2 Einführung in das betriebswirtschaftliche Leistungsverständnis

Angesichts der Tatsache, dass eine allgemeingültige Definition einer betrieblichen Leistung zum einen für die Betriebswirtschaftslehre nicht zwingend notwendig[17] und zum anderen auch nur sehr schwer zu fassen ist,[18] wurden die Versuche, den Leistungsbegriff zu kennzeichnen, weitestgehend eingestellt.[19] Entsprechend findet der Leistungsbegriff in wissenschaftlichen Publikationen ohne weitere Erläuterungen, teilweise sogar mit einer gewissen „Willkür" Verwendung.[20] Neueste Tendenzen gehen soweit, dass sie den allgemeinen Leistungsbegriff ablehnen und nur noch von Leistungsinterpretationen sprechen, die für den jeweiligen Forschungsschwerpunkt relevanten Teilaspekte einer betrieblichen Leistung betrachten.[21] Allerdings ermöglicht die Untersuchung des allgemeinen Leistungsbegriffs Einsichten in die zu Grunde gelegten Werte bzw. in die unausgesprochenen Selbstverständlichkeiten,[22] die dann auch beispielsweise die Ausrichtung der Instrumente des Controlling maßgeblich beeinflussen. Dieses Kapitel verfolgt daher bei der Kennzeichnung betrieblicher Leistung zwei wesentliche Ziele:

(1) Die systematische Aufarbeitung und Bewertung der vorhandenen Begriffsauffassungen sowie
(2) Die Einführung eines tätigkeitsorientierten Leistungsbegriffs als Grundlage für die Entwicklung eines Leistungscontrolling.

17 Zur „natürlichen" Sprachheterogenität vgl. Keller (1979), S. 113.
18 „Ein Werk müsste man schreiben, und zwar ein sehr umfangreiches, wenn nicht gar ein mehrbändiges, um die „Leistung" als Prinzip des Betriebes und Problem der Wissenschaft zu behandeln." Thoms (1943), S. 157.
19 Vonessen spricht von einem „verkümmerten" Begriff. Vgl. Vonessen (1975), S. 59.
20 So kritisert Becker, dass die Präzision und damit auch die Eindeutigkeit bei den Verwendungen des Begriffs überwiegend nicht gegeben sind. Vgl. Becker (2003), S. 2.
21 Vgl. Gleich (2011), S. 40.
22 Vgl. Becker (2003), S. 2.

© Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH 2017
S.F. Gegg, *Leistungscontrolling für komplexe Leistungen*,
DOI 10.1007/978-3-658-16025-8_2

Zunächst werden in Abschnitt 2.1 ausgewählte Begriffsauffassungen dargestellt und bewertet. Absatz 2.2 widmet sich der Analyse alternativer Begriffssysteme. Auf dieser Basis folgt in Absatz 2.3 die Definition eines für diese Arbeit notwendigen tätigkeitsorientierten Leistungsverständnisses. Da aus betriebswirtschaftlicher Sicht der Leistungsbegriff immer im Zusammenhang mit dem Kostenbegriff zu sehen ist, erfolgt in einem kurzen abschließenden Exkurs die Darstellung der Beziehung des in dieser Arbeit entwickelten tätigkeitsorientierten Leistungsverständnisses zum Kostenbegriff (Abschnitt 2.4).

2.1 Darstellung und Bewertung ausgewählter Begriffsauffassungen der betrieblichen Leistung

Ziel der nachfolgenden Abschnitte ist es, eine für den weiteren Gang der Arbeit notwendige Abgrenzung des Leistungsbegriffs herzuleiten. Diese Vorgehensweise erfordert es, zunächst ein generelles Verständnis über die Grundlagen und den historischen Verlauf der wissenschaftlichen Diskussion um den Leistungsbegriff zu schaffen. Die Vielzahl der Leistungsverständnisse in der betriebswirtschaftlichen Literatur wird dazu mit Hilfe eines Systematisierungsansatzes gegliedert, der die Analyse und Bewertung der verschiedenen Ansätze ermöglicht. Die Bewertung und die Analyse erfolgen dabei nach dem Kriterium des Grades der Entscheidungsrelevanz der Information, die mit Hilfe des jeweils analysierten Begriffsverständnisses gewonnen werden kann.

2.1.1 Grundlagen und historischer Verlauf der wissenschaftlichen Diskussion

In den folgenden Ausführungen finden zwei wesentliche und grundlegende Aspekte der Leistungskennzeichnung eine kurze Erläuterung: Was wird mit dem Begriff der Leistung im Allgemeinen assoziiert und welchen Einfluss übt die Leistungsbetrachtung auf den möglichen inhaltlichen Umfang aus, was unter einer Leistung zu verstehen ist. Abschließend ist mit einem kurzen historischen Abriss der betriebswirtschaftlichen Forschungsschwerpunkte im Bereich der Leistungskennzeichnung die Basis für die weiteren Abschnitte geschaffen.

2.1.1.1 Allgemeine Assoziationen mit dem Leistungsbegriff

Leistung ist ein interdisziplinär häufig gebrauchter Begriff, der trotz seines zum Teil wesentlichen Gewichts innerhalb der einzelnen wissenschaftlichen Disziplin-

nen keine allgemeingültige Begriffsauffassung erfahren hat.[23] Aus semantischer Sichtweise, welche die Bedeutung der Sprachausdrücke untersucht, kann ein Begriff auf Grundlage unterschiedlicher Bedeutungstheorien analysiert werden.[24] In diesem Abschnitt ist der Leistungsbegriff jedoch aus Sichtweise der Assoziationstheorie zu betrachten. Hierbei ist die mit dem Begriff verbundene Vorstellung bzw. Assoziation zu untersuchen.[25]

Im allgemeinen Sprachgebrauch wird mit Leistung etwas Positives verbunden und damit eine Bewertung zum Ausdruck gebracht.[26] Dieser wertbetonende Charakter verdeutlicht sich auch dadurch, dass von einem „...das gewohnte Maß überschreitenden Tätigkeitserfolg...“[27] gesprochen wird. Des Weiteren ist die Absicht, mit welcher die Leistung durchgeführt wird, für das Vorliegen einer Leistung bedeutend. Zufälle oder Zustände, die nicht direkt durch aktives Handeln und Absicht erreicht wurden, sind also im Allgemeinen nicht als Leistung anerkannt.[28]

Somit sind es vor allem die beiden Aspekte der

- positiven Bewertung und der
- beabsichtigten Aktivität,

welche die Basis für weitere Überlegungen zum Begriff der Leistung bilden. Diese aus dem allgemeinen Sprachgebrauch abgeleiteten Assoziationen von Leistung und ihrer Merkmale prägen den überwiegenden Teil der wissenschaftlichen Abhandlungen nachhaltig und liegen den Definitionsversuchen bewusst oder unbewusst zu Grunde.

23 Vgl. Becker (2003), S. 11. Thoms bemerkt dazu: „Es gibt keine Wissenschaft, die an der „Leistung“ uninteressiert ist, oder die nicht auch die „Leistung“ in ihren Forschungsbereich einbeziehen kann.“ Thoms (1943), S. 157.

24 Eine Übersicht und Erläuterung der verschiedenen Bedeutungstheorien findet sich bei: Keller (1979), S. 87 ff.

25 Vgl. Herkner (1993), S. 176 f.

26 Hierzu auch Thoms: „Die Leistung als Ausdruck von „Güte“ ist immer nur zu kennzeichnen durch einen Vergleich. Dadurch erfolgt aber gleichzeitig eine Bewertung und Messung.“ Thoms (1943), S. 159.

27 Lorentz (1932), S. 373. ;Vgl. auch: Händel (1969), S. 4 ff.

28 Vgl. Heckhausen (1974), S. 14 ff. In diesem Zusammenhang spricht Heckhausen auch davon, dass das Leistungssubjekt für die Leistung verantwortlich sein muss.

2.1.1.2 Umfang der Leistungsbetrachtung

Wenn „die betriebliche Leistung“ zu kennzeichnen ist, muss spezifiziert werden, welche Bestandteile einer Leistung Berücksichtigung finden.[29] Hierzu ist in einem ersten Schritt auf einem sehr abstrakten Niveau vorauszusetzen, dass „eine Leistung“ immer aus mehreren „Teilleistungen“ besteht. Da diese „Teilleistungen“ in einer zeitlichen Abfolge stattfinden und ebenso von verschiedenen Leistungserbringern stammen können, erweitert sich der Betrachtungsumfang mit der zunehmenden Berücksichtigung von differenzierten Teilleistungen.[30] Diese abstrakte Vorstellung über den Betrachtungsumfang einer Leistung impliziert auch, dass weder eine kleinste noch eine größte Leistungseinheit existieren kann, sondern es dem jeweiligen Betrachter obliegt, den Ausschnitt der Leistungsbetrachtung zu bestimmen. Im betriebswirtschaftlichen Kontext erscheint es sinnvoll, die Entscheidungsrelevanz als ein Auswahlkriterium des Betrachtungsumfangs zu definieren.

Wenn im Folgenden von „der betrieblichen Leistung“ gesprochen wird, dann ist darunter eine Art „Platzhalter“ zu verstehen, der durch die jeweilige Fokussierung der Betrachtung zu spezifizieren ist. Die betriebliche Leistung kann somit beispielsweise aus einer individuellen Leistung eines Mitarbeiters, einer Abteilung oder der gesamten Unternehmung bestehen. In dieser Arbeit ist die individuelle Leistung eines Mitarbeiters der gedankliche Ausgangspunkt der Betrachtung, welcher dann aufbauend mit der Betrachtung einer Abteilung und der gesamten Unternehmung eine Ergänzung finden kann.

29 Becker spricht hierbei vom „sachlichen Kern“ einer Leistung, Becker (2003), S. 1 bzw. von einer notwendigen Analyse über „das Wesen“ der Leistung, Becker (2003), S. 3.

30 Wird beispielsweise der erfolgreiche Absatz von Produkten betrachtet, kann der Betrachtungsumfang auf den Besuch des Außendienstmitarbeiters beim Kunden beschränkt werden. Wird jedoch unterstellt, dass der erfolgreiche Absatz von Produkten durch die Konstruktion und Produktion der Produkte wesentlich beeinflusst wird, erweitert sich der Betrachtungsraum erheblich, da die Teilleistungen Konstruktion, Produktion und Absatz in die Betrachtung mit einbezogen werden müssen.

2.1.1.3 Kurze historische Zusammenfassung der betriebswirtschaftlichen Forschungsschwerpunkte im Bereich der Leistungskennzeichnung

In der Betriebswirtschaftslehre ist die Diskussion um den Leistungsbegriff vorrangig in den 30er bis 50er Jahren geführt worden.[31] Dabei standen sich zwei grundsätzlich verschiedene Leistungsauffassungen gegenüber:

Die Beiträge aus dem Bereich der Kostentheorie stellten den wertbetonenden Charakter einer Leistung bezüglich ihrer Zielerreichung in Form von Ergebnisgrößen in den Mittelpunkt der Betrachtung.[32] Das Ergebnis dieser Diskussionen bestand in einer Vielzahl von Definitionen und Begriffssystemen. Vor allem wurde durch die Hinzufügung von Substantiven eine Reihe spezieller Leistungsbegriffe begründet, wie beispielsweise Arbeitsleistung, Maschinenleistung, Leistungsprinzip oder Leistungslohn.[33] So ist der Begriff der Leistung ein *Funktionsbegriff*, bei welchem durch zusätzliche Kennzeichnung anzugeben ist, um was für eine Leistung es sich handelt.[34] Bei keinem dieser Begriffe ist jedoch der Terminus „Leistung" genauer definiert.[35]

Obwohl der Leistungsbegriff für die Betriebswirtschaftslehre von zentraler Bedeutung ist, sind auch in den 60er bis 80er Jahren nur vereinzelte Versuche unternommen worden, eine Vereinheitlichung der Begriffsverwendung herbeizuführen. Dies zeigt sich auch in der Tatsache, dass beispielsweise auf dem Gebiet der Leistungsrechnung im Vergleich zur Kostenrechnung keingrößerer Forschungsschwerpunkt gelegt wurde.[36] Vielmehr herrschte die Auffassung vor, dass sich die Leistungsrechnung analog zur Kostenrechnung weiterentwickelt.[37] Somit sind die Versuche, eine Leistungsrechnung zu etablieren, überwiegend als eine Art Vervollständigung zur Kostenrechnung konzipiert.

In den 90er Jahren fand durch das Performance Measurement auch der Leistungsbegriff wieder Eingang in die betriebswirtschaftliche Diskussion. Aller-

31 Vgl. Becker (2003), S. 42.
32 Vgl. Gleich (2012), S. 38–39.
33 Beispielhaft: Lorentz (1932), Schmidt (1935), Nicklisch (1939), Henzel (1942), Ruf (1955) und Henzler (1959).
34 Vgl. Mellerowicz (1960), Sp. 3774.
35 So spricht auch Mellerowicz nur von einer konkretisierenden Vorstellung, welche sich durch die zusätzliche begriffliche Bestimmung einstellt und nicht bspw. von einer Festlegung. vgl. Mellerowicz (1960), Sp. 3774.
36 Vgl. Engelhardt (1966), S. 158.
37 Schmalenbach charakterisiert Leistung, als eine den „Kosten gegenüberstehende Rechungsgröße", Schmalenbach (1963), S. 10.

dings ist hier nur ein allgemeiner ergebnisorientierter Leistungsbegriff ohne nähere Analyse und Erläuterung zu Grunde gelegt.[38] [39] Somit sind auf dieser Basis auch keine weiteren Fortschritte bezüglich der Begriffsdefinition zu erzielen.

Damit verfährt die Betriebswirtschaft weiter nach dem Prinzip, dass jeder das unter Leistung versteht, „...was für seine Gedankenführung am zweckmäßigsten ist“[40], was dazu führt, dass dem Leistungsbegriff weiterhin sein schillernder Charakter erhalten bleibt.[41] „Die oft getroffene Feststellung der Unmöglichkeit, Leistung zu definieren, die Widersprüchlichkeit in den entsprechenden Versuchen, die Erfahrung des Mangels an Eindeutigkeit, dies alles ist Ausdruck der Komplexität des Leistungsbegriffs und der von ihm beschriebenen Sachverhalte“[42]. Somit wird der Ansicht von Dreitzel in dieser Arbeit nicht gefolgt, der die wissenschaftliche Verwendung des Leistungsbegriffs aufgrund der Komplexität und Vielschichtigkeit und damit der Unbestimmtheit ablehnt.[43]

Diese Vielfalt der Begriffsdeutung ist jedoch nicht ausschließlich negativ zu bewerten.[44] Lediglich die Benutzung des Begriffes ohne Spezifizierung, wie sie insbesondere in den letzten Jahren im Performance Measurement Einzug erhalten hat, begründet einen gewissen Nachholbedarf bezüglich der Analyse von Begriffsdeutungen des Leistungsbegriffs.[45] Daher wird nach der Systematisierung und Analyse der verschiedenen Möglichkeiten, Leistung zu beschreiben und zu definieren (folgender Abschnitt) eine Leistungsdefinition vorgeschlagen, welche als Grundlage für ein Leistungscontrolling geeignet scheint (Abschnitt 2.3).

2.1.2 Herleitung eines Systematisierungsansatzes für die Gliederung der verschiedenen Leistungsauffassungen

In den Veröffentlichungen der betriebswirtschaftlichen Literatur, die sich ausführlich mit der Darstellung unterschiedlicher Leistungsauffassungen beschäf-

38 Hierzu beispielhaft: Gleich (2001), S. 36.

39 Kaack defniert Performance, als Leistung, „…welche sich durch ihre Effizienz und Effektivität auszeichnet.“ Eine weitere Analyse findet jedoch nicht statt. Kaack (2012), S. 60–61.

40 Vgl. Thoms (1943), S. 157.

41 Vgl. Thoms (1943), S. 157.

42 Braun (1977), S. 190.

43 Vgl. Dreitzel (1975), S. 31.

44 Becker verweist auf das pluralistische Forschungsverständnis. Vgl. Becker (2003), S. 3.

45 So weist auch Engelhardt auf die Gefahr hin, dass die Erforschung der Grundlagen nicht mit der praktischen Anwendung (bspw. in Bezug auf die Leistungsbeurteilung) Schritt hält und somit teilweise ohne Fundament gebaut wird. Vgl. Engelhardt (1966), S. 159.

tigt,[46] wird überwiegend eine sachlogische Systematisierung der Ansätze verfolgt, die sich an den jeweils charakteristischen Begriffsmerkmalen orientiert.[47] Danach existieren grundsätzlich folgende betriebliche Leistungsverständnisse:[48]

- technologisch-orientierte;
- tätigkeitsorientierte;
- ergebnisorientierte sowie
- Kombinationen aus tätigkeits- und ergebnisorientierten Leistungsverständnissen.

Diese Vorgehensweise bietet den Vorteil, dass sie bereits im Überblick eine Verdeutlichung der jeweiligen Leistungsverständnisse und deren Grundlagen ermöglicht. Dieses sachlogische Vorgehen ist jedoch weder für eine weitergehende Analyse noch für die Herleitung eines geeigneten Leistungsverständnisses anwendbar, da die charakteristischen Begriffsmerkmale, welche vor allem im Kontext der Forschungsschwerpunkte der Autoren zu sehen sind, zu große Interpretationsmöglichkeiten zulassen.

In diesem Abschnitt erfolgt daher die Entwicklung eines eigenen Systematisierungsansatzes für die wichtigsten in der wissenschaftlichen Literatur vorherrschenden Leistungsauffassungen. Mit Hilfe dieser Systematik erfolgt dann im weiteren Verlauf der Arbeit eine übersichtliche Darstellung und Bewertung der Leistungsauffassungen. Die Systematisierung wird anhand folgender *Systematisierungsebenen* vorgenommen:

(1) Allgemeine Betrachtungsweise des Erkenntnisobjektes;
(2) Spezielle Betrachtung und Darstellung der Leistungsgüte.

Die sachlogische Einteilung kann dabei in leicht modifizierter Form als Basis dienen, da sie sich in der entwickelten Systematisierung darstellen lässt. Dieser Systematisierungsansatz untersucht zunächst nur einzelne Leistungsverständnisse bzw. Leistungsdefinitionen der Autoren. Die Darstellung von Begriffssystemen ist Gegenstand des Abschnitts 2.2.

46 Hier ist vor allem die umfassende und differenzierte Analyse zum Leistungsbegriff von Becker hervorzuheben Becker (2003), insbesondere S. 11–106.
47 Vgl. Bratschitsch (1965), S. 47 ff.
48 Vgl. Becker (2003), S. 47 ff.

2.1.2.1 Systematisierungsebene 1: Einfluss der Betrachtungsweise auf den Umfang des Erkenntnisobjektes

Das Erfahrungsobjekt Leistung ist entsprechend der verschiedenartigen Sichtweisen der Verfasser in *unterschiedlich abgegrenzte Erkenntnisobjekte* gegliedert. Auch Becker weist darauf hin, dass Leistung nicht ein monolithisches Erkenntnisobjekt ist, sondern in verschiedene Erkenntnisobjekte aufgeteilt werden kann.[49] Hierbei handelt es sich grundsätzlich um die in der Literatur allgemein gültige Differenzierung zwischen Leistung als Begriff des Handelns (tätigkeitsorientiertes Leistungsverständnis) und Leistung als Begriffs des Seins im Sinne des Ergebnisses (ergebnisorientiertes Leistungsverständnis).[50] Bei dieser Unterscheidung steht die zentrale Frage im Vordergrund, ab wann eine Leistung als solche zu erfassen ist. So sind Begriffsauffassungen, die den Leistungsprozess selbst schon als Leistung definieren, von Begriffsauffassungen, die erst das endgültige, am Markt abgesetzte Leistungsergebnis als Leistung anerkennen, zu trennen.

