

# Kosten- und Leistungsrechnung

## Definitionen

### Allgemein

Kosten Kosten nach **E. Schmalenbach** (zweckorientierter, wertmäßiger Kostenbegriff)

„Kosten sind die in der Kostenrechnung anzusetzenden Werte der für Leistungen verzehrten Güter“

Der Kostenbegriff ist demnach durch drei Merkmale gekennzeichnet:

- (1) mengenmäßiger Güterverbrauch
- (2) Leistungsbezogenheit des Güterverbrauchs
- (3) Bewertung der leistungsbezogenen Verbrauchsmengen

**Koch, H.:** (ausgabenorientierter Kostenbegriff)

„Bewertung des leistungsbezogenen Güterverbrauchs zu seinen Anschaffungspreisen“

Istkostenrechnung Erfassung der in der Vergangenheit angefallenen Kosten. Sie bietet die Möglichkeit der Nachkalkulation. Aber aufgrund von Preis- und Mengenschwankungen müssen immer neue Verrechnungssätze gebildet werden.

Normalkostenrechnung Im einfachsten Fall handelt es sich bei Normalkosten um einfache Durchschnittswerte vergangener Istzahlen, die über einen längeren Zeitraum beibehalten werden

Plankostenrechnung ermöglicht Vorkalkulationen auf der Grundlage echter Zukunftswerte. Durch die spätere Gegenüberstellung der Planwerte mit den Istwerten werden Abweichungen sichtbar, die sich entsprechend analysieren lassen und erkennen lassen, wo und in welcher es zu Höhe Kostenüber- bzw. Kostenunterdeckung gekommen ist und wer dafür verantwortlich ist

Vollkostenrechnung Von der Vollkostenrechnung wird dann gesprochen, wenn die gesamten Kosten einer Periode auf die Leistung derselben Periode verrechnet werden

Teilkostenrechnung Wird nur ein Teil der Kosten auf die Leistungen verrechnet, während der Rest direkt in die Betriebserfolgsrechnung übernommen wird, liegt eine Teilkostenrechnung vor

### Kostenartenrechnung

Kostenartenrechnung Aufgabe der Kostenartenrechnung ist es, die Kosten zum Zweck einer verursachungsgerechten Weiterverrechnung zu gliedern und entsprechend dieser Gliederung zu erfassen

Werkstoffkosten entstehen durch den leistungsmäßigen Verbrauch von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen und Zulieferteilen

Betriebsmittelkosten sind Kosten, die bei der langfristigen Nutzung von Produktionsfaktoren entstehen, deren Werteverzehr aus der Verringerung ihres Leistungsvermögens reduziert (Abschreibungen für Gebäude, Maschinen, Werkzeuge usw.)

Personalkosten sind die Summe der Kosten, die aus dem Einsatz des Produktionsfaktors Arbeit entstehen

Kapitalkosten sind die Kosten für das im Unternehmen gebundene Kapital, das anderweitig gewinnbringend angelegt werden könnte (Opportunitätskostenprinzip). Der Verbrauch des Gutes Kapital findet unabhängig von der Fremdkapitalstruktur (EK/FK) statt. Soweit es sich um betriebsnotwendiges Kapital handelt, sind Kapitalkosten in Form von kalkulatorischen Zinsen zu verrechnen.

Fremdleistungskosten entstehen durch die leistungsbezogene Inanspruchnahme von Dienstleistungen unternehmensexterner Dienstleistungsbetriebe. Zu diesen Dienstleistungen zählen

Abgaben an die öffentliche Hand entstehen in Form von Steuern und steuerähnlichen Abgaben. Gebühren und Beiträge als Entgelt für spezielle Dienstleistungen der öffentlichen Hand hingegen sind Fremdleistungskosten, sofern die öffentlichen Leistungen in unmittelbarem Zusammenhang mit der betrieblichen Leistungserstellung in Anspruch genommen werden können

Wagniskosten Sind kalkulatorische Risikokosten, die zum normalen Geschäftsablauf gehören, z.B. Gewährleistungsrisiko, Lagerhaltungsrisiko, Produktionsrisiko

Einzelkosten werden direkt auf Erzeugnisse weiterverrechnet

Gemeinkosten werden indirekt über Kostenstellen auf Erzeugnisse zugerechnet

Materialeinzelkosten sind den Kostenträgern direkt zurechenbarer Materialverbrauch, in der Hauptsache also Rohstoffkosten.

