael* (2000), Proactive Behavior in Organizations, in: *Journal of Management*, Vol.: 26 (3), S. 435-462.

- Cropanzano, Russel/Mitchell, Marie S.* (2005), Social Exchange Theory: An Interdisciplinary Review, in: *Journal of Management*, Vol.: 31 (6), S. 874-900.
- Cropanzano, Russell/Wright, Thomas A.* (2001), When a "happy" worker is really a "productive" worker: A review and further refinement of the happy-productive worker thesis, in: *Consulting Psychology Journal: Practice and Research*, Vol.: 53 (3), S. 182-199.
- Cummings, Jonathon N./Kiesler, Sara/Zadeh, Reza Bosagh/Balakrishnan, Aruna* (2013), Group Heterogeneity Increases the Risks of Large Group Size: A Longitudinal Study of Research Group Productivity, in: *Psychological Science*, Vol.: 24 (6), S. 880-890.
- Dahlmanns, Andreas* (2014), *Generation Y und Personalmanagement*, Mering.
- Davis, Howard/Scase, Richard* (2000), *Managing creativity*, Buckingham [u. a.].
- Deal, Terrence E./Kennedy, Allan A.* (1982), Corporate cultures: The rites and rituals of corporate life, in: *Business Horizons*, Vol.: 26 (2), S. 82-85.
- Dehler, Markus* (2001), *Entwicklungsstand der Logistik*, Wiesbaden.
- Delbaere, Marc/Ferreira, Rui* (2007), Addressing the data aspects of compliance with industry models, in: *IBM Systems Journal*, Vol.: 46 (2), S. 319-334.
- Deloitte* (2015), Besonderheiten der chemischen Industrie auf dem steuerlichen Gebiet der Verrechnungspreise, <http://www.deloitte-tax-news.de/transfer-pricing/besonderheiten-der-chemischen-industrie-auf-dem-steuerlichen-gebiet-der-verrechnungspreise.html>, [13.12.2015].
- Dent, Jeremy F.* (1990), Strategy, organization and control: Some possibilities for accounting research, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 15 (1), S. 3-25.
- Dess, Gregory G.* (1987), Consensus on Strategy Formulation and Organizational Performance: Competitors in a Fragmented Industry, in: *Strategic Management Journal*, Vol.: 8 (3), S. 259-277.
- DeVellis, Robert F.* (2012), *Scale development: theory and applications*, Los Angeles [u. a.].
- Dill, William R.* (1958), Environment as an Influence on Managerial Autonomy, in: *Administrative Science Quarterly*, Vol.: 2 (4), S. 409-443.
- Dintner, Rolf/Schorcht, Heike* (1999), *Controlling in Kleinen und Mittलगrossen Unternehmen: Klassifikation, Stand und Entwicklung*, Frankfurt a. M.
- Dixon, J. Robb/Nanni, Alfred J./Vollmann, Thomas E.* (1990), *The new performance challenge*, Homewood, Ill.
- Donaldson, Lex* (2001), *The Contingency Theory of Organizations*, Thousand Oaks, CA.
- Ducki, Antje* (2000), *Diagnose gesundheitsförderlicher Arbeit - eine Gesamtstrategie zur betrieblichen Gesundheitsanalyse*, Zürich.
- Duden, Deutsches Universalwörterbuch* (2015a), Stichwort: exterritorial, <http://www.duden.de/rechtschreibung/exterritorial>, [04.01.2016].
- Duden, Deutsches Universalwörterbuch* (2015b), Stichwort: proaktiv, <http://www.duden.de/rechtschreibung/proaktiv>, [04.01.2016].
- Duncan, Robert B.* (1972), Characteristics of Organizational Environments and Perceived Environmental Uncertainty, in: *Administrative Science Quarterly*, Vol.: 17 (3), S. 313-327.

- Dunn, Lucia F.* (1980), The effects of firm and plant size on employee well-being, in: *The Economics of Firm Size, Market Structure and Social Performance*, Siegfried, John J., Washington D.C., S. 348-358.
- Dunn, Lucia F.* (1986), Work Disutility and Compensating Differentials: Estimation of Factors in the Link between Wages and Firm Size, in: *The Review of Economics and Statistics*, Vol.: 68 (1), S. 67-73.
- Eberhartinger, Eva/Hirschler, Klaus* (2007), Rechtsformwahl, in: *Handwörterbuch der Betriebswirtschaft (HWB) 1*, Köhler, Richard, Stuttgart, 6. Aufl., S. 1553-1563.
- Eckes, Thomas/Six, Bernd* (1994), Fakten und Fiktionen in der Einstellungs-Verhaltens-Forschung: eine Meta-Analyse, in: *Zeitschrift für Sozialpsychologie*, Vol.: 25 (4), S. 253-271.
- Eckey, Markus/Schäffer, Utz* (2004), Zur erfolgreichen Gestaltung der Kontrolle von Mehrheitsbeteiligungen in börsennotierten Management-Holdings als Aufgabe des Controlling, in: *European Business School Working Papers on Management Accounting & Control*, Vol.: 14, S. 1-38.
- EFQM, European Foundation for Quality Management* (1999), *Eight Essentials of Excellence – The Fundamental Concepts and their Benefits*, Brüssel.
- Eggert, Andreas/Fassott, Georg/Helm, Sabrina* (2005), Identifizierung und Quantifizierung medierender und moderierender Effekte in komplexen Kausalstrukturen, in: *Handbuch PLS-Pfadmodellierung*, Bliemel, Friedhelm et al., Stuttgart, S. 101-116.
- Enders, Craig K.* (2010), *Applied missing data analysis*, New York [u. a.].
- Engel, Michael* (2011), Wirtschaftliche Aufbereitung komplexer Stammdaten in globalen Projekten, in: *HMD Praxis der Wirtschaftsinformatik*, Vol.: 48 (3), S. 46-55.
- Eppler, Martin J.* (2010), Facetten der Unternehmenskultur, in: *OrganisationsEntwicklung*, Vol.: (3), S. 58-59.
- Ernst, Edgar/Poschmann, Sarah/Reinhard, Hartmut/Vater, Hendrik* (2008), Entwicklung der Rolle des Controllers – Eigen- versus Fremdbild, in: *Die neue Rolle des Controllers*, Weber, Jürgen, Stuttgart, S. 47-60.
- Evan, William M.* (1963), Indices of the Hierarchical Structure of Industrial Organizations, in: *Management Science*, Vol.: 9 (3), S. 468-477.
- Faulbaum, Frank* (2014), Total Survey Error, in: *Handbuch Methoden der empirischen Sozialforschung*, Baur, Nina/Blasius, Jörg, Wiesbaden, S. 439-453.
- Felfe, Jörg/Six, Bernd* (2006), Die Relation von Arbeitszufriedenheit und Commitment, in: *Arbeitszufriedenheit - Konzepte und empirische Befunde*, Fischer, L., Göttingen [u. a.], 2. Aufl., S. 37-60.
- Fiedler, Fred Edward* (1967), *A theory of leadership effectiveness*.
- Fiedler, Rudolf/Gräf, Jens* (2012), Einführung in das Controlling, 3. Aufl.
- Fietze, Simon* (2011), Arbeitszufriedenheit und Persönlichkeit: „Wer schaffen will, muss fröhlich sein!“, in: *SOEPPapers*, Vol.: 388, S. 1-44.
- Finlay, William/Martin, Jack K./Roman, Paul M./Blum, Terry C.* (1995), Organizational Structure and Job Satisfaction: Do Bureaucratic Organizations Produce more Satisfied Employees?, in: *Administration & Society*, Vol.: 27, S. 427-450.
- Fischer, Lorenz* (1991), *Arbeitszufriedenheit*, Stuttgart.

- Fischer, Lorenz/Eufinger, Andrea* (1991), Zur Differenzierung von Formen der Arbeitszufriedenheit mit unterschiedlichen Messverfahren, in: Arbeitszufriedenheit, Fischer, Lorenz, Stuttgart, S. 115-131.
- Fischer, Lorenz/Lück, Helmut E.* (1972), Entwicklung einer Skala zur Messung von Arbeitszufriedenheit (SAZ), in: Psychologie und Praxis, Vol.: 16, S. 64-76.
- Fischer, Lorenz/Lück, Helmut E.* (2014), Allgemeine Arbeitszufriedenheit, in: Zusammenstellung sozialwissenschaftlicher Items und Skalen, Danner, Daniel/Glückner-Rist, Angelika, Mannheim, S.
- Fiske, Donald W.* (1982), Convergent–discriminant validation in measurements and research strategies, in: Forms of validity in research, Brinbirg, Davis/Kidder, L.H., San Francisco, Calif. [u. a.], S. 77-92.
- Fitzsimmons, James A./Fitzsimmons, Mona J.* (2001), Service management, New York [u. a.].
- Flacke, Klaus* (2006), Controlling in mittelständischen Unternehmen: Ausgestaltung, Einflussfaktoren der Instrumentennutzung und Einfluss auf die Bankkommunikation, Münster.
- Florida, Richard L.* (2002), The rise of the creative class and how it's transforming work, leisure, community and everyday life, New York.
- Franco-Santos, Monica/Lucianetti, Lorenzo/Bourne, Mike* (2012), Contemporary performance measurement systems: A review of their consequences and a framework for research, in: Management Accounting Research, Vol.: 23 (2), S. 79-119.
- Freeman, Richard B.* (1978), Job Satisfaction as an Economic Variable, in: The American Economic Review, Vol.: 68 (2), S. 135-141.
- Frese, Erich* (1992), Organisationstheorie historische Entwicklung, Ansätze, Perspektiven, Wiesbaden.
- Frese, Erich/Graumann, Matthias/Theuvsen, Ludwig* (2011), Grundlagen der Organisation, 10. Aufl.
- Frey, Bruno/Marti, Claudia* (2010), Glück — Die Sicht der Ökonomie, in: Wirtschaftsdienst - Zeitschrift für Wirtschaftspolitik, Vol.: 90. Jahrgang (7), S. 458-463.
- Friedl, Gunther/Hilz, Christian/Pedell, Burkhard* (2012), Controlling mit SAP®, 6. Aufl., Wiesbaden.
- Friedrichs, Jürgen* (1990), Methoden empirischer Sozialforschung, 14. Aufl., Opladen.
- Friedrichs, Ulrich* (2005), EDV-gestützte Konsolidierungssysteme - Analyse der SAP R/3®-Komponente EC-CS und Konzeption einer Konsolidierungsfunktion für das INZPLA-System, Berlin.
- Frost, Jetta/Morner, Michèle* (2010), Konzernmanagement: Strategien für Mehrwert, Wiesbaden.
- Fu, Renhui/Kraft, Arthur/Zhang, Huai* (2012), Financial reporting frequency, information asymmetry, and the cost of equity, in: Journal of Accounting and Economics, Vol.: 54 (2–3), S. 132-149.
- Fuchs, Tatjana/Bielenski, Harald/Fischer, Agnes/Kistler, Ernst/Wagner, Alexandra* (2006), „Was ist gute Arbeit? Anforderungen aus der Sicht von Erwerbstätigen“ – Konzeption & Auswertung einer repräsentativen Untersuchung, Forschungsbericht an die Bundesanstalt für Arbeitsschutz und Arbeitsmedizin, Stadtbergen.

