

Hochschule für Angewandte
Wissenschaften Hamburg.
Hamburg University of Applied Sciences

Marketing-Controlling

Prof. Dr. Josef Kovač

Target Costing

Einsatzmöglichkeiten und Grenzen des Target Costing
im Herstellkostencontrolling

Autor:

Oliver Talanga

Hochschule für Angewandte Wissenschaften Hamburg
Fachbereich Wirtschaft
Studienschwerpunkt Marketing & Controlling

oliver@talanga.de

INHALT

Seite:

INHALTSVERZEICHNIS	I
ABBILDUNGSVERZEICHNIS	II

INHALTSVERZEICHNIS

1. Einführung	01
1.1. Problemstellung und Zielsetzung der Studienarbeit.....	01
1.2. Aufbau der Studienarbeit.....	02
2. Theoretische Grundlagen und Abgrenzungen	03
2.1. Herstellkostencontrolling	
2.1.1. Abgrenzung Herstellkosten.....	03
2.1.2. Abgrenzung Kostencontrolling / Kostenmanagement.....	03
2.2. Target Costing - Grundlagen	
2.2.1. Abstammung des Ansatzes.....	04
2.2.2. Grundsatz des Target Costing.....	04
2.2.3. Zielsetzung des Target Costing.....	06
2.3. Target Costing - Prozess	
2.3.1. Conjoint Analyse als Ausgangspunkt.....	07
2.3.2. Zielkosten	
2.3.2.1. Festlegung der Zielkosten.....	08
2.3.2.2. Spaltung der Zielkosten.....	11
2.3.2.3. Kontrolle der Zielkosten.....	14
3. Target Costing im Herstellkostencontrolling	15
3.1. Einsatzmöglichkeiten.....	15
3.2. Grenzen.....	16

4. Schlussbetrachtung **17**

- **Literaturverzeichnis** **III**
-

ABBILDUNGSVERZEICHNIS

Abbildung 1:

Unterschiedliches Vorgehen beim Kostenmanagement 05

Abbildung 2:

Bestimmung der Target Costs / Marketi into Company 10

Abbildung 3:

Das Zielkostenkontrolldiagramm 15

1. EINFÜHRUNG

1.1 Problemstellung und Zielsetzung der Studienarbeit

Die heutige Zeit ist durch sehr schnelle, dynamische und anhaltende Veränderungen gekennzeichnet. Die ansteigende Dynamik in der Wirtschaft sowie der Verfall der klassischen Massenmärkte, die Individualisierung der Bedürfnisstrukturen und die kontinuierlich wachsende Globalisierung, erfordern von Unternehmen eine flexible und innovative Anpassung. Durch die heutige, durch Globalisierung bedingte Wettbewerbssituation, die durch eine hohe Intensivität in bestimmten Branchen (Automobilbranche, Unterhaltungselektronik, usw.) herrscht, sind Unternehmen immer stärkerem Konkurrenzdruck ausgesetzt.¹

Die zum Großteil aus asiatischem Raum stammenden Wettbewerber schaffen es hohe Marktanteile zu gewinnen indem sie Produkte mit vergleichbarer und oft genau so guter Qualität zu niedrigen Preisen in immer kürzeren Perioden anbieten. Im Unterschied zu diesen Anbietern zeichnen sich nationale Anbieter durch überteuerte und überfunktionale Produkte aus für welche die Kunden nicht mehr zu bezahlen bereit sind. Für größten Anteil der Kundschaft ist das wichtigste Kaufkriterium der Preis geworden. Gleichzeitig werden ebenfalls sehr hohe Qualitätsansprüche an das Produkt gestellt. Dieses Kaufverhalten sowie hohe Kaufzurückhaltung und sehr hoher Preisbewusstsein der Kunden sind angesichts gegenwärtig schlechter Wirtschaftslage zu erklären.²

Daraus folgt eine Forderung an nationale Unternehmen, eine markt- und kundenorientierte Fertigung qualitativ hochwertiger und gleichzeitig kostengünstiger Produkte, die in kurzen Perioden angeboten werden können, zu leisten.

Ein effektvoller Ansatzpunkt zur Behandlung der beschriebenen Problematik des Kostenmanagements stellt in diesem Zusammenhang das **Target Costing** dar, auch Zielkostenmanagement genannt.

¹ Vgl. Seidenschwarz, 1997, S. 3.

² www.4managers.de

1.2 Aufbau der Studienarbeit

In folgenden Ausführungen dieser Studienarbeit werden zunächst theoretische Grundlagen, Definitionen und Abgrenzungen zu den Themenbereichen des Herstellkosten als auch Kostencontrollings / Kostenmanagements im Bezug auf Target Costing, dargestellt und erläutert.

Im Weiteren, aufbauend auf dieser Basis, werden die Grundlagen des Target Costing sowie der Prozess des gleichen erörtert.

Anschließend werden Einsatzmöglichkeiten und Grenzen des Target Costing im Herstellkostencontrolling ermittelt.

2. THEORETISCHE GRUNDLAGEN UND ABGRENZUNGEN

2.1 Herstellkostencontrolling

2.1.1 Abgrenzung Herstellkosten

Die Herstellkosten geben an, was ein Produkt oder eine Dienstleistung kostet, wenn die Kosten aller Funktionen berücksichtigt werden, die an der Erstellung des Fertigprodukts beteiligt sind.³ Die Zusammensetzung der Herstellkosten sieht wie folgt aus:

Materialeinzelkosten
+ Materialgemeinkosten
= Materialkosten
+ Fertigungseinzelkosten
+ Fertigungsgemeinkosten
+ Fertigungs Sonderkosten
= Fertigungskosten
= Herstellkosten

2.1.2 Abgrenzung Kostencontrolling /-management

Im Rahmen dieser Studienarbeit wird Target Costing als einer der Instrumente des Herstellkostencontrollings dargestellt. Herstellkostencontrolling wird in diesem Zusammenhang als ein Teil der Planungs-, Steuerungs- und Überwachungsinstrumente des Controllings eines Unternehmens definiert.

