

Skript

Kostenrechnung

Dipl Volkswirt Friedrich Schnepf

Inhaltsverzeichnis

1	Kostentheorie	5
1.1	Kostenrechnung als Teilgebiet des betrieblichen Rechnungswesens.....	5
1.2	1.2. Kostendefinition und Kostenbegriffe	7
1.2.1	Kostendefinition:	7
1.2.2	Fixe Kosten, variable Kosten und Gesamtkosten.....	7
1.2.3	Fixe Stückkosten, variable Stückkosten und gesamte Stückkosten	9
1.3	Auswahl des kostenminimalen Produktionsverfahrens	15
1.4	Nicht lineare Kostenverläufe, zugehörige Stückkosten und Betriebsoptimum	18
1.5	Grenzkosten.....	23
1.6	Break-Even-Analyse	25
1.7	Nutzenschwelle - Nutzengrenze	27
1.8	Kurz- und langfristige Preisuntergrenze.....	29
1.9	Sprungfixe Kosten (intervallfixe Kosten)	31
1.10	Nutz und Leerkosten.....	32
1.11	Kostenremanenz	32
2	Aufgaben und Systeme der Kostenrechnung	33
2.1	Aufgaben der Kostenrechnung	33
2.2	Aufbau der Kostenrechnung	34
2.3	Systeme der Kostenrechnung.....	35
2.3.1	Istkosten - Normalkosten - Plankostenrechnung.....	35
2.3.2	Vollkostenrechnung - Teilkostenrechnung	36
2.4	Prinzipien der Kostenrechnung.....	37
3	Vollkostenrechnung.....	38
3.1	Kostenartenrechnung.....	38
3.1.1	Begriff und Aufgaben der Kostenartenrechnung	38
3.1.2	Systematisierung der Kosten.....	39
3.1.3	Erfassung der wichtigsten Kostenarten	39
3.1.3.1	Personalkosten.....	39
3.1.3.2	Materialkosten	42
3.1.3.2.1	Begriff Materialkosten.....	42
3.1.3.2.2	Erfassung des Materialverbrauchs.....	43
3.1.3.2.3	Bewertung des Materialverbrauchs.....	44
3.1.3.2.4	Buchtechnische Behandlung von Preisdifferenzen:.....	48
3.1.3.3	Abschreibungen.....	48
3.1.3.3.1	Begriff	48
3.1.3.3.2	Abschreibungsverfahren	49
3.1.3.4	Kalkulatorische Kosten	51
3.1.3.4.1	Einführung	51
3.1.3.4.2	Begriffsabgrenzung „Auszahlung - Ausgabe – Aufwand - Kosten“,.....	52
3.1.3.4.3	Kalkulatorische Abschreibungen	59
3.1.3.4.4	Kalkulatorische Zinsen	61
3.1.3.4.5	Kalkulatorischer Unternehmerlohn.....	66
3.1.3.4.6	Kalkulatorische Wagniszuschläge.....	68
3.1.3.4.7	Kalkulatorische Miete	69
3.2	Kostenstellenrechnung.....	70
3.2.1	Aufgaben der Kostenstellenrechnung	70
3.2.2	Arten von Kostenstellen.....	71
3.2.3	Der Betriebsabrechnungsbogen (BAB)	72
3.2.4	Bestandsveränderungen.....	75
3.2.5	Kalkulation mit Normalzuschlagsätzen	78
3.2.6	Umlageverfahren bei allgemeinen Kostenstellen	81

