

Betriebswirtschaftliche Schriften

Heft 87

**Die Grundlagen
einer betriebswirtschaftlichen Kosten-
und Leistungslehre**

Von

Ulrich Frantz



Duncker & Humblot · Berlin

ULRICH FRANTZ

**Die Grundlagen einer betriebswirtschaftlichen
Kosten- und Leistungslehre**

Betriebswirtschaftliche Schriften

Heft 87

Die Grundlagen einer betriebswirtschaftlichen Kosten- und Leistungslehre

Von

Prof. Dr. Ulrich Frantz



D U N C K E R & H U M B L O T / B E R L I N

CIP-Kurztitelaufnahme der Deutschen Bibliothek

Frantz, Ulrich

Die Grundlagen einer betriebswirtschaftlichen
Kosten- und Leistungslehre. — 1. Aufl. — Ber-
lin: Duncker und Humblot, 1977.

(Betriebswirtschaftliche Schriften; H. 87)

ISBN 3-428-03797-9

Alle Rechte vorbehalten

© 1977 Duncker & Humblot, Berlin 41

Gedruckt 1977 bei Buchdruckerei Bruno Luck, Berlin 65

Printed in Germany

ISBN 3 428 03797 9

Vorwort

Über Kostenrechnungssysteme liegt eine umfangreiche Literatur vor. An allen Hochschulen gehört die Kostenrechnung heute zum „traditionellen“ Vorlesungsstoff. Besondere Schwierigkeiten verursacht jedoch offensichtlich noch immer die vorgelagerte Kostentheorie, obgleich auch hier vorzügliche, z. T. hoch-formalisierte Darstellungen in der Literatur vorhanden sind.

Der vorgelegte Band geht nun den zentralen Fragen nach:

Was sind Kosten — wie, wofür und wo entstehen Kosten — wodurch werden Kosten beeinflußt?

Dabei soll vor allem der notwendige Zusammenhang mit den Grundlagen des Unternehmensprozesses geschaffen werden, der Gegenstand der Kostenrechnung ist. Die sinnvolle, d. h. erfolgs-(ziel-)bezogene Anwendung der Kostenrechnungsverfahren bedingt zunächst das Verständnis des komplexen Phänomens Kosten und Leistungen, aufgespalten in die drei zuvor genannten Fragen.

Nur über dieses Verständnis kann die Dominanz der Steuerungsfunktion der Kosten- und Leistungsrechnung erkannt werden. Denn wie bei allen ökonomischen Vorgängen geht es auch hier um die Bereitstellung und den Einsatz knapper Mittel. Diese ökonomische Verwendung vollzieht sich zielorientiert. Dem Vollzug läuft die Planung voraus; dabei werden das anzustrebende Zielerreichungsmaß dimensioniert und fixiert, Aktionsmöglichkeiten analysiert und ausgewählt; über deren Vergleich (Planungsrechnung) kommt es zur Entscheidung.

Die Elemente, die beschafft und eingesetzt sowie kombiniert werden — die Leistungsfaktoren — stellen einen zentralen Ansatzpunkt der Kostentheorie und -rechnung dar.

Dieser Beitrag zu einer betriebswirtschaftlichen Kosten- und Leistungslehre soll als theoretischer Unterbau, als das Handwerkszeug des praktisch tätigen Betriebswirtes im Erkenntnisprozeß der Nützlichkeit der Kostenrechnung verstanden werden. Dabei ist zum Verständnis der komplexen Vorgänge im internen Unternehmensprozeß immer ein gewisses Abstraktionsvermögen notwendig. Durch diese Abstraktion erhalten wir eine Gruppe von Tatbeständen, die zu allgemeinen Erscheinungen in allen realen Formen führen, weil individuelle Unter-

schiede ausgesondert werden. Verdeutlicht wird durch dieses Verfahren also das Allgemeingültige (Induktion).

Allen Unternehmen des tatsächlichen Lebens sind ohne Rücksicht auf Zeit- und Raumunterschiede, ohne Rücksicht auf ihre dem Beschauer äußerlich erkennbaren technisch-organisatorischen Unterschiede, bestimmte Tatbestände ihres Aufbaues (Struktur) und Ablaufes (Prozeß) gemein.

