

Kosten- und Leistungsrechnung

mit einer Einführung
in das betriebliche Rechnungswesen

Von
Professor
Dr. Johann Steger

2., unwesentlich veränderte Auflage

R. Oldenbourg Verlag München Wien

Inhaltsverzeichnis

Vorwort.....	V
Inhaltsübersicht.....	VII
Inhaltsverzeichnis.....	IX
Abkürzungsverzeichnis.....	XIX
Symbolverzeichnis.....	XX3II
Abbildungsverzeichnis.....	XXVII
Verzeichnis: Beispiele - Sutter GmbH.....	XXXI
Tabellenverzeichnis: Beispiele - Sutter GmbH.....	XXXIII

1. Kapitel: Einführung in das betriebliche Rechnungswesen... 1

I. Das System des betrieblichen Rechnungswesens.....	3
Lernziele Abschnitt 1.....	3
1. Wesen und Aufgaben des betrieblichen Rechnungswesens.....	S
2. Gliederung des betrieblichen Rechnungswesens.....	8
3. Grundbegriffe des betrieblichen Rechnungswesens.....	12
3.1 Auszahlungen - Einzahlungen.....	12
3.1.1 Auszahlungen.....	12
3.1.2 Einzahlungen.....	13
3.2 Ausgaben - Einnahmen.....	13
3.2.1 Ausgaben.....	13
3.2.2 Einnahmen.....	14
3.3 Aufwendungen - Erträge.....	14
3.3.1 Aufwendungen.....	15
3.3.2 Erträge.....	17
3.4 Kosten - Leistungen.....	20
3.4.1 Kostenbegriffe.....	21
3.4.2 Kosten.....	24
3.4.3 Leistungen.....	26
3.5 Zum Begriff "kalkulatorische Kosten".....	28
3.6 Erlös (Umsatz).....	30
3.7 Erfolg (Ergebnis).....	31
3.8 Gewinn.....	32
4. Abgrenzungen.....	34
4.1 Auszahlungen, Ausgaben, Aufwendungen, Kosten.....	34
4.2 Einzahlungen, Einnahmen, Erträge, Leistungen.....	36
4.3 Rechnungstheoretische Strom- und Bestandsgrößen.....	38

II. Organisatorische Ausgestaltung des betrieblichen Rechnungswesens..	41
Lernziele Abschnitt II.....	41
1. Kontenrahmen und Kontenpläne.....	43
2. Abwicklung des betrieblichen Rechnungswesens.....	44
2.1 Einkreisssystem.....	44
2.2 Zweikreisssystem.....	45
3. Abstimmung der Kostenrechnung mit der Finanzbuchführung.....	49
3.1 Buchhalterische Abgrenzungsrechnung.....	50
3.2 Statistisch-tabellarische Abgrenzungsrechnung.....	51
<i>Beispiel 1.1</i> Abgrenzungsrechnung.....	54
2. Kapitel: Kosten- und Leistungsrechnung als Teilgebiet des betrieblichen Rechnungswesens.....	57
I. Allgemeine Grundlagen der Kosten- und Leistungsrechnung.....	59
Lernziele Abschnitt 1.....	59
1. Wesensmerkmale der Kosten- und Leistungsrechnung.....	61
1.1 Zwingende Merkmale.....	61
1.2 Fakultative Merkmale.....	63
2. Aufgaben und Funktionen der Kosten- und Leistungsrechnung.....	65
2.1 Interne Aufgaben.....	67
2.2 Externe Aufgaben.....	70
3. Rechtsgrundlagen für die Kosten- und Leistungsrechnung.....	72
4. Aufbau und Ablauf der Kosten- und Leistungsrechnung.....	73
5. Grundsätze für die Durchführung der Kosten- und Leistungsrechnung..	77
5.1 Gestaltungsgrundsätze.....	77
5.2 Kostenzurechnungsprobleme und Kostenzurechnungsgrundsätze.....	79
5.2.1 Die Wahl von Bezugsgrößen der Kostenverursachung.....	80
5.2.2 Kostenzurechnungsgrundsätze.....	82
6. Kostenkategorien.....	85
6.1 Einzelkosten und Gemeinkosten.....	87
6.1.1 Einzelkosten.....	87
6.1.2 Relative Einzelkosten.....	88
6.1.3 Gemeinkosten.....	88
6.2 Primäre und sekundäre Kosten.....	91
6.3 Istkosten und Normalkosten.....	92
6.4 Plankosten, Sollkosten, Standardkosten und Budgetkosten.....	93
6.5 Vollkosten und Teilkosten.....	95
6.6 Relevante Kosten und irrelevante Kosten.....	96
6.7 Bereitschaftskosten und Leistungskosten.....	98

