



# Lehr- und Handbücher der Betriebswirtschaftslehre

Herausgegeben von  
Universitätsprofessor Dr. habil. Hans Corsten

## Bisher erschienene Werke:

*Bieg · Kußmaul*, Externes Rechnungswesen, 2. Auflage  
*Bronner*, Planung und Entscheidung, 3. Auflage  
*Bronner · Appel · Wiemann*, Empirische Personal- und Organisationsforschung  
*Corsten* (Hrg.), Lexikon der Betriebswirtschaftslehre, 4. Auflage  
*Corsten*, Dienstleistungsmanagement, 3. Auflage  
*Corsten*, Produktionswirtschaft, 9. Auflage  
*Corsten*, Übungsbuch zur Produktionswirtschaft  
*Corsten · Reiß* (Hrg.) mit *Becker · Grob · Kußmaul · Kutschker · Mattmüller · Meyer · Ossadnik · Reese · Schröder · Troßmann · Zelewski*, Betriebswirtschaftslehre, 3. Auflage  
*Corsten · Reiß* (Hrg.), Übungsbuch zur Betriebswirtschaftslehre  
*Hildebrand*, Informationsmanagement

*Klandt*, Gründungsmanagement  
*Kußmaul*, Betriebswirtschaftliche Steuerlehre, 2. Auflage  
*Kußmaul*, Betriebswirtschaftslehre für Existenzgründer, 2. Auflage  
*Loitlsberger*, Grundkonzepte der Betriebswirtschaftslehre  
*Matschke · Hering*, Kommunale Finanzierung  
*Matschke · Olbrich*, Internationale und Außenhandelsfinanzierung  
*Nebl*, Einführung in die Produktionswirtschaft, 3. Auflage  
*Nolte*, Organisation – Ressourcenorientierte Unternehmensgestaltung  
*Ossadnik*, Controlling, 2. Auflage  
*Palupski*, Marketing kommunaler Verwaltungen  
*Ringlstetter*, Organisation von Unternehmen und Unternehmensverbindungen  
*Schulte*, Kostenmanagement  
*Stölzle*, Industrial Relationships

# Kosten- management

Einführung in das operative  
Kostenmanagement

Von  
Dr. Reinhard Schulte

R. Oldenbourg Verlag München Wien

## **Die Deutsche Bibliothek – CIP-Einheitsaufnahme**

Schulte, Reinhard:  
Kostenmanagement : Einführung in das operative Kostenmanagement / von  
Reinhard Schulte. – München ; Wien : Oldenbourg, 2000  
(Lehr- und Handbücher der Betriebswirtschaftslehre)  
ISBN 3-486-25218-6

© 2000 Oldenbourg Wissenschaftsverlag GmbH  
Rosenheimer Straße 145, D-81671 München  
Telefon: (089) 45051-0  
[www.oldenbourg-verlag.de](http://www.oldenbourg-verlag.de)

Das Werk einschließlich aller Abbildungen ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Bearbeitung in elektronischen Systemen.

Gedruckt auf säure- und chlorfreiem Papier  
Gesamtherstellung: Druckhaus „Thomas Müntzer“ GmbH, Bad Langensalza

ISBN 3-486-25218-6

## Vorwort

*Ich habe viel von meinem Geld für Alkohol, Weiber und schnelle Autos ausgegeben. Den Rest habe ich einfach verprasst.*

*George Best*

Nicht wenigen Unternehmen geht es im Prinzip ähnlich. Der Grund dürfte meist in der mangelnden Transparenz wirtschaftlicher Konsequenzen der getroffenen oder noch zu treffenden Entscheidungen liegen. So musste etwa ein bis Ende der achtziger Jahre äußerst erfolgreicher Konzern der Computerindustrie die bittere Erfahrung machen, dass durch die Vernachlässigung betriebswirtschaftlicher Führungsinstrumente nicht nur vorhandene Probleme verdeckt, sondern auch immer neue Fehlentscheidungen getroffen wurden. Einer leistungsfähigen Kosten- und Leistungsrechnung kommt dabei zentrale Bedeutung als Führungsinstrument für das Management zu. Sie allein genügt aber noch nicht. Erst mit der Anwendung entscheidungsorientierter Methoden und Instrumente werden aus Kostendaten Managementinformationen.

Der vorliegende Text betont daher ganz bewusst den Managementbezug der Kostenrechnung. Da es zudem mittlerweile zahlreiche sehr gute Einführungen in die Kosten- und Leistungsrechnung gibt, erschien es nicht gerechtfertigt, hier ein weiteres Werk einzureihen. Das Buch sucht vielmehr eine Nische, die bisher kaum besetzt scheint. Es soll eine kurzgefasste Einführung in die Kosten- und Leistungsrechnung bieten, die theoretisch verankert ist, ohne die Theoriediskussion in den Mittelpunkt zu stellen, und diese mit einer grundlegenden Darstellung ihrer unmittelbaren operativen Entscheidungsbezüge verbinden. Charakteristisch für dieses Konzept ist die Einordnung der Stoffinhalte der Kosten- und Leistungsrechnung in einen größeren Bezugsrahmen, der u. a. auch Fertigungsplanung, Auswirkungen von Marktschwankungen oder Konflikte mit nicht quantitativen Zielen berücksichtigt und dem Leser so anwendungsbezogene thematische Zusammenhänge erschließt. Maßgebend dafür war nicht zuletzt die Erfahrung zahlreicher Lehrveranstaltungen, in denen gerade dies von den Hörern immer wieder gewünscht wurde.

Abhandlungen über das Kostenmanagement unterscheiden mehr oder weniger explizit meist zwischen strategischem Kostenmanagement einerseits und Kosten- und Leistungsrechnung andererseits, wobei im nichtstrategischen Bereich offenbar kaum Gestaltungsparameter gesehen werden. Wie schon im

Titel angedeutet, will der vorliegende Text zeigen, dass gerade auch das *Kostenmanagement* über erhebliche operative Gestaltungsspielräume verfügt.

Im Interesse einer praxisnahen und problembezogenen Darstellung wurde der Text durchgängig mit Beispielen und typischen Problemstellungen der Kosten- und Leistungsrechnung illustriert. Um den Lesern einen einheitlichen Problembezug zu bieten, andererseits aber auch, um Querverbindungen zwischen verschiedenen Sachverhalten aufzuzeigen und ein Wiedererkennen zu ermöglichen, wurden Beispiele in der Regel auf die fiktive „*Alpha Computer AG*“ bezogen, die jedoch äußerst reale Kostenrechnungsprobleme hat. Der Text enthält neben den Beispielen auch Übungsaufgaben. Anders als sonst üblich, werden dazu Lösungsmuster mitgegeben, um dem Leser eine laufende Lernerfolgskontrolle und damit auch ein Selbststudium zu ermöglichen.

