

Markus Speck | Andreas Wolfisberg | Bruno Rösli

Das betriebliche Rechnungswesen

Weiterführende Themen Theorie



Markus Speck | Andreas Wolfisberg | Bruno Rösli

Das betriebliche Rechnungswesen

Weiterführende Themen **Theorie**

VERLAG:SKV

- Markus Speck Eidg. dipl. Experte in Rechnungslegung und Controlling, besetzte während vielen Jahren verschiedene Führungsfunktionen in einem internationalen Technologiekonzern. Heute stellt er sein Wissen und seine Erfahrung als selbstständiger Unternehmensberater und Coach zur Verfügung. Als Dozent und Trainer liegt sein Schwerpunkt auf betrieblichem Rechnungswesen, Controlling und finanzieller Unternehmensführung. Sein Anliegen für Weiterbildung wird abgerundet durch Mitarbeit in verschiedenen Fach- und Prüfungsgremien sowie als Autor von eidgenössischen Prüfungsaufgaben.
- Andreas Wolfisberg Eidg. dipl. Experte in Rechnungslegung und Controlling, ist Geschäftsführer im Family Office eines Schweizer Pionierunternehmers und Dozent für betriebliches Rechnungswesen und Konzernrechnung.
- Bruno Rössli Dipl. Experte in Rechnungswesen und Controlling, ist selbstständiger Berater und seit vielen Jahren Dozent an verschiedenen Fachschulen und Lehrgängen für Berufs- und höhere Fachprüfungen im Rechnungswesen.

8. Auflage 2018 Markus Speck, Andreas Wolfisberg, Bruno Rössli: Das betriebliche Rechnungswesen 2

ISBN 978-3-286-32598-2

© Verlag SKV AG, Zürich
www.verlagskv.ch

Alle Rechte vorbehalten.
Ohne Genehmigung des Verlags ist es nicht gestattet,
das Buch oder Teile daraus in irgendeiner Form zu reproduzieren.

Lektorat: Kirsten Rotert
Umschlagbild: pixeldreams.eu/shutterstock.com

Haben Sie Fragen, Anregungen oder Rückmeldungen?
Wir nehmen diese gerne per E-Mail an feedback@verlagskv.ch entgegen.

Vorwort für die Studierenden

Im Band 1 wurde das betriebliche Rechnungswesen in seinen Strukturen und im betrieblichen Datenverarbeitungsprozess dargestellt. Verschiedene Verfahren und Techniken wurden anschaulich beschrieben. Dieses Wissen bildet eine wichtige Grundlage für das Studium von Band 2.

Formell baut dieser Band gleich auf wie der Band 1. Jedes Kapitel beginnt mit einer Einleitung und erklärt danach die Inhalte anhand von übersichtlichen Darstellungen und praktischen Beispielen. Mit einem Online-Wissens-Check kann der Lernfortschritt überprüft werden. Die Aufgaben im separaten Aufgabenband sind auf die entsprechenden Kapitel abgestimmt. Die einzelnen Aufgaben sind mit genügend Platz für die Entwicklung von Lösungswegen gestaltet und lassen sich mit den als PDF-Dokument zur Verfügung gestellten Lösungen gut und nachvollziehbar abgleichen.

Bereits in Band 1 wurde ein umfassender Überblick über Kostenrechnungssysteme zu Ist- und Normalkosten bzw. den Varianten der Kostenverrechnung nach Vollkosten oder Teilkosten vermittelt. Band 2 stellt die verschiedenen Systeme als zentrales Mittel für ein wirksames Controlling dar und erweitert das Spektrum mit der Standardkostenrechnung sowie weiteren Verfahren im strategischen und taktischen Kostenmanagement.

In Kapitel 1 werden die theoretischen Grundlagen erarbeitet. Die Kapitel 2 und 3 zeigen die Integration von Planwerten und Mengengerüsten in die Kosten- und Leistungsrechnung anhand der Standardkostenrechnung bzw. Grenzplankostenrechnung auf. In Kapitel 4 werden Zielsetzung und Anwendung der Prozesskostenrechnung erklärt. Kapitel 5 umfasst die Ausführungen zu Target Costing sowie Lifecycle Costing bzw. Lifecycle-Wirtschaftlichkeitsrechnungen. Kapitel 6 vermittelt Anwenderwissen zu Entscheidungsfindung und Steuerung unter Einsatz der gelernten Instrumente. In Kapitel 7 wird schliesslich ein Bezug zur Praxis des betrieblichen Rechnungswesens geschaffen.

Der in diesem Werk dargelegte Stoff gehört zu den anspruchsvollsten im ganzen Rechnungswesen. Ein erfolgreiches Studium setzt voraus, dass sich die Studierenden mit den Denkmodellen und Datenstrukturen intensiv auseinandersetzen. Die erfolgreiche Umsetzung in praktische Anwendungen wird aber der verdiente Lohn für diese Anstrengungen sein.

Wir danken allen Kolleginnen und Kollegen, welche bei der Überarbeitung dieses Buches mitgearbeitet haben. Insbesondere danken wir auch den Studierenden, welche mit ihren Rückmeldungen und Anregungen zu einem lebendigen und zeitgemässen Inhalt beitragen. Als Lektorin hat Frau Kirsten Rotert in konstruktiver Art einen wesentlichen Beitrag zur erfolgreichen Realisierung geleistet.

Rapperswil-Jona, August 2018

Markus Speck Andreas Wolfisberg Bruno Rösli

Vorwort für die Dozierenden

Der im vorliegenden Werk dargelegte Stoff zählt zweifellos zu den schwierigsten des gesamten Rechnungswesens. Die Beherrschung des Stoffes ist wiederum eine Voraussetzung für die erfolgreiche Bewältigung betriebswirtschaftlicher Führungsaufgaben im Unternehmen. Studierende müssen sich mit einem hohen persönlichen Einsatz in die einzelnen Wissensgebiete einarbeiten. Für Dozierende stellt sich die Herausforderung, die fachlichen Inhalte methodisch geschickt und mit Bezug auf den praktischen Einsatz zu vermitteln.

Der Aufbau dieses Lehrbuchs soll die Dozierenden darin unterstützen. Nach einer Übersicht in Kapitel 1 (Kostenrechnungsverfahren und deren Stellenwert in einem Controlling-System) wird in den Kapiteln 2 und 3 die Methode der Standardkostenrechnung behandelt. Die schrittweise Einarbeitung in dieses komplexe Gebiet – begleitet von einem zusammenhängenden Fallbeispiel – soll ein wirksames Lernen und Verstehen ermöglichen. Kapitel 4 (Grenzplankostenrechnung) rundet die Verfahren der Plankostenrechnungen ab. In Kapitel 5 wird die Prozesskostenrechnung anschaulich dargestellt und mit Beispielen ergänzt. In Kapitel 5 und 6 (Target Costing, Lifecycle Costing) sowie Kapitel 7 (Entscheidungsrechnungen) werden strategische und taktische Instrumente in Kostenmanagement und -controlling behandelt. Kapitel 8 (Vernetzung in die Praxis) bietet gerade für Dozierende die Möglichkeit, ihre eigene Praxiserfahrung in den Unterricht einzubauen. Die gut dokumentierten und analysierenden Musterlösungen ermöglichen einen vom Unterricht losgelösten Einsatz – als Ergänzung oder als Repetitorium.

Wenn es den Dozierenden gelingt, die Aspekte Organisation, Prozesse, funktionale Strukturen und die notwendigen zwischenmenschlichen Beziehungen in die Betrachtung einzubeziehen, haben sie die Voraussetzungen für einen lebhaften und bereichernden Unterricht geschaffen.

Wir danken allen Dozierenden für ihren Einsatz als Trainer, Coaches und Botschafter eines anspruchsvollen Stoffgebiets. Anregungen und Rückmeldungen zu unserem Lehrbuch sind sehr willkommen. In diesem Sinn freuen wir uns auf konstruktive Kritik und Erfahrungsberichte, die uns eine permanente Weiterentwicklung dieses Lehrmittels ermöglichen. Wir wünschen Ihnen viel Spass und Erfolg bei Ihrer Lehrtätigkeit.

Rapperswil-Jona, August 2018

Markus Speck Andreas Wolfisberg Bruno Rööfli

Zur 8. Auflage

In der vorliegenden Auflage wurden kleine Korrekturen ausgeführt. Inhaltlich gibt es gegenüber der 7. Auflage keine Abweichungen.

