

wh

krp

KOSTENRECHNUNGS

PRAXIS ZEITSCHRIFT FÜR CONTROLLING

**Inhaltsverzeichnis
des Jahrgangs 1994**

editorial	1
------------------------	---

aktuell	5
----------------------	---

fachbeitrag

Einzelers-, Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung als Kern einer ganzheitlichen Führungsrechnung Prof. (em.) Dr. Dr. hc. mult. Paul Riebel	9
---	---

stichwort

Zur Forschungstechnik Paul Riebels Prof. Dr. Marcell Schweitzer	33
Deckungsbeitragsrechnung als Innovation Prof. Dr. Jürgen Weber	37
Paul Riebel – Wichtige Perspektiven für die Kostenrechnung Prof. Dr. Hans-Ulrich Küpper	40
„Von der Rechnungsprüfung zur Führungsrechnung“ – Paul Riebels Impulse für das Controlling Prof. Dr. Péter Horváth	42
Entwicklungslinien des internen Rechnungswesens am Beispiel der Grenzplankosten- und Einzelkostenrechnung Dr. habil. Kurt Vikas	44
Riebel Prof. Dr. Peter Mertens	47
Informationsunterstützung für prozessorientierte Kostenrechnungsmethoden Prof. Dr. August-Wilhelm Scheer	49
Relative Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung im SAP-System Dr. Werner Sinzig	52

fachbeitrag

Deckungsbudgets als Grundlage der Preiskalkulation Dr. Regina Fischer und Dr. Marlies Rogalski	57
--	----

fallstudie

Einführung einer Stufenweisen Deckungsbeitragsrechnung in einer Unternehmensgruppe der Kunststoff- und Metallverarbeitenden Industrie Prof. Dr. Norbert Varnholt und Dr. Willy von Becker	64
---	----

serie

Lean Management – Neue Herausforderungen für das Controlling lic. oec. HSG Kerim Can und Dipl.-Ing. Hartwig Grevener	68
Target Costing – Verbindliche Umsetzung marktorientierter Strategien Dr. Werner Seidenschwarz, Siemens AG München	74

kongreßbericht

Entwicklungsstand, bedeutsame Herausforderungen und Perspektiven für die Kostenrechnung Dr. Jochen Pampel	84
---	----

bücher	89
---------------------	----

Beilagenhinweis: Dieser Ausgabe liegt ein Prospekt des Rudolf Haufe Verlages, Freiburg i. Br., und des Controller Verein e.V., Gauting bei. Wir bitten unsere Leser um Beachtung.

Paul Riebel – Wichtige Perspektiven für die Kostenrechnung

- Mit dem ausgaben- bzw. entscheidungsorientierten Kostenbegriff hat Paul Riebel die Entwicklung einer stärker zahlungsorientierten Kosten- und Leistungsrechnung vorbereitet.
- Die Entscheidungsorientierung der Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung beruht auf der entsprechenden Interpretation des Verursachungsprinzips.
- Die Konzeption Riebels ist prozeßorientiert und die Trennung in Grund- und Auswertungsrechnung inzwischen EDV-technisch realisierbar.
- Mit der Vorgabe von Deckungsbudgets können Steuerungsgrößen explizit vorgegeben werden.

Auf der Jahrestagung in Linz bin ich, damals gerade Habilitand, Paul Riebel erstmals persönlich begegnet. Seine vielen Aufsätze zur Kostenrechnung hatten mich begeistert und an manchen Stellen verwirrt. Zwar ließ sich an ihnen die kontinuierliche Entwicklung einer Konzeption verfolgen, aber ich konnte nicht immer erkennen, welche Elemente er beibehielt und welche er modifiziert hatte. Mir erschien es nicht einfach, aus ihnen den jeweiligen Stand seiner Konzeption zu rekonstruieren.

So faßte ich mir am Abend in St. Florian ein Herz und fragte ihn: „Herr Professor, gehen Sie nicht in Wirklichkeit durchweg von Ausgaben statt von Kosten aus?“ Mit der Bejahung dieser Frage ist mir seine Auffassung wesentlich deutlicher geworden. Immer stärker habe ich gelernt, daß Riebel wichtige Perspektiven für die Gestaltung der internen Unternehmensrechnung frühzeitig gesehen hat.