Diese differierenden Betrachtungsweisen legen – wie bereits in Abschnitt 2.1.1.2 beschrieben – in ihrem Umfang unterschiedliche Erkenntnisobjekte zu Grunde. So findet durch die Ergebnisorientierung eine Fokussierung des Betrachters auf Teilleistungen statt, welche in einem direkten Zusammenhang mit dem Eintritt des Ergebnisses stehen. Tätigkeitsorientierte Ansätze umfassen hingegen auch Teilleistungen, die keinen direkten Ergebnisbezug aufweisen oder sich dieser dem Betrachter nicht offensichtlich erschließt. Somit wird durch diese Art der Betrachtungsweise bzw. die damit einhergehende Fokussierung bestimmt, in wieweit nur direkte oder auch indirekte Leistungen Berücksichtigung finden.

Die grundlegende Unterscheidung zwischen tätigkeits- und ergebnisorientierter Leistungsauffassung stößt jedoch auch an Grenzen, da sich viele Begriffsdefinitionen nicht eindeutig der einen oder anderen Leistungsauffassung zuordnen lassen. Daher wird in dieser Arbeit zunächst der Umfang des Erkenntnisobjektes als ursprüngliches Unterscheidungsmerkmal betrachtet. Tätigkeits- wie auch ergebnisorientierte Leistungsverständnisse können in sich noch genauer dif-

49 Vgl. Becker (2003), S. 3; Thoms bemerkt hierzu: „Die Vieldeutigkeit des Leistungsbegriffes leidet vor allem darunter, dass er sowohl für Tatsachen als auch für Eigenschaften benutzt wird, die nicht genau bestimmt und dazu noch in enge Beziehung miteinander gebracht werden, die auch keine klare Kennzeichnung erfahren.“ Thoms (1943), S. 157.

50 Vgl. Engelhardt (1966), S. 159.

ferenziert werden. Diese Unterscheidung erfährt durch die Bezeichnung „im engeren“ bzw. „im weiteren Sinne“ eine Kennzeichnung. Dabei stellen Leistungsauffassungen im engeren Sinne genau definierte und eindeutig abgegrenzte Sichtweisen dar, während Leistungsauffassungen im weiteren Sinne die jeweilige Grundauffassung in Teilbereichen modifizieren. Die in Abbildung 2.1 schematisch dargestellte Zuordnung der jeweiligen Leistungsauffassungen zum Merkmal „Umfang des zu Grunde liegenden Erkenntnisobjektes“ wird in den Abschnitten 2.1.3 und 2.1.4 näher erläutert.

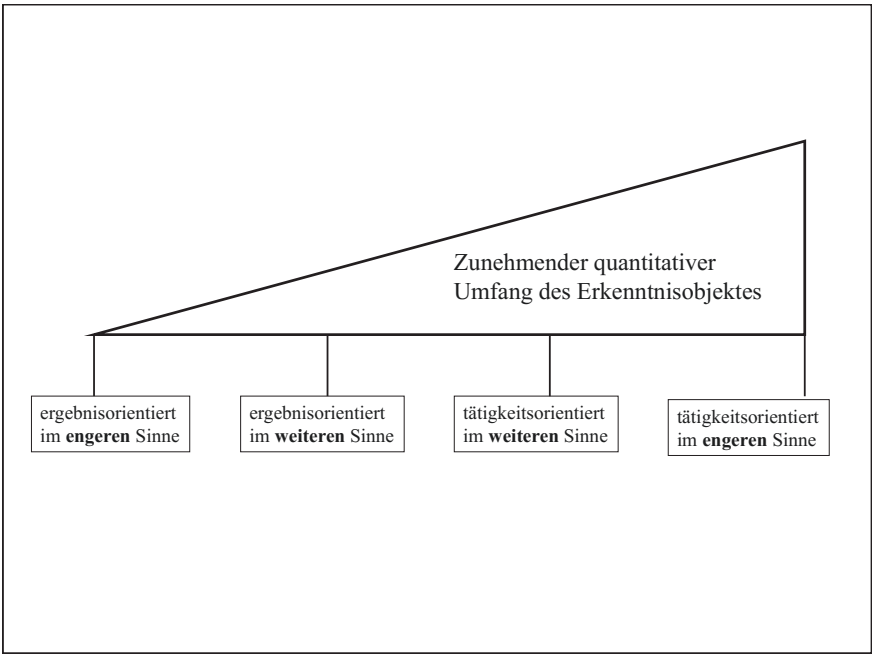


Abbildung 2.1: Systematisierung von Leistungsbegriffen anhand unterschiedlicher Sichtweisen in Zusammenhang mit dem jeweiligen zu Grunde liegenden quantitativen Umfang des Erkenntnisobjektes

2.1.2.2 Systematisierungsebene 2: Einfluss der Leistungsgüte und deren Darstellungsmethoden auf den Umfang des Erkenntnisobjektes

Leistungsdefinitionen können mehr oder weniger klar spezifizierte Aussagen zur Leistungsgüte einer Leistung beinhalten. Unter *Leistungsgüte* sind dabei Aussa-

gen zur qualitativen Beschaffenheit einer Leistung zu verstehen. Auf der Systematisierungsebene 2 sind die in der Abbildung 2.2 dargestellten Fälle auf eine mögliche Einschränkung des Erkenntnisobjekts hin zu untersuchen.

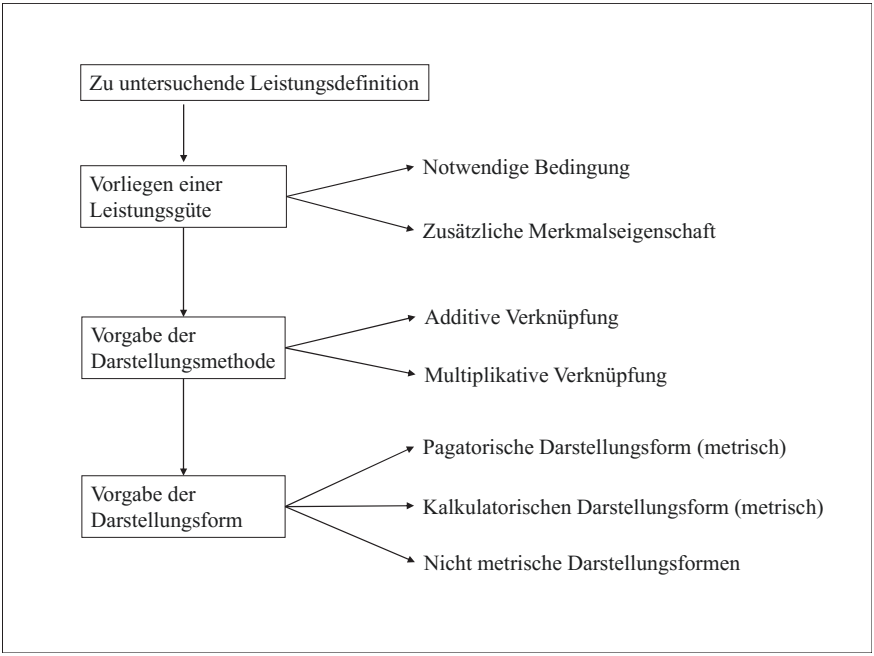


Abbildung 2.2: Systematisierung von Leistungsbegriffen anhand der Kriterien Leistungsgüte, Darstellungsmethode und -form

Die notwendige Bedingung einer spezifizierten Leistungsgüte für das Vorliegen einer Leistung ist eine Einschränkung des Erkenntnisobjektes, da Teilleistungen, welche diese Leistungsgüte nicht aufweisen können, von der Betrachtung ausgeschlossen sind. Dabei ist es jedoch von der Spezifizierung der Leistungsgüte abhängig, in wie weit das Erkenntnisobjekt eingeschränkt wird. Im Gegensatz hierzu schränken Leistungsdefinitionen, welche nur die Notwendigkeit betonen, auch die Leistungsgüte als eine Merkmalsausprägung zu erfassen, das Erkenntnisobjekt nicht ein. Diese Unterscheidung zwischen einer notwendigen Bedingung und einer zusätzlichen Merkmalsausprägung lässt sich bei den folgenden Definitionsversuchen auch in der Darstellungsmethode der Leistung betrachten:

Wenn L = LG * LM (wobei L für Leistung, LG für Leistungsgüte und LM für Leistungsmenge steht),[51] dann folgert bei einem Wert LG = 0 auch, dass L = 0 ist. Eine additive Verknüpfung hingegen, wie zum Beispiel L = LG + LM, nimmt qualitative Merkmale zwar explizit in die Leistungsdefinition auf. Es liegt aber auch eine Leistung vor, wenn LG = 0 bzw. die Leistungsgüte nicht zu bestimmen ist.

In einigen Leistungsdefinitionen sind Aussagen über die Leistungsgüte vorhanden, ohne dass sie explizit thematisiert werden.[52] In diesen Fällen findet über die Darstellungsform der Leistung auch eine Aussage über das Vorliegen einer Leistungsgüte statt. Diese Vorgaben engen ebenso das Erkenntnisobjekt mehr oder weniger ein, da zu unterstellen ist, dass nicht alle Leistungsmerkmale oder Teilleistungen in der jeweiligen speziellen vorgegebenen Art und Weise darstellbar sind. Als Beispiel ist hier die Darstellungsform Umsatz für eine Leistung zu nennen:

Wenn L = U und U = P*LM (wobei U für Umsatz und P für den Marktpreis steht), dann wird mit der Größe P auch eine gewisse Leistungsgüte (in diesem Fall die Umsatzrelevanz einer Leistung) zum Ausdruck gebracht. Dies ist eine bedeutende Einschränkung für das Erkenntnisobjekt, denn nur Leistungen, welche vom Markt eine Preiszuordnung erfahren, sind im Erkenntnisobjekt abgebildet. In Konsequenz bedeutet dies aber auch, dass umsatzrelevante Leistungen, die nicht durch Umsatzwerte abgebildet werden können, per Definition keine Leistungen sind. Bezüglich der Entscheidungsrelevanz kann dies weit reichende Folgen besitzen, da über diese Leistungen keine weiteren Erkenntnisse gewonnen werden können.

Definitorische Vorgaben über die Leistungsgüte engen das Erkenntnisobjekt hingegen weit weniger ein, wenn diese es dem jeweiligen Betrachter überlassen, eine geeignete bzw. mehrere alternative Darstellungsweisen für die Leistung situationsabhängig festzulegen. Da kalkulatorische Wertansätze in ihrer Gestaltung wesentlich mehr Freiräume bieten als pagatorische Wertansätze, findet hierdurch auch eine geringere Einschränkung des Erkenntnisobjektes statt.

Ebenso ist zu unterstellen, dass Darstellungsformen, welche nicht auf metrischen Skalen basieren, ein umfangreicheres Erkenntnisobjekt zulassen, als bei-

51 Ein Beispiel für diese formaltechnische Darstellung von Leistung gibt Plinke (1993), Sp. 2563.

52 Hierzu zählen beispielsweise die Leistungsdefinitionen von Henzler und Mellerowicz, welche indirekt Aussagen über die Leistungsgüte mit Hilfe des Umsatzes der Leistung am Markt treffen, ohne dabei direkt von Leistungsgüte zu sprechen. Vgl. Henzler (1965), S.37 und Mellerowicz (1960), Sp. 3775.

spielsweise die klassischen Wertansätze Umsatz und Kosten (pagatorisch wie auch kalkulatorisch). Sind in einer Leistungsdefinition keine Darstellungsformen vorgegeben, ist das Erkenntnisobjekt diesbezüglich keiner Einschränkung unterworfen. Abbildung 2.3 zeigt schematisch diese Unterscheidungen zusammenfassend auf.

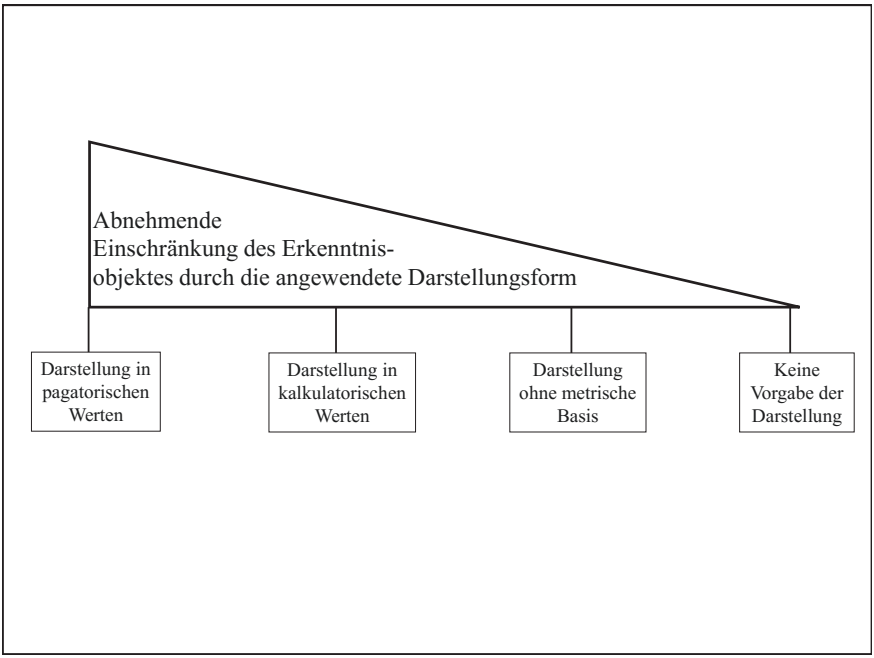


Abbildung 2.3: Einschränkung des Erkenntnisobjektes durch die vorgegebene Darstellungsform

Bei der Diskussion um das Leistungsverständnis handelt es sich nicht nur um eine theoretisch bedeutsame Frage. Wie später noch zu zeigen ist, haben das vorausgesetzte Leistungsverständnis und die damit verbundene Eingrenzung des Erkenntnisobjektes auch erhebliche Auswirkungen auf die Möglichkeiten der Generierung und den Umfang entscheidungsrelevanter Information. Vereinfachend dargestellt beeinflusst die Größe des Erkenntnisobjektes in erheblichem Maße die Möglichkeiten, entscheidungsrelevante Information zu gewinnen und bestimmt dadurch auch die Ausrichtung der für die Informationsgenerierung

konzipierten Instrumente. Eine allgemeingültige Leistungsdefinition sollte somit auf die Erfassung der Leistung fokussieren und messtechnische, ebenso wie bewertungstechnische Fragestellungen nachfolgend behandeln.[53] Damit wird eine frühzeitige Festlegung der Nutzungsmöglichkeiten des jeweils definiertenLeistungsbegriffs verhindert, welche dazu führt, dass der Leistungsbegriff nur in einem bestimmten Kontext eine Anwendung erfahren kann.

2.1.3 Ergebnisorientierte Begriffsauffassungen

Speziell in der Betriebswirtschaftslehre herrscht eine ergebnisorientierte Begriffsaufassung von Leistung vor.[54] Das Grundverständnis ergebnisorientierter Leistungsauffassungen ist, dass Leistungen nur anhand ihrer Wirkung feststellbar sind.[55] Ergebnisorientierte Begriffsauffassungen betrachten nicht den Prozess der Leistungserstellung selbst, sondern ausschließlich den Leistungsoutput.[56] Hier wird – ausgehend vom Wert des Leistungsergebnisses – auf die Qualität und den Wert des Leistungsprozesses geschlossen. Somit können ergebnisorientierte Ansätze auch als *outputorientierte Ansätze* bezeichnet werden. Leistungen sind in diesem Sinne in Form von Produkten und Diensten zu sehen.[57] Bei den ergebnisorientierten Leistungsauffassungen lässt sich zwischen ergebnisorientierten Leistungsauffassungen im engeren und ergebnisorientierten Leistungsauffassungen im weiteren Sinne unterscheiden, was im Folgenden näher zu analysieren ist.

2.1.3.1 Ergebnisorientierte Leistungsverständnisse im engeren Sinne

Eine eng eingegrenzte, wenn auch betriebswirtschaftlich nahe liegende Sichtweise, betriebliche Leistung zu erfassen und zu bewerten, besteht darin, die positive ökonomische Auswirkung einer Leistung in den Mittelpunkt der Betrachtung zu stellen.[58] Demnach misst eine outputbezogene Leistungserfassung in der Regel erst dann eine positive ökonomische Auswirkung, wenn die hergestellte Leistung

53 Thoms bemerkt hierzu: „Es kann kein Zweifel darüber bestehen, dass die Notwendigkeit besteht, die „Leistung“ zu messen. Wesentlich ist aber zuerst den Inhalt der Leistung zu bestimmen...“ Thoms (1943), S. 157.

54 Vgl. Mellerowicz (1960), Sp. 3775.

55 Vgl. Lorentz (1932), S. 378.

56 Auch Schmaltz kennzeichnet eine Leistung als „…etwas Vollbrachtes, Abgeschlossenes bzw. Erledigtes.“ Schmaltz (1927), Sp. 1156.

57 Vgl. Stüdemann (1993), S. 263 ff.

58 Vgl. Mellerowicz (1960), Sp. 3775.

auf dem Markt abgesetzt wird.[59] Nach diesem Verständnis stellt die monetäre Größe Umsatz somit eine adäquate Messgröße für Leistung dar. Exemplarisch für diese Auffassung steht die Definition von Henzler, der unter einer wirtschaftlichen Leistung nur am Markt abgesetzte Leistungen kennzeichnet, da nur diese Leistungen „...vom Markt aufgenommen und honoriert..."[60] werden.[61] Diese Leistungsauffassung setzt also den Zeitpunkt einer Leistungsentstehung durch den Absatz der Leistung am Markt fest und misst bzw. bewertet diese Leistung mit Hilfe des Marktes, der den Wert einer Leistung über die Größe Umsatz bestimmt.[62] Das Erkenntnisobjekt umfasst damit nur abgesetzte Produkte und Dienstleistungen (siehe Abbildung 2.4). Schmalenbach grenzt den Leistungsbegriff noch enger ein und spricht nur dann von Leistung, wenn damit der eigentliche Betriebszweck erfüllt worden ist. Abgesetzte Güter und Dienstleistungen, die nicht dem originären Betriebszweck zuzuordnen sind, schließt er aus der Leistungsbetrachtung aus.[63]

Auf der Grundlage dieses Leistungsverständnisses, welches den Zeitpunkt des Vorhandenseins einer Leistung mit dem Absatz der Leistung am Markt definiert,[64] stellen sich nun weitere spezielle Anforderungen an den Leistungsbegriff. Mellerowicz unterscheidet hierbei den Leistungsbegriff im absoluten und im relativen Sinn.[65] Ein *absolutes Leistungsverständnis* liegt vor, wenn das Ergebnis einer Leistung ein bewertungsneutrales Resultat darstellt (im Sinne von abgesetzter oder nicht abgesetzter Leistung). Bei einem *relativen Leistungsverständnis* hingegen können zusätzliche Begriffsmerkmale den Erfolg oder die Güte des Leistungsergebnisses zum Ausdruck bringen, welche eine Relativierung beinhalten.[66]

---

59 Mellerowicz spricht hierbei von einer Kundenleistung, welche bspw. eine Lager- oder Innenleistung nicht umfasst. Vgl. Mellerowicz (1960), Sp. 3776.

60 Vgl. Henzler (1965), S. 37.

61 Gleiche Auffassung vgl. auch: Diedrich (1966), S. 38.

62 Dazu Lorentz: „Es genügt also nicht, dass das Ergebnis betrieblicher Tätigkeit vom Standpunkt des Unternehmers aus einen „Wert" darstellt - das ist sogar ziemlich gleichgültig! – es kommt darauf an, dass es vom Standpunkt des Absatzmarktes einen Wert darstellt." Lorentz (1932), S. 378.

