Target-Costing – ein neues Planungsinstrument oder Rechnungssystem zur Planung

Prof. Dr. rer. oec. habil. Lothar Brunsch

Einführung

Seit einiger Zeit gibt es eine Diskussion in der Literatur, die sich unter dem Stichwort „Neuorientierung“ des internen Rechnungswesens zusammenfassen läßt.¹ Hierzu gehören die Diskussion der spezifischen Rolle des Zielkostenmanagements bzw. Target-Costing im Rahmen der Kostenrechnungssysteme, speziell für die Kostenplanung bei Neuprodukten.² Dieser Beitrag stellt sich das Ziel, aufbauend auf der aktuellen Diskussion, besonders die Einbindung des Zielkostenmanagements in andere Instrumente und Methoden der BWL zu beleuchten und überblicksartig auf die Gründe zur Herausbildung des Zielkostenmanagements einzugehen. In weiteren Beiträgen wird an dieser Stelle auf die Methodologie des Target-Costing-Prozesses und den Einfluß des Zulieferpotentials unter Einbeziehung der in einem Unternehmen des Schienenfahrzeugbaus gemachten Erfahrungen verwiesen. In diesen Beiträgen wird der englische Begriff „Target-Costing“ mit Zielkostenrechnung bzw. präziser und umfassender mit Zielkostenmanagement übersetzt bzw. gleichgestellt. Weitgefaßt wird unter Zielkostenmanagement ein „markt- bzw. kundenorientiertes Konzept der Kostenplanung, Kostensteuerung und Kostenkontrolle“³ verstanden. In Japan wird meistens für Target-Costing der Begriff „Genka-Kikaku“⁴ genutzt.

Einordnung des Zielkostenmanagement

Die Märkte, in denen sich Unternehmen bewegen, sind für sie der Fokus, in dem unternehmensinterne und unternehmensexterne Faktoren zusammentreffen und in welchem sie sich zu behaupten haben. Die rasche Entwicklung in vielen Entscheidungsbereichen der Technologie und Technik und der unternehmerischen Nutzung dieser Möglichkeiten führen unter anderem zu einer Globalisierung, Dynamik, Diskontinuität und Differenzierung der Märkte in einem bisher nicht gekannten Ausmaß. Neben dem Markt machen die Gesellschaft und der Staat diese Umweltfaktoren transparent.⁵ Diese Entwicklung findet ihren Ausdruck in wettbewerbsintensiveren Märkten. Für die Unternehmen steht die Aufgabe, ausgehend von ihren Zielen analog, dynamisch, global und differenziert auf diese Herausforderung zu reagieren; und das so, daß sie nicht nur auf den Märkten reagieren, sondern auf diesen agieren und sie gezielt beeinflussen. Auf diese Herausforderungen der Märkte haben die Unternehmen bereits Ende der 70er Jahre begonnen, unter anderem mit sehr verschiedenen

innerbetrieblichen technologischen Konsequenzen zu reagieren (vgl. dazu Abb. 1).

Abb. 1: Hierarchisierung relevanter technologischer Neuentwicklungen, Larson, S. 457

Dabei stellt das Lean Production-Konzept einen Kerngedanken dar, welcher auf die Optimierung der gesamten über- und innerbetrieblichen logistischen Ketten des Organisations- bzw. Operationskonzeptes abzielt.⁶ In der Lean Production ist das Target-Costing ein Instrument zur Bewertung der in den einzelnen Produktionsstufen erzeugten Produkte bzw. Leistungen aus der Sicht des Marktes. Dies erfolgt, indem eine verstärkte Einbeziehung der Kostenkalkulation in Konstruktions- und Technologieerarbeitung im Rahmen der CAD/CAM- und CIM-Anwendung durchgesetzt wird. Bei dieser methodischen Einordnung präsentiert sich das Target-Costing als strategisches Instrument, als ein Spezialfall der konstruktionsbegleitenden Kostenrechnung. Das Target-Costing erfaßt hier als Zielkostenmanagement sowohl den Marktzyklus als auch den gesamten Produktionslebenszyklus. Weitere Reaktionen der Unternehmen auf die oben beschriebene Entwicklung sind Entstehen und der Ausbau von Logistik, TQM, Marketing, das Controlling usw. In der Kostenrechnung gab es in den westlichen Ländern erst Ende der 80er Jahre eine Reaktion auf diese wesentlichen Marktveränderungen in Form der Entstehung des Activity Based Costing, der Prozeßkostenrechnung und des Target-Costing.⁷ Das Target-Costing wird weiterhin in Forschung, Lehre und Praxis häufig auf dem Gebiet der Unternehmenspla-

