ACADEMY OF SPORTS
Bildung schafft Zukunft.

LEHRSKRIPT

Grundlagendes Rechnungswesens

WWW.ACADEMYOFSPORTS.DE

ALLEINE AN EINEM VOLLEN SCHREIBTISCH LERNEN? NICHT AN DER ACADEMY OF SPORTS!

Die interaktiven Möglichkeiten des Online Campus führen dich als Teilnehmer zu einer modernen Art des Lernens.

GEMEINSAM LERNEN FÜR DEINEN INDIVIDUELLEN LERNERFOLG

Unser innovativer, interaktiver Online Campus eröffnet dir einen freien Raum für Fragen, den Austausch von Dateien und Apps sowie den Dialog mit anderen Lehrgangsteilnehmern.

Darüber hinaus hast du Zugriff auf weitere Übungslösungen, das Abrufen von zusätzlichen Lerninhalten und vielem mehr!

JETZT EINLOGGEN UND DURCHSTARTEN:
campus.academyofsports.de

WIR WÜNSCHEN DIR VIEL ERFOLG!

Kapitel 3

Kapitel 3 - Kosten- und Leistungsrechnung

3.1 Einführung in die Kosten- und Leistungsrechnung

3.1.1 Ausrichtung der Kosten- und Leistungsrechnung

3.1.2 Bereiche der Kosten- und Leistungsrechnung

3.1.3 Aufgaben und Ziele der Kosten- und Leistungsrechnung

3.1.4 Abgrenzungsrechnung von der Finanzbuchhaltung zur Kosten- und Leistungsrechnung

3.2 Kostenarten

3.2.1 Erfassung der Kosten

3.2.2 Gliederung der Kosten

3.2.3 Kostenstellenrechnung

3.2.4 Kostenzurechnung auf die Kostenstelle mit dem Betriebsabrechnungsbogen

3.2.5 Ermittlung der Zuschlagssätze

3.3 Kostenträgerzeit und Kostenträgerstückrechnung

3.3.1 Kostenträgerzeitrechnung

3.3.2 Zuschlagskalkulation

3.3.3 Zuschlagskalkulation mit Maschinenstundensätzen

3.3.4 Divisionskalkulation

3.3.5 Äquivalenzziffernkalkulation

3.3.6 Handelswarenkalkulation

3.4 Vergleich von Vollkosten- und Teilkostenrechnung

3.4.1 Begründung der Teilkostenrechnung

3.4.2 Absolute einstufige Deckungsbeitragsrechnung

Lernorientierung

Nach Bearbeitung dieses Kapitels werden Sie:

- die Bereiche, Aufgaben und Ziele der Kosten- und Leistungsrechnung kennen und können diese erläutern;
- die Kostenartenrechnung, die Erfassung und Gliederung von Kosten erläutern sowie durchführen können;
- die im Rahmen der Kostenrechnung erforderliche Erfassung der Kosten kennen und deren Gliederung vornehmen können;
- alle wesentlichen Aspekte der Kostenstellenrechnung überblicken und anwenden können;
- zur Durchführung der Kostenträgerzeit- und Kostenträgerstückrechnung befähigt sein und die dazugehörigen Methoden verstehen;
- Vergleiche von Vollkosten- und Teilkostenrechnung anwenden und einordnen können.

3.1 Einführung in die Kosten- und Leistungsrechnung

Die Kosten- und Leistungsrechnung ist in jedem Unternehmen für den wirtschaftlichen Erfolg und das Fortbestehen am Markt von hoher Bedeutung. Mit den ermittelten beziehungsweise aufbereiteten Zahlen, Daten und Informationen verschafft sich die Unternehmensleitung einen Überblick über die Wirtschaftlichkeit der Produktion, Güter und Dienstleistungen. Gleichzeitig dient die Kosten- und Leistungsrechnung als Entscheidungsgrundlage.

> *„Die Kostenartenrechnung dient somit der systematischen Erfassung sämtlicher Kosten des Leistungs- und Finanzprozesses, welche in der Abrechnungsperiode angefallen sind“*
>
> Grundzüge der Betriebswirtschaftslehre; Schierenbeck, Henner

Die drei Hauptaufgaben und Ziele der Kosten- und Leistungsrechnung sind:

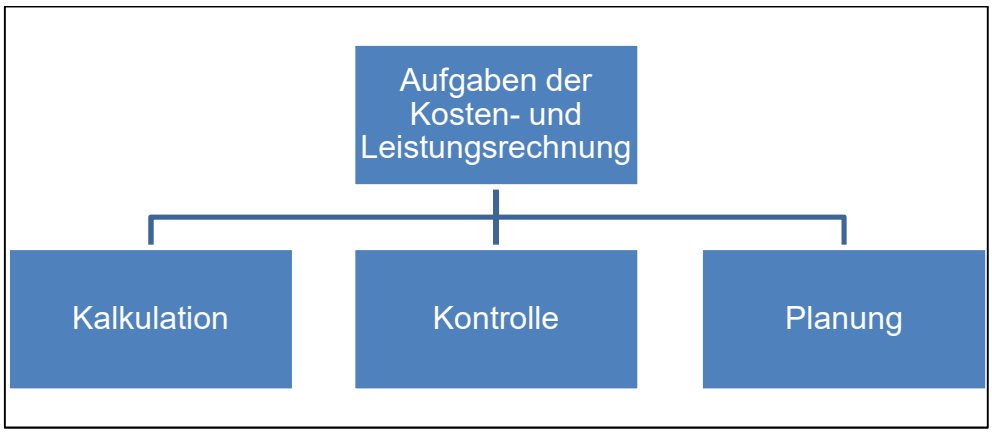

Abbildung 14 – Aufgaben und Ziele der Kosten- und Leistungsrechnung (Quelle: eigene Darstellung)

