

Kostenmanagement

Einführung in Schaubildform

Von
Professor Dr. Harald Hungenberg
und
Dr. Lutz Kaufmann

2., überarbeitete und erweiterte Auflage

R. Oldenbourg Verlag München Wien

Die Deutsche Bibliothek - CIP-Einheitsaufnahme

Hungenberg, Harald:

Kostenmanagement : Einführung in Schaubildform / von Harald Hungenberg
und Lutz Kaufmann. – 2., überarb. und erw. Aufl.. – München ; Wien :

Oldenbourg, 2001

ISBN 3-486-25574-6

© 2001 Oldenbourg Wissenschaftsverlag GmbH

Rosenheimer Straße 145, D-81671 München

Telefon: (089) 45051-0

www.oldenbourg-verlag.de

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

Gedruckt auf säure- und chlorfreiem Papier

Druck: Grafik + Druck, München

Bindung: R. Oldenbourg Graphische Betriebe Binderei GmbH

ISBN 3-486-25574-6

Vorwort zur 2. Auflage

Dieses Buch ist eine Einführung in das Kostenmanagement. Kostenmanagement steht für alle Maßnahmen zur gezielten Beeinflussung der Kostensituation von Unternehmen. Inhalt dieser Einführung sind daher die modernen Ansätze und Methoden eines zeitgemäßen Kostenmanagements in Unternehmen, die hohe praktische Relevanz haben. Daneben werden aber auch die Grundlagen der traditionellen Kostenrechnung behandelt, ohne deren Kenntnis keine Kostenbeeinflussung möglich ist.

Das Buch ist aus unseren Vorlesungen zum Kostenmanagement an der Justus-Liebig-Universität Gießen hervorgegangen. Sieht man davon ab, daß jedes Buch unterschiedliche inhaltliche Schwerpunkte und Betonungen hat, so unterscheidet sich dieses Buch vor allem durch Eines von anderen Einführungen in Kostenrechnung oder Kostenmanagement: durch die grafische Aufbereitung der Inhalte. Sie soll es den Lernenden erleichtern, die wesentlichen Aussagen des Themengebietes zu verstehen und die Zusammenhänge zwischen einzelnen Teilgebieten zu erkennen. Zweck und Methode der grafischen Aufbereitung machen es erforderlich, einzelne inhaltliche Vereinfachungen vorzunehmen und auch nur selektiv auf weiterführende Literatur hinzuweisen. Das Buch soll daher von den Lernenden als Ergänzung zu einem der Standard-Lehrbücher zum Kostenmanagement genutzt werden.

Zielgruppe dieses Buches sind daher Studierende der Betriebswirtschaftslehre im Grund- und Hauptstudium, die Zugang zu den wesentlichen Fragen des Kostenmanagements suchen, und Praktiker, die ihre Kenntnisse auf diesem Gebiet auffrischen und erweitern möchten.

Wie immer, wenn ein solches Buch entsteht, waren nicht nur die Autoren beteiligt. Auch wir schulden allen Dank, die an der Entstehung dieses Buches mitgewirkt haben. Dieser Dank richtet sich namentlich vor allem an Thomas Germer, der an der inhaltlichen und „technischen“ Erstellung des Buches beteiligt war. Auch unseren Studentinnen und Studenten, die uns Vorschläge zur Verbesserung des Buches gemacht haben, danken wir herzlich.

Nürnberg und Gießen

HARALD HUNGENBERG
LUTZ KAUFMANN

Voice of the Customer

Nichts ist vollkommen - das gilt auch für diese Einführung in das Kostenmanagement. Lob hört jeder Autor natürlich gerne, konstruktive Kritik bringt Fortschritt. Deshalb interessiert uns Ihre Beurteilung dieses Buches sehr. Was sollen wir

- verändern
- weglassen
- hinzufügen ?

Senden Sie uns entweder ein e-mail, ein Fax oder einen Brief (kopieren Sie dazu einfach diese Seite) oder rufen Sie uns an. Wir freuen uns auf den Dialog mit Ihnen und werden Ihnen sicher antworten.

Professor Dr. Harald Hungenberg
Friedrich-Alexander Universität Erlangen-Nürnberg
Lehrstuhl für Unternehmensführung
Lange Gasse 20
D-90403 Nürnberg
Tel.: 0911/5302-314; Fax: 0911/5302-474
e-mail: harald.hungenberg@wiso.uni-erlangen.de

PD Dr. Lutz Kaufmann MBA
Justus-Liebig-Universität Gießen
Lehrstuhl BWL IV
Licher Str. 62
D-35394 Gießen
Tel.: 0641/99-22265; Fax: 0641/493507
e-mail: lutz.kaufmann@wirtschaft.uni-giessen.de

Mein Feedback an die Autoren:

Meine Adresse:

Inhaltsverzeichnis (1)

Teil A - Grundlagen des Kostenmanagements

1. Einführung	
1.1 Kostenrechnung als Teil des Rechnungswesens	Seite 1
1.2 Grundzusammenhänge des Kostenmanagements in Unternehmen	Seite 21
1.3 Kostenmanagement als Teilaufgabe des Controlling	Seite 30
2. Theoretische Grundlagen des Kostenmanagements	
2.1 Produktions- und Kostentheorie als Grundlage des Kostenmanagements	Seite 36
2.2 Produktions- und Kostenfunktionen	Seite 56

Teil B - Traditionelle Kernprozesse des Kostenmanagements

1. Kostenartenrechnung	
1.1 Grundlagen der Kostenartenrechnung	Seite 95
1.2 Erfassung von Kostenarten	Seite 104
2. Kostenstellenrechnung	
2.1 Grundlagen der Kostenstellenrechnung	Seite 132
2.2 Arten und Bildung von Kostenstellen	Seite 135
2.3 Verrechnung von Kostenarten auf Kostenstellen	Seite 143
3. Kostenträgerrechnung	
3.1 Grundlagen der Kostenträgerrechnung	Seite 161
3.2 Divisionskalkulationen	Seite 168
3.3 Zuschlagskalkulationen	Seite 179
3.4 Sonderkalkulationsverfahren	Seite 190
4. Leistungs- und Ergebnisrechnung	
4.1 Leistungsrechnung	Seite 193
4.2 Ergebnisrechnung	Seite 207

Inhaltsverzeichnis (2)

Teil C - Kernprozesse eines modernen Kostenmanagements

1. Markt- und prozessorientiertes Kostenmanagement	
1.1 Target Costing	Seite 217
1.2 Prozesskostenmanagement	Seite 227
1.3 Lebenszykluskostenrechnung	Seite 258
2. Kostenmanagement auf Teilkostenbasis	
2.1 Kritik an Kosten- und Leistungsrechnungssystemen auf Vollkostenbasis	Seite 264
2.2 Direct Costing (Deckungsbeitragsrechnung)	Seite 272
2.3 Stufenweise Fixkostendeckungsrechnung	Seite 279
2.4 Riebel's Einzelkostenrechnung	Seite 286
2.5 Break-Even-Analyse	Seite 296
3. Plankostenrechnung	
3.1 Grundlagen der Plankostenrechnung	Seite 303
3.2 Systeme der Plankostenrechnung	Seite 307
3.3 Durchführung der Kostenplanung und -kontrolle	Seite 319
4. Weiterentwicklung des Kostenmanagements	
4.1 Ziele und Weiterentwicklungstendenzen im Überblick	Seite 334
4.2 Konvergenz von internem und externem Rechnungswesen	Seite 336
4.3 Internationalisierung des Rechnungswesens: Grundzüge des Management and Cost Accounting	Seite 340
Stichwortverzeichnis	Seite 349

Literatur (1)

• Standardlehrbücher

- Coenenberg, A.G.: Kostenrechnung und Kostenanalyse, 4. Aufl., Landsberg 1999
Freidank, C.-Chr.: Kostenrechnung, 7. Aufl., München 2001
Hilton, R.W.: Managerial Accounting, 4. Aufl., Boston et al. 1999
Hoitsch, H.-J., Lingnau, V.: Kosten und Erlösrechnung, 3. Aufl., Heidelberg 1999
Kloock, J., Sieben, G., Schildbach, Th.: Kosten- und Leistungsrechnung, 7. Aufl., Düsseldorf 1993
Schweitzer, M., Küpper, H.-U.: Systeme der Kosten- und Erlösrechnung, 7. Aufl., München 1998
Weber, J.: Einführung in das Rechnungswesen II Kostenrechnung, 5. Aufl., Stuttgart 1997

• Bücher mit Übungsaufgaben und Lösungen

- Coenenberg, A.G.: Kostenrechnung und Kostenanalyse - Aufgaben und Lösungen, 2. Aufl., Landsberg 1999
Freidank, C.-Chr., Fischbach, S.: Übungen zur Kostenrechnung, 4. Aufl., München 2000
Haberstock, L. (bearbeitet von V. Breithecker): Kostenrechnung I, 10. Aufl., Hamburg 1998
Heinhold, M.: Kosten- und Erfolgsrechnung in Fallbeispielen, Stuttgart 1998
Küpper, H.-U. et. al.: Übungsbuch zur Kosten- und Erlösrechnung, 3. Aufl., München 1999
Lingau, V., Schmitz, H.: Kosten- und Erlösrechnung, 2. Aufl., Berlin et. al. 1999