63 Vgl. Schmalenbach (1963), S. 11. Dies kann auch unter der allgemeinen Assoziation mit dem Leistungsbegriff (siehe 2.1.1.1) als „Verschärfung" des Aspektes der beabsichtigten Aktivität interpretiert werden.

64 Vgl. auch: Hatheyer (1933), S. 281 ff.

65 Vgl. Mellerowicz (1960), Sp. 3775.

66 Vgl. Femppel / Zander (2000), S. 90.

Beispielhaft sei hier die Anforderung genannt, dass mit dem Absatz der Leistung auch eine *Wertschöpfung* erfolgt sein muss.[67] Wertschöpfung wird dabei sehr allgemein als Wertüberschuss bezeichnet.[68] Zusätzlich zur absoluten Größe Umsatz wird dabei eine relativierende Wertkomponente als ein weiteres Leistungsmerkmal betrachtet. Diese bezieht sich auf einen effizienten Ressourceneinsatz in Relation zum erzielten Erlös. Da jedoch auch der Mehrwert erst durch den Markt zu bestimmen ist, setzt dieses Leistungsverständnis ebenfalls den Absatz der Leistung am Markt voraus und somit den Zeitpunkt einer Leistungsentstehung mit dem Absatz der Leistung am Markt fest.

Ergebnisorientierte Leistungsauffassungen im engeren Sinne zeichnen sich insgesamt durch ein im Umfang stark eingegrenztes Erkenntnisobjekt aus, das ausschließlich mit Hilfe von monetären Größen abgebildet wird. Das dominierende Leistungsmerkmal stellt dabei der Absatz der Leistung (der Erfolg) am Markt dar.[69] Auf der Systematisierungsebene 1 ist die Ergebnisorientierung grundlegend und damit auch die Einschränkungen auf Leistungen, welche in einem direkten Zusammenhang zur Ergebniserfüllung stehen. Auf der Systematisierungsebene 2 sind sowohl pagatorische Darstellungsgrößen wie Umsatz (starke Einschränkung des Erkenntnisobjektes) aber auch allgemeinere Kennzeichnungsgrößen der Leistungsgüte, wie zum Beispiel das Vorhandensein einer Wertschöpfung (geringere Einschränkung des Erkenntnisobjektes) genannt.

2.1.3.2 Ergebnisorientierte Leistungsverständnisse im weiteren Sinne

Das Grundverständnis ergebnisorientierter Leistungsauffassungen im weiteren Sinne ist es, dass eine Leistung als Ergebnis eines betrieblichen Kombinationsprozesses anzusehen ist, in dem unterschiedliche Faktoren eingesetzt werden.[70] *Die Zweckbezogenheit des Kombinationsprozesses* und die *finale Ausrichtung des Faktoreinsatzes*[71] sind als entscheidende Merkmale dieser Sichtweise hervorzuheben. Der Absatz der Leistung ist im Gegensatz zu entscheidungsorien-

67 Vgl. Ruberg (1939), S. 5.
68 Vgl. Lehmann (1942), S.7.
69 In der Soziologie wird nach Ichheiser zwischen Leistungs- und Erfolgstüchtigkeit unterschieden (Leistungserbringung und Absatz der Leistung). In diesem Zusammenhang sind ergebnisorientierte Ansätze im engeren Sinne Leistungsauffassungen, welche die Erfolgstüchtigkeit betonen. Vgl. Ichheiser (1930), S.9 ff.
70 Vgl. Beuck (1977), S. 49.
71 Vgl. Beuck (1977), S. 32 ff.

tierten Leistungsauffassungen im engeren Sinne jedoch kein konstituierendes Begriffsmerkmal der Leistung.[72]

Durch das erweiterte ergebnisorientierte Leistungsverständnis findet also eine Vorverlegung des Zeitpunktes der Leistungserfassung statt und damit eine Erweiterung des Erkenntnisobjektes (vgl. Systematisierungsebene 1). So sind nicht abgesetzte, jedoch fertig gestellte Produkte, aber auch Zwischenprodukte als Ergebnisse abgeschlossener Leistungsprozesse in die Betrachtung mit einzubeziehen. Abbildung 2.4 zeigt die Erweiterung des Erkenntnisobjektes im Vergleich zu ergebnisorientierten Leistungsverständnissen im engeren Sinne, die nur das abgesetzte Produkt als Erkenntnisobjekt betrachten. Die Erweiterung des Erkenntnisobjektes vollzieht sich somit in „Richtung" des Leistungserstellungsprozesses.[73]

In der ergebnisorientierten Leistungsauffassung im weiteren Sinne können *sowohl monetäre als auch mengenbezogene Darstellungsweisen* der Leistung unterschieden werden.[74]

Ein Beispiel für eine *monetäre Darstellungsweise* (mit multiplikativer Verknüpfung) geben Kloock/Sieben/Schildbach, die eine Leistung als „bewertete, sachzielbezogene Güterentstehung"[75] definieren. Diese Definition lässt sich formaltechnisch wie folgt darstellen:

$$\text{Leistung} = \text{Leistungsgütermenge} \times \text{Leistungsgüterpreis (je Leistungsgüterart)}^{76}$$

Für die Bestimmung des Leistungsgüterpreises existieren wiederum unterschiedliche Ansätze, die von pagatorischen Zielumsätzen bis hin zu kalkulatorischen Wertansätzen reichen. Schmalenbach spricht in diesem Zusammenhang von einem zweckorientierten Leistungsbegriff, dessen Bewertung sich am verfolgten Rechnungszweck orientiert.[77]

---

72 Es wird in diesem Zusammenhang allerdings die Zweckbezogenheit in der Formulierung „für den Absatz am Markt bestimmte Produkte" besonders hervorgehoben. Vgl. beispielhaft: Kube (1978), S. 65.

73 Nicklisch stellt in diesem Zusammenhang fest, dass alles Leistung ist, was als Wert am Anfang oder am Ende „…oder an in irgendeinem Zeitpunkt zwischen beiden…" zu interpretieren ist, wobei das Ende mit dem Absatz der Leistung zu bezeichnen ist. Nicklisch (1939), Sp. 868.

74 Vgl. Mellerowicz (1960), Sp. 3775. Einige Autoren empfehlen auch eine mengen- und wertmäßige Betrachtung; vgl. beispielhaft: Kube (1978), S. 65.

75 Kloock / Sieben / Schildbach (1999), S. 38.

76 Plinke (1993), Sp. 2563.

77 Vgl. Schmalenbach (1963), S. 11.

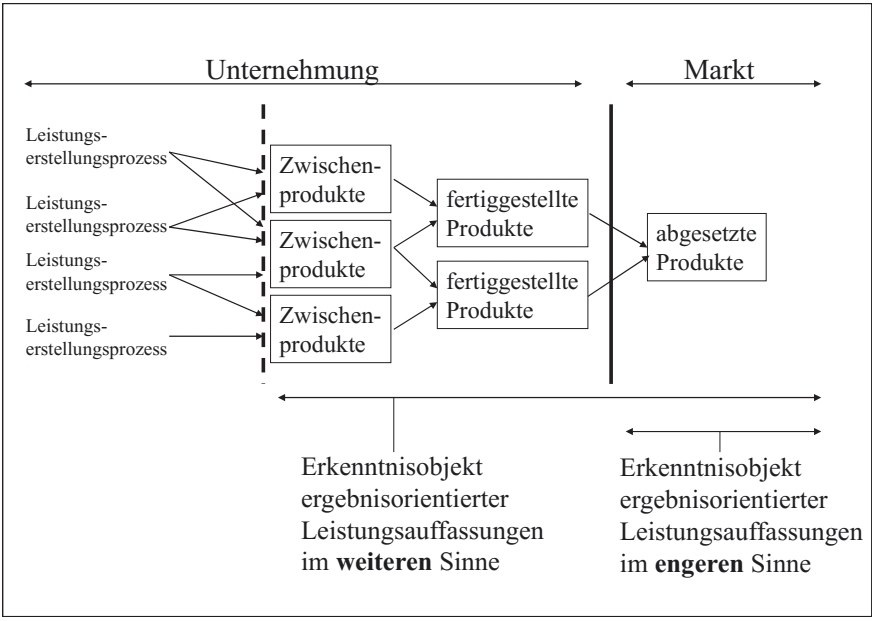


Abbildung 2.4: Das Erkenntnisobjekt in ergebnisorientierten Leistungsverständnissen im weiteren sowie im engeren Sinne

Eine *mengenbezogene Darstellung* der Leistung hingegen verzichtet auf die Bewertung der erstellten Leistung mit monetären Größen. Das Erkenntnisobjekt erfährt dabei insofern eine Erweiterung, dass auch Leistungen in die Betrachtung mit einfließen, die sich nicht mit monetären Größen darstellen lassen. Henzler bezeichnet diese Art der Leistung als technische Leistung.[78] So stellen beispielsweise Leistungen, die in absehbarer Zeit nicht zu verwerten sind, keine wirtschaftlichen aber technische Leistungen dar.[79] Nicklisch betont in diesem Zusammenhang die notwendige Zweckbezogenheit einer Leistung, um zu vermeiden, dass Ergebnisse, die ihren Zweck nicht erfüllen, als Leistung ausgewiesen werden.[80] Kosiol formuliert die Anforderungen an einen Leistungsbegriff sehr umfangreich. Danach muss ein Leistungsbegriff jedes Kombinationsergebnis

78 Vgl. Henzler (1959), S. 539.
79 Vgl. Henzler (1959), S. 539.
80 Vgl. Nicklisch (1939), Sp. 871.

mengen- und wertmäßig umfassen, das Gegenstand betrieblicher Betätigung sein kann.[81]

Die zunehmenden Einschränkungen des Erkenntnisobjektes auf der zweiten Systematisierungsebene werden besonders bei den steigenden Anforderungen an eine Leistung bzw. an die Leistungsgüte bei den ergebnisorientierten Leistungsdefinitionen verschiedener Ordnungen von Bredt deutlich. Hierbei verändert sich die Vorgabe der Darstellung der Leistung und der Leistungsgüte von einer freien Darstellung bis hin zu einer pagatorischen Darstellungsweise, wobei die Darstellungsform ausschließlich von der jeweils zu Grunde gelegten Leistungsgüte beeinflusst wird:[82]

Leistung erster Ordnung:

$$L = M$$

wobei M den Ergebnisgegenstand kennzeichnet. Dieser Ergebnisgegenstand ist dabei physisch und zeitlich abzugrenzen und von der Handlung eines Subjekts bestimmt.

Leistung zweiter Ordnung:

$$L = M/T(A)$$

Der Ergebnisgegenstand wird ins Verhältnis zur aufgewendeten Zeit (T) gesetzt, wobei T vom Leistungssubjekt (A) abhängig ist.

Leistung dritter Ordnung:

$$L = M * p/T(A)$$

Eine zusätzliche Bedingung wird eingeführt: Der Ergebnisgegenstand (M) ist nur als solcher definiert, wenn er einen Ertragswert (p), bspw. Erlöse, aufweisen kann.

Leistung vierter Ordnung:

$$L = M * p/T(A)*k$$

81 Vgl. Kosiol (1958), S. 11.

82 Zu den unterschiedlichen Ordnungsdefinitionen der Leistung vgl. Bredt (1943), S. 105–116.

Die Zeitkomponente (T) wird mit einer „Aufwandswertigkeit“ (k) bewertet. Dieser arbeits- und kostenmäßig bedingte Verbrauchs- oder Aufwandswert bezieht sich dabei auf die Zeitdauer (T).

Die formaltechnische Darstellung und Aufteilung einer Leistungsdefinition in vier Ordnungsgrade nach Bredt zeigt deutlich, wie leicht sich bei ergebnisorientierten Begriffsauffassungen Aussagen zur Leistungsgüte mit Aussagen zum Umfang des Erkenntnisgegenstandes durch die Darstellungsform der zu betrachtenden Leistung vermengen können. Während der Ordnungsgrad 1 bis 2 noch alle Ergebnisgegenstände als Erkenntnisobjekte umfasst, wird der Erkenntnisgegenstand durch die Bewertung mit Erlösen (p) im Ordnungsgrad 3 und den darauf folgenden Ordnungsgraden drastisch eingeschränkt.

Hierbei handelt es sich demnach nicht um eine klassische Bewertung, welche die Möglichkeit von Bewertungsdefekten berücksichtigt (und damit den Erkenntnisgegenstand als gegeben voraussetzt), sondern um eine retrograde Eingrenzung; d.h. nur die Ergebnisse, die mit dieser Größe bewertet werden können, sind auch Erkenntnisgegenstände. Die mathematische Logik macht diesen Zusammenhang sehr deutlich: Wenn p=0, dann ist auch die Leistung gleich null (siehe auch Abschnitt 2.1.2.2). Damit liegt in diesem Fall auch kein Erkenntnisobjekt vor. Bei Aussagen zur Leistungsgüte im Rahmen von ergebnisorientierten Begriffsauffassungen ist demnach immer zu berücksichtigen, dass es sich hierbei um mögliche Bewertungskriterien für eine vergleichende Darstellung von zwei verschiedenen Leistungen handelt und nicht um eine Ausschließlichkeitsformulierung bezüglich des Erkenntnisobjektes.

Die Erweiterung des Erkenntnisobjektes in den ergebnisorientierten Begriffsauffassungen im weiteren Sinne eröffnet mehr Möglichkeiten zur Interpretation betrieblicher Leistung. So sind bspw. auch alternativ zum Umsatz kalkulatorische Wertansätze möglich, die teilweise durch die mengenbezogene Leistungserfassung Ergänzung finden.

2.1.3.3 Kritische Beurteilung ergebnisorientierter Begriffsauffassungen

Die Beurteilung ergebnisorientierter Begriffsauffassungen der betrieblichen Leistung muss sich vor dem Hintergrund der Konzeption eines Leistungscontrolling daran ausrichten, ob und wie die Generierung von entscheidungsrelevanten Informationen für die Planung und Steuerung durch diese Begriffsauffassung beeinflusst wird. Dabei stehen die zukunftsorientierte Steuerung und insbesondere die Steuerung von Prozessen im Mittelpunkt der Betrachtung.

Die enge ergebnisorientierte Sichtweise, die den Absatz der Leistung als Voraussetzung zum Vorhandensein derselbigen macht, ist häufig kritisiert worden.[83] Dies liegt vor allem an dem Umkehrschluss, den man aus dieser Leistungsdefinition ziehen muss: vor dem Absatz am Markt stellt eine betriebliche Tätigkeit keine Leistung dar.[84] Bestimmte Autoren, wie beispielsweise Henzler, umgehen diese Kritik, indem sie ein Begriffssystem entwickeln, das auch Leistungen vor deren Absatz beinhaltet, wie Vorleistungen oder technische Leistungen.[85]

Dabei erfährt die konsequente betriebswirtschaftliche Sichtweise dieses Ansatzes oft zu wenig Würdigung, weist diese Denkrichtung doch im Gegensatz zu den ergebnisorientierten Begriffsauffassungen im weiteren Sinn ein eindeutig definiertes Erkenntnisobjekt aus, über das sich sichere Aussagen bzgl. seiner Menge und seines Marktwertes treffen lassen. So wird die betriebliche Leistung bspw. durch den Umsatz in eine quantitativ messbare Größe transferiert und damit auch vergleichbar. Beide Aspekte – ein eindeutig definiertes Erkenntnisobjekt wie auch eine vergleichbare Messgröße – unterstützen die betriebliche Planung und Steuerung. Gleichwohl können die mit Hilfe der ergebnisorientierten Vorgehensweise generierten Informationen einige der Anforderungen, die sich aus Planung und Steuerung ergeben, nicht erfüllen.

So bezieht sich die Bewertung des Marktes im Allgemeinen nur auf ein Leistungsbündel als Gesamtheit. Rückschlüsse aus dieser Bewertung auf einzelne Leistungsbestandteile sind – wenn überhaupt – nur durch umfangreiche Kundenbefragungen (bspw. mit der Conjoint-Measurement-Methode) zu erlangen. Eine systematische und auch praktikable Vorgehensweise, eine im Sinne der Leistungsgerechtigkeit verursachungsgerechte Verteilung der Ergebnisgrößen auf einzelne Leistungsbestandteile durchzuführen, konnte in der Betriebswirtschaftslehre auf der Basis ergebnisorientierter Leistungsauffassungen bisher noch nicht entwickelt werden. Dies erschwert auch eine Steuerung von Prozessen, da die ergebnisorientierte Begriffsauffassung auf einem Aggregationsniveau aufsetzt, dessen Höhe einer Betrachtung von Leistungsprozessen nicht förderlich ist.

83 Vgl. Becker (2003), S. 62.

84 Vgl. Beuck (1977), S. 72.

85 Vgl. Henzler (1959), S. 539. Vgl. auch Freidank mit der Unterteilung in Absatz-, Lager- und innerbetrieblichen Leistungen. Vgl. Freidank (2012), S. 18–19.

Ein weiterer wichtiger Kritikpunkt liegt in der Tatsache begründet, dass die Informationen erst nach Erstellung und Absatz der Leistung vorliegen und somit die Leistung selbst nicht mehr steuerbar ist. Des Weiteren überlassen ergebnisorientierte Ansätze die Bewertung der betrieblichen Leistung überwiegend dem Absatzmarkt. Diese einseitige Sichtweise geschieht im Hinblick auf die Zweckorientierung eines Betriebes, die der Bedürfnisbefriedigung Dritter dient.[86] Die konsequente Anwendung dieses Ansatzes bedeutet jedoch, nicht nur die Bewertung der Leistung, sondern letztlich auch die betriebliche Steuerung weitgehend dem Markt zu überlassen. Dieses Vorgehen ist vor dem Hintergrund in Frage zu stellen, dass auch der Absatzmarkt zumindest kurzfristigen Bewertungsdefekten unterliegen kann.

Da ergebnisorientierte Leistungsverständnisse den Leistungserstellungsprozess nicht betrachten und nur von der Güte des Leistungsergebnisses auf die Güte des Prozesses schließen,[87] sind nur bedingt entscheidungsrelevante Informationen für die *Steuerung der Prozesse* von einem auf dem ergebnisorientierten Leistungsansatz basierenden Instrumentarium zu erwarten. Becker weist beispielsweise darauf hin, dass die Effizienz der Leistungserstellung (als ein mögliches Kriterium zur Bestimmung der Leistungsgüte) in ergebnisorientierten Leistungsverständnissen meist keine Beachtung findet.[88] Unter Effizienz ist dabei allgemein eine aus differenzierten Größen zusammengesetzte Bewertung zu verstehen.[89] Aber auch ein abgesetztes Leistungsergebnis kann in seiner Bedeutung erhöht werden, wenn es effizient erarbeitet wurde.[90] Um diese Aspekte zu berücksichtigen, müsste ein ergebnisorientiertes Leistungsverständnis jedoch auch prozessuale Komponenten einer Leistung als Erkenntnisobjekt umfassen.

Für die Betrachtung von Potentialen, die für eine zukunftsorientierte betriebliche Steuerung eine bedeutende Rolle spielen, liefern ergebnisorientierte Vorgehensweisen ebenfalls kaum entscheidungsrelevante Informationen. Dies ist insbesondere darauf zurückzuführen, dass Potentiale in der Regel noch keine positiven Ergebniswirkungen besitzen und daher in ergebnisorientierten Leistungsverständnissen auch nicht erfasst werden (zu Potentialen siehe Abschnitt 2.1.5).

86 Vgl. Lorentz (1932), S. 378.
87 Vgl. Isele (1991), S. 18.
88 Vgl. Becker (2003), S. 55.
89 Vgl. Grabatin (1981), S. 17; Ökonomische Effizienz wird dabei oft als Synonym für die Wirtschaftlichkeit verwendet. Vgl. Bohr (1993), Sp. 855.
90 Vgl. Becker (2003), S. 59.

