



Kirsten Gehring (Autor)

## **Der Einfluss von Managerdruck auf die Urteilsfindung von Controllern**

Eine theoretische und empirische Analyse vor dem Hintergrund spezifischer Karriereorientierungen



<https://cuvillier.de/de/shop/publications/7816>

Copyright:

Cuvillier Verlag, Inhaberin Annette Jentsch-Cuvillier, Nonnenstieg 8, 37075 Göttingen, Germany

Telefon: +49 (0)551 54724-0, E-Mail: [info@cuvillier.de](mailto:info@cuvillier.de), Website: <https://cuvillier.de>



# 1 Einleitung

## 1.1 Problemstellung und Untersuchungsgegenstand

„Was wusste Winterkorn?“ lautet der Titel eines Artikels der ARD aus dem Jahr 2017 zum Abgasskandal bei VW und stellt gleichzeitig eine der entscheidendsten Fragen im Rahmen seiner Aufklärung dar.<sup>1</sup> Im September 2015 wurde der VW-Skandal öffentlich, der zunächst in den USA durch die Umweltbehörde EPA aufgedeckt wurde.<sup>2</sup> VW erlitt daraufhin einen enormen Reputationsverlust, der sich u. a. in einem Einbruch des Aktienkurses und Schadenersatzklagen von Aktionären widerspiegelte.<sup>3</sup> Der Konzern vermeldete sodann für 2015 den größten Verlust seiner Geschichte i. H. v. 1,6 Mrd. €.<sup>4</sup> Dem ehemaligen VW-Vorstandsvorsitzenden Martin Winterkorn wurde Anfang 2016 vorgeworfen, den Finanzmarkt bewusst zu spät über das Ausmaß der Diesel-Manipulationen informiert zu haben.<sup>5</sup> Er beteuerte zwar in sämtlichen Befragungen stets seine Unschuld, trat jedoch alsbald von seinem Posten zurück.<sup>6</sup> Im Januar 2017 wurde Winterkorn im Untersuchungsausschuss des Bundestags befragt und betonte erneut, keine frühzeitigen und eindeutigen Informationen über die Probleme gehabt zu haben.<sup>7</sup> Zweifel an seiner Unkenntnis kamen insbesondere dadurch auf, dass die Motorenentwicklung von VW am Standort Wolfsburg, d. h. in direkter Nähe zum Vorstand, erfolgt.<sup>8</sup> Im Februar 2017 erhob der frühere Aufsichtsratsvorsitzende Ferdinand Piëch erneut schwere Vorwürfe gegen Martin Winterkorn und weitere Aufsichtsräte, da diese bereits früher als angegeben von den Diesel-Manipulationen gewusst haben sollen.<sup>9</sup>

---

<sup>1</sup> Vgl. *Bauer* (2017); *Doll* (2015).

<sup>2</sup> Sie entdeckte eine Manipulation in Form einer Software, die den Schadstoffausstoß einiger VW-Motoren so ausweist, dass sie auf dem Prüfstand zwar die Kohlendioxid-Grenzwerte einhalten, auf der Straße aber deutlich höhere Emissionen aufweisen. Vgl. *Reuß* (2017); *Eisenring* (2015). Durch diesen Skandal geriet die gesamte Automobilindustrie einschließlich ihrer sämtlichen Zulieferbetriebe in eine schwere Krise, die tiefgreifende Veränderungen nach sich gezogen hat, wie z. B. hunderttausende Rückrufaktionen, die gerichtliche Verhandlung von Fahrverboten oder generelle Verkaufsstopps von Diesel-Fahrzeugen. Vgl. *Reuß* (2017); *Balser/Fromm/Ott* (2016).

<sup>3</sup> Vgl. *Reuß* (2017); *Hengstenberg/Hucko* (2015). Wegen der Kursverluste klagten Anfang 2016 fast dreihundert Aktionäre vor dem Landgericht Braunschweig mit Erfolg auf 3,255 Mrd. € Schadenersatz. Vgl. *NDR* (2017); *Reuß* (2017).

<sup>4</sup> Vgl. *Balser/Fromm/Ott* (2016). Weltweit sind etwa elf Mio. Fahrzeuge aus dem Konzern betroffen. Vgl. *Böcking* (2015). Bis zum Herbst 2017 sollte die Umrüstung betroffener Fahrzeuge in Deutschland und Europa abgeschlossen sein. In den USA einigte sich VW mit den Behörden auf Entschädigungszahlungen i. H. v. 13 Mrd. €. Vgl. *Reuß* (2017).

<sup>5</sup> Vgl. *NDR* (2017).

<sup>6</sup> Vgl. *NDR* (2017); *Reuß* (2017); *Böcking* (2015).

<sup>7</sup> Der Untersuchungsausschuss des Bundestags soll klären, seit wann die Regierung über die Manipulationen Bescheid wusste und ob es diesbezüglich eine Abstimmung mit der Autolobby gegeben hat. Vgl. *NDR* (2017); *Deutscher Bundestag* (2016): 2.