Die *Zahlungsorientierung* ist nach meiner Auffassung eine zentrale Basis des gesamten Rechnungswesens. Sie mußte auch für die Kosten- und Leistungsrechnung neu entdeckt werden, um von einer rein pragmatischen Kostenermittlung wegzukommen und einen zuverlässigen Halt zu gewinnen. Mit der Entwicklung der Kapital- sowie der Kapitalmarkttheorie ist ihre Bedeutung deutlich untermauert worden. Diese Ansätze bieten die Möglichkeit, die Kostenrechnung auf ein festeres theoretisches Fundament zu stellen. Auch wenn sie von Paul Riebel nicht mehr intensiv eingearbeitet worden sind, hat er mit dem ausgaben- bzw. entscheidungsorientierten Kostenbegriff (Riebel, P., Formulierung, 1978, S. 127 ff.; Grundfragen 1990, S. 409 ff.) schon frühzeitig in die richtige Richtung gewiesen. Dies zeigt sich beispielsweise auch an seinem weit zurückliegenden Versuch einer Verknüpfung zur Investitionsrechnung (Riebel, P., Bereitschaftskosten, 1970, S. 373 f.).

Der von ihm gewählte Kostenbegriff deutet eine zweite Perspektive an, die *Entscheidungsorientierung* der Kosten-(Ausgaben-)rechnung. Schon mit der Interpretation des Verursachungsprinzips als Identitätsprinzip (Riebel, P., Grundfragen, 1990, S. 627 ff.; Führungsrechnung, 1992, S. 257 ff.) hat er sie verfolgt. Mit Recht hat Paul Riebel darauf verwiesen, daß die (zeitlich nachfolgenden) Leistungen nicht unmittelbar die Kosten bewirken, sondern beide auf eine identische Entscheidung zurückzuführen sind. Die Ausrichtung auf Entscheidungstatbestände zieht sich durch sein gesamtes Konzept, in dem Aufbau von Bezugsgrößenhierarchien (Riebel, P., Grundfragen, 1990, S. 37 ff.; Schweitzer/Küpper, Systeme, 1991, S. 391 f.), der Entwicklung von Auswertungsrechnungen (Riebel, P., Gestaltungsprobleme, 1979, S. 888 ff.; Grundfragen, 1990, S. 469 ff.), der Bestimmung aussagefähiger Deckungsbeiträge (Riebel, P., Führungsrechnung, 1992, S. 277 ff.; Deckungsbeitragsrechnung, 1993, Sp. 371 ff.) oder der Verfolgung von Entscheidungswirkungen usw.

Hans-Ulrich Küpper

Prof. Dr. rer. pol. Hans-Ulrich Küpper ist Direktor des Instituts für Produktionswirtschaft und Controlling an der Fakultät für Betriebswirtschaft der Ludwig-Maximilians-Universität München, Leopoldstraße 11 B, D-80802 München.

Der zuletzt genannte Aspekt beinhaltet auf einen Ansatz, welcher neuerdings großes Interesse geweckt hat. Riebel hat darauf hingewiesen, daß für die Bestimmung der zu einer Entscheidung gehörenden Kosten bzw. Ausgaben ganze Prozeßketten verfolgt werden müssen (Riebel, P., Formulierung, 1978, S. 139 f.; Grundfragen, 1990, S. 423 ff.). Eine gewisse *Prozeßorientierung* läßt sich schon bei ihm erkennen. Auch wenn er diese Sicht in der Folge nicht weiter ausgebaut hat, sind ihre Grundlagen in seinem System enthalten.

Die größte Bestätigung hat Riebel m. E. mit seinem von Schmalenbach aufgenommenen Vorschlag einer Trennung zwischen *Grund- und Auswertungsrechnungen* erhalten (Schmalenbach, E., Wirtschaftslenkung, 1948, S. 66 ff.; Preispolitik, 1956, S. 267 ff.; Riebel, P., Konzept, 1978; Grundfragen, 1990, S. 433 ff.; Grundrechnung, 1993, Sp. 1520 f.). In den Jahren, in denen er dieses Konzept weiterentwickelt hat, war noch nicht erkennbar, in welchem Maße die Entwicklung der EDV seine Realisierung begünstigen würde. Mit Datenbanken wurde das Instrument geschaffen, durch das sich die Idee einer für viele Zwecke und Auswertungen nutzbaren Grundrechnung praktisch umsetzen ließ. Riebel hat diese Entwicklung sofort erkannt und an ihrer Realisierung intensiv mitgearbeitet. Gerade weil er nicht mit der Datenverarbeitung aufgewachsen ist, staune ich um so mehr, wie er sich in dieses Gebiet hineingekniet hat.

