



Kostenrechnungssysteme

Wintersemester 2016/2017

Fabian Leonhardt

Universität Siegen



Kostenrechnungssysteme - Gliederung I

1. Grundlagen der Kosten- und Erlösrechnung

2. Deckungsbeitragsrechnung

2.1 Konzeptionelle Grundlagen der DB-Rechnung

2.2 Arten-, Stellen- und Trägerstückrechnung in der DB-Rechnung

2.3 Periodenerfolgsrechnungen

2.4 Anwendungsmöglichkeiten und kritische Würdigung der DB-Rechnung

3. Relative Einzelkostenrechnung nach Riebel

3.1 Prinzipien der Relativen Einzelkostenrechnung

3.2 Grundrechnung und Auswertungsrechnungen

3.3 Kritische Würdigung der Relativen Einzelkostenrechnung



Kostenrechnungssysteme - Gliederung II

4. Plankostenrechnung

- 4.1 Starre Plankostenrechnung
- 4.2 Flexible Plankostenrechnung
- 4.3 Grenzplankostenrechnung
- 4.4 Vergleich der Plankostenrechnungssysteme

5. Neuere Kostenrechnungssysteme

- 5.1 Target Costing
- 5.2 Prozesskostenrechnung
- 5.3 Lebenszykluskostenrechnung

6. Koordination, Budgetierung und Anreize

- 6.1 Koordinationsprobleme
- 6.2 Budgetierung und Managementbeurteilung
- 6.3 Das Master Budget
- 6.4 Budgetsysteme und Berichterstattung
- 6.5 Partizipation in der Budgetierung

Kostenrechnungssysteme - verwendete Literatur

- Coenenberg, Adolf G./Fischer, Thomas M./Günther, Thomas (2012): Kostenrechnung und Kostenanalyse, 8. Auflage, Stuttgart.
- Däumler, Klaus-Dieter/Grabe, Jürgen (2015): Kostenrechnung 3, 9. Auflage, Herne.
- Ewert, R. / Wagenhofer, A.: Interne Unternehmensrechnung, Springer, Berlin / Heidelberg / New York, 7. Aufl. 2008.
- Graumann, Mathias (2013): Kostenrechnung und Kostenmanagement, 5. Auflage, Herne.
- Preißler, Peter R./Preißler, Gerald J. (2015): Entscheidungsorientierte Kosten- und Leistungsrechnung, 4. Auflage, Berlin/München/Boston.
- Reim, Jürgen (2015): Erfolgsrechnung - Wertsteigerung durch Wertschöpfung, Wiesbaden.
- Rüth, Dieter (2009): Kostenmanagement Band II, München.
- Schierenbeck, Henner/Wöhle, Claudia (2012): Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre, 18. Auflage, München.
- Schweitzer, Marcell/Küpper, Hans-Ulrich (2011): Systeme der Kostenrechnung, 10. Auflage, München.
- Stibbe, Rosemarie (2009): Kostenmanagement, 3. Auflage, München.
- Stelling, Johannes N. (2008): Kostenmanagement und Controlling, 3. Auflage, München.
- Wöhe, Günter/Döring, Ulrich (2013): Einführung in die allgemeine Betriebswirtschaftslehre, 10. Auflage, München.



Kostenrechnungssysteme - Zusatz- und Primärliteratur I

Agthe, K.: Stufenweise Fixkostendeckung im System des Direct Costing, in: Zeitschrift für Betriebswirtschaft 29 (1959), S. 404 - 418.

Back-Hock, A.: Lebenszyklusorientiertes Produktcontrolling, Springer, Berlin / Heidelberg / New York 1988.

Coenenberg, A.G. / Fischer, T.M.: Prozesskostenrechnung - Strategische Neuorientierung in der Kostenrechnung, in: Die Betriebswirtschaft 51 (1991), S. 21 - 38.

Cooper, R. / Kaplan, R.S.: The Design of Cost Management Systems, Prentice Hall, Englewood Cliffs, 2nd ed. 1999.

Hoitsch, H.-J. / Lingnau, V.: Kosten- und Erlösrechnung, Springer, Berlin / Heidelberg / New York, 5. Aufl. 2004.

Horváth, P. / Mayer, R.: Prozeßkostenrechnung - Der neue Weg zu mehr Kostentransparenz und wirkungsvolleren Unternehmensstrategien, in: Controlling 1 (1989), S. 214 - 219.



Kostenrechnungssysteme - Zusatz- und Primärliteratur II

Kaplan, R.S. / Cooper, R.: Cost & Effect, Harvard Business School Press, Boston 1998.

Kilger, W.: Die Entstehung und Weiterentwicklung der Grenzplankostenrechnung als entscheidungsorientiertes System der Kostenrechnung, in: Jacob, H. (Hrsg.): Neuere Entwicklungen in der Kostenrechnung, Gabler, Wiesbaden 1976, S. 10 - 39.

Kilger, W.: Flexible Plankostenrechnung und Deckungsbeitragsrechnung, Gabler, Wiesbaden, 11. Aufl. 2002.

Kosiol, E.: Typologische Gegenüberstellung von standardisierter (technisch orientierter) und prognostizierter (ökonomisch ausgerichteter) Plankostenrechnung, in: Kosiol, E. (Hrsg.): Plankostenrechnung als Instrument moderner Unternehmensführung, Duncker & Humblot, Berlin, 2. Aufl. 1960, S. 49 - 76.

Monden, Y. / Hamada, K.: Target Costing and Kaizen Costing in Japanese Automobile Companies, in: Journal of Management Accounting Research 3 (1991), S. 16 - 34.

Reckenfelderbäumer, M.: Entwicklungsstand und Perspektiven der Prozesskostenrechnung, Gabler, Wiesbaden, 2. Aufl. 1998.



