

Technischer Fachwirt:

Kosten-Leistungsrechnung, Skript 1

Inhalt

- Allgemeine Einführung ins Rechnungswesen
- Abgrenzungsrechnung: Finanzbuchhaltung und Kosten-Leistungsrechnung

Allgemeiner Überblick: Finanzbuchhaltung kontra Kosten- Leistungsrechnung (Siehe auch Skript S. 3)

	Finanzbuchhaltung	Kosten- Leistungsrechnung
Aufgabenschwerpunkte	Abbildung der finanziellen Beziehungen Rechenschaftslegung	Abbildung des wirtschaftlich bedeutenden Geschehens im Betrieb Planung, Planung, Steuerung und Kontrolle
Adressaten	Externe Adressaten (Finanzamt, Gläubiger, Öffentlichkeit ...)	Interne Adressaten (Geschäftsführung, Abteilungsleiter, Controlling-Abteilung ...)
Informationen	Zunächst sehr detaillierte Infos (einzelne Buchungssätze), werden dann in Bilanz und G+V verdichtet. Laufende Erfassung	Informationen können entweder stark oder auch weniger stark verdichtet sein. Unterjährige Berichtstermine
Zeitbezug	Rein Vergangenheitsbezogen	Kann vergangenheitsbezogen sein, ist aber in der Regel zukunftsbezogen.
Vorschriften	Zahlreiche Vorschriften im Handels- und Steuerrecht Internationale Rechnungslegung	Keine gesetzlichen Vorschriften Gebräuchliche Praktiken
„Richtigkeit“ der Information	Es wird von bilanzpolitischen Bewertungsspielräumen Gebrauch gemacht. Zu einer realistischen Einschätzung nicht unbedingt geeignet.	Oberster Grundsatz: Objektivität (aber ist realistische Einschätzung der zukünftig einzubeziehenden Entwicklung exakt möglich?)
Rechengrößen (und Begriffe)	Aufwand/Ertrag	Kosten/Leistung

Bestandteile der Finanzbuchhaltung sind (1):

Bilanz

Aktiva	Passiva
Anlagevermögen <ul style="list-style-type: none"> • Immaterielle Vermögensgegenstände • Sachanlagen • Grundstücke/Gebäude • Anlagen und Maschinen • Büro- und Geschäftsausstattung • Finanzanlagen • Sonstiges Anlagevermögen 	Eigenkapital <ul style="list-style-type: none"> • Gezeichnetes Kapital • Kapitalrücklagen • Sonstige Rücklagen • Bilanzgewinn
Umlaufvermögen <ul style="list-style-type: none"> • Roh- Hilfs- und Betriebsstoffe • Halbfertigprodukte • Bestand an Fertigprodukten • Forderungen • Finanzanlagen des Umlaufvermögens • Bankbestand • Kassenbestand 	Rückstellungen <ul style="list-style-type: none"> • Pensionsrückstellungen • Steuerrückstellungen • Sonstige Rückstellungen
Aktive Rechnungsabgrenzung Ggf. Bilanzverlust	Verbindlichkeiten <ul style="list-style-type: none"> • Verbindlichkeiten aus Lieferung u. Leistung • Kurzfristige Verbindlichkeiten • Langfristige Verbindlichkeiten
	Passive Rechnungsabgrenzung

§ 275 HGB, Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung

(1) Die Gewinn- und Verlustrechnung ist in Staffelform nach dem Gesamtkostenverfahren oder dem Umsatzkostenverfahren aufzustellen. Dabei sind die in Absatz 2 oder 3 bezeichneten Posten in der angegebenen Reihenfolge gesondert auszuweisen.

(2) Bei Anwendung des Gesamtkostenverfahrens sind auszuweisen:

1. Umsatzerlöse
2. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen
3. andere aktivierte Eigenleistungen
4. sonstige betriebliche Erträge
5. Materialaufwand:
 - a) Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren
 - b) Aufwendungen für bezogene Leistungen
6. Personalaufwand:
 - a) Löhne und Gehälter
 - b) soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung, davon für Altersversorgung
7. Abschreibungen:
 - a) auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen
 - b) auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten
8. sonstige betriebliche Aufwendungen
9. Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen
10. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen
11. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen
12. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens
13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen
14. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit
15. außerordentliche Erträge
16. außerordentliche Aufwendungen
17. außerordentliches Ergebnis
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag
19. sonstige Steuern
20. Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag.