• Lernsoftware

- Becker, W., Ferstl, O.K.: Kostenrechnung, Stuttgart 2000
-

Literatur (2)

• Bücher zu speziellen Teilaspekten

- Becker, W., Weber, J. (Hrsg.): Kostenrechnung, Wiesbaden 1997
- Fischer, Th.M. (Hrsg.): Kosten-Controlling, Stuttgart 2000
- Franz, K.-P., Kajüter, P. (Hrsg.): Kostenmanagement, Stuttgart 1997
- Günther, Th.: Unternehmenswertorientiertes Controlling, 2. Aufl., München 2000
- Hahn, D., Hungenberg, H.: PuK – Wertorientierte Controllingkonzepte. 6.Aufl., Wiesbaden 2001
- Horváth, P.: Controlling, 7. Aufl., München 1998
- Horváth & Partner GmbH (Hrsg.): Prozeßkostenmanagement, 2. Aufl., Stuttgart 1998
- Johnson, T.H., Kaplan, R.S.: Relevance Lost - The Rise and Fall of Management Accounting, Boston 1997
- Kaplan, R.S., Cooper, R.: Cost and Effect, Boston 1997
- Mayer, R.: Kapazitätskostenrechnung, München 1998
- Mellerowicz, K.: Neuzzeitliche Kalkulationsverfahren, 6. Aufl., Freiburg 1977
- Reichmann, T.: Controlling mit Kennzahlen und Managementberichten, 6. Aufl., München 2000
- Schweitzer, M., Küpper, H.-U.: Produktions- und Kostentheorie, 2. Aufl., Wiesbaden 1997
- Seidenschwarz, W.: Target Costing - Marktorientiertes Zielkostenmanagement, 2. Aufl., München 1997
- Weber, J. (Hrsg.): Zur Neuausrichtung der Kostenrechnung, Stuttgart 1993
-

Gliederung

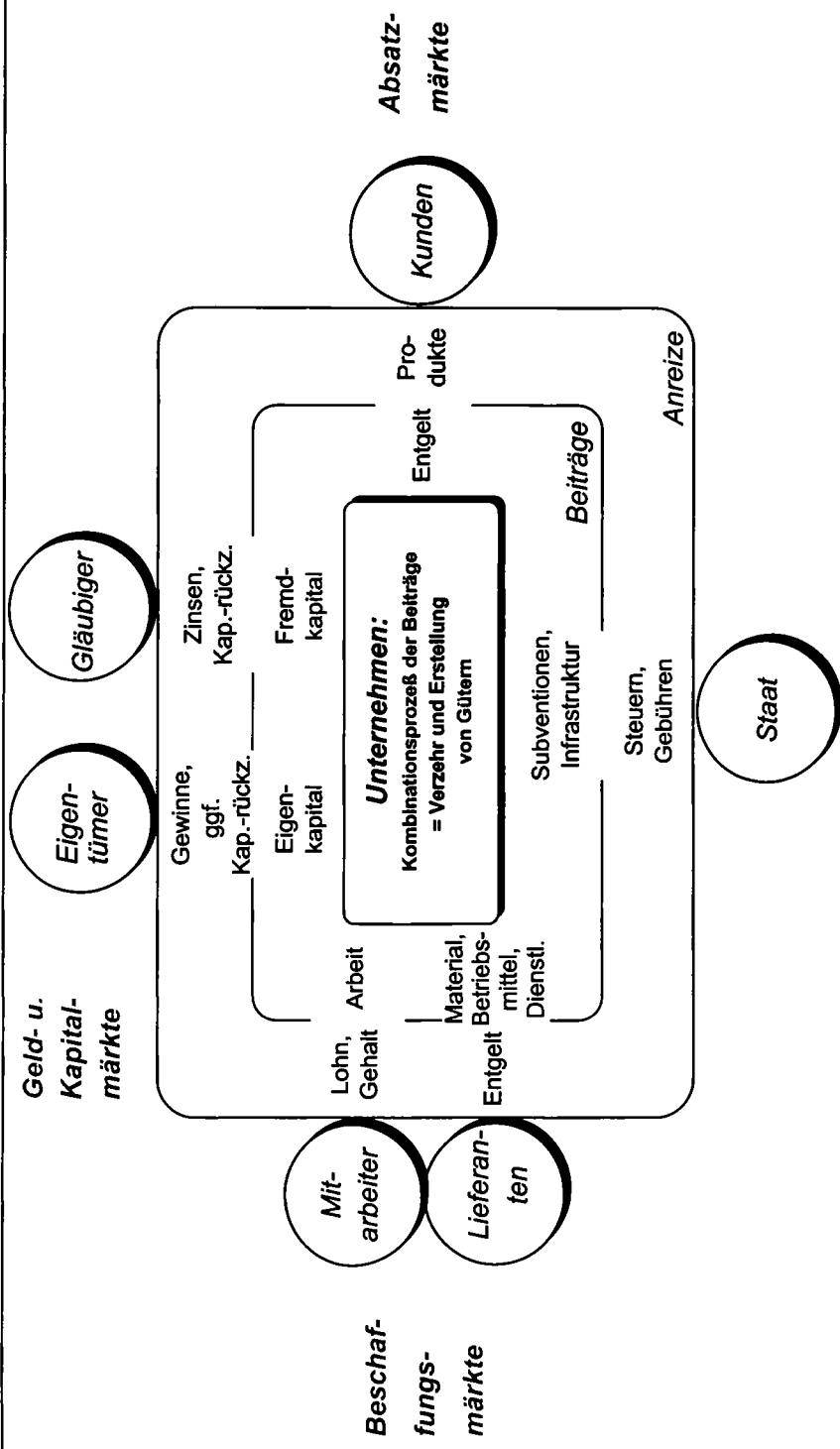
Teil A - Grundlagen des Kostenmanagements

1. Einführung

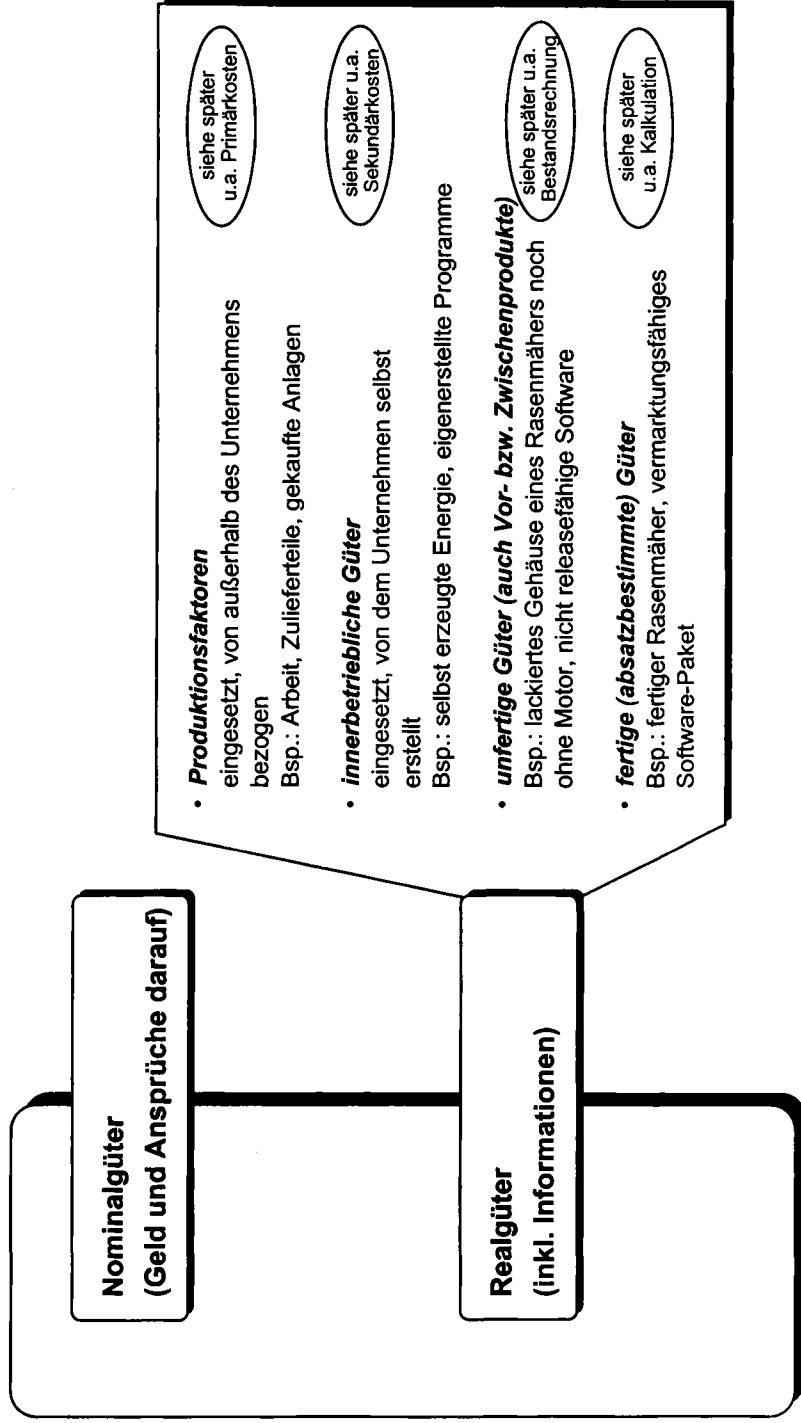
- 1.1 Kostenrechnung als Teil des Rechnungswesens
- 1.2 Grundzusammenhänge des Kostenmanagements in Unternehmen
- 1.3 Kostenmanagement als Teilaufgabe des Controlling