Eine fundierte Aussagefähigkeit innerbetrieblicher Kostenrechnungssysteme für die Kalkulation, Kontrolle und Planung ist nur dann vollumfänglich gewährleistet, wenn die Ermittlung, Dokumentation und Verrechnung der Kosten nach einheitlichen Prinzipien erfolgt. Die drei wichtigsten Prinzipien sind daher:

- Verursachungsprinzip
- Durchschnittsprinzip
- Tragfähigkeitsprinzip

Das Verursachungsprinzip besagt, dass die Kosten ausschließlich denjenigen Kostenträgern und Kostenstellen zugeordnet werden dürfen, von denen sie auch tatsächlich verursacht wurden. Bei einer Zurechnung der Fixkosten des Betriebes auf die einzelnen Kostenträger wird dem Verursachungsprinzip in keinster Weise Rechnung getragen, da die Fixkosten nicht durch die einzelnen Produkte, sondern allein schon durch die Aufrechterhaltung der Betriebsbereitschaft anfallen.

Das System der Vollkostenrechnung wird damit dem strengen Verursachungsprinzip nicht gerecht, weshalb eine erweiterte Form des Prinzips Anwendung findet: Den Kostenträgern sollten nur diejenigen Kosten direkt zugerechnet werden, die zur Herstellung des betreffenden Kostenträgers (Produkt) auch tatsächlich erforderlich sind. Da zudem Fixkosten wie Löhne und Gehälter, Zinsen, AfA etc., zur Herstellung erforderlich sind, entspricht dann ihre Umlage auch dem Verursachungsprinzip.

Beim Durchschnittsprinzip werden in der Kostenrechnung statistische Mittelwerte eingesetzt. Mit der Bildung von Durchschnitten in der Kostenrechnung wird erreicht, dass mögliche Extremwerte und Zufallsschwankungen weitestgehend reduziert oder ausgeschaltet werden. Mit solchen Mittelwerten arbeitet beispielsweise die Normalkostenrechnung. Der Ausschluss des Verursachungsprinzips gilt hingegen in wenigen Fällen wie der Kuppelproduktion, bei der mehrere Produkte beim gleichen Produktionsprozess entstehen.

In solchen Fällen greift man in der Praxis auf das Tragfähigkeitsprinzip zurück, nach dem die Kosten entsprechend den realisierbaren oder vorgegebenen Marktpreisen (oder auch Deckungsbeiträgen) der Produkte verteilt werden. Dies führt jedoch häufig dazu, dass den Produkten mit dem höchsten Marktpreis (Deckungsbeitrag) auch die meisten Kosten zugerechnet werden. Diese Vorgehensweise eliminiert zugleich eine sinnvolle Wirtschaftlichkeitskontrolle.

Vollkosten

Die Vollkostenrechnung erfasst alle anfallenden Leistungen und Kosten, d. h. sowohl

- fixe Kosten (wie zum Beispiel Miete oder Abschreibungen) als auch
- variable Kosten (zum Beispiel Rohstoffe)

und rechnet diese den jeweiligen Kostenträgern (Produkte, Dienstleistungen) zu.

Bei der Vollkostenrechnung werden grundsätzlich alle Periodenkosten verrechnet und auf die Produkte der Unternehmung umgewälzt. Es werden somit alle Kosten einer Periode den entstandenen Kostenträgern zugerechnet (direkte Verursacher und Gemeinkosten). Die zum Einsatz kommenden Verteilungskriterien können sich zum einen nach der Tragfähigkeit des Produktes beziehungsweise der Produkte richten (in Abhängigkeit der Marktsituation und der Stärke des Produktes im Markt), zum anderen am Prinzip der Kostenverursachung anlehnen. In diesem Fall wird jedes Produkt lediglich mit den Kosten belastet, welche die Fertigung tatsächlich verursacht hat.

Teilkosten

Die Teilkostenrechnung erfasst nur Teile der Gesamtkosten, zumeist die variablen Kosten, und rechnet diese den jeweiligen Kostenträgern (Produkten, Dienstleistungen) zu. Die Teilkostenrechnung erfordert somit eine Splittung der Kosten in fixe und variable Kosten.