Bestandteile der Finanzbuchhaltung sind (2):

Gewinn- und Verlustrechnung

(eines Produktionsbetriebs mit firmeneigenen Wohnungen)

Aufwand	Ertrag
Betrieblicher Aufwand <ul style="list-style-type: none"> • Materialverbrauch • Löhne • Lohnnebenkosten • Abschreibungen für Anlagen und Maschinen • Verwaltungsaufwand • Vertriebsaufwand • 	Umsatzerlöse <ul style="list-style-type: none"> • Erlöse aus dem Verkauf von Produkten
Zinsen und zinsähnliche Aufwendungen <ul style="list-style-type: none"> • Zinsen für Fremdkapital • Abschreibung für Verluste aus Kapitalanlagen • Kosten des Kapitalverkehrs (Kontoführung...) 	Erlöse aus Finanzanlagen <ul style="list-style-type: none"> • Zinsertrag • Erlöse aus dem Verkauf von Wertpapieren
Außerbetriebliche Aufwendungen: <ul style="list-style-type: none"> • Aufwendungen für Reparaturen an Wohngebäuden • Aufwendungen für die Verwaltung betriebseigener Wohnungen 	Außerbetriebliche Erträge <ul style="list-style-type: none"> • Erträge aus der Vermietung betriebseigener Wohnungen
Außerordentliche Aufwendungen <ul style="list-style-type: none"> • Aufwand für die Reparatur einer durch Blitzeinschlag beschädigten Fabrikhalle 	Außerordentliche Erträge <ul style="list-style-type: none"> • Erträge aus der Auflösung stiller Reserven
Unternehmenssteuern <ul style="list-style-type: none"> • Gewerbesteuer • Kapitalertragssteuer 	

Exkurs: Absolute Gewinnkennzahlen nach dem HGB

Gewinn + Verlustrechnung

Aufwand	Ertrag
Materialaufwand	Umsatzerlöse
Personalaufwand	Bestandsveränderungen
Abschreibungen auf Maschinen und Anlagen	Sonstige Betriebliche Erträge
sonst. betr. Aufwand	

Umsatzerlöse
 +/- Bestandsveränderungen
 + sonstige betriebliche Erträge
 - Materialaufwand
 - Personalaufwand
 - Abschreibungen auf Maschinen + Anlagen
 - sonstiger betrieblicher Aufwand
 = **finanzbuchhalterisches Betriebsergebnis**

Aufwand	Ertrag
Zinsaufwand	Erträge aus Wertpapieren
Abschreibung auf Wertpapiere	Ertrag aus Beteiligungen
	Zinsertrag

Erträge aus Beteiligungen
 + Erträge aus Wertpapieren
 + Zinserträge
 - Zinsaufwand
 - Abschreibungen auf Wertpapiere
 = **Finanzergebnis**

Betriebsergebnis
 +/- Finanzergebnis
 = **Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit**

Aufwand	Ertrag
Außerordentl. Aufwand	Außerordentl. Ertrag

Außerordentlicher Ertrag
 - Außerordentlicher Aufwand
 = **Außerordentliches Ergebnis**

Betriebsergebnis
 +/- Finanzergebnis
 +/- außerordentliches Ergebnis
 = **Jahresüberschuss vor Steuer**

Ausgaben	Einnahmen
Körperschaftsteuer	
Gewerbsteuer	

Betriebsergebnis
 +/- Finanzergebnis
 +/- außerordentliches Ergebnis
 - Steuern
 = **Jahresüberschuss nach Steuer**

Die Preiskalkulation für ein Produkt allgemeines vereinfachtes Kalkulationsschema

+	Materialkosten
+	Materialgemeinkosten
+	Fertigungskosten (Fertigungslöhne)
+	Fertigungsgemeinkosten
+	Sondereinzelkosten
=	Herstellkosten
+	Zurechenbare Verwaltungsgemeinkosten
+	Zurechenbare Vertriebsgemeinkosten
+	Sondereinzelkosten des Vertriebs
=	Selbstkosten
+	Gewinn
=	Verkaufspreis (netto)

PS:

Viele, in der Finanzbuchhaltung berücksichtigte Kosten,

... z.B. Zinsaufwendungen,

...außergewöhnliche Aufwendungen bei Blitzschlag

...oder Erträge aus dem Verkauf bereits abgeschriebener Anlagen und Maschinen

bleiben prinzipiell unberücksichtigt.

Preiskalkulation bei vorhandenen Produkten (1)

Bei bestehenden Produkten entnimmt der Kostenrechner der G+V der letzten Jahre die regelmäßig entstandenen Aufwendungen und berücksichtigt dabei eventuell zu erwartende Kostenänderungen...

