

Kompakt-Training Praktische Betriebswirtschaft

Herausgeber Professor Klaus Olfert

www.kiehl.de

Olfert

Kostenrechnung

9. Auflage

Olfert
Kompakt-Training
Kostenrechnung

Kostenrechnung

Von
Prof. Dipl.-Kfm. Klaus Olfert
9., aktualisierte Auflage

Herausgeber:

Prof. Klaus Olfert
76530 Baden-Baden

ISBN 978-3-470-**49699**-3 · 9., aktualisierte Auflage 2021
eISBN 978-3-470-00212-5

© NWB Verlag GmbH & Co. KG, Herne 2000
www.kiehl.de

Kiehl ist eine Marke des NWB Verlags

Alle Rechte vorbehalten.

Das Werk und seine Teile sind urheberrechtlich geschützt. Jede Nutzung in anderen als den gesetzlich zugelassenen Fällen bedarf der vorherigen schriftlichen Einwilligung des Verlages. Hinweis zu § 52a UrhG: Weder das Werk noch seine Teile dürfen ohne eine solche Einwilligung eingescannt und in ein Netzwerk eingestellt werden. Dies gilt auch für Intranets von Schulen und sonstigen Bildungseinrichtungen.

Satz: SATZ-ART Prepress & Publishing GmbH, Bochum

Druck: Plump Druck & Medien GmbH, Rheinbreitbach

Kompakt-Training Praktische Betriebswirtschaft

Das Kompakt-Training Praktische Betriebswirtschaft ist aus der Notwendigkeit entstanden, dass Wissen immer häufiger unter erheblichem Zeit- und Erfolgsdruck erworben oder reaktiviert werden muss. Den vielfältigen betriebswirtschaftlichen Fakten und Zusammenhängen, die aufzunehmen sind, stehen eng begrenzte Zeitbudgets gegenüber.

Die vorliegende Fachbuchreihe ist darauf ausgerichtet, die Leser darin zu unterstützen, rasch und fundiert in die verschiedenen betriebswirtschaftlichen Themenbereiche einzudringen sowie diese aufzufrischen. Sie eignet sich in besonderer Weise für:

- ▶ Studierende an Fachhochschulen, Akademien und Universitäten
- ▶ Fortzubildende an öffentlichen und privaten Bildungsinstitutionen
- ▶ Fach- und Führungskräfte in Unternehmen und sonstigen Organisationen.

Das Kompakt-Training Praktische Betriebswirtschaft ist auch zum Selbststudium sehr gut geeignet, nicht zuletzt wegen seiner besonderen Gestaltungsmerkmale. Jeder einzelne Band der Fachbuchreihe zeichnet sich u. a. aus durch:

- ▶ kompakte und praxisbezogene Darstellung
- ▶ systematischen und lernfreundlichen Aufbau
- ▶ viele einprägsame Beispiele, Tabellen, Abbildungen
- ▶ 50 praxisbezogene Übungen mit Lösungen
- ▶ MiniLex mit 150 bis 200 Stichworten.

Für Anregungen, die der weiteren Verbesserung dieses Lernkonzepts dienen, bin ich dankbar.

Prof. Klaus Olfert
Herausgeber

Feedbackhinweis

Kein Produkt ist so gut, dass es nicht noch verbessert werden könnte. Ihre Meinung ist uns wichtig. Was gefällt Ihnen gut? Was können wir in Ihren Augen verbessern? Bitte schreiben Sie einfach eine E-Mail an: **feedback@kiehl.de**

Als kleines Dankeschön verlosen wir unter allen Teilnehmern einmal pro Monat ein Buchgeschenk!

Vorwort zur 9. Auflage

Der Kostendruck, dem die Unternehmen ausgesetzt sind, hat sich in den vergangenen Jahren drastisch erhöht. Dementsprechend wird ein geeignetes Kostenmanagement immer bedeutsamer, das nicht nur von Kaufleuten zu betreiben ist, sondern auch von den in den technischen Bereichen verantwortlichen Mitarbeitern praktiziert werden muss.

Die vorliegende Kostenrechnung soll einen verständlichen, systematischen und praxisbezogenen Einstieg in diesen Problembereich ermöglichen. Deshalb liegt der Schwerpunkt des Buches darauf, die traditionellen Konzepte der Kostenrechnung grundlegend darzustellen, die als Basis für ein Kostenmanagement dienen.

Das „Kompakt-Training Kostenrechnung“ umfasst zu diesem Zweck sechs Kapitel:

- ▶ >> Kapitel A. dient der Einführung in die kostenrechnerische Thematik, wobei die wichtigsten damit verbundenen Begriffe und Zusammenhänge im Überblick dargestellt werden.
- ▶ Zu den >> Kapiteln B., C. und D. wird mit der Kostenartenrechnung, Kostenstellenrechnung und Kostenträgerrechnung auf Istkostenbasis im Rahmen der Vollkostenrechnung vertraut gemacht.
- ▶ >> Kapitel E. befasst sich mit der Plankostenrechnung, die als Vollkostenrechnung sowie – in Form der Grenzplankostenrechnung – als Teilkostenrechnung grundlegend beschrieben wird.
- ▶ Den Abschluss bildet >> Kapitel F. mit der Deckungsbeitragsrechnung, die in ihrer einstufigen Ausprägung erläutert und deren Einsetzbarkeit für die typischen betrieblichen Entscheidungen gezeigt wird.

