

ESV ERICH
SCHMIDT
VERLAG

Kostenrechnung im Industrieunternehmen – Band 3

Plankostenrechnung

Von

Prof. Dr. Guido A. Scheld

3., neu bearbeitete und wesentlich erweiterte Auflage

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter

[ESV.info/978 3 503 17735 6](http://ESV.info/9783503177356)

1.–2. Auflage 2002–2007

Verlag Gertrud Scheld, Fachbibliothek Verlag, Paderborn-Marienloh

3. Auflage 2018

ISBN 978 3 503 17735 6

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2018

www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO Norm 9706.

Druck und Bindung: Strauss, Mörlenbach

Vorwort zu „Kostenrechnung im Industrieunternehmen“

Das vorliegende mehrbändige Werk unter dem Haupttitel „Kostenrechnung im Industrieunternehmen“ erscheint nunmehr erstmalig im Erich Schmidt Verlag innerhalb der Lehrbuchreihe ESVbasics. Ein Wechsel vom Fachbibliothek Verlag zum Erich Schmidt Verlag wurde im März 2017 erforderlich. Mein besonderer Dank gilt hier den Mitarbeitern des ESV für die reibungslose Übernahme und Eingliederung in die neue Schriftenreihe.

Die Thematik „Kostenrechnung im Industrieunternehmen“ umfasst insgesamt vier Bände mit folgenden Titeln:

Band 1: Istkostenrechnung

Band 2: Teilkostenrechnung

Band 3: Plankostenrechnung

Band 4: Moderne Systeme der Kosten- und Leistungsrechnung

Im ersten Band wird in das Themengebiet der Kosten- und Leistungsrechnung eingeführt und gleichzeitig die Grundlage für die anderen drei Bände gelegt. Band 1 beschreibt die Istkostenrechnung auf Vollkostenbasis – auch klassische Kostenrechnung genannt – mit ihren drei Stufen Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung. Im zweiten Band wird die Istkostenrechnung auf Teilkostenbasis vorgestellt, wobei die Schwerpunkte auf der ein- und mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung liegen. Bei der Deckungsbeitragsrechnung stehen betriebliche Entscheidungen im Mittelpunkt der Betrachtung. Während alle bisher vorgestellten Systeme die Kosten- und Leistungsrechnung auf der Grundlage von tatsächlich angefallenen Kosten diskutieren, sollen im dritten Band die Planung und Kontrolle in den Vordergrund gerückt werden. Die Plankostenrechnung auf Voll- und Teilkostenbasis ist daher Gegenstand des dritten Bandes. Abgerundet wird das Themengebiet „Kostenrechnung im Industrieunternehmen“ durch neuere Systeme der Kosten- und Leistungsrechnung. Dazu zählen beispielsweise die Prozesskostenrechnung, die Zielkostenrechnung (Target Costing), die Umweltkostenrechnung und die Lebenszykluskostenrechnung.

Alle Bände sind einheitlich gestaltet und bestehen stets aus einem Textteil und mehreren Übungsteilen. Sie bauen zwar begrifflich, systematisch und methodisch aufeinander auf, sind jedoch auch – bei entsprechenden Vorkenntnissen – unabhängig voneinander zu verwenden.

Das Schwergewicht der vier Bände liegt primär in dem Bemühen, das umfangreiche Gebiet der Kosten- und Leistungsrechnung im Industriebetrieb verständlich und möglichst einfach darzustellen. Sie wollen dem Leser den Zugang zu den Methoden und Techniken der Kosten- und Leistungsrechnung sowie zu den Problemen dieser Instrumente ermöglichen. Neben dieser eher rein praktischen Handhabung sollen die Lehr- und Übungsbücher aber auch über die Entwicklungsrichtungen und neueren wissenschaftlichen Erkenntnisse informieren und den Leser anregen, sich mit dem Thema weiter auseinander zu setzen.

Damit die Bände auch für das Selbststudium eingesetzt werden können, sind jedem Hauptkapitel die jeweiligen Lernziele vorangestellt. Lernziele haben die Aufgabe, Aussagen zu den erwarteten Lernleistungen und deren Niveaus zu machen. Detaillierte Gliederungen, umfassende Literaturempfehlungen und umfangreiche Stichwortverzeichnisse erleichtern zudem den Umgang mit den Inhalten und runden das Lehrkonzept ab.

