



Handwörterbuch des Rechnungswesens

Zweite, völlig neu gestaltete Auflage

HERAUSGEGEBEN VON

PROFESSOR DR. DR. H. C. MULT. ERICH KOSIOL

PROFESSOR DR. KLAUS CHMIELEWICZ

PROFESSOR DR. MARCELL SCHWEITZER

UNTER MITARBEIT

VON ZAHLREICHEN FACHGELEHRTEN

UND EXPERTEN

AUS WISSENSCHAFT UND PRAXIS

C. E. POESCHEL VERLAG STUTTGART

MCMLXXXI

INHALTSVERZEICHNIS

Die Ziffern im Anschluß an die einzelnen Beiträge sind die Spaltenzahlen.

- Absatzkosten 1–12
Prof. Dr. KARL ALEWELL
- Absatzplanungsrechnung 12–19
Prof. Dr. HERIBERT MEFFERT
- Absatzsegmentrechnung 19–29
Prof. Dr. RICHARD KÖHLER
- Abschreibungen 29–43
Prof. Dr. HENNING EGNER
- Äquivalenzziffernkalkulation 43–50
PD Dr. WOLF-RÜDIGER BRETZKE
- Anlagenrechnung 50–62
Prof. Dr. GERHARD SCHERRER
- Anlagevermögen, Bewertung des 62–78
Prof. Dr. Dr. h.c. mult. EDMUND HEINEN mit
Dr. EKKEHARD WENGER
- Anschaffungswert, Ermittlung des 78–83
Prof. Dr. HERBERT VORMBAUM
- Auftragsabrechnung 84–88
Prof. Dr. HANS HERBERT SCHULZE
- Aufwand und Ertrag 88–93
Prof. Dr. RUDOLF BRATSCHITSCH
- Ausgaben und Einnahmen 93–100
Prof. Dr. HELMUT KURT WEBER
- Axiomatik des Rechnungswesens 100–110
Prof. Dr. MARCELL SCHWEITZER
- Bankbetriebe, Rechnungswesen der
109–126
Prof. Dr. JOACHIM SÜCHTING
- Betriebsbuchhaltung 126–141
Prof. Dr. HORST SCHWARZ
- Bewegungs- und Veränderungsbilanz
141–150
Prof. Dr. LAURENZ LACHNIT
- Bewertungsprinzipien 151–161
Prof. Dr. ULRICH LEFFSON
- Bilanz, handelsrechtliche 161–176
Prof. Dr. KLAUS VON WYSOCKI mit
Dr. JOSEF HALBINGER
- Bilanz, kalkulatorische 176–181
Prof. Dr. HENNING EGNER
- Bilanz, steuerrechtliche 181–194
Prof. Dr. FRANZ W. WAGNER
- Bilanzanalyse und Bilanzkritik 194–205
Prof. Dr. ROBERT BUCHNER
- Bilanzen, Systematik der 205–215
Prof. Dr. WOLFGANG EISELE
- Bilanzierungs- und Buchungsfähigkeit
215–224
Prof. Dr. DIETER SCHNEIDER
- Bilanzpolitik 224–236
Prof. Dr. GÜNTER SIEBEN mit
Prof. Dr. MANFRED JÜRGEN MATSCHKE und
Dr. ELKE KÖNIG
- Bilanztheorie, pagatorische 236–258
Prof. Dr. Dr. h.c. mult. ERICH KOSIOL
- Bilanztheorien, allgemein 258–270
Prof. Dr. GERHARD SEICHT
- Bilanztheorien, dynamische 270–285
Prof. Dr. HANS MÜNSTERMANN
- Bilanztheorien, organische 285–294
Prof. Dr. MARCELL SCHWEITZER
- Bilanztheorien, statische 294–303
Prof. Dr. ADOLF MOXTER
- Break-Even-Analysis 303–313
Prof. Dr. OTTO H. POENSGEN
- Buchhaltung, kameralistische 313–324
Prof. Dr. KARL OETTLER
- Buchhaltung, kaufmännische 324–340
Prof. Dr. PÉTER HORVÁTH
- Buchhaltungs- und Kontentheorien 340–354
Prof. Dr. WOLFGANG EISELE
- Cash Flow 353–364
Prof. Dr. RICHARD KÖHLER
- Controlling 364–374
Prof. Dr. PÉTER HORVÁTH
- Datenbank und Rechnungswesen 373–383
Prof. Dr. PETER MERTENS
- DDR, Besonderheiten des Rechnungs- und Prü-
fungswesens 383–392
Prof. Dr. WOLFGANG FÖRSTER

- Dividende 392–402
Prof. Dr. MANFRED JÜRGEN MATSCHKE mit
Prof. Dr. GÜNTER SIEBEN
- Divisionskalkulation 402–410
Prof. Dr. GERT VON KORTZFLEISCH
- EG, Vereinheitlichung des Rechnungswesens 410–418
Ministerialrat HERBERT BIENER
- Eigenkapital, Begriff und Funktion des 419–427
Prof. Dr. WOLFRAM ENGELS
- Einflußgrößenrechnung 427–438
Prof. Dr. GERT LASSMANN
- Einkommens- und Gewinnermittlung, steuerrechtliche 439–451
Prof. Dr. HANS-JOCHEN KLEINEIDAM
- Einnahmen und Erträge 451–463
Prof. Dr. WERNER HANS ENGELHARDT
- Energiekosten, Abrechnung der 463–471
Prof. Dr. ALOYS GÄLWEILER
- Erfolgsrechnung, Analyse der 471–479
Prof. Dr. ADOLF GERHARD COENENBERG mit
Dr. BERND SCHÖNBRODT
- Erfolgsrechnung, kurzfristige 480–488
Prof. Dr. WOLFGANG KILGER
- Erfolgsrechnungen, Systematik der 488–498
Prof. Dr. Dr. h.c. HELMUT KOCH
- Erfolgsverwendung 499–506
Prof. Dr. RALF-BODO SCHMIDT
- Finanzbuchhaltung 507–516
Prof. Dr. KLAUS DELLMANN
- Finanzierungsvorgänge, Buchungstechnik der 516–535
Prof. Dr. MARTIN KÜHNAU
- Finanzmathematik 535–543
Prof. Dr. ROBERT WITTGEN †
- Finanzrechnung, insbesondere Finanzplanung 544–557
Prof. Dr. EBERHARD WITTE
- Finanz- und Erfolgsplanung, integrierte 557–568
Prof. Dr. DIETGER HAHN
- Forschung, empirische, und Rechnungswesen 569–580
Prof. Dr. ADOLF GERHARD COENENBERG mit
Dr. HANS-PETER BERNDSEN
- Forstbetriebe, Rechnungswesen der 580–588
Prof. Dr. Dr. h.c. GERHARD SPEIDEL
- Geldwertänderung 587–594
Prof. Dr. THOMAS SCHILDBACH
- Gesamtwert der Unternehmung 595–606
Prof. Dr. WALTHER BUSSE VON COLBE
- Geschäftsbericht 606–615
Prof. Dr. EDGAR CASTAN
- Geschichte der Buchhaltung und Bilanzierung 616–630
Prof. Dr. DIETER SCHNEIDER
- Geschichte der Kostenrechnung 630–637
Dr. GERHARD DORN
- Gewerbeertrags- und Gewerbekapitalermittlung, steuerrechtliche 637–647
Prof. Dr. KLAUS DITTMAR HAASE
- Gewinnbeteiligung 647–657
Prof. Dr. HORST STEINMANN mit
Dipl.-Sozialwirt HELMUT MÜLLER
- Gewinn und Verlust 657–668
Prof. Dr. JÖRG BAETGE mit
PD Dr. REINHOLD HÖMBERG
- Gewinn- und Verlustrechnung 668–683
Prof. Dr. KLAUS CHMIELEWICZ
- Goodwill 684–691
Prof. Dr. ADOLF MOXTER
- Grenzkostenrechnung 691–702
Prof. Dr. DIETRICH ADAM
- Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und Bilanzierung 702–714
Prof. Dr. JÖRG BAETGE
- Grundsätze und Richtlinien für das Rechnungswesen der Unternehmung 714–724
Prof. Dr. KARL-HEINZ BERGER
- Herstellungskosten, Ermittlung der 724–732
Prof. Dr. MICHAEL WOHLGEMUTH
- Hotels und Gaststätten, Rechnungswesen der 732–742
Prof. Dr. WALTER MARZEN
- Human Resource Accounting 743–750
Prof. Dr. HANNES STREIM
- Input-Output-Analyse 749–761
Prof. Dr. WERNER DINKELBACH
- Internationales Rechnungswesen 762–772
Prof. Dr. KLAUS MACHARZINA
- Inventur und Inventar 772–781
Prof. Dr. MANFRED LAYER
- Investitionsrechnungen, dynamische [nicht-simultan] 782–802
Prof. Dr. HORST SEELBACH

