

Inhalt

1	Einführung	7
1.1	Ausgangssituation	7
1.2	Grundbegriffe	10
1.3	Übungsaufgaben	13
2	Kostenartenrechnung	15
2.1	Definition und begriffliche Einordnung	15
2.1.1	Grundkosten – Zweckaufwand	15
2.1.2	Leistungen und neutrale Erträge	16
2.1.3	Übungsaufgaben	18
2.2	Kostenarten & Abhängigkeit der Kosten von der Beschäftigung	19
2.2.1	Einteilung der Kostenarten	19
2.2.2	Abhängigkeit der Kosten von der Beschäftigung	21
2.2.3	Übungsaufgaben	22
2.3	Verbrauch von Material	23
2.3.1	Erfassung des mengenmäßigen Verbrauchs	23
2.3.2	Bewertung des Materialverbrauchs	24
2.3.3	Übungsaufgaben	29
2.4	Kalkulatorische Kosten	30
2.4.1	Kalkulatorischer Unternehmerlohn	31
2.4.2	Kalkulatorische Miete	31
2.4.3	Kalkulatorische Wagnisse	32
2.4.4	Kalkulatorische Abschreibungen	33
2.4.5	Kalkulatorische Zinsen	36
2.4.6	Übungsaufgaben	37
2.5	Abgrenzungsrechnung	41
3	Kostenstellenrechnung	45
3.1	Allgemein	45
3.2	Bildung von Kostenstellen	46
3.3	Ermittlung der Gemeinkostenzuschlagssätze im BAB	49
3.4	Bildung von Hilfskostenstellen	52
3.5	Umlage der Hilfskosten- auf die Hauptkostenstellen	53

4	Kostenträgerrechnung	55
4.1	Kostenträgerstückrechnung	55
4.1.1	Divisionskalkulation	56
4.1.2	Äquivalenzziffernkalkulation	57
4.1.3	Summarische Zuschlagskalkulation	59
4.1.4	Differenzierende Zuschlagskalkulation	59
4.1.5	Maschinenstundensatzrechnung	60
4.2	Kostenträgerzeitrechnung	62
4.2.1	Gesamtkostenverfahren	62
4.2.2	Umsatzkostenverfahren	62
4.3	Übungsaufgaben	63
5	Deckungsbeitragsrechnung	65
5.1	Vergleich zwischen Vollkosten- und Teilkostenrechnung	65
5.2	Grundzüge der Deckungsbeitragsrechnung	65
5.3	Deckungsbeitragsrechnung als Stückkostenrechnung	66
5.4	Deckungsbeitragsrechnung als Periodenrechnung	67
5.5	Übungsaufgaben	68
A	Lösungen	69
B	Wörterverzeichnis (Glossar)	79

1 Einführung

1.1 Ausgangssituation

Für die nachfolgenden Darstellungen wird als Ausgangssituation der vereinfachte und verkürzte Jahresabschluss der **DriLa GmbH mit Sitz in Herford** gewählt. Diese Ausgangssituation wird im weiteren Verlauf entsprechend der jeweiligen Problemstellung ergänzt und verändert. Am Beispiel der DriLa GmbH lassen sich alle Fragen der Kosten- und Leistungsrechnung überschaubar und nachvollziehbar behandeln, ohne dass eine Übertragung der Ergebnisse auf Einzelunternehmungen oder andere Gesellschaften erschwert würde.

Die DriLa GmbH

Die DriLa GmbH in Herford stellt als Zulieferer für Elektronik-Unternehmen Blechgehäuse in unterschiedlichen Größen und Ausführungen her. Für das abgelaufene Geschäftsjahr hat das Unternehmen das folgende vereinfachte Gewinn- und Verlustkonto sowie die unten stehende verkürzte Bilanz aufgestellt.