2. Theoretische Grundlagen des Kostenmanagements

Unternehmen unterhalten „Geschäftsbeziehungen“ zu allen Bezugsgruppen

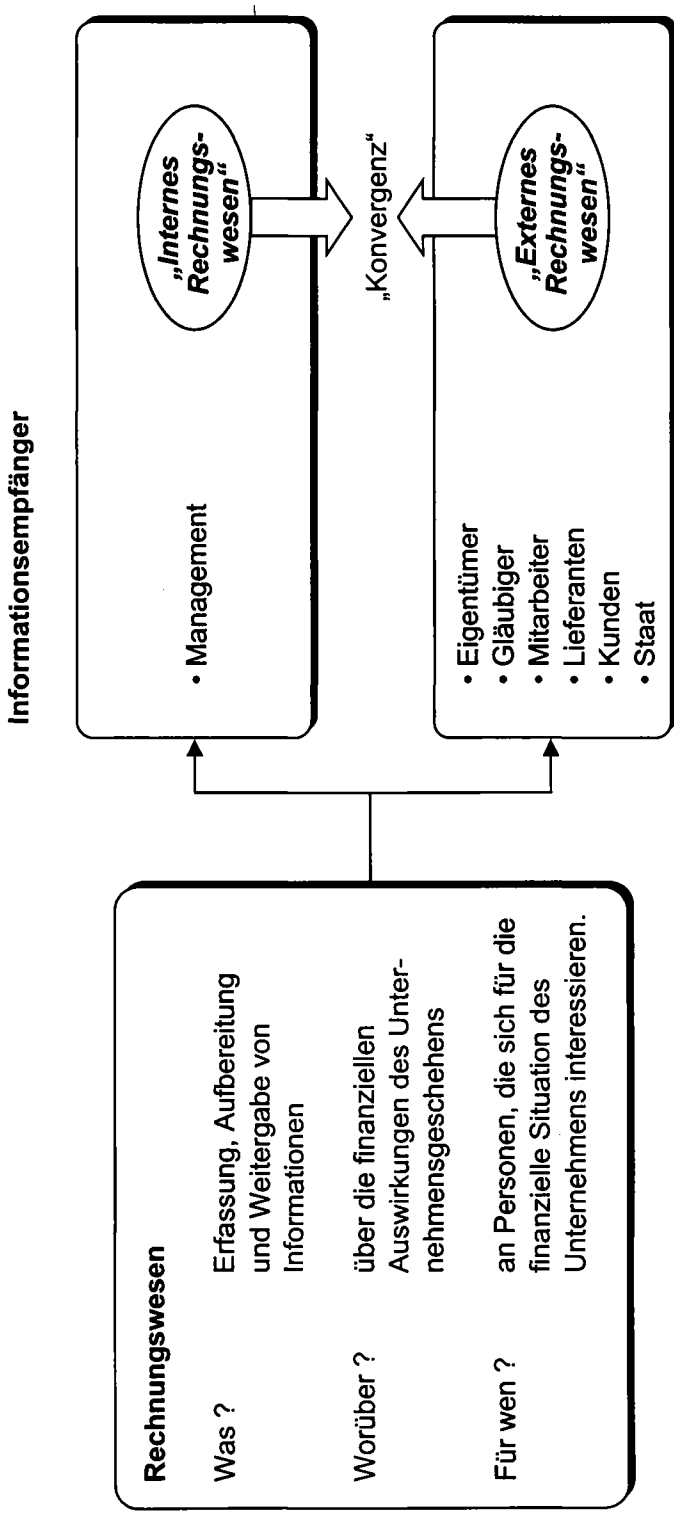


In Unternehmen werden Güter eingesetzt und erstellt



vgl. Kosiol, E.: Kostenrechnung und Kalkulation, 2. Aufl., Berlin 1972

Das Rechnungswesen liefert Informationen über die finanziellen Auswirkungen der „Geschäftsbeziehungen“



Unterschiedliche betriebswirtschaftliche Ziele und unterschiedliche Informationsempfänger bedingen unterschiedliche Rechnungssysteme

Betriebliches Rechnungswesen					
Teil- systeme des Rechnungs- wesens	Liquiditätsrechnungen		Jahresabschluß**		Kosten- und Leistungs- rechnung (KLR)
	Finanz- rechnung	Finanzierungs- rechnung	GuV	Bilanz	Kosten Leistungen
	Einzahlungen Auszahlungen*	Einnahmen Ausgaben	Erträge Aufwen- dungen	Vermögen Schulden	
	Zahlungssaldo bzw. Einzahlungs-/ Auszahlungs- überschuß	Finanzsaldo	Gewinn/ Verlust (pagatorisch)	Eigenkapital	
	Saldo	Liquidität		Erfolg	
Zielgröße					

* Investitionsrechnung mit diskontierten EZ/AZ --> Kapitalwert der Investition (Ergebnisgröße)

** Bei Kapitalgesellschaften: Jahresabschluß bestehend aus GuV, Bilanz und Anhang

Grundbegriffe des Rechnungswesens

Finanz- (und Investitions-) rechnung	Einzahlung	Zahlungsmittel- bestand	Auszahlung	
Finanzierungs- rechnung	Einnahme	Geldvermögen	Ausgabe	
GuV, Bilanz	Ertrag	Gesamtvermögen bzw. Reinvermögen	Aufwand	
KLR, kalk. Vermögensrechnung	Leistung	Betriebsnotwendiges Vermögen	Kosten	



Definitionsübersicht zu den Grundbegriffen des Rechnungswesens

Einzahlung:	Wert <u>zugegangener Zahlungsmittel</u>		Auszahlung:	Wert <u>abgegangener Zahlungsmittel</u>
Einnahme:	Wert <u>veräußerter Güter</u>	+	Ausgabe:	Wert <u>zugegangener Güter</u>
Ertrag:	Wert <u>entstandener Güter</u>		Aufwand:	Wert <u>verzehrter Güter</u>
Leistung:	Wert der aus der <u>betrieblichen Tätigkeit</u> <u>heraus</u> entstandenen Güter		Kosten:	Wert der aufgrund der <u>betrieblichen Tätigkeit</u> verzehrten Güter

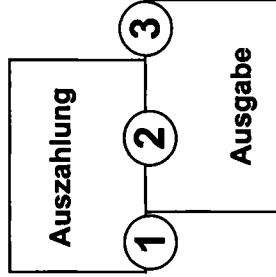


Zahlungsmittelbestand (bzw. Liquide Mittel)	= Bargeld + Buchgeld (täglich fällige Guthaben bei Banken inkl. Bestände an Schecks und fälligen Wechseln)
Geldvermögen	= Zahlungsmittelbestand + Forderungen - Verbindlichkeiten
Gesamtvermögen (bzw. Reinvermögen)	= Geldvermögen + Sachvermögen (lt. Bilanz)
Betriebsnotwendiges Vermögen	= Gesamtvermögen (bzw. Reinvermögen) - nicht betriebsnotwendige Teile des Bilanzvermögens + betriebsnotwendige Teile, die nicht bilanziert sind (z.B. auch GWG) +/- kalkulatorischer Bewertungsunterschied

Auszahlung versus Ausgabe

Auszahlung:
Wert abgegangener Zahlungsmittel

Sach- vermögen	Eigen- kapital	
	Forder.	Verbindl.
Zahlungs- mittel- bestand	Zahlungs- mittel	



Ausgabe:
Wert zugegangener Güter

Sach- vermögen	Eigen- kapital	
	Forder.	Verbindl.
Zahlungs- mittel		Geldver- mögen

①

Auszahlung > Ausgabe

Zahlungsmittelabgang ohne
Güterzugang

Bsp.:
Anzahlung bei einem Lieferanten

Ursache: Kreditvergabe

②

Auszahlung = Ausgabe

Zahlungsmittelabgang mit
Güterzugang

Bsp.:
Bareinkauf von Rohstoffen

③

Auszahlung < Ausgabe

Güterzugang ohne
Zahlungsmittelabgang

Bsp.:
Rohstoffeinkauf auf Ziel

Ursache: Kreditaufnahme

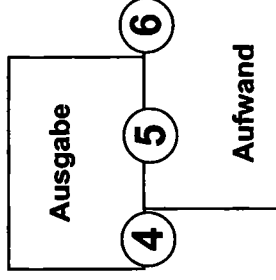
Ausgabe versus Aufwand

Ausgabe:
Wert zugegangener Güter

Sachvermögen	Eigenkapital	Geldvermögen
Forder.		
Zahlungsmittel	Verbindl.	

Aufwand:
Wert verzehrter Güter

Sachvermögen	Eigenkapital	Gesamtvermögen (bzw. Reinvermögen)
Forder.		
Zahlungsmittel	Verbindl.	



