

Internes Rechnungswesen

Kostenrechnung als Standardinstrument im Controlling

von

Prof. Dr. Ernst Troßmann, Alexander Baumeister

1. Auflage

Verlag Franz Vahlen München 2015

Verlag Franz Vahlen im Internet:

www.vahlen.de

ISBN 978 3 8006 4568 8

Zu [Leseprobe](#) und [Sachverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

beck-shop.de

Troßmann/Baumeister
Internes Rechnungswesen

beck-shop.de

Internes Rechnungswesen

Kostenrechnung als Standardinstrument
im Controlling

von

Prof. Dr. Ernst Troßmann

und

Prof. Dr. Alexander Baumeister

Verlag Franz Vahlen München

Prof. Dr. Ernst Troßmann ist Inhaber des Lehrstuhls Controlling an der Universität Hohenheim.

Prof. Dr. Alexander Baumeister leitet den Lehrstuhl für Controlling an der Universität des Saarlandes.

ISBN 978 3 8006 4568 8

© 2015 Verlag Franz Vahlen GmbH, Wilhelmstr. 9, 80801 München
Satz: DTP-Vorlagen vom Autor

Druck und Bindung: Beltz Bad Langensalza GmbH
Neustädter Straße 1–4, 99947 Bad Langensalza

Umschlaggestaltung: Ralph Zimmermann, Bureau Parapluie

Bildnachweis: © maxoidos – fotolia.com, © barisonal – istockphoto.com

Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Liebe Leserin, lieber Leser,

das interne Rechnungswesen hat keinen guten Ruf. Man braucht es, aber man mag es nicht. Jedenfalls geht es vielen so. Sie haben vielleicht nicht zu diesem Buch gegriffen, weil Sie eine unterhaltsame oder kurzweilige Lektüre erwarten würden. Vielmehr müssen Sie sich mit dem Gebiet des internen Rechnungswesens beschäftigen, weil Sie es in Ihrer täglichen Arbeit brauchen. Sie müssen Bescheid wissen, weil man Sie mit Ergebnissen interner Rechnungen über Ihren eigenen Zuständigkeitsbereich konfrontiert. Sie müssen Entscheidungen fällen, für die Ihnen interne Zahlen zur Verfügung stehen. Sie müssen, etwa in einem internen Berichtssystem, selbst Zahlen dazu liefern. Sie müssen Ihre Mitarbeiter oder Teilbereiche, die Ihnen organisatorisch zugeordnet sind, anhand solcher Zahlen beurteilen. Oder Sie müssen das interne Rechnungswesen kennenlernen, weil Sie auf dem Weg dorthin sind, wo dies alles so sein könnte und weil deshalb das interne Rechnungswesen Teil des Pflichtprogramms Ihres Studiums ist. Vielleicht haben Sie aber auch das Buch in die Hand genommen, weil Sie zu der kleinen, aber doch wachsenden Gruppe gehören, denen das Gebiet des internen Rechnungswesens tatsächlich Freude macht.

Wie immer Sie zu diesem Buch gekommen sind, Sie werden alsbald feststellen: das interne Rechnungswesen ist keineswegs ein so trockenes und langweiliges Thema, wie Sie das vielleicht befürchtet haben. Vielmehr ist es ein interessantes und zudem schönes Gebiet der Betriebswirtschaftslehre. Dies gilt besonders dann, wenn Sie das Rechnungswesen als Hilfsmittel für das betriebliche Management ansehen und es daran messen, wie gut es bei der Entscheidungsfindung hilft. Dann ist es mindestens so spannend wie die zu treffenden Entscheidungen selbst – und nicht nur dann, wenn unterschiedliche Rechenansätze zur gleichen Frage entgegengesetzte Empfehlungen geben. Gerade dann ist es aber gut, wenn man sattelfest im internen Rechnungswesen ist und herauszufinden weiß, wann ein Zahlenergebnis zwar rechnerisch richtig sein mag, inhaltlich aber falsch ist.