<sup>8</sup> Vgl. *Doll* (2015).

<sup>9</sup> Vgl. *NDR* (2017); *Reuß* (2017).



Anhand dieses Beispiels lässt sich zeigen, wie schwierig es ist, Informationsflüsse in einem Konzern wie VW zu rekonstruieren. Es ist fahrlässig, wenn ein Vorstand keine Kenntnis von den Vorgängen im eigenen Unternehmen hat.<sup>10</sup> Dennoch wäre es möglich, dass dieser Fall eintritt, wenn von den unteren Managementebenen nichts zur Führungsebene vordringt. Die Frage, wer was wann zum Abgasskandal wusste, ist in diesem Prozess daher von besonderer Bedeutung. Bis heute konnte sie im Fall des VW-Abgasskandals nicht eindeutig aufgeklärt werden.<sup>11</sup> Sollte sich nachträglich herausstellen, dass der Ex-VW-Chef bereits vor Bekanntwerden der Manipulationen von ihnen gewusst hat, kann gegen ihn wegen Betrugs ermittelt und eine Anklage auf Schadenersatz erhoben werden.<sup>12</sup> In § 93 Abs. 1 Satz 1 AktG ist dazu festgelegt, dass Vorstandsmitglieder „die Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters anzuwenden“<sup>13</sup> haben.<sup>14</sup> Bei einem Verstoß gegen diese Sorgfaltspflicht sind sie der Gesellschaft gegenüber schadenersatzpflichtig.<sup>15</sup>

Eine Entlastung der Vorstandsmitglieder kann es nur dann geben, wenn diese nachweisen können, dass ihre Urteile bzw. Entscheidungen und die daraus resultierenden Handlungen auf der Basis angemessener Informationen zum Zeitpunkt der Entscheidung erfolgten.<sup>16</sup> Kritisch ist demnach der Nachweis des Informationsstands zum Entscheidungszeitpunkt. Daraus folgt, dass solche Abteilungen, die insbesondere mit der Berichterstattung an den Vorstand beauftragt sind, durch ihre Dokumentationen eine Exkulpationsmöglichkeit bieten können.<sup>17</sup> Nicht nur ex post sind solche Nachweise von Vorteil, auch im Rahmen der Früherkennung von Risiken kann die Schaffung einer fundierten und pointierten Informationsgrundlage existenzsichernd sein. Bspw. sollte die Entscheidung zum Bau des Dreamliners im Jahr 2003 für Boeing ein großer Erfolg und eine Innovation im Bereich der Langstrecken-Jets werden, doch stattdessen dauerte die Entwicklung drei Jahre länger und kostete den Flugzeugbauer doppelt so viel wie geplant.<sup>18</sup> Dieses Beispiel macht deutlich, dass eine regelmäßige Fortschrittskontrolle insbesondere bei großen Investitionsprojekten unersetzlich ist, um potentielle Kostensteigerungen rechtzeitig zu antizipieren und entsprechend reagieren zu können.

---

<sup>10</sup> Vgl. *Schaal* (2017).

<sup>11</sup> Vgl. *Bauer* (2017).

<sup>12</sup> Vgl. *Vetter* (2017); *Läscher* (2015).

<sup>13</sup> § 93 Abs. 1 Satz 1 AktG.

<sup>14</sup> Vgl. auch *Graumann/Grundeis* (2015): 197.

<sup>15</sup> Vgl. § 93 Abs. 2 Satz 1 AktG.

<sup>16</sup> Dieser Haftungsfreiraum wird auch als Business Judgment Rule bezeichnet und ist in § 93 Abs. 1 Satz 2 AktG kodifiziert. Zur Auslegung des Terminus der „angemessenen Information“ vgl. *Graumann/Grundeis* (2015): 197 f.

<sup>17</sup> Vgl. *Sokol* (2007): 350.

<sup>18</sup> Vgl. *Diekmann* (2014).



Vor allem aus finanziellen Informationen lassen sich viele potentielle Inkonsistenzen und Komplikationen in den Unternehmensprozessen erkennen. Das AICPA äußert sich zum Erkenntnisbeitrag dieser Informationen daher folgendermaßen: „With the increasingly complex nature of global business, the need for reliable, transparent financial information is more pronounced today than ever before. The accounting profession has been and will continue to be on the front lines of the challenge to provide investors, managers, directors, regulators, and others with up-to-date, reliable, and comparable financial reporting information.“<sup>19</sup>