④

Ausgabe > Aufwand

Güterzugang ohne
Güterverzehr

Bsp.: Kauf und Einlagerung
von Rohstoffen

Ursache: Lagerzugang

⑤

Ausgabe = Aufwand

Güterzugang mit
Güterverzehr

Bsp.:
Rohstoff-Beschaffung und
unmittelbarer Rohstoff-
Verbrauch

⑥

Ausgabe < Aufwand

Güterverzehr ohne
Güterzugang

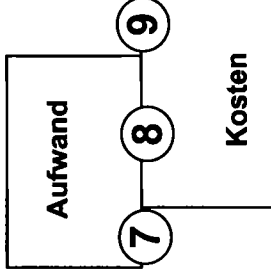
Bsp.: Lagerentnahme und
Verbrauch von Rohstoffen

Ursache: Lagerabgang

Aufwand versus Kosten

Aufwand:
Wert verzehrter Güter

Kosten:
Wert der aufgrund der betrieblichen Tätigkeit verzehrten Güter



7

Aufwand > Kosten

"*Neutraler Aufwand*"
Güterverzehr nicht aufgrund der betrieblichen Tätigkeit

Bsp.: Wertpapierverluste

Ursache: Wertverzehr bei nicht betriebsnotwendigen Tätigkeiten

8

Aufwand = Kosten

"*Zweckaufwand*" bzw. "*Grundkosten*"

Bsp.:
Akkordlöhne

9

Aufwand < Kosten

"*Kalkulatorische Kosten*"

Bsp.: kalk. Abschreibungen vom Wiederbeschaffungspreis

Ursache: Unterschiedliche Bewertungsvorschriften im Vergleich zum externen Rechnungswesen

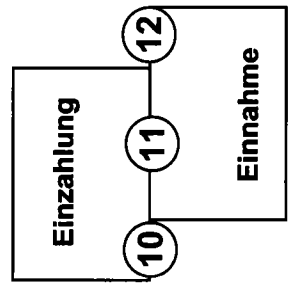
Einzahlung versus Einnahme

Einzahlung:
Wert zugegangener Zahlungsmittel

Sach- vermögen	Eigen- kapital	
	Forder.	Verbindl.
Zahlungs- mittel- bestand	Zahlungs- mittel	

Einnahme:
Wert veräußerter Güter

Sach- vermögen	Eigen- kapital		Geldver- mögen
	Forder.	Verbindl.	
Zahlungs- mittel			



10

Einzahlung > Einnahme
Zahlungsmittelzugang ohne
Güterveräußerung

Bsp.:
Anzahlung eines Kunden
Ursache: Kreditaufnahme

11

Einzahlung = Einnahme
Zahlungsmittelzugang mit
Güterveräußerung

Bsp.:
Barverkauf von Endprodukten

12

Einzahlung < Einnahme
Güterveräußerung ohne
Zahlungsmittelzugang

Bsp.:
Endproduktverkauf auf Ziel
Ursache: Kreditvergabe

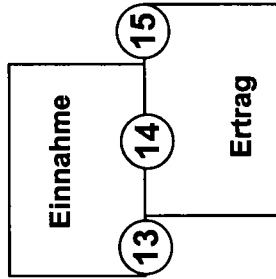
Einnahme versus Ertrag

Einnahme:
Wert veräußerter Güter

Sach- vermögen	Eigen- kapital	Geldver- mögen
Forder.		
Zahlungs- mittel	Verbindl.	

Ertrag:
Wert entstandener Güter

Sach- vermögen	Eigen- kapital	Gesamt- vermögen bzw. Reinver- mögen
Forder.		
Zahlungs- mittel	Verbindl.	



13

Einnahme > Ertrag

Güterveräußerung ohne
Güterentstehung

Bsp.: Verkauf von gelagerten
Produkten

Ursache: Lagerabgang

14

Einnahme = Ertrag

Güterveräußerung und
Güterentstehung

Bsp.: unmittelbarer Verkauf von End-
produkten in der Entstehungsperiode

15

Einnahme < Ertrag

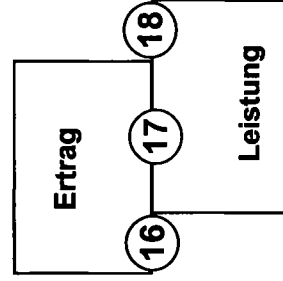
Güterentstehung ohne
Güterveräußerung

Bsp.: Produktion von Gütern
auf Lager

Ursache: Lagerzugang

Ertrag versus Leistung

Ertrag:
Wert entstandener Güter



Leistung:
Wert der aus der betrieblichen
Tätigkeit heraus entstandenen Güter

16

Ertrag > Leistung

"Neutraler Ertrag"
Güterentstehung nicht aufgrund der
betrieblichen Tätigkeit

Bsp.: Wertpapiergewinne

Ursache: Wertentstehung aus nicht
betriebsnotwendigen Tätigkeiten

17

Ertrag = Leistung

"Zweckertrag" bzw. "Grundleistung"

Bsp.:
Produktion von Endprodukten

18

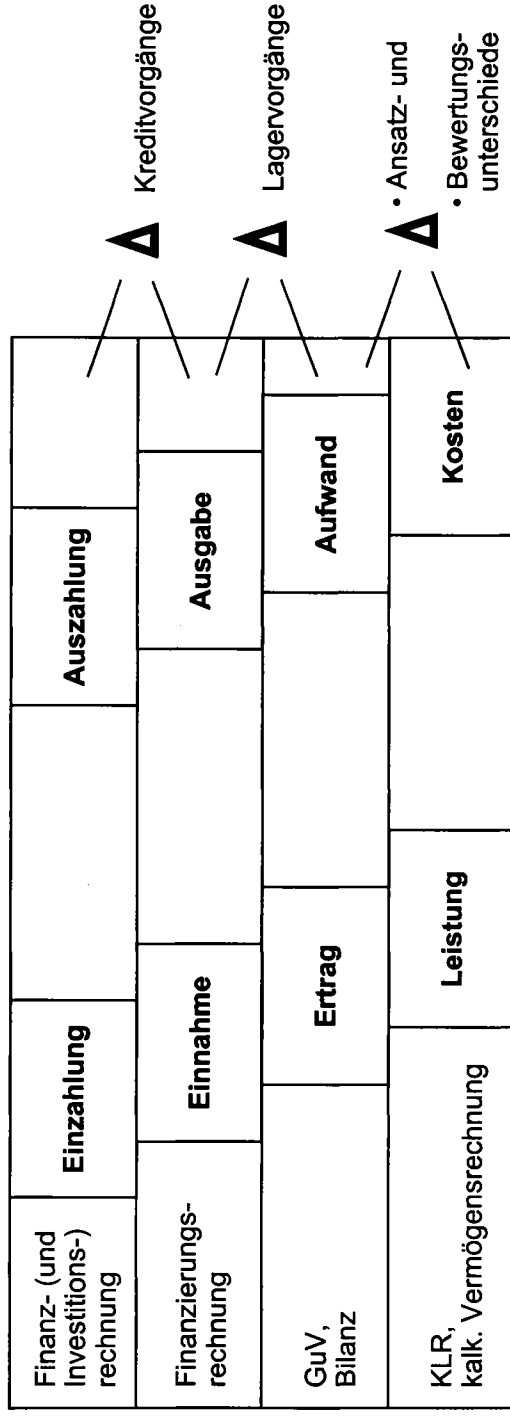
Ertrag < Leistung

"Kalkulatorische Leistung"

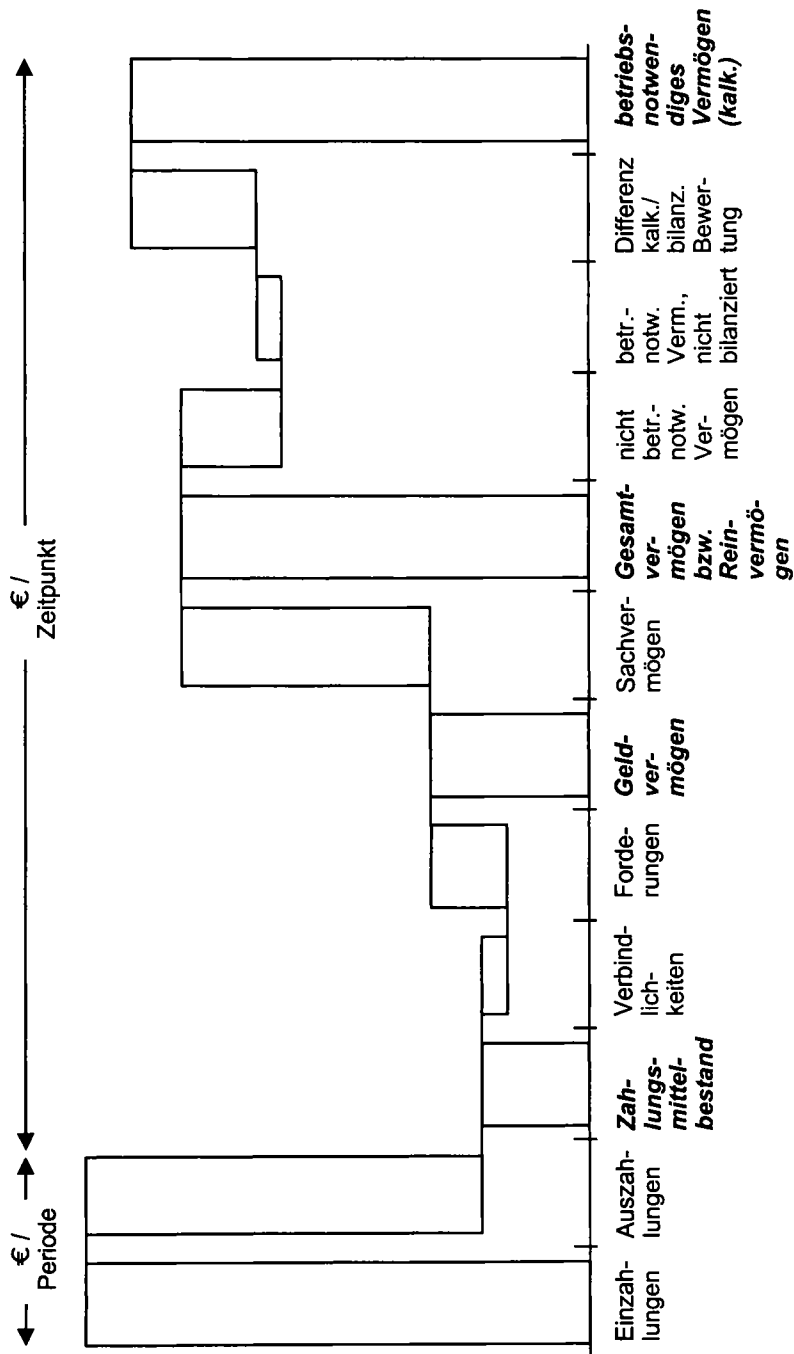
Bsp.: Eigenerstellung von Anlagen
und Bewertung über den Herstellkosten

