

Peter Posluschny

# Kostenrechnen

leicht gemacht

Eine praktische Anleitung –  
von der Deckungsbeitrags- bis zur  
Prozesskostenrechnung

**REDLINE** WIRTSCHAFT

© des Titels »Kostenrechnen leicht gemacht« (ISBN 978-3-636-01590-7)  
2008 by Redline Wirtschaft, FinanzBuch Verlag GmbH, München  
Nähere Informationen unter: <http://www.redline-wirtschaft.de>

# 1. Grundlagen

## Warum sollten Sie sich mit Kostenrechnung beschäftigen?

Eine betriebswirtschaftliche Planung und Steuerung Ihres Unternehmens ist nicht nur notwendig, um zukünftig wirtschaftlich erfolgreich bestehen, sondern auch, um das Leistungsangebot weiterentwickeln zu können. Denn finanzielle Mittel sind für Unternehmen knapp, sodass der Einsatz von betriebswirtschaftlichen Instrumenten insbesondere unter den Bedingungen eines zunehmenden Wettbewerbs notwendig ist, um einen angemessenen Gewinn zu erzielen. Gelingt Ihnen dies nicht, ist die Existenz Ihres Unternehmens bedroht.

Alle Entscheidungen in Ihrem Unternehmen müssen sich am Wirtschaftlichkeitsprinzip orientieren. Das bedeutet, die betrieblichen Leistungen sollen mit möglichst geringen Kosten erbracht werden. Das Wirtschaftlichkeitsprinzip, auch als Rationalitätsprinzip bezeichnet, wird in zwei Varianten formuliert:

- **Maximalprinzip:** Es soll die größtmögliche Leistung mit gegebenen Mitteln realisiert werden.
- **Minimalprinzip:** Es soll eine bestimmte Leistung mit dem geringstmöglichen Mitteleinsatz erreicht werden.

Wie können Sie erkennen, ob Ihr Unternehmen seine Leistungen wirtschaftlich erstellt? Was kostet die jeweilige Leistung und könnten die gleichen Leistungen auch mit geringerem Aufwand erbracht werden? Die Beantwortung dieser Fragen setzt voraus, dass Ihnen die in Ihrem Unternehmen ablaufenden Leistungsprozesse bekannt sind. Dies bedeutet, dass Ihnen genaue Informationen darüber vorliegen müssen, wofür welche Leistungen in welchen Mengen erbracht werden. Erst mit diesen Informationen können Sie beurteilen, wo sich Ansatzpunkte zur Rationalisierung ergeben.

Sie benötigen zuverlässige Informationen über die tatsächlich angefallenen Kosten der einzelnen betrieblichen Leistungen, um auf dieser Grundlage die

Angebotspreise für Ihre Leistungen festsetzen zu können. Auf der Grundlage der tatsächlich angefallenen Kosten sollten Sie die Kosten für Ihre Leistungen planen (Plankosten). Abweichungen von Plan- und Ist-Kosten können Sie durch laufende Abweichungsanalysen, auch hinsichtlich ihrer Ursachen, feststellen und bereinigen. Eine erfolgreiche Steuerung Ihres Unternehmens setzt die Ermittlung von Plan- und Ist-Kosten voraus. Damit wird für Sie eine Kostenrechnung erforderlich.

## Was sind Kosten?

Die Merkmale des Begriffs „Kosten“ werden in der Literatur vor allem zur Abgrenzung von den Begriffen Aufwand, Ausgaben und Auszahlungen herangezogen. Als wesentliche Merkmale des Kostenbegriffs gelten:

- **Verbrauch von Produktionsfaktormengen (Mengengerüst),**
- **Sachziel- beziehungsweise Leistungsbezogenheit (Güterverzehr für Leistungen),**
- **kalkulatorische Bewertung sowie**
- **sachliche und zeitliche Normalisierung.**

Die folgende Tabelle gibt einen groben Überblick über die Merkmale der Grundbegriffe des Rechnungswesens.