So weit, liebe Leserin, lieber Leser, wollen wir es gemeinsam bringen. Wir, das sind Sie und wir zwei Autoren. Wir teilen uns die Arbeit. Die Autoren haben geschrieben und vorgerechnet. Und Sie lesen und rechnen nach. Wir helfen Ihnen durch unsere Erläuterungen sowie durch einen hoffentlich sinnvollen Aufbau, der Sie Schritt für Schritt durch das interne Rechnungswesen führt. Uns haben unsere Assistentinnen und Assistenten sowie unsere studentischen Hilfskräfte an den Controlling-Lehrstühlen der Universität Hohenheim und der Universität des Saarlandes tatkräftig geholfen – beim Entwurf der Beispielrechnungen, beim Nachrechnen, beim Korrekturlesen und bei den zahlreichen Abstimmungsarbeiten, die ein Buch erfordert, in dem es nicht nur um Tendenzaussagen, sondern um Euro und Cent geht. Ihnen allen danken wir herzlich. Stellvertretend für sie alle nennen wir Frau Antoniou, M. Sc. Sie hat sich vor allem gleichermaßen ge-

duldig wie professionell um die Gestaltung der Abbildungen und um ein gutes Gesamtlayout des Bandes gekümmert. Verlagsschwerpunkt betreut das Buch Herr Dennis Brunotte, mit sicherem Gespür für Leser und Autor, für Inhalt und Form und stets auf äußerst angenehme Weise.

beck-shop.de

Beim internen Rechnungswesen handelt es sich – wie es auch der Untertitel des vorliegenden Bandes ausweist – um das zentrale Standardinstrument des Controlling. Die einführenden Bemerkungen geben einen Eindruck von seinem breiten Einsatzbereich. Dennoch kann man ein Buch zu diesem Gebiet in sehr verschiedener Weise schreiben. Es beginnt schon mit der Frage, wie das interne Rechnungswesen verstanden wird. Ist es nur Kostenrechnung, aber unter aufpoliertem Namen; ist es hauptsächlich Kosten- und Leistungsrechnung, ergänzt um einige damit verbundene Zusatzrechnungen anderer Art; ist es eine Kombination von Kosten- und Leistungsrechnung sowie Investitionsrechnung; oder ist es ein ganz eigenes Rechensystem, das mit den herkömmlichen Bezeichnungen und Einteilungen nur unvollkommen umschrieben werden kann? Alle angeführten Antwortmöglichkeiten treffen zu, jede zu einer bestimmten Entwicklungsphase in der langen Geschichte des internen Rechnungswesens. So können die 1960er und 1970er Jahre als große Zeit der Kosten- und Leistungsrechnungssysteme angesehen werden. Hatte man sich seit den ersten Ansätzen der Kostenrechnung vor allem um methodische Einzelemente und die rechentechnische Seite gekümmert, traten jetzt neben der methodischen Weiterentwicklung ganze Philosophien und durchgängige Gesamtkonzepte der Kosten- und Leistungsrechnung in den Vordergrund. Deren Unterschiede wurden leidenschaftlich und oft kompromisslos diskutiert. Parallel dazu wirkten der breitflächige Einsatz von IT-Systemen und die Verwendung von Standardsoftware in der betrieblichen Praxis als faktisch normsetzend. Kaum jemand hätte in diesen Zeiten den Begriff „internes Rechnungswesen“ anders verstanden als eine moderne Bezeichnung für die Kosten- und Leistungsrechnung.

Dies hat sich in den folgenden Jahrzehnten bis heute indessen kontinuierlich gewandelt, ohne dass dafür ein markantes Ereignis genannt werden könnte. Zwei indessen sehr unterschiedliche Entwicklungen dürften dafür verantwortlich sein: Zum einen hatten die langjährigen Diskussionen um das richtige System der Kosten- und Leistungsrechnung deren grundsätzliche Grenzen erkennen lassen. Im Gefolge davon sind für manche Entscheidungs- und Kontrollzwecke auch Methoden in den Vordergrund getreten, die nicht primär kostenrechnerisch geprägt sind, hier vor allem investitionsrechnerisch orientierte Methoden. Zum anderen hat die im Zuge einer starken Internationalisierung neu aufgekommene Diskussion um die enger oder weiter zu fassenden Zwecke des externen Rechnungswesens auch zu einer präziseren Positionierung des internen Rechnungswesens geführt. Aus diesen Entwicklungssträngen heraus ist die heutige Ausprägung des internen Rechnungswesens entstanden, der wir auch in diesem Buch folgen: Das interne Rechnungswesen ist ein umfassender und klar definierter Teil des Rechnungswesens, das sich von seinem Schwestergebiet, dem externen Rechnungswesen, in mehrerer Hinsicht deutlich unterscheidet. Es hat typische Aufgaben und typische Verfahrensweisen. Inhaltlich haben sich gemeinsame, einheitliche Vorgehensprinzipien herausgebildet, denen die internen Rechnungen folgen. Wir behandeln sie gleich anfangs und legen so eine sichere Grundlage für alle Methoden des internen Rechnungswesens. Bei den Methoden dominiert im betrieblichen Alltag nach wie vor die Kosten- und Leistungsrechnung.