Das Buch erfordert keine betriebswirtschaftlichen Vorkenntnisse. Neben Studierenden wirtschaftswissenschaftlicher Fachrichtungen wendet es sich deshalb primär an all jene, die als Fachfremde gezwungen sind, sich beruflich mit Fragen des Kostenmanagements zu befassen, also etwa Ingenieure, Juristen oder andere Nichtkaufleute. Angesprochen wird aber auch, wer sich unabhängig von einer konkreten Aufgabe einen Überblick über den aktuellen Stand der Grundlagen verschaffen will oder versiegendes Wissen auffrischen möchte.

Der Text ist aus einem Skriptum entstanden, das ich seit einigen Jahren in entsprechenden Grundlagenvorlesungen an Hochschulen und Akademien, aber auch in zahlreichen Führungskräfte-seminaren für Praktiker eingesetzt und sukzessive den Anforderungen dieser Hörergruppen angepasst habe. Eine Reihe von Hinweisen, Anregungen und Verbesserungen verdanke ich den Teilnehmern dieser Veranstaltungen, die ich hier namentlich nicht nennen kann. Meiner lieben Frau, *Dr. Gabriele Schulte-Florian*, danke ich für viele wertvolle Hinweise zur inhaltlichen Gestaltung. Sie hat mit der mehrfachen kritischen Durchsicht des Manuskriptes maßgeblich zum Gelingen des Projektes beigetragen. Dank für zahllose Handreichungen bei der Anfertigung der Druckvorlagen gebührt Frau *cand. rer. pol. Maria Papanikolaou*. Herrn *Dipl.-Vw. Martin Weigert* vom R. Oldenbourg Verlag schließlich möchte ich für die auch durch meine Verzögerungen ungebremste Unterstützung des Projektes und die angenehme Zusammenarbeit danken. Trotz aller Hilfe gehen eventuelle Fehler natürlich allein zu Lasten des Verfassers.

*Reinhard Schulte*

## Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	V
Abbildungsverzeichnis.....	X
Abkürzungs- und Symbolverzeichnis.....	XII
<b>1. Kosten und Kostenmanagement.....</b>	<b>1</b>
1.1 Eine Welt ohne Kostenrechnung.....	1
1.2 Kostenrechnung und Kostenmanagement .....	3
1.3 Kostenbegriff.....	5
1.4 Kostenarten.....	16
1.5 Kriterien zur Bildung von Kostenkategorien .....	33
1.5.1 Abhängigkeit von Kosteneinflussgrößen: Variable und fixe Kosten .....	34
1.5.2 Zurechenbarkeit auf Kalkulationsobjekte: Einzel- und Gemeinkosten .....	37
1.5.3 Entscheidungsabhängigkeit von Kosten: Relevante und irrelevante Kosten .....	39
1.6 Zusammenfassung .....	40
1.7 Literaturhinweise.....	41
<b>2. Funktionen und Gestaltungsbereiche des Kostenmanagements auf Vollkostenbasis .....</b>	<b>43</b>
2.1 Operatives Kostenmanagement im Überblick .....	43
2.1.1 Aufgaben und Ziele des operativen Kostenmanagements.....	43
2.1.2 Rahmenbedingungen und Gestaltungsparameter .....	45
2.2 Kostenstellenrechnung .....	47
2.2.1 Aufgaben und Grundbegriffe.....	47
2.2.2 Prinzipien der Kostenstellenrechnung und Kostenstellenbildung .....	48
2.2.3 Betriebsabrechnungsbogen .....	50
2.2.3.1 Zweck und Aufbau .....	50
2.2.3.2 Erfassung primärer Kosten .....	51
2.2.3.3 Verrechnungssätze und interne Leistungsverrechnung.....	54
2.2.3.4 Ermittlung von Kalkulationssätzen .....	65
2.2.4 Kostenstellenkontrolle .....	67
2.2.5 Profit Center-Rechnung .....	68
2.3 Kostenträgerrechnung .....	70

2.3.1 Aufgaben und Grundbegriffe.....	70
2.3.2 Kostenträgerstückrechnung .....	71
2.3.2.1 Divisionskalkulation.....	72
2.3.2.2 Äquivalenzziffernkalkulation.....	75
2.3.2.3 Zuschlagskalkulation.....	77
2.3.2.4 Kuppelkalkulation .....	85
2.3.2.5 (Maschinen-) Stundensatzrechnung .....	87
2.3.3 Kostenträgerzeitrechnung .....	90
2.4 Fallstudie Vollkostenrechnung.....	95
2.5 Zusammenfassung .....	97
2.6 Literaturhinweise.....	98
<b>3. Entscheidungsorientiertes Kostenmanagement auf Teilkostenbasis .....</b>	<b>101</b>
3.1 Zur Unterscheidung von Voll- und Teilkostenrechnungssystemen.....	101
3.2 Probleme und Grenzen der Vollkostenrechnung .....	101
3.3 Problemlösung mit Teilkostenrechnungssystemen .....	104
3.3.1 Vorbemerkungen und Überblick .....	104
3.3.2 Kostenauflösung als Voraussetzung der Teilkostenrechnung.....	110
3.4 Deckungsbeitragsrechnung .....	113
3.4.1 Begriff und Einordnung .....	113
3.4.2 Vorgehensweise .....	113
3.4.3 Break-Even-Analyse .....	115
3.5 Leistungsprogrammplanung mit Deckungsbeiträgen .....	118
3.5.1 Ermittlung des optimalen Fertigungs- und Absatzprogrammes....	118
3.5.2 Entscheidungen zwischen Eigenfertigung und Fremdbezug.....	124
3.5.3 Ermittlung von Preisgrenzen .....	127
3.5.3.1 Preisobergrenzen .....	128
3.5.3.2 Preisuntergrenzen .....	135
3.6 Zusammenfassung .....	141
3.7 Literaturhinweise.....	142
<b>4. Planung, Steuerung und Kontrolle von Kosten .....</b>	<b>145</b>
4.1 Kostenplanung.....	145
4.2 Analyse von Kostenabweichungen .....	151
4.3 Zusammenfassung .....	154
4.4 Literaturhinweise.....	155
<b>5. Marktorientiertes Kostenmanagement .....</b>	<b>157</b>
5.1 Begriff und Aufgaben.....	157
5.2 Anpassung an wechselnde Marktverhältnisse.....	158

