

Hendrik Schlüter

## **Interne Beratung durch den Controllerbereich**

GABLER EDITION WISSENSCHAFT

**Schriften des Center for Controlling  
& Management (CCM), Band 36**



Herausgegeben von

Universitätsprofessor Dr. Dr. h.c. Jürgen Weber

WHU – Otto Beisheim School of Management, Vallendar

Die Schriftenreihe präsentiert Ergebnisse betriebswirtschaftlicher Forschung im Bereich Controlling und Führung. Sie basiert auf einer akteursorientierten Sicht des Controlling, in der die Rationalitätssicherung der Führung einen für die Theorie und Praxis zentralen Stellenwert einnimmt.

Hendrik Schlüter

# **Interne Beratung durch den Controllerbereich**

Messung – Wirkung – Determinanten

Mit einem Geleitwort von Prof. Dr. Dr. h.c. Jürgen Weber

GABLER EDITION WISSENSCHAFT

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

Dissertation WHU – Otto Beisheim School of Management Vallendar, 2008

1. Auflage 2009

Alle Rechte vorbehalten

© Gabler | GWV Fachverlage GmbH, Wiesbaden 2009

Lektorat: Frauke Schindler / Stefanie Loyal

Gabler ist Teil der Fachverlagsgruppe Springer Science+Business Media.  
[www.gabler.de](http://www.gabler.de)



Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlags unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, 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.

Umschlaggestaltung: Regine Zimmer, Dipl.-Designerin, Frankfurt/Main  
Gedruckt auf säurefreiem und chlorfrei gebleichtem Papier  
Printed in Germany

ISBN 978-3-8349-1481-1

## Geleitwort

Die Aufgaben von Controllern in Deutschland haben seit der Einführung entsprechender Stellen in den Unternehmen einer deutlichen Veränderung unterlegen. Standen anfangs insbesondere Aufgaben der regelmäßigen Informationsversorgung sowie der Planung und Kontrolle im Vordergrund, wird in der Folge in vielen normativen, konzeptionellen und empirischen Arbeiten zur Controllershship betont und/oder festgestellt, Controller müssten anlassgesteuert den Managern auch als interner Berater zur Verfügung stehen. Die Nachfrage nach solchen Beratungsleistungen sei eine logische Folge des in den anderen Aufgaben entwickelten Wissens und zugleich Ausdruck einer hohen Wertschätzung durch das Management, was wiederum auf die anderen Aufgaben positiv zurückwirke. Vor diesem Hintergrund verwundert es sehr, dass sich die Forschung bisher nur sehr wenig mit der Beratungsaufgabe der Controller auseinandergesetzt hat. Eine – konzeptionelle – Ausnahme ist die Dissertation von Caroli, die 2003 an der WHU abgeschlossen wurde und sich mit Beratungsleistungen unter der Perspektive der Rationalitätssicherung beschäftigt hat. Der Bezug auf die Beratungsträger Controller folgte in einem (nur) kurzen Artikel in der ZfCM. Empirische Erkenntnisse, die über reine Nennungen der Relevanz der Beratungsaufgabe hinausgehen, fehlen dagegen gänzlich. Exakt an dieser Stelle setzt die vorliegende Dissertation von Schlüter an.

Sie verfolgt das Ziel, ein Verständnis über die Nutzung des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben durch den Manager zu schaffen und damit einen Beitrag zum Schließen der oben skizzierten Forschungslücke zu leisten. Wie groß sie ist, zeigt die Wiedergabe des Standes der bisherigen Forschung: Zwar ist eine große Zahl von einschlägigen Beiträgen zu konstatieren; diese sind aber zumeist sehr oberflächlich und zudem nicht hochrangig publiziert. Noch größer fällt das Defizit in der Beratungsforschung aus, die generell einen geringen Entwicklungsstand aufweist.

Schlüter schließt die empirische Forschungslücke durch eine eigene Erhebung. Der von ihm verwendete Datensatz ist insgesamt als hochwertig zu bezeichnen. Das „Netto-n“ von 485 Fragebögen lässt alle gewünschten statistischen Auswertungen zu. Der Datensatz ist in Unternehmensgrößen- und Branchenhinsicht repräsentativ. Nur die bereinigte Rücklaufquote fällt leider etwas gering aus, was aber die Auswertung nicht wirklich stört. Die Verwendung von PLS ordnet die Arbeit methodisch auf dem state of the art-Stand ein – unabhängig davon, wie sich die aktuelle Diskussion um PLS weiter entwickeln wird.

Von den empirischen Ergebnissen her ist zum einen die Operationalisierung des Konstrukts „Nutzung der Beratungsleistungen der Controller“ hervorzuheben, das methodisch anspruchsvoll als MIMIC-Modell konzeptualisiert wird. Die Diskussion der gewählten Konstrukte und

der zu ihrer Messung ausgewählten Indikatoren kann sich dabei nur sehr begrenzt an vergleichbare Arbeiten anlehnen. Schlüter begibt sich hier weitgehend auf Neuland. Umso erfreulicher sind die erzielten durchweg guten bis sehr guten Messergebnisse. Es gelingt ihm, ein neues, anspruchsvolles Konstrukt zu entwickeln und zu testen, das für die weitere Forschung auf dem Feld der Beratung allgemein und durch Controllern speziell nur noch in einigen Details verbessert werden muss. Dies ist als eine sehr wertvolle Forschungsleistung zu charakterisieren. Zum anderen überzeugen die herausgearbeiteten Zusammenhänge zwischen den Determinanten und der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben und die sie mediiierenden Effekte, auch wenn die meisten Ergebnisse zu erwarten waren, nicht kontraintuitiv ausfallen – aber das sollte man der Arbeit keinesfalls zum Vorwurf machen! Der empirische Beleg war bisher noch nicht erbracht.

Insgesamt bringt die vorliegende Arbeit die Controllingforschung voran, indem sie die häufig geäußerte, aber ähnlich häufig auch als überzogen gekennzeichnete Forderung nach Beratertätigkeit der Controllern empirisch unterstützt. Damit besitzen die Ergebnisse auch ein nicht unerhebliches praxeologisches Potenzial. Deshalb sind der Arbeit Leser sowohl an den Hochschulen als auch in der Praxis zu wünschen.

Prof. Dr. Dr. h.c. Jürgen Weber

## Vorwort

Das Schreiben einer Dissertation ist nicht nur eine Erarbeitung eines bestimmten wissenschaftlichen Themas, sondern auch eine persönliche Erfahrung. Insofern ist ein Erkenntnisfortschritt durch die vorliegende Arbeit nicht nur auf der wissenschaftlichen Seite erreicht worden, sondern darüber hinaus auch auf der persönlichen Ebene. Der Beitrag für die Forschung wird auf den weiteren Seiten dieses Buches dargelegt. Aus diesem Grund möchte ich mich an dieser Stelle für die persönliche Unterstützung einer Vielzahl von Akteuren bedanken, ohne die die Erstellung der Dissertation in dieser vorliegenden Form nicht möglich gewesen wäre.

Mein herzlicher Dank gebührt an erster Stelle meinem akademischen Lehrer und Doktorvater, Herrn Prof. Dr. Dr. h.c. Jürgen Weber. Ich danke ihm für die mir gebotene Möglichkeit zur Erstellung dieser Arbeit sowie für die Zeit an seinem Lehrstuhl und die fachliche und persönliche Unterstützung in allen, z. T. auch schwierigen Phasen des Forschungsprozesses. Die gemeinsamen fachlichen Diskussionen haben erheblich dazu beigetragen, das vorliegende Ergebnis zu erzielen.

Herrn Prof. Dr. Andreas Hoffjan danke ich für die Übernahme des Zweitgutachtens und seine wertvollen Anregungen im Rahmen der Erstellung der Arbeit.

Die für die Arbeit erforderliche empirische Untersuchung wäre ohne die Mitarbeit zahlreicher Unternehmensvertreter durch die Beantwortung der Fragebögen nicht zu realisieren gewesen. Hierfür möchte ich mich an dieser Stelle ebenfalls herzlich bedanken.

Ebenfalls gilt mein Dank meinen Lehrstuhlkollegen, die mir als kompetente Gesprächspartner und Freunde bei der Erstellung der Arbeit zur Seite standen. Das gemeinsame Forschen und die intensive Zusammenarbeit waren eine enorme Bereicherung für mich.

