

VAHLEN
KOMPAKT

Sven Fischbach

Grundlagen der Kostenrechnung

Mit Prüfungsaufgaben
und Lösungen

8. Auflage



Vahlen

Fischbach
Grundlagen der Kostenrechnung

Grundlagen der Kostenrechnung

Mit Prüfungsaufgaben und Lösungen

von

Prof. Dr. Sven Fischbach

unter Mitarbeit von

Anja Fischbach

8., überarbeitete und aktualisierte Auflage

Verlag Franz Vahlen München

Prof. Dr. Sven Fischbach lehrt Betriebswirtschaftslehre, insbesondere Rechnungswesen und Controlling, am Fachbereich Wirtschaft der Hochschule Mainz.

ISBN Print: 978 3 8006 6762 8

ISBN ePDF: 978 3 8006 6763 5

ISBN ePub: 978 3 8006 6764 2

© 2022 Verlag Franz Vahlen GmbH,

Wilhelmstr. 9, 80801 München

Satz: Fotosatz Buck

Zweikirchener Str. 7, 84036 Kumhausen

Druck und Bindung: Beltz Grafische Betriebe GmbH

Am Fliegerhorst 8, 99947 Bad Langensalza

Umschlaggestaltung: Ralph Zimmermann – Bureau Parapluie

Bildnachweis: ©belchonock – depositphotos.com



Gedruckt auf säurefreiem, alterungsbeständigem Papier
(hergestellt aus chlorfrei gebleichtem Zellstoff)

Vorwort zur 8. Auflage

Das vorliegende Buch bietet Ihnen einen einfachen, aber fundierten Einstieg in die Grundlagen der Kostenrechnung. Es wendet sich insbesondere an Studierende von Universitäten, Hochschulen und Akademien. Aber auch Praktikern ermöglicht es einen zielorientierten (Wieder-)Einstieg. Das Buch kann begleitend zu Vorlesungen eingesetzt werden, eignet sich aber ebenfalls zum Selbststudium. Vorkenntnisse sind nicht erforderlich.

Der Aufbau folgt der bewährten klassischen Vorgehensweise: Nach der Vermittlung der notwendigen Grundlagen werden Kostenarten- und Kostenstellenrechnung erläutert und die Kalkulation auf Vollkostenbasis anhand vieler Beispiele vorgestellt. Möglichkeiten der Erfolgsrechnung auf Voll- und Teilkostenbasis sind Thema im 5. Kapitel. Wie Teilkostenrechnungen der Lösung kurzfristiger Entscheidungsaufgaben dienen, zeigt das 6. Kapitel. Von großer Bedeutung in der Praxis sind Budgetierung und Abweichungsanalyse, die im 7. Kapitel erläutert werden. Ein abschließender Blick gilt dem Kostenmanagement.

Viele Übersichten, hervorgehobene Merksätze und Beispiele erläutern den Stoff und zeigen praktische Anwendungsmöglichkeiten auf. Im 9. Kapitel finden sich zudem ausgewählte Prüfungsaufgaben mit Lösungen, die an verschiedenen Hochschulen in Klausuren gestellt wurden. Hierdurch soll Ihnen eine erfolgsorientierte Kontrolle des Stoffes ermöglicht werden. Abgeschlossen wird das Buch durch ein Verzeichnis mit den wichtigsten deutschen und englischen Fachbegriffen aus Kostenrechnung und Controlling.

Für die 8. Auflage wurden, neben einigen Aktualisierungen, weitere Beispiele und Übungsaufgaben eingearbeitet. Zudem finden sich jetzt Kontrollfragen am Ende der einzelnen Kapitel. Damit wird das für die Praxis wichtige Thema hoffentlich noch anschaulicher und verständlicher präsentiert.

Mein Dank gilt den Studierenden und Lehrenden für die positiven und konstruktiven Rückmeldungen. Diese sind in die Weiterentwicklung des Buches eingeflossen. Frau Dr. Barbara Schlösser danke ich für wieder hervorragende Unterstützung bei der Neuauflage.