- Investitionsrechnungen, dynamische [simultan] 803–818
Prof. Dr. PETER SWOBODA
- Investitionsrechnungen, statische 818–828
Prof. Dr. LUTZ KRUSCHWITZ
- Jahresabschluß, Gliederung des 827–842
Prof. Dr. DIETER ORDELHEIDE
- Kalkulation 841–856
Prof. Dr. ERICH ZAHN
- Kalkulation öffentlicher Aufträge 856–865
Prof. Dr. HELMUT DIEDERICH
- Kalkulationsverfahren und Beschäftigung 865–875
Prof. Dr. RUDOLF GÜMBEL
- Kalkulation und Preisgestaltung 875–884
Prof. Dr. WOLFGANG VON ZWEHL
- Kapitalfreisetzungseffekt 884–891
Prof. Dr. HEINZ LANGEN
- Kapital- und Finanzflußrechnung 891–905
Prof. Dr. WALTHER BUSSE VON COLBE
- Kontenrahmen und Kontenplan 905–915
Prof. Dr. ADOLF ANGERMANN
- Kontrolle und Rechnungswesen 915–923
Prof. Dr. ERICH FRESE
- Konzernabschluß 923–944
Prof. Dr. KLAUS VON WYSOCKI mit
Dr. GÜNTHER DAMM
- Kosten, Einzel- und Gemein- 945–950
Prof. Dr. WALTER SERTL mit
Dr. HEINZ KOTEK
- Kosten, fixe und variable 950–962
Prof. Dr. HANS-ULRICH KÜPPER
- Kosten, Grenz- und Residual- 962–967
Prof. Dr. WOLFGANG MÄNNEL
- Kosten, relevante 968–974
Prof. Dr. SIEGFRIED HUMMEL
- Kosten, volkswirtschaftliche 974–980
Prof. Dr. ARNOLD PICOT
- Kosten, Voll- und Teil- 980–983
Prof. Dr. LOTHAR HABERSTOCK
- Kostenabweichungen, Analyse der 983–998
Prof. Dr. Dr. h.c. mult. ERICH KOSIOL
- Kostenarten und Leistungsarten 998–1005
Prof. Dr. WERNER SCHUBERT
- Kostenauflösung 1005–1012
Prof. Dr. WERNER SCHUBERT
- Kostenbewertung 1012–1020
Prof. Dr. HANS-ULRICH KÜPPER
- Kostenerfassung, Prinzipien und Technik 1020–1027
Prof. Dr. GERT LASSMANN
- Kostenfunktionen 1027–1044
Prof. Dr. MARCELL SCHWEITZER
- Kostenkategorien 1044–1051
Prof. Dr. MARCELL SCHWEITZER
- Kosten/Nutzen-Analyse 1051–1061
Prof. Dr. HEINRICH REINERMANN
- Kostenplatzrechnung 1061–1067
Prof. Dr. KARL-HEINZ BERGER
- Kostenrechnung, Systematik der 1067–1073
Prof. Dr. PETER SWOBODA
- Kostenrechnung, Theorie der 1073–1078
Prof. Dr. Dr. h. c. mult. ERICH KOSIOL
- Kostensenkung 1078–1090
Prof. Dr. LOTHAR HABERSTOCK
- Kostenstellen und Leistungsstellen 1090–1097
Prof. Dr. JÖRG BIETHAHN
- Kostenträger und Leistungsträger 1097–1105
Prof. Dr. HANS-JOSEF BRINK
- Kostenverteilung, Prinzipien und Technik 1105–1114
Prof. Dr. DIETRICH BÖRNER
- Kosten und Leistung 1114–1125
Prof. Dr. DIETER MOEWS
- Krankenhäuser, Rechnungswesen der 1126–1134
Prof. Dr. DIETRICH ADAM
- Landwirtschaftsbetriebe, Rechnungswesen der 1133–1141
Prof. Dr. Dr. h.c. ERWIN REISCH
- Latente Steuern 1141–1146
Prof. Dr. ADOLF GERHARD COENENBERG mit
Dr. KLAUS HILLE
- Leistungsverrechnung, innerbetriebliche 1147–1156
Prof. Dr. HENNER SCHIERENBECK
- Liquiditätsträgerrechnung 1157–1162
Prof. Dr. EBERHARD WITTE
- Maßgeblichkeitsprinzip 1161–1169
Prof. Dr. MICHAEL WOHLGEMUTH
- Materialkosten, Abrechnung der 1169–1181
Prof. Dr. KARL VODRAZKA