---

5.2.1 Vorbemerkungen und Überblick .....	158
5.2.2 Preissenkung .....	159
5.2.3 Fixkostenabbau .....	159
5.2.4 Temporäre Fertigungsunterbrechung.....	166
5.2.5 Weitere Anpassungsmöglichkeiten .....	166
5.3 Zielkostenmanagement (Target Costing).....	167
5.4 Prozesskostenrechnung .....	171
5.5 Kennzahlgestütztes Kostenmanagement .....	185
5.6 Zusammenfassung .....	188
5.7 Literaturhinweise .....	188
<b>6. Kostenmanagement und Unternehmungsführung .....</b>	<b>191</b>
6.1 Zielkonflikte der Kosteneffizienz.....	191
6.2 Probleme der Umsetzung kostensenkender Maßnahmen .....	196
6.3 Zusammenfassung .....	197
<b>Lösungshinweise zu den Übungsaufgaben .....</b>	<b>199</b>
Literaturverzeichnis .....	221
Stichwortverzeichnis.....	231

## Abbildungsverzeichnis

Bild 1.1: Einordnung der Kosten- und Leistungsrechnung in das Rechnungswesen.....	6
Bild 1.2: Strom- und Bestandsgrößen des Rechnungswesens.....	7
Bild 1.3: Zuordnung von Aufwand und Ertrag zu Betriebsergebnis und Neutralem Ergebnis .....	8
Bild 1.4: Abgrenzung von Aufwand und Kosten .....	11
Bild 1.5: Abgrenzung von Ertrag und Leistung .....	11
Bild 1.6: Berechnungsschema für das durchschnittlich gebundene Kapital ....	28
Bild 1.7: Kapitalbindungsverlauf bei nicht abnutzbaren Vermögensgegenständen .....	29
Bild 1.8: Kapitalbindungsverlauf bei abnutzbaren Vermögensgegenständen .....	30
Bild 1.9: Arten beschäftigungsfixer Kosten .....	35
Bild 1.10: Arten beschäftigungsvariabler Kosten.....	36
Bild 2.1: Gliederungskriterien bei der Kostenstellenbildung.....	49
Bild 2.2: Schematischer Aufbau des Betriebsabrechnungsbogens (BAB) .....	50
Bild 2.3: Überblick über Verfahren der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung.....	55
Bild 2.4: Schematischer Aufbau des Anbauverfahrens.....	58
Bild 2.5: Schematischer Aufbau des Stufenleiterverfahrens.....	60
Bild 2.6: Grundtypen von Zuschlagssätzen.....	65
Bild 2.7: Aufgaben der Kostenträgerrechnung.....	70
Bild 2.8: Verfahren der Kalkulation .....	72
Bild 2.9: Rechenschema der Zuschlagskalkulation.....	79
Bild 2.10: Gesamtkostenverfahren .....	90
Bild 2.11: Umsatzkostenverfahren .....	91
Bild 2.12: Kostenträgerblatt.....	93/94
Bild 3.1: Zusammenhang von Kosten, Erlösen und Gewinn .....	102

---

Bild 3.2: Direct Costing im Einproduktbetrieb .....	105
Bild 3.3: Methoden der Kostenauflösung.....	111
Bild 3.4: Mathematisch-graphische Kostenauflösung.....	111
Bild 3.5: Kostenauflösung durch statistische Regression.....	112
Bild 3.6: Eigenfertigung und Fremdbezug .....	125
Bild 3.7: Einsatzfaktorenstruktur als Grundlage der Preisobergrenzenbestimmung.....	130
Bild 3.8: Preisobergrenzenfunktion .....	134
Bild 3.9: Preisuntergrenzenermittlung.....	136
Bild 3.10: Absolute Preisuntergrenze bei Vollbeschäftigung .....	141
Bild 4.1: Kostenplanungsgrößen und ihre Planungsgrundlagen .....	146
Bild 4.2: Soll-Ist-Abweichung in der starren Plankostenrechnung.....	147
Bild 4.3: Soll-Ist-Abweichung in der flexiblen Plankostenrechnung (I) .....	148
Bild 4.4: Soll-Ist-Abweichung in der flexiblen Plankostenrechnung (II) .....	153
Bild 4.5: Systematik der Kostenabweichungen.....	153
Bild 5.1: Matrix der Auf- und Abbaufähigkeit fixer Kosten.....	161
Bild 5.2: Systematik von Potentialfaktoren .....	162
Bild 5.3: Vorgehensweise des Zielkostenmanagements .....	169
Bild 5.4: Beispiele für Prozessbezugsgrößen .....	173
Bild 5.5: Verfahrensschritte der Prozesskostenrechnung.....	176
Bild 5.6: Prozesspfade .....	176
Bild 5.7: Erhebungsbogen zur Tätigkeitsanalyse und Zeitermittlung.....	177
Bild 5.8: Beispiele für Prozessbezugsgrößen .....	178
Bild 5.9: Beispiele für Prozessdefinitionen in Versand und Vertrieb von Leiterplatten .....	179
Bild 5.10: Beispiele für Cost Driver .....	180
Bild 6.1: Basisschema der Nutzwertanalyse.....	195

**Abkürzungs- und Symbolverzeichnis**

$A_b$	bilanzielle Abschreibung
$A_B$	Beschäftigungsabweichung
$A_k$	kalkulatorische Abschreibung
$A_P$	Preisabweichung
$A_v$	Verbrauchsabweichung
$B$	Beschäftigungsgrad
$DB$	Deckungsbeitrag
$E$	(Umsatz-)Erlös
$EUG$	Erlösuntergrenze
$F$	Fixkosten
$G$	Gewinn
$K$	Kosten
$KB$	gebundenes Kapital
$KOG$	Kostenobergrenze
$K_v$	variable Gesamtkosten
$k_v$	variable Kosten pro Stück
$K_v^{sonst}$	sonstige variable Gesamtkosten
$k_v^{sonst}$	sonstige variable Kosten pro Stück
$m$	Faktoreinsatzmenge pro Stück
$M$	Faktoreinsatzmenge
$p$	Preis
$POG$	Preisobergrenze
$PUG$	Preisuntergrenze
$R$	Restwert
$V$	Vollkosten
$x, y$	Mengen

## **1. KOSTEN UND KOSTENMANAGEMENT**

### **1.1 Eine Welt ohne Kostenrechnung**

Um die Frage zu beantworten, wozu die Kostenrechnung überhaupt gebraucht wird, sei zunächst eine Welt betrachtet, in der zwar in der uns alltäglich bekannten Weise gewirtschaftet, produziert und gehandelt wird, aber keine Kostenrechnung existiert.