Eine bedeutsame unternehmensinterne Berufsgruppe aus dem im Zitat angesprochenen Accounting-Bereich, die insbesondere das Management<sup>20</sup> kontinuierlich mit Informationen versorgt, ist die der Controller<sup>21</sup>. Controller erfüllen im Wesentlichen eine Führungsunterstützungsfunktion, indem sie Informationen übersichtlich und u. a. in Form von Kennzahlen und Abweichungsanalysen für das Management aufbereiten.<sup>22</sup> Anders als reine Prüfinstanzen agieren sie in ständiger Interaktion mit dem Management und sind in die laufenden Prozesse eingebunden.<sup>23</sup> Dadurch können und sollen sie zwar nicht die Position eines unabhängigen Dritten einnehmen, gleichwohl aber eine intervenierende Steuerungsfunktion ausüben.<sup>24</sup> Daher sind sie nicht lediglich als reine Zahlenlieferanten zu sehen, vielmehr entwickelt sich ihre Rolle stetig weiter bis hin zu einem sog. „Sparringspartner“ des Managements, der dessen Entscheidungen kritisch hinterfragt und ihm beratend zur Seite steht.<sup>25</sup> Dieses Aufgabenspektrum überträgt Controllern immer mehr Verantwortung und stellt hohe Anforderungen an ihr eigenes Urteilsvermögen.<sup>26</sup>

---

<sup>19</sup> AICPA (o. J.).

<sup>20</sup> Der Begriff „Management“ wird zur Beschreibung einer Institution verwendet, die alle leitenden Instanzen umfasst, d. h. all jene Aufgaben- bzw. Funktionsträger mit Entscheidungs- und Anordnungs Kompetenzen. Vgl. Schierenbeck/Wöhle (2016): 113. „Management“ ist somit in dieser Arbeit als Sammelbegriff für sämtliche Führungsebenen in Unternehmen zu verstehen. Sind explizit die Geschäftsführung bzw. der Vorstand oder dezentrale Managementebenen gemeint, werden diese entsprechend benannt.

<sup>21</sup> Zur besseren Lesbarkeit wird auf die gleichzeitige Verwendung männlicher und weiblicher Sprachformen verzichtet. Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichwohl für beide Geschlechter.

<sup>22</sup> Vgl. Weber/Schäffer (2016): 26; Horváth/Gleich/Seiter (2015): 15; Becker/Baltzer/Ulrich (2014): 60 f.; Schäffer (2013): 292; Lühn (2009): 246; Küpper/Weber/Zünd (1990): 283.

<sup>23</sup> Vgl. Reichmann/Kißler/Baumöl (2017): 5-7; Horváth/Gleich/Seiter (2015): 24-26; Goretzki/Weber/Zubler (2010): 57; Horváth (2002): 335; Küpper/Weber/Zünd (1990): 282 f.; Krüger (1979): 162 f.

<sup>24</sup> Vgl. Spatz (2008): 54 f.

<sup>25</sup> Die Tätigkeit von Controllern ist nunmehr als ökonomische Begleitung des Managements bei der Zielfindung und Zielerreichung zu sehen. Vgl. Gänßlen et al. (2013): 59 f.; Weber/Schäffer (2001b): 40. Auf die Entwicklung der Controllerrolle wird in Kapitel 2.2.2.1 ausführlich Bezug genommen.

<sup>26</sup> Vgl. Schierenbeck/Wöhle (2016): 178; Bonner (2008): 4.

Während der Katalog der fachlichen und persönlichen Anforderungen an Controller infolgedessen beharrlich wächst,<sup>27</sup> wird selten hinterfragt, inwiefern diese vor dem Hintergrund begrenzter menschlicher Kapazitäten bzw. begrenzter Rationalität realistisch umsetzbar sind.<sup>28</sup> Die verstärkte Einbindung von Controllern fördert einerseits die Ausübung ihrer Funktion als reflexiver Counterpart des vermeintlich intuitiven Managements und bietet ihnen Steuerungsmöglichkeiten, doch ist sie andererseits gleichzeitig ein Hemmnis für eben diesen „kritischen Blick“, der von ihnen erwartet wird.<sup>29</sup> Sind Controller zu sehr in die Sichtweise des Managements involviert, fällt es ihnen möglicherweise schwer, dessen Ansätze zu hinterfragen. Demgegenüber müssen sie ein gewisses Maß an Markt- und Geschäftskennnissen vorweisen, da andernfalls eine partnerschaftliche Zusammenarbeit mit dem Management kaum möglich wäre.<sup>30</sup>

Kritisch für die Vereinbarung beider Interessenlagen sind Situationen, in denen auf Controller Druck ausgeübt wird, der Ansicht des Managements nachzugeben. In Anlehnung an die Praxis hat sich in der Literatur die Fokussierung auf den Managerdruck als kritisches Phänomen für einen möglichen Neutralitätsverlust der Controller durchgesetzt.<sup>31</sup> Eben dieser Neutralitätsverlust kann dazu führen, dass Controller für ihre Vorgesetzten keine ausgewogene und angemessene Informationsgrundlage bereitstellen. Zur Untersuchung des Einflusses von Managerdruck auf Controllerurteile wird in der vorliegenden Studie eine Situation konstruiert, in der Controller mit zwei Ausprägungen von Managerdruck (schwach vs. stark) konfrontiert werden. Von Interesse ist ihre Bereitschaft, diesem Druck nachzugeben, woraus sich die erste Forschungsfrage ableiten lässt, die im Rahmen dieser Arbeit beantwortet werden soll: *„Hat die Ausprägung von Druck seitens des Managers einen Einfluss auf die Bereitschaft von Controllern, eine von ihm präferierte Vorgabe zu akzeptieren?“*