Zur 7. Auflage

Das vorliegende Werk wurde vollständig überarbeitet, ohne jedoch auf die bisher bewährten Elemente wie die visuellen Darstellungen, die präzisen Erläuterungen und die praktischen Beispiele zu verzichten. So eignet sich das Lehrbuch sowohl für den Unterricht als auch für das Selbststudium in wirksamer Art und Weise. Mit dem beiliegenden Aufgabenband kann der gelernte Stoff für jedes Kapitel unmittelbar geübt werden. Die Lösungen zu den Aufgaben können unter www.bookshelf.verlagskv.ch nach Eingabe des abgedruckten Lizenzschlüssels (siehe Aufgabenband) als PDF-Dokument heruntergeladen werden. Dort finden sich auch zusätzliche Aufgaben und Lösungen, die im Lehrbuch nicht publiziert sind.

Inhaltlich wurden in der 7. Auflage folgende Änderungen und Ergänzungen vorgenommen:

- Die Grundlagen zur Teilkostenrechnung sowie die Analysen mit Teilkosten sind gegenüber den bisherigen Auflagen neu in den Band 1 integriert worden (8. Auflage 2016). In diesem Band 2 findet sich in Kapitel 7 eine Vertiefung und Ergänzung des entsprechenden Stoffes (Entscheidungsrechnungen).
- Kapitel 1 führt in einem Überblick zum ganzheitlichen Kostenmanagement und den Kostenrechnungssystemen zu den nachfolgenden Ausführungen.
- In Kapitel 2 werden die Grundlagen der Standardkosten behandelt. Anhand eines zusammenhängenden Fallbeispiels wird der Aufbau einer umfassenden Grundplanung Schritt für Schritt erklärt.
- Kapitel 3 befasst sich mit der Abrechnung und Analyse in einem Standardkostenrechnungssystem.
- Die Grenzplanrechnung in Kapitel 4 rundet das anspruchsvolle Gebiet der Plankostenrechnung dann wieder mit dem zusammenhängenden Fallbeispiel ab.
- Kapitel 5 (Prozesskostenrechnung) und Kapitel 6 (Target Costing und Lifecycle Costing) wurden inhaltlich ergänzt.
- Kapitel 7 (Entscheidungsrechnung / Dispositionsrechnung) wurde neu konzipiert und verfasst. Die Vorgehensweisen für betriebliche Entscheidungssituationen werden gut nachvollziehbar erläutert und mit praktischen Beispielen illustriert.
- In Kapitel 8 wird die Vernetzung in die Praxis der Kosten- und Leistungsrechnung aufgezeigt.

Die Kontrollfragen nach jedem Kapitel werden nicht mehr im Lehrbuch aufgeführt. Die entsprechenden bisherigen Inhalte können jedoch wie die Zusatzaufgaben und -lösungen als PDF-Dokumente unter www.bookshelf.verlagskv.ch nach Eingabe des Lizenzschlüssels heruntergeladen werden.

Inhaltsverzeichnis

1 Kostenmanagement und Kostenrechnungssysteme

1.1	Ganzheitliches Kostenmanagement	13
1.2	Entwicklung des betrieblichen Rechnungswesens	14
1.3	Kostenzurechnungsprinzipien	15
1.4	Kostenbegriffe	17
1.5	Kostenauflösungsverfahren	20
1.6	Ist-Kosten, Normalkosten und Plankosten	21
1.7	Kostenrechnungssysteme	25
1.8	Zusammenfassung	28

2 Standardkostenrechnung

2.1	Ausgangslage	29
2.2	Grundlagen der Standardkosten	30
2.3	Grundplan (Budget) – Basiswerte für die künftige Ist-Abrechnung	39
2.4	Grundplan: Erklärt am Beispiel ISOLA AG	40
2.5	Zusammenfassung	46

3 Die Ist-Abrechnung – buchhalterische Abwicklung der Standardkostenrechnung

3.1	Abweichungsanalyse der Erlöse	48
3.2	Abweichungsanalyse der Materialkosten	50
3.3	Abrechnung und Analyse der Kostenstellen	52
3.4	Kostenstellenabrechnung und Analyse: Tipps für Praxis und Studium	62
3.5	Abrechnung der Kostenträger (Fertigungsaufträge)	63
3.6	Gesamtabrechnung – summarisch zusammengefasst	67
3.7	Erfolgsrechnung in der Standardkostenrechnung	71
3.8	Würdigung der Standardkostenrechnung	72
3.9	Zusammenfassung	73

4 Grenzplankostenrechnung

4.1	Einleitung	75
4.2	Grundlagen	75
4.3	Grundplanung	77
4.4	Ist-Abrechnung	79
4.5	Erfolgsrechnung in der Grenzplankostenrechnung	88
4.6	Problematik der Fixkostenverrechnung	89
4.7	Zusammenfassung	90

5 Prozesskostenrechnung

5.1	Ausgangslage	91
5.2	Grundlagen der Prozesskostenrechnung	91
5.3	Aufbau der Prozesskostenrechnung	93
5.4	Führung der Prozesskostenrechnung	100
5.5	Würdigung der Prozesskostenrechnung	101
5.6	Zusammenfassung	103

6 Target Costing/Lifecycle Costing

6.1	Target Costing	105
6.2	Lifecycle Costing	110
6.3	Zusammenfassung	116

7 Entscheidungsrechnung/Dispositionsrechnung

7.1	Übersicht	117
7.2	Entscheidungen basierend auf Teilkosten	117
7.3	Dispositionsrechnung	129
7.4	Pareto-Prinzip und ABC-Analyse	130
7.5	Die kritischen Kostenpunkte	132
7.6	Zusammenfassung	138

8 Praxis des betrieblichen Rechnungswesens

8.1	Gesamtüberblick	139
8.2	Organisatorische Eingliederung des betrieblichen Rechnungswesens	140
8.3	Konzeption und Einführung eines betrieblichen Rechnungswesens	142
8.4	Systemaufbau des betrieblichen Rechnungswesens	147
8.5	Betriebliches Rechnungswesen als Controllinginstrument	151
8.6	Betriebswirtschaftliche Schulung im Unternehmen	152
8.7	Wahl des Kostenrechnungssystems	154
8.8	Kostenrechnung und Transferpricing	155
8.9	Zusammenfassung	160

Einleitung

In Band 1 wurde das betriebliche Rechnungswesen als ein operatives Führungsinstrument dargestellt, das verschiedene Aufgaben, Funktionen und Zielsetzungen zu erfüllen hat. Es galt, sich folgende grundlegende Kenntnisse anzueignen:

- Grundlagen des Rechnungswesens (Kapitel 1)
- Aufbau der Betriebsbuchhaltung (Kapitel 2)
- Darstellungsformen der Betriebsbuchhaltung (Kapitel 3)
- Erfolgsrechnungen der Betriebsbuchhaltung (Kapitel 4)
- Artenrechnung/Sachliche Abgrenzungen (Kapitel 5)
- Kostenstellen/Kostenträger (Kapitel 6)
- Kalkulation (Kapitel 7)
- Normalkostenrechnung (Kapitel 8)
- Teilkostenrechnung mit Ist- und Normalkosten (Kapitel 9)
- Entscheidungsrechnungen mit Teilkosten (Kapitel 10)
- Spezialthemen der Kosten- und Leistungsrechnung (Kapitel 11)

Die Kenntnisse aus Band 1 sind für die Erarbeitung des nachfolgenden Stoffs von Vorteil.

Band 2 vermittelt nun weiterführende Methoden zu operativen Kostenrechnungssystemen. Damit wird der Steuerungs- und Entscheidungsspielraum von Führungskräften wesentlich erweitert. Den unterschiedlichen Informationsbedürfnissen und Zielsetzungen einer Unternehmensführung kann breiter abgestützt Rechnung getragen werden.

Kapitel 1 beschreibt das ganzheitliche Kostenmanagement sowie die Systeme zur Kosten- und Leistungsrechnung im Zusammenhang. In Kapitel 2 erfolgt die Einführung in das Verfahren der Standardkostenrechnung mit einer schrittweisen Erläuterung aller dazu notwendigen Elemente. Anhand eines Fallbeispiels wird der Aufbau einer Grundplanung im Detail erklärt. Kapitel 3 behandelt dann die Abrechnung und umfassende Analyse einer nach Standardkosten geführten Betriebsabrechnung. Die vollständige Abwicklung einer Grenzplankostenrechnung wird dann in Kapitel 4 erklärt – wiederum basierend auf dem Fallbeispiel. In Kapitel 5 werden die Grundsätze und Vorgehensweise der Prozesskostenrechnung beschrieben. Kapitel 6 behandelt mit Target Costing und Lifecycle Costing zwei Verfahren im strategischen Kostenmanagement, die heute im Führungsinstrumentarium eines Unternehmens nicht mehr fehlen dürfen. In Kapitel 7 werden betriebswirtschaftliche Entscheidungssituationen beschrieben und die wirksamen Instrumente zur Entscheidungsvorbereitung anhand von Fallbeispielen erklärt. Schliesslich wird in Kapitel 8 die Vernetzung in die Praxis der Kosten- und Leistungsrechnung aufgezeigt und mit vielen Empfehlungen ergänzt.

