

Andere Länder – andere Sitten Kulturelle Einflüsse auf das internationale Controlling

Andreas Hoffjan/Pascal Nevries/Andreas Wömpener

■ Einleitung

Die optimale Anpassung von Produkten und Dienstleistungen an lokale Anforderungen stellt seit langer Zeit einen zentralen Erfolgsfaktor im Rahmen des internationalen Managements dar. Eine amerikanische Supermarktkette lernte etwa bei ihrem Markteintritt in Deutschland, dass der so genannte ‚Greeter‘, der die Kunden beim Betreten des Marktes freundlich begrüßt, eine Leistung erbringt, die hierzulande nicht nur als überflüssig empfunden wird, sondern sogar abschreckend wirken kann. Wie aber verhält es sich im internationalen Kontext mit der unternehmensinternen Dienstleistung Controlling?

Ähnlich wurden in der Vergangenheit vielfach ausländische Controlling-Konzepte, besonders aus Japan, idealisiert und in deutschen Unternehmen eingeführt. Bekannte Beispiele für derartige Konzepte stellen das Target und Life-cycle Costing dar. Dabei steht traditionell die Technik selbst und ihre Anwendung im Vordergrund des Interesses, nicht aber die Umgebung, in der sie eingesetzt wird. Voraussetzung für die erfolgreiche Übertragung solcher neuer Instrumente ist das Verständnis der besonderen Umstände, in der eine spezifische Technik erfolgreich ist (Nishimura 1995, S. 328).

Der Beitrag möchte einen Überblick zu den kulturellen Einflussfaktoren im

internationalen Controlling und der Überwindung der daraus resultierenden Störeffekte geben. Dazu wird zunächst die Notwendigkeit einer spezifischen Ausgestaltung des Controllings mittels der Kontingenztheorie aufgezeigt. Im Anschluss werden auf Basis der empirischen Studien von *Hofstede* die Wirkungen kultureller Einflussfaktoren auf das Controlling veranschaulicht. Der Problematik der kulturellen Distanz wird durch einen auf die Erfordernisse kultureller Distanz abgestimmten Controlling-Prozess entsprochen. Der Beitrag schließt mit einer Diskussion der kulturellen Konvergenz.

Kontingenztheorie als Begründungsrahmen für eine spezifische Ausgestaltung des Controlling

Nach der *Kontingenztheorie* haben interne (endogene) und externe (exogene) Faktoren Einfluss auf die Organisationsstruktur. Eine Organisation ist dann effektiv, wenn ihre Struktur optimal an die spezifischen externen und internen Umweltbedingungen angepasst ist (Waterhouse/Tiessen 1978, S. 66). Gleichermaßen hängen Effizienz und Effektivität des Controlling-Systems als Führungssubsystem und somit Teil einer Organisa-

- Die Effizienz des Controlling-Systems hängt maßgeblich von den relevanten Umweltbedingungen ab.
- Controllinginstrumente sind unterschiedlichen kulturellen Kontexten hinsichtlich einer optimalen Nutzung anzupassen.
- Unterschiedliche Ausprägungen der kulturellen Dimensionen wirken auf das Planungs- und Kontroll- sowie das Informationsversorgungssystem.
- Die Behebung kulturell bedingter Problemfelder ist durch einen formalen Controlling-Prozess zu unterstützen.
- Für die Zukunft wird eine weitere Konvergenz von Terminologie und Techniken des Controlling erwartet, jedoch eine Divergenz entlang der Branchengrenzen.

tionsstruktur maßgeblich von den entsprechenden *Umweltbedingungen* ab. Die Unterschiede zwischen Controlling-Systemen von Unternehmen werden durch verschiedene, in Abbildung 1 dargestellte interne und externe Faktoren erklärt (Otley 1980, S. 413 f.).

Die *Strategie* als langfristig orientierter endogener Kontingenzfaktor setzt



Dr. Andreas Hoffjan ist Wissenschaftlicher Assistent am Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbes. Controlling von Prof. Dr. Wolfgang Berens an der WWU Münster.



Dipl.-Kfm. Pascal Nevries und **Dipl.-Kfm. Andreas Wömpener** sind wissenschaftliche Mitarbeiter am gleichen Lehrstuhl.