- Matrizen, Anwendung im Rechnungswesen 1181–1192
Prof. Dr. JOSEF KLOOCK mit
Dr. KARL HEINZ LIMMER
- Mechanisierung und Automatisierung des Rechnungswesens 1192–1206
Prof. Dr. Dr. h.c. mult. ERWIN GROCHLA
- Messung und Bewertung 1206–1214
Prof. Dr. NORBERT SZYPERSKI mit
Dr. URSULA RICHTER
- Nutzungsdauer von Anlagen 1215–1224
Prof. Dr. HELMUT LAUX mit
Dipl.-Math. Dipl.-Kfm. FELIX LIERMANN
- Öffentliche Verwaltung, Rechnungswesen der 1223–1236
Prof. Dr. PETER EICHHORN
- Österreich, Besonderheiten des Rechnungswesens 1236–1243
Prof. Dr. KARL LECHNER
- Organisation des Rechnungswesens 1243–1255
Prof. Dr. KNUT BLEICHER
- Osteuropa, Besonderheiten des Rechnungswesens 1255–1266
Dr. MICHAEL-BURKHARD PIORKOWSKY
- Personalkosten, Abrechnung der 1267–1279
Prof. Dr. EDUARD GAUGLER
- Planbilanz 1279–1290
Prof. Dr. WOLFGANG LÜCKE
- Plankosten- und Planleistungsrechnung 1290–1309
Prof. Dr. JOSEF KLOOCK
- Planungsrechnung, allgemein 1309–1331
Prof. Dr. KLAUS BROCKHOFF
- Planungsrechnung, lineare und nichtlineare 1331–1348
Prof. Dr. WERNER KERN
- Planung und Rechnungswesen 1348–1368
Prof. Dr. NORBERT SZYPERSKI mit
Dr. UDO WINAND
- Preisgrenzen in Beschaffung und Absatz 1368–1374
Prof. Dr. HANS-JOACHIM ENGELEITER
- Privathaushalte, Rechnungswesen der 1374–1378
Prof. Dr. BERNDT TSCHAMMER-OSTEN
- Profit Center 1378–1388
Prof. Dr. OTTO H. POENSGEN
- Prüfung des Rechnungswesens 1388–1399
Prof. Dr. ULRICH LEFFSON mit
Dr. ANDREAS SPERL
- Publizität 1400–1408
Prof. Dr. EDGAR CASTAN
- Rechnungstheorie der Unternehmung 1407–1415
Prof. Dr. KARL LECHNER
- Rechnungswesen, Systematik des 1415–1425
Prof. Dr. KLAUS DELLMANN
- Rechnungswesen als Informationssystem 1425–1439
Prof. Dr. NORBERT SZYPERSKI
- Rechtsformen und Rechnungswesen 1439–1455
Prof. Dr. MANFRED JÜRGEN MATSCHKE
- Rentabilität 1455–1464
Prof. Dr. FRANZ XAVER BEA
- Rücklagen 1464–1473
Prof. Dr. JOCHEN DRUKARCZYK
- Rückstellungen 1473–1482
Prof. Dr. LOTHAR STREITFERDT
- Schweiz, Besonderheiten des Rechnungswesens 1481–1488
Prof. Dr. KARL WEBER
- Segmentbilanz 1488–1497
Prof. Dr. KLAUS DITTMAR HAASE
- Sozialbilanz 1498–1511
Prof. Dr. ADOLF GERHARD COENENBERG mit
Dr. RAINER KLEINE-DOEPKE
- Substanz- und Kapitalerhaltung 1511–1528
Prof. Dr. GÜNTER SIEBEN mit
Prof. Dr. THOMAS SCHILDBACH
- Subventionen 1528–1540
Prof. Dr. KLAUS CHMIELEWICZ
- Tageswerte 1539–1547
Prof. Dr. HERBERT VORMBAUM
- Teilkostenrechnung (insbesondere Deckungsbeitragsrechnung) 1547–1570
Prof. Dr. PAUL RIEBEL
- Umlaufvermögen, Bewertung des 1569–1584
Prof. Dr. Dr. h.c. mult. EDMUND HEINEN
- Umsatzsteuer und Rechnungswesen 1584–1591
Prof. Dr. WALTER ENDRES
- Umweltschutzkosten, Abrechnung der 1591–1598
Prof. Dr. ANTON HEIGL

- | | |
|--|---|
| Universitäten, Rechnungswesen der
1598–1605
Prof. Dr. KARL OETTLER | Volkswirtschaftliches Rechnungswesen
1721–1736
Prof. Dr. ALFRED STOBBE |
| Unternehmungsziele und Rechnungswesen
1606–1616
Prof. Dr. KLAUS CHMIELEWICZ | Vollkostenrechnung 1736–1748
Prof. Dr. SIEGFRIED MENRAD |
| Verbindlichkeiten, Bewertung der 1615–1625
Prof. Dr. Dr. h.c. GÜNTER WÖHE | Wagniskosten 1749–1753
Prof. Dr. DIRK STANDOP |
| Vergleichsrechnungen 1626–1635
Prof. Dr. KARL VODRAZKA | Weltbilanz 1753–1771
Prof. Dr. WALTHER BUSSE VON COLBE |
| Verhaltenswissenschaft und Rechnungswesen
1635–1642
Prof. Dr. KLAUS MACHARZINA | Wertkategorien in Handels- und Steuerrecht
1771–1779
Prof. Dr. ERICH LOITLSBERGER |
| Verkehrsbetriebe, Rechnungswesen der
1642–1658
Prof. Dr. BERNHARD BELLINGER | Wertpapieranalyse 1779–1787
Prof. Dr. HANS E. BÜSCHGEN |
| Vermietung 1658–1668
Prof. Dr. HANS E. BÜSCHGEN | Wertschöpfung, betriebliche 1787–1795
Prof. Dr. HELMUT KURT WEBER |
| Vermögen, Schulden und Kapital 1668–1678
Prof. Dr. PETER RÜTGER WOSSIDLO | Wirtschaftlichkeit 1795–1805
Prof. Dr. KURT BOHR |
| Vermögensermittlung, steuerrechtliche
1678–1688
Prof. Dr. Dr. h.c. GÜNTER WÖHE | Wirtschaftsgut 1805–1814
Prof. Dr. WINFRIED MATTHES |
| Verrechnungspreise 1688–1699
Prof. Dr. HERBERT HAX | Wirtschaftskriminalität 1814–1822
Dr. CARL ZIMMERER |
| Versicherungsunternehmungen, Rechnungswesen
der 1699–1713
Prof. Dr. DIETER FARNY | Wirtschaftsrechnen 1822–1838
Prof. Dr. WILFRIED KRÜGER |
| Verwaltungskosten, Abrechnung der
1713–1721
Prof. Dr. GERHARD SEICHT | Zeitschriften über Rechnungswesen 1837–1844
Univ.-Dir. Dr. REIMAR BEENSEN |
| | Zinsen 1844–1854
Prof. Dr. SIEGFRIED MENRAD |
| | Zuschlagskalkulation 1854–1870
Prof. Dr. THOMAS REICHMANN |

Kosten, fixe und variable

[s. a.: Kosten, relevante; Kosten, Voll- und Teil-; Kostenauflösung; Kostenfunktionen; Kostenkategorien; Plankosten- und Planleistungsrechnung; Teilkostenrechnung; Vollkostenrechnung.]

I. Begriff der fixen und der variablen Kosten; II. Fixe und variable Kosten bei unterschiedlichen Kostenfunktionen; III. Erklärungsmöglichkeiten der Kostenremanenz; IV. Bedeutung der Unterscheidung von fixen und variablen Ko-

sten für die betriebliche Kosten- und Leistungsrechnung; V. Ansatzpunkte für die Weiterentwicklung von Kostentheorie sowie Kosten- und Leistungsrechnung.