Kostenrechnungssysteme - Gliederung I

1. Grundlagen der Kosten- und Erlösrechnung

2. Deckungsbeitragsrechnung

2.1 Konzeptionelle Grundlagen der DB-Rechnung

2.2 Arten-, Stellen- und Trägerstückrechnung in der DB-Rechnung

2.3 Periodenerfolgsrechnungen

2.4 Anwendungsmöglichkeiten und kritische Würdigung der DB-Rechnung

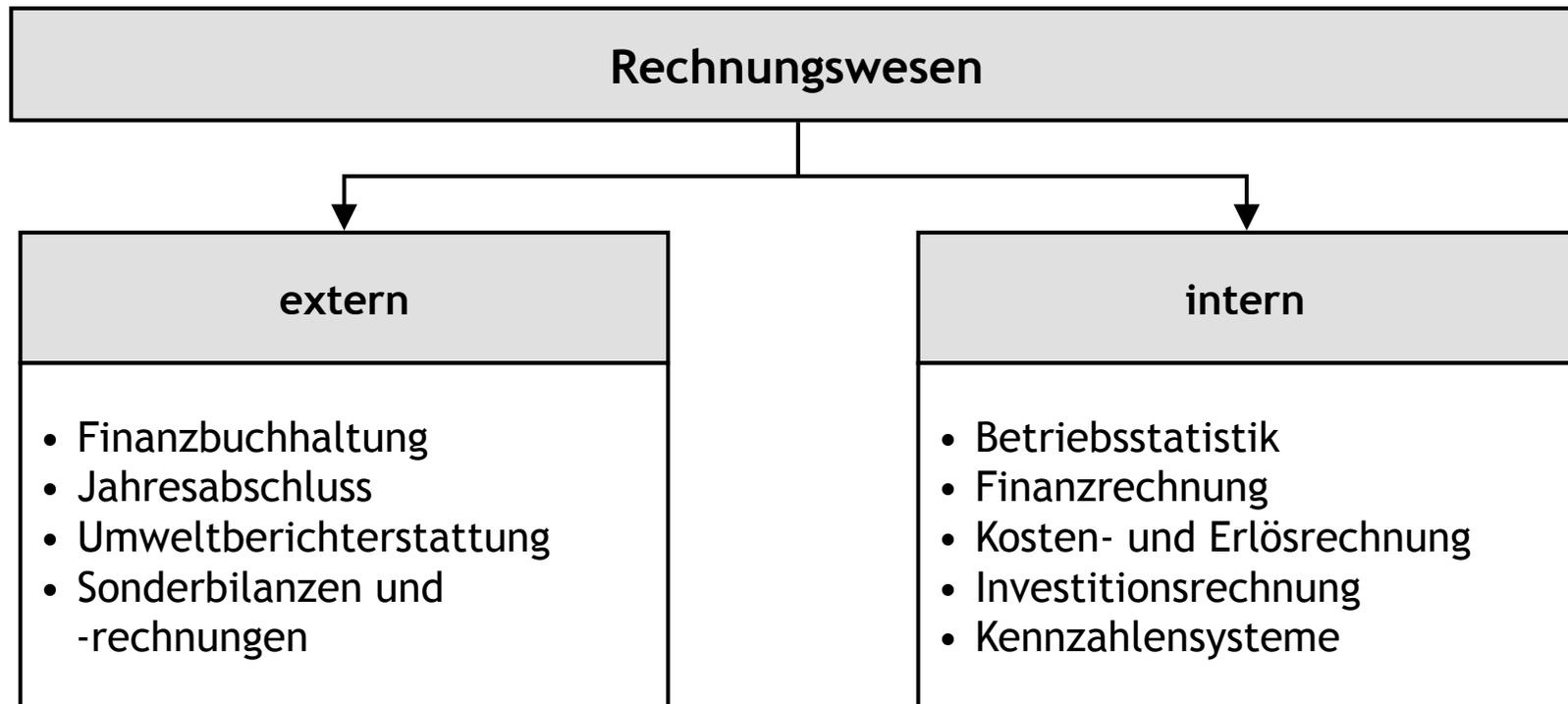
3. Relative Einzelkostenrechnung nach Riebel

3.1 Prinzipien der Relativen Einzelkostenrechnung

3.2 Grundrechnung und Auswertungsrechnungen

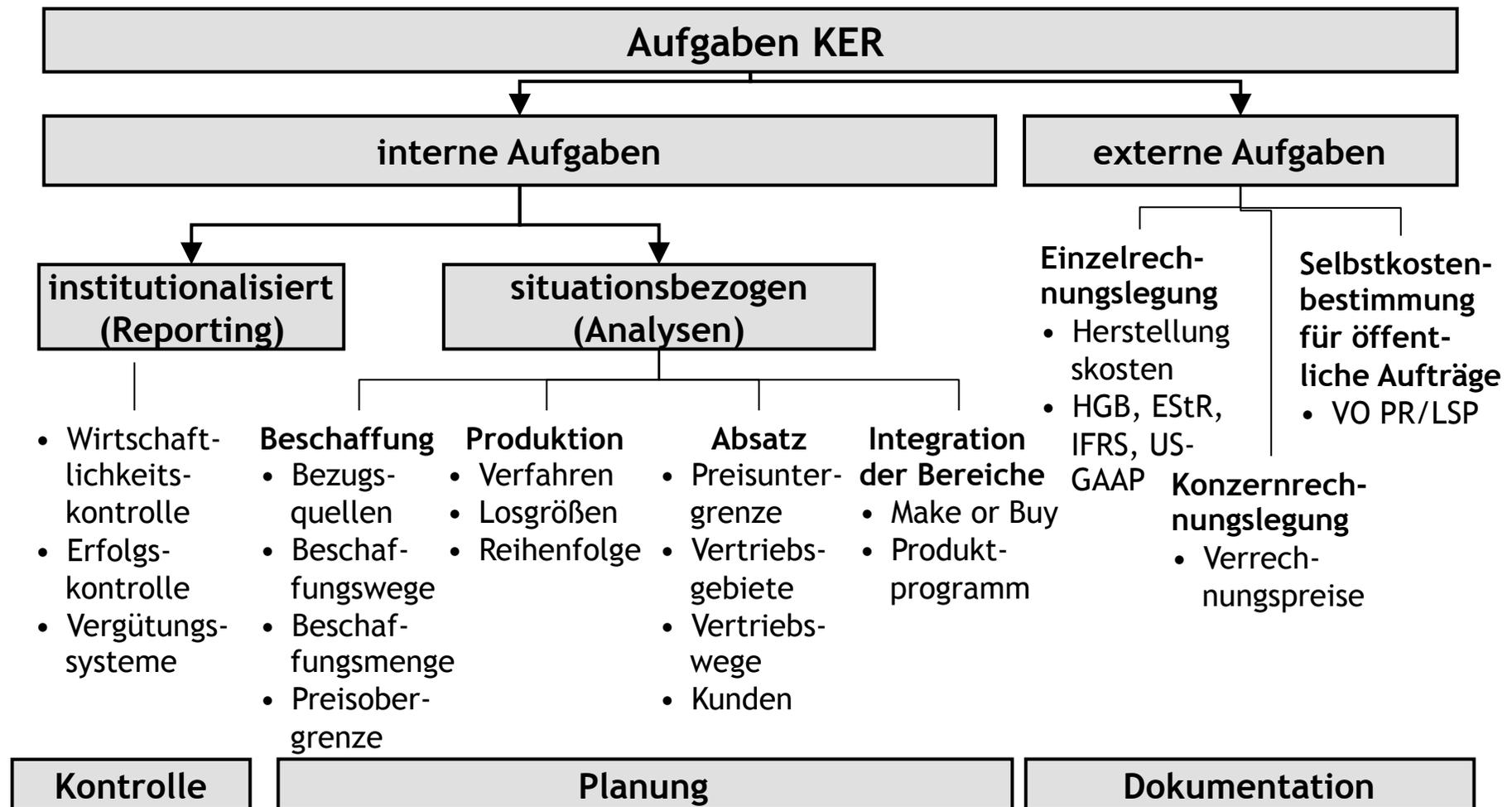
3.3 Kritische Würdigung der Relativen Einzelkostenrechnung