- Galbraith, Jay R./Nathanson, Daniel A.* (1980), *Strategy implementation*, St. Paul [u. a.].
- Gänßlen, Siegfried/Losbichler, Heimo/Niedermayr, R./Rieder, Lukas/Schäffer, U./Weber, J.* (2012), Grundsatzposition des Internationalen Controllervereins (ICV) und der International Group of Controlling (IGC), http://www.igc-controlling.org/fileadmin/pdf/grundsatzposition_d.pdf, [01.05.2016].
- Gaydoul, Peter* (1980), *Controlling in der deutschen Unternehmenspraxis*, Darmstadt.
- Gebert, Diether/Boerner, Sabine/Lanwehr, Ralf* (2001), Innovationsförderliche Öffnungsprozesse: "Je mehr, desto besser?" Die Linearitätsannahme auf dem Prüfstand, in: *DBW Die Betriebswirtschaft*, Vol.: (2), S. 204-222.
- George, Joey F./King, John L.* (1991), Examining the computing and centralization debate, in: *Communications of the ACM - Special issue on computer graphics: state of the arts*, Vol.: 34 (7), S. 62-72.
- Gerds, Johannes/Schewe, Gerhard* (2009), *Post-Merger-Integration Unternehmenserfolg durch Integration Excellence*, 3. Aufl., Berlin [u. a.].
- Gerlmaier, Anja* (2002), *Neue Selbstständigkeit in der Informationsgesellschaft. Ein Vergleich von Anforderungen und individuellen Ressourcenpotenzialen bei autonom-flexiblen und arbeitsteiligen Arbeitsformen im IT-Bereich*, Dortmund.
- Gibson, Brian/Cassar, Gavin* (2002), Planning Behavior Variables in Small Firms, in: *Journal of Small Business Management*, Vol.: 40 (3), S. 171-186.
- Gilbert, Xavier/Strebel, Paul* (1987), Strategies to Outpace the Competition, in: *Journal of Business Strategy*, Vol.: 8 (1), S. 28-36.
- Glaser, Markus/Müller, Sebastian* (2006), *Der Diversification Discount in Deutschland: Existiert ein Bewertungsabschlag für diversifizierte Unternehmen?*, Mannheim.
- Gleich, Ronald* (2013a), *Controllingprozesse optimieren*, Freiburg [u. a.].
- Gleich, Ronald* (2013b), *Die Rolle des Controllers im Wandel – wie gestalten sich die Anforderungen an die Controller zukünftig?*, in: *Controllingprozesse optimieren*, Gleich, Ronald, München, S. 25-38.
- Gleich, Ronald/Gänßlen, Siegfried/Losbichler, Heimo* (2011), *Challenge Controlling 2015*, Freiburg [u. a.].
- Gleich, Ronald/Klein, Andreas* (2010), *Controlling-Instrumente für die Konzernsteuerung*, Freiburg [u. a.].
- Google* (2015), *Google Trend - Kontingenztheorie*, <https://www.google.de/trends/explore#q=contingency%20approach%2C%20contingency%20theory%2C%20contingency%20perspective%2C%20contingency%20factors%2C%20contingency%20management&date=1%2F2004%2014%203m&cmpt=q&tz=Etc%2FGMT-1>, [07.12.2015].
- Gordon, Lawrence A./Narayanan, V.K.* (1984), Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organization structure: An empirical investigation, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 9 (1), S. 33-47.
- Görög, Mihály* (2016), Market positions as perceived by project-based organisations in the typical project business segment, in: *International Journal of Project Management*, Vol.: 34 (2), S. 187-201.

- Gosh, Susmita/Bhowmick, Bhaskar/Guin, Kalyan K.* (2014), Perceived Environmental Uncertainty for Startups: A Note on Entrepreneurship Research from an Indian Perspective, in: *Technology Innovation Management Review*, Vol.: 4 (8), S. 27-35.
- Govindarajan, Vijay* (1988), A Contingency Approach to Strategy Implementation at the Business-Unit Level: Integrating Administrative Mechanisms with Strategy, in: *The Academy of Management Journal*, Vol.: 31 (4), S. 828-853.
- Greenberger, David B./Strasser, Stephen/Cummings, Larry L./Dunham, Randall B.* (1989), The impact of personal control on performance and satisfaction, in: *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, Vol.: 43 (1), S. 29-51.
- Griffis, Stanley E./Goldsby, Thomas J./Cooper, Martha* (2003), Web-Based and Mail Surveys: A Comparison of Response, Data, and Cost, in: *Journal of Business Logistics*, Vol.: 24 (2), S. 237-258.
- Gronau, Norbert* (2014), *Enterprise resource planning Architektur, Funktionen und Management von ERP-Systemen*, München.
- Grönke, Kai/Döring, Oliver/Heimel, Jana* (2012), CFO-Strategie und Steuerungskonzepte in einem sich schnell wandelnden wirtschaftlichen Umfeld, in: *Controlling and Finance: Steuerung im volatilen Umfeld*, Horváth, Péter/Michel, Uwe, Stuttgart, S. 43-62.
- Guenther, Thomas* (2013), Conceptualisations of 'controlling' in German-speaking countries: analysis and comparison with Anglo-American management control frameworks, in: *Journal of Management Control*, Vol.: 23 (4), S. 269-290.
- Hackman, J. Richard/Lawler, Edward E.* (1971), Employee reactions to job characteristics, in: *Journal of Applied Psychology*, Vol.: 55 (3), S. 259-286.
- Hackman, J. Richard/Oldham, Greg R.* (1975), Development of the Job Diagnostic Survey, in: *Journal of Applied Psychology*, Vol.: 60 (2), S. 159-170.
- Hackman, J. Richard/Oldham, Greg R.* (1976), Motivation through the design of work: test of a theory, in: *Organizational Behavior and Human Performance*, Vol.: 16 (2), S. 250-279.
- Hague, Paul* (1993), *Questionnaire design*, London.
- Hahn, Dietger/Hungenberg, Harald* (1996), *PuK: Planung und Kontrolle, Planungs- und Kontrollsysteme, Planungs- und Kontrollrechnung; Controllingkonzepte; Unternehmungsbeispiele* 5. Aufl., Wiesbaden.
- Hair, Joseph F./Hult, G. Thomas M./Ringle, Christian M./Sarstedt, Marko* (2014), *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*, Thousand Oaks [u. a.].
- Hajdukova, Alexandra/Klementova, Jarmila/Klementova Jr, Jarmila* (2015), The Job Satisfaction as a Regulator of the Working Behaviour, in: *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Vol.: 190, S. 471-476.
- Half, Robert* (2011), *Global Financial Employment Monitor*,
- Half, Robert* (2013), *Fachkräftemangel im Finanz- und Rechnungswesen weltweit* *zugenommen*,
<http://www.controllingportal.de/Fachinfo/Arbeitsmarkt/Fachkraeftemangel-im-Finanz-und-Rechnungswesen-weltweit-zugenommen.html#SOURCES>, [15.12.2015].
- Hall, David J./Saias, Maurice A.* (1980), Strategy Follows Structure!, in: *Strategic Management Journal*, Vol.: 1 (2), S. 149-163.