Materialgemeinkosten stellen sich als Endstellenkosten der Kostenstelle Material dar. In die primären Gemeinkosten gehen z.B. die Löhne und Gehälter der im Materialbereich Beschäftigten, die kalkulatorischen Abschreibungen auf die im Materialbereich eingesetzten Betriebsmittel (Gabelstapler usw.), Kapitalkosten, soweit sie auf das im Materialbereich gebundene Kapital entfallen, sowie alle sonstigen Kostenarten die im Materialbereich zu belasten sind, ein

Fertigungseinzelkosten handelt es sich um alle den Kostenträgern zugerechneten Arbeitskosten

Fertigungsgemeinkosten Es handelt sich um die Endstellenkosten der Kostenstelle Fertigung, in die alle im Fertigungsbereich für die Produktion der Endleistung anfallenden primären und sekundären Gemeinkosten eingehen.

Sondereinzelkosten werden alle Einzelkosten bezeichnet, die nicht Fertigungs- oder Materialeinzelkosten sind. Zu den im Produktionsbereich anfallenden Sondereinzelkosten gehören z.B. Kosten für Modelle, Schnitte, Schablonen, und Sonderanfertigungen

Sondergemeinkosten der Fertigung	handelt es sich um von den „normalen“ Gemeinkosten abgetrennten Gemeinkosten des Fertigungsbereichs, die auf einer Aufgliederungsstelle gesammelt und mit einem eigenen Zuschlag (Sonderzuschlag) auf die betroffenen Kostenträger kalkuliert werden.
Verwaltungskosten	sind immer Gemeinkosten, sie stellen sich als Endstellenkosten der Kostenstelle Verwaltung dar und werden üblicherweise den abgesetzten Erzeugnissen zugerechnet. Soweit in den Verwaltungsgemeinkosten Kosten enthalten sind, die durch den Produktions- und durch den Absatzprozess verursacht worden sind, sind sie abweichend von dem üblichen Kalkulationsschema besser in die Herstellkosten einzubeziehen
Sondereinzelkosten des Vertriebs	sind alle den abgesetzten Erzeugnissen direkt zurechenbaren Kosten des Vertriebsbereichs wie z.B. Verpackungsmaterial, Provisionen, Frachten. Zu den Sondereinzelkosten des Vertriebs gehören auch die berechnete Umsatzsteuer mit Kostencharakter. Alle anderen Kosten des Vertriebsbereichs werden den abgesetzten Erzeugnissen als Vertriebsgemeinkosten verrechnet
Rohstoffe	werden zu einem neuen Hauptbestandteil der Erzeugnisse einer Unternehmung. Ihr Verbrauch ist diesen direkt zurechenbar; Rohstoffkosten sind stets Einzelkosten
Hilfsstoffe	werden zu einem Nebenbestandteil der Erzeugnisse. → direkt zurechenbar. Eine Verrechnung als Einzelkosten unterbleibt jedoch dann aus Gründen der Wirtschaftlichkeit, wenn die Kosten der gesamten Erfassung des Verbrauchs höher sind als der Wert der verbrauchten Hilfsstoffkosten. Hilfsstoffe werden als unechte Gemeinkosten verrechnet, z.B. Farben und Lacke, Nägel und Schrauben, Niete und Bolzen.
Betriebsstoffe	dienen im weitesten Sinne der Inangasetzung und Aufrechterhaltung des betrieblichen Leistungsprozesses, gehen aber körperlich nicht in die Erzeugnisse ein. Zu den Betriebsstoffen zählen u.a. Treibstoffe, Strom, Schmierstoffe, Büromaterial, aber auch Lebensmittel für die Kantine, Verbandstoffe und auch Medikamente der Sanitätsstation. Betriebsstoffkosten werden i.d.R. als Gemeinkosten verrechnet.
Kalkulatorischer Unternehmerlohn	In Personenunternehmungen erhalten Unternehmer für ihre Tätigkeit kein Gehalt, sondern Gewinn. Da die Tätigkeiten eines Unternehmers einen Dienstleistungsverzehr darstellt, muss ein als Zusatzkosten zu verrechnendes Gehalt angesetzt werden (Opportunitätskosten).  Die Höhe des kalk. Unternehmerlohns kann auf zwei Arten erfolgen: Es ist ein Betrag anzusetzen, den der Unternehmer <ul style="list-style-type: none"> <li>o bei gleicher Tätigkeit in einer anderen Unternehmung erhalten würde oder</li> <li>o einem leitenden Angestellten zahlen müsste,</li> </ul> wobei die Betriebsgröße (gemessen durch Umsatz bzw. die Zahl der Beschäftigten) sowie die Branchenverhältnisse zu berücksichtigen sind.  Der kalkulatorische Unternehmerlohn ist stets als Gemeinkosten auf die Kostenstellen bzw. Kostenträger weiter zu verrechnen.