Um das Verhalten von Controllern zu verstehen, ist es zweckmäßig, sich nicht nur auf eine ökonomische, sondern auch auf eine psychologische Sichtweise zu berufen. In der theoretischen Psychologie lassen sich Hinweise darauf finden, dass die Motivation eines Individuums seine Urteile durch sog. Motivated Reasoning maßgeblich determiniert.<sup>32</sup> Motivated Reasoning

---

<sup>27</sup> Vgl. *Sekol* (2007): 346-350 und Kapitel 2.2.2.1.

<sup>28</sup> Die Verhaltensannahme der begrenzten Rationalität berücksichtigt, dass der Mensch im Rahmen seiner Urteilsfindung verschiedenen Beschränkungen unterliegt, die z. B. kognitiver Natur sein können und die individuelle Informationsverarbeitung beeinflussen. Vgl. *Müller* (2003): 482; *Gilovich/Griffin* (2002): 2.

<sup>29</sup> Vgl. *Sekol* (2007): 350. Dieser Kontrast wird auch als Spannungsfeld im Rahmen der Controllertätigkeit bezeichnet und in Kapitel 2.3.2 näher ausgeführt.

<sup>30</sup> Vgl. *Goretzki/Weber* (2012): 23.

<sup>31</sup> Die differenzierten Auswirkungen von Managerdruck auf das Controllerverhalten werden in Kapitel 3.5.2 erläutert.

<sup>32</sup> Vgl. *Fiske/Taylor* (2017): 8.

impliziert, dass ein Individuum einer durch seine Motivation verzerrten kognitiven Informationsverarbeitung unterliegt, die es ihm z. B. erlaubt, unbewusst ein eigeninteressiertes Urteil zu treffen und sich zugleich für völlig objektiv zu halten.<sup>33</sup> Die individuelle Motivation interveniert demnach zwischen der Umweltwahrnehmung bzw. einem bestimmten Anreiz und den dadurch ausgelösten kognitiven Prozessen.<sup>34</sup> Die Verbindung zwischen Motivated Reasoning und ökonomischen Sachverhalten konnte bereits in zahlreichen Studien nachgewiesen werden.<sup>35</sup> In ermessensbehafteten Situationen ist die Motivation der Controller ausschlaggebend für ihre Urteilsfindung, da sie sich aus ihren Zielen ableitet und somit zu einem bestimmten Urteil führt, das wiederum in einer nachgelagerten Entscheidung münden kann. Die Motivation legt demnach fest, ob ein Verhalten in einer bestimmten Form auftritt.<sup>36</sup>

Es existieren in der Literatur verschiedene Überlegungen zu möglichen Motiven von Controllern, die sich in einem von den impliziten beruflichen Normen<sup>37</sup> abweichenden Verhalten äußern können.<sup>38</sup> Als wesentlich für ihr Verhalten wird ihre Karriereorientierung genannt, die mit bestimmten Motiven bzw. Zielen verknüpft ist und je nach Ausprägung von Druck eine höhere Bereitschaft hervorrufen kann, dem Manager zu folgen.<sup>39</sup> Auch die umgekehrte Wirkungsweise ist denkbar, wenn Controller ihre beruflichen Pflichten und eigenen Werte als Referenz für ihr Verhalten am Arbeitsplatz heranziehen.<sup>40</sup> Es gibt also nicht *die eine* Vorstellung von einer Karriere, sie ist indes abhängig davon, was individuell als zweckdienlich für die Erreichung von beruflichen Zielen erachtet wird. Infolgedessen kann auch das Verhalten in einer beruflichen Stresssituation in Abhängigkeit der individuellen Karriereorientierung divergieren. Neben der Untersuchung der Frage, ob die Ausprägung von Druck die Bereitschaft der Controller zur Akzeptanz einer Managervorgabe beeinflusst, ist daher weiterhin von Interesse, ob ihre individuelle Einstellung zu ihrer beruflichen Karriere ihre Bereitschaft steuert. Die zweite Forschungsfrage lautet daher: „*Variiert der Einfluss der Ausprägung von Druck seitens des Managers in Abhängigkeit von der individuellen Karriereorientierung der Controller?*“

---

<sup>33</sup> Vgl. Kunda (1990): 482.

<sup>34</sup> Vgl. Bonner (2008): 55.

<sup>35</sup> Vgl. Kapitel 3.4.3.

<sup>36</sup> Vgl. Kapitel 3.4.

<sup>37</sup> Diese werden in Kapitel 2.2.2.2 thematisiert.

