



4. Idealtypische Beschreibung der Analysekriterien	31
4.1 Strategierelevante Analysekriterien	31
4.1.1 Dynamische versus statische Betrachtung	31
4.1.2 Marktorientierung versus Innenorientierung	31
4.1.3 Reaktive versus proaktiv Intervention	32
4.2 Strukturelevante Analysekriterien	33
4.2.1 Interdisziplinäre Teamorientierung versus Einzelkämpfertum	33
4.2.2 Prozessorientierung versus Funktionsoptimierung	34
4.2.3 Wertschöpfungskettenoptimierung versus Bereichsoptimierung	34
4.3 Kulturrelevante Analysekriterien	35
4.3.1 Kontinuierliche Verbesserung versus episodenhafte Verwerfung	35
4.3.2 Mehrdimensionales versus finanzielles Feedback	36
4.3.3 Handlungsorientierung versus Abbildungsgenauigkeit	37
<b>III. Bisherige Konzepte des Kostenmanagements im Vergleich</b>	<b>38</b>
5. Bestandsaufnahme der bisherigen Konzepte des Kostenmanagements	38
5.1 Ansätze zur Abgrenzung der Konzepte des Kostenmanagements	38
5.2 Ansätze zur Systematisierung der Konzepte des Kostenmanagements	42
5.3 Vergleichende Darstellung der Konzepte des Kostenmanagements	43
5.3.1 Traditionelle Konzepte des Kostenmanagements	43
5.3.1.1 Die Wertanalyse	43
5.3.1.2 Die Gemeinkostenwertanalyse	46
5.3.1.3 Das Zero Base Budgeting	48
5.3.1.4 Der Soll-Ist-Vergleich	51
5.3.2 Aktuelle Konzepte des Kostenmanagements	54
5.3.2.1 Das Target Costing	54
5.3.2.2 Die Prozesskostenrechnung	57
5.3.2.3 Das Life Cycle Costing	61
5.3.2.4 Das Cost Benchmarking	64
5.3.2.5 Die konstruktionsbegleitende Kalkulation	67
6. Potentialanalyse bisheriger Konzepte des Kostenmanagements	70
6.1 Methodische Vorgehensweise	70
6.2 Konzeptspezifische Potentialanalyse	71
6.2.1 Potentialanalyse der traditionellen Konzepte des Kostenmanagements	71
6.2.1.1 Analyse des Leistungspotentials der Wertanalyse	71
6.2.1.1.1 Analyse der strategierelevanten Kriterien	71
6.2.1.1.2 Analyse der strukturelevanten Kriterien	72
6.2.1.1.3 Analyse der kulturrelevanten Kriterien	73

6.2.1.1.4	Zusammenfassende Beurteilung des Leistungspotentials der Wertanalyse	74
6.2.1.2	Analyse des Leistungspotentials der Gemeinkostenwertanalyse	75
6.2.1.2.1	Analyse der strategierelevanten Kriterien	75
6.2.1.2.2	Analyse der strukturelevanten Kriterien	76
6.2.1.2.3	Analyse der kulturelevanten Kriterien	76
6.2.1.2.4	Zusammenfassende Beurteilung des Leistungspotentials der Gemeinkostenwertanalyse	77
6.2.1.3	Analyse des Leistungspotentials des Zero Base Budgeting	79
6.2.1.3.1	Analyse der strategierelevanten Kriterien	79
6.2.1.3.2	Analyse der strukturelevanten Kriterien	79
6.2.1.3.3	Analyse der kulturelevanten Kriterien	80
6.2.1.3.4	Zusammenfassende Beurteilung des Leistungspotentials des Zero Base Budgeting	81
6.2.1.4	Analyse des Leistungspotentials des Soll/Ist-Vergleiches	83
6.2.1.4.1	Analyse der strategierelevanten Kriterien	83
6.2.1.4.2	Analyse der strukturelevanten Kriterien	84
6.2.1.4.3	Analyse der kulturelevanten Kriterien	84
6.2.1.4.4	Zusammenfassende Beurteilung des Leistungspotentials des Soll/Ist- Vergleiches	86
6.2.2.	Potentialanalyse der aktuellen Konzepte des Kostenmanagements	87
6.2.2.1	Analyse des Leistungspotentials des Target Costing	87
6.2.2.1.1	Analyse der strategierelevanten Kriterien	87
6.2.2.1.2	Analyse der strukturelevanten Kriterien	88
6.2.2.1.3	Analyse der kulturelevanten Kriterien	89
6.2.2.1.4	Zusammenfassende Beurteilung des Leistungspotentials des Target Costing	90
6.2.2.2	Analyse des Leistungspotentials der Prozesskostenrechnung	92
6.2.2.2.1	Analyse der strategierelevanten Kriterien	92
6.2.2.2.2	Analyse der strukturelevanten Kriterien	93
6.2.2.2.3	Analyse der kulturelevanten Kriterien	94
6.2.2.2.4	Zusammenfassende Beurteilung des Leistungspotentials der Prozesskostenrechnung	95
6.2.2.3	Analyse des Leistungspotentials des Life Cycle Costing	97
6.2.2.3.1	Analyse der strategierelevanten Kriterien	97
6.2.2.3.2	Analyse der strukturelevanten Kriterien	98
6.2.2.3.3	Analyse der kulturelevanten Kriterien	98
6.2.2.3.4	Zusammenfassende Beurteilung des Leistungspotentials des Life Cycle Costing	100