<b>Komponenten</b>	<b>Zugänge</b>	<b>Abgänge</b>
Zahlungsvorgänge: <ul style="list-style-type: none"><li>• Geld fließt</li><li>• Bargeld oder Giralgeld (Konto)</li></ul>	Einzahlung: <ul style="list-style-type: none"><li>• z. B.: Bareinzahlung</li><li>• Gutschrift auf dem Konto</li></ul>	Auszahlung: <ul style="list-style-type: none"><li>• z. B.: Barauszahlung</li><li>• Belastung auf dem Konto</li></ul>
Liquide Mittel: <ul style="list-style-type: none"><li>• offene Rechnungen</li><li>• Forderungen</li><li>• Verbindlichkeiten</li></ul>	Einnahme: <ul style="list-style-type: none"><li>• z. B.: Rechnung geht raus</li></ul>	Ausgabe: <ul style="list-style-type: none"><li>• z. B.: Rechnung kommt rein</li></ul>

<b>Reinvermögen:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Vermögen kommt dazu</li> </ul>	<b>Ertrag:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Güter und Dienstleistungen entstehen</li> </ul>	<b>Aufwand:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Güter und Dienstleistungen werden verbraucht</li> </ul>
<b>Kalkulatorisches Vermögen:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Anders- und Zusatzkosten entstehen</li> </ul>	<b>Leistung:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Güter und Dienstleistungen entstehen zweckbezogen</li> </ul>	<b>Kosten:</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Güter und Dienstleistungen werden zweckbezogen verbraucht</li> </ul>

Die einfachsten Begriffe sind wohl die der **Ein-** und **Auszahlung**. Sie betreffen nur die baren und bargeldlosen (unbaren) Geldströme der Unternehmung. Etwas schwerer zu verstehen sind die Begriffe **Einnahme** und **Ausgabe**. Eine **Einnahme** entsteht zu dem Zeitpunkt, an dem ein Produkt das Unternehmen verlässt oder eine Dienstleistung erbracht ist und das Unternehmen eine Rechnung stellt (Ausgangsrechnung). Es entsteht zum Zeitpunkt der Rechnungsstellung eine „Forderung“ gegenüber einem anderen Unternehmen oder einer Privatperson. Die Höhe der Forderung wird in der eigenen Ausgangsrechnung genau beziffert. Eine **Ausgabe** entsteht, wenn Sie ein Produkt oder eine Dienstleistung einkaufen. Das liefernde Unternehmen stellt Ihnen eine Rechnung (aus Ihrer Sicht eine Eingangsrechnung), die bei Ihnen zu einer Verbindlichkeit führt. Früher oder später führt eine **Ausgabe** auch zu einer **Auszahlung**, weil die eingegangene Rechnung bezahlt werden muss.

Irgendwann werden Sie mit den Gütern (wie Roh-, Hilfs-, Betriebsstoffe, Vorprodukte, Maschinen und Geräte, Arbeitskräfte), die Sie eingekauft haben, auch etwas anfangen. Wenn Sie sie innerbetrieblich verwerten, dann werden sie verbraucht, um in Ihre Produkte einzufließen. Die Veränderung der Bestände an unfertigen und fertigen Erzeugnissen (Lager) wird dann als **Ertrag** bezeichnet. Wenn das Ganze auch noch betriebszweckbezogen geschieht, dann entsteht eine **Leistung**.

Kosten werden immer einer bestimmten Bezugsgröße beziehungsweise Leistungseinheit zugeordnet, beispielsweise einem Produkt, einer Dienstleistung, einer Kostenstelle, einem Kunde und/oder einer Periode. Ziel ist es, die Kosten den definierten Leistungseinheiten „richtig“ zuzuordnen. Die Zuordnung ist dann „richtig“, wenn sie verursachungsgerecht ist, das heißt, die

Leistungseinheiten bekommen die Kosten zugerechnet, die sie verursacht haben. Zunächst klingt die Zuordnungsregel einfach, bereitet aber in der praktischen Anwendung große Schwierigkeiten.

Güterverbrauch und Güterentstehung sind gleichzeitige Vorgänge, da eine Leistung nicht ohne einen gleichzeitigen Verbrauch entstehen kann. Daher sind Kosten nur im Zusammenhang mit den erbrachten Leistungen zu bewerten.

