

# Flexible Plankostenrechnung und Deckungsbeitragsrechnung

Dr. Wolfgang Kilger

o. Professor der Betriebswirtschaftslehre  
an der Universität des Saarlandes

Achte, völlig neubearbeitete Auflage

**GABLER**

# Inhaltsverzeichnis

Einleitung: Aufgaben und Grundbegriffe der Kostenrechnung . . . . .	15
<b>1. Die Entwicklungsformen der Kostenrechnung . . . . .</b>	<b>27</b>
1.1 Die Entwicklungsformen der Istkostenrechnung . . . . .	27
1.11 Die Grundform der Istkostenrechnung . . . . .	27
1.12 Die Weiterentwicklung der Istkostenrechnung durch Verwendung fester Verrechnungspreise . . . . .	29
1.13 Die Weiterentwicklung der Istkostenrechnung durch Verwendung von Planvorgaben für Einzelkosten. . . . .	30
1.2 Die Entwicklungsformen der Normalkostenrechnung . . . . .	32
1.21 Normalisierte Kostenstellenverrechnungssätze als Charakteristikum der Normalkostenrechnung . . . . .	32
1.22 Die starre Normalkostenrechnung . . . . .	35
1.23 Die flexible Normalkostenrechnung . . . . .	38
1.3 Die Entwicklungsformen der Plankostenrechnung . . . . .	40 X
1.31 Die Entstehungsgründe der Plankostenrechnung . . . . .	40
1.311 Die Begriffe Plankosten und Plankostenrechnung . . . . .	40
1.312 Die Einführung arbeitswissenschaftlicher Begriffe und Verfahren in die Kostenrechnung . . . . .	41
1.313 Die Einführung des Planungs- und Budgetierungsgedankens in die Kostenrechnung . . . . .	43 (
1.314 Das anglo-amerikanische Standard Cost Accounting und sein Einfluß auf die Kostenrechnung in Deutschland . . . . .	45
1.32 Die starre Plankostenrechnung . . . . .	48 I
1.33 Die flexible Plankostenrechnung als Vollkostenrechnung . . . . .	51 \
1.331 Begriffe und Ziele der flexiblen Plankostenrechnung . . . . .	51
1.33 2 Die Entstehung der flexiblen Plankostenrechnung . . . . .	56
1.33 3 Kritik an der auf Vollkosten basierenden flexiblen Plankostenrechnung . . . . .	57 ')
1.34 Die flexible Plankostenrechnung als Grenzplankosten- und Deckungsbeitragsrechnung . . . . .	69
1.341 Begriff und Zielsetzung der Grenzplankosten- und Deckungsbeitragsrechnung . . . . .	69 i)
1.342 Die Entstehung des Direct Costing in den USA . . . . .	78
1.343 Die Entstehung der Grenzplankostenrechnung in Deutschland . . . . .	82
1.343.1 Schmalenbachs Kostenlehre und Rummels Blockkostenrechnung als Vorläufer der Grenzplankostenrechnung . . . . .	82