Eine Vielzahl von Fragen und Aufgaben unterschiedlichen Typs und mit unterschiedlichem Anforderungsgrad ermöglicht eine optimale Lernerfolgssicherung und -kontrolle. Die Reihe „Kostenrechnung im Industrieunternehmen“ arbeitet durchgehend mit praktischen Fällen, erstens, weil die schriftlichen Prüfungen meist aus Fällen bestehen und zweitens, weil man erfahrungsgemäß nur das vollkommen verinnerlicht und auf Dauer behält, was man sich anhand praktischer Übungen selbst erarbeitet hat. Das Einprägen und Verstehen des Lernstoffes wird unter anderem durch viele instruktive und praktische Beispiele, Grafiken, Schaubilder, Tabellen und Zusammenfassungen sowie Merksätze gefördert.

Mit dem primären Ziel der Praxisorientierung wenden sich die vier Bände daher vor allem an Studierende der Fachhochschulen, Universitäten und Akademien sowie an Teilnehmer von Fort- und Weiterbildungsveranstaltungen, denen eine systematische Einführung in die Kosten- und Leistungsrechnung von Industrieunternehmen vermittelt werden soll. Aber auch Praktiker können dieses mehrbändige Werk nutzen, um das früher einmal Gelernte wieder aufzufrischen bzw. sich über neuere Entwicklungen in diesem Bereich zu informieren.

Um das Erlernen der Fachterminologie und der Methoden möglichst einfach zu gestalten und den Lesefluss nicht zu stören, habe ich auf Quellennachweise im Text weitgehend verzichtet. Stattdessen möchte ich auf das umfangreiche Literaturverzeichnis verweisen. Ich denke, dass dieses Prozedere bei dem spezifischen Charakter dieser Reihe

zulässig ist, und erbitte um Nachsicht bei den Autoren der dort genannten Publikationen. Schon aus diesem Grund, erheben die Bände keinen Anspruch auf Wissenschaftlichkeit. Sie bieten aber die Grundlage für eine mögliche folgende wissenschaftliche Auseinandersetzung und Vertiefung mit Fragestellungen aus dem Bereich der Kosten- und Leistungsrechnung.

Dozenten und Referenten werden durch eine kostenlos zur Verfügung gestellte elektronische Foliensammlung auf Basis von MS PowerPoint® unterstützt. Diese kann über das Internet abgerufen werden unter:

<http://www.eah-jena.de/fhj/bw>

Studiengänge

Bachelor BA

Pflichtmodule und Studienschwerpunkte

Rechnungswesen/Controlling

Foliensammlung

Die Foliensammlung ist band- und kapitelweise sortiert und wird in unregelmäßigen Abständen aktualisiert.

Jena, im Winter 2017/2018

Guido A. Scheld

Vorwort zur 3. Auflage

Dem Nutzer dieser vierbändigen Reihe ist sicherlich aufgefallen, dass der Haupttitel gegenüber den Voraufgaben verändert wurde. Aus dem Haupttitel „Das Interne Rechnungswesen im Industrieunternehmen“ wurde der konkretere Titel „Kostenrechnung im Industrieunternehmen“. In Anbetracht der behandelten Inhalte und der endgültigen Abgrenzung des Themengebietes erschien dies nunmehr erforderlich.

Die vorliegende dritte Auflage ist ansonsten gegenüber der zweiten Auflage konzeptionell unverändert. Es bleibt beim Leitbild „so viel Theorie wie nötig, so viel Praxis wie möglich“. Die Inhalte wurden aktualisiert und – sofern erforderlich – überarbeitet und ergänzt. Ferner wurden kleinere Fehler und Ungenauigkeiten herausgenommen. Um einen einheitlichen Aufbau der Lehrbuchreihe zu gewährleisten, wurden die Fragen und Aufgaben in einem eigenen Kapitel nach dem Textteil zusammengefasst und farblich hervorgehoben. Im größeren Umfang wurden Aufgaben und Lösungen ergänzt. Das Literaturverzeichnis wurde aktualisiert und neuere Literaturhinweise hinzugefügt.

Bedanken möchte ich mich bei meinen studentischen Hilfskräften Frau Nadine Pfützner, Herrn Gregor Kowalik und Herrn Philip Heinen für die formale Überarbeitung, die Anfertigung zahlreicher (komplexer) Grafiken und die Erstellung bzw. Aktualisierung des Abkürzungs- und Stichwortverzeichnisses. Die Umstellung der zugehörigen digitalen Foliensätze in ein einheitliches Design hat freundlicherweise meine studentische Hilfskraft Herr Daniel Gührs übernommen. Für die redaktionelle Unterstützung seitens des Erich Schmidt Verlages geht mein Dank an Herrn Christoph Landgraf.

