

Süßmair
Behavioral Accounting

GABLER EDITION WISSENSCHAFT

Augustin Süßmair

Behavioral Accounting

Verhaltenstheoretische Grundlagen
des internen Rechnungswesens

Mit einem Geleitwort
von Prof. em. Dr. Günter Sieben

Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH

Die Deutsche Bibliothek - CIP-Einheitsaufnahme

Süßmair, Augustin:

Behavioral Accounting : verhaltenstheoretische Grundlagen des internen Rechnungswesens / Augustin Süßmair. Mit einem Geleitw. von Günter Sieben.

- Wiesbaden : Dt. Univ.-Verl. ; Wiesbaden : Gabler, 2000

(Gabler Edition Wissenschaft)

Zugl.: Köln, Univ., Diss., 1999

ISBN 978-3-8244-7191-1

ISBN 978-3-663-08186-9 (eBook)

DOI 10.1007/978-3-663-08186-9

Alle Rechte vorbehalten

© Springer Fachmedien Wiesbaden 2000

Ursprünglich erschienen bei Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler GmbH, Wiesbaden, und Deutscher Universitäts-Verlag GmbH, Wiesbaden, 2000

Lektorat: Brigitte Siegel / Stefanie Brich



Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

<http://www.gabler.de>

<http://www.duv.de>

Höchste inhaltliche und technische Qualität unserer Produkte ist unser Ziel. Bei der Produktion und Verbreitung unserer Werke wollen wir die Umwelt schonen. Dieses Buch ist deshalb auf säurefreiem und chlorfrei gebleichtem Papier gedruckt. Die Einschweißfolie besteht aus Polyethylen und damit aus organischen Grundstoffen, die weder bei der Herstellung noch bei der Verbrennung Schadstoffe freisetzen.

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.

Geleitwort

In der anglo-amerikanischen Wissenschaft sind seit längerer Zeit Verhaltensaspekte des internen Rechnungswesens Gegenstand intensiver Forschung. In Deutschland gibt es keine eigenständige Forschungsrichtung "Behavioral Accounting". Daher ist untersuchenswert, welche Möglichkeiten, aber auch welche Ansprüche ein solches verhaltensorientiertes Konzept beinhaltet und gegebenenfalls der deutschsprachigen Forschung zum Rechnungswesen vorgeben kann.

Das interne Rechnungswesen als Instrument der Unternehmensführung umfaßt zahlreiche Problembereiche, die geeignet sind, nach verhaltenswissenschaftlichen Methoden analysiert zu werden. Hierzu wird in der vorliegenden Arbeit ein Drei-Ebenen-Modell entwickelt, das die Verbindung zwischen gesellschaftlichen, organisationalen und personalen Steuerungselementen herstellt. In einer Erweiterung werden Macht, monetäre Anreize, Wissen und Symbole als relevante Steuerungsmedien – in ihren Wirkungen vermittelt durch Gesellschaftsformen, Organisationsstrukturen und Menschenbilder – diskutiert.

Dieses erweiterte Modell bildet die Grundlage einer Analyse der Verhaltensaspekte des internen Rechnungswesens in der Anwendung auf verschiedene Paradigmata. Exemplarisch wird dies für die Lehrbuchdarstellung der Kostenrechnung, die Principal-Agent-Theorie, den symbolischen Interaktionismus, die Labor Process Debate und für das postmoderne Paradigma durchgeführt. Die tabellarische Gegenüberstellung der Ergebnisse stellt die Basis für die praktische Ausgestaltung von Systemen des internen Rechnungswesens dar.

Die Arbeit von Herrn Süßmair weist darauf hin, daß bei fehlender verhaltensorientierter Sensibilität sich das Geschehen im Unternehmen in kontraproduktiven Ergebnissen zum Nachteil des Unternehmens niederschlägt. Insbesondere müssen zunehmend auch solche Verhaltenswirkungen einkalkuliert werden, die über die bekannten Leistungsanreiz- und Leistungsbewertungsfunktionen hinausgehen. Im Mittelpunkt muß – so der Autor – eine Managementphilosophie stehen, mit der die Absicht verfolgt wird, bei den Mitarbeitern mehr qualitative Potentiale zu aktivieren und zur Wirkung zu bringen.