Aufbau und Inhalt des Buchs

1. Kostenmanagement und Kostenrechnungssysteme
2. Standardkostenrechnung
3. Die Ist-Abrechnung – buchhalterische Abwicklung der Standardkostenrechnung
4. Grenzplankostenrechnung
5. Prozesskostenrechnung
6. Target Costing/Lifecycle Costing
7. Entscheidungsrechnung/Dispositionsrechnung
8. Praxis des betrieblichen Rechnungswesens

2

Standardkostenrechnung

2.1 Ausgangslage

Die Standardkostenrechnung ist ein mächtiges und zugleich anspruchsvolles Controllinginstrument für die betriebswirtschaftliche Führung eines Unternehmens.

Die Methode erlaubt eine sehr wirksame Steuerung der betrieblichen Leistung im Vergleich zu den Vorgaben einer verbindlichen Planung. Folgende Bereiche werden dabei untersucht:

- **Erlöse:** Welchen Einfluss hatten tatsächlich verkaufte Mengen und erzielte Preise auf den Ist-Erlös im Vergleich zum Planerlös?
- **Beschaffungsleistung:** Wurden Material oder Vorleistungen günstiger oder teurer als geplant eingekauft?
- **Verbrauch an Material und Vorleistungen:** Wurden Material oder Vorleistungen in höherer oder geringerer Menge als geplant verbraucht?
- **Gemeinkosten:** Haben die Kostenstellen ihren Leistungsauftrag im Vergleich zum Plan mit tieferen oder höheren Kosten erfüllt?
- **Beschäftigungsgrad:** Welche Deckungsdifferenzen haben sich auf den Kostenstellen anhand der tatsächlichen Auslastung ergeben?
- **Leistungsgrad:** Haben die Kostenstellen den Leistungsoutput im Vergleich zu den Planvorgaben effizienter oder weniger effizient erbracht?

Verfahrenstechnisch stellt die Standardkostenrechnung eine Weiterentwicklung der Normalkostenrechnung dar. Die Normalkostenrechnung erweitert die Ist-Kostenrechnung mit der Anwendung von normalisierten Kosten. Die «Normalisierung» wird durch die Anwendung von Bewertungsmaßstäben erzielt. Diese Maßstäbe werden aus einer Kalkulation, Planung oder auch aus Erfahrungswerten abgeleitet. Vereinfacht gesagt: Die Normalkostenrechnung bewertet Ist-Mengen mit normalisierten Verrechnungseinheiten (Verrechnungspreise, Kostensätze, Zuschlagssätze).

Die Standardkostenrechnung erweitert die Möglichkeiten der Normalkostenrechnung, indem neben den Ist-Mengen auch die geplanten Mengen (Standardmengen) anhand von Vorgaben in die Rechnungslegung einbezogen werden. Zusätzlich bildet die Planungsrechnung einen integralen und unverzichtbaren Bestandteil des Systems, was eine umfassende Abweichungsanalyse ermöglicht.

2.2 Grundlagen der Standardkosten

2.2.1 Begriffe

Was sind Standards? – Der Begriff «Standard» kann alternativ durch das Wort «Vorgabe» ersetzt werden. So definieren Standards **verbindliche Planungsvorgaben**.

Planungsvorgaben können sich auf Mengen und Werte beziehen.

B > Typische Mengenvorgaben (Mengenstandards) sind die definierte Anzahl der einzusetzenden Materialeinheiten oder die definierte Anzahl der produktiven Fertigungsstunden für die Produktion eines Fertigerzeugnisses (1 Produktionseinheit).

Typische Wertvorgaben sind die definierten Verkaufspreise je fertiges Erzeugnis, die definierten Einstandspreise je eingekauftes Material oder die definierten Kostensätze für die Abrechnung von Kostenstellenleistungen.

Die **Standardkostenrechnung** integriert Mengengerüste und Planwerte in die Betriebsabrechnung. Die Voraussetzung dazu wird in einem so genannten **Grundplan** geschaffen, der mengen- und wertmässige Planvorgaben, Kalkulationssätze und Standardvorkalkulationen pro Erzeugnis abbildet.

Bei der Abrechnung der tatsächlich erbrachten Leistungen wird eine detaillierte **Abweichungsanalyse** im Vergleich zum Grundplan bzw. zu den Planvorgaben durchgeführt. Diese Abweichungsanalyse zeigt die Ursachen nach Mengen- oder Werteeinflüssen auf und erweitert damit den Beurteilungshorizont.

Im Zentrum der Standardkostenrechnung stehen die geplanten Kosten, welche sich aus der Standardmenge, bewertet zu Standardkostensätzen, ergeben. Der Einsatz einer Standardkostenrechnung eignet sich klassischerweise für Unternehmen mit industrieller Fertigung: Massenerzeugnisse oder hochwertige, standardisierte Produkte. Die Anwendung ist aber auch für gewerbliche Leistungen oder normierte Dienstleistungen möglich.

B > Beispiele: Callcenter, standardisierte Serviceleistungen bei Autowerkstätten, Fastfood-Restaurants usw.

2.2.2 Voraussetzungen für einen wirksamen Einsatz der Standardkostenrechnung

Der wirksame und praktische Einsatz der Standardkostenrechnung bedingt ein Zusammenspiel von operativer Führung, Ablauforganisation, Rechnungswesen und Informatik. Dies alles muss von einer entsprechenden Unternehmenskultur getragen sein.

a) Operative Führung

Die Festlegung der Mengenstandards pro Artikel (Kostenträger) erfolgt in einem Unternehmen durch die Produktionsplanung oder andere operative Planungsstellen. Die Vorgabemengen für den Materialeinsatz werden in **Stücklisten** definiert. Die Standardzeiten pro Arbeitsschritt (z.B. montieren, bedrucken, Wartungsvorgang durchführen) werden nach verantwortlicher Kostenstelle auf **Operationsplänen** vorgegeben.

b) Ablauforganisation

Der physische Fluss von Material und Arbeitsleistungen wird ebenfalls durch die technischen Führungsinstanzen bestimmt und auf dem Operationsplan vermerkt. Gemeinsam mit dem Rechnungswesen ist der Informationsfluss mit klaren Anweisungen zu organisieren. Dies gilt insbesondere für die Erfassung und Überwachung der Ist-Mengen und dem strukturierten Vergleich mit den Standardmengen.

c) Rechnungswesen

Das Rechnungswesen ist für eine administrativ und wirtschaftlich sinnvolle Durchführung der Kosten- und Leistungsrechnung verantwortlich. Vor allem müssen die Ebenen des Soll-Ist-Vergleichs bestimmt und die Verantwortlichkeiten festgelegt werden, und die Abstimmung mit der Kalkulation muss sichergestellt sein. Das Rechnungswesen muss entscheiden, ob die Standardkostenrechnung ausserhalb von verbuchten Grundlagen abgewickelt werden soll (z. B. als Analysen in Excel) – oder ob dies als ordentliche Buchhaltung mithilfe eines Buchhaltungssystems im Rahmen der Doppik organisiert wird.

d) Informatik

Eine Standardkostenrechnung ohne Unterstützung durch ein geeignetes ERP-System (Enterprise Resource Planning System) ist kaum durchführbar und auch wenig sinnvoll. Dabei gilt es folgende Ebenen zu unterscheiden:

- Erfassung von Mengen und Operations-/Prozessdaten: Vor allem die Pflege der Standards, d. h. die Stücklistenvorgaben, die Operationspläne und das Wertgerüst dieser beiden Grundlagen müssen einwandfrei gewährleistet werden können. Die Software muss dazu die notwendige Funktionalität mitbringen und die Berechnung und Verwaltung der Standardwerte ermöglichen.
- Erfassung der Ist-Daten: diese Funktionalität ist bereits aus der Normalkostenrechnung bekannt. Die tatsächlich verbrauchten Mengeneinheiten und gearbeiteten Operationseinheiten (z. B. Stunden) je messbarer Fertigungseinheit (Fertigungsaufträge) müssen registriert werden können.
- Verbuchung im Buchhaltungssystem «Standardkostenrechnung»: Mit den in operativen Systemen (Warenwirtschaft/Produktionsmodul) erfassten Daten müssen in einem Kostenrechnungssystem die notwendigen Buchungen gesteuert werden. Damit soll neben der Verarbeitung der Standardergebnisrechnung auch die Verbuchung der differenzierten Abweichungsanalyse ermöglicht werden; dies, um eine integrierte Abstimmung zum Gesamterfolg der Finanzbuchhaltung zu gewährleisten. Dazu muss ein intelligenter Buchungsgenerator (eine Buchungsmatrix) auf Konto- und Objektebene als Schnittstelle zwischen operativem System und Rechnungslegungssystem parametrisiert werden.
- Auswertung und Analyse: Die Software stellt einen Reportgenerator bereit, mit dem standardisierte wiederkehrende Auswertungen vorgenommen werden können.