+	Materialkosten (+/- zu erwartende Kostenänderungen)
+	Materialgemeinkosten
+	Fertigungskosten (+/- zu erwartende Lohnänderungen)
+	Fertigungsgemeinkosten (+/- zu erwartende Kostenänderungen)
+	Sondereinzelkosten (+/- zu erwartende Kostenänderungen)
=	Herstellkosten
+	Zurechenbare Verwaltungsgemeinkosten (+/- zu erwartende Kostenänderungen)
+	Zurechenbare Vertriebsgemeinkosten (+/- zu erwartende Kostenänderungen)
+	Sondereinzelkosten des Vertriebs (+/- zu erwartende Kostenänderungen)
=	Selbstkosten
+	Geplanter Gewinn
=	Geplanter Verkaufspreis (netto)

Ermittlung der Kosten/Leistungen bei vorhandenen Produkten

der Kostenrechner unterscheidet bzgl. Der Kosten:

Grundkosten

= alle Kosten, die nach ihrer Art und nach ihrer Höhe den Aufwendungen der Vorjahre entsprechen

Anderskosten

= alle Kosten, deren Art (Lohnkosten, Materialkosten usf.) die Selbe ist wie im Vorjahr, aber deren Höhe variiert. (Lohnerhöhungen, Materialverteuerungen usf.)

Zusatzkosten

= alle Kosten, die weder in der Art, noch in ihrer Höhe bisher vorhanden waren, sondern neu hinzukommen. (z.B. wird die Produktion von einer Maschine auf eine andere umgestellt, dann kann eine ganz andere Art und eine andere Höhe von Kosten entstehen.)

... unterscheidet bzgl. Der Leistungen:

Grundleistungen

= alle Leistungen, die nach ihrer Art und nach ihrer Höhe den Leistungen der Vorjahre entsprechen.

Andersleistungen

= alle Leistungen, die nach ihrer Art die Selben wie im Vorjahr sind, nach ihrer Höhe jedoch variieren.