Der Vorzug dieser Abstraktion liegt darin begründet, daß wir nur auf diesem Weg zu Instrumentarien der praktischen Unternehmenspolitik und der Entdeckung und Aufhellung von Kausalzusammenhängen kommen, also im vorhinein für geplante Maßnahmen sagen können, welche Folgen eintreten werden. Beim Übergang zu dieser praktischen Unternehmenspolitik wird das Individuelle oder Spezielle wieder hervorgehoben. Die Unternehmenspolitik ist normativ, das heißt, sie erfolgt unter Anerkenntnis eines Werte- oder Zielsystems, wobei diese Ziele nach dem Range ihrer Wünschbarkeit geordnet werden.

Das dem Betrieb als wirtschaftliche Einheit zur Erstellung von Gütern und Diensten arteigene Ziel — Wirtschaftlichkeit — bestimmt die Ziele und Verfahrensweisen der Kosten- und Leistungsrechnung.

Wird die — nur gedanklich notwendige — Trennung von Betrieb und Unternehmung übernommen, wird dem Unternehmen das Ziel Gewinn und dem Betrieb das Ziel Wirtschaftlichkeit als arteigen zugeordnet.

Kostenpolitische Aktivitäten setzen wie alle zielerreichenden Maßnahmen, ein bekanntes Zielsystem voraus. Für in marktwirtschaftlichen Ordnungsbedingungen „lebende“ Unternehmen gilt die Realisierung eines (maximalen) Gewinns als dominante (finanzielle) Zielgröße; nur unter dieser Bedingung kann eine optimale Faktorverwendung und die Erhaltung des Unternehmens gesichert werden. Kostentheoretische und kostenpolitische Überlegungen orientieren sich daher auch an dieser Forderung.

Die Wirtschaftlichkeit ist dann i. W. technisch bestimmt und drückt „Sparsamkeit“ in den Zwängen knapper Ressourcen aus. In der Unternehmung als kapitalistische Ausprägung des Betriebes wird das Wirtschaftlichkeitsprinzip durch das erwerbswirtschaftliche (Gewinn-)Prinzip determiniert (Gutenberg).

Auch Schmalenbach sieht im Gewinn einen Maßstab für Wirtschaftlichkeit¹.

Bewußt beginnt dieser Beitrag mit Ausführungen zu betriebswirtschaftlichen Grundlagen des betrieblichen Leistungserstellungsprozesses

¹ Vgl. Schmalenbach, E.: Dynamische Bilanz, 13. Aufl., Opladen 1962, S. 33 f.

ses. Dabei stehen entscheidungsorientierte Grundlagen und Begriffe im Mittelpunkt, denn Kosten- und Leistungsrechnung kann ebenfalls nur als dispositions- und kontrollbezogenes Instrument begriffen werden.

Auf mathematische Darstellungen und Ableitungen wurde soweit wie eben möglich verzichtet. Allerdings hielt der Verfasser eine kürzere Darstellung produktions- und kostentheoretischer Grundmodelle für unumgänglich. Die notwendigen Querverbindungen zu anderen Teilbereichen werden zum besseren Verständnis aufgeführt.

Dieser Beitrag zur betriebswirtschaftlichen Kosten- und Leistungslehre kann und soll eine Einführung in die Betriebswirtschaftlehre nicht ersetzen; ebensowenig ist ein Verzicht auf Spezialliteratur zu einzelnen Problemen möglich.

Inhaltsverzeichnis

Einleitung

| | |
|---|-----------|
| Der Ausgangspunkt: Das Unternehmen in einer sich wandelnden Welt | 15 |
|---|-----------|

