

Kosten- und Leistungsrechnung

Eine Einführung

von

Dipl.-Kfm. Manfred K. Götzinger, Sinsheim, und
Dipl.-Kfm. Horst Michael, Osnabrück

3.

3., überarbeitete und erweiterte Auflage 1985



**Verlagsgesellschaft
Recht und Wirtschaft mbH · Heidelberg**

Inhaltsverzeichnis

	Abkürzungsverzeichnis	15
1.	Der betriebswirtschaftliche Standort der Kosten- und Leistungsrechnung	17
1.1	Das Rechnungswesen als Teil des Informationssystems einer Unternehmung	17
1.1.1	Die Unternehmung als System	17
1.1.2	Das Informationssystem – Funktionen und Elemente	18
1.2	Bestandteile des Rechnungswesens	20
1.2.1 ¹	Das externe Rechnungswesen	20
1.2.2	Das interne Rechnungswesen	21
1.3	Die Kosten- und Leistungsrechnung als Informationsinstrument der Unternehmensführung	22
1.3.1	Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung	22
1.3.1.1	Allgemeine Aufgaben	22
1.3.1.2	Spezielle Aufgaben	23
Exkurs:	Kalkulation als Mittel der Preisbestimmung und -begrenzung .	24
A.	Die Preisbildung aufgrund von Selbstkosten	24
B.	Kalkulation als Mittel zur Preisbegrenzung im Absatz- und Beschaffungsbereich	25
B.1.	Ermittlung der Preisuntergrenze im Absatzbereich	25
B.2.	Ermittlung der Preisobergrenze im Beschaffungsbereich	25
1.3.2	Aufbau der Kosten- und Leistungsrechnung	26
2.	Objekte der Kosten- und Leistungsrechnung	27
2.1	Kosten	27
2.1.1	Der betriebswirtschaftliche Kostenbegriff	27
2.1.1.1	Notwendigkeit und Problematik der Bestimmung des Kostenbegriffs	27
2.1.1.2	Der zweckorientierte („wertmäßige“) Kostenbegriff und seine Bestimmungskomponenten	27
2.1.1.2.1	Mengenmäßiger Güterverbrauch	28
2.1.1.2.2	Leistungsbezogenheit des Güterverbrauchs	30
2.1.1.2.3	Bewertung des leistungsbezogenen Güterverbrauchs	31
2.1.1.3	Der ausgabenorientierte (pagatorische) Kostenbegriff	35
2.1.1.4	Zweckorientierter versus ausgabenorientierter Kostenbegriff .	36
2.1.2	Abgrenzung der Kosten von den Aufwendungen, den Ausgaben und den Auszahlungen	37
2.1.2.1	Das traditionelle Abgrenzungsschema (Blockdiagramme)	40
2.1.2.2	Mengentheoretische Abgrenzung	44
Exkurs:	Zum Begriff „Kalkulatorische Kosten“	45
2.2	Leistungen	47

2.2.1	Der Begriff „Leistung“	47
2.2.2	Abgrenzung der Leistungen von den Erträgen, den Einnahmen und den Einzahlungen	47
2.2.2.1	Das traditionelle Abgrenzungsschema	48
2.2.2.2	Mengentheoretische Abgrenzung	50
Exkurs:	Kritik der Begriffe „Wegfallender Aufwand“ und „Anderskosten“ sowie „Wegfallender Ertrag“ und „Andersleistung“ ..	52
3.	Die Kostenartenrechnung	55
3.1	Aufgaben der Kostenartenrechnung	55
3.2	Gliederung der Kostenarten	55
3.2.1	Gliederungskriterien	55
3.2.2	Der Kostenartenplan	57
3.3	Ermittlung der primären Kostenarten	58
3.3.1	Arbeitskosten	58
3.3.1.1	Löhne	58
3.3.1.2	Gehälter	60
3.3.1.3	Sozialkosten (Personalzusatzkosten)	60
3.3.1.4	Sonstige Personalkosten	62
3.3.1.5	Kalkulatorischer Unternehmerlohn	62
3.3.2	Werkstoffkosten	63
3.3.2.1	Werkstoffarten	63
3.3.2.2	Verfahren zur Erfassung des Werkstoffverbrauchs	63
3.3.3	Betriebsmittelkosten	65
3.3.3.1	Abschreibungen als Äquivalent der Leistungsabgabe von Betriebsmitteln	65
3.3.3.2	Abschreibungsverfahren	66
3.3.3.2.1	Zeitabhängige Abschreibungsverfahren	66
3.3.3.2.2	Leistungsabhängige Abschreibung	71
3.3.3.3	Die Berücksichtigung von Fehlschätzungen der Nutzungsdauer	72
Exkurs:	Problematik der Reparatur- und der Kapitalkosten von Betriebsmitteln	73
3.3.4	Kapitalkosten	74
3.3.4.1	Zur Problematik des Ansatzes von Kapitalkosten	74
3.3.4.2	Die Ermittlung der kalkulatorischen Zinsen	75
3.3.5	Fremdleistungskosten	79
3.3.6	Abgaben an die öffentliche Hand	79
3.3.6.1	Die Problematik der Analyse der Kostennatur der Steuern	80
3.3.6.2	Der Kostenbegriff als Kriterium für die Beurteilung der Kosteneigenschaft der Steuern	81
3.3.6.3	Einzelanalyse der Steuerarten	82
3.3.6.3.1	Gewinnsteuern	82
3.3.6.3.1.1	Einkommensteuer	82
3.3.6.3.1.1.1	Der steuerliche Gewinn als Steuerobjekt	82