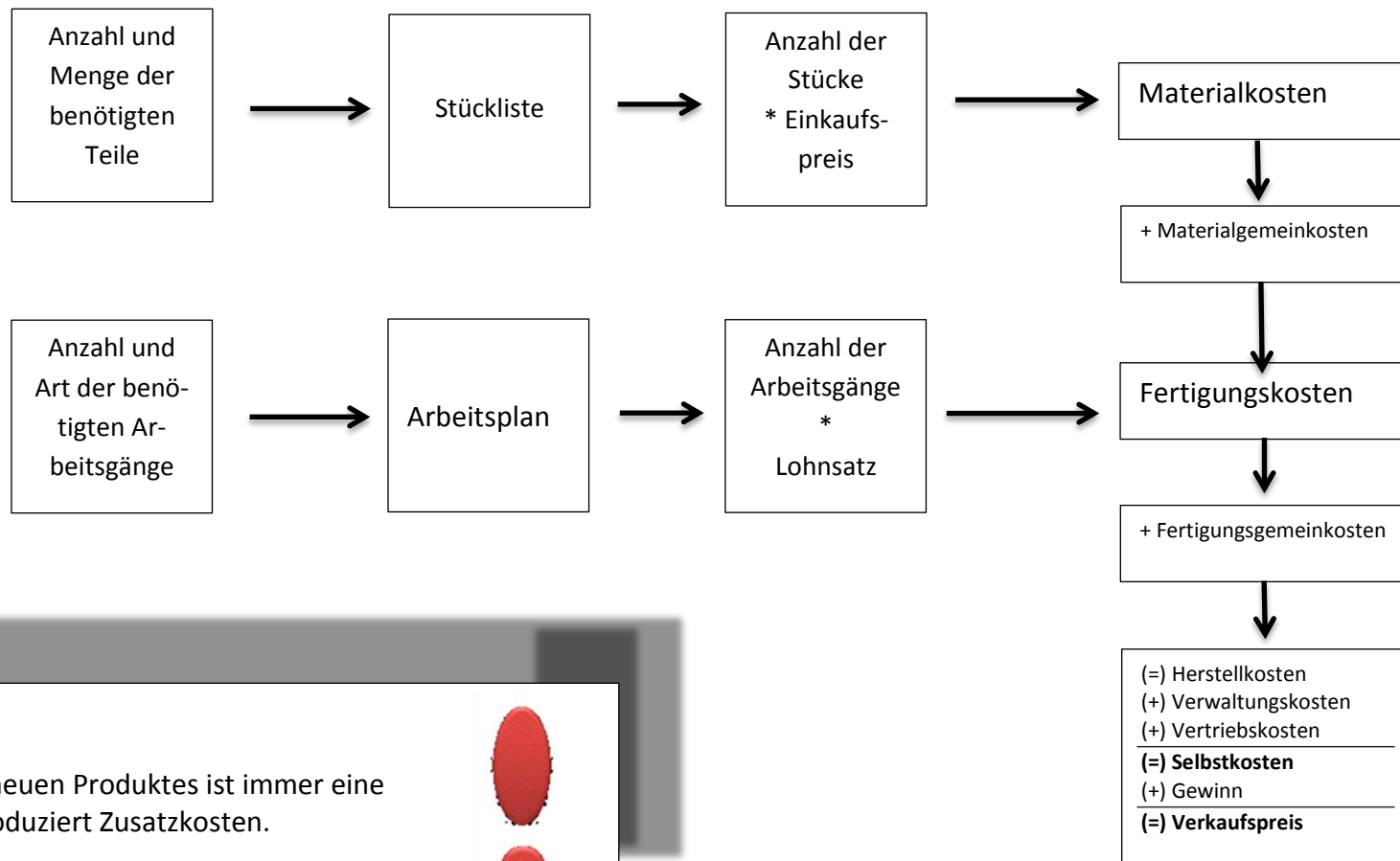
Zusatzleistungen

= alle Leistungen, die weder nach ihrer Art noch nach ihrer Höhe den Leistungen der Vorjahre entsprechen.

Preiskalkulation bei neuen Produkten

Das neue Produkt wird in seine Bestandteile zerlegt nach:

- Menge und Anzahl der benötigten Teile
- Anzahl und Art der Arbeitsgänge in der Produktion
- Kosten je Produktteil und Kosten je Stundeneinheit in der Produktion (Lohnsatz)



Die Einführung eines neuen Produktes ist immer eine Zusatzleistung und produziert Zusatzkosten.



Bei der Kostenhöhe unterscheidet der Kostenrechner:

Istkosten

= wird genau die Kostenhöhe in der Kalkulation angesetzt, die im Augenblick ermittelt wurde.

Normalkosten

= wird häufig bei Rohstoffen eingesetzt, deren Einkaufspreis abhängig vom Börsen/-Marktpreis schwankt.

Der Begriff Normalkosten bezieht sich auf die durchschnittlich im letzten Jahr entstandene Kostenhöhe.

Kalkulatorische Kosten

= eine Kostenhöhe, von der angenommen wird, dass sie demnächst entstehen wird.

Beispiel: Die Gewerkschaften fordern eine Lohnerhöhung von 5%; es wird damit kalkuliert, dass die Löhne voraussichtlich um 3% steigen werden.

Einige Grundprobleme der Finanzbuchhaltung

Der in der Vergangenheit entstandene Aufwand, kann hinsichtlich der Art und der Kostenhöhe nicht ohne weiteres in die Zukunft übernommen werden, da immer mit Änderungen der Größen gerechnet werden muss.