nung im Rahmen der strategischen Führung behandelt. Ein möglicher Ansatz für die Einordnung des Target-Costing in die Unternehmensplanung ist der Führungsprozeß auf der Grundlage der Entscheidungs- und Verhaltenstheorie als Willensbildungs- und Willensdurchsetzungsprozeß, aus dem sich die Führungsaufgaben Planung, Steuerung und Kontrolle ergeben. Im Rahmen der Unternehmensplanung ist das Target-Costing Bestandteil der strategischen Planung. Die strategische Planung umfaßt als Kern die Produktprogrammplanung und die zu ihrer Realisierung notwendige Unternehmenspotentialplanung in Form der Sach- und Humanpotentiale/Potentialänderungen im Rahmen der Investitions- und Desinvestitionsplanung.⁸ In der strategischen Planung ist das Target-Costing ein Rechnungssystem, das innerhalb der strategischen Produkt- und Potentialplanung den Charakter eines Beurteilungsinstrumentes einnimmt. Es dient hierbei letztendlich dazu, aus kostenrechnerischer Sicht Aussagen zu Definitionen der Produktprogramme bzw. der Produktprogrammalternativen zu liefern. (vgl. Abb. 2)

Abb. 2: Beurteilungsinstrumente für Strategiealternativen, Hahn, S. 296

Hierbei wird das Target-Costing als ein langfristiges Kalkulationsinstrument aufgefaßt, das neben den Attraktivitäts- und Wettbewerbsanalysen (Portfolio-Analysen) und der Nutzwertanalyse der Bewertung der Produktprogrammplanung dient.⁹ Gleichzeitig wird durch den Einsatz des Target-Costing eine aktive Planungs-, Steuerungs- und Kontrollfunktion hervorgerufen, die zur Bestimmung und Beeinflussung wettbewerbs- und marktorientierter Kosten und Preise im Rahmen gegebener Kapazitäten führt. Durch diese Planungs-, Steuerungs- und Kontrollfunktion entsteht aus der Zielkostenrechnung verstärkt das Zielkostenmanagement. Mit dem Target-Costing ist eine Möglichkeit gegeben, für ein Produkt bzw. für ein Produktprogramm die geldlich ergebnisorientierten Auswirkungen der strategischen Alternativen sichtbar zu

machen. Auf Unternehmensebene erfolgt die monetäre Darstellung durch die dynamischen Investitionsrechnungssysteme. Beide Rechnungssysteme stehen in einem engen Wechselverhältnis und bedingen einander. Werden Kosten primär durch Veränderung bzw. Umschichtung von Kapazitäten beeinflusst, z. B. durch Auslagerung von Potentialen, sind das Aktivitäten der Investitionssphäre, wobei, wie bereits dargestellt, Investitionsaktivitäten im Zusammenhang mit dem Target-Costing stehen. Zur Erhöhung bzw. Sicherung des Erfolgspotentials als dritte überlebensrelevante Steuerungsgröße (neben Liquidität und Rentabilität) wird das Target-Costing aus der Sicht der Kostenführerschaft betrachtet. Dabei hat die strategische Kostenanalyse mittels des Target-Costing die Aufgabe, eine Kostenführerschaftsstrategie zu entwerfen und effizient voranzutreiben.¹⁰ Auch hier übernimmt das Target-Costing die Funktion des Bewertungsinstrumentes.