6.2.2.4	Analyse des Leistungspotentials des Cost Benchmarking	101
6.2.2.4.1	Analyse der strategierelevanten Kriterien	101
6.2.2.4.2	Analyse der strukturelevanten Kriterien	102
6.2.2.4.3	Analyse der kulturrelevanten Kriterien	103
6.2.2.4.4	Zusammenfassende Beurteilung des Leistungspotentials des Cost Benchmarking	104
6.2.2.5	Analyse des Leistungspotentials der konstruktionsbegleitenden Kalkulation	106
6.2.2.5.1	Analyse der strategierelevanten Kriterien	106
6.2.2.5.2	Analyse der strukturelevanten Kriterien	107
6.2.2.5.3	Analyse der kulturrelevanten Kriterien	108
6.2.2.5.4	Zusammenfassende Beurteilung des Leistungspotentials der konstruktionsbegleitenden Kalkulation	109
6.3	Konzeptvergleichende Potentialanalyse	110
6.3.1	Aggregiertes Leistungsprofil der traditionellen Konzepte	111
6.3.2	Aggregiertes Leistungsprofil der aktuellen Konzepte	112
6.3.3	Synoptische Kongruenzanalyse der Konzeptprofile	114
6.3.4	Fazit und Konsequenzen für die weitere Vorgehensweise	116
<b>IV.</b>	<b>Vom Kostenmanagement zum Erfolgsmanagement</b>	<b>118</b>
7.	Notwendigkeit und Entwicklungsstand dynamischer und integrierter Managementkonzepte	118
7.1	Zur Notwendigkeit dynamischer Managementkonzepte	118
7.2	Entwicklungsstand dynamischer Managementkonzepte	119
7.3	Zur Notwendigkeit integrierter Managementkonzepte	124
7.4	Entwicklungsstand integrierter Managementkonzepte	125
7.5	Zur Entwicklung eines integrativen Erfolgsmanagementkonzeptes	127
8.	Ansatzpunkte zur Realisierung eines integrativen Erfolgsmanagementkonzeptes	129
8.1	Aspekte der Dynamisierung	129
8.1.1	Zeitbezogene Längsschnittbetrachtung	129
8.1.2	Diskontierung der produktspezifischen Rechengrößen	131
8.1.3	Entwicklung chronologischer Alternativszenarien	133
8.1.4	Permanente Konkretisierung und kontinuierliche Kontrolle der Produktinformationen	134
8.2	Bestandsaufnahme der für das Zielkostenmanagement relevanten Dynamisierungsbemühungen	135
8.3	Optionen einer möglichen Dynamisierung des Zielkostenmanagements	140
8.3.1	Investitionstheoretische Ansätze zur Dynamisierung	140

