

Klausurvorbereitung Kostenrechnung

Dozent:	Prof. Dr. Bärbel Gertich
Internet:	http://www.wiwi.hu-berlin.de/rewe
Klausur:	1. PZ.: 29.07.2004 14:00 Uhr (45 min.)

Gliederung:

1. Das betriebliche Rechnungswesen
 2. Der Kostenbegriff
 3. Die Kostenartenrechnung
 4. Die Kostenstellenrechnung
 5. Die Kostenträgerrechnung - Kalkulationsverfahren
 6. Die Stück / Auftragserfolgsrechnung
 7. Die kurzfristige Betriebs- und Bereichserfolgsrechnung
 8. Die Plankostenstellenrechnung
 9. Die Teilkostenrechnung - Deckungsbeitragsrechnung
-

Inhaltsverzeichnis:

1. Das betriebliche Rechnungswesen, Plinke Kap. 1	4
1.1 Allgemein	4
1.2 Grundbegriff	4
1.3 Nominalgütersystem	4
1.4 Realgütersystem	4
1.5 Wichtige Ziele des Unternehmens.....	5
1.6 Pagatorischer Erfolg (externes RW).....	5
1.7 Kalkulatorischer Erfolg.....	5
1.8 Verhältnis von kalk. und pagatorischen Erfolg.....	6
2. Der Kostenbegriff, Plinke Kap. 2.....	6
2.1 Allgemein.....	6
2.2 Betriebszweckbezogenheit eines Güterverbrauchs.....	6
2.3 Bewertung des Güterverbrauchs.....	7
2.4 Fixe und variable Kosten	7
2.5 Einzel- und Gemeinkosten	7
2.6 Relevante und irrelevante Kosten.....	8
3. Die Kostenartenrechnung (KAR), Plinke Kap. 6.....	8
3.1 Allgemein.....	8
3.2 Kalkulatorische Abschreibung	9
3.3 Kalkulatorische Zinsen.....	10
3.4 Kalkulatorische Wagnisse (Eigenversicherung).....	11
3.5 Kalkulatorisch Miete	11
3.6 Kalkulatorischer Unternehmerlohn.....	11
4. Die Kostenstellenrechnung (KStR), Plinke Kap. 7.....	11
4.1 Allgemein.....	11
4.2 Kriterien der Bildung und Abgrenzung von Kostenstellen.....	11
4.3 Aufbau des Betriebsabrechnungsbogens (BAB)	12
4.4 Ablauf der Betriebsabrechnung	12
4.5 Verteilung der sekundären Gemeinkostenarten auf die Endkostenstellen	12
4.6 Das Kostenverteilungsproblem in der Kostenrechnung	12
4.7 Verfahren zur KStR	13
5. Die Kostenträgerstückrechnung (KTStckR), Plinke Kap. 8	13
5.1 Allgemein.....	13
5.2 Die Kalkulationsverfahren.....	14
5.2.1 Divisionsrechnung.....	14
5.2.1.1 Zweistufige Divisionskalkulation	14
5.2.1.2 Stufendivisionskalkulation	14
5.2.1.3 Äquivalenzziffernrechnung	14
5.2.1.4 Kuppelproduktion	15
5.2.2 Zuschlagskalkulation	15
5.2.2.1 Summarische Zuschlagskalkulation	16
5.2.2.2 Differenzierende Zuschlagskalkulation	16
5.2.2.3 Maschinenstundensatz	16
6. Die Stück-/Auftragserfolgsrechnung, Plinke Kap. 9	17
6.1 Allgemein.....	17
6.2 Verrechnungsproblem.....	17
6.2.1 Das Fixkostenproblem:.....	17
6.2.2 Das Gemeinkostenproblem.....	18
6.2.3 Das Erlösproblem	18
7. Die kurzfristige Betriebs- und Bereichserfolgsrechnung, Plinke Kap. 10.....	18
7.1 Allgemein.....	18
7.2 Rechenmethodiken zur Ermittlung des Bereichs-/Betriebserfolges	19

7.2.1 Unterschied zwischen dem GKV und dem UKV	19
7.2.2 Gesamtkostenverfahren (GKV).....	19
7.2.3 Umsatzkostenverfahren (UKV).....	20
7.3 Lagerbestandsbewertung und ihre Bewertung	20
7.3.1 Durchschnittsverfahren.....	20
7.3.2 LIFO – Methode.....	20
7.3.3 FIFO – Methode.....	20
8. Die Plankostenstellenrechnung, Plinke Kap. 11.....	20
8.1 Allgemein.....	20
8.2 Abweichungsanalyse	21
9. Die Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnung, Plinke Kap. 13	22
9.1 Allgemein.....	22
9.2 Erscheinungsformen der Deckungsbeitragsrechnung.....	23
9.2.1 Relative Einzelkostenrechnung (Bezug = Objekt)	23
9.2.2 Direct-Costing, Grenzplanrechnung (Bezug = Leistungseinheit).....	23
9.2.3 Preisentscheidung.....	24
9.2.3.1 Preisuntergrenze bei Unterbeschäftigung	24
9.2.3.2 Preisuntergrenze bei Vollbeschäftigung	24
9.2.3.3 Preisfindung durch Vorgabe von Soll-Deckungsbeiträgen.....	24
9.2.4 Programmentscheidung.....	24
9.2.4.1 Programmentscheidung bei Unterbeschäftigung.....	24
9.2.4.2 Programmentscheidung bei Vollbeschäftigung	25

1. Das betriebliche Rechnungswesen, Plinke Kap. 1

1.1 Allgemein

- Def.: In ihm werden die wirtschaftlich relevanten Infos über die Geschäftsvorgänge überwiegend zahlenmäßig erfaßt und verarbeitet.
- Aufgabe der KR: Preise, Wirtschaftlichkeit, Entscheidung und Erfolg

1.2 Grundbegriff

- Auszahlung/Einzahlung:
 - Geldbewegung (Abfluß/Zufluß)
 - Zeitpunkt des Verlustes/Erlangen der Verfügungsmacht über einen Geldbetrag
- Ausgabe/Einnahme:
 - Güterbewegung (Zugang (=Ausgabe)/Abgang (=Einnahme))
→ Einkaufs- und Verkaufspreise
 - Zeitpunkt der Erlangung/Verlustes der Verfügungsmacht über das betreffende Gut
- Aufwand/Ertrag:
 - Güterverbrauch/-entstehung (bilanzrechtlicher Bewertungsansatz)
 - Güterverbrauch/-entstehung in der Periode
- Kosten/Leistung:
 - betriebszwecksbezogener Güterverbrauch/-entstehung
(kalkulatorischer Bewertungsansatz)
- Finanzauszahlung:
 - a) Geldabfluß, dem ein gleich hoher Geldzufluß zu einem anderen Zeitpunkt entspricht bzw. entsprechen soll (z.B. Kreditvorgänge)
 - b) Geldabfluß als Kapitalrückzahlung an die Eigentümer (z.B. Privatentnahme) oder als Abgabe an den Staat (z.B. Einkommenssteuer, Körperschaftsteuer)
- Erfolgsauszahlung:
 - Geldabfluß, der mit der Beschaffung von Gütern verbunden ist.
- Merk: In diesem Sinne können sich Ausgaben nur aus Erfolgsauszahlungen, niemals aus Finanzauszahlungen ableiten.
- Aufwand:
 - Aufwand wird in der Periode erfaßt, in welcher der Verbrauch des Gutes liegt.
 - Zweckaufwand
 - Grundkosten
 - Anderskosten: Güterverbräuche, der Sache nach sowohl Aufwand als auch Kosten. (Bsp.: kalk. Zinsen, auch Gutsverzehr (daher Zusatzkosten) dem kein Aufwand entspricht.
 - Neutraler Aufwand:
 - nicht auf Betriebszweck gerichtet (Bsp.: Spende)
 - in einer anderen Periode verursacht

1.3 Nominalgütersystem

- Strom der Nominalgüter, die durch das Unternehmen gehen unter dem Blickwinkel der Finanzwirtschaft (Geld).

1.4 Realgütersystem

- Strom der realen Güter die durch das Unternehmen gehen (Bsp.: Rohstoffe, Werkstoffe usw.)

1.5 Wichtige Ziele des Unternehmens

- Oberstes Ziel: Gewinn und Liquidität
- Rentabilität:

- Eigenkapitalrendit:

$$\frac{\text{Gewinn} \cdot 100}{EK}$$

- EK-Rentabilität drückt die Verzinsung des eingesetzten Kapitals aus.

- Gesamtkapitalrentabilität:

$$\frac{(\text{Gewinn} + \text{Schuldenzins}) \cdot 100}{(EK + \text{Schulden})}$$

- Drückt die Verzinsung des Gesamtkapitals des Unternehmens aus.