Das Target-Costing eignet sich somit besonders für die Produktplanung der montierenden Produktion mit sich permanent verkürzenden Produktionszyklen, wie sie

z. B. für den Fahrzeugbau und Schienenfahrzeugbau typisch sind, und wird auf beiden Gebieten seit mehreren Jahren angewandt. Der Vorreiter dazu war die Fahrzeugindustrie.¹¹ Ein weiterer Ansatzpunkt für die Einordnung des Target-Costing in die Prozesse der Unternehmensführung entsteht daraus, daß das Target-Costing auf die permanente Versorgung mit entscheidungsrelevanten und empfängerorientierten Informationen angewiesen ist, die es braucht, um die marktgemäße Entwicklung und Herstellung des Fertigungsgutes zu gewährleisten. Diese Information erhält das Target-Costing nur aus einem adäquat aufgebauten Controllingsystem. Adäquat heißt,

daß dieses Controlling verstärkt verhaltensorientiert arbeitet und zum Abbau bzw. zur Verminderung der Unternehmenskomplexität beiträgt, in dem die Strukturen überschaubar, durchsichtig und auf rasches Reagieren hin gestaltet werden.

In Wechselbeziehung zum Target-Costing sollte das Controlling folgende Aufgaben übernehmen:

- als Initiator in den Projekten das Target-Costing durch seine Anwesenheit im Projektteam in Bewegung halten,
- frühzeitig aktuelle entscheidungsrelevante Kosteninformationen zur Verfügung stellen.

Im Controlling sind die Daten – wie im Controlling allgemein üblich – zu analysieren, zu bewerten und Lösungswege zur Erreichung der Zielstellung vorzuschlagen.¹² Ziel sollte es sein, auf ein Self-Controlling und auf

ein marktnahes Denken der Mitarbeiter hinzuwirken. Diese kurze Auswahl von Einsatz- und Ansatzmöglichkeiten des Target-Costing in der Betriebswirtschaftslehre bzw. in der Unternehmenspraxis soll genügen, um auf die bereits erzielte breite Wirkung des Target-Costing hinzuweisen und um zu verdeutlichen, daß viele betriebswirtschaftliche traditionelle Methoden, Instrumente usw. in diesem Kontext neu zu durchdenken sind.

Aus den Ausführungen wird deutlich, daß das Target-Costing vor allem auf folgenden Gebieten seine Wirkungsmöglichkeiten findet:

- 1. in der strategischen Planung, dem strategischen Controlling und der konstruktionsbegleitenden Kalkulation als Bewertungsinstrument zur Produktentwicklung und Produktplanung mit verschiedener Zielsetzung und zur frühzeitigen Optimierung der Produktionsstrukturen;
- 2. in der Kostenrechnung als Zielkostenmanagement, wo mit ihm Maßnahmen zur Beeinflussung der Kosten im Sinne der Planung, Steuerung und Kontrolle durchgeführt werden. Dabei drückt das Zielkostenmanagement präziser aus, daß hierbei die Orientierung an den vom Markt vorgegebenen Anforderungen erfolgt. Besonders geht es um die produktbezogene Kostenbeeinflussung, „die bereits in der Phase der Entwicklung und Konstruktion von Produkten ansetzt“.¹³ (vgl. Abb. 3)

An dieser Stelle ist darauf hinzuweisen, daß die Verwirklichung eines definierten Kostenniveaus nicht das oberste Ziel marktwirtschaftlich geführter Unternehmen ist. Das oberste Ziel der Kostenpolitik ist und bleibt die Erreichung des vorgegebenen übergeordneten Gewinnziels. Zur Verwirklichung dieser Zielstellung sind auch verstärkt Markt-Preis-Überlegungen mit einzubeziehen. Das Bestimmen von Marktpreisen ist besonders bei neu einzuführenden Produkten eine strategische Entscheidung, denn das hat starken Einfluß auf die Verwirklichung der verfolgten Marktziele. In diesem Kontext ist das Zielkostenmanagement eingebettet. Die Zielkosten werden aus dem langfristigen Gewinnplan des Unternehmens abgeleitet¹⁴ und dem Konstrukteur wie dem