- Hall, Richard H.* (1962), Intraorganizational Structural Variation: Application of the Bureaucratic Model, in: *Administrative Science Quarterly*, Vol.: 7 (3), S. 295-308.
- Handy, Charles B.* (1995), *Gods of management: the changing work of organizations*, New York.
- Haunschild, Axel* (2008), Challenges to the German theatrical employment system: how long-established institutions respond to globalisation forces, in: *Remaking management - Between global and local*, Smith, Chris et al., Cambridge [u. a.], S. 251-270.
- Hayes, Andrew F.* (2013), *Introduction to Mediation, Moderation, and Conditional Process Analysis*, New York.
- Hayes, David C.* (1977), The Contingency Theory of Managerial Accounting, in: *The Accounting Review*, Vol.: 52 (1), S. 22-39.
- Hedberg, Bo* (1984), Career Dynamics in a Steelworks of the Future, in: *Journal of Occupational Behaviour*, Vol.: 5 (1), S. 53-69.
- Henri, Jean-François* (2006), Management control systems and strategy: A resource-based perspective, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 31 (6), S. 529-558.
- Herzberg, Frederick/Mausner, Bernard/Snyderman, Barbara B.* (1959), *The motivation to work*, New York [u. a.].
- Herzwurm, Georg/Hanssen, Sven* (2006), Standardsoftware im Controlling, in: *ZfCM*, Vol.: 50 (8), S. 34-41.
- Hess, Thomas* (2006), *IT-Basics für Controller*, Stuttgart.
- Heyse, Volker* (2004), *Kompetenztraining: 64 Informations- und Trainingsprogramme*, Stuttgart.
- Hildebrandt, Lutz* (1984), Kausalanalytische Validierung in der Marketingforschung, in: *Marketing: Zeitschrift für Forschung und Praxis*, Vol.: 6 (1), S. 41-51.
- Hill, Wilhelm/Fehlbaum, Raymond/Ulrich, Peter* (1974), *Organisationslehre 1: Ziele, Instrumente und Bedingungen der Organisation sozialer Systeme*.
- Hill, Wilhelm/Fehlbaum, Raymond/Ulrich, Peter* (1989), *Organisationslehre: Ziele, Instrumente und Bedingungen der Organisation sozialer Systeme*, 4. Aufl., Bern [u. a.].
- Hill, Wilhelm/Fehlbaum, Raymond/Ulrich, Peter* (1992), *2. Organisationslehre. Organisationslehre*, Bern [u. a.].
- Hinings, Christopher R./Greenwood, Royston* (1988), *The dynamics of strategic change*, Oxford.
- Hiromoto, Toshiro* (1991), Restoring the relevance of management accounting, in: *Journal of Management Accounting Research*, Vol.: 3, S. 1-15.
- Hirst, Mark K.* (1983), Reliance on Accounting Performance Measures, Task Uncertainty, and Dysfunctional Behavior: Some Extensions, in: *Journal of Accounting Research*, Vol.: 21 (2), S. 596-605.
- Ho, Joanna L. Y./Wu, Anne/Wu, Steve Y. C.* (2014), Performance measures, consensus on strategy implementation, and performance: Evidence from the operational-level of organizations, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 39 (1), S. 38-58.
- Hobday, Mike* (1998), Product complexity, innovation and industrial organisation, in: *Research Policy*, Vol.: 26 (6), S. 689-710.

- Hoffjan, Andreas/Weide, Gonn* (2006), Organisation des internationalen Controlling – Im Spannungsfeld zwischen Standardisierung und Differenzierung, in: *Die Unternehmung*, Vol.: 60 (6), S. 389-406.
- Hoffman, L. Richard* (1959), Homogeneity and member personality and its effect on group problem solving, in: *Journal of abnormal and social psychology*, Vol.: 58, S. 27-32.
- Hofstede, Geert* (1978), The Poverty of Management Control Philosophy, in: *The Academy of Management Review*, Vol.: 3 (3), S. 450-461.
- Hofstede, Geert* (2006), *Lokales Denken, globales Handeln interkulturelle Zusammenarbeit und globales Management*, 3. Aufl., München.
- Holt, Daniel T./Armenakis, Achilles A./Feild, Hubert S./Harris, Stanley G.* (2007), Readiness for Organizational Change: The Systematic Development of a Scale, in: *The Journal of Applied Behavioral Science*, Vol.: 43 (2), S. 232-255.
- Homan, Astrid C./Hollenbeck, John R./Humphrey, Stephen E./Knippenberg, van, Daan/Ilggen, Daniel R./Van Kleef, Gerben A.* (2008), Bridging faultlines by valuing diversity: The effects of diversity beliefs on information elaboration and performance in diverse work groups, in: *Academy of Management Journal*, Vol.: 51 (6), S. 1204-1222.
- Homburg, Christian* (2003), The link between salespeople's job satisfaction and customer satisfaction in a business-to-business context a dyadic analysis, Mannheim.
- Homburg, Christian/Giering, Annette* (1996), Konzeptualisierung und Operationalisierung komplexer Konstrukte: Ein Leitfaden für die Marketingforschung, in: *Marketing: Zeitschrift für Forschung und Praxis*, Vol.: 18 (1), S. 5-24.
- Horváth, Péter* (1997), Internationales Beteiligungs-Controlling, in: *Controller-Magazin*, Vol.: 2, S. 81-88.
- Horváth, Péter* (2007), Ansätze der Organisationstheorie und ihr Beitrag zur Gestaltung der Controlling-Organisation, in: *Organisation des Controlling: Grundlagen, Praxisbeispiele und Perspektiven*, Gleich, Ronald/Michel, Uwe, Freiburg, Berlin, München, S. 55-76.
- Horváth, Péter* (2008), Trends in der Vereinfachung von Controllingorganisation und -prozessen, in: *Einfachheit in Wirtschaftsinformatik und Controlling: Festschrift für Heinz Lothar Grob, Becker, Jörg/vom Brocke, Jan*, München, S. 423-436.
- Horváth, Péter* (2009), *Das Controllingkonzept: Der Weg zu einem wirkungsvollen Controllingsystem*, 7. Aufl., München.
- Horváth, Péter* (2011), *Controlling*, 12. Aufl., München.
- Horváth, Péter/Gaydoul, Peter* (1978), Controlling in deutschen Unternehmen - Bericht über eine empirische Untersuchung, in: *Kostenrechnungs-Praxis (krp) Zeitschrift für Controlling, Accounting & System-Anwendungen*, Vol.: 22 (1), S. 7-18.
- Horváth, Péter/Gleich, Ronald/Seiter, Mischa* (2015), *Controlling*, 13. Aufl., München.
- Horváth, Péter/Isensee, Johannes/Seiter, Mischa* (2011), Megatrends als Treiber der Zukunftssicherung des Controllings, in: *Zukunftsorientierung in der Betriebswirtschaftslehre*, Tiberius, Victor, S. 171-188.

- Hsieh, Yih-Ming/Hsieh, An-Tien* (2003), Does job standardization increase job burnout?, in: *International Journal of Manpower*, Vol.: 24 (5), S. 590-614.
- Huber, Frank* (2007), Kausalmodellierung mit Partial Least Squares eine anwendungsorientierte Einführung, Wiesbaden.
- Hummel, Katrin* (2010), Gestaltungsparameter und Einflussfaktoren von Verrechnungssystemen, Stuttgart.
- Hummel, Siegfried/Männel, Wolfgang* (1986), Kostenrechnung: Grundlagen, Aufbau und Anwendung, 4. Aufl., Wiesbaden.
- Hungenberg, Harald* (1995), Zentralisation und Dezentralisation: Strategische Entscheidungsverteilung in Konzernen, Wiesbaden.
- Hungenberg, Harald* (2002), Fokussierung versus Diversifizierung, in: Wachstumsstrategien internationaler Unternehmungen. Internes vs. externes Unternehmenswachstum, Glaum, Martin et al., S. 21-40.
- Iaffaldano, Michelle T./Muchinsky, Paul M.* (1985), Job satisfaction and job performance: A meta-analysis, in: *Psychological Bulletin*, Vol.: 97 (2), S. 251-273.
- IBF, Institut Berufsforschung u. Unternehmensplanung Medien e.V.* (2015), Besonderheiten Medienberufe, <http://www.mediaexist.com/besonderheiten.php>, [13.12.2015].
- Idson, Todd L.* (1990), Establishment size, job satisfaction and the structure of work, in: *Applied Economics*, Vol.: 22 (8), S. 1007-1018.
- IGC, International Group of Controlling* (2015), Controller-Leitbild, <https://www.igc-controlling.org/fileadmin/pdf/controller-de-2013.pdf>, [18.12.2015].
- Ihring, Hans Christof* (1986), Einführung in das Controlling für Mittelstandsunternehmen, Wien.
- Innes, James/Mitchell, Falconer* (1990), The process of change in management accounting: some field study evidence, in: *Management Accounting Research*, Vol.: 1 (1), S. 3-19.
- Ironson, Gail H./Smith, Patricia C./Brannick, Michael T./Gibson, W. M./Paul, K. B.* (1989), Construction of a Job in General Scale: A Comparison of Global, Composite, and Specific Measures, in: *Journal of Applied Psychology*, Vol.: 74 (2), S. 193-200.
- ISO* (2009), Master Data, Data Quality, Aufl.: 8000-110: S.
- Ittner, Christopher D./Larcker, David F.* (1997), Quality strategy, strategic control systems, and organizational performance, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 22 (3-4), S. 293-314.
- Ittner, Christopher D./Larcker, David F.* (2001), Assessing empirical research in managerial accounting: a value-based management perspective, in: *Journal of Accounting and Economics*, Vol.: 32 (1-3), S. 349-410.
- Jaccard, James/Wan, Choi* (1996), LISREL approaches to interaction effects in multiple regression, Thousand Oaks [u. a.].
- Janssen, Jürgen/Laatz, Wilfried* (2007), Statistische Datenanalyse mit SPSS für Windows, 6. Aufl., Berlin [u. a.].
- Jöns, Ingela* (2000), Organisationales Lernen in selbstmoderierten Survey-Feedback-Prozessen, Lengerich [u. a.].