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur 8. Auflage	V
Abkürzungen und Symbole	XI
1. Einführung	1
1.1 Aufgaben und Teilgebiete des Rechnungswesens . . .	1
1.2 Grundbegriffe des Rechnungswesens	6
1.2.1 Bestands- und Stromgrößen im Rechnungs- wesen	6
1.2.2 Kosten	10
1.2.2.1 Erfassung der Kosten	14
1.2.2.2 Verrechnung der Kosten	16
1.2.3 Leistungen	17
1.3 Grundlagen der Kostentheorie	18
1.3.1 Charakterisierung von Kosten	18
1.3.2 Kostenunterscheidung nach der Zurechen- barkeit	21
1.3.3 Kostenunterscheidung nach der Abhängig- keit von der Beschäftigung	23
1.3.4 Kostenauflösung	26
1.4 Teilbereiche und Systeme der Kostenrechnung im Überblick	29
2. Kostenartenrechnung	35
2.1 Aufgaben und Grundstrukturen	35
2.2 Materialkosten	38
2.2.1 Erfassung des Materialverbrauchs	39
2.2.2 Bewertung des Materialverbrauchs	44
2.3 Personalkosten	46
2.4 Dienstleistungskosten	47
2.5 Öffentliche Abgaben und Steuern	48
2.6 Kalkulatorische Kosten	49
2.6.1 Kalkulatorische Abschreibungen	49
2.6.2 Kalkulatorische Zinsen	58
2.6.3 Kalkulatorische Wagnisse	64
2.6.4 Kalkulatorischer Unternehmerlohn	66
2.6.5 Kalkulatorische Miete	67

3. Kostenstellenrechnung	69
3.1 Aufgaben und Bildung von Kostenstellen	69
3.2 Ablauf der Kostenstellenrechnung	73
3.2.1 Der Betriebsabrechnungsbogen	73
3.2.2 Zurechnung der primären Gemeinkosten . .	73
3.2.3 Innerbetriebliche Leistungsverrechnung . .	76
3.2.4 Bildung von Kalkulationssätzen	83
4. Kalkulation	89
4.1 Aufgaben und Überblick	90
4.2 Divisionskalkulationen	92
4.2.1 Einstufige Divisionskalkulation	94
4.2.2 Zweistufige Divisionskalkulation	94
4.2.3 Mehrstufige Divisionskalkulation	95
4.2.4 Äquivalenzziffernrechnung	96
4.3 Zuschlagskalkulationen	99
4.3.1 Summarische Zuschlagskalkulation	100
4.3.2 Differenzierende Zuschlagskalkulationen . .	103
4.3.3 Kalkulation mit Stundensätzen	110
4.3.4 Zuschlagskalkulation im Handel (Handels- kalkulation)	112
4.4 Kalkulationsverfahren bei Kuppelproduktion	113
5. Erfolgsrechnungen	117
5.1 Kostenträgerzeitrechnung auf Vollkostenbasis	117
5.1.1 Gesamtkostenverfahren	119
5.1.2 Umsatzkostenverfahren	124
5.2 Vollkosten- versus Teilkostenrechnung	126
5.3 Betriebsergebnisermittlung auf Teilkostenbasis . . .	132
5.4 Ein- und mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung . .	136
5.4.1 Einstufige Deckungsbeitragsrechnung	136
5.4.2 Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung . .	139
6. Entscheidungsrechnungen	145
6.1 Gewinnschwellenanalysen	145
6.2 Gewinnoptimales Produktionsprogramm	149
6.3 Bestimmung von Preisgrenzen	153
6.3.1 Preisuntergrenzen	153
6.3.2 Preisobergrenzen	158

7. Plankostenrechnung	161
7.1 Einführung in die Plankostenrechnung	161
7.1.1 Von der Ist- zur Plankostenrechnung	161
7.1.2 Allgemeines zur Planung, Kontrolle und Steuerung	166
7.2 Starre Plankostenrechnung	170
7.3 Flexible Plankostenrechnung auf Vollkostenbasis ..	173
7.4 Grenzplankostenrechnung	182
8. Kostenmanagement	187
8.1 Aufgaben und Instrumente des Kostenmanage- ments	187
8.2 Prozesskostenrechnung	191
8.3 Zielkostenrechnung und Zielkostenmanagement ..	194
9. Prüfungsaufgaben und Lösungen	197
9.1 Prüfungsaufgaben	197
9.2 Lösungen zu den Prüfungsaufgaben	208
10. Wichtige Vokabeln für Kostenrechner	225
10.1 Deutsch – English	225
10.2 English – Deutsch	228
Literaturhinweise	231
Stichwortverzeichnis	233
Autoreninformation	239

Abkürzungen und Symbole

AB	Anfangsbestand
AfA	Absetzung(en) für Abnutzung
AK	Anschaffungskosten
AO	Abgabenordnung
ÄZ	Äquivalenzziffer
BAB	Betriebsabrechnungsbogen
ΔB	Beschäftigungsabweichung
ΔB	Deckungsbeitrag
e	Netto-Verkaufserlös pro Stück
E	gesamte Netto-Verkaufserlöse
E_0	Gewinnschwelle in Geldeinheiten
EB	Endbestand
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EUR	Euro (€)
FL	Fertigungslohn
FM	Fertigungsmaterial
g	Stückgewinn
G	Gewinn
G'	Grenzgewinn
GK	Gemeinkosten
GKZS	Gemeinkostenzuschlagssatz
ΔG	Gesamtabweichung
HiKSt	Hilfskostenstelle
HKSt	Hauptkostenstelle
k	Kosten pro Stück
kh	Herstellkosten pro Stück
kg	Kilogramm
km	Kilometer
k_o	Opportunitätskosten
k_v	variable Kosten pro Stück
kWh	Kilowattstunde