<sup>38</sup> Vgl. Weber/Schäffer (2016): 526 f.; Paefgen (2008b): 81-84.

<sup>39</sup> Vgl. Ottel/Losbichler (2015): 6; Wolf et al. (2015): 25; Paefgen (2008b): 81-84. Da Urteile stets individuelle Überzeugungen widerspiegeln, ist die Bandbreite an Einflussfaktoren auf die Urteilsfindung groß. Im Rahmen dieser Arbeit soll daher lediglich ein potentieller Einflussfaktor in Form der Karriereorientierung betrachtet werden.

<sup>40</sup> Vgl. Weber/Schäffer (2016): 526; Paefgen (2008a): 175.

In der Psychologie und Soziologie werden grob zwei gegensätzliche Formen von Karrieren unterschieden, die als traditionell und zeitgenössisch bezeichnet werden.<sup>41</sup> Während die traditionelle Karriere eine aufstiegsorientierte Laufbahn kennzeichnet, die vor allem an materiellen Erfolg bzw. Prestige gekoppelt ist, lösen sich zeitgenössische Karrieren von diesen Strukturen und fokussieren sich auf die individuelle Auslegung von Karriereerfolg.<sup>42</sup> Zeitgenössische Karrieren können weiterhin in die sog. proteische und grenzenlose Karriere unterteilt werden, die zwar oft nicht trennscharf voneinander abgegrenzt werden, jedoch unterschiedliche Aspekte der übergeordneten Karriereform aufgreifen.<sup>43</sup> Es erscheint daher sinnvoll zu untersuchen, ob eine eher traditionelle Karriereorientierung das Verhalten der Controller auf eine andere Art und Weise beeinflusst als eine zeitgenössische Karriereorientierung.

Die vorliegende Arbeit verfolgt zum einen das Ziel, experimentelle Evidenz für den differenzierten Einfluss von Managerdruck auf die von Controllern zu treffenden Urteile zu liefern. Zum anderen soll erstmalig erforscht werden, ob Controller in Abhängigkeit ihrer jeweiligen Karriereorientierung und dem auf sie ausgeübten Managerdruck Unterschiede in ihrer Bereitschaft aufweisen, diesem nachzugeben. Um diese beiden Ziele adäquat zu adressieren, wird aus wissenschaftstheoretischer<sup>44</sup> Sicht ein positiver Forschungsansatz verfolgt. Dieser dient der Beschreibung und Erklärung eines Ist-Zustands und zielt zu diesem Zweck auf die Identifikation von Ursache-Wirkungs-Zusammenhängen ab.<sup>45</sup>

Bei der Untersuchung des Einflusses von Managerdruck auf Controller stützt sich die vorliegende Arbeit vornehmlich auf Modelle und Theorien aus der Psychologie, um die empirisch zu testenden Hypothesen abzuleiten. Das Vorgehen zur Beantwortung der ersten Forschungsfrage kann daher als kritisch-rational<sup>46</sup> und weiterhin als deduktiv<sup>47</sup> bezeichnet werden. Im Gegensatz

---

<sup>41</sup> Vgl. dazu ausführlich Kapitel 4.3 und 4.4.

<sup>42</sup> Vgl. *Gasteiger* (2007): 40.

<sup>43</sup> Vgl. Kapitel 4.4.3.

<sup>44</sup> Die Wissenschaftstheorie befasst sich als Metadisziplin mit dem Begriff, der Einteilung, den Erkenntnisprinzipien, Methoden und Sprachen sowie dem Ziel der Wissenschaft. Vgl. *Fülbier* (2004): 266. Sie fragt allgemein nach den Bedingungen der Möglichkeit wissenschaftlicher Erkenntnis und ist insofern eine spezielle Erkenntnistheorie. Vgl. *Poser* (2012): 18.

<sup>45</sup> Vgl. *Kornmeier* (2007): 25, 28; *Fülbier* (2004): 266 f. Anhand der gesammelten Erkenntnisse ist es möglich, Handlungsempfehlungen abzuleiten. Vgl. *Kornmeier* (2007): 28 f.; *Fülbier* (2004): 267 f.

<sup>46</sup> Vgl. *Kornmeier* (2007): 40-42; *Fülbier* (2004): 268. Das Vorgehen besteht maßgeblich in der Formulierung von Hypothesen für einen erklärungsbedürftigen Kausalzusammenhang, die durch empirische Tests falsifiziert werden können. Vgl. *Kornmeier* (2007): 42. Zum Falsifikationismus vgl. ausführlich *Chalmers* (2007): 51-62. Im Gegensatz zum explorativen Vorgehen ordnet *Fritz* (1992) die kritisch-rationale Herangehensweise als konfirmatorisch ein. Vgl. *Fritz* (1992): 60.