Im Allgemeinen wird unter **Leistung** das Ergebnis der betrieblichen Betätigung verstanden. Leistung ist die Entstehung von Gütern materieller oder immaterieller Art. Der Begriff **Leistung** wird durch die folgenden zwei Merkmale bestimmt:

- Güterentstehung, das heißt, eine Leistung liegt nur dann vor, wenn in einem Betrieb neue Wirtschaftsgüter entstehen,
- Zweckbestimmung, das heißt, zur Leistung zählen nur solche Güterentstehungen, die aus der betrieblichen Leistungserstellung hervorgegangen sind und die dem angestrebten Ziel des Betriebs entsprechen.

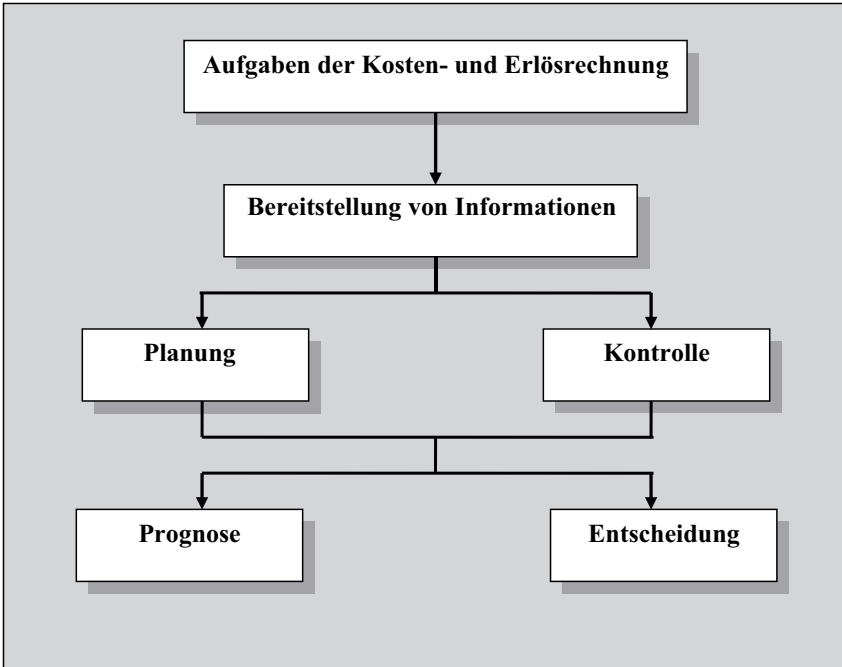
Leistungen entstehen durch den Einsatz von Produktionsfaktoren. Wenn nur eine Leistungsart in einem Betrieb erstellt wird und das Leistungsergebnis in einem materiellen Produkt besteht, dann ist die Leistung einfach zu definieren. Das Leistungsergebnis ist dann zum Beispiel die Zahl der hergestellten (gleichen) Produkte.

Leistungen können verschieden bewertet werden. Sie können mit den von ihnen verursachten Kosten bewertet werden, dann spricht man von den Kosten einer Leistung. Bei absatzmarktorientierter Bewertung spricht man von Erlösen. Die Erlösrechnung bewertet die Leistungen mit am Markt erzielbaren oder erzielten Einnahmen. Die Gesamterlöse stellen die vom Absatzmarkt honorierten Leistungen dar, die zur Deckung der Kosten und des angestrebten Gewinns dienen.

## Welche Aufgaben hat die Kostenrechnung?

Aufgabe der Kosten- und Erlösrechnung, kurz auch nur Kostenrechnung oder manchmal verkürzend auch Kalkulation genannt, ist es, Informationen

zur Planung, Steuerung und Kontrolle des Betriebsgeschehens bereitzustellen. Anhand der Informationen der Kosten- und Erlösrechnung können Sie dann Entscheidungen auf einer gesicherten Grundlage treffen.