K	Gesamtkosten
K_v	gesamte variable Kosten
K_f	gesamte fixe Kosten
$K^i (x^i)$	gesamte Ist-(Gemein-)Kosten auf der Basis von Ist-preisen
$K^{i*} (x^i)$	gesamte Ist-(Gemein-)Kosten auf der Basis von Plan-preisen
K^l	Leerkosten
K^n	Nutzkosten
$K^p (x^i)$	gesamte Soll-(Gemein-)Kosten [Plan-(Gemein-)Kosten bei Ist-Beschäftigung]
$K^p (x^p)$	gesamte Plan-(Gemein-)Kosten
$K^p (x^p) \cdot \frac{x^i}{x^p}$	verrechnete Plan-(Gemein-)Kosten bei Istbeschäftigung
K'	Grenzkosten
l	Liter
LE	Leistungseinheit
LSP	Leitsätze für die Preisermittlung aufgrund von Selbstkosten
ME	Mengeneinheiten
MGK	Materialgemeinkosten
Min.	Minute(n)
n	Nutzungsdauer in Jahren
p	Preissteigerung
PUG	Preisuntergrenze pro Stück
ΔP	Preisabweichung
RE	Rechnungseinheit(en)
St.	Stück, (Kosten-)Stelle
h	Stunde(n)
t	Periodenindex mit $t = 0, 1, 2, \dots, T$; Tonnen
T	betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer
Tsd.	Tausend
VtGK	Vertriebsgemeinkosten
VwGK	Verwaltungsgemeinkosten
Vw&VtK	Verwaltungs- und Vertriebs(gemein)kosten
ΔV	Verbrauchsabweichung

WBW	Wiederbeschaffungswert
x	Beschäftigung; Absatzmenge; Matrizenbezeichnung
x_0	Gewinnschwelle in Stück
x^i	Ist-Beschäftigung
x^p	Plan-Beschäftigung, Plan-Absatzmenge
ZE	Zeiteinheiten
Δ	Abweichung
ε	Elastizitätskoeffizient (Reagibilitätsgrad)
€	Euro (EUR)

Lernziele

- Sie kennen Aufgaben und Stellung der Kostenrechnung im betrieblichen Rechnungswesen.
- Sie können die Begriffe des Rechnungswesens unterscheiden, insbesondere zwischen Aufwendungen und Kosten.
- Sie können Kosten charakterisieren und dabei sowohl zwischen Einzel- und Gemeinkosten als auch variablen und fixen Kosten unterscheiden.
- Sie haben einen Überblick über die Aufgaben, Teilbereiche und Systeme der Kostenrechnung.

1.1 Aufgaben und Teilgebiete des Rechnungswesens

Betriebe erstellen und verwerten Güter und Dienstleistungen. Die einzelnen Vorgänge sind vom Management nur in sehr kleinen Betrieben zu überschauen. Entsprechend werden **Hilfsmittel** benötigt, um die komplexen Vorgänge erfolgreich steuern und gestalten zu können.

Ein wichtiges Informationsinstrument ist das betriebliche Rechnungswesen. Dessen (allgemeine) **Aufgaben** sind die Planung, Kontrolle und Dokumentation des betrieblichen Geschehens:

- **Planung** durch die Bereitstellung von zukunftsorientierten Daten für kurz- und langfristige Entscheidungen des Managements,
- **Kontrolle** von Wirtschaftlichkeit und Rentabilität durch Abgleich des tatsächlichen Betriebsgeschehens (Ist-Werte) mit dem gewünschten (Soll-Werte),
- **Dokumentation** der Lage des Unternehmens aufgrund gesetzlich vorgeschriebener (zum Beispiel Buchführungspflicht in §§ 238 f. HGB und §§ 140 f. AO) sowie freiwilliger Rechenschaftslegungen und Informationen (zum Beispiel ggü. Kreditinstituten).

Hierzu werden alle für das Unternehmen relevanten Sachverhalte

- mengen- und zahlenmäßig erfasst und abgebildet sowie
- für Führungsaufgaben aufbereitet und ausgewertet.

Entsprechend der Auftraggeber beziehungsweise Adressaten der Rechnungen lassen sich das externe und das interne Rechnungswesen unterscheiden (siehe Abbildung 1.1).

