

Kosten- und Leistungsrechnung

von

Prof. Dr. Hans-Peter Kicherer

2. Auflage



Verlag C.H.Beck München 2000

Inhaltsverzeichnis

A. Kernbegriffe und Stellung der Kosten- und Leistungsrechnung im betrieblichen Rechnungswesen.....	1
I. Vorbemerkung.....	1
II. Kosten und Leistung.....	1
1. Vorgehensweise.....	1
2. Kostenbegriff.....	1
a) Güterverzehr.....	1
b) Zweckbezogenheit (Sachzielbezogenheit).....	2
c) Wertorientierung.....	3
d) Ergebnis.....	4
3. Leistungsbegriff.....	4
a) Umfeld.....	4
b) Begriffsinhalt und Merkmale.....	5
III. Einordnung der Kosten- und Leistungsrechnung in das betriebliche Rechnungswesen.....	6
1. Versuch einer Definition.....	6
2. Gliederungsversuche.....	6
a) Traditioneller Ansatz.....	6
b) Die Gliederung in externes und internes Rechnungs- wesen.....	7
B. Aufbau, Aufgaben, Entwicklungsformen und Zeitorientierung der Kosten- und Leistungsrechnung.....	9
I. Aufbau.....	9
II. Aufgaben.....	12
1. Überblick.....	12
2. Kontrolle der Wirtschaftlichkeit.....	12
3. Hilfeleistung bei der Preisbildung.....	13
4. Preiskontrolle und Programmplanung.....	14
5. Bestimmung des kalkulatorischen Betriebsergebnisses.	14
6. Lieferung von Informationen zur Lösung besonderer kostenorientierter Aufgaben.....	15
7. Hilfestellung gegenüber anderen Teilen des Rechnungs- wesens.....	15
III. Entwicklungsformen (Systeme) und Zeitorientierung der Kosten- und Leistungsrechnung.....	16
1. Überblick.....	16

2. Istkostenrechnung.....	16
3. Normalkostenrechnung.....	17
4. Plankostenrechnung.....	17
5. Vollkostenrechnung und Teilkostenrechnung.....	17
6. Zeitorientierung.....	18
C. Prinzipien der Kosten- und Leistungsrechnung.....	19
I. Notwendigkeit und Problematik.....	19
II. Überblick.....	20
III. Die Prinzipien im einzelnen.....	20
1. Wirtschaftlichkeit.....	20
2. Widerspruchsfreiheit.....	21
3. Objektivität.....	21
4. Vollständigkeit.....	22
5. Transparenz, Klarheit und Übersichtlichkeit.....	22
6. Periodengerechtigkeit.....	22
a) Inhaltliche Bestimmung.....	22
b) Mengenkongruenz.....	22
c) Wertkongruenz.....	23
aa) Allgemeine Beschreibung.....	23
bb) Bestimmung aktueller (kongruenter) Wiederbeschaffungswerte.....	24
cc) Problem der Substanzerhaltung.....	25
dd) Beispiel zum Problem der Wertkongruenz.....	26
7. Verursachungsgerechtigkeit und Plausibilität.....	29
8. Relative Richtigkeit und relative Genauigkeit.....	30
9. Ausschaltung außergewöhnlicher Ereignisse.....	30
10. Relevanz und Flexibilität.....	31
11. Durchschnittsprinzip.....	31
12. Aktualität.....	32
13. Adäquanz.....	32
IV. Ergänzungen.....	32
D. Abgrenzung der Begriffe Kosten und Leistung von anderen grundlegenden Begriffen des betrieblichen Rechnungswesens...	35
I. Vorbemerkung.....	35
II. Begriffspaare Ausgabe und Auszahlung sowie Einnahme und Einzahlung.....	35
III. Aufwand und Kosten und ihre Ausgliederungen.....	37
1. Überblick.....	37
2. Allgemeines zum Begriff Aufwand.....	37
3. Zweckaufwand.....	38