- Umsatzrentabilität:

$$\frac{\text{Gewinn} \cdot 100}{\text{Umsatz}}$$

- Gewinn im Verhältnis zum Wert der verkauften Produkte.

- Wirtschaftlichkeit (Effizienzmaß):

- Produktivität:

$$\frac{\text{Output}}{\text{Input}}$$

- Kostenwirtschaftlichkeit:

$$\frac{\text{Leistung} \cdot 100}{\text{Kosten}}$$

- Verhältnis zwischen dem Wert der erzeugten Güter (Leistung) und dem Wert der dafür verbrauchten Einsatzfaktoren (Kosten)

→ oder:

$$\frac{\text{Sollkosten} \cdot 100}{\text{Istkosten}}$$

→ Das Verhältnis von geplant zu realisiert.

1.6 Pagatorischer Erfolg (externes RW)

- $\boxed{\text{Ertrag} - \text{Aufwand} = \text{pagatorischer Erfolg}}$

→ Alle Komponenten sind aus Zahlungen abgeleitet

$$\begin{array}{rcl} & \text{Mit Einzahlungen verbundene Güterentstehung} & \\ - & \text{Mit Auszahlungen verbundene Güterverbrauch} & \\ = & \text{Pagatorischer Gewinn/Verlust} & \end{array}$$

- Pagatorischer Erfolg enthält alle Güterentstehungen/-verbräuche auch solche, die mit dem Betriebszweck nichts zu tun haben.
- Bewertung mit Anschaffungskosten.

1.7 Kalkulatorischer Erfolg

- $\boxed{\text{Leistung} - \text{Kosten} = \text{kalkulatorischer Erfolg}}$

- Ist aus der Mengenbewegung abgeleitet.
- Kalk. Erfolg stellt die betriebszweckbezogene Güterentstehung und Güterverbrauch gegenüber.
- Saldo aus Gütermengen.

$$\begin{array}{rcl} & \text{Betriebszweckbezogene bewertete Entstehung von Gütern} & \\ - & \text{Betriebszweckbezogener Verbrauch von Gütern} & \\ \hline = & \text{kalkulatorischer Erfolg (Gewinn/Verlust)} & \end{array}$$

- Kalk. Erfolg enthält keine neutralen Erfolgselemente, dafür Elemente die aus der Mengenbewegung resultieren und nicht aus Zahlungen ableitbar sind (Zusatzkosten, Zusatzleistung)
- Bewertung zu Wiederbeschaffungskosten

1.8 Verhältnis von kalk. und pagatorischen Erfolg

- $$\begin{array}{rcl} & \text{Pagatorischer Gewinn/Verlust} & \\ - & [\text{neutraler Ertrag} - \text{neutraler Aufwand}] & \\ +/- & \text{Bewertungsdifferenz} & \\ + & [\text{Zusatzleistung} - \text{Zusatzkosten}] & \\ \hline = & \text{Kalkulatorischer Gewinn/Verlust} & \end{array}$$

2. Der Kostenbegriff, Plinke Kap. 2

2.1 Allgemein

- Def.: betriebszweckbezogener, bewerteter Güterverbrauch
- Kostenarten:
 - Proportionale Kosten: Kosten/Einheit = konst.
 - Degressive Kosten: Kosten/Einheit = fallend
 - Progressive Kosten: Kosten/Einheit = steigend
- Kosten haben ein Mengen- und Bewertungsgerüst
 - $\boxed{\text{Kosten} = \text{Kostengütermenge} \cdot \text{Kostengüterpreise}}$
- Kostengüter: Diejenigen, die für den Betriebszweck verbraucht werden.
- Verbrauch: liegt vor, wenn ein Gut aufgrund seiner Bereitstellung und Verwendung für den Betriebszweck an Wert verliert oder ganz verzehrt wird.
- Güterverbrauch:
 - 1. willentlich
 - 2. erzwungen
 - 3. zeitlicher Vorrätigkeitsverbrauch (reine Kapitalnutzung)
Erfasst das zeitliche Verrinnen eines Nutzenvorrats einer bestimmten Kapitalmenge. Dabei ist mit Kapital das für den Betriebszweck gebundene Kapital gemeint. Für die Nutzung des Kapitals muß also ein Verbrauch erfaßt werden, der in Form von Zinsen seinen Ausdruck findet (in der Periode).

2.2 Betriebszweckbezogenheit eines Güterverbrauchs

- Kostenverursachungsprinzip:
 - B. Güterverbrauch liegt vor, wenn dieser durch die Ausbringungsmenge der Periode verursacht wird.

- Kosteinwirkungsprinzip:
 - B. Güterverbrauch, wenn der betrachtete Güterverbrauch auf die Ergebnisse eines Produktionsprozesses real einwirkt, sodaß die Ausbringungsgüter ohne ihn nicht zustande kommen.
- Identitätsprinzip:
 - Es sind diejenigen Kosten und diejenigen Leistungen einander gegenüberzustellen, die auf identische Entscheidungen zurückführbar sind.

2.3 Bewertung des Güterverbrauchs

- Kostengüterpreis: Repräsentiert den der Mengeneinheit zugeordneten (Kosten) Wert.
- Externes RW: Güterverbrauch mit Anschaffungskosten → Substanzverlust.
- Internes RW: Güterverbrauch mit Wiederbeschaffungswert → Substanzerhaltung.

2.4 Fixe und variable Kosten

- Allgemein: Je länger der Planungszeitraum gewählt wird, desto weniger Kosten des Betriebes sind als fix einzustufen.
 - Unterscheidung von fixen und variablen Kosten ist in zeitlicher Hinsicht relativ.
 - es muß stets der Planungszeitraum, wie auch die Kosteneinflußgrößen angegeben werden
 - stückfixe Kosten = fixe Kosten/Menge
- Grenzkosten: Grenzkosten im engeren Sinne, sind durch infinitesimale kleiner Variationen der Produktions- bzw. der Absatzmenge (dx) bedingt.
 - mathematisch = 1. Ableitung
 - geometrisch = Steigung

$$\rightarrow \boxed{\text{Grenzkosten}(K) = \frac{\text{Kostenänderung}(\delta k)}{\text{Ausbringungsänderung}(\delta x)}}$$

- Beschäftigung: Beschäftigung = Leistungsmenge

$$\boxed{\text{Beschäftigungsgrad} = \frac{\text{Istleistung} \cdot 100}{\text{max. Leistungsmenge (Kapazität)}}}$$

- Fixe Kosten sind unabhängig vom Beschäftigungsgrad.
 - Variable Kosten abhängig vom Beschäftigungsgrad.
- Remanente Kosten:
 - D.h. die bei Ausdehnung der Beschäftigung disponierten (sprung-) fixen Kosten verharren bei rückläufiger Beschäftigung auf ihrem Niveau, da eine Entscheidung über den Abbau der Kosten kurzfristig nicht getroffen werden kann.
 - Bsp.: Im Boom werden Leute eingestellt, die in kurzfristiger Rezession nicht gleich entlassen werden können.

2.5 Einzel- und Gemeinkosten

- Folgende Begriffspaare müssen strikt getrennt werden.
 - Einzel-/Gemeinkosten \neq fixe und variable Kosten
- Fixe/Variable Kosten: Abhängigkeit der Kosten von der Beschäftigungsänderung
- Einzel-/Gemeinkosten: Zurechnung der Kosten auf das Bezugsobjekt

- Variable Gemeinkosten treten häufig bei Kuppelproduktion auf. Meistens sind sie jedoch Deckungsgleich.
- Einzelkosten:
 - Voraussetzung: *Bezugsobjekt = Leistungseinheit*
 - Einzelkosten sind Kosten, die von der Leistungseinheit einzeln verursacht und ihr unmittelbar zugerechnet werden kann.
- Gemeinkosten:
 - Voraussetzung: *Bezugsobjekt = Leistungseinheit*
 - Gemeinkosten sind Kosten, die der einzelnen Leistungseinheit nicht unmittelbar zugerechnet werden. Es sind Kosten, die für mehr als eine Leistungseinheit anfallen.
 - Echte Gemeinkosten: Können auch bei genauester Erfassungsmethode gesondert aufgeführt werden.
 - Unechte Gemeinkosten: Könnten gesondert aufgeführt werden, jedoch wäre dies unwirtschaftlich.
- Hierarchie der Kosten: In Bezug auf den Gesamtbetrieb stellen alle Kosten Einzelkosten dar.
 - Grundsatz: Eine bestimmte relative Einzelkostenart eines Bezugsobjekte in Bezug auf alle in der Hierarchie in absteigender Richtung liegenden Bezugsobjekte Gemeinkosten, dagegen in Bezug auf alle in aufsteigender Richtung liegenden Bezugsobjekte Einzelkosten darstellt.