So ist beispielsweise die Deckungsbeitragsrechnung auch eine Form der Teilkostenrechnung. Diese wird häufig als Grenzkostenrechnung bezeichnet und dient in erster Linie dazu, Informationen für fundierte Entscheidungen zur Verfügung zu stellen. So zum Beispiel hinsichtlich der Annahme oder Ablehnung eines Auftrags oder von sortimentspolitischen Entscheidungen (zum Beispiel Eliminierung oder Erweiterung).

Einzel- und Gemeinkosten

Einzelkosten

Als Einzelkosten werden solche Kosten bezeichnet, die auch bei strenger Auslegung des Kostenverursacherprinzipes einer Bezugsgröße (Produkt, Dienstleistung) direkt zugeordnet werden können. Neben den Materialkosten zählen u. a. auch Akkordlöhne zu den Einzelkosten.

Gemeinkosten

Alle anderen anfallenden Kosten, die aufgrund unterschiedlicher oder ungleichmäßiger Beanspruchung beziehungsweise Nutzung nicht unmittelbar zugeordnet werden können, bezeichnet man als Gemeinkosten. Dabei handelt es sich beispielsweise um Mieten, Strom, Telefongebühren oder die Gehälter.

3.1.1 Ausrichtung der Kosten- und Leistungsrechnung

Die Kostenrechnung ist in drei unterschiedliche Kategorien gegliedert, um ihre Aufgaben und Ziele in der Unternehmung zu erreichen: Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung.

Die Ermittlung der Selbstkosten der hergestellten Produkte ist die Hauptaufgabe der Kostenrechnung. Die Selbstkosten bilden die Entscheidungs- und Kalkulationsgrundlage für die darauffolgende Preiskalkulation. Zu diesem Zweck werden alle Kosten möglichst verursachungsgerecht den jeweiligen Kostenträgern (Produkte) zugeordnet.

Im Falle der Einzelkosten ist diese Zurechnung leicht, da sie den Produkten direkt zugerechnet werden können. Als Einzelkosten sind zum Beispiel Fertigungslöhne oder Fertigungsmaterial zu nennen. Dagegen ist die direkte Zurechenbarkeit der Gemeinkosten, wie beispielsweise Geschäftsführergehalt, Büromiete, Abschreibungen usw. den Kostenträgern nicht möglich. Diese Zurechenbarkeit wird erst durch die Kostenstellenrechnung ermöglicht.

Als Kostenstelle bezeichnet man die betrieblichen Stellen im Unternehmen, an denen die Kosten unmittelbar entstehen beziehungsweise anfallen. Beispiele für Kostenstellen sind u. a. die Material-, Fertigungs-, Verwaltungs- und Vertriebskosten.

Zuerst werden sämtliche Kosten vollständig erfasst (Vollständigkeitsprinzip). Diese Erfassung erfolgt in der Finanzbuchhaltung und die Daten übernimmt dann im nächsten Schritt die Betriebsbuchhaltung. Somit fungiert die Kostenartenrechnung auch als Schnittstelle zwischen Finanz- und Betriebsbuchhaltung. Während die Einzelkosten den Kostenträgern direkt zugerechnet werden können, müssen hingegen die Gemeinkosten entweder direkt (Kostenstelleneinzelkosten) oder nach bestimmten Umlageschlüsseln (Kostenstellengemeinkosten) auf die jeweiligen Kostenstellen verteilt werden.

Im Rahmen der Kostenstellenrechnung erfolgt die Bildung von sogenannten Zuschlagssätzen, durch die eine Zurechnung der Gemeinkosten auf die Kostenträger erst ermöglicht wird.

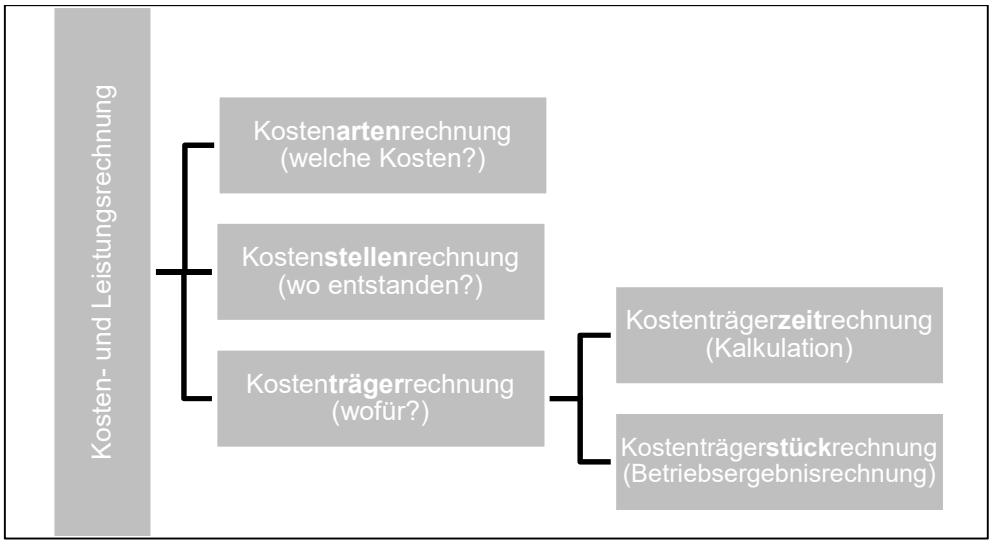

Abbildung 15 – Arten der Kosten- und Leistungsrechnung
(Quelle: eigene Darstellung)

Kostenträger definiert man als alle von einem Unternehmen produzierten Güter und Dienstleistungen, die gleichzeitig alle anfallenden Kosten im Betrieb tragen müssen.

