

DR. ADOLF GERHARD COENENBERG

o. Prof. der Betriebswirtschaftslehre an der Universität Augsburg

unter Mitarbeit von Dipl.-oec. Jochen Cantner, Dr. Thomas Fischer, Dipl.-Kfm. Stephan
Jakoby, Dipl.-Kfm. Georg Klein, Dr. Jochen Schmitz

Kostenrechnung und Kostenanalyse

3., überarbeitete und erweiterte Auflage

Technische Universität Darmstadt
Fachbereich 1
Betriebswirtschaftliche Bibliothek
Inventar-Nr.: 49,449
Abstell-Nr.: A20/1353
00177573



verlag
moderne industrie

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	19
Erster Teil: System der Kostenrechnung	21
1. Kapitel: Aufgaben und Systeme des Rechnungswesens – ein Überblick .	23
A. Begriff und Zwecke des Rechnungswesens	23
I. Rechnungswesen als Abbildung wirtschaftlichen Geschehens	23
II. Planung, Kontrolle und Dokumentation als Zwecke des Rechnungswesens	25
B. Systematisierung des Rechnungswesens nach den betriebswirtschaftlichen Zielen	27
C. Finanzrechnung und Finanzierungsrechnung	30
I. Aufgaben von Finanzrechnung und Finanzierungsrechnung	30
II. Einzahlungen, Auszahlungen, Einnahmen, Ausgaben	30
D. Bilanz und Erfolgsrechnung	32
I. Aufgaben von Gewinn- und Verlustrechnung und Bilanz	32
II. Erträge, Aufwendungen	34
E. Kosten- und Leistungsrechnung	37
I. Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung	37
II. Leistungen, Kosten	39
F. Strategieorientiertes Rechnungswesen	40
I. Strategieorientierte Finanzierungsrechnung	40
II. Strategieorientierte Bilanz und Erfolgsrechnung	41
III. Strategieorientierte Kostenrechnung	42
Abkürzungsverzeichnis	44
Kontrollfragen	45
Literaturhinweise	46
2. Kapitel: Kostenartenrechnung	47
A. Differenzierung von Kostenarten	49
I. Differenzierung nach der Art der verbrauchten Güter und Leistungen .	49
II. Differenzierung nach der Zurechenbarkeit zu einer Bezugsgröße	50

III. Differenzierung nach dem Verhalten bei der Variation eines Kosteneinflussfaktors	51
1. Begriffliche Abgrenzung	52
2. Kostenauflösung	54
a) Buchtechnische Methode	55
b) Mathematische Methode	55
c) Statistische Methode	55
d) Planmäßige Kostenauflösung	55
IV. Differenzierung nach der Herkunft der Kostendaten	58
V. Differenzierung nach der Ökologieorientierung	59
VI. Weitere gängige Kriterien zur Differenzierung von Kosten	60
B. Kalkulatorische Kosten	61
I. Kalkulatorische Abschreibungen	61
II. Kalkulatorische Zinsen	62
III. Kalkulatorische Wagnisse	65
IV. Kalkulatorischer Unternehmerlohn und kalkulatorische Mieten	66
C. Kostenartenplan – Kontenrahmen	67
I. Allgemeine Kriterien	67
II. Industriekontenrahmen (IKR)	68
Abkürzungsverzeichnis	71
Kontrollfragen	72
Literaturhinweise	73
3. Kapitel: Kostenstellenrechnung im System der Vollkostenrechnung	74
A. Aufgaben der Kostenstellenrechnung	74
B. Festlegung von Kostenstellen	74
I. Differenzierung nach betrieblichen Funktionen	76
II. Differenzierung nach produktionstechnischen Gesichtspunkten	77
III. Differenzierung nach rechentechnischen Gesichtspunkten	78
C. Ablauf der Kostenstellenrechnung im Betriebsabrechnungsbogen (BAB)	78
I. Primärkostenverrechnung	79
II. Sekundärkostenverrechnung	79
1. Anbauverfahren	81
2. Stufenleiterverfahren	81
3. Kostenverrechnung anhand von Standardsätzen	82
4. Lineare Gleichungssysteme zur Kostenverrechnung	82
III. Kostenschlüssel, Kostengliederungszahlen	84
Abkürzungsverzeichnis	88
Kontrollfragen	89
Literaturhinweise	90