Erstes Kapitel

Die Problemstellung: Aufgaben und Grundbegriffe der Kosten- und Leistungslehre

| | |
|---|----|
| 1. <i>Ansatzpunkte kostenwirtschaftlichen Denkens</i> | 18 |
| 2. <i>Der Gegenstand der Untersuchung: Das Unternehmen und der Leistungsprozeß</i> | 18 |
| 2.1. Die Struktur des Leistungsprozesses und die Einsatzgüter | 18 |
| 2.1.1. Die Güter: Objekte des Leistungsprozesses | 18 |
| 2.1.2. Die Kombination von Produktionsfaktoren | 21 |
| 2.2. Der Wertestrom im Unternehmen — Der Stellenwert der Kosten- und Leistungsermittlung | 23 |
| 2.2.1. Grundsätzliches zur Bedeutung des Wertekreislaufs — Die Funktionsbereiche des Unternehmens | 23 |
| 2.2.2. Der Realgüterstrom (leistungswirtschaftlicher Funktionsbereich) und die Einsatzfaktoren | 25 |
| 2.3. Das System der produktiven (Leistungs-)Einsatzfaktoren | 26 |
| 2.4. Die Formen des Realgüterverzehr | 28 |
| 2.4.1. Menschliche Arbeitsleistungen | 28 |
| 2.4.2. Werkstoffe | 30 |
| 2.4.3. Betriebsmittel oder Anlagenutzungen | 32 |
| a) Systematik der Betriebsmittel | 32 |
| b) Nutzung der Betriebsmittel | 34 |
| 2.4.4. Fremdleistungen und Fremdrechte | 37 |
| 2.4.5. Kapital | 38 |
| 2.4.6. Informationen | 39 |
| a) Der Informationsinput für den Entscheidungsprozeß | 39 |
| b) Risiko und Wagnisse | 40 |

| | |
|--|----|
| 2.4.7. Kollektivleistungen | 43 |
| 2.5. Die Kostendeterminanten aus dem System der Leistungsfaktoren | 43 |
| 2.6. Der Nominalgüter-(Geld-)strom | 44 |
| 2.6.1. Charakteristika des Geldstroms | 44 |
| 2.6.2. Die Komponenten des Geldstroms | 45 |
| 3. <i>Die den Rechnungsgrößen zugehörigen Rechnungssysteme und deren Zielsetzung</i> | 47 |
| 3.1. Systematik der Rechnungssysteme | 47 |
| 3.2. Rechnungssysteme und Rechnungsziele | 50 |
| 4. <i>Abgrenzung der Einnahme-/Ausgaberechnung von der Kosten-/Leistungsrechnung</i> | 51 |
| 4.1. Abgrenzung der Begriffe: Ausgabe, Aufwand, Kosten und Einnahmen, Ertrag, Leistung | 51 |
| 4.2. Zusammenfassung der Abgrenzungsmerkmale | 60 |
| 4.3. Die Klassifizierung der Leistung | 63 |
| 4.4. Bezugsebenen der Kosten und Leistungen | 64 |
| 4.5. Die Bewertung der Mengenkosten | 65 |
| 4.6. Die Erfolgsermittlung | 66 |
| 5. <i>Die materielle Dimension der Unternehmung — Kosten und Wirtschaftlichkeit</i> | 69 |
| 5.1. Die materielle Zieldimension | 69 |
| 5.2. Das System der Wirtschaftlichkeit | 74 |
| 5.3. Ermittlung der Wirtschaftlichkeit als Ertrags-(Leistungs-)/Kosten-Relation | 76 |
| 6. <i>Das Unternehmen als Informationssystem — Die Aufgabengebiete des Rechnungswesens als Informationszentrum</i> | 78 |
| 7. <i>Die Kosten- und Leistungsrechnung im System des betrieblichen Rechnungswesens</i> | 81 |
| 7.1. Die systematische Einteilung des Rechnungswesens | 81 |
| 7.2. Die Organisationsformen der Finanz- und Betriebsbuchhaltung .. | 85 |
| 7.2.1. Einkreissysteme (monistische Formen) | 85 |
| 7.2.2. Zwei-Kreissysteme (dualistische Formen) | 85 |
| 7.3. Der Kontenrahmen als Basis der Unternehmensrechnung | 87 |
| 7.4. Außerbuchhalterische Betriebsabrechnung | 89 |

*Zweites Kapitel***Kostenbegriff, -gliederung und Kostenbestimmungsfaktoren des Leistungserstellungsprozesses**