Ursache: Unterschiedliche Bewer-
tungsvorschriften zwischen internem
und externem Rechnungswesen

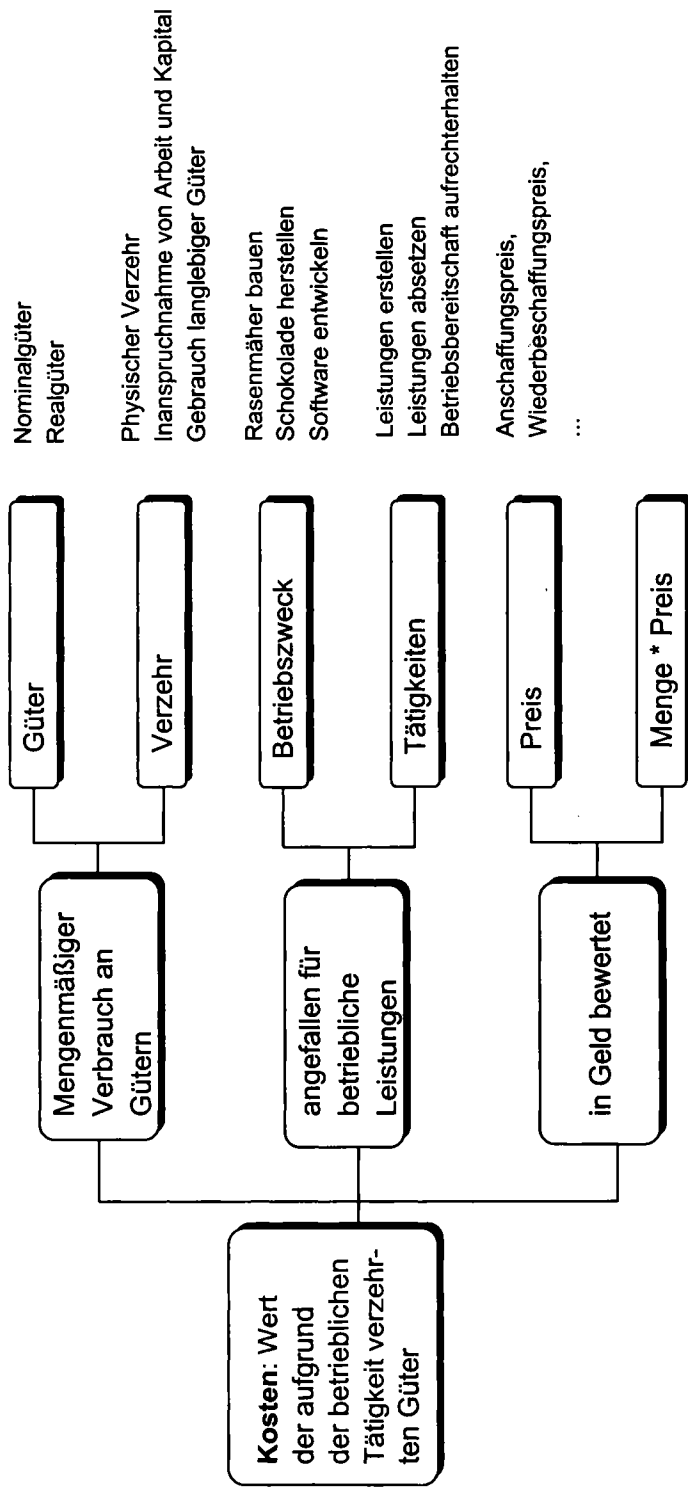
Unterschiede zwischen den Grundbegriffen des Rechnungswesens