4. Kapitel: Kostenträgerrechnung im System der Vollkostenrechnung . . .	91
A. Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation)	91
I. Divisionskalkulation	92
II. Zuschlagskalkulation	95
III. Abgeleitete Kalkulationsverfahren	100
IV. Zwecke der Vollkostenkalkulation	102
B. Kostenträgerzeitrechnung (Ergebnisrechnung)	102
I. Funktion	102
II. Berücksichtigung von Bestandsveränderungen	104
1. Umsatzkostenverfahren (UKV)	104
2. Gesamtkostenverfahren (GKV)	106
3. Kritische Würdigung	107
C. Ökologieorientierte Kostenträgerstück- und -zeitrechnung	109
Abkürzungsverzeichnis	111
Kontrollfragen	112
Literaturhinweise	113
5. Kapitel: Kostenstellenrechnung und Kostenträgerrechnung im System der Grenzkostenrechnung	114
A. Kostenstellenrechnung	115
B. Kostenträgerrechnung	117
I. Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation)	117
II. Kostenträgerzeitrechnung (Ergebnisrechnung)	120
1. Ermittlungsschemata	120
2. Einfluß der Verfahrenswahl auf das Betriebsergebnis	122
C. Vollkostenrechnung und Grenzkostenrechnung als sich ergänzende Systeme	124
Abkürzungsverzeichnis	126
Kontrollfragen	127
Literaturhinweise	128
Zweiter Teil: Weiterentwicklungen und Anwendungsmöglichkeiten in der Vollkostenrechnung	129
6. Kapitel: Kalkulation öffentlicher Aufträge und Leistungen	131
A. Kalkulation öffentlicher Aufträge nach den Leitsätzen für die Preisermittlung aufgrund von Selbstkosten (LSP)	132
I. Notwendigkeit, gesetzliche Verankerung und Charakter der Leitsätze für die Preisermittlung	132
1. Notwendigkeit und gesetzliche Verankerung	132
2. Charakter der Leitsätze	133

II.	Allgemeine Grundsätze der Selbstkostenkalkulation – Preisarten für öffentliche Aufträge	134
1.	Marktpreisvorrang	134
2.	Festpreisprinzip	136
3.	Höchstpreisprinzip	138
III.	Grundsatz der Angemessenheit und die Zugrundelegung einer wirtschaftlichen Betriebsführung	138
IV.	Einzelrichtlinien für die Kalkulation von Selbstkostenpreisen	141
1.	Kostenartenkatalog und Bewertung (Nr. 11–50 LSP) – kalkulatorischer Gewinn (Nr. 51–52 LSP)	141
a)	Stoffkosten (Nr. 11–21 LSP) und Personalkosten (Nr. 22–25 LSP)	141
b)	Sonstige Kosten (Nr. 26–36 LSP)	142
c)	Kalkulatorische Kosten (Nr. 37–50 LSP)	144
d)	Kalkulatorischer Gewinn (Nr. 51–52 LSP)	147
2.	Besonderheiten der LSP-Bau	154
3.	Kalkulation und Kostenrechnungssysteme gem. LSP	155
a)	Vorkalkulation und Nachkalkulation	155
b)	Zulässige Kalkulationsverfahren	156
c)	Kalkulation auf der Grundlage von Teilkostenrechnungssystemen	159
V.	Preisprüfung und Feststellungsprüfung	163
VI.	Selbstkostenpreise nach LSP und Preispolitik	165
B.	Kalkulation öffentlich-rechtlicher Leistungen – Beispiel Abfallentsorgung	167
I.	Gebührenbegriff und Gebührensatzung	167
II.	Gebührenprinzipien	169
1.	Äquivalenzprinzip	169
2.	Kostendeckungsprinzip	170
3.	Lenkungsprinzip	170
III.	Selbstkostenermittlung	171
1.	Kostenartenrechnung	173
a)	Preisrechtliche Bestimmungen zur Behandlung neutraler Positionen	174
b)	Preisrechtliche Bestimmungen zum Kostenansatz	175
2.	Kostenstellenrechnung	183
3.	Kostenträgerstückrechnung	185
IV.	Kalkulation der Gebührensätze	185
1.	Gebührenmaßstäbe	186
2.	Pauschal- und Einzelgebühren	187
3.	Lenkungsmotivierte Gebührenbemessung	187
4.	Grund- und Leistungsgebühr	187
5.	Mindestgebühr	187
V.	Tabellarische Zusammenfassung der Rechtsvorschriften zur Kalkulation öffentlich-rechtlicher Leistungen	188
	Abkürzungsverzeichnis	192