Interne (endogene) Faktoren	Externe (exogene) Faktoren
<ul style="list-style-type: none"> • Strategie • Organisationskultur • Technologie • Organisatorische Interdependenz 	<ul style="list-style-type: none"> • Umwelt <ul style="list-style-type: none"> – Unsicherheit – Heterogenität – Feindlichkeit • nationale Kultur

Abbildung 1: Kontingenzfaktoren im Überblick

die zentralen Eckpfeiler für die Unternehmung und damit auch für die Arbeitsweise der Controllingabteilung. Ebenfalls grundlegenden Einfluss übt die *Organisationskultur* aus, etwa in Bezug auf die Teilnahme am Budgetierungsprozess (O'Connor 1995, S. 398). *Technologie* beschreibt die Werkzeuge und die Methoden, mit denen eine Organisation ihre Aufgaben erfüllt. *Die organisatorische Interdependenz* charakterisiert schließlich den Outputaustausch zwischen Segmenten einer Gruppe (Chenhall/Morris 1986, S. 17ff.).

Die internen Kontingenzfaktoren werden um die beiden externen Faktoren Umweltbedingungen und nationale Kultur ergänzt. Der externe Kontingenzfaktor *Umweltbedingungen* kann in die Dimensionen Umweltunsicherheit, -heterogenität und -feindlichkeit differenziert werden (Gordon/Miller 1976, S. 69). Unter *nationaler Kultur* werden historisch gewachsene, unverwechselbare Vorstellungen oder Orientierungsmuster von einer oder mehreren Volksgruppen verstanden. In multinationalen Unternehmen können sich vor allem aufgrund der kulturellen Distanz Probleme einstellen, die konkret aus kulturbedingten Unterschieden in der Wahrnehmung und In-

terpretation der Realität resultieren (Pausenberger 1996, S. 194).

Controllinginstrumente können in unterschiedlichen kulturellen Kontexten nicht per Annahme dieselbe Form aufweisen. Unterschiedliche kulturbedingte Präferenzen führen zu verschiedenen Reaktionen auf bestimmte Kontrollformen. Nationale Kultur ist deswegen eine wichtige Determinante des Organisations- und des Controlling-systemdesigns (Harrison et al. 1994, S. 258). Je weiter zwei Kulturen hinsichtlich der *kulturellen Distanz* voneinander entfernt sind, desto größer sind in der Regel die Unterschiede der Controlling-Systeme (Chow/Shields/Wu 1999, S. 455).

Kultur gilt als eine zentrale Determinante des Controllings und verändert sich zudem nur über lange Zeitperioden (Granlund/Lukka 1998a, S. 206). Mit zunehmender internationaler Ausdehnung der Geschäftsaktivitäten spielen diese Kulturunterschiede für das einzelne Unternehmen eine zunehmend wichtigere Rolle. Die Bedeutung kultureller Distanz wird vor allem in den Studien zum vergleichenden internationalen Controlling (*Comparative Management Accounting*) herausge-

stellt. Individuelles Verhalten und besonders dessen Steuerung gilt als hochgradig kulturabhängig. Infolge des erheblichen Einflusses der nationalen Kultur auf die Effektivität von Controlling-Systemen wird dieser zentrale Kontingenzfaktor nachfolgend vertiefend erörtert.

Wirkung kultureller Einflussfaktoren auf das Controlling

Kulturdimensionen nach Hofstede

Die kulturellen Wahrnehmungsverzerrungen im Controlling lassen sich auf Basis der fünf von Hofstede als relevant erachteten *Kulturdimensionen* kategorisieren (Hofstede 2001, S. 59 ff.). Nationale Kulturunterschiede sind demnach im Kern auf die Dimensionen Machtdistanz, Individualismus versus Kollektivismus, Maskulinität versus Feminität, Unsicherheitsvermeidung und konfuzianische Dynamik zurückzuführen.

Machtdistanz bezeichnet das Maß, bis zu dem schwächere Mitglieder die gleiche Machtverteilung hinnehmen bzw. erwarten. Kulturelle Probleme entstehen dann, wenn die Führungsstilerwartungen der Mitarbeiter nicht mit dem Führungsstilangebot des Vorgesetzten übereinstimmen. Der Akzeptanzgrad ungleicher Machtverteilung ist etwa in den westlichen Industrienationen relativ niedriger als in asiatischen Ländern.

Die Dimension *Individualismus versus Kollektivismus* sagt aus, inwieweit sich Menschen einer bestimmten Gesellschaft eher als einzelne unabhängige Individuen oder als Mitglieder einer Gruppe definieren. Dieser Kulturunterschied nimmt Einfluss bspw. auf die Personalrekrutierung, in kollektivistischen Ländern werden Mitarbeiter bevorzugt intern rekrutiert, wie auch auf die Beförderungen, z. B. das Senioritätsprinzip in Asien.