3.2.6.1	Das Stufenleiterverfahren.....	82
3.2.6.2	Das Iterationsverfahren:.....	83
3.2.6.3	Das Blockverfahren oder Anbauverfahren	84
3.2.6.4	Das mathematisches Verfahren	84
3.2.7	Umlage von Hilfskostenstellen.....	87
3.3	Kostenträgerrechnung.....	87
3.3.1	Begriff und Aufgaben	87
3.3.2	Fertigungs- und Kalkulationsverfahren	88
3.3.2.1	Divisionskalkulation	89
3.3.2.2	Äquivalenzziffernrechnung	92
3.3.2.2.1	Definition und Überblick	92
3.3.2.2.2	Einfache Äquivalenzziffernrechnung	93
3.3.2.2.3	Differenzierende Äquivalenzziffernrechnung	95
3.3.2.2.4	Mehrstufige Äquivalenzziffernrechnung	97
3.3.2.2.5	Das multiplikative Verfahren.....	99
3.3.2.3	Zuschlagskalkulation	100
3.3.2.4	Kalkulation bei Serienfertigung.....	102
3.3.2.5	Kalkulation bei Kuppelproduktion.....	103
3.3.2.5.1	Definition:.....	103
3.3.2.5.2	Restwertrechnung	103
3.3.2.5.3	Marktwertrechnung.....	104
3.3.2.5.4	Verteilungsrechnung.....	105
3.3.3	Maschinenstundensatzrechnung	106
3.3.3.1	Warum Maschinenstundensatzrechnung	106
3.3.3.2	Ermittlung der Maschinenlaufzeit	107
3.3.3.3	Ermittlung des Maschinenstundensatzes.....	108
3.3.4	Kalkulation des Angebotspreises.....	110
3.3.4.1	Kalkulationsschema	110
3.3.4.2	Progressive Angebotskalkulation	111
3.3.4.3	Retrograde Angebotskalkulation	112
4	Teilkostenrechnung (Deckungsbeitragsrechnung).....	114
4.1	Mängel der Vollkostenrechnung	114
4.2	Definitionen	115
4.3	Verfahren der Kostenauflösung (Kostenaufspaltung).....	115
4.4	Problemlösungen mit der einstufigen Deckungsbeitragsrechnung	117
4.4.1	Annahme eines Zusatzauftrags	118
4.4.2	Break-Even-Analyse	120
4.4.3	Eigenerstellung - Fremdbezug.....	123
4.4.4	Kalkulation einer Werbeaktion	123
4.4.5	Das optimale Produktionsprogramm	124
4.4.5.1	Planung ohne Engpass	124
4.4.5.2	Planung mit Engpass	126
4.4.5.3	Planung mit relativen Deckungsbeiträgen.....	127
4.5	Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung	128
5	Plankostenrechnung.....	131
5.1	Aufgaben der Plankostenrechnung.....	131
5.2	Grundbegriffe der flexiblen Plankostenrechnung.....	131
5.3	Beschäftigungsabweichung	134
5.4	Verbrauchsabweichung.....	137
5.5	Der Variator	140
5.6	Mengen- und Preisabweichung	142
5.7	Systeme der Plankostenrechnung	144
5.7.1	Starre PKR:.....	144
5.7.2	Flexible Plankostenrechnung auf Vollkostenbasis	145
5.7.3	Flexible Plankostenrechnung auf Teilkostenbasis (Grenzplankostenrechnung).....	145

6	Kurzfristige Erfolgsrechnung	146
6.1	Gründe für eine kurzfristige Erfolgsrechnung	146
6.2	Gesamtkostenverfahren	147
6.3	10.3. Umsatzkostenverfahren auf Vollkostenbasis	148
6.4	Umsatzkostenverfahren auf Teilkostenbasis	150
7	Prozesskostenrechnung	152
7.1	Vorteile der Prozesskostenrechnung	152
7.2	Kostenstellenrechnung in der Prozesskostenrechnung	153
7.3	Ermittlung des Prozesskostensatzes	154
7.4	Kostenträgerstückrechnung mit Prozesskostensätzen	156
7.5	Die Vorgehensweise der Prozesskostenrechnung:	157
8	Kalkulation im Handel	158
8.1	Beschaffungskalkulation	158
8.2	Absatzkalkulation	159
8.3	Wichtige Kennziffern im Handel	160
8.4	Der BAB im Handel	161

1 Kostentheorie

1.1 Kostenrechnung als Teilgebiet des betrieblichen Rechnungswesens

Die Aufgabe eines Unternehmens besteht in der Herstellung und im Absatz von Wirtschaftsgütern. Dieser Prozess der Leistungserstellung und Leistungsverwertung (auch als Produktionsprozess bezeichnet), erfolgt durch Kombination von Produktionsfaktoren, die bei der Leistungserstellung umgewandelt oder verbraucht werden. Der Geschäftsführung obliegt die Aufgabe, den Produktionsprozess zu planen, zu steuern und zu kontrollieren. Zur Erfüllung dieser Aufgabe bedient sich die Geschäftsleitung des betrieblichen Rechnungswesens.

„Unter dem Begriff betriebliches Rechnungswesen fasst man sämtliche Verfahren zusammen, deren Aufgabe es ist, alle im Betrieb auftretenden Geld- und Leistungsströme ... mengen- und wertmäßig zu erfassen und zu überwachen.“¹ Damit kommt dem betrieblichen Rechnungswesen in erster Linie **Dokumentations-** und **Kontrollfunktion** zu.

Mit dem betrieblichen Rechnungswesen werden sowohl **externe** als auch **interne** Zwecke verfolgt:

Externe Zwecke:

Aufgrund der vom betrieblichen Rechnungswesen gelieferten Daten werden Interessengruppen wie Anteilseigner, Gläubiger, Banken, Lieferanten und selbstverständlich auch der Staat (Finanzamt) über die Lage des Unternehmens informiert. Diese Information erfolgt z. T. aufgrund gesetzlicher Vorschriften, aber auch freiwillig.

Interne Zwecke:

Die Zahlen des Rechnungswesens sollten jederzeit eine Überwachung der Wirtschaftlichkeit und der Rentabilität des Unternehmens ermöglichen. Darüber hinaus müssen vom Rechnungswesen Zahlen für unternehmerische Entscheidungen wie Investitionsentscheidungen, Entscheidungen über Preisgestaltung, Produktpolitik, Auswahl von Produktionsverfahren usw. bereitgestellt werden.