³ Vgl. Wöhe, 2000

2.2 Target Costing - Grundlagen

2.2.1 Abstammung des Ansatzes

Target Costing ist ein aus Fernost / Japan stammendes Kostenmanagementkonzept,⁴ welches im Jahre 1965 von Toyota entwickelt wurde und seit den siebziger Jahren in japanischen Unternehmen angewandt wird. Gründe für die Ausweitung dieses Kostenmanagementkonzeptes war der durch die erste Ölkrise 1973 entstandene Kostendruck auf die Hersteller in der Automobilbranche. In Deutschland ist dieser theoretische Ansatz seit den achtziger Jahren geläufig.⁵

Es ist „ein Kostenmanagementinstrument, das in der frühen Phase der Produkt- und Prozessgestaltung zum Einsatz kommt, um im Rahmen einer kostenorientierten Koordination aller am Produktentstehungsprozess beteiligten Bereichen die Kostenstrukturen frühzeitig im Hinblick auf die Markt- und Kundenanforderungen beeinflussen zu können“.⁶

2.2.2 Grundsatz des Target Costing

"Die Erreichung eines bestimmten Kostenniveaus ist niemals das Ziel des Handelns in marktwirtschaftlichen Unternehmungen. Vielmehr ist die Kostenpolitik Teil der übergeordneten Gewinnerzielung, bei deren Verfolgung auch Marktpreisüberlegungen anzustellen sind. Das Setzen von Marktpreisen wiederum ist – vor allem wenn es neue Produkte betrifft – eine strategische Entscheidung..."⁷

Target Costing kann nicht als ein alternatives Kostenrechnungssystem bezeichnet werden, sondern eher als ein strategisches Kostenplanungs-, -steuerungs- und -kontrollinstrument, das das Ziel hat, die Kostenkoordination aller

⁴ Vgl. Seidenschwarz, 1993

⁵ Vgl. Seidenschwarz, 1993

⁶ Horváth P. ; Niemand S. ; Wolbold M., 1993, S. 4.

⁷ Klaus-Peter Franz, Prof. Dr.

Unternehmensbereiche in Bezug auf den Lebenszyklus eines Produktes sicherzustellen und die Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmens zu erhöhen.⁸