B >

Beispiele: Aus der Standardkostenrechnung lassen sich die Erfolgsrechnungen mit Abweichungsanalyse generieren oder die Mengenabweichungen nach Fertigungsaufträgen oder Materialtypen einer Periode auswerten.

Mittels MIS-Tools können verschiedene Aussagen über die operativen Transaktionsdaten analysiert werden.

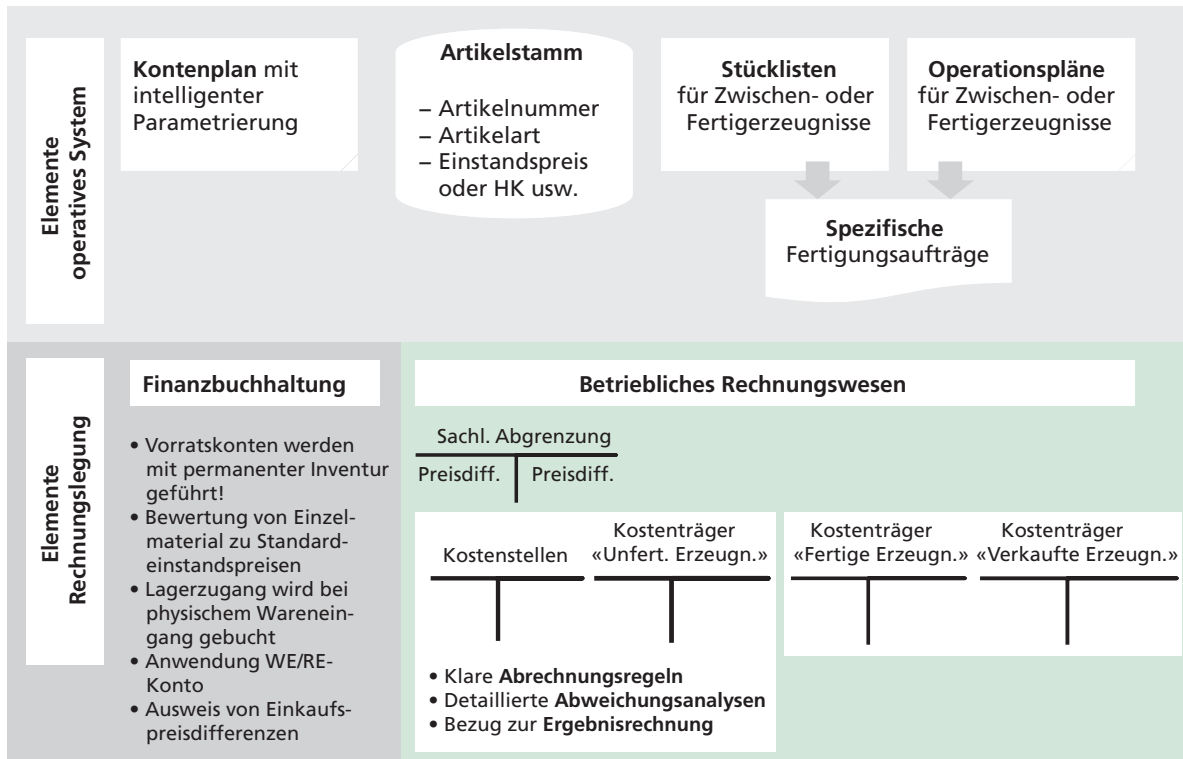
B >

Beispiele: Verkaufspreisabweichungen nach Kundengruppen, Vertretern oder Ländern.

e) Unternehmenskultur

Die Unternehmenskultur muss auf Leistung und Erfolg ausgerichtet sein. Die Abweichungsanalyse und die Bereitschaft zur kontinuierlichen Verbesserung sind zentrale Elemente der Führung und Entscheidungsfindung. Dies setzt ein grundlegendes betriebswirtschaftliches Denken und Handeln auf allen Führungsebenen voraus.

2.2.3 Systemische Zusammenhänge im Überblick



a) Elemente des operativen Systems

Intelligent parametrierte Kontenpläne

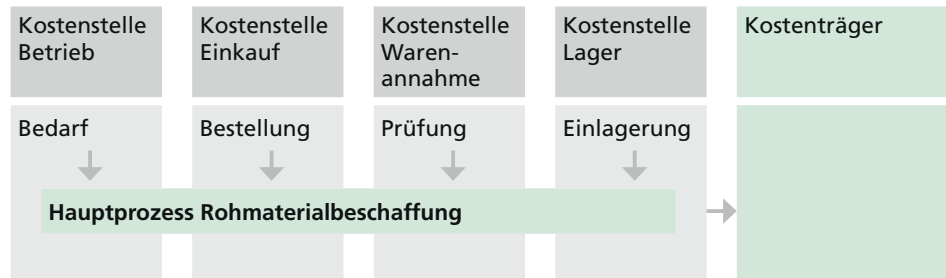
In der Finanzbuchhaltung (Fibu) nehmen intelligent parametrierte Kontenpläne einen grossen Teil der Buchungslogik in der Kostenrechnung vorweg.

B > Beispiel: Verknüpfung zwischen Sachkonto der Fibu (Aufwandart) und den Kostenarten der Betriebsbuchhaltung (Bebu).

Ein intelligenter, prozessorientierter Buchungsgenerator ermöglicht die flexible Steuerung der zu generierenden Verrechnungsbuchungen in die Kostenrechnung (Sekundärkostenarten und Objektkontierungen). So kann der operative Verarbeitungsprozess in Einzelschritten auf Konto- und Objektebene verbucht werden. Die Abweichungen zwischen Standard und Ist können in einem Zusatzprozess mittels Merkmalen parametrisiert und deren Verbuchung in die Kostenrechnung generiert werden.

den. Ab diesem Hauptprozess werden die Kosten mittels Kostentreibern den einzelnen Kostenträgern angelastet.

Kostenverrechnung von Kostenstellen auf Kostenträger



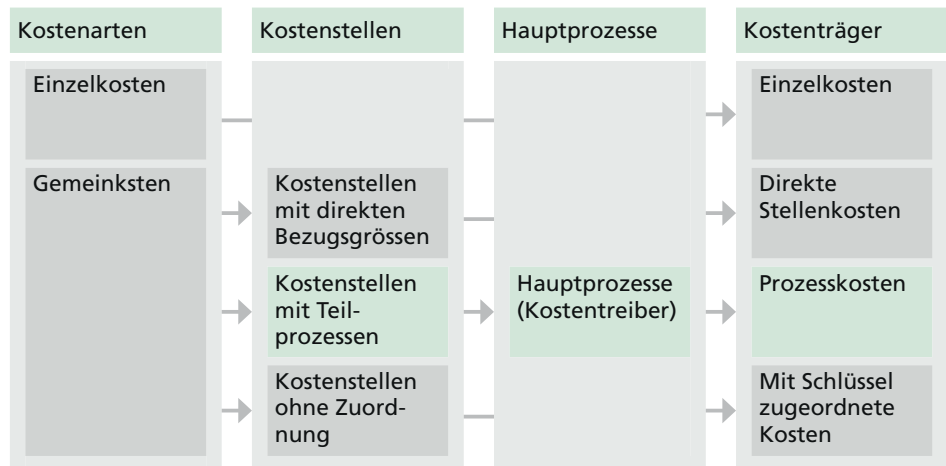
5.3 Aufbau der Prozesskostenrechnung

5.3.1 Überblick

Der Aufbau einer Prozesskostenrechnung verlangt von allen Beteiligten eine hohe Bereitschaft, sich mit den betrieblichen Strukturen und Prozessen auseinanderzusetzen. Besteht bereits ein gut ausgebautes betriebliches Rechnungswesen, so kann die Prozesskostenrechnung als Bindeglied zwischen der Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung eingebaut werden.