Kostentheoretische Grundlagen	99
Lernziele Abschnitt n	99
1. Gesamtkosten und Durchschnittskosten	101
1.1 Gesamtkosten.....	101
1.2 Durchschnittskosten.....	101
2. Grenzkosten	102
3. Kostenelastizität (Reagibilität)	104
4. Die Beschäftigung als Kostenbestimmungsfaktor	105
4.1 Quantifizierung der Beschäftigung.....	105
4.2 Beschäftigungsbezogene Kosten.....	108
4.2.1 Fixe Kosten.....	108
4.2.1.1 Absolut fixe und sprungfixe Kosten.....	109
4.2.1.2 Nutzkosten und Leerkosten.....	110
4.2.2 Variable Kosten.....	112
4.2.3 Mischkosten.....	116
4.3 Kostenremanenz.....	117
5. Analyse linearer Kosten- und Erlösverläufe	119
5.1 Lineare Kostenfunktion.....	119
5.2 Lineare Erlösfunktion.....	121
5.3 Bestimmung relevanter Beschäftigungsgrade bei linearer Kosten- und Erlösfunktion.....	122
5.3.1 Gewinnschwelle (Break-Even-Point).....	122
5.3.2 Betriebsoptimum.....	124
5.3.3 Gewinnmaximum (Erlösoptimum).....	125
5.3.4 Erlösmaximum.....	126
in. Kostenrechnungssysteme - Überblick	127
Lernziele Abschnitt m	127
1. Gliederung und Merkmale einzelner Kostenrechnungssysteme	129
2. Istkostenrechnung	130
3. Normalkostenrechnung	132
4. Plankostenrechnung	134
5. Vollkostenrechnung	136
6. Teilkostenrechnung	136
3. Kapitel: Vollkostenrechnung (Istkosten-Basis)	141
I. Grundlagen der Vollkostenrechnung	143
Lernziele Abschnitt 1	143
1. Aufgaben und Gegenstand der Vollkostenrechnung	145
2. Aufbau und Gestaltung der Vollkostenrechnung	146