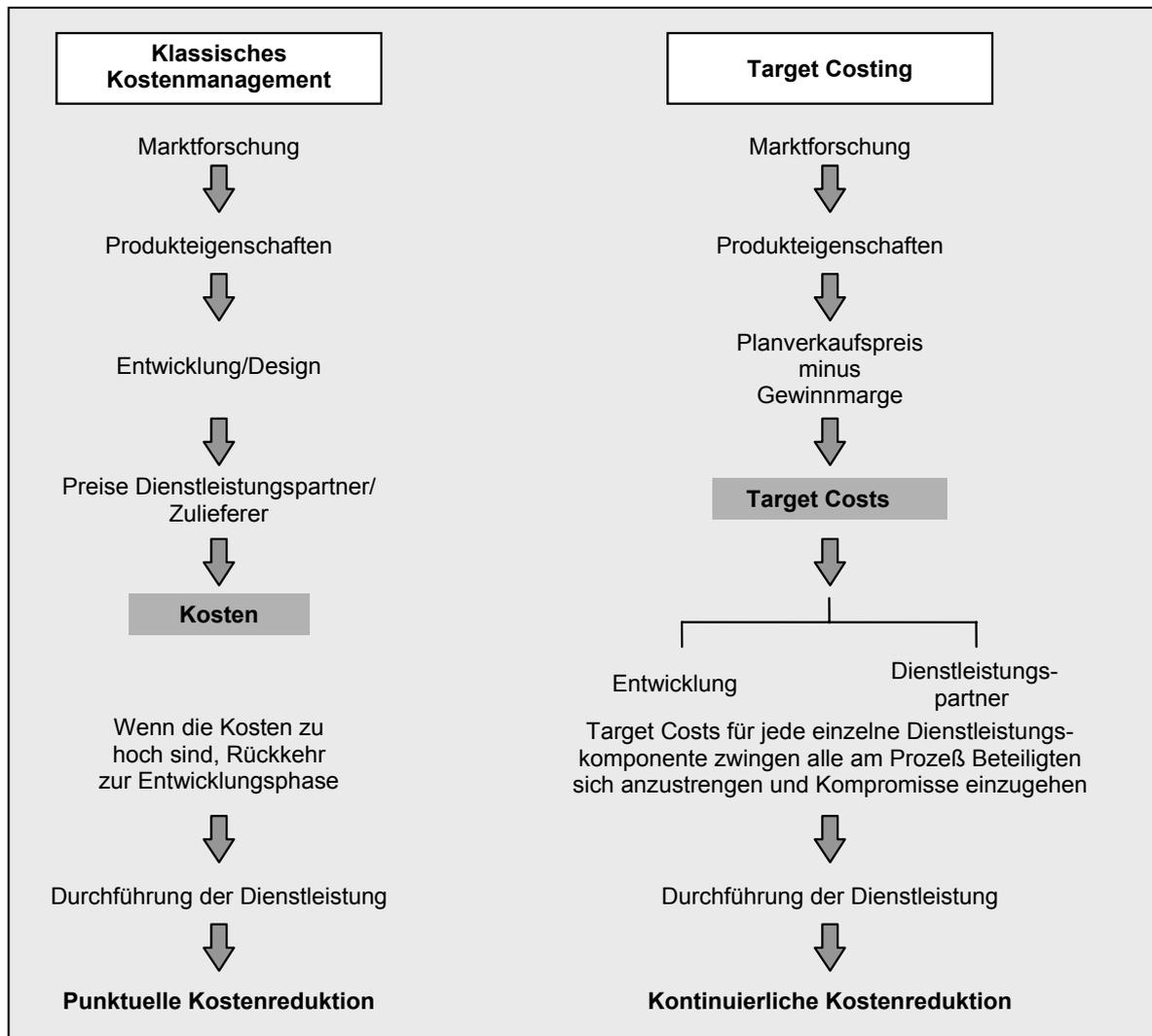


Abbildung 1: Unterschiedliches Vorgehen beim Kostenmanagement⁹

Der Grundsatz des Target Costing ist im Unterschied zu den herkömmlichen Methoden der Kostenplanung, ein **Top-Down** Verfahren. Bei diesem werden Herstellkosten sowie der Preis, im Gegenteil zu den klassischen Kostenplanungsmethoden, von „Oben“ nach „Unten“ kalkuliert. Gleich am Anfang des Planungs- bzw. Entwicklungsprozesses wird die Frage gestellt: „Was darf das Produkt kosten?“¹⁰ Die Informationen, die zur Beantwortung dieser Frage führen sowie für die Festlegung der Dienstleistungseigenschaften und -funktionen, werden

⁸ Vgl. Niemand, 1994

⁹ Vgl. Klingler, 1993, S. 202

¹⁰ Vgl. Bullinger, 1997

mit Hilfe der Marktforschung gewonnen. Dadurch entstehen sofort am Anfang des Herstellungsprozesses strenge Vorgaben an die Entwicklungs- und Herstellungsprozesse bei welchen zum Teil achtzig Prozent der Herstellkosten eines Produkts bereits in der frühen Phase des Konstruktionsprozesses, sogar 90 Prozent der späteren Kosten noch vor Aufnahme der Konstruktion determiniert werden.¹¹

Auf diese Weise wird verhindert, dass die Kosten der Entwicklungs- und Herstellungsprozesse zu hoch werden und dass somit diese durch zu hohen Marktpreis der Produkte oder zu geringe Gewinnmarge des Unternehmens kompensiert werden müssen was sich letztendlich auf den Absatz des Produktes und somit unter anderem auf Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmens negativ reflektieren würde.

2.2.3 Zielsetzung des Target Costing

Target Costing hat im Allgemeinen folgende Zielsetzungen¹²:

- Marktorientierung des gesamten Unternehmens, insbesondere des Kostenmanagements. Im Rahmen dieser Zielsetzung werden die Marktanforderungen an die Leistung- oder Produktmerkmale und -preise als Ausgangsgröße definiert und verstärkt werden alle Unternehmensfunktionen auf im Vorfeld ermittelte Kundenwünsche und -anforderungen ausgerichtet. Daraus resultiert eine angebrachte Gestaltung und Herstellung der Produkte und Leistungen.¹³
- Beeinflussung der Kosten in den frühen Phasen der Produktentwicklung. Eine frühzeitige Steuerung und Kostenbeeinflussung führt zur Entwicklung kostenoptimierter Produkte und Prozesse.¹⁴

¹¹ www.uni-karlsruhe.de

¹² Vgl. Horváth P. ; Niemand S. ; Wolbold M., 1993, S. 3-5

¹³ Horváth P., 1994, S. 478

¹⁴ Vgl. Seidenschwarz W., 1997, S. 6

- Strategische Orientierung betrachtet der markt- und zierorientierter Forschung und Entwicklung mit dem Ziel der Festlegung der Zielmärkte und Produkte.¹⁵
- Dynamisierung des Kostenmanagements durch ständige marktgetriebene Überprüfung der Kostenziele, um Unternehmensstrukturen stets an verändernde Marktbedienungen anzupassen. Ein Bedarf an kontinuierlichen Kostensenkungsbestrebungen zur Beibehaltung der Wettbewerbsfähigkeit.¹⁶
- Ausrichtung der Prozesse an konkrete, klar definierte Ziele da auf diese Weise die Mitarbeiter zu einem strategie- und zielkonformen Verhalten motiviert werden können. Durch abstrakte, unklar definierte Unternehmensziele kann keine Motivation der Mitarbeiter hergestellt werden.¹⁷

2.3 Target Costing - Prozess

2.3.1 Conjoint Analyse als Ausgangspunkt

Als Ausgangspunkt für angestrebtes Target Costing Prozess ist die Marktforschung mit dem Ziel der Beschaffung von Marktinformationen unabdingbar. Durch diese Maßnahme werden Kundenwünsche und Bedürfnisse sowie Preisbereitschaft und Absatzchance ermittelt, die dem Target Costing Prozess zur Verfügung stehen. Die Ergebnisse, die Kundenwünsche und Kundenbedürfnisse betreffen, werden in konkrete Produktfunktionen transformiert und entsprechend ihrer Relevanz für den Kunden gewichtet. Um dieses Prozess der Informationsgewinnung und -verarbeitung zu verwirklichen wird in der Marktforschung am häufigsten die Conjoint Analyse verwendet.