Mit der Kulturdimension *Maskulinität versus Feminität* wird die unterschiedliche Bedeutung leistungsbezogener bzw. zwischenmenschlicher Werte umschrieben. Eine maskuline Kultur gilt als leistungsbezogen. Individuen sind



WWU Münster, Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre, insbes. Controlling
 Universitätsstr. 14-16, 48143 Münster
 Tel.: 02 51 / 83-2 20 17
 E-Mail:
 11anho@wiwi.uni-muenster.de

hierbei erfolgsorientiert und selbstbewusst, Konflikte werden durch Kampf ausgefochten und Mitglieder mit abweichendem Verhalten werden übergangen oder missachtet.

Unsicherheitsvermeidung ist der Grad, in dem die Mitglieder einer Kultur sich durch ungewisse oder unbekannte Situationen bedroht fühlen. Unsicherheitsvermeidendes Verhalten ist gleichzusetzen mit einer relativen Intoleranz gegenüber Schwankungen.

Die fünfte Dimension *konfuzianische Dynamik* stellt ein Kontinuum dar, welches durch die Endpunkte Langfrist- bzw. Kurzfristorientierung charakterisiert wird (Hofstede 2001, S. 71). Kulturen mit langfristiger Orientierung zeigen eine große Ausdauer bzw. Beharrlichkeit in der Verfolgung von Zielen, Sparsamkeit und Respekt vor am Status orientierten Rangordnungen. Für Kulturen mit kurzfristiger Orientierung sind persönliche Standhaftigkeit und Festigkeit, geringe Sparquote und die Erwartung rascher Ergebnisse kennzeichnend.

Anhand der Ausprägungen der einzelnen Dimensionen je Land lassen sich aus Kulturen bzw. Ländern mit ähnlichen Dimensionsausprägungen homogene Gruppen ableiten. Länder eines Kulturraumes bilden somit einen Cluster und weisen eine z. T. deutlich ausgeprägte Differenz

zu anderen Clustern bzw. Ländern auf (siehe Abbildung 2).

Hofstede's Modell der Kulturdimensionen erfreut sich unbeschadet seines abstrakten Charakters und der im Schrifttum vorgebrachten Kritik großer Beliebtheit (Baskerville 2003, S. 4). Die Kritik bezieht sich in erster Linie auf die recht simple Modellierung des hochkomplexen Phänomens der Kultur und die Generalisierung von Nationen zu Kulturclustern (Nobes/Parker 2000, S. 486). Neuere, ähnliche Untersuchungen wie die *GLOBE Studie* basieren zwar auf differenzierter erhobenen Daten, übernehmen als Kulturdimensionen jedoch *Hofstede's* Klassifikation (vgl. House et al. 2004).

Relevanz für das Controlling

Die praktischen Auswirkungen unterschiedlicher Ausprägungen dieser kulturellen Dimensionen auf das Controlling sind für sämtliche multinationalen Unternehmen relevant. Dies gilt besonders für internationale Unternehmensakquisitionen und Gemeinschaftsunternehmen, wenn unterschiedlich gewachsene Controllingssysteme aufeinander treffen. Die möglichen Folgen beziehen sich dabei gleichermaßen auf die Objektbereiche des Controlling *Planungs- und Kontroll- sowie Informationsversorgungssystem*.

Sie werden nachfolgend anhand der fünf Kulturdimensionen systematisiert aufgezeigt.

Unterschiede bei den *Machtdistanzen* bedingen, dass die Akzeptanz von Vorgaben bei der Budgetaufstellung an eine differierende *Machtbasis* geknüpft ist. In asiatischen Kulturen erfährt die formal legitimierte Macht weitgehende Zustimmung, während sie in westlichen Kulturen als bewusste Lenkung negativ empfunden wird. Dort strahlt vielmehr die Steuerung über Informationsmacht positiv auf die Glaubwürdigkeit des Kontrollträgers ab. Entsprechend wird sich auch bei der *Partizipation im Planungs- und Kontrollprozess* ein westlicher Aufgabenträger ein höheres Mitspracherecht wünschen.