8.3.2	Kostentheoretische Ansätze zur Dynamisierung	143
8.3.3	Synergetische Ansätze zur Dynamisierung	145
8.3.3.1	Der investitionstheoretische Ansatz der Kostenrechnung nach <i>Schweitzer und Küpper</i>	145
8.3.3.2	Das Theorem nach <i>Lücke</i>	147
8.3.4	Fazit und Konsequenzen für die weitere Vorgehensweise	159
8.4	Aspekte der Integration	164
8.4.1	Integration unterschiedlicher Unternehmensfunktionen	164
8.4.2	Integration spezifischer Unternehmensziele	165
8.4.3	Integration unterschiedlicher konzeptioneller Steuerungsrichtungen	167
8.4.4	Integration verschiedener Erfolgsfaktoren	169
8.4.5	Integration spezifischer Lebenszyklen	170
8.5	Bestandsaufnahme der für das Zielkostenmanagement relevanten Integrationsbemühungen	171
8.6	Optionen einer möglichen Integration des Zielkostenmanagements	176
8.6.1	Integrationsoption zur dynamischen Investitionsrechnung	176
8.6.2	Integrationsoption zur Prozeßkostenrechnung	188
8.6.2.1	Option zur verursachungsnahen Verrechnung der Kostenstrukturen	188
8.6.2.1.1	Theoretische Anforderungen an eine verursachungsnahen Kostenverrechnung	188
8.6.2.1.2	Anwendungsbeispiel zur verursachungsnahen Kostenverrechnung	197
8.6.2.2	Option zur realitätsnahen Abbildung des Kostenverlaufs	201
8.6.2.2.1	Theoretische Anforderungen an eine realitätsnahe Abbildung des Kostenverlaufs	201
8.6.2.2.2	Anwendungsbeispiel für eine realitätsnahe Abbildung des Kostenverlaufs	203
8.6.3	Integrationsoption zur Lebenszyklusrechnung	210
8.6.4	Integrationsoption zu operativen Steuerungskonzepten	219

## **V. Konzeptionelle und methodische Dynamisierung und Integration des Zielkostenmanagements** 229

9.	Entwurf eines integrativen Erfolgsmanagementkonzeptes	229
9.1.	Strukturelle Gestaltungsparameter dynamischer Managementkonzepte	229
9.2.	Inhaltliche Gestaltungsparameter dynamischer Managementkonzepte	231
9.3.	Dynamisierung der Informationsstrukturen	232
9.3.1	Zur strukturellen Dynamisierung auf strategischer Ebene	232
9.3.1.1	Dynamisierung der Erlösstrukturen	232

9.3.1.1.1	Optionen dynamischer Preisstrategien	232
9.3.1.1.2	Deterministische Möglichkeiten dynamischer Absatzprognosen	241
9.3.1.1.3	Parameter einer adäquaten Struktur der Erlösplanung	246
9.3.1.2	Dynamisierung der Rentabilitätsstrukturen	248
9.3.1.3	Dynamisierung der Kostenstrukturen	251
9.3.1.4	Dynamisierung der strategischen Ziellücke	259
9.3.2	Zur strukturellen Dynamisierung auf taktischer Ebene	264
9.3.2.1	Dynamisierung des Funktionenkonzeptes	265
9.3.2.2	Dynamisierung der Komponentenstruktur	267
9.3.2.3	Dynamisierung des Zielkostenkontrolldiagramms	268
9.3.2.4	Dynamisierung der taktischen Zielkostenlücke	272
9.3.3	Zur strukturellen Dynamisierung auf operativer Ebene	274
9.3.3.1	Dynamisierung des Faktoreinsatzes	274
9.3.3.2	Dynamisierung der operativen Zielkostenlücke	276
9.4	Integration der dynamischen Informationsstrukturen zu einem geschlossenen Konzept des Erfolgsmanagements	277
9.4.1	Zur strukturellen Integration auf strategischer Ebene	277
9.4.2	Zur strukturellen Integration auf taktischer Ebene	291
9.4.3	Zur strukturellen Integration auf operativer Ebene	301
9.5	Konzeptionelle Integration dynamischer Risikoaspekte	305
9.5.1	Sensitivitätsanalysen als Option der Risikobeurteilung	307
9.5.1.1	Sensitivitätsanalysen mittels kritischer Werte	308
9.5.1.2	Sensitivitätsanalysen mittels Kapitalwertfaktoren	313
9.5.2	Quantitative Szenarioanalysen als Option der Risikoabschätzung	315
9.5.3	Die strategische Kontrolle als Option der Risikoverfolgung	322
10.	Resümee	326
10.1	Zusammenfassende Reflexion	326
10.2	Konzeptioneller Ausblick	328
	Literaturverzeichnis	331