Mit der vorliegenden Arbeit ist es dem Verfasser gelungen, die motivationstheoretischen Grundlagen einer verhaltensorientierten Forschung auf dem Gebiet des Rechnungswesens strukturiert darzustellen. Gleichzeitig hat er mit der Darstellung der Zwecke, der Entwicklung, der Bedeutung und der Probleme dieser bei uns in der Vergangenheit vernachlässigten Forschungsrichtung Anknüpfungspunkte für neue Arbeiten auf diesem Gebiet aufgezeigt.

Prof. em. Dr. G. Sieben

Vorwort

Die vorliegende Schrift wurde im Wintersemester 1999 von der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Universität zu Köln als Dissertation angenommen. Sie entstand während meiner Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter am Treuhandseminar der Universität zu Köln sowie während eines Forschungsaufenthalts an der University of California, at Berkeley.

Besonders herzlich danke ich meinem verehrten akademischen Lehrer, Herrn Prof. Dr. Günter Sieben für die Unterstützung der interdisziplinären Arbeit, die wertvollen Hinweise und konstruktive Kritik. Mein besonderer Dank gilt Prof. Dr. John Freeman. Durch seine menschliche und unkonventionelle Art hat er mich stets aufs neue motiviert und durch konstruktiv-kritische Anregungen bedeutend zum Gelingen der Arbeit beigetragen.

Bei Herrn Prof. Dr. Heinrich R. Schradin bedanke ich mich für die Übernahme und prompte Anfertigung des Korreferates. In interessanten Diskussionen haben mir meine Kollegen an der Universität zu Köln – Dr. Helmut Maltry, Dr. Ralph Diedrich, Marina Roth-Höche, Janette Scherff, Volker Klockhaus, Marc Coenberg, Mehdi Mostowfi und Thosten Meis – wichtige Anregungen geliefert.

Schließlich möchte ich es nicht versäumen, meinen Eltern Anna und Augustin Süßmair sowie den "Proofreadern" Rosmari und Gerhard Kölbl für die stete Unterstützung und ihren Zuspruch ganz herzlich zu danken.

Augustin Süßmair

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	XIII
A) Einführung in die Thematik des 'Behavioral Accounting'	1
I. Einleitung	3
1. Entwicklungsgeschichte	3
2. Kernbereiche des Behavioral Accounting	8
a) Financial Accounting	9
b) Auditing	9
c) Management Accounting	10
II. Schwerpunkt der Untersuchung	11
1. Definition des Untersuchungsobjekts/Abgrenzungen	11
a) Daten, Informationen und Informationssysteme	11
b) Internes Rechnungswesen, Management Accounting und Kostenrechnung	12
c) Der Verhaltensbegriff	15
α) Verhaltenstheoretische Konzeptionen	16
β) Handlungstheoretische Konzeptionen	18
2. Entwicklung einer Arbeitsdefinition	20
3. Eingrenzung der Untersuchung	22
4. Motivation der Untersuchung	23
III. Theoretische Grundlagen der Arbeit	26
1. Konzeption des Wissenschaftsziels	26
2. Methodologische Positionierung der Arbeit - Einordnung in das Wissenschaftsgefüge	28
a) Rationalistische Methodologien	29
α) Positivismus	29
β) Kritischer Rationalismus	32
b) Instrumentalistische Methodologien	33
α) Strukturalismus	33
β) Relativismus	35
c) Methodologische Position der Arbeit	36
IV. Ziel der Arbeit	38
V. Vorgehensweise	40
B) Entwicklung eines systemtheoretisch fundierten Modells zum 'Behavioral Accounting'	43
I. Grundlagen	45
1. Anforderungen an das Modell	46
2. Adäquanz der Systemtheorie	48
a) Entwicklungslinien der Systemtheorie	49