beck-shop.de

Deren Teilgebiete und in vielen Betrieben vorzufindende einheitliche Struktur stellen wir ab dem dritten Kapitel dar und zeigen auch, wo und auf welche Weise sie unterschiedlich ausgefüllt werden können. Dort, wo für eine prinzipientreue, korrekte Beantwortung der Entscheidungsfrage die Kostenrechnung eine solche Methodik nicht ausreicht, gehen wir zu allgemeineren Rechentechniken über. Hauptsächlich sind dies investitionsrechnerische Ansätze. Sie sind insbesondere für Entscheidungen mit langfristigem Charakter erforderlich, typischerweise die Produktionsaufnahme eines Produkts oder Ausstattungsentscheidungen – traditionell als Fixkostenentscheidungen deklariert. Aber auch Lebenszyklusrechnungen und generell eine präzise Bestimmung kalkulatorischer Zinsen verlangen investitionsrechnerische Methoden. Die grundsätzlich hierzu erforderlichen Vorgehensweisen behandeln wir im vorliegenden Buch, das insoweit eine abgeschlossene Einheit bildet. Freilich ist das spezielle Gebiet der Investitionsrechnung so breit, dass ihm ein eigener Band dieser Reihe gewidmet ist (Troßmann: Investition als Führungsentscheidung, Verlag Vahlen, ISBN 978-3-8006-4711-8).

Unser Weg durch die typischen Lösungsansätze des internen Rechnungswesens ist durch zwei Besonderheiten charakterisiert: Einmal orientieren wir uns durchweg an den eingangs dargelegten Prinzipien. Deshalb machen wir Sie darauf aufmerksam, wenn, wie es einige Male vorkommt, die übliche Vorgehensweise von der prinzipientreuen abweicht: Denn hier könnte ein Grund für Fehlinterpretationen oder sogar Fehlentscheidungen liegen. Zum anderen ist uns sehr daran gelegen, die praktische Anwendung der einzelnen Rechenansätze zu demonstrieren. Deshalb erläutern wir sie durchweg an Beispielen aus der betrieblichen Alltagspraxis. An wichtigen Stellen stellen wir dar, wie die Abbildung in der SAP-Standardsoftware aussieht. Wir zeigen aber auch bei passenden Gelegenheiten, wie man die behandelte Methode selbst in komplizierteren Fällen mit Microsoft Excel umsetzen kann. Wenn Sie, was wir Ihnen sehr empfehlen, unsere Beispiele nachrechnen, beachten Sie bitte: Wir haben durchweg bis zum Schluss mit exakten (ungerundeten) Zahlen gerechnet. Abgedruckt finden Sie dagegen stets Zahlen, die auf wenige Dezimalen gerundet sind. Falls Sie also nur das Ende eines Beispiels nachrechnen und dazu die ausgewiesenen (gerundeten) Zwischenergebnisse verwenden, wird da und dort ihr errechnetes Endresultat wegen der Rundungsdifferenz vom abgedruckten Wert (minimal) abweichen.

Für das eigene Erarbeiten empfehlen wir Ihnen die angegebene Kapitelabfolge. Freilich schadet ein neugieriger Blick auf spätere Kapitel keineswegs. Wir wünschen Ihnen eine aufschlussreiche und womöglich spannende Lektüre.