3.3.6.3.1.1.2	Lösungsansatz zur Erfassung des Kostencharakters der Einkommensteuer bei Scheingewinnen	84
3.3.6.3.1.1.3	Lösungsansatz zur Erfassung des Kostencharakters der Einkommensteuer bei Scheingewinnen und Sonstigen Zusatzkosten	89
3.3.6.3.1.1.4	Einkommensteuer ohne Kostencharakter	90
3.3.6.3.1.1.5	Der Lösungsansatz als Ausgangspunkt für Lösungsansätze mit weitergehenden Fragestellungen	91
Exkurs:	Anwendungsmöglichkeiten der Lösungsansätze	93
A.	Die Lösungsansätze als Grundlage für die Bestimmung der Preisuntergrenze im Absatzbereich	93
B.	Die Lösungsansätze als Grundlage für die Bestimmung der Preisobergrenze im Beschaffungsbereich	94
3.3.6.3.1.2	Kirchensteuer vom Einkommen	95
3.3.6.3.1.3	Körperschaftsteuer	95
3.3.6.3.1.4	Gewerbebeertragsteuer	96
3.3.6.3.2	Substanzsteuern	97
3.3.6.3.2.1	Vermögensteuer	97
3.3.6.3.2.2	Gewerbekapitalsteuer und Lohnsummensteuer	97
3.3.6.3.2.3	Grundsteuer	98
3.3.6.3.3	Verkehrsteuern und Verbrauchsteuern	98
3.3.6.3.3.1	Umsatzsteuer	98
3.3.6.3.3.1.1	Altes Umsatzsteuersystem (kumulierte Allphasenumsatzsteuer)	98
3.3.6.3.3.1.2	Neues Umsatzsteuersystem (Mehrwertsteuer)	99
3.3.6.3.3.2	Sonstige Verkehrsteuern und Verbrauchsteuern	106
3.3.6.3.4	Sonstige Steuern	106
3.3.7	Wagniskosten	106
3.3.7.1	Wagniskosten als „eigene“ primäre Kostenart	106
3.3.7.2	Wagnisarten	107
3.3.7.3	Erfassung von Wagniskosten	108
Exkurs:	Allgemeines Unternehmerrisiko	109
4.	Die Kostenstellenrechnung	110
4.1	Aufgaben der Kostenstellenrechnung	110
4.2	Kriterien für die Kostenstellenbildung	111
4.3	Arten von Kostenstellen	112
4.4	Die Verrechnung der Gemeinkosten in der Kostenstellenrechnung	114
4.4.1	Kontenmäßige Darstellung und Betriebsabrechnungsbogen als Instrumente der Kostenstellenrechnung	114
4.4.2	Verteilung der primären Gemeinkosten	115
4.4.3	Verteilung der sekundären Gemeinkosten	117
4.4.3.1	Grundlagen der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung	117
4.4.3.2	Verfahren der Verrechnung innerbetrieblicher Leistungen	118

4.4.3.2.1	Simultane Leistungsverrechnung (Mathematisches Verfahren)	119
4.4.3.2.2	Sukzessive Verrechnung innerbetrieblicher Leistungen	123
4.4.3.2.2.1	Das Anbauverfahren	124
4.4.3.2.2.2	Das Treppenverfahren (Stufenverfahren)	125
4.4.3.2.2.3	Das Sprungverfahren	126
4.4.3.3	Die Problematik der Erfassung und Messung innerbetrieblicher Leistungen	127
4.4.3.3.1	Kostenstellenbildung und Verrechnung innerbetrieblicher Leistungen	127
4.4.3.3.2	Die Messung der Leistungsabgabe	129
4.4.4	Beispiel zum Betriebsabrechnungsbogen	132
5.	Die Kostenträgerrechnung	137
5.1	Aufgaben der Kostenträgerrechnung	137
Exkurs:	Abgrenzung von Herstellkosten und Herstellungskosten	140
5.2	Verfahren der Kostenträgerstückrechnung	140
5.2.1	Die Divisionskalkulation	140
5.2.1.1	Die einstufige Divisionskalkulation	141
5.2.1.1.1	Die einstufige Divisionskalkulation ohne Aufspaltung der Gesamtkosten nach Kostenarten	141
5.2.1.1.2	Die einstufige Divisionskalkulation bei Aufspaltung der Gesamtkosten in Herstellkosten sowie Verwaltungs- und Vertriebskosten	142
5.2.1.1.3	Die einstufige Divisionskalkulation bei Aufspaltung der Gesamtkosten in Kostenarten	142
5.2.1.2	Die mehrstufige Divisionskalkulation	143
5.2.1.2.1	Die mehrstufige Divisionskalkulation bei mengenmäßig gleichgroßem Teilleistungsinput und Teil- bzw. Endleistungsoutput	143
5.2.1.2.2	Die mehrstufige Divisionskalkulation bei mengenmäßig nicht gleichgroßem Input und Output der Fertigungsstufen	144
5.2.1.3	Die Äquivalenzziffernrechnung (Divisionskalkulation mit Äquivalenzziffern)	148
5.2.2	Die Zuschlagskalkulation	150
5.2.2.1	Summarische Zuschlagskalkulation	153
5.2.2.2	Elektive Zuschlagskalkulation	154
5.2.2.3	Die Verfeinerung der elektiven Zuschlagskalkulation durch die Platzkostenrechnung	157
5.2.3	Die Kalkulation von Kuppelprodukten	160
5.2.3.1	Die Verteilungsmethode	160
5.2.3.2	Die Restwertmethode	162
5.3	Verfahren der Kostenträgerzeitrechnung (Kurzfristige Erfolgsrechnung)	164
5.3.1	Das Gesamtkostenverfahren	164