1. Grundlagen der KER - Einteilung des Rechnungswesens



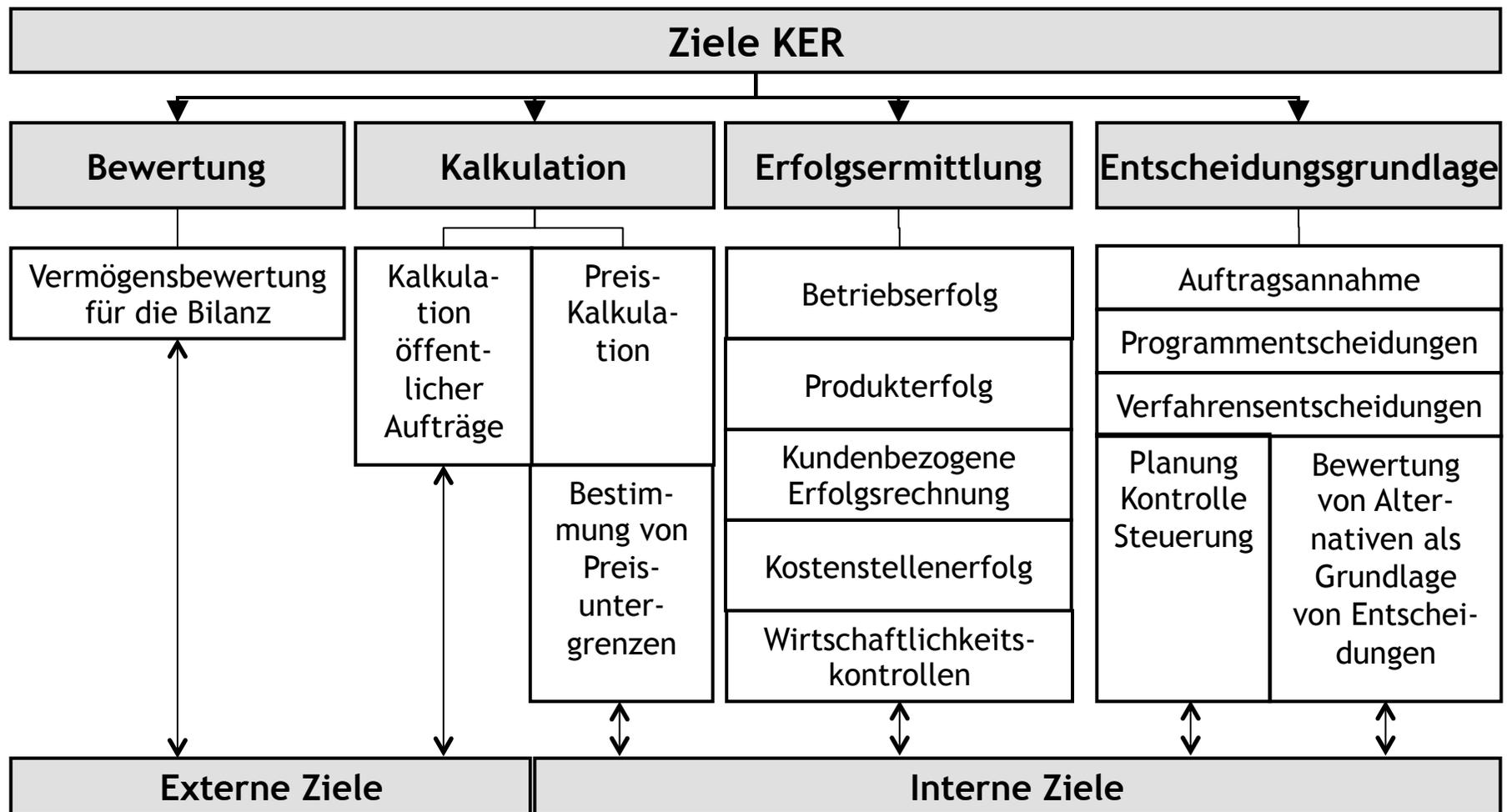
Vgl. Wöhe (2013), S. 641.