Kalkulatorische Miete	Wenn in einer Personenunternehmung die betrieblich genutzten Räume zu Privatvermögen eines Unternehmers gehören, muss aus Gründen sowohl der Vergleichbarkeit mit einer Kapitalgesellschaft als auch der entgangene Nutzen wegen unterbliebener Fremdvermietung (Opportunitätskosten) eine als Zusatzkosten verrechnete Miete angesetzt werden.  Die Höhe der kalkulatorischen Miete richtet sich nach dem Betrag, der angefallen wäre, wenn vergleichbare Räume auf Dauer entweder an Fremde vermietet oder von Fremden gemietet worden wäre.
Betriebsnotwendiges Kapital	Ist das zur Erreichung des Betriebszwecks erforderliche Kapital.
Kalkulatorische Zinsen	$= \text{Betriebsnotwendiges Kapital} * \frac{\text{Kalkulationszinsfuß}}{100}$
Kalkulatorische Wagniskosten	$= \frac{\text{Bezugsbasis des laufenden Jahres} * \text{kalk. Wagnissatz in \%}}{100}$
allgemeines Unternehmerrisiko	alle nicht erfassbaren und damit auch nicht als Kosten kalkulierbaren Risiken  Da das allgemeine Unternehmerrisiko nicht kalkulierbar ist, ist eine Verrechnung als Wagniskosten nicht möglich. Stattdessen ist dieses Risiko durch den Gewinn einer Unternehmung abzugelten.

### Kostenstellenrechnung

Kostenstellenrechnung	Als Bindeglied zwischen der Kostenarten- und Kostenträgerrechnung verteilt die Kostenstellenrechnung die Gemeinkosten verursachungsgerecht auf kostenrechnerisch selbständige Abrechnungseinheiten der betrieblichen Organisation mit dem Zweck der <ul style="list-style-type: none"> <li>• Vorbereitung der Kalkulation von Verrechnungs- bzw. Verkaufspreisen</li> <li>• Kontrolle der Wirtschaftlichkeit des Betriebsgeschehens</li> <li>• Genauere Verteilung der (Erzeugnis-) Gemeinkosten auf die Kostenträger</li> </ul>
Kostenstellen	sind ihrem Wesen nach Zurechnungseinheiten
Hauptkostenstellen	geben ihre Leistungen an den Absatzmarkt ab (Endleistungen)
Hilfskostenstellen	geben ihre Leistungen als innerbetriebliche Leistungen an ganz bestimmte Hauptkostenstellen, denen sie zugeordnet sind, ab
Allgemeine Hilfskostenstellen	geben ihre Leistungen an alle oder fast alle übrigen Kostenstellen ab (Heizkraftwerk, Wasserversorgung)
Stelleneinzelkosten	sind Kosten, die sich einer Kostenstelle direkt zurechnen lassen (Bsp: Das Gehalt eines Kostenstellenrechners, die Kosten einer in dieser Stelle stehenden Maschine).
Primäre Gemeinkosten	sind die aus der Kostenartenrechnung stammenden und nach dem Verursachungsprinzip auf die Kostenstellen zu verteilenden Gemeinkosten (Bsp: Strom, Geringwertige Wirtschaftsgüter, Verwaltungskosten, kalk. Zinsen usw.)