- Jordão, Ricardo Vinicius Dias/Souza, Antônio Artur/Avelar, Ewerton Alex* (2014), Organizational culture and post-acquisition changes in management control systems: An analysis of a successful Brazilian case, in: *Journal of Business Research*, Vol.: 67 (4), S. 542-549.
- Judge, Timothy/Thoresen, C./Bono, J./Patton, G.* (2001), The Job Satisfaction-Job Performance Relationship: A qualitative and quantitative Review, in: *Psychological Bulletin*, Vol.: 127 (3), S. 376-407.
- Judge, Timothy/Watanabe, Shinichiro* (1993), Another Look at the Job Satisfaction-Life Satisfaction Relationship, in: *Journal of Applied Psychology*, Vol.: 78 (6), S. 939-948.
- Jung, Hans* (2011), *Controlling*, 3. Aufl., München.
- Kaase, Max/Ott, Werner/Scheuch, Erwin K.* (1983), *Empirische Sozialforschung in der modernen Gesellschaft: Beiträge und Referate anlässlich und in Zusammenhang mit der gemeinsam wissenschaftlichen Jahrestagung des Arbeitskreises Deutscher Marktforschungsinstitute (ADM) und der Arbeitsgemeinschaft Sozialwissenschaftlicher Institute (ASI) am 1. und 2. Oktober 1981 in Heidelberg, Frankfurt a. M.*
- Kabak, Kamil Erkan/Şen, Asım/Göçer, Kenan/Küçüksöylemez, Seçil/Tuncer, Güngör* (2014), Strategies for Employee Job Satisfaction: A Case of Service Sector, in: *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Vol.: 150, S. 1167-1176.
- Kaland, Anna* (2014), *Controlling im Facheinzelhandel*, Lohmar [u. a.].
- Kam, Chester C./Meyer, John P.* (2015), How Careless Responding and Acquiescence Response Bias Can Influence Construct Dimensionality: The Case of Job Satisfaction, in: *Organizational Research Methods*, Vol.: 18 (3), S. 512-541.
- Kaplan, David* (1965), The Superorganic: Science or Metaphysics?, in: *American Anthropologist*, Vol.: 67 (4), S. 958-976.
- Kaplan, Robert S./Norton, David P.* (1996), *The balanced scorecard: translating a strategy into action*, Harvard Business School Press, Cambridge, Mass.
- Karanika-Murray, Maria/Pontes, Halley M./Griffiths, Mark D./Biron, Caroline* (2015), Sickness presenteeism determines job satisfaction via affective-motivational states, in: *Social Science & Medicine*, Vol.: 139, S. 100-106.
- Kersting, Felix M./Pfeifer, Christian* (2013), Unfair wahrgenommene eigene Entlohnung, Arbeitszufriedenheit und Kündigungsabsicht: Empirische Evidenz auf Basis des SOEPs, in: *Schmollers Jahrbuch*, Vol.: 133, S. 511-538.
- Kettenbohrer, Janina/Beimborn, Daniel/Eckhardt, Andreas* (2015), Analyzing the impact of job characteristics on employees' acceptance of process standardization, *Twenty-Third European Conference on Information Systems (ECIS)*, 2015, Münster.
- Khandwalla, Pradip N.* (1972a), *Design of Organizations*, New York [u. a.].
- Khandwalla, Pradip N.* (1972b), The Effect of Different Types of Competition on the Use of Management Controls, in: *Journal of Accounting Research*, Vol.: 10 (2), S. 275-285.
- Kienbaum* (2014), *Ergebnisbericht der HR-Trendstudie 2015*, http://www.kienbaum.de/Portaldata/1/Resources/downloads/brochures/Kienbaum_HR-Trendstudie_FINAL.pdf, [15.12.2015].
- Kieninger, Michael* (1993), *Gestaltung internationaler Berichtssysteme*, München.

- Kieser, Alfred* (1988), Adapting Organizations to Micro-Electronics - and Micro-Electronics to Organizations: Experiences in the Federal Republic of Germany, in: Innovation and management international comparisons, Urabe, Kuniyoshi, Berlin [u. a.], S. 319-336.
- Kieser, Alfred* (2014), Organisationstheorien, 7. Aufl., Stuttgart.
- Kieser, Alfred/Kubicek, Herbert* (1983), Organisation, Berlin [u. a.].
- Kieser, Alfred/Walgenbach, Peter* (2003), Organisation, 4. Aufl., Stuttgart.
- Kieser, Alfred/Walgenbach, Peter* (2010), Organisation, 6. Aufl., Stuttgart.
- Kim, Sangyong/Kim, Jin-Dong/Shin, Yoonseok/Kim, Gwang-Hee* (2015), Cultural differences in motivation factors influencing the management of foreign laborers in the Korean construction industry, in: International Journal of Project Management, Vol.: 33 (7), S. 1534-1547.
- King, Robyn/Clarkson, Peter* (2015), Management control system design, ownership, and performance in professional service organisations, in: Accounting, Organizations and Society, Vol.: 45, S. 24-39.
- Kirchmann, Markus/Niebecker, Jens* (2011), Group Reporting und Konsolidierung, Stuttgart.
- Kleist, Sebastian* (2004), Internationales Beteiligungscontrolling, in: Beteiligungscontrolling - Ein Handbuch für die Unternehmens- und Beratungspraxis, Littkemann, Jörn/Zündorf, Horst, Berlin, S. 249-452.
- Klenger, Franz/Falk-Kalms, Ellen* (2002), Kostenstellenrechnung mit SAP R/3®, 3. Aufl., Wiesbaden.
- Kober, Ralph/Ng, Juliana/Paul, Byron J.* (2007), The interrelationship between management control mechanisms and strategy, in: Management Accounting Research, Vol.: 18 (4), S. 425-452.
- Kolesky, Katarzyna* (2006), Management kultureller Integrationsprozesse bei grenzüberschreitenden Unternehmenszusammenschlüssen, Kassel.
- Kosmider, Andreas* (1994), Controlling im Mittelstand: eine Untersuchung der Gestaltung und Anwendung des Controllings in mittelständischen Industrieunternehmen, 2. Aufl., Stuttgart.
- Kraemer, Kenneth L./King, John L./Dunkle, Debora E./Lane, Joseph P.* (1989), Managing Information Systems: Change and Control in Organizational Computing San Francisco [u. a.].
- Kravitz, David A.* (2005), Diversity in Teams - A Two-Edged Sword Requires Careful Handling, in: Psychological Science in the Public Interest, Vol.: 6 (2), S. i-ii.
- Krebs, Dagmar/Menold, Natalja* (2014), Gütekriterien quantitativer Sozialforschung, in: Handbuch Methoden der empirischen Sozialforschung, Baur, Nina/Blasius, Jörg, Wiesbaden, S. 425-453.
- Kreikebaum, Harmut/Grimm, Ulrich* (1982), Planning in a free market economy, in: Long Range Planning, Vol.: 15 (3), S. 103-115.
- Kremer, Peter* (2008), Konzerncontrolling: Ein unternehmenswertorientierter und beteiligungsspezifischer Ansatz, Berlin.
- Kristensen, Nicolai/Westergård-Nielsen, Niels* (2004), Does Low Job Satisfaction Lead to Job Mobility?, in: IZA Discussion Paper, Vol.: 1026.

- Kristof-Brown, Amy L./Zimmerman, Ryan D./Johnson, Erin C.* (2005), Consequences of Individuals' Fit at Work: A Meta-Analysis of Person–Job, Pperson–Organization, Person–Group, and Person–Supervisor Fit, in: *Personnel Psychology*, Vol.: 58 (2), S. 281-342.
- Krol, Florian* (2009), Wertorientierte Unternehmensführung im Mittelstand, Hamburg.
- Kubicek, Herbert/Welter, Günter* (1985), Messung der Organisationsstruktur: Dokumentation von Instrumenten zur quantitativen Erfassung von Organisationsstrukturen, Stuttgart.
- Kühl, Stefan/Strodtholz, Petra/Taffertshofer, Andreas* (2005), Quantitative Methoden der Organisationsforschung: ein Handbuch, Wiesbaden.
- Küpper, Hans-Ulrich/Friedl, Gunther/Hofmann, Christian/Hofmann, Yvette/Pedell, Burkhard* (2013), Controlling, 6. Aufl., Stuttgart.
- Kwoka, John E. Jr* (1980), Firm size, wages, and job satisfaction: the tradeoffs, in: *The Economics of Firm Size, Market Structure and Social Performance*, Siegfried, John J., Washington D.C., S. 359-379.
- Lance, Charles E./Lautenschlager, Gary J./Sloan, Christopher E./Varca, Philip E.* (1989), A Comparison Between Bottom–Up, Top–Down, and Bidirectional Models of Relationships Between Global and Life Facet Satisfaction, in: *Journal of Personality*, Vol.: 57 (3), S. 601-624.
- Lang, Larry/Stulz, René* (1994), Tobin's "q", Corporate Diversification, and Firm Performance, in: *The Journal of Political Economy*, Vol.: 102 (6), S. 1248-1280.
- Langfield-Smith, Kim* (1997), Management control systems and strategy: A critical review, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 22 (2), S. 207-232.
- Lawrence, Paul R./Lorsch, Jay W.* (1967), *New Management Job: The Integrator*.
- Legenhausen, Claas* (1998), *Controllinginstrumente für den Mittelstand*, Wiesbaden.
- Lehner, Franz* (2008), *Wirtschaftsinformatik - Eine Einführung*, 2. Aufl., München [u. a.].
- Lesch, Hagen* (2011), *Arbeitszufriedenheit in Deutschland Messkonzepte und empirische Befunde*, Köln.
- Levitt, Theodore* (1983), The globalization of markets. Theodore Levitt, Professor, Harvard University. Abstract from *Harvard Business Review*, May-June 1983, p. 92, in: *The International Executive*, Vol.: 25 (3), S. 17-19.
- Lévy-Garboua, Louis/Montmarquette, Claude* (2004), Reported job satisfaction: what does it mean?, in: *The Journal of Socio-Economics*, Vol.: 33 (2), S. 135-151.
- Lévy-Garboua, Louis/Montmarquette, Claude/Simonnet, Véronique* (2007), Job satisfaction and quits, in: *Labour Economics*, Vol.: 14 (2), S. 251-268.
- Lin, Liang-Hung* (2014), Subsidiary performance: The contingency of multinational corporation's international strategy, in: *European Management Journal*, Vol.: 32 (6), S. 928-937.
- Lind, Mary R./Zmud, Robert W./Fischer, William A.* (1989), Microcomputer adoption — The impact of organizational size and structure, in: *Information & Management*, Vol.: 16 (3), S. 157-162.
- Lippold, Dirk* (2015), *Theoretische Ansätze der Personalwirtschaft*, Wiesbaden.