I. Begriff der fixen und der variablen Kosten

1. Definition von fixen bzw. variablen Kosten

Die Begriffe *Fixkosten* bzw. fixe Kosten und variable Kosten sind in der Betriebswirtschaftslehre und Wirtschaftspraxis schon lange gebräuchlich. Ursprünglich bezeichnete man mit ihnen den Tatbestand, ob sich Kosten in ihrer Höhe verändern (= variable Kosten) oder nicht (= fixe Kosten), wenn sich die *Beschäftigung* einer Unternehmung oder eines Teilbereiches der Unternehmung ändert. Da die Kosten einer Unternehmung in Wirklichkeit von verschiedenen Einflußgrößen abhängig sind, wird es heute als zweckmäßig angesehen, die Begriffe fix und variabel auf Änderungen jeder möglichen *Kosteneinflußgröße* (\rightarrow *Einflußgrößenrechnung*; \rightarrow *Kostenfunktionen*) zu beziehen. Charakteristisch für das Begriffspaar fixe/variable Kosten ist demnach seine Abhängigkeit von der jeweils betrachteten und variierten *Einflußgröße*. Für eine einfache und exakte Abgrenzung muß man dabei voraussetzen, daß zur Kennzeichnung fixer und variabler Kostenbestandteile jeweils lediglich die Variation einer Kosteneinflußgröße betrachtet wird.

Eine genaue Kennzeichnung fixer und variabler Kosten erfordert die Angabe des *Intervalls*, in dem die Ausprägung der betrachteten Einflußgröße schwankt. Die Bezeichnung bestimmter Kosten als fix bzw. variabel gilt nur für Schwankungen innerhalb dieses Intervalls. Sie kann ferner nur aussagefähig sein, wenn die als fix bzw. variabel bezeichneten Kosten *sachlich* und *zeitlich* genau abgegrenzt sind. Zusammenfassend ist also von folgender Definition auszugehen: Sachlich und zeitlich genau abgegrenzte Kosten nennt man variabel (fix) hinsichtlich einer bestimmten Einflußgröße, wenn sich die Kostenhöhe bei Variation dieser Größe innerhalb eines angegebenen Intervalls ändert (nicht ändert).

2. Kennzeichnung spezieller Kostenverläufe

Die Unterscheidung fixer und variabler Kosten gibt ein klassifikatorisches Merkmal wieder, da entsprechend obiger Definition bestimmte Kosten entweder fix oder variabel sein können. Eine genauere Kennzeichnung der Kosten läßt sich durch eine Beschreibung des Kostenverlaufes erreichen (\rightarrow *Kostenfunktionen*). Nach der *Stetigkeit* kann man stetige und unstetige Kostenkurven unterscheiden. Zu den stetig verlaufenden Kosten gehören entsprechend *Abb. 1* auch die fixen Kosten (Fall a), deren Kostenänderung im gesamten Schwan-

kungsintervall $0 \leq x \leq x_{\max}$ der betrachteten Kosteneinflußgröße gleich Null ist. Bei unstetig verlaufenden Kosten weist die Kostenfunktion im Schwankungsintervall eine bzw. mehrere Knick- (Fall c) oder Sprungstellen (Fälle d und e) auf. Diese Kosten können nach dem Verlauf zwischen den Unstetigkeitsstellen näher beschrieben werden. Eine spezielle Klasse der unstetig verlaufenden Kosten bilden die sogenannten *sprungfixen Kosten* oder *Sprungkosten* (Fall d), deren Höhe zwischen den Unstetigkeitsstellen innerhalb des Schwankungsintervalls konstant ist.

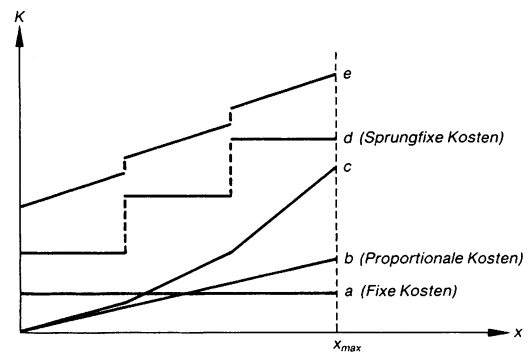


Abb. 1: Spezielle Kostenverläufe bei Variation einer Einflußgröße

Stetig verlaufende Kostenkurven (Abschnitte) kann man nach dem Verhältnis zwischen den Durchschnittskosten K/x und den Grenzkosten K' als *überproportional* ($K' > K/x$), *proportional* ($K' = K/x$) oder *unterproportional* ($K' < K/x$) bezeichnen. Besondere Bedeutung haben in der Kostenrechnung die *Proportionalkosten* erlangt. Sie stellen Kosten dar, deren Höhe in Abhängigkeit von der Kosteneinflußgröße x mit der gleichbleibenden Steigung $K' = K/x$ zunimmt.

II. Fixe und variable Kosten bei unterschiedlichen Kostenfunktionen

1. Fixe und variable Kosten bei einvariablen Kostenfunktionen

Die Trennung zwischen fixen und variablen Kosten hat vor allem in der Kosten- und Leistungsrechnung eine große Bedeutung erlangt. Um sie beurteilen zu können, erscheint es notwendig, die Möglichkeiten des Entstehens fixer Kosten aus kostentheoretischer Sicht zu untersuchen. Dabei ist zu fragen, in welcher Weise fixe Kosten bei verschiedenartigen Kostenfunktionen auftreten können. Hieraus lassen sich dann Erkenntnisse für die Behandlung von Fixkosten in der Kosten- und Leistungsrechnung gewinnen.

In *einvariablen* → *Kostenfunktionen*

(1) $K = f(x)$

ist die Höhe der Kosten K nur von einer Einflußgröße x (z. B. der Beschäftigung, der Fertigungszeit oder der Intensität) abhängig. Fixkosten treten bei derartigen Kostenfunktionen auf, wenn die Funktion f ein Absolutglied F umfaßt und die Beziehung (1) wie folgt geschrieben werden kann:

(2) $K = F + g(x)$

Dann geben F die fixen und $g(x)$ die variablen Kosten wieder.

2. *Fixe und variable Kosten bei mehrvariablen Kostenfunktionen*

Enthält die Kostenfunktion mehrere unabhängige Variablen x_1, \dots, x_z , so sind die Einflüsse verschiedener Größen auf die Kostenhöhe K explizit berücksichtigt. Dabei kann der Einfluß einer jeden Variablen (x_i) auf die Kostenhöhe *unabhängig* von den Ausprägungen der anderen Variablen (x_j für $j = 1, \dots, z; j \neq i$) sein. In diesem Fall besteht die Kostenfunktion aus additiv miteinander verknüpften Gliedern $g_i(x_i)$, von denen sich jedes auf eine andere Variable bezieht (→ *Einflußgrößenrechnung*). Sofern eines der Glieder ein *Absolutglied* $g_k(x_k) = F$ darstellt, besitzt eine solche Kostenfunktion die allgemeine Struktur (3):

(3)
$$K = F + \sum_{i \neq k} g_i(x_i)$$

Derartige Kostenfunktionen bilden Fixkosten durch das *Absolutglied* F ab. Darüber hinaus können aber auch die *einzelnen Glieder* $g_i(x_i)$ fixe Kosten enthalten. Dann muß die Funktion g_i des i -ten Gliedes wie folgt gestaltet sein:

(4)
$$g_i(x_i) = \begin{cases} \sum_{k=1}^1 F_{ik} + h_i(x_i), & \text{falls } a_{i1} < x_i \leq a_{i1+1} \\ 0, & \text{sonst} \end{cases}$$

Eine derartige Funktion g_i besagt, daß die Fixkosten F_{i1} nur dann zusätzlich entstehen, wenn die Ausprägung der Einflußgröße x_i den Intervallanfang a_{i1} überschreitet. Die Funktion g_i besitzt somit Kostensprünge an den Stellen a_{ij} . Für die stetige Funktion h_i ist auch $h_i(x_i) = 0$ möglich.

