

Abweichungsanalysen

Eine typische Situation in Unternehmen kann wie folgt gekennzeichnet werden:

Für eine Hauptkostenstelle wurden mit Hilfe von *Plankostenverrechnungssätzen* die *Plankosten* für den Zeitraum eines Monats ermittelt. Im Ergebnis der Erfassung und Abrechnung der erbrachten Leistung liegen *Istkosten* vor.

Die Istkosten sind - so die Annahme - *höher* als die Plankosten. Wir verzeichnen eine *Kostenüberschreitung*.

Was sind nun die Ursachen dieser Überschreitung?

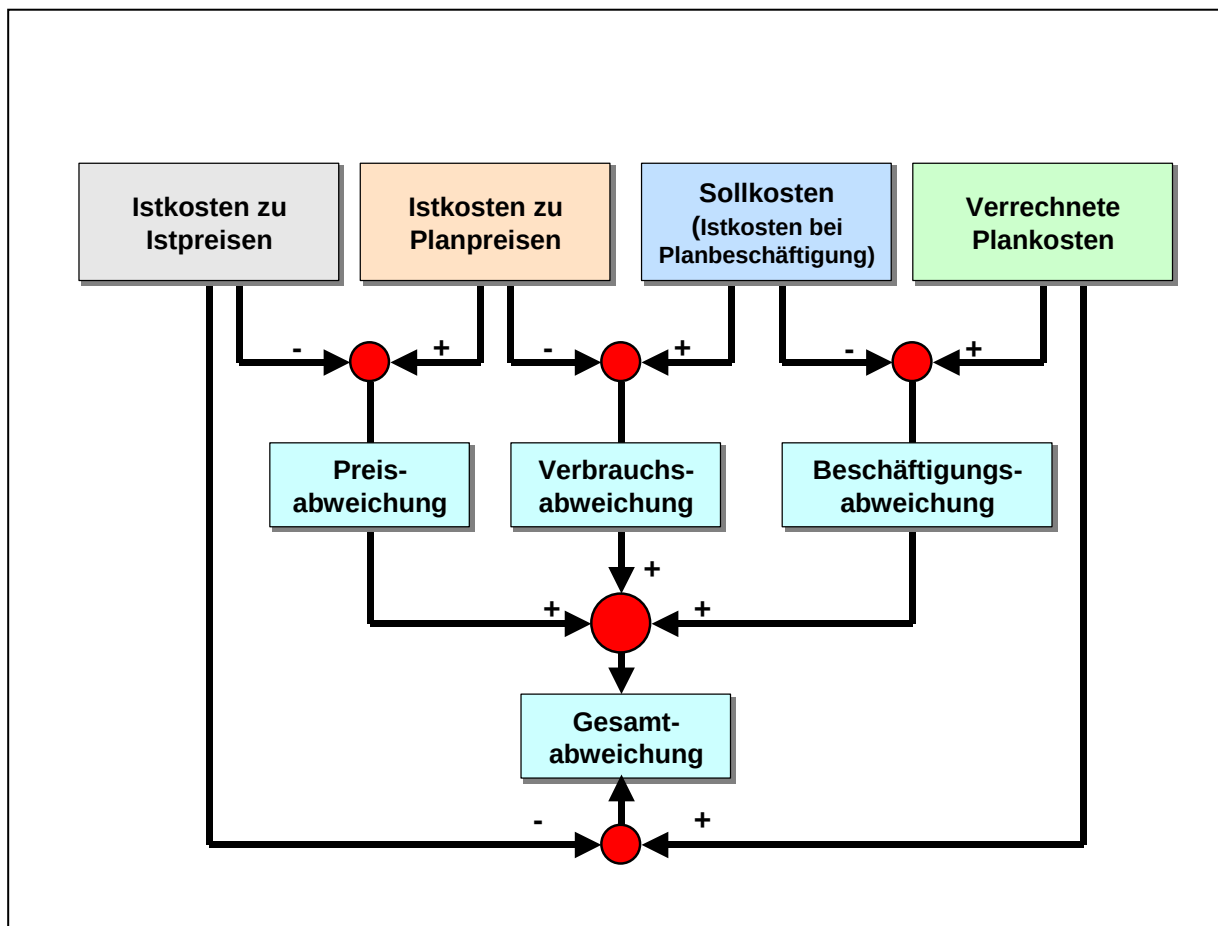
Die Antwort auf diese wichtige Frage liefert folgendes allgemeingültige Modell der *Abweichungsanalyse*.

Anliegen dieser Analyse ist es, den Einfluss

- von Preisänderungen (*Preisabweichung*),
- von Mengenabweichungen (*Verbrauchsabweichung*) und
- von Änderungen in der Auftragslage (*Beschäftigungsabweichung*)

zu ermitteln und zu verdeutlichen.