- Littkemann, Jörn* (2004), Beteiligungsspezifisches Konzerncontrolling, in: *Controlling und Management*, Vol.: 48 (1), S. 33-46.
- Littkemann, Jörn* (2009), *Beteiligungscontrolling: Grundlagen sowie bilanzielle, steuerliche und sonstige rechtliche Aspekte des Beteiligungscontrollings*. Bd. 1, 2. Aufl., Herne.
- Lizano, Erica L./Mor Barak, Michalle* (2015), Job burnout and affective wellbeing: A longitudinal study of burnout and job satisfaction among public child welfare workers, in: *Children and Youth Services Review*, Vol.: 55, S. 18-28.
- Locke, Edwin* (1976), The Nature and Causes of Job Satisfaction, in: *Handbook of industrial and organizational psychology*, Dunnette, Marvin, Chicago, Ill., S. 1297-1349.
- Loshin, David* (2009), *Master data management*, Amsterdam [u. a.].
- Lube, Marc-Milo* (1997), *Strategisches Controlling in internationalen tätigen Konzernen: Aufgaben, Instrumente, Massnahmen*, Wiesbaden.
- Luft, Joan/Shields, Michael D.* (2003), Mapping management accounting: graphics and guidelines for theory-consistent empirical research, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 28 (2/3), S. 169-249.
- Luthans, Fred* (1976), *Introduction to management*, New York [u. a.].
- Lybaert, Nadine* (1998), The Information Use in a SME: Its Importance and Some Elements of Influence, in: *Small Business Economics*, Vol.: 10 (2), S. 171-191.
- Macharzina, Klaus* (2003), *Unternehmensführung das internationale Managementwissen; Konzepte - Methoden - Praxis*, Wiesbaden.
- Mähler, Hans-Georg* (2005), Macht - Recht - Konsens, in: *Handbuch Mediation und Konfliktmanagement*, Falk, Gerhard et al., Wiesbaden, S. 95-104.
- Majd, Saman /Myers, Stewart C.* (1987), Tax Asymmetries and Corporate Tax Reform, in: *The Effects of Taxation on Capital Accumulation*, Feldstein, Martin Chicago, Ill, S. 343-376.
- Maleri, Rudolf* (2008), *Grundlagen der Dienstleistungsproduktion*, Berlin [u. a.].
- Maltz, Elliot/Kohli, Ajay K.* (1996), Market Intelligence Dissemination across Functional Boundaries, in: *Journal of Marketing Research*, Vol.: 33 (1), S. 47-61.
- Mandel, Birgit* (2007), *Die neuen Kulturunternehmer*, Bielefeld.
- Mannix, Elizabeth /Neale, Margaret A.* (2005), What Differences Make a Difference?, in: *Psychological Science in the Public Interest*, Vol.: 6 (2), S. 31-55.
- Manrodt, Karl B./Vitasek, Kate* (2004), Global Process Standardization: A Case Study, in: *Journal of Business Logistics*, Vol.: 25 (1), S. 1-23.
- Markus, M. Lynne/Robey, Daniel* (1988), Information Technology and Organizational Change: Causal Structure in Theory and Research, in: *Management Science*, Vol.: 34 (5), S. 583-598.
- Marlow, Susan/Patton, Dean/Ram, Monder* (2005), *Managing labour in small firms*, New York [u. a.].
- Martins, Erko/Pundt, Alexander/Nerdinger, Friedemann W.* (2005), Mitarbeiterbeteiligung und Unternehmenskultur. Zum Konzept der Beteiligungsorientierung in Organisationen, Arbeitspapiere aus dem Projekt TiM, Nr. 1, Universität Rostock, Rostock.

- Mason, Claire M./Griffin, Mark A.* (2002), Group task Satisfaction: Applying the Construct of Job Satisfaction to Groups, in: *Small Group Research*, Vol.: 33 (3), S. 271-312.
- Mathieu, John E./Zajac, Dennis M.* (1990), A review and meta-analysis of the antecedents, correlates, and consequences of organizational commitment, in: *Psychological Bulletin*, Vol.: 108 (2), S. 171-194.
- Matiaske, Wenzel/Mellewig, Thomas* (2001), Arbeitszufriedenheit: Quo vadis? Eine Längsschnitt-Untersuchung zu Determinanten und zur Dynamik von Arbeitszufriedenheit, in: *DBW Die Betriebswirtschaft*, Vol.: 61 (1), S. 8-35.
- Matthews, Charles H./Scott, Susanne G.* (1995), Uncertainty and Planning in Small and Entrepreneurial Firms: An Empirical Assessment, in: *Journal of Small Business Management*, Vol.: 33 (4), S. 34-52.
- Matzler, Kurt/Renzl, Birgit* (2007a), Assessing asymmetric effects in the formation of employee satisfaction, in: *Tourism Management*, Vol.: 28 (4), S. 1093-1103.
- Matzler, Kurt/Renzl, Birgit* (2007b), Personality Traits, Employee Satisfaction and Affective Commitment, in: *Total Quality Management & Business Excellence*, Vol.: 18 (5), S. 589-598.
- Mazurenko, Olena/O'Connor, Stephen* (2012), The impact of physician job satisfaction on the sustained competitive advantage of health care organizations, in: *Journal of Management Policy and Practice*, Vol.: 13 (4), S. 23-40.
- Meffert, Heribert/Wagner, Helmut* (1992), Qualifikation und Ausbildung von Führungskräften - empirische Befunde und Implikationen, in: *Zeitschrift für Personalforschung*, Vol.: 6 (1), S. 352-365.
- Mende, Martin* (2006), Strategische Planung im Beschwerdemanagement, Wiesbaden.
- Merchant, Kenneth A./Van der Stede, Wim A.* (2007), *Management Control Systems: Performance Measurement, Evaluation and Incentives*, Harlow.
- Mertens, Peter* (2013), Integrierte Informationsverarbeitung. Operative Systeme in der Industrie, Wiesbaden.
- Meyer, John P./Stanley, David J./Herscovitch, Lynne/Topolnysky, Laryssa* (2002), Affective, Continuance, and Normative Commitment to the Organization: A Meta-analysis of Antecedents, Correlates, and Consequences, in: *Journal of Vocational Behavior*, Vol.: 61 (1), S. 20-52.
- Miles, Raymond E/Snow, Charles C* (1984), Fit, failure and the hall of fame, in: *California Management Review*, Vol.: 26 (3), S. 10-28.
- Miller, Danny* (1988), Relating Porter's Business Strategies to Environment and Structure: Analysis and Performance Implications, in: *The Academy of Management Journal*, Vol.: 31 (2), S. 280-308.
- Mintzberg, Henry* (1979), *The structuring of organizations: a synthesis of the research*, Riverview, MI.
- Mintzberg, Henry* (1980), Structure in 5's: A Synthesis of the Research on Organization Design, in: *Management Science*, Vol.: 26 (3), S. 322-341.
- Mintzberg, Henry* (1983), *Power in and around organizations*, Englewood Cliffs, NJ.
- Mosley, Mark/Brackett, Michael H./Earley, Susan* (2009), *DAMA guide to the data management body of knowledge (DAMA-DMBOK guide)*, Bradley Beach, N.J.

- Mostafa, Azza M./Sharp, John A./Howard, Kimberly A.* (1984), Transfer pricing - A survey using discriminant analysis, in: *Omega*, Vol.: 12 (5), S. 465-474.
- Moultrie, James/Young, Alasdair* (2009), Exploratory Study of Organizational Creativity in Creative Organizations, in: *Creativity and Innovation Management*, Vol.: 18 (4), S. 299-314.
- Mueller, Jennifer S.* (2012), Why individuals in larger teams perform worse, in: *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, Vol.: 117 (1), S. 111-124.
- Müller-Böling, Detlef/Ramme, Iris* (1991), Arbeitszufriedenheit bei Computerbenutzern, in: *Arbeitszufriedenheit*, Fischer, Lorenz, Stuttgart, S. 61-81.
- Müller, Michael/Schmidt, Holger* (2011), Effizienz bleibt wichtig – Unterstützung der Steuerung wird wichtiger!, in: *Challenge Controlling 2015*, Freiburg [u. a.], 17. Aufl., S. 75-94.
- Nerdinger, Friedemann W.* (2004), Organizational Citizenship Behavior und Extra-Rollenverhalten, in: *Organisationspsychologie - Gruppe und Organisation*, Schuler, Heinz, Göttingen [u. a.], S. 293-333.
- Neuberger, Oswald/Allerbeck, Mechthild* (1978), Messung und Analyse von Arbeitszufriedenheit Erfahrungen mit dem "Arbeitsbeschreibungsbogen (ABB)", Bern [u. a.].
- Neugebauer, Altfred* (2012), Typische Schwachstellen im Handel, in: *Controlling im Handel*, Buttke, Michael/Neugebauer, Altfred, Wiesbaden, S. 15-25.
- Neuhausen, Jörn* (2001), Methodik zur Gestaltung modularer Produktionssysteme für Unternehmen der Serienproduktion, Aachen.
- Nevries, Pascal/Gebhardt, Ralf* (2014), Zentrales und dezentrales Controlling - IT-Systeme, Standardisierung und Controlling Community als Erfolgsfaktoren einer effektiven und effizienten Zusammenarbeit, in: *Controlling*, Vol.: 26 (7), S. 373-379.
- Niedermayr, Rita* (1994), Entwicklungsstand des Controlling: System, Kontext und Effizienz, Wiesbaden.
- Noack, Helmut* (2000), Anforderungen an das Controlling im global tätigen Unternehmen, in: *Controlling international tätiger Unternehmen*, Berens, Wolfgang et al., Stuttgart, S. 343-366.
- O'Reilly, Charles A./Chatman, Jennifer/Caldwell, David F.* (1991), People and Organizational Culture: A Profile Comparison Approach to Assessing Person-Organization Fit, in: *Academy of Management Journal*, Vol.: 34 (3), S. 487-516.
- Ossadnik, Wolfgang/Barklage, David/van Lengerich, Ellen* (2003), Controlling Mittelständischer Unternehmen in der Region Osnabrück-Emsland: Empirische Bestandsaufnahme, Evaluierung und Handlungsempfehlungen, Heidelberg [u. a.].
- Ostroff, Cheri/Judge, Timothy A.* (2007), Perspectives on organizational fit, New York [u. a.].
- Ostroff, Cheri/Schulte, Mathis* (2007), Multiple perspectives of fit in organizations across levels of analysis, in: *Perspectives on organizational fit*, Ostroff, Cheri/Judge, Timothy A., New York [u. a.], S. 3-69.