4. Neutraler Aufwand.....	39
a) Betriebsfremder Aufwand.....	40
b) Periodenfremder Aufwand.....	40
c) Außergewöhnlicher Aufwand.....	40
d) Rechentechnisch bedingter neutraler Aufwand.....	41
5. Das Gesamtergebnis betreffende Aufwendungen.....	43
6. Kostenbegriff.....	43
a) Vorbemerkung.....	43
b) Grundkosten.....	43
c) Kalkulatorische Kosten.....	44
d) Unterscheidung von Zusatzkosten und Anderskosten...	44
e) Zusammenfassung.....	44
IV. Ertrag und Leistung und ihre Ausgliederungen.....	45
1. Gesamtschau.....	45
2. Allgemeines zum Ertragsbegriff.....	46
3. Der Zweckertrag.....	46
4. Neutrale Erträge.....	47
a) Betriebsfremder Ertrag.....	47
b) Periodenfremder Ertrag.....	47
c) Außergewöhnlicher Ertrag.....	47
d) Rechentechnisch bedingter neutraler Ertrag.....	48
5. Das Gesamtergebnis betreffende Erträge.....	48
6. Leistungsbegriff.....	48
7. Zur Unterscheidung von Zusatzleistung und Andersleistung.....	50
V. Betriebswirtschaftliche Kategorien des Periodenerfolgs.....	50
E. Die betriebswirtschaftliche Produktions- und Kostentheorie als theoretische Grundlage der Kostenrechnung.....	53
I. Allgemeine Aussagen.....	53
1. Gegenstand der Produktions- und Kostentheorie.....	53
2. Produktions- und Kostenfunktionen als die Kernpunkte der Produktions- und Kostentheorie.....	54
3. Ausgliederung der als variabel bzw. als fix bezeichneten Kostenbestandteile.....	55
4. Beziehungen zwischen Gesamt-, Durchschnitts- und Grenzkosten.....	58
II. Spezielle Aussagen.....	59
1. Abgrenzung.....	59
2. Produktions- und Kostenfunktionen vom Typ A.....	60

3. Produktions- und Kostenfunktionen vom Typ B.....	62
a) Produktionsfunktionen vom Typ B.....	62
aa) Charakteristika.....	62
bb) Struktur.....	64
b) Kostenfunktionen vom Typ B.....	66
aa) Mengenabhängige (beschäftigungsvariable) Kosten.....	66
bb) Mengenunabhängige (beschäftigungsfixe) Kosten.....	68
III. Kritik.....	70
1. Widersprüche und Unzulänglichkeiten in der Produktions- und Kostentheorie.....	70
2. Andere Inkompatibilitäten.....	72
IV. Ansätze zu einer mehrdimensionalen Kostentheorie.....	73
1. Die Dimensionen des Kostenbegriffs im Überblick.....	73
a) Zurechenbarkeit.....	74
b) Tempo der Beeinflußbarkeit.....	74
c) Art der Kostenverursachung.....	75
d) Ausgabenwirksamkeit.....	75
2. Näheres zum Inhalt der Begriffe Produktkosten und Managementkosten.....	76
a) Überblick.....	76
b) Produktkosten.....	76
c) Managementkosten.....	78
3. Bestimmung der Dimensionen ausgewählter Kostenarten....	80
4. Zusammenfassung und Ergebnis.....	81
F. Die Kostenartenrechnung.....	83
I. Grundsatzfragen.....	83
1. Zielsetzung und Aufgaben der Kostenartenrechnung.....	83
2. Zur Kostenartenbildung.....	84
3. Zur Organisation der Kostenartenrechnung (Der Kostenartenplan).....	85
4. Zur Einbindung der Kostenartenrechnung in das betriebliche Rechnungswesen.....	88
5. Überleitung.....	89
II. Die Erfassung und Verrechnung der kalkulatorischen Kosten.....	90
1. Notwendigkeit.....	90
2. Der kalkulatorische Unternehmerlohn.....	90
3. Die kalkulatorischen Wagnisse.....	92
4. Die kalkulatorischen Abschreibungen.....	95
a) Abgrenzungen.....	95
b) Die Bestimmung der kalkulatorischen Abschreibungs- basis.....	97
c) Die Bestimmung des kalkulatorischen Nutzungs- potentials.....	97