Die Kostenträgerrechnung wiederum wird durchgeführt als Kostenträgerzeitrechnung (Betriebsabrechnung) und Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation, Selbstkostenrechnung).

Übung – Identifikation von Kostenträgern

Nennen Sie mindestens zehn verschiedene Kostenträger aus Ihrem Unternehmensumfeld. Vergleichen Sie dabei Ihre eigenen Beispiele mit denen von anderen Unternehmen hinsichtlich der Kostenträger, -höhe und -herkunft.

Veröffentlichen Sie Ihre Ergebnisse im *Forum* in der **Lerngruppe** dieser Ausbildung und diskutieren Sie sie mit Ihren Lehrgangskollegen.

Bei der Kostenträgerzeitrechnung werden die in einer bestimmten Periode (Monat, Quartal) angefallenen Kosten gesamt für bestimmte Kostenträgergruppen sowie einzelne Kostenträger ermittelt. Diese Methode ist insbesondere für die Kostenträgerzeitrechnung als kurzfristige Erfolgsrechnung geeignet.

Die Kostenträgerstückrechnung wiederum ermittelt die für einzelne Kostenträger angefallenen Kosten. Sie wird entweder als Vergangenheitsrechnung (*Nachkalkulation*) oder als Zukunftsrechnung zur Vorkalkulation durchgeführt.

3.1.2 Bereiche der Kosten- und Leistungsrechnung

Zur Ermittlung des kurzfristigen Betriebserfolges auf Basis der Kostenrechnung erfolgt die rechnerische Aufgliederung des unternehmensspezifischen Kostengerüstes typischerweise nach Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträgern. Die Kontrolle der Wirtschaftlichkeit und Budgetierung für das Unternehmen erfolgt durch die Gegenüberstellung der von tatsächlichen (*Ist-Größen*) und geplanten Werten, den *Soll-Größen*.

Zur systematischen Ermittlung dieser Werte und möglicher Abweichungen dienen Abweichungsanalysen. Gleichzeitig können diese Analysen potenzielle Ursachen identifizieren und dienen als Basis für geeignete Korrekturen zur Erreichung der geplanten Werte. Eine geeignete Dokumentation zum Zwecke der Analyse, dem Vergleich und der Optimierung von internen Produktionsprozessen soll die Ermittlung beziehungsweise Entstehung des Unternehmenserfolges abbilden und dokumentieren. Auf diese Weise lassen sich über längere Perioden Vergleiche darstellen und Entwicklungen nachverfolgen.

Ein weiterer Bereich der Kosten- und Leistungsrechnung umfasst die Bereitstellung relevanter, korrekter Daten zur unternehmerischen Entscheidungsfindung. Dazu gehört die Sammlung und Aufbereitung vollständiger unternehmensinterner Zahlen, Daten und sonstiger Informationen zur Entscheidungsfindung von:

- Strategischen beziehungsweise grundsätzlichen Entscheidungen der Unternehmung, wie Investitions- und Finanzierungsprogrammplanung, neue Standorte oder technische Ausstattung, Expansionen in neue Märkte/Länder, Produkteinführungen oder -eliminierung etc.

- Ermittlung der Selbstkosten pro Leistungseinheit als Basis zur Preisbestimmung und bei der Bestimmung von Preisobergrenzen für den Einkauf, preispolitischen Entscheidungen wie Festlegungen wie der Preisuntergrenzen, Deckungsbeiträgen oder Konditionen/Rabatte im Verkauf, sowie marktkonformen Zahlungsbedingungen etc.

- Planungen und Anpassungen des Produktionsprogrammes, der Ablaufplanung in der Produktion, Prozessoptimierung in der Fertigung sowie Ermittlung von Wertansätzen. Die Kostenrechnung stellt Daten bereit, um die entsprechenden Wertansätze (zum Beispiel Herstellkosten, Herstellungskosten) zu bestimmen,

- Beschaffungs- und Einkaufsplanungen inklusive der Lieferanten-, Kosten- respektive Konditionenvergleiche, Durchführung von Analysen und Entscheidungen über Eigen- und Fremdproduktion, Festlegung von Preisobergrenzen sowie der erforderlichen Personal- und Personalkostenplanung,

- Vertriebs- und Marketing-Maßnahmen, wie beispielsweise die Steuerung verschiedener Absatzstufen, die Kontrolle und Überwachung von Verkaufsgebieten, den Akquisekosten pro Kunde/Auftrag, der optimalen Budgetallokation für spezifische Marketing-Aktionen usw.