## Abbildungsverzeichnis

Abb. 1:	Funktionen des Kostenmanagements im weiteren Sinne	13
Abb. 2:	Funktionen des Kostenmanagements im engeren Sinne	13
Abb. 3:	Beziehungszusammenhang zwischen Kostenrechnung und Kostenmanagement	15
Abb. 4:	Differenzierter Beziehungszusammenhang zwischen Kostenrechnung und Kostenmanagement	15
Abb. 5:	Prozessuales Verständnis des Kostenmanagements	16
Abb. 6:	Konzept zur Beurteilung von Managementansätzen	21
Abb. 7:	Raster zur Beurteilung des Leistungspotentials von Kostenmanagementkonzepten	30
Abb. 8:	Vorgehensweise im Rahmen der Wertanalyse	45
Abb. 9:	Vorgehensweise im Rahmen der Gemeinkostenwertanalyse	48
Abb.10:	Vorgehensweise im Rahmen des Zero Base Budgeting	51
Abb.11:	Vorgehensweise im Rahmen des Soll/Ist-Vergleichs	53
Abb.12:	Vorgehensweise im Rahmen des Target Costing	57
Abb.13:	Vorgehensweise im Rahmen der Prozesskostenrechnung	61
Abb.14:	Vorgehensweise im Rahmen des Life Cycle Costing	64
Abb.15:	Vorgehensweise im Rahmen des Cost Benchmarking	67
Abb.16:	Vorgehensweise im Rahmen der konstruktionsbegleitenden Kalkulation	69
Abb.17:	Graphische Potentialanalyse der Wertanalyse	74
Abb.18:	Graphische Potentialanalyse der Gemeinkostenwertanalyse	78
Abb.19:	Graphische Potentialanalyse des Zero Base Budgeting	82
Abb.20:	Graphische Potentialanalyse des Soll/Ist-Vergleichs	86
Abb.21:	Graphische Potentialanalyse des Target Costing	91
Abb.22:	Graphische Potentialanalyse der Prozesskostenrechnung	96
Abb.23:	Graphische Potentialanalyse des Life Cycle Costing	100
Abb.24:	Graphische Potentialanalyse des Cost Benchmarking	105
Abb.25:	Graphische Potentialanalyse der konstruktionsbegleitenden Kalkulation	109
Abb.26:	Aggregiertes Leistungsprofil traditioneller Konzepte	111
Abb.27:	Aggregiertes Leistungsprofil aktueller Konzepte	113
Abb.28:	Vergleich der Leistungsprofile aktueller und traditioneller Konzepte	115
Abb.29:	Berechnung des Kapitalwertes mittels dem Lücke Theorem	148
Abb.30:	Berechnung des Kapitalwertes	176
Abb.31:	Berechnung des Kapitalwertes auf Basis von Erlösen und Kosten	177
Abb.32:	Berechnung des Target Investment	179
Abb.33:	Berechnung des Barwertes nach unterschiedlichen Methoden	182
Abb.34:	Investitionstheoretische Betrachtung des Target Costing	184