Ganz besonders danke ich den Mitgliedern meiner empirischen Forschungsgruppe Christian Pfennig, René Rambusch, Dr. Frauke Sill und Dr. Almuth Spatz. Durch ihre fachlichen Anregungen in zahlreichen gemeinsamen Diskussionen, aber auch durch die gemeinsamen Auszeiten von der Forschung, haben sie entscheidend zu der Fertigstellung der Dissertation beigetragen – nicht zuletzt auch durch die Durchsicht meines Manuskriptes.

Des Weiteren möchte ich mich bei Dr. Holger Birl, Dr. Ramon Knollmann und Dr. Carsten Sieber für die gute Zusammenarbeit am Lehrstuhl im Rahmen des Center for Controlling & Management bedanken. Sie haben entscheidenden Anteil daran, dass mir die gemeinsame

Lehrstuhlzeit in guter Erinnerung bleiben wird. Darüber hinaus bedanke ich mich herzlich bei Dr. Hendrik Grieshop für seine jederzeit vorhandene und häufig genutzte Diskussionsbereitschaft auf allen Fachgebieten in unserer Bürogemeinschaft.

Für die Bewältigung der zahlreichen administrativen und organisatorischen Lehrstuhlthemen gilt mein besonderer Dank Evelyn Busch, Claudia Heymann, Beata Kobylarz-Winn, Fotini Noutsia und Sonja Schmitt.

Schließlich gebührt der größte Dank meinen Eltern Brigitte und Hartmut Schlüter, die durch ihre liebevolle Unterstützung und Förderung in allen Lebenslagen entscheidend zu meiner Entwicklung beigetragen haben. Sie haben mir meine akademische Ausbildung ermöglicht und dadurch ganz entscheidend am Gelingen dieser Dissertation mitgewirkt. Ihnen widme ich diese Arbeit in Liebe und Dankbarkeit.

Dr. Hendrik Schlüter



## Inhaltsübersicht

<b>Geleitwort.....</b>	<b>V</b>
<b>Vorwort .....</b>	<b>VII</b>
<b>Inhaltsübersicht .....</b>	<b>IX</b>
<b>Inhaltsverzeichnis .....</b>	<b>XI</b>
<b>Abbildungsverzeichnis .....</b>	<b>XV</b>
<b>Tabellenverzeichnis .....</b>	<b>XVII</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis.....</b>	<b>XXI</b>
<b>1 Einleitung .....</b>	<b>1</b>
<b>2 Grundlagen der Untersuchung .....</b>	<b>7</b>
<b>3 Methodische Konzeption und Datenbasis der Untersuchung .....</b>	<b>68</b>
<b>4 Konzeptualisierung, Operationalisierung und Messung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben .....</b>	<b>99</b>
<b>5 Wirkungen der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben .....</b>	<b>127</b>
<b>6 Determinanten der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben.....</b>	<b>144</b>
<b>7 Zusammenfassung und Implikationen der Arbeit .....</b>	<b>218</b>
<b>Anhang 1: Fragebogen.....</b>	<b>229</b>
<b>Anhang 2: Beurteilung der Diskriminanzvalidität .....</b>	<b>242</b>
<b>Literaturverzeichnis.....</b>	<b>245</b>

## Inhaltsverzeichnis

<b>Geleitwort.....</b>	<b>V</b>
<b>Vorwort .....</b>	<b>VII</b>
<b>Inhaltsübersicht.....</b>	<b>IX</b>
<b>Inhaltsverzeichnis.....</b>	<b>XI</b>
<b>Abbildungsverzeichnis .....</b>	<b>XV</b>
<b>Tabellenverzeichnis .....</b>	<b>XVII</b>
<b>Abkürzungsverzeichnis.....</b>	<b>XXI</b>
<b>1 Einleitung .....</b>	<b>1</b>
1.1 <i>Ausgangspunkt der Untersuchung .....</i>	<i>1</i>
1.2 <i>Zielsetzung der Arbeit .....</i>	<i>3</i>
1.3 <i>Aufbau und Vorgehensweise der Arbeit .....</i>	<i>5</i>
<b>2 Grundlagen der Untersuchung .....</b>	<b>7</b>
2.1 <i>Controllingverständnis der Arbeit .....</i>	<i>7</i>
2.1.1 Controlling als Rationalitätssicherung der Führung.....	7
2.1.2 Die Aufgaben des Controllerbereichs im Rahmen der Rationalitätssicherung der Führung .....	11
2.2 <i>Beratungsverständnis der Arbeit.....</i>	<i>16</i>
2.2.1 Der Beratungsträger und Beratungsempfänger .....	18
2.2.2 Die Beratungsfunktionen.....	19
2.3 <i>Stand der bisherigen Forschung .....</i>	<i>21</i>
2.3.1 Erkenntnisbeiträge der Controllingforschung .....	21
2.3.1.1 Beiträge der englischsprachigen Controllingforschung .....	22
2.3.1.2 Beiträge der deutschsprachigen Controllingforschung .....	24
2.3.1.3 Zusammenfassung der Erkenntnisbeiträge der Controllingforschung .....	36
2.3.2 Erkenntnisbeiträge der Beratungsforschung .....	44
2.3.2.1 Beiträge der Beratungsforschung.....	45
2.3.2.2 Zusammenfassung der Erkenntnisbeiträge der Beratungsforschung .....	47
2.4 <i>Theoretische Bezugspunkte der Arbeit.....</i>	<i>50</i>
2.4.1 Grundlagen .....	50
2.4.2 Organisationstheoretische Ansätze .....	50
2.4.2.1 Ressourcenabhängigkeitsperspektive.....	51
2.4.2.1.1 Darstellung des Ansatzes .....	51
2.4.2.1.2 Erklärungsgehalt für die vorliegende Arbeit .....	53
2.4.2.2 Situativer Ansatz .....	53
2.4.2.2.1 Darstellung des Ansatzes .....	53
2.4.2.2.2 Erklärungsgehalt für die vorliegende Arbeit .....	56
2.4.3 Psychologische Ansätze .....	56
2.4.3.1 Dissonanztheorie .....	57

2.4.3.1.1 Darstellung des Ansatzes .....	57
2.4.3.1.2 Erklärungsgehalt für die vorliegende Arbeit.....	58
2.4.3.2 Risikotheorie .....	59
2.4.3.2.1 Darstellung des Ansatzes .....	59
2.4.3.2.2 Erklärungsgehalt für die vorliegende Arbeit.....	59
2.4.3.3 Lerntheorien .....	60
2.4.3.3.1 Darstellung des Ansatzes .....	60
2.4.3.3.2 Erklärungsgehalt für die vorliegende Arbeit.....	61
2.4.4 Sozialpsychologische Ansätze .....	61
2.4.4.1 Darstellung des Ansatzes der sozialen Austauschtheorie .....	61
2.4.4.2 Erklärungsgehalt für die vorliegende Arbeit.....	63
2.4.5 Kompatibilität der verwendeten Theorien.....	64
2.4.6 Zusammenfassung der theoretischen Bezugspunkte.....	66
<b>3 Methodische Konzeption und Datenbasis der Untersuchung.....</b>	<b>68</b>
3.1 <i>Methodische Grundlagen und Ablauf der empirischen Untersuchung.....</i>	<i>68</i>
3.1.1 Methodische Grundlagen .....	68
3.1.2 Ablauf der empirischen Untersuchung.....	70
3.2 <i>Datenbasis .....</i>	<i>73</i>
3.2.1 Umfang der Datenbasis .....	73
3.2.2 Charakteristika der berücksichtigten Unternehmen .....	74
3.2.3 Güte und Repräsentativität der Datenbasis .....	75
3.3 <i>Empirische Analysemethodik .....</i>	<i>77</i>
3.3.1 Überprüfung der Messmodelle.....	77
3.3.1.1 Grundlagen der Konstruktmessung.....	77
3.3.1.2 Kriterien zur Gütebeurteilung reflektiver Messmodelle .....	81
3.3.1.2.1 Gütekriterien der ersten Generation .....	81
3.3.1.2.2 Gütekriterien der zweiten Generation .....	84
3.3.1.3 Kriterien zur Gütebeurteilung formativer Messmodelle .....	90
3.3.2 Überprüfung der Strukturmodelle .....	92
3.3.2.1 Auswahl des PLS-Ansatzes als kausalanalytisches Analyseinstrument .....	92
3.3.2.2 Kriterien zur Gütebeurteilung von Strukturmodellen auf der Basis des PLS-Verfahrens .....	94
3.3.2.3 Analyse medierender Effekte.....	97
<b>4 Konzeptualisierung, Operationalisierung und Messung der Nutzungs- intensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben.....</b>	<b>99</b>
4.1 <i>Konzeptualisierung und Operationalisierung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben .....</i>	<i>99</i>
4.1.1 Konzeptualisierung und Operationalisierung der einzelnen Dimensionen der Nutzungsintensität.....	99
4.1.1.1 Nutzung zur Entlastung.....	101
4.1.1.1.1 Konzeptualisierung.....	101
4.1.1.1.2 Operationalisierung .....	102
4.1.1.1.2.1 Nutzung zur Willensbildung .....	102
4.1.1.1.2.2 Nutzung zur Willensdurchsetzung .....	104
4.1.1.2 Nutzung zur Ergänzung.....	105
4.1.1.2.1 Konzeptualisierung.....	105
4.1.1.2.2 Operationalisierung .....	107
4.1.1.2.2.1 Nutzung zur Willensbildung .....	107