Eine optimale Steuerung der Unternehmung verlangt auch nach Informationen über die *Leistungssubjekte* (Mitarbeiter), da diese letztlich die Leistung der Unternehmung erzeugen. Ergebnisorientierte Ansätze tendieren dazu, Leistungssubjekte nur nach ihrer Ergebniswirkung zu beurteilen. Diese Vorgehensweise kann dem Ziel der Beurteilung der Mitarbeiter nicht genügen, da eine Zuordnung der Ergebniskomponenten meist nur unzureichend erfolgen kann. Jedoch ist der optimale Personaleinsatz, welcher im Rahmen der Personalentwicklung durch Auslese und Weiterbildung gefördert wird, eine der wichtigsten Voraussetzungen um effiziente und innovative Leistungsprozesse zu generieren. Damit steigt auch die Wahrscheinlichkeit, am Ende der Leistungsprozesse positiv zu bewertende Leistungsergebnisse zu erhalten.

Ein wesentlicher Einwand gegen monetär geprägte ergebnisorientierte Leistungsauffassungen besteht auch in der ungenügenden Trennung zwischen Leistungserfassung und der Bewertung von betrieblichen Leistungen. Denn nicht der Leistungswert, sondern die Leistung selbst erfährt die Nachfrage am Markt. Somit kann „...die Leistung des Betriebes nicht der rechentechnisch erfasste Ausdruck des Wertes der Leistung sein...“.[91] Demzufolge muss die „bewertete sachzielbezogene Güterentstehung“[92] nicht als Leistung, sondern als Leistungswert definiert werden (siehe auch Abschnitt 2.3.2). Da sich die Bewertung am Rechnungszweck orientiert,[93] liegt den ergebnisorientierten Leistungsverständnissen ein *relativer Leistungsbegriff* zu Grunde. Denn „was in der einen Rechnung Leistung ist, kann in einer anderen Rechnung keine Leistung sein.“[94]

Wie gezeigt wurde, besteht nur eine geringe Eignung ergebnisorientierter Ansätze als Grundlage für die betriebliche Steuerung und Planung. Das zugrunde gelegte Erkenntnisobjekt ist für die Steuerung einer Unternehmung zu stark eingegrenzt (sowohl auf der Systematisierungsebene 1 wie überwiegend auch auf der Systematisierungsebene 2). Damit sind die Möglichkeiten, entscheidungsrelevante Informationen zu generieren, nur in einem sehr geringen Maße vorhanden.

91 Beuck (1977), S. 48.

92 Kloock / Sieben / Schildbach (1999), S. 38.

93 Hier bestehen deutliche Analogien zur Diskussion um die Definition der Herstellkosten bzgl. der unterschiedlichen Zurechnungsprinzipien bzw. Wertansätzen. Vgl. Freidank (1985), S. 110.

94 Schmalenbach (1963), S. 11.

2.1.4 Tätigkeitsorientierte Begriffsauffassungen

„Um die „Handelbarkeit" von Betriebsleistungen auszudrücken,..."[95] schränken ergebnisorientierte Leistungsansätze das Erkenntnisobjekt der Leistung auf fertige Produkte oder Dienstleistungen ein und verweisen dabei auf den Betriebszweck, der in der Erstellung und Verwertung von Leistungen besteht. Tätigkeitsorientierte Begriffsauffassungen hingegen lösen sich von der absatzseitigen Betrachtungsweise und fokussieren den Leistungsprozess.

Hier erfolgt ein Rückschluss von der Qualität oder dem Wert des Leistungsprozesses auf die Qualität oder den Wert des Leistungsergebnisses. Somit können tätigkeitsorientierte Ansätze bezüglich des Leistungsergebnisses auch als *inputorientierte Ansätze* bezeichnet werden. Das Erkenntnisobjekt tätigkeitsorientierter Ansätze ist auf der Systematisierungsebene 1 wesentlich umfangreicher als das der ergebnisorientierten Ansätze, da die Betrachtung nun auch unfertige Produkte, Teilleistungen und den Kombinationsprozess an sich umfasst. Dabei ist die Bewertung bzw. Messung der Leistung von geringerer Bedeutung, da *tätigkeitsorientierte Ansätze tendenziell intentionistisch geprägt* sind[96] und Handlungen mehr nach ihrer Absicht als nach ihrer Wirkung beurteilen.[97] Dies ist auch der Grund dafür, dass über das Leistungsvermögen der Leistungssubjekte Aussagen getroffen werden.

Auch bei den tätigkeitsorientierten Leistungsauffassungen lässt sich zwischen tätigkeitsorientierten Ansätzen im engeren Sinne und tätigkeitsorientierten Ansätzen im weiteren Sinne unterscheiden. Wichtigstes Unterscheidungsmerkmal ist hierbei das Ausmaß der *Bedeutung des Aufgaben-/Zielbezugs* der untersuchten Leistung. So sind Leistungsverständnisse, die ohne Einschränkungen jegliche betriebliche Tätigkeit als Leistung verstehen, mit Begriffsauffassung im engeren Sinne bezeichnet, da sie eine eindeutige Sichtweise widerspiegeln (siehe auch Systematisierung in Abschnitt 2.1.2).

Leistungsauffassungen im weiteren Sinne hingegen modifizieren diesen puristischen Ansatz, indem ein Aufgaben-/Zielbezug für das Vorhandensein einer

95 Henzler (1959), S. 538.

96 Wobei im Kontext der betrieblichen Leistungsbetrachtung davon ausgegangen werden kann, dass die überwiegenden Leistungen, welche in einem Betrieb von Leistungssubjekten erbracht werden, ausschließlich dem Betriebszweck dienen.

97 Rübling weist in seiner kurzen etymologischen Betrachtung des Leistungsbegriffs darauf hin, dass der Ursprung des Wortes „leisten" den „Akt des Leistens" betont und damit den Leistungsprozess und nicht das Leistungsergebnis. Vgl. Rübling (1988), S. 32.

Leistung erkennbar sein muss. Abbildung 2.5 zeigt die Gegenüberstellung des jeweils abgegrenzten Erkenntnisobjektes tätigkeitsorientierter Leistungsauffassungen im engeren wie im weiteren Sinne. Wie aus dieser Abbildung ersichtlich ist, weist die tätigkeitsorientierte Begriffsauffassung im engeren Sinne ein umfangreicheres Erkenntnisobjekt im Gegensatz zum Leistungsverständnis im weiteren Sinne auf. Da sich die Gliederung dieser Arbeit am zunehmenden Umfang des Erkenntnisobjektes orientiert, wird zunächst eine Analyse des tätigkeitsorientierten Leistungsverständnisses im weiteren Sinne durchgeführt.

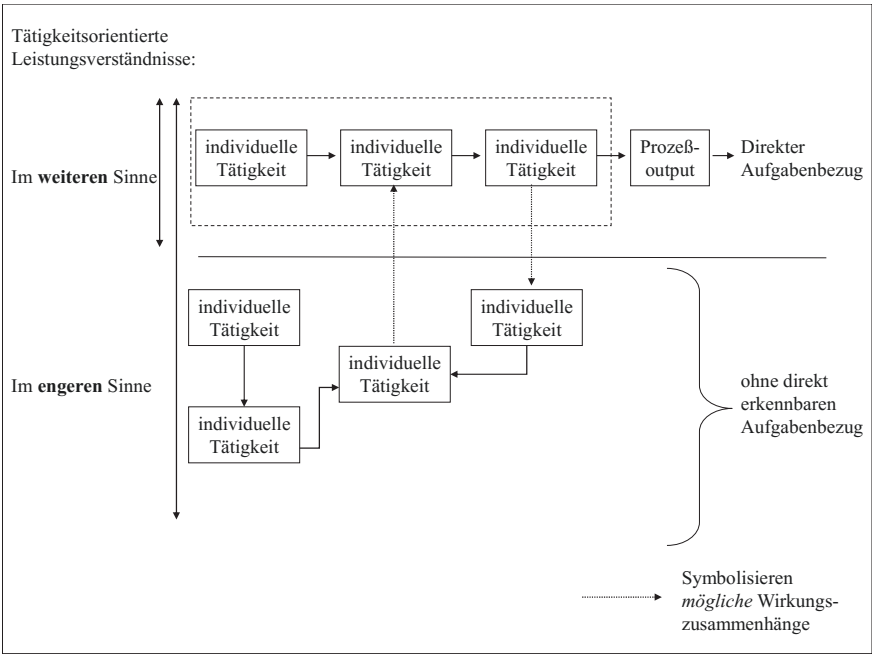


Abbildung 2.5: Unterscheidung zwischen tätigkeitsorientierten Leistungsverständnissen im engeren bzw. im weiteren Sinne

2.1.4.1 Tätigkeitsorientierte Leistungsverständnisse im weiteren Sinne

Tätigkeitsorientierte Leistungsverständnisse im weiteren Sinne umfassen im Gegensatz zu tätigkeitsorientierten Leistungsauffassungen im engeren Sinne nur solche Handlungen, die in einem direkten Bezug zu einer gestellten betrieblichen

Aufgabe stehen.[98, 99] Eine weitere Voraussetzung ist, dass es sich bei der Tätigkeit des Leistungssubjekts um eine *bewusste* und *zielgerichtete* Tätigkeit handeln muss.[100] Damit sind zufallsabhängige und unbewusste Tätigkeiten im Zusammenhang mit dem Leistungsverständnis auszugrenzen.[101]

Als Beispiel für eine tätigkeitsorientierte Leistungsauffassung im weiteren Sinne kann die Definition der menschlichen Arbeit von Pfeiffer/Dörrie/Stoll dienen: Es handelt sich um eine „Tätigkeit des Menschen zum Zweck der Schaffung betrieblicher Problemlösungen".[102] Darauf aufbauend wird Leistung in Anlehnung an den physikalischen Leistungsbegriff gekennzeichnet, wobei Arbeit (A) und Zeit (t) die Leistung (L) determiniert. Dieser Zusammenhang lässt sich mit folgender Gleichung darstellen:[103]

$$L = A/t$$

Im Gegensatz zur ergebnisorientierten Leistungsdefinition zweiter Ordnung von Bredt (siehe Abschnitt 2.1.3.2) stellt (A) hier jedoch nicht einen Ergebnisgegenstand (M) dar, sondern eine Tätigkeit.

Des Weiteren entwickeln Pfeiffer/Dörrie/Stoll den Begriff der *menschlichen Arbeitsleistung*. Die menschliche Arbeitsleistung ist dabei durch folgende Determinanten des Leistungssubjekts bestimmt:[104]

(1) Leistungsquerschnitt (maximale qualitative wie auch quantitative Leistungsfähigkeit);
(2) Leistungsdauer (zeitliche Dauer der Leistungsbereitschaft);
(3) Leistungsintensität[105] (Ausmaß der Aktivierung der Leistungsfähigkeit).

98 Dies entspricht auch der Anforderung, welche Mellerowicz in seinem funktionalen Begriffsverständnis einer Leistung formuliert: „Leistung ist ... als ein Funktionsbegriff anzusehen, der nur in Verbindung mit einer bestimmten Aufgabenstellung zu kennzeichnen ist, so dass jeweils durch die Art der Leistung die Zielsetzung angedeutet werden muss." Mellerowicz (1960), Sp. 3774.

99 Dabei kann die eindeutige Bestimmung des direkten Bezugs zu einer Aufgabenstellung nicht vollständig beschrieben werden, da es letztlich dem Betrachter obliegt, diese zu bestimmen.

100 Vgl. Assländer (1982), S. 62.

101 Siehe Abschnitt 2.1.1.1

102 Pfeiffer / Dörrie / Stoll (1977), S. 13.

103 Vgl. Pfeiffer / Dörrie / Stoll (1977), S. 15.

104 Vgl. Pfeiffer / Dörrie / Stoll (1977), S. 15–16.

105 Zu Einflussgrößen der Leistungsintensität siehe auch: Vormbaum (1951), S. 40.

Menschliche Arbeitsleistung lässt sich demnach in einem dreidimensionalen Koordinatensystem als Quader bzw. Leistungsblock darstellen.[106] Für die Erfassung und Messung der menschlichen Arbeitsleistung werden die möglichen Einflussgrößen herangezogen. Eine umfassende Darstellung von möglichen Einflussgrößen in Bezug auf die Bestimmungsgrößen menschlicher Arbeitsleistung zeigt Abbildung 2.6.

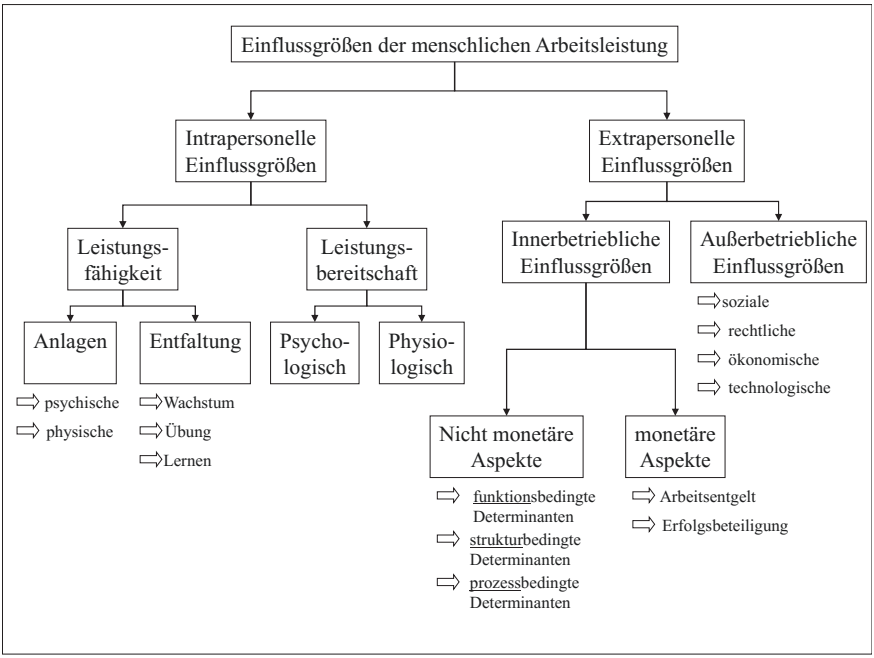


Abbildung 2.6: Einflussgrößen der menschlichen Arbeitsleistung[107]

Die Darstellung macht die eingangs erwähnte *Inputorientierung* von tätigkeitsorientierten Leistungsauffassungen besonders deutlich, wie auch den starken *Bezug zum Leistungssubjekt*. Im Gegensatz zu ergebnisorientierten Leistungsverständnissen stellt nicht das Ergebnis einer Leistung das ausschließliche Erkenntnisobjekt dar, sondern alle Teilleistungen, welche in einem Bezug zur Aufgaben-

106 Vgl. Pfeiffer / Dörrie / Stoll (1977), S. 15–16.

107 Leicht ergänzte und modifizierte Darstellung entnommen aus: Pfeiffer / Dörrie / Stoll (1977), S. 20; Corsten (2004), S. 268.

stellung, jedoch nicht zwingend zu einem bzw. dem betrachteten Ergebnis geführt haben. Hier sind beispielsweise Entwicklungsleistungen zu nennen, welche nicht umgesetzt wurden, jedoch für die Entwicklung eines Produktes bestimmt waren. So werden auch die Einflussgrößen untersucht, welche eine Leistung bestimmen können. Dabei sind zumindest die Leistungsfähigkeit und -bereitschaft der Leistungssubjekte notwendige Inputgrößen für eine Leistung und gehen somit auch in die Leistungserstellung mit ein. Es ist jedoch nicht abschließend zu klären, ob diese Einflussgrößen in ihrer Aufzählung und Strukturierung vollständig sind. Ebenso ist nur in Ausnahmefällen bestimmbar, ob und in welchem Umfang diese Einflussgrößen ein Leistungsergebnis maßgeblich beeinflussen. Insbesondere im intrapersonellen Bereich sind durch die starke Subjektorientierung verallgemeinernde Aussagen kaum möglich. So zeigt dieser Ansatz keine konkreten, allgemeingültigen Vorgehensweisen zur Bestimmung menschlicher Arbeitsleistung auf. Gleichwohl ist der erweiterte Umfang an Einflussgrößen, der bei der Messung der menschlichen Arbeitsleistung zu berücksichtigen ist, dargestellt. Auf der Systematisierungsebene 2 schränkt dieser Ansatz somit nicht das Erkenntnisobjekt ein, sondern fordert die Berücksichtigung der Leistungsgüte (speziell der subjektbezogenen Leistungsgüte). Hier sind in einem additiven Sinne und ohne Vorgaben der Darstellungsform mögliche Leistungsmerkmale aufgezeigt.

Ein weiterer tätigkeitsorientierter Ansatz im weiteren Sinne, welcher sich jedoch nicht auf menschliche Arbeitsleistung spezifiziert, ist im engen funktionalen Zusammenhang mit der Kapazitätsbezeichnung zu finden.[108] In der betriebswirtschaftlichen Fachliteratur, die sich mit Begriff, Art und Messung der Kapazität auseinandersetzt, findet der Begriff der Leistung mit ergänzender funktionaler Kennzeichnung häufig Verwendung. Kern bezeichnet dabei Leistung im Zusammenhang mit dem Komplexitätsbegriff als „...zielgerichtete Tätigkeit von bestimmter Intensität in einem Zeitabschnitt.“[109] Dabei ist die Leistung bzw. der Leistungsumfang zu spezifizieren, welcher der Messung der Kapazität zugrunde liegt.[110] Im Gegensatz zur Leistungsdefinition L = A/t wird hier jedoch (A) mit einer bestimmten Intensität vorausgesetzt.

Zusätzlich führen einige Autoren bestimmte Bewertungsansätze für die erbrachte Leistung ein. So verwendet Kosiol im Hinblick auf die Frage der gerech-

108 Vgl. Kern (1962), S. 35.
109 Kern (1962), S. 37.
110 Vgl. Layer (1979), Sp. 873.

ten Entlohnung den Begriff Arbeitsaufwand und setzt diesen dann in späteren Ausführungen mit dem Begriff des Leistungslohnes gleich, mit dessen Hilfe eine Bewertung der erbrachten Leistung erfolgt. Dabei ist der Arbeitsaufwand abhängig vom Ausmaß der speziellen Arbeitsleistung und vom Schwierigkeitsgrad der Aufgabenstellung. Seinen Niederschlag findet der Arbeitsaufwand im qualitativ-quantitativen Arbeitsergebnis,[111] das wiederum unabhängig vom Marktwert zu betrachten ist.[112, 113]

Leistung kann im tätigkeitsorientierten Leistungsverständnis auch im Zusammenhang mit der *Effizienz* betrachtet werden. Eine Effizienzbewertung[114] auf Grundlage des Rationalitätsprinzips ist durch die Betrachtung des Entstehungsprozesses möglich. Dabei fordert das Rationalitätsprinzip eine Zweckerfüllung mit dem geringsten Mitteleinsatz bzw. mit einem gegeben Mitteleinsatz eine maximale Zweckerfüllung.[115]

Weitere tätigkeitsorientierte Leistungsverständnisse stellen die Qualität einer Leistung in den Vordergrund der Betrachtung. Momburg weist auf einen qualitativen Leistungsbegriff hin, der letztlich Leistung als Wirkungsgrad aufgabenbezogener Tätigkeiten festlegt.[116] Schmidtke stellt die *Leistungsqualität* als Quotient aus Aufgabenerfüllung und Aufgabengestaltung dar. Die Leistung an sich definiert er wiederum als Quotient aus Leistungsqualität und Zeit.[117] Hier zeigen sich erste Messansätze, die *Effizienz-* und *Qualitätskriterien* in der Leistungsdefinition verbinden. Auch diese Ansätze schränken das Erkenntnisobjekt auf der Systematisierungsebene 2 trotz der eindeutigen Verweise auf die Leistungsgüte kaum ein, da sie weit reichende Gestaltungsräume in den Begrifflichkeiten (wie beispielsweise Wirkungsgrad, Aufgabenerfüllung und -gestaltung) eröffnen, welche überwiegend nicht metrische Darstellungsformen zulassen.