3.1.3 Aufgaben und Ziele der Kosten- und Leistungsrechnung

Die kontinuierliche und umfassende Kosten- und Leistungsrechnung liegt im ureigenen Interesse eines jeden Unternehmens, um auf Basis der gewonnenen Daten jederzeit einen Überblick über die Wirtschaftlichkeit der Produktion, Güter und Dienstleistungen zu haben beziehungsweise entsprechende Entscheidungen treffen zu können. Drei Gründe sprechen daher für die innerbetriebliche Kosten- und Leistungsrechnung.

Die in der Gewinn- und Verlustrechnung beziehungsweise Bilanz enthaltenen Informationen richten sich in erster Linie an externe Anspruchsgruppen wie Banken, Gläubiger, Aktionäre sowie das Finanzamt und sind damit für interne Steuerungszwecke ungeeignet. Der Jahresabschluss wird in der Regel selten durchgeführt und liegt zumeist vor, wenn die notwendigen Entscheidungen schon getroffen sind.

Die Aufgaben der Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung bestehen somit in der

1. Erfassung (Kostenartenrechnung),
2. Verteilung (Kostenstellenrechnung) und
3. Zurechnung (Kostenträgerrechnung)

der Kosten, die bei der betrieblichen Leistungserstellung und -verwertung entstehen.

Mit der Bereitstellung von Zahlen, Daten und Informationen erfüllt die Kosten- und Leistungsrechnung verschiedene Aufgaben für betriebliche Entscheidungen:

- *Kalkulation des idealen Angebotspreises*: Unternehmen, die Marktpreise für ihre Produkte selbst festsetzen können (zum Beispiel in einem Monopol oder Oligopol), müssen natürlich ihre Selbstkosten ermitteln und kennen, um die Angebotspreise wirtschaftlich kalkulieren zu können. Wenn für ein Produkt der Preis vom Markt vorgegeben wird, können Anbieter mit der Kenntnis der Selbstkosten beispielsweise Entscheidungen treffen, ob das Produkt weiter hergestellt oder aus dem Sortiment genommen werden soll.

- *Ermittlung des optimalen Produktionsprogramms*: Mit Hilfe der Kostenrechnung können Entscheidungen über die Zusammensetzung des Sortiments, zum Beispiel in Engpasssituationen, getroffen werden.

- *Kostenminimaler Faktoreinsatz*: Die Kostenrechnung liefert fundierte Informationen zu Entscheidungen über Selbsterstellung oder Einkauf von Leistungen, den Make-or-buy-Entscheidungen.

- *Auswahl des Produktionsverfahrens*: Stehen zur Herstellung eines Produktes verschiedene Produktionsverfahren zur Verfügung, so liefert die Kostenrechnung die Entscheidungsgrundlage für die Auswahl des wirtschaftlich besten Produktionsverfahrens.

- *Kostenkontrolle dank Kostenrechnung*: Die Gliederung in Kostenstellen ermöglicht eine wirksame Kostenkontrolle in den einzelnen Bereichen. Durch zwischenbetriebliche Kostenvergleiche sowie den Vergleich von Plan- und Istkosten können Einsparungs- beziehungsweise Optimierungsmöglichkeiten identifiziert und realisiert werden.

- *Korrekte handels- und steuerbilanzrechtliche Bestandsbewertung:* Selbsterstellte Anlagen, Maschinen, Halb- und Fertigerzeugnisse müssen in der Handels- und Steuerbilanz zu Herstellkosten bewertet werden. Zu den Herstellkosten zählen auch Teile der Gemeinkosten, welche die Kostenrechnung ebenfalls zur Verfügung stellt.

Als fundierte Basis für unternehmerische Entscheidungen zur Steuerung des betrieblichen Leistungsprozesses ist die Durchführung einer Kosten- und Leistungsrechnung daher zwingend erforderlich. Die Bereitstellung von Informationen und Unterlagen zur Bestandsbewertung von Zwischen- und Endprodukten beim Jahresabschluss als auch beispielsweise die Ermittlung von kostenorientierten Angebotskonditionen bei öffentlichen Aufträgen und Ausschreibungen zählen ebenfalls zu den Gründen für die Kosten- und Leistungsrechnung.

3.1.4 Abgrenzungsrechnung von der Finanzbuchhaltung zur Kosten- und Leistungsrechnung

Der Handels- und steuerrechtliche Jahresabschluss einer Unternehmung, wie bereits oben ausgeführt, stellt die offizielle, gegebenenfalls durch externe Sachverständige wie vereidigte Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer testierte, Gesamtabrechnung dar. Diese ist extern orientiert, vergangenheitsorientiert und zwingend an die gültigen gesetzlichen Vorgaben gebunden. Für die interne Betrachtung, Bewertung sowie Steuerung der Unternehmung ist das externe Rechnungswesen somit nicht geeignet. An diese Stelle tritt die interne Kostenrechnung, welche als kalkulatorische Erfolgsrechnung alle relevanten und erforderlichen Zahlen, Daten und Informationen liefert.