b) Kernaussagen der Systemtheorie.....	51
3. Das AGIL-Modell als ein Grundmodell zur Systemtheorie.....	54
a) Historische Entwicklungslinien des Modells.....	54
b) Grundzüge des Modells.....	55
II. Erweiterung des AGIL-Modells zum Analyse- und Synthesemodell im Rahmen des ‘Behavioral Accounting’	58
III. Konkretisierung des Modells	60
1. Makroebene (Gesellschaft).....	60
a) Ressourcen	60
b) Politik.....	61
c) Sozialisation.....	62
d) Kultur	63
2. Mesoebene (Unternehmen).....	64
a) Ressourcen	64
b) Politik.....	69
c) Sozialisation.....	70
d) Kultur	73
3. Mikroebene (Individuum).....	76
a) Ressourcen	77
b) Politik.....	77
c) Sozialisation.....	78
d) Kultur	79
4. Würdigung des Modells.....	84
C) Grundzüge der Verhaltenssteuerung.....	85
I. Steuerungskontexte	87
1. Materielle Rahmenbedingungen (Ressourcenausstattung).....	88
2. Politische Rahmenbedingungen	89
3. Soziale Rahmenbedingungen	90
4. Kulturelle Rahmenbedingungen.....	91
5. Zusammenfassung	92
II. Konkretisierung der Steuerungskontexte anhand verschiedener Organisationsstrukturen.....	93
1. Hierarchie	94
2. Vollständige Vernetzung (Fully Interconnected)	95
3. Matrix.....	96
4. Mischformen.....	97
III. Persönlichkeitsmerkmale der Individuen	99
1. Typologien der Person.....	99
2. Motivationstheorien	105
IV. Die Steuerungsmedien	112
1. Verhaltenssteuerung durch Macht im Sinne von Zwang.....	113
a) Probleme einer machtbasierten Verhaltenssteuerung.....	116
2. Verhaltenssteuerung mit Hilfe von monetären Anreizen	118
b) Problematik der Verhaltenssteuerung mit Hilfe monetärer Anreize.....	120

3. Verhaltenssteuerung mit Hilfe von wissensbasierten Steuerungsmedien	124
c) Probleme einer wissensbasierten Verhaltenssteuerung	127
4. Verhaltenssteuerung mit Hilfe von symbolischen Steuerungsmedien	128
a) Originäre symbolische Steuerungsmedien	129
α) Symbolische Repräsentationen	129
β) Sprache	130
γ) Fakten.....	131
b) Derivative symbolische Steuerungsmedien	131
α) Macht als symbolisches Steuerungsmedium.	132
β) Monetäre Anreize als symbolische Steuerungsmedien.....	132
γ) Wissensbasierte symbolische Steuerungsmedien.....	133
c) Probleme einer symbolbasierten Verhaltenssteuerung.....	134
V. Erweiterung des Grundmodells zum Steuerungsmodell	136
D) Anwendung des erweiterten Drei-Ebenen-Modells auf verschiedene Paradigmata des internen Rechnungswesens.....	139
I. Der Paradigmbegriff	141
II. Traditionelles Paradigma des internen Rechnungswesens	150
1. Grundannahmen	151
2. Verhaltensannahmen	152
3. Diskussion des traditionellen Paradigmas im Rahmen des entwickelten Modells	154
4. Verhaltensorientierte 'Aufweichung' des traditionellen Paradigmas	158
III. Strukturell funktionalistisches Paradigma	161
1. Grundzüge und Kernaussagen des Principal-Agent-Ansatzes.....	162
2. Verhaltensannahmen	165
3. Diskussion des strukturell-funktionalistischen Paradigmas im Rahmen des entwickelten Modells	171
4. Kritische Würdigung.....	177
IV. Subjektiv interpretatives Paradigma.....	183
1. Grundzüge und Kernaussagen	184
2. Verhaltensannahmen	185
3. Diskussion des subjektiv interaktionistischen Paradigmas im Rahmen des Modells.....	186
4. Gestaltung von sozialer Realität mit Hilfe des internen Rechnungswesens	192
a) Ergebnisorientierung.....	193
b) Lernorientierung.....	194
c) Kommunikationsorientierung.....	196
d) Strategieorientierung.....	197
5. Strategien zur Gestaltung von sozialer Realität.....	200
a) Framing.....	200