Die Voraufgaben konnten der kritischen Durchsicht seitens der Leser und Rezensenten standhalten. Auch weiterhin freue ich mich über Hinweise und Anregungen.

Jena, im Winter 2017/2018

Guido A. Scheld

Vorwort zur 1. Auflage

Der vorliegende dritte Band der Reihe „Das Interne Rechnungswesen im Industrieunternehmen“ versteht sich als folgerichtige Fortsetzung der in den ersten beiden Bän-

den vermittelten Grundlagen. Er soll eine grundlegende, aber auch intensive Einführung in die Plankostenrechnung geben. Während alle bisherigen Bände die Kosten- und Leistungsrechnung auf der Grundlage von Istkosten diskutiert haben, soll im vorliegenden Lehr- und Arbeitsbuch die Planung und Kontrolle in den Vordergrund gerückt werden. Es soll aufgezeigt werden, auf welche Weise und mit welchen Mitteln die Kostenrechnung als Instrument zur Planung und Kontrolle des Betriebsgeschehens und zur Unterstützung operativer und strategischer Entscheidungsaufgaben eingesetzt werden kann. Zum Ende eines jeden Kapitels wird dem Studierenden durch Übungsaufgaben und Fragen die Möglichkeit geboten, sein Wissen und Kenntnisstand zu überprüfen. Am Ende des Buches werden alle Fragen beantwortet und für die Übungen Musterlösungen vorgestellt, anhand derer die eigenen Ergebnisse kontrolliert werden können.

Die Methoden und Problembereiche der Prozesskostenrechnung und des Target Costing wurden bewusst nicht aufgenommen, da ein besonderer Band zu diesem Thema vorgesehen ist (Band 4 „Moderne Systeme der Kosten- und Leistungsrechnung“). Eine Behandlung dieser Thematik in stark gekürzter Form würde der Bedeutung dieser Instrumente für das moderne Kostenmanagement nicht gerecht.

Das vorliegende Lehr- und Übungsbuch wendet sich gleichermaßen an die Studierenden an Fachhochschulen, Universitäten und Akademien sowie an Praktiker.

Das Manuskript ist im Wesentlichen aufgrund von praktischen Erfahrungen aus der Holzverarbeitenden Industrie und Lehrerfahrungen an der Universität Paderborn, der Fachhochschule Jena, der Fern-Fachhochschule Hamburg, der Bankakademie Frankfurt und der Steinbeis Akademie Stuttgart entstanden. Mein Dank gilt daher allen, die mir aus ihrer praktischen Erfahrung berichteten oder andere wertvolle Hinweise und Anregungen gaben. Bedanken möchte ich mich besonders bei meinen studentischen Hilfskräften Frau Jana Diefenbacher und Frau Doreen Egerer, die bei der Fertigstellung des Manuskriptes tatkräftig mitgewirkt haben. Bei der Anfertigung der Übungsaufgaben inklusive Lösungen war mir zudem Herr Tino Kind eine wertvolle Hilfe.

Für Hinweise und Anregungen zur Verbesserung des Buches bin ich stets aufgeschlossen.

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Vorworte	V
Abkürzungsverzeichnis	XV
1 Einführung in die Plankostenrechnung	1
2 Systeme der Plankostenrechnung	11
2.1 Starre Plankostenrechnung	13
2.2 Flexible Plankostenrechnung	28
2.2.1 Flexible Plankostenrechnung als Vollkostenrechnung	29
2.2.2 Flexible Plankostenrechnung als Teilkostenrechnung	36
3 Aufbau und Ablauf der Plankostenrechnung	43
4 Planung der Kosten	47
4.1 Grundlagen der Kostenplanung	48
4.2 Kostenarten- und Kostenstellenplanung	55
4.2.1 Planung des Wertgerüsts	56
4.2.2 Planung des Mengengerüsts	62
4.2.2.1 Einzelkosten	63
4.2.2.2 Gemeinkosten	75
4.2.2.2.1 Ziele und Vorgehensweise der Gemeinkostenplanung	76
4.2.2.2.2 Planung der primären Gemeinkosten	78
4.2.2.2.3 Erstellung des Betriebsabrechnungsbogens	95