- Otley, David T.* (1980), The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 5 (4), S. 413-428.
- Otto, Boris* (2012), How to design the master data architecture: Findings from a case study at Bosch, in: *International Journal of Information Management*, Vol.: 32 (4), S. 337-346.
- Otto, Boris/Kokemüller, Jochen/Weisbecker, Anette* (2011), Stammdatenmanagement: Datenqualität für Geschäftsprozesse, in: *HMD Praxis der Wirtschaftsinformatik*, Vol.: 48 (3), S. 5-16.
- Ouchi, William G.* (1977), The Relationship between Organizational Structure and Organizational Control, in: *Administrative Science Quarterly*, Vol.: 22 (1), S. 95-113.
- Ouchi, William G.* (1979), A Conceptual Framework for the Design of Organizational Control Mechanisms, in: *Management Science*, Vol.: 25 (9), S. 833-848.
- Parker, Sharon K./Collins, Catherine G.* (2010), Taking Stock: Integrating and Differentiating Multiple Proactive Behaviors, in: *Journal of Management*, Vol.: 36 (3), S. 633-662.
- Paul, Joachim* (2014), *Beteiligungscontrolling und Konzerncontrolling*, Wiesbaden.
- Pausenberger, Ehrenfried/Roth, Andreas* (1997), Störfaktoren im internationalen Controlling, in: *Schmalenbachs Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung*, Vol.: 6, S. 580-596.
- Pedhazur, Elazar J.* (1982), *Multiple regression in behavioral research explanation and prediction*, New York [u. a.].
- Peemöller, Volker H.* (2013), *Bilanzanalyse und Bilanzpolitik: Einführung in die Grundlagen*, 3. Aufl., Wiesbaden.
- Pelled, Lisa Hope* (1996), Demographic Diversity, Conflict, and Work Group Outcomes: An Intervening Process Theory, in: *Organization Science*, Vol.: 7 (6), S. 615-631.
- Perera, Sujatha/Harrison, Graeme /Poole, M.* (1997), Customer-focused manufacturing strategy and the use of operations-based non-financial performance measures: A research note, in: *Accounting, Organizations and Society*, Vol.: 22 (6), S. 557-572.
- Perlitz, Manfred* (2013), *Internationales Management*, 6. Aufl., Konstanz [u. a.].
- Perrow, Charles* (1967), A Framework for the Comparative Analysis of Organizations, in: *American Sociological Review*, Vol.: 32 (2), S. 194-208.
- Peter, Paul J./Churchill, Gilbert A.* (1986), Relationships Among Research Design Choices and Psychometric Properties of Rating Scales: A Meta-Analysis, in: *Journal of Marketing Research*, Vol.: 23 (1), S. 1-10.
- Petty, M. M./McGee, Gail W./Cavender, Jerry W.* (1984), A Meta-Analysis of the Relationships between Individual Job Satisfaction and Individual Performance, in: *The Academy of Management Review*, Vol.: 9 (4), S. 712-721.
- Pfeffer, Jeffrey* (1983), Organizational demography, in: *Research in Organizational Behavior*, Vol.: 5, S. 299-357.
- Pfeffer, Jeffrey/Salancik, Gerald R.* (1978), The external control of organizations a resource dependence perspective, New York [u. a.].
- Pfennig, Christian* (2009), *Controllerzufriedenheit*, Wiesbaden.

- Phillips, Derek L.* (1971), *Knowledge from what? Theories and methods in social research*, Chicago, Ill.
- Picot, Arnold/Böhme, Markus* (1999), *Controlling in dezentralen Unternehmensstrukturen*, München.
- Platis, Charalampos/Reklitis, P./Zimeras, S.* (2015), Relation between Job Satisfaction and Job Performance in Healthcare Services, in: *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Vol.: 175, S. 480-487.
- Podsakoff, Nathan P./LePine, Jeffery A./LePine, Marcie A.* (2007), Differential challenge stressor-hindrance stressor relationships with job attitudes, turnover intentions, turnover, and withdrawal behavior: A meta-analysis, in: *Journal of Applied Psychology*, Vol.: 92 (2), S. 438-454.
- Podsakoff, Philip M./MacKenzie, Scott B./Jeong-Yeon, Lee/Podsakoff, Nathan P.* (2003), Common Method Biases in Behavioral Research: A Critical Review of the Literature and Recommended Remedies, in: *Journal of Applied Psychology*, Vol.: 88 (5), S. 879.
- Podsakoff, Philip M./MacKenzie, Scott B./Podsakoff, Nathan P.* (2012), Sources of Method Bias in Social Science Research and Recommendations on How to Control It, in: *The Annual Review of Psychology*, Vol.: 63, S. 539-569.
- Pohl, Hans-Joachim/Rehkugler, Heinz* (1986), *Mittelständische Unternehmen durch qualifiziertes Management zum Erfolg*, Bremen.
- Pondeville, Sophie/Swaen, Valérie/De Rongé, Yves* (2013), Environmental management control systems: The role of contextual and strategic factors, in: *Management Accounting Research*, Vol.: 24 (4), S. 317-332.
- Porter, Michael E.* (1980a), *Competitive strategy techniques for analyzing industries and competitors*, New York.
- Porter, Michael E.* (1980b), *Industry Structure and Competitive Strategy: Keys to Profitability*, in: *Financial Analysts Journal*, Vol.: 36 (4), S. 30-41.
- Porter, Michael E.* (1985), *Competitive advantage creating and sustaining superior performance*, 5. Aufl., New York.
- Porter, Michael E.* (1992), *Wettbewerbsvorteile*, 3. Aufl., Frankfurt a. M. [u. a.].
- Porter, Michael E.* (2014), *Wettbewerbsvorteile Spitzenleistungen erreichen und behaupten*, 8. Aufl., Frankfurt a. M. [u. a.].
- Porter, Michael E./Brandt, Volker/Schwoerer, Thomas C.* (2013), *Wettbewerbsstrategie: Methoden zur Analyse von Branchen und Konkurrenten*, 12. Aufl., Frankfurt a. M.
- Preacher, Kristopher J./Hayes, Andrew F.* (2004), SPSS and SAS procedures for estimating indirect effects in simple mediation models, in: *Behavior Research Methods, Instruments, & Computers*, Vol.: 36 (4), S. 717-731.
- Preacher, Kristopher J./Hayes, Andrew F.* (2008), Asymptotic and resampling strategies for assessing and comparing indirect effects in multiple mediator models, in: *Behavior Research Methods*, Vol.: 40 (3), S. 879-891.
- Priem, Richard L./Harrison, David A./Muir, Nan Kanoff* (1995), Structured conflict and consensus outcomes in group decision making, in: *Journal of Management*, Vol.: 21 (4), S. 691-710.
- Protsch, Paula* (2006), *Lebens- und Arbeitsqualität von Selbstständigen: Objektive Lebens- und Arbeitsbedingungen und subjektives Wohlbefinden einer heterogenen Erwerbsgruppe - WZB Discussion Paper*, Berlin.

- Pugh, Derek S./Hickson, David J./Hinings, Christopher R./Turner, Chris* (1968), Dimensions of Organization Structure, in: *Administrative Science Quarterly*, Vol.: 13 (1), S. 65-105.
- Pugh, Derek S./Hickson, David J./Hinings, Christopher R./Turner, Chris* (1969), The Context of Organization Structures, in: *Administrative Science Quarterly*, Vol.: 14 (1), S. 91-114.
- Pula, Edith N./Stone, Merlin/Foss, Bryan* (2003), Customer data management in practice: An insurance case study, in: *J Database Market*, Vol.: 10 (4), S. 327-341.
- Pundt, Alexander* (2010), Beteiligungskultur und veränderungsbezogene Einstellungen der Mitarbeiter. Entwicklung und Prüfung eines Forschungsmodells unter besonderer Berücksichtigung der transformationalen Führung und des affektiven Commitments als Mediatorvariablen, München [u. a.].
- Quester, P. G./Conduit, J.* (1996), Standardisation, centralisation and marketing in multinational companies, in: *International Business Review*, Vol.: 5 (4), S. 395-421.
- Rankl, Wolfgang* (2008), Handbuch der Chipkarten Aufbau, Funktionsweise, Einsatz von Smart Cards, München.
- Reid, Gavin C./Smith, Julia A.* (2000), The impact of contingencies on management accounting system development, in: *Management Accounting Quarterly*, Vol.: 11 (4), S. 427-450.
- Reitmeyer, Thorsten* (2000), Qualität von Entscheidungsprozessen der Geschäftsleitung, Wiesbaden.
- Ringlstetter, Max J.* (1995), Konzernentwicklung: Rahmenkonzepte zu Strategien, Strukturen und Systemen, München.
- Risse, Robert* (2008), § 3 Rechtsformen im Konzern, in: *Konzernsteuerrecht: National - International*, Kessler, Wolfgang/Alber, Siegbert, München, 2. Aufl.
- Robinson, Gail/Dechant, Kathleen* (1997), Building a Business Case for Diversity, in: *The Academy of Management Executive* (1993-2005), Vol.: 11 (3), S. 21-31.
- Rodríguez-Escudero, Ana I./Carbonell, Pilar/Munuera-Aleman, Jose L.* (2010), Positive and Negative Effects of Team Stressors on Job Satisfaction and New Product Performance*, in: *Journal of Product Innovation Management*, Vol.: 27 (6), S. 856-868.
- Roth, Philip L.* (1994), Missing Data: A Conceptual Review for Applied Psychologists, in: *Personnel Psychology*, Vol.: 47 (3), S. 537-560.
- Rötzel, Peter Gordon* (2015), Managementinformationssysteme, in: *Controlling*, Vol.: 27 (8-9), S. 512-514.
- Rowley, Jennifer* (2007), The wisdom hierarchy: representations of the DIKW hierarchy, in: *Journal of Information Science*, Vol.: 33 (2), S. 163-180.
- Rumelt, Richard P.* (1974), Strategy, structure, and economic performance, Cambridge, Mass.
- Rushing, William A.* (1966), Organizational Size and Administration: The Problems of Causal Homogeneity and a Heterogeneous Category, in: *The Pacific Sociological Review*, Vol.: 9 (2), S. 100-108.