Die folgende Grafik zeigt Gemeinsamkeiten und Unterschiede gegenüber den traditionellen Kostenrechnungssystemen:

Struktur der Prozesskostenrechnung



Die Einzelkostenverrechnung unterscheidet sich nicht von den bisher dargestellten Kostenrechnungssystemen. Auch die Behandlung der Kostenstellen, die mit direkten Bezugsgrößen bzw. mit Kostensätzen kalkuliert und verrechnet werden, weicht in der Prozesskostenrechnung nicht ab.

Vereinfacht kann gesagt werden, dass alle Kosten, die aufgrund einer Stückliste oder eines Operationsplans ermittelt werden, in der Prozesskostenrechnung gleich wie bei

den traditionellen Kostenrechnungssystemen behandelt werden. Hingegen sind alle Gemeinkosten, die bisher mittels Zuschlagssätzen kalkuliert oder verrechnet wurden, Gegenstand der Prozesskostenrechnung. Es ist aber auch möglich, bisher direkt verrechnete Kostenstellenkosten über einen Hauptprozess dem Kostenträger zuzurechnen.

Für den Aufbau einer Prozesskostenrechnung sind verschiedene Vorgehensweisen denkbar, die sich vor allem am Organisationsstand, an der Unternehmensgrösse, dem Projektumfang und den vorhandenen Ressourcen orientieren. Deshalb soll das nun vorgeschlagene Vorgehen als Leitfaden verstanden werden:

- Beschreibung der Hauptprozesse und Festlegung der Kostentreiber (Kapitel 5.3.2)
- Ermittlung der Teilprozesse in den Kostenstellen (Kapitel 5.3.3)
- Verteilung der Teilprozesse auf Hauptprozesse (Kapitel 5.3.4)
- Zusammenfassung pro Hauptprozess (Kapitel 5.3.5)
- Analyse (Kapitel 5.3.6)
- Einbezug in laufende Kostenrechnung und Kalkulation (Kapitel 5.3.7)

5.3.2 Beschreibung der Hauptprozesse und Festlegung der Kostentreiber

Ein **Hauptprozess** ist eine Zusammenfassung von sich wiederholenden, sachlich zusammenhängenden Tätigkeiten, die in verschiedenen Kostenstellen als Teilprozesse anfallen. Ein Hauptprozess schliesst mit einem Ergebnis ab, das quantifizierbar ist.

Folgende Bedingungen sollten erfüllt sein, damit ein Einsatz in der Prozesskostenrechnung sinnvoll ist:

- möglichst homogene Mengenbezugsgrössen (Kostentreiber)
- kostenrechnerische Relevanz (nicht zu viele Hauptprozesse)
- Konzentration auf Prozesse, die bisher undifferenziert verrechnet wurden
- Konzentration auf Prozesse, die von sehr unterschiedlichen Kostenträgern beansprucht werden (unterschiedliche Losgrössen, Auftragszusammensetzung, Komplexität, Qualitätsansprüche)
- klare Abgrenzung, leichte Erfassbarkeit, einfache Überwachung, Kontrolle und Datenpflege
- Akzeptanz und Verständnis vonseiten des Managements

Die Hauptprozesse werden in eine Liste eingetragen und wenn möglich schon mit den entsprechenden Kostentreibern versehen. Dies ist deshalb wichtig, da bei der Zuordnung der Teilprozesse die Frage gestellt werden muss, ob der Kostentreiber die Ressourcenbeanspruchung des jeweiligen Teilprozesses möglichst verursachungsgerecht abbildet. Dies kann einen entscheidenden Einfluss auf die Strukturierung und Differenzierung der Hauptprozesse haben.

Der **Kostentreiber** muss folgende Bedingungen erfüllen:

- möglichst homogene Einheit
- einfache Ermittlung und entsprechende Kontrolle
- hohe Korrelation mit der Ressourcenbeanspruchung (Kosten)
- Verständlichkeit, hohe Akzeptanz

- B >** Beispiel: Nachstehend wird eine Hauptprozessliste dargestellt, deren Hauptprozess 9 «Fertigprodukte spedieren» in Abschnitt 5.3.3 im Detail erklärt wird.

Hauptprozessliste

	Hauptprozesse	Kostentreiber
1	Rohmaterial beschaffen	Anzahl Bestellungen
2	Rohmaterial lagern/ausgeben	Anzahl Bezüge
3	Kundenanfrage bearbeiten	Anzahl Offerten
4	Kundenauftrag bearbeiten	Anzahl Bestellungen
5	Kundenreklamationen bearbeiten	Anzahl Reklamationen
6	Fertigungsauftrag vorbereiten	Anzahl Fertigungsaufträge
7	Qualitätssicherung	Anzahl Prüfberichte
8	Fertigprodukte entsorgen/einlagern	Anzahl Einlagerungspositionen
9	Fertigprodukte spedieren	Anzahl Fakturen
10	Auswärtsverlagerung	Anzahl Auswärtsaufträge

Je nach Kostenhöhe und Homogenität der Kostentreiber können die Hauptprozesse weiter differenziert oder zusammengefasst werden.

- B >** Beispiel: Der Hauptprozess 4 «Kundenauftrag bearbeiten» kann in weitere Prozessvarianten gegliedert werden, wie z. B. «Neuauftrag bearbeiten», «Wiederholauftrag bearbeiten» und «Neukunde bearbeiten».

Nach Auflistung der Hauptprozesse soll ein Hauptprozess als Pilotprojekt bestimmt werden, um erste Erfahrungen mit der Datenerhebung und der entsprechenden Umsetzung zu sammeln. Der nächste Schritt ist nun, dem festgelegten Hauptprozess die Teilprozesse zuzuordnen.

5.3.3 Ermittlung der Teilprozesse in den Kostenstellen

Pro Kostenstelle werden die einzelnen Teilprozesse festgelegt. Die Gesamtkosten einer Kostenstelle werden nun aufgrund der Ressourcenbeanspruchung auf die einzelnen Teilprozesse aufgeteilt. Als Verteilungsgrundlage eignen sich Personenstunden oder auch Mengeneinheiten.

- B >** Beispiel: Autobetrieb wird nach Kilometern abgerechnet.

Jedem Teilprozess wird so weit wie möglich eine Mengenbezugsgröße zugeordnet, damit die Teilprozesskosten möglichst verursachungsgerecht den Hauptprozessen zugeordnet werden können.

Die nicht mit einer Mengenbezugsgröße einem Teilprozess zurechenbaren Kosten werden **Verteilungskosten** oder **mengenneutrale Kosten** genannt.

Die Erhebung dieser Teilprozessdaten erfolgt mit einem Fragebogen, der wie folgt aufgebaut werden kann:

- Der Vergleich der gewichteten Nutzenanteile pro Komponente mit den **heutigen Kostenanteilen (drifting costs)** pro Komponente führt zu einem **Zielkostenindex** pro Komponente. Die Komponente «Bänder und Verschluss» hat einen sehr ungünstigen Zielkostenindex und sollte mit erster Priorität optimiert werden.
- Unter Umständen können trotz aller Optimierungsmassnahmen die erlaubten Kosten von CHF 67 nicht erreicht werden. Nehmen wir an, mit allen Massnahmen lassen sich die Herstellkosten auf CHF 70 senken. So stellen am Ende des Prozesses die CHF 70 die **Zielkosten (target costs)** dar.¹

6.2 Lifecycle Costing

6.2.1 Konzept und Einsatz des Lifecycle Costing

Das Lifecycle Costing schliesst an die Bedeutung des Target Costing an bzw. ist in der Anwendung als Managementwerkzeug zeitlich sogar vorgelagert.

Das Konzept des Lifecycle Costing wurde erstmals Anfang der Sechzigerjahre in den USA vom Department of Defense als Entscheidungshilfe für die Beschaffung von Waffensystemen eingesetzt. Ausgangspunkt war die Erkenntnis, dass der erhebliche Teil an Ausgaben nicht für die eigentliche Anschaffung, sondern für den Unterhalt und die Instandhaltung über den Lebenszyklus von Systemen anfällt.²

Der Einsatz von Lifecycle Costing kann wiederum aus Nutzersicht (Kunde) oder Anbietersicht (Produzent) erfolgen. Bei beiden Sichtweisen müssen in einer Initialphase Investitionsentscheide getroffen werden, welche Auswirkungen auf zukünftige operative Kosten haben, d. h., der Investitionsentscheid kann nicht isoliert getroffen werden, ohne dass die Gesamtrechnung über die geplante Lebensdauer geklärt ist.