sekundären Gemeinkosten	sind die Kosten der Hilfskostenstelle, die entsprechend ihrer Leistungsabgaben an andere Hilfs- und Hauptkostenstellen zu verteilen sind
Betriebsabrechnungsbogen	tabellarisches System, das in den Zeilen die Kostenarten und in den Spalten die Kostenstellen zeigt
Kostenüberdeckung	liegt vor, wenn die Normalkosten höher sind als die Istkosten. <b>Normalkosten &gt; Istkosten = Überdeckung</b> → In der Normal-/Sollkostenrechnung wurden mehr Gemeinkosten eingeplant als tatsächlich angefallen sind, die Folge davon ist eine Ergebnisverbesserung.
Kostenunterdeckung	liegt vor, wenn die Istkosten höher sind als die Normalkosten. <b>Normalkosten &lt; Istkosten = Unterdeckung</b> → Tatsächlich sind mehr Gemeinkosten angefallen als in der Normal-/Sollkostenrechnung eingeplant wurden, die Folge davon ist eine Ergebnisverschlechterung.

### Kostenträgerrechnung

Massenfertigung	Herstellung eines Produkts in großen Mengen
Sortenfertigung	Herstellung weniger Produktarten in einer verwandten Materialzusammensetzung
Kuppelfertigung	Herstellung verschiedener Produkte, wobei bei der Herstellung des Hauptprodukts in festen Mengenverhältnissen (auf Grund bestimmter Gesetzmäßigkeiten) noch andere, meistens wirtschaftlich verwertbare Nebenprodukte anfallen
Einzelfertigung	Herstellung verschiedener Produkte in meist unterschiedlichen Arbeitsabläufen  (bei Serienfertigung, wenn Divisions- oder Äquivalenzziffernrechnung ausscheiden)
Serienfertigung	Herstellung kleiner bis großer Mengen verschiedener Produkte
einstufigen Divisionskalkulation	$k = \frac{K}{x} \cdot 1$
zweistufigen Divisionskalkulation	$k = \frac{K_H}{x_p} + \frac{K_{VV}}{x_a} \cdot 2$
mehrstufigen Divisionskalkulation	$k = k_m + \frac{K_{F1}}{x_{p1}} + \frac{K_{F2}}{x_{p2}} + \dots + \frac{K_{Fn}}{x_{pn}} + \frac{K_{VV}}{x_a} \cdot 3$
Äquivalenzziffern	Äquivalenzziffern eines Produkts sind Umrechnungsziffern, die angeben, in welchem Verhältnis die Kosten dieses Produkts zu den Kosten eines Einheitsprodukts stehen

<sup>1</sup> k = Stückkosten ; K = Gesamtkosten ; x = Menge

<sup>2</sup> K<sub>H</sub> = gesamte Herstellkosten ; x<sub>p</sub> = produzierte Menge ; K<sub>VV</sub> = Kosten der Verwaltung und des Vertriebs ; x<sub>a</sub> = abgesetzte Menge

<sup>3</sup> k<sub>m</sub> = Materialeinzelkosten ; K<sub>F1</sub> = Kosten der Fertigungsstelle 1 ; x<sub>p1</sub> = produzierte Menge der Fertigungsstelle 1 ; K<sub>VV</sub> = Kosten der Verwaltung und des Vertriebs ; x<sub>a</sub> = abgesetzte Menge

Äquivalenzziffernkalkulation	Ist eine Sonderform der Divisionskalkulation, bei der ungleiche Produkte rechnerisch gleichgemacht werden. Sie ist anwendbar bei der Sortenproduktion (Biere, Bleche, Zigaretten), wenn ein hinlänglich festes Kostenverhältnis zwischen den Sorten existiert.
Restwertverfahren	$k = \frac{K - E_N}{x_H} \cdot 4$
Einstufige Zuschlagskalkulation	Alle Gemeinkosten werden summarisch durch einen Zuschlag auf bestimmte oder sämtliche Einzelkosten verrechnet
Mehrstufige Zuschlagskalkulation	Unternehmen wird in Bereiche, Kostenstelle oder Kostenplätze aufgeteilt. Gemeinkosten werden nach Bereichen, Stellen, Plätzen auf der Basis von Wertschlüsseln auf die Kostenträger verteilt
Bezugsgrößenkalkulation	Gemeinkosten werden nach Bereichen, Plätzen oder Stellen auf der Basis von Wert oder Mengenschlüsseln auf die Kostenträger verrechnet. Man sucht jeweils die Bezugsgröße, die die Kostenverursachung am besten wiedergibt