- Saleem, Hina* (2015), The Impact of Leadership Styles on Job Satisfaction and Mediating Role of Perceived Organizational Politics, in: *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Vol.: 172, S. 563-569.
- Salloum, Mohammed/Wiktorsson, Magnus/Tangen, Stefan* (2011), Towards Dynamic Performance Measurement Systems: A framework for manufacturing organisations, Västerås.
- Samiee, Saeed/Roth, Kendall* (1992), The Influence of Global Marketing Standardization on Performance, in: *Journal of Marketing*, Vol.: 56 (2), S. 1-17.
- Sandau, Marita/Jöns, Ingela* (2001), Die Auswirkung der Veränderungsbereitschaft des Managements auf das Veränderungserleben der Mitarbeiter, in: *Mannheimer Beiträge zur Wirtschafts- und Organisationspsychologie*, Vol.: 3, S. 15-24.
- SAP* (2015a), Kontenplan,
http://help.sap.de/saphelp_46c/helpdata/de/c7/a88ab243dd11d182b30000e829fbfe/content.htm, [03.09.2015].
- SAP* (2015b), Kostenart,
http://help.sap.com/saphelp_46c/helpdata/de/08/5144a943b511d182b30000e829fbfe/content.htm, [03.09.2015].
- Sarkees, Matthew/Hulland, John* (2009), Innovation and efficiency: It is possible to have it all, in: *Business Horizons*, Vol.: 52 (1), S. 45-55.
- Sarstedt, Marko* (2011), IBM SPSS Syntax eine anwendungsorientierte Einführung, München.
- Sathe, Vijay* (1983), Controller Involvement in Management, in: *The Accounting Review*, Vol.: 58 (1), S. 206-207.
- Schäffer, Utz/Weber, Jürgen* (2015), Standardisierung — Wo liegt die Grenze?, in: *Controlling & Management Review*, Vol.: 2, S. 3.
- Schäffer, Utz/Weber, Jürgen/Strauß, Erik* (2012), Controlling und Effizienz – Auch ein Controller muss sich rechnen!, in: *Controlling & Management*, Vol.: 56 (3), S. 12-17.
- Schäffner, Melanie* (2013), Konsens und Dissens: Zur Förderung der Leistung von Produktentwicklungsteams, in: *Balance Management - Vom erfolgreichen Umgang mit gegensätzlichen Zielen*, Lanwehr, Ralf et al., Wiesbaden, S. 35-61.
- Schein, Edgar* (1990), Organizational culture, in: *American psychologist journal of the American Psychological Association*, Vol.: 45 (2), S. 109-119.
- Schenk, Ulrich* (2003), Konzernrechnungswesen und Verhaltenssteuerung, Herzogenrath.
- Schirmer, Nina* (2013), Personalmanagement für Kreativschaffende, Wiesbaden.
- Schmalenbach, Eugen* (1937), Der Kontenrahmen mit dem Anhang: Kontenpläne und Kontentabellen, 5. Aufl., Leipzig.
- Schmelzer, Hermann J.* (1992), Organisation und Controlling von Produktentwicklungen Praxis des wettbewerbsorientierten Entwicklungsmanagements, Stuttgart.
- Schmelzer, Hermann J.* (2010), Geschäftsprozessmanagement in der Praxis Kunden zufrieden stellen; Produktivität steigern; Wert erhöhen, München.
- Schnake, Mel* (1991), Organizational Citizenship: A Review, Proposed Model, and Research Agenda, in: *Human Relations*, Vol.: 44 (7), S. 735-759.

- Schnell, Rainer/Hill, Paul B./Esser, Elke* (2011), *Methoden der empirischen Sozialforschung*, 9. Aufl., München.
- Schoeffler, Sidney/Buzzell, Robert D./Heany, Donald F.* (1974), Impact of strategic planning on profit performance, in: *Harvard Business Review*, Vol.: March 1974, S. 137-146.
- Schreyögg, Georg* (1978), *Umwelt, Technologie und Organisationsstruktur eine Analyse des kontingenztheoretischen Ansatzes*, Bern [u. a.].
- Schulte-Zurhausen, Manfred* (2014), *Organisation*, 6. Aufl., München.
- Schulz, Axel K.-D./Wu, Anne/Chow, Chee W.* (2010), Environmental Uncertainty, Comprehensive Performance Measurement Systems, Performance-Based Compensation, and Organizational Performance, in: *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, Vol.: 17, S. 17-40.
- Schwarz, Gunther* (1989), *Unternehmenskultur als Element des strategischen Managements*, Berlin.
- Schwinn, Alexander/Schelp, Joachim* (2005), Design patterns for data integration, in: *Journal of Enterprise Information Management*, Vol.: 18 (4), S. 471-482.
- Shibata, Goichi/Tse, David K./Vertinsky, Ian/Wehrung, Donald A.* (1991), Do Norms of Decision-Making Styles, Organizational Design and Management Affect Performance of Japanese Firms? An Exploratory Study of Medium and Large Firms, in: *Managerial and Decision Economics*, Vol.: 12 (2), S. 135-146.
- Shields, Michael D.* (1997), Research in Management Accounting by North Americans in the 1990s, in: *Journal of Management Accounting Research*, Vol.: 9, S. 3-61.
- Simon, Herbert A.* (1976), *Administrative behavior: a study of decision-making processes in administrative organization*, New York.
- Six, Bernd/Kleinbeck, Uwe* (1989), Arbeitsmotivation und Arbeitszufriedenheit, in: *Organisationspsychologie (Enzyklopädie der Psychologie)*, Vol.: 3, S. 348-398.
- Smith, Chris/McKinlay, Alan* (2009), Creative Industries and Labour Process Analysis, in: *Creative labour working in the creative industries*, McKinlay, Alan, Basingstoke [u. a.], S. 3-28.
- Smith, Patricia C./Kendall, Lorne M./Hulin, Charles L.* (1969), The measurement of satisfaction in work and retirement, Chicago, Ill.
- Sobel, Michael E.* (1982), Asymptotic Confidence Intervals for Indirect Effects in Structural Equation Models, in: *Sociological Methodology*, Vol.: 13, S. 290-312.
- Sorenson, Ralph Z./Wiechmann, Ulrich E.* (1975), How multinationals view marketing standardization, in: *Harvard Business Review*, Vol.: 53 (3), S. 38-167.
- Sousa, Kenneth J./Oz, Effy* (2014), *Management Information Systems*, 7. Aufl., Boston, Massachusetts.
- Spector, Paul* (1985), Measurement of human service staff satisfaction: Development of the Job Satisfaction Survey, in: *American Journal of Community Psychology*, Vol.: 13 (6), S. 693-713.
- Spector, Paul E.* (1997), *Job satisfaction application, assessment, cause, and consequences*, Thousand Oaks [u. a.].
- Spieker, Marc* (2003), *Entscheidungsverhalten in Gründerteams*, Wiesbaden.

- Spillecke, Susanne* (2012), *Toward the Effective Design of Sales Management Control Systems: Antecedents, Consequences and Contingency Factors*, Aachen.
- Spitzer, Dean R.* (2007), *Transforming performance measurement*, New York [u. a.].
- Starbuck, William H.* (1981), A trip to view the elephants and rattlesnakes in the garden of Ashton, in: *Perspectives on organization design and behavior*, van de Ven, Andrew H./Joyce, William F., New York, S. 167-198.
- Stebel, Peter* (2007), *Verhaltenssteuerung durch Anreize im Dienstleistungscontrolling*, Wiesbaden.
- Steiner, Ivan Dale* (1972), *Group process and productivity*, New York [u. a.].
- Stelling, Johannes N.* (2009), *Kostenmanagement und Controlling*, 3. Aufl., München.
- Sterzenbach, Sven* (2010), *Shared Service Center-Controlling*, Frankfurt a. M.
- Stock-Homburg, Ruth* (2009), *Der Zusammenhang zwischen Mitarbeiter- und Kundenzufriedenheit*, Wiesbaden.
- Stöckl, Boris R.* (2000), *Aufgaben und Grenzen eines Controlling in mittleren Handelsbetrieben unter besonderer Berücksichtigung der Instrumente des operativen Controlling*, Erlangen-Nürnberg.
- Strauß, Erik* (2013), Hat der Controller eine Zukunft? — Attraktivität des Berufes für Nachwuchskräfte, in: *Controlling & Management Review*, Vol.: 1, S. 50-58.
- Strauß, Erik/Zecher, Christina* (2013), *Management control systems: a review*, in: *Journal of Management Control*, Vol.: 23 (4), S. 233-268.
- Streibich, Karl-Heinz* (2012), "Die Digitalisierung hat die Rolle der IT für das Controlling bereits nachhaltig verändert und wird auch in Zukunft noch einen hohen Einflussfaktor darstellen.", in: *Controlling & Management*, Vol.: 56 (2), S. 102-104.
- Sumner, Mary* (2005), *Enterprise resource planning*, Upper Saddle River, N.J.
- Süß, Stefan/Haarhaus, Benjamin* (2012), *Arbeitszufriedenheit in marktförmigen Beschäftigungssystemen: Eine empirische Analyse am Beispiel von Freelancern*, in: *Industrielle Beziehungen / The German Journal of Industrial Relations*, Vol.: 19 (1), S. 31-55.
- Sydow, Jörg/Lindkvist, Lars/De Fillippi, Robert* (2004), *Project-based organizations, embeddedness and repositories of knowledge*, in: *Organization Studies*, Vol.: 25 (9), S. 1475–1489.
- Tang, Roger Y.* (2002), *Current trends and corporate cases in transfer pricing*, Westport, Conn.
- Tansel, Aysit/Gazioğlu, Şaziye* (2014), *Management-employee relations, firm size and job satisfaction*, in: *International Journal of Manpower*, Vol.: 35 (8), S. 1260-1275.
- Taylor, Frederick Winslow* (1914), *The principles of scientific management*, New York [u. a.].
- Teece, David J.* (1980), *Economies of scope and the scope of the enterprise*, in: *Journal of Economic Behavior & Organization*, Vol.: 1 (3), S. 223-247.
- Temmel, Philipp* (2010), *Organisation des Controllings als Managementfunktion*, München.