Der Übungsteil, der 50 Übungen einschließlich der dazu gehörenden Lösungen enthält, sowie das über 170 Begriffe umfassende MiniLex runden das Buch ab.

Das nunmehr in 9. Auflage vorliegende Buch wurde nicht nur aktualisiert, es erfolgte zudem eine Vielzahl inhaltlicher Verbesserungen und Ergänzungen.

Für Anregungen, die der Verbesserung des Buches dienen, bin ich allen Leserinnen und Lesern auch weiterhin dankbar.

Prof. Klaus Olfert
Baden-Baden, im Januar 2021

Benutzungshinweise

Aufgaben/Fälle

Die Aufgaben/Fälle im Übungsteil dienen der Wissens- und Verständniskontrolle. Auf sie wird jeweils im Textteil hingewiesen:

Aufgabe 1 > Seite 183

Aufgabe 2 > Seite 183

Der Übungsteil befindet sich als „blauer Teil“ im Anschluss an >>Kapitel F. Es wird empfohlen, die Aufgaben/Fälle unmittelbar nach Bearbeitung der entsprechenden Textstellen zu lösen.

Aus Gründen der Praktikabilität und besseren Lesbarkeit wird darauf verzichtet, jeweils männliche und weibliche Personenbezeichnungen zu verwenden. So können z. B. Mitarbeiter, Arbeitnehmer, Vorgesetzte grundsätzlich sowohl männliche als auch weibliche Personen sein.

Zur Reihe: Kompakt-Training Praktische Betriebswirtschaft	5
Vorwort zur 9. Auflage	7
Benutzungshinweise	8

A. Grundlagen	15
1. Rechnungswesen	16
1.1 Aufgaben	17
1.2 Gebiete	17
1.2.1 Buchhaltung/Buchführung	18
1.2.1.1 Buchführungspflichtige	19
1.2.1.2 Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	19
1.2.1.3 Aufbau	20
1.2.1.4 Bereiche	22
1.2.1.5 Organisation	22
1.2.2 Kostenrechnung	23
1.2.3 Planungsrechnung	24
1.2.4 Statistik	26
1.3 Begriffe	27
1.3.1 Auszahlungen – Einzahlungen	27
1.3.2 Ausgaben – Einnahmen	27
1.3.3 Aufwendungen – Erträge	28
1.3.4 Kosten – Leistungen	30
1.4 Kennzahlen	31
1.4.1 Gewinn	32
1.4.2 Wirtschaftlichkeit	33
1.4.3 Produktivität	34
1.4.4 Rentabilität	35
2. Kosten	36
2.1 Verrechnungsbezogene Kosten	36
2.1.1 Einzelkosten	37
2.1.2 Gemeinkosten	37
2.2 Beschäftigungsbezogene Kosten	38
2.2.1 Fixe Kosten	40
2.2.2 Variable Kosten	42
2.2.3 Mischkosten	46
2.3 Sonstige Kosten	47

3. Kostenrechnung	48
3.1 Aufbau	49
3.2 Systeme	53
 B. Kostenartenrechnung	 57
1. Materialkosten	58
1.1 Ermittlung der Verbrauchsmengen	59
1.1.1 Skontrationsmethode	59
1.1.2 Inventurmethode	60
1.1.3 Retrograde Methode	60
1.2 Bewertung der Verbrauchsmengen	61
1.2.1 Anschaffungswert	61
1.2.2 Wiederbeschaffungswert	63
1.2.3 Tageswert	63
1.2.4 Verrechnungswert	63
2. Personalkosten	64
2.1 Löhne	64
2.1.1 Löhne unterschiedlicher Zurechnung	65
2.1.2 Löhne unterschiedlicher Ermittlung	65
2.1.2.1 Zeitlohn	65
2.1.2.2 Akkordlohn	66
2.1.2.3 Prämienlohn	68
2.2 Gehälter	68
2.3 Sozialkosten	68
3. Dienstleistungskosten	69
4. Öffentliche Abgaben	70
5. Kalkulatorische Kosten	70
5.1 Kalkulatorische Abschreibungen	71
5.1.1 Arten	72
5.1.2 Verfahren	73
5.1.2.1 Lineare Abschreibung	74
5.1.2.2 Degressive Abschreibung	75
5.1.2.3 Leistungsbezogene Abschreibung	78
5.2 Kalkulatorische Zinsen	79
5.3 Kalkulatorische Wagnisse	81
5.4 Kalkulatorischer Unternehmerlohn	83
5.5 Kalkulatorische Miete	84