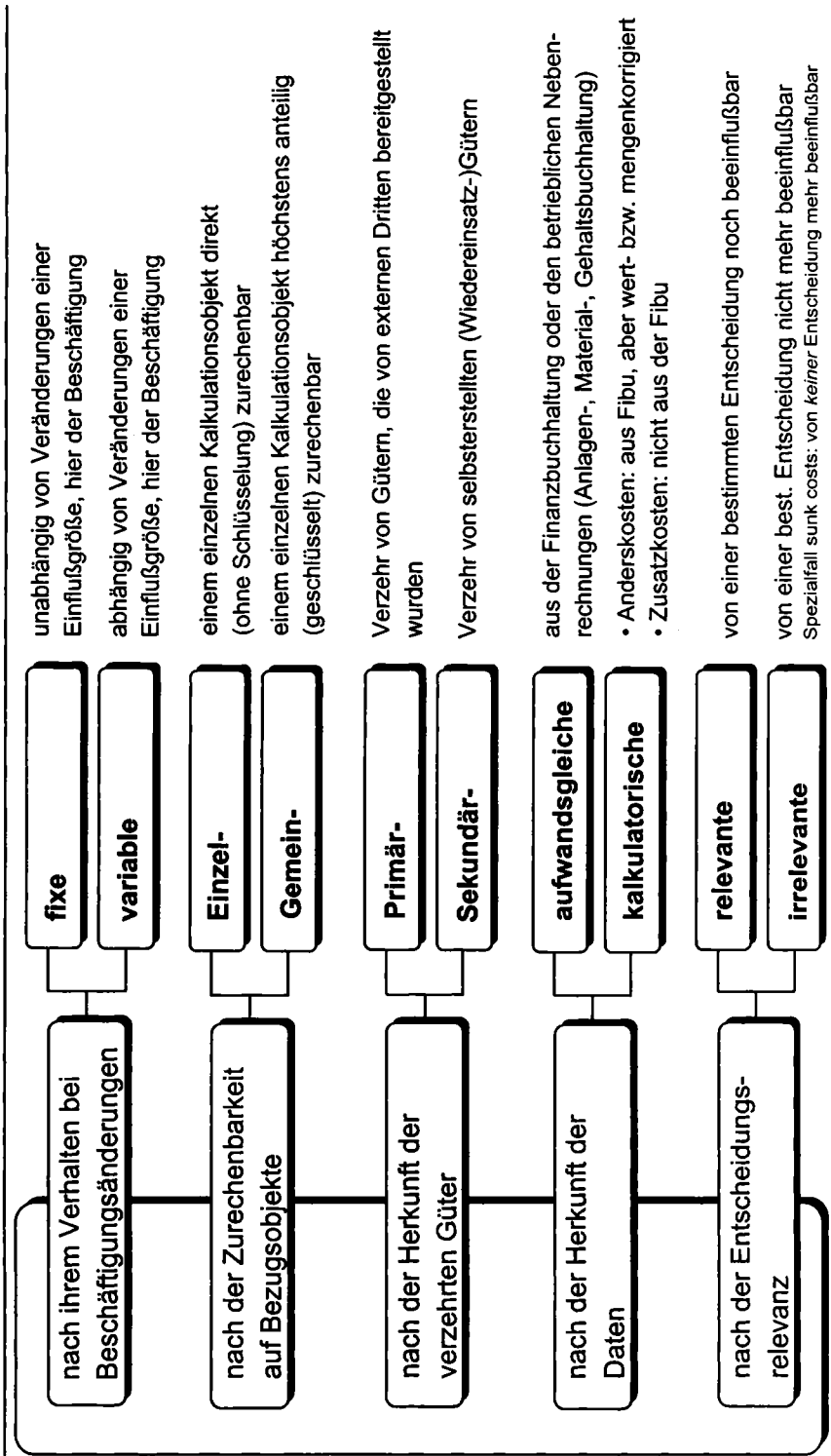
Bestandsgrößen im Rechnungswesen



Der "wertmäßige" Kostenbegriff



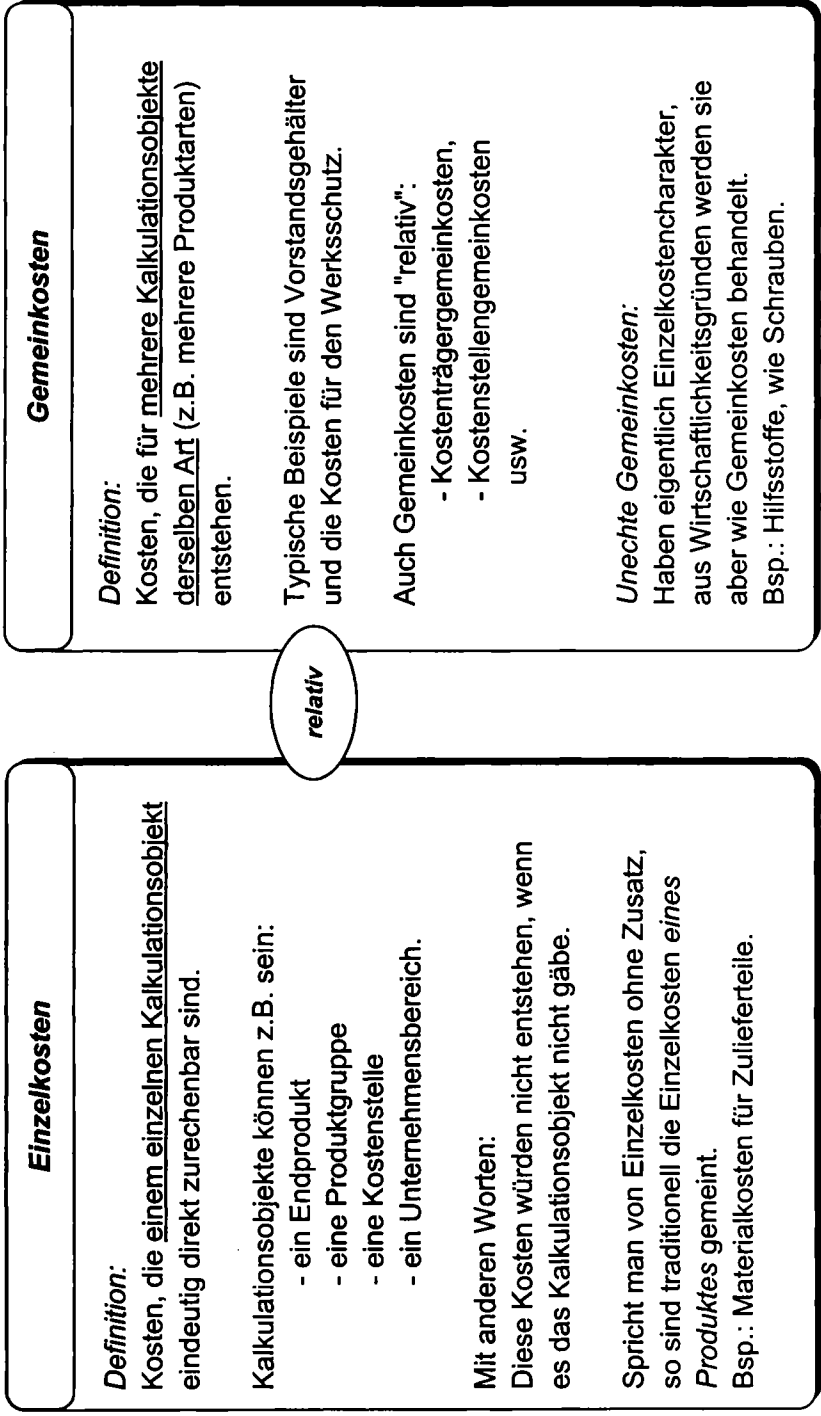
Gliederungen von Kosten (und Leistungen) im Überblick



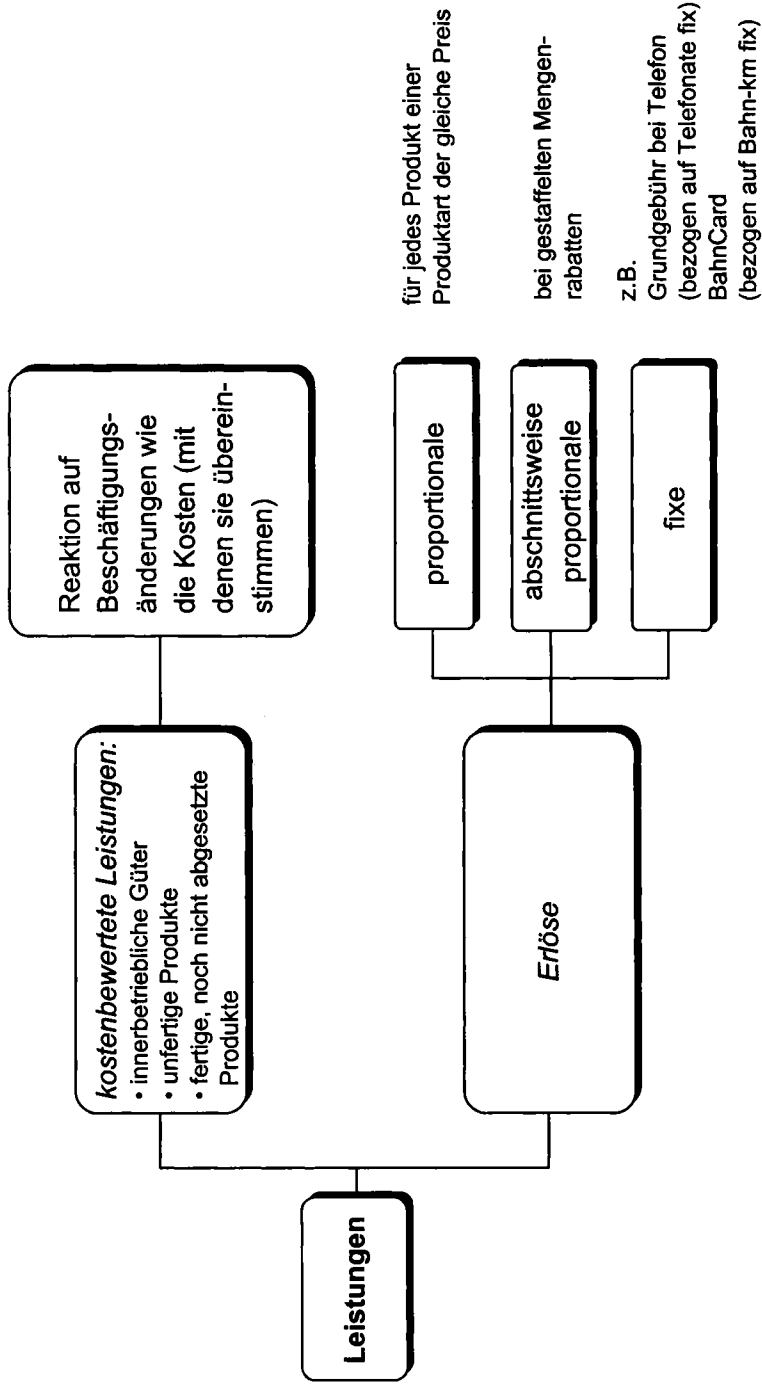
Exemplarische Einteilung der Kosten nach ihrem Verhalten bei wechselndem Beschäftigungsgrad

fixe	überwiegend fixe	teillfixe/ teilvervariable	überwiegend variable	variable
lineare und degressive Abschreibungen	freiwillige Sozialkosten	Hilfslöhne	Energiekosten	Abschreibungen nach Leistungseinheiten u. für Substanzverzehr
Gehälter u. zugehörige gesetzl. Sozialkosten	Vermögensteuer	Tantiemen	Betriebsstoffe	
Grundsteuer	Reisekosten	Gewerbesteuer	Ausschuß	Fertigungsmaterial
Versicherungsprämien	Rechtsschutzkosten	Instandhaltungskosten	Postkosten	Hilfsstoffe
Beiträge	Werbekosten		Fertigungslöhne und zugehörige gesetzl. Sozialkosten	Sondereinzelkosten der Fertigung und des Vertriebs
Raummieten	Reinigungskosten			Versandkosten
Maschinenmieten	Beleuchtungskosten			Verpackungskosten
Bürokosten	Heizungskosten			Gewährleistungskosten
Unternehmerlohn				
Zinsen				
Entwicklungs- u. Versuchskosten				
fixe				variable

Differenzierung von Einzel- und Gemeinkosten nach der verursachungsgerechten Zurechenbarkeit zu einzelnen Kalkulationsobjekten