- Tepret, Nagihan Yildiz/Tuna, Kadir* (2015), Effect of Management Factor on Employee Job Satisfaction: An Application in Telecommunication Sector, in: *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, Vol.: 195, S. 673-679.
- Theisen, Manuel René* (2000), *Der Konzern betriebswirtschaftliche und rechtliche Grundlagen der Konzernunternehmung*, 2. Aufl., Stuttgart.
- Theopold, Klaus* (1993), *Strategische Führung in der operativen Holding eine empirische Analyse bei deutschen Stammhauskonzernen*, Aachen.
- Thompson, James D.* (1967), *Organizations in action*, New York [u. a.].
- Thorn, Jens* (2014), Aspekte zur Organisation des Controllings in einem dynamischen Unternehmensumfeld, in: *Controlling*, Vol.: 26 (7), S. 364-372.
- Tregear, Roger* (2010), Business Process Standardization, in: *Handbook on Business Process Management 2 - Strategic Alignment, Governance, People and Culture*, vom Brocke, Jan/Rosemann, Michael, Heidelberg, S. 307-327.
- Triandis, Harry C./Hall, Eleanor R./Ewen, Robert B.* (1965), Member Heterogeneity and Dyadic Creativity, in: *Human Relations*, Vol.: 18 (1), S. 33-55.
- Turner, J. Rodney/Keegan, Anne* (2001), Mechanisms of governance in the project-based organization:: Roles of the broker and steward, in: *European Management Journal*, Vol.: 19 (3), S. 254-267.
- van de Ven, Andrew H./Ferry, Diane L.* (1980), *Measuring and assessing organizations*, New York [u. a.].
- Van de Ven, Andrew H./Ganco, Martin/Hinings, Christopher R.* (2013), Returning to the Frontier of Contingency Theory of Organizational and Institutional Designs, in: *The Academy of Management Annals*, Vol.: 7 (1), S. 393-440.
- van der Meer-Kooistra, Jeltje* (1994), The coordination of internal transactions: the functioning of transfer pricing systems in the organizational context, in: *Management Accounting Research*, Vol.: 5 (2), S. 123-152.
- van Helden, Jan G./van der Meer-Kooistra, Jeltje/Scapens, Robert W.* (2001), Co-ordination of internal transactionn at Hoogovens steel: struggling with the tension between performance-oriented business units and the concepts of an integrated company, in: *Management Accounting Research*, Vol.: 12 (3), S. 357-386.
- van Knippenberg, Daan/van Ginkel, Wendy P./Homan, Astrid C.* (2013), Diversity mindsets and the performance of diverse teams, in: *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, Vol.: 121 (2), S. 183-193.
- Volkmann, Bernhard* (1999), *Produktcontrolling in der internationalen Unternehmung*, in: *Globalisierung, Herausforderung an die Unternehmensführung zu Beginn des 21. Jahrhunderts; Festschrift für Ehrenfried Pausenberger, Giesel, Franz/Glaum, Martin*, München, S. 249-266.
- von Mikulicz-Radecki, Johannes/Hammer, Andreas* (2010), Innerbetrieblicher Konsens als Indikator industrieller Wettbewerbsfähigkeit, in: *Strategisches und operatives Produktionsmanagement*, Strohhecker, Jürgen/Größler, Andreas, Wiesbaden, S. 117-150.
- Vroom, Victor H.* (1964), *Work and motivation*, New York [u. a.].
- Wall, Friederike* (2006), *Informationsmanagement eine ökonomische Integration von Controlling und Wirtschaftsinformatik*, München.
- Wall, Friederike* (2007), *Organisation und IT-Unterstützung von Controllingprozessen*, in: *Controlling*, Vol.: 19 (8-9), S. 483-490.

- Walter, Johann (2009), Geschäftsprozessmanagement umsetzen Prozesse am Kunden orientieren, transparent und flexibel gestalten, München.
- Wanberg, Connie R./Banas, Joseph T. (2000), Predictors and Outcomes of Openess to Change in a Reorganizing Workplace, in: Journal of Applied Psychology, Vol.: 85 (1), S. 132-142.
- Warner, Rebecca M. (2013), Applied Statistics: From Bivariate Through Multivariate Techniques, 2. Aufl., Thousand Oaks, Calif.
- Weber, Jürgen (2012a), Controlling & IT, in: Controlling & Management, Vol.: 56 (2), S. 85.
- Weber, Jürgen (2012b), Die zehn Zukunftsthemen des Controllings: Innovationen, Trends und Herausforderungen, Weinheim.
- Weber, Jürgen/Gschmack, Sigrid/Tretbar, Torben/Wiegmann, Leona (2013), IT-Trends und ihre Auswirkung auf Management und Controlling, 87. Aufl., Weinheim.
- Weber, Jürgen/Hirsch, Bernhard/Rambusch, René/Schlüter, Hendrik/Sill, Frauke/Spatz, Allmuth (2006), Controlling 2006: Stand und Perspektiven, Vallendar.
- Weber, Jürgen/Hunold, Claus (2002), Gestaltung und Nutzung der komrnunalen Kostenrechnung eine empirische Studie, in: Kostenrechnungs-Praxis (krp) Zeitschrift für Controlling, Accounting & System-Anwendungen, Vol.: 46 (1), S. 37-45.
- Weber, Jürgen/Rehring, Jochen/Voußem, Ludwig (2010), Das 4. WHU-Controllerpanel 2010, Aufl.: S.
- Weber, Jürgen/Schäffer, Utz (2006), Einführung in das Controlling, 11. Aufl., Stuttgart.
- Weber, Jürgen/Schäffer, Utz (2011), Einführung in das Controlling, 13. Aufl., Stuttgart.
- Weber, Jürgen/Schäffer, Utz (2012), Controlling als Koordinationsfunktion?, in: Controlling und Management, Vol.: 44 (2), S. 109-118.
- Weber, Jürgen/Strauß, Erik/Spittler, Sabine (2012), Controlling & IT: Wie Trends und Herausforderungen der IT die Controllingfunktion verändern, in: Controlling & Management, Vol.: 56 (2), S. 105-109.
- Wegge, Jürgen/van Dick, Rolf (2006), Arbeitszufriedenheit, Emotionen bei der Arbeit und organisationale Identifikation, in: Arbeitszufriedenheit - Konzepte und empirische Befunde, Fischer, Lorenz, Göttingen [u. a.], 2. Aufl., S. 11-36.
- Weiber, Rolf/Mühlhaus, Daniel (2010), Strukturgleichungsmodellierung, Heidelberg [u. a.].
- Weiss, David J./Davis, Rene. V./England, George W./Lofquist, Lloyd H. (1967), Manual for the Minnesota satisfaction questionnaire, Minneapolis, Minn.
- Weißenberger, Barbara E./Angelkort, Hendrik/Göbel, Sebastian (2011), Rollen der Controller – Theoretische Herleitung und empirische Erkenntnisse, in: Controlling, Vol.: 24 (2), S. 85-92.
- Welge, Martin K. (1980), Management in deutschen multinationalen Unternehmungen Ergebnisse einer empirischen Untersuchung, Stuttgart.
- Whitley, Richard (1999), Firms, institutions and management control: the comparative analysis of coordination and control systems, in: Accounting, Organizations and Society, Vol.: 24 (5–6), S. 507-524.

- Williams, Katherine Y./O'Reilly, Charles A.* (1998), The complexity of diversity: A review of forty years of research., in: *Research in Organizational Behavior*, Vol.: 20, S. 77-140.
- Wiswede, Günter* (2012), Einführung in die Wirtschaftspsychologie mit 10 Tabellen, 5. Aufl., München [u. a.].
- Wöhe, Günter* (2013), Einführung in die allgemeine Betriebswirtschaftslehre, 25. Aufl., München.
- Wolf, Joachim/Engelhoff, William G.* (2001), Strategy and Structure: Extending the Theory and Integrating the Research on National and International Firms, in: *Schmalenbach Business Review*, Vol.: 53 (2), S. 117-139.
- Wolf, Sebastian* (2011), Management accountants' business orientation and involvement in incentive compensation, Frankfurt a. M. [u. a.].
- Woodward, Joan* (1965), *Industrial Organization: Theory and Practice*.
- Zhao, Xinchu /Lynch Jr., John G./Chen, Qimei* (2010), Reconsidering Baron and Kenny: Myths and Truths about Mediation Analysis, in: *Journal of Consumer Research*, Vol.: 37 (August 2010), S. 197-206.
- Ziener, Martin* (1985), *Controlling im multinationalen Unternehmen*, Landsberg a. L.
- Zimmermann, Christian* (2001), *Controlling in international tätigen mittelständischen Unternehmen.: Einführung - Gestaltung - Performance*, Saarbrücken.

Gesetzesmaterialien

- Aktiengesetz (AktG) vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1089), das durch Artikel 1 des Gesetzes vom 22. Dezember 2015 (BGBl. I S. 2565) geändert worden ist.
- Außensteuergesetz (AStG) vom 8. September 1972 (BGBl. I S. 1713), das zuletzt durch Artikel 8 des Gesetzes vom 22. Dezember 2014 (BGBl. I S. 2417) geändert worden ist.
- Handelsgesetzbuch (HGB) in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das durch Artikel 3 des Gesetzes vom 22. Dezember 2015 (BGBl. I S. 2565) geändert worden ist.
- IASB (2015): International Financial Reporting Standards (IFRSs) including International Accounting Standards (IASs) and Interpretations as at 1 January 2015, London.
- Publizitätsgesetz (PublG) vom 15. August 1969 (BGBl. I S. 1189), das zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 17. Juli 2015 (BGBl. I S. 1245) geändert worden ist.