Individualismus und Kollektivismus nehmen Einfluss auf das Autonomiebedürfnis, die Eignung verschiedener Kontrollformen und den Wissenstransfer. Die individualistische Grundeinstellung westlicher Mitarbeiter bedingt ein größeres *Unabhängigkeitsstreben* bei der Budgetaufstellung, so dass bei ihnen die Partizipation leistungssteigernde Effekte zeigt. Während in westlichen Gesellschaften individuelle Leistungsbeurteilungen in Form der *Einzelkontrolle* vorstellbar sind, sollten in kollektivistisch orientierten Ländern Bezugs- oder Referenzgrößen auf der Ebene der Teams (*Gruppenkontrolle*) gewählt werden. Beim *Wissenstransfer* steht z. B. in Japan die Gruppe oder das Unternehmen als Ganzes im Vordergrund, während in den USA Individuen als Wissensträger agieren (Scherm/Süß 2001, S. 399). Diese Unterschiede haben Konsequenzen für Verbreitung und Zugang zu Controlling-Informationen.

In einer *femininen Kultur* nehmen zwischenmenschliche Beziehungen eine höhere Bedeutung ein und Führungskonflikte werden durch Kompromiss bzw. Verhandlung gelöst. Der differierende Leistungsbezug erklärt die unterschiedliche Bereitschaft *Planwerte mit Anreizen bzw. Sanktionen zu verknüpfen*. Der höhere Leistungsbezug im westlichen Kulturraum führt zur größeren *Eindeutigkeit der Controllergebnisse*. In öst-

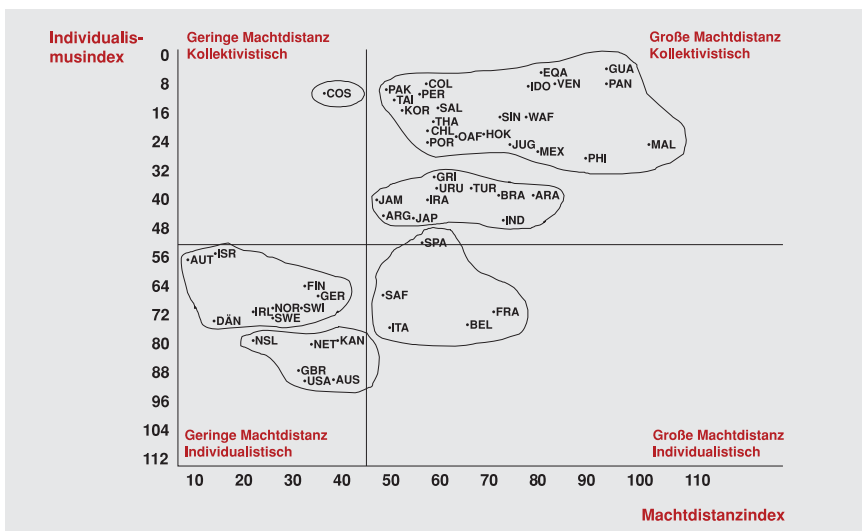


Abbildung 2: Positionierung von Ländern anhand der Kulturdimensionen Machtdistanz und Individualismus (Hofstede 2001, S. 30 ff.)

lichen Kulturen hingegen wird es nach Möglichkeit vermieden, jemandem eine schlechte Nachricht zu überbringen, was das Entstehen unzutreffender Zwischenberichte zu erklären vermag. Schließlich beeinflussen Feminität bzw. Maskulinität auch den Grad der präferierten *Unverblümtheit der Kommunikation*. In femininen Kulturen sind qualitative Attribute der Mitteilung weitaus wichtiger.

Bei starker *Unsicherheitsvermeidung* wird versucht die Zukunft, z. B. über *umfangreiche Planungssysteme*, zu kontrollieren. In Abhängigkeit von der Unsicherheitsvermeidung differieren die *Erwartungen* hinsichtlich der *von einem Manager verlangten Kompetenz*. Unsicherheitsvermeidende Mitarbeiter wünschen sich Manager, die operatives Know-how besitzen, während ansonsten im westlichen Kulturraum führungstarke Problemlöser erwartet werden. Mit höherem Sicherheitsstreben bevorzugen die Mitarbeiter z. B. eine Rückkopplung durch Dritte und tendieren eher zu einer Fortschreibung des alten Budgets. Unsicherheitsvermeidung kann auch zu *unzutreffender Berichterstattung* über die aktuelle Geschäftslage führen. In Abhängigkeit von der jeweiligen landeskulturellen Grundhaltung besteht die Tendenz, Berichte zu optimistisch oder zu pessimistisch zu gestalten.