d) Zur Methodik der kalkulatorischen Abschreibungen	99
e) Kalkulatorische Abschreibungen bei geleasteten Anlage- gegenständen.....	102
f) Beispiel (Sachverhalt).....	102
g) Beispiel (Lösung).....	103
5. Die kalkulatorischen Zinsen.....	106
a) Begründungsproblematik.....	106
b) Die Bestimmung des betriebsnotwendigen Kapitals. . . .	107
c) Der kalkulatorische Zinsfuß.....	109
d) Bewertungsprobleme.....	109
e) Verfahren zur Berechnung der kalkulatorischen Zinsen	110
f) Anmerkung.....	114
g) Rechenbeispiel.....	114
6. Kalkulatorische Miete.....	115
III. Zur Erfassung und Verrechnung der Grundkosten.....	116
1. Die Kosten des Verbrauchs an Roh-, Hilfs- und Betriebs- stoffen.....	116
a) Inhaltliche Abgrenzung.....	116
b) Die Erfassung des Materialverbrauchs.....	117
c) Die Bewertung des Materialverbrauchs.....	119
2. Die Personalkosten.....	122
a) Begriff.....	122
b) Erfassung und Bewertung von Löhnen und Gehältern..	122
c) Die Sozialkosten.....	125
3. Fremdrepaturen und andere technische Fremdleistungen.	127
4. Steuern, Gebühren, Beiträge und Versicherungen.....	127
5. Verschiedene Kosten.....	129
6. Die kalkulatorischen Kosten.....	130
7. Die Sonderkosten.....	130
8. Sekundäre (gemischte) Kosten.....	132
G. Die Kostenstellenrechnung.....	133
I. Grundfragen.....	133
1. Gegenstand und Aufgaben der Kostenstellenrechnung	133
2. Begriffliche Ergänzungen.....	133
3. Probleme der Kostenstellenbildung und der Kostenstellen- gliederung.....	134
4. Arten von Kostenstellen.....	136
II. Der Kostenstellenplan.....	138
1. Allgemeine Bemerkungen.....	138
2. Gliederung.....	138
III. Formen der Kostenstellenrechnung.....	141

IV. Der Betriebsabrechnungsbogen (BAB): Formaler Aufbau und Arbeitsschritte.....	144
1. Gesamtschau.....	144
2. Zuordnung der primären (Kostenträger-)Gemeinkosten auf die Kostenstellen.....	145
3. Die Verrechnung der innerbetrieblichen Leistungen.....	147
a) Problemlage.....	147
b) Verfahren der Kostenstellenumlage bei einseitigen Leistungsbeziehungen.....	149
c) Die Verrechnung innerbetrieblicher Leistungen bei mehrseitigen Leistungsbeziehungen.....	151
4. Ermittlung von Kalkulationssätzen für die Hauptkostenstellen.....	152
a) Aufgabe und Formen.....	152
b) Grundfragen der Bestimmung von Gemeinkostenzuschlagssätzen.....	153
c) Typen von Gemeinkostenzuschlagssätzen in der traditionellen Kostenrechnung im Überblick.....	153
d) Fertigungsgemeinkostenzuschläge und Materialgemeinkostenzuschläge (Darstellung und Kritik).....	154
e) Analyse der Gemeinkostenzuschlagssätze für Verwaltung und Vertrieb.....	157
f) Kalkulationssätze auf Zeitbasis (Mengenbasis).....	159
5. Soll-Ist-Vergleich und Bestimmung von Abweichungen	160
H. Beispiele zum BAB.....	161
I. Vorbemerkung.....	161
II. Beispiel eines einfachen BAB auf Vollkostenbasis.....	161
1. Ausgangslage.....	161
2. Erläuterungen.....	163
3. Kritik.....	166
III. Beispiel für einen differenzierten BAB auf Teilkostenbasis	167
1. Konzeption.....	167
2. Zur senkrechten Struktur.....	167
3. Zur waagrechten Struktur.....	170
4. Reichweite.....	170
5. Zur Verrechnung der Kostenarten auf die Kostenstellen	170
a) Erläuterungen zur Verrechnung der Personalkosten	170
b) Bemerkungen zu den Kostenarten Hilfs- und Betriebsstoffe sowie Fremdreparaturen.....	171
c) Die kalkulatorischen Abschreibungen.....	173