1.343.2	Die Einführung der Grenzplankostenrechnung in die Praxis durch Plaut . . . . .	85
1.344	Ergänzungen und Ausgestaltungsformen der Grenzplankosten- und Deckungsbeitragsrechnung . . . . .	90
1.344.1	Das Rechnen mit relativen Einzelkosten und Deckungsbeiträgen nach Riebel . . . . .	90
1.344.2	Die stufenweise Fixkostendeckungsrechnung nach Agthe und Mellerowicz . . . . .	98
1.344.3	Die Standardgrenzpreisrechnung nach Böhm und Wille . . . . .	100
1.344.4	Die periodenbezogene Kosten- und Erlösrechnung nach Laßmann. Die Kostenrechnung als Betriebsmodell . . . . .	103
1.344.5	Die dynamische Grenzplankostenrechnung . . . . .	109
<b>i</b> 1.4	Zusammenfassender Überblick über die Entwicklungsformen der Kostenrechnung . . . . .	113
<b>2.</b>	<b>Theoretische Grundlagen der flexiblen Plankostenrechnung . . . . .</b>	<b>135</b>
2.1	Produktions- und kostentheoretische Grundlagen der Kostenplanung . . . . .	135
2.11	Das System der Kostenbestimmungsfaktoren . . . . .	135
2.12	Die Sollkostenfunktionen der flexiblen Plankostenrechnung . . . . .	148
2.121	Sollkostenfunktionen bei homogener Kostenverursachung . . . . .	148
2.122	Sollkostenfunktionen bei heterogener Kostenverursachung . . . . .	151
2.123	Der Einfluß des Fristigkeitsgrades der Kostenplanung auf den Sollkostenverlauf . . . . .	158
2.13	Der Grenzkostenbegriff in der Grenzplankosten- und Deckungsbeitragsrechnung . . . . .	161
2.2	Theoretische Grundlagen der Kostenkontrolle . . . . .	169
2.21	Der theoretische Aufbau der Abweichungsanalyse . . . . .	169
2.211	Die Errechnung von Gesamtabweichungen und das Problem der Abweichungs-Interdependenz . . . . .	169
2.212	Die alternative Abweichungsanalyse . . . . .	171
2.213	Die kumulative Abweichungsanalyse . . . . .	173
2.22	Stochastische Entscheidungsregeln der Abweichungsauswertung . . . . .	175
2.23	Grundsätze und Verfahren der Abweichungsprämierung . . . . .	182
2.3	Theoretische Grundlagen zur Bestimmung entscheidungsrelevanter Kosten . . . . .	186
<b>3.</b>	<b>Preis- und Lohnsatzabweichungen im System der flexiblen Plankostenrechnung . . . . .</b>	<b>197</b>
3.1	Begriff und Inhalt von Verrechnungspreisen . . . . .	197
3.11	Verrechnungspreise für Sachgüter . . . . .	197
3.12	Verrechnungspreise für Arbeitsleistungen . . . . .	203
3.13	Verrechnungspreise für sonstige Produktionsfaktoren . . . . .	204
3.2	Die Erfassung und Verrechnung von Preisabweichungen mit Hilfe geplanter Verrechnungspreise . . . . .	205
3.21	Grundsätze für die Anwendung eines Planpreissystems . . . . .	205
3.22	Das Fristigkeitsproblem der Preisplanung . . . . .	208
3.23	Verfahren zur Bestimmung von Planpreisen . . . . .	212

3.24	Die Erfassung von Preisabweichungen . . . . .	219
3.241	Die Erfassung von Preisabweichungen beim Zugang . . . . .	219
3.242	Die Erfassung von Preisabweichungen beim Abgang . . . . .	229
3.25	Die Auswertung und Weiterverrechnung von Preisabweichungen . . . . .	230
3.3	Die Erfassung und Verrechnung von Lohnsatz- und Gehaltsabweichungen . . . . .	234
<b>4.</b>	<b>Die Planung und Kontrolle der Einzelkosten in der flexiblen Plankostenrechnung . . . . .</b>	<b>241</b>
4.1	Die Planung und Kontrolle der Einzelmaterialkosten . . . . .	241
4.11	Grundlagen für die Planung und Kontrolle der Einzelmaterialkosten . . . . .	241
4.111	Die Einzelmaterialkosten im System der Plankostenrechnung . . . . .	241
4.112	Der theoretische Aufbau der Einzelmaterialkosten-Planung . . . . .	242
4.113	Der theoretische Aufbau der Einzelmaterialkosten-Kontrolle . . . . .	246
4.12	Beispiele für die Planung und Kontrolle der Einzelmaterialkosten . . . . .	250
4.121	Die Planung und Kontrolle der Papier- und Färb Stoffkosten in einer Tapetenfabrik . . . . .	250
4.122	Die Planung und Kontrolle der Einzelmaterialkosten im Maschinenbau . . . . .	260
4.123	Die Errechnung von Mischungsabweichungen in Spinnereibetrieben . . . . .	264
4.2	Die Planung und Kontrolle der Einzellohnkosten . . . . .	266
4.21	Die Planung der Einzellohnkosten . . . . .	266
4.22	Die Kontrolle der Einzellohnkosten . . . . .	280
4.3	Die Planung und Kontrolle der Sondereinzelkosten . . . . .	287
4.31	Sondereinzelkosten als Vorleistungskosten . . . . .	287
4.32	Sondereinzelkosten als Grenzkosten . . . . .	291
4.321	Die Planung und Kontrolle der Sondereinzelkosten der Fertigung . . . . .	291
4.322	Die Planung und Kontrolle der Sondereinzelkosten des Vertriebs . . . . .	292
4.4	Die Planung und Kontrolle der Ausschubkosten . . . . .	296
<b>5.</b>	<b>Die Planung und Kontrolle der Kostenstellenkosten in der flexiblen Plankostenrechnung . . . . .</b>	<b>313</b>
5.1	Allgemeine Grundsätze für die Durchführung der Kostenplanung . . . . .	313
5.2	Kostenstelleneinteilung und Bezugsgrößenplanung als Grundlagen der Kostenplanung . . . . .	320
5.21	Grundsätze für die Bildung von Kostenstellen . . . . .	320
5.22	Die Bezugsgrößenwahl . . . . .	324
5.221	Grundsätze der Bezugsgrößenwahl . . . . .	324
5.222	Die Bezugsgrößenwahl für primäre Kostenstellen . . . . .	328
5.222.1	Die Bezugsgrößenwahl für Fertigungskostenstellen . . . . .	328
5.222.2	Die Bezugsgrößenwahl für sonstige primäre Kostenstellen . . . . .	336
5.223	Die Bezugsgrößenwahl für sekundäre Kostenstellen . . . . .	340
5.23	Die Bestimmung von Planbezugsgrößen . . . . .	345
5.231	Die Bestimmung von Planbezugsgrößen mit Hilfe der Kapazitätsplanung . . . . .	345