Der wichtigste Teilbereich im internen Rechnungswesen einer Unternehmung ist die Kosten- und Leistungsrechnung. Die Kosten- und Leistungsrechnung beantwortet beispielsweise die Frage, welche Leistungsträger (Erzeugnisse/Produkte/Dienstleistungen) verursachen welche Kosten. Sie befasst sich mit der Ermittlung von Werten, welche Unternehmensbereiche bei der Leistungserstellung welche Kosten verursacht haben und warum. Die Kosten- und Leistungsrechnung fragt auch danach, wie wirtschaftlich Produktionsfaktoren im Unternehmen eingesetzt wurden. Und welchen Anteil einzelne Erzeugnisse am Betriebsergebnis haben und ob möglicherweise Abhängigkeiten bestehen. Auch die Frage, zu welchem Preis ein Produkt verkauft werden muss, um Gewinne zu erwirtschaften, beantwortet das interne Rechnungswesen.

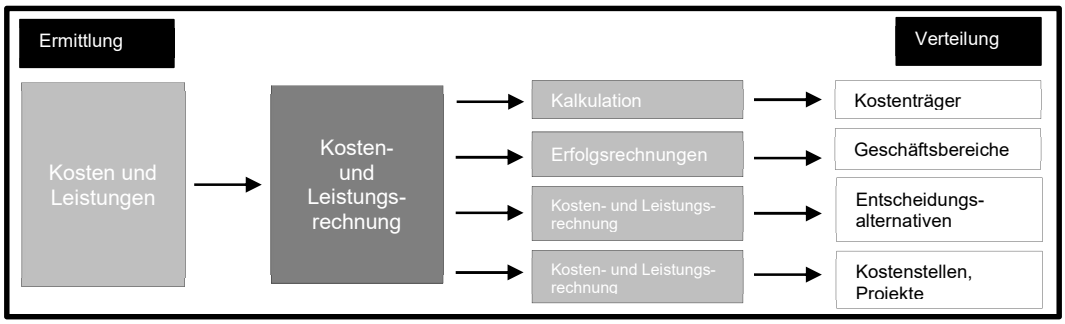

Abbildung 16 – Grundfunktionen der Kosten- und Leistungsrechnung
(Quelle: eigene Darstellung)

Drei wesentliche Merkmale und Unterschiede in der Kosten- und Leistungsrechnung:

- Die Kosten- und Leistungsrechnung ist eine kalkulatorische Erfolgsrechnung. Sie erfasst keine neutralen Aufwendungen oder Erträge, sondern berücksichtigt stattdessen kalkulatorische Kosten und Leistungen. Das daraus resultierende kalkulatorische Ergebnis grenzt sich somit eindeutig von dem Betriebsergebnis ab, welches sich aus dem finanziellen Rechnungswesen ergibt.

- Aufgrund der charakteristischen internen Ausrichtung der Betriebsabrechnung unterliegt die Kosten- und Leistungsrechnung keinen sachfremden äußeren Vorschriften, sondern kann ganz im Sinne der Unternehmensführung für nahezu alle Zwecke zum Einsatz kommen.

- Auch ist die Kosten- und Leistungsrechnung typischerweise eher als kurzfristige Erfolgsrechnung ausgerichtet. Die Zeiträume, welche betrachtet werden, sind in erster Linie quartals-, monats- oder wochenbezogen. Längere Perioden, wie ein Geschäftsjahr oder gar darüber hinaus, sind dagegen untypisch.

Die kalkulatorische Erfolgsrechnung durchleuchtet sämtliche Unternehmensprozesse hinsichtlich der (kalkulatorischen) Erfolgsfaktoren und erfüllt dabei folgende drei Hauptaufgaben:

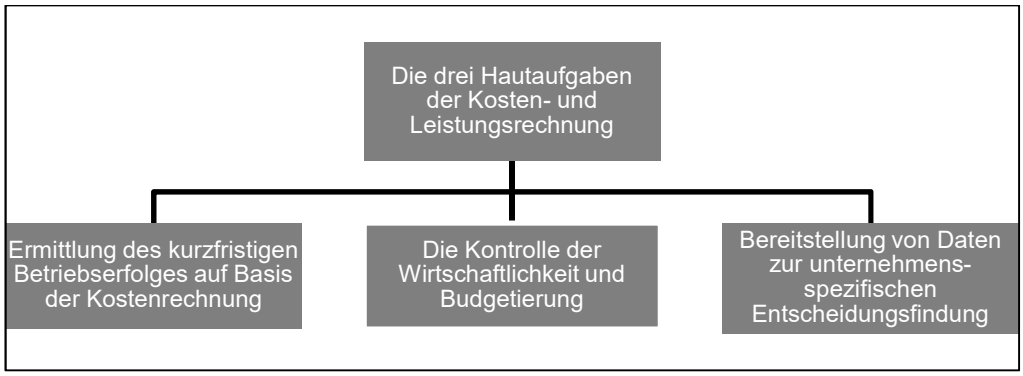

Abbildung 17 – Drei Hauptaufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung
(Quelle: eigene Darstellung)

In der Kosten- und Leistungsrechnung ist eine korrekte Abgrenzungsrechnung elementar. Dabei werden die aus der Buchhaltung zur Verfügung gestellten Informationen der Aufwendungen und Erträge übernommen und um die neutralen Aufwendungen und Erträge bereinigt. Damit sollen nur die Kosten und Leistungen des eigentlichen Betriebszwecks dargestellt und alle anderen Aufwendungen und Erträge neutralisiert werden.