5.3.1.1	Das Gesamtkostenverfahren ohne Berücksichtigung von Bestandsänderungen an unfertigen und fertigen Leistungen	164
5.3.1.2	Das Gesamtkostenverfahren mit Berücksichtigung von Bestandsänderungen an unfertigen und fertigen Leistungen	164
5.3.2	Das Umsatzkostenverfahren	168
6.	Die organisatorische Durchführung der Kosten- und Leistungsrechnung	172
6.1	Eingliederung der Betriebsbuchhaltung in das Rechnungswesen	172
6.1.1	Ein- und Zweikreissystem als Organisationsformen des Rechnungswesens	172
6.1.2	Die wechselseitige Abhängigkeit der Organisationsform des Rechnungswesens und der Verfahren der Kostenträgerzeitrechnung	173
6.1.2.1	Das Gesamtkostenverfahren im Ein- und Zweikreissystem	173
6.1.2.2	Das Umsatzkostenverfahren im Ein- und Zweikreissystem	173
6.2	Kontenrahmen und Kontenpläne	174
6.2.1	Begriffe und Funktionen	174
6.2.2	Die Ausgestaltung eines Kontenrahmens nach funktionalen Ordnungskriterien	174
6.3	Die Durchführung der Kosten- und Leistungsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren im Zweikreissystem, dargestellt am Beispiel des Industrie-Kontenrahmens (IKR)	175
6.3.1	Die Ermittlung des Betriebsergebnisses im Buchungskreis Kosten- und Leistungsrechnung des Zweikreissystems	176
6.3.2	Die Kontrolle des Gesamtergebnisses im Buchungskreis Kosten- und Leistungsrechnung des Zweikreissystems	187
6.4	Die Durchführung der Kosten- und Leistungsrechnung nach dem Gesamtkostenverfahren im Einkreissystem, dargestellt am Beispiel des Gemeinschafts-Kontenrahmens der Industrie (GKR)	191
7.	Kostenrechnungssysteme	197
7.1	Arten von Kostenrechnungssystemen	197
7.2	Kostenrechnungssysteme und Kostenkontrolle	198
7.2.1	Kritik der Istkostenrechnung unter dem Gesichtspunkt der Kostenkontrolle	198
7.2.2	Normalkostenrechnung und Kostenkontrolle	199
7.2.3	Die Plankostenrechnung und ihr Beitrag zur Kostenkontrolle ..	200
7.2.3.1	Die starre Plankostenrechnung	200
7.2.3.2	Die flexible Plankostenrechnung auf Vollkostenbasis	201
7.3	Kritik der Vollkostenrechnung	203

7.3.1	Das Fixkostenproblem	203
7.3.2	Die Schlüsselung von Gemeinkosten	205
7.4	Teilkostenrechnungssysteme	206
7.4.1	Das Direct costing	207
7.4.2	Die stufenweise Fixkostendeckungsrechnung	211
7.4.3	Die Grenzplankostenrechnung	215
7.4.4	Betriebsergebnisrechnung nach dem Umsatz- und Gesamtkostenverfahren in Teilkostenrechnungssystemen auf Basis variabler Kosten	217
7.4.5	Die Einzelkosten- und Deckungsbeitragsrechnung	218
7.5	Die Technik der Kostenplanung und -kontrolle	224
7.5.1	Die Ermittlung der Abweichungen in der flexiblen Plankostenrechnung	224
7.5.1.1	Verbrauchsabweichungen	224
7.5.1.2	Preisabweichungen	226
7.5.1.3	Abweichungen zweiten Grades	226
7.5.2	Die Planung und Kontrolle der Einzelkosten	228
7.5.2.1	Die Planung und Kontrolle der Materialeinzelkosten	228
7.5.2.2	Die Planung und Kontrolle der Fertigungseinzelkosten	231
7.5.3	Beispiel zur Gemeinkostenkontrolle mit und ohne Fixkostensprünge(n)	237
	Anlagen	
	Anlage 1	242
	Anlage 2	244
	Verzeichnis der verwendeten Symbole	246
	Literaturverzeichnis	250
	Sachregister	252