II. Kostenartenrechnung	149
Lernziele Abschnitt n	149
1. Grundlagen der Kostenartenrechnung	151
1.1 Aufgaben der Kostenartenrechnung.....	151
1.2 Gliederung der Kostenarten.....	152
<i>Beispiel 3.1</i> Kostenartenplan.....	154
1.3 Grundsätze der Kostenartengliederung.....	155
2. Erfassung und Bewertung der Kostenarten	156
2.1 Grundsätze der Kostenerfassung.....	156
2.2 Wertansätze der Kostenartenrechnung.....	157
3. Erfassung und Verrechnung ausgewählter Kostenarten	158
3.1 Materialkosten.....	158
3.1.1 Definition und Arten von Materialkosten.....	158
3.1.2 Die Erfassung der Materialverbrauchsmengen (Mengengerüst).....	159
3.1.3 Die Bewertung der Materialverbrauchsmengen (Wertgerüst).....	163
3.1.3.1 Anschaffungspreisbewertung (Istpreisbewertung).....	163
<i>Beispiel 3.2</i> Materialverbrauchsbewertung.....	164
3.1.3.2 Bewertung zu Wiederbeschaffungspreisen.....	173
3.1.3.3 Bewertung zu Verrechnungspreisen.....	173
3.2 Personalkosten.....	174
3.2.1 Lohnkosten.....	174
3.2.2 Gehaltskosten.....	180
3.2.3 Sozialkosten.....	181
3.2.4 Sonstige Personalkosten.....	183
3.3 Fremdleistungskosten.....	184
3.4 Instandhaltungskosten.....	185
3.5 öffentliche Abgaben.....	186
3.6 Kalkulatorische Abschreibungen.....	188
3.6.1 Grundlagen der Abschreibungsberechnung.....	190
<i>Beispiel 3.3</i> Abschreibungsverfahren.....	197
3.6.2 Zeitabhängige Abschreibungsverfahren.....	198
3.6.2.1 Lineare Abschreibung.....	198
3.6.2.2 Degressive Abschreibung.....	200
3.6.2.3 Progressive Abschreibung.....	207
3.6.3 Leistungsabhängige Abschreibungsverfahren.....	208
3.6.4 Änderung des Abschreibungsplans.....	215
3.6.5 Wahl des Abschreibungsverfahrens in der Kostenrechnung.....	218
3.7 Kalkulatorische Zinsen.....	219
3.7.1 Grundsätze der Ermittlung der kalkulatorischen Zinsen.....	219
3.7.2 Ermittlung des betriebsnotwendigen Kapitals.....	220
<i>Beispiel 3.4</i> Restwert- und Durchschnittswert Verzinsung.....	224
3.7.3 Ermittlung der kalkulatorischen Zinsen.....	226
<i>Beispiel 3.5</i> Ermittlung von kalkulatorischen Zinsen.....	227

3.8 Kalkulatorische Wagnisse.....	231
3.9 Kalkulatorische Miete.....	235
3.10 Kalkulatorischer Unternehmerlohn.....	236
III. Kostenstellenrechnung.....	239
Lernziele Abschnitt m.....	239
1. Grundlagen der Kostenstellenrechnung.....	241
1.1 Aufgaben der Kostenstellenrechnung.....	241
1.2 Gliederung der Kostenstellen.....	241
1.2.1 Kriterien zur Bildung von Kostenstellen.....	242
1.2.2 Arten von Kostenstellen.....	245
1.2.3 Kostenstellenplan.....	249
1.3 Grundsätze der Kostenstellenbildung.....	252
2. Formen der Kostenstellenrechnung.....	253
3. Durchführung der Kostenstellenrechnung im Betriebsabrechnungsbogen.....	254
3.1 Aufbau und Formen des Betriebsabrechnungsbogens.....	254
3.2 Ablauforganisation des Betriebsabrechnungsbogens.....	255
3.3 Verteilung der primären Gemeinkosten (Primärkostenrechnung).....	257
<i>Beispiel 3.6</i> Primärkostenrechnung.....	258
3.4 Innerbetriebliche Leistungsverrechnung (Sekundärkostenrechnung).....	259
3.4.1 Grundlagen der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung.....	259
3.4.2 Verfahren der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung.....	261
<i>Beispiel 3.7</i> Innerbetriebliche Leistungsverrechnung.....	263
3.4.2.1 Anbauverfahren.....	263
3.4.2.2 Stufenleiterverfahren (Treppenverfahren).....	265
3.4.2.3 Gleichungsverfahren (Mathematisches Verfahren).....	268
3.5 Auswertung des Betriebsabrechnungsbogens.....	272
3.5.1 Ermittlung von Kalkulationssätzen.....	272
<i>Beispiel 3.8</i> Ermittlung von GK-Zuschlagssätzen.....	275
3.5.2 Ermittlung von Kostenabweichungen.....	277
<i>Beispiel 3.9</i> Ermittlung von Kostenabweichungen.....	277
3.5.3 Ermittlung von Kennzahlen.....	280
<i>Beispiel 3.10</i> Betriebsabrechnungsbogen (BAB I).....	281
IV. Kostenträgerrechnung.....	283
Lernziele Abschnitt IV.....	283
1. Grundlagen der Kostenträgerrechnung.....	285
1.1 Aufgaben der Kostenträgerrechnung.....	285
1.2 Arten von Kostenträgern.....	286
1.3 Teilgebiete der Kostenträgerrechnung.....	287
2. Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation).....	288
2.1 Aufgaben und Teilgebiete der Kalkulation.....	288
2.2 Kalkulationsarten.....	288