111 Das qualitative Arbeitsergebnis wird häufig auch mit „Arbeitsgüte“ und das quantitative Arbeitsergebnis mit dem Begriff der „Mengenleistung“ bezeichnet. Vgl. beispielhaft: Stoffers (1943), S. 149.

112 Vgl. Kosiol (1962), S. 26.

113 Zu Bewertungsvorgehen bei der Bestimmung von Arbeitsentgelten vgl. beispielhaft: Corsten (2004), S. 312 ff.

114 Hier sei nochmals auf die allgemeine Definition der Effizienz von Grabatin verwiesen, der diese als zusammengesetzte Bewertung versteht, die durch die Hinzufügung von Attributen wie ökonomische, soziale und prozessuale Effizienz näher spezifiziert werden muss. vgl. Grabatin (1981), S. 17–18.

115 Vgl. Heinen (1976), S. 49.

116 Vgl. Momburg (1939), S. 3.

117 Vgl. Schmidtke (1993), S. 111.

Leistungen im Rahmen tätigkeitsorientierter Leistungsverständnisse im weiteren Sinne sind wie oben ausgeführt als aufgabenbezogene Tätigkeiten definiert. Die Darstellungsmethoden reichen dabei von Bewertungen, wie dem Leistungslohn, bis zu Ansätzen der Messung und Erfassung, wie der Feststellung der Effizienz, der Qualität und der Art der Aufgabenstellung. Die beschriebenen Ansätze zur Definition einer Leistung können dabei mit Hilfe einer Gegenüberstellung von definierten Standardleistungen oder Bezugsleistungen (bspw. normale Leistung oder betriebsübliche Durchschnittsleistung)[118] auch in eine vergleichende Bewertung überführt werden.[119]

2.1.4.2 Tätigkeitsorientierte Leistungsverständnisse im engeren Sinne

Tätigkeitsorientierte Leistungsverständnisse im engsten Sinne verstehen „Leistung als Begriff des Handelns“.[120] Becker spricht in diesem Zusammenhang auch von Leistungstätigkeit.[121] Der Begriff Tätigkeit ist hierbei als kleinstmögliche Prozesseinheit zu verstehen.[122] Jedoch auch bei einer infinitesimal kleinen Prozesseinheit muss streng genommen zwischen Wirken und Ergebnis des Wirkens unterschieden werden. Dies macht deutlich, dass die Abgrenzung zwischen dem Leistungsergebnis und dem Leistungsprozess bzw. einer Tätigkeit selbst im Vordergrund der Diskussion dieser Ansätze steht. Für Beuck kennzeichnet das Ergebnis „...nur das Bewirkte zur Abgrenzung vom Wirken“.[123] Somit ist Tätigkeit als Wirken am Einsatzfaktor zu definieren.[124] Eine weitere tätigkeitsorientierte Begriffsauffassung im engeren Sinne bezeichnet Leistung nicht als die Tätigkeit direkt, sondern als die Veränderung an Faktoren, wobei zwischen der Veränderung an sich und der bewirkten Veränderung im Sinne des Leistungsergebnisses

118 Vgl. Böhrs (1961), S. 641 ff.

119 Ausführliche Darstellung von Möglichkeiten der Bezugsleistungsermittlung siehe auch: REFA – Verband für Arbeitsstudien und Betriebsorganisation e.V. (1978), S. 125 ff.

120 Gleich (2001), S. 36.

121 Vgl. Becker (2003), S. 53.

122 Beuck wendet ein, dass eine Unterscheidung zwischen Kombinationsprozess und Tätigkeit nicht sinnvoll erscheint und verwendet daher nur den Begriff des Kombinationsprozesses. Diesem Einwand kann grundsätzlich gefolgt werden. Da jedoch die überwiegende Literatur den Terminus Tätigkeit verwendet und die von Beuck vorgeschlagene Vorgehensweise keine grundlegend neue Erkenntnisse bringt, wird hier weiter der Begriff der Tätigkeit verwendet. Vgl. Beuck (1977), S. 50.

123 Beuck (1977), S. 52.

124 Kosiol verwendet hierfür die Bezeichnung der Arbeitsleistung, als technisch-naturalem Verrichtungsvorgang. Vgl. Kosiol (1962), S. 25.

weiter zu unterscheiden ist. Die Leistung selbst geht mit ihrer Erstellung unter und „das was sie bewirkt hat, gehört einer anderen Seinskategorie an.“[125]

Ein Gleichsetzen des Begriffs der Tätigkeit mit dem einer Leistung − losgelöst von einer betrieblichen Aufgabenstellung − lag bis Anfang der 90er Jahre in der betriebswirtschaftlichen Literatur nicht vor.[126] Becker stellt deshalb ein *absolutes Leistungsverständnis*, das jegliches Leistungsverhalten im Betrieb als Leistungstätigkeit umfasst, zur Diskussion.[127] In Bezug auf das Erkenntnisobjekt (Systematisierungsebene 1) ist dieser Ansatz als das umfangreichste Leistungsverständnis einzuordnen, da jede Tätigkeit unabhängig von einer konkreten Aufgabenstellung in der Leistungsbetrachtung Berücksichtigung findet.

Bei tätigkeitsorientierten Leistungsverständnissen im engeren Sinne lässt sich auch die *physikalische Definition* von Leistung einordnen.[128] Dabei ist Leistung als Arbeit (Kraft x Weg) pro Zeiteinheit definiert. Die physikalische Definition macht deutlich, dass „nur“ eine Messung der aufgewandten Leistung stattfindet, d.h. dass keine Aussagen bezüglich des Zielbezugs oder der Güte des Leistungsergebnisses getroffen werden. Damit liegt den technologisch-orientierten Leistungsverständnissen ein umfangreiches Erkenntnisobjekt zu Grunde. Gleichwohl lässt die in der Definition festgeschriebene eindeutige Darstellungsmethode nur begrenzte Aussagen bezüglich der Eigenschaften des Erkenntnisobjektes zu, da ausschließlich messbare, technologieorientierte Merkmale Berücksichtigung finden.

Eine völlig andere Sichtweise vertreten Leistungsauffassungen im engeren Sinne, die das *Leistungssubjekt* (Mitarbeiter) in den Mittelpunkt der Betrachtung stellen. Diese Ansätze, die sich teilweise an den Erkenntnissen der Soziologie orientieren, sind angesichts ihres geringen Aufgabenbezugs den tätigkeitsorientierten Leistungsverständnissen im engeren Sinne zuzuordnen. Dies macht die folgende Leistungsdefinition deutlich:

125 Engelhardt (1966), S. 160.

126 Vgl. Becker (2003), S. 53.

127 Vgl. Becker (2003), S. 53.

128 Bei der Einordnung des physikalischen Leistungsbegriffes besteht in der Literatur keine Einigkeit. So sieht der Soziologe Hartfiel darin einen ergebnisorientierten Leistungsbegriff, da die vorausgegangenen Prozesse, wie bspw. psychische und soziale Prozesse, nicht berücksichtigt werden. Vgl. Hartfiel (1977), S. 8. Aus der betriebswirtschaftlichen Sichtweise sind jedoch ergebnisorientierte Leistungsauffassungen am betrieblichen Endprodukt orientiert und damit ist der physikalische Leistungsbegriff den tätigkeitsorientierten Leistungsauffassungen zuzuordnen. Vgl. Becker (1992), S. 46.

Leistung = f (Fähigkeiten, Motivation)[129]

Einflussgrößen für die Fähigkeiten sind bspw. Ausbildung, Erfahrung und Eignung, die Motivation hingegen ist von der Motivationsstruktur des Leistungssubjekts und den Anreizsystemen der Unternehmung abhängig.[130] Oder wie es Viel ausdrückt: „Es bleiben dann immer noch die von Mensch zu Mensch bestehenden Unterschiede in der Produktivität, die mit der persönlichen Eignung, wie Intelligenz, Konstitution und Charakter, zusammenhängen."[131]

Im Gegensatz zu dem im vorherigen Abschnitt beschriebenen tätigkeitsorientierten Leistungsverständnis im weiteren Sinne, die das Leistungssubjekt berücksichtigen, ist hier jedoch keinerlei Aufgabenbezug erkennbar.[132] Tätigkeitsorientierte Leistungsverständnisse im engeren Sinne betrachten lediglich die Leistungserstellung. Die gewählten Darstellungsmethoden (Systematisierungsebene 2) sind – abgesehen vom physikalischen Messansatz − grundsätzlich Erfassungsansätze, die gewisse Merkmale einer Leistung aufzeigen, das Erkenntnisobjekt jedoch nicht einschränken.

2.1.4.3 Kritische Beurteilung tätigkeitsorientierter Begriffsauffassungen

Tätigkeitsorientierte Leistungsverständnisse konnten sich bisher in der Betriebswirtschaftslehre nicht durchsetzen. Dies liegt vor allem in der Tatsache begründet, dass tätigkeitsorientierte Leistungsverständnisse im engeren Sinne unter Umständen auch Tätigkeiten als Leistung definieren, die zu einem unwirtschaftlichen Ergebnis führen. Dies aber würde dem eingangs erwähnten, im allgemeinen Sprachgebrauch festgelegten Merkmal einer Leistung als etwas ausschließlich Positivem widersprechen. Tätigkeitsorientierte Leistungsauffassungen hinterfragen lediglich die Ausschließlichkeit einer bestimmten Bewertung bzw. nehmen überwiegend das Vorliegen einer wie auch immer spezifizierten Leistungsgüte nicht als notwendige Bedingung in die Bestimmung des Leistungsumfangs auf (Systematisierungsebene 2).

129 Vgl. Hoyos (1993), S. 93.

130 Vgl. Hentze (1980), S. 11.

131 Viel (1950), S. 21.

132 Heckhausen ergänzt die rein individuelle Sichtweise des Leistungsbegriffs dahingehend, dass er Leistung als eine spezifische Interaktion zwischen Individuum und Umwelt begreift, wobei sich aus der Umwelt der Aufgabenbezug einer Leistung ableiten lässt. Vgl. Heckhausen (1974), S. 13 ff.

So ermöglicht die strikte Trennung zwischen Erfassung einer Leistung und deren Bewertung auch umfangreichere Bewertungsmethoden, da die Bewertungsansätze des Marktes nicht schon in der Definition enthalten sind und damit als absolute Bewertungsgröße bzw. Darstellungsform vorausgesetzt werden. Zudem ist nicht nur der Leistungsprozess, sondern ebenso das Leistungssubjekt Gegenstand der Betrachtung.

Der physikalische Leistungsbegriff bietet zwar eine interpretationsfreie Definition und Darstellung einer Leistung durch die Messung in klar definierten Leistungseinheiten (bspw. Watt oder PS). Diese Leistungsdefinition wird jedoch überwiegend auf einfach strukturierte, homogene Leistungsprozesse angewendet. Da der physikalische Leistungsbegriff bisher eher in technischen Leistungserstellungsprozessen seine Anwendung gefunden hat, ist seine Übertragbarkeit auf komplexe Leistungen, wie beispielsweise eine kognitive Leistung, noch ungenügend untersucht. Wenn man jedoch davon ausgeht, dass geistige Leistung im Grunde ihrer Entstehung nach nichts anderes ist als die Gewinnung von Erkenntnissen durch den Einsatz geistiger Arbeit, lässt sich beispielhaft auch eine komplexe kognitive Leistung formaltechnisch wie folgt darstellen:

1) Erkenntnisgewinn = Einsatz geistiger Energie * Erkenntnisfortschritt
(Arbeit) (Kraft) (Weg)

Der Erkenntnisgewinn in Relation zur aufgewendeten Zeit ergibt dann die erbrachte Leistung:

2) Erbrachte Leistung = Erkenntnisgewinn pro Zeiteinheit

Die formaltechnische Darstellung soll im Folgenden durch ein kurzes Beispiel aus dem Bereich der Forschung- und Entwicklungsleistung veranschaulicht werden:

(1) Ein Produktentwickler erhält die Aufgabe, eine besondere Beleuchtung für das Produkt 1 zu entwickeln. Auf kognitive Weise entwirft er eine neue Lösungsmöglichkeit, ein transparentes Kunststoffgehäuse herzustellen (Erkenntnisgewinn 1). Dabei überlegt er auch, wie er dieses Kunststoffgehäuse speziell bei Produkt 1 entwerfen muss, kommt aber zur Überzeugung, dass sich dieses Kunststoffgehäuse aus thermischen Gründen bei diesem Produkt nicht anwenden lässt (Erkenntnisgewinn 2). Weiter ist zu unterstellen, dass für die Produkte 2 und 3, für welche er keine solche Aufgabenstellung erhalten hat, dieses transparente Kunststoffgehäuse angewendet und damit die

besondere Beleuchtung der Produkte umgesetzt werden könnte (Erkenntnisgewinn 3). Es wird angenommen, dass der Entwickler für den gesamten kognitiven Vorgang hundert Stunden benötigt hat.

(2) Die erbrachte Leistung basierend auf dem tätigkeitsorientierten Leistungsverständnis im engeren Sinne ist somit:

$$\text{Leistung} = \left(\begin{matrix}\text{Erkenntnis-}\\ \text{gewinn 1}\end{matrix} + \begin{matrix}\text{Erkenntnis-}\\ \text{gewinn 2}\end{matrix} + \begin{matrix}\text{Erkenntnis-}\\ \text{gewinn 3}\end{matrix} \right) * \text{Kraft} / 100 \text{ Stunden}$$

Anhand dieses Beispiels können die verschiedenen Sichtweisen auf der Systematisierungsebene 1 nochmals abschließend verdeutlicht werden:

(1) Das ergebnisorientierte Leistungsverständnis im engeren Sinne erfasst bei dem vorliegenden Beispiel keine Leistung, da in Bezug zur Aufgabenstellung kein am Markt absetzbares Ergebnis erzielt wurde. Damit L = 0.

(2) Das ergebnisorientierte Leistungsverständnis im weiteren Sinne könnte den Erkenntnisgewinn 3 unter Umständen berücksichtigen, da die Lösungsmöglichkeit entworfen wurde (Vorleistung), aber keine bzw. noch keine Anwendung (Ergebnis) erfahren hat. Wird hingegen nur die spezielle Aufgabenstellung betrachtet, liegt auch hier keine Leistung vor.

(3) Das tätigkeitsorientierte Leistungsverständnis im weiteren Sinne umfasst mindestens den Erkenntnisgewinn 2. Die Leistung besteht hier darin, dass der ungeeignete Lösungsweg, welcher entworfen wurde, in einem direkten Bezug zur Aufgabenstellung steht und bei der weiteren Suche nach Lösungen nicht weiter verfolgt werden muss. Je nach spezieller Auslegung der jeweiligen Leistungsdefinition in Bezug auf die Aufgabenstellung kann auch der Erkenntnisgewinn 1 in einem tätigkeitsorientierten Leistungsverständnis im weiteren Sinne Berücksichtigung finden. Dies ist argumentativ damit zu rechtfertigen, dass nur durch den Erkenntnisgewinn 1 der Erkenntnisgewinn 2 möglich war. Abhängig von der speziellen Berücksichtigung von Leistungspotentialen (siehe folgender Abschnitt 2.1.5) kann auch der Erkenntnisgewinn 3 durch das Leistungsverständnis im weiteren Sinne erfasst werden.

(4) Das tätigkeitsorientierte Leistungsverständnis im engeren Sinn hingegen umfasst uneingeschränkt sämtliche Erkenntnisgewinne (1 bis 3).

Wenn auch eindeutig definierte Maßeinheiten beispielsweise für die aufgewendete Kraft und den Erkenntnisfortschritt bisher noch nicht entwickelt wurden, ist dem physikalischen Leistungsbegriff letztlich eine logische Dominanz zuzugestehen.

Eine gewisse Schwierigkeit bei der Anwendung des physikalischen Leistungsbegriffs liegt darin, dass die Sinnhaftigkeit des Leistungsprodukts nicht weiter hinterfragt wird.[133] Dieser Einwand ist jedoch insofern zu relativieren, als dass es sich bei der Festlegung der Sinnhaftigkeit einer Leistung um eine sehr subjektive und eher bewertende Komponente handelt. Ebenso kann die physikalische Leistungsdefinition – wie am obigen Beispiel gezeigt – hierfür auch definitorisch in einen direkten Aufgabenbezug gestellt werden (Systematisierungsebene 1).[134]

Mit Ausnahme der physikalischen Definition enthalten tätigkeitsorientierte Leistungsverständnisse keine konkreten Anhaltspunkte zur Art der Darstellung einer betrieblichen Leistung. Auch Leistungsverständnisse, die sich auf das Leistungssubjekt beschränken, definieren Leistung mit erklärungsbedürftigen und unscharfen Konstrukten, wie beispielsweise den Begriffen der Fähigkeit und der Motivation.[135] So haftet der Diskussion um den tätigkeitsorientierten Leistungsbegriff eine Theorielastigkeit an, deren Praktikabilität angesichts des Mangels an Eindeutigkeit in Frage zu stellen ist.

Auf der Systematisierungsebene 2 ist dieses unspezifizierte Vorgehen von Vorteil, da dadurch das Erkenntnisobjekt nicht schon in der Definition frühzeitig zu stark eingegrenzt wird. Somit weisen tätigkeitsorientierte Begriffsauffassungen zwar ein erweitertes, aber dadurch auch ein nicht eindeutig abgrenzbares Erkenntnisobjekt auf. Im Extremfall, den der absolute Leistungsbegriff verdeutlicht, ist die Definition einer Leistung hinfällig, da sie durch den Begriff der Tätigkeit ersetzt werden kann.[136] Diese Problematik versuchen tätigkeitsorientierte Leistungsverständnisse im weiteren Sinne durch die Einengung des Erkenntnis-

133 Becker (2003), S. 18. Kern bemerkt, dass dem physikalischen Leistungsbegriff die Richtungsvorgabe fehlt, in der die Kraft wirken soll. Vgl. Kern (1962), S. 37.

134 Bei der Analyse von betrieblichen Leistungen ist aber immer auch zu unterstellen, dass Leistungen mit einer Intention zur Erfüllung von betrieblichen Aufgaben vollzogen werden. Insofern ist die Diskussion um die Richtungsvorgabe in diesem Kontext nicht entscheidend.

135 Vgl. Becker (2003), S. 27.

136 Eine ähnliche Problemstellung findet sich bei der Abgrenzung zwischen Kapazitätsausnutzung und Beschäftigung. Tätigkeit im oben erwähnten Sinne kann mit Beschäftigung gleichgesetzt werden. Vgl. Kern (1962), S. 21.

objektes zu lösen, indem sie den Zweckbezug der Aufgabenstellung als Abgrenzungskriterium auf der Systematisierungsebene 1 heranziehen. Ein direkter Vergleich mit den Abgrenzungskriterien Aufgabenbezug und abgesetzte Güter – aus dem ergebnisorientierten Leistungsverständnis im engeren Sinne – zeigt deutlich, dass das tätigkeitsorientierte Verständnis umfangreichere Interpretationsspielräume zulässt. So sagt auch der Aufgaben- bzw. Zielbezug einer Tätigkeit (Leistung) noch nichts darüber aus, ob die Tätigkeit auch zur Zielerreichung führt (siehe obiges Beispiel). Dieser Konflikt wird besonders bei Oetting deutlich, der Leistung als „Tätigsein mit Zielerreichung“[137] definiert. Bei dieser eigentlich tätigkeitsorientierten Definition von Leistung kann doch erst nach Zielerreichung (und damit dem Vorliegen des Ergebnisses der Leistung) von Leistung gesprochen werden. Diese Vorgehensweise versucht, Tätigkeiten aus der Leistungsdefinition auszugrenzen, die nicht zu einem erfolgreichen Abschluss führen. In diesem Fall bleibt allerdings zu klären, was genau unter einem erfolgreichen Abschluss (Ergebnis) zu verstehen ist.