<sup>47</sup> Vgl. *Wilson* (2014): 12 f.; *Ghauri/Grønhaug* (2005): 15. Der deduktive Ansatz besagt, dass Schlussfolgerungen auf logischen Argumentationen beruhen. Aus der Literatur bzw. einem theoretischen Bezugsrahmen werden Hypothesen abgeleitet, die empirisch überprüft werden können. In umgekehrter Richtung verläuft demgegenüber der induktive Ansatz, der ausgehend von der Datensammlung und empirischen Beobachtung auf die Entwicklung von Schlussfolgerungen bzw. einer Theorie abzielt. Vgl. *Ghauri/Grønhaug* (2005): 15; *Peecher/Solomon* (2001): 194.

zur ersten Forschungsfrage lässt sich jedoch aus den Konzeptualisierungen der traditionellen und zeitgenössischen Karrieren und den bereits durchgeführten empirischen Untersuchungen keine eindeutige Vorhersage darüber ableiten, ob und ggf. inwiefern sich Controller mit unterschiedlichen Karriereorientierungen in ihren Urteilen unter Druck voneinander unterscheiden. Ohne die Möglichkeit eines deduktiven, theoriegeleiteten Vorgehens ist die Herangehensweise zur Beantwortung der zweiten Forschungsfrage daher als explorativ<sup>48</sup> einzustufen.

## 1.2 Gang der Untersuchung

Der Aufbau der Arbeit gestaltet sich folgendermaßen: Kapitel 2 gibt einen grundlegenden Einblick über den Beitrag der Controllertätigkeit zur Unterstützung des Managements. Zu Beginn werden die elementaren Begrifflichkeiten abgegrenzt und zentrale Controllingkonzeptionen aus der Literatur vorgestellt (Kapitel 2.1). Daran schließt sich eine Darstellung des Stellenwertes sowie der Fremd- und Selbstwahrnehmung von Controllern in Unternehmen an (Kapitel 2.2). Als Kern der Controllertätigkeit und Untersuchungsgegenstand der vorliegenden Arbeit beleuchtet Kapitel 2.3 sowohl die Interaktion von Managern und Controllern im Hinblick auf die Relevanz der Controllertätigkeit für Managemententscheidungen als auch damit einhergehende potentielle Spannungsfelder.

Kapitel 3 befasst sich mit der ersten bedeutenden Säule, auf der diese Arbeit fußt – den psychologischen Grundlagen der Urteilsfindung. Der überwiegende Teil des dritten Kapitels ist daher bewusst allgemein gehalten, um zunächst die zugrundeliegenden kognitiven Abläufe erörtern zu können. Zu Beginn werden einige allgemeine Grundlagen sowie begriffliche Abgrenzungen vorgenommen (Kapitel 3.1), gefolgt von einer Diskussion der Rationalitätsannahme zur Erklärung menschlichen Verhaltens (Kapitel 3.2). Diese Kapitel bilden die Überleitung zur Erörterung des Erklärungsbeitrags der kognitiven Psychologie für menschliche Verhaltensweisen (Kapitel 3.3), die Einblicke in die Informationsverarbeitung sowie die Struktur kognitiver Prozesse verschafft. Zur Lenkung dieser Prozesse ist die Motivation von Individuen essentiell, auf deren Wirkmechanismen in Form von *Motivated Reasoning* in Kapitel 3.4 vertiefend eingegangen wird. Kapitel 3.5 bildet schließlich die Brücke zwischen den psychologischen Grundlagen und dem Controllingkontext, indem insbesondere die Möglichkeit von Controllern als *Motivated Reasoner* diskutiert wird.

Die zweite Säule der Arbeit, die Konzeptualisierung von Karrieren, wird in Kapitel 4 behandelt. Auch dieses Kapitel ist zunächst allgemein gehalten und stellt zu Beginn die für die Arbeit

---

<sup>48</sup> Vgl. *Peecher/Solomon* (2001): 194. Eine explorative Vorgehensweise eignet sich insbesondere dann, wenn zum Untersuchungsgegenstand bislang nur wenig bzw. unstrukturiertes Wissen vorliegt. Die Aufdeckung und Erkundung neuer Zusammenhänge ist somit das Ziel explorativer Studien. Vgl. *Herr* (2007): 64 f.; *Fritz* (1992): 60.





zentralen Begriffe (Kapitel 4.1) und die Ursprünge der Karriereforschung (Kapitel 4.2) vor. Aufbauend auf dieser Einführung werden die gemäß der Literatur populärsten drei Karriereformen und ihre dazugehörigen Konzepte präsentiert, wobei die traditionelle Karriere (Kapitel 4.3) von den zeitgenössischen Karrieren i. S. v. proteischer und grenzenloser Karriere (Kapitel 4.4) abgegrenzt wird. An die eingehende Betrachtung der Karrierekonzepte und ihrer Operationalisierungen schließt sich eine Diskussion der Karrierewege von Controllern und dem potentiellen Einfluss ihrer Karriereorientierungen auf ihre Urteile an (Kapitel 4.5).

