

Tam T.T. Nguyen

Kosten- und Leistungsrechnung

Entwicklungsbeispiel für kleine und
mittelständische Unternehmen

Nguyen, Tam T.T.: Kosten- und Leistungsrechnung: Entwicklungsbeispiel für kleine und mittelständische Unternehmen, Hamburg, Diplomica Verlag GmbH 2014

Buch-ISBN: 978-3-8428-9022-0

PDF-eBook-ISBN: 978-3-8428-4022-5

Druck/Herstellung: Diplomica® Verlag GmbH, Hamburg, 2014

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek:

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Bearbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Die Informationen in diesem Werk wurden mit Sorgfalt erarbeitet. Dennoch können Fehler nicht vollständig ausgeschlossen werden und die Diplomica Verlag GmbH, die Autoren oder Übersetzer übernehmen keine juristische Verantwortung oder irgendeine Haftung für evtl. verbliebene fehlerhafte Angaben und deren Folgen.

Alle Rechte vorbehalten

© Diplomica Verlag GmbH

Hermannstal 119k, 22119 Hamburg

<http://www.diplomica-verlag.de>, Hamburg 2014

Printed in Germany

Zum Andenken an meinen Vater
Herrn Nguyen Trong Binh

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Abkürzungsverzeichnis.....	I
Abbildungsverzeichnis/Tabellenverzeichnis.....	II
1 EINLEITUNG.....	1
1.1 PROBLEMSTELLUNG.....	1
1.2 ZIELSETZUNG UND ABGRENZUNG DER STUDIE.....	4
1.3 METHODISCHES VORGEHEN.....	5
2 GRUNDLAGEN DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG.....	7
2.1 ALLGEMEINES ZUR KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG.....	7
2.2 AUFBAU UND ABWICKLUNG DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG ..	8
2.2.1 <i>Die Kostenrechnung</i>	8
2.2.2 <i>Die Leistungsrechnung</i>	8
2.2.3 <i>Die Teilrechnungen der Kosten- und Leistungsrechnung</i>	9
2.2.3.1 Die Kostenartenrechnung	9
2.2.3.2 Die Kostenstellenrechnung	10
2.2.3.3 Die Kostenträgerrechnung	11
2.3 PRINZIPIEN DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG.....	13
2.3.1 <i>Gestaltungsgrundsätze</i>	13
2.3.2 <i>Verrechnungsprinzipien</i>	14
2.4 EINTEILUNG DER KOSTEN	14
2.5 ABSTIMMUNG DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG MIT DER FINANZBUCHHALTUNG	15
3 UNTERNEHMENSCHARAKTERISTIK.....	18
3.1 ALLGEMEINES	18
3.2 RECHTSFORM UND UNTERNEHMENSSTRUKTUR.....	18
3.3 UNTERNEHMENSENTWICKLUNG	20
3.4 PRODUKT- UND DIENSTLEISTUNGSPROGRAMM	21
3.5 AUFTRAGSFERTIGUNG	23
3.6 FINANZBUCHHALTUNG.....	23
4 ENTWICKLUNG EINER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG	25

4.1	EINFLUSSFAKTOREN AUF DIE ENTWICKLUNG UND GESTALTUNG	25
4.2	ZWECKMÄßIGKEIT VON KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG FÜR DIE T.T.TN GMBH.....	27
4.3	STRUKTURIERUNG DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG.....	30
4.3.1	<i>Die Kostenartenrechnung</i>	30
4.3.1.1	Ziele und Aufgaben	30
4.3.1.2	Gliederung der Kostenarten	31
4.3.1.2.1	Personalkosten	33
4.3.1.2.2	Materialkosten	39
4.3.1.2.3	Fremdleistungskosten.....	41
4.3.1.2.4	Steuern.....	42
4.3.1.2.5	Abschreibungen	43
4.3.1.2.6	Kapitalkosten.....	46
4.3.1.2.7	Wagnisse	46
4.3.2	<i>Kostenstellenrechnung</i>	47
4.3.2.1	Ziele und Aufgaben	47
4.3.2.2	Bildung von Kostenstellen und Kostenstellendiagramm.....	48
4.3.2.3	Verteilung der Gemeinkosten auf die Kostenstellen mit Hilfe eines Betriebsabrechnungsbogens (BAB)	50
4.3.3	<i>Die Kostenträgerrechnung</i>	55
4.3.3.1	Ziele und Aufgaben.....	55
4.3.3.2	Bildung von Kostenträgern.....	56
4.3.3.3	Die Kostenträgerzeitrechnung.....	56
4.3.3.3.1	Aufgabe der Kostenträgerzeitrechnung.....	57
4.3.3.3.2	Verfahren der KER	58
5	KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG ALS ZUKUNFTSORIENTIERTES INFORMATIONSSYSTEM DER UNTERNEHMENSFÜHRUNG.....	64
5.1	PLANUNG	64
5.1.1	<i>Auftragsgruppenplanung</i>	65
5.1.2	<i>Kostenplanung</i>	66
5.1.3	<i>Erlösplanung</i>	70
5.2	KONTROLLE	70
5.2.1	<i>Soll-Ist-Vergleiche</i>	71
5.2.2	<i>Break-Even-Analyse</i>	75