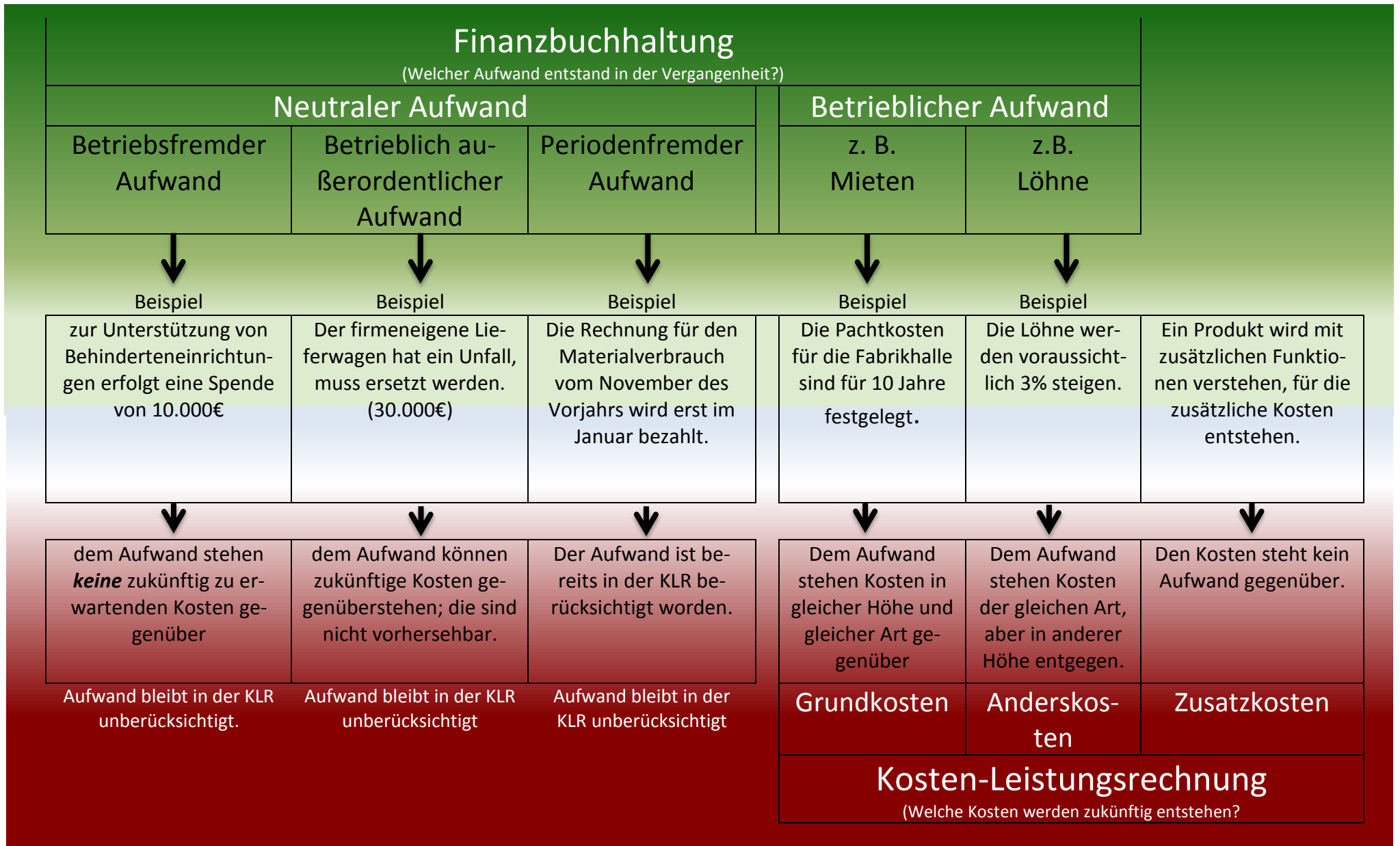


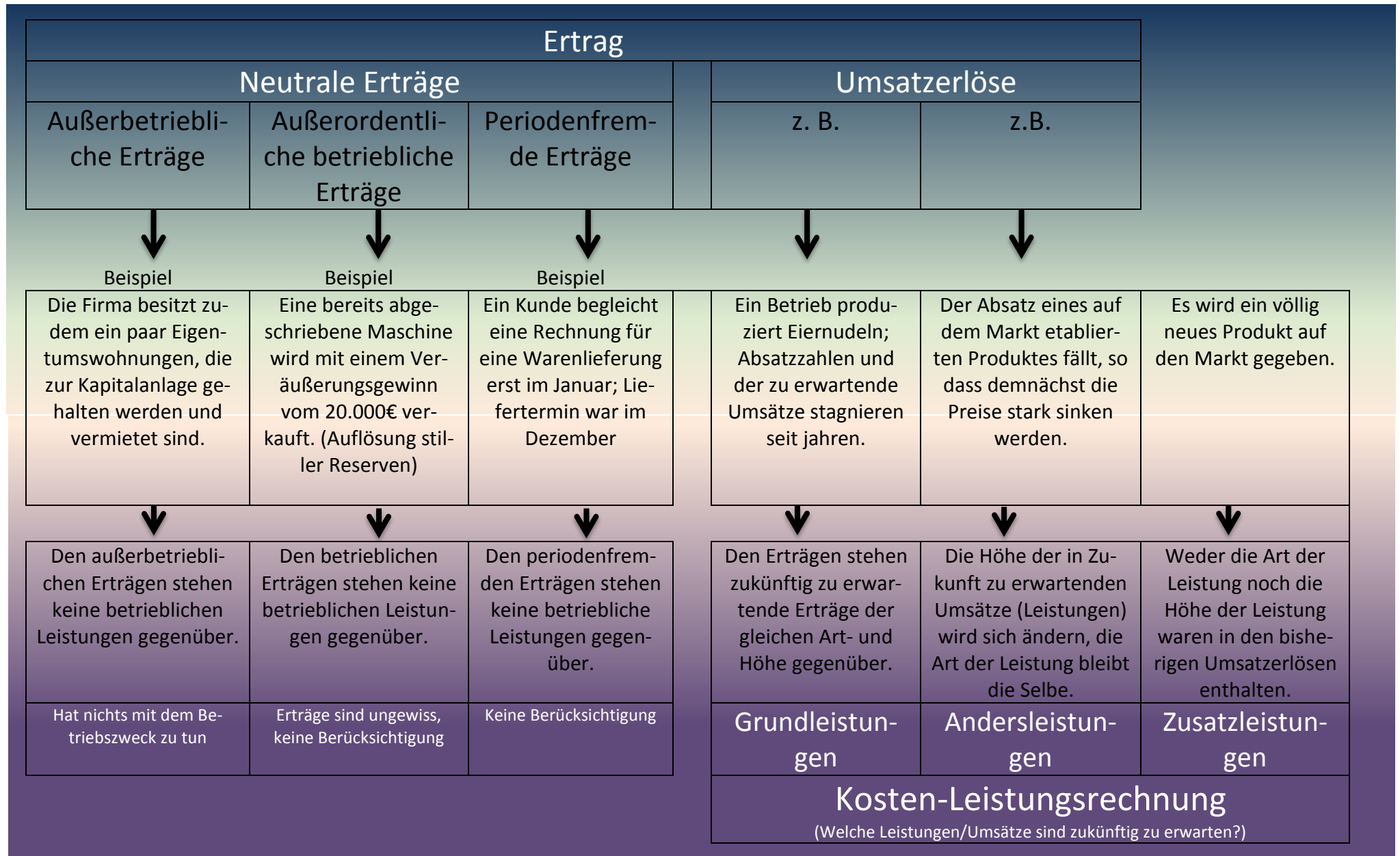
Welcher Aufwand geht in die Kostenrechnung als Kosten ein?