Abb.35:	Berechnung des erlaubten Vorlaufvolumens	185
Abb.36:	Prozessualer Ablauf der Berechnung des Vorlaufvolumens	186
Abb.37:	Differenzierte Berechnung des Vorlaufvolumens	188
Abb.38:	Lebenszyklusbasiertes Kalkulationsschema	200
Abb.39:	Darstellung des Kostenverlaufs aus strategischer Perspektive	205
Abb.40:	Kalkulationsschema mit strategischer Ausrichtung	209
Abb.41:	Berechnung des Wiedergewinnungsfaktors	215
Abb.42:	Beziehungszusammenhang der betrieblichen Leistungserstellung	220
Abb.43:	Prozess- und strukturbezogenes Zielsystem	222
Abb.44:	Kostenkomponenten der Produkterstellung	223
Abb.45:	Wertschöpfungsorientierte Kalkulationsstruktur	223
Abb.46:	Kalkulationselement mit netzplanähnlichen Informationen	225
Abb.47:	Kostenvorgaben als Steuerungselement	225
Abb.48:	Zielhierarchie und Planungsebenen	231
Abb.49:	Preispositionierung als Ausgangspunkt dynamischer Preisstrategien	237
Abb.50:	Idealtypischer Verlauf einer Skimming-Strategie	238
Abb.51:	Optionen einer dynamischen Penetrationspreisstrategie	240
Abb.52:	Bruce-Terry-Luce-Rule	242
Abb.53:	Veränderung der Nutzenwerte und der Marktanteile	244
Abb.54:	Berechnung der Erfahrungskurve	252
Abb.55:	Verlauf der Erfahrungskurve	253
Abb.56:	Differenzierte Berechnung der Erfahrungskurve	254
Abb.57:	Verlauf der differenzierten Erfahrungskurve	255
Abb.58:	Berechnung der relativen Kostenposition zu den Mitbewerbern	259
Abb.59:	Berechnung des Vorlaufvolumens und der strategischen Zielkostenlücke	260
Abb.60:	Verteilung des Vorlaufvolumens und der strategischen Zielkostenlücke	262
Abb.61:	Dynamisierung der strategischen Zielkostenlücke	263
Abb.62:	Dynamisches Funktionsprofil	267
Abb.63:	Zielkostenkontrolldiagramm	269
Abb.64:	Erweitertes Zielkostenkontrolldiagramm	271
Abb.65:	Dynamisierung des Zielkostenkontrolldiagramms	273
Abb.66:	Prozessuale Vorgehensweise zur Berechnung der voraussichtlichen Periodenergebnisse	279
Abb.67:	Prozessuale Vorgehensweise zur Berechnung und Verrechnung des Vorlaufvolumens	280
Abb.68:	Berechnung der Grenzen der Zielkostenzone	299
Abb.69:	Zielkostenorientiertes Flußdiagramm	303
Abb.70:	Berechnung der dynamischen Break-Even-Menge	310
Abb.71:	Dynamische Break-Even-Analyse	313

	Seite
Abb.72: Szenario „hohe Marktakzeptanz“	318
Abb.73: Szenario „später Markteintritt“	319
Abb.74: Szenario „früher Imitator“	320
Abb.75: Ergebnisvergleich der Szenarien	321
Abb.76: Kapitalwertvergleich der Szenarien	321
Abb.77: Entwicklung des Controlling	327

## Tabellenverzeichnis

Tab. 1:	Definitionen des Begriffes Kostenmanagement	11
Tab. 2:	Abgrenzung der Konzepte des Kostenmanagements in der Literatur	39
Tab. 3:	Darstellung der Zahlungsreihen in der Investitionsrechnung	148
Tab. 4:	Darstellung der Periodenergebnisse in der Kostenrechnung	149
Tab. 5:	Berechnung der Kapitalbindung nach dem Lücke Theorem	149
Tab. 6:	Darstellung der Periodenergebnisse nach dem Lücke Theorem	149
Tab. 7:	Refinanzierung des eigenkapitalfinanzierten Investitionsanteils	152
Tab. 8:	Berechnung des Barwertes mit und ohne Finanzierungsaspekten	155
Tab. 9:	Berechnung des Barwertes mit unterschiedlichen Zinssätzen	156
Tab.10:	Ausgangssituation für die Berechnung des Barwertes auf Basis der Kostenrechnung	177
Tab.11:	Gegenüberstellung von Erlös-, Kosten- und Zahlungsgrößen	180
Tab.12:	Berechnung der Änderungen der Lager- und Forderungsbestände	181
Tab.13:	Berechnung der kalkulatorischen Restwerte	181
Tab.14:	Preis- und Mengenstruktur der Produktgruppen	198
Tab.15:	Berechnung der Deckungsbudgets	198
Tab.16:	Plausibilitätskontrolle der Deckungsbudgets	199
Tab.17:	Vergleich der Kostenstrukturen unterschiedlicher Kostenrechnungssysteme	204
Tab.18:	Kostenstrukturen bei einer Beschäftigungsgradabweichung	204
Tab.19:	Ist-Daten und revidierte Plan-Daten der Preis- und Mengenstrukturen	207
Tab.20:	Revidierte Deckungsbudgets der leistungsmengenneutralen Kosten	207
Tab.21:	Abstimmung der leistungsmengenneutralen Budgets	208
Tab.22:	Ausgangsdaten für unterschiedliche Szenarien	215
Tab.23:	Berechnung der Jahresannuität	216
Tab.24:	Alternative Berechnung der Jahresannuität	217
Tab.25:	Nutzenanteile einzelner Produktmerkmale auf Basis der Conjoint-Analyse	243
Tab.26:	Bestimmung des Gesamtnutzens eines Produktes aufgrund der Produktmerkmale	243
Tab.27:	Kostenverlauf dynamischer Skaleneffekte	253
Tab.28:	Kostenverlauf der gesamten Stückkosten	255
Tab.29:	Berechnung der absoluten Allowable und Drifting Costs	270
Tab.30:	Dynamisierung der Zielkosten und der Drifting Costs	273
Tab.31:	Lebenszyklusbezogene Erlösplanung je Marktsegment	281
Tab.32:	Lebenszyklusbezogene Planung der Zielergebnisse	282
Tab.33:	Lebenszyklusbezogene Planung dynamischer Skaleneffekte	283