5.232	Die Bestimmung von Planbezugsgrößen mit Hilfe der Engpaßplanung . . . . .	347
5.3	Die Verfahren der Kostenplanung . . . . .	352
5.31	Die statistischen Verfahren der Kostenplanung . . . . .	352
5.32	Die analytischen Verfahren der Kostenplanung . . . . .	358
5.321	Die mehrstufige analytische Kostenplanung . . . . .	358
5.322	Die einstufige analytische Kostenplanung . . . . .	360
5.322.1	Die planmäßige Kostenauflösung als Grundlage der einstufigen analytischen Kostenplanung . . . . .	360
5.322.2	Der Fristigkeitsgrad der Kostenplanung . . . . .	364
5.33	Die Kostensatz-Schätzung als Näherungsverfahren der Kostenplanung . . . . .	369
5.4	Die Planung der wichtigsten Kostenarten . . . . .	373
5.41	Die Planung der Personalkosten . . . . .	373
5.411	Die Planung der Lohnkosten . . . . .	373
5.412	Die Planung der Gehaltskosten . . . . .	378
5.42	Die Planung der Hilfs- und Betriebsstoffkosten . . . . .	383
5.43	Die Planung der Energiekosten . . . . .	384
5.44	Die Planung der Werkzeugkosten . . . . .	392
5.45	Die Planung der Abschreibungen, Reparatur- und Instandhaltungskosten . . . . .	398
5.46	Die Planung der kalkulatorischen Zinsen . . . . .	407
5-A7	Die Planung der „Verschiedenen Gemeinkosten“ . . . . .	417
5.5	Der Aufbau von Kostenstellenplänen . . . . .	426
5.51	Kostenpläne für sekundäre Kostenstellen . . . . .	426
5.511	Die innerbetriebliche Leistungsverrechnung in der Grenzkostenrechnung . . . . .	426
5.512	Kostenpläne für Raumkostenstellen . . . . .	429
5.513	Kostenpläne für Sozialkostenstellen und die Planung von Verrechnungssätzen für die Personalnebenkosten . . . . .	436
5.514	Kostenpläne für Energiekostenstellen . . . . .	446
5.515	Kostenpläne für Hilfsbetriebe . . . . .	452
5.516	Kostenpläne für Transportkostenstellen . . . . .	454
5.517	Kostenpläne für Leitungskostenstellen . . . . .	461
5.518	Die Verteilung der sekundären Fixkosten . . . . .	467
5.519	Die Bestandsplanung als Grundlage für die Planung der bestandsabhängigen Kostenarten . . . . .	475
5.52	Kostenpläne für primäre Kostenstellen . . . . .	478
5.521	Kostenpläne für Kostenstellen des Fertigungsbereichs . . . . .	478
5.522	Kostenpläne für Kostenstellen des Forschungs- und Entwicklungsbereichs . . . . .	489
5.523	Kostenpläne für Kostenstellen des Materialbereichs . . . . .	493
5.524	Kostenpläne für Kostenstellen des Verwaltungsbereichs . . . . .	498
5.525	Kostenpläne für Kostenstellen des Vertriebsbereichs . . . . .	506
5.53	Kostenstellenpläne für alternative Fristigkeitsgrade . . . . .	518
5.54	Die Weiterentwicklung der Kostenstellenplanung zu einer Primärkostenrechnung . . . . .	523
5.55	Rationalisierungserfolge der analytischen Kostenplanung . . . . .	529
5.6	Die Abstimmung der Kostenplanung . . . . .	531
5.7	Die Kontrolle der Kostenstellenkosten durch den Soll-Ist-Kostenvergleich . . . . .	536
5.71	Grundsätze und Verfahren des Soll-Ist-Kostenvergleichs . . . . .	536