	Seite
4.2.2.2.4 Innerbetriebliche Leistungsverrechnung	96
4.2.2.2.5 Bildung der Plankalkulationssätze	96
4.2.2.2.6 Gemeinkostenpläne	104
4.2.2.2.7 Planung der Budgetkosten	107
4.2.2.2.7.1 Grundzüge der Budgetkostenplanung	107
4.2.2.2.7.2 Methoden der Budgetkostenplanung	116
(1) Traditionelle Budgetierung	116
(2) Zero Base Budgeting	118
4.3 Kostenträgerplanung	122
4.3.1 Kostenträgerstückplanung (Plankalkulation)	123
4.3.1.1 Einführung in die Plankalkulation	123
4.3.1.2 Systematisierung der Bezugsgrößen	125
4.3.1.3 Aufbau der Plankalkulation	127
4.3.1.3.1 Plankalkulation auf Teilkostenbasis	128
4.3.1.3.2 Plankalkulation auf Vollkostenbasis	131
4.3.2 Kostenträgerzeitplanung (Betriebsergebnisplanung)	138
4.3.2.1 Leistungsplanung	138
4.3.2.2 Ergebnisplanung	143
5 Kontrolle der Kosten	153
5.1 Grundlagen der Kostenkontrolle	154
5.2 Kostenarten- und Kostenstellenkontrolle	160
5.2.1 Ermittlung der Gesamtabweichung	161
5.2.2 Kontrolle des Wertgerüsts	167
5.2.3 Kontrolle des Mengengerüsts	177
5.2.3.1 Einzelkosten	177
5.2.3.2 Gemeinkosten	183
5.2.3.2.1 Ermittlung der Istkosten und Istbezugsgrößen	184

	Seite
5.2.3.2.2 Ermittlung der Sollkosten	186
5.2.3.2.2.1 Notwendigkeit und Verfahren der Sollkostenermittlung	186
5.2.3.2.2.2 Statistische Methoden der Kostenauf- lösung (Variator)	188
5.2.3.2.2.3 Analytische Methoden der Kostenauf- lösung	191
(1) Mehrstufige analytische Kosten- kontrolle (Stufenmethode)	192
(2) Einstufige analytische Kosten- kontrolle	194
5.2.3.2.3 Ermittlung der Beschäftigungsabweichung	197
5.2.3.2.4 Ermittlung der (globalen) Verbrauchsabweichung	203
5.2.3.2.5 Ermittlung von Spezialabweichungen	207
5.2.3.2.6 Ermittlung der „echten“ Verbrauchsabweichung	220
5.2.3.2.7 Fixkostenanalyse	220
5.2.3.2.8 Berichterstattung über Gemeinkostenabweichungen	225
5.2.4 Abweichungen höherer Ordnung	228
5.2.4.1 Einführung in die Problematik	228
5.2.4.2 Differenziert-kumulative Zurechnungsmethode	235
5.2.4.2.1 Vorgehensweise	235
5.2.4.2.2 Differenziert-kumulative Zurechnungsmethode auf Plankostenbaiss	236
5.2.4.2.3 Differenziert-kumulative Zurechnungsmethode auf Istkostenbaiss	244
5.2.4.2.4 Differenziert-kumulative Zurechnungsmethode auf Min-Basis	247
5.2.4.3 Kumulative Zurechnungsmethode	248
5.2.4.3.1 Vorgehensweise	248

	Seite
5.2.4.3.2 Kumulative Zurechnungsmethode auf Istkostenbasis	249
5.2.4.3.3 Kumulative Zurechnungsmethode auf Plankostenbasis	253
5.2.4.4 Alternative Zurechnungsmethode	255
5.2.4.4.1 Vorgehensweise	255
5.2.4.4.2 Alternative Zurechnungsmethode auf Istkostenbasis	256
5.2.4.4.3 Alternative Zurechnungsmethode auf Plankostenbasis	259
5.2.4.5 Symmetrische Zurechnungsmethode	262
5.2.4.6 Proportionale Zurechnungsmethode	264
5.2.5 Kontrolle der Budgetkosten	267
5.2.6 Kontrolle der innerbetrieblichen Leistungen	271
5.2.7 Erwartungsrechnung und Kostenkontrolle	271
5.3 Kostenträgerkontrolle	273
5.3.1 Kostenträgerstückkontrolle	273
5.3.2 Kostenträgerzeitkontrolle	274
5.3.2.1 Leistungskontrolle	274
5.3.2.2 Ergebniskontrolle	283
5.3.2.3 Erwartungsrechnung und Kostenträgerzeitkontrolle	288
6 Fragen und Aufgaben	291
7 Antworten und Lösungen	335
Literaturverzeichnis	407
Stichwortverzeichnis	415