Hohenheim und Saarbrücken, im Februar 2015

*Ernst Troßmann
Alexander Baumeister*

beck-shop.de

Inhaltsverzeichnis	XI
I. <i>Wozu das interne Rechnungswesen gut ist und wo es hingehört:</i> Das interne Rechnungswesen im betrieblichen Informationssystem ..	1
II. <i>Warum das interne Rechnungswesen zugleich einfacher und schwieriger als das externe Rechnungswesen ist:</i> Prinzipien des internen Rechnungswesens	23
III. <i>Wie die wichtigste interne Rechnung aufgebaut ist:</i> Struktur der Kosten- und Leistungsrechnung	47
IV. <i>Wie Produktions- und Preisentscheidungen vorbereitet werden:</i> Produkt- und auftragsbezogene Anwendungen der Kosten- und Leistungsrechnung	93
V. <i>Wie in der betrieblichen Hierarchie mit Kosten gesteuert werden kann:</i> Stellenbezogene Rechnungen	145
VI. <i>Warum das Jahresergebnis auch vom Kostenrechner abhängt:</i> Betriebsergebnisrechnungen	189
VII. <i>Wenn die Kostenrechnung mit ihrem Latein am Ende ist:</i> Analyse und Planung mit Investitionsrechnungen	209
VIII. <i>Wo sich hinter klingenden Namen wertvolle Komponenten eines internen Rechnungssystems verbergen:</i> Besonderheiten ausgewählter Ansätze des internen Rechnungswesens	229
IX. <i>Wenn's nicht hauptsächlich um richtig und falsch geht:</i> Methoden des Kostenmanagements	259
X. <i>Warum das interne Rechnungswesen spannend ist:</i> Entwicklungslinien des internen Rechnungswesens – ein Ausblick	303
Literaturverzeichnis	309
Sachwortregister	317

beck-shop.de

beck-shop.de

Inhaltsverzeichnis

Kapitelübersicht	IX
I. <i>Wozu das interne Rechnungswesen gut ist und wo es hingehört:</i>	
Das interne Rechnungswesen im betrieblichen Informationssystem ...	1
1. Beispiele von Problemen zum internen Rechnungswesen	1
2. Der Controlling-Bezug des internen Rechnungswesens	4
3. Das interne Rechnungswesen als Teil des betrieblichen Informationssystems	6
4. Teilgebiete des internen Rechnungswesens	13
a) Begründung unterschiedlicher Aufgabenbereiche im internen Rechnungswesen	13
b) Die speziellen Grundbegriffe der Teilgebiete im internen Rechnungswesen	17
II. <i>Warum das interne Rechnungswesen zugleich einfacher und schwieriger als das externe Rechnungswesen ist:</i>	
Prinzipien des internen Rechnungswesens	23
1. Die Prinzipien des internen Rechnungswesens im Überblick	23
2. Zur Präzisierung des Entscheidungsobjekts: Das Disponibilitätsprinzip	25
a) Die Ansetzbarkeit von Rechenpositionen nach dem Disponibilitätsprinzip	25
b) Die kostenrechnerische Zurechenbarkeit als Anwendungsfall des Disponibilitätsprinzips	29
c) Die Verantwortlichkeit bei Kontrollrechnungen als Anwendungsfall des Disponibilitätsprinzips	30
3. Zu den Positionen entscheidungsorientierter Rechnungen: Das Relevanzprinzip	31
4. Zur Begründung der Höhe relevanter Rechenpositionen: Das Marginalprinzip	35
5. Zur Wahl der passenden Wertansätze: Das Prinzip der Situationsbezogenheit	40

III. <i>Wie die wichtigste interne Rechnung aufgebaut ist:</i>	
Struktur der Kosten- und Leistungsrechnung	47
1. Methodische Teilgebiete der Kosten- und Leistungsrechnung	47
2. Methodik der Kostenträgerrechnung	52
a) Überblick	52
b) Zuschlagsrechnungen	55
c) Divisionsrechnungen	60
3. Methodik der Kostenstellenrechnung	64
a) Aufbau des Betriebsabrechnungsbogens	64
b) Primärkostenrechnung	68
c) Sekundärkostenrechnung	71
4. Methodik der Kostenartenrechnung	81
a) Erfassung der Kostenarten	81
b) Gliederung der Kostenarten	84
5. Methodik der Betriebsergebnisrechnung	87
IV. <i>Wie Produktions- und Preisentscheidungen vorbereitet werden:</i>	
Produkt- und auftragsbezogene Anwendungen der Kosten- und Leistungsrechnung	93
1. Struktur der Deckungsbeitragsrechnung	93
a) Fallbeispiel zur Unterscheidung von Voll- und Teilkostenrechnung	93
b) Prinzip der Deckungsbeitragsrechnung	95
c) Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnungen	99
d) Umsetzung von Deckungsbeitragsrechnungen mit der SAP-ERP-Software	108
2. Rechnungen zur Programmplanung	112
a) Grundfälle der Programmplanung	112
b) Programmplanung bei Preisgestaltungsmöglichkeiten	116
3. Rechnungen zur Preisgrenzenbestimmung	119
a) Bestimmung von Preisuntergrenzen	119
b) Bestimmung von Preisobergrenzen	123
4. Rechnungen zur Verfahrenswahl	127
a) Grundfälle der Verfahrenswahl	127
b) Umsetzung der Verfahrenswahlmodelle mit dem Excel-Solver ..	132
c) Berücksichtigung von Rüstkosten in der Verfahrenswahl	136
d) Verfahrenswahl bei nichtlinearen Kostenverläufen	140