¹⁵ Vgl. Götze, Rudolph, 1994, S.42

¹⁶ Vgl. Horváth P. ; Niemand S. ; Wolbold M., 1993, S. 3-5

¹⁷ Vgl. Horváth P. ; Niemand S. ; Wolbold M., 1993, S. 3-5

Die Conjoint Analyse ist eine multivariante Analysemethode und somit ist das ideale Verfahren, um im Rahmen der Produktentwicklung optimale Preis-Leistungspakete zusammenzustellen.¹⁸ Auch Produkte die bereits im Markt sind, lassen sich mit Hilfe der Conjoint - Analyse hinsichtlich ihrer Leistungsdimensionen optimieren.

Eine Conjoint - Analyse dient vor allem zur Beantwortung der folgenden Fragestellungen:

- Wie sind die Produktmerkmale in ihren Ausprägungen untereinander gewichtet?
- Welches Produktmerkmal beeinflusst die Kaufentscheidung am stärksten?
- Welcher Preis - Leistungsmix erzielt die höchste Akzeptanz?
- Welchen Marktanteil kann ein neues Produkt gegen das kompetitive Umfeld erzielen?

Als Output erhält man bei einer Conjoint - Analyse zunächst die Nutzenbeiträge der einzelnen Produktmerkmale und ihrer Ausprägungen.¹⁹

2.3.2 Zielkosten / Target Costing

2.3.2.1 Festlegung der Zielkosten

Wie im Vorfeld geschildert, steht im Vordergrund des Target Costing Ansatzes die Frage: „Was darf das Produkt kosten?“²⁰

Zielkosten werden als „an Kundenanforderungen und Wettbewerbsbedingungen ausgerichtete Plankosten in Abhängigkeit unternehmens- und marktbezogener Dynamikkomponente bezogen auf die Lebensdauer für ein Produkt vorgegebener Qualität“ definiert.

¹⁸ Vgl. Walter Schiebel, Prof. Dr., BOKU Agrarmarketing Wien

¹⁹ Walter Schiebel, Prof. Dr., BOKU Agrarmarketing Wien

²⁰ Horváth P., 1994, S. 478

Um die Target Costs bestimmen zu können, werden in der Literatur fünf Ansätze²¹ als möglich erwägt:

- **Market into Company** - Ableitung der Zielkosten aus dem Markt
Dieses Verfahren nutzt bei der Festlegung der Zielkosten die Subtraktionsmethode, wobei sich die Zielkosten aus der Abwägung der am Markt erlaubten Kosten und den Standardkosten ergeben. "Die Zielkosten werden aus dem am Markt erzielbaren Preisen und der Gewinnplanung abgeleitet."²²
- **Out of Company** - Ableitung der Zielkosten aus Entwicklungs- und Produktionsgegebenheiten. Bei diesem Verfahren werden die Zielkosten aus den konstruktions- und fertigungstechnischen Faktoren in Abhängigkeit vom Know - How und den vorhandenen Produktionsmöglichkeiten abgeleitet.²³
- **Into and Out of Company** - Kombination aus Market into Company und Out of Company
- **Out of Competitor** - Ableitung der Zielkosten auf Basis der Kosten der Konkurrenz. Über Benchmarking werden bei diesem Verfahren die Zielkosten aus den Standardkosten der preis- und leistungsbezogenen stärksten Wettbewerber abgeleitet.²⁴ Dieser Ansatz ist wegen der vergangenheitsorientierten Kostenwerte und der kaum integrierten Marktforderungen wenig geeignet, um ein Kostenmanagement zu betreiben.²⁵
- **Out of Standard Costs** - Ableitung der Zielkosten aus den Ist-Kosten bestehender Produkte unter Beachtung von Änderungen der Konstruktionen und Kostensenkungspotentialen im Produktionsprozess.²⁶

Im weiterem wird ausschließlich die Bestimmung der Target Costs anhand des **Market into Company** - Ansatzes dargestellt, da es sich hierbei aufgrund der Kunden- und Marktausrichtung um eine reine Form des Zielkostenmanagements handelt.²⁷

Bei diesem Ansatz ist der Ansatzpunkt die Bestimmung der am Markt zu erzielender Preise [**Target Prices**] für bestimmtes Produkt / Leistung. Vom ermittelten Zielpreis

²¹ Vgl. Seidenschwarz, W., 1993, S.116

²² Vgl. Seidenschwarz, W., 1993, S.199

²³ Vgl. Seidenschwarz, W., 1993, S.199

²⁴ Vgl. Seidenschwarz, W., 1993, S.199

²⁵ Vgl. Buggert, W., Wielpütz, A., 1995, S.83

²⁶ Vgl. Seidenschwarz, W., 1993, S.199

²⁷ Vgl. Seidenschwarz, W., 1993, S.116

wird die gewünschte Gewinnmarge [**Target Margin**] subtrahiert, um die am Markt durchzusetzenden Kosten [**Allowable Costs**] zu ermitteln. Diese Kosten werden auch als maximal zulässige Kosten definiert. Diese sind durch Kundenanforderungen und Wettbewerbsbedingungen definiert.

Die am Markt durchzusetzenden Kosten [Allowable Costs] sind feste Kosten und daraus ergibt sich die Tatsache, dass diese von der gewünschten Gewinnmarge abhängig sind. Anschließend werden die Allowable Costs den Standardkosten [**Drifting Costs**] gegenübergestellt, die bei der Herstellung des Produktes entstehen und als Plankosten für das geplante Produkt definiert werden. Sie lassen sich durch Instrumente der Kostenrechnung und des Kostenmanagements sowie durch traditionelle und innovative Verfahren der konstruktionsbegleitenden Kalkulation ermitteln.