4.1.1.2.2.2 Nutzung zur unterstützenden Willensdurchsetzung.....	109
4.1.1.2.2.3 Nutzung zur symbolischen Willensdurchsetzung .....	110
4.1.2 Beurteilung des Gesamtmodells der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben .....	112
4.1.2.1 Beurteilung der Diskriminanzvalidität .....	112
4.1.2.2 Validierung der Faktorenstruktur des Gesamtmodells .....	113
4.1.2.3 Beurteilung der Inhaltsvalidität.....	118
4.2 Messung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben.....	119
4.2.1 Gesamthafte Messung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben.....	119
4.2.2 Messung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben in Abhängigkeit von der Branche.....	120
4.2.3 Messung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben in Abhängigkeit von der Unternehmensgröße .....	123
4.3 Zusammenfassung .....	126
<b>5 Wirkungen der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben.....</b>	<b>127</b>
5.1 Grundlagen.....	127
5.2 Konzeptualisierung und Operationalisierung der Konstrukte .....	128
5.2.1 Qualität des Führungszyklus .....	128
5.2.1.1 Konzeptualisierung.....	128
5.2.1.2 Operationalisierung .....	129
5.2.2 Unternehmenserfolg .....	130
5.2.2.1 Konzeptualisierung.....	130
5.2.2.2 Operationalisierung .....	131
5.3 Hypothesenformulierung.....	136
5.4 Ergebnisse der Hypothesenprüfung .....	138
5.5 Zusammenfassung .....	142
<b>6 Determinanten der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben.....</b>	<b>144</b>
6.1 Grundlagen.....	144
6.2 Rationalitätsdefizit des Managers als Beratungsanlass.....	148
6.2.1 Konzeptualisierung und Operationalisierung des Rationalitätsdefizits des Managers als Beratungsanlass.....	148
6.2.1.1 Aufmerksamkeitsdefizit .....	148
6.2.1.2 Expertisedefizit.....	151
6.2.2 Analyse der Wirkungsbeziehungen.....	154
6.2.2.1 Hypothesenformulierung.....	154
6.2.2.2 Ergebnisse der Hypothesenprüfung .....	156
6.3 Eignung des Controllerbereichs für die Beratung .....	160
6.3.1 Konzeptualisierung und Operationalisierung der Qualität der Beratungs- leistungen des Controllerbereichs .....	160
6.3.1.1 Potentialqualität der Beratungsleistungen des Controllerbereichs.....	162
6.3.1.2 Prozessqualität der Beratungsleistungen des Controllerbereichs.....	163
6.3.1.3 Ergebnisqualität der Beratungsleistungen des Controllerbereichs.....	165

6.3.2 Analyse der Wirkungsbeziehungen.....	167
6.3.2.1 Hypothesenformulierung.....	168
6.3.2.2 Ergebnisse der Hypothesenprüfung .....	169
6.3.3 Konzeptualisierung und Operationalisierung der Beratungsmotivation des Controllerbereichs .....	173
6.3.4 Analyse der Wirkungsbeziehungen.....	176
6.3.4.1 Hypothesenformulierung.....	176
6.3.4.2 Ergebnisse der Hypothesenprüfung .....	177
6.4 <i>Beziehung zwischen Manager und Controllerbereich</i> .....	179
6.4.1 Konzeptualisierung und Operationalisierung der Beziehung zwischen Manager und Controllerbereich.....	180
6.4.1.1 Vertrauen des Managers in den Controllerbereich.....	180
6.4.1.2 Collaboration zwischen Manager und Controllerbereich.....	183
6.4.1.3 Einfluss des Controllerbereichs auf den Manager.....	186
6.4.2 Analyse der Wirkungsbeziehungen.....	189
6.4.2.1 Hypothesenformulierung.....	189
6.4.2.2 Ergebnisse der Hypothesenprüfung .....	191
6.5 <i>Zufriedenheit des Managers mit der Beratung des Controllerbereichs</i> .....	196
6.5.1 Konzeptualisierung und Operationalisierung der Zufriedenheit des Managers mit der Beratung des Controllerbereichs.....	196
6.5.2 Analyse der Wirkungsbeziehung .....	199
6.5.2.1 Hypothesenformulierung.....	200
6.5.2.2 Ergebnisse der Hypothesenprüfung .....	201
6.6 <i>Medierende Effekte</i> .....	203
6.6.1 Medierende Wirkung der Zufriedenheit des Managers mit der Beratung des Controllerbereichs .....	203
6.6.1.1 Hypothesenformulierung.....	203
6.6.1.2 Ergebnisse der Hypothesenprüfung .....	205
6.6.2 Medierende Wirkung der Determinanten der Beziehung zwischen Manager und Controllerbereich.....	208
6.6.2.1 Hypothesenformulierung.....	208
6.6.2.2 Ergebnisse der Hypothesenprüfung .....	210
6.7 <i>Zusammenfassung</i> .....	212
<b>7 Zusammenfassung und Implikationen der Arbeit</b> .....	<b>218</b>
7.1 <i>Zentrale Ergebnisse der Untersuchung</i> .....	218
7.2 <i>Wissenschaftliche Bewertung</i> .....	220
7.2.1 Inhaltliche Aspekte.....	220
7.2.2 Methodische Aspekte .....	223
7.2.3 Ansatzpunkte für zukünftige Untersuchungen .....	224
7.3 <i>Implikationen für die Unternehmenspraxis</i> .....	226
<b>Anhang 1: Fragebogen</b> .....	<b>229</b>
<b>Anhang 2: Beurteilung der Diskriminanzvalidität</b> .....	<b>242</b>
<b>Literaturverzeichnis</b> .....	<b>245</b>

## Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Institutionelle und funktionale Perspektive der Beratung .....	17
Abbildung 2: Beratungsfunktionen und Beraterrollen .....	20
Abbildung 3: Verteilung der berücksichtigten Unternehmen nach Branche und Größe .....	74
Abbildung 4: MIMIC-Modell zur Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben .....	115
Abbildung 5: Ergebnisse der gesamthaften Messung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben .....	119
Abbildung 6: Ergebnisse der Messung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben in Abhängigkeit von der Branche .....	121
Abbildung 7: Ergebnisse der Messung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben in Abhängigkeit von der Unternehmensgröße .....	124
Abbildung 8: Strukturmodell zur Analyse der Wirkung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben .....	139
Abbildung 9: Strukturmodell zur Analyse des Rationalitätsengpasses des Managers als Determinante der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben .....	157
Abbildung 10: Strukturmodell zur Analyse der Qualität der Beratungsleistungen als Determinante der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben .....	170
Abbildung 11: Strukturmodell zur Analyse der Beratungsmotivation des Controllerbereichs als Determinante der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben .....	178
Abbildung 12: Strukturmodell zur Analyse der Beziehung zwischen Manager und Controllerbereich als Determinante der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben .....	192
Abbildung 13: Strukturmodell zur Analyse der Zufriedenheit des Managers mit der Beratung des Controllerbereichs als Determinante der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben .....	201
Abbildung 14: Strukturmodell zur Analyse der mediiierenden Wirkung der Zufriedenheit des Managers mit der Beratung des Controllerbereichs .....	205
Abbildung 15: Strukturmodell zur Analyse der mediiierenden Wirkung der Determinanten der Beziehung zwischen Manager und Controllerbereich .....	210