Verantwortlichen für die Entwicklung der Produkte und Leistungen als Leitlinien für ihre Tätigkeit vorgegeben. „Zweck des Zielkostenmanagement ist die Einordnung produktbezogener Kostenziele in die langfristigen Gewinnziele der Unternehmung in einer Weise, daß die für die Kosten in erster Linie verantwortlichen Personen operable Zielvorstellungen für ihren Arbeitsbereich erhalten.“¹⁵

Davon ausgehend können unter Target-Costs „die durchschnittlich geplanten Selbstkosten für eine Produkteinheit oder eine Produktgruppe verstanden werden, die vom Management als Zwischenziel auf dem Weg zur Erreichung der Allowable-Costs angesetzt werden. Die Allowable-Costs erlauben den erfolgreichen Markteintritt oder Verbleib und ergeben sich durch Reduktion des Zielpreises um einen geplanten Gewinnanteil.“¹⁶

Die Target-Costings haben damit „im gesamten Leistungserstellungsprozeß sowohl eine implizit sachliche als auch eine wertmäßige Orientierungsfunktion für die Mitarbeiter“¹⁷, womit der Stellenwert der verhaltensbezogenen Komponente des Konzepts hervorgehoben wird.

Im folgenden ist darauf einzugehen, warum die traditionelle Kostenrechnung diese Anforderungen nicht erfüllen kann bzw. warum sie für diese Aufgaben nicht konzipiert wurde.

Grenzen der traditionellen Kostenrechnung bei der Kostenplanung

Im Gegensatz zum Target-Costing wurde die traditionelle Kostenrechnung, die unter den Bedingungen der taylorischen Produktionsstrukturen und der Massenfertigung entstand, als laufende periodische und kalkulatorische Rechnung dargestellt. Das findet seine Widerspiegelung in der klassischen und in der neueren Vollkostenrechnung und in der Teilkostenrechnung, die im wesentlichen auf Vergangenheitswerten beruhen, aber auch begrenzt in der Grenzplankostenrechnung. Die traditionelle Kostenrechnung stellt den betrieblichen Werteverzehr sowie die Entstehung dieser Werte dar.¹⁸

Durch ihre periodische Abgrenzung unterscheidet sich die Kostenrechnung von der Investitionsrechnung. Als einziges Kostenrechnungskonzept läßt sich von diesem Periodisierungspostulat das „Riebel’sche“ Einzelkostenrechnungssystem nicht leiten. Diesem Weg folgt das Target-Costing-Rechnungskonzept und läßt sich deshalb auch dem Planungssystem zurechnen.¹⁹

Bei der Kalkulation von Neuprodukten wird bei der traditionellen Kostenrechnung von den voraussichtlichen und tatsächlichen Kosten seitens der Absatzleistung ausgegangen, wobei die Herstell- und Selbstkosten die Preisuntergrenze darstellen.²⁰ Hierbei handelt es sich um die klassische Vollkostenkalkulation, deren Mängel hinlänglich bekannt sind. Aus der Sicht der Kalkulation neuer Produkte sei aber darauf hingewiesen, daß

Abb. 3: Die Formen der Kostenbeeinflussung, vgl. Franz, 1994

sich die Kritik an der traditionellen Kostenplanung in Form der Plankostenrechnung vor allem auf ihren späten Einsatzpunkt, d. h. nach dem Abschluß der Konstruktion bezieht. Sollte sich bei der Kalkulation herausstellen, daß das Produkt überteuert ist, besteht lediglich die Möglichkeit, die Konstruktionsabteilung mit der Überarbeitung der Konstruktionszeichnung zu beauftragen, wobei Veränderungen im eigentlichen Sinne nur noch bedingt möglich sind. Besonders bei Projekten und Produkten, die mit Baugruppen und Einzelgruppen gebaut werden, sind Einflußmöglichkeiten zu diesem Zeitpunkt mit dem vertretbaren Aufwand nur noch begrenzt gegeben.

