

Kosten- und Leistungsrechnung

LERNZIEL

Sie können

- die Produktionsfaktoren und ihren Einfluss auf die Kosten herausstellen
- die Aufgaben der Kostenrechnung erklären
- die wichtigsten Begriffe der KLR abgrenzen
- die unterschiedlichen Zielsetzungen der Voll- und Teilkostenrechnung erläutern.

Aufgabe der Kostenrechnung

Erfassung, Aufbereitung und Analyse von Kosten und Leistungswerten zur Information des Managements für die Entscheidungsfindung

- Kalkulation der betrieblichen Leistungen
- Kontrolle der Kosten und der Wirtschaftlichkeit
- Ermitteln der Preisuntergrenzen (Preispolitik!)
- Bewerten der Halb- und Fertigerzeugnisse für die kurzfristige Erfolgsrechnung

Definition:

Die Kosten- und Leistungsrechnung erfasst Kosten und Leistungen, die bei einer Leistungserstellung entstehen und ordnet sie verursachungsgerecht zu. Sie erhöht dadurch die Transparenz und ermöglicht gezielte Eingriffe.

Kein Unternehmen ist zur Durchführung einer Kosten- und Leistungsrechnung gesetzlich verpflichtet. Ohne aussagefähige Betriebsbuchhaltung bestehen jedoch kaum Überlebenschancen für die Betriebe in einer Zeit, die durch

- verschärften Konkurrenzkampf
- steigende Anzahl der Wettbewerber aus dem Ausland
- zunehmenden Kostendruck und
- schnelle Änderung der Nachfragerwünsche

gekennzeichnet ist.

Entscheidungsrelevanz der Rechnungen

Einflussgrößen im Kreislauf des Entscheidungsprozesses

Entscheidungsprozess	Informationsbedarf
Entscheidungsvorbereitung	Anregungs-, Alternativen-, Beschränkungs-, Prognoseinformation
Entscheidung	Entscheidungskriterien
Realisation	Vorgabeinformation
Kontrolle	Kontrollinformation

Voraussetzungen für die Zielerreichung der Kostenrechnung:

1. Bereitstellung von Zahlenmaterial für betriebliche Dispositionen

Kalkulation des Angebotspreises

Anbieter, die für ihre Produkte die Marktpreise selbst festsetzen können (Monopol, Oligopol), müssen die Selbstkosten kennen, um einen Angebotspreis kalkulieren zu können. Anbieter von Produkten, für die ein Preis vom Markt vorgegeben wird (Polypol), treffen aufgrund der Selbstkosten die Entscheidung darüber, ob das oder die Produkte überhaupt weiter hergestellt werden sollen.

Ermittlung des optimalen Produktionsprogramms

Nur aufgrund des Zahlenmaterials der Kostenrechnung können Entscheidungen über die Zusammensetzung der Produktpalette in Engpasssituationen getroffen werden.

Kostenminimaler Faktoreinsatz

Die Kostenrechnung liefert Anhaltspunkte bei Entscheidungen über Selbsterstellung oder Fremdbezug von Leistungen.

Verfahrensauswahl

Stehen zur Herstellung eines Produktes verschiedene Produktionsverfahren zu Verfügung, so liefert die Kostenrechnung die Entscheidungsgrundlage über die Auswahl des kostenminimalen Produktionsverfahrens.

2. Kostenkontrolle

Erst die Aufteilung eines Unternehmens in Kostenstellen ermöglicht eine wirksame Kontrolle der Kosten in einzelnen Verantwortungsbereichen (Zeitvergleich). Durch zwischenbetriebliche Kostenvergleiche und den Vergleich von Plan- und Istkosten können Einsparungsmöglichkeiten aufgezeigt werden.

3. Bestandsbewertung in Handels- und Steuerbilanz

Selbsterstellte Anlagen, Halb- und Fertigerzeugnisse sind in Handels- und Steuerbilanz zu Herstellkosten zu bewerten. Zu den Herstellkosten zählen auch Teile der Gemeinkosten. Die Ermittlung dieser Herstellkosten erfolgt in der Kostenrechnung.

Kostenverläufe:

Die Höhe der Kosten ist nicht immer fest oder linear sondern oft auch veränderlich. Sie sind immer eine Relation aus Stückzahl und absoluten Kosten.

Durch den Kostenverlauf lassen sich kritische Mengen erkennen aber auch Bereiche in den eine Produktion besonders rentabel ist.

konstant	keine Veränderung
linear	konstant steigend oder fallend
degressiv	unterproportional fallend oder steigend
progressiv	überproportional fallend oder steigend
sprungfix	innerhalb bestimmter Intervalle konstant

In der betrieblichen **Kosten- und Leistungsrechnung** unterscheidet man verschiedene **Kostenbegriffe: Grund-, Anders- und Zusatzkosten**. Diese Einteilung steht in Abhängigkeit zum Aufwandsbegriff. Im Allgemeinen versteht man unter Kosten den bewerteten Güterverbrauch einer Abrechnungsperiode. Sie erfüllen damit Funktionen der Verrechnung, Abbildung und Lenkung.

- ◆ Exkurs - Grundbegriffe im Rechnungswesen
- ◆ Gruppenübung - Begriffsabgrenzung

Abgrenzung der Kostenbegriffe vom Aufwand

– Gemeinsamkeiten und Unterschiede –

Aufwendungen	
Neutrale Aufwendungen <ul style="list-style-type: none"> • betriebsfremd • periodenfremd • betriebsgelegentlich • außerordentlich 	Betriebsbedingte (betriebseigentliche) Aufwendungen
	Grundkosten
	Kalkulatorische Kosten <ul style="list-style-type: none"> • Anderskosten • Zusatzkosten
Kosten	

Aufwendungen ◀▶ Werteverzehr durch erstellte Güter und Dienstleistungen innerhalb einer Rechnungsperiode, die aufgrund gesetzlicher Bestimmungen in der FiBu verrechnet werden. Sie betreffen nicht unmittelbar die Produktion.