Je nach *zeitlicher Orientierung* sind unterschiedliche *Zeithorizonte für Planungs- und Kontrollprozesse* angemessen. Die langfristige Planung besitzt in Asien eine größere Bedeutung, während

die Korrektheit kurzfristiger Ergebnisse als weniger wichtig erachtet wird. Demnach sind die *zeitlichen Merkmale der Rückkopplungsinformation* (Häufigkeit, Zeitspanne) dem kulturellen Kontext anzupassen. Um die Relevanz der Einhaltung von Abläufen und Reihenfolgen in der westlichen linearen Zeitvorstellung zu verdeutlichen, sollten den Tochtergesellschaften konkrete Termine für die Lieferung der Berichtsdaten vorgegeben werden.

Insgesamt ergeben sich aus der Verbindung von Kulturdimensionen und den vom Controlling zu koordinierenden Subsystemen die in Abbildung 3 dargestellten Zusammenhänge. Dabei lassen sich die einzelnen Auswirkungen nicht immer trennscharf unterscheiden, da das komplexe Phänomen Kultur in seiner Gesamtheit auf das Controlling wirkt. Genau so wenig lassen sich die Problemfelder anhand der von *Hofstede* bzw. der GLOBE Studie eruierten Werte einzelner Nationen in den jeweiligen Dimensionen exakt quantifizieren. Diese Strukturierung hilft aber bei der *Sensibilisierung* von Unternehmen für *kulturelle Problemfelder*, die sonst im Betriebsalltag oft vernachlässigt oder übersehen werden.

Berücksichtigung von Kultur im Controlling-Prozess

Zur Verminderung kulturell bedingter Störfaktoren im Controlling sind Wege zur Einbindung dieses Wissens in den unternehmerischen *Entscheidungsprozess*

aufzuzeigen. Das Controlling übernimmt bezogen auf die kulturelle Distanz die Aufgabe, entscheidungsvorbereitende Informationen zu generieren und bereitzustellen. Ziel ist es dabei, das Management bei der Behebung kulturell bedingter Problemfelder zu unterstützen. Dieser Prozess ist zu formalisieren und instrumentalisieren, damit dem Controller ein leistungsfähiges Instrumentarium zur Verfügung steht.

In einem ersten Schritt werden durch Datenbeschaffung und -aufbereitung *Bereiche im Unternehmen aufgezeigt*, in denen kulturelle Distanz auftritt. Die Konsequenzen kultureller Distanz, d. h. potenziell entstehende *Problemfelder*, sind mit Hilfe einer methodengestützten Datenanalyse festzustellen, wodurch ein Verständnis für Ursache und Wirkung geweckt wird. Schließlich stellt das Controlling aus den erarbeiteten Informationen ein institutionalisiertes Informationssystem zwecks Problembewältigung zur Verfügung. Für komplexe Situationen wird ergänzend ein „Instrumentenkasten“ analysiert, der vom Management zur *Behebung* bzw. Vermeidung der dargestellten Problemfelder selektiv eingesetzt werden kann.

Für den ersten Schritt des Informationsgenerierungsprozesses im Controlling sollten Daten über das *Ausmaß der kulturellen Distanz* in verschiedenen Organisationseinheiten beschafft werden. Dazu kann das Controlling auf die weitreichenden Erkenntnisse zu den fünf von *Hofstede* abgeleiteten Kulturdimensionen zurückgreifen. Ergänzend können wechselseitige Besuche oder auch ein regelmäßiger Personalaustausch zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft bei der Bestimmung des Ausmaßes kultureller Differenzen helfen (Liedl 1994, S. 121). Die Datengewinnung ist auf die *Wichtigkeit* der einzelnen *ausländischen Organisationseinheiten* für das Unternehmen abzustimmen. Ein nur kleiner Geschäftsbereich bedarf einer weniger detaillierten Analyse als eine ausländische Tochtergesellschaft mit signifikantem Umsatzanteil oder großem Gewinnbeitrag. Bei letzteren ist es für die Konzernzentrale von großer Bedeutung, Kenntnisse über die

		Kulturdimensionen				
		Macht-distanz	Individualismus – Kollektivismus	Maskulinität – Feminität	Unsicherheitsvermeidung	Langfrist- – Kurzfrist-orientierung
Controlling-Subsysteme	Planung	Partizipation bei Budgetaufstellung	Unabhängigkeitsstreben	Verknüpfen mit Anreizen	Präzision der Planungssysteme	Bedeutung langfristiger Planung
	Kontrolle	Partizipation im Kontrollprozess	Kontrollform	Eindeutigkeit der Kontrolleergebnisse	Träger der Rückkopplung	Anpassung zeitlicher Merkmale der Rückkopplung
	Information		Unterschiede im Wissenstransfer	Direktheit der Kommunikation	Genauigkeit der Berichterstattung	Pünktlichkeit der Berichterstattung

Abbildung 3: Auswirkungen der Kulturdimensionen auf das Controlling

grundlegende Mentalität der lokalen Controller zu erlangen, z. B. um ihre Einstellungen zu den Aspekten Zeit, Korrektheit und Realitätsnähe beurteilen zu können.

