

Kube
Die Grenzplankostenrechnung

Schriftenreihe des Instituts für Unternehmensforschung
und des Industrieseminars der Universität Hamburg

Herausgeber: Professor Dr. Herbert Jacob, Universität Hamburg

Band 6

Dr. Volker Kube

Die Grenzplankostenrechnung

Von der theoretischen Grundlegung
zur praktischen EDV-Lösung



Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler, Wiesbaden

ISBN 978-3-409-26712-0 ISBN 978-3-322-91721-8 (eBook)
DOI 10.1007/978-3-322-91721-8

Copyright by Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr. Th. Gabler, Wiesbaden 1974
Softcover reprint of the hardcover 1st edition 1974

Geleitwort

Das Anliegen der betriebswirtschaftlichen Kostentheorie ist darauf gerichtet, die Zusammenhänge im Kostenbereich der Unternehmung aufzuzeigen und deutlich zu machen, wovon die Höhe der Kosten abhängt, welche Einflüsse wirksam werden, welche Gesetzmäßigkeiten bestehen. Nur solche kostentheoretischen Ansätze, die diesen Anforderungen genügen, sind geeignet, als Grundlage der betrieblichen Planung zu dienen.

Planung erfordert konkrete Zahlen, die als Daten in den Planungsprozeß eingehen. Die Qualität eines betrieblichen Kostenrechnungssystems ist nicht zuletzt daran zu messen, wie umfassend und zuverlässig es diese Zahlen bereitzustellen erlaubt. Damit wird die Bedeutung kostentheoretischer Überlegungen für die Gestaltung der Kostenrechnung deutlich:

Kostentheorie und Kostenrechnung haben das gleiche Untersuchungsobjekt, nämlich die Kostenverhältnisse im Betrieb. Beide bemühen sich, die Kostenwirklichkeit abzubilden, sei es – im Falle der Kostentheorie –, um sie zu erklären und Vorschläge für eine zieladäquate Einflußnahme zu unterbreiten, sei es – im Falle der Kostenrechnung –, um die Kosten nach Art, Stelle und Erzeugnis zu erfassen und Informationen zur optimalen Gestaltung des betrieblichen Leistungsprozesses bereitzustellen. Die Erkenntnisse der Theorie beim Aufbau eines Kostenrechnungssystems zu berücksichtigen ist darum eine unabdingbare Notwendigkeit.

Von diesem Grundgedanken geht der Verfasser aus. Er untersucht – insbesondere im Hinblick auf die flexible Plankostenrechnung –, in welcher Weise diese Erkenntnisse bei der Gestaltung eines Kostenrechnungssystems zu beachten sind und wie sie beachtet werden können. Es wird gezeigt, wie sich aus der Gegenüberstellung kostentheoretischer und kostenrechnerischer Aspekte ein Rechnungssystem entwickeln läßt, das nicht nur eine zutreffende Erfassung der Kosten ermöglicht, sondern zugleich auch die Kosteninformationen liefert, die zur optimalen Steuerung des Betriebsgeschehens erforderlich sind.

Im Detail werden die Schwierigkeiten erörtert – ebenso wie die Methoden und Techniken, ihrer Herr zu werden –, die bei der Einführung und ersten Anwendung eines solchen Kostenrechnungssystems überwunden werden müssen.

Der Verfasser geht alsdann ausführlich auf die Möglichkeiten ein, die der Einsatz der elektronischen Datenverarbeitung im Hinblick auf die Durchführung der Kostenrechnung einschließlich laufender Soll-Ist-Vergleiche bietet.

Die Darlegungen in dem hier vorgelegten Buch machen zum einen deutlich, wie notwendig und fruchtbar es ist, die Erkenntnisse der Theorie bei der Lösung praktischer Probleme zu beachten und zu verwerten; sie zeigen zum andern aber auch, daß die Aufgabe, diese Erkenntnisse anzuwenden und fruchtbar zu machen, oft nicht leicht ist, sondern erhebliche Anforderungen an den stellt, der sie zu lösen hat.