## Welche Kostenrechnungssysteme gibt es?

Anwendbar ist die Kostenrechnung überall dort, wo Produktionsfaktoren im weitesten Sinne zur betrieblichen Leistungserstellung verbraucht werden. Da die betriebliche Leistungserstellung in der Regel unter Bedingungen des Wettbewerbs um Kunden/Kundengruppen stattfindet, entsteht für Sie die Notwendigkeit zur marktnahen Kalkulation und vor allem zur Kostenkontrolle. Oftmals können Sie den Preis, den Sie kalkuliert haben, nicht am Markt durchsetzen. Dann stellt sich für Sie die Frage: „Was darf das Produkt am Markt kosten?“ Die Kosten müssen Sie dann dem Marktpreis anpassen.

Die Mindestform jeder Kostenrechnung ist die traditionelle Vollkostenrechnung. Um aber Entscheidungsgrundlage für Unternehmen, zum Beispiel hinsichtlich der Kostensenkung oder Preispolitik sein zu können, wurde die traditionelle Vollkostenrechnung weiterentwickelt zur Teilkostenrechnung (Deckungsbeitragsrechnung), zur Prozesskostenrechnung, zur Zielkostenrechnung und anderen Kostenrechnungssystemen.

Zur zahlenmäßigen Darstellung Ihrer betrieblichen Leistungserstellung und Verwertung können Sie sich für ein oder mehrere beliebig kombinierbare Kostenrechnungssysteme entscheiden. Die Wahl Ihres Kostenrechnungssystems richtet sich danach, welche Aufgaben Sie an das System stellen.

Kostenrechnungssysteme werden unterschieden nach dem Zeitbezug beziehungsweise nach dem Umfang der verrechneten Kosten. Wenn man Kostenrechnungssysteme nach dem Zeitbezug unterscheidet, dann kommt man zu drei Unterteilungen:

- Ist-Kostenrechnung,
- Normal-Kostenrechnung,
- Plan-Kostenrechnung.

**Ist-Kostenrechnung:** Werden die in der Vergangenheit angefallenen Kosten erfasst und auf die in derselben Periode erstellten Leistungen verteilt, spricht man von einer Ist-Kostenrechnung. Man kann sich vorstellen, dass bei diesem Kostenrechnungssystem eine einfache Frage im Raum steht: Welche Kosten sind angefallen?

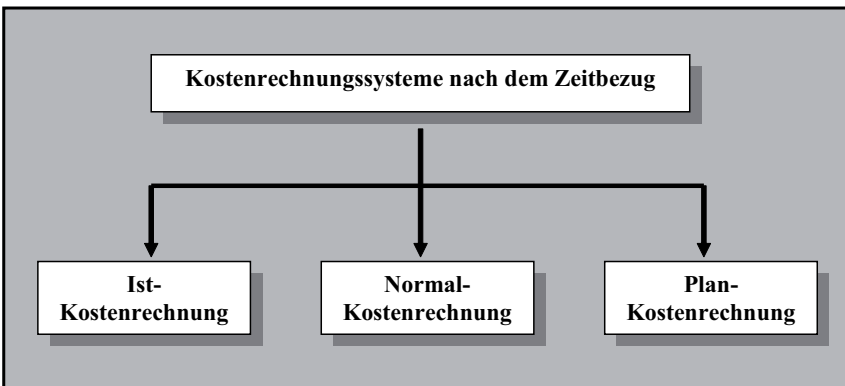
Das hört sich zunächst einfach an. Im Prinzip verlangt es aber vom Unternehmer, dass die Kosten nach ihrer Art unterteilt sind (Kostenarten) und in ihrem Anfall pro Abrechnungsperiode (z. B. Monat) genau beziffert sind. Es verlangt also genau genommen schon eine mehr oder weniger bestehende Kostenrechnung. Dem Vorteil der Ist-Kostenrechnung, die Kosten möglichst so zu erfassen, wie sie tatsächlich angefallen sind, steht allerdings ein erheblicher Nachteil gegenüber: Preis- oder Mengenabweichungen machen in jeder Abrechnungsperiode die Berechnung neuer Kalkulations- und Verrechnungssätze notwendig. Gleichzeitig sind bei saisonalen Schwankungen bei einer Kostenart innerbetriebliche Vergleiche kaum mehr sinnvoll.