3.2 Kostenarten

Eine einheitliche, für alle Betriebe geeignete als auch zweckmäßige Gliederung der Kostenarten existiert nicht, da jeder Betrieb anders organisiert beziehungsweise strukturiert ist. Zudem haben die einzelnen Produktionsfaktorgruppen in verschiedenen Branchen eine sehr unterschiedliche Bedeutung. Die anfallenden Kosten werden folgendermaßen gegliedert und entsprechend benannt:

1. *Einzelkosten*: Direkt zurechenbare Kosten (zum Beispiel Rohstoffkosten für ein Produkt)
2. *Gemeinkosten*: Indirekt zurechenbare Kosten (zum Beispiel Kosten für Hausmeister)
3. *Variable Kosten*: Abhängig von der Menge der produzierten Güter (zum Beispiel Stückkosten)
4. *Fixe Kosten*: Unabhängig von der Menge der produzierten Güter (zum Beispiel Miete für Produktionsstätte)
5. *Kalkulatorische Kosten*: Entsprechen nicht den realen Geldströmen, sondern werden zu diesen hinzuaddiert (zum Beispiel Zinsen für die Finanzierung einer Maschine)
6. *Primäre Kosten*: Kosten extern zu beschaffender Produkte
7. *Sekundäre Kosten*: Kosten innerbetrieblich hergestellter und benutzter Produkte

Diese sieben genannten Gliederungsgesichtspunkte werden in der Regel bei der Aufstellung eines betrieblichen Kostenartenplanes kombiniert. Das oberste Gliederungsprinzip dabei ist grundsätzlich die Art der verbrauchten Produktionsfaktoren. Löhne beispielsweise werden weiter unterteilt nach verrechnungstechnischen Gesichtspunkten in Fertigungslöhne (Einzelkosten) und Hilfslöhne (Gemeinkosten).

Die Grundaufgaben der Kostenartenrechnung sind somit die Erfassung und Gliederung der Kosten in die einzelnen Kostenarten als Grundlage der Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung. Dazu werden die Mengen (wie viel?) und Wertkomponenten (zu welchem Wert?) erfasst und separat betrachtet.

Es gilt der allgemeine Grundsatz: Kosten = Menge x Wertansatz

Bei den Kostenarten unterscheiden wir zwischen drei zeitlichen Periodenbezügen:

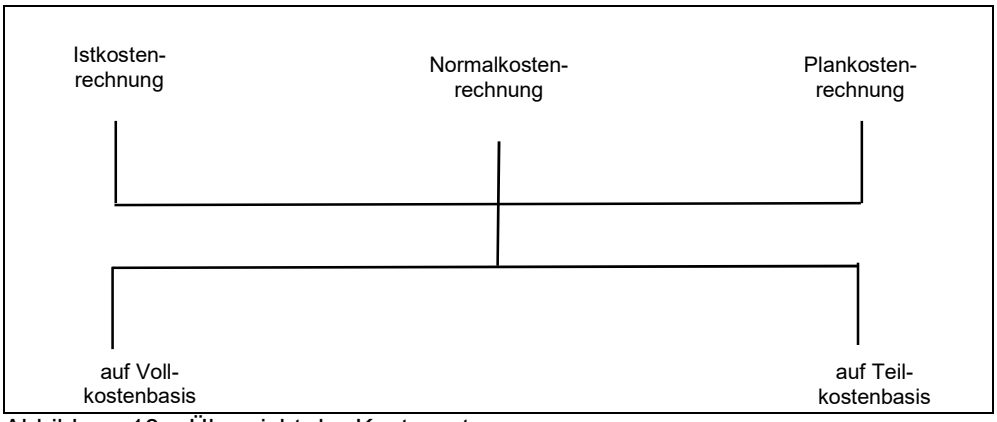

Abbildung 18 – Übersicht der Kostenarten
(Quelle: eigene Darstellung)

Bezieht sich die Kostenrechnung auf zukünftig anfallende Kosten, sprechen wir von einer Plankostenrechnung. Geht es hingegen um die Erfassung von durchschnittlichen oder tatsächlich angefallen Kosten, handelt es sich entweder um eine Normalkosten- oder eine Istkostenrechnung.

- *Istkosten*: Bei der Istkostenrechnung werden weitestgehend nur die Kosten betrachtet, welche auch tatsächlich angefallen sind (vergangenheitsorientiert). Eine Hürde bei dieser Methodik ist der vergleichsweise hohe Ermittlungsaufwand, d. h. die regelmäßig erforderliche Überprüfung und Aktualisierung der Werte.
- *Normalkosten*: Auch die Normalkosten sind im Prinzip vergangenheitsorientiert, da sich die Normalkosten zumeist aus dem Durchschnitt der Istkosten vergangener Perioden ergeben. Mithilfe der Normalkosten wagen Unternehmen – im Vergleich zu den reinen Istkosten – einen Blick in die Zukunft, um eine langfristig bessere Planbarkeit zu erzielen.
- *Plankosten*: Einen ausschließlich zukunftsorientierten Fokus hat die Plankostenrechnung, da hier die einfließenden Kostenwerte prognostisch in die Zukunft ausgerichtet erfolgen und daher auf zu erwartende Kosten abzielen. Auf diese Weise soll die erwünschte beziehungsweise angestrebte Wirtschaftlichkeit aufgezeigt werden.