- a) Zweckaufwand = aus dem Betriebszweck heraus
- b) Neutrale Aufwendungen

Neutrale Aufwendungen sind:

- betriebsfremder Aufwand:

der "reinste" Fall von neutralem Aufwand, da keinerlei Beziehung zur betrieblichen Leistungserstellung besteht; z. B. Spenden an gemeinnützige Vereine, Kursverluste bei Kapitalanlagen
- periodenfremder Aufwand:

ist zwar betriebsbedingt, fällt jedoch in einer anderen Periode an als in der, in der die entsprechenden Produktionsfaktoren verbraucht werden; z. B. Steuernachzahlungen, Vorauszahlungen (Miete, Versicherungen, Lizenzen)

- betriebsgelegentlicher (bewertungsbedingter) Aufwand:
darunter fällt z. B. steuerlich motivierte Sonder-Afa
- außerordentlicher Aufwand:
ist in seiner Art und Höhe so außergewöhnlich, dass er nicht als Kosten verrechnet wird; z. B. nicht versicherte Katastrophenschäden, Diebstahl, Anlagenverkauf unter Buchwert

Merksatz:

Als neutralen Aufwand bezeichnet man in der Kosten- und Leistungsrechnung allgemein den Teil des Aufwands, der keinen Kostencharakter hat (dem keine Kosten gegenüberstehen), also der nicht auf den Betriebszweck gerichtet ist, der in Art und Höhe so außergewöhnlich ist, dass er nicht als Kosten verrechnet wird oder zeitlich einer anderen Periode zufällt.

Grundkosten werden auch als aufwandsgleiche Kosten bezeichnet. Aufwandsgleiche Kosten sind Kosten, die den Aufwendungen der Finanzbuchhaltung entsprechen. (z.B. Gehälter, Provisionen, Miete, Verwaltungsaufwand, etc.)

Anderskosten werden auch als aufwandsungleiche Kosten bezeichnet, d.h. sie werden mit anderen Werten in die KLR übernommen, da die Aufwendungen der Geschäftsbuchhaltung nicht dem verursachungsgerechten Werteverzehr und den Anforderungen der KLR entsprechen. Hierzu zählen z.B. kalkulatorische Abschreibungen, kalk. Zinsen (Fremdkapital) oder kalk. Wagnisse.

Sie bilden zusammen mit den Zusatzkosten die **kalkulatorischen Kosten**.

Dazu zählt z.B.

- die kalkulatorische Abschreibung, die die buchhalterische Abschreibung ersetzt
- kalkulatorische Wagnisse (Schadensfälle)

Beispiel:

Die kalkulatorische Verzinsung des Fremdkapitals kann von den tatsächlich gezahlten Fremdkapitalzinsen abweichen (kalkulatorische Zinsen). Die kalkulatorischen Abschreibungen können leistungsabhängig, die bilanziellen Abschreibungen zeitabhängig sein. Die tatsächlichen Wagnisverluste können andere als die kalkulatorischen Wagnisse sein.

Zusatzkosten werden auch als aufwandslose Kosten bezeichnet, d.h. sie werden in der Finanzbuchhaltung nicht erfasst, müssen aber in der KLR zusätzlich berücksichtigt werden. Sie stellen den leistungsmäßigen Werteverzehr dar, der zum Zwecke der Kostenrechnung im Sinne des Opportunitätsprinzips zusätzlich verrechnet wird. Das bedeutet, dass knappe Ressourcen wegen entgangener Nutzungsmöglichkeiten durch Dritte auch dann in der KLR mit Kosten angesetzt werden, wenn real keine entstanden sind. Hierzu gehören kalk. Unternehmerlohn, kalk. Miete und kalk. Zinsen (Eigenkapital).

In der Kostenrechnung müssen kalkulatorische Kosten verrechnet werden, damit ohne Rücksicht auf handels- und/oder steuerrechtliche Vorschriften die für kostenrechnerische Zwecke richtige Bemessung des Werteverzehrs an Produktionsfaktoren gefunden wird. Die kalkulatorischen Kosten dienen der sachlichen Abgrenzung von Kosten und Aufwendungen.

Ziel der Einbeziehung der kalkulatorischen Kosten in die innerbetriebliche Entscheidungsrechnung ist ein **vollständiger Alternativenvergleich**. Oft handelt es sich um **Opportunitätskosten**, das sind Kosten entgehender Gelegenheit, Zinsen oder Lohn zu verdienen.

In der betrieblichen Praxis kennt man die folgenden kalkulatorischen Kostenarten:

- kalkulatorische Abschreibungen,
- kalkulatorische Miete,
- kalkulatorische Pacht,
- kalkulatorischer Gewinn,
- kalkulatorischer Unternehmerlohn,
- kalkulatorische Wagnisse,
- kalkulatorische Zinsen.

Opportunitätskosten sind die *Vorteile der besten Handlungsalternative*. Sie sind dasjenige, welches ich aufgeben muss, um eine bestimmte Sache zu kriegen oder zu tun.

Opportunitätskosten (selten auch Alternativkosten oder Verzichtskosten) sind entgangene Erlöse, die dadurch entstehen, dass vorhandene Möglichkeiten (Opportunitäten) zur Nutzung von Ressourcen nicht wahrgenommen werden.

Allgemein: Opportunitätskosten ist der entgangene Nutzen, der bei mehreren Alternativen durch die Entscheidung für die eine und gegen die anderen Möglichkeiten entsteht.