2.6 Relevante und irrelevante Kosten

- Relevante Kosten: Relevante Kosten einer Entscheidungsalternative A sind solche Kosten, die bei einer Entscheidung für „A“ oder „nicht-A“ beeinflussbar sind. Beeinflussbar sind Kosten dann, wenn vordisponierte, d.h. durch frühere, nicht revidierbare Entscheidungen festgelegt sind.
Bsp.:
$$\begin{array}{rcl} & \text{Gesamtkosten bei Annahme eines Auftrages A} & \\ - & \text{Gesamtkosten bei Ablehnung eines Auftrages A} & \\ = & \text{relevante Kosten des Auftrages A} & \end{array}$$
- Irrelevante Kosten: Sind solche Kosten, die in einer bestimmten Entscheidungssituation nicht mehr verändert werden können, somit spielen sie für die Analyse der Entscheidung auch keine Rolle mehr.
- Wichtig: Relevante Kosten drücken NUR Kostenunterschiede zwischen Entscheidungsalternativen aus → Hilfe bei Entscheidungsproblemen.

3. Die Kostenartenrechnung (KAR), Plinke Kap. 6

3.1 Allgemein

- Kostenartenrechnung ist eine Gesamtbetriebsrechnung. Sie ist weiterhin eine Vollkostenrechnung, die (als Ist- oder Soll-Kostenrechnung) alle Kosten des Gesamtbetriebs in einer Periode ausweist. Die Kostenartenrechnung ist die Grundlage jeder weiteren periodenbezogenen Kostenrechnung.
- Kostenartenrechnung hat zwei Aufgaben:
 - Dokumentationsfunktion (belegmäßige Erfassung des Güterverzehr)
 - Gliederungsfunktion (Gliederung der Kosten nach Art der verbrauchten Kostengüter)
- KAR umfaßt nur primäre Kostenarten
- Keinen Kostencharakter haben Einkommenssteuer, Körperschaftssteuer und MWSt.
- Kalkulatorische Kosten:
 - Zusatzkosten: Betriebszweckbezogener Güterverzehr, dem kein Aufwand entspricht
Bsp.: kalk. Unternehmerlohn, kalk. Miete.

- Anderskosten: betriebszweckbezogener Güterverzehr, in der KR in anderer Höhe erfaßt.
Bsp.: kalk. Abschr., kalk. Zinsen, kalk. Wagnisse.

3.2 Kalkulatorische Abschreibung

- Def.: Sind der wertmäßige Ausdruck für den Verzehr des Nutzenvorrates eines Investitionsgutes.
- Die kalk. Abschreibungen sollen in der KR den Werteverzehr für eine Abrechnungsperiode möglichst verursachungsgerecht erfassen. Dafür sind Kenntnisse über die Verschleißursachen erforderlich. Sie werden Periodisch erfaßt und beziehen sich nur auf abnutzbare Gegenstände des betriebsnotwendigen AV.
- Die Wahl der Abschreibungsmethode ist in der KR frei wählbar.
- Abzuschreiben ist auf den Wiederbeschaffungswert. Hier gilt das Prinzip der Substanzerhaltung.
- Wiederbeschaffungswert: Wird meistens auf Grundlage von Branchenpreisindizes gebildet.
- Vier Determinanten bestimmen die Höhe der periodischen Abschreibungen
 - Abschreibungsbasis, Liquidationswert → Aus der Differenz ergibt sich die Abschreibungssumme
 - Nutzungsdauer, Abschreibungsmethode
- Abschreibungsmethoden: Nutzungsbedingt und zeitbedingt
- Nutzungsbedingte Leistungsabschreibung:
 - Formal:
$$K_{At} = \frac{A}{B} \cdot b_t$$

A = abzuschreibende Betrag (meist Wiederbeschaffungswert)
B = Nutzenpotential
b_t = Periodenleistung

 - Paßt sich Beschäftigungsschwankungen an
 - Verursachungsgerecht Erfassung des Gebrauchsverschleißes
 - Für die Erfassung des Zeitverschleißes nicht geeignet.
- Zeitbedingte Abschreibung:
 - Lineare Abschreibung:
 - Formal:
$$K_{At} = \frac{A}{n}$$

A = abzuschreibender Betrag (meist Wiederbeschaffungswert)
n = Nutzungsdauer
 - Gleichmäßige Periodenbelastung
 - Bei relativ konstantem Beschäftigungsgrad auch verursachungsgerechte Erfassung des Werteverzehrs.
 - Arithmetisch-degressive Abschreibung (digital):
 - Formal:
$$D = \frac{A}{\sum_{t=1}^n t}$$
 und
$$K_{At} = D(N - t + 1)$$

D = Degressionsbetrag
N = Gesamte Nutzungsdauer

 - Jährliche Abschreibungsbeträge fallen immer um den gleichen Absolutbetrag.
 - Geometrisch-degressive Abschreibung:
 - Formal:
$$K_{At} = \frac{\gamma}{100} \cdot RBW_{t-1}$$

RBW = Restbuchwert der jeweiligen Periode
γ = Prozentsatz der Abschreibung

 - Die Höhe des Prozentsatzes unterliegt betrieblichen Entscheidungen.
 - am Ende der Periode ggf. Totalabschreibung auf den RBW oder Wechsel der Abschreibungsmethode.

- Gründe für die Anwendung der Degressiven Methode:
 - Zeitverschleiß: Im Laufe der Zeit nimmt die Gebrauchsfähigkeit der Betriebsmittel ab.
 - Lebensdauer eines Betriebsmittels: Zu Beginn hohe Abschr. und niedrige Reparaturkosten, am Ende umgekehrt → Egalisierung der Betriebsmittelkosten in der Analyse (Unzulässige Verbindung verschiedener Kostenarten).
 - Marktsituation: Minderung des potentiellen Einzelveräußerungspreises eines Betriebsmittels pro Jahr ist anfangs hoch, später gering.
 - Qualität der Planung: Fehlprognosen der Nutzungsdauer haben für die Substanzerhaltung weniger gravierende Auswirkung.

3.3 Kalkulatorische Zinsen

- Def.:
 1. Sind ein wertmäßiger Ausdruck für die Nutzenmöglichkeit des betriebsnotwendigen Kapitals.
 2. Ein Entgelt für überlassenes betriebsnotwendiges Kapital (unabhängig vom Kapitalgeber).
- Formal: $\text{Kalk. Zinsen} = \text{bn. Kapital} * \text{Zinssatz}$ (Rechnung siehe Skript S. 40)
→ $\text{bn. Kapital} = \text{bn. AV} + \text{bn. UV} - \text{Abzugskapital}$
- Kalk. Zinsen werden zu einem einheitlichen Zinssatz auf das gesamte bn. Kapital, d.h. auf Fremd- und Eigenkapital, berechnet.
- bn. Anlagevermögen:
 - Def.: bn. AV ermittelt man indem man das dauerhafte durchschnittliche gebundene Kapital (pagatorischer Buchwert am Anfang + pagatorischer Buchwert am Ende durch 2 teilt) über alle Anlagegüter summiert.
 - Ansatz:
 - Anlagegüter, die dauernd dem eigentlichen Betriebszweck dienen
 - auch geringwertige Wirtschaftsgüter, für die bilanziell eine Sofortabschreibung gewählt werden kann.
 - Reserveanlagen zu Aufrechterhaltung der Produktion
 - Vermietete und stillgelegte Anlagegüter bleiben außer Ansatz
 - Bewertung:
 - mit den durchschnittlichen pagatorischen Buchwerten der Periode
- bn. Umlaufvermögen:
 - Def.: bn. UV ist die Summe der durchschnittlichen in der Periode gebundenen Beträge in den einzelnen Positionen der kurzfristig zum Betriebsvermögen gehörenden Güter.
 - Ansatz:
 - Bilanzpositionen des UV
 - Ausgliederung der nicht bn. Posten z.B. Wertpapiere des UV
 - Bewertung:
 - Mit den durchschnittlichen pagatorischen Bestandswerten der Periode.
- bn. Vermögen:
 - $\text{bn. Vermögen} = \text{bn. AV} + \text{bn. UV}$
- Abzugskapital:
 - Def.: Kapitalposten, die dem Unternehmen zinslos zur Verfügung stehen. Sie werden vom bn. Vermögen abgezogen. Dadurch vermeidet man Doppelbuchungen.
 - Ansatz:
 - Bsp.: Erhaltene Anzahlungen, Verb.a.l.u.l., sonst. Verbl., Rückstellungen, zinslose Darlehen.
 - Bewertung:
 - Mit den durchschnittlichen pagatorischen Bestandswerten
- Kalkulationszinssatz orientiert sich an der besten Geldanlagealternative.