Kontrollfragen	195
Literaturhinweise	196
7. Kapitel: Erfahrungskurve als Instrument der Kostenkalkulation	199
A. Darstellung und Ursachen von Erfahrungskurveneffekten	199
I. Dynamische Skaleneffekte	199
II. Statische Skaleneffekte	200
B. Analytische Bestimmung der Erfahrungskurve	201
I. Berechnung der Grenzkosten	201
II. Ermittlung der Gesamtkosten	205
III. Ermittlung der Durchschnittskosten	206
C. Praktische Anwendungsmöglichkeiten der Erfahrungskurve	207
I. Marktwachstum und Erfahrungskurve	207
II. Kostenplanung und Erfahrungskurve	209
III. Relativer Marktanteil und Erfahrungskurve	210
IV. Preispolitik, Preiskalkulation und Erfahrungskurve	212
D. Anwendungsgrenzen des Erfahrungskurvenkonzepts	215
Abkürzungsverzeichnis	217
Kontrollfragen	218
Literaturhinweise	219
8. Kapitel: Prozeßkostenrechnung	220
A. Begriffliche Abgrenzung der Prozeßkostenrechnung	220
B. Gründe für die Entwicklung der Prozeßkostenrechnung	220
I. Veränderungen der Wertschöpfungsstruktur	221
II. Veränderungen der Kostenstruktur	221
III. Vermeidung strategischer Fehlsteuerungen	223
C. System der Prozeßkostenrechnung	225
I. Bestimmung der Prozesse und Prozeßgrößen	225
II. Prozeßkostenkalkulation	230
1. Ermittlung der Prozeßkostensätze	230
2. Behandlung von prozeßmengenunabhängigen Kosten und Umlagen	232
3. Verursachungsgerechte Kostenzurechnung als Ziel der Kostenrechnung	234
III. Strategische Informationsvorteile der Prozeßkostenrechnung	235
1. Allokationseffekt	235
2. Komplexitätseffekt	236
3. Degressionseffekt	236

D. Beurteilung der Prozeßkostenrechnung	239
Abkürzungsverzeichnis	242
Kontrollfragen	243
Literaturhinweise	244
Dritter Teil: Weiterentwicklungen und Anwendungsmöglichkeiten in der Grenzkostenrechnung	245
9. Kapitel: Stufenweise Fixkostendeckungsrechnung	247
A. Zielsetzung und Abgrenzung	247
B. Verfahrensweise	248
C. Kalkulation anhand der stufenweisen Fixkostendeckungsrechnung	252
D. Zusätzliche Differenzierungsmöglichkeiten im Rahmen der stufenweisen Fixkostendeckungsrechnung	255
E. Voraussetzungen und Anwendungsbereiche	256
Abkürzungsverzeichnis	258
Kontrollfragen	259
Literaturhinweise	260
10. Kapitel: Relative Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung	261
A. Konzeption der relativen Einzelkostenrechnung	261
B. Aufbau der Grundrechnung	262
I. Aufbau von Bezugsgrößenhierarchien	262
II. Klassifizierung der Kostenarten nach Kostenkategorien	266
C. Durchführung der Erfolgsrechnung (Deckungsbeitragsrechnung)	267
D. Anwendungsprobleme der relativen Einzelkostenrechnung	270
I. Konzeptionelle Schwächen	270
II. Beurteilung der technischen Realisierungsmöglichkeiten	271
Kontrollfragen	272
Literaturhinweise	273
11. Kapitel: Break-even-Analyse	274
A. Grundlagen	274
B. Break-even-Analyse für die Einproduktbetrachtung	275
I. Umsatz-Gesamtkosten-Modell	275
II. Deckungsbeitrags-Modell	277