Dazu sei die ALPHA COMPUTER AG (ACA) betrachtet, eine Unternehmung der deutschen Computerindustrie mit rund 10.000 Beschäftigten im In- und Ausland und einem Umsatz von ca. 2 Milliarden Euro. Die Schwerpunkte der Geschäftstätigkeit liegen in folgenden drei Bereichen:

- Entwicklung, Fertigung und Vertrieb von Hochleistungs-Hardware für gewerbliche Kunden,
- Entwicklung und Vertrieb von nach Kundenbedürfnissen individualisierter Anwendungssoftware und
- technischer Kundendienst.

Dementsprechend erzielt die ACA ihre Umsätze sowohl durch die industrielle Fertigung von Investitionsgütern, als auch durch komplementäre, das Fertigungsprogramm ergänzende Dienstleistungen.

Mit der Zeit kommen dem für finanzielle Belange zuständigen Vorstandsmitglied der ALPHA COMPUTER AG jedoch ernsthafte Zweifel, ob ihm wirklich alle Informationen vorliegen, die er zur Steuerung der Unternehmung braucht. Zwar erstellt die AG einen Jahresabschluss nach handels- und steuerrechtlichen Grundsätzen. Er dient nicht nur der Information der Gesellschafter (hier: Aktionäre) und Gläubiger, der Ausschüttungs- und der Steuerbemessung, sondern enthält auch zahlreiche für die Unternehmungsführung wichtige Informationen. Dazu gehören etwa der Bestand an Verbindlichkeiten, der Wert von Immobilien und Anlagen, die in der Abrechnungsperiode angefallenen Aufwendungen für Löhne und Gehälter, für Material oder für Mieten. Andererseits erscheint ihm dieses Zahlenwerk in vielerlei Hinsicht unbefriedigend:

- **Zeitverlust:** Der Jahresabschluss wird nur jährlich und zudem meist mit großer Verspätung erstellt.
- **Periodisierung:** Manche Aufwendungen oder Erträge, die in der Periode angefallen sind, sind sachlich eigentlich anderen Rechnungsperioden zuzurechnen. Dazu gehören etwa nachträgliche Steuerforderungen oder die Gewährleistungshaftung für längst abgerechnete Aufträge.
- **Betriebsbezogenheit:** Daneben gibt es einige Aufwendungen und Erträge, die mit dem eigentlichen Betriebszweck wenig zu tun haben, zum Beispiel die Spende zum Bau einer neuen Sporthalle am Ort des Firmensitzes oder Überschüsse, die durch Währungsgewinne erwirtschaftet wurden.
- **Zufälle:** Zudem haben mancherlei Aufwendungen und Erträge einen für das übliche Geschäft derart untypischen Charakter, dass das Periodenergebnis verzerrt und mit Vor- oder Nachperioden streng genommen nicht mehr vergleichbar ist. Dazu gehören etwa die finanziellen Folgen von Feuer- und Naturkatastrophen oder Gewinne, die allein durch die Veräußerung von Vermögensgegenständen über ihrem bilanziellen Restbuchwert entstehen.
- **Abbildung des Werteverzehrs:** Schließlich schwant dem kaufmännischen Vorstand, dass für eine sachgerechte Abbildung des Werteverzehrs noch ganz bestimmte zusätzliche Sachverhalte zu berücksichtigen wären, die gar nicht als Aufwendungen oder Erträge in Erscheinung treten. Er denkt dabei zum Beispiel an Wagnisse, die nicht versichert wurden, oder an Zinserträge, die gerade deshalb nicht erzielt werden können, weil die entsprechenden Mittel schon in der Unternehmung gebunden sind. Außerdem zeigen die unter bilanzpolitischen Erwägungen festgelegten Abschreibungen oft nicht den tatsächlichen Werteverzehr bei der Leistungserstellung an.
- **Erstellungsregeln:** So ist es auch mit anderen Ansätzen und Bewertungen in der Bilanz, die vornehmlich unter bilanz- beziehungsweise steuerpolitischen Gesichtspunkten vorgenommen werden müssen, weil der Jahresabschluss sich in erster Linie an externe Adressaten wendet und dabei ganz bestimmte Spielregeln einzuhalten hat. Sie verzerren häufig das Bild vom Prozess der betrieblichen Leistungserstellung und dem dabei stattfindenden Werteverzehr.
- **Preisbildung:** Erzeugnisse und Dienstleistungen werden den Kunden schließlich zu einem Preis in Rechnung gestellt, den die Vertriebsmitarbeiter für angemessen halten - vielleicht deswegen, weil Wettbewerber ähnliche

Preise verlangen oder auch nur, weil sie durch ihre Erfahrung ein Gefühl dafür entwickelt haben, was dem jeweiligen Kunden gerade noch abgenommen werden kann, ohne dass er vom Auftrag absieht. Nachvollziehbare Informationen darüber, was an Werten in ein bestimmtes Produkt oder eine Dienstleistung eingeflossen ist und vor allem darüber, ob der erzielte Preis diese Werte abdeckt, bietet der Jahresabschluss aber nicht.

- **Entscheidungsorientierung:** Deshalb ist es auch kaum möglich, Aussagen darüber zu treffen, welche angebotenen Güter und Dienstleistungen profitabel für die Unternehmung sind, welche Aufträge gewinnversprechend sind, welche Entwicklungstätigkeiten vorangetrieben werden sollten, ob bestimmte Leistungen selbst erstellt oder besser eingekauft werden sollten oder welche Zugeständnisse in Preisverhandlungen mit Kunden und Lieferanten gemacht werden können.

Ernüchtert durch diesen langen und doch nur überblicksartigen Katalog von Mängeln des Jahresabschlusses entschließt er sich, ein zweites Rechenwerk aufzubauen, das allein internen Zwecken und damit vor allem der Unternehmungsführung dient und die genannten Mängel vermeidet. Er braucht dazu vor allem andere als die bisher vorhandenen Rechengrößen „Aufwand“ und „Ertrag“. Er nennt sie „Kosten“ und „Leistungen“, und das zugehörige Rechenwerk folglich „Kosten- und Leistungsrechnung“. Wir werden weiter unten eingehend betrachten, was genau darunter zu verstehen ist.