3.4 Kalkulatorische Wagnisse (Eigenversicherung)

- Die Höhe der langfristig zu erwartenden Schäden ist allerdings der Ansatzpunkt für die Bemessung der Höhe der Wagniskosten.
- Sie sind auf einem extra Konto zu verbuchen, was langfristig ausgeglichen sein muß.
- Anlagewagnis: Schadensfälle, vorzeitiger Ausfall
- Beständewagnis: Schwund, Verderb, Diebstahl, veraltern, Preissenkung
- Fertigungswagnis: Material-, Arbeits- und Konstruktionsfehler.
- Entwicklungswagnis: fehlgeschlagene Entwicklungsarbeiten im Rahmen des Fertigungsprogramms.
- Vertriebswagnis: Ausfall und Währungsverluste an Kundenforderungen.

3.5 Kalkulatorisch Miete

- Ansatz für den Güterverbrauch von Räumen, die privat vom Unternehmer zur Verfügung gestellt wurden.

3.6 Kalkulatorischer Unternehmerlohn

- Ansatz für die erbrachte Leistung vom Unternehmer in Form von Arbeitszeit
→ „betriebszweckbezogener bewerteter Güterverzehr“. (Zusatzkosten)

4. Die Kostenstellenrechnung (KStR), Plinke Kap. 7

4.1 Allgemein

- Die Kostenstellenrechnung ist eine Bereichsrechnung
- Die KStR ist für bestimmte Kalkulationsverfahren der Vollkostenrechnung das Bindeglied zwischen KAR und KTStckR. Die KStR übernimmt aus der KAR sämtliche Kostenträgereinkosten – insofern ist sie eine Vollrechnung – und verteilt sie vollständig auf die Kostenstellen, in denen sie entstanden sind bzw. die sie tragen sollen.
- Das Ergebnis der KStR sind die Perioden-Kostensummen jeder Kostenstelle. Diese sind die Ausgangsbasis für die Ermittlung der Zuschlagssätze in der Zuschlagskalkulation (KTStckR).
- **Die KStR ist eine Gemeinkostenrechnung.**
- Def.: Kostenstellen sind funktional, organisatorisch oder räumlich abgegrenzte Einheiten, in denen Kosten entstehen oder denen Kosten angelastet werden

4.2 Kriterien der Bildung und Abgrenzung von Kostenstellen

- Je enger die Kostenstelle nach Art der Verrichtung abgegrenzt wird,
 - desto homogener sind die in der Kostenstelle anfallenden Verrichtungen,
 - desto transparenter ist die Kostenentstehung innerhalb der Kostenstelle,
 - desto genauer ist die Möglichkeit der Verrechnung der Kosten nach dem Beanspruchungsprinzip,
 - desto größer sind allerdings auch die Kosten der Durchführung der KStR, da die Zahl der Kostenstellen und damit verbunden die Zahl der unterschiedlichen Beanspruchungen der Kostenstellen durch die Kostenträger größer sind.

4.3 Aufbau des Betriebsabrechnungsbogens (BAB)

- Der BAB ist das Instrument für die Durchführung der KStR. Der BAB stellt äußerlich eine Tabelle dar, die in den Spalten die Kostenstellen und in den Zeilen die Kostenarten ausweisen.
- Vorkostenstellen: Sind solche Kostenstellen, die ihre Kosten auf andere Kostenstellen weiterverrechnen. Sie erbringen ihre Leistung **nur** für andere Kostenstellen.
- Endkostenstellen: Sind solche Kostenstellen, die ihre Kosten auf die Kostenträger weiterverrechnen.
- Gemeinkostenarten erscheinen im BAB in zwei Gruppen:
 - Primäre Kostenarten: Sind die in der KAR periodisch erfaßten und gegliederten Gemeinkosten. Sie sind die Kosten für den Verbrauch von Gütern, die der Betrieb von außen bezogen hat.
 - Sekundäre Kostenarten: Stellen den Wertansatz für den Verbrauch von selbsterstellten Gütern dar (z.B. Stromkosten des eigenen Kraftwerkes)
→ Sie sind transformierte primäre Gemeinkostenarten

4.4 Ablauf der Betriebsabrechnung

- Zwei Schritte:
 1. Verteilung der primären Gemeinkostenarten auf die Kostenstellen
 2. Verteilung der Kosten der Vorkostenstellen auf die Endkostenstellen.
- Da in einer Vollkostenrechnung aber alle primären Gemeinkostenarten auf die Kostenstellen verteilt werden müssen, ergibt sich das Problem der Verteilung der Kostenstellengemeinkosten.
→ Lösung: Schlüsselung ist eine Notwendigkeit, die sich aus dem Prinzip der vollständigen Kostenüberwälzung (Kostenüberwälzungsprinzip) ergibt. Die Vollrechnung verlangt die vollständige Überwälzung aller Kosten auf das betrachtete Objekt, hier: die vollständige Überwälzung der Gemeinkosten auf die Kostenstelle. Die Zuteilungsmethode besteht darin, die Gemeinkostenverteilung proportional zur Struktur der Schlüsselgröße vorzunehmen.

→

$$\text{Anteil.Kostenstelle} = \sum \text{Stellengemeinkosten} \cdot \frac{\text{Menge.der.Schlüsselgröße(Kostenstelle)}}{\sum \text{Schlüsselgröße}}$$

- Nach der Verteilung der primären Gemeinkostenarten auf die Kostenstellen ergibt sich als Zwischenergebnis der KStR die Summe der primären Kostenarten je Kostenstelle.

4.5 Verteilung der sekundären Gemeinkostenarten auf die Endkostenstellen

- Den Vorgang der Weiterverrechnung der Kosten der Vorkostenstellen nennt man Innerbetriebliche Leistungsverrechnung.
- Das Kostenstellenumlageverfahren in der Form des Stufenleiterverfahrens ist ein Näherungsverfahren.

4.6 Das Kostenverteilungsproblem in der Kostenrechnung

- 1. Erfassung und Verteilung von (Kostenträger-) Gemeinkosten auf Kostenstellen
 - Beispiele für Kostenarten: Heizkosten, Sozialkosten, Mieten, Versicherungen, Gewerbesteuern, kalk. Abschr., kalk. zinsen, kalk. Wagnisse u.a.
 - Diese **Primären Gemeinkosten** sind auf der Bezugshierarchiestufe „Kostenstelle“ zurechenbar (Verursachungsprinzip).

- 2. Verteilung der Gemeinkosten zwischen den Kostenstellen zur Abbildung des Leistungsprozesses
 - bei Leistungsverflechtungen zwischen den Kostenstellen müssen deren Kosten im Sinne der Leistungsströme gegenseitig verrechnet werden.
 - Für die Kostenträgerrechnung werden die Kosten der Vorkostenstellen auf die Endkostenstellen verteilt.
 - **Sekundäre Gemeinkosten** sind die aus Umlagen und Verrechnungen resultierenden Gemeinkosten der Kostenstellen.
- 3. Verteilung der Kosten von den Kostenstellen auf die Kostenträger
 - Als Schlüssel- oder Bezugsgröße sind bei diesem Problem die Kosteneinflußgrößen zu wählen, von denen die Kosten der Endkostenstellen proportional abhängig sind.
→ Berechnung von Zuschlagssätzen
 - $$\text{Zuschlagssatz} = \frac{\text{zuverrechnende Gemeinkosten}}{\text{Bezugsgröße}} \cdot 100$$
 - Bsp.: vgl. Skript S. 53-56

4.7 Verfahren zur KStR

- Stufenleiterverfahren:
 1. Ermittlung der Verrechnungssätze für die Leistungen der Vorkostenstellen
 2. Verrechnung der Kosten aus den Vorkostenstellen auf die Endkostenstellen
 3. Erfassung der Gemeinkosten für jede Endkostenstelle
 4. Anschließende Verrechnung der Gemeinkosten auf die Kostenträger mit einem geeigneten Kalkulationsverfahren.
 - Keine Verrechnung von Leistungen an vorgelagerte Kostenstellen
 - Keine Berücksichtigung des Selbstverbrauchs
 - Die methodische Voraussetzung für das Stufenleiterverfahren ist, daß die Reihenfolge der Kostenstellen im BAB eindeutig dem Güterfluß im Betrieb entspricht.
 - Hinweis: Das Stufenleiterverfahren ermittelt die **Verrechnungssätze nur in einer Richtung**. Dadurch wird im Beispiel (Skript S. 60) der Leistungsaustausch „von Transport an Instandhaltung“ vernachlässigt bzw. unterdrückt.
 - Bsp.: siehe Skript S. 63-68
- Gleichungsverfahren:
 1. Ein simultanes Gleichungssystem bildet die Gemeinkostensituation der Vorkostenstellen ab.
 2. Es dient der Ermittlung von Gemeinkostenverrechnungssätzen für die Leistungen der Vorkostenstellen.
 3. Es ist die **genaueste und umfassendste Erfassung** von Kosten- und Leistungsbeziehungen zwischen Kostenstellen.
 - **Merke:** Selbstverbrauch wird nicht berücksichtigt.
 - siehe Plinke Kap 7, S. 97
 - Bsp.: siehe Skript S. 61-62 und 69

5. Die Kostenträgerstückrechnung (KTStckR), Plinke Kap. 8

5.1 Allgemein

- KTStckR ist eine Objektrechnung (Kalkulation). Dies geschieht nach dem Prinzip der Kostenverursachung.