Eine letzte Perspektive erscheint mir noch besonders erwähnenswert. Riebel ist nach meiner Kenntnis der strengste Verfechter eines Verzichts auf jede Schlüsselung: „Der generelle Verzicht auf die Schlüsselung echter Gemeinkosten ist das ursprüngliche, konstituierende Hauptprinzip meines Kostenrechnungssystems.“ (Riebel, Grundfragen, 1990, S. 618). In der Ablehnung jeglichen Kompromisses schien er mir fast der „päpstliche Dogmatiker“ zu sein. Er war nicht bereit, sein System um eine Gemeinkosten-schlüsselung zu ergänzen, weil die Praxis dies eben verlange, auch wenn es theoretisch nicht begründbar ist. Jedoch sieht er die Notwendigkeit, für Steuerungszwecke Kosten zu ermitteln und vorzugeben, die mehr als die (relativen) Einzelkosten umfassen. Dafür entwickelt er Überlegungen zur Bestimmung von Deckungsbedarfen und Deckungsbudgets (Riebel, P. Deckungsbudgets, 1981; Führungsrechnung, 1992, S. 287 ff.). Er zeigt den Weg, wie man einerseits eine (unzulässige) Schlüsselung von Gemeinkosten vermeidet, andererseits den Notwendigkeiten einer Vorgabe von Steuergrößen gerecht wird. Seine Vorschläge zu ihrer Herleitung gehen vom kostenrechnerischen Denken aus. Ihnen liegt kein allgemeineres theoretisches Konzept zugrunde. Eine derartige Untermauerung ist erst durch die Nutzung von Principal-Agent-Ansätzen möglich geworden (Pfaff, D., Kostenrechnung, 1993). Sie bestätigen m. E. weniger das Vorgehen in der Vollkostenrechnung. Vielmehr liefern sie eine Grundlage für die fundierte Bestimmung von Vorgaben. Damit kann man sie auch als Umsetzung des Vorschlags von Riebel interpretieren.

Paul Riebel beeindruckt uns immer wieder mit einer Vielfalt an Ideen. Wieviele Jahrestagungen der Betriebswirte und wieviele Sitzungen der wissenschaftlichen Kommissionen hat er damit reich gemacht. In einer Zeit, als die Kostenrechnung eher zu den vernachlässigten und von manchen gering geachteten Gebieten gehörte, hat er sie mit neuen Gedanken vorangetrieben. Das seit einigen Jahren wieder erwachende Interesse an der Kostenrechnung gibt ihm Recht. Vor allem aber zeigt sich, daß Paul Riebel wichtige Entwicklungsrichtungen frühzeitig richtig gesehen hat. Sie mit den inzwischen verfügbaren theoretischen Konzepten

und praktischen Instrumenten weiterzuverfolgen und umzusetzen, ist ein Anspruch an alle, die auf dem Gebiet der Kostenrechnung tätig sind.

Literatur

siehe Gesamtverzeichnis zur Rubrik Stichwort

**280
Installationen**

INVES-K

**Kosten- und Deckungsbeitragsrechnung
für IBM AS/400 und RISC/6000**

Steuerungsinstrument für Ihr Controlling mit Planung, Vor- und Nachkalkulation, Simulation und Berichtswesen. **Offenes System** für alle Kostenrechnungsverfahren, das mit Ihren Anforderungen wächst.
Neu für internationalen Einsatz: englische Version.

 **R+S Software-Vertriebs GmbH**
Autorisierter Vertriebspartner der IBM

Ingolstädter Str. 62 · 80939 München
Tel.: 089/31 89 98-0 Fax: 089/31 89 98-99
Geschäftsstelle in Hamburg

Bitte besuchen Sie uns auf der CeBIT '94:
Halle 3, Stand D 63