## Tabellenverzeichnis

Tabelle 1:	Übersicht über relevante Beiträge der englischsprachigen Controlling-forschung.....	38
Tabelle 2:	Übersicht über relevante Beiträge der deutschsprachigen Controlling-forschung.....	43
Tabelle 3:	Übersicht über relevante Beiträge der Beratungsforschung.....	49
Tabelle 4:	Gütekriterien der ersten Generation zur Beurteilung reflektiver Messmodelle.....	84
Tabelle 5:	Gütekriterien der zweiten Generation zur Beurteilung reflektiver Messmodelle.....	89
Tabelle 6:	Gütekriterien zur Beurteilung formativer Messmodelle .....	92
Tabelle 7:	Gütekriterien zur Beurteilung von Strukturmodellen auf der Basis des PLS-Verfahrens .....	97
Tabelle 8:	Gütekriterien zur Beurteilung medienrender Effekte.....	98
Tabelle 9:	Informationen zum Messmodell „Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben zur Entlastung bei der Willensbildung“ .....	103
Tabelle 10:	Informationen zum Messmodell „Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben zur Entlastung bei der Willensdurchsetzung“ .....	104
Tabelle 11:	Informationen zum Messmodell „Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben zur Ergänzung bei der Willensbildung“ .....	108
Tabelle 12:	Informationen zum Messmodell „Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben zur Ergänzung bei der unterstützenden Willensdurchsetzung“ .....	109
Tabelle 13:	Informationen zum Messmodell „Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben zur Ergänzung bei der symbolischen Willensdurchsetzung“ .....	111
Tabelle 14:	Beurteilung der Diskriminanzvalidität der Faktoren der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben auf der Grundlage des Fornell/Larcker-Kriteriums .....	113
Tabelle 15:	Informationen zum Messmodell „Direkte Messung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben“ .....	114
Tabelle 16:	Informationen zum Gesamtmodell „Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben“ .....	116
Tabelle 17:	Ergebnisse der Messung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben in Abhängigkeit von der Branche.....	122
Tabelle 18:	Ergebnisse der Messung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben in Abhängigkeit von der Unternehmensgröße.....	124
Tabelle 19:	Informationen zum Messmodell „Qualität des Führungszyklus“ .....	130

Tabelle 20:	Informationen zum Messmodell „Anpassungsfähigkeit“ .....	132
Tabelle 21:	Informationen zum Messmodell „Kundenbezogener Erfolg“ .....	133
Tabelle 22:	Informationen zum Messmodell „Marktbezogener Erfolg“ .....	134
Tabelle 23:	Informationen zum Messmodell „Wirtschaftlicher Erfolg“ .....	135
Tabelle 24:	Informationen zum Konstruktverbund der Erfolgsdimensionen des Unternehmenserfolgs .....	136
Tabelle 25:	Informationen zum Strukturmodell „Wirkung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben“ .....	140
Tabelle 26:	Ergebnisse der Hypothesenprüfung zur Wirkung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben .....	143
Tabelle 27:	Informationen zum Messmodell „Aufmerksamkeitsdefizit“ .....	150
Tabelle 28:	Informationen zum Messmodell „Expertisedefizit“ .....	153
Tabelle 29:	Informationen zum Strukturmodell „Rationalitätsengpass des Managers als Determinante der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben“ .....	158
Tabelle 30:	Informationen zum Messmodell „Potentialqualität der Beratungsleistungen des Controllerbereichs“ .....	163
Tabelle 31:	Informationen zum Messmodell „Prozessqualität der Beratungsleistungen des Controllerbereichs“ .....	165
Tabelle 32:	Informationen zum Messmodell „Ergebnisqualität der Beratungsleistungen des Controllerbereichs“ .....	167
Tabelle 33:	Informationen zum Strukturmodell „Qualität der Beratungsleistungen als Determinante der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben“ .....	171
Tabelle 34:	Informationen zum Messmodell „Beratungsmotivation des Controller- bereichs“ .....	176
Tabelle 35:	Informationen zum Strukturmodell „Beratungsmotivation des Controllerbereichs als Determinante der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben“ .....	178
Tabelle 36:	Informationen zum Messmodell „Vertrauen des Managers in den Controllerbereich“ .....	183
Tabelle 37:	Informationen zum Messmodell „Collaboration zwischen Manager und Controllerbereich“ .....	186
Tabelle 38:	Informationen zum Messmodell „Einfluss des Controllerbereichs auf den Manager“ .....	188
Tabelle 39:	Informationen zum Strukturmodell „Beziehung zwischen Manager und Controllerbereich als Determinante der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben“ .....	193
Tabelle 40:	Informationen zum Messmodell „Zufriedenheit des Managers mit der Beratung des Controllerbereichs“ .....	199



Tabelle 41:	Informationen zum Strukturmodell „Zufriedenheit des Managers mit der Beratung des Controllerbereichs als Determinante der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben“ .....	202
Tabelle 42:	Informationen zum Strukturmodell „Mediierende Wirkung der Zufriedenheit des Managers mit der Beratung des Controllerbereichs“ .....	206
Tabelle 43:	Informationen zum Strukturmodell „Mediierende Wirkung der Determinanten der Beziehung zwischen Manager und Controllerbereich“ ...	211
Tabelle 44:	Ergebnisse der Hypothesenprüfung zu den Determinanten der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben .....	217

## Abkürzungsverzeichnis

ACM	Association for Computing Machinery
AGFI	Adjusted Goodness of Fit Index
a. M.	am Main
ANOVA	Analysis of Variance
bspw.	beispielsweise
bzw.	beziehungsweise
ca.	circa
CFI	Comparative Fit Index
C. R.	Critical Ratio
DAX	Deutscher Aktienindex
DEV	durchschnittlich erfasste Varianz
d. h.	das heißt
Dr.	Doktor
EM	Expectation Maximization
et al.	et alii
etc.	et cetera
e. V.	eingetragener Verein
f.	folgende
ff.	fortfolgende
GFI	Goodness of Fit Index
ggf.	gegebenenfalls
H	Hypothese
h. c.	honoris causa
Hrsg.	Herausgeber
i. e. S.	im engeren Sinne
i. V.	in Vorbereitung

KI	Konditionsindex
k. R.	kein Ranking
MIMIC	Multiple Indicators and Multiple Causes
NAA	National Association of Accountants
NFI	Normed Fit Index
Nr.	Nummer
n. s.	nicht signifikant
o. V.	ohne Verfasser
PLS	Partial Least Squares
Prof.	Professor
rc	reverse coded
resp.	respektive
RMSEA	Root Mean Square Error of Approximation
S.	Seite
SERVQUAL	Service Quality
sog.	sogenannte(n/r/s)
Sp.	Spalte
TLI	Tucker/Lewis-Index
u. a.	unter anderem, und andere
USA	United States of America
u. U.	unter Umständen
VAF	Variance Accounted For
vgl.	vergleiche
VIF	Variance Inflation Factor
vs.	versus
WHU	Wissenschaftliche Hochschule für Unternehmensführung – Otto Beisheim School of Management

---

z. B.	zum Beispiel
ZfB	Zeitschrift für Betriebswirtschaft
ZFP	Zeitschrift für Forschung und Praxis
z. T.	zum Teil

# 1 Einleitung

## 1.1 Ausgangspunkt der Untersuchung

Unternehmen stehen sowohl unternehmensextern als auch -intern einer steigenden Komplexität und hohen Dynamik gegenüber.<sup>1</sup> Dies führt zu steigenden Anforderungen an die Manager als Entscheidungsträger im Unternehmen.<sup>2</sup> Aufgrund dessen sind die Manager oftmals nicht in der Lage, alle ihre Aufgaben vollständig selbst wahrzunehmen, sondern nehmen auch die Beratung<sup>3</sup> durch Dritte in Anspruch.<sup>4</sup> Im Fokus der Unternehmenspraxis stand dabei zunächst die Beratung durch externe Dritte.<sup>5</sup> Zunehmend werden jedoch für die beratende Unterstützung des Managements neben externen Unternehmensberatern auch unternehmensinterne Organisationseinheiten eingebunden.<sup>6</sup> Zu ihnen zählt der Controllerbereich, der dem Management auch für Beratungsaufgaben zur Verfügung steht.<sup>7</sup> Aufgrund des tiefen betriebswirtschaftlichen Verständnisses und der engen Zusammenarbeit mit dem Manager ist der Controllerbereich häufig erster Ansprechpartner des Managements zu bestimmten Beratungsthemen.<sup>8</sup> Es kann somit grundsätzlich eine Nachfrage des Managements nach Beratungsleistungen des Controllerbereichs festgestellt werden.