Leistungen im Überblick



Gliederung

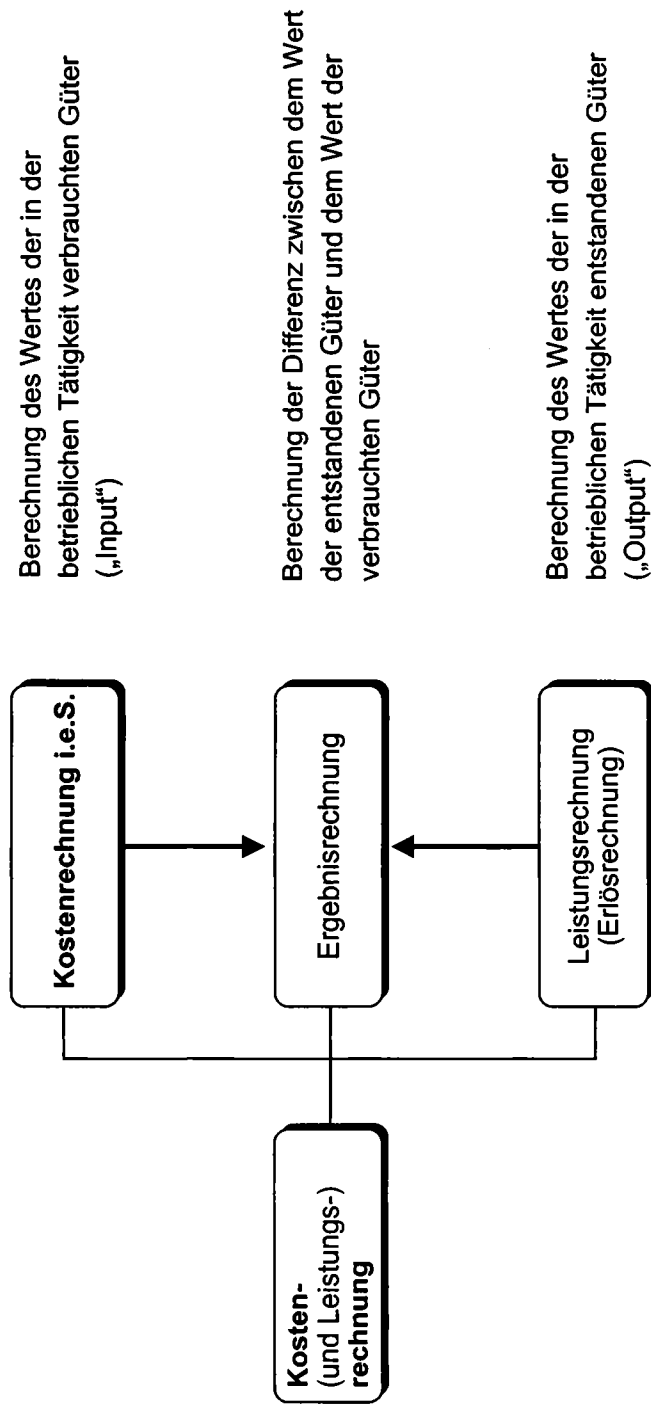
Teil A - Grundlagen des Kostenmanagements

1. Einführung

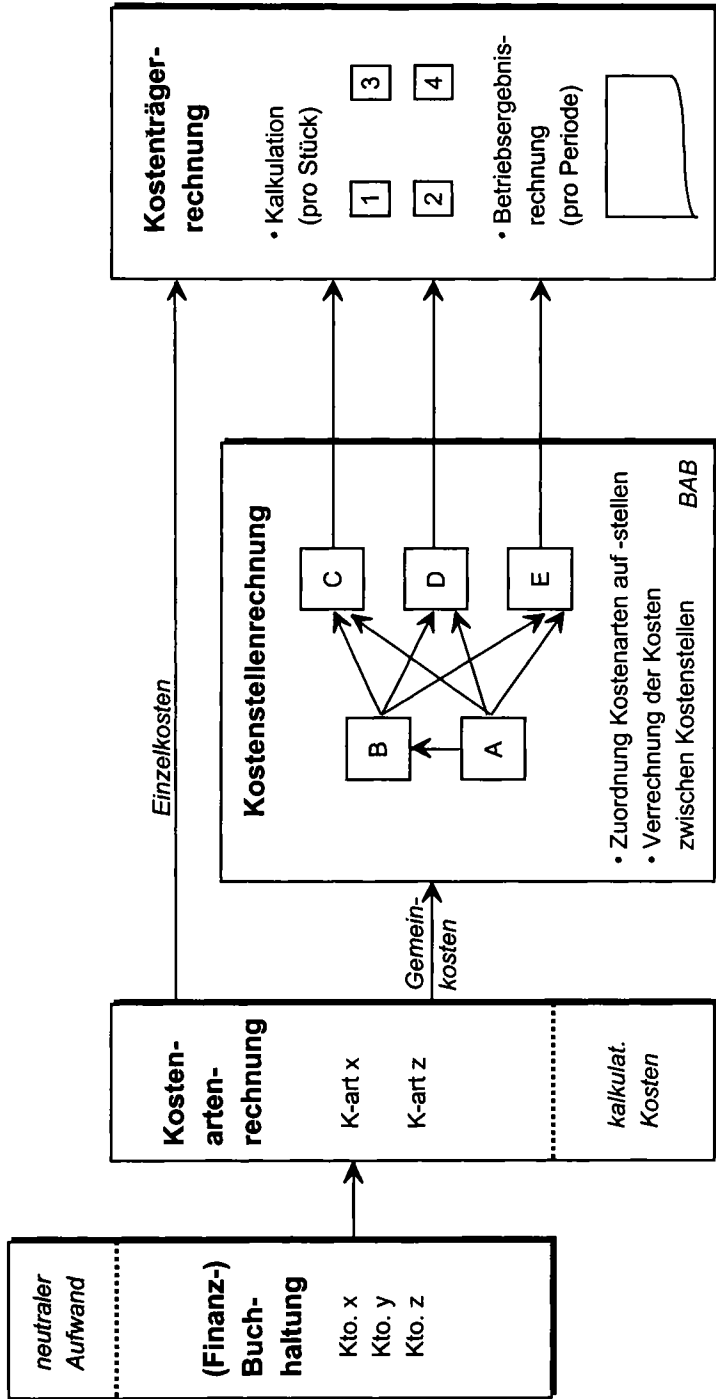
- 1.1. Kostenrechnung als Teil des Rechnungswesens
- 1.2. Grundzusammenhänge des Kostenmanagements in Unternehmen
- 1.3. Kostenmanagement als Teilaufgabe des Controlling

2. Theoretische Grundlagen des Kostenmanagements

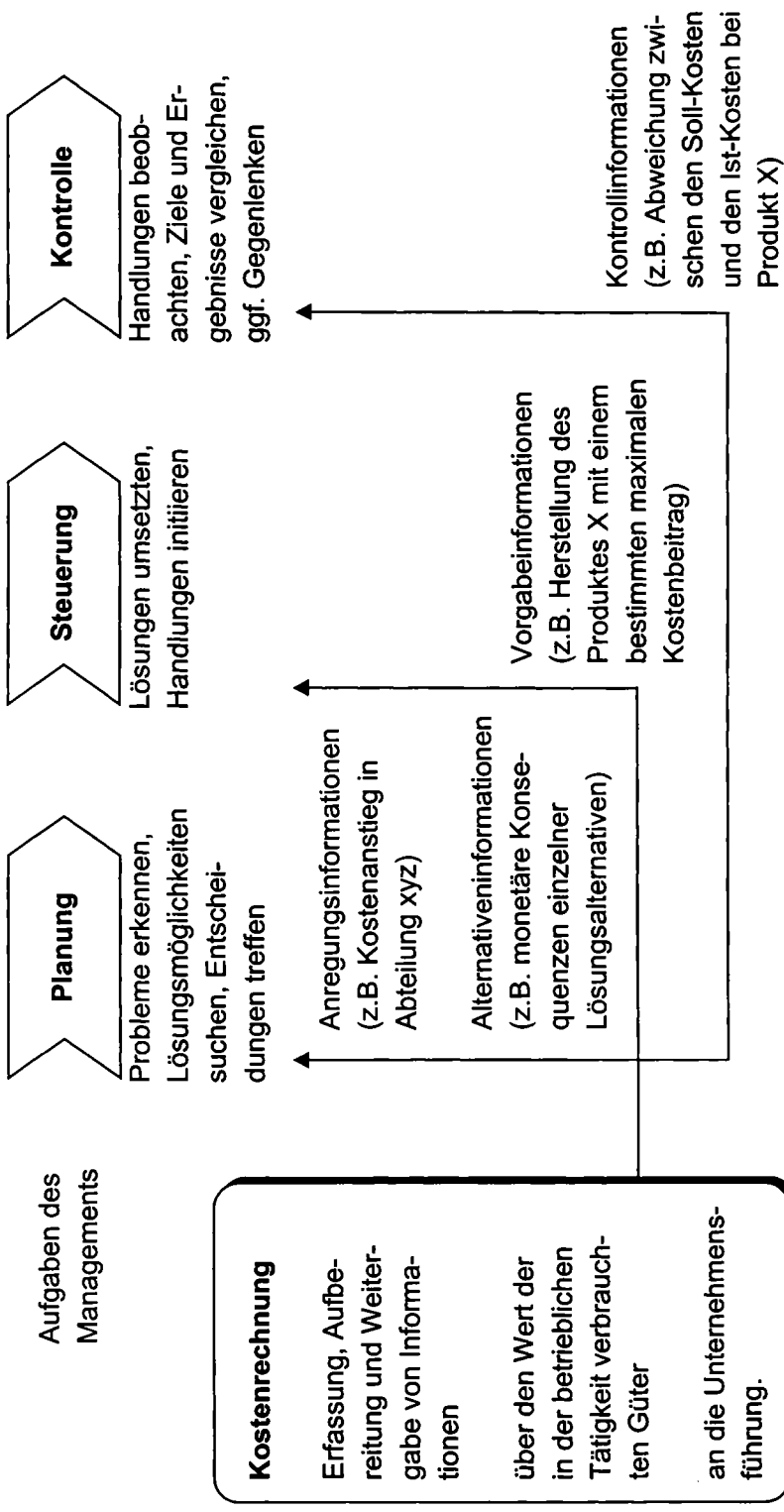
Bausteine der Kostenrechnung als Grundlage des Kostenmanagements