Des weiteren können bei Kostenfunktionen mit *gegenseitig unabhängigen* Einflußgrößen Fixkosten auf die *isolierte Variation* einer einzigen Einflußgröße zurückzuführen sein. Dies setzt die Möglichkeit voraus, die Ausprägungen aller Einflußgrößen bis auf eine konstant zu halten. Variiert man lediglich die Ausprägung der j -ten Kosteneinflußgröße und hält die Ausprägungen x_i der anderen Einflußgrößen ($i = 1, \dots, z; i \neq j$)

konstant ($x_i = \bar{x}_i$), so setzen sich die Fixkosten F_i^* der Kostenfunktion (3) wie folgt zusammen:

(5)
$$F_i^* = F + \sum_{\substack{i \neq k \\ i \neq i}} g_i(\bar{x}_i)$$

Vielfach läßt sich der Einfluß verschiedener Größen auf die Kosten nicht in voneinander unabhängige Glieder aufspalten. Dann enthält die Kostenfunktion Glieder, in denen mehrere Einflußgrößen nichtadditiv verknüpft sind:

(6) $K = f(x_1, \dots, x_z)$

Beispielsweise kann eine derartige Kostenfunktion wie folgt lauten:

(7) $K = 100x_2 - 0,5x_1 \cdot x_2 + 0,3x_1^2 \cdot x_2 + 1000$

und die in *Abb. 2* wiedergegebene Gestalt aufweisen.

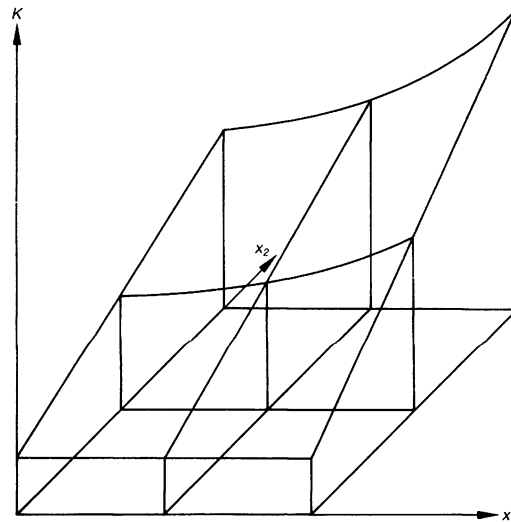


Abb. 2: Beispiel einer mehrvariablen Kostenfunktion mit gegenseitig abhängigen Einflußgrößen

Solche Kostenfunktionen mit *gegenseitig abhängigen* Einflußgrößen können ebenfalls ein Absolutglied sowie Glieder entsprechend (4) enthalten. Dann geben diese Glieder fixe Kosten wieder. Daneben läßt sich eine Trennung in fixe und variable Kosten vornehmen, indem man eine Einflußgröße variiert und die Ausprägungen aller anderen Kosteneinflußgrößen konstant hält. Beispielsweise ergeben sich die Fixkosten F_1^{**} bei isolierter Variation der Einflußgröße x_1 , indem man $x_1 = 0$ sowie die konstanten Werte $\bar{x}_2, \dots, \bar{x}_z$ der anderen Einflußgrößen in die Kostenfunktion (6) einsetzt:

$$(8) F_1^* = f(0, \bar{x}_2, \dots, \bar{x}_z).$$

3. Zusammenfassende Kennzeichnung der Entstehungsgründe fixer Kosten aus kostentheoretischer Sicht

Die Kennzeichnung fixer und variabler Kosten bei unterschiedlichen Kostenfunktionen läßt drei mögliche Entstehungsgründe fixer Kosten deutlich werden. Sie können *erstens* auftreten, weil die Kostenfunktion ein Absolutglied F enthält. Dies bedeutet, daß in der betrachteten Einheit (Kostenstelle, Bereich, Unternehmung) stets Kosten in Höhe von F anfallen. Derartige Fixkosten sind für die betrachtete Einheit unvermeidlich. *Zweitens* kann es Fixkosten geben, die nur dann anfallen, wenn bestimmte Einflußgrößen mit einem Wert größer als Null gewählt werden. Diese Fixkosten sind grundsätzlich vermeidbar. Die Unternehmung kann darüber entscheiden, ob sie die verursachende Einflußgröße (z. B. durch Kauf einer Maschine) wirksam werden läßt oder nicht. *Drittens* können Fixkosten darauf zurückzuführen sein, daß die Ausprägungen bestimmter Einflußgrößen konstant sind. Dabei kann eine Unternehmung diese Einflußgrößen entweder bewußt nicht variieren oder im Betrachtungszeitraum nicht in der Lage sein, deren Ausprägungen zu verändern.

III. Erklärungsmöglichkeiten der Kostenremanenz

1. Kennzeichnung der Kostenremanenz

Schon sehr früh hat man in empirischen Untersuchungen zur Kostentheorie das Phänomen der *Kostenremanenz* beobachtet. Darunter versteht man im allgemeinen den Tatbestand, daß „kurzfristig bewegliche Kosten sich in ihrer Höhe an Änderungen des Beschäftigungsgrades des Betriebes nicht sofort, sondern erst mit einer zeitlichen Verzögerung anpassen“ (Busse von Colbe 1958, Sp. 3460). Insbesondere hat man festgestellt, daß sich die Kosten bei einem Rückgang der Beschäftigung nicht im erwarteten Umfang vermindern.

2. Mögliche Entstehungsgründe von Kostenremanenzen

In der betriebswirtschaftlichen Kostentheorie ist eine Reihe von Gründen herausgearbeitet worden, auf welche die Erscheinung der Kostenremanenz zurückgeführt werden könnte. Sie werden häufig in unternehmungspolitische, personalpolitische und rechtliche Gründe eingeteilt (Schweitzer 1970). Zu den *unternehmungspolitischen* Gründen gehören insbesondere (1) das Beibehalten einer höheren Betriebsbereitschaft in Erwartung eines Wiederanstiegs der Beschäftigung, (2) eine antizyklische Politik und (3) Prestigegesichtspunkte. *Perso-*

nalpolitische Gründe bestehen vor allem (1) in der Vermeidung von Personaländerungen aus sozialen Erwägungen, (2) im Verzicht auf Entlassungen wegen der Schwierigkeit, entsprechende Fachkräfte zu beschaffen oder auszubilden sowie (3) in der begrenzten Anpassungsfähigkeit der Organisation. Wichtige *rechtliche* Gründe sind (1) Kündigungsschutzbestimmungen und Kündigungsfristen, (2) betriebsverfassungsrechtliche Vorschriften sowie (3) langfristige Kaufverträge.