Tätigkeitsorientierte Leistungsverständnisse sollten sich jedoch nicht nur auf Tätigkeiten im Sinne einer aktiven Handlung beziehen, sondern auch *Potentiale* umfassen, die zum Zeitpunkt der Betrachtung nicht zwangsläufig eine aktive Handlung verursachen. Gleiches gilt für die Berücksichtigung von kognitiven Leistungsprozessen. Dies verdeutlicht, dass eine Leistungsdefinition, die auf einem tätigkeitsorientierten Leistungsverständnis beruht, ebenso den Begriff der Tätigkeit spezifizieren muss.

Als abschließendes Kriterium zur Beurteilung tätigkeitsorientierter Leistungsverständnisse dient die Frage, inwieweit auf der Grundlage des tätigkeitsorientierten Leistungsverständnisses die Generierung von entscheidungsrelevanter Information für die betriebliche Steuerung möglich ist. Durch das im Vergleich zu ergebnisorientierten Leistungsverständnissen erweiterte Erkenntnisobjekt sind bei tätigkeitsorientierten Ansätzen erheblich umfangreichere Informationen für die betriebliche Steuerung zu erhalten. Von Vorteil ist insbesondere, dass diese Informationen schon während des Leistungsprozesses verfügbar sind und somit die Steuerung des Leistungsprozesses frühzeitig ermöglichen. Dadurch kann auch eine differenzierte Identifikation von Leistungstreibern erfolgen.

Die Messung und Bewertung der Leistung stellt jedoch bei tätigkeitsorientierten Leistungsverständnissen ein Problem dar. Dies liegt vor allem darin be-

137 Oetting (1951), S. 7.

gründet, dass im Gegensatz zu ergebnisorientierten Leistungsverständnissen nicht ein Leistungsbündel im Form eines Produktes betrachtet wird, sondern viele nicht vergleichbare „Einzelleistungen“ (Teilleistungen), die verschiedene Anforderungen an die Messung und Bewertung stellen. So sind die Möglichkeiten einer Zusammenführung und Komprimierung von Leistungsinformationen durch eine Bewertung stark eingeschränkt. Allerdings lassen tätigkeitsorientierte Verständnisse dadurch auch eine Vielfalt von Bewertungsansätzen zu, die der Komplexität einer Leistung entsprechend Rechnung tragen, da die Bewertung nicht schon in der Definition einer Leistung − wie dies in den überwiegenden ergebnisorientierten Begriffsverständnissen der Fall ist − feststeht.

Generell bieten tätigkeitsorientierte Ansätze eine umfangreiche Grundlage für die Zwecke betrieblicher Steuerung. Dies geschieht jedoch zu Lasten der Schärfe der Begriffsdefinition, die durch ihre ungenügende Eingrenzung zu situativen Interpretationsspielräumen führt. Aufgrund dessen ist die Praktikabilität kritisch zu werten.

2.1.5 Potentiale als spezifische Leistungsbetrachtung

Der folgende Abschnitt hat zur Zielsetzung, einen in den bisher dargestellten ergebnis- wie auch tätigkeitsorientierten Begriffsauffassungen wenig beachteten Aspekt – den der Potentialbetrachtung von Leistungen – näher zu beleuchten. Hierbei sind Besonderheiten herauszustellen, welche in einer Leistungsdefinition Berücksichtigung erfahren müssen. Abschließend steht dann die Frage im Vordergrund, welche der bisher analysierten Begriffsauffassungen geeignet scheint, diese Besonderheiten zu berücksichtigen.

Während die bisherige Leistungsbetrachtung von erbrachter Leistung ausging, richtet sich die *Analyse von Leistungspotentialen auf die Schaffung einer Leistungsbereitschaft, um zukünftige Leistungen zu erbringen*. Dabei findet die Dynamisierung durch die Unterstellung des Wandels von Aufgaben, Werten und Zielsystemen Berücksichtigung.[138] Das Erkenntnisobjekt der Leistung bezieht demnach auch Leistungen mit ein, welche eine Anpassung an diesen Wandel ermöglichen bzw. die Voraussetzungen für die Erfüllung zukünftiger Aufgaben schaffen. Das Erkenntnisobjekt erfährt durch diese *dynamische Komponente* eine wesentliche Erweiterung.

138 Vgl. Braun (1977), S. 194 ff.

Die Leistungsfähigkeit (im Sinne von Gesamtstärke) stellt dabei eine erste allgemeine Umschreibung des Potentialbegriffs dar.[139] In der betriebswirtschaftlichen Literatur sind drei grundsätzliche Interpretationen des Potentialbegriffs zu unterscheiden:[140]

(1) Potentiale im Zusammenhang mit der Differenzierung von Produktionsfaktoren;
(2) Potentiale als Leistungsfähigkeit aller unternehmensinternen Faktoren;
(3) Potentiale sowohl als unternehmensinterne wie auch als unternehmensumweltbezogene Faktoren.

Der Begriff Leistungspotentiale umfasst nur solche Potentiale, die eine positive Eigenschaft bezüglich einer Aufgabenstellung aufweisen und schließt somit bspw. Gefährdungspotentiale aus der Betrachtung aus.[141] Leistungspotentiale beziehen sich in dieser Arbeit nicht auf die Unterscheidung von Produktionsfaktoren in Potential- bzw. Repetierfaktoren[142], sondern beziehen alle unternehmensinternen materiellen und immateriellen Mittel wie Informations-, Sachmittel-, Finanz- und Personalpotentiale in die Betrachtung mit ein.[143] Im Gegensatz zur Potentialdefinition im Kontext der strategischen Unternehmensführung, die auch marktspezifische Voraussetzungen[144] sowie die gesamten Umweltbeziehungen der Unternehmung[145] umfasst, bezieht sich die in dieser Arbeit zu Grunde gelegte Auffassung von Leistungspotentialen nur auf die direkt beeinflussbaren bzw. unternehmensinternen Faktoren.[146]

Leistungspotentiale haben in Bezug auf die Entwicklung eines Leistungsverständnisses die Besonderheit, dass die Aufgabenstellung für die zukünftig zu erstellenden Leistungen wie auch die zukünftig zu realisierende Leistung selbst durch eine geringe Möglichkeit der Spezifikation in der Planung, sich im Zeitablauf ändernde Rahmenbedingungen und damit durch eine relativ hohe Unsicher-

139 Zu einer kurzen semantischen Analyse des Potentialbegriffs siehe: Wolfrum (1993), S. 65.
140 Vgl. Konle (2003), S. 133 ff.
141 Wolfrum benennt diese Potentiale mit „Erfolgspotentialen“, um Gefährdungspotentiale auszuschließen. Vgl. Wolfrum (1993), S. 66.
142 Hierzu vgl. Heinen (1983), S. 247; Gutenberg (1983), S. 255.
143 Vgl. Kehrmann (1972), S. 9.
144 Vgl. Gälweiler (2005), S. 26.
145 Vgl. Pümpin (1992), S. 19 ff.
146 Vgl. Bleicher (1979), S. 31; Kreikebaum (1971), S. 262.

heit bezüglich ihrer Umsetzung gekennzeichnet ist. Im Hinblick auf die Planung und Steuerung von betrieblichen Leistungen (insbesondere zukünftiger Leistungen) und damit auf die Möglichkeit, hierfür entscheidungsrelevante Informationen generieren zu können, ist die besondere Analyse von Leistungspotentialen aus folgenden Gründen notwendig:

(1) Der Betrachtungszeitraum zwischen der Aufgabenstellung und der Aufgabenerfüllung, in welchem die Leistungen zu erstellen sind, ist bei einer Potentialbetrachtung größer als beispielsweise bei der Leistungsbestimmung in einem vorliegenden (standardisierten) Produktionsprozess. Dies erfordert eine besondere Sensibilität von Planungs- und Steuerungsinstrumenten. Vorleistungen im Sinne von Leistungspotentialen zur Schaffung der Voraussetzung von zukünftigen Leistungsabgaben müssen gesteuert werden, ohne dass dabei schon gesicherte Aussagen über den Leistungsoutput zu treffen sind.
(2) Die mögliche Varietät der Aufgabenstellung und die damit notwendigen Anpassungen auf veränderte Rahmenbedingungen müssen bei der Steuerung von Leistungspotentialen mit berücksichtigt werden.
(3) Ebenso ist die Einbeziehung des Zeitpunktes der Leistungsbetrachtung wesentlich, da vorauszusetzen ist, dass sich der Erkenntnisgegenstand (die Leistung) im Aufbau befindet und somit einer ständigen Veränderung unterzogen ist.

Es gibt Leistungspotentiale, welche durch eine *aktuelle (und zukünftige) Einsatzbereitschaft* zu kennzeichnen sind. Die Betrachtung kann hier sowohl unter dem *Flexibilitätsaspekt* als auch unter dem *Kapazitätsaspekt* erfolgen. Hainzl bspw. definiert Potentiale als „...jene Mittel, die auch in anderen als den bisherigen Betätigungsfeldern erfolgreich eingesetzt werden können,“[147] und betont damit den Flexibilitätsaspekt. Leistungspotentiale können aber auch im gleichen Betätigungsfeld, jedoch in einem anderen Umfang oder in einer anderen Erfolgsrichtung der Leistungserwartung[148] (qualitativ oder quantitativ)[149] genutzt werden. In

147 Hainzl (1987), S. 99.
148 Zur Erfolgsrichtung der Leistungserwartung vgl. auch: Kern (1962), S. 25.
149 Qualitative Kapazität bezieht sich dabei auf die maximale Ausprägung einer Eigenschaft, während die quantitative Kapazität durch das Erbringen von technischen oder ökonomischen Leistungseinheiten mit einer festgelegten Eigenschaft gekennzeichnet ist. Vgl. Layer (1979), Sp. 873.

diesem Sinne dient die Kapazität als Ausdruck eines Leistungsvermögens in einem bestimmten Zeitabschnitt.[150] Die Kapazität kann auch im Hinblick auf das Leistungssubjekt betrachtet werden. In diesem Zusammenhang ist sie als „...die einem Organismus innewohnende Produktivkraft“[151] in einem Zeitabschnitt zu kennzeichnen.[152] Die Leistungsbereitschaft wird dabei als Grenzzustand zwischen Kapazität und Nutzung gesehen.[153] Es wird also davon ausgegangen, dass die Einsatzbereitschaft des Leistungspotentials „auf Abruf“ verfügbar ist.

Für die Konkretisierung der Analyse des Potentialbegriffs im Zusammenhang mit der Leistungsdefinition soll das folgende Beispiel dienen: Das Management steht vor der Aufgabenstellung, eine Investitionsentscheidung über eine Produktionsmaschine zu treffen. Dabei ist die Produktionsmaschine B der Produktionsmaschine A durch eine höhere Kapazität und Flexibilität (Leistungspotentiale) weit überlegen, aber auch kostenintensiver in der Anschaffung. Produktionsmaschine A erfüllt hingegen die Mindestansprüche der Produktion. Die Mindestansprüche an die Investition sind durch Erfahrungswerte in der Produktion relativ konkret formuliert. Diese Mindestanforderungen sind aus der Aufgabenstellung 1 abgeleitet, welche beinhaltet, dass die bisherige Produktion aufrechtzuerhalten ist. Aufgabenstellung 2 bezieht sich auf das Firmenziel, neue Märkte zu erschließen. Es ist bekannt, dass sich daraus auch neue Anforderungen an die Kapazität und die Flexibilität der Produktion ergeben. Diese Anforderungen sind jedoch nicht weiter konkretisiert.

Hier steht die Frage im Vordergrund, in wieweit eine Leistungsdefinition dazu beitragen kann, die Leistungsbereitschaft zu berücksichtigen und diese antizipativ mit (zum Zeitpunkt der Leistungsbetrachtung) unkonkreten Aufgabenstellungen in Verbindung zu bringen. Dies kann beispielsweise formaltechnisch durch die Einführung einer zeitlichen Variablen erfolgen:

$$L_{gesamt} = L_{t0} + LB_{t0} * q_{t0}$$

Wobei:

LB_{t0} = Leistungsbereitschaft (Leistungspotential) zum Betrachtungszeitpunkt

150 Vgl. zu Kapazität als Ausdruck eines Leistungsvermögens: Kern (1962), S. 23 ff.

151 Viel (1958), S. 22.

152 Eine umfassende Darstellung von Definitionsansätzen der Kapazität vgl. Layer (1979), Sp. 872.

153 Vgl. Riebel (1954), S. 14.

L_{t0} = Leistung zum Betrachtungszeitpunkt

q_{t0} = Gewichtungsfaktor der Bedeutung der Leistungsbereitschaft zur zukünftigen Leistungsabgabe zum Betrachtungszeitpunkt (und damit – im obigen Beispiel – auch die Bedeutung der unkonkreteren Aufgabenstellung 2 im Vergleich zur Aufgabenstellung 1)

Die in dieser formaltechnischen Darstellung definierte dynamische Komponente, richtet die Fokussierung des Leistungsbetrachters auch auf die Schaffung der Bereitschaft, (relativ zum Zeitpunkt der Betrachtung) zukünftige Leistungen zu erbringen. Im obigen Beispiel kann die Verknüpfung der beiden ungleich konkreten Aufgabenstellungen in der formaltechnischen Darstellung aufgenommen werden. Die zusätzliche Leistungsbereitschaft der Investitionsalternative B ist darstellbar und durch den Faktor q kann eine vergleichende Wertigkeit der beiden Aufgabenstellungen zum Ausdruck gebracht werden. Ebenso ist eine vergleichende Betrachtung der Leistungen von t0 und t1 möglich. Eine „Lösung" des konkreten Investitionsproblems ist letztlich jedoch nur durch die Bestimmung des Faktors q möglich. Insofern kann eine Leistungsdefinition nur durch die Berücksichtigung der Leistungsbereitschaft für die Erstellung zukünftiger Leistungen den Leistungsbetrachter dazu führen, generell bei Leistungsbetrachtungen jeglicher Art, die jeweilige Leistungsbereitschaft und den Bezug zu anderen Aufgabenstellungen zu hinterfragen.

Eine ähnliche Potentialauffassung auf das Leistungssubjekt bezogen ergibt sich aus der Beschreibung der menschlichen Arbeitsleistung bzw. speziell der menschlichen Leistungsfähigkeit (siehe Abschnitt 2.1.4.1), die auch die angeborenen Anlagen des Leistungssubjekts (psychischer und physischer Natur) als Potential umfasst.[154] Potentiale im Sinne von menschlichen Anlagen sind als Vorhandensein gewisser notwendiger Rahmenbedingungen zu interpretieren, sie müssen jedoch nicht zwangsläufig zur Entfaltung gelangen. Wolfrum, der einen strategischen Potentialbegriff vertritt, spricht in diesem Zusammenhang von „Bedingungen der Möglichkeit von Wirkungen".[155]

Da Leistungspotentiale weder ein absetzbares noch ein verwirklichtes Ergebnis in der Gegenwart aufweisen, kann ihnen auch kein ergebnisorientierter Leistungsbegriff im engeren Sinne zu Grunde liegen. Wolfrum verweist jedoch zu Recht darauf, dass mit dem Begriff des Potentials auch ein Referenzpunkt

154 Vgl. Pfeiffer / Dörrie / Stoll (1977), S. 21–23; Corsten (2004), S. 267–269.
155 Wolfrum (1993), S. 66.

(Bezugspunkt) angegeben werden muss, der erkennen lässt, in welchem Zusammenhang von einem Leistungspotential gesprochen wird.[156] Der Fixierung des Referenzpunktes kann dabei eher ein ergebnisorientiertes Leistungsverständnis im weiteren Sinne oder ein tätigkeitsorientiertes Leistungsverständnis zugrunde liegen. Gleichwohl ist die Einordnung von Leistungspotentialen in einem tätigkeitsorientierten Leistungsverständnis im weiteren Sinne nicht unproblematisch. So kann der Aufgabenbezug eines Leistungspotentials unter Umständen sehr hypothetischen Charakter besitzen. D.h. nicht die positive Wirkung der Tätigkeit bezüglich einer Aufgabe steht in Frage, sondern die Aufgabe selbst. Ist beispielsweise die Aufgabenstellung aufgrund des geringen Konkretisierungsgrades nicht geeignet, um diese in die Leistungsbetrachtung mit aufzunehmen, oder lässt sich die Aufgabenstellung nicht oder nur ungenügend aus den Unternehmenszielen ableiten, ist auch die Betrachtung der jeweiligen Leistungsbereitschaft hinfällig.

Um entscheidungsrelevante Informationen über Leistungspotentiale generieren zu können, ist − analog zur generellen Leistungsbetrachtung − eine frühzeitige Erfassung von Vorteil. Hierdurch ist die betriebliche Steuerung zukünftiger Leistungserbringung durch die Gestaltung der Leistungsbereitschaft (Leistungspotential) möglich. Diese frühzeitige Erfassung kann aber nur auf der Basis eines tätigkeitsorientierten Leistungsverständnisses stattfinden. Somit ist ein tätigkeitsorientiertes einem ergebnisorientierten Leistungsverständnis vorzuziehen.

2.2 Grundzüge alternativer Begriffssysteme nach Becker

Wie die Erläuterung der einzelnen Begriffsauffassungen gezeigt hat, ist eine Zusammenführung der teilweise in hohem Maße unterschiedlichen Sichtweisen darüber, was eine betriebliche Leistung darstellt, in einem Begriff schwer zu erreichen, insbesondere da keine der dargestellten Leistungsauffassungen den anderen in allen Belangen überlegen ist. Daher erscheint die Berücksichtigung von mehreren Aspekten einer Leistung durch die Verwendung spezifischer Begriffe − in Form eines Begriffssystems − als sinnvoll. Durch diese Vorgehensweise kann auch wieder eine Erweiterung des Erkenntnisobjektes erreicht werden. Ein Begriffssystem muss dabei die Beziehung von eindeutig abgegrenzten Begriffen

156 Vgl. Wolfrum (1993), S. 67.

zueinander aufzeigen. Es dient als eine Art grundlegende Sprachregelung, um differenzierte Unterscheidungen und Analysen zu ermöglichen.

Die überwiegende Anzahl der Begriffssysteme, die in der betriebswirtschaftlichen Literatur beschrieben sind, spezifizieren den Begriff der Leistung durch die Hinzufügung von Substantiven. Beispielhaft hierfür ist die Begriffseinteilung von Schmidt, der zwischen persönlicher, technischer und wirtschaftlicher Leistung differenziert.[157] Damit sind die verschiedenen Grundauffassungen betrieblicher Leistung im Prinzip darstellbar. Persönliche Leistungen sind dann tätigkeitsorientiert, technische Leistungen basieren auf dem physikalischen Ansatz und wirtschaftliche Leistungen spiegeln das ergebnisorientierte Leistungsverständnis wider. Das Grundproblem, dass unter dem Terminus Leistung dabei jeweils völlig verschiedene Auffassungen zu verstehen sind, ist bei dieser Einteilung jedoch nicht gelöst. Ein allgemeines Begriffssystem für betriebliche Leistungen muss einen grundsätzlicheren Ausgangspunkt wählen, indem der Begriff der Leistung Gegenstand der Darstellung ist. Darauf aufbauend können dann spezifizierte Leistungsbegriffe aufsetzen.