Beispiel 1.1. Wir betrachten die Gewinn- und Verlustrechnung der DriLa GmbH:

Soll	GuV DriLa GmbH		Haben
<i>Aufw. für Rohstoffe</i>	2.800.000	<i>Umsatzerlöse für eig. Erz.</i>	10.520.000
<i>Aufw. für Hilfsstoffe</i>	795.000	<i>Mehrbestand an Erz.</i>	10.520.000
<i>Aufwend. f. Betriebsstoffe</i>	35.000	<i>Mieterträge</i>	140.000
<i>Löhne</i>	2.400.000	<i>Erlöse aus</i>	
<i>Gehälter</i>	500.000	<i>Anlagenabgängen</i>	65.000
<i>Soziale Abgaben</i>	600.000	<i>Zinserträge</i>	50.000
<i>Abschr. auf Sachanlagen</i>	650.000		
<i>Büromaterial</i>	50.000		
<i>Werbung</i>	205.000		
<i>Anlagenabgänge</i>	100.000		
<i>Betriebliche Steuern</i>	190.000		
<i>Verluste aus Wertpapierverk.</i>	40.000		
<i>Zinsaufwendungen</i>	540.000		
<i>Außerordentl. Aufwend.</i>	260.000		
Jahresüberschuss	1.850.000		
	11.015.000		11.015.000

Beispiel 1.2. Die Bilanz zum 31.12. sieht von der DriLa GmbH wie folgt aus:

Aktiva		Passiva	
A. Anlagevermögen		A. Eigenkapital	9.700.000
1. Grundstücke und Bauten	5.000.000	Jahresüberschuss	1.850.000
2. TA und Maschinen	4.500.000	B. Rückstellungen	170.000
3. BGA	1.500.000	C. Verbindlichkeiten	
		gg. Kreditinst.	4.500.000
		aus Lieferungen	1.780.000
B. Umlaufvermögen			
1. Rohstoffe	1.200.000		
2. Hilfsstoffe	300.000		
3. Betriebsstoffe	1.100.000		
4. Fertige Erzeugnisse	1.200.000		
5. Forderungen a. LL.	1.400.000		
6. Wertpapiere	350.000		
7. Kassenbestand	250.000		
8. Bankguthaben	1.300.000		
	18.000.000		18.000.000

Die Gewinn- und Verlustrechnung liefert jedoch **keine Informationen** über:

- die **Wirtschaftlichkeit des Gesamtbetriebes**, wie ein Teil der Aufwendungen und Erträge der Finanzbuchhaltung nicht durch das Sachziel der Unternehmung (z. B. Mieterträge, die nichts mit dem Sachziel der DriLa GmbH zu tun haben) erwirtschaftet wurde.
- die **Wirtschaftlichkeit einzelner Warengruppen** oder einzelner Artikel, weil die Zurechnung der entsprechenden Aufwendungen zu den Warengruppen oder Artikeln in der Finanzbuchhaltung fehlt (z. B. die Wirtschaftlichkeit der Warengruppen Haushalt/Elektro, Schreibwaren, Spielwaren, Textil kann nicht aus der Gewinn- und Verlustrechnung der DriLa GmbH erkannt werden.).