| | | |
|--------|---|-----|
| 1. | <i>Die Bestimmung des Stellenwertes des Kosten- und Leistungsbegriffs und dessen Funktionen</i> | 96 |
| 1.1. | Kostenbegriff und Funktionen des Kostenwertes | 96 |
| 1.2. | Die Dimensionen des Kostenwertes | 99 |
| 2. | <i>Grundsätze und Aussagen einer Kostenlehre und Kostenrechnung</i> | 100 |
| 3. | <i>Gliederungsforderungen und -merkmale der Kosten</i> | 101 |
| 3.1. | Gliederungsanforderungen | 101 |
| 3.2. | Strukturelle Gliederungsmerkmale der Kosten | 101 |
| 3.2.1. | Kostengliederung nach Art des Güterverbrauchs oder -gebrauchs (Kostengüterarten) | 101 |
| 3.2.2. | Kostengliederung nach der Herkunft der verbrauchten Kostengüter | 103 |
| 3.2.3. | Kostengliederung nach der Art der Verrechnung auf den Kostenträger | 103 |
| 3.2.4. | Kostengliederung nach betrieblichen Funktionen oder Orten der Kostenentstehung | 104 |
| 3.2.5. | Kostengliederung nach der Art der Kostenerfassung | 104 |
| 3.2.6. | Kostengliederung nach dem Verhalten der Kosten bei Variation der Bezugsgröße (Beschäftigung) | 105 |
| 3.2.7. | Gliederung der Kosten nach ihrem Zeitbezug | 105 |
| 3.2.8. | Gliederung der Kosten nach dem Aspekt der Weiterverrechnung | 105 |
| 3.2.9. | Kostengliederung nach der Bezugsgröße | 105 |
| 3.3. | Zusammenhänge zwischen den Kostenkategorien | 106 |
| 4. | <i>Der Leistungserstellungsprozeß und die Kostenbestimmungsfaktoren</i> | 106 |
| 4.1. | Grundsätzliches zur Bedeutung der Analyse der Leistungserstellung | 106 |
| 4.2. | Die Modelle der Produktion (Leistungserstellung) | 108 |
| 4.2.1. | Die ertragsgesetzlichen Produktionsbeziehungen | 109 |
| a) | Die Gesamtertragsfunktion | 110 |
| b) | Grenz- und Durchschnittserträge | 110 |
| c) | Veränderung der sonstigen Ertragsdeterminanten | 113 |
| 4.2.2. | Die von Verbrauchsfunktionen ausgehenden Produktionsbeziehungen | 115 |
| a) | Die Ableitung der Verbrauchsfunktion | 115 |
| b) | Die linearen Ertragsfunktionen | 116 |

| | |
|---|-----|
| c) Monetäre Ertragsaspekte | 117 |
| 4.3. Merkmale der Leistungserstellung (Produktion) | 118 |
| 4.4. Substitutionalität und Limitationalität | 122 |
| 4.5. Das Produktionsprogramm und die produktionswirtschaftlichen Betriebssysteme | 125 |
| 4.5.1. Das Produktionsprogramm | 125 |
| 4.5.2. Die produktionswirtschaftlichen Betriebssysteme | 126 |
| a) Verfahrenstechnische Struktur der Produktion | 126 |
| a 1) Produktion mit technisch-physikalischen/mechanischen Verfahren | 126 |
| a 2) Produktion mit chemischen Verfahren | 127 |
| a 3) Produktion mit biologischen Verfahren | 127 |
| a 4) Verfahrenstechnische Struktur und Substitutionsgrad | 128 |
| b) Produktionsverfahren und Grad der Mechanisierung | 129 |
| b 1) Handwerkliche Produktion | 129 |
| b 2) Mechanisierte Produktion | 129 |
| b 3) Automation | 130 |
| c) Mengenleistung und Produktionsverfahren | 131 |
| c 1) Einzelfertigung | 131 |
| c 2) Serienfertigung | 131 |
| c 3) Sortenfertigung | 133 |
| c 4) Massenfertigung | 133 |
| d) Die Produktionsorganisation | 133 |
| d 1) Baustellenfertigung | 134 |
| d 2) Werkstättenfertigung | 134 |
| d 3) Reihenfertigung | 135 |
| d 4) Fließfertigung | 135 |
| 4.6. Kapazität und Beschäftigung als Kostendeterminanten | 136 |
| 4.6.1. Kapazität — Arten und Messung | 136 |
| 4.6.2. Die Maschinenzeit als Kapazitätsmaß | 141 |
| 4.6.3. Die Planbezugsgrößen der Beschäftigung und die Messung des Beschäftigungsgrades | 144 |
| 5. <i>Gliederung der Kosten nach ihrem Verhalten bei Beschäftigungs- veränderung</i> | 146 |
| 5.1. Maßgrößen für Kostencharakter und -verlauf | 146 |
| 5.2. Kostendifferenzierung nach dem Kostencharakter und -verlauf . | 148 |
| 5.2.1. Die variablen Kosten | 148 |
| a) Proportionale Kosten | 148 |
| b) Überproportionale Kosten | 148 |
| c) Unterproportionale Kosten | 148 |