1. Grundlagen der KER - Aufgaben



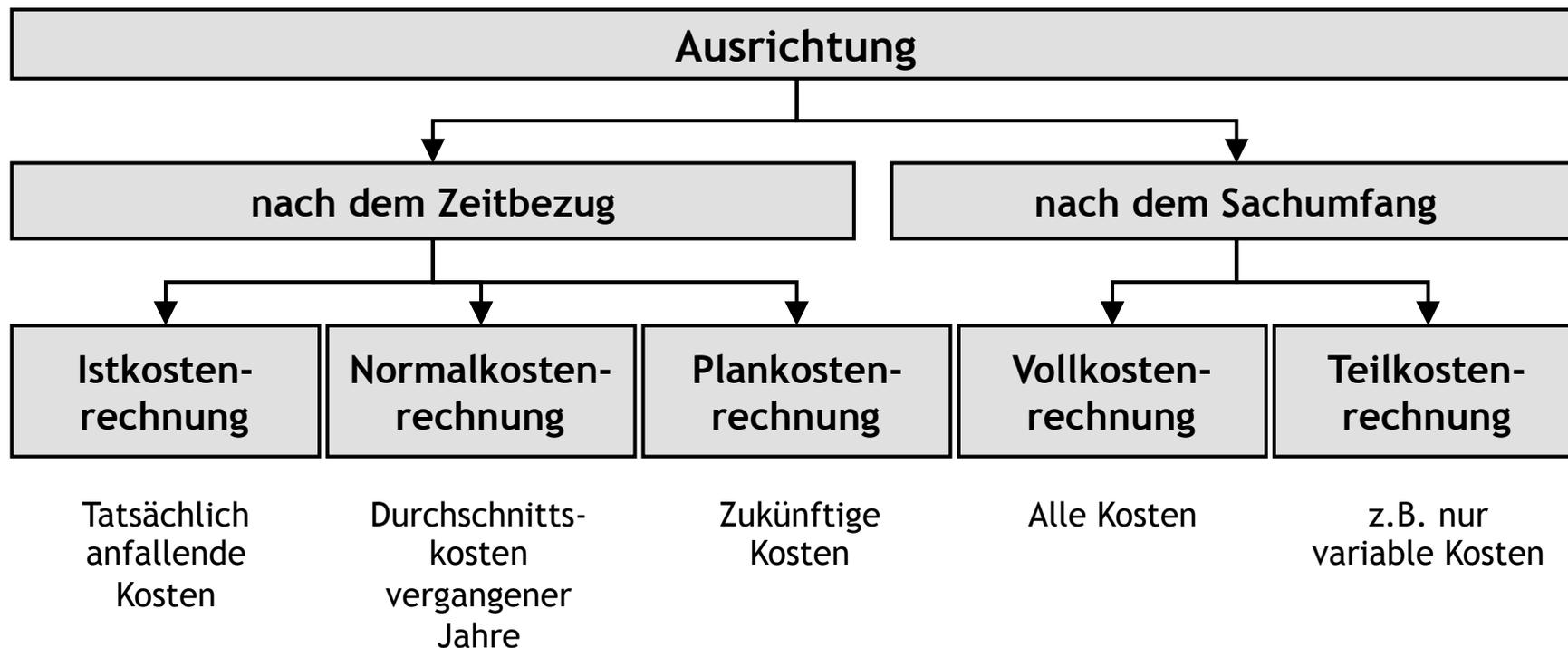
Vgl. Coenenberg (2012), S. 23.

1. Grundlagen der KER - Ziele



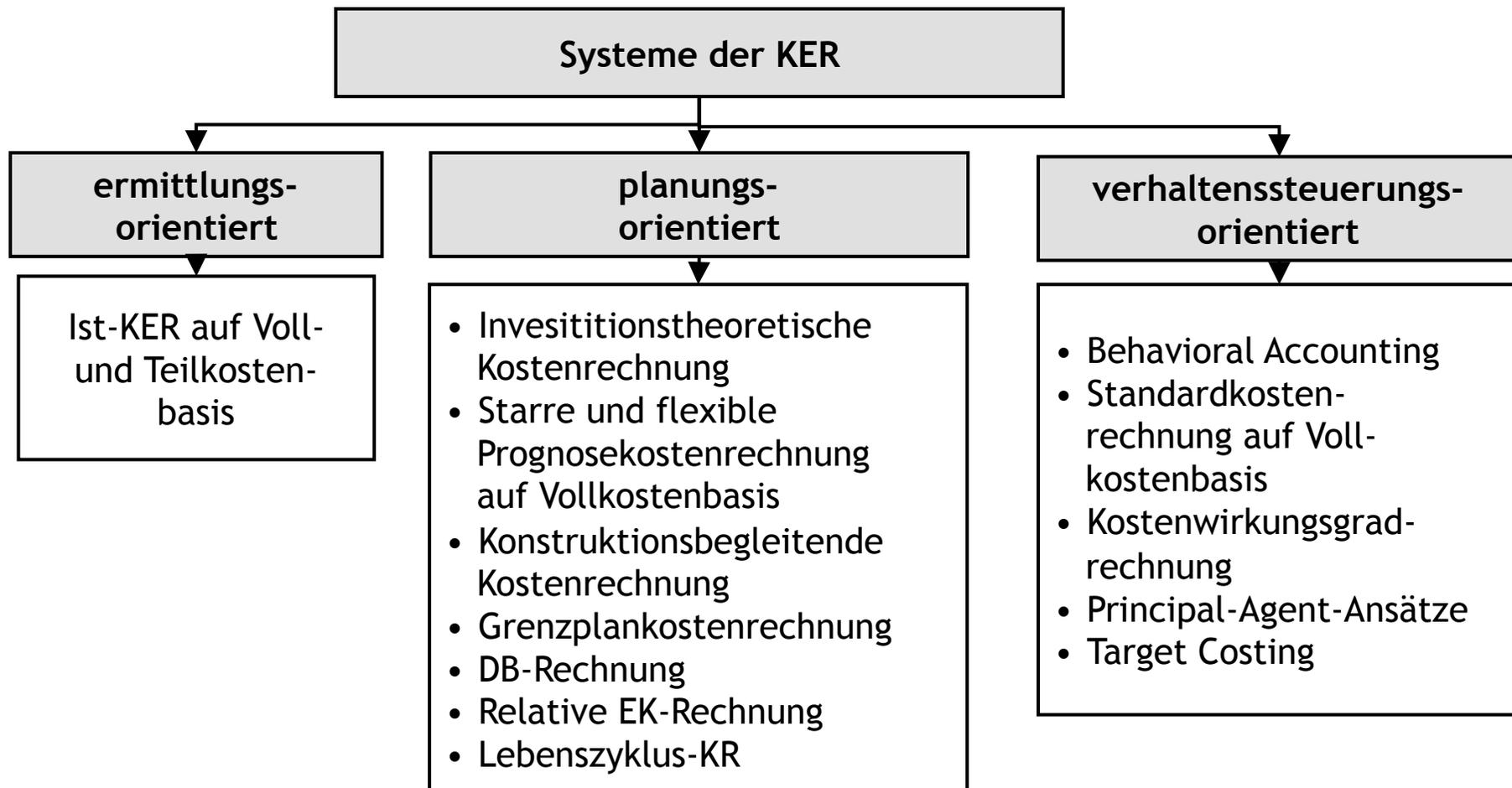
Vgl. Coenenberg (2012).