Die Differenz aus Allowable Costs und Drifting Costs wird als Ziellücke [**Target Gap**] bezeichnet, die den Kostenreduktionsbedarf aufzeigt und damit das Potenzial zur Festlegung der Zielkosten [**Target Costs**] vorgibt. Die endgültige Höhe der Zielkosten wird entsprechend den Einflussfaktoren im und außerhalb des Unternehmens abhängig gemacht und dient als absolute Kostenobergrenze, die im Weiteren eingehalten werden muss.

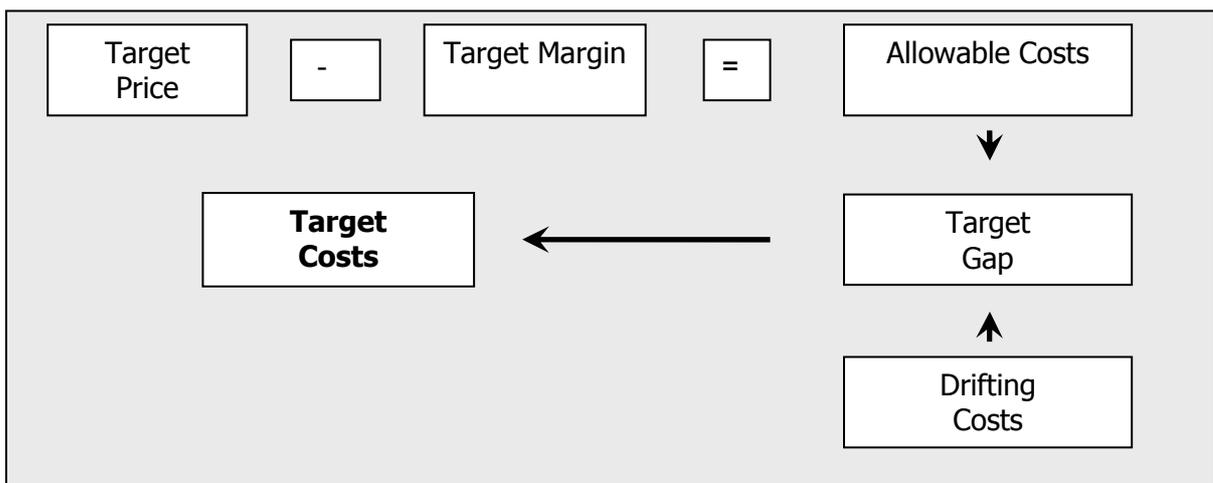


Abbildung 2: Bestimmung der Target Costs / Market into Company²⁸

²⁸ Vgl. Buggert W., Wielpütz A., 1995, S. 82

2.3.2.2 Spaltung der Zielkosten

Die Zielkostenspaltung ist der nächste Schritt bei dem die in der Zielkostenfestlegung ermittelten Gesamtzielkosten auf die Produktfunktionen bzw. Produktkomponenten aufgeteilt werden. Dabei werden gewichtete Kundenwünsche und Kundenanforderungen beachtet, da davon ausgegangen wird, dass die Kunden nicht primär an dem Produkt als solches interessiert sind, sondern an Funktionen oder / und Komponenten von diesem, die bestehende Anforderungen erfüllen. Entsprechend diesen Erkenntnissen sind die Kosten der Produktkomponenten analog den Nutzererwartungen der Kunden zu verteilen. Das impliziert eine Aufteilung der Gesamtkosten abhängig dem Nutzbeitrag der Komponente zum Gesamtnutzen des Produktes. Dieses bewirkt eine fortlaufende Marktorientierung, die auch auf der Funktions- oder Komponentenebene gewährleistet wird.²⁹

Grundsätzlich werden zwei Methoden zur Zielkostenspaltung differenziert: – Komponentenmethode und – Funktionsmethode.

Die **Komponentenmethode** ist lediglich bei geringhaltigen Produktmodifikationen anwendbar, bei welchen eine Aufteilung der Zielkosten direkt auf die jeweilige Baukomponente stattfindet.³⁰ Da bei dieser Methode die Produktentwickler sehr stark dazu neigen Optimierungspotenziale bei der Findung richtiger Materialien auszunutzen, wird die kostenoptimale Verwirklichung der Kundenanforderungen vernachlässigt. Unter anderem ist dieses auch ein Grund dafür, dass diese Methode nicht für wirkliche Innovationen geeignet ist.³¹

Die **Funktionsmethode** betrachtet das Produkt als Zusammensetzung vieler verschiedener Funktionen, die zur Erfüllung der Kundenanforderungen und Kundenwünsche dient.³² Diese Methode stellt eine klassische Vorgehensweise im Target Costing dar und wird im Weiteren näher betrachtet.