Auf die umfangreichen theoretischen und konzeptionellen Darstellungen folgt die empirische Analyse in Kapitel 5. Nach einer kurzen Einführung in die Grundlagen experimenteller Forschung (Kapitel 5.1) werden die Entwicklung und der Aufbau des verwendeten Befragungsinstruments umrissen (Kapitel 5.2). Die Charakteristika der Teilnehmer und die Durchführung der Studie werden in Kapitel 5.3 beleuchtet. Als Einstieg in die Ergebnisse der Hypothesentests gibt Kapitel 5.4 vorab einen zusammenfassenden Überblick über die im Lauf der Arbeit aufgestellten Forschungsfragen und Hypothesen. Kapitel 5.5 beinhaltet schließlich die Ergebnisse der empirischen Untersuchung.

Die Arbeit schließt mit einer Schlussbetrachtung in Kapitel 6. Dieses Kapitel enthält eine Zusammenfassung und Diskussion der zentralen Ergebnisse (Kapitel 6.1) sowie einen Überblick über die Limitationen der empirischen Untersuchung und daraus folgend mögliche Richtungen für zukünftige Forschungsarbeiten (Kapitel 6.2).



## 2 Bedeutung der Controllertätigkeit zur Unterstützung des Managements

Das Controlling hat in Deutschland erstmalig in den späten 1950er Jahren Einzug gehalten und war zunächst nur in Tochterunternehmen amerikanischer Konzerne vorzufinden.<sup>49</sup> Mittlerweile ist die Controllingfunktion als zentrales Element betriebswirtschaftlicher Praxis sowie Forschung angesehen, was sich u. a. in der Entwicklung der verschiedenen Controllingkonzeptionen widerspiegelt.<sup>50</sup> Im Laufe seiner Etablierung in Unternehmen ist der Begriff des Controllings stetig weiterentwickelt bzw. unterschiedlich interpretiert worden, sodass bis heute weder in der Praxis noch in der Wissenschaft ein einheitliches Verständnis vorherrscht.<sup>51</sup> Bezeichnend dafür ist die Aussage von *Preißler* (2014), dass zwar jeder eine Vorstellung davon habe, was Controlling bedeutet oder bedeuten soll, jedoch jeder etwas anderes damit meine.<sup>52</sup> Dies kann einerseits auf eine fehlende Normierung des Berufsstands durch nationale und internationale Institutionen zurückgeführt werden.<sup>53</sup> Andererseits sind durch dynamische Veränderungen des Unternehmensumfeldes und die Betrachtung der Controllingfunktion aus unterschiedlichen Blickwinkeln stetig neue Ansätze entstanden.<sup>54</sup>

Mittlerweile hat sich das Controlling als Instrument zur Unternehmenssteuerung in Unternehmen verschiedenster Größen etabliert.<sup>55</sup> Es dient im Wesentlichen der Steuerung der Unternehmensabläufe und der Informationsversorgung des Managements.<sup>56</sup> Diese Aufgaben gehören zu den verantwortungsvollsten und komplexesten innerhalb eines Unternehmens und begründen den hohen Stellenwert des Controllings und der mit dieser Funktion beauftragten Mitarbeiter.<sup>57</sup> Insbesondere durch ihre Unterstützung des Managements sei eine indirekte Einflussnahme der

---

<sup>49</sup> Vgl. *Weber/Schäffer* (2016): 7; *Fischer/Möller/Schultze* (2015): 32 f.; *Preißler* (2014): 1.

<sup>50</sup> Vgl. *Weber/Schäffer* (2016): 1; *Endenich* (2012): 1. Auf die verschiedenen Konzeptionen wird in Kapitel 2.1.2 genauer eingegangen.

<sup>51</sup> Vgl. *Coenenberg/Fischer/Günther* (2016): 39-45; *Weber/Schäffer* (2016): 1; *Fischer/Möller/Schultze* (2015): 22; *Horváth/Gleich/Seiter* (2015): 29; *Lorson/Quick/Wurl* (2013): 13; *Eschenbach/Niedermayr* (1996): 49.

<sup>52</sup> Vgl. *Preißler* (2014): 1.

<sup>53</sup> Anders als bspw. das externe Rechnungswesen bewegt sich das Controlling in Deutschland relativ frei von Normen. Vgl. *Endenich* (2012): 1; *Bhimani/Gosselin* (2009): 29; *Wagenhofer* (2006): 15; *Hoffjan* (2004): 66 f. Zwar existieren Institutionen, wie z. B. die IGC und der ICV, die sich mit dem Berufsstand und den dazugehörigen Verpflichtungen auseinandersetzen, jedoch haben ihre Empfehlungen den Charakter eines *Selbstverständnisses*. Vgl. *Horváth/Gleich/Seiter* (2015): 59; *Hoffjan* (2004): 66 f.