beck-shop.de

V. <i>Wie in der betrieblichen Hierarchie mit Kosten gesteuert werden kann</i>	
Stellenbezogene Rechnungen	145
1. Ausrichtung der Kostenstellenrechnung auf Entscheidungszwecke	145
a) Ausgestaltung des Betriebsabrechnungsbogens bei Teilkostenrechnung	145
b) Zur Umsetzung der Kostenstellenrechnung mit SAP-Software	148
c) Methodik der Kostenspaltung	152
2. Prinzip der Plankostenrechnung für Kostenstellen	165
a) Zwecke stellenbezogener Plankostenrechnungen	165
b) Methodik der Kostenstellenplanung	166
3. Möglichkeiten der Abweichungsanalyse	170
a) Merkmale der Kontrolle	170
b) Klassische eindimensionale Kostenabweichungsanalyse	172
4. Kostenstellenplanung und -kontrolle bei mehrvariablen Kostenzusammenhängen	179
a) Kostenstellenplanung mit mehrvariablen Kostenfunktionen	179
b) Mehrdimensionale Kostenabweichungsanalyse	184
VI. <i>Warum das Jahresergebnis auch vom Kostenrechner abhängt:</i>	
Betriebsergebnisrechnungen	189
1. Varianten der Betriebsergebnisrechnung	189
2. Problematik von Betriebsergebnisrechnungen	191
3. Harmonisierung der Ergebnisrechnung durch internationale Rechnungslegung	194
4. Fallbeispiel zur Gesamtwirkung eines Voll- oder Teilkostenansatzes	197
VII. <i>Wenn die Kostenrechnung mit ihrem Latein am Ende ist:</i>	
Analyse und Planung mit Investitionsrechnungen	209
1. Zusammenhang von Investitions- und Kostenrechnung	209
2. Systematik der Investitionsrechnungen	212
3. Aufbau der Produktionsbereitschaft als Investitionsentscheidung	215
4. Die Wahl des betriebspezifischen Kalkulationszinssatzes	218
a) Periodenindividuelle Zinssätze zur realistischen Erfassung der finanziellen Nullalternative	218
b) Berücksichtigung von Mischfinanzierungen im Modell der begrenzten Regelfinanzierung	221

beck-shop.de

VIII. <i>Wo sich hinter klingenden Namen wertvolle Komponenten eines internen Rechnungssystems verbergen:</i> Besonderheiten ausgewählter Arten des Kosten- und Rechnungswesens	229
1. Konstruktionsprinzipien von Systemen der Kosten- und Leistungsrechnung	229
2. Die Prozesskostenrechnung	235
3. Die Lebenszyklusrechnung	249
IX. <i>Wenn's nicht hauptsächlich um richtig und falsch geht:</i> Methoden des Kostenmanagements	259
1. Ansatzpunkte des Kostenmanagements im Überblick	259
2. Kostenmanagement mit dem Target Costing	262
a) Orientierungsgrößen für die Festlegung der Produkt-Zielkosten	262
b) Methodik der Zielkostenspaltung für Produktkomponenten	267
c) Auswahl von Ansatzpunkten für die weitere Produktgestaltung	274
d) Berücksichtigung der Kostenänderungen für Produktgestaltungs- maßnahmen	277
e) Interpretation der Kostenmanagement-Empfehlungen im Target Costing	284
3. Kostenmanagement mit Budgets	286
a) Grundsätzliches zur Kostenbudgetierung	286
b) Anwendung der kostentheoretisch fundierten Standard- budgetierungstechnik in Nichtstandardfällen	294
c) Techniken der Kostenbudgetierung ohne klassische Kosten- funktion	295
X. <i>Warum das interne Rechnungswesen spannend ist:</i> Entwicklungslinien des internen Rechnungswesens – ein Ausblick ...	303
Literaturverzeichnis	309
Sachwortregister	317

beck-shop.de