Im nächsten Schritt des Controlling-Prozesses sind die aufbereiteten *Daten* dahingehend zu *analysieren*, welche Konsequenzen sich daraus für das internationale Controlling ergeben. Dabei sind im Wesentlichen die aus dem Ausmaß der kulturellen Distanz *resultierenden Problemfelder* mit einer Relevanz für wichtige Unternehmensbereiche offen zu legen. Dazu gehören beispielsweise andere Managementpraktiken oder ein anderes Kommunikationsverhalten (Weber et al. 1998, S. 56 f.). Sie führen im Geschäftsablauf u. U. zu wesentlichen Störungen. Ein Beispiel möge dies in Ergänzung zu den im vorherigen Abschnitt aufgezeigten Punkten verdeutlichen: Zu Beginn einer wichtigen Verhandlung deutscher Manager in China überreicht der Senior der chinesischen Delegation dem deutschen Verhandlungsleiter seine Visitenkarte. Dieser nimmt sie ohne Beachtung an sich und will ohne Umschweife zu den Verhandlungen übergehen. Daraufhin weist der chinesische Delegationsleiter seine Kollegen verärgert an, die Verhandlungen abzubrechen.

Über das Einpflegen der durch den Controllingprozess generierten zielsetzungsgerechten Informationen in ein institutionalisiertes Informationssystem leistet das Controlling bereits einen ers-

ten Beitrag zur *Problembewältigung*, weil in vielen Fällen das Wissen um Differenzen ausreicht, um durch Fehlverhalten verursachte Problemfelder zu vermeiden. Voraussetzung für die Bewältigung kultureller Probleme ist die Entwicklung einer ausgeprägten *Kultursensibilität*. Erst das Erkennen kulturbedingter Unterschiede im Denken, Erleben, Verhalten und in der Kommunikation sorgt dafür, dass auch Maßnahmen zur Vermeidung oder Beseitigung der daraus entstehenden Störungen ergriffen werden können (Dülfer 2001, S. 322). Im Beispielfall sollte die Visitenkarte mit Interesse entgegengenommen und sodann in der Brusttasche verstaut werden. Dies signalisiert dem chinesischen Verhandlungspartner Respekt und Hochachtung vor seiner Person.

Es kann jedoch nicht von jedem Mitarbeiter erwartet werden, präventiv ohne Kenntnis der vielschichtigen Herausforderungen im internationalen Controlling eigenständig und zielgerichtet einen hinreichenden Lösungsansatz aus dem Informationssystem zu entnehmen. In derartigen Fällen einer durch interkulturelle Distanz bedingten komplexen Situation kann das Controlling ein *Bündel von Instrumenten* initiieren, wozu beispielsweise ein interkulturelles Training gehört (Weber et al. 1998, S. 168 ff.). Im Rahmen des Planungs- und Berichtswesens wirken detaillierte Konzernrichtlinien einer unterschiedlichen Darstellung gleicher Sachverhalte entgegen. Durch eine

adäquate Gestaltung der Anreizsysteme besteht außerdem die Möglichkeit, Einfluss auf das Verhalten der lokalen Manager zu nehmen (Liedl, 1994, S. 121), um sie zu einer korrekten Berichterstattung zu motivieren.

Das Management vermag somit durch den situationsspezifischen Einsatz des Instrumentenkastens potenzielle Problemfelder a priori zu beseitigen. Abbildung 4 visualisiert den dargestellten prozessualen Ablauf des internationalen Controlling im Hinblick auf die kulturelle Distanz.