- KTStckR ist eine Vollrechnung, d.h. es werden alle Kosten der Periode vollständig auf die Ausbringungsgüter verrechnet. Kostenträger sind i.d.R. Ausbringungsgüter.
→ Es werden die Kosten ermittelt die jedes Stück Ausbringung verursacht (Selbstkosten).
- Problem: Aufteilung der Periodenkosten auf Leistungsarten und Leistungsmengeneinheiten nach dem Verursachungsprinzips.
- Zwecke dieser Rechnung sind die Bereitstellung von Kosteninformationen für weiterführende Rechnungen zur Bewertung der Lagerbestände an unfertigen und fertigen Erzeugnissen, sowie der selbstgestellter Anlagen, vor allem aber die Bereitstellung von Informationen für Preisentscheidungen sowie für die Betriebserfolgsrechnung.

5.2 Die Kalkulationsverfahren

5.2.1 Divisionsrechnung

- Allgemein: Divisionsrechnung braucht keinen BAB
- Divisionsrechnung „dividiert“, d.h. sie bildet Durchschnittskosten

5.2.1.1 Zweistufige Divisionskalkulation

- produktionstechnische Voraussetzung:
 - Einproduktfertigung, Zwischenlagerung, Bestandsbildung
- Kalkulationssystematik:
 - Die Herstellkosten (HK) der Periode werden von den produzierten Mengen getragen.
 - Die Vertriebskosten der Periode werden von den abgesetzten Mengen der Periode getragen.
 - Bsp.: siehe Skript S. 73-74

5.2.1.2 Stufendivisionskalkulation

- produktionstechnische Voraussetzung:
 - mehrstufige Produktionsprozesse
 - stufenweise Erfassung der Leistungsmengen und der Kosten
 - Zwischenlagerungen und Verkauf von Stufenprodukten
- Kalkulationssystematik:
 - In jeder Produktionsstufe werden die HK für die produzierte Menge ermittelt (Divisionsverfahren).
 - Mit diesen HK pro Mengeneinheit werden die in die nächste Stufe weitergegebenen Mengen bewertet, bei Zwischenlagerungen die jeweiligen Bestandsmengen, beim Verkauf als Zwischenprodukt sind die HK ein Teil der Selbstkosten (SK).
 - Die Vertriebskosten werden von den abgesetzten Mengen getragen.
 - Bsp.: siehe Skript S. 76-77.

5.2.1.3 Äquivalenzziffernrechnung

- produktionstechnische Voraussetzung:
 - Verfahren für relativ ähnliche Produkte
 - Sortenfertigung (verschiedene Ausprägungen eines Basisproduktes)
 - Die Ausbringungsmengeneinheiten innerhalb einer Sorte sind homogen.
 - Zwischen den Sorten besteht konstante Kostenrelation, die vom Produktionsverfahrensablauf bestimmt sind.

- Die Äquivalenzziffern müssen die relative Kostenverursachung der Sorte richtig ausdrücken. Sie sind Wertungszahlen für die Kostenverursachung.
- Kalkulationssystematik:
 - Produktionsverfahrensablauf und Kostenverursachung analysieren
 - Typenvertreter festlegen (1,0) und die Äquivalenzziffern der Sorte ableiten.
 - Rechnungseinheiten (fiktive homogene Produkte) für eine Divisionskalkulation ermitteln (fiktive Einproduktfertigung).
 - $$\rightarrow k_{\ddot{a}ME} = \frac{GmK}{\sum_{i=1}^I \ddot{A}Z_i \cdot Menge_i}$$
$$k_{proME} = k_{\ddot{a}ME} \cdot \sum_{i=1}^I \ddot{A}Z_i$$
$$k_{pro_Sorte_i} = k_{proME} \cdot Menge_i$$
 - $$\rightarrow \text{Probe: } GmK = \sum_{i=1}^I k_{pro_Sorte_i}$$
 - Bsp.: siehe Skript S. 79

5.2.1.4 Kuppelproduktion

- produktionstechnische Voraussetzung:
 - zwangsläufiger, technologischer Verbund der Produkte
 - eventuell Unterscheidung in Haupt- und Nebenprodukte
 - es entstehen echte variabel Gemeinkosten
- Kalkulationssystematik:
 - Zwei Ansätze sind zu unterscheiden
 - Beide entsprechen nicht dem Verursachungsprinzip.
 - 1. Restwertmethode als einfach Restwertrechnung oder über den Nutzen (als Deckungsbeitrag) der Nebenprodukte. Abgewandelte Form der einfachen, einstufigen Divisionskalkulation.
 - 2. Kostenverteilungsrechnung, hier werden die Gesamtkosten des Kuppelprozesses nach Schlüsselgrößen auf die Kuppelprodukte verteilt. Die Schlüsselgrößen sollen die relative Kostenverursachung der einzelnen Kuppelprodukte abbilden.
 - Bsp.: siehe Skript S. 81-84

5.2.2 Zuschlagskalkulation

- Allgemein:
 - Zuschlagsrechnung bildet „Zuschläge“, d.h. es werden Gemeinkostenanteile auf Einzelkosten aufgeschlagen (oder auf eine andere Größe).
 - Voraussetzung der Zuschlagskalkulation ist die Trennung der primären Gesamtkosten des Betriebes in Einzelkosten und Gemeinkosten.
- Grundproblem:
 - Produktionsprogramm und/oder Fertigungsstruktur sind nicht (ausreichend) homogen.
 - Das Verursachungsprinzip verbietet eine Ermittlung der Stückkosten durch Division, weil die verschiedenartigen Produkte, die jeweiligen Kostenstellen unterschiedlich in Anspruch nehmen.
 - Additive Zusammensetzung der HK und der SK je Einheit eines Kostenträgers.
 - Kernproblem der Zuschlagskalkulation ist die Aufteilung der Gemeinkosten auf die Kalkulationsobjekte (Einzelkostenverteilung unproblematisch).
- produktionstechnische Voraussetzung:
 - heterogene
 - Mehrproduktfertigung

- Serienfertigung oder Einzelfertigung
- Kostenrechnerische Voraussetzung:
 - Aufspaltung der Periodenkosten in Einzelkosten der Kostenträger und Gemeinkosten der Kostenstellen.
 - Ermittlung von Wertschlüsseln für die Gemeinkostenverrechnung (Bezugsgrößen für die (Gemein-) Kostenverursachung).
 - Wenn eine Beanspruchung nicht nachgewiesen werden kann, bildet man eine Fiktion des Verbrauchs.
→ Verbrauch der GmK richtet sich nach den Einzelkosten

5.2.2.1 Summarische Zuschlagskalkulation

- Sämtliche primären GmK des Betriebes werden in einer Summe erfaßt und pauschal mit einem einzigen Zuschlagsbetrag („summarisch“) den Kalkulationsobjekten zugerechnet.
- Das Verfahren impliziert eine Proportionalität von Zuschlagsbasis und der Summe der zu verrechnenden Gemeinkosten. (Proportionale Gemeinkostenverrechnung)

$$\rightarrow \text{Zuschlagssatz} = \frac{\text{Gemeinkosten}}{\text{Einzelkosten}} \cdot 100$$

$$\rightarrow \text{EK} + \text{pauschaler GmK Zuschlag} = \text{SK}$$

- vgl. Skript S. 89

5.2.2.2 Differenzierende Zuschlagskalkulation

- Die differenzierende Zuschlagskalkulation verrechnet die GmK nicht in einem pauschalen Zuschlagssatz auf das Kalkulationsobjekt, sondern gliedert die GmK nach ihren Entstehungsbereichen auf und bildet je einen oder mehrere Zuschlagssätze. Das Zahlenmaterial hierfür liefert der BAB.
- Zuschlagssätze werden je Endkostenstelle nach dem selben Prinzip gebildet, wie in der summarischen Zuschlagskalkulation.

$$\rightarrow Z_{EKST} = \frac{GmK_{EKST}}{\text{Zuschlagsbasis}_{EKST}} \cdot 100$$

- vgl. Skript S. 90-91

5.2.2.3 Maschinenstundensatz

- Allgemein:
 - Eine Verfeinerung der differenzierenden Zuschlagskalkulation für die Kalkulation der maschinenabhängigen Fertigungsgemeinkosten.
 - Jede Maschine bildet eine Kostenstelle → für jede Maschine wird ein Maschinenstundensatz ermittelt.
- produktionstechnische Voraussetzung:
 - heterogene Produktarten, Mehrproduktfertigung
 - Serienfertigung oder Einzelfertigung
 - Fertigungsgemeinkosten werden vom Maschineneinsatz verursacht
 - äußerst differenzierte Gliederung der Kostenstellen im Fertigungsbereich (Maschine = Kostenstelle).
 - Dokumentation der Maschinenzeit, Ermittlung der Lastlaufzeit T_{LA} , diese gilt als Verrechnungsbasis für die Maschinenkosten (Kostenverursachung).