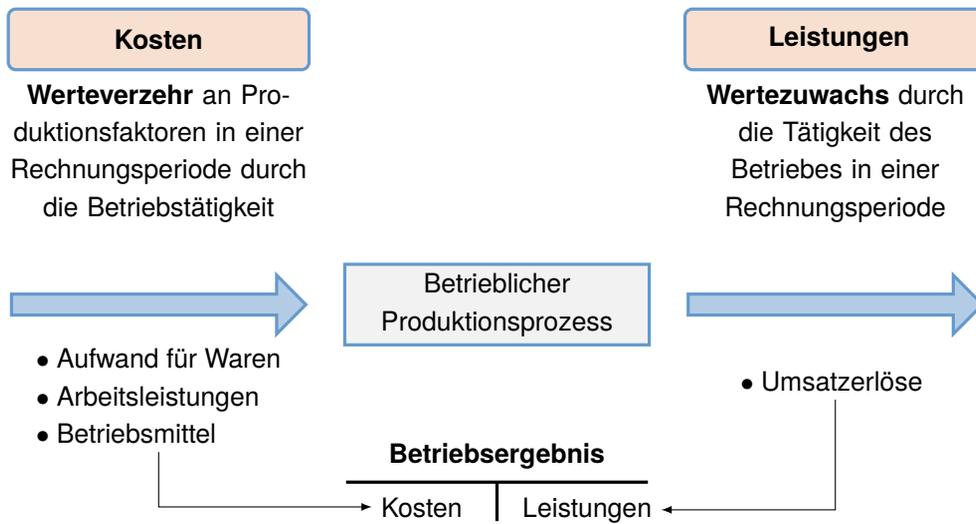
Aufgaben der KLR

Die KLR will die typischen Erträge eines Unternehmens durch die Umsatzerlöse für abgesetzte Warengruppen erfassen und dem dafür notwendigen Einsatz an Produktionsfaktoren, wie Betriebsmitteln (Gebäude, Fahrzeuge, Geschäftsausstattung etc.), Waren (Wareneinsatz) und menschlicher Arbeitskraft (Gehälter, Löhne) in derselben Rechnungsperiode gegenüberstellen.

Beispiel 1.3. Die Kosten- und Leistungsrechnung der DriLa GmbH muss einmal die Umsätze der vier Warengruppen getrennt feststellen. Andererseits muss sie untersuchen, welcher Anteil der eingesetzten Produktionsfaktoren auf die jeweiligen Warengruppen entfällt.

Der typische oder sachzielbezogene Ertrag einer Rechnungsperiode wird als **Leistung**, der wertmäßige Umfang der eingesetzten Faktoren als **betrieblicher Aufwand (= Kosten)** bezeichnet.

Zur Sicherung und Erhaltung der Wettbewerbsfähigkeit und zur Erfolgskontrolle ist eine genaue Erfassung dieser **betrieblichen Aufwendungen** und **betrieblichen Erträge** notwendig.

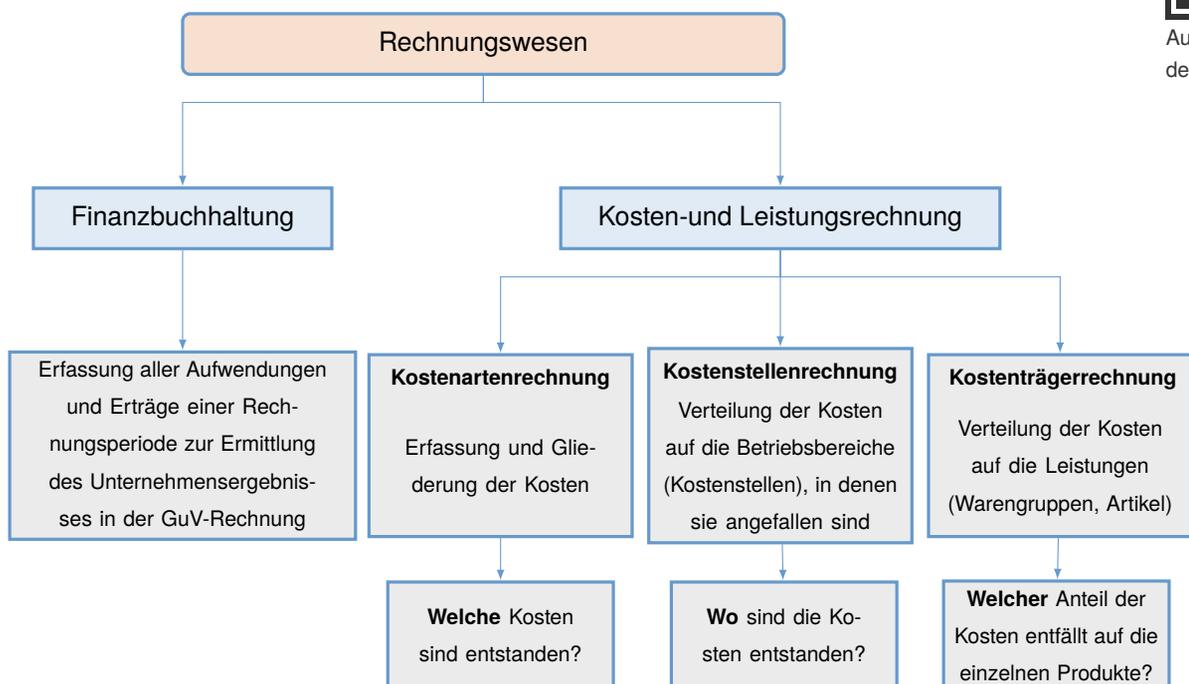


Durch die Gegenüberstellung der betrieblichen Erträge (**Leistungen**) und betrieblichen Aufwendungen (**Kosten**) wird das **Betriebsergebnis** ermittelt. Zur Information der Unternehmensleitung muss die Kostenrechnung die Kosten und Leistungen erfassen und, um sie beeinflussen zu können, die Ursachen ihrer Entstehung verdeutlichen. Dazu muss sie zunächst untersuchen, ob die Aufwendungen und Erträge der GuV-Rechnung durch die eigentliche Betriebstätigkeit verursacht werden. Erst danach können Aussagen über die **Wirtschaftlichkeit des Betriebes** gemacht werden.