Aus der Nutzersicht stellen sich folgende Fragen:

- Ist die zum Anschaffungszeitpunkt günstigste Variante auch über die Lebensdauer am wirtschaftlichsten?
- Welche zukünftigen Kosten werden durch die Anschaffungsalternativen getrieben oder verhindert?
- Welche heutigen Entscheide führen wann zu welchen Kostenfolgen?
- Welcher zeitliche Kostenverlauf muss über die Lebensdauer erwartet werden?

Aus Sicht des Anbieters sind folgende Fragen zu beantworten:

- Welches Umsatzpotenzial kann mit der Marktleistung über die gesamte Lebensdauer abgeschöpft werden?
- Wie wirken sich Entscheide in einer frühen Entwicklungsphase auf die späteren Herstellungs- und Vertriebskosten aus?
- Welche Kosten sind in welcher Phase des Lebenszyklus zu erwarten?
- Welche Preisorientierung kann aus den berechneten Lebenszykluskosten abgeleitet werden?

¹ Vom Szenario, dass die berechneten «allowable costs» nicht vollständig erreicht werden können, muss oft ausgegangen werden. So ist es am Schluss auch eine Ermessenssache und Managemententscheidung, welche Zielkosten gesetzt werden sollen. Diese Zielkosten gilt es dann aber unter allen Umständen zu erreichen.

² Quelle: Beate Kremin-Buch: Strategisches Kostenmanagement, Gabler Verlag (Frankfurt, 2007), S. 181

6.2.2 Product Lifecycle Costing

Das «Leben» eines Produkts wird von verschiedenen Phasen geprägt.

- a) Marktleistungsentwicklung
- b) Aktive Vermarktungsphase
- c) Auslauf- und Gewährleistungsphase

a) Marktleistungsentwicklung

In dieser Phase entstehen aus Marktanforderungen und ersten Ideen konkrete Entwicklungsprojekte. Die Ideen und Anforderungen werden fundiert, es werden Pflichtenhefte für die Entwicklung festgelegt, das Produkt wird entwickelt und für Produktion und Absatz vorbereitet.

b) Aktive Vermarktungsphase

Die Phase beginnt mit der Markteinführung und wird mit Durchdringung und Wachstum fortgesetzt. Irgendwann wird ein Sättigungspunkt erreicht und die Absatzvolumen werden zurücklaufen.

c) Auslauf- und Gewährleistungsphase

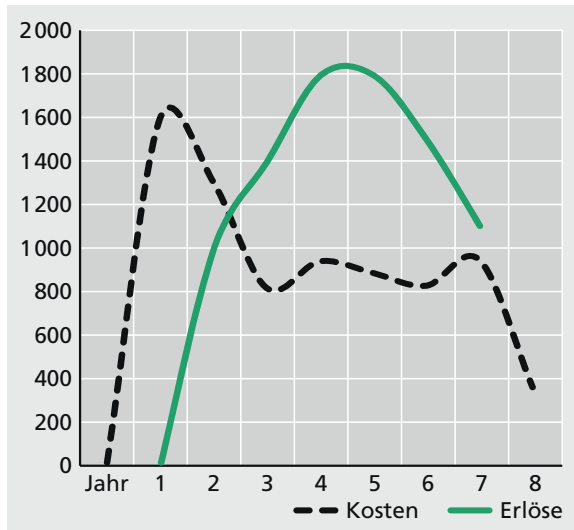
Für die Auslauf- und Gewährleistungsphase fallen oft nochmals erhebliche Kosten an. Damit Garantie, Wartung und Reparatur gewährleistet werden können, müssen gewisse Fixkosten berücksichtigt werden. Zudem muss in dieser Phase ein Allzeitbedarf an Ersatzprodukten oder -bestandteilen aufgebaut werden. Schliesslich werden beim Abschluss des Lebenszyklus noch Entsorgungskosten anfallen.

In dieser Phasenbetrachtung stellt sich auch die Frage, wie die Verkaufspreise gestaltet werden müssen, damit über den gesamten Lebenszyklus ein geplanter Ergebnisbeitrag erwirtschaftet werden kann.

Die Abbildungen auf der folgenden Seite illustrieren beispielhaft den möglichen Kosten- und Erlösverlauf für ein neues Produkt:

- Marktleistungsentwicklung in Jahr 1 und teilweise Jahr 2
- Aktive Vermarktungsphase ab Jahr 2 mit Sättigung ab Jahr 4 und Rücklauf ab Jahr 6
- Auslaufphase ab Ende Jahr 7 mit Folgekosten in Jahr 8

Kosten- und Erlösverlauf pro Jahr



Kosten- und Erlösverlauf kumuliert



6.2.3 Optimierung von Lebenszykluskosten

Lifecycle Costing setzt auf eine möglichst frühe Beeinflussung von Kosten- und Leistungsmerkmalen in der ersten Phase des Lebenszyklus. Mit anderen Worten: Kosten für spätere Phasen werden durch frühe Entscheide festgelegt und können in Zukunft oft nur sehr schwierig geändert werden. Im Weiteren werden Entscheide mit Kostenfolgen in Unternehmensbereichen getroffen, welche den späteren Kostenanfall nicht mehr direkt bewirtschaften. Nach einer Untersuchung des Vereins Deutscher Ingenieure besteht eine unverhältnismässige Relation zwischen Kostenfestlegung und Kostenanfall¹:

Bedeutung von Unternehmensfunktionen für Kostenfestlegung und Kostenanfall

Unternehmensbereich/Funktion	Kostenfestlegung	Kostenanfall
Entwicklung und Konstruktion	70 %	6 %
Produktionsplanung und Fertigung	20 %	36 %
Einkauf und Materialwirtschaft	7 %	40 %
Vertrieb und Verwaltung	3 %	18 %

Interpretation: Entwicklung und Konstruktion legen durch ihre Entscheidungen 70 % der Lebenszykluskosten fest, während die Kosten für die eigene Funktion anteilig nur 6 % betragen.

6.2.4 Berechnungsmethoden im Lifecycle Costing

Mit dem Lifecycle-Costing-Ansatz werden die willkürlich gesetzten Grenzen der Periodenrechnungen durchbrochen. Damit sind auch die klassischen Kostenrechnungsverfahren nur bedingt bzw. nur mit klar deklarierten Einschränkungen möglich. Für die Berechnung von Lebenszykluskosten bieten sich zwei Verfahren an: die Nominalwertbetrachtung und die Investitionsbetrachtung.

¹ Quelle: Beate Kremin-Buch: Strategisches Kostenmanagement, Gabler Verlag (Frankfurt, 2007), S. 183

Controllingfunktion mit Beitrag und Aufgaben

Controllingfunktion	Beitrag und Aufgaben
Leiter Betriebswirtschaft	Erstellung des betriebswirtschaftlichen Konzepts, Planung, Gesamtberichterstattung
Finanzcontroller	Bilanzanalyse, Mittelflussrechnung, Liquidität, Investitionsrechnung, Finanzierung
Verkauf- und Marketingcontroller	Controlling der Verkaufsleistung (eigene Organisation, Kunden, Märkte, Sortiment usw.), «Was wäre, wenn»-Szenarien, Wirkung von Marketingkampagnen
FuE-Controller	Projektcontrolling, Wirtschaftlichkeitsrechnungen, Target und Lifecycle Costing
Operations Controller	Kalkulation, Kostensätze; Fixkosten/variable Kosten, Produktionsprozesse, Kapazitäts- und Produktivitätscontrolling
Beschaffungscontroller/Logistikcontroller	Einkaufscontrolling, Produktivitätscontrolling Logistik
Kostencontroller in verschiedenen Funktionen	Gemeinkostenanalysen, Kalkulationen, Ressourcenmanagement, Kostenbudgetierung und -controlling
Leiter Corporate Controller	Finanzwirtschaftliches Führungskonzept der Unternehmensgruppe auf Stufe Bilanz, Erfolgsrechnung, Spartenrechnung, Mittelflussrechnung
Corporate Controller	Durchführung der Gruppenabrechnung, internationale Berichterstattung, Konsolidierung, Transferpricing

8.3 Konzeption und Einführung eines betrieblichen Rechnungswesens

Die wichtigsten Voraussetzungen für den Aufbau eines betrieblichen Rechnungswesens sind **klar definierte Informationsbedürfnisse der Geschäftsleitung** sowie deren uneingeschränkte Unterstützung bei der Umsetzung des betrieblichen Rechnungswesens.