Um diese beiden Hauptnachteile der Ist-Kostenrechnung nun auszugleichen, kann das System der **Normal-Kostenrechnung** angewendet werden. **Nor-**

**malkosten** bedeuten dabei, dass die Kosten für eine Kostenart beziffert werden, die normalerweise anfallen. Im einfachsten Fall handelt es sich also um Durchschnittskosten in einer bestimmten Kostenart, die aus den Aufzeichnungen vergangener Perioden gewonnen werden.

Die Kostenkontrolle mithilfe von Normalkosten kann allerdings auch bedeuten, dass auf dem „Schlendrian“ vergangener Perioden aufgebaut wird, weil die Durchschnittskosten dann den „durchschnittlichen Schlendrian“ vergangener Abrechnungsperioden wiedergeben.

Es hat sich herausgestellt, dass es für die vorausschauende Planung von Kosten besser ist, mit einer zukunftsgerichteten Plan-Kostenrechnung zu arbeiten. Die **Plan-Kostenrechnung** ermöglicht die Vorkalkulationen auf der Grundlage von echten Zukunftswerten. Durch die spätere Gegenüberstellung von Plan- und Ist-Kosten werden Abweichungen sichtbar, die nach entsprechender Analyse erkennen lassen, wo und in welcher Höhe es zu Kostenüber- beziehungsweise -unterdeckungen gekommen ist und wer dafür verantwortlich ist beziehungsweise gemacht werden kann.



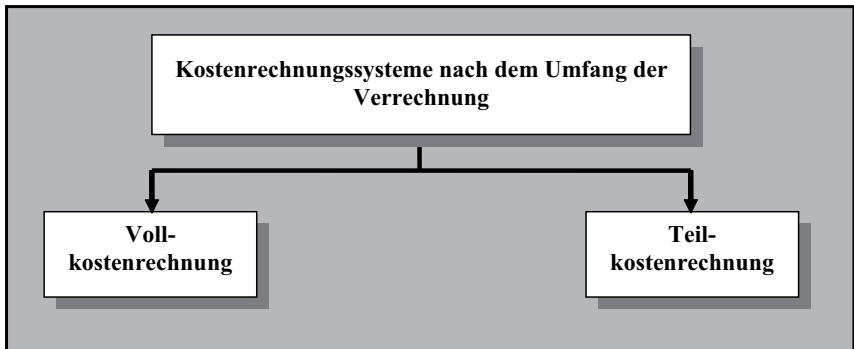
Neben die Kostenrechnungssysteme, die sich nach dem Zeitbezug ergeben, tritt eine zweite Unterscheidung, die die Kostenrechnungssysteme nach dem Umfang der verrechneten Kosten unterteilt:

- Vollkostenrechnung,
- Teilkostenrechnung.



## 1. Grundlagen

Wird nur ein Teil der Kosten auf die Produkte verrechnet, während der Rest direkt in die Betriebsergebnisrechnung übernommen wird, liegt eine **Teilkostenrechnung** vor; es wird eben nur ein Teil der entstandenen Kosten auf die Produkte verrechnet. Im Gegensatz dazu verteilt die **Vollkostenrechnung** alle Kosten auf die Produkte.



### Checkliste 1: Welche Kostenrechnungssysteme gibt es und welche Aufgaben haben diese?

1.	Welche Aufgaben hat die Kosten- und Erlösrechnung?	
2.	Was versteht man unter einer Ist-Kostenrechnung?	
3.	Welchen Vorteil bietet die Ist-Kostenrechnung?	
4.	Welche Nachteile hat die Ist-Kostenrechnung?	
5.	Was versteht man unter Normalkosten?	
6.	Welchen Nachteil hat die Normal-Kostenrechnung?	
7.	Mit welchen Werten kalkuliert die Plan-Kostenrechnung?	
8.	Welchen Vorteil bietet die Plan-Kostenrechnung?	
9.	Wodurch ist die Vollkostenrechnung gekennzeichnet?	
10.	Wodurch ist die Teilkostenrechnung gekennzeichnet?	