Auch aus der Sicht der Controllerbereiche führen veränderte unternehmensexterne wie -interne Bedingungen zu einem erhöhten Druck auf die eigene Organisationseinheit.<sup>9</sup> So geht die Bedeutung der traditionellen Aufgaben von Informationsversorgung, Planung und Kontrolle zurück, da z. B. die interne Kostenrechnung aufgrund der Harmonisierung der Rechnungslegung zunehmend vom Externen Rechnungswesen übernommen wird.<sup>10</sup> Des Weiteren treten vermehrt interne Wettbewerber, wie bspw. das Externe Rechnungswesen oder die Stra-

---

<sup>1</sup> Vgl. hierzu exemplarisch Patmore (1962), S. 29; Williams (1992), S. 29 f.; Aust (1999), S. 3 ff.; Caroli (2005), S. 1.

<sup>2</sup> Vgl. Steele (1982), S. 2; Berger (1998), S. 81.

<sup>3</sup> Zum Begriff der Beratung vgl. Abschnitt 2.2.

<sup>4</sup> Vgl. Wirtz (1985), S. 26 f.; Niedereichholz (1993), S. 109; Kehrler/Schade (1995), S. 465.

<sup>5</sup> Vgl. z. B. Elfgen/Klaile (1987), S. 23.

<sup>6</sup> Vgl. z. B. Perlitz (1975), S. 34; Kelley (1979), S. 110 ff.; Allanson (1985), S. 3 f.; Oefinger (1986), S. 159; Dekom (1987), S. 10 ff.; Burgmaier/Reischauer (1998), S. 164 ff.; Mohe (2005), S. 303 ff. Dies können, gerade in größeren Unternehmen, eigenständige „Beratungseinheiten“ sein, die sich ausschließlich auf die Beratung von Unternehmensteilen und ihrer Manager konzentrieren. Darüber hinaus werden die Beratungsleistungen jedoch auch vielfach durch andere Organisationseinheiten erbracht, die sich neben ihrer eigentlichen Tätigkeit im „Nebengeschäft“ mit der Erbringung von Beratungsleistungen beschäftigen.

<sup>7</sup> Vgl. Roth (2000), S. 129 ff.; Weber/Schäffer (2006), S. 256 f.; Caroli (2006), S. 228 ff.

<sup>8</sup> Vgl. Caroli (2006), S. 232.

<sup>9</sup> Vgl. Steinle/Thiem/Rohden (2000), S. 281; Weber/Schäffer (2006), S. 388 ff. Exemplarisch sei hier auf die Konvergenz des externen und internen Rechnungswesens, die steigende Automatisierung bei der Informationsversorgung und die zunehmende Forderung nach verstärkter Kunden- und Wettbewerbsorientierung des Controllerbereichs verwiesen.

<sup>10</sup> Vgl. zur Konvergenz des externen und internen Rechnungswesens Schaier (2007).

tegieabteilung, im angestammten Tätigkeitsfeld der Controllerbereiche auf.<sup>11</sup> Darüber hinaus wird auch der Controllerbereich verstärkt einer Kosten-Nutzen-Analyse unterzogen.<sup>12</sup> Deshalb muss er seine Existenzberechtigung nachweisen und das Kostenbudget, das durch ihn verursacht wird, rechtfertigen.<sup>13</sup> Anders ausgedrückt, der Controllerbereich muss sicherstellen, dass er in diesem sich wandelnden Umfeld konkurrenzfähig bleibt.<sup>14</sup> Eine Möglichkeit hierzu besteht in dem verstärkten Erbringen von Beratungsleistungen für das Management.<sup>15</sup> Diese stellen eine Betätigungsmöglichkeit dar, die bedingt durch die unternehmensinternen und -externen Veränderungen in ihrer Bedeutung stark wächst und – wie die Beratungsbranche im Allgemeinen – ein hohes mengenmäßiges Wachstum aufweist.<sup>16</sup> Auch von Seiten der Controllerbereiche erscheint somit die Erbringung von Beratungsleistungen für das Management sinnvoll.

In der wissenschaftlichen Literatur gewinnt die Beratung des Managements durch den Controllerbereich ebenfalls zunehmend an Bedeutung. So sind der Sichtweise von Controlling als Rationalitätssicherung der Führung folgend Beratungsleistungen bereits Bestandteil der Aufgaben des Controllerbereichs.<sup>17</sup> WEBER/SCHÄFFER (2006) unterteilen dabei die Aufgaben des Controllings in Abhängigkeit von den Rationalitätsdefiziten der Führung in Entlastungs-, Ergänzungs- und Begrenzungsaufgaben.<sup>18</sup> Im Rahmen der Ergänzungsaufgaben wird dem Controlling dabei die Aufgabe eines internen Beraters zugeschrieben.<sup>19</sup> Und auch in empirischen Untersuchungen werden Beratungsleistungen wiederholt zum Aufgabenspektrum des Controllings gezählt.<sup>20</sup> So wurde z. B. in einer Untersuchung zu den wahrgenommenen Rollenbildern der Controllerbereich von Managern besonders stark in seiner Rolle als interner Berater beurteilt.<sup>21</sup> Somit sieht auch die Wissenschaft in Beratungsaufgaben ein Tätigkeitsfeld des Controllings.

<sup>11</sup> Vgl. Weber/David/Prenzler (2001), S. 10; Weber/Schäffer (2006), S. 388 ff. Vgl. darüber hinaus zu den möglichen internen Konkurrenten der Controller die Arbeiten von Birl (2007); Knollmann (2007); Sieber (2008); Grieshop (i. V.).

<sup>12</sup> Vgl. Weber/Hamprecht/Goedel (1995), S. 15; Weber/David/Prenzler (2001), S. 8; Weber (2005), S. 1.

<sup>13</sup> Vgl. David (2005), S. 1 ff.; Exner-Merkelt/Keinz (2005), S. 15.

<sup>14</sup> Vgl. Weber/Schäffer (2006), S. 388 ff. Darüber hinaus sei in diesem Zusammenhang auf die Arbeit von David (2005) verwiesen, der ein „Strategisches Management von Controllerbereichen“ fordert.

<sup>15</sup> Vgl. Weber/Schäffer (1999a), S. 8; Buchner/Weigand (1999), S. 294; Steinle/Thiem/Rohden (2000), S. 281; Weber/Schäffer (2006), S. 396 f.

<sup>16</sup> Vgl. Wimmer/Kolbeck/Mohe (2003), S. 64; Mohe (2005), S. 303; Bundesverband Deutscher Unternehmensberater (2006), S. 4.

<sup>17</sup> Vgl. Weber/Schäffer (2006), S. 396 f.

<sup>18</sup> Vgl. Weber/Schäffer (2006), S. 37 ff.; für das Verständnis des Controllings als Rationalitätssicherung der Führung vgl. ebenso Weber/Schäffer (1999b), S. 731 ff.; Weber/David/Prenzler (2001), S. 28 ff.

<sup>19</sup> Vgl. Weber/Schäffer (1999a), S. 8 ff.; Weber/Schäffer/Prenzler (2001b), S. 30 f.; Weber/Schäffer (2006), S. 256 f.