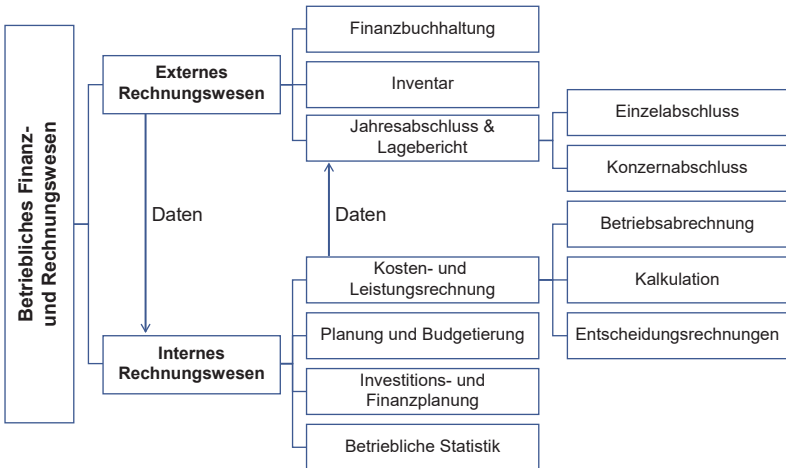


Abbildung 1.1: Teilgebiete des betrieblichen Rechnungswesens

Das **externe Rechnungswesen** dient der Dokumentation der Geschäftsvorfälle und der Information hierüber. Es liefert Informationen **über die Führung** des Unternehmens. Auf Grundlage von **Buchhaltung** und **Inventar** wird der aus den Bestandteilen Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie gegebenenfalls Anhang bestehende **Jahresabschluss** erstellt. Er wendet sich insbesondere an unternehmensexterne Adressaten (Eigenkapitalgeber, Kreditgeber, Lieferanten und Kunden, Staat sowie Öffentlichkeit).

Im Mittelpunkt des externen Rechnungswesens stehen

- die lückenlose, zahlenmäßige Erfassung aller Geschäftsvorfälle eines Zeitabschnitts in der **Finanz-/Geschäftsbuchhaltung**,
- die Erfassung und Darstellung der Vermögenswerte (Kapitalverwendung) und Vermögensquellen (Kapitalherkunft) in der **Bilanz** sowie der Höhe und der Zusammensetzung des Erfolgs in der **Gewinn- und Verlustrechnung**.

Der Gestaltungsspielraum der Unternehmen im externen Rechnungswesen ist gering, da zahlreiche Vorschriften (insbesondere HGB, AO, EStG, EStR) zu berücksichtigen sind.

Das **interne Rechnungswesen** stellt dem Management die zur Planung, Steuerung und Kontrolle des Betriebsgeschehens benötigten Informationen zur Verfügung. Es liefert Informationen **zur Führung** des Unternehmens. **Aufgabe der Kosten- und Leistungsrechnung** ist die Erfassung, Verteilung und Zurechnung der Kosten und Leistungen des Betriebes mit den Zielen:

- Kalkulation der Kosten betrieblicher Leistungen als Grundlage für die Festlegung von Preisen;
- Ermittlung des (kurzfristigen) Erfolgs;
- Kontrolle der Wirtschaftlichkeit;
- Bereitstellung von Informationen für spezielle Entscheidungen, zum Beispiel
 - über Eigenfertigung oder Fremdbezug (Bestimmung von Preisobergrenzen),
 - die Annahme von Zusatzaufträgen (Bestimmung von Preisuntergrenzen),
 - die Festlegung eines gewinnoptimalen Produktionsprogramms,
 - die bilanzielle Bewertung von unfertigen und fertigen Erzeugnissen.

Hinweis: Im Mittelpunkt der Kosten- und Leistungsrechnung stehen die Kosten, da diese – im Gegensatz zu den Leistungen – vom Unternehmen einfacher zu planen, erfassen und gestalten sind. Der Stellenwert von Leistungen beziehungsweise Erlösen ist in diesen Betrachtungen deutlich geringer. Deshalb ist oftmals vereinfachend nur von Kostenrechnung statt von Kosten- und Leistungsrechnung beziehungsweise Kosten- und Erlösrechnung die Rede.

Aufgabe der Kostenrechnung ist die Erfassung, Verteilung und Zurechnung der Kosten. Hauptziele sind die Kalkulation der Kosten betrieblicher Leistungen (so genannte Kostenträger, zum Beispiel Produkte) sowie die Kontrolle von Erfolg und Wirtschaftlichkeit.

Zur Erfüllung der Aufgaben gliedert sich die Kosten- und Leistungsrechnung in die **Teilbereiche** Kostenartenrechnung, Kostenstellenrechnung und Kostenträgerrechnung. In Anlehnung an ihre wichtigen Aufgaben kann die Kostenrechnung auch in die Bereiche Betriebsabrechnung und Kalkulation unterschieden werden. Die periodenbezogene **Betriebsabrechnung** erfasst und verrechnet die in einer Periode angefallenen Kosten. Die stückbezogene **Kalkulation** ermittelt die Kosten von Kalkulationsobjekten (insbesondere Produkten, aber auch Projekten). Hierbei wird auf die Kostenarten-

rechnung, die Kostenstellenrechnung und die Kostenträgerrechnung zurückgegriffen.

Im internen Rechnungswesen können weiterhin verschiedene **betriebswirtschaftliche Auswertungen** erstellt werden.

- Die **betrieblliche Statistik** bereitet Daten aus dem Rechnungswesen sowie aus anderen Quellen (zum Beispiel Lohnbuchhaltung) für interne und externe Dokumentations- und Informationszwecke auf, insbesondere durch die Bildung von Zeitreihen und Kennzahlen (zum Beispiel Personalstatistik, Umsatzstatistik).
- **Planungsrechnungen** versuchen, die betriebliche Entwicklung mengen- und wertmäßig zu schätzen und festzulegen (Budgetierung). Dieses erfolgt in mitunter komplexen Systemen voneinander abhängiger Teilpläne (zum Beispiel Absatz-, Produktions-, Investitions- und Finanzplan). Aufgabe der Finanzplanung ist beispielsweise die Sicherstellung der jederzeitigen Zahlungsfähigkeit (Liquidität) und einer geeigneten Finanzierung der Investitionen

Das interne Rechnungswesen ist im Gegensatz zum externen Rechnungswesen nicht gesetzlich geregelt. Unternehmen erstellen diese Rechnungen freiwillig, da sie sich davon Vorteile versprechen. Nur für die Kalkulation öffentlicher Aufträge sind die Leitsätze für die Preisermittlung aufgrund von Selbstkosten (LSP) zu beachten.

Abbildung 1.2 stellt das externe und interne Rechnungswesen abschließend vergleichend gegenüber.

Wie das individuelle Kosten- und Leistungsrechnungssystem eines Unternehmens aussieht, das hängt von der Anzahl der Produkte, deren Komplexität (zum Beispiel einteilig, mehrteilig), dem Produktionstyp (zum Beispiel Massenfertigung oder Einzelfertigung), der Anzahl der Produktionsstufen und insbesondere den Anforderungen des Managements ab.

Die Kosten- und Leistungsrechnung und das hierauf aufbauende Kostenmanagement sowie die genannten betriebswirtschaftlichen Auswertungen sind wichtige Bestandteile des Controllings. Dessen Aufgabe ist es, das Management bei der Erreichung der kurz- und langfristigen Unternehmensziele durch die Funktionen Planung, Kontrolle und Steuerung, Information und Koordination zu unterstützen.

	Externes Rechnungswesen	Internes Rechnungswesen
Informationsadressaten	externe Adressaten: Eigenkapitalgeber, Kreditgeber, Staat, Lieferanten und Kunden, Öffentlichkeit	interne Adressaten: Management
Aufgaben	liefert Informationen <i>über</i> die Führung des Unternehmens also zur Dokumentation, Rechenschaftslegung, Publizität und Zahlungsbemessung (Ermittlung des ausschüttbaren Jahresüberschusses)	liefert Informationen <i>zur</i> Führung des Unternehmens also zur Planung, Steuerung und Kontrolle des betrieblichen Geschehens
Rechnungsgegenstand	sämtliche Real- und Nominalströme	Leistungserstellung im Rahmen des Betriebszwecks
Rechnungsgrößen	Aufwendungen und Erträge	Kosten und Leistungen
Zeitbezug	vergangenheitsorientiert	vergangenheits-, gegenwarts- und zukunftsorientiert
Bezugsgrößen	Periode (in der Regel Geschäftsjahr)	Stück und Periode (zum Beispiel Jahr, Quartal, Monat)
Ausrichtung	betrachtet das gesamte Unternehmen	betrachtet auch Teilbereiche des Unternehmens (zum Beispiel einzelne Produkte, Projekte, Kunden)
rechtliche Vorschriften	HGB sowie AO, EStG, EStR und diverse Spezialgesetze (Informationen müssen stets bereitgestellt werden)	freiwillig; grundsätzlich keine gesetzlichen Vorschriften (Nutzen der Informationen muss größer sein als die Kosten für deren Ermittlung)

Abbildung 1.2: Abgrenzung von externem und internem Rechnungswesen

1.2 Grundbegriffe des Rechnungswesens

1.2.1 Bestands- und Stromgrößen im Rechnungswesen

Die verschiedenen **Bestandsgrößen** des betrieblichen Rechnungswesens (Zahlungsmittelbestand, Geldvermögen, Netto-/Reinvermögen und betriebsnotwendiges Vermögen) werden durch die nachfolgend vorzustellenden **Stromgrößen** erhöht beziehungsweise vermindert.

Zahlungsmittelbestand
= Bargeld (Kasse) + jederzeit verfügbares Bankguthaben (Sichteinlagen)
Geldvermögen
= Zahlungsmittelbestand + Forderungen – Verbindlichkeiten
Netto-/Reinvermögen
= Vermögen – Schulden = (tatsächliches) Eigenkapital
betriebsnotwendiges Vermögen
= Vermögen – betriebsfremdes Vermögen

Abbildung 1.3: Bestandsgrößen des Rechnungswesens

Einzahlungen und Auszahlungen verändern den Bestand an Zahlungsmitteln. Das sind die baren Mittel in der Kasse sowie die jederzeit verfügbaren Guthaben auf Bankkonten. Das Begriffspaar Ein- und Auszahlungen ist für die Liquiditäts- und Finanzplanung des Unternehmens wichtig. Ebenso fließen diese Stromgrößen in dynamische Investitionsrechnungen ein.

$$\begin{aligned}
 & \text{Einzahlungen (= Zugang liquider Mittel)} \\
 & - \text{Auszahlungen (= Abgang liquider Mittel)} \\
 \hline
 & = \text{Veränderung des Zahlungsmittelbestands (der Liquidität)}
 \end{aligned}$$

Ebenfalls für die Liquiditäts- und Finanzplanung werden **Einnahmen und Ausgaben** erfasst. Sie verändern das Geldvermögen, das sich aus dem Zahlungsmittelbestand zuzüglich der (weiteren) Forderungen abzüglich der Verbindlichkeiten ergibt.

$$\begin{aligned}
 & \text{Einnahmen (= Wert aller veräußerten Leistungen)} \\
 & - \text{Ausgaben (= Wert aller zugegangenen Güter und Dienstleistungen)} \\
 \hline
 & = \text{Veränderung des Geldvermögens}
 \end{aligned}$$

Auszahlungen und Ausgaben fallen zeitlich auseinander, wenn Rechnungen nicht sofort bezahlt werden.

Erträge und Aufwendungen werden entsprechend handels-/steuerrechtlicher Vorschriften in der Finanzbuchhaltung gebucht. Sie verändern das Netto-/Reinvermögen des Unternehmens (= gesamtes Vermögen – Schulden). Aufwendungen sind erfolgswirksame Minderungen des Eigenkapitals (zum Beispiel Buchung der Gehälter), Erträge erhöhen dieses (zum Beispiel: Eine erbrachte Dienstleistung wird einem Kunden in Rechnung gestellt).

Erträge (= Wert aller erbrachten Leistungen, bewertet nach handels- beziehungsweise steuerrechtlichen Vorschriften)

- Aufwendungen (= Wert aller verbrauchten Güter und Dienstleistungen)

= Veränderung des Netto-/Reinvermögens

In der Kosten- und Leistungsrechnung sowie auch in der statischen Investitionsrechnung werden **Kosten und Leistungen** betrachtet. Diese verändern das betriebsnotwendige Vermögen.

Leistungen (= Wert aller erbrachten betrieblichen Leistungen)

- Kosten (= Wert aller betriebszielbezogenen verbrauchten Güter und Dienstleistungen)

= Veränderung des betriebsnotwendigen Vermögens

Zwischen diesen Stromgrößen des betrieblichen Rechnungswesens gibt es, wie Abbildung 1.4 und 1.5 vereinfachend verdeutlichen, Übereinstimmungen, aber auch Unterschiede.

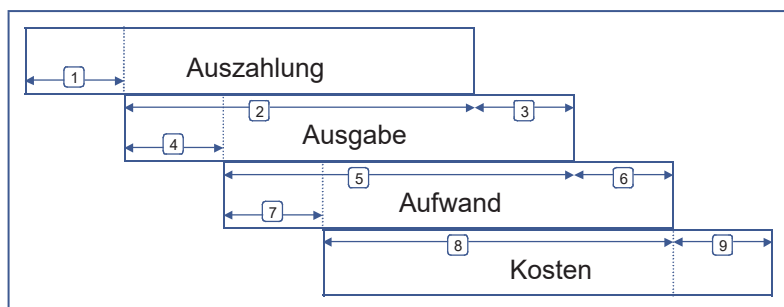


Abbildung 1.4: Abgrenzung Auszahlung, Ausgabe, Aufwand und Kosten

Die Überschneidungen und Unterschiede sollen beispielhaft für ein Unternehmen gezeigt werden:

	Stromgrößen	Beispiele
1	Auszahlung, keine Ausgabe	Bezahlung von auf Kredit gekauften Rohstoffen (Lieferantenkredit wird getilgt)
2	Auszahlung = Ausgabe	Barkauf einer Maschine
3	Ausgabe, keine Auszahlung	Kauf von Rohstoffen auf Kredit
4	Ausgabe, kein Aufwand	Kauf von Rohstoffen, die erst später verbraucht werden
5	Ausgabe = Aufwand	Kauf von Rohstoffen, die sofort verbraucht werden
6	Aufwand, keine Ausgabe	Buchung der jährlichen Abschreibung einer Maschine
7	Aufwand, keine Kosten	Spende
8	Aufwand = Kosten	Buchung des Gehalts des Geschäftsführers
9	Kosten, kein Aufwand	Berücksichtigung eines kalkulatorischen Unternehmerlohns

Beispiel zu den Stromgrößen

Eine Druckerei kauft im Januar Papier, verbraucht dieses betriebsbedingt im Februar und bezahlt es im März.

Im Januar erfolgt die Ausgabe, im Februar fallen Aufwand und Kosten an, im März erfolgt die Auszahlung.

Diese Unterscheidung kann entsprechend für diejenigen Stromgrößen vorgenommen werden, die die Bestandsgrößen erhöhen.

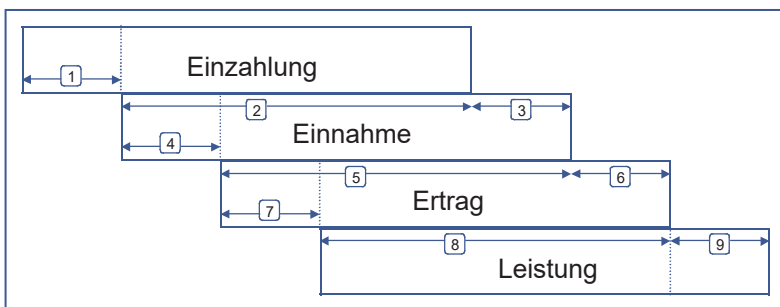


Abbildung 1.5: Abgrenzung Einzahlung, Einnahme, Ertrag, Leistung

	Stromgrößen	Beispiele
1	Einzahlung, keine Einnahme	ein Kunde bezahlt eine Rechnung aus der letzten Periode (Einnahme erfolgte bereits in der letzten Periode) ein Kunde leistet eine Anzahlung (Einnahme erfolgt erst später)
2	Einzahlung = Einnahme	Barverkauf eines Produktes
3	Einnahme, keine Einzahlung	ein Produkt wird mit Zahlungsziel verkauft (die entstehende Forderung wird später durch eine Einzahlung beglichen)
4	Einnahme, kein Ertrag	eine auf Lager befindliche Maschine wird zum Buchwert verkauft (Ertrag fiel bereits mit der Herstellung und Aktivierung an)
5	Einnahme = Ertrag	eine Maschine wird hergestellt und verkauft
6	Ertrag, keine Einnahme	eine Maschine wird hergestellt, aber nicht verkauft (Einnahme erfolgt erst später)
7	Ertrag, keine Leistung	das Unternehmen erzielt Mieterlöse aus einem nicht betriebsnotwendigen Gebäude
8	Ertrag = Leistung	Umsatzerlöse, Bestandserhöhungen und andere aktivierte Eigenleistungen
9	Leistung, kein Ertrag	Bestandserhöhungen werden für dispositive Zwecke höher bewertet als in der Bilanz zulässig (zum Beispiel zu erwarteten Marktpreisen)

1.2.2 Kosten

Die Kenntnis des Begriffs der Kosten sowie die Unterschiede zu den anderen Stromgrößen des Rechnungswesens sind grundlegend für das Verständnis der Kostenrechnung.

Kosten werden definiert als der bewertete, betriebszielbezogene Verzehr von Gütern und Dienstleistungen innerhalb einer Rechnungsperiode. Das Gegenteil von Kosten sind **Leistungen**, die als bewertete, betriebszielbezogene Erstellungen von Gütern und Dienstleistungen innerhalb einer Rechnungsperiode definiert werden können (siehe Kapitel Leistungen).

Betrachtet werden in der Kostenrechnung also Güter (diese sind materiell, zum Beispiel Maschinen, Rohstoffe) und Dienstleistungen (diese sind immateriell, zum Beispiel die Beratungsleistung eines Steuerberaters), die jeweils in einer Rechnungsperiode (wie zum Beispiel Monat, Quartal, Jahr) verbraucht beziehungsweise erstellt werden.

Von besonderer Bedeutung für die Definition ist die **Betriebszielbezogenheit**. Hierunter ist zu verstehen, dass der Verbrauch der Güter beziehungsweise Dienstleistungen dem Erreichen des Betriebsziels des Unternehmens dient. Das Betriebsziel beschreibt, was das Unternehmen am Markt erreichen will.

Beispiele zum Betriebsziel

Betriebsziel eines Autoherstellers sind die Produktion und der Absatz von Autos, das Betriebsziel eines Reisebüros ist die Vermittlung von Reisen.

Betriebszielbezogenheit besagt, dass als Kosten lediglich jene Werte berücksichtigt werden dürfen, die dem Betriebsziel dienen, also zum Beispiel für die Herstellung von Gütern und Dienstleistungen, sowie für die Aufrechterhaltung der dazu benötigten Kapazitäten eingesetzt werden. Nicht im Zusammenhang mit dem Betriebsziel stehen hingegen so genannte betriebsfremde Aufwendungen und Erträge wie beispielsweise Spenden an gemeinnützige Organisationen.

Viele von der Kostenrechnung benötigte Informationen werden bereits in der Finanzbuchhaltung als Aufwendungen und Erträge erfasst. Eine Verknüpfung von Finanzbuchhaltung und Kostenrechnung sehen beispielsweise sowohl der Industriekontenrahmen (IKR) als auch der Gemeinschaftskontenrahmen der Industrie vor. Zur Vermeidung von Doppelerfassungen sollte eine **Überleitung** dieser Daten in die Kostenrechnung erfolgen. Hierbei sind jedoch die Unterschiede zwischen Kosten und Aufwendungen zu beachten.

Definition von Kosten und Aufwendungen

Kosten sind der bewertete, betriebszielbezogene Verzehr von Gütern und Dienstleistungen innerhalb einer Rechnungsperiode.

Aufwendungen sind der bewertete Verzehr von Gütern und Dienstleistungen innerhalb einer Rechnungsperiode.

Die Gemeinsamkeiten und Unterschiede von Aufwendungen und Kosten verdeutlicht das so genannte „Schmalenbach-Diagramm“ in Abbildung 1.6.

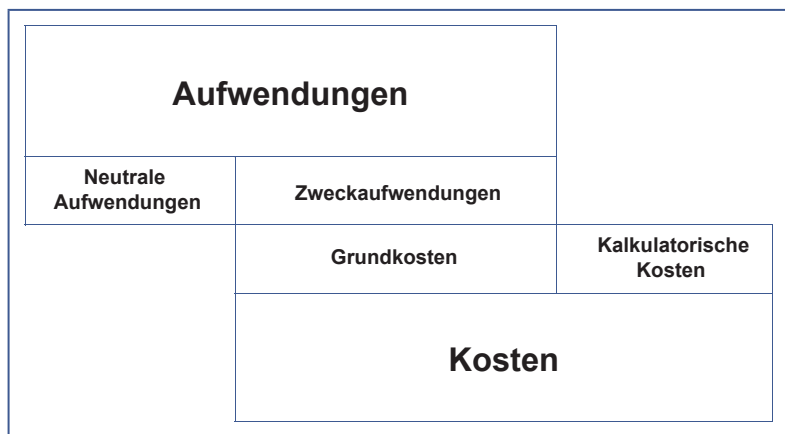


Abbildung 1.6: Abgrenzung von Aufwand und Kosten

Eine vollständige Übereinstimmung besteht zwischen **Grundkosten** und **Zweckaufwand**. Grundkosten können deshalb auch als aufwandsgleiche Kosten bezeichnet werden. Als Grundkosten beziehungsweise Zweckaufwand werden alle Aufwendungen verrechnet, die der Leistungserstellung dienen. In der Praxis ist dieses der größte Teil der Kosten beziehungsweise Aufwendungen. *Beispiele:* Rohstoffverbrauch, Löhne und Gehälter.

Der **neutrale Aufwand** wird entsprechend der geltenden handels- und steuerrechtlichen Normen in der Finanzbuchhaltung erfasst, dient aber nicht oder nur in anderer Höhe dem Betriebsziel. Deshalb wird er nicht (Zusatzaufwand) oder in anderer Höhe (Andersaufwand) in der Kostenrechnung berücksichtigt. Es sind zu unterscheiden:

- **Betriebsfremder Aufwand:** Dieser steht in keiner Beziehung zum Betriebsziel; Beispiele: Spenden, Kursverluste aus Spekulationsgeschäften, Reparaturaufwand für einen nicht betriebsnotwendigen Wagen.