1. Grundlagen der KER - Ausrichtung



Vgl. Schierenbeck/Wöhle (2012), S. 819ff.

1. Grundlagen der KER - Rechnungszwecke



Vgl. Schweitzer / Küpper (2011), S. 70



Kostenrechnungssysteme - Gliederung

1. Grundlagen der Kosten- und Erlösrechnung

2. Deckungsbeitragsrechnung

2.1 Konzeptionelle Grundlagen der DB-Rechnung

2.2 Arten-, Stellen- und Trägerstückrechnung in der DB-Rechnung

2.3 Periodenerfolgsrechnungen

2.4 Anwendungsmöglichkeiten und kritische Würdigung der DB-Rechnung

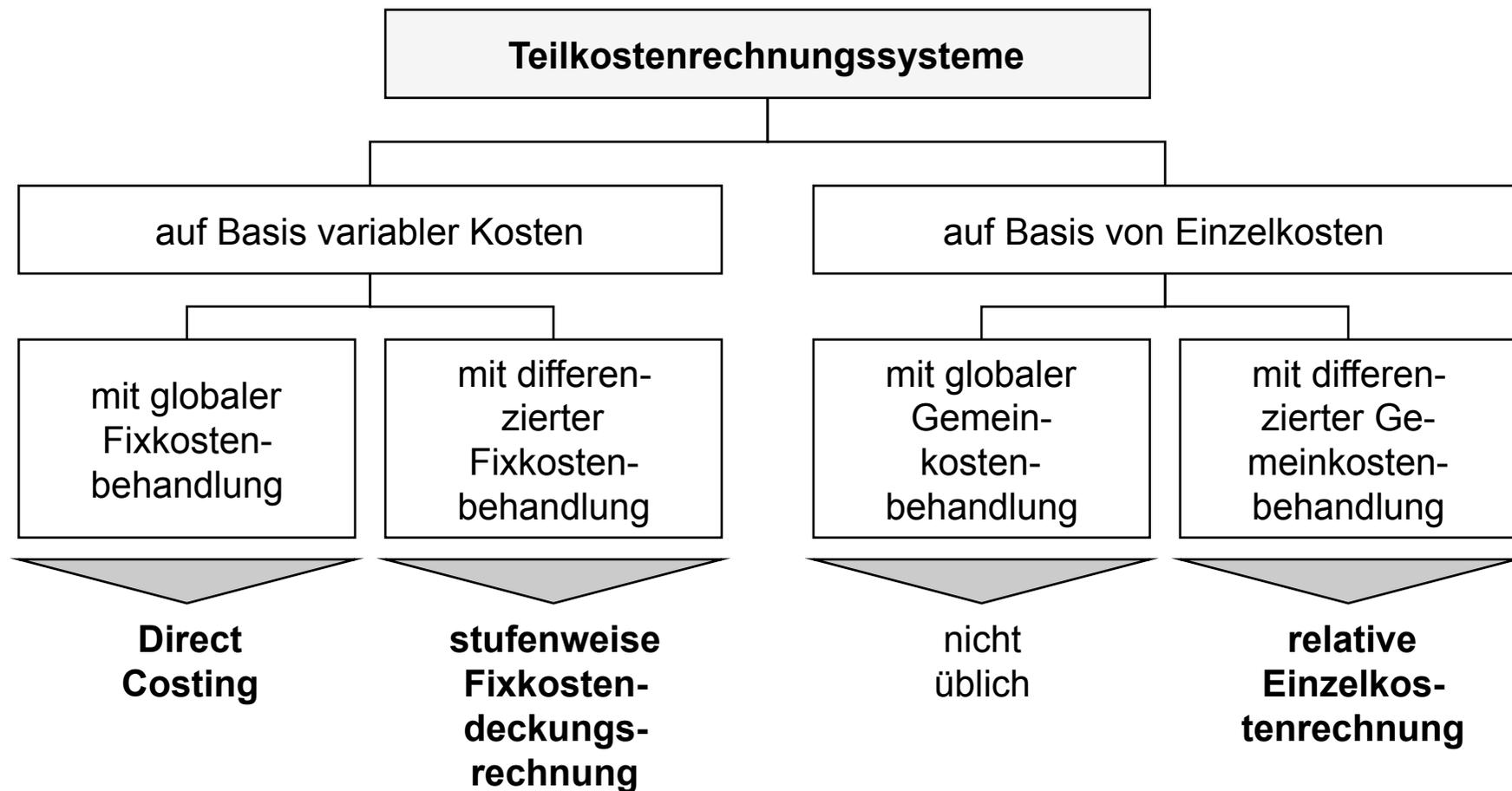
3. Relative Einzelkostenrechnung nach Riebel

3.1 Prinzipien der Relativen Einzelkostenrechnung

3.2 Grundrechnung und Auswertungsrechnungen

3.3 Kritische Würdigung der Relativen Einzelkostenrechnung

2.1 Konzeptionelle Grundlagen der DB-Rechnung - Einordnung



Vgl. Coenenberg (2012), S. 217.

2.1 Konzeptionelle Grundlagen der DB-Rechnung - Begriffe

Deckungsbeitragsrechnung

Als Ist- oder Planrechnung konzipierte Teilkostenrechnung, bei der von den im Unternehmen insgesamt anfallenden Kosten nur die **variablen** Kosten bis auf die einzelnen Kostenträgereinheiten verrechnet werden.