Diese Entstehungsgründe stellen aus kostentheoretischer Sicht Ursachen für die Konstanthaltung bestimmter Kosteneinflußgrößen dar. Man verzichtet z. B. aus unternehmungs- oder personalpolitischen Gründen auf einen Abbau von Personal oder Materiallagern. Die rechtlichen Entstehungsgründe deuten darauf hin, daß die Unternehmung nicht aus eigener Entscheidung, sondern aufgrund externer Bedingungen zur Konstanthaltung von Kosteneinflußgrößen gezwungen sein kann.

3. Erklärung der Kostenremanenz durch mehrvariablige Kostenfunktionen

Die angestellten Überlegungen lassen erkennen, daß sich die Kostenremanenz durch das Vorliegen *mehrvariabli-ger Kostenfunktionen* erklären läßt (Schweitzer 1970). Die Erscheinung, daß sich Kosten nur mit einer zeitlichen Verzögerung an einen Beschäftigungsrückgang anpassen, ist dann auf die Nichtberücksichtigung von Kosteneinflußgrößen zurückzuführen. Einvariablige Kostenfunktionen entsprechend $K(x_1)$ in *Abb. 3a* vernachlässigen wichtige andere Variablen wie z. B. die Intensitäten der eingesetzten Maschinen und Arbeitskräfte. Sie geben die empirischen Gegebenheiten äußerst unvollkommen wieder. Der in *Abb. 3a* dargestellte Verlauf der Kosten von K_1 bis K_{12} (vgl. Gleichung (7)), läßt sich entsprechend *Abb. 3b* erklären, indem neben der Einflußgröße Beschäftigung (x_1) zum Beispiel die Einflußgröße Intensität (x_2) berücksichtigt wird. Die „Remanenz“ der Kostenpunkte K_8 bis K_{12} hat dann ihren Grund in der über das jeweilige Optimum hinaus verminderten Intensität.

Eine *Reduktion* mehrvariabli-ger auf einvariabli-ge Kostenfunktionen erscheint nur gerechtfertigt, wenn zwischen mehreren Kosteneinflußgrößen *eindeutige* Beziehungen bestehen. Sofern jedem Beschäftigungsgrad genau eine Ausprägung der anderen Kosteneinflußgrößen (z. B. Zahl und Einsatzzeiten von Menschen und Maschinen usw.) zugeordnet ist, können einvariabli-ge Kostenfunktionen die Realität isomorph abbilden. Die beobachtete Erscheinung der Kostenremanenz spricht gegen diese Hypothese und für das Vorliegen mehrvariabli-ger Kostenfunktionen.

Jedoch ist nicht auszuschließen, daß zwischen einzelnen Kosteneinflußgrößen oder deren Änderungen *mehrdeutige* Beziehungen bestehen. Dann sind die Ausprägungen der verschiedenen Kosten-

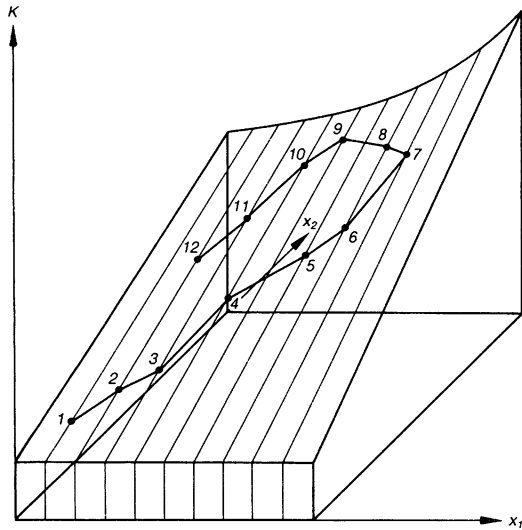


Abb. 3a: Erklärung der Kostenremanenz durch mehrvariablige Kostenfunktionen

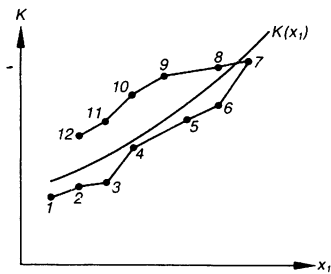


Abb. 3b: Phänomen der Kostenremanenz bei Vernachlässigung einer Kosteneinflußgröße

einflußgrößen nicht unabhängig voneinander beliebig wählbar. Beispielsweise kann eine bestimmte Beschäftigung nicht mit jeder beliebigen Kombination von Zahl, Einsatzzeit sowie Intensität der Maschinen und Arbeitskräfte erreichbar sein. Ferner ist es möglich, daß die Art der Beziehungen zwischen den Kosteneinflußgrößen von der jeweiligen Richtung ihrer Änderung abhängig ist. So kann eine Erhöhung der Beschäftigung durch eine Steigerung der Zahl eingesetzter Arbeitskräfte erreichbar sein, während sich eine Zurücknahme der Beschäftigung (auf kurze Sicht) lediglich über eine Veränderung der Einsatzzeiten und/oder Intensitäten durchführen läßt. Schließlich ist zu untersuchen, in welchem Umfang die Beziehungen zwischen Kosteneinflußgrößen *dynamischen* Charakter haben. Diese bewirken, daß die Änderung einer Kosteneinflußgröße erst nach einer gewissen Zeitdauer zur Änderung der Ausprägung einer anderen Kosteneinflußgröße führt.

Damit wird erkennbar, daß Kostenremanenzen

nicht nur auf eine Vernachlässigung von Einflußgrößen, sondern auch auf sachliche und dynamische Beziehungen zwischen verschiedenen Kosteneinflußgrößen bei Vorliegen mehrvariabli­ger Kostenfunktionen zurückgeführt werden können. Erst in diesem Fall tritt ein theoretisch begründetes Remanenzphänomen auf. Die Analyse und empirische Überprüfung mehrvariabli­ger Kostenfunktionen ist bisher noch nicht soweit vorangeschritten, daß sich bestätigte Aussagen über derartige Beziehungen wiedergeben lassen.

IV. Bedeutung der Unterscheidung von fixen und variablen Kosten für die betriebliche Kosten- und Leistungsrechnung

1. Kostenzerlegung in Systemen der Kosten- und Leistungsrechnung

Die strikte Trennung zwischen fixen und variablen Kosten bildet die Grundlage für die meisten Systeme der \rightarrow Teilkostenrechnung (\rightarrow Kosten, Voll- und Teil-). Auch in modernen Systemen der \rightarrow Vollkostenrechnung wird eine Zerlegung in fixe und variable Kosten vorgenommen.

Durch die Zerlegung der Kosten (\rightarrow Kostenauf­lösung) sollen Kosteninformationen für die Planung, Steuerung und Kontrolle unterschiedlicher Tatbestände (\rightarrow Kosten, relevante) ermittelt werden (\rightarrow Kontrolle und Rechnungswesen; \rightarrow Planung und Rechnungswesen). Die begriffliche und kostentheoretische Analyse der Unterscheidung von fixen und variablen Kosten läßt sichtbar werden, daß die Kostenzerlegung von der jeweiligen Betrachtungseinheit, von den berücksichtigten Kosteneinflußgrößen sowie den als konstant angesehenen Einflußgrößen abhängt. Dabei erscheint eine Ausrichtung der Kostenrechnung auf die Beschäftigung als einziger Kosteneinflußgröße zur Unterscheidung von fixen und variablen Kosten als zu eng. Deshalb wird die Abhängigkeit der Kosten von verschiedenen Einflußgrößen in modernen Systemen der \rightarrow Plankosten- und Planleistungsrechnung durch ein differenziertes Bezugsgrößen­system der Kostenplanung erfaßt. Sie wird jedoch im Ausweis der variablen Kosten nicht unmittelbar ersichtlich.