Das Controlling erarbeitet anhand einer Ist-Analyse und der Informationsbedürfnisse ein Grobkonzept. Dabei werden die Anforderungen der beteiligten Führungskräfte (z. B. Einkaufsleiter, Produktionsleiter, Verkaufsleiter) von einem theoretisch wünschbaren Ansatz in ein praktisch machbares System modelliert. Neben den kostenrechnerischen Gesichtspunkten sind auch personelle, finanzielle und organisatorische Eckdaten des Projekts (Projektstruktur, Verantwortlichkeiten) festzulegen.

Das bereinigte Grobkonzept wird durch die Unterschrift der Geschäftsleitung freigegeben. Anschliessend wird ein konkretes Detailkonzept erarbeitet, das die Systemanforderungen in umfassender Art und Weise beschreibt.

Das System «betriebliches Rechnungswesen» wird mittels **Objekten** buchhalterisch dargestellt. Die Objekte werden in die drei Kategorien «**Sachliche Abgrenzungen**», «**Kostenstellen**» und «**Kostenträger**» gegliedert. Die einzelnen Funktionen werden in den Grundlagen (Band 1) eingehend erklärt.

Die Grundstruktur des betrieblichen Rechnungswesens wird am Unternehmenszweck, an der definierten Strategie und an den darin formulierten Zielsetzungen ausgerichtet. Die Erfüllung sämtlicher Leistungsziele eines Unternehmens erfolgt letztlich nur am

Absatzmarkt. Aus diesem Grund werden als Erstes die Erfolgspotenziale analysiert. Die daraus gewonnenen Erkenntnisse dienen dazu, die detaillierten Strukturen und Abläufe im betrieblichen Rechnungswesen zu definieren.

Dieser Aufbau kann in den folgenden Hauptschritten erfolgen:

Anleitung zum Aufbau der Strukturen im betrieblichen Rechnungswesen

	Frage	Funktion	Objekttyp
8.3.1	Wie wird die Markt-/Absatzleistung erbracht? Wo ist das Erfolgspotenzial?	Profitcenterdefinition	Kostenträger
8.3.2	In welchem Detaillierungsgrad wird die Marktleistung abgerechnet? Produktionsaufträge/Kundenprojekte	Kostenträgerdefinition	Kostenträger
8.3.3	Welche Kosten fallen an und welche Erträge ergeben sich?	Kostenartendefinition	
8.3.4	Welche Prozesse führen zur Markt-/Absatzleistung?	Prozessdefinition	Kostenträger
8.3.5	Welche Organisationseinheiten erarbeiten die Prozesse, die zur Marktleistung führen?	Hauptkostenstellendefinition	Kostenstelle
8.3.6	Welche Infrastrukturstellen unterstützen die Hauptkostenstellen?	Vor- und Hilfskostenstellen- definition	Kostenstelle
8.3.7	Welche von der Organisation vorgenommenen Aktivitäten haben nichts mit dem Leistungsauftrag des Managements zu tun?	Identifikation von Abgrenzungen	Sachliche Abgrenzung
8.3.8	Welche Kosten fallen bei welchen Objekten an und welche Erträge ergeben sich?	Kostenarten/Objektplausibilisierung, Kontierungshandbuch	
8.3.9	Wie wird der interne Leistungsprozess erfasst und verarbeitet?	Betriebsdatenerfassung Nummerierung/Codierung	
8.3.10	Welches Wertgerüst wird gebraucht, um die richtigen betriebswirtschaftlichen Entscheidungen fällen zu können?	Wahl des Kostenrechnungssystems (8.7)	
8.4	Wie wird die Betriebsbuchhaltung physisch abgewickelt und erfasst?	Systembau	
8.5	Betrieb, Analyse und Optimierung des Systems und der Ergebnisse	Controllingorganisation	

Vom eigentlichen Ziel (differenzierte Aussage über die Wirtschaftlichkeit) wird das Konzept bis zum notwendigen Ressourceneinsatz (Input, Urbeleg) zurückdefiniert. Das unter den Punkten 1 bis 7 definierte Aufbausystem muss nun inhaltlich mit Plausibilitäten (8), Leistungserfassungsgerüst und Verarbeitungsregeln (9) sowie einem Wertsystem (10) ergänzt werden. Das Konzept wird realisiert (8.4) und aktiv bewirtschaftet (8.5).

8.3.1 Profitcenter

Die Profitcenterorganisation richtet sich an den Erfolgspotenzialen am Markt oder den Kundenbedürfnissen aus. Diese Potenziale oder Bedürfnisse haben unterschiedliche Ausprägungen und müssen individuell und gezielt angegangen werden, um einen

Wettbewerbsvorteil und somit eine hohe Wirtschaftlichkeit erzielen zu können. Der Markt wird so segmentiert, dass eine gezielte Ausschöpfung des Potenzials möglich wird.

- B >** Im nachfolgenden Beispiel geht es um einen Getränkeproduzenten, der eine Produktpalette über verschiedene Vertriebskanäle anbietet. Für die Führung und Steuerung seines Unternehmens muss der Produzent entscheiden, ob die Kunden eher eine Produktbetreuung oder eine Betreuung der Vertriebsorganisation wünschen.

Produkte und Vertriebsorganisation des Getränkeproduzenten

Produkte	Vertriebsorganisation
Bier hell	Grosshandel
Bier dunkel	Detailhandel
Süssgetränke	Restauration
Mineralwasser	

Der Betreiber einer Gaststätte im Tessin ist nicht daran interessiert, jedes Mal einen anderen Produktmanager derselben Firma zu empfangen. Er wünscht einen Gesprächspartner, der über Branchen-Know-how verfügt und ihm Konditionen für das Gesamtortiment (z. B. Mengenrabatte) anbieten kann.

Wie wird der Kunde am besten bedient, damit er beim Getränkeproduzenten bestellt und der Produzent das Erfolgspotenzial am Markt optimieren kann?

In diesem Fall wäre es für den Getränkeproduzenten nicht ratsam, die Absatzverantwortung nach Produkten zu messen. Die Bestimmung eines Verantwortlichen für die einzelnen Vertriebsorganisationen macht mehr Sinn, da die unterschiedlichen Kundengruppen eine für sie passende Betreuung für das gesamte Sortiment brauchen.

In einer grossen Organisation könnten unterhalb der Vertriebsorganisation die Produktbereiche in separate Profitcenter aufgeteilt werden. Bei den Profitcentern handelt es sich somit um die Absatzkostenträgerstruktur. Sie wird identisch zur Führungsstruktur aufgebaut, damit die Ergebnisse der verantwortlichen Personen gemessen und bewertet werden können.

8.3.2 Kostenträger

Kostenträger sind die Vorstufe zu den Profitcentern. Sie können in folgende Kategorien gegliedert werden:

- Verkaufskostenträger siehe Profitcenter
- Produktionskostenträger Unfertige Erzeugnisse, Kundenprojekte in Arbeit, Fertige Erzeugnisse
- Projektkostenträger Marketing/Verkauf/Entwicklung/Forschung
- eigene Anlagenkostenträger Eigenbau/Investition

Bei den Produktionskostenträgern kann es sich um spezifische Kundenaufträge oder um absatzunabhängige Produktkostenträger handeln. Der Produktionsprozess kann in Einzelfertigung, Serienfertigung oder Massenfertigung aufgeteilt sein. Die Differenzierung der Produktionsaufträge (und somit der Produktionskostenträger) hängt vom Geschäfts-

typ und vom Fertigungsauftrag ab. Bei der Einzelfertigung wird für jedes Produkt ein eigener Auftrag erstellt, während bei der Serienfertigung eine Losgrösse von Produkten und bei der Massenfertigung ein Gesamtauftrag definiert werden.

8.3.3 Kosten-/Erlösarten

Ziel ist es, die durch die Primärtransaktionen angefallenen Kosten und Erlöse mittels inhaltlich aussagekräftiger Definitionen auf die Objekte der Betriebsbuchhaltung zu buchen. Dabei wird vor allem auf die klare Zuteilbarkeit von Kosten und Erlösen auf die Objekte geachtet.

- B >** Durch die Ausprägung von Merkmalen im Artikelstamm werden beispielsweise die Voraussetzungen geschaffen, Verkaufserlöse oder Herstellkosten je nach Artikel (bzw. dem hinterlegten Merkmal) den gewünschten Kostenträgern zuzuweisen.

8.3.4 Prozesse

Ein Prozess ist ein definierter Arbeitsablauf, der durch verschiedene Organisationseinheiten (Kostenstellen) bearbeitet wird.

Die Kenntnis des Produktionsprozesses bildet somit die Basis für eine spätere Kostenstellendefinition und für die Strukturierung des Kalkulationsschemas, welches auf den Kostenträgern abgebildet wird. Der Prozess selber kann bei der Wahl des Kostenrechnungssystems «Prozesskostenrechnung» auch als zusätzliches Objekt definiert werden (siehe auch Kapitel 5).