<sup>20</sup> Vgl. exemplarisch Landsberg/Mayer (1988), S. 71; Weber/Schäffer (1998a), S. 227; Meissner (1999), S. 255; Spillecke (2006), S. 158 ff. Vgl. hierzu auch Abschnitt 2.3.1.

<sup>21</sup> Vgl. Weber et al. (2006a), S. 44 f.

Diese ersten Ausführungen zeigen bereits die hohe praktische und theoretische Relevanz, die die Beratungsleistungen für den Controllerbereich bereits jetzt haben und zukünftig noch verstärkt haben werden. Dennoch ist die Nutzung des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben durch das Management in der wissenschaftlichen Literatur bisher oftmals nur ansatzweise betrachtet worden.<sup>22</sup> In den bisherigen Arbeiten wird lediglich die Aufgabe des Controllers als interner Berater des Managements als solche identifiziert. Was diese Aufgabe jedoch umfasst, wofür und wie intensiv der Controllerbereich als Berater genutzt wird und welchen Einfluss dies auf den Controllingenerfolg hat, wurde hingegen bisher nicht oder nur in Ansätzen betrachtet. Deshalb soll diese Themenstellung im Rahmen der vorliegenden Arbeit untersucht werden.

## 1.2 Zielsetzung der Arbeit

Das zentrale Ziel der Arbeit besteht darin, ein Verständnis über die Nutzung des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben durch den Manager zu schaffen und damit einen Beitrag zum Schließen der oben skizzierten Forschungslücke zu leisten. Darüber hinaus sollen die Auswirkungen und die Einflussfaktoren der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben untersucht werden. Diese Zielsetzung wird dabei im Rahmen einer großzahlige empirischen Untersuchung verfolgt und soll somit einen Beitrag für die empirische Controllingforschung leisten.<sup>23</sup> Auf der Grundlage dieser Zielsetzung werden konkrete Forschungsfragen abgeleitet und im Folgenden näher erläutert.

Die interne Beratung des Managers durch den Controllerbereich wird zwar in vielen Arbeiten der Controllingliteratur gefordert, jedoch sind bisher nur unzureichende Erkenntnisse über die Nutzung des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben durch den Manager und deren inhaltliches Verständnis vorhanden.<sup>24</sup> Daher ist es eine Aufgabe der vorliegenden Arbeit, die Nutzung des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben unter Berücksichtigung der theoretischen Grundlagen inhaltlich zu präzisieren. Auf der Basis der gewonnenen Erkenntnisse soll ein Messmodell zur Erhebung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben entwickelt werden. Hierfür müssen die thematischen Dimensionen des Begriffes der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben konzeptualisiert werden. Darauf aufbauend erfolgt mit der Operationalisierung die Entwicklung eines Messinstruments mit geeigneten Messindikatoren.<sup>25</sup> Die ersten beiden Teilforschungsfragen der vorliegenden Arbeit lauten somit:

---

<sup>22</sup> Vgl. hierzu und im Folgenden ausführlich Abschnitt 2.3.

<sup>23</sup> Vgl. zur empirischen Controllingforschung Weber/Kunz (2003).

<sup>24</sup> Vgl. hierzu die Ausführungen in Abschnitt 2.3.1.

<sup>25</sup> Vgl. zu diesem Vorgehen Homburg/Giering (1996), S. 5. Vgl. zur empirischen Analysemethodik Abschnitt 3.3.

*Forschungsfrage 1a: Wie kann die Nutzung des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben theoriegeleitet definiert werden?*

*Forschungsfrage 1b: Wie kann die Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben als Konstrukt konzeptualisiert und operationalisiert werden?*

Die Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben stellt jedoch keinen reinen Selbstzweck dar. Vielmehr ist die Nutzungsintensität für die Unternehmenspraxis dann besonders relevant, wenn diese einen Einflussfaktor auf den Controlling- bzw. Unternehmenserfolg darstellt. Nur wenn die Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben eine positive Wirkung auf den Erfolg des Controllings und in Folge dessen auch auf den Erfolg des Unternehmens hat, ist es für den Controllerbereich sinnvoll, diese Leistungen anzubieten, und für den Manager sinnvoll, diese Leistungen nachzufragen.<sup>26</sup> Deshalb sollen in der vorliegenden Arbeit die Wirkungen der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben auf den Controlling- und in dessen Folge auf den Unternehmenserfolg untersucht werden. Diese Analyse erfolgt auf der Grundlage der empirisch gewonnenen Datenbasis. Die zweite Forschungsfrage lautet somit:

*Forschungsfrage 2: Welche Wirkung hat die Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben auf den Controllingserfolg und in Folge dessen auf den Unternehmenserfolg?*

Die Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben ist über alle Unternehmen hinweg vermutlich nicht einheitlich ausgeprägt. Vor diesem Hintergrund gilt es zu untersuchen, welche Einflussfaktoren auf den Grad der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben wirken. Hierbei sind zum einen Einflussfaktoren auf der Seite des Managers und zum anderen auf der Seite der Controllerbereiche zu untersuchen. Darüber hinaus sollen auch Merkmale der Beziehung zwischen Manager und Controllerbereich analysiert werden.<sup>27</sup> Auch diese Analyse erfolgt auf der Grundlage der empirisch erhobenen Daten. Die dritte Forschungsfrage der vorliegenden Arbeit lautet somit:

*Forschungsfrage 3: Welche Determinanten üben einen Einfluss auf die Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben aus?*

---

<sup>26</sup> Vgl. hierzu die Ausführungen in Abschnitt 2.3.1.

<sup>27</sup> Vgl. hierzu die Ausführungen in Kapitel 6.



### 1.3 Aufbau und Vorgehensweise der Arbeit

Auf diese Forschungsfragen folgend sollen nun der Aufbau und die Vorgehensweise der Arbeit dargestellt werden. Sie ist in sieben Kapitel untergliedert, die auf die Beantwortung der Forschungsfragen ausgerichtet sind.

Im Anschluss an diese Einleitung werden im *zweiten Kapitel* die theoretischen und konzeptionellen Grundlagen für die empirische Untersuchung dargelegt. Dazu wird zunächst das der Arbeit zugrunde liegende Controllingverständnis erläutert. Darauf aufbauend wird das Beratungsverständnis der Arbeit dargestellt. Dabei wird die Beratung als Bestandteil des Leistungsspektrums des Controllerbereichs eingeordnet. Im darauf folgenden Teil des zweiten Kapitels wird der für die vorliegende Arbeit relevante aktuelle Stand der Forschung vorgestellt. Hierbei werden sowohl Arbeiten aus der Controllingforschung als auch Beiträge aus der Beratungsforschung berücksichtigt. Den Abschluss des Kapitels bildet die Darstellung der theoretischen Bezugspunkte der Arbeit.

Das *dritte Kapitel* befasst sich mit der methodischen Konzeption der empirischen Untersuchung. Hierfür werden zunächst die methodischen Grundlagen sowie der Ablauf der empirischen Untersuchung dargestellt. Darauf aufbauend wird die empirische Datenbasis der Untersuchung beschrieben. Den Abschluss des dritten Kapitels bildet die Vorstellung der empirischen Analysemethodik, die in der vorliegenden Arbeit Verwendung findet.

Im *vierten Kapitel* wird die Nutzung des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben definiert sowie die Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben konzeptualisiert, operationalisiert und gemessen. Hierfür werden zunächst die inhaltlichen Dimensionen der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben herausgearbeitet und anschließend operationalisiert. Darauf aufbauend werden die einzelnen Dimensionen in ein gesamthaftes Messmodell überführt. Dieses Messmodell wird auf der Basis der empirischen Datengrundlage überprüft. Zum Abschluss des vierten Kapitels erfolgt auf dieser empirischen Basis eine deskriptive Darstellung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben.

Das *fünfte Kapitel* untersucht die Wirkung der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben auf den Controllingerfolg und in Folge dessen auf den Unternehmenserfolg. Hierzu werden zunächst die Messmodelle für die Beurteilung von Controllingerfolg und Unternehmenserfolg dargestellt und ihre Güte beurteilt. Im Anschluss daran werden die Hypothesen zu den Wirkungen abgeleitet und kausalanalytisch überprüft.