### Teilkostenrechnung

Deckungsbeitrag	= Nettoverkaufserlöse – variable Kosten Er gibt an, welchen Beitrag ein Kostenträger zur Deckung der fixen Kosten leistet.
Nettoverkaufserlösen	Erlöse, die dem Unternehmen nach Abzug der Umsatzsteuer und etwaiger Erlösschmälerungen (Kundenrabatt, Kundenkonto, Vertreterprovision) tatsächlich verbleiben.
Deckungsbeitragssatz	gibt an, welcher Teil der Nettoverkaufserlöse in Prozent zur Deckung der fixen Kosten besteht.  $DB - \text{Satz} = \frac{DB * 100}{\text{Nettoverkaufserlöse} / \text{Stück}}$
Grenzkosten	sind der Kostenzuwachs, der durch die Mehrproduktion einer Kosteneinheit entsteht.
kurzfristige Preisuntergrenze	$p = k_v$ Stückerlöskosten = variable Kosten
langfristige Preisuntergrenze	$p = \frac{K_{\text{fix}}}{x} + k_v$

<sup>4</sup> k = Stückkosten ; K = Gesamtkosten ; E<sub>N</sub> = Erlöse der Nebenprodukte ; x<sub>H</sub> = Menge des Hauptprodukts

## Prozesskostenrechnung

Prozess	ist eine zusammenhängende abgeschlossene Abfolge von Tätigkeiten (z.B. bearbeiten, verarbeiten), die zur Erstellung einer bestimmten betrieblich Leistung notwendig sind
Tätigkeiten	= Aktivitäten, Prozesse. Tätigkeiten sind Vorgänge, die zu einem Arbeitsergebnis führen. Sie müssen abgrenzbar, homogen, wiederholbar und ihr Zeitbedarf muss messbar sein
Teilprozesse	Zusammenfassung von zusammengehörenden Tätigkeiten. Tätigkeiten sind heterogen. Zusammenhängende Tätigkeiten innerhalb einer Kostenstelle, die zu einem gemeinsamen Arbeitsergebnis führen und für die ein gemeinsamer Kostentreiber verwendet werden kann, werden zu Teilprozessen zusammengefasst.
Hauptprozesse	Zusammenfassung von zusammengehörenden Teilprozessen
Kostentreiber	(cost driver) sind prozessbezogene Maßgrößen (Bezugsgrundlagen), die für jeden Teilprozess bestimmt werden. Inhaltlich sind Kostentreiber Mengengrößen (z.B. Anzahl der Rechnungen) oder Zeitgrößen (z. B. Dauer der Einlagerung).
Imi – Prozesse	Leistungsmengeninduzierte Prozesse: Die Entwicklung eines Prozesses ist von dem Leistungsvolumen abhängig. Es besteht ein funktionaler Zusammenhang zwischen den Kosten des Teilprozesses und der erzielten Leistung.
Imn – Prozesse	Leistungsmengenneutrale Prozesse: Es besteht kein funktionaler Zusammenhang zwischen Teilprozess und erzielter Leistung, insbesondere dispositive, innovative und kreative Prozesse, die unregelmäßig anfallen
Prozesskostensatz	drückt die Kosten je Prozess aus. Er zeigt die Kosten je Durchführung eines Teil- oder Hauptprozesses
Direkter Leistungsbereich	Fertigungsbereich
Indirekter Leistungsbereich	Gemeinkostenbereich, der über die klassischen Verwaltungsstellen hinausgeht und Bereiche wie Forschung und Entwicklung, Beschaffung, Produktionsplanung und -steuerung, Logistik, Softwareentwicklung usw. umfasst
Allokationseffekt	<p>versteht man den Ausweis unterschiedlicher Kosten für ein Produkt als Folge der Verwendung unterschiedlicher Bezugsgrößen für die Verrechnung der Gemeinkosten.</p> <p>Durch den Allokationseffekt wird die Kostenverzerrung zwischen der prozessorientierten Kalkulation und der traditionellen Zuschlagskalkulation verdeutlicht. Ist der Allokationseffekt positiv, werden einem Produkt mehr Gemeinkosten zugerechnet als bei der traditionellen Zuschlagskalkulation.</p>