2.3	Kalkulationsverfahren.....	290
2.3.1	Divisionskalkulation.....	291
2.3.1.1	Einstufige Divisionskalkulation.....	292
2.3.1.2	Zweistufige Divisionskalkulation.....	293
2.3.1.3	Mehrstufige Divisionskalkulation.....	294
2.3.2	Äquivalenzziffernkalkulation.....	296
2.3.3	Zuschlagskalkulation.....	300
2.3.3.1	Summarische Zuschlagskalkulation.....	300
2.3.3.2	Differenzierte Zuschlagskalkulation.....	302
	Beispiel 3.11 Lohnzuschlagskalkulation.....	304
2.3.3.3	Maschinenstundensatzkalkulation.....	306
	Beispiel 3.12 Maschinenstundensatzkalkulation.....	309
2.3.4	Kuppelkalkulation.....	313
2.3.4.1	Restwertrechnung.....	313
2.3.4.2	Verteilungsrechnung.....	316
Exkurs:	Abgrenzung von Herstellkosten und Herstellwngskosten.....	320
2.3.5	Preiskalkulation.....	325
2.3.5.1	Progressive Preiskalkulation.....	325
	Beispiel 3.13 Progressive Preiskalkulation.....	326
2.3.5.2	Retrograde Preiskalkulation.....	327
	Beispiel 3.14 Retrograde Preiskalkulation.....	328
2.3.5.3	Progressiv-retrograde Gewinnkontrolle.....	329
	Beispiel 3.15 Progressiv-retrograde Gewinnkontrolle... ..	330
3.	Kostenträgerzeitrechnung (Betriebsergebnisrechnung)	331
3.1	Aufgaben der Kostenträgerzeitrechnung.....	331
3.2	Ermittlung des Betriebsergebnisses.....	332
3.2.1	Gesamtkostenverfahren (GKV).....	332
	Beispiel 3.16 Betriebsergebnisrechnung - Gesamtkostenverfahren	334
3.2.2	Umsatzkostenverfahren (UKV).....	336
	Beispiel 3.17 Betriebsergebnisrechnung - Umsatzkostenverfahren	338
3.2.3	Kostenträgerzeitblatt.....	339
	Beispiel 3.18 Betriebsergebnisrechnung - Kostenträgerzeitblatt....	340
	Beispiel 3.19 Kostenträgerzeitblatt (BAB II).....	343
V.	Kritik der traditionellen Vollkostenrechnung	345
	Lernziele Abschnitt V	345
1.	Ursachen für die Mängel der traditionellen Vollkostenrechnung	347
2.	Schlüsselung der Gemeinkosten	347
3.	Fixkostenproblem	349