Diese unterschiedlichen Aufgaben des Rechnungswesens lassen sich nicht mit einer einzigen „Rechnung“ erfüllen, da die Rechenschaftslegung nach außen gegenüber Gläubigern, Aktionären und dem Finanzamt völlig andere Ziele verfolgt, als die Darstellung der wirtschaftlichen Lage nach innen.

Nach außen soll oft eine ausgezeichnete Unternehmenslage schlechter dargestellt werden, um zu hohe Ausschüttungen an Aktionäre oder zu hohe Steuerzahlungen zu vermeiden. Eine schlechte Unternehmenslage wird oft besser dargestellt, um weitere Kredite zu erhalten. Nach innen dagegen muss die Unternehmenslage realistisch aufgezeigt werden, um die bestmöglichen Entscheidungen treffen zu können.

Diese unterschiedlichen Zielsetzungen machen eine Aufteilung des betrieblichen Rechnungswesens in Teilgebiete erforderlich. Man unterscheidet zwischen:

- Finanzbuchhaltung
- Kosten- und Leistungsrechnung (Betriebsbuchhaltung)
- Statistik und Vergleichsrechnung
- Planungsrechnung

¹ Wöhe, Günter, Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, 18. Auflage, Verlag Franz Valen München 1993, S 997

„Die Aufgabe der **Finanzbuchhaltung** besteht darin, alle wirtschaftlich bedeutsamen Vorgänge (Geschäftsvorfälle), die sich im Betrieb ereignen, in chronologischer Reihenfolge festzuhalten“². Da das Zahlenmaterial der Finanzbuchhaltung und der aus ihr resultierende Jahresabschluss externen Zwecken dient (Interessengruppen wie Gläubiger, Aktionäre und Staat wollen sich über die Vermögens- und Ertragslage eines Unternehmens informieren), gibt es im Rahmen der Finanzbuchhaltung gesetzliche Bestimmungen (z.B. über die Bewertung von Wirtschaftsgütern) zum Schutz der verschiedenen Interessengruppen.

Die **Kosten- und Leistungsrechnung** als Teilgebiet des betrieblichen Rechnungswesens dient in erster Linie betriebsinternen Zwecken, es gibt deshalb **keine gesetzlichen Vorschriften** zu beachten (Ausnahme: VPöA = Verordnung zur Preisermittlung bei öffentlichen Aufträgen vom 21.11.1953). Auf der Grundlage des Zahlenmaterials der Finanzbuchhaltung verfolgt die Kosten- und Leistungsrechnung in erster Linie drei Aufgaben:

Kontrollfunktion

Das Zahlenmaterial der Kostenrechnung soll Kostenkontrollen einzelner Kostenarten und Kostenstellen ermöglichen. Diese Kontrollen können Zeitvergleiche oder auch zwischenbetriebliche Vergleiche sein

Entscheidungsgrundlage bei der Preisfindung

Auch die Ermittlung der Selbstkosten der erzeugten Produkte (Kostenträger) erfolgt in der Betriebsbuchhaltung. Diese Selbstkosten bilden die Grundlage bei der Angebotskalkulation.

Kalkulation der Herstellkosten

Die Ermittlung der Herstellkosten ist erforderlich für die Bewertung der Bestände an fertigen und unfertigen Erzeugnissen in der Handels- und in der Steuerbilanz. Ebenso müssen die aktivierungspflichtigen Eigenleistungen zu Herstellkosten bewertet werden. Die Ermittlung dieser Herstellkosten erfolgt in der Betriebsbuchhaltung (Kostenrechnung). Die handels- und steuerrechtlichen Definitionen der Herstellkosten finden sich im § 255 (2) HGB bzw. R 6.3.

Die betriebswirtschaftliche **Statistik und Vergleichsrechnung** wertet neben anderen Unterlagen das Zahlenmaterial aus Finanzbuchhaltung und Kostenrechnung aus. Es werden beispielsweise die Umsätze oder die Produktion mehrerer Perioden verglichen, es werden Beziehungen und Zusammenhänge zwischen betriebswirtschaftlichen Größen wie Umsatz und Gewinn, Lohnkosten und Gesamtkosten festgestellt. Auch zwischenbetriebliche Vergleiche gehören zum Gebiet der betriebswirtschaftlichen Statistik und Vergleichsrechnung.

Die **Planungsrechnung** befasst sich im Gegensatz zu den bisher dargestellten Teilgebieten des betrieblichen Rechnungswesens mit der Zukunft. Sie hat die Aufgabe, aufgrund des zur Verfügung stehenden Zahlenmaterials aus der Finanzbuchhaltung, Kostenrechnung und Statistik zukünftige betriebliche Entwicklungen zu prognostizieren. Eine scharfe Trennung zwischen Kosten- und Leistungsrechnung und Planungsrechnung ist nicht immer möglich: Die Plankostenrechnung als Teilgebiet der Kosten- und Leistungsrechnung ist ihrem Wesen nach eine Planungsrechnung.

² Wöhe, Günter, Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, 18. Auflage, Verlag Franz Valen München 1993, S 725