„Die Vorgehensweise bedingt den Durchlauf eines langen Regelkreises, der die ökonomische Beurteilung des neuen Produktes an das Ende des gesamten Produktentwicklungsprozesses stellt. Gerade angesichts des enormen Wettbewerbsdrucks, der die Unternehmen zur Berücksichtigung von Qualitäts- und Preiserwartung des Kunden unter gleichzeitiger Beachtung des Zeithorizontes bis zur Markteinführung zwingt, sind die traditionellen Methoden als nicht zufriedenstellende Lösung anzusehen.“²¹

Das traditionelle Kostenmanagement orientiert sich am klassisch führungsorientierten Rechnungswesen und versucht nur im Rahmen der vorgegebenen bzw. vorhandenen Strukturen die Kosten zu optimieren. Die Mängel des traditionellen Kostenmanagements, bezogen auf die heutigen Anforderungen, lassen sich in folgender Art darstellen:

Abb. 4: Mängel des traditionellen Kostenmanagements, vgl. Seiden-schwarz, 1993

Mangelnder Strategiebezug

Die traditionelle Kostenrechnung orientiert sich nicht ausreichend auf die Unterstützung der Produktpolitik. Dazu müßte sie Informationen über die langfristige Gesamtrentabilität der Produkte liefern und die Kostenentwicklung über den gesamten Produktlebenszyklus darstellen, einschließlich der Nachlaufkosten. Dazu wäre eine Orientierung am Markt erforderlich.

Fehlende Marktorientierung

Durch die bereits oben erwähnte Neuentwicklung von Produktions- und Informationstechnologien kommt es zu einem Ansteigen der Kompliziertheit betrieblicher Strukturen und Abläufe. Weiterhin führt diese Entwicklung zu einem sinkenden Anteil der direkten Kosten an den Gesamtkosten bei gleichzeitig rasch zunehmenden indirekten Kosten.²² Das führt dazu, daß ein auf den Einzelkosten der Fertigung basierendes Kostenrechnungssystem seine Aussagekraft für ein marktorientiertes Kostenmanagement verliert.²³ Hiromoto spricht hier von einem technologiegesteuerten Gegensatz zu einem anzustrebenden marktgesteuerten Kostenmanagement.²⁴

Benötigt wird ein Kostenmanagement, das eine Verbindung zwischen dem externen und internen Unternehmensfeld gewährleistet, um aufzuzeigen, welche unternehmensinternen Konsequenzen sich aus den Marktanforderungen ergeben. Es gilt, die Marktanforderungen intensiv mit den technologischen Möglichkeiten des Unternehmens abzugleichen, um zu verhindern, daß im Unternehmen vorherrschende und installierte Technologien produktbestimmend sind und es damit zum „Over-Engineering“ kommt.

Die Erfüllung der vom Kunden im Vertrag geforderten Funktionen sind der Maßstab, nicht die Funktionsübererfüllung. Denn diese führt zu notwendigen Mehrkosten und werden vom Kunden in der Regel nicht beglichen. Ein modernes Kostenmanagement ist deshalb darauf ausgerichtet, daß die Preise das Niveau der am Markt durchsetzbaren Kosten widerspiegeln und nicht, daß die Kosten das Preisniveau bestimmen.²⁵

Zeitlicher Verzug

Die traditionellen Kostenrechnungskonzepte liefern eine mangelnde Unterstützung der Konstruktion.²⁶ Diese Unterstützung kann die traditionelle Kostenrechnung deshalb nicht geben, weil der Produktentstehungsprozeß von technologieorientierten Produkten sequentiell abläuft. (vgl. Abb. 5)