4. Kapitel: Teilkostenrechnung (Istkosten-Basis)	351
I. Allgemeine Merkmale der Teilkostenrechnung	353
Lernziele Abschnitt I	353
1. Grundlagen der Teilkostenrechnung	355
2. Verfahren der Kostenauflösung	356
2.1 Buchtechnische Methode.....	356
<i>Beispiel 4.1</i> Buchtechnische Kostenauflösung.....	357
2.2 Graphische Methode (Streupunktdiagramm).....	358
<i>Beispiel 4.2</i> Graphische Kostenauflösung.....	360
2.3 Mathematische Methode (Hoch-Tief-Punkt-Methode).....	362
<i>Beispiel 4.3</i> Kostenauflösung: Hoch-Tief-Punkt-Methode.....	363
2.4 Mathematisch-statistische Methode (Methode der kleinsten Quadrate)....	365
<i>Beispiel 4.4</i> Kostenauflösung: Methode der kleinsten Quadrate.....	3 66
II. Systeme der Teilkostenrechnung	369
Lernziele Abschnitt II	369
1. Varianten der Teilkostenrechnungssysteme	371
2. Einstufige Deckungsbeitragsrechnung - Direct Costing	372
2.1 Merkmale des Direct Costing.....	372
2.2 Kostenartenrechnung.....	373
<i>Beispiel 4.5</i> Kostenartenplan/Direct Costing.....	374
2.3 Kostenstellenrechnung.....	375
<i>Beispiel 4.6</i> Betriebsabrechnungsbogen/Direct Costing.....	381
2.4 Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation).....	387
2.4.1 Grundlagen der Kalkulation.....	387
<i>Beispiel 4.7</i> Zuschlagskalkulation/Direct Costing.....	388
2.4.2 Ermittlung des Stückdeckungsbeitrages.....	389
<i>Beispiel 4.8</i> Stückdeckungsbeitragsermittlung/Direct Costing....	389
2.4.3 Ermittlung des Angebotspreises.....	391
2.4.3.1 Kalkulation mit absoluten Deckungsbeitragszuschlägen....	391
2.4.3.2 Kalkulation mit Deckungsbeitragszuschlagssätzen.....	391
<i>Beispiel 4.9</i> Angebotspreisermittlung/Direct Costing....	393
2.5 Kostenträgerzeitrechnung (Betriebsergebnisrechnung).....	395
2.5.1 Aufgaben der Kostenträgerzeitrechnung.....	395
2.5.2 Ermittlung des Betriebsergebnisses.....	395
2.5.2.1 Gesamtkostenverfahren (GKV).....	395
<i>Beispiel 4.10</i> Gesamtkostenverfahren/Direct Costing....	396
2.5.2.2 Umsatzkostenverfahren (UKV).....	397
<i>Beispiel 4.11</i> Umsatzkostenverfahren/Direct Costing....	398
2.5.2.3 Kostenträgerzeitblatt.....	399
<i>Beispiel 4.12</i> Kostenträgerzeitblatt/Direct Costing.....	400
2.5.2.4 Einfluß der Verfahrenswahl auf das Betriebsergebnis.....	401
<i>Beispiel 4.13</i> Erfolgsdifferenz: VKR vs. Direct Costing..	401
2.6 Beurteilung des Direct Costing.....	402

3. Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung - Stufenweise Fixkostendeckungsrechnung	403
3.1 Zielsetzung und Abgrenzung der stufenweisen Fixkostendeckungsrechnung.....	403
3.2 Fixkostengliederung nach Zurechenbarkeit.....	404
3.3 Verrechnungstechnischer Ablauf in der stufenweisen Fixkostendeckungsrechnung.....	405
3.3.1 Kostenstellenrechnung.....	405
3.3.2 Betriebsergebnisrechnung.....	406
<i>Beispiel 4.14</i> Betriebsergebnisrechnung/stufenweise Fixkostendeckungsrechnung.....	409
3.3.3 Kalkulation.....	412
3.3.3.1 Retrograde Kalkulation.....	412
<i>Beispiel 4.15</i> Retrograde Kalkulation/stufenweise Fixkostendeckungsrechnung.....	413
3.3.3.2 Progressive Kalkulation.....	414
<i>Beispiel 4.16</i> Progressive Kalkulation/stufenweise Fixkostendeckungsrechnung.....	415
3.4 Beurteilung der stufenweisen Fixkostendeckungsrechnung.....	416
4. Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung	418
4.1 Wesen der Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung.....	418
4.2 Relative Einzelkosten und Gemeinkosten.....	419
4.3 Bezugsgrößen und Bezugsgrößenhierarchien.....	420
4.4 Leistungs- und Bereitschaftskosten.....	423
4.5 Inhalt und Aufbau der Grundrechnung.....	426
4.6 Durchführung der Ergebnisrechnung.....	428
4.7 Beurteilung der Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung.....	430
5. Kapitel: Plankostenrechnung	433
I. Grundlagen der Plankostenrechnung	435
Lernziele Abschnitt 1	435
1. Aufgaben der Plankostenrechnung	437
2. Aufbau und Ablauf der Plankostenrechnung	438
3. Planung und Kontrolle der Kosten	439
3.1 Kostenplanung auf Basis von Verrechnungspreisen.....	439
3.1.1 Planung und Kontrolle von Materialpreisen.....	440
<i>Beispiel 5.1</i> Ermittlung von Materialpreisabweichungen einer Materialart - Zugangsmethode.....	442
3.1.2 Planung und Kontrolle von Personalkosten.....	444
3.1.3 Planung und Kontrolle von Preisen für sonstige Einsatzgüter.....	446
3.2 Planung und Kontrolle der Einzelkosten.....	446