Deckungsspanne des Produkts j = Absatzpreis je Stück minus variable
Kosten je Stück des Produkts j

$$DS_j = p_j - k_j$$

Deckungsbeitrag = Erlöse minus variable Kosten

$$DB = \sum_{j=1}^m p_j \cdot x_j - \sum_{j=1}^m k_j \cdot x_j$$



2.1 Konzeptionelle Grundlagen der DB-Rechnung - Rechnungsziele und Teilbereiche

Rechnungsziele

1. Erfolgsermittlung und Erfolgsanalyse durch Gestaltung der Stück- und Periodenerfolgsrechnung in der Form ein- und mehrstufiger sowie mehrdimensionaler Deckungsbeitragsrechnungen unter Kostenspaltung nach variablen und fixen Bestandteilen sowie Einzel- und Gemeinkosten
2. Bereitstellung von Informationen zur Unterstützung operativer Entscheidungen

Teilbereiche

1. (Kosten- und Erlös-)Artenrechnung
2. (Kosten- und Erlös-)Stellenrechnung
3. (Kosten- und Erlös-)Trägerstückrechnung
4. Kalkulatorische Periodenerfolgsrechnung

2.2 Arten-, Stellen- und Trägerstückrechnung in der DB-Rechnung - Kosteneinteilungen

➤ Einzel- und Gemeinkosten

- Einzelkosten (Kostenträgereinzelkosten): Kosten, die einem Kostenträger direkt zurechenbar sind
- Gemeinkosten (Kostenträgergemeinkosten): Kosten, die einem Kostenträger nicht direkt, sondern nur über Hilfsgrößen zugerechnet werden können
- Relative Einzelkosten: Kosten, die einem Bezugsobjekt (Produkt, Produkt-gruppe, Kostenstelle, Betrieb, Unternehmen etc.) direkt zurechenbar sind

☐ Alle Kosten lassen sich prinzipiell als relative Einzelkosten ausweisen

➤ Variable und fixe Kosten

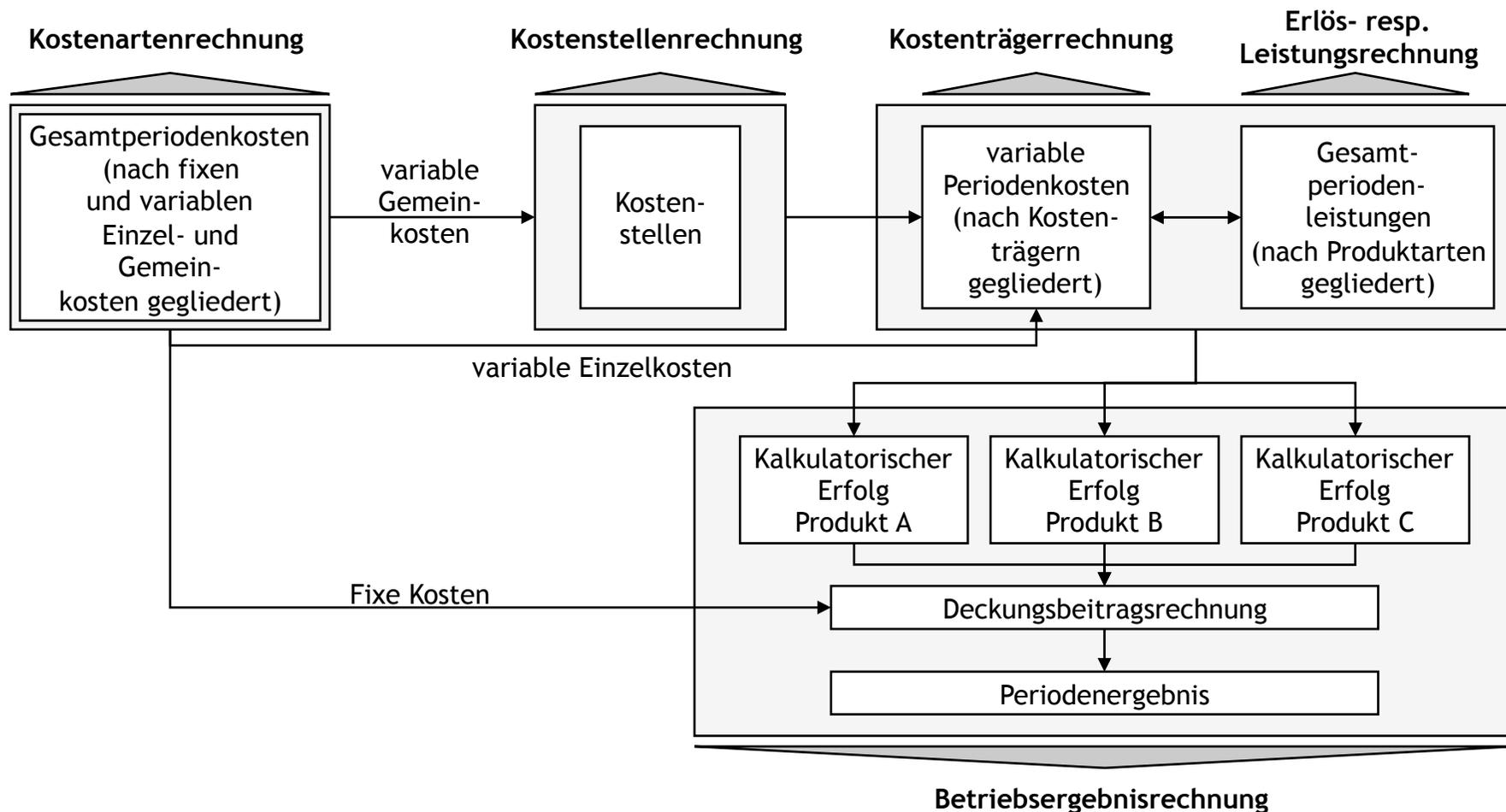
- Variable Kosten: Kosten, die von der Beschäftigung abhängen (proportional, progressiv, degressiv)
- Fixe Kosten: Kosten, die nicht von der Beschäftigung abhängen

2.2 Arten-, Stellen- und Trägerstückrechnung in der DB-Rechnung - Zurechenbarkeit auf Produkteinheit

Zurechenbarkeit auf Produkteinheit	Einzelkosten	Gemeinkosten	
		unechte Gemeinkosten	echte Gemeinkosten
Abhängigkeiten von Beschäftigungs- änderungen	variable Kosten		fixe Kosten
Beispiele	<ul style="list-style-type: none"> • Kosten für Werkstoffe • Leistungsabhängige Entlohnung (Akkord, Provisionen) • Transportkosten (Stückgut) 	<ul style="list-style-type: none"> • Kosten für Hilfsstoffe • Energiekosten • Entsorgungskosten 	<ul style="list-style-type: none"> • Zeitliche Abschreibungen der Betriebsmittel • Kosten der Produktgruppe • Kosten für Gehälter

Vgl. Schierenbeck/Wöhle (2012), S. 819ff.