Abb. 5: Sequentielles Entwicklungsmanagement, Scheer, 1989, S. 7

Dieses Vorgehen verhindert eine frühzeitige Steuerung der Produktkosten. Gefordert werden Kalkulationsverfahren, die die Fähigkeit zur interdisziplinären Leitung in den verschiedenen Projektschritten einer Neuentwicklung besitzen und sich durch ihre frühzeitige Einsatzmöglichkeit auszeichnen.²⁷

Unzureichende Dynamik

Die Kostenrechnung muß frühzeitig Kostengesichtspunkte in den Konstruktionsprozeß einleiten und so an der Kostengestaltung maßgeblich mitwirken. Gefordert wird eine Dynamisierung der Kostenentwicklung unter Beachtung sämtlicher Einflußpotentiale während der Konstruktion.

Aus dieser Kritik ergeben sich folgende Anforderungen an ein modernes Kostenmanagement:

- eine Kostenplanung unabhängig von den Produktionstechnologien des Unternehmens, d. h., die Produkt- als auch die Produktionstechnologien sind auf

- die Erfüllung der Kundenwünsche abzustimmen;
- die Kostenplanung muß die strategischen Gesichtspunkte beachten und eine ganzheitliche Sichtweise gewährleisten;
- bei der Entwicklung von neuen Produkten ist frühzeitig die Kostenrechnung einzusetzen, damit in der Konstruktionsphase die Kosteninformationen für Produktvarianten einfließen können;
- die Kostenrechnung muß zunehmend motivationalen Aspekten Rechnung tragen;
- ein Cost-Management muß, wie bereits erwähnt, den Anspruch der Dynamik erfüllen.²⁸

Anmerkungen

- 1 Stellvertretend seien für diese Diskussion genannt: Männel, 1993; Pfaff, 1994; Weber 1995
- 2 vgl. Horváth und Seidenschwarz, 1991
- 3 Schneider, 1992, S. 293
- 4 vgl. Hiromoto, 1989, S. 320 ff
- 5 vgl. Weber, 1995, S. 567
- 6 vgl. Larson, 1993, S. 458
- 7 vgl. Weber, 1995, S. 566; Becker, 1993, S. 10-17; Franz, 1994
- 8 vgl. Hahn, 1995, S. 267
- 9 vgl. Hahn, S. 289f
- 10 vgl. Steinmann, S. 1460; Gülweiler, 1977, S. 67-75
- 11 vgl. Ziegler, 1994, S. 175-188
- 12 vgl. Horváth et al., 1993; Döpfer, 1992; Buggert, Wielpütz, 1995
- 13 vgl. Franz, 1992, S. 1493f
- 14 vgl. Makido, 1989
- 15 Franz, 1992, S. 1500
- 16 Buggert, Wielpütz, S. 41
- 17 Pfeifer, Weiß, 1992, S. 215
- 18 Schweitzer, 1983, S. 682, „Unter Kostenrechnung versteht man ein System von Rechnungsverfahren, mit deren Hilfe bestimmte Kosten unter spezifischer Zwecksetzung bestimmten Bezugsgrößen zugerechnet werden.“
- 19 vgl. Weber, 1995, S. 3
- 20 vgl. Männel, 1992, S. 340; Kilger, 1988, S. 605
- 21 Buggert, Wielpütz S. 24
- 22 vgl. Buggert, Wielpütz, S. 28
- 23 vgl. Horváth, 1990, S. 177
- 24 vgl. Hiromoto, 1991, S. 35
- 25 vgl. Männel, 1993, S. 75
- 26 vgl. Männel, 1994, S. 106 ff
- 27 vgl. Becker, 1990, S. 353
- 28 vgl. Buggert, Wielpütz, S. 37-39