3.2.1	Planung und Kontrolle der Materialeinzelkosten.....	448
3.2.1.1	Planung der Materialeinzelkosten.....	448
	<i>Beispiel 5.2</i> Planung der Materialeinzelkosten für ein Produkt.....	449
3.2.1.2	Kontrolle der Materialeinzelkosten.....	450
	<i>Beispiel 5.3</i> Kontrolle der Materialeinzelkosten einer Materialart.....	453
3.2.2	Planung und Kontrolle der Lohneinzelkosten.....	454
3.2.2.1	Planung der Lohneinzelkosten.....	454
3.2.2.2	Kontrolle der Lohneinzelkosten.....	457
	<i>Beispiel 5.4</i> Planung und Kontrolle der Lohneinzelkosten.....	459
3.2.3	Planung und Kontrolle der Sondereinzelkosten.....	461
3.3	Planung und Kontrolle der Gemeinkosten.....	463
3.3.1	Allgemeine Voraussetzungen.....	463
3.3.2	Kostenstelleneinteilung in der Plankostenrechnung.....	466
3.3.3	Bezugsgrößenwahl.....	467
3.3.4	Festlegung der Planbezugsgrößen (Planbeschäftigung).....	468
3.3.5	Durchführung der Gemeinkostenplanung.....	469
3.3.6	Gemeinkostenkontrolle.....	474
	<i>Beispiel 5.5</i> Gemeinkostenplanung und Kontrolle.....	479
4.	Plankalkulation.....	484
4.1	Grundlagen der Plankalkulation.....	484
4.2	Aufbau der Plankalkulation.....	485
4.2.1	Plankalkulation auf Vollkostenbasis.....	485
	<i>Beispiel 5.6</i> Plan-Vollkostenkalkulation.....	486
4.2.2	Plankalkulation auf Teilkostenbasis (Grenzplankalkulation).....	488
	<i>Beispiel 5.7</i> Grenzplankalkulation.....	489
II.	Systeme der Plankostenrechnung.....	491
	Lernziele Abschnitt II.....	491
1.	Entwicklungsformen der Plankostenrechnung.....	493
2.	Standard- und Budgetkostenrechnung.....	493
3.	Starre Plankostenrechnung.....	495
	<i>Beispiel 5.8</i> Durchführung der starren PKR auf Vollkostenbasis.....	496
4.	Flexible Plankostenrechnung auf Vollkostenbasis.....	498
	<i>Beispiel 5.9</i> Durchführung der flexiblen PKR auf Vollkostenbasis.....	500
5.	Flexible Plankostenrechnung auf Teilkostenbasis (Grenzplankostenrechnung).....	502
	<i>Beispiel 5.10</i> Durchführung der Grenzplankostenrechnung.....	504
	Literaturverzeichnis.....	507
	Stichwortverzeichnis.....	511