- kostenrechnerische Voraussetzung:
 - Aufspaltung der Periodenkosten in Kostenträgereinzel- und Kostenträrgemeinkosten.
 - Aufspaltung der Fertigungsgemeinkosten in maschinenabhängige FGK und maschinenunabhängig Restgemeinkosten.

→ Formal:

$$k_{Mh} = \frac{K_A + K_Z + K_R + K_E + K_{WE} + K_{WA} + K_I + K_{LG}}{T_{LA}(\text{Jahr})}$$

- Bsp.: vgl. Skript S. 94-100

6. Die Stück-/Auftragserfolgsrechnung, Plinke Kap. 9

6.1 Allgemein

- Def.: Die Stückerfolgsrechnung ist eine Objektrechnung. Als Vollrechnung und als Erfolgsrechnung ermittelt sie den Nettostückerfolg eines Objektes (z.B. Einheit)
- Zweck:
 - Infos über den Erfolgsbeitrag der Leistungseinheit
 - Infos über den Beitrag zum Gewinnziel z.B. des Betriebes, eines Kunden usw.
 - Infos für Programmplanungen und –entscheidungen (Kostenrechnungssystem beachten)
 - Infos für Entscheidungen bei Kapazitätsbeschränkungen. (KRS beachten)
- Verkaufskonditionen:
 - Beeinflussen die Leistung. Sie sind bei der Kalkulation eines Angebotes auf Basis der Selbstkosten zu berücksichtigen.
 - Arten: Mengenrabatte (Boni), sonstige Rabatte für Kunden, Regionen, Verkaufsgebiete, Skonti
- Erfolgsrechnung:

Leistung	– Kosten	= kalk. Erfolg
(Nettoerlöse)	– (Selbstkosten)	= Nettoerfolg (Gewinn/Verlust)
- Leistung eines Auftrags:

	<u>Stückpreis * Auftragsmenge</u>
=	Bruttoerlös des Auftrags
-	Mengenrabatte
-	Sonstige Rabatte
-	<u>Skonto</u>
=	Nettoerlös (Leistung)

6.2 Verrechnungsproblem

- Probleme: Gemeinkosten-/Fixkostenanteile, Gemeinerlösteile, Interpretation der Erfolgsgröße
- Fazit:
 - Stückerfolgsrechnung ist in ihrer Anwendung eingeschränkt. Sie verlangt ergänzende Analyseinstrumente.
 - Das Gemeinkostenproblem kann in der Vollkostenrechnung nicht befriedigend gelöst werden.
 - vgl. Skript S. 109-113

6.2.1 Das Fixkostenproblem:

- Je größer der Anteil der fixen Kosten an den Gesamtkosten ist, desto stärker reagieren die Stückkosten k auf Änderungen der Beschäftigung des Betriebes.
→ Der Stückerfolg ist um so größer, je größer die Beschäftigung ist unter sonst gleichen Bedingungen.

- Der Grundgedanke der Maschinenstundensatzrechnung, möglichst proportionale Sätze für die Verrechnung von Gemeinkosten bereitzustellen, findet hier seine objektive Grenze

6.2.2 Das Gemeinkostenproblem

- Gemeinkostenproblem in der Einproduktfertigung:
Die Gemeinkosten beeinflussen über die Stückkosten den Stückerfolg
- Gemeinkostenproblem in der Mehrproduktfertigung
 - Die Höhe der Zuschlagsbasis ist abhängig von der Beschäftigung
 - Die Zuschlagsbasis beeinflusst die Höhe des Zuschlagssatzes
 - Der Stückerfolg ist eine Funktion der SK/Beschäftigung

6.2.3 Das Erlösproblem

- Gemeinerlöse sind solche Erlöse, die von mehreren Bezugsobjekten gemeinsam verursacht werden.
- Bsp.: Ein Auftrag wird gut ausgeführt und es folgt ein Folgeauftrag.
- Solche Erlösverbunde werden in der Praxis nicht aufgeschlüsselt. Sie können sich jedoch erheblich auf die Stückkosten auswirken
- Bsp.: Produkteliminierung oder nicht!

7. Die kurzfristige Betriebs- und Bereichserfolgsrechnung, Plinke Kap. 10

7.1 Allgemein

- Def.: Bereichs- und Betriebserfolgsrechnung sind Periodenrechnungen. Es wird jeweils der Nettoerfolg pro Periode ermittelt. Bezugspunkt kann ein Bereich oder aber auch das gesamte Unternehmen an sich. Es wird eine Ist-Rechnung vorausgesetzt.
- Definition Bereich in der KR:
 - abgegrenzte Einheit z.B. Organisation, Markt, Betrieb
 - Objekt einer erfolgsorientierten Steuerung
 - Ermittlung eines Erfolgsbeitrags durch die Zurechnung von Erlösen und Kosten.
- Aufgabe:
 - Die Gegenüberstellung von Bereichsleistung und Bereichskosten von Bereichen des Unternehmens.
 - $\text{Bereichserfolg} = \text{Bereichsleistung} - \text{Bereichskosten}$
 - Gegenüberstellung von Gesamtleistung und Gesamtkosten des Betriebes in einer Periode (in der Praxis meist 1 Monat → kurzfristige Erfolgsrechnung).
- Voraussetzung:
 - Für die Durchführung einer BER ist die Zurechenbarkeit und die sogenannte Erfassung von Kosten und Leistung (Erlöse) nötig.
 - Diese Voraussetzung ist bei der Kostenstelle nicht gegeben.
- Ergebnis:
 - Bereichserfolg kann nur als Periodenerfolg definiert werden.
 - Bereiche für die ein Ergebnis ermittelt wird, werden häufig als Profit Centers bezeichnet. Der Sinn von Profit Centers besteht darin, detaillierte Informationen über die Struktur des Erfolgs der Unternehmung zu gewinnen, um ihn wirksamer zu kontrollieren und zu beeinflussen.
- Realisationszeitpunkt: Wann gilt die Leistung eines Bereiches als erbracht?
→ Im externen RW ist dieser Zeitpunkt gesetzlich fixiert = Rechnungslegung

→ Im internen RW ist dies nicht bindend, auch wenn häufig so verfahren wird. Der Realisationszeitpunkt muß bestimmt und beibehalten werden. (Bsp.: Lieferung)

- Die Leistungsarten und ihre Bewertung:
 - Absatzgüter = Leistungsmenge * Netto-Erlös
 - Lagergüter = Leistungsmenge * Kostensatz
 - Wiedereinsatzgüter = Leistungsmenge * Kostensatz
 - Kostensatz = Kosten/Leistungseinheit
 - Teilkosten: Bsp.: Fertigungsmaterialkosten usw.
 - Vollkosten: Selbstkosten

7.2 Rechenmethodiken zur Ermittlung des Bereichs-/Betriebserfolges

- Es gibt zwei Verfahren GKV und UKV
- Es gibt zwei Ansätze:
 - Teilkostenansatz
 - Bewertung mit Herstellkosten (HK)
 - ist vorsichtiger
 - Lagerleistung muß erfolgsneutral bewertet werden
 - ein vorsichtiger Kaufmann bewertet mit Teilkosten!
 - Vollkosten
 - Bewertung mit Selbstkosten (SK)
 - ist forscher
 - Lagerleistung wird schon miteinbezogen → eher unsicher
 - Merke: findet zunehmende Beliebtheit
- Aus dem Vergleich der Rechenmethodik folgt:
 - Rechenmethodik beeinflusst die Höhe des ausgewiesenen Erfolges nicht.
 - Rechenmethodiken dienen unterschiedlichen Analyse Zwecken.
 - Die Höhe des Periodenerfolges hängt von der Bewertung der Lagergüter ab.
 - Die Unterschiede im Erfolgsausweis einer Periode gleichen sich in der Totalperiode aus.