Dabei sind folgende Zusammenhänge zu beachten (siehe **Grafik**):



a) Beschäftigungsabweichung

Eine Beschäftigungsabweichung tritt ein, wenn die Ist-Beschäftigung [h] von der Plan-Beschäftigung [h] nach oben oder nach unten abweicht

In diesem Fall gilt es zunächst, jene Kosten zu ermitteln, die als Plan-Kosten - umgerechnet auf den Ist-Beschäftigungsgrad - nicht überschritten werden sollen. Diese Größen sind die sog. Sollkosten.

Dabei gilt:

Sollkosten [EUR] =
= Fixkosten [EUR] + variable Plankosten bei Istbeschäftigung [EUR], mit

variable Plankosten bei Istbeschäftigung [EUR] =
= variable Plankosten [EUR] * Ist-Beschäftigungsgrad [%] /100.

Berechnung der Beschäftigungsabweichung:

Beschäftigungsabweichung [EUR] =
= verrechnete Plankosten bei ist-Beschäftigung [EUR] ./ Sollkosten [EUR].

Bei einem Beschäftigungsgrad von $b^o = 100\%$ stimmen die verrechneten Plankosten mit den Sollkosten überein.

Bei einem Beschäftigungsgrad von $b^o > 100\%$ sind die verrechneten Plankosten größer als die Sollkosten, es werden daher "zu viel" Kosten verrechnet.

Bei einem Beschäftigungsgrad von $b^o < 100\%$ sind die verrechneten Plankosten kleiner als die Sollkosten, es werden daher "zu wenig" Kosten verrechnet.

Die Beschäftigungsabweichung hat ihre Ursache in der Proportionalisierung der Fixkosten bei der Ermittlung des Plankostenverrechnungssatzes.

b) Verbrauchsabweichung

Eine Verbrauchsabweichung tritt ein, wenn die Istkosten [EUR] bei Ist-Beschäftigung [h] von den ermittelten Sollkosten bei Ist-Beschäftigung [h] abweichen:

Verbrauchsabweichung [EUR] = Sollkosten [EUR] ./ Istkosten [EUR]

Die Verbrauchsabweichung hat ihre Ursache in Abweichungen der tatsächlichen Einsatzmengen (Material, Arbeitszeit u.a.) von den geplanten Einsatzmengen. Sie hängt aber auch von der Bewertung der Einsatzmengen mit Preisen (veränderte Materialpreise, Stundenlöhne, Energiepreise u. a.) ab.

Die flexible Plankostenrechnung erlaubt es, die Ursachen der Verbrauchsabweichung nach Kostenarten noch tiefer zu analysieren.

Zu diesem Zweck sind folgende Rechnungen aufzumachen:

Zunächst ermitteln wir die proportionalen Sollkosten einer Kostenart, indem wir die proportionalen Plankosten dieser Kostenart (bei Planbeschäftigung) [EUR] mit dem Ist-Beschäftigungsgrad [%] multiplizieren:

$$\begin{aligned} \text{Proportionale Sollkosten [EUR]} &= \\ &= \text{proportionale Plankosten [EUR]} * \text{Ist-Beschäftigung [\%]} / 100. \end{aligned}$$

Als nächstes ermitteln wir die proportionalen Istkosten (bei Ist-Beschäftigung), indem wir von den bekannten Ist-Kosten (gesamt) je Kostenart die nicht vom Beschäftigungsgrad abhängigen Fixkosten (je Kostenart) subtrahieren:

$$\text{Proportionale Istkosten [EUR]} = \text{Istkosten [EUR]} ./ \text{Fixkosten [EUR]}.$$

Die Verbrauchsabweichung in jeder Kostenart ergibt sich dann aus folgender Berechnung:

$$\begin{aligned} \text{Verbrauchsabweichung [EUR]} &= \\ &= \text{proportionale Sollkosten [EUR]} ./ \text{proportionale Istkosten [EUR]}. \end{aligned}$$

Die auf diese Weise je Kostenart ermittelten Verbrauchsabweichungen müssen in ihrer Summe die Gesamtverbrauchsabweichung ergeben.

c) Preisabweichung

Eine Preisabweichung gilt es dann zu ermitteln, wenn die Ist-Preise bei Einsatzfaktoren (Material, Arbeitszeit u. a.) von den angewendeten Planpreisen abweichen:

$$\begin{aligned} \text{Preisabweichung [EUR]} &= \\ &= \text{Ist-Kosten zu Planpreisen [EUR]} ./ \text{Ist-Kosten zu Ist-Preisen [EUR]}. \end{aligned}$$

Diese Rechnung wird vor allem im Rahmen der Grenzplankostenrechnung (als Teilkostenrechnung) durchgeführt.