■ Ausblick

Angesichts des zunehmenden Austausches zwischen den Kulturen stellt sich die Frage, ob die Bedeutung nationaler Kulturen zukünftig abnehmen wird und stattdessen andere Kontingenzfaktoren ein größeres Gewicht erlangen. Zumeist wird für das Controlling eine zunehmende Konvergenz erwartet (Shields 1998, S. 509 f.). Schon jetzt lässt sich eine *Konvergenz* seiner *Terminologie* und *Techniken* beobachten (Granlund/Lukka 1998b, S. 155). Die dafür maßgeblichen Einflussfaktoren sind unter anderen die Globalisierung der Wirtschaft und auch die akademische Forschung (siehe Abbildung 5). In Bezug auf den Faktor Kultur fällt die Einschätzung ambivalent aus. Auf der einen Seite führen die genannten ökonomischen, legislativen und gesellschaftlichen Entwicklungen zu einer kulturellen Angleichung zwischen Nationen. Unterstützt durch technologische Entwicklungen, z. B. Internet, und zunehmender Mobilität kommt es zu einer Vermischung von Kulturen sowie zu einer Vereinheitlichung von Verhaltensweisen und mithin zu einer Reduktion der kulturellen Distanz. Dem wirken jedoch stärker wahrgenommene kulturelle Werte und Einstellungen entgegen. Gerade zu Beginn dieser Dekade ist offensichtlich geworden, dass religiös motivierte Handlungen den globalen Harmonisierungsprozess zu torpedieren versuchen und somit einer weiteren Konvergenz entgegenstehen.

Auch deshalb werden trotz aller Harmonisierungstendenzen absolute (kulturelle) Differenzen bestehen bleiben und

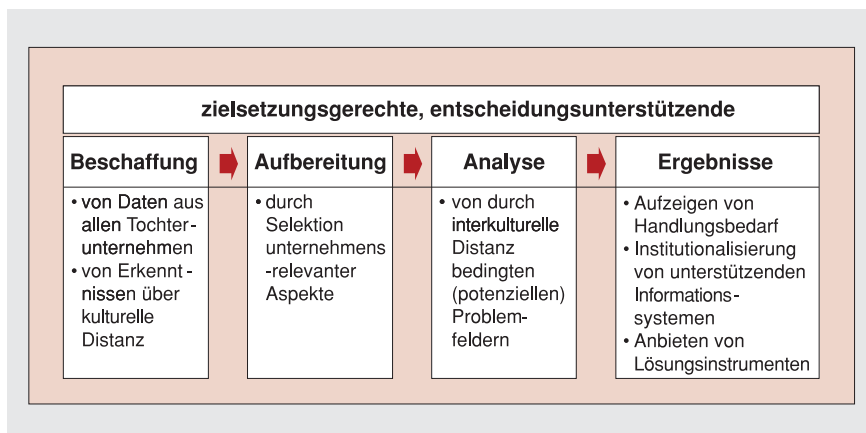


Abbildung 4: Systembildende Prozessstruktur des Controlling bei kultureller Distanz

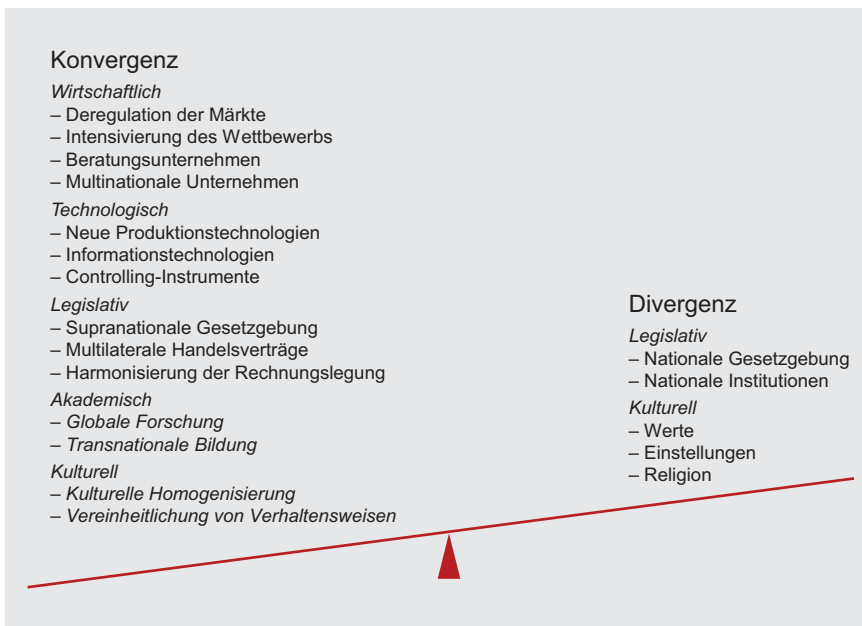


Abbildung 5: Treiber von Konvergenz und Divergenz im Controlling

entsprechende oben aufgezeigte kulturell bedingte Unterschiede des Controlling Bestand haben. Zu erwarten ist aber, dass zukünftig andere Faktoren, z. B. Branchenspezifika, gegenüber Variablen der nationalen Kultur an Relevanz gewinnen. So zeigt sich bereits gegenwärtig im Controlling eine größere *Divergenz* entlang der *Branchengrenzen* (Shields 1998, S. 506).