Im *sechsten Kapitel* erfolgt dann die Untersuchung der Determinanten der Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben. Hierbei werden zunächst potentiell relevante Einflussfaktoren auf der Seite des Managers und der Seite der Controllerbereiche sowie Determinanten der Beziehung zwischen Manager und Controllerbereich identifiziert. Analog zur Vorgehensweise im fünften Kapitel werden für die Determinanten Messmodelle entwickelt und im Hinblick auf ihre Gütekriterien untersucht. Ferner werden die entsprechenden Hypothesen zur Wirkung der Determinanten aufgestellt und kausalanalytisch überprüft.

Das *siebte Kapitel* fasst die wesentlichen Ergebnisse der Arbeit zusammen und stellt die Implikationen der Arbeit für die Forschung und die Praxis dar.

## 2 Grundlagen der Untersuchung

In diesem Kapitel werden die notwendigen konzeptionellen und theoretischen Grundlagen dieser Arbeit für die spätere empirische Untersuchung zur Nutzungsintensität des Controllerbereichs für Beratungsaufgaben vorgestellt. Dazu werden zunächst das Controlling- sowie das Beratungsverständnis der Arbeit erläutert. Darauf aufbauend werden die Erkenntnisbeiträge aus der Controlling- und Beratungsforschung zur Beratungstätigkeit von Controllerbereichen dargestellt. Zum Abschluss des Kapitels werden die theoretischen Bezugspunkte der Arbeit aufgezeigt.

### 2.1 Controllingverständnis der Arbeit

In diesem Abschnitt wird das der Arbeit zugrunde liegende Controllingverständnis erläutert. Dabei wird zunächst der Ansatz des Controllings als Rationalitätssicherung der Führung aus funktionaler Sichtweise vorgestellt. Im Anschluss daran werden aus institutioneller Sichtweise der Controllerbereich und die von ihm bei der Rationalitätssicherung erbrachten Aufgaben betrachtet.

#### 2.1.1 Controlling als Rationalitätssicherung der Führung

Über den Begriff „Controlling“ und seine Definition wird in der betriebswirtschaftlichen Literatur auch nach jahrzehntelanger Forschung immer noch umfassend diskutiert.<sup>28</sup> Ein einheitliches Controllingverständnis existiert trotz einiger Fortschritte bei der Ordnung der unterschiedlichen Ansätze bis heute nicht.<sup>29</sup> WEBER/SCHÄFFER (2006) sprechen in diesem Zusammenhang gar von einem „Konzeptions- und Definitionswirrwarr“.<sup>30</sup> Dies beschreibt auch die Aussage von PREIßLER (2000): „Jeder hat seine eigene Vorstellung darüber, was Controlling bedeutet oder bedeuten soll, nur jeder meint etwas anderes.“<sup>31</sup> Bisher ist es der Controllingforschung noch nicht gelungen, sich auf „Generally Accepted Controlling Principles“<sup>32</sup> zu verständigen. In Anlehnung an WEBER/SCHÄFFER (2006) können die bisherigen Controllingansätze hinsichtlich ihrer *Funktion* in vier Definitionstypen unterteilt werden: Controlling als Informationsversorgungsfunktion, als erfolgszielbezogene Steuerung, als Ko-

<sup>28</sup> Vgl. Niedermayr (1994), S. 8; Adam (2000), S. 15; Exner (2003), S. 42; David (2005), S. 12; Weber/Schäffer (2006), S. 17.

<sup>29</sup> Vgl. Amshoff (1993), S. 1 ff.

<sup>30</sup> Weber/Schäffer (2006), S. 18. Ähnlich verwendet Amshoff (1993), S. 1, den Begriff „Controlling-Dschungel“. Vgl. darüber hinaus auch Becker (1990), S. 296.

<sup>31</sup> Preißler (2000), S. 12.

<sup>32</sup> Küpper/Weber/Zünd (1990), S. 282.

ordinationsfunktion und als Rationalitätssicherung der Führung.<sup>33</sup> In der vorliegenden Arbeit wird auf die von WEBER/SCHÄFFER (1999b) entwickelte Controllingkonzeption der Rationalitätssicherung der Führung zurückgegriffen.<sup>34</sup> Der Rationalitätssicherungsansatz ermöglicht es, die drei übrigen in der Literatur vorhandenen Sichtweisen des Controllings zu integrieren, wie im Folgenden gezeigt wird.<sup>35</sup>

Als Grundannahme dieses Ansatzes wird die Aufgabe des Controllings in der Sicherstellung der Rationalität der Führung gesehen. Unter Rationalität wird hierbei eine Zweckrationalität verstanden, die sich durch eine effektive Mittelverwendung bei festgelegten Zwecken (Zweck-Mittel-Rationalität)<sup>36</sup> ergibt.<sup>37</sup> Rationales Verhalten eines Akteurs liegt dann vor, wenn sich dieser gemäß seiner Soll-Fähigkeiten und der Soll-Vorstellungen des Kontextes, in dem er agiert, verhält.<sup>38</sup> Die Soll-Fähigkeiten und Soll-Vorstellungen des Kontextes ergeben sich aus der relevanten Umwelt des Akteurs. Dazu zählen bspw. Erfahrungen der Märkte und des Umfeldes, Erkenntnisse aus der wissenschaftlichen Forschung oder Experteneinschätzungen.<sup>39</sup> Da die Rationalität somit immer vom zugrunde liegenden Kontext abhängig ist, gibt es keine absolute Rationalität, sondern immer nur eine relative Rationalität.<sup>40</sup>

Die Notwendigkeit zur Sicherstellung der Rationalität leitet sich durch das Auftreten von Rationalitätsdefiziten ab. Diese können grundsätzlich aus zwei Überlegungen heraus existieren: Zum einen können durch begrenzte Fähigkeiten der Akteure Könnensdefizite auftreten, zum anderen bestehen Wollensdefizite bei Abweichungen zwischen den individuellen Präferenzen und Zielsetzungen der Akteure einerseits und den übergeordneten Zielen des Unternehmens andererseits.<sup>41</sup> Diese Könnens- und Wollensdefizite können dazu führen, dass bei den Handlungen der Akteure Rationalitätsverluste auftreten.<sup>42</sup> Die Rationalität der Führung und ihre

<sup>33</sup> Vgl. zu diesen Definitionstypen und dazugehörigen Erläuterungen Weber/Schäffer (2006), S. 18 ff. Ähnliche Darstellungen lassen sich bspw. bei Schmidt (1986), S. 4 ff.; Serfling (1992), S. 20 ff.; Spillecke (2006), S. 8 ff., und Knollmann (2007), S. 7 f., finden. Der Ansatz von Controlling als erfolgszielbezogene Steuerung wird in vorhergehenden Arbeiten auch mit dem Begriff des Controllings als spezieller Form der Führung bezeichnet. Vgl. Weber (2004), S. 25 ff.

<sup>34</sup> Vgl. Weber/Schäffer (1999b).

<sup>35</sup> Vgl. Weber/Schäffer (1999b), S. 731. Darüber hinaus findet der Beratungsbegriff ausschließlich im Rationalitätssicherungsansatz Verwendung. Vgl. hierzu Abschnitt 2.1.2.

<sup>36</sup> Vgl. Kappler (1993), Sp. 3649 ff.

<sup>37</sup> Vgl. Weber/Schäffer (1999b), S. 734; Schäffer/Weber (2001), S. 2; Weber/Schäffer/Prenzler (2001b), S. 26. Vgl. zum Rationalitätskonzept auch die ausführlichen Darstellungen bei Weber/Schäffer/Langenbach (2001), S. 46 ff.

<sup>38</sup> Vgl. Weber (2001b), S. 154.

<sup>39</sup> Vgl. Weber (2001b), S. 154 f.; Pritsch/Weber (2001), S. 176.

<sup>40</sup> Vgl. Weber/Schäffer/Prenzler (2001a), S. 132; Schäffer/Weber (2001), S. 2; Weber/Schäffer/Langenbach (2001), S. 55 ff.; Bauer (2002), S. 34. Die Begründung der Rationalität wird dabei „im Diskurs der Mitglieder laufender Handlungs- und Kommunikationsgemeinschaften“ gebildet und im Sinne einer Mehrheitsmeinung stets von der Handlungsträgermehrheit bestimmt. Vgl. Weber/Schäffer (1999b), S. 734.