C. Break-even-Analyse als Instrument zur Untersuchung von Mengen-, Kosten- und Preisänderungen	278
I. Mengenänderungen	278
II. Kostenänderungen	281
III. Preisänderungen	285
IV. Ansatzpunkte notwendiger Maßnahmenpläne	288
D. Break-even-Analyse für die Mehrproduktbetrachtung	291
I. Grundmodell und Anwendungsbeispiel	291
II. Globale und differenzierte Fixkostenbehandlung	293
III. Break-even-Analyse bei variabler Produktmischung	297
E. Break-even-Analyse in der externen Unternehmensanalyse	300
F. Kritische Beurteilung der Break-even-Analyse	301
Abkürzungsverzeichnis	303
Kontrollfragen	304
Literaturhinweise	305
12. Kapitel: Entscheidungsorientierte Kostenbewertung und Programmplanung	306
A. Problemstellung	306
B. Kostenbewertung bei Interdependenzen	306
I. Begriff der Opportunitätskosten	307
II. Kalkulation bei Vorliegen einer Restriktion	307
1. Kalkulation mit Stückgewinnen	308
2. Kalkulation mit Opportunitätskosten	309
a) Inputbezogene Opportunitätskosten	309
b) Outputbezogene Opportunitätskosten	311
III. Kalkulation bei Vorliegen mehrerer Restriktionen	314
1. Aufstellen des Simultanmodells	315
2. Interpretation des optimalen Simplextableaus	317
3. Preistheorem der linearen Programmierung	321
Abkürzungsverzeichnis	324
Kontrollfragen	325
Literaturhinweise	326
13. Kapitel: Bestimmung von Preisgrenzen	327
A. Bedeutung und Einflußfaktoren von Preisgrenzen	327
B. Preisuntergrenzen bei unveränderten Kapazitäten	328
I. Preisuntergrenze bei Unterbeschäftigung	329
II. Preisuntergrenze bei einem Engpaß	332
III. Preisuntergrenze bei mehreren Engpässen	335

1. Annahme eines Zusatzauftrags	336
2. Produkteinschränkung bzw. -einstellung bei Preiseinbruch	343
IV. Langfristige Preisuntergrenze	347
C. Preisuntergrenzen bei veränderten Kapazitäten	349
I. Kurzfristiger Absatzrückgang	349
1. Vorübergehende Stilllegung eines Bereichs, in dem nur ein Produkt gefertigt wird	349
2. Vorübergehende Stilllegung eines Bereichs, in dem mehrere Pro- dukte gefertigt werden	351
3. Zusatzauftrag und Stilllegung eines Produkts bei einer Kapazitäts- restriktion	351
II. Langfristiger Absatzrückgang	353
III. Preisuntergrenzen bei steigender Absatzmenge	356
D. Bestimmung von Preisobergrenzen	356
I. Preisobergrenzenbestimmung bei Unterbeschäftigung	357
II. Preisobergrenzenbestimmung bei Vorliegen von Engpässen	357
Abkürzungsverzeichnis	359
Kontrollfragen	361
Literaturhinweise	362
Vierter Teil: Weiterentwicklungen und Anwendungsmöglichkeiten	
in der Kontrollrechnung	363
14. Kapitel: Formen der Plankostenrechnung	365
A. Starre Plankostenrechnung	365
B. Flexible Plankostenrechnung	367
I. Flexible Plankostenrechnung auf Vollkostenbasis	368
II. Flexible Plankostenrechnung auf Grenzkostenbasis	370
C. Abweichungsanalyse	372
I. Systematik der Abweichungen	372
II. Behandlung von Abweichungsüberschneidungen	374
1. Entstehung von Abweichungsüberschneidungen	374
2. Konzepte für die Verrechnung von Abweichungsüberschneidungen	376
a) Proportionale und symmetrische Abweichungsverrechnung	377
b) Alternative Abweichungsverrechnung	377
c) Kumulative Abweichungsverrechnung	380
d) Differenziert-alternative Abweichungsverrechnung	387
e) Differenzierte Abweichungsverrechnung	392
f) Zusammenfassung und Ausblick	393
Abkürzungsverzeichnis	395
Kontrollfragen	396
Literaturhinweise	397