2. Fixkostenanalyse und Fixkostengliederung in der Kosten- und Leistungsrechnung

a) Ansätze einer Fixkostenanalyse

Ein grundlegendes Problem der Kosten- und Leistungsrechnung besteht in der Behandlung der Fixkosten. In kostentheoretischen Untersuchungen wird vorgeschlagen (Gutenberg 1975), die Fixkosten entsprechend dem jeweiligen Beschäftigungsgrad in Nutz- und Leerkosten aufzuteilen. Dabei versteht man unter *Nutzkosten* den Anteil

der Fixkosten, den man durch Multiplikation der Fixkosten mit dem proportionalen Verhältnis zwischen Ist- und Plan- bzw. Vollbeschäftigung erhält. *Leerkosten* entsprechen der Differenz zwischen Fix- und Nutzkosten. Es wird also eine verrechnungsmäßige Proportionalisierung der Fixkosten durchgeführt.

In den Systemen der flexiblen Plankosten- und Planleistungsrechnung auf Vollkostenbasis wird diese Aufteilung der Fixkosten in die Analyse der Kostenabweichungen (→ *Kostenabweichungen, Analyse der*) übernommen. Man ermittelt für die Kostenstellen *Beschäftigungsabweichungen*, deren Höhen mit den jeweiligen Leerkosten genau übereinstimmen. Die Fixkosten geben die Kosten der bereitgestellten und als konstant angenommenen *Kapazität* (z. B. Maschinen und Arbeitskräfte) an. Deshalb sind Leerkosten und Beschäftigungsabweichungen als Maß für die Nichtauslastung der Kapazität zu interpretieren. Ihre Aussagekraft ist nicht höher als die eines Maßausdruckes der Kapazitätsauslastung in Mengengrößen wie z. B. der Fertigungsstunden, da lediglich die Höhe der verrechnungsmäßig ermittelten Leerkosten schwankt, während die tatsächlich anfallenden Fixkosten (= Leerkosten + Nutzkosten) konstant bleiben.

b) Problematik der Fixkostenschlüsselung

Ein zentraler Punkt in der Auseinandersetzung um die Aussagefähigkeit von Voll- und Teilkostenrechnungen liegt in der Problematik der Schlüsselung von Fixkosten. *Schlüsselung* nennt man die Verteilung von Gemeinkosten (→ *Kosten, Einzel- und Gemein-*; → *Kostenverteilung, Prinzipien und Technik*) proportional zur Ausprägung einer Mengen- oder Wertgröße. Während in Systemen der → *Vollkostenrechnung* die nicht direkt zurechenbaren Fixkosten auf Kostenstellen (→ *Kostenstellen und Leistungsstellen*) und Kostenträger (→ *Kostenträger und Leistungsträger*) geschlüsselt werden, lehnt man dies in den Systemen der → *Teilkostenrechnung* ab.

Gegen eine Schlüsselung von Fixkosten werden vor allem folgende Argumente vorgebracht: 1. Fixkosten können auf Kostenstellen nur in begrenztem Umfang und auf Produkteinheiten überhaupt nicht verursachungsgemäß verteilt werden; 2. durch die Fixkostenschlüsselung werden der Umfang des Einflusses von Kostenstellen und Kostenträger auf die Kostenhöhe und die Abhängigkeit der Fixkosten von den für sie bestimmenden Größen verschleiert; 3. eine Fixkostenschlüsselung kann bei kurzfristigen Entscheidungen (insbesondere Programm- und Produktentscheidungen) zu Fehlentscheidungen führen. Demgegenüber werden für eine Schlüsselung von Fixkosten insbesondere die folgenden Argumente genannt: 1. Um die einzelnen Produkte herstellen zu können, müssen Kapazitäten bereitgestellt werden, die hierdurch entstehenden Fixkosten sind also von den Produktentscheidungen nicht (völlig) unabhän-

gig; 2. für bestimmte Rechnungsziele kann eine Fixkostenschlüsselung notwendig sein; 3. gesetzliche Vorschriften (→ *Bilanz, steuerrechtliche*) oder öffentliche Ausschreibungen (→ *Kalkulation öffentlicher Aufträge*) können eine Fixkostenschlüsselung verlangen; 4. bei einer Vielzahl mittel- und langfristiger Entscheidungen sind die Fixkosten zu berücksichtigen, weil ihre Höhe von diesen Entscheidungen beeinflusst wird (*Chmielewicz* 1973; *Weber* 1978; *Schweitzer/Hettich/Küpper* 1979.)

Die Argumente für und gegen eine Fixkostenschlüsselung bestätigen den in der Analyse verschiedener Kostenfunktionen herausgearbeiteten Tatbestand, daß eine Ausrichtung der Trennung von fixen und variablen Kosten auf eine einzige Einflußgröße, die Beschäftigung, zu eng ist. In der Realität ist eine größere Zahl von Kosteneinflußgrößen wie z. B. die Zahl sowie Fertigungszeiten der Maschinen und Arbeitskräfte, deren Intensitäten, die Losgrößen, die Arbeitsverteilung und die Auftragsfolgen wirksam.

c) Ansätze einer Gliederung der Fixkosten

In mehreren Systemen der → *Teilkostenrechnung* versucht man, den Block der Fixkosten aufzugliedern und seine Teile verschiedenen Größen zuzuordnen. Dabei stehen zwei Gliederungsmerkmale im Vordergrund, die Zurechenbarkeit auf Bezugsgrößen und die Abbaufähigkeit. Als wichtigste *Bezugsgrößen*, denen Fixkosten *zugerechnet* werden können, betrachtet man Produktarten, Produktgruppen, Kostenstellen, Kostenbereiche sowie die gesamte Unternehmung (vgl. *Agthe* 1959; *Mellerowicz* 1970). Bei diesen Bezugsgrößen handelt es sich einmal um Kosteneinflußgrößen, die in Kostenfunktionen unmittelbar als unabhängige Variablen auftreten (Produktarten, Produktgruppen). Zum anderen stellen sie räumlich abgegrenzte Bezirke dar (Kostenstellen, Kostenbereiche, Unternehmung), in denen über bestimmte Kosteneinflußgrößen entschieden wird, die zu Fixkosten führen.