7.2.1 Unterschied zwischen dem GKV und dem UKV

- Das UKV benötigt im Gegensatz zum GKV eine ausgestaltete KAR, KSTR und KTStckR
- Sie unterscheiden sich auch in den Mengenkompontenten, die der Rechnung zugrunde liegt. Das GKV verwendet als Ausgangsbasis der Rechnung die produzierte Menge, das UKV die Zahl der abgesetzten Güter.

7.2.2 Gesamtkostenverfahren (GKV)

- Rechenweg:

	Umsatz (Erlöse)
-	Gesamtkosten der Periode
+/-	Korrektur der Gesamtkosten
=	Periodenerfolg
- Ausgangspunkt:

	Güterverzehr für produzierte Menge
-	fertig, abgesetzte ME
-	fertig, gelagerte ME
-	fertig, selbst verbrauchte ME
-	unfertige ME
=	Gesamtkosten der Periode
- Anforderungen: Ermittlung der Bestandsveränderungen, Ermittlung der Eigenleistung

- Analysezweck:
 - Faktoreinsatzbezogene Analyse
 - Bestandsrechnung zwingend
 - Kostenstellenrechnung nicht zwingend

7.2.3 Umsatzkostenverfahren (UKV)

- Rechenweg:

	Umsatz
-	Herstellkosten (der verkauften Produkte)
-	Vertriebskosten (der verkauften Produkte)
=	Periodenerfolg
- Ausgangspunkt: Summe der Erlöse bzw. Umsatz der Periode
- Anforderungen: Ermittlung der Umsatzkosten
- Analysezwecke:
 - produktbezogene Analyse des Periodenerfolgs
 - Kostenstellenrechnung zwingend
 - in Verbindung mit der Deckungsbeitragsrechnung vorteilhaft
 - Da nicht die in der Periode insgesamt anfallenden Kosten, sondern nur die auf die verkaufte Leistung entfallenden Kosten zur Erfolgsmittlung herangezogen werden, besteht keine Notwendigkeit, die Bestandsveränderung in der Rechnung zu berücksichtigen.

7.3 Lagerbestandsbewertung und ihre Bewertung

7.3.1 Durchschnittsverfahren

- Allgemein: Der Wert des Abgangs ergibt sich aus den durchschnittlichen Anschaffungswerten der Zugänge und des Anfangsbestands zum Zeitpunkt des Abgangs
- Die Bewertung mit gleitenden Durchschnittswerten ist ebenfalls möglich.
→ Bewertungsstetigkeit beachten!

7.3.2 LIFO – Methode

- Allgemein: Der Abgang wird mit den Werten der zuletzt gekauften Menge bewertet.

7.3.3 FIFO – Methode

- Allgemein: Der Abgang wird mit Preisen der zuerst gekauften Menge bewertet.

8. Die Plankostenstellenrechnung, Plinke Kap. 11

8.1 Allgemein

- Def.: Die Plankostenstellenrechnung ist eine Bereichsrechnung und dient der Beurteilung der Wirtschaftlichkeit. Sie ist eine Vollrechnung als Soll-Ist-Rechnung. Unter Plankosten versteht man den bewerteten Güterverzehr für eine definierte Beschäftigung. Die Plankostenstellenrechnung in der hier dargelegten Form ist an der mengenmäßigen Wirtschaftlichkeit orientiert. Sie ist eine

kurzfristige Rechnung. Der Soll-Ist-Vergleich ermittelt Abweichungen, die einer Ergebniskontrolle dienen.

- Aufgabe: PKR hat die Aufgabe, für jede Kostenstelle, in der die Wirtschaftlichkeit der Gütererstellung zu kontrollieren ist, Plankosten zu ermitteln, um über die Differenz von Ist und Plankosten die Ursache der Abweichung zu analysieren.
- Gerüst der Plankosten:
 - Planbeschäftigung (Planbezugsgröße, BZP^P) → die geplante Menge
 - geplanter Mengenverbrauch
 - Der Mengenverbrauch orientiert sich an technischen Berechnungen, Schätzungen, Verbrauchsstudien usw.
 - geplantes Wertgerüst (Planpreis)
- Die Bezugsgröße ist das Maß der Beschäftigung der Kostenstelle
→ Bsp.: Maschinenstunden, Arbeitsstunden, Stck. usw.
- Bei der Plankostenstellenrechnung werden nicht nur die Kostenträgereinkosten erfasst, sondern alle in der Kostenstelle anfallenden Kosten, einschließlich eventueller Kostenträgereinzelkosten (z.B. Fertigungslöhne).

8.2 Abweichungsanalyse

- Def.: Dient der Beurteilung der Wirtschaftlichkeit zwischen dem was geplant und dem was realisiert wurde.
- Nutzkosten: Sind die Sollkosten gleich den Plankosten, so werden 100 % der Kapazität genutzt, das bedeutet, daß alle Fixkosten Nutzkosten sind.
- Leerkosten: Bei einer Istbezugsgröße von 0 wird die Kapazität gar nicht genutzt, die Fixkosten sind vollständig Leerkosten. Die Höhe der Leerkosten kann also als ein Maß der Unterbeschäftigung angesehen werden.
- Analyse der Abweichung:
 - Allgemein:
 - Kostenabweichungen sind Unterschiede zwischen Istkosten und geplanten Kosten. Die Analyse der Abweichungen soll Rückschlüsse auf die Ursache der Unterschiede von Istkosten und geplanten Kosten geben. Aus diesem Grund werden Teilabweichungen gebildet, um die Einflussgrößen zu isolieren.
 - Ermittlung der Verrechnungsgröße:
 - Die **verrechneten Plankosten** sind auf die Ist-Bezugsgröße (BZG^I) angewandte Planverrechnungssätze. Dieser Betrag gibt an, wie viel der geplanten Kosten tatsächlich auf die Kostenträger weiterverrechnet wurden.

$$\rightarrow K^{PV} = K^P \cdot \frac{BZG^I}{BZG^P}$$

- Ermittlung des Beurteilungsmaßstab:
 - **Sollkosten** sind die geplanten Kosten bei Ist-Bezugsgröße

$$\rightarrow K^S = K_f^P + K_v^P \cdot \frac{BZG^I}{BZG^P}$$

- Ermittlung der Beschäftigungsabweichung (BA):
 - Die BA ist eine Verrechnungsdifferenz, nämlich der Teil der Fixkosten, der bei Unterbeschäftigung ($BZG^I < BZG^P$) zu wenig und bei Überbeschäftigung zu viel auf die Kostenträger verrechnet worden ist.
 - Ein positives Ergebnis ist als Leerkosten resultierend aus Unterbeschäftigung zu bewerten.

$$\rightarrow \boxed{BA = K^S - K^{PV}}$$

○ Ermittlung der Preisabweichung (PA):

- Die Preisabweichung beruht auf dem Unterschied zwischen Plan- und Istpreis. Sie ist ein Teil der Differenz zwischen K^I und K^S .
- PA gilt nur für die Abweichung in Bezug auf den Preis.

$$\begin{array}{r} \rightarrow \quad \text{Ist-Verbrauch} \cdot \text{Istpreis} \\ - \quad \text{Ist-Verbrauch} \cdot \text{Planpreis} \\ = \quad \text{Preisabweichung (PA)} \end{array}$$

○ Ermittlung der Verbrauchsabweichung (VA):

- Die Verbrauchsabweichung beruht auf dem Unterschied zwischen Planverbrauchsmenge und Istverbrauchsmenge.
- Sie ist ein Teil der Differenz zwischen K^I und K^S .

$$\rightarrow \boxed{VA = (\text{Istverbrauchsmenge} \cdot \text{Planpreis}) - K^S}$$

- VA ist das wichtigste Ergebnis der Abweichungsanalyse, weil nur sie die möglichen Ursachen für Unwirtschaftlichkeit im Mengengerüst der Kosten aufdeckt.