Im Unterschied zu der einfacheren Komponentenmethode wird bei der Funktionsmethode eine zweistufige Aufteilung der Zielkosten durchgeführt. Diese

²⁹ Vgl. Buggert W., Wielpütz A., 1995, S. 89

³⁰ Vgl. Buggert W., Wielpütz A., 1995, S. 90

³¹ Vgl. Horváth P., Niemand S., Wolbold M., 1993, S. 13

³² Vgl. Buggert W., Wielpütz A., 1995, S. 90

zweistufige Aufteilung wird zunächst entsprechend der Wertschätzung des Kunden und anschließend entsprechend den Baugruppen, durchgeführt.³³

In der ersten Stufe der Aufteilung werden die Funktionen des Produktes in harte und weiche Funktionen aufgeteilt. Dabei sind harte Funktionen als technische oder mechanische Funktionen als solche definiert (technische, mechanische Eigenschaften) und die weiche Funktionen sind als vom Kunden subjektiv wahrgenommene Anforderungen und / oder Leistungsmerkmale (Benutzerfreundlichkeit, Image, usw.) zu verstehen.³⁴

Im Weiteren erfolgt eine Gewichtung der einzelnen Produktfunktionen und / oder Teilfunktionen auf Basis der Kundenanforderungen. Dieses führt zum Grobentwurf des Produktes, welches als Grundlage zur Kostenschätzung der einzelnen Produktkomponenten erfolgt aus welchen wiederum der relative Kostenanteil der einzelnen Produktkomponenten an den Gesamtkosten des Produktes ermittelt werden kann.

Nächster Schritt ist die Festlegung der Gewichtung der einzelnen Komponenten die eine Teilfunktion als solche realisieren. Wenn man diesem Anteil, den eine Komponente zur Ausführung der Funktion erbringt, mit der rel. Bedeutung der Funktion multipliziert, so ergibt sich aus den Summen der Teilgewichte der Komponenten die rel. Bedeutung dieser.³⁵

Anteil der Komponente

x

Funktionsgewichtung einer Komponente

=

Relative Bedeutung

³³ Vgl. Buggert W., Wielpütz A., 1995, S. 91

³⁴ Vgl. Buggert W., Wielpütz A., 1995, S. 91 ff.

³⁵ Vgl. Horváth P., Niemand S., Wolbold M., 1993, S. 14 ff.

Des Weiteren findet eine Bestimmung der komponentenbezogenen Zielkostenindizes statt. Dieser ist das Ergebnis der Division der relativen Bedeutung einer Komponente durch den Kostenanteil der Komponente und stellt ein Maß für die Abweichung zwischen Marktbedeutung und Kostenverursachung dar.³⁶

$$\text{Zielkostenindex} = \frac{\text{relative Bedeutung einer Komponente}}{\text{Kostenanteil der Komponente}}$$

Zielkostenindex = 1

Ein Idealer Wert beträgt Eins. Dieser bedeutet eine optimale Erfüllung der Kundenfunktionen. Das bedeutet, dass der Kostenanteil einer Komponente genau dem Gewicht dieser entspricht, mit dem die Komponente zur Erfüllung der Produktfunktionen beiträgt. Somit wären Kostenverursachung und Bedeutung der Komponente identisch.

Zielkostenindex > 1

Wenn der Zielkostenindex größer als Eins ist bedeutet dies, dass entsprechende Produktkomponente eine hohe Kundengewichtung bekommt, jedoch zu wenig Ressourcen zur Komponentenrealisierung erhält. Es besteht ein **Wertsteigerungsbedarf!**

Zielkostenindex < 1

Wenn der Zielkostenindex kleiner als Eins ist bedeutet dies, dass die Komponente zu hohe Kosten im Vergleich zum generierten Kundennutzen verursacht. Es besteht ein **Kostenreduktionsbedarf!**³⁷

³⁶ Vgl. Horváth P., Niemand S., Wolbold M., 1993, S. 20

³⁷ Vgl. Buggert W., Wielpütz A., 1995, S. 94

2.3.2.1 Kontrolle der Zielkosten

„Die Ermittlung marktgerechter Zielkosten nutzt wenig, wenn nicht auch der Einsatz von Instrumenten zur Erreichung der Zielkostenwerte mit gleicher Konsequenz betrieben wird.“³⁸

Um im letzten Schritt der Zielkostenspaltung nach der Funktionsbereichsmethode die Komponentengewichtung den Kostenanteilen gegenüberzustellen wird der Zielkostenkontrolldiagramm **[Value Control Chart]** verwendet mit welchem die Position der entsprechenden Produkte oder Prozesse in die ermittelte Zielkostenzone visuell dargestellt werden.

Wenn die bei der Zielkostenspaltung ermittelten Zielkostenpunkte außerhalb der Zielkostenzone liegen, besteht ein Handlungsbedarf analog den Ausführungen betreffend Zielkostenindex.

Eine Positionierung der Werte oberhalb der Kostenfunktion bedeutet, dass eine Baugruppe oder Arbeitsgang vom Kunden nicht honoriert wird und somit zu teuer ist. Eine Positionierung der Werte unterhalb der Kostenfunktion bedeutet einen Verbesserungsbedarf bei den entsprechenden, günstigen Funktionen. Eine Schlussfolgerung wäre, dass diese Funktionen nicht benötigt werden und sich als Rationalisierungspotenzial nutzen lassen.³⁹

Zu **Abbildung 3**: Das Zielkostenkontrolldiagramm (nächste Seite)

- (1) Für Komponenten oberhalb der Zielkostenzone ist eine Kostenreduzierung erforderlich.
- (2) **Zielkostenzone**: Komponenten, die sich in dieser Zone befinden, sind optimal positioniert
- (3) Für Komponenten unterhalb der Zielkostenzone ist eine Kostensteigerung möglich.