## 1.2 Kostenrechnung und Kostenmanagement

Management steht im allgemeinen für die zur Führung und Steuerung einer Unternehmung nötigen Aufgaben, die nicht allein ausführender Art sind. Kostenmanagement ist dabei als Oberbegriff der auf die Kosten- und Leistungsrechnung bezogenen Managementaufgaben zu verstehen. Kostenmanagement bedeutet also, mit Hilfe von Daten der Kosten- und Leistungsrechnung betriebliche Prozesse zielgerichtet zu planen und zu steuern, sowie andererseits Kosten unter betriebswirtschaftlichen Gewinnaspekten und unter Berücksichtigung ihrer Interdependenzen mit anderen Unternehmungszielen (zum Beispiel Qualität oder Wachstum) gezielt zu gestalten. Die Handlungsfelder des Kostenmanagements erstrecken sich auf die Beeinflussung von Kostenniveaus, Kostenstrukturen und Kostenverläufen. Dabei betrifft die Gestaltung von Kostenstrukturen die relative Zusammensetzung unterschiedlicher Kostenkategorien (zum Beispiel bezogen auf fixe und variable Kosten oder Einzel- und

Gemeinkosten), während durch die Gestaltung von Kostenverläufen eine Veränderung der Abhängigkeit von bestimmten Kosteneinflussgrößen (zum Beispiel Beschäftigung) angestrebt wird.

Damit stehen Kosten- und Leistungsrechnung einerseits und Kostenmanagement andererseits in enger Beziehung zueinander, wobei die Durchführung einer Kosten- und Leistungsrechnung ohne ein Kostenmanagement zwar durchaus denkbar, aber wenig sinnvoll ist. Der umgekehrte Fall hingegen ist nicht möglich, da die Kosten- und Leistungsrechnung eine unbedingte Voraussetzung des Kostenmanagements darstellt, denn die Kostenrechnung stellt die für ein Kostenmanagement nötigen Daten bereit. Sie kann daher als Hilfsmittel des Kostenmanagements im prozessualen Ablauf angesehen werden, das dieses auf verschiedenen Stufen mit unterschiedlichen Informationen begleitet. Sie liefert Anregungsinformationen, etwa indem sie auf die Notwendigkeit kostenbeeinflussender Maßnahmen hinweist, Entscheidungsinformationen, indem Konsequenzen alternativ möglicher Maßnahmen projiziert werden, und Vorgabeinformationen, die zur zielgerichteten Steuerung dienen können.

Die Abgrenzung zwischen Kostenrechnung und darauf aufbauendem Kostenmanagement ergibt sich daraus, dass eine reine Kostenrechnung sich auf die Planung, Erfassung und Kontrolle von Kosten beschränkt, während mit dem **Kostenmanagement** insbesondere **analytische und gestalterische Aufgaben** verbunden sind. So sind etwa Ursachen und Hintergründe der Entstehung von Kosten zu analysieren und zielgerichtet zu beeinflussen.

Dennoch ist eine eindeutige Trennung von Kostenrechnung und Kostenmanagement nicht immer möglich. Inwieweit Kosten beeinflusst werden können, ist eng mit der Frage verbunden, ob ein entsprechender Gestaltungsspielraum überhaupt besteht. Häufig setzt eine Kostenbeeinflussung bereits Eingriffe in der Konzeptions- und Entwicklungsphase von Produkten voraus und erlaubt als *nachträgliche* Kostensenkung nur noch stark begrenzte Wirkungen.

Das **operative Kostenmanagement** schließlich ist als Teilbereich des Kostenmanagements und dabei als Gegenstück des strategischen Kostenmanagements anzusehen. Die Abgrenzung bezieht sich auf die Fristigkeit der Entscheidungsbezüge dieser beiden Teilbereiche. Während sich das operative Kostenmanagement mit **kurz- und mittelfristigen** kostenorientierten Entscheidungen im Sinne einer operativen Lenkung der Unternehmung unter zielgerichteter Kostenbeeinflussung befasst, stellt das strategische Kostenmanagement auf langfristige Entscheidungen ab. Dazu zählen beispielsweise das *Gemeinkostenmanagement* oder das *Cost Benchmarking*.

### 1.3 Kostenbegriff

Vor einer Vorstellung des Kostenbegriffes selbst ist es sinnvoll, sich einen Überblick über die im Rechnungswesen gebräuchlichen **Strom- und Bestandsgrößen** zu verschaffen. Bestandsgrößen geben zeitpunktbezogene Werte an, während Stromgrößen die Veränderung einer Bestandsgröße innerhalb einer Rechnungsperiode ausdrücken. Stromgrößen wie Einzahlung, Einnahme oder Ertrag, die umgangssprachlich oft synonym verwendet werden, bezeichnen zwar verwandte, aber nicht identische Inhalte. Die Fachterminologie des betrieblichen Rechnungswesens erfordert hier besondere Präzision, nicht um zusätzliche Verwirrung in ohnehin komplexe Sachverhalte zu bringen, sondern um inhaltlich unterschiedliche Vorgänge präzise voneinander zu trennen. Nicht die Schaffung immer neuer Wortgebilde ist also das Ziel, sondern das Bemühen, inhaltlich unterschiedliche Dinge auch unterschiedlich zu benennen, da die später noch vorzustellenden Methoden und Verfahrensweisen sonst nicht verständlich werden.

Die Kosten- und Leistungsrechnung dient letztlich der Unterstützung und Kontrolle unternehmerischer Entscheidungen, ist also vorrangig an **interne Adressaten** gerichtet. Die als Teil des Jahresabschlusses erstellten Gewinn- und Verlustrechnung (GuV), in der Aufwendungen und Erträge eines zu betrachtenden Zeitraumes gegenübergestellt werden, ist hingegen insbesondere an **externe Adressaten** (Anteilseigner, Gläubiger, Finanzbehörden, Arbeitnehmer, Öffentlichkeit) gerichtet. Die folgende Übersicht zeigt die Einordnung von Kostenrechnung sowie Gewinn- und Verlustrechnung und Bilanz im Gesamtsystem Rechnungswesen.

	Internes Rechnungswesen (Betriebsbuchhaltung)	Externes Rechnungswesen (Finanzbuchhaltung)
Bestandteile	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Kosten- und Leistungsrechnung,</b></li> <li>• (kurzfristige) Erfolgsrechnung</li> <li>• Betriebsstatistik</li> <li>• Investitionsrechnung</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Jahresabschluss,</li> <li>• Geschäftsbericht (mit Bilanz, GuV, Anhang, evtl. Lagebericht)</li> </ul>
Adressaten	<ul style="list-style-type: none"> <li>• interne Adressaten (Unternehmensführung, Management mittlerer und unterer Ebenen)</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• interne Adressaten</li> <li>• externe Adressaten (Gläubiger, Anteilseigner, Fiskus, Arbeitnehmer, Öffentlichkeit und ähnliche)</li> </ul>

Bild 1.1: Einordnung der Kosten- und Leistungsrechnung in das Rechnungswesen

Wegen der unterschiedlichen Adressatenkreise dieser beiden Rechenwerke unterscheiden sich zwangsläufig auch ihre Ziele und Inhalte, so dass Kosten nicht mit Aufwendungen und Leistungen nicht mit Erträgen gleichzusetzen sind. Davon abzugrenzen sind außerdem jene Rechnungsgrößen, die den **Zahlungsmittelbereich** (Einzahlungen, Auszahlungen) und den **Geldvermögensbereich** (Einnahmen, Ausgaben) betreffen.