Systemzusammenhang in der Kostenrechnung

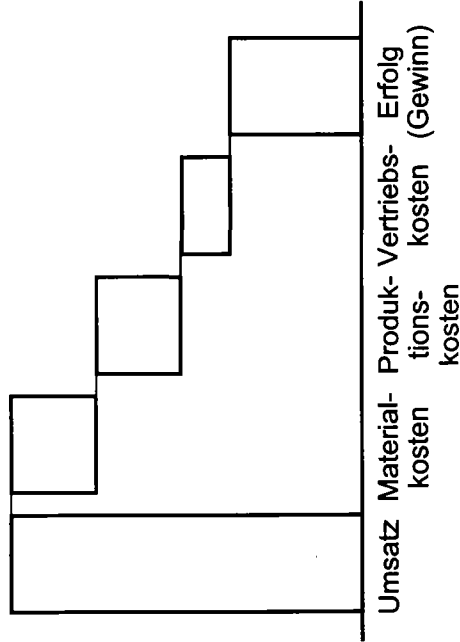


Allgemeiner Zweck der Kostenrechnung: Grundlage für das Kostenmanagement

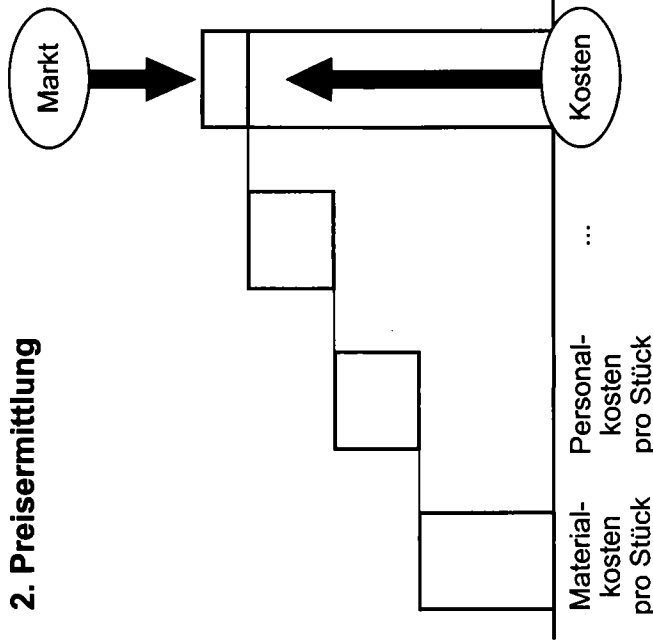


Spezielle Zwecke der Kostenrechnung: Erfolgs- und Preisermittlung

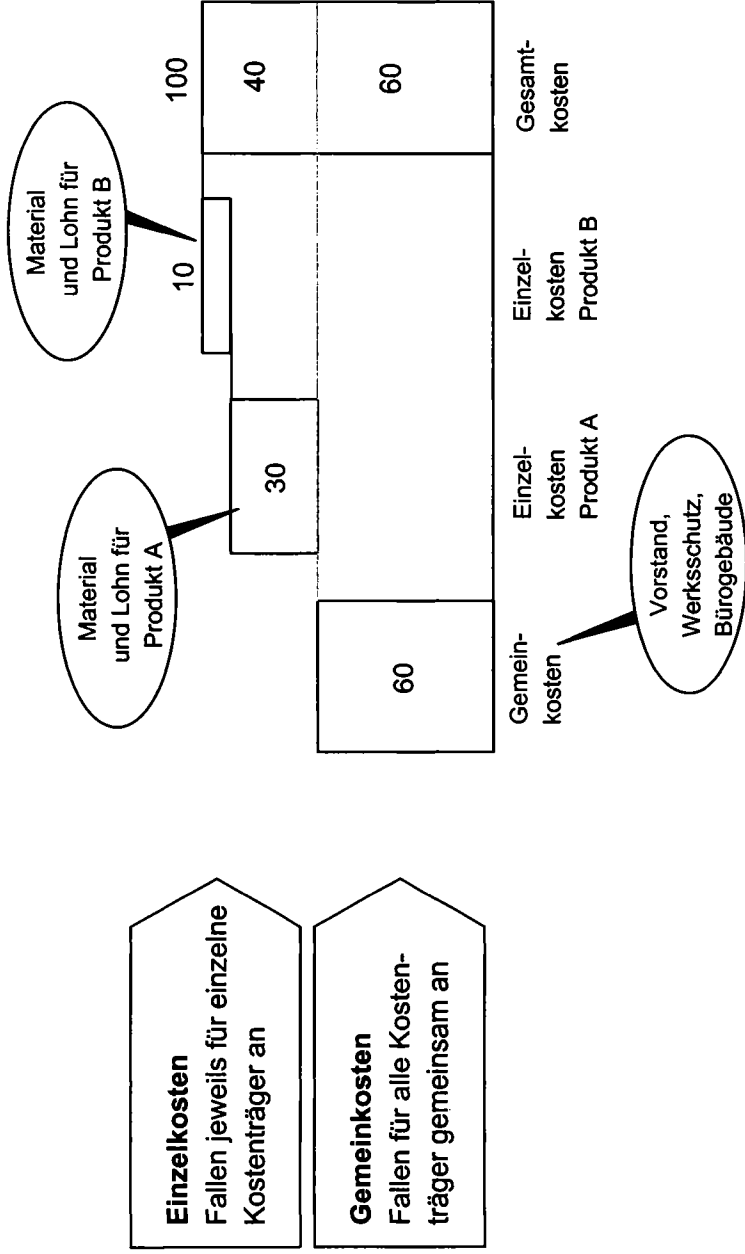
1. Erfolgs- / Wirtschaftlichkeitsermittlung



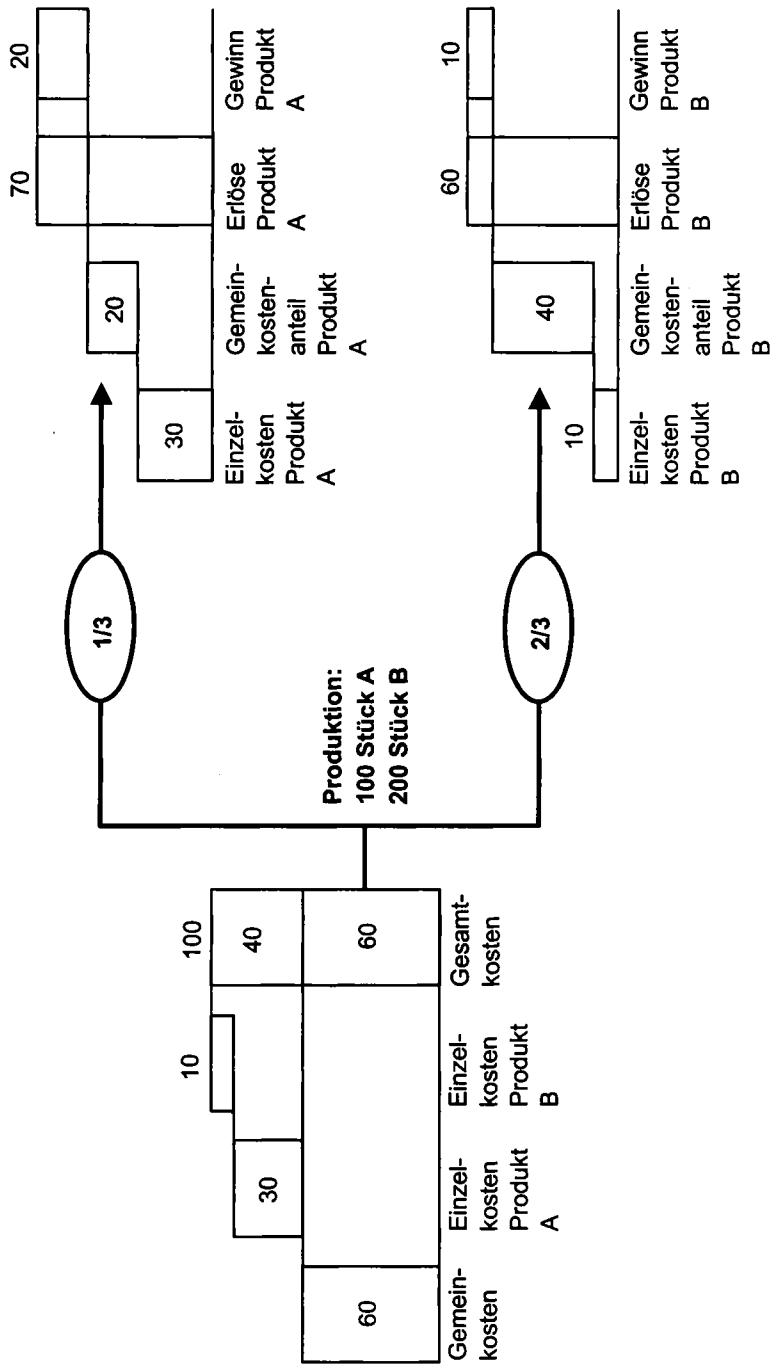
2. Preisermittlung



Vollkostenrechnung: Verrechnung aller Kosten auf die Kostenträger



Vollkostenrechnung: Verrechnung aller Kosten auf die Kostenträger



Teilkostenrechnung: Verrechnung nur der Einzelkosten/der variablen Kosten auf die Kostenträger