d) Erläuterungen zu den Kostenarten Steuern, Beiträge, Gebühren und Versicherungen.....	173
e) Zu den Kosten für Reisen, Bewirtung und Werbung	173
f) Bemerkungen zu den kalkulatorischen Zinsen, den kalkulatorischen Wagnissen und zum kalkulatorischen Unternehmerlohn.....	174
g) Zur kalkulatorischen Miete.....	174
6. Erläuterungen zu den Umlagen.....	176
a) Ermittlung und Verrechnung der Kosten des Fuhrparks	176
b) Zur Verrechnung der Kostenstellen Grundstücke und Gebäude, Sozialeinrichtungen und Kantine (Aussonderungsstelle).....	177
7. Die Ermittlung der im BAB verrechneten Gesamtkosten. . . .	178
8. Ermittlung von Kalkulationssätzen.....	179
IV. Die Differenzierung des BAB durch Teilabrechnungsbogen ...	180
1. Problematik.....	180
2. Teilabrechnungsbogen für die Kostenstelle Teilevor- fertigung.....	180
3. Teilabrechnungsbogen für den Vertriebsbereich	187
a) Beschreibung.....	187
b) Ergänzungen.....	191
V. Schlußbemerkung.....	192
J. Grundlagen der Kostenträgerrechnung.....	193
I. Begriffe.....	193
II. Formen und Aufgaben der Kostenträgerrechnung	194
III. Zur Organisation der Kostenträgerrechnung	195
K. Formen der Divisionskalkulation.....	197
I. Grundlagen.....	197
II. Die einstufige Divisionskalkulation.....	197
III. Die zweistufige Divisionskalkulation.....	199
IV. Die vielstufige Divisionskalkulation.....	201
1. Einführung.....	201
2. Beispiel.....	201
V. Die Divisionskalkulation mit Äquivalenzziffern	205
1. Charakteristika und Technik.....	205

2. Funktion und Problematik der Äquivalenzziffern	205
3. Rechenbeispiele.....	207
a) Beispiel 1.....	207
b) Beispiel II.....	208
4. Fazit.....	209
L. Zur sogenannten Kalkulation von Kuppelprodukten.....	211
I. Begriffe.....	211
II. Abrechnungsstufen.....	211
1. Die Restwertrechnung.....	212
2. Verteilungsrechnungen.....	213
III. Rechenbeispiel.....	213
1. Problemstellung.....	213
2. Lösung.....	214
M. Die Zuschlagskalkulation und die Kalkulation mit Stundensätzen auf Vollkostenbasis.....	217
I. Anwendungsgebiete und Charakteristika.....	217
II. Die einfache Zuschlagskalkulation.....	218
1. Beschreibung.....	218
2. Beispiel.....	218
III. Die einfache Stundensatzrechnung.....	219
IV. Die erweiterte Zuschlagskalkulation.....	220
1. Merkmale.....	220
2. Das Kalkulationsschema.....	220
3. Beispiel.....	223
a) Aufgabenstellung.....	223
b) Lösung.....	224
aa) Die ursprüngliche Vorkalkulation.....	224
bb) Die korrigierte Vorkalkulation.....	226
cc) Ergänzung.....	227
c) Alternativlösung (Praktikerlösung).....	227
V. Stundensatzrechnung.....	229
VI. Kostenträgerzeitrechnung (kurzfristige Erfolgsrechnung) auf Vollkostenbasis.....	230
1. Überblick.....	230
2. Das Gesamtkostenverfahren.....	230
3. Das Umsatzkostenverfahren.....	231