15. Kapitel: Ergebnisabweichungsanalyse	398
A. Grundsystematik der Ergebnisabweichungsanalyse	398
B. Umsatzabweichung	400
I. Absatzpreisabweichung	403
II. Absatzmengenabweichung	403
1. Absatzmixabweichung	404
2. Absatzvolumenabweichung	406
3. Deckungsbeitrags-Absatzmengenabweichung	407
a) Deckungsbeitrags-Absatzmixabweichung	408
b) Deckungsbeitrags-Absatzvolumenabweichung	409
C. Kostenabweichung	410
I. Variable Kostenabweichung	411
1. Veränderung der variablen Kosten	415
2. Einsatzpreisabweichung	416
3. Globale Verbrauchsabweichung	416
a) Einsatzmixabweichung	418
b) Restabweichung	419
II. Fixe Kostenabweichung	421
1. Fixkostenabweichung	421
2. Beschäftigungsabweichung in der Vollplankostenrechnung	422
3. Leer- und Nutzkosten in der Grenzplankostenrechnung	423
4. Besonderheiten der Engpaßplanung	424
Anhang: Andere Mix- und Mengenabweichungen	426
Abkürzungsverzeichnis	430
Kontrollfragen	431
Literaturhinweise	432
16. Kapitel: Kostenkontrolle für Projekte	433
A. Problemstellung	433
B. Kostenorientierte Abweichungsanalysen in Forschung und Entwicklung ...	433
I. Isolierte Budgetanalyse	433
II. Informationswert der Budgetanalyse	434
C. Integrierte Kosten- und Leistungsanalyse	435
I. Aufspaltung der Gesamtabweichung	435
II. Messung des Projektfortschritts	436
III. Restkostenorientierte Bestimmung des Realisierungsgrades	438
D. Beispiel zur integrierten Kosten- und Leistungsanalyse	440
E. Kritische Beurteilung	444
Abkürzungsverzeichnis	446
Kontrollfragen	447
Literaturhinweise	448