5.3	STEUERUNG.....	78
5.3.1	<i>Kostensteuerung</i>	78
5.3.2	<i>Rentabilitätssteuerung</i>	79
6	IMPLEMENTIERUNG DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG IN DER T.T.TN GMBH.....	82
7	RESÜMEE UND AUSBLICK	87
	Anhang.....	III
	Literaturverzeichnis.....	IV

Abkürzungsverzeichnis

Abb.	Abbildung
Abs.	Absatz
allg.	allgemein
BDI	Bundes Deutsche Industrie
bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
GbR	Gesellschaft bürgerliches Recht
ggf.	gegebenenfalls
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
G + V	Gewinn und Verlust
HGB	Handelsgesetzbuch
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung
LKW	Lastkraftwagen
PC	Personal Computer
QS-System	Qualitätssicherungs-System
S.	Seite
SGB	Sozialgesetzbuch
sog.	sogenannte
T.	tausend
Tab.	Tabelle
u.a.	unter anderem
usw.	und so weiter
vgl.	vergleiche
WWW	Worldwide Web
z.B.	zum Beispiel
z.T.	zum Teil

Abbildungsverzeichnis

	Seite
Abbildung 1:	Aufbau und Abwicklung der Kosten- und Leistungsrechnung.....12
Abbildung 2:	Entwicklung von Gesamtleistung und Gesamtausgaben in der T.T.TN GmbH.....20
Abbildung 3:	Entwicklung des Kostenartenplans für die T.T.TN GmbH.....32
Abbildung 4:	Gehälter zu Gesamtkosten in der T.T.TN GmbH für 1998 und 2004.....34
Abbildung 5:	Entwickeltes Formular der Deckungsbeitragsrechnung für die T.T.TN GmbH für 2004.....59
Abbildung 6:	Plankosten für das Geschäftsjahr 2005 der T.T.TN GmbH.....67
Abbildung 7:	Planerlöse für das Geschäftsjahr 2005 der T.T.TN GmbH.....70
Abbildung 8:	Soll-Ist-Vergleiche für das Geschäftsjahr 2005 der T.T.TN GmbH.....72
Abbildung 9:	Kurzfristige Erfolgsrechnung 2004.....77
Abbildung 10:	Break-Even-Diagramm auf Basis der Fixkosten.....77

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1:	Beispiel zur tabellarischen Abstimmung der Finanzbuchhaltung mit der Kosten- und Leistungsrechnung.....16
Tabelle 2:	Kostenartenübersicht für die Firma T.T.TN.....53

1 Einleitung

1.1 Problemstellung

Empirische Erhebungen machen deutlich, dass das Rechnungswesen im Allgemeinen und die Kosten- und Leistungsrechnung im Besonderen in klein- und mittelständischen Unternehmen stark unterentwickelt sind. Ein relativ hoher Anteil dieser Unternehmen verfügt über keinerlei Instrumente des internen, führungsorientierten Rechnungswesens.¹ Die Gründe hierfür liegen insbesondere in den folgenden Aussagen:

- Die mittelständischen Unternehmer, insbesondere die Firmengründer, verfügen meist über ausgezeichnete Branchenkenntnisse sowie über langjährige Erfahrung und sind daher auch ohne ausgebaute Kostenrechnung in der Lage, ihre Betriebe² mit Intuition und Fingerspitzengefühl erfolgreich zu führen.³
- Die Führungskräfte mittelständischer Unternehmen, deren Fachkenntnisse vielfach auf dem Gebiet der Technik und der Produktion und weniger im betriebswirtschaftlichen Bereich liegen, sind sich häufig über den Nutzen eines aussagekräftigen internen Rechnungswesens nicht im Klaren.⁴ Noch heute setzt der Mittelstand die Kosten- und Leistungsrechnung in erster Linie für die Preiskalkulation ein und weniger als Informationsquelle und Instrument zur Unterstützung des unternehmerischen Entscheidungsprozesses.
- Die mit der Einführung und Entwicklung von Kostenrechnungssystemen sowie der laufenden Durchführung verbundenen Kosten werden als zu hoch angesehen. In Klein- und Mittelbetrieben ist die Bereitschaft gering, durch Personaleinstellungen sowie Investitionen in Hard- und Software, eine funktionierende Kostenrechnung erforderliche Infrastruktur zu schaffen.⁵

¹ Vgl. Männel, W.: Kostenrechnung und Controlling als effektive Instrumente der Führung kleiner und mittelständischer Unternehmen, Wiesbaden 1991, S.11.

² Die Begriffe „Unternehmen“, „Firma“ und „Betrieb“ werden in dieser Arbeit synonym verwendet.

³ Vgl. Fischer, P.: EDV-Gestützte Kostenplanung für mittelständische Unternehmen, München 1993, S. 3.

⁴ Vgl. Kettner, H.: Stand der Kostenrechnung in mittelständischen Unternehmen, Wiesbaden 1989, S. 114.