N. Systeme der Teilkostenrechnung (Deckungsbeitragsrechnung)..	233
I. Allgemeine Grundlagen.....	233
1. Konzeption.....	233
2. Zur Philosophie der Teilkostenrechnung.....	234
II. Grundlagen der Grenz- oder Produktkostenrechnung.....	234
1. Eckpunkte.....	234
2. Formen der Produktkostenrechnung (Grenzkostenrechnung).....	236
III. Zur Lösung ausgewählter Entscheidungsprobleme mit Hilfe der Produktkostenrechnung.....	238
1. Vorbemerkung.....	238
2. Entscheidung über die Annahme von Zusatzaufträgen bei Unterbeschäftigung.....	239
a) Aufgabe.....	239
b) Lösung.....	240
3. Bestimmung der Preisuntergrenze.....	242
4. Entscheidung über eine Programmbereinigung.....	243
a) Aufgabe.....	243
b) Lösung.....	243
5. Auftragsauswahl bei speziellem Engpaß.....	245
a) Sachverhalt.....	245
b) Beispiel I: Kapazitätsengpaß.....	246
c) Beispiel II: Materialengpaß.....	247
6. Entscheidung zwischen Fremdbezug oder Eigenfertigung... ..	249
a) Vorbemerkung.....	249
b) Beispiel.....	249
7. Bestimmung eines optimalen Produktionsprogramms.....	250
IV. Gewinnschwellenanalyse mit Hilfe der Produktkosten- rechnung.....	251
1. Struktur.....	251
2. Konstruktion und Interpretation.....	253
3. Rechenbeispiele.....	254
V. Kalkulation mit Produktkosten auf Teilkostenbasis.....	256
VI. Zur Einzelkostenrechnung.....	260
O. Das System der kombinierten Produkt- und Vollkostenrechnung	263
I. Einführung.....	263
II. Bestimmung und Bedeutung von Solldeckungsbeiträgen.....	263
III. Beispiele.....	265
1. Vorkalkulation mit Produktkosten und Solldeckungsbei- trägen bei gegebenem preispolitischem Spielraum (additive Rechnung).....	265

- 2. Vorkalkulation mit Produktkosten und Solldeckungsbeiträgen für den Fall fehlenden preispolitischen Spielraums (subtraktive Rechnung).....267
- 3. Fazit.....269
- IV. Beispiel zur Ermittlung eines Maschinenstundensatzes.269
 - 1. Aufgabe.....269
 - 2. Lösung.....270

P. Die Plankostenrechnung.....273

- I. Begriff und Formen.....273
- II. Aufbau und Realisation.....274
 - 1. Vorschau.....274
 - 2. Die Vorbereitungsphase.....274
 - a) Zur Gliederung von Kostenarten und Kostenstellen 274
 - b) Zur Gliederung der Kostenträger.....274
 - c) Bestimmung von Bezugsgrößen zur Messung von Beschäftigung, Beanspruchung und Kostenentwicklung 275
 - 3. Die Planungsphase.....277
 - a) Fixierung von Planungsperiode und Abrechnungsperiode.....277
 - b) Bestimmung der Planbezugsgrößen (Planbeschäftigung, Planbeanspruchung).....277
 - c) Die Bestimmung von Planmengen und Planpreisen. . . . 279
 - d) Plankosten, Budgetierung und Kostenauflösung 280
 - e) Bestimmung von Kalkulationssätzen.....282
 - 4. Abrechnungsphase und Abweichungsanalyse.....282
 - a) Vorbemerkung.....282
 - b) Die Abweichungen im Überblick.....282
 - c) Zur Ermittlung von Istkosten und Istbeschäftigung 283
- III. Beispiele.....283
 - 1. Einfaches Rechenbeispiel zum Soll-Ist-Vergleich und zur Errechnung der Abweichungen.....283
 - a) Zweck.....283
 - b) Aufgabe.....283
 - c) Lösung.....284
 - 2. Differenziertes Rechenbeispiel.....287
 - a) Aufgabe.....287
 - b) Lösung.....288

Q. Sonderformen der Kosten- und Leistungsrechnung.....291

- I. Die Prozeßkostenrechnung.....291
 - 1. Vorstellung.....291

2. Abrechnungsphasen.....	291
a) Die Grundphase.....	291
b) Die Verdichtungsphase.....	293
c) Die Kalkulationsphase.....	294
3. Kritik.....	294
II. Die Zielkostenrechnung (Zielkostenmanagement).....	296
1. Charakterisierung.....	296
2. Die Vorgehensweise im Überblick.....	297
3. Die Bedeutung der Zielkosten für Entwicklung und Produktion.....	297
4. Zielkostenspaltung und Kostenanpassung.....	298
5. Die Problematik des Zielgewinns.....	299
Ö.Ergebnis.....	299
Literaturverzeichnis.....	301
Stichwortverzeichnis.....	303