Der in der Vergangenheit entstandene Ertrag kann ebenso wenig in die Zukunft übernommen werden. Erträge von vielen Faktoren, insbesondere von der Nachfrageentwicklung abhängig!

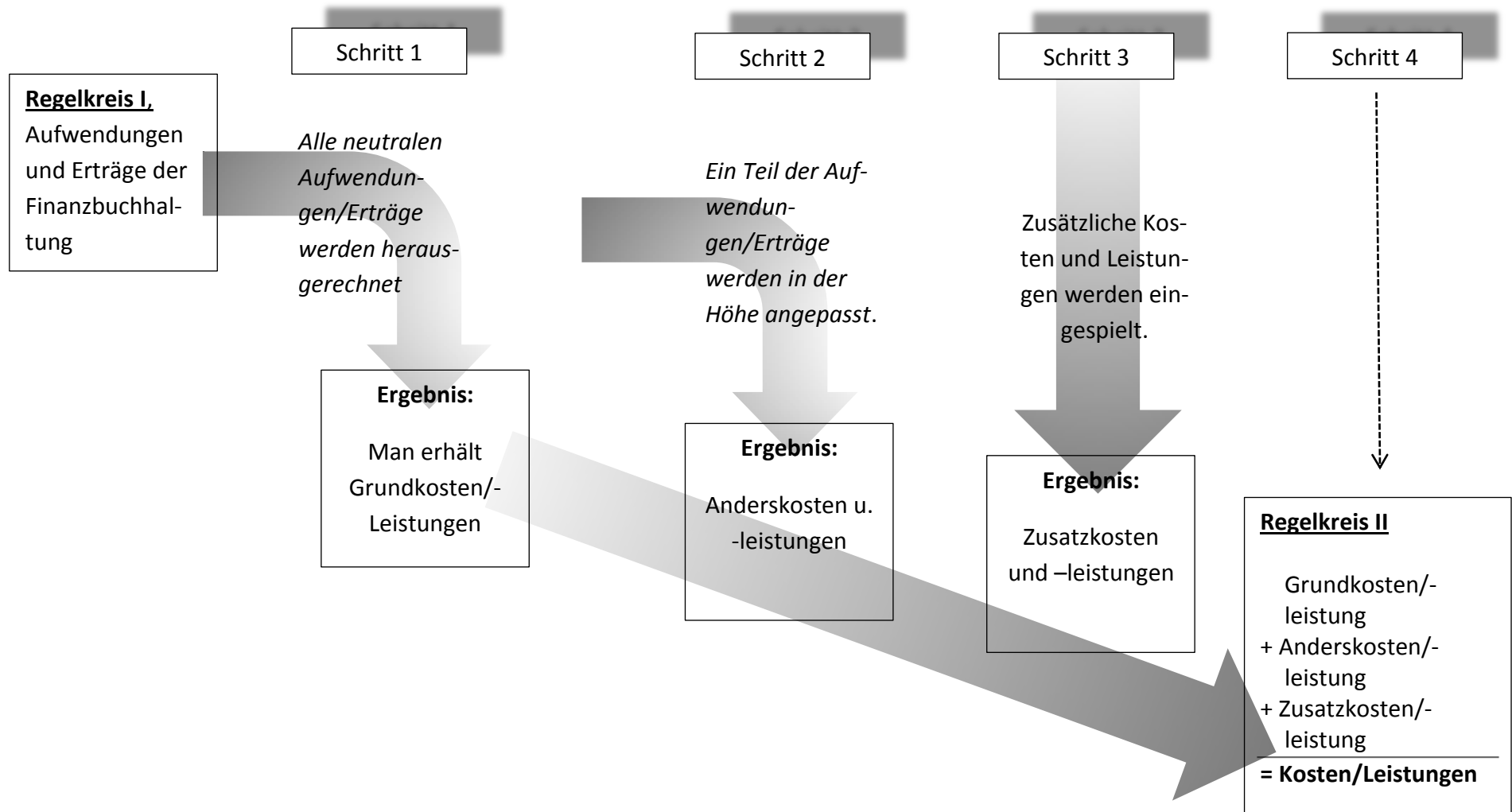


Welcher Ertrag geht in die Kostenrechnung als Leistung ein?