³⁸ Buggert W., Wielpütz A., 1995, S. 99

³⁹ Vgl. Buggert W., Wielpütz A., 1995, S. 97

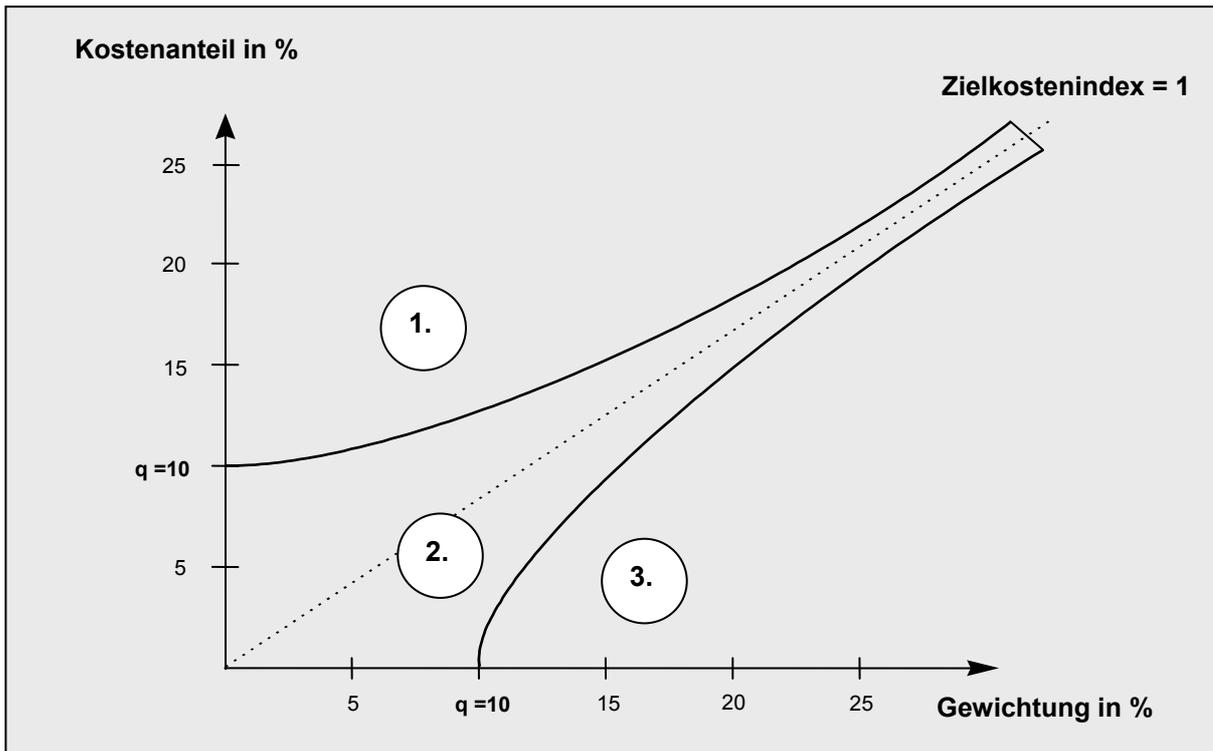


Abbildung 3: Das Zielkostenkontrolldiagramm

3. Target Costing im Herstellkostencontrolling

3.1 Einsatzmöglichkeiten des Target Costings

Ein Target Costing Ansatz ist beim Reengineering bereits bestehender Produkte als auch bei der Entwicklung neuer Produkte einsetzbar. Dabei wird eine hohe Effektivität des Ansatzes erreicht, indem dieser in einer frühen Konzeptions- und Entwicklungsphase der Produkte und / oder Leistungen eingesetzt wird.

Auf diese Weise kann die Entstehung überflüssiger Kosten durchgreifend verhindert werden, was zu einer höheren Rentabilität und zu einer höheren Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmens führt.

Darüber hinaus wird bei der Entwicklung neuer Produkte durch die Vorgabe verbindlicher Zielkosten die Entwicklung eines überteuerten Produktes und somit ein Neubeginn des Entwicklungsprozesses verhindert und dadurch werden kürzere Produktentwicklungszyklen ermöglicht, was als Folge eine frühe Markteinführung der Produkte auf den Markt bedeutet. Diese Möglichkeit führt zu starken

Wettbewerbsvorteilen, die einen wesentlichen Beitrag zur Erzielung der Umsatz-, Gewinn- und Rentabilitätsziele des Unternehmens leistet.

Target Costing kann als ein Optimierungsprozess auch bei bereits bestehenden Produkten angewandt werden. In diesem Fall können die Komponenten, die für die Erfüllung der Kundenanforderungen bedeutend sind, weiter optimiert werden. Bei den Komponenten, die weniger bedeutsam sind kann eine Optimierung der Kosten durchgeführt werden mit dem Ziel der Senkung dieser.

Durch einen kontinuierlichen Einsatz des Target Costings in frühen Phasen der Produktentwicklung wird eine kontinuierliche Reduzierung der Drifting Costs erzielt. Als Folge des niedrigen Kostenniveaus ist es möglich, die am Markt durchzusetzende Kosten [Allowable Costs] den Zielkosten gleichzusetzen, um eine optimale Berücksichtigung der Marktanforderungen zu gewährleisten.⁴⁰

3.2 Grenzen des Target Costings

Beim Target Costing Ansatz sollte die erfolgreiche Umsetzung in der Praxis in den Vordergrund gestellt werden. Bei der Umsetzung des Ansatzes können verschiedene Probleme auftreten die nach internen und externen Problemquellen differenziert werden.

Zu den internen Problemquellen gehören methodisch falsche Vorgehensweisen, Hindernisse die durch den Faktor Mensch oder aber durch die Organisation als verursacht werden.