Während die Kostenartenrechnung aufzeigt, welche Kosten angefallen sind, gibt die Kostenstellenrechnung konkret Aufschluss darüber, wo diese Kosten entstanden sind. Sie erfasst und dokumentiert somit die Kosten am jeweiligen Ort der Entstehung. Die Aufteilung der Kostenarten auf die Kostenstellen verfolgt zwei Ziele: Zum einen wird durch die Verteilung der Kostenarten auf die Kostenstellen eine Zurechnung der Gemeinkosten auf die Kostenträger erst möglich. Und zum andern ermöglicht die Kostenstellenrechnung die Wirtschaftlichkeitskontrolle in den einzelnen Verantwortungsbereichen (Kostenbereichen, Kostenstellen).

3.2.1 Erfassung der Kosten

Aufgrund der Vielzahl und Verschiedenheit der Kostenarten und -stellen ist die Erfassung derselben sehr unternehmensspezifisch. Damit eine aussagekräftige und nachvollziehbare Kostenrechnung durchgeführt werden kann, sind einige Punkte vorab zu erläutern.

Was also sind Kosten im Sinne der Kosten- und Leistungsrechnung und wie beziehungsweise wo können diese erfasst werden? Kosten sind der Wert sämtlicher verbrauchter Güter und Dienstleistungen je Periode, die für die Erstellung der betrieblichen Leistungen anfallen. Vier wichtige Faktoren sind dabei zu berücksichtigen:

1. Periodenbezug: Periodenfremder Aufwand wird nicht berücksichtigt.
2. Periodisierung: Je nach Aufwandshöhe und Art des Aufwandes wird dieser nicht als Ganzes berücksichtigt, sondern muss gegebenenfalls auf mehrere Perioden verteilt werden.
3. Betriebszweck: Es wird nur der Aufwand berücksichtigt, der auch tatsächlich dem Betriebszweck dient.
4. Gewöhnlichkeit: Der Aufwand muss gemäß dem Betriebszweck gewöhnlich und nicht außergewöhnlich sein.

Nach Art der verbrauchten Produktionsfaktoren, wie Personalkosten, Sachkosten (Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe, AfA usw.) oder Steuern, Gebühren, Beiträge lassen sich Kosten gut gliedern. Oder nach den betrieblichen Funktionen (Kostenstellen) wie Material, Fertigung, Verwaltung, Vertrieb sowie nach der Art der Verrechnung in Einzelkosten (unmittelbar dem Produkt zurechenbar) oder den Gemeinkosten (nur indirekt dem Produkt zurechenbar). Des Weiteren ist eine Einteilung nach der Art der Kostenerfassung in aufwandsgleiche oder kalkulatorische Kosten möglich. Eine wichtige Unterteilung ist die nach dem Verhalten der Kosten bei Beschäftigungs-/Auslastungsänderung in die sogenannten fixen oder variable Kosten.

Es werden folgende Kostenarten unterschieden und erfasst:

i. Materialkosten
ii. Energiekosten
iii. Personalkosten
iv. Dienstleistungskosten
v. Kalkulatorische Kosten
vi. Öffentliche Abgaben und Steuern

Übung – Kostenarten des Arbeitgebers

Identifizieren und nennen Sie pro o. g. Kostenart jeweils drei konkrete Beispiele aus Ihrem Unternehmen.

Um eine systematische Kosten- und Leistungsrechnung durchführen zu können, müssen alle in einem Betrieb angefallenen Kosten möglichst verursachungsgerecht den einzelnen Kostenträgern zugerechnet werden. Bei den Einzelkosten, wie beispielsweise Material- und Fertigungseinzelkosten, ist das relativ einfach, da sie den Kostenträgern direkt zurechenbar sind.

Anders verhält es sich jedoch bei den Gemeinkosten. Da diese den hergestellten Produkten nicht direkt zurechenbar sind, verteilt man die Kosten zunächst auf die jeweiligen Kostenstellen. Als Kostenstellen bezeichnet man alle betrieblichen Stellen, an denen die Kosten verursacht werden. Um im nächsten Schritt die Gemeinkosten den Produkten zurechnen zu können, werden entsprechende Zuschlagsätze ermittelt.

ACADEMY OF SPORTS GMBH
Willy-Brandt-Platz 2, 71522 Backnang

TEL **0800 589 12 54** (gebührenfrei)
+49 7191 907 14-30 (aus dem Ausland)
FAX **+49 7191 907 14-50**

info@academyofsports.de
WWW.ACADEMYOFSPORTS.DE