Dagegen werden die Fixkosten bei Verwendung des Merkmals *Abbaufähigkeit* entsprechend der zeitlichen Dauer untergliedert, nach der die ihnen zugrunde liegenden Einflußgrößen verändert werden können (*Seicht* 1963). Man untersucht, wie lange eine Unternehmung aus unternehmungs- oder personalpolitischen sowie rechtlichen Gründen an bestimmte Ausprägungen einmal festgelegter Kosteneinflußgrößen gebunden ist. Nach der Abbaufähigkeit oder (Mindest-) *Bindungsdauer* lassen sich beispielsweise monats-, quartals- und jahresdisponible Kosten unterscheiden (vgl. *Riebel* 1974). Durch eine Untergliederung der Fixkosten nach ihrer Abbaufähigkeit wird berücksichtigt, daß eine Unternehmung auf lange Sicht alle Kosteneinflußgrößen variieren kann und damit über einen langen Zeitraum hinweg alle Kosten variabel sind (vgl. auch *Kilger* 1976).

V. Ansatzpunkte für die Weiterentwicklung von Kostentheorie sowie Kosten- und Leistungsrechnung

Die begriffliche, kostentheoretische und kostenrechnerische Untersuchung fixer und variabler Kosten zeigt, daß diese Unterscheidung vom jeweiligen *Betrachtungsumfang* und *Betrachtungszeitraum* abhängig ist. Welche Kosten als variabel bzw. fix zu bezeichnen sind, wird zum einen davon bestimmt, welche betriebliche Einheit man betrachtet und welche ihrer Kosteneinflußgrößen man explizit berücksichtigt. Je umfangreicher die *Entscheidungskompetenz der Betrachtungseinheit* ist und je mehr Handlungsvariablen erfaßt sind, desto größer ist der Anteil von Kosten, die als variabel hinsichtlich bestimmter Einflußgrößen ausgewiesen werden. Aufgrund der zeitlichen Bindung an Entscheidungen über bestimmte Kosteneinflußgrößen hängt zum anderen die Kennzeichnung von fixen bzw. variablen Kosten von der *Dauer des jeweiligen Betrachtungszeitraums* ab. Je länger dieser gewählt wird, desto mehr Kosteneinflußgrößen können variiert werden. Damit erhält man als Ergebnis, daß die Unterscheidung von fixen und variablen Kosten um so mehr an Bedeutung verliert, je mehr man 1. auf eine sachlich-personelle und 2. auf eine zeitliche Unterteilung des Entscheidungsfelds der Unternehmung verzichtet. Also besteht ein enger Zusammenhang zwischen Aufbau sowie Gliederung des Planungs- und Kontrollsystems einer Unternehmung und der Unterscheidung von fixen und variablen Kosten in jedem Planungs- bzw. Kontrollbereich.

Die Kosten- und Leistungsrechnung muß erkennen lassen, welche Auswirkungen betriebliche Entscheidungen und Handlungen auf Kosten und Leistungen haben. Um dieses Rechnungsziel zu erreichen, muß man in ihr die Art der Abhängigkeit der Kosten und Leistungen von den verschiedenen Handlungsvariablen in einer Unternehmung wiedergeben können. Die Gliederung der Kosten nach Bezugsgrößen und Bindungsdauern ist nur ein erster Schritt zu diesem Ziel hin. Da in Unternehmungen eine Vielzahl verschiedenartiger Einflußgrößen von Kosten und Leistungen wirksam ist, zwischen denen Interdependenzen bestehen können, erscheint eine Aufstellung und empirische Überprüfung *mehrvariabliher Kostenfunktionen* unumgänglich. Erst hierdurch wird es möglich, in der Kosten- und Leistungsrechnung die Kosten bei den verschiedenartigen Entscheidungstatbeständen auszuweisen, die einzeln oder gemeinsam für ihre Höhe bestimmend sind.

Literatur

a) *Einführende Werke*: Schweitzer, M./Küpper, H.-U.: Produktions- und Kostentheorie der Unternehmung. Reinbek bei Hamburg 1974 – Kilger, W.: Flexible Plankostenrechnung. Theorie und Praxis der Grenzplanko-

stenrechnung und Deckungsbeitragsrechnung. 7. Aufl., Opladen 1977.

b) *Weitere Spezialschriften*: Brasch, H. D.: Zur Praxis der Unkostenschwankungen und ihrer Erfassung. In: Betriebswirtschaftliche Rundschau, Jg 4, 1927, S. 67–70 – Strube, E.: Kostenremanenz und Beschäftigungsschwankungen. In: ZfhF, Jg 30, 1936, S. 505–541 – Wolter, A. M.: Das Rechnen mit fixen und proportionalen Kosten. Köln, Opladen 1948 – Bouffier, W.: Kostenremanenz und Unternehmungsführung. In: DU, Jg 3, 1951, S. 48–62 – Busse v. Colbe, W.: Kostenremanenz. In: HWB, hrsg. v. H. Seischab und K. Schwantag, 3. Aufl., Bd 2, Stuttgart 1958, Sp. 3460–3465 – Agthe, K.: Stufenweise Fixkostendeckung im System des Direct Costing. In: ZfB, Jg 29, 1959, S. 404–418 – Schmalenbach, E.: Kostenrechnung und Preispolitik. 8. Aufl., Köln, Opladen 1963 – Seicht, G.: Die stufenweise Grenzkostenrechnung. In: ZfB, Jg 33, 1963, S. 693–709 – Heinen, E.: Zum Problem der Kostenremanenz. In: ZfB, Jg 36, 1966, S. 1–18 – Henzel, F.: Kosten und Leistung. 4. Aufl., Essen 1967 – Mellerowicz, K.: Neuzzeitliche Kalkulationsverfahren. 3. Aufl., Freiburg im Breisgau 1970 – Schweitzer, M.: Kostenremanenz. In: HWR, hrsg. v. E. Kosiol, 1. Aufl., Stuttgart 1970, Sp. 967–974 – Weber, H. K.: Fixe und variable Kosten. Göttingen 1972 – Chmielewicz, K.: Betriebliches Rechnungswesen. Bd 2: Erfolgsrechnung. Reinbek bei Hamburg 1973 – Riebel, P.: Deckungsbeitrag und Deckungsbeitragsrechnung. In: HWB, hrsg. v. E. Grochla und W. Wittmann, 4. Aufl., Bd 1, Stuttgart 1974, Sp. 1137–1155 – Gutenberg, E.: Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre. Bd 1: Die Produktion. 21. Aufl., Berlin, Heidelberg, New York 1975 – Hummel, S.: Fixe und variable Kosten – Zwei häufig mißverständene Grundbegriffe der Kostenrechnung. In: Kostenrechnungspraxis, 1975, S. 63–74 – Kilger, W.: Die Entstehung und Weiterentwicklung der Grenzplankostenrechnung als entscheidungsorientiertes System der Kostenrechnung. In: Neuere Entwicklungen in der Kostenrechnung (I), hrsg. v. H. Jacob, Wiesbaden 1976, S. 9–39 – Riebel, P.: Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung. 2. Aufl., Opladen 1976 – Weber, H. K.: Betriebswirtschaftliches Rechnungswesen. 2. Aufl., München 1978 – Kosiol, E.: Kosten- und Leistungsrechnung. Berlin 1979 – Kosiol, E.: Kostenrechnung der Unternehmung. 2. Aufl., Wiesbaden 1979 – Schweitzer, M./Hettich, G.O./Küpper, H.-U.: Systeme der Kostenrechnung. 2. Aufl., München 1979.

Hans-Ulrich Küpper