b) Fragmenting.....	201
c) Playing It Both Ways.....	201
V. Radikal strukturalistisches Paradigma	203
1. Grundzüge und Kernaussagen	203
2. Verhaltensannahmen	208
3. Diskussion des radikal strukturalistischen Paradigmas im Rahmen des Modells	213
VI. Postmodernes Paradigma	222
1. Kernbereiche des Postmodernen Paradigmas	224
2. Verhaltensannahmen	229
3. Diskussion des postmodernen Paradigmas im Rahmen des Modells	229
VII. Zusammenfassung.....	236
E) Schlußbetrachtung.....	245
I. Schlußbemerkung.....	247
1. Isolationismus	248
2. Rückbesinnung auf die ökonomischen Grundlagen.....	248
3. Relativismus	249
4. Multiparadigmaperspektive.....	249
5. Pragmatische Perspektive.....	250
II. Ausblick	252
Anhang 1	253
Anhang 2	255
Literaturverzeichnis	257

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Verhaltensperspektive des internen Rechnungswesens	24
Abbildung 2: Zielsetzung und Gang der Arbeit	42
Abbildung 3: Das AGIL-Modell	57
Abbildung 4: Drei-Ebenen-Grundmodell	59
Abbildung 5: Human-Resources-Portfolio	65
Abbildung 6: Interaktionistische Perspektive des Drei-Ebenen Grundmodells	87
Abbildung 7: Hierarchische Struktur	94
Abbildung 8: Struktur der vollständigen Vernetzung	95
Abbildung 9: Matrixstruktur	96
Abbildung 10: Menschenbilder nach McGregor: Theorie X bzw. Y	100
Abbildung 11: Menschenbilder nach March/Simon	101
Abbildung 12: Menschenbilder nach Schein	101
Abbildung 13: Menschenbild der/des Self-organizing (wo)man	103
Abbildung 14: Bedürfnispyramide	106
Abbildung 15: Kompatibilität der Inhaltstheorien der Motivation	110
Abbildung 16: Verhaltenshypothesen hinsichtlich monetärer Anreize	119
Abbildung 17: Verhaltenssteuerungsmodell (Erweitertes Drei-Ebenen Modell	137
Abbildung 18: Zwecke kostenrechnerischer Informationen und Informationssysteme	156
Abbildung 19: Erweiterung der Übersicht der Kostenrechnungszwecke	159
Abbildung 20: Einordnung der Principal-Agent-Theorie	161
Abbildung 21: Informationsasymmetrie in Principal-Agent-Ansätzen	163
Abbildung 22: Verhaltensrelevanz nach rational-ökonomischer Auffassung	165
Abbildung 23: Ideale Anwendungsbereiche des internen Rechnungswesens	189
Abbildung 24: Tatsächliche Anwendungsbereiche des internen Rechnungswesens	191
Abbildung 25: Gestaltung sozialer Realität mit Hilfe des internen Rech- nungswesens – Einordnung des Standard Cost Accounting, Target Costing, Product-Life-Cycle Costing und Strategic Management Accounting	192
Abbildung 26: Verfahren des Target Costing	194
Abbildung 27: Integrierter Produktlebenszyklus in zeitlicher Abfolge	197
Abbildung 28: Kaizen – Abfolge von Aktivitäten mit dem Ziel, etwas zu verbessern	218
Abbildung 29: Westliche Auffassung der Abfolge von Aktivitäten mit dem Ziel, etwas zu verbessern	220
Abbildung 30: Dominierende Felder für Spezialisten (streamlined) und Generalisten (slack)	234
Abbildung 31: Gegenüberstellung der Perspektiven und Ergebnisse der Analyse der Paradigmata zum 'Behavioral Accounting'	237
Abbildung 32: Gegenüberstellung der Ergebnisse der Beurteilung von Slack aus der Perspektive der Paradigmata zum 'Behavioral	243