Im Folgenden werden aus den oben genannten Gründen nur Begriffssysteme untersucht, die eine grundlegende Klärung des Begriffs der Leistung verfolgen, ohne dabei eine der dargestellten Grundauffassung einer betrieblichen Leistung gänzlich zu vernachlässigen. Becker stellt in seinen Ausführungen zwei Möglichkeiten der Gestaltung eines solchen Begriffssystems dar.[158]

2.2.1 Leistung als Oberbegriff

Eine Möglichkeit, den Terminus Leistung ohne weitere Definition zu verwenden, ist, ihn als Oberbegriff anzusehen, der in seine weiteren wesentlichen Bestandteile *Leistungsverhalten* und *Leistungsergebnis* untergliedert werden kann.[159] Diese Unterscheidung erscheint vor dem Hintergrund der vielfältigen Leistungsauffassungen und Definitionen als naheliegende Lösung. Bei der Frage, inwieweit das Leistungsverhalten bzw. -ergebnis als absolute oder relative Begriffe aufzufassen sind, wird das vorgeschlagene Begriffssystem von Becker jedoch unübersichtlich. So sieht er zwar auch ein absolutes Leistungsverständnis für das Leistungsverhalten wie auch für das Leistungsergebnis vor, grenzt jedoch letztlich ineffiziente Verhaltensweisen und Ergebnisse aus. Damit ist erst ex post durch eine

157 Vgl. Schmidt (1935), S. 16.
158 Vgl. Becker (2003), S. 103–106.
159 Vgl. Becker (2003), S. 103.

Bewertung festzustellen, ob es sich bei einem Verhalten bzw. einem Ergebnis um eine Leistung gehandelt hat.[160] Abbildung 2.7 veranschaulicht zusammenfassend den Sachverhalt, Leistung als Oberbegriff zu definieren.

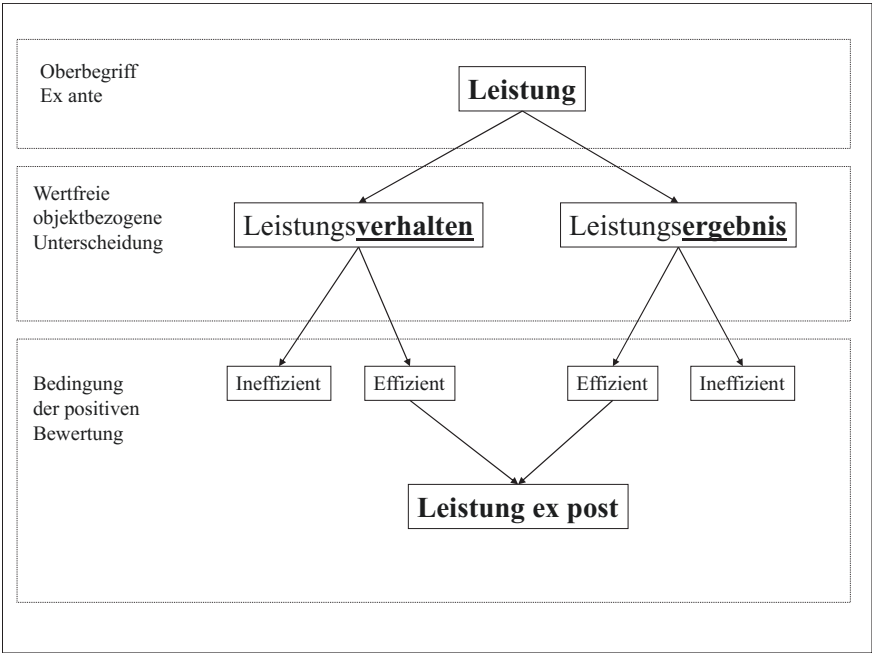


Abbildung 2.7: Darstellung eines alternativen Begriffssystems mit Leistung als allgemeinem Oberbegriff[161]

Becker kritisiert selbst, dass auch dieses Begriffssystem den Terminus Leistung letztlich für unterschiedliche Leistungsauffassungen verwendet und damit nicht viel Klarheit für weitere Analysen schafft.[162] Daher entwickelt er einen differenzierten Leistungsbegriff, der im folgenden Abschnitt erläutert werden soll.

160 Vgl. Becker (2003), S. 104.
161 Eigene Abbildung nach Beschreibung von Becker. Vgl. Becker (2003), S. 103–104.
162 Vgl. Becker (2003), S. 104.

2.2.2 Differenzierter Leistungsbegriff

Um eine exakte Terminologie zu ermöglichen, führt Becker die Begriffe *Handlungsverhalten* und *Handlungsergebnis* ein.[163] Die Handlung steht dabei für das absolute Leistungsverständnis, ohne jedoch den Terminus Leistung zu verwenden. Als *Leistungsverhalten* und *Leistungsergebnis* hingegen sind nur bewertete, demnach relativierte Handlungen bezeichnet. Widersprüchliche Aussagen trifft Becker, ob es sich dabei nur um positiv bewertete Handlungen handeln darf. Einerseits spricht er von „guten oder schlechten Leistungen".[164] Andererseits hinterfragt er kritisch die Sinnhaftigkeit, ein Leistungsverhalten als Leistung zu bezeichnen, das sich durch die Bewertung als unzureichend herausstellt „...oder viel besser hätte sein können".[165] Der Grund für die Widersprüchlichkeit und die ungenügende Festlegung bei Becker liegt in folgendem Konflikt begründet:

Einerseits verbietet es sich aus dem allgemeinen Sprachgebrauch, etwas Negatives mit dem Terminus Leistung zu belegen. Dies bedeutet, dass nur positiv bewertete Handlungen als Leistung zu bezeichnen sind. Andererseits ist jede noch so umfangreiche Bewertung sehr relativ bezüglich ihrer Objektivität. Es besteht demnach immer die Gefahr, eine Leistung nicht zu erkennen bzw. nicht anzuerkennen, da die Bewertung aus einer sehr subjektiven Sichtweise oder auch aus einer sehr eingeschränkten Zielorientierung heraus vollzogen wurde. So relativiert Becker die allgemeingültige Bedeutung der Bewertung: „Fast jede betriebliche Handlung wird, selbst wenn sie nicht „erfolgreich" abgeschlossen wird, ökonomische Wirkungen − unterschiedlicher Art − haben."[166] Somit ist die Bewertung immer derart relativ, dass sie nicht als Abgrenzungsmerkmal eines Leistungsbegriffs dienen kann. Abbildung 2.8 veranschaulicht zusammenfassend das differenzierte Begriffssystem nach Becker.

163 Vgl. Becker (2003), S. 104–106.
164 Becker (2003), S. 104.
165 Becker (2003), S. 105.
166 Becker (2003), S. 105.

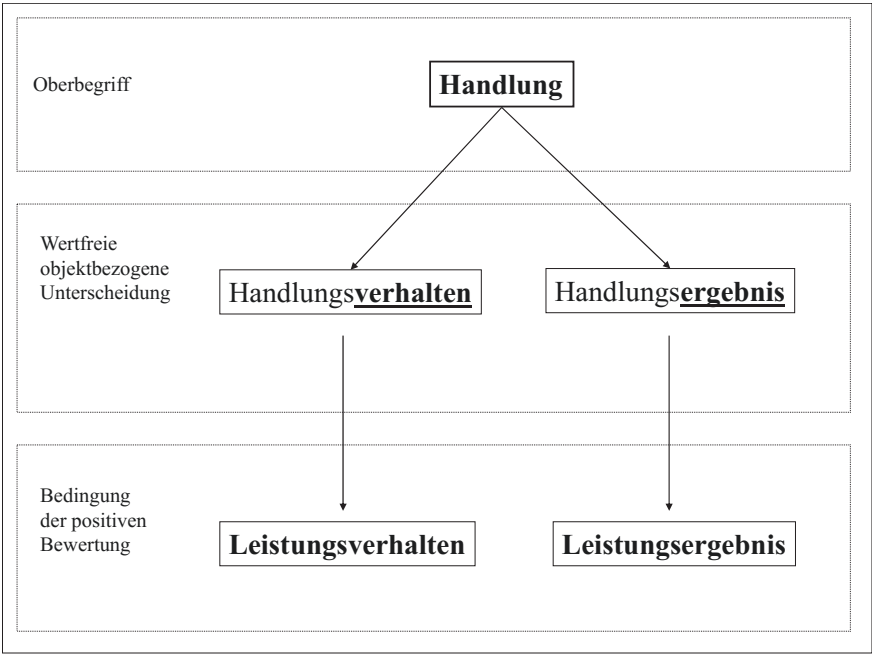


Abbildung 2.8: Begriffliche Differenzierung zwischen Handlung und Leistung nach Becker[167]

Das differenzierte Begriffssystem nach Becker ist das bisher deutlichste betriebswirtschaftliche Begriffsmodell für betriebliche Leistungen. Es eignet sich als Grundlage für weitere spezifizierte Leistungsdefinitionen, da es die Verfolgung von tätigkeits- wie auch ergebnisorientierten Auffassungen auf einer gemeinsamen sprachlichen Basis ermöglicht. Gleichwohl ist der Bewertungsaspekt darin weiterhin ausschlaggebend für die Existenz einer Leistung, obwohl gerade der Bewertungsaspekt immer durch Relativität gekennzeichnet ist. Daher stellt Abschnitt 2.3.2 ein weiteres, dieser Arbeit zu Grunde gelegtes Begriffssystem vor.

167 Eigene Darstellung nach Beschreibung von Becker. Vgl. Becker (2003), S. 104–106.

2.3 Abgrenzung des zugrunde gelegten Leistungsverständnisses

Wie die Darstellung der betriebswirtschaftlichen Leistungsauffassungen sowie die untersuchten Begriffssysteme der vorherigen Abschnitte gezeigt haben, ist es in der Betriebswirtschaftslehre bisher noch nicht möglich, von einer einheitlichen Sprachregelung oder von einem allgemein anerkannten Leistungsbegriff zu sprechen. Die Notwendigkeit einer solchen Übereinkunft wird zwar immer wieder betont,[168] eine geeignete Leistungsdefinition wie ein dazu passendes und ergänzendes Begriffssystem, das die verschiedenen Leistungsverständnisse berücksichtigt und in eine eindeutige Beziehung zueinander stellt, liegen jedoch nicht vor. Für diese Arbeit ist es aber von großer Bedeutung, eine eindeutige Definition einer betrieblichen Leistung und ebenso ein Begriffssystem, das der oben genannten Anforderung entspricht, festzulegen. Dieser Zielsetzung wird in den nächsten Abschnitten gefolgt.

2.3.1 Entwicklung und Festlegung einer Definition von betrieblicher Leistung

Wie die Analyse der ergebnis- und tätigkeitsorientierten Leistungsverständnisse ergeben hat, ist keiner der beiden Ansätze dem anderen in allen angesprochenen Punkten überlegen. Es ist jedoch notwendig, eine der grundsätzlichen Auffassungen des Begriffs „Leistung“ als Ausgangspunkt für die Herleitung einer Begriffsdefinition zu wählen. Diese Grundauffassung ist dann so zu spezifizieren bzw. zu modifizieren, dass eine abschließende Definition erfolgen kann.

Es wird noch ausführlicher zu zeigen sein, dass es für die Erfassung, Analyse und Steuerung komplexer Leistungen unabdingbar ist, ein *umfangreiches Erkenntnisobjekt* vorauszusetzen, um eine Abbildung der wesentlichen Merkmale der zu untersuchenden Leistungen zu ermöglichen. Insbesondere für die Analyse von komplexen Leistungen müssen dabei Erkenntnisse über den Leistungsentstehungsprozess selbst vorliegen. Auch die Berücksichtigung des Leistungssubjektes ist hierfür notwendig. Dies kann ausgehend von outputorientierten Ansätzen (ergebnisorientierten Ansätzen) nicht im notwendigen Detaillierungsgrad erfolgen. Aus diesem Grund ist die Wahl eines *tätigkeitsorientierten Leistungsverständnisses als Ausgangspunkt* für die Definition des Begriffs der Leistung sinnvoll.

168 Vgl. Engelhardt (1966), S. 159.

Bisher wurde in der Betriebswirtschaftslehre überwiegend der ergebnisorientierte Ansatz verfolgt. Dies hatte teilweise zur Folge, dass Leistungen, die sich nicht im jeweils zu Grunde gelegten Bewertungsschema (bspw. monetäre Größen) abbilden ließen, nicht weiter betrachtet wurden. Um eine solch einschränkende − wenn auch deutliche − Darstellungsform zu vermeiden, sollte eine Begriffsdefinition nicht eine Vorabbewertung oder Festlegung des Bewertungssubjektes (bspw. der Absatzmarkt) beinhalten. Daher ist im Folgenden ein tätigkeitsorientierter Ansatz, der eine *bewertungsfreie Darstellungsform* erlaubt, weiterzuverfolgen.

Wie unter Abschnitt 2.1.4.2 angesprochen, stellt ein absolutes Leistungsverständnis (tätigkeitsorientiertes Leistungsverständnis im engeren Sinne), das jede betriebliche Tätigkeit als Leistung definiert, die Sinnhaftigkeit des Begriffes Leistung an sich in Frage, da nach diesem Verständnis Leistung eigentlich nur ein Synonym für betriebliche Tätigkeit ist. Der Begriff der Leistung kann somit nur aufrechterhalten werden, wenn er sich in irgendeiner Weise vom Begriff der Tätigkeit unterscheidet. Dem allgemeinen Sprachgebrauch folgend ist eine betriebliche Tätigkeit mit positiven Auswirkungen bezüglich eines oder mehrerer Aspekte als Leistung definiert und unterscheidet sich damit von anderen Tätigkeiten, die derartige *positive Eigenschaften* nicht besitzen.[169] Diese in der Definition enthaltene Bewertungskomponente schränkt die Darstellungsformen nicht ein, da sie sehr allgemein gehalten ist. Im Hinblick auf ein im Laufe der Arbeit zu definierendes Leistungscontrolling hingegen zeigt diese in der Definition festgeschriebene Bewertungskomponente erste mögliche Aufgabengebiete auf. So wird die Erhebung und Darstellung der entscheidungsrelevanten positiven Auswirkungen einer Tätigkeit bezüglich einer betrieblichen Aufgabenstellung im Mittelpunkt der Betrachtung stehen. Dabei gilt bezüglich der positiven Eigenschaften einer Tätigkeit nicht das Ausschließlichkeitsprinzip. Dies bedeutet, dass gleichzeitig auch negative Eigenschaften der Tätigkeiten existieren können. Welche entscheidungsrelevanten Eigenschaften in einem solchen Fall überwiegen, ist dann erst in der Bewertung der Leistung zum Ausdruck zu bringen. Per Definition können Leistungen also auch unwirtschaftlich sein.[170]

169 Becker spricht in diesem Zusammenhang von einem „... mehr oder weniger großen Beitrag...“ und verweist darauf, dass dieser Beitrag unabhängig von der Bewertung des Beitrags zu sehen ist. Becker (2003), S. 83.

170 Vgl. Bouffier, W. (1950): S. 24.

Somit wird in dieser Arbeit der Begriff der betrieblichen Leistung folgendermaßen definiert[171]:

> Unter Leistung ist jegliche betriebliche Tätigkeit zu verstehen, die positive Eigenschaften bezüglich der Erfüllung einer betrieblichen Aufgabenstellung aufweist. Dabei umfasst der Begriff „Tätigkeit" alle bewusst herbeigeführten Veränderungen (kognitive Veränderungen eingeschlossen).

Damit ist dieser Arbeit ein tätigkeitsorientierter Ansatz im weiteren Sinne zu Grunde gelegt. Diese Begriffsdefinition zeigt, dass Leistung nur im *Zusammenhang mit einer Aufgabenstellung* zu erfassen und zu bewerten ist. Durch die explizite Nennung der Aufgabenstellung in der Definition wird auch eine Untersuchung und Analyse der aktuellen wie auch der zukünftigen Aufgabenstellungen (diese sind vor allem für die Erfassung der Potentiale ausschlaggebend) nahe gelegt. Die bewertende Relation ist damit von der jeweiligen Aufgabenstellung abhängig.

Zusammenfassend kann das hier aufgezeigte Leistungsverständnis unter einem sowohl quantitativen als auch qualitativen Aspekt betrachtet werden. Unter dem quantitativen Gesichtspunkt muss ein Leistungsverständnis ein möglichst vollständiges Erkenntnisobjekt umfassen (siehe Systematisierungsebene 1). Die qualitative Komponente wird dann mit Hilfe der zu betrachtenden Aufgabenstellung bzw. einer nachfolgenden entscheidungsrelevanten Bewertung vollzogen (siehe Systematisierungsebene 2). Dabei kann die – vor allem von Mellerowicz geforderte – weitere begriffliche Bestimmung von Leistung, welche den Aufgabenbezug erkennen lässt (bspw. Montageleistung), ergänzend erfolgen und somit auch die unterschiedlichen Aufgabenstellungen verdeutlichen.[172] Das zugrunde Legen eines tätigkeitsorientierten Leistungsverständnisses erscheint zunächst als ein Bruch mit der traditionell ergebnisorientierten Sichtweise der Betriebswirtschaftslehre. Es ist jedoch vor dem Hintergrund, die Ergebnisse frühzeitig zu beeinflussen, notwendig, nicht erst das Ergebnis einer Leistung abzuwarten, sondern die Leistung in der Tätigkeit „auf dem Weg" zum Ergebnis zu beeinflussen. Ein tätigkeitsorientierter Ansatz im weiteren Sinne manifestiert diese Vorge-

171 Diese Begriffsdefinition stellt eine Nominaldefinition − in Abgrenzung zu einer Realdefinition − dar, welche im Sinne einer Arbeitsdefinition sinnvoll und brauchbar erscheint, aber keinen Anspruch auf „Wahrheit" erhebt. Zur Abgrenzung dieser beiden Definitionstypen vgl. Prim / Tilmann (1997), S. 36 ff.

172 Vgl. Mellerowicz (1960), Sp. 3774.

hensweise schon in der Begrifflichkeit eines der zentralsten Begriffe der Betriebswirtschaftslehre: Der Leistung.[173]

2.3.2 Entwurf eines Begriffssystems für betriebliche Leistung

Aufbauend auf der im vorherigen Abschnitt entwickelten Leistungsdefinition, die ein tätigkeitsorientiertes Leistungsverständnis im weitesten Sinne darstellt, ist nun ein geeignetes Begriffssystem zu entwerfen, das auch die Aspekte der ergebnisorientierten Leistungsverständnisse berücksichtigt. Insbesondere aufgrund der überwiegenden Ergebnisorientierung von Controllingkonzeptionen ist eine trennscharfe Abgrenzung und auch die Klärung der bestehenden Beziehung von Begrifflichkeiten für den weiteren Verlauf der Arbeit notwendig. So kann erreicht werden, dass sich nicht tätigkeits- versus ergebnisorientierte Begriffsauffassungen unvereinbar gegenüberstehen, sondern in einen umfassenden Gesamtzusammenhang gebracht, eine sinnvolle Ergänzung darstellen. Das hier vorgestellte Begriffssystem ist durch die folgenden drei Systemelemente bestimmt:

- Tätigkeit;
- Leistung;
- Leistungswert.

Der *Begriff der Tätigkeit* umfasst alle bewusst herbeigeführten Veränderungen (kognitive Veränderungen eingeschlossen). Hierbei handelt es sich demnach um einen *wertfreien Oberbegriff*. In gewissen Maßen ist dieser Oberbegriff auch Ausdruck für das absolute tätigkeitsorientierte Leistungsverständnis, ohne dabei aber den Terminus der Leistung zu verwenden.

Die betrieblichen Tätigkeiten können in Tätigkeiten unterschieden werden, die keine positiven Eigenschaften bezüglich einer Aufgabenstellung besitzen und in solche, die diese aufweisen. Letztere sind mit dem *Begriff der Leistung* zu belegen (siehe auch Leistungsdefinition Abschnitt 2.3.1). Diese Unterscheidung stellt grundsätzlich eine *entscheidungsrelevante Abgrenzung* dar.