8.3.5 Hauptkostenstellen

Eine Hauptkostenstelle ist eine Organisationseinheit, welche eine direkte Leistung am Kostenträger erbringt.

Bei der Erarbeitung des Kostenstellenplans stellt sich die Frage nach dem Detaillierungsgrad. Da eine differenzierte Messung der Wirtschaftlichkeit vorgenommen werden soll, müssen die Organisationseinheiten nach verschiedenen Gesichtspunkten gebildet werden:

- Leistungsauftrag und entsprechende Verantwortlichkeit
- räumliche Abgrenzung
- Kalkulations- und Kostendifferenzierung
- physischer Arbeits- und Materialablauf
- abrechnungstechnisch und administrativ

Zentral ist die Verbindung zur Kalkulation. Die Hauptkostenstellen bilden die eigene Wertschöpfung des Produkts direkt ab. Die Wertschöpfungskette soll somit transparent und differenziert auf die Kostenträger transformiert werden. Differenziert heisst in diesem Fall, dass, wenn eine Leistung einen eigenständigen und speziellen Charakter bezüglich Kostenanfall hat, die übergeordnete Tätigkeit «Erstellen/Erarbeiten» in mehrere Kostenstellen aufgeteilt wird.

Markus Speck | Andreas Wolfisberg | Bruno Rösli

Das betriebliche Rechnungswesen 2

Weiterführende Themen **Aufgaben**

VERLAG:SKV

Vorwort

Dieser Aufgaben- und Lösungsband ist ein integraler Bestandteil des Bundles «Das betriebliche Rechnungswesen 2».

Die vorliegende umfassende Aufgabensammlung ist mit dem Aufbau der Theorie abgestimmt. Die einzelnen Aufgaben sind mit genügend Platz für die Entwicklung von Lösungswegen gestaltet und lassen sich somit vollständig im Aufgabenbuch lösen.

Die Lösungen liegen digital im PDF-Format vor. Sie lassen sich unter www.bookshelf.verlagskv.ch nach Eingabe des Lizenzschlüssels herunterladen. Den Lizenzschlüssel finden Sie hinten auf der Umschlaginnenseite dieses Aufgabenbuchs. Der Seitenaufbau von Aufgaben und Lösungen ist identisch, wodurch ein guter und nachvollziehbarer Abgleich gewährleistet ist.

Die Autoren wünsche viel Spass beim Lösen der Aufgaben.

Rapperswil-Jona, August 2018

Markus Speck Andreas Wolfisberg Bruno Rösli

Inhaltsverzeichnis

1	Kostenmanagement und Kostenrechnungssysteme	9
2	Standardkostenrechnung	15
3	Die Ist-Abrechnung – Buchhalterische Abwicklung der Standardkostenrechnung	21
4	Grenzplankostenrechnung	71
5	Prozesskostenrechnung	91
6	Target Costing/Lifecycle Costing	102
7	Entscheidungsrechnung/Dispositionsrechnung	123

Aufgaben 7.07 Vertriebscontrolling und ABC-Analyse (LACTA)

LACTA AG produziert und verkauft Enzyme, die für die Nahrungsmittelproduktion verwendet werden.

1. ABC-Analyse

Für das Jahr 20_3 wurde eine Umsatzauswertung pro Kunde erstellt.

Umsatzauswertung 20_3 nach Kunden

TOTAL Kunde	12290 Umsatz	Umsatzanteile nach Produkten			
		LAC-10	LAC-20	LAC-30	Diverse
Confood Ltd.	2420	30 %	20 %	45 %	5 %
CALOR SA	1800	20 %	30 %	45 %	5 %
NESTOR SA	1680	20 %	30 %	40 %	10 %
Burgos SA	1410	20 %	40 %	40 %	0 %
LOCO AG	1370	30 %	30 %	40 %	0 %
Kurz & Co AG	720	30 %	10 %	50 %	10 %
Alpa AG	630	20 %	30 %	40 %	10 %
PROTOS AG	540	20 %	55 %	20 %	5 %
Tiefenau AG	460	30 %	40 %	20 %	10 %
HFC Ltd.	300	20 %	50 %	20 %	10 %
Jäggi & Söhne AG	280	10 %	60 %	20 %	10 %
TECO SA	120	20 %	60 %	20 %	0 %
Neutrum AG	120	30 %	40 %	20 %	10 %
Dohm & Voss	110	20 %	50 %	20 %	10 %
MELIX AG	80	10 %	60 %	20 %	10 %
Zellweger AG	60	20 %	60 %	20 %	0 %
GUSTO AG	60	10 %	80 %	10 %	0 %
Oldenburger GmbH	50	20 %	50 %	20 %	10 %
Arabel SA	40	10 %	60 %	20 %	10 %
FLORES SA	40	20 %	60 %	20 %	0 %

Schlagen Sie vor, nach welchen Kriterien Sie die Kunden der LACTA AG den Kategorien A, B oder C zuordnen würden.

Kategorie	Zuordnung aufgrund von ...
A
B
C

2. Vertriebscontrolling für Geschäftsjahr 20_4 (Vernetzung)

Sie erhalten folgende Angaben zum Budget 20_4:

Übersicht bei Verkauf von 1 Einheit

Produkt	LAC-10	LAC-20	LAC-30
Verkaufserlös in CHF	580.00	640.00	840.00
Variable Kosten in CHF	310.00	400.00	590.00
Deckungsbeitrag in CHF	270.00	240.00	250.00
Bearbeitungszeit Min.	20	15	20
.....			
.....			

Die drei Produkte werden auf einer Fermentierungsanlage hergestellt, die Anlage hat eine Maximalkapazität von 5000 Stunden.

Die Marketingabteilung liefert Informationen zum möglichen Absatzpotenzial je Produkt:

Produkt	LAC-10	LAC-20	LAC-30
Absatzpotenzial (Einheiten)	5400	6300	7200

Teilaufgabe 1

Bearbeiten Sie die nachfolgenden Aussagen oder Fragestellungen.

Kreuzen Sie an, ob Sie nachfolgende Aussagen als richtig (R) oder falsch (F) erachten.	R	F
Bei Überkapazität der Produktionsanlage sollte zur Optimierung des Ergebnisses das Produkt LAC-10 forciert werden.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Wenn Produkt LAC-20 Fixkosten von CHF 780 000 tragen muss, liegt der Umsatz zur Erreichung der Nutzschwelle bei CHF 2 068 000.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
Bei zu knapper Kapazität hat zur Optimierung des Ergebnisses das Produkt LAC-30 Vorrang vor Produkt LAC-10.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Teilaufgabe 2

Produkt LAC-30 hat ein Deckungsbeitragsziel von CHF 1 250 000. Der Vertriebsleiter will vier Szenarien bezüglich notwendiger Absatzmenge prüfen lassen:

- a) Verkaufserlös bzw. Listenpreis (LP) pro Einheit kann gemäss Budgetangaben realisiert werden
- b) Verkaufspreis pro Einheit liegt um 5 % über dem Listenpreis
- c) Verkaufspreis pro Einheit liegt um 5 % unter dem Listenpreis
- d) Verkaufspreis pro Einheit liegt um 10 % unter dem Budgetpreis

Tragen Sie die Zielpunkte pro Szenario in der nachstehenden Tabelle ein und verbinden Sie die einzelnen Punkte.

Preisniveau/ Szenario																		
LP + 5 %																		
Listenpreis (LP)																		
LP - 5 %																		
LP - 10 %																		
		3000	3500	4000	4500	5000	5500	6000	6500	7000	7500	8000	8500	9000				
	Absatzmengen (Anzahl Einheiten)																	

Teilaufgabe 3

Stellen Sie ein DB-optimales Absatzprogramm zusammen (DB auf ganze CHF) und bezeichnen Sie die von Ihnen gewählten Produkte in der korrekten Rangfolge.

DB optimales Absatzprogramm	Anzahl Einheiten	Minuten	DB
1: Produkt			
2: Produkt			
3: Produkt			
Total			

Der Vertriebsleiter gibt Ihnen zu bedenken, dass Sie mit der erhaltenen Prioritätensetzung vorsichtig sein sollten, da ein wichtiger Aspekt zu berücksichtigen sei.

Welcher Aspekt muss in Betracht gezogen werden?

Es werden **eine begründete Aussage** und **eine Empfehlung** verlangt, Berechnungen sind nicht zwingend.

Begründete Aussage:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

Empfehlung:

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....

.....