Externe Problemquellen umfassen die zuverlässige und zeitlich stabile Ermittlung der Target Costs und Kundenwünsche und -anforderungen sowie die Bestimmung der Zielpreise auf den Zielmärkten, vor allem wenn das Unternehmen global aktiv ist.

Die Grenzen des Systems sind auch produktbedingt. Es gibt zahlreiche Produktkategorien bei welchen die Anwendung des Ansatzes nicht effektiv einsetzbar wäre. Beispiele sind bei Produkten zu finden, die gesetzlichen Standards

⁴⁰ Vgl. Buggert W., Wielpütz A., 1995, S.82

unterliegen und somit die Einhaltung dieser nicht optimierbar ist, auch wenn diese im Rahmen des Target Costing – Prozesses ein Kostenoptimierungsbedarf darstellen. Ein weiteres Beispiel sind Produkte, die kein Mindestmaß an Produktkomplexität ausweisen.⁴¹ Diese können weder durch eine funktionale Optimierung noch über eine Verbesserung der weichen Funktionen bessere Kundenachfrage und eine damit einhergehende Absatzsteigerung erreichen.

Eine Kompensierung der nicht geplanten und zusätzlich entstandenen Kosten kann mit dem Target Costing Ansatz in keiner Weise kompensiert werden, z. B. wenn eine Erhöhung der Rohstoffpreise eine Erhöhung der Materialkosten und somit eine Erhöhung der Herstellkosten verursacht, die zu einer nicht Einhaltung der Target Costs führt.

4. Schlußbetrachtung

Zusammenfassend ist zu sagen, dass der Target Costing Ansatz nicht als ein Instrument des Krisenmanagements angewandt werden darf, obwohl viele Unternehmen angesichts schlechter und durch Globalisierung geprägter Wirtschaftslage dazu angeregt werden. Strukturelle Kostenprobleme können mit Hilfe des Ansatzes aufgedeckt werden, dennoch können diese nicht nur durch marktorientierte Kostensenkungsmaßnahmen am Produkt bewältigt werden und aus diesem Grund ist die alleinige Einführung des Target Costing Ansatzes nicht als ausreichend zu definieren.⁴²

Beim Target Costing Ansatz handelt es sich um einen ganzheitlichen Ansatz des Kostenmanagements mit dem es möglich ist, Wettbewerbsfähigkeit des Unternehmens durch konsequente Marktausrichtung langfristig sicherzustellen und Wettbewerbsvorteile zu generieren.

⁴¹ Vgl. Buggert W., Wielpütz A., 1995, S.55

⁴² Vgl. Buggert W., Wielpütz A., 1995, S.55

Durch den Target Costing Ansatz wird der Herstellkostencontrolling um umfangreiche Kostenplanungs-, Kostenkontroll- und Kostenmanagementinstrumente ausgeweitet, die im Rahmen der Einsatzmöglichkeiten und unter Berücksichtigung der Grenzen eine vorteilhafte Beeinflussung der Herstellkosten eines Produktes darstellen.

Durch die Anwendung des Target Costing Ansatzes können nationale Unternehmen in der Einführung der Studienarbeit beschriebener Forderung nachkommen und ausländischen Mitbewerbern mit kundenorientierter Fertigung qualitativ hochwertiger und gleichzeitig kostengünstiger Produkte, die in kurzen Perioden angeboten werden trotzten. Auf diese Weise kann ebenfalls der allgemeinen Kaufzurückhaltung entgegen gewirkt werden.

Literaturverzeichnis

- **Seidenschwarz, Werner; Horváth, Péter (Hrsg.); Reichmann, Thomas:**
Target Costing, Marktorientiertes Zielkostenmanagement,
München 1993
- **Wöhe, Günter; Döring, Ulrich:**
Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, 18. Aufl.
München 1993
- **Seidenschwarz, Werner:**
Nie wieder zu teuer! : 10 Schritte zum marktorientierten Kostenmanagement.
Stuttgart 1997
- **Horváth, Péter, Niemand, Stefan; Wolbold; Markus:**
Target Costing – State of the Art. In: Péter Horváth (Hrsg.):
Target Costing – marktorientierte Zielkosten in der deutschen Praxis,
Stuttgart 1993
- **Horváth, P.; Seidenschwarz, W.:**
Die Methodik des Zielkostenmanagements, Controlling Forschungsbericht,
Stuttgart 1992
- **Klingler, B. F.:**
Target Cost Management. Durch marktorientiertes Zielkostenmanagement
können Automobilhersteller ihre Produktkosten senken, in:
Zeitschrift Controlling 4/93, S. 200-207, Jg. 1993
- **Horváth, P.:**
Controlling, 5. Aufl., Vahlen Verlag
München 1994

- **Bullinger H. J.; Warschat J.:**
Forschungs- und Entwicklungsmanagement: Simultaneous Engineering,
Projektmanagement, Produktplanung, Rapid Product Development
Stuttgart 1997
- **Claassen V.; Hilbert H.:**
Durch Target Costing und Target Investment zur Kompromisslosen
Kundenorientierung bei Volkswagen, In Horváth P. (Hrsg.), Kunden und
Prozesse im Fokus
Stuttgart 1994
- **Niemand, S.:**
Target Costing für industrielle Dienstleistungen, in:
Controller Magazin, Heft 2, 1994
- **Klaus-Peter Franz, Prof. Dr.:**
Universität Kaiserslautern
- **Walter Schiebel, Prof. Dr.:**
BOKU Agrarmarketing Wien
- www.4managers.de
- www.uni-karlsruhe.de