| | | |
|--------|--|-----|
| 5.2.2. | Gesamtkosten | 149 |
| 5.3. | Fixe Kosten und ihre Bestimmungsgründe | 151 |
| 5.3.1. | Kennzeichen fixer Kosten | 151 |
| 5.3.2. | Bestimmungsgründe fixer Kosten | 153 |
| 5.3.3. | Gliederungs- und Unterscheidungsmerkmale fixer Kosten | 155 |
| 6. | <i>Die Gesamtkosten, Stückkosten und Grenzkosten als methodische Instrumente der Kostenlehre</i> | 158 |
| 6.1. | Gesamtkostenfunktionen | 158 |
| 6.2. | Die Stückkosten | 160 |
| 6.3. | Die Grenzkosten | 167 |
| 6.4. | Der Grenzgewinn — Kosten und Erlöse | 171 |
| 6.5. | Die zentrale Bedeutung der Grenzkosten für die Steuerung des Unternehmensprozesses | 175 |
| 6.6. | Verfahren zur Ermittlung der Grenzkosten | 181 |
| 6.6.1. | Der Grenzkostensatz (mathematische Kostenauflösung) | 183 |
| 6.6.2. | Graphische Kostenauflösung (statistische Schätzverfahren) | 184 |
| 6.6.3. | Buchtechnische Kostenauflösung (Zuteilung) | 187 |
| 7. | <i>Plankosten, Sollkosten, flexible Kostenpläne</i> | 188 |
| 8. | <i>Grenzkostenkalkulationen und Preispolitik</i> | 191 |
| 9. | <i>Beschäftigungsanpassung und Kosten</i> | 192 |
| 9.1. | Die Anpassungsformen und ihre Kostenwirksamkeit | 192 |
| 9.2. | Der Stückkostenverlauf bei Beschäftigungsanpassung | 198 |
| 10. | <i>Sonstige Kosteneinflussfaktoren</i> | 198 |
| 10.1. | Die optimale Losgröße | 200 |
| 10.2. | Betriebsgröße und Kosten | 207 |
| 10.3. | Zusammenfassung der Kostenbestimmungsfaktoren | 210 |
| 11. | <i>Exkurs: Kosten und Preise — Gibt es einen unmittelbaren Zusammenhang?</i> | 212 |

Drittes Kapitel

Die Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung

| | | |
|----|--|-----|
| 1. | <i>Kurzfristige Ermittlung des Betriebs-(Leistungs-)erfolgs</i> | 214 |
| 2. | <i>Kontrolle der Betriebsgebarung (Kontrolle der Wirtschaftlichkeit)</i> | 214 |

| | | |
|------|---|-----|
| 3. | <i>Erstellung von Unterlagen für die Preispolitik</i> | 215 |
| 3.1. | Preisstellung | 215 |
| 3.2. | Preisuntergrenzen, Preiskontrolle, Programmplanung | 217 |
| 4. | <i>Sonstige Aufgaben</i> | 219 |
| 5. | <i>Die Verfahrensprinzipien der Kostenrechnung</i> | 220 |
| 5.1. | Das Verursachungs- und das Proportionalitätsprinzip | 220 |
| 5.2. | Das Durchschnittsprinzip | 221 |
| 5.3. | Das Wertprinzip oder Tragfähigkeitsprinzip | 222 |
| 6. | <i>Zusammenfassende Darstellung der Funktionsbereiche und Aufgaben der Kostenrechnung</i> | 222 |