Insgesamt ergeben sich also **vier Grundkategorien von Stromgrößen** im betrieblichen Rechnungswesen:

- Veränderungen des Zahlungsmittelbereichs: **Einzahlungen, Auszahlungen**

Sie lassen sich während einer Periode als Änderungen des Kassenbestands und als Bewegungen auf Bankkonten auffassen. Diese Rechengrößen haben wesentliche Bedeutung für die Finanz- und Liquiditätsplanung und für die Investitionsrechnung.

- Veränderungen des Geldvermögensbereichs: **Einnahmen, Ausgaben**

Diese Größen bezeichnen Veränderungen des Bestands von Bar- und Buchgeld sowie von Forderungen und Schulden.

- Veränderungen auf der Gesamtvermögensebene: **Erträge, Aufwendungen**

Diese Größen fließen in die GuV und daher mittelbar auch in die Bilanz ein. Davon betroffene Vorgänge sind nicht zwingend mit Zahlungs- oder Kreditvorgängen verbunden. Sie dienen dem externen Erfolgsausweis.

- Veränderungen auf der Ebene des kalkulatorischen Erfolgs: **Leistungen, Kosten**

Sie dienen der internen Erfolgsermittlung, erfüllen im Rahmen des internen Rechnungswesens aber auch weitergehende Aufgaben wie etwa Kalkulation oder Wirtschaftlichkeitskontrolle.

Alle diese Stromgrößen sind als zeitraumbezogene Veränderung einer korrespondierenden **Bestandsgröße** zu verstehen. Die Bestandsgröße bezeichnet dabei jeweils die stichtagsbezogene Höhe eines Bestandwertes. Grundsätzlich gilt dabei folgender Zusammenhang:

$$\text{Endbestand} = \text{Anfangsbestand} + \text{Zugänge} - \text{Abgänge}.$$

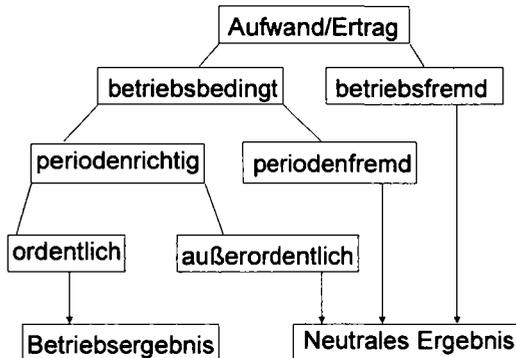
Zugänge und Abgänge sind eben jene Stromgrößen, die oben genannt wurden. Die vier korrespondierenden Bestandsgrößen sind

Stromgrößen	Bestandsgrößen
Einzahlungen, Auszahlungen	Zahlungsmittelbestand: Bestand an liquiden Mitteln
Einnahmen, Ausgaben	Finanzmittelbestand: Bestand an Zahlungsmitteln, Verbindlichkeiten und Forderungen
Erträge, Aufwendungen	Gesamterfolg: Jahresüberschuss
Leistungen, Kosten	Kalkulatorischer Erfolg: Betriebsergebnis

*Bild 1.2: Strom- und Bestandsgrößen des Rechnungswesens*

Den kalkulatorischen Erfolg, der sich nur auf den eigentlichen Betriebszweck bezieht und betriebsfremde, periodenfremde und außerordentliche Komponenten ausklammert, nennt man **Betriebsergebnis**. Diese aus der Kosten- und Leistungsrechnung ausgeklammerten, sogenannten **neutralen Erträge** und **neutralen Aufwendungen** saldieren sich zum **Neutralen Ergebnis**. Der Saldo

zwischen Betriebsergebnis und Neutralem Ergebnis ergibt wieder den Gesamterfolg.



*Bild 1.3: Zuordnung von Aufwand und Ertrag zu Betriebsergebnis und Neutralem Ergebnis*

Da die zu betrachtenden Güter und Dienstleistungen sich einer direkten Vergleichbarkeit entziehen, müssen alle im Produktionsprozess der Unternehmung eingesetzten Produktionsfaktoren beziehungsweise deren Verzehr in Geldeinheiten, also beispielsweise in Euro, bewertet werden. Alle Stromgrößen haben die Dimension "Euro/Periode", die Bestandsgrößen hingegen "Euro".

Im Hinblick auf die Unterscheidung von Wertverzehr (Input) und Wertentstehung (Output) lassen sich die acht genannten Stromgrößen auch wie folgt gruppieren:

- Auszahlung, Ausgabe, Aufwand, Kosten.
- Einzahlung, Einnahme, Ertrag, Leistung.

Diese Systematisierung lässt eine genaue Differenzierung der Wertkategorien zu, wie sie schematisch in den folgenden Übersichten vorgenommen wird. Die Übersichten sehen von der ungebräuchlichen Form des Naturalhandels ab.