5.72	Die Durchführung des Soll-Ist-Kostenvergleichs. . . . .	541
5.8	Die Errechnung und Analyse spezieller Kostenabweichungen zwischen der Kostenstellen- und der Kostenträgerrechnung. . . . .	555
5.81	Der Grundsatz von der Kostenidentität. . . . .	555
5.82	Kostenabweichungen bei Einsatz außerplanmäßiger Verfahren. . . . .	559
5.83	Kostenabweichungen bei außerplanmäßigem Produktionsvollzug inner- halb geplanter Fertigungsstellen. . . . .	562
5.831	Kostenabweichungen infolge außerplanmäßiger Seriengrößen . . .	562
5.832	Kostenabweichungen infolge außerplanmäßiger Bedienungsrelatio- nen bei Mehrstellenarbeit . . . . .	564
5.833	Kostenabweichungen infolge außerplanmäßiger Leistung. . . . .	566
5.834	Kostenabweichungen bei intensitätsmäßigen Anpassungsprozessen	568
5.835	Sonstige Kostenabweichungen zwischen der Kostenstellen- und der Kostenträgerzeitrechnung. . . . .	575
5.84	Fixkostenabweichungen im System der flexiblen Plankostenrechnung ..	578
5.9	Die Kostenstellenrechnung der Grenzplankostenrechnung als maschinell abgerechnetes Planungs-und Kontrollmodell. . . . .	582
<b>6.</b>	<b>Die Kostenträgerrechnung in der flexiblen Plankostenrechnung</b> . . . . .	<b>605</b>
6.1	Die Kostenträgerstückrechnung oder Kalkulation . . . . .	605
6.11	Die Kalkulation standardisierter Erzeugnisse. . . . .	605
6.111	Die Plankalkulation als kalkulatorische Grundrechnung. . . . .	605
6.112	Der Aufbau von Plankalkulationen. . . . .	609
6.112.1	Plankalkulationen bei unverbundener Produktion. . . . .	609
6.112.2	Plankalkulationen bei Kuppelproduktion. . . . .	616
6.112.3	Beispiele zur Plankalkulation. . . . .	620
6.113	Der Aufbau von Soll-und Alternativkalkulationen. . . . .	640
6.114	Der Aufbau von Nachkalkulationen. . . . .	648
6.12	Die Kalkulation bei Auftrags-und Einzelfertigung . . . . .	650
6.121	Die Vorkalkulation. . . . .	650
6.122	Die Standard-Nachkalkulation. . . . .	655
6.123	Die Abweichungsanalyse der Kalkulationen. . . . .	658
6.2	Die Kostenträgererfolgsrechnung als Instrument der kurzfristigen Erfolgs- kontrolle. . . . .	661
6.21	Aufgaben und Verfahren der kurzfristigen Erfolgsrechnung . . . . .	661
6.22	Die Erlösrechnung als Grundlage der kurzfristigen Erfolgsrechnung . . . .	666
6.23	Die Kostenträgererfolgsrechnung als Deckungsbeitragsrechnung. . . . .	671
6.231	Die nicht geschlossene Kostenträgererfolgsrechnung (Artikelergeb- nisrechnung). . . . .	671
6.232	Die geschlossene Kostenträgererfolgsrechnung. . . . .	678
6.233	Die fixen Kosten in der Kostenträgererfolgsrechnung . . . . .	698
6.234	Auswertungsverfahren der Kostenträgererfolgsrechnung. . . . .	707
6.3	Die Durchführung der Kostenträgerrechnung mit Hilfe der Daten- verarbeitung. . . . .	717
6.4	Zum Problem der Bestandsbewertung in der Handels-und Steuerbilanz . . . .	723

<b>~k 7. Die Grenzplankosten- und Deckungsbeitragsrechnung als Grundlage der betrieblichen Planung</b> . . . . .	<b>737</b>
7.1 Grundlagen und Entscheidungskriterien der betrieblichen Planung . . . . .	737
7.2 Grenzkosten und Deckungsbeiträge als Daten der kurzfristigen Planung . . . . .	740
7.21 Kurzfristige Verfahrenswahlentscheidungen der Produktionsvollzugsplanung mit Hilfe von Grenzkosten . . . . .	740
7.22 Die kurzfristige Absatzplanung und Verkaufssteuerung mit Hilfe von Deckungsbeiträgen . . . . .	745
7.221 Der optimale Aufbau der kurzfristigen Absatzplanung . . . . .	745
7.222 Preisuntergrenzen als kritische Werte der kurzfristigen Absatzplanung . . . . .	755
7.23 Die Bestimmung von Verkaufspreisen mit Hilfe von Soll-Deckungsbeiträgen . . . . .	766
7.3 Grenzkosten und Deckungsbeiträge als Daten der langfristigen Planung . . . . .	784
 <i>Literaturverzeichnis</i> . . . . .	 791
<i>Abkürzungsverzeichnis</i> . . . . .	809
<i>Verzeichnis mehrfach verwendeter Kurzzeichen</i> . . . . .	810
<i>Sachverzeichnis</i> . . . . .	813