Herbert Jacob

Vorwort

Nur ein System der Kostenrechnung, das auf einer konsequenten Trennung in bereitschafts- und in ausbringungsabhängige Kosten basiert und streng nach dem Verursachungsprinzip ausgerichtet ist, vermag heute als Grundlage fortschrittlicher Unternehmensführung die notwendigen Entscheidungsdaten zur Verfügung zu stellen, beispielsweise durch Bestimmung der Preisuntergrenzen zur Optimierung des Verkaufserfolges bzw. durch Bewertung der Produktivfaktoren zum Zweck einer ökonomischen Prozeßsteuerung. Diese Erkenntnis wird dazu führen, daß sich die flexible Plankostenrechnung in der industriellen Praxis in immer stärkerem Maße durchsetzen wird.

Die vorliegende Arbeit zeigt darüber hinaus auf, daß aus der befruchtenden Gegenüberstellung von kostentheoretischen und kostenrechnerischen Modellen ein praktikables Rechnungssystem resultiert, das komplexen betrieblichen Planungs- und Entscheidungsproblemen realitätsadäquate Informationen bereitzustellen in der Lage ist. Der Gefahr einer Suboptimierung in Teilbereichen vorbeugend, schafft die Grenzplankostenrechnung damit die Voraussetzung, die mannigfaltigen Aktivitäten auf das übergeordnete, unternehmerische Zielsystem auszurichten.

Die klassischen betriebswirtschaftlichen Entscheidungsmodelle beruhen heute noch größtenteils auf einer nach den Gesetzen der Marginalanalyse formulierten Ziel-funktion und werden damit der Interdependenz ihrer Komponenten nicht gerecht: Die unternehmerische Tätigkeit wird gemessen an den verschiedensten, zum Teil nicht-monetären Richtgrößen, die einander widersprechen, aber teilweise auch bedingen können. Soll der Realität dieses „Zielpluralismus“ entsprochen werden, ist u. E. das deterministische Modell um kybernetische Gesichtspunkte anzureichern und zum dynamischen Steuerungsinstrument auszubauen. Die Bedeutung des betrieblichen Kostenrechnungssystems verlagert sich dabei schwerpunktmäßig auf die Aufgabenstellung, als Informations- und Kommunikationsmittel die kybernetischen Steuerungs- und Regelungsvorgänge im Unternehmen weitgehend zu stützen.

Zu besonderem Dank bin ich meinem akademischen Lehrer, Herrn Professor Dr. H. Jacob, und dem Vorstandsvorsitzenden der Phoenix Gummiwerke AG, Herrn H. W. Kolb, verpflichtet, die mich mit Interesse und Anregungen bei meiner Arbeit unterstützten. Weiterhin gilt mein Dank den Mitarbeitern der Organisation Plaut für ihre ständige Bereitschaft zur Diskussion.

Volker Kube

Inhaltsverzeichnis

Erstes Kapitel

Verbindende Gedanken zur modernen Kostentheorie und Grenzplankostenrechnung

	Seite
A. Kostentheorie und Kostenrechnung	17
I. Beziehungen zwischen kostentheoretischen und kostenrechnerischen Aussagesystemen	17
II. Zur Isomorphie von moderner Kostentheorie und Grenzplankostenrechnung	20
B. Die Berücksichtigung der Kosten-Leistungs-Beziehungen in einer Mehrproduktunternehmung durch die Kostenplanung	23
I. Der Einfluß der Kosteneinflußgrößen auf ein problemadäquates Kostenarten-, Kostenstellen- und Bezugsgrößensystem	24
1. Kostenstelle und Faktorkombination	24
a) Zur Ermittlungsfunktion	24
b) Zur Optimierungsfunktion	34
(1) Kontrollfunktion	34
(2) Funktion der Informationsbereitstellung	36
c) Zusammenfassung	37
(1) Die Bildung von Kostenplätzen	39
(2) Das Bezugsgrößensystem in der flexiblen Plankosten- rechnung („Grenzplankostenrechnung“)	41
(3) „Vollflexible“ oder „Grenzplankostenrechnung“	42
2. Kosteneinflußgrößen, Bezugsgrößensystem	44
a) Die Bezugsgrößen von Plaut	44
b) Gutenbergs Hauptkosteneinflußgrößen und ihre Berücksichtigung	48