Literaturverzeichnis

- Bechen**, J.: Entwurfs- und konstruktionsbegleitende Kalkulation, in: KVP, Nr. 6, 1990, S. 353-358
- Betz**, St.: Die Erfahrungskurve als Instrument der Zielkostenspaltung, in: BFuP, 6/95
- Betz**, St.: Die Erfahrungskurve als Instrument der Zielkostenspaltung, Herne/Berlin, in: BFuP, 47. Jg., 1995, S. 609-625
- Buggert**, W.; **Wielpütz**, A.: Target-Costing, 1. Auflage, München, Wien 1995
- Buggert**, W.; **Wielpütz**, A.: Target Costing – Grundlagen und Umsetzung des Zielkostenmanagement, in: Hanser Verlag, München Wien, 1995
- Deutsche Norm**: Berechnungsgrundlagen, Kalkulationsarten und -verfahren, in: DIN 32992, Teil 1, Dezember 1989
- Döpfer**, K.: Targetorientiertes Controlling bei der Toshiba in Europa, in: Effektives schlankes Controlling, Hrsg.: Horváth, P., Stuttgart, 1992, S. 245-259
- Franz**, K.-P.: Moderne Methoden der Kostenbeeinflussung, in:

- Handbuch Kostenrechnung, Hrsg.: Männel, W., Wiesbaden 1992, S. 1492-1505
- Franz**, K.-P.: Möglichkeiten eines systematischen Kostenmanagements, in: Scheer, A.W. (Hrsg.): Rechnungswesen und EDV, 15. Saarbrücker Arbeitstagung, Heidelberg, 1994, S. 59-71
- Gülweiler**, A.: Steuerung der Kostenhöhe und Kostenstruktur durch strategische Planung, in: Die Betriebswirtschaft, 37. Jg., 1977, S. 67-75
- Hahn**, D.: PuK-Controllingkonzepte, 5. Auflage, Wiesbaden, 1996
- Hartmann**, H.: Materialwirtschaft – Organisation, Planung, Durchführung, Kontrolle, in: 6. überarb. u. erw. Auflage, Taylor & Francis Fachverlag, Stuttgart, 1993
- Heim**, W.: Outsourcing – wettbewerbsfähiger durch optimale Nutzung der Potentiale von Zulieferern, in: Management Zeitschrift, 63, 1994, 7/8
- Heimann**, H.; **Guthunz**, U.; **Hasselberg**, F.: Kostenführerschaft und Kostenrechnung, in: Handbuch der Kostenrechnung, Hrsg.: Männel, W., Wiesbaden, 1992, S. 1459-1477
- Hiromoto**, T.: Wie das Management Accounting seine Bedeutung zurückgewinnt, in: IFUA, Horváth & Partner GmbH (Hrsg.), 1991, S. 25-46
- Horváth**, P.: Revolution im Rechnungswesen – Strategisches Kostenmanagement, in: Horváth, P. (Hrsg.), 1990, S. 175-193
- Horváth**, P.; **Herter**, R.N.: Benchmarking, in: Controlling 4, 1992, S. 4-11
- Horváth**, P.; **Kieninger**, M.; **Mayer**, R.; **Schimank**, Ch.: Prozeßkostenrechnung – oder wie die Praxis die Theorie überholt, in: DBW, 53. Jg., 1993, S. 609-628
- Horváth**, P.; **Seidenschwarz**, W.: Die Methodik des Zielkostenmanagements, Controlling-Forschungsbericht Nr. 33 des Lehrstuhls Controlling am Betriebswirtschaftlichen Institut der Universität Stuttgart, 1992
- Horváth**, P.; **Seidenschwarz**, W.: Die Methodik des Zielkostenmanagement, in: Controlling Forschungsbericht Nr. 33 des Lehrstuhls Controlling der Universität Stuttgart, Stuttgart, 1991
- Katja**, M.: Cost Management System in Nissan and Application in Europe, Vortrag auf dem Kongreß „Target Costing“ 28.9.1992, Frankfurt
- Kilger**: Flexible Plankostenrechnung und Deckungsbeitragsrechnung, 9. Auflage, Wiesbaden, 1988
- Köster**, T.; **Lohse**, A.: Konzept eines Materialwirtschafts-Informationssystems (MAWIS); Institut für Angewandte Produktionstechnologie, IAP GmbH, Braunschweig, November 1995
- Krokowski**, W.: Total Cost of Ownership (TCO) – ein unterstützendes Instrument zur Lieferantenauswahl im Bereich der Beschaffungslogistik, in: RKW-Handbuch Logistik, 18. Lfg., 1/1993
- Larson**, P.: Zukunftsaufgaben des Rechnungswesens, in: Betrieb und Wirtschaft, Heft 14, 1993, S. 457-461
- Männel**, W.: Moderne Konzepte für Kostenrechnung, Controlling und Kostenmanagement, in: KVP, Nr. 2, 1993, S. 69-78
- Männel**, W.: Bedeutsame Ansätze, Konzepte und Instrumente als Kostenmanagement, in: KVP, Nr. 6, 1992, S. 340-343
- Männel**, W.: Frühzeitige Kostenkalkulation und lebenszyklusbezogene Ergebnisrechnung, in: KVP, Nr. 2, 1994, S. 106-110
- Neuber**, A.: Entwicklung einer Konzeption zu Einführung des Zielkostenmanagements für kundenspezifische Auftragsfertiger, in: Konstruktiver Entwurf, Institut für Werkzeugmaschinen und Fertigungstechnik, Technische Universität Braunschweig, September 1995
- o. A.**: AEG Handbuch Projektmanagement
- Pfaff**, D.: Zur Notwendigkeit einer eigenständigen Kostenrechnung, in: ZfbF, 46. Jg., 1994, S. 1065-1084
- Sakurai**, M.: Target Costing and How to Use It, in: Journal of Cost Management (3), 1989, S. 39-50