Viertes Kapitel

Die Struktur der Kosten- und Leistungsrechnung

| | | |
|---|---|-----|
| 1. | <i>Die Systeme der Kostenrechnung als Ergebnis der Merkmalsgliederung</i> | 224 |
| 1.1. | Die Phasen der Kostenrechnung in sachlicher, zeitlicher und räumlicher Ordnung | 225 |
| | a) Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung | 225 |
| | b) Kostengliederung der traditionellen Kalkulation | 229 |
| 1.2. | Gliederung der Kostenrechnung nach ihrem Zeitbezug: vergangenheitsorientierte und zukunftsorientierte Rechnung | 232 |
| 1.3. | Gliederung der Kostenrechnung nach dem Merkmal des Grades der Kostennormierung | 234 |
| | a) Ist- und Normalkostenrechnung | 234 |
| | b) Die Planorientierung der Kosten- und Leistungsrechnung | 238 |
| 1.4. | Gliederung der Kostenrechnung nach dem Umfang der Kostenzurechnung auf Kostenträger: Voll- und Teilkostenrechnung | 241 |
| 2. | <i>Umfang und Grenzen der Kostenrechnung</i> | 243 |
| 3. | <i>Stellenwert der Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung, bezogen auf unternehmerische Entscheidungen</i> | 249 |
| ANHANG I: GKR/IKR | | 253 |
| ANHANG II: Fragen und Aufgaben zur Selbstkontrolle | | 258 |
| Literaturverzeichnis | | 267 |
| Sachregister | | 274 |

Einleitung

Der Ausgangspunkt: Das Unternehmen in einer sich wandelnden Umwelt

In der großen Politik wie in der Führung von Unternehmen ist die Tendenz verstärkt spürbar, Entscheidungen über den Leistungsprozeß nicht mehr improvisiert und wie bisher vielfach unter Zeitdruck zu fällen, sondern diese durch Planung so rechtzeitig und zielorientiert vorzubereiten, daß

- (1) alle entscheidungsrelevanten Informationen möglichst vollständig berücksichtigt werden können,
- (2) und die aufgrund einer Präferenzskala zu treffenden Auswahlentscheidungen für eine unter vielen Handlungsalternativen eine möglichst umfassende empirische und rationale Basis erhalten; und
- (3) die Dynamik der Entwicklung zum Vorsprung vor Mitbewerbern genutzt werden kann, denn auf dem Markt erst vollendet sich der Leistungsprozeß der Unternehmung; hier nimmt alles Geschehen seinen Anfang und findet sein Ende im guten oder bösen Sinn. Der Markt gibt die Beurteilung über die Leistungsfähigkeit der Unternehmung ab, wobei Marktgeltung und materielle Existenz (Einkommen) in engster Wechselwirkung stehen.

Die menschliche Bedürfnisstruktur und damit die Marktverhältnisse ändern sich mit wachsender Dichte und zunehmender Veränderungsgeschwindigkeit. Daraus folgt der Zwang zu klar und nicht diffus formulierten, meß- und kontrollierbaren Zielen und einer vordisponierten Ordnung im wirtschaftlichen Handeln, das zusehends aktives Agieren, anstelle von passivem Reagieren bedeutet. Parallel hierzu sind die Produktionsstrukturen weniger flexibel geworden, vor allem in kostenmäßiger Sicht. Flexibilität i. S. einer preis- und sortimentspolitischen Flexibilität, in einer auf den Markt orientierten Politik, d. h. Anpassung an Situations- und Ursachenveränderung, erfordert dann jedoch vorbedachte (geplante) alternative Handlungsstrategien. Da die Mehrzahl der Bedingungen risikobehaftet sind, muß die Anzahl der Strategien ständig erweitert werden; dabei hat die Frage „Was zu produzieren sei“, die nach dem „Wie“ weitgehend verdrängt¹.

¹ Vgl. auch Albach, H.: Beiträge zur Unternehmensplanung, Wiesbaden 1969, S. 61 ff.

Zugleich wird das Netz der äußeren Abhängigkeiten immer enger; das Verhältnis zur Umwelt, mit den die Freiheitsgrade der unternehmerischen Entscheidung einengenden Faktoren, ist in der jüngsten Vergangenheit keineswegs einfacher geworden. Das dynamische Element muß daher auch in der Rationalität, in den Verhaltensmustern der Unternehmungen mehr an Bedeutung gewinnen. Das Problem der Steuerung und Regelung solcher Gebilde in ihrer Umwelt wird infolgedessen immer schwieriger. Dabei gewinnen die Informationen aus dem rechenhaften Bereich — quantitativ und qualitativ — stark an Gewicht; d. h. Informationen über Kosten, oder m. a. W. über

- die rentabelste Kapitalverwendung,
- die wirtschaftlichste Faktorverwendung,
- die Erzielung des (Plan-)Gewinns.