⁵ Vgl. ebenfalls Fischer, P.: EDV-Gestützte Kostenplanung für mittelständische Unternehmen, München 1993, S. 3.

- Kleine und mittelgroße Betriebe begründen ihren Verzicht auf eine Kosten- und Leistungsrechnung oft damit, dass die Daten der Finanzbuchhaltung als Informationsgrundlage ausreichen und die Unternehmen auch ohne die Durchführung einer Kosten- und Leistungsrechnung überschaubar seien.⁶ Als nächster Grund wird aufgewiesen, dass das Unternehmen die Marktpreise ohnehin nicht beeinflussen könnte.⁷

Dies trifft auch auf das Kleinunternehmen T.T.TN GmbH zu. Auch hier existieren keinerlei Instrumente des internen Rechnungswesens bzw. keine Kosten- und Leistungsrechnung, mit der die Kosten- und Leistungssituation (Ertragssituation) der Firma T.T.TN transparent wird; geschweige denn eine führungsorientierte Kosten- und Leistungsrechnung.

Die empirischen Erhebungen begründete auch, warum die Firma T.T.TN die Kosten- und Leistungsrechnung nicht für notwendig hielt.

Innerhalb der letzten 5 Jahre stiegen die Umsätze und die Mitarbeiterzahl in dem expandierenden Unternehmen T.T.TN GmbH um das Zweifache. Die Firma prognostiziert ein weiteres Unternehmenswachstum in naher Zukunft, da sie in anderen Ländern Europas investieren und expandieren möchte.

Da mit wachsender Betriebsgröße Arbeitsteilung, Produkte, Leistungen (bzw. Erlöse) wie auch Kosten zunehmen, besteht in Zukunft die Gefahr, dass die T.T.TN GmbH die Grenzen der Übersichtlichkeit überschreitet. Dies gilt besonders für Kosten, Erlöse und Projekte (Aufträge). Ihre Unübersichtlichkeit bedeutet folglich eine schlechtere Kosten- bzw. Erlössteuerung der Aufträge im Unternehmen. Je größer die Betriebe werden, desto weniger können sich die Führungskräfte auf ihre Erfahrung und Intuition verlassen.⁸ In diesem Sinne braucht die T.T.TN GmbH Zahlen, Daten und Fakten, um die Kosten- und Erlössituation analysieren, auswerten und interpretieren zu können.

Gefordert ist hier ein Langfristkonzept, das ein Instrumentarium bereitstellt, mit dessen Hilfe es möglich wird, die Kosten-, Erlös- und Auftragstransparenz sowie

⁶ Vgl. Ebert, G.: Kosten- und Leistungsrechnung, 6. Auflage, Wiesbaden 1991, S. 29.

⁷ Vgl. Währisch, M.: Kostenrechnungspraxis in der deutschen Industrie, Wiesbaden 1998, S. 14.

⁸ Vgl. Horvath, P.: Effektives und schlankes Controlling, Stuttgart 1992, S. 5-10f.

die Gewinnung der Kosteninformationen für eine entscheidungsorientierte Unternehmensführung der T.T.TN GmbH sicherzustellen.

Angesichts der veränderten Umweltbedingungen, die vor allem in der Verschärfung des Wettbewerbs im Markt sowie der zunehmenden Innovationsgeschwindigkeit zum Ausdruck kommt, gewinnt eine entscheidungsorientierte Kosten- und Leistungsrechnung als Informationssystem für eine erfolgreiche Führung mittelständischer Unternehmen zunehmend an Bedeutung.

Die Kosten- und Leistungsrechnung verstanden als der Teilbereich des Rechnungswesens, hält den Gewinn und Verzehr von betrieblichen Gütern / Dienstleistungen geldmäßig fest und erstellt die darauf aufbauenden Kalkulationen. Zur Kosten- und Leistungsrechnung gehören die Kostenartenrechnung, die Kostenstellenrechnung und die Kostenträgerrechnung.⁹

Zusammenfassend lässt sich die derzeitige Situation der T.T.TN GmbH durch die folgenden Problemstellungen charakterisieren:

1. Die veränderte Betriebsgröße und die damit verbundene Befürchtung der künftigen Unübersichtlichkeit des Betriebsgebarens könnten zu Kosten- und Leistungsintransparenz führen.
2. Aufgrund des fehlenden internen Rechnungswesens fehlt ihr ein wichtiges Informationssystem für die zukünftige Unternehmensführung.

Diese Problembereiche werden durch die nachfolgenden Forderungen an die Kosten- und Leistungsrechnungsentwicklung für die T.T.TN GmbH identifiziert:

1. Übersichtlichkeit der Kosten und Leistungen durch Kosten- und Leistungserfassung (Kontrolle der Betriebsgebarung bzw. der Wirtschaftlichkeit).
2. Gewährleistung der Effizienz und Effektivität eines entscheidungsorientierten Informationssystems hinsichtlich der Wirtschaftlichkeit.

⁹ Vgl. Lexikon Wirtschaft: 2000 Wirtschaftsbegriffe, 3. Auflage, Wiesbaden 1986, S.138.