2.2 Arten-, Stellen- und Trägerstückrechnung in der DB-Rechnung - Ablauf



Vgl. Schierenbeck/Wöhle (2012), S. 848.



2.2 Arten-, Stellen- und Trägerstückrechnung in der DB-Rechnung - Artenrechnung

Kostenartenrechnung: Erfassung der Kosten differenziert nach Güterart, Verbrauchscharakter, der Herkunft der Einsatzgüter, der Zurechenbarkeit, der Veränderlichkeit, dem Kostenprozess und dem Kostenträger

- Planung und Kontrolle der Materialeinzelkosten
- Planung und Kontrolle der Lohneinzelkosten
- Planung und Kontrolle von Sondereinzel- sowie von Ausschusskosten

2.2 Arten-, Stellen- und Trägerstückrechnung in der DB-Rechnung - Stellenrechnung

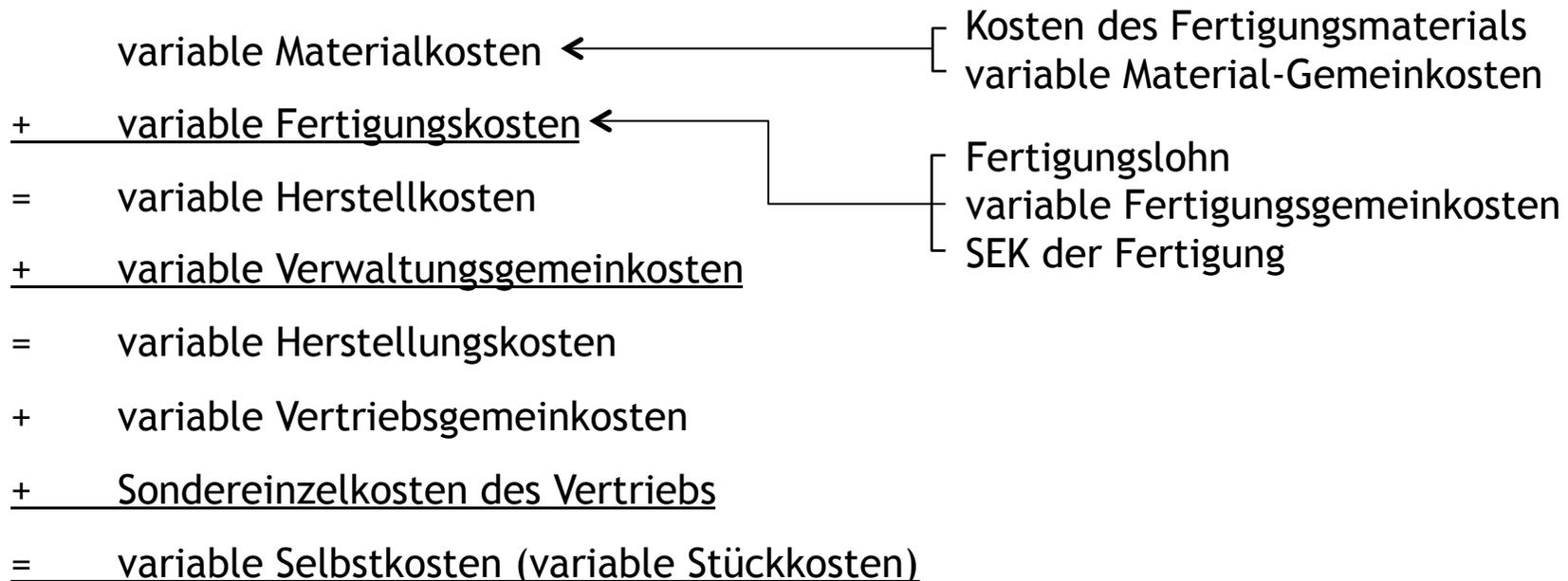
Die **Kostenstellenrechnung** innerhalb der Deckungsbeitragsrechnung ermittelt, welche Beträge von welchen Gemeinkostenarten in Bezug auf die Kostenträger-Einheit in den einzelnen Kostenstellen einer Unternehmung angefallen sind (Istrechnung) oder voraussichtlich anfallen werden (Planrechnung) und in welchem Umfang diese Beträge von der Höhe der Beschäftigung in den Kostenstellen abhängig (variable Kosten) oder unabhängig (fixe Kosten) sind.

Aufgaben der Kostenstellenrechnung innerhalb der DB-Rechnung:

- Verrechnung der Gemeinkosten je Kostenträgereinheit als Kostenstellen-Einzelkosten direkt auf die Stellen
- Durchführung der Kostenstellenrechnung auf der Grundlage eines Betriebsabrechnungsbogens (BAB)
- Zerlegung jeder Gemeinkostenart in jeder Kostenstelle in einen variablen und einen fixen Kostenanteil: Problem der Kostenauflösung
- Festlegung von Bezugsgrößen als Maßgrößen für die Beschäftigung und zugleich als kostenverursachende Größen der Kostenstellen, um die Kostenauflösung für die einzelnen Kostenstellen durchführen zu können

2.2 Arten-, Stellen und Trägerstückrechnung in der DB-Rechnung - Trägerstückrechnung I

Kostenträgerstückrechnung: Ermittlung der variablen Selbstkosten pro Kostenträgereinheit



2.3 Periodenerfolgsrechnungen - Direct Costing im Mehrproduktfall

	Stilles Wasser	Mineralwasser	Limo	Cola	Bier	Summe
Absatzpreis (EUR)	6,50	4,00	8,00	12,00	16,00	
var. Kosten (EUR)	1,50	2,00	3,00	4,50	8,00	
Absatzmenge (Stk.)	25.000	150.000	20.000	45.000	25.000	
Deckungsspanne						
Deckungsbeitrag						
Fixkosten (EUR)						955.000
Periodenergebnis						