Literatur

BASKERVILLE, R.: Hofstede never really studied culture, in: *Accounting, Organizations and Society*, 28. Jg. (2003), Heft 1, S. 1 – 14

CHENHALL, R./MORRIS, D.: The Impact of Structure, Environment, and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting Systems, in: *The Accounting Review*, 61. Jg. (1986), Heft 1, S. 16 – 35.

CHOW, C./SHIELDS, M./WU, A.: The importance of national culture in the design of and preference for management controls for multinational operations, in: *Accounting, Organizations and Society*, 24 Jg. (1999), Heft 5/6, S. 441 – 461.

DÜLFER, E.: *Internationales Management in unterschiedlichen Kulturbereichen*, 6. Aufl., München und Wien 2001.

GORDON, L./MILLER, D.: A Contingency Framework for the Design of Accounting Information Systems, in: *Accounting, Organizations & Society*, 1. Jg. (1976), Heft 1, S. 59 – 70.

GRANLUND, M./LUKKA, K.: Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context, in: *Management Accounting Research*, 9. Jg. (1998a), Heft 2, S. 185 – 211.

GRANLUND, M./LUKKA, K.: It's a Small World of Management Accounting Practices, in: *Journal of Management Accounting Research*, 10. Jg. (1998b), S. 153 – 179.

HARRISON, G./MCKINNON, J./PANCHAPAKESAN, S./LEUNG, M.: The Influence of Culture on Organizational Design and Planning and Control in Australia and the United States Compared with Singapore and Hong Kong, in: *Journal of International Financial Management Accounting*, 5. Jg. (1994), Heft 3, S. 242 – 261.

HOFSTEDE, G.: *Culture's Consequences: Comparing Values, Behaviors, Institutions, and Organizations Across Nations*, Thousand Oaks (CA) 2001.

HOUSE, R. J./HANGES, P. J./JAVIDAN, M./DORFMAN, P. W./GUPTA, V.: *Culture, Leadership, and Organizations: The Globe Study of 62 Societies*, Thousand Oaks (CA) 2004.

LIEDL, R.: Controlling ausländischer Tochtergesellschaften, in: PAUSENBERGER, E. (Hrsg.), *Internationalisierung von Unternehmungen*, Stuttgart 1994, S. 117 – 133.

NISHIMURA, A.: Transplanting Japanese Management Accounting and Cultural Relevance, in: *The International Journal of Accounting*, 30. Jg. (1995), Heft 4, S. 318 – 330.

NOBES, C./PARKER, R.: *Comparative International Accounting*, Gosport (UK) 2000.

OTLEY, D.: *The Contingency Theory of Management Accounting: Achievement and Prognosis*,

in: *Accounting, Organizations & Society*, 5. Jg. (1980), Heft 4, S. 413 – 428.

O'CONNOR, N.: The Influence of Organizational Culture on the Usefulness of Budget Participation by Singaporean-Chinese Managers, in: *Accounting, Organizations & Society*, 20. Jg. (1995), Heft 5, S. 383 – 403.

PAUSENBERGER, E.: Controlling internationaler Unternehmungen, in: ENGELHARD, J. (Hrsg.), *Strategische Führung internationaler Unternehmen – Paradoxien, Strategien und Erfahrungen*, Wiesbaden 1996, S. 179 – 198.

SCHERM, E./SÜß, S.: *Internationales Management: eine funktionale Perspektive*, München 2001.

SHIELDS, M.: Management accounting practices in Europe: a perspective from the States, in: *Management Accounting Research*, 9. Jg. (1998), Heft 4, S. 501 – 513.

WEBER, W./FESTING, M./DOWLING, P. J./SCHULER, R. S.: *Internationales Personalmanagement*, Wiesbaden 1998.

WATERHOUSE, J. H./TIESSEN, P.: A Contingency Framework for Management Accounting Systems Research, in: *Accounting, Organizations & Society*, 3. Jg. (1978), Heft 1, S. 65 – 76.