<b>Abgrenzung der Begriffsreihe "Auszahlungen", "Ausgaben", "Aufwand", "Kosten"<sup>1</sup></b>	
<b>Auszahlungen der Periode:</b> Verminderung der Bar- und Buchgeldbestände (effektiver Abfluss von Geldmitteln)	
+ Geldwert (Anschaffungspreis) jener Güterzugänge der Periode, die erst in späteren Perioden bezahlt werden (Güterzugang jetzt, Zahlung später)	
+ Geldwert (Anschaffungspreis) jener Güterzugänge der Periode, die bereits in früheren Perioden bezahlt worden waren (Güterzugang jetzt, Zahlung früher)	
- Auszahlung der laufenden Periode, die eine Begleichung von Verbindlichkeiten aus Güterzugängen vorangehender Perioden darstellen (Zahlung jetzt, Güterzugang früher)	
- Auszahlungen der laufenden Periode, die eine Vorauszahlung für Güterzugänge nachfolgender Perioden darstellen (Zahlung jetzt, Güterzugang später)	
<b>= Ausgaben der Periode</b>	
- nicht erfolgswirksame (rein finanzwirtschaftliche) Ausgaben	
- Ausgaben der Periode, die erst in späteren Perioden erfolgswirksam sind, wie zum Beispiel Investitions-Ausgaben (Ausgaben jetzt, Aufwand später)	
+ in der Periode erfolgswirksame Ausgaben früherer Perioden, wie zum Beispiel Abschreibungen (Aufwand jetzt, Ausgaben früher)	
+ in der laufenden Periode erfolgswirksame Ausgaben zukünftiger Perioden, wie zum Beispiel Rückstellungen (Aufwand jetzt, Ausgaben später)	
<b>= Aufwand der Periode</b> (in der Periode erfolgswirksame Ausgaben)	
- betriebsfremder Aufwand (zum Beispiel Spende)	= neutraler Aufwand
- außerordentlicher Aufwand (zum Beispiel Feuerschäden)	
- periodenfremder Aufwand (zum Beispiel Steuer-Nachbelastung)	
+ kalkulatorischer Unternehmerlohn	= Zusatzkosten <i>(Kosten, die sich nicht von Ausgaben beziehungsweise Aufwendungen ableiten, "Opportunitätskosten")</i>
+ kalkulatorische Zinsen	
+ kalkulatorische Miete	
+ kalkulatorische Wagnisprämie	
+/- Anderskosten (Umbewertungen)	
<b>= Kosten der Periode</b>	

<sup>1</sup> Hummel, Siegfried / Männel, Wolfgang: Kostenrechnung: Band I: Grundlagen, Aufbau und Anwendung, Wiesbaden, Nachdruck 1998 der 4. Aufl. 1986, S. 65.

<b>Abgrenzung der Begriffsreihe "Einzahlungen", "Einnahmen", "Erträge", "Betriebserträge"<sup>2</sup></b>	
<b>Einzahlungen</b> der Periode: Erhöhung der Bar- und Buchgeldbestände (effektiver Zufluss von Geldmitteln)	
+ Geldwert (Verkaufspreis) jener Güterabgänge der Periode, die von den Abnehmern erst in späteren Perioden bezahlt werden (Güterabgang jetzt, Zahlung später)	
+ Geldwert (Verkaufspreis) jener Güterabgänge der Periode, die von den Abnehmern bereits in früheren Perioden vorausbezahlt wurden (Güterabgang jetzt, Zahlung früher)	
- Einzahlung der laufenden Periode, die eine Begleichung von in früheren Perioden entstandenen Kundenforderungen infolge von Warenlieferungen darstellen (Zahlung jetzt, Güterabgang früher)	
- Einzahlungen der laufenden Periode, die eine Vorauszahlung für Güterabgänge nachfolgender Perioden darstellen (Zahlung jetzt, Güterabgang später)	
<b>= Einnahmen der Periode</b>	
- nicht erfolgswirksame (rein finanzwirtschaftliche) Einnahmen (wie zum Beispiel eingehende Tilgungsbeträge für einen ehemals gewährten Kredit)	
+ Geldwert (Herstellungskosten) der in der laufenden Periode erfolgswirksamen Leistungen, die überhaupt nicht zu Einnahmen führen, weil sie bestimmungsgemäß nicht verkauft werden (aktivierte Eigenleistungen wie z.B. selbsterstellte Anlagen)	
+ Geldwert (Herstellungskosten) der in der laufenden Periode erfolgswirksamen Leistungen, die erst in späteren Perioden verkauft werden und erst dann zu Einnahmen führen (Zugänge zum Bestand an fertigen und unfertigen Erzeugnissen)	
- Geldwert (Herstellungskosten) jener Güterabgänge der laufenden Periode, die dem Fertigfabrikatelager entnommen wurden und schon in Vorperioden (zum Zeitpunkt ihres Lagerzugangs) in Höhe ihrer aktivierten Herstellungskosten als Ertrag ausgewiesen worden waren	
<b>= Ertrag der Periode</b> (in der Periode erfolgswirksame Einnahmen)	
- betriebsfremde Erträge	<b>= neutrale Erträge</b>
- außerordentliche Erträge (zum Beispiel beim Verkauf alter Anlagen zu einem Preis, der über dem Restbuchwert liegt)	
- periodenfremde Erträge (zum Beispiel nachträgliche Steuerergütungen)	
+ Zusatzleistungen (Leistungen, denen kein Ertrag gegenübersteht, zum Beispiel bei verschenkten Leistungen)	
+/- Umbewertungen	
<b>= Leistungen der Periode</b> (Betriebsertrag)	

<sup>2</sup> Hummel, Siegfried / Männel, Wolfgang: Kostenrechnung: Band I: Grundlagen, Aufbau und Anwendung, Wiesbaden, Nachdruck 1998 der 4. Aufl. 1986, S. 78.

Die wesentlichen Unterschiede zwischen Ertrag und Leistung beziehungsweise Aufwand und Kosten lassen sich also wie folgt veranschaulichen:

<b>Gesamter Aufwand</b>		
neutraler Aufwand	Zweckaufwand <i>Grundkosten</i>	(kein Aufwand) <i>Zusatzkosten, Anderskosten</i>
<b>Gesamte Kosten</b>		

*Bild 1.4: Abgrenzung von Aufwand und Kosten*

<b>Gesamter Ertrag</b>		
neutraler Ertrag	Zweckertrag	kein Ertrag
<b>Gesamte Leistungen</b>		

*Bild 1.5: Abgrenzung von Ertrag und Leistung*

In Bezug auf die einzelnen Stromgrößen lässt sich nun folgendes festhalten:

**Auszahlung:** Eine Unternehmung überträgt Zahlungsmittel (zum Beispiel Geld) an andere Wirtschaftsteilnehmer. Der Bestand an Bar- oder Buchgeld vermindert sich.

Beispiel: Kauf von Rohstoffen gegen bar, Überweisung von Gehältern, Tilgung eines Lieferantenkredites durch Banküberweisung, Steuerzahlungen, private Barentnahmen.

Bei einem Kauf auf Kredit erfolgt nicht sofort (also bei Zugang der gekauften Ware) eine Auszahlung. Andererseits hat der Empfang einer schon im Vorjahr vorausgezählten Ware ebenfalls keinen Auszahlungseffekt.

Solche zeitlichen Verschiebungen zwischen Güter- und Zahlungsströmen erfordern die Einführung einer zweiten Stromgröße:

**Ausgaben:** Auszahlungen einer Periode erhöht um Abgänge des Bestandes an Forderungen und Zugänge des Bestands an Verbindlichkeiten aus Güterzugängen. Dieser Begriff umfasst also u. a. auch die Käufe von Gütern auf Ziel.