Vorgehensweise bei der Abgrenzungsrechnung (von Regelkreis I zu Regelkreis II)



Einfache Übungsaufgabe zur Abgrenzungsrechnung

Die Firma Moriz ist ein kleinerer Betrieb des metallverarbeiteten Gewerbes. Daneben verfügt die Firma über einige Eigentumswohnungen, die an Firmenmitarbeiter vermietet wurden, aber nicht zum eigentlichen Betriebszweck gehören. Folgende Zahlen liegen aus dem Rechnungswesen des Vorjahres vor:

Aufwendungen	Betrag
Verbrauch von Roh-, Hilfs, und Betriebsstoffen	780.000€
Lohnaufwand	1.500.000€
Lohnnebenkosten (Arbeitgeberanteil SV)	300.000€
Aufwand für Abschreibungen	90.000€
Verwaltungsaufwand	350.000€
Energieaufwand, davon entfallen 15% auf die Jahresabrechnung der Stadtwerke vom vorletzten Jahr	12.000€
Aufwand für die Instandhaltung von Maschinen und Gebäude	80.000€
Aufwand für die Reparatur einer hochwertigen Maschine; der Defekt wurde bereits im Vorletzten Jahr behoben, die Rechnung aber erst im letzten Jahr bezahlt.	18.000€
Betriebliche Steuern	15.000€
Sonstiger Betrieblicher Aufwand	10.000€
Zinsaufwand, davon entfallen 60% auf Kredite für neuangeschaffte Maschinen	45.000€
Aufwand für Abschreibungen aus Verlusten von Finanzanlagen des Umlaufvermögens	30.000€
Aufwand für die Instandhaltung der firmeneigenen Wohnungen	30.000€
Aufwand für die Reparatur eines durch Blitzschlags zerstörten Fabrikgebäudes	60.000€
Steuernachzahlung aus dem Vorvorjahr (Gewerbsteuer, Körperschaftsteuer)	19.000€
Erträge	
Umsatzerlöse; in diesem Betrag sind 5% aus Rechnungen des Vorjahres enthalten.	3.700.000€
Erlöses aus dem Verkauf von bereits abgeschriebenen Maschinen	17.000€
Sonstige betriebliche Erlöse	8.000€
Erlöse aus dem Verkauf von Wertpapieren des Umlaufvermögens	32.000€
Zinserträge und zinsähnliche Erträge (Dividenden aus Aktien)	25.000€
Erlöse aus Vermietung firmeneigener Eigentumswohnungen	70.000€
Sonstige, außerbetriebliche Erträge	15.000€
Steuerrückzahlungen des Vorvorjahres	2000€

Aufgaben:

1. Ermitteln Sie das finanzbuchhalterische Ergebnis vor Steuern.

2. Ermitteln die das voraussichtliche interne Betriebsergebnis für das laufende Jahr, unter Berücksichtigung folgender Faktoren.
 - Die Preise für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe werden voraussichtlich um 1,5% steigen, der Verbrauch bleibt gleich.
 - Lohn und Lohnnebenkosten werden voraussichtlich um 3% steigen; Zahl der Beschäftigten bleibt gleich.
 - Die Strompreise steigen um 2%; der Energieverbrauch kann nicht reduziert werden.
 - Wegen stagnierender Nachfrage, werden die Verkaufspreise unserer eingeführten Produkte um 2% fallen; die Verkaufsmenge bleibt gleich.
 - Es ist geplant, ein neues Produkt einzuführen. Voraussichtliche Kosten für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe 70.000€; voraussichtlicher Lohnaufwand 30.000€, voraussichtlicher Umsatzerlös 110.000€
 - Alle anderen Faktoren bleiben unverändert.

Geben Sie eine Einschätzung der zu erwartenden Situation ab.

Musterlösung für das Beispiel:

Ermittlung des finanzbuchhalterischen Ergebnisses

	Aufwendungen		Erträge	
Finanzbuchhalterisches Betriebsergebnis	<i>Betrieblicher Aufwand</i>		<i>Betriebliche Erträge</i>	
	Verbrauch, Roh- Hilfs, Betriebsstoffe	780.000,00 €	Umsatzerlöse	3.700.000,00 €
	Lohnaufwand	1.500.000,00 €	außerordentliche betriebliche Erträge	17.000,00 €
	Lohnnebenkosten	300.000,00 €		
	Abschreibungen	90.000,00 €		
	Verwaltungsaufwand	350.000,00 €		
	Energieaufwand	12.000,00 €		
	Instandhaltung von Maschinen u. Gebäuden	80.000,00 €		
	Aufwand für die Reparatur einer Maschine , Rechnung vom letzten Jahr	18.000,00 €		
	Betriebliche Steuern	15.000,00 €		
Sonstiger betrieblicher Aufwand	10.000,00 €			
Finanzergebnis	<i>Finanzaufwand</i>		<i>Erträge aus Finanzgeschäften</i>	
	Zinsaufwand	45.000,00 €	Erlöse aus dem Verkauf von Wertpapieren	32.000,00 €
	Abschreibungen für Verluste aus Finanzanlagen	30.000,00 €	Zinserträge	25.000,00 €
	<i>Außerbetrieblicher Aufwand</i>		<i>Außerbetriebliche Erträge</i>	
	Instandhaltung firmeneigener Wohnungen	30.000,00 €	Erlöse aus der Vermietung Firmeneigener Wohnungen	70.000,00 €
	<i>Außerordentlicher Aufwand</i>		<i>Außerordentlicher Erträge</i>	
	Reparatur eines durch Blitzschlag zerstörten Firmengebäudes		Sonstige außerordentl.. Erträge	15.000,00 €
	Steuernachzahlungen aus Vorjahren	19.000,00 €	Steuerrückerstattungen	2.000,00 €
	Summe Aufwand	3.279.000,00 €	Summe Ertrag	3.861.000,00 €
	Jahresüberschuss	582.000,00 €		

1. Schritt: Herausrechnen aller neutralen Aufwände/Erträge

Aufwendungen		Erträge	
<i>Betrieblicher Aufwand</i>		<i>Betriebliche Erträge</i>	
Verbrauch, Roh- Hilfs, Betriebsstoffe	780.000,00 €	Umsatzerlöse	3.515.000,00 €
Lohnaufwand	1.500.000,00 €		
Lohnnebenkosten	300.000,00 €		
Abschreibungen	90.000,00 €		
Verwaltungsaufwand	350.000,00 €		
Energieaufwand	10.200,00 €		
Instandhaltung von Maschinen u. Gebäuden	80.000,00 €		
Zinsaufwand, Finanzierung neuer Maschinen	27.000,00 €		
Betriebliche Steuern	15.000,00 €		
Sonstiger betrieblicher Aufwand	10.000,00 €		
<i>Summe, betrieblicher Aufwand</i>	<i>3.162.200,00 €</i>	<i>Summe, Ertrag</i>	<i>3.515.000,00 €</i>
vorläufiges Betriebsergebnis	352.800,00 €		

2. Schritt: zu erwartendes Betriebsergebnis unter Berücksichtigung von Anderskosten/Andersleistungen

Kosten		Leistungen	
<i>Betriebliche Kosten</i>		<i>Betriebliche Leistungen</i>	
Verbrauch, Roh- Hilfs, Betriebsstoffe	791.700,00 €	zu erwartende Umsatzerlöse	3.444.700,00 €
Löhne	1.545.000,00 €		
Lohnnebenkosten	309.000,00 €		
Abschreibungen	90.000,00 €		
Verwaltungskosten	350.000,00 €		
Energiekosten	10.404,00 €		
Instandhaltung von Maschinen u. Gebäuden	80.000,00 €		
Zinsen, Finanzierung neuer Maschinen	27.000,00 €		
Betriebliche Steuern	15.000,00 €		
Sonstige betriebliche Kosten	10.000,00 €		
<i>Summe, betriebliche Kosten</i>	<i>3.228.104,00 €</i>	<i>Summe, betriebl. Leistungen</i>	<i>3.444.700,00 €</i>
(Betriebsergebnis)	216.596,00 €		

3. Schritt: Hinzurechnung von Zusatzkosten/Zusatzleistungen

Kosten		Leistungen	
<i>Betriebliche Kosten</i>		<i>Betriebliche Leistungen</i>	
Verbrauch, Roh- Hilfs, Betriebsstoffe	791.700,00 €	Umsatzerlöse	3.444.700,00 €
Verbrauch von Roh-Hilf, Betriebsstoffe, neu einzuführendes Produkt	70.000,00 €	zu erwartende Umsatzerlöse, neu einzuführendes Produkt	110.000,00 €
Löhne	1.545.000,00 €		
Löhne, neu einzuführendes Produkt	30.000,00 €		
Lohnnebenkosten	309.000,00 €		
Lohnnebenkosten, neu einzuführendes Produkt	6.000,00 €		
Abschreibungen	90.000,00 €		
Verwaltungskosten	350.000,00 €		
Energiekosten	10.404,00 €		
Instandhaltung von Maschinen u. Gebäuden	80.000,00 €		
Zinsen, Finanzierung neuer Maschinen	27.000,00 €		
Betriebliche Steuern	15.000,00 €		
Sonstige betriebl. Steuern	10.000,00 €		
Summe, Kosten	3.334.104,00 €	Summe, betriebl. Leistungen	3.554.700,00 €

zu erwartendes Betriebsergebnis nach der KLR **220.596,00 €**