Exkurs: ReWe

Aufgaben der KLR



Aufgabenbereiche der KLR:

- **Welche** Kosten durch Lagerung, Produktion, Beschaffung, Absatz und Verwaltung entstanden sind?
- **Wo**, also in welchen betrieblichen Bereichen, die Kosten verursacht wurden?
- **Wofür** bzw. welche Waren (Artikel oder Warengruppen) diese Kosten verursacht haben und sie daher tragen müssen?

1.2 Grundbegriffe

Damit wir die Veränderungen einzelner Stromgrößen verstehen können, beginnen wir mit der Klärung einzelner Begriffe, die für buchhalterische Vorgänge relevant sind und welche Auswirkungen diese für das Vermögen und deren Änderungen haben kann in Hinblick auf die Kosten- und Leistungsrechnung.

Buchhalterische Begriffe		Bestandsgrößen
Abgang / Verzehr von Mitteln & Gütern	Zugang / Entstehung von Mitteln & Gütern	
Auszahlung	Einzahlung	Zahlungsmittelbestand (Bargeld + Girokonten)
Ausgabe	Einnahme	Geldvermögen (ZMB + Ford. – Verb.)
Aufwand	Ertrag	Gesamtvermögen (Geldverm. + Sachverm.)
Kosten	Leistungen	Betriebsnotw. Vermögen (Ergebnisse aus der KLR)



Grundbegriffe

Diese buchhalterischen Begriffe stellen für die Kosten- und Leistungsrechnung genauso die Grundlage für unternehmerisches Handeln da, wenn es darum geht, Vermögensveränderungen aufzuzeigen, zu kontrollieren und zu bewerten. Im Folgenden haben wir Definitionen und Beispiele dazu wieder festgelegt:

1. Auszahlungen und Einzahlungen

Jegliche Veränderung der *flüssigen* Mittel¹ stellt eine Ein- bzw. Auszahlung dar:

- Zunahme an flüssigen Mitteln = Einzahlung
- Abnahme an flüssigen Mitteln = Auszahlung

Einzahlungen: Bareinlagen (Kasse), Barverkauf von Waren, Bankgutschriften

Auszahlungen: Barentnahmen (Kasse), Barkauf von Waren

¹ Flüssige Mittel = die Summe aus den Kassenbeständen und den jederzeit verfügbaren Bank-guthaben.

Fixe Kosten

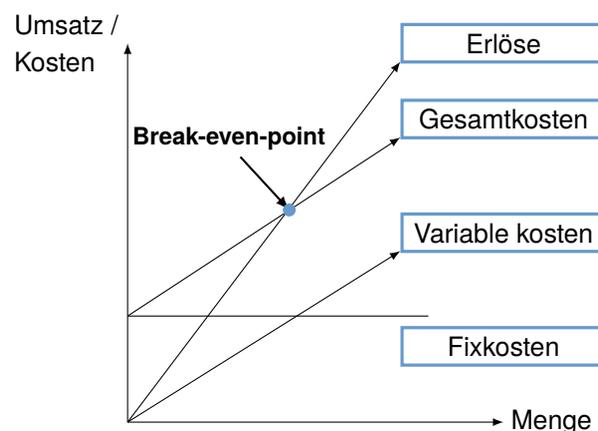
Im Unterschied zu den variablen Kosten handelt es sich bei den fixen Kosten um Kostenbestandteile, die bei Variation der betrachteten Kosteneinflussgröße in unveränderter Höhe anfallen. Beschäftigungsfixe Kosten fallen hier deshalb unabhängig von Veränderungen im qualitativen oder quantitativen Leistungsprogramm in gleicher Höhe an. Sie sind bei kurzfristiger Betrachtungsweise auch durch eine Einstellung der Produktion des Leistungsprogramms nicht abbaubar (z.B. Lagermieten, Strom, Versicherungsbeiträge bzw. Gehälter etc.).