<sup>41</sup> Vgl. Weber/Schäffer (1998b), S. 9; Bach et al. (2001), S. 96 ff.; Langenbach (2001), S. 41 f.; Weber/Grothe/Schäffer (2001), S. 107; Weber/Schäffer (2006), S. 36 f.; Anthony/Govindarajan (2007), S. 98 f.

<sup>42</sup> Vgl. Weber (2001a), S. 234; Mosiek (2002), S. 56.

Sicherstellung sind vor dem Hintergrund besonders relevant, dass solche Rationalitätsverluste im Regelfall auch mit Einbußen auf der Ergebnisseite verbunden sind.<sup>43</sup> Die potentiell auftretenden Könnens- und Wollensdefizite und die damit verbundenen Rationalitätsverluste der Führung zu begrenzen, ist deshalb das Ziel des Controllings.<sup>44</sup>

Aufgrund dieses Bezugs zur Führung kommt dem Prozess der Führungshandlungen der Akteure, dem Führungszyklus, eine wichtige Rolle zu. Dieser Führungszyklus lässt sich in Anlehnung an WEBER/SCHÄFFER (1999b) in vier Phasen untergliedern: die Willensbildung, die Willensdurchsetzung, die Ausführung sowie die Kontrolle.<sup>45</sup>

Ausgangspunkt des Führungszyklus ist der *Willensbildungsprozess*. Das Ziel ist die Festlegung der betrieblichen Produktionsfunktion und der in ihr abgebildeten Zweck-Mittel-Relation.<sup>46</sup> Der Willensbildungsprozess kann dabei reflektiv oder intuitiv erfolgen.<sup>47</sup> Bei einem reflektiven Vorgehen stützt sich die Willensbildung auf explizites Wissen, das sich auf der Basis von Erfahrungen oder einer Informationssuche ergibt. Steht ein solches explizites Wissen hingegen nicht oder nicht in ausreichendem Umfang zur Verfügung, so muss die Willensbildung auf der Basis von Intuitionen erfolgen.<sup>48</sup> Nach dem Abschluss der Willensbildung muss der formulierte Wille realisiert werden. Dies geschieht in der zweiten Phase der *Willensdurchsetzung*. Den ausführenden Stellen im Unternehmen werden dabei die einzelnen Aufgaben des gebildeten Willens übermittelt. Im Regelfall ist hierfür nicht nur eine einzige Aufgabenanordnung ausreichend. Stattdessen ist eine Reihe von Willenskretisierungs- und Willensdurchsetzungshandlungen erforderlich, damit die ausführenden Stellen im Unternehmen das Ergebnis des Willensbildungsprozesses umsetzen können.<sup>49</sup> Die tatsächliche Umsetzung des übermittelten Willens erfolgt in der Phase der *Ausführung*.<sup>50</sup> Zum Abschluss des Führungszyklus erfolgt dann die Phase der *Kontrolle*. Dabei wird der ursprünglich gebildete Wille mit dem tatsächlichen Ergebnis der Ausführung verglichen und ggf. auftretende Abweichungen identifiziert.<sup>51</sup> Die Ergebnisse dieses Abgleichs von Soll und Ist werden dann über eine Feedbackschleife wieder in die Willensbildung und Willensdurchsetzung zurückgeführt und ermöglichen so ein Lernen der beteiligten Akteure.<sup>52</sup>

<sup>43</sup> Vgl. Weber (2001b), S. 255; Weber/Schäffer (1999b), S. 734.

<sup>44</sup> Vgl. Weber (2000), S. 5.

<sup>45</sup> Vgl. hierzu und im Folgenden Weber/Schäffer (1998c), S. 15; Weber/Schäffer (1999b), S. 734 ff.

<sup>46</sup> Vgl. Weber/Schäffer (1999b), S. 734.

<sup>47</sup> Vgl. Weber/Schäffer (2001b), S. 79; Weber/Brettel/Schäffer (1996), S. 44 ff.

<sup>48</sup> Vgl. zum Spannungsverhältnis von Reflexion und Intuition auch Weber/Schäffer (2001b).

<sup>49</sup> Vgl. Weber/Schäffer (1999b), S. 735 f.; Langenbach (2001), S. 28.

<sup>50</sup> Vgl. Weber/Schäffer (1999b), S. 736. Die Ausführung ist streng genommen eigentlich nicht zu den Führungshandlungen zu zählen, da sie über keine Freiheitsgrade verfügt. Vgl. Langenbach (2001), S. 28.

<sup>51</sup> Vgl. Langenbach (2001), S. 28.

<sup>52</sup> Vgl. Weber/Schäffer (2001b), S. 81; Schäffer (2001a), S. 33 ff.; Schäffer (2001b), S. 117; Laux (2002), Sp. 1367.

Rationalitätsdefizite können in jeder Phase des Führungszyklus auftreten.<sup>53</sup> Ihr Auftreten hängt dabei von den jeweiligen dominierenden Engpassfaktoren ab. Die Funktion der Rationalitätssicherung des Controllings wird somit bestimmt vom Unternehmenskontext und den auftretenden Rationalitätsdefiziten.<sup>54</sup> Vor diesem Hintergrund ist eine Integration der oben genannten übrigen Controllingansätze in den Ansatz des Controllings als Rationalitätssicherung der Führung möglich, da sich diese Ansätze jeweils auf kontextspezifische Engpässe beziehen. Je nach Ausprägung dieser Engpässe haben sich unterschiedliche Aufgaben und in Folge dessen unterschiedliche Definitionsansätze des Controllings ergeben.<sup>55</sup> So entstand nach WEBER/SCHÄFFER (1999b) der Ansatz des Controllings als *Informationsversorgungsfunktion* aus der Problematik der Generierung und Bereitstellung führungsrelevanter Informationen für das Management von Unternehmen.<sup>56</sup> Grundlage für den Ansatz des Controllings als *erfolgszielbezogene Steuerung* war ein Defizit in der Ausrichtung des Unternehmens auf seine Ziele. Es bestand somit die Notwendigkeit für eine systematische Zielplanung und die Geschlossenheit des Führungszyklus.<sup>57</sup> Der Ansatz des Controllings als *Koordinationsfunktion* schließlich stellt auf Rationalitätsdefizite ab, die eine Verbindung und damit Koordination von Informationsversorgung, Planung und Kontrolle erforderlich machen. Dynamikbedingter Änderungsbedarf führt darüber hinaus zu der Notwendigkeit, die Informationsversorgung, Planung und Kontrolle mit den Führungshandlungen der Organisation und Personalführung zu koordinieren.<sup>58</sup> Diese drei Sichtweisen des Controllings lassen sich somit als ein Spezialfall des Rationalitätssicherungsansatzes darstellen.

Der Ansatz des Controllings als Rationalitätssicherungsfunktion leistet über die Integration bestehender Controllingkonzeptionen hinaus auch einen Beitrag zu den möglichen institutionellen Trägern der Controllingfunktion. Diese institutionelle Perspektive des Controllings steht im Fokus des folgenden Abschnittes.<sup>59</sup>

<sup>53</sup> Für eine ausführliche Darstellung der in den einzelnen Phasen des Führungszyklus auftretenden Rationalitätsdefizite vgl. Weber/Schäffer (1998b), S. 5 ff.; Weber/Schäffer (1999b), S. 736 ff.; Langenbach (2001), S. 63 ff.; Bauer (2002), S. 38 f.

<sup>54</sup> Vgl. Weber/Schäffer (1999b), S. 740 ff.; Weber (1999), S. 466 f.

<sup>55</sup> Vgl. Weber (2001b), S. 157; Weber/Schäffer/Prenzler (2001a), S. 133; Weber/Schäffer (2001a), S. 18.

<sup>56</sup> Vgl. hierzu und im Folgenden Weber/Schäffer (1999b), S. 740.

<sup>57</sup> Vgl. auch Bauer (2002), S. 43.

<sup>58</sup> Vgl. Weber/Schäffer (1999b), S. 738; Bauer (2002), S. 39 f.

<sup>59</sup> Vgl. zur Trennung der funktionalen und institutionellen Perspektive des Controllings Lanter (1996), S. 48 f.; Weber/Schäffer (1999b), S. 743.