Betriebliche Leistungen können des Weiteren einer Bewertung unterzogen werden. In diesem Fall ist der *Terminus Leistungswert* anzuwenden. Bei der Be-

173 Henzler zum Leistungsbegriff: „Diesem Begriff kommt m. E. so zentrale und systembildende Bedeutung für die Betriebswirtschaftslehre zu, dass es mir begründbar erschiene, die Betriebswirtschaftslehre als die Lehre von der wirtschaftlichen Seite der Leistungserstellung zu charakterisieren.“ Henzler (1959), S. 538

wertung handelt es sich um eine *situationsspezifische Interpretation* der Leistung bzw. der Leistungsgüte, die beispielsweise anhand der betrachteten Aufgabenstellung, aber auch anhand des erzielten Ergebnisses der Leistung erfolgt. Der zugewiesene Leistungswert kann dabei generell positive, neutrale oder negative Werte annehmen.

Positive Leistungswerte entsprechen dem ergebnisorientierten Leistungsverständnis, sofern die Bewertung anhand der ergebnisorientierten Bewertungsansätze erfolgt. Der ergebnisorientierte Leistungsansatz ist also in diesem Begriffssystem insoweit abbildbar, als diese Leistungsverständnisse nur Leistungen betrachten, denen ein positiver Leistungswert zuzuordnen ist.

Neutrale Leistungswerte hingegen können zustande kommen, wenn sich die positiv bewerteten Eigenschaften mit den negativ bewerteten Eigenschaften neutralisieren. Ein neutraler Leistungswert aufgrund des Nichtvorhandenseins von positiven Eigenschaften ist laut der Leistungsdefinition dabei ausgeschlossen.

Die Interpretation eines *negativen Leistungswertes* ist innerhalb des dargestellten Begriffssystems wesentlich, da eine Leistungsdefinition, die negative Leistungswerte mit einschließt, einen Bruch mit der traditionellen Sichtweise bedeutet. Wie die Darstellung der Begriffssysteme nach Becker gezeigt hat (siehe Abschnitt 2.2), ist der Einfluss des allgemeinen Sprachgebrauchs, der mit dem Begriff Leistung etwas Positives verbindet, erheblich.[174] Es muss jedoch kritisch hinterfragt werden, ob der allgemeine Sprachgebrauch etwas *ausschließlich Positives* mit dem Begriff Leistung assoziiert, oder ob es sich nicht um positive Teilaspekte handeln kann. In dieser Arbeit werden die Ausschließlichkeit verneint und lediglich positive Eigenschaften bezüglich einer Aufgabenstellung vorausgesetzt (siehe Definition in Abschnitt 2.3.1). Dies bedeutet, dass eine Leistung auch negative Eigenschaften bezüglich einer Aufgabenstellung besitzen kann und dass im Extremfall diese negativen Eigenschaften auch überwiegen können.

Damit sind die Grundzüge des in dieser Arbeit zu Grunde gelegten Begriffssystems mit den Begriffen Tätigkeit, Leistung und Leistungswert charakterisiert. Abbildung 2.9 gibt dazu einen zusammenfassenden Überblick.

174 Schmalenbach vertritt die Ansicht, dass sich der betriebwirtschaftliche Leistungsbegriff völlig vom allgemeinen Sprachgebrauch loslösen sollte. Vgl. Schmalenbach (1963), S. 11.

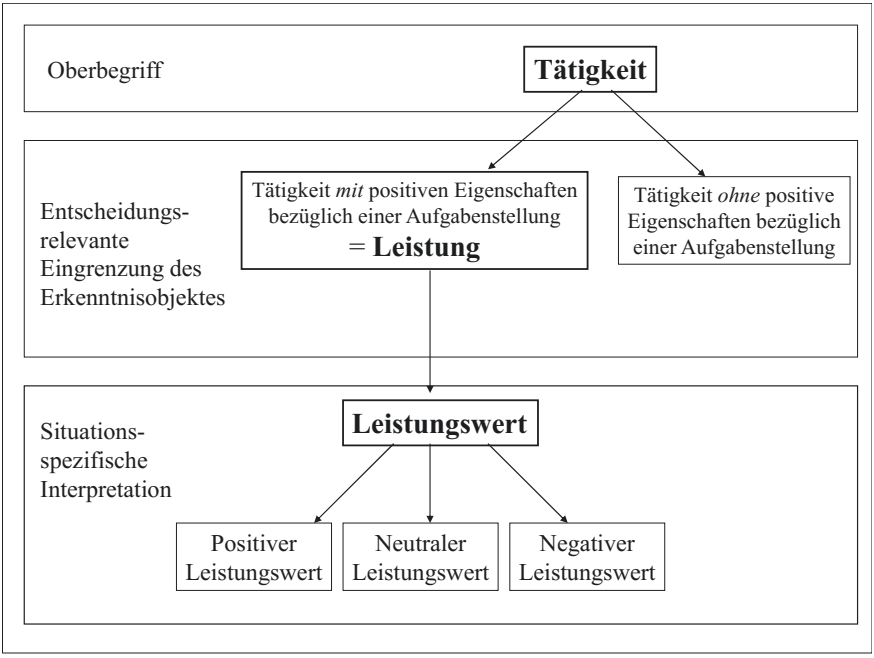


Abbildung 2.9: Darstellung des in dieser Arbeit zu Grunde gelegten Begriffssystems der Leistung

Dieses Begriffssystem zeigt eine eindeutige Terminologie auf und ist mit der Verwendung von drei Grundbegriffen sehr übersichtlich. Trotzdem können *tätigkeits- wie auch ergebnisorientierte Leistungsauffassungen* darin abgebildet werden. Ebenso sind die beiden Formen der *absoluten und der relativen Betrachtungsweise* einer Leistung berücksichtigt: Die absolute Leistungsauffassung, indem von einer positiven Eigenschaft ausgegangen wird,[175] und die relative Leistungsauffassung, welche im Leistungswert ihren Niederschlag findet. Das Begriffssystem ist in der Wahl des Aufgabenbezuges und der Auswahl der Bewertungskriterien flexibel. Die Benutzung des Begriffs Leistung im Zusammen-

175 Oder wie es Mellerowicz in seiner Beschreibung der absoluten Leistungsauffassung ausdrückt, ein Beitrag zur Bedarfsdeckung stattfindet. Vgl. Mellerowicz (1960), Sp. 3774. Anders hierzu Schmalenbach, für den der Leistungsbegriff nur eine relative Geltung besitzen kann. Vgl. Schmalenbach (1963), S. 11. Auch Becker sieht den absoluten Leistungsbegriff im Sinne eines reinen Mengenbegriffs als nicht weiterführend; vgl. Becker (2003), S. 58.

hang mit einem negativen Leistungswert ist hingegen diskussionswürdig. Hierbei stellt sich jedoch die Frage, ob es das Ziel einer Leistungsdefinition und der Leistungsdiskussion ist, eine Art allgemeingültiges Gütesiegel zu vergeben, oder ob nicht entscheidungsrelevante Informationen zur Leistungsverbesserung in Betrieben gewonnen werden sollen.[176] Für Letzteres ist die hier verwandte Terminologie hilfreich, wenn nicht sogar notwendig. Ebenso muss berücksichtigt werden, dass eine Bewertung keinen allgemeingültigen Charakter besitzen kann, sondern aufgabenspezifischen und auch subjektiven Einflüssen unterliegt.

2.4 Exkurs: Analogien des Kosten- und Erlösbegriffs mit dem zugrunde gelegten Leistungsbegriff

Aufgrund der in der Betriebswirtschaftslehre überwiegenden Versuche, den Leistungsbegriff in Analogie zum Kostenbegriff zu entwickeln,[177] soll in diesem Abschnitt eine vergleichende Analyse der Begriffsentwicklung wie auch eine mögliche weitere Verwendung des Begriffpaares untersucht werden. Im Besonderen stehen dabei die Kompatibilität des in dieser Arbeit entwickelten Leistungsbegriffs und seines Begriffssystems mit den Begriffen aus der Kostenrechnung zur Überprüfung.

Der Ausgangspunkt für die Entwicklung des Leistungs- wie auch des Kostenbegriffes ist letztlich der Gattungsbegriff der Güterentstehung bzw. des Güterverbrauchs.[178] In der Entwicklung des Kostenverständnisses ist die Terminologie des tätigkeitsorientierten bzw. des ergebnisorientierten Kostenverständnisses nicht verwendet worden. Die inhaltliche Fragestellung, ab wann ein Güterverbrauch zu betrachten ist, d.h. in wieweit das Erkenntnisobjekt „Güterverbrauch“ einzugrenzen ist, stellte sich jedoch analog zur Entwicklung des Leis-

176 Hier wird der Auffassung von Kosiol gefolgt, dass sich die Festlegung eines Begriffes nach Erwägungen der Zweckmäßigkeit richtet und der Erweiterung der wissenschaftlichen Erkenntnis zu dienen hat. Vgl. Kosiol (1958), S. 9.

177 „Analog zu den Kosten werden Leistungen als die bewerteten, sachzielorientierten Real- und Nominalgütererstellungen einer Rechnungsperiode definiert, wobei der Wertansatz auf angefallenen oder künftigen Einnahmen (bzw. Erlösen) oder auf den für die Gütererstellung angesetzten (wertmäßigen oder pagatorischen) Kosten basiert.“ Freidank (2012), S. 18.

178 Vgl. Kosiol (1958), S. 10–11.

tungsverständnisses.[179] Um die Analogie der Begriffsverständnisse deutlich hervorzuheben, muss mit einer einheitlichen Terminologie die Frage beantwortet werden, ob es sich bei dem in der Betriebswirtschaftslehre zu Grunde gelegten Kostenverständnis um ein tätigkeits- oder ergebnisorientiertes Kostenverständnis handelt. Diese Analyse soll anhand von zwei Bestandteilen der Kostentheorie erfolgen:

- Interpretation des Güterverbrauchs;
- Abgrenzung des Kostenbegriffs zum Ausgaben- und Aufwandsbegriff.

Der *Güterverbrauch* „... ist durch den Verlust an ökonomischer Eignung von Gütern gekennzeichnet."[180] Wann dieser Verlust entsteht, ist jedoch nicht mit dem faktischen Eintritt des ökonomischen Verlustes bzw. dem Ergebnis (bspw. Ausfall einer Maschine) bestimmt, sondern in seiner Entstehung berücksichtigt (bspw. Abschreibungsverfahren). Insofern liegt eine eher tätigkeitsorientierte Interpretation des Güterverbrauchs und damit letztlich auch des Kostenbegriffs zu Grunde.[181] Auch die Begriffswahl der „ökonomischen Eignung" lässt offen, ob es sich dabei um einen ergebniswirksamen Tatbestand handeln muss. So kann der Begriff der „Eignung" auch nur als eine Art Wahrscheinlichkeit (Hypothese) aufgefasst werden, dass das Wirken des Güterverbrauchs auch ökonomische Relevanz besitzt. Definiert man in diesem Sinne die Güterentstehung als Gewinn an ökonomischer Eignung, lässt sie sich mit dem hier entwickelten tätigkeitsorientierten Leistungsverständnis gleichsetzen.

Aus ergebnisorientierter Sichtweise im engeren Sinne würde der *Ausgaben-* bzw. *Aufwandsbegriff* in der Kostenrechnung genügen, um das Erkenntnisobjekt Güterverbrauch abzubilden. Die Abgrenzung zwischen Aufwendungen und Kosten ist nur durch den kalkulatorischen Wertansatz begründbar, d.h. pointiert ausgedrückt: Nur die Notwendigkeit eines vom ökonomischen Ergebnis unabhängigen Wertansatzes für den Güterverbrauch hat die Kostentheorie veranlasst, einen neuen Begriff zu definieren: den der Kosten. Kosten beziehen sich demnach auf die erzeugten Leistungen und nicht auf die ausgelösten Ergebnisse des Güterver-

179 Kosiol betont dabei, dass der Kostenbegriff auf dem Leistungsbegriff aufbaut und insofern die Eingrenzung des Erkenntnisobjektes der Leistung das der Kosten bestimmt. Vgl. Kosiol (1958), S. 11.

180 Schweitzer / Küpper (2003), S. 13.

181 Siehe auch die Diskussion um das Verursachungsprinzip versus das Einwirkungsprinzip in der Kostenrechnung. Vgl. Freidank (1985), S. 107.

brauchs in Form von Auszahlungen.[182] Würde man ein ergebnisorientiertes Leistungsverständnis im engeren Sinne voraussetzen, könnten auch nur Kosten für die am Markt abgesetzten Güter Berücksichtigung finden. „Der Aussagewert der Kostenrechnung kann stets nur so gut sein, wie man die für die Kostenermittlung und -weiterverrechnung relevanten Leistungen erfasst, plant, steuert und überwacht. Das *Kostengefüge wird vom Leistungsgefüge* determiniert.“[183, 184] Ein ergebnisorientiertes Begriffsverständnis der Leistung kann daher nicht die Grundlage für eine umfangreiche Kostentheorie bilden.

Aus den dargestellten Rückschlüssen aus der Analyse ausgewählter Bestandteile der Kostentheorie folgt, *dass es sich bei dem in der Betriebswirtschaftslehre vorherrschenden Kostenverständnis um ein tätigkeitsorientiertes Verständnis handelt*.[185] Diese Analyse zeigt deutlich, dass das hier entwickelte Leistungsverständnis und damit auch das Begriffssystem nicht etwa eine Abwendung von der Analogie zum Kostenbegriff bedeuten, sondern dass es die konsequente Weiterentwicklung der in der Kostentheorie entwickelten Vorgehensweise darstellt.

Die Ansätze zur Unternehmensrechnung haben sich in den letzten Jahren von der Benutzung des Begriffs Leistung abgewendet und verstehen Leistung nur noch als „...mengenmäßiges Ergebnis der Produktion...“.[186] Hingegen wurde der *Begriff Erlös* eingeführt, der die ursprüngliche Verwendung des Leistungsbegriffs ersetzt. Erlöse sind somit als bewertete, sachzielbezogene Güterentstehung definiert.[187] Damit wurde die „Kosten- und Leistungsrechnung“ in „Kosten- und Erlösrechnung“ umbenannt.[188] Hier ist zwischen einer pagatorischen und kalkulatorischen Erlösbewertung zu unterscheiden. Männel kennzeichnet den kalkulatorischen Wertansatz durch „völlige Offenheit“[189]. Schweit-

182 Vgl. Kosiol (1958), S. 10.

183 Männel (1994) S. 11.

184 Eine wesentlich weiter reichende Schlussfolgerung zieht Bredt: „Das setzt voraus, dass wir die Leistung in den Kernpunkt der Lehre vom Betriebe stellen, die Beschäftigung und die Kosten aber auf das zurückführen was sie sind, nämlich der Ausdruck von zwar wichtigen, nicht aber im Brennpunkte des betrieblichen Lebens stehende Zustandsformen und Auswirkungen.“ Bredt (1943), S. 105.

185 Aus dieser Sichtweise stellt sich die Frage, warum kein analoges Vorgehen bei der Entwicklung eines Leistungsverständnisses durch die Kostentheorie praktiziert wurde.

186 Männel (1994), S. 3.

187 Vgl. Schweitzer / Küpper (2003), S. 21.

188 Vgl. Männel (1994), S. 4.

189 Männel (1994), S. 5.

zer/Küpper hingegen sprechen von der Zuordnung eines Preises, damit eine Abbildung in Geldeinheiten erreicht wird, die eine Rechenbarkeit der dimensionsverschiedenen Güterentstehung gewährleistet.[190] Unabhängig vom gewählten Bewertungsansatz ist der Erlösbegriff als ein möglicher Leistungswert im Sinne des in dieser Arbeit zugrunde gelegten Begriffssystems zu definieren. Damit ist auch eine Kompatibilität des Begriffssystems zur Kosten- und Erlösrechnung gegeben.

Zusammenfassend lässt sich daher feststellen, dass das dargestellte Begriffssystem einer betrieblichen Leistung auch für die Kostenrechnung geeignet ist und sich mit deren Vorgehensweise bei der Definition des Kostenbegriffs im Einklang befindet. Dies gilt auch für den aktuell präferierten Begriff der Erlöse, der in Bezug auf die Betriebswirtschaftlehre nur als „Insellösung" bezeichnet werden kann. Die Einbeziehung der Kostentheorie ist auch für den Fortgang dieser Arbeit ein wesentlicher Bestandteil, da sich die meisten Controlling-Instrumente auf die Informationsbasis der Unternehmensrechnung stützen. Wenn sich die Betriebswirtschaftslehre letztlich mit der Frage auseinandersetzt, wie Güterverbrauch und Güterentstehung in einem Betrieb zu beeinflussen sind, kann eine Ergebnisorientierung nicht ausreichend sein.

2.5 Zusammenfassung

Wie die Analyse der verschiedenen Begriffsverständnisse gezeigt hat, ist eine Orientierung am Umfang des Erkenntnisobjektes, das jeweils den Leistungsverständnissen zu Grunde liegt, äußerst hilfreich. So lassen sich die verschiedenen Auffassungen mit all ihren Facetten übersichtlich und zusammenhängend darstellen. Auch ist dadurch die Notwendigkeit ersichtlich, dass die Diskussion um den Leistungsbegriff wieder in die Betriebswirtschaftslehre Eingang finden und durch Konkretisierung des Leistungsbegriffes mit Leben erfüllt werden muss.

Die grundlegende Entscheidung, ob Leistung das Ergebnis oder die Tätigkeit selbst ist, hat Becker treffend mit einem „gordischen Knoten" verglichen.[191] In dieser Arbeit ist ein tätigkeitsorientiertes Leistungsverständnis im weiteren Sinne gewählt worden, wobei die Formulierung einer konkreten Leistungsdefinition erfolgte. Um eine gesamthafte Lösung zur Leistungsdiskussion beizutragen,

190 Vgl. Schweitzer / Küpper (2003), S. 22.
191 Vgl. Becker (2003), S. 76.

ist diese Leistungsdefinition in ein entworfenes Begriffssystem eingebettet, welches auch andere Leistungsauffassungen abbilden kann und als Grundlage für eine weitere Auseinandersetzung mit dem Leistungsbegriff geeignet scheint.[192]

Letztlich ist dies aber auch eine eindeutige Abkehr von einem ergebnisorientierten Leistungsbegriff in der Betriebswirtschaftslehre und vor allem im hier im Mittelpunkt stehenden Fachgebiet des Controlling. Im Zusammenhang mit dem Kostenbegriff konnte aber auch gezeigt werden, dass diese Abkehr durchaus auch als konsequente Weiterführung des schon Beste-henden (bspw. des Kostenbegriffs) zu interpretieren ist. Dass sich auch die Ergebnisse einer Leistung besser steuern lassen, indem Einfluss auf die Ergebnisentstehung genommen wird, lässt sich allgemein unterstellen. Dies gilt insbesondere für komplexe Leistungen, welche sich nicht bzw. nur ungenügend an ihrem Ergebnis messen und beurteilen lassen. Umso mehr ist ein tätigkeitsorientiertes Leistungsverständnis für den Fortgang dieser Arbeit wesentlich, in dem nun im folgenden Kapitel komplexe Leistungen zu charakterisieren sind.

192 Dennoch wird dem Leistungsbegriff weiterhin sein „schillerndes Wesen“ erhalten bleiben. In Bezug auf: Becker (2003), S. 11.

http://www.springer.com/978-3-658-16024-1

Leistungscontrolling für komplexe Leistungen

Gegg, S.F.

2017, XXVII, 275 S. 35 Abb., Softcover
ISBN: 978-3-658-16024-1