2.2.2 Abhängigkeit der Kosten von der Beschäftigung

Unter **Beschäftigung** verstehen wir das **Leistungsvermögen** – ausgedrückt in den Produktionszahlen – Zeiteinheit (z.B. Monat oder Jahr), das ein jedes Unternehmen aufgrund seines Betriebsmittelbestandes hat. **Auf Veränderungen der Marktlage** muss ein Unternehmen – auch über die Preisfestsetzung – flexibel reagieren können. Das ist nur möglich, wenn darüber Kenntnis besteht, **welche Kosten¹** sich der veränderten Beschäftigung **anpassen** lassen und welche Kosten **konstant** bleiben.



Break-even-Analyse



Fixe Kosten:

Fixe Kosten sind Kostenbestandteile, die unabhängig von der Leistungserstellung bzw. bei einer Variation der Beschäftigung in unveränderter Höhe anfallen.

Variable Kosten:

Variable Kosten sind abhängig von der geplanten Leistungserstellung (Beschäftigung) bzw. die sich bei der Variation einer Kosteneinflussgröße ändern.

Nach Überschreiten der Gewinnschwelle (Break-even-Point) beginnt hier in der oberen Grafik die sog. Gewinnzone. Danach öffnet sich die Gewinnschere immer mehr. Dies bedeutet, dass der Abstand zwischen Gesamtkosten- und Erlöskurve immer größer wird.

Break-even-Analyse

Die Break-even-Analyse ist eine Gegenüberstellung der Erlös- und der Kostenfunktion einer Investition zur Ermittlung der Menge, ab deren Produktion die Investition in die Gewinnzone kommt, d.h. die Erlöse größer werden als die Kosten.

¹ Bei einer Änderung der Ausbringung wird auch eine Änderung der Kostenbestandteile unterstellt und kann somit unterteilt werden in: Proportionale, degressive, progressive und regressive Kostenverläufe.

2.2.3 Übungsaufgaben

Ü.2.5. Gegeben ist eine lineare Kostenfunktion. Für die Herstellung eines Produktes der Dri-La GmbH entstehen bei einer Ausbringungsmenge von 1000 Stück Gesamtkosten in Höhe von 30.500,00 EUR. Bei der Produktion von 1.250 Mengeneinheiten fallen Gesamtkosten in Höhe von 34.500,00 EUR an.

Kreuze an, ob nachfolgende Aussagen richtig (r) oder falsch (f) sind!

#	Aussage	r	f
a)	Da nur Gesamtkosten angegeben werden, ist eine Aufteilung in fixe und variable Kosten nicht möglich.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
b)	Die fixen Kosten betragen 8.000 EUR.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
c)	Die variablen Kosten pro Stück betragen 15 EUR.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
d)	Die variablen Kosten pro Stück betragen 16 EUR.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
e)	Die fixen Kosten betragen 14.500 EUR.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

Ü.2.6. Gegeben ist eine lineare Kostenfunktion. Die DriLa GmbH produzierte im Oktober 180 Stück Blechgehäuse zu Gesamtkosten von 9.500 EUR. Im November dagegen wurden 260 Stück produziert, wobei Gesamtkosten von 11.500 EUR entstanden sind.

Kreuze an, ob nachfolgende Aussagen richtig (r) oder falsch (f) sind!

#	Aussage	r	f
a)	Ein Produktionsstopp im November wurde zu 5000 EUR Kosten führen.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
b)	Die variablen Gesamtkosten sind bei einer Menge von 220 Stück niedriger als die fixen Gesamtkosten.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
c)	Bei einer Menge von 220 Stück sind die fixen Stückkosten höher als die variablen Stückkosten.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
d)	Bei einer Menge von 200 Stück sind die fixen Stückkosten gleich hoch den variablen Stückkosten.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
e)	Bei einer Menge von 200 Stück sind die fixen Gesamtkosten gleich hoch den variablen Gesamtkosten.	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>