<sup>54</sup> Vgl. *Spatz* (2008): 1 f.; *Burmeister/Temmel/Gleich* (2007): 625 f.; *Thrane* (2007): 255; *Eschenbach* (1996): 715. Für eine chronologische Darstellung der Entwicklung der verschiedenen Controllingkonzeptionen vgl. *Weber/Schäffer* (2016): 20-27; *Eschenbach/Niedermayr* (1996): 53-55.

<sup>55</sup> Vgl. *Grunwald-Delitz/Schäffer/Weber* (2014): 50 f.; *Joos* (2014): 2; *Küpper/Friedl/Hofmann* (2013): 3 f.; *Weber et al.* (2006): 20-22; *Binder/Dworski* (2005): 346; *Eschenbach/Niedermayr* (1996): 49.

<sup>56</sup> Vgl. *Brühl* (2016): 31-34; *Weber/Schäffer* (2016): 38 f.; *Horváth/Gleich/Seiter* (2015): 14 f.; *Lorson/Quick/Wurl* (2013): 16 f.; *BDU* (2006): 19-21.

<sup>57</sup> Vgl. *Weber/Schäffer* (2016): 34; *Thrane* (2007): 254 f. Zu den Herausforderungen des Controllings vor dem Hintergrund zunehmend komplexer werdender Umweltbedingungen vgl. *Weber* (2008c): 263-270; *Pietsch* (2003): 43-45.

Controller auf den Unternehmenserfolg, so sind sich diverse Autoren einig, nicht von der Hand zu weisen.<sup>58</sup>

Das Verhalten von Controllern im Rahmen ihrer entscheidungsunterstützenden Tätigkeiten steht im Zentrum der vorliegenden Untersuchung. Dieses Kapitel widmet sich daher der Einführung in die Grundlagen der Controllertätigkeit, um ihren Beitrag in Bezug auf Managemententscheidungen deutlich zu machen. Dazu werden zunächst in Kapitel 2.1 begriffliche Abgrenzungen vorgenommen, die gängigsten Controllingkonzeptionen in der Literatur vorgestellt und ihre Eignung im Hinblick auf die zu untersuchenden Forschungsfragen beurteilt. Um die Bedeutung des Controllings innerhalb von Unternehmen und somit seine Untersuchungswürdigkeit herauszustellen, ist es weiterhin notwendig, seine Entwicklung und Verbreitung aufzuführen (Kapitel 2.2). Damit verbunden ist die Betrachtung der den Controllern anhaftenden Rollenbilder sowie ihr eigenes Selbstverständnis. Ausgehend von diesen Erkenntnissen steht die Interaktion von Controllern und Managern als Kern der Controllertätigkeit im Mittelpunkt von Kapitel 2.3. Diese Interaktion eröffnet Controllern eine wichtige Position im Rahmen der Unternehmenssteuerung, geht aber gleichzeitig mit einem beträchtlichen Konfliktpotential einher. Die gewonnenen Einblicke legen den Grundstein für die nachfolgende theoretische Analyse des Controllerverhaltens im dritten und vierten Kapitel.

## **2.1 Begriffliche und konzeptionelle Grundlagen**

Die folgenden Unterkapitel dienen der Definition der grundlegenden Begriffe im Zusammenhang mit dem Controlling, deren Festlegung für den weiteren Verlauf der Arbeit notwendig ist. Weiterhin soll eine Einführung in die verschiedenen Controllingkonzeptionen gegeben werden, die zwar nicht als überschneidungsfrei angesehen werden können, jedoch an unterschiedlichen Schwerpunkten ansetzen. Abgeleitet von den Konzeptionen werden die wesentlichen Aufgaben eines Controllers kurz aufgeführt, um die Grundlage für die weitere Diskussion zu schaffen.

### **2.1.1 Entstehungsgeschichte und Begriff des Controllings**

Der Erfolg des Controllings in Unternehmen wird durch eine kontrovers geführte Diskussion über die entsprechenden Begrifflichkeiten kontrastiert.<sup>59</sup> Nach wie vor existiert sowohl in der

---

<sup>58</sup> Vgl. *Weber* (2013a): 63-65; *Sill* (2008): 201 f.; *Weber et al.* (2006): 68-70; *Weber/Schäffer/Bauer* (2000): 40 f.

<sup>59</sup> Vgl. *Endenich* (2012): 52; *Weber/Schäffer* (1999b): 731 f.; *Küpper/Weber/Zünd* (1990): 282. Dieser Eindruck bestätigt sich in Anbetracht der entsprechenden Ausführungen in den deutschen Standardwerken zum Controlling. Vgl. z. B. *Reichmann/Kißler/Baumöl* (2017): 2-19; *Weber/Schäffer* (2016): 20-27; *Fischer/Möller/Schultze* (2015): 22-28; *Horváth/Gleich/Seiter* (2015): 22-30; *Becker/Baltzer/Ulrich* (2014): 13-15; *Küpper/Friedl/Hofmann* (2013): 8-10.