2.3 Periodenerfolgsrechnungen - Stufenweise Fixkostendeckungsrechnung I

Ausgangspunkt:

Umfang der Fixkosten abhängig vom Planungshorizont

- Je länger der Planungshorizont, desto geringer wird der Anteil der Fixkosten an den Gesamtkosten
- Kurzfristig können variable Kosten auch fix sein

Vorgehen:

- stufenweise Zurechnung von Deckungsbeiträgen zu Abrechnungsobjekten
- Fixkosten werden jeweils dem Kalkulationsobjekt zugerechnet, für das sie sich direkt als Einzelkosten erfassen lassen
- Überprüfung, ob die durch ein Objekt verursachten Kosten durch seine Deckungsbeiträge abgedeckt sind

2.3 Periodenerfolgsrechnungen - Stufenweise Fixkostendeckungsrechnung II

Aufspaltung des Fixkostenblocks nach Entscheidungsebenen:

1. Erzeugnisfixe Kosten

Kosten, die in Bezug auf das Stück fix sind, die jedoch einer Erzeugnisart zugerechnet werden können: Rüstkosten, Entwicklungskosten, Kosten für Spezialmaschinen

2. Erzeugnisgruppenfixe Kosten

Kosten, die fix in Bezug auf eine einzelne Erzeugnisart sind, jedoch einer Erzeugnisgruppe zugerechnet werden können: Kosten des Vertriebssystems

3. Kostenstellenfixe Kosten

Kosten, die weder einer Erzeugnisart noch einer Erzeugnisgruppe, wohl aber einer bestimmten Kostenstelle zurechenbar sind: Meisterlöhne, Abschreibungen für Universalmaschinen

4. Bereichsfixe Kosten

Kosten, die lediglich Kostenstellenbereichen zugerechnet werden können: Gebäudeversicherung

5. Unternehmensfixe Kosten

Kosten, die erst bei Aufgabe des Unternehmens wegfallen, z.B. Kosten der Geschäftsleitung

Vgl. Schierenbeck/Wöhle (2012), S. 850.

2.3 Periodenerfolgsrechnungen - Stufenweise Fixkostendeckungsrechnung III

Kalkulationsschema:

Deckungsbeitrag I - Erzeugnisfixe Kosten
Deckungsbeitrag II (Erzeugnisart) - Erzeugnisgruppenfixe Kosten
Deckungsbeitrag III (Erzeugnisgruppe) - Bereichsfixe Kosten
Deckungsbeitrag IV (Bereich) - Unternehmensfixe Kosten
Periodenergebnis

Vgl. Schierenbeck/Wöhle (2012), S. 851.

2.3 Periodenerfolgsrechnungen - Stufenweise Fixkostendeckungsrechnung IV

	Stilles Wasser	Mineralwasser	Limo	Cola	Bier	Summe
Deckungsbeitrag I	125.000	300.000	100.000	337.500	200.000	1.062.500
Erzeugnisfixe Kosten	10.000	30.000	15.000	20.000	180.000	255.000
DB II (Erzeugnisart)						
Erzeugnisgruppenfixe Kosten	200.000		120.000			320.000
DB III (Erzeugnisgruppe)						
Bereichsfixe Kosten			300.000			300.000
DB IV (Bereich)						
Unternehmensfixe Kosten			80.000			80.000
Periodenergebnis						

Vgl. Schierenbeck/Wöhle (2012), S. 850.

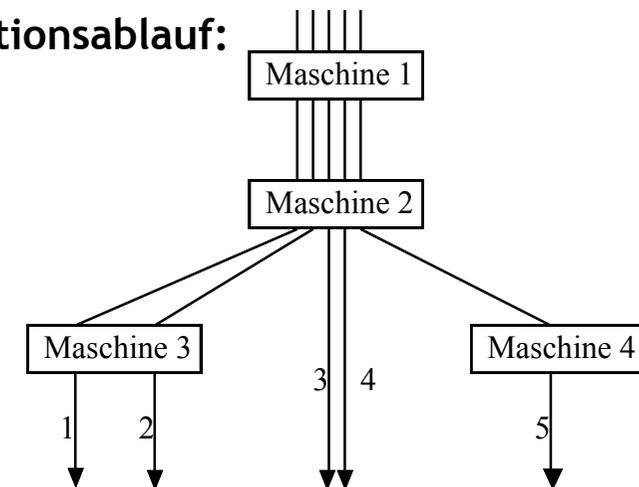
2.3 Periodenerfolgsrechnungen - Stufenweise Fixkostendeckungsrechnung V

Produkt	1	2	3	4	5
Umsatz	200.000	150.000	230.000	300.000	450.000
var. Kosten	150.000	110.000	200.000	280.000	440.000
Fixkosten	200.000				

Zusatzinformation:

- 20.000,- GE Fixkosten sind der Maschine 3 zuzurechnen
- 70.000,- GE Fixkosten werden von Maschine 4 verursacht
- 110.000,- GE Fixkosten verbleiben für die Unternehmung insgesamt

Produktionsablauf:



Aufgabe:

1. Wie hoch ist das Periodenergebnis nach der einstufigen DB-Rechnung?
2. Führen Sie eine mehrstufige DB-Rechnung durch. Welche Programmentscheidung würden Sie darauf basierend treffen und wie wirkt sich diese auf Ihr Ergebnis aus?



2.4 Anwendungsmöglichkeiten und kritische Würdigung der DB-Rechnung

Typische Anwendungen:

- Ermittlung von kurzfristigen Preisuntergrenzen für die Produkte
- Durchführung von Break-Even-Analysen (Gewinnschwellenanalysen)
- Planung und Kontrolle von variablen Kosten
- Informationen für Make-or-buy-Entscheidungen
- Unterstützung von Produktionsprogrammentscheidungen

Grenzen:

- Beschränkung auf Teilkostenrechnung
- Nicht für alle Auswertungszwecke geeignet
- Opportunitätskosten werden nur sehr eingeschränkt berücksichtigt