- Scheer*, A.W.: Information Management bei der Produktentwicklung, in: Information Management, Nr. 3, 1989, S. 6-11
- Schweitzer*, M.: Kostenrechnung, in: Management-Enzyklopädie, 2. Auflage, Bd. 5, Landsberg/Lech, 1983, S. 682-699
- Seidenschwarz*, W.: Target Costing – Schnittstellenbewältigung mit Zielkosten, in: Synergien durch Schnittstellen-Controlling, Hrsg.: Horváth, P., 1991, S. 198-207
- Seidenschwarz*, W.: Target Costing, München, 1993
- Seidenschwarz*, W.: Target Costing. Ein japanischer Ansatz für das Kostenmanagement, in: Controlling, 1991, S. 199
- Seidenschwarz*, W.: Target Costing – marktorientiertes Zielkostenmanagement, in: Verlag Franz Vahlen, München, 1993
- Seidenschwarz*, W.: Target Costing und Prozeßkostenrechnung, in: Prozeßkostenmanagement, München, 1991
- Tanaka*, M.: Cost Planing an Control Systems in the Design Phase of a New Product, in: Monden, Yasuhiro und Sakurai, Miehiaru (Hrsg.): Japanese Management Accounting – A World Class Approach to Profit Management, Cambridge/Massachusetts, 1989, S. 49-71
- Weber*, J.: Kostenrechnungs-Dynamik – Einflüsse hoher unternehmensex- und -interner Veränderungen auf die Gestaltung, in: BFuP, 47. Jg., S. 65-581
- Ziegler*, H.: Neuorientierung des internen Rechnungswesens für das Unternehmenscontrolling im Hause Siemens, in: ZfbF, 46. Jg., 1994, S. 175-188

Verfasser

Prof. Dr. rer. oec. habil. Lothar Brunsch

Technische Fachhochschule Wildau

Fachbereich Betriebswirtschaft/Wirtschaftsinformatik

Tel. (0 33 75) 508- 950