Tab.34:	Lebenszyklusorientierte Bestandsplanung	285
Tab.35:	Berechnung der kalkulatorischen Zinsen auf Basis des Lücke-Theorems	285
Tab.36:	Berechnung des Barwertes der vorläufigen Periodenergebnisse	286
Tab.37:	Berechnung des Barwertes auf Basis der Zahlungsüberschüsse bzw. -defizite	286
Tab.38:	Diskontierung der jährlichen Deckungslasten für das Vorlaufvolumen	287
Tab.39:	Diskontierung der vorläufigen Periodenergebnisse auf Basis des erlaubten Vorlaufvolumens	288
Tab.40:	Berechnung der periodenspezifischen Deckungslasten	289
Tab.41:	Berechnung des Barwertes der Periodenergebnisse	289
Tab.42:	Lebenszyklusbezogene Berechnung der Zielkostenlücke	290
Tab.43:	Lebenszyklusbezogene Abweichungsanalyse zur Umsatzrentabilität	290
Tab.44:	Lebenszyklusbezogene Zielkostenlücke je Stück	291
Tab.45:	Berechnung der Zielkostenlücke auf Basis der Allowable und Drifting Costs	291
Tab.46:	Komponentenbezogene Kostenstruktur	294
Tab.47:	Berechnung dynamischer Skaleneffekte je Kostenart	295
Tab.48:	Komponentenspezifische Verteilung der Vorlaufkosten	296
Tab.49:	Komponentenspezifische Verteilung der fertigungsnahen Gemeinkosten	296
Tab.50:	Dynamisierung der komponentenspezifischen Nutzenanteile	297
Tab.51:	Dynamisierung der komponentenspezifischen Ergebnisbeiträge	297
Tab.52:	Komponentenbezogene lebenszyklusorientierte Vollkosten	298
Tab.53:	Periodenspezifische Standardvollkosten des Gesamtproduktes	298
Tab.54:	Berechnung zielkostenspezifischer Toleranzwerte	299
Tab.55:	Lebenszyklusbezogene Kontrollgrößen je Komponente	300
Tab.56:	Vergleich der strategischen und der Summe der taktischen Zielkostenlücken	301
Tab.57:	Standardkosten der Komponente B	302
Tab.58:	Zielkosten der Komponente B	303
Tab.59:	Deckungslasten der Komponente B	303
Tab.60:	Ergebnisse der Sensitivitätsanalyse mittels kritischer Werte	309
Tab.61:	Ausgangsdaten für die dynamische Break-Even-Analyse	311
Tab.62:	Berechnung der dynamischen Break-Even-Menge	311
Tab.63:	Plausibilitätskontrolle zur dynamischen Break-Even-Analyse	312
Tab.64:	Ergebnisse der Sensitivitätsanalyse mittels Kapitalwertfaktoren	314
Tab.65:	Berechnung der Werte des Szenarios „hohe Marktakzeptanz“	319
Tab.66:	Berechnung der Werte des Szenarios „später Markteintritt“	319
Tab.67:	Berechnung der Werte des Szenarios „früher Imitator“	320