Fünfter Teil: Kostenmanagement	449
17. Kapitel: Target Costing und Product Life Cycle Costing	453
A. Gründe für den Einsatz von Kostenmanagement-Instrumenten	453
B. Target Costing	454
I. Schematische Vorgehensweise des Target Costing	454
II. Durchführung des Target Costing	456
III. Anwendbarkeit des Target Costing in der Unternehmenspraxis	472
1. Auswirkungen der Umsatzprognose	472
2. Beurteilung der verwendeten Rentabilitätsmaße	474
3. Festlegung von Produktstandardkosten	475
C. Ausgewählte Konzepte zur Reduzierung von Produktkosten	476
⁴ I. Benchmarking	477
1. Vorbereitungsphase	477
2. Analysephase	478
3. Umsetzungsphase	478
II. Wertgestaltung	479
III. Integration von Zulieferern	480
IV. Wertzuwachskurve	482
D. Product Life Cycle Costing	484
I. Product Life Cycle Costing aus Kundensicht	484
II. Product Life Cycle Costing aus Produzentsicht	485
E. Zusammenfassung	488
Abkürzungsverzeichnis	490
Kontrollfragen	491
Literaturhinweise	492
18. Kapitel: Qualitätsbezogene Kosten und Kennzahlen	493
A. Abgrenzung qualitätsbezogener Kosten	493
B. Qualitätsbezogene Zielkosten- und Lebenszykluskostenanalyse	494
I. Qualitätsbezogenes Zielkostenmanagement	495
II. Qualitätsbezogenes Life Cycle Costing	498
C. Analyse von Fehlerfolgekosten	500
D. Qualitätsbezogene Transaktionskosten im Beschaffungs- und Absatzbereich	503
E. Qualitätsbezogene Kennzahlen	506
I. Aufbau und Anwendungsmöglichkeiten des Half-Life-Konzepts	506
II. Verknüpfung finanzieller und nicht-finanzieller Kennzahlen	512
F. Implementierung qualitätsbezogener Kosten und Kennzahlen im Unternehmen	515

I. Prozeßorientierte Analyseperspektive	515
II. Auswertung von Kennzahlen	515
Abkürzungsverzeichnis	517
Kontrollfragen	518
Literaturhinweise	519
Sechster Teil: Kosten- und Ergebnissteuerung in divisionalisierten Unternehmen	521
19. Kapitel: Verrechnungspreise	523
A. Bedeutung von Verrechnungspreisen	523
B. Begriffsabgrenzung	523
C. Aufgaben und Ziele von Verrechnungspreisen	524
D. Geschäftsbereichsorganisation als relevante Organisationsstruktur	529
E. Bestimmung der Verrechnungspreise	534
I. Marktpreisorientierte Verrechnungspreise	534
II. Kostenorientierte Verrechnungspreise	549
1. Vollkostenorientierte Preise	549
2. Vollkosten plus Zuschlag	550
3. Grenzkostenorientierte Preise	551
4. Variable Kosten plus Zuschlag	556
5. Variable Kosten und periodische Abrechnung (Two-Step-Pricing) ..	557
6. Variable Kosten und Gewinnaufteilung	558
III. Sonstige Verrechnungspreise	559
1. Knappheitspreise	559
2. Verrechnungspreise durch Verhandlungen	565
3. Gewinnpooling	565
F. Verrechnungspreise in Konzernunternehmen	566
G. Verrechnungspreise in der Praxis	567
Abkürzungsverzeichnis	571
Kontrollfragen	572
Literaturhinweise	573
20. Kapitel: Steuerungsinstrumente zur Erfolgsbeurteilung	575
A. Aufgaben von Instrumenten zur Steuerung von Geschäftsbereichen	575
B. Zielsystem des Unternehmens	580
C. Erfolg und Rentabilität als Steuerungsinstrumente	582
I. Erfolg	582
1. Erfolgskonzeptionen	582
2. Erfolgsspaltung	586
3. Spartenergebnis zur Steuerung divisionalisierter Unternehmen	586

II. Rentabilität	587
1. Datenbasis	588
2. Rentabilitätskennzahlen	592
3. Voll- oder Teilrentabilität als Steuerungsgröße	597
4. Anwendungen des Return-on-Investment-Konzepts	599
5. Schwächen des Return-on-Investment-Konzepts	604
D. Cash Flow als Steuerungsinstrument	609
I. Cash Flow zur Liquiditätssteuerung	610
II. Cash Flow zur Erfolgssteuerung	610
III. Cash Flow zur Erfolgspotentialsteuerung	612
E. Zusammenhang von Erfolgspotential, Erfolg und Liquidität	614
I. Konzept der Gleichgewichtsrendite	615
II. Balanced Scorecard	619
Abkürzungsverzeichnis	621
Kontrollfragen	622
Literaturhinweise	623
Stichwortverzeichnis	625