Eine unmittelbare Steuerung des Geschehens, d. h. des Aufbaus und der Durchführung unternehmerischer Gestaltungsprozesse, insbesondere aus der Anschauung und Überschaubarkeit, ist kaum mehr möglich, da die Realitäten nicht mehr anschaulich sind und die Tiefe und Breite der Erwartungsstrukturen zugenommen hat.

DIE BRÜCKE ZU DEN REALITÄTEN STELLEN NUNMEHR DIE INFORMATIONEN DAR.

Der Erfolg der im Planungsprozeß ermittelten und in der Entscheidung gewählten wirtschaftlichen Wahlalternativen steht und fällt mit der *Qualität* der Informationen und Tiefe und Intensität sowie Zielrichtung der in der Führungshierarchie weitergeleiteten Informationen.

Dabei spielen die quantitativen, rechenhaften Informationen aus dem Leistungsprozeß der Unternehmung eine hervorragende Rolle, wobei der Informationsbedarf bei zukunftsorientierter Unternehmenspolitik progressiv steigt. Dabei ist das zentrale Problem, die ökonomischen Entscheidungen über den Leistungsprozeß mit plan- d. h. zielorientierten Informationen zu fundieren. Denn sowohl die zunehmenden Produktionsumwege, steigenden Investitionsanforderungen und -summen, wie die geschilderte gesellschaftliche Dynamik und die fortschreitende Technologie erhöhen das Risiko unternehmerischer Entscheidungen.

Die Erhöhung der Rechenhaftigkeit des Prozesses ist die Antwort auf diese Entwicklung.

„Die Forderung nach Rechenhaftigkeit aller betrieblichen Vorgänge erzwingt den Ausbau des betrieblichen Rechnungswesens zu einem in sich geschlossenen Führungs- und Kontrollinstrument².“

Gerade was die Kosten- und Leistungsrechnung anbelangt, ist es für die Studierenden wichtig, sich die Tatsache ständig vor Augen zu hal-

² Albach, I, S. 12.

ten, daß das erwerbswirtschaftliche Unternehmen, dem allein unsere Betrachtung gilt, ein Gebilde von höchster wirtschaftlicher Aktivität ist und eine Doppelfunktion im Kreislauf der Wirtschaft hat. Einerseits werden hier die Güter und Leistungen hergestellt, die entweder sofort unseren Konsumbedürfnissen dienen (Konsumgüter) oder aber mittelbar über den Umweg durch andere Unternehmen (Investitionsgüter) der materiellen Daseinsvorsorge dienen. Andererseits aber wird im Zuge dieses Leistungserstellungsprozesses, zumindest in unserem System, auch über Entstehung und Verteilung von Einkommen und Kaufkraft entschieden.

Die Kosten- und Leistungsrechnung muß, um ihr Anliegen verständlich zu machen, an den Kern des erwerbswirtschaftlichen Denkens und damit Planens und Handelns anknüpfen:

Kosten — Leistung — Ergebnis.

Wie bei allen wirtschaftlichen Überlegungen spielt dabei der Gleichgewichtsgedanke eine hervorragende Rolle. Kalkulatorisches und finanzwirtschaftliches Gleichgewicht zu bestimmen, und die Mittel zur Sicherung dieser Gleichgewichte bereitzustellen, ist das langfristige Ziel der Unternehmung oder besser gesagt: muß es im Sinne der gesamtwirtschaftlichen Verknüpfung des Unternehmens sein.

Das kalkulatorische Gleichgewicht ist dabei der zentrale Gedanke der Kostenrechnung; Gleichgewicht bezogen auf das Wirtschaftsprogramm der Unternehmung.

Informationen über Kosten erfolgen im Hinblick auf Zwecke der Rechnung. Neben die Abbildung und Darstellung des realisierten betrieblichen Geschehens tritt die Gewinnung von zukunftsorientierten Kosteninformationen, die für die Planung und Steuerung sowie die Kontrolle von Prozessen, die im zukünftigen Leben des Unternehmens eintreten, von zentraler Bedeutung sind. Diese sollen die Entscheidungen über die Beschaffung und Verwendung der knappen Mittel verbessern i. S. einer Verbesserung der Wirtschaftlichkeit.