Von diesem Begriff unterscheidet sich der Terminus Aufwand sowohl in sachlicher als auch in zeitlicher Hinsicht. Aufwand bezieht sich immer auf die Erfolgswirksamkeit von Vorgängen, während Ausgaben durchaus ohne jeden Effekt auf den Gesamterfolg bleiben können. Außerdem ist es möglich, dass Ausgaben zwar erfolgswirksam sind, aber nicht zeitgleich mit dem Aufwand anfallen. Man kann also festhalten:

**Aufwand:** Werteverbrauch an Gütern und Dienstleistungen, bezogen auf eine bestimmte Abrechnungsperiode.

Man könnte hier auch formulieren: Der Aufwand besteht aus periodisierten, erfolgswirksamen Ausgaben. Er findet sich am Jahresende in der GuV wieder. Das letzte Element der Begriffskette, die Kosten, sind insoweit verwandt mit dem Aufwand, dass sie ebenfalls eine verbrauchsorientierte Größe darstellen.

**Kosten:** Bewerteter, durch die Leistungserstellung bedingter Verzehr von Gütern und Dienstleistungen (sogenannter "wertmäßiger Kostenbegriff").

Die Verwandtschaft zum Aufwandsbegriff ist offensichtlich und erfordert einige zusätzliche Abgrenzungen. Zwar ist ein erheblicher Teil des Aufwands auch zu den Kosten zu zählen (als "Zweckaufwand" beziehungsweise "Grundkosten" bezeichnet). Ein nicht zu den Kosten zu zählender Teil des Aufwandes ist aber der neutrale Aufwand, der betriebsfremde, periodenfremde und außerordentliche Aufwendungen umfasst.

- **Betriebsfremd** heißt, dass jede Verbindung zum eigentlichen Betriebszweck fehlt. *Beispiele: Spenden, Abschreibungen auf ein nicht betrieblich genutztes Gebäude.*
- **Periodenfremd** heißt, dass die Ursache des betreffenden Aufwandes in anderen (früheren) Perioden zu suchen ist. *Beispiel: Steuernachzahlungen.*
- **Außerordentlich** heißt, dass die betreffenden Aufwendungen wegen ihres stark schwankenden Anfalls (zum Beispiel unregelmäßig durchzuführende Großreparaturen), ihrer außergewöhnlichen Höhe oder ihrer Unvorherseh-

barkeit (zum Beispiel bei Schäden durch Feuer und Naturkatastrophen) die Aussagekraft des Periodenergebnisses verzerren würden und daher getrennt zu berechnen und zu interpretieren sind.

Neben diesen negativen Korrekturposten zur Überleitung von Aufwand zu Kosten sind auch bestimmte Positionen hinzuzurechnen, die sich nicht aus den Aufwendungen ableiten lassen. Sie werden als Zusatzkosten beziehungsweise kalkulatorische Kosten bezeichnet und umfassen folgende Teile:

- Kalkulatorischer Unternehmerlohn,
- Kalkulatorische (Eigenkapital-) Zinsen,
- Kalkulatorische (Eigen-) Miete,
- Kalkulatorische Wagnisprämien.

Zwar sind damit keine realen Mittelabflüsse irgendwelcher Art verbunden, man kann jedoch davon ausgehen, dass ein alternativer Einsatz der eigenen Arbeitskraft, der eigenen finanziellen Mittel oder eigener Räume zu Erlösen führen würden, die durch den Einsatz im eigenen Betrieb entgehen (**Opportunitätskosten**). Zusätzliche Differenzen zwischen Aufwand und Kosten ergeben sich durch die Tatsache, dass die in die GuV einfließenden Aufwendungen zum Teil anders bewertet werden als die nur interne Adressaten angehenden Kosten. Solche **Anderskosten** sind insbesondere die kalkulatorischen Abschreibungen, deren Bemessung sich direkter am Betriebsgeschehen und damit verursachungsgerechter als die von handels- und steuerrechtlichen Vorschriften abgängigen bilanziellen Abschreibungen durchführen lässt.

Die zweite Begriffskette (Einzahlung, Einnahme, Ertrag, Leistung) kann nun in analoger Weise untersucht werden. Ohne erneut auf alle Details einzugehen sollen hier jedoch nur noch kurz die Begriffsinhalte präsentiert werden:

- Einzahlung: Zufluss von Zahlungsmitteln. Der Bestand an Bar- oder Buchgeld erhöht sich.
- Einnahme: Einzahlungen einer Periode, erhöht um Zugänge bei Forderungen und Abgänge bei Verbindlichkeiten aus Güterabgängen.
- Ertrag: Wertzugang an Gütern und Dienstleistungen, bezogen auf eine bestimmte Abrechnungsperiode.
- Leistung: Bewertetes Ergebnis betrieblicher Leistungserstellung.

---

### Übungsaufgabe 1.1

---

1. Im folgenden werden einige Geschäftsvorfälle der ACA genannt. Stellen Sie fest, welche Art von Stromgrößen in welcher Höhe dabei jeweils betroffen sind!

*Einzahlung oder Einnahme?*

- a) Aufnahme eines Kredites über 100.000 EURO
- b) Barverkauf von Rechnersystemen über 200.000 EURO
- c) Verkauf von Druckern im Wert von 300.000 EURO mit Zahlungsziel von 90 Tagen

*Einnahme oder Ertrag?*

- d) Verkauf eines firmeneigenen Grundstückes mit Buchwert 80.000 EURO für 100.000 in bar
- e) Verkauf des gleichen Grundstückes zum Buchwert
- f) Zuschreibung zu Wertpapieren des Anlagevermögens nach Kursgewinnen (von 50.000 auf 100.000 EURO)

2. Ordnen Sie die folgenden Geschäftsvorfälle der ACA den entsprechenden Kategorien von Stromgrößen zu, indem Sie die betreffenden Spalten der Tabelle mit „+“ oder „-“ kennzeichnen!

Vorgang	Einzahlung (+) Auszahlung (-)	Einnahme (+) Ausgabe (-)	Ertrag (+) Aufwand (-)	Leistung (+) Kosten (-)
Gutschrift einer offenen Forderung auf dem Bankkonto				
Abhebung vom Girokonto				
Kauf eines PKW auf Ziel				
Gehaltszahlung				
Lohnvorschuss an einen Mitarbeiter				
Gewährung eines Kredites an einen Mitarbeiter				
Rückzahlung des Mitarbeiterkredites				
Abschreibung einer Lagerhalle				
Ausgabe neuer Aktien				
Eingang einer Lieferantenrechnung				