○ Ermittlung der Gesamtabweichung:

- Die Gesamtabweichung ist die Differenz zwischen den K^I und den in der Kostenträgerrechnung verrechneten Plankosten K^{PV} .
- Ergebnis: Ein positiver Betrag = wurde zu wenig auf den Kostenträger verrechnet. Negativ das logische Gegenteil.

$$\rightarrow \boxed{GA = BA + PA + VA} \quad \text{oder} \quad \boxed{GA = K^I - K^{PV}}$$

9. Die Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnung, Plinke Kap. 13

9.1 Allgemein

- Def.: Die Deckungsbeitragsrechnung ist eine Bruttoerfolgsrechnung, die als Ist- und als Soll-Ist-Rechnung durchgeführt wird. Deckungsbeitrag = Betrag der zur Deckung der nicht zum Objekt zurechenbaren Kosten dient. Die Deckungsbeitragsrechnung ist eine retrograde Rechnung, die (im Gegensatz zur „additiven“ Zuschlagskalkulation) „rückwärts“ von einem gegebenen Preis bzw. Erlös bestimmte Kosten in Abzug bringt
- Voraussetzung: Es muß einen realen oder hypothetischen Preis bzw. Erlösbetrag geben, von dem die Rechnung ausgeht.
- Ergebnis:
 - positiver db: In Höhe des db können nicht von der Entscheidung abhängige Kosten gedeckt werden.
 - negativer db: Signalisiert, daß die zusätzlichen Kosten die zusätzlichen Erlöse übersteigen → Ablehnung des Geschäftes.
 - Allgemein: **Stückdeckungsbeitrag ist KEIN Nettogewinn.** Er dient zur Deckung auftragsunabhängiger Kosten.
- Hier findet der Wechsel von der Vollrechnung zur Teilrechnung statt.
- Die Systeme der Voll- und Teilkostenrechnung unterscheiden sich durch die Art der abzuleitenden und zu verarbeitenden Informationen.
- Vollkostenrechnungen sind nur begrenzt aussagefähig:

- Die **Proportionalisierung** von Fixkosten ist eine Verletzung kostenrechnerischer Gesetzmäßigkeiten.
- Die Kalkulation der Selbstkosten durch **Schlüsselung** von echten Gemeinkosten führt zu Verteilungsrechnungen. Hier wirkt das Durchschnittsprinzip!
- Der **Aussagewert** von Stückerfolgsrechnungen auf der Basis von Vollkosten ist begrenzt.
- Teilkostenrechnung:
 - In der Teilkostenrechnung werden diese Probleme der Vollkostenrechnung ausgeklammert. Charakteristisch für die Teilkostenrechnung ist der Deckungsbeitrag.

→
$$\begin{array}{r} \text{relevante Erlöse (Von der Entscheidung abhängig)} \\ - \text{relevante Kosten (Von der Entscheidung abhängig)} \\ = \text{Deckungsbeitrag (Der Entscheidung)} \end{array}$$
 - Der Deckungsbeitrag ist,
 - **Ergebnis einer Rückrechnung**
Anwendungsbedingung: ein realer oder hypothetischer Erlösbetrag
 - **Bruttoüberschuß,**
der für andere Kostendeckungen zur Verfügung steht. Siehe: Kalkulation von Kuppelproduktion: Der Nutzen des NP ist der Deckungsbetrag zur Deckung der Kosten des Kuppelprozesses. **Er ist kein Nettogewinn.**
 - Instrument der Preisbeurteilung
Ein Preis wird in Bezug auf seine Auskömmlichkeit hin geprüft, im Gegensatz zur Kalkulation, die der Preisfindung verpflichtet sein kann.

9.2 Erscheinungsformen der Deckungsbeitragsrechnung

- Merke: Ausgangspunkt ist immer der Erlös

9.2.1 Relative Einzelkostenrechnung (Bezug = Objekt)

- Relevante Kosten = Teilkosten eines Objektes, z.B. ein Auftrag, gesamtes Unternehmen
- K_G = Gemeinkosten der Periode

$$\rightarrow \boxed{p - k_e = db} \quad \text{Periodengewinn: } \boxed{G = db \cdot x - K_G}$$

- Fazit: Der Stückdeckungsbeitrag zeigt an, um wie viel ändert sich der Periodengewinn des Unternehmens, wenn das Bezugsobjekt entfällt oder hinzutritt. **Die Relative Einzelkostenrechnung ist entscheidungsorientiert in bezug auf das Objekt.**
→ Bsp.: siehe Skript S. 149-150

9.2.2 Direct-Costing, Grenzplanrechnung (Bezug = Leistungseinheit)

- Relevante Kosten = Teilkosten einer Leistungseinheit (Beschäftigungseinheit)

$$\rightarrow \boxed{p - k_v = db} \quad \text{Periodengewinn: } \boxed{G = db \cdot x - K_f}$$

- Fazit: Deckungsbeitrag zeigt an, um wie viel ändert sich der Periodengewinn des Unternehmens, wenn eine Leistungseinheit mehr oder weniger verkauft wird. **Die TKR ist entscheidungsorientiert in bezug auf den Break-Even-Punkt und die Break-Even-Menge.**

→ Break-Even-Punkt/Menge: $x^* = \frac{K_f}{db}$

→ Bsp.: siehe Skript S. 151-154

9.2.3 Preisentscheidung

9.2.3.1 Preisuntergrenze bei Unterbeschäftigung

- Die Kurzfristige Preisuntergrenze (PUG_j) sind die relevanten Kosten k_{relevant} .

→ $PUG_j = k_{\text{relevant}}$, $p_j - k_{\text{relevant},j} = 0$

→ k_{relevant} = Auftragsabhängige Kosten

9.2.3.2 Preisuntergrenze bei Vollbeschäftigung

- PUG_j ergibt sich bei ausgelasteten Kapazitäten aus den relevanten Kosten plus dem Deckungsbeitrag der besten durch das betrachtete Bezugsobjekt verdrängten Alternative.

→ $PUG_j = k_{\text{relevant}} + db^A$

→ db^A = Deckungsbeitrag der besten Alternative

- Fazit: Ein Preis über der PUG_j = Vorteil des betrachteten Bezugsobjektes
Ein Preis unter der PUG_j = Vorteil der Alternative

9.2.3.3 Preisfindung durch Vorgabe von Soll-Deckungsbeiträgen

- Solche Deckungsvorgaben können sich nur aus einem integrierten Beschaffungs-, Produktions- und Absatzplan des Gesamtbetriebes ergeben.

→ $p'_j = k_{\text{relevant},j} + db'_j$

- Fazit: Von dieser Methode ist abzuraten, da die Fehler der Vollkostenrechnung, nämlich die Proportionalisierung der Fixkosten sowie die Schlüsselung echter Gemeinkosten, sich wiederholt.

9.2.4 Programmentcheidung

- Programmentscheidungen betreffen die Zusammensetzung des Produktionsprogramms und damit die Frage, welche Produkte gefördert und welche eliminiert werden sollen.

9.2.4.1 Programmentcheidung bei Unterbeschäftigung

- Kriterium der Förderung = der Stück-/Auftragsdeckungsbeitrag
- Gewinnmaximal bei Unterbeschäftigung ist dasjenige Produktionsprogramm, das die maximal absetzbare Menge aller Produkte umfaßt, die einen positiven Stückdeckungsbeitrag haben.

9.2.4.2 Programmentscheidung bei Vollbeschäftigung

- Programmentscheidung bei einem Engpaß:
 - Voraussetzung: Es ist ein Engpaß gegeben um den die Programm konkurrieren.
 - Das opt. Produktionsprogramm ist das, welches den Engpaß am ergiebigsten nutzt, d.h. pro Engpaßeinheit den höchsten Deckungsbeitrag besitzt.
→ engpaßbezogener Deckungsbeitrag
 - Rechnung: Man bildet eine Rangfolge nach der Höhe der engpaßbezogenen Deckungsbeiträge.
- Programmentscheidung bei mehreren Engpässen:
 - Voraussetzung: Wenn mehrere Engpässe vorhanden sind, wird der Stückdeckungsbeitrag der Produkte in eine Zielfunktion aufgenommen, die unter Nebenbedingungen zu maximieren ist. Diese Nebenbedingungen erfassen erstens logische Restriktionen und zweitens die quantitativen Ausdrücke der betrieblichen Engpässe.

→ Zielfunktion:
$$DB = \sum_{j=1}^m (p_j - k_{\text{relevant},j}) \cdot x_j \rightarrow \max!$$

→ Nebenbedingungen: 1.
$$T_i \geq \sum_{j=1}^m t_{ij} \cdot x_j \quad \text{für alle } i$$

2.
$$x_j^* \geq x_j$$

3.
$$x_j \geq 0$$

→ DB = Gesamtdeckungsbeitrag
T_i = freie Kapazitätseinheiten der Kapazität i
t_{ij} = Kapazitätsbeanspruchung des Produktes j an der Kapazität i
x_j^{*} = Absatzhöhe für x_j
i = Index der Kapazität