	Seite
c) Die Einflußgrößen des modernen Produktionsmodells; die Möglichkeiten der Anpassung einer Faktorkombination an Beschäftigungsschwankungen	51
3. Kostenartengliederung	61
II. Planung der Kostenkurve im System der Grenzplankostenrechnung .	63
1. Das Planpreissystem	63
2. Materieller Vergleich der Kosten-Leistungs-Funktion einer Faktorkombination und des Kostenplanes pro Kostenstelle . . .	67
a) Die Einbeziehung von Faktorkombinationen höherer Ordnung .	68
b) Die gleichzeitige Berücksichtigung von lokal wie funktional unterscheidbaren Kombinationsvorgängen	70
c) Die Betrachtungsperiode bei diskontinuierlicher Fertigung . . .	71
d) Die Aufnahme der Fixkosten in den Kostenplan	72
e) Aspekte der Beschäftigungsplanung	73

Zweites Kapitel

Die Problematik bei der praktischen Durchführung der Kostenplanung im System der Grenzplankostenrechnung (Fallstudien)

A. Zur Einrichtung des Kostenstellen- und Bezugsgrößensystems	78
I. Allgemeine Gedanken	78
II. Die Einrichtung eines Kostenstellen- und Bezugsgrößensystems, dargestellt an Beispielen aus der kautschukverarbeitenden Industrie .	80
1. Fallstudie aus dem Bereich eines Mischwalzwerkes	80
a) Die Bildung von Kostenstellen	81
b) Die Ermittlung von Bezugsgrößen	83
(1) Wärmekammer, Kontrolle und Spalter	84
(2) Plastikator einschließlich Zusatzeinrichtungen	85
c) Bereichsstelle „Zentrales Mischwalzwerk“	86
2. Ausgewählte Spezialprobleme	89
a) Einrichtung einer Lohnverrechnungsstelle und Beispiel der Istbezugsgrößenermittlung	89
b) Das Rüstproblem bei der Serienfertigung	92

	Seite
B. Probleme der Kostenplanung	94
I. Zur Beschäftigungsplanung	94
1. Bestimmung der Kostenstellenbeschäftigung	94
2. Zur Problematik der Planbeschäftigung in einer Vollkostenrechnung; Einführung einer „wirtschaftlichen Planbezugsgröße“	96
II. Beispiele der Kostenplanung	98
1. Zum Faktor Arbeit	98
2. Zum Faktor Betriebsmittel	102
a) Laufende Reparaturen und Wartung	102
b) Großreparaturen	104
c) Kalkulatorische Abschreibungen	105
III. Exkurs: Die Auftragsabrechnung als Ergänzung der Stellenrechnung	109

Drittes Kapitel

Der datenmaschinell erstellte Soll-Ist-Kostenvergleich im System der Grenzplankostenrechnung

A. Die systemanalytische Betrachtung	115
B. Skizzierung der Programmanalysen	122
I. Plan I: Istkosten	122
1. Istkostenübernahme	122
2. Kontierungsprüfung	123
3. Istkostenverteilung, Istkostenabstimmung	126
II. Plan II: Stammsätze	129
1. Änderungsdienst	129
2. Erstellung Prüfsätze	133
III. Plan III: Umlagen- und Deckungsrechnung	136
1. Deckungsrechnung	136
2. Umlagenrechnung	140
IV. Plan IV: Soll-Ist-Kostenvergleich mit Istkostennachweis	145
1. Istkostennachweis	145

	Seite
2. BAB-Rechnen	146
3. Soll-Ist-Kostenvergleich	149

Viertes Kapitel

Die Kostenrechnung: innerbetriebliches Informations- und Kommunikationsmittel und Basis eines nach kybernetischen Gesichtspunkten ausgerichteten Unternehmensmodells

A. Betriebswirtschaftliche Aspekte des Management-Informationssystems . .	157
B. Die datentechnische Problemstellung des Management-Informationssystems .	161
C. Das Unternehmen als kybernetisches System	163
D. Management-Informationssystem und kybernetisches Unternehmensmodell .	168
E. Das Kostenrechnungssystem – Steuerungshilfe im kybernetischen System? .	169
Zusammenfassung	173
Literaturverzeichnis	175

Verzeichnis der Abkürzungen

- ADL** = Arbeitsgemeinschaft für elektronische Datenverarbeitung und Lochkartentechnik e. V.
- AGPLAN** = Schriftenreihe der Arbeitsgemeinschaft Planungsrechnung e. V.
- BFuP** = Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis
- ZfB** = Zeitschrift für Betriebswirtschaft
- ZfbF** = Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung
- ZfhF** = Zeitschrift für handelswissenschaftliche Forschung
- ZfdgSt** = Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft