

Kostenrechnung

Dipl.-Kfm. Dirk Peters
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater

AACHEN

Dipl.-Kfm. Dirk Peters*
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Dipl.-Kfm. Marc Zander*
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Dipl.-Kffr. (FH) Silvia Hensel
Steuerberaterin

Giselastraße 1 (Ecke Salierallee)
52066 Aachen
Telefon 0241-9128540
Telefax 0241-91 285420

STOLBERG

Hans-Wilhelm Aretz*
Steuerberater

Franz-Georg Pinhammer*
vereidigter Buchprüfer
Steuerberater

Schellerweg 81a
52223 Stolberg
Telefon 02402-95 800
Telefax 02402-95 80 30

Claudia Kreutz
Steuerberaterin

Marion Lothmann
Steuerberaterin

Aretz-Pinhammer-Peters-Zander
Partnerschaftsgesellschaft
AG Essen PR 2106

www.app-steuerberater.de
info@app-steuerberater.de
*Partner i. S. d. PartGG

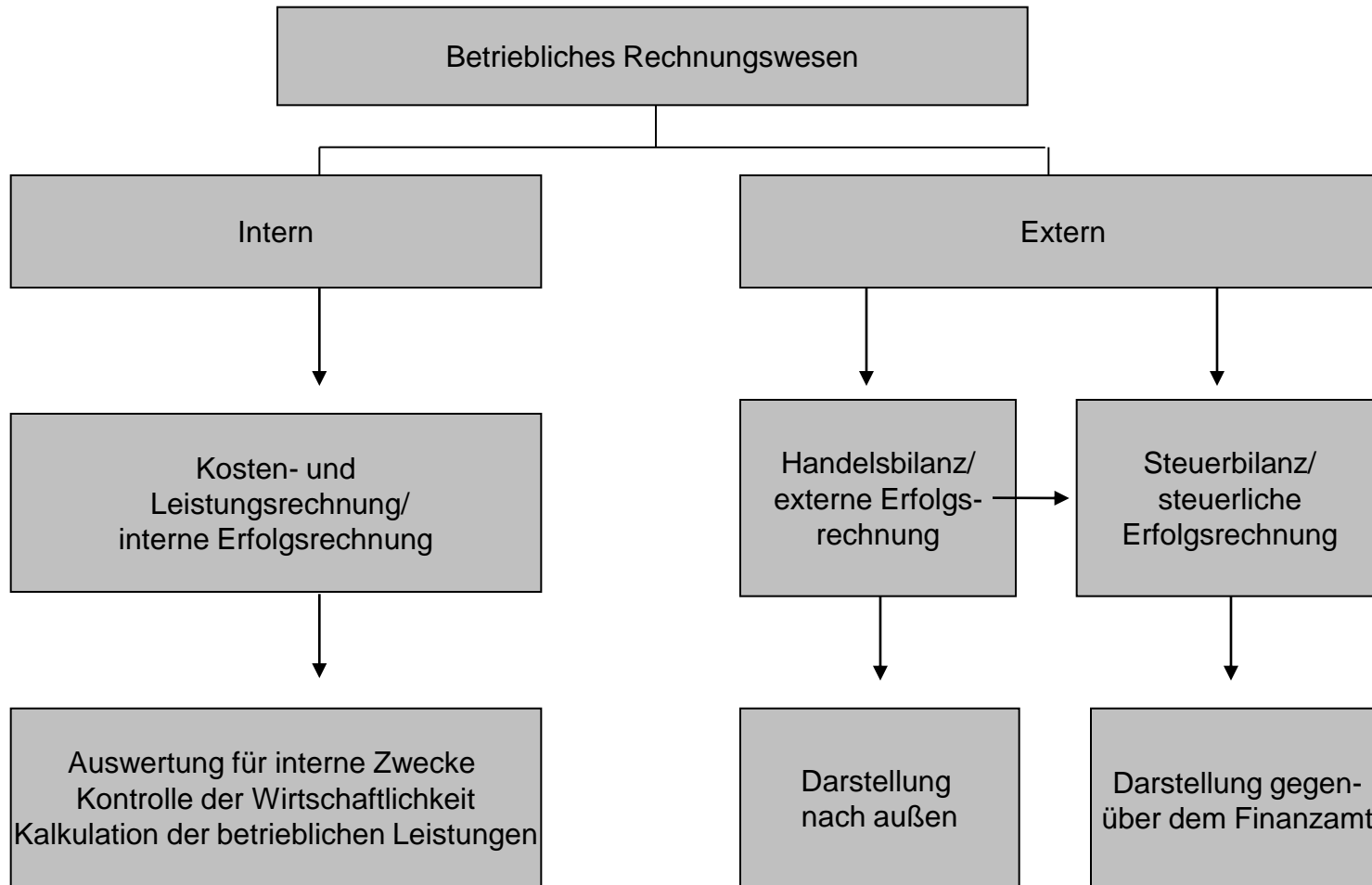


Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Inhaltsverzeichnis

1. *Teilgebiete des Rechnungswesens*
2. *Beispiele für Einführungsgründe einer Kosten- und Leistungsrechnung*
3. *Grundbegriffe des Rechnungswesens und deren Definition*
4. *Kosten*
 - 4.1 *Fixkosten*
 - 4.2 *Sprungfixkosten*
 - 4.3 *Variable Kosten*
 - 4.4 *Proportionale Kosten*
5. *Exkurs: Break-Even-Point-Analyse*
6. *Weitere Begriffe der Kostenrechnung*
7. *Mängel der traditionellen Vollkostenrechnung*
8. *Aufwandsarten*
9. *Ertragsarten*
10. *Aufgaben der Kostenrechnung*
11. *Die Datenquellen der Kostenrechnung*
12. *Kostenartenrechnung*
13. *Kostenstellenrechnung*
 - 13.1 *Aufteilung nach dem Wertschlüssel*
 - 13.2 *Aufteilung nach dem Mengenschlüssel*
14. *Kostenträgerrechnung*
15. *Kalkulationsverfahren*
 - 15.1 *Zuschlagskalkulation*
 - 15.2 *Divisionskalkulation*
16. *Betriebsergebnisrechnung*
17. *Cash-Flow-Rechnung*
18. *Beispiel eines strategischen Kostenmanagements*

Teilgebiete des Rechnungswesens



Beispiele für Einführungsgründe einer Kosten- und Leistungsrechnung

- *Die Unternehmensleitung ist mit der Genauigkeit der bisherigen Kalkulation unzufrieden.*
- *Das Unternehmen möchte eine Kostenplanung einführen und die Wirtschaftlichkeitskontrolle verbessern.*
- *Es soll ein Controlling-System eingeführt werden.*
- *Das Unternehmen plant die Einführung von Profit-Centern.*

Grundbegriffe des Rechnungswesens und deren Definition

| Begriff | Kurzdefinition |
|--------------------------------------|---|
| <i>Auszahlungen Einzahlungen</i> | <i>Abgang liquider Mittel Zugang liquider Mittel</i> |
| <i>Ausgaben Einnahmen</i> | <i>Geldwert der Einkäufe an Gütern und Dienstleistungen Geldwert der Verkäufe von Gütern und Dienstleistungen</i> |
| <i>Aufwendungen Erträge</i> | <i>Zur Erfolgsermittlung auf die Periode bezogene Ausgaben Zur Erfolgsermittlung auf die Periode bezogene Einnahmen</i> |
| <i>Kosten Leistungen</i> | <i>Betriebsbedingter Güterverzehr Betriebsbedingter Güterertrag</i> |

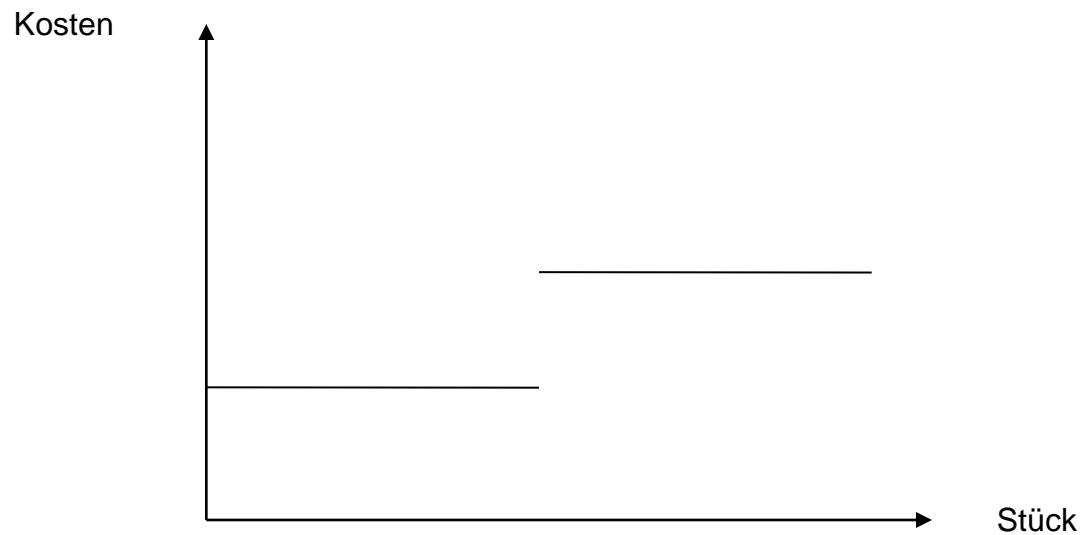
Fixkosten

Fixkosten sind Kosten, deren Höhe auf Beschäftigungsschwankungen nicht reagiert, z. B. Personal oder Miete.



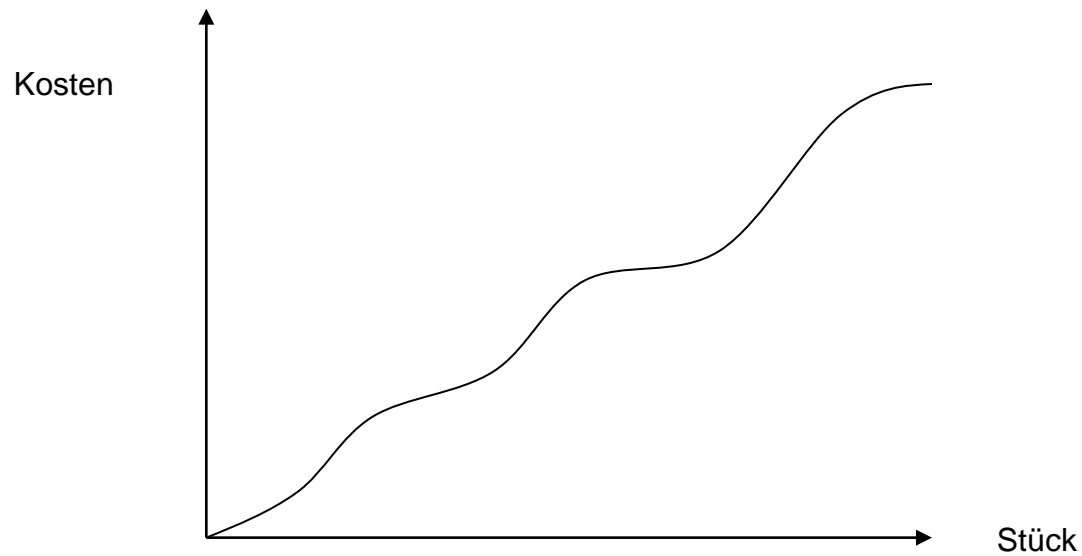
Sprungfixkosten

Bei Erreichen der Kapazitätsgrenzen der Betriebsmittel müssen neue Potentiale aufgebaut werden, die Kosten steigen in Sprüngen an, z. B. Erweiterung der Geschäftsräume.



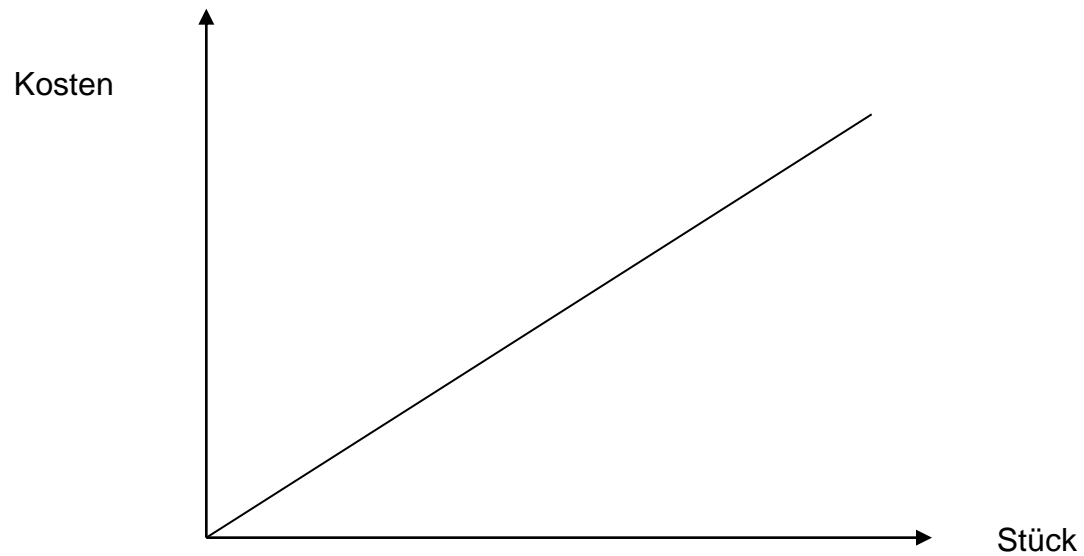
Variable Kosten

Variable Kosten sind Kosten, deren Höhe auf Beschäftigungsschwankungen reagiert.

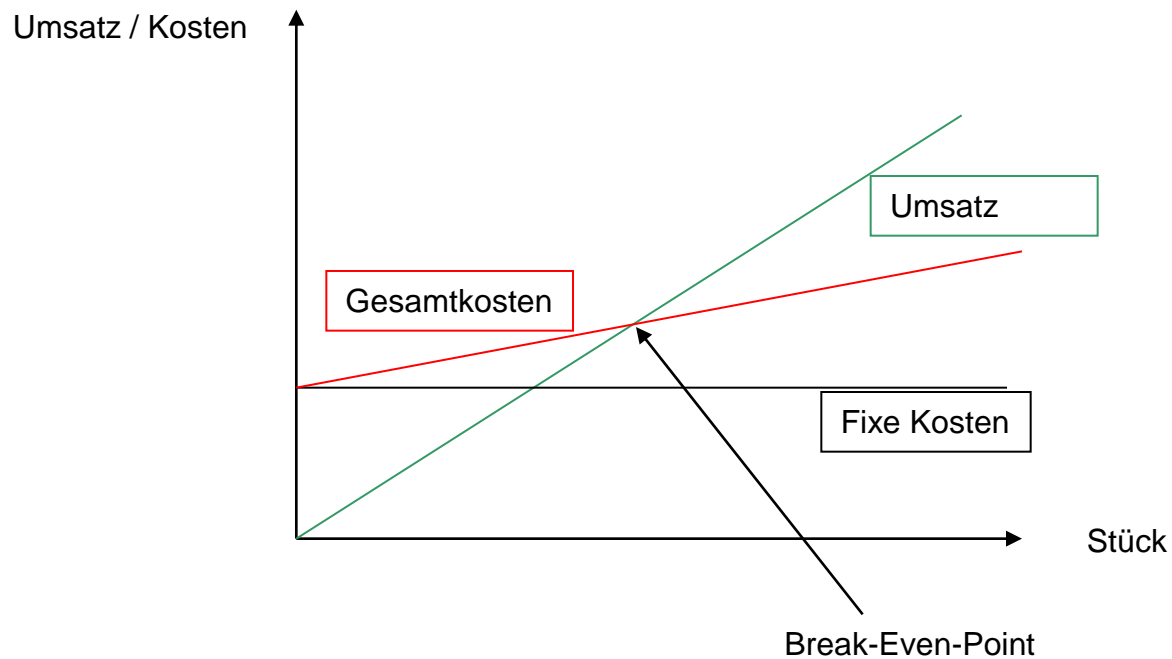


Proportionale Kosten

Proportionale Kosten sind Kosten, deren Höhe sich proportional zur Beschäftigung ändert.



Exkurs: Break-Even-Point-Analyse



Weitere Begriffe der Kostenrechnung

- *Vollkostenrechnung: Die gesamten ermittelten Kosten werden auf die Kostenträger verteilt*
- *Teilkostenrechnung: Es werden den Kostenträgern nicht die vollen Kosten zugeordnet, sondern vielfach nur die Einzelkosten.*
- *Istkosten: Effektive Kosten, d.h. mit Ist-Preisen (Anschaffungspreisen) bewertete Ist-Verbrauchsmengen*
- *Plankosten: Kosten, bei denen die Mengen und Preise der für eine geplante Ausbringung (Beschäftigung) benötigten Produktionsfaktoren geplante Größen sind.*
- *Einzelkosten: Kosten, welche einem Kostenträger (i. d. R. Produkt oder Dienstleistung) direkt zurechenbar sind. Sie werden i. d. R. im Herstellungsprozess verbraucht, d. h. sie werden Bestandteil des Produktes oder der Dienstleistung.*
- *Gemeinkosten: Kosten; die einem Kostenträger nicht direkt zugerechnet werden können, wie z. B. Miete.*

Mängel der traditionellen Vollkostenrechnung I

- **Vergangenheitsbezug**

Gefahr mangelnder Zukunftsbezogenheit der (Kosten-/Erlös-/Ergebnis-)Größen und damit keine geeigneten Plandaten

Keine geeigneten Kontrolldaten, da nur Ist-/Ist-Vergleiche möglich

- **Operative Ausrichtung**

Planungszeitraum üblicherweise nur bis zu 1 Jahr

Ausrichtung an kurzfristigen Rentabilitätszielen

Planung und Kontrolle nur im Rahmen gegebener Strukturen und Kapazitäten

Konstantes Unternehmensumfeld, d. h. Unterstellung einwertiger Daten und somit Vernachlässigung unsicherer Erwartungen

Mängel der traditionellen Vollkostenrechnung II

- **Mehrfache Schlüsselung von Kosten**
- **Fixkostenproportionalisierung**

Insbesondere die mehrfache Schlüsselung von Kosten sowie die damit verbundene Fixkostenproportionalisierung entspricht i. d. R. nicht dem Verursachungsprinzip und führt zu einer falschen Abbildung der Kosten- und Ergebnissituation, so dass die Gefahr von Fehlentscheidungen besteht. Dies gilt insbesondere für Entscheidungen auf der Basis von Vollkosten über:

Preisuntergrenzen, insbes. Bei Unterbeschäftigung

Preisobergrenzen

Bestimmung des optimalen Produktions- und Absatzprogramms

Beispiel zur Gefahr von Fehlentscheidungen durch Vollkostenrechnung

| Ausgangsdaten | | | | | |
|----------------------------|----------|-----|-----|----|----|
| Daten (€/Stk.) | Produkte | A | B | C | D |
| Nettoerlöse | | 110 | 170 | 75 | 90 |
| Selbstkosten | | 98 | 152 | 68 | 94 |
| Stückgewinne | | 12 | 18 | 7 | -4 |
| Variable Kosten | | 75 | 107 | 51 | 70 |
| Stück- Deckungsbeitrag | | 35 | 63 | 24 | 20 |
| Fixkosten 87.200 €/Periode | | | | | |

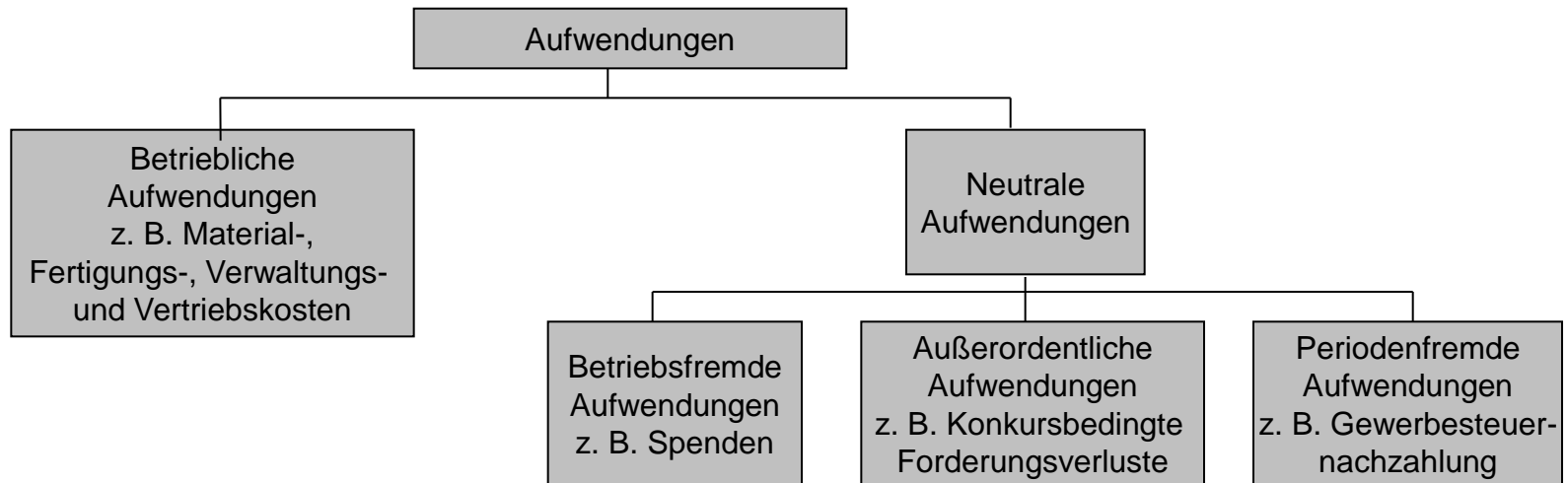
Es können max. jeweils 800 Stk. abgesetzt werden.

Erläuterungen zum Beispiel

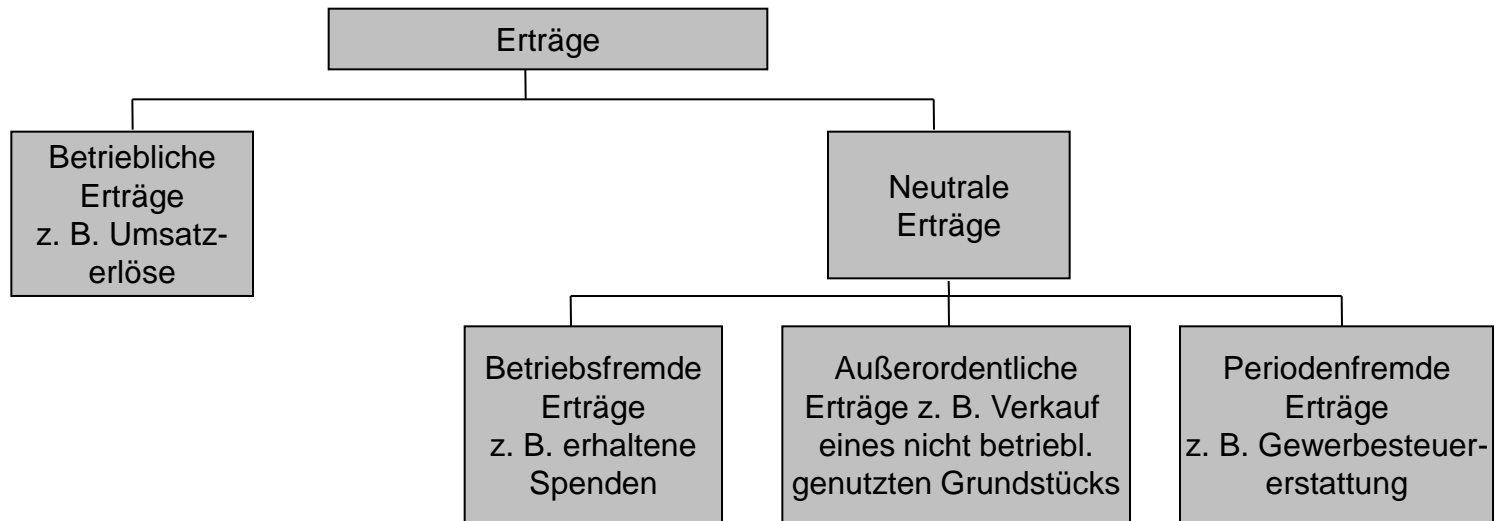
Bei alleiniger Betrachtung der Vollkostenrechnung kommt man zu dem Ergebnis, das Produkt D aus dem Produktionsprogramm zu nehmen, da die Selbstkosten die Erlöse übersteigen (Stückgewinn -4 €).

Entscheidet man dagegen auf Basis der Teilkostenrechnung, so verbleiben alle Produkte im Produktionsprogramm, da sie alle einen positiven Deckungsbeitrag pro Stück aufweisen (Stück-Deckungsbeitrag 20 €).

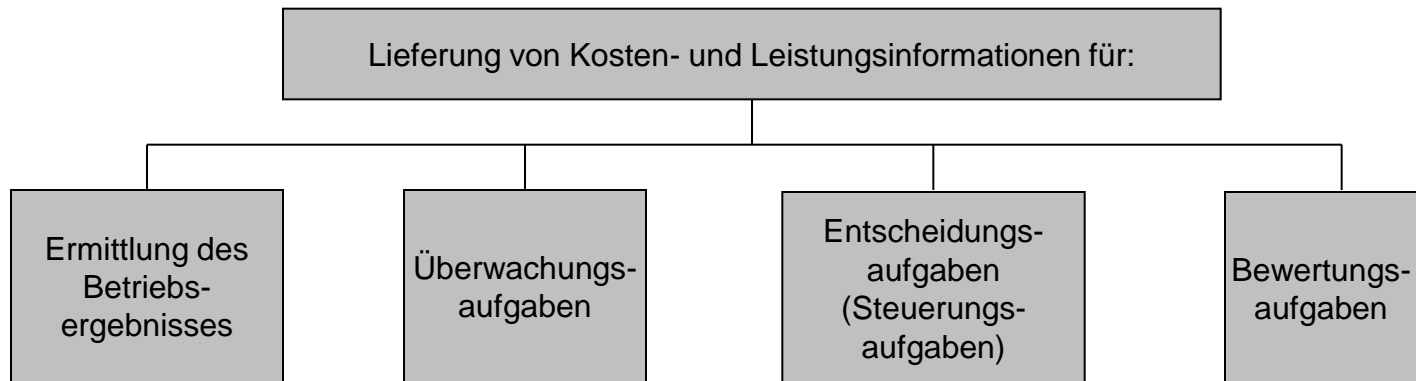
Aufwandsarten



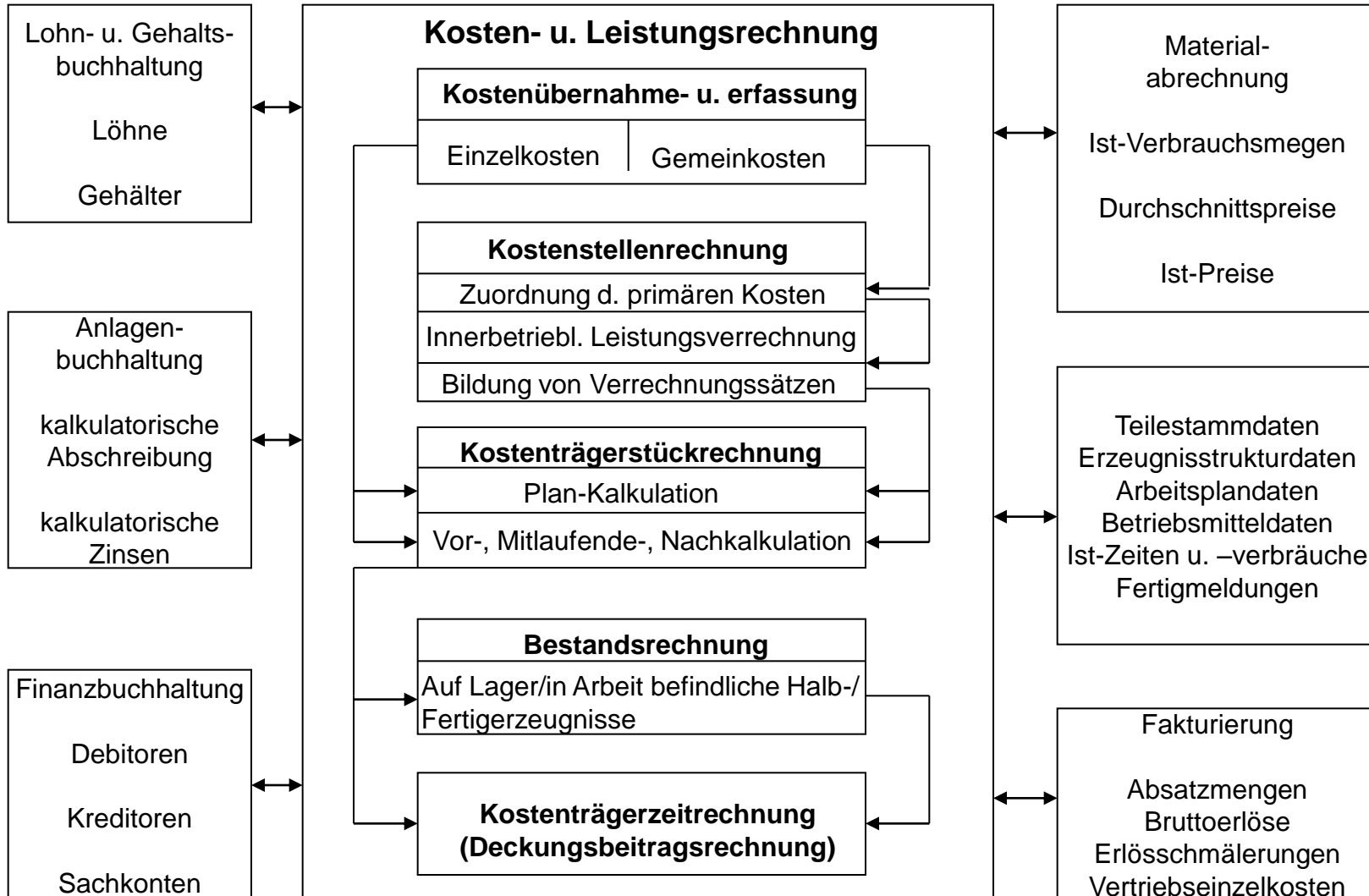
Ertragsarten



Aufgaben der Kostenrechnung



Die Datenquellen der Kostenrechnung



Kostenartenrechnung

Aufgaben:

- *Gliederung*
- *Erfassung und*
- *Weiterverrechnung der Kostenarten,*

die in der betrachteten Abrechnungsperiode zur Erstellung und zum Absatz betrieblicher Erzeugnisse bzw. zur Aufrechterhaltung der hierfür erforderlichen Kapazitäten anfallen.

Frage: Welche Kosten sind angefallen?

- *Materialkosten*
- *Personalkosten*
- *Raumkosten*
- *Verwaltungskosten*

Kostenstellenrechnung I

Was sind Kostenstellen?

Kostenstellen sind eindeutig voneinander abgegrenzte Teilbereiche des Unternehmens, für die die jeweils von ihnen verursachten Kosten

- *erfasst*
- *ausgewiesen*
- *geplant und*
- *kontrolliert*

werden!

Aufgaben:

- *Laufende Kosten- und Wirtschaftlichkeitskontrolle*
- *Verrechnung der Kosten an die Kostenträgerrechnung*

Frage: Wo sind die Kosten angefallen?

Kostenstellenrechnung II

Kostenstellenbereich

Kostenstellenbereichsgruppe

Holzbau GmbH

Zimmerei

Schreinerei

Dachstühle neu

Restaurierung
Dachstühle

Büromöbel

Küchen

Meisterbüro

Verwaltung

Vertrieb

Marketing

Meisterbüro

Vetrieb

Rechnungswesen

Marketing

Kostenstelle

app

Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Aufteilung nach dem Wertschlüssel

Beispiel: Lohnnebenkosten werden nach angefallenen Löhnen auf die Kostenstellen gebucht. Es gibt 3 Kostenstellen, Lohnnebenkosten von 12.000 € fallen an.

| <i>Kostenstelle</i> | <i>Löhne</i> | <i>Aufteilung</i> |
|---------------------|--------------|-------------------|
| <i>Meisterbüro</i> | <i>6.000</i> | |
| <i>Verwaltung</i> | <i>5.000</i> | |
| <i>Vertrieb</i> | <i>7.000</i> | |

Lösung

| <i>Kostenstelle</i> | <i>Löhne</i> | <i>Aufteilung</i> |
|---------------------|--------------|-------------------|
| <i>Meisterbüro</i> | <i>6.000</i> | <i>4.000</i> |
| <i>Verwaltung</i> | <i>5.000</i> | <i>3.333</i> |
| <i>Vertrieb</i> | <i>7.000</i> | <i>4.667</i> |

KST Meisterbüro: $6.000 : 180 = 33,33\% \Rightarrow 12.000,- \times 33,33\% = 4.000$

KST Verwaltung: $5.000 : 180 = 27,78\% \Rightarrow 12.000,- \times 27,78\% = 3.333$

KST Vertrieb: $7.000 : 180 = 38,89\% \Rightarrow 12.000,- \times 38,89\% = 4.667$

Aufteilung nach dem Mengenschlüssel

Beispiel: Kosten für das angemietete Firmengebäude werden in unserer Beispielunternehmung nach dem beanspruchten Quadratmetern auf die Kostenstellen gebucht. Es gibt 3 Kostenstellen, Miete von 75.000 € fällt an.

| <i>Kostenstelle</i> | <i>Genutzte qm</i> | <i>Aufteilung</i> |
|---------------------|--------------------|-------------------|
| <i>Meisterbüro</i> | <i>300</i> | |
| <i>Verwaltung</i> | <i>400</i> | |
| <i>Vertrieb</i> | <i>500</i> | |

Lösung

| <i>Kostenstelle</i> | <i>Genutzte qm</i> | <i>Aufteilung</i> |
|---------------------|--------------------|-------------------|
| <i>Meisterbüro</i> | <i>300</i> | <i>18.750</i> |
| <i>Verwaltung</i> | <i>400</i> | <i>25.000</i> |
| <i>Vertrieb</i> | <i>500</i> | <i>31.250</i> |

$75.000 : 1.200 = 62,5 \text{ €/qm}$

KST Meisterbüro: $300 \text{ qm} \times 62,5 = 18.750$

KST Verwaltung: $400 \text{ qm} \times 62,5 = 25.000$

KST Vertrieb: $500 \text{ qm} \times 62,5 = 31.250$

Kostenträgerrechnung

Was sind Kostenträger?

Kostenträger sind die Objekte, die die Kosten tragen müssen, z. B. Produkte, Projekte, Dienstleistungen, etc..

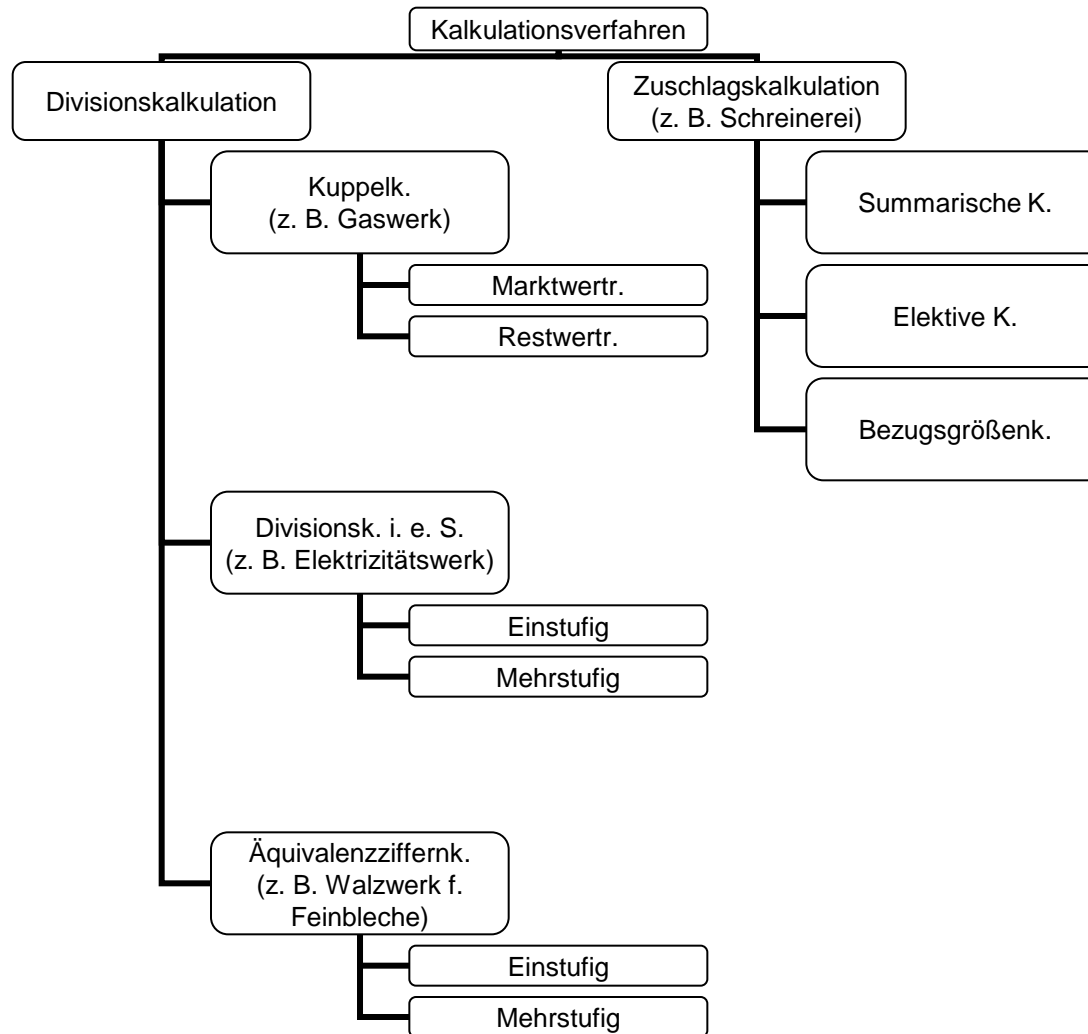
Aufgaben:

Ermittlung der Herstell- und Selbstkosten zur

- *Ermittlung von Preisuntergrenzen*
- *Ermittlung von Angebotspreisen, Preiskalkulation*
- *Bewertung der Bestände*
- *Durchführung der kurzfristigen Erfolgsrechnung*
- *Durchführung von kostenträgerbezogenen Analysen*

Frage: Wofür sind die Kosten angefallen?

Kalkulationsverfahren



Zuschlagskalkulation

| | | |
|----|--------|---|
| 1 | | <i>Materialeinzelkosten</i> |
| 2 | + | <i>Materialgemeinkosten</i> |
| 3 | = | <i>Materialkosten</i> |
| 4 | | <i>Gesamte Lohneinzelkosten</i> |
| 5 | + | <i>Gesamte Fertigungsgemeinkosten</i> |
| 6 | + | <i>Sondereinzelkosten der Fertigung</i> |
| 7 | = | <i>Fertigungskosten</i> |
| 8 | (3+7) | <i>Herstellkosten</i> |
| 9 | | <i>Verwaltungsgemeinkosten</i> |
| 10 | + | <i>Vertriebsgemeinkosten</i> |
| 11 | + | <i>Sondereinzelkosten des Vertriebs</i> |
| 12 | = | <i>Verwaltungs- und Vertriebskosten</i> |
| 13 | (8+12) | <i>Selbstkosten</i> |
| 14 | + | <i>Gewinnzuschlag</i> |
| 15 | = | <i>Angebotspreis</i> |

Divisionskalkulation

| Beispiel für eine einstufige Äquivalenzziffernrechnung | | | | | |
|---|--------------------------|--------------------------------|---------------------------------|---|--------------------------|
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| <i>Sorte</i> | <i>Äquivalenzziffern</i> | <i>Erzeugte Mengen (t, kg)</i> | <i>Rechnungseinheiten (2x3)</i> | <i>Gesamtkosten pro Sorte (4x €/RE)</i> | <i>Stückkosten (5/3)</i> |
| <i>A</i> | 1,0 | 400 | 400 | 18.140 | 45,35 |
| <i>B</i> | 0,8 | 200 | 160 | 7.256 | 36,28 |
| <i>c</i> | 1,5 | 300 | 450 | 20.408 | 68,03 |
| <i>Summen</i> | / | 900 | 1.010 | / | / |
| $\text{€/RE} = \frac{\text{Gesamtkosten der Periode}}{\text{Gesamtzahl der RE}} = \frac{45.814}{1.010} = 45,35 \text{ €}$ | | | | | |

Betriebsergebnisrechnung

= Kostenträgerzeitrechnung

= kurzfristige Erfolgsrechnung

Aufgaben der Betriebsergebnisrechnung:

- *Erfassung angefallener Einzel- und Gemeinkosten je Erfolgskomponente und je Abrechnungsperiode*
- *Ermittlung der Gesamtkosten je Erfolgskomponente und je Abrechnungsperiode*
- *Ermittlung des kostenrechnerischen Betriebsergebnisses Erfolgskomponente und je Abrechnungsperiode unter Berücksichtigung von Kosten und Erlöse*
- *Bereitstellung von Zahlenmaterial für dispositive Zwecke*

Beispiel Betriebsergebnisrechnung inkl. Planrechnung

| Bezeichnung | kumuliert Ist | Plan kumuliert | Abweichung | Abweichung prozentual |
|-----------------------------|---------------------|---------------------|--------------------|--------------------------|
| Umsatzerlöse | 3.878.156,23 | 3.728.061,00 | 150.095,23 | 4,03% |
| Best.Verdg. FE/UE | -125,00 | 0,00 | -125,00 | |
| Gesamtleistung | 3.878.031,23 | 3.728.061,00 | 149.970,23 | 4,02% |
| Mat./Wareneinkauf | 1.596.435,20 | 1.527.386,00 | 69.049,20 | 4,52% |
| Rohertrag | 2.281.596,03 | 2.200.675,00 | 80.921,03 | 3,68% |
| So. betr. Erlöse | 2.000,00 | 7.300,00 | -5.300,00 | -72,60% |
| Betriebl. Rohertrag | 2.283.596,03 | 2.207.975,00 | 75.621,03 | 3,42% |
| Kostenarten: | | | | |
| Personalkosten | 1.094.389,12 | 1.263.273,00 | -168.883,88 | -13,37% |
| Raumkosten | 102.310,65 | 75.057,00 | 27.253,65 | 36,31% |
| Betriebl. Steuern | 9.440,00 | 21.988,00 | -12.548,00 | -57,07% |
| Versich./Beiträge | 32.387,56 | 30.656,00 | 1.731,56 | 5,65% |
| Kfz-Kosten (o. St.) | 68.073,11 | 69.778,00 | -1.704,89 | -2,44% |
| Werbe-/Reisekosten | 21.638,98 | 16.760,00 | 4.878,98 | 29,11% |
| Kosten Warenabgabe | 30.537,49 | 17.589,00 | 12.948,49 | 73,62% |
| Abschreibungen | 173.289,19 | 183.155,00 | -9.865,81 | -5,39% |
| Reparatur/Instandh. | 16.299,24 | 11.774,00 | 4.525,24 | 38,43% |
| Sonstige Kosten | 80.873,21 | 51.364,00 | 29.509,21 | 57,45% |
| Gesamtkosten | 1.629.238,55 | 1.741.394,00 | -112.155,45 | -6,44% |
| Betriebsergebnis | 654.357,48 | 466.581,00 | 187.776,48 | 40,25% |
| Zinsaufwand | 131.545,37 | 151.201,00 | -19.655,63 | -13,00% |
| Sonst. neutr. Aufw | 25.692,08 | 8.883,00 | 16.809,08 | 189,23% |
| Neutraler Aufwand | 157.237,45 | 160.084,00 | -2.846,55 | -1,78% |
| Zinserträge | 3.310,99 | 3.278,00 | 32,99 | 1,01% |
| Sonst. neutr. Ertr | 147,05 | 1.927,00 | -1.779,95 | -92,37% |
| Neutraler Ertrag | 3.458,04 | 5.205,00 | -1.746,96 | -33,56% |
| Ergebnis vor Steuern | 500.578,07 | 311.702,00 | 188.876,07 | 60,60% |
| Steuern Eink.u.Ertr | 173.097,03 | 78.310,00 | 94.787,03 | 121,04% |
| Vorläufiges Ergebnis | 327.481,04 | 233.392,00 | 94.089,04 | 40,31% |

Cash-Flow-Rechnung

| Bezeichnung | kumuliert Aktuelles Jahr | kumuliert Vorjahr | Abweichung |
|--|-----------------------------|----------------------|--------------------|
| Finanzmittel am Beginn der Periode | -224.049,12 | -519.693,45 | 295.644,33 |
| Einzahlungen von Kunden | 4.431.259,61 | 4.264.012,58 | 167.247,03 |
| - Auszahlungen an Lieferanten | 2.186.718,48 | 2.019.847,54 | 166.870,94 |
| - Auszahlungen an Beschäftigte | 1.102.068,53 | 1.279.708,07 | -177.639,54 |
| + sonstige Einzahlungen | 5.879,17 | 12.026,61 | -6.147,44 |
| - sonstige Auszahlungen | 643.441,04 | 581.235,68 | 62.205,36 |
| Cashflow lfd. Geschäftstätigkeit | 504.910,73 | 395.247,90 | 109.662,83 |
| - Auszahlungen an Unternehmer | 70.000,00 | 100.000,00 | -30.000,00 |
| + Einzahlungen aus Kreditaufnahme | 0,00 | 500.000,00 | -500.000,00 |
| - Auszahlungen aus Kredittilgung | 389.900,18 | 463.854,37 | -73.954,19 |
| Cashflow Finanzierung | -459.900,18 | -63.854,37 | -396.045,81 |
| Einzahlungen aus Verk. v. Sachanlagen | 7.822,42 | 2.307,00 | 5.515,42 |
| - Auszahlungen für Invest. Sachanlagen | 144.239,19 | 39.675,66 | 104.563,53 |
| - Auszahlungen für Invest. immat. Gegenst. | 1.950,00 | 0,00 | 1.950,00 |
| + Einzahlungen aus Verk. v. Finanzanlagen | 0,00 | 1.619,46 | -1.619,46 |
| Cashflow aus Investition | -138.366,77 | -35.749,20 | -102.617,57 |
| Zahlungswirksame Veränderungen | -93.356,22 | 295.644,33 | -389.000,55 |
| Finanzmittel am Ende der Periode | -317.405,34 | -224.049,12 | -93.356,22 |
| Finanzmittel | | | |
| + Forderungen aus L.u.L. | -101.189,62 | -21.532,87 | -79.656,75 |
| Finanzmittel | | | |
| + Forderungen aus L.u.L. | | | |
| - Verbindlichkeiten aus L.u.L. | -280.988,18 | -196.789,57 | -84.198,61 |

Beispiel eines strategischen Kostenmanagements