C. Kostenstellenrechnung	85
1. Betriebsabrechnungsbogen	86
1.1 Aufbau	86
1.1.1 Kostenstellen	87
1.1.1.1 Funktionsorientierte Kostenstellen	87
1.1.1.2 Raumorientierte Kostenstellen	88
1.1.1.3 Organisationsorientierte Kostenstellen	89
1.1.1.4 Rechnungsorientierte Kostenstellen	89
1.1.2 Kostenstellenplan	90
1.2 Erstellung	90
1.2.1 Verteilung der Gemeinkosten	91
1.2.2 Feststellung der Gemeinkostenzuschläge	94
1.2.3 Ermittlung der Normal-Gemeinkosten	96
1.2.4 Feststellung von Über-/Unterdeckungen	98
1.3 Kritik	99
2. Innerbetriebliche Leistungsverrechnung	99
2.1 Einseitige Leistungsverrechnung	100
2.1.1 Kostenartenverfahren	100
2.1.2 Kostenstellenausgleichsverfahren	101
2.1.3 Kostenträgerverfahren	101
2.2 Gegenseitige Leistungsverrechnung	102
2.2.1 Verrechnungspreis-Verfahren	102
2.2.2 Mathematisches Verfahren	103
D. Kostenträgerrechnung	105
1. Kostenträgerstückrechnung	107
1.1 Divisionskalkulation	108
1.1.1 Einstufige Divisionskalkulation	108
1.1.2 Zweistufige Divisionskalkulation	110
1.2 Äquivalenzziffernkalkulation	111
1.2.1 Einstufige Äquivalenzziffernkalkulation	111
1.2.2 Mehrstufige Äquivalenzziffernkalkulation	114
1.3 Zuschlagskalkulation	115
1.3.1 Summarische Zuschlagskalkulation	115
1.3.2 Differenzierende Zuschlagskalkulation	116
1.3.2.1 Industrieunternehmen	116
1.3.2.2 Handelsunternehmen	120
1.3.2.2.1 Bezugskalkulation	120
1.3.2.2.2 Absatzkalkulation	121

1.4 Maschinenstundensatzrechnung	125
1.4.1 Ermittlung der Maschinenlaufzeit	126
1.4.2 Ermittlung des Maschinenstundensatzes	127
1.4.3 Ermittlung der Fertigungskosten	128
1.5 Kuppelkalkulation	129
1.5.1 Restwertrechnung	129
1.5.2 Verteilungsrechnung	130
2. Kostenträgerzeitrechnung	132
2.1 Gesamtkostenverfahren	133
2.2 Umsatzkostenverfahren	136
 E. Plankostenrechnung	139
1. Starre Plankostenrechnung	140
2. Flexible Plankostenrechnung	142
2.1 Kostenartenrechnung	143
2.2 Kostenstellenrechnung	144
2.3 Soll-Ist-Vergleich	146
2.3.1 Preisabweichungen	148
2.3.2 Verbrauchsabweichungen	149
2.3.3 Beschäftigungsabweichungen	150
2.4 Kostenträgerrechnung	152
3. Grenzplankostenrechnung	152
3.1 Kostenartenrechnung	153
3.2 Kostenstellenrechnung	153
3.2.1 Soll-Ist-Vergleich	154
3.2.2 Fixkosten-Analyse	155
3.3 Kostenträgerrechnung	156
 F. Deckungsbeitragsrechnung	157
1. Inhalt	160
1.1 Kostenartenrechnung	160
1.2 Kostenstellenrechnung	160
1.3 Kostenträgerrechnung	162

2. Anwendung	164
2.1 Gewinnschwellen-Analyse	164
2.2 Preisuntergrenzen	167
2.2.1 Kostenorientierte Preisuntergrenze	168
2.2.1.1 Kurzfristige Preisuntergrenze	168
2.2.1.2 Mittelfristige Preisuntergrenze	169
2.2.1.3 Langfristige Preisuntergrenze	169
2.2.2 Erfolgsorientierte Preisuntergrenze	170
2.2.2.1 Kurzfristige Preisuntergrenze	170
2.2.2.2 Langfristige Preisuntergrenze	170
2.3 Zusatzaufträge	171
2.4 Optimale Produktionsverfahren	172
2.4.1 Kurzfristige Optimierung	172
2.4.2 Langfristige Optimierung	174
2.4.2.1 Kostenvergleichsrechnung	174
2.4.2.2 Gewinnvergleichsrechnung	177
2.5 Optimale Produktionsprogramme	179
2.5.1 Kurzfristige Optimierung	179
2.5.2 Langfristige Optimierung	180
2.6 Eigenfertigung/Fremdbezug	180
2.6.1 Kurzfristige Optimierung	181
2.6.2 Langfristige Optimierung	182
 Übungsteil (Aufgaben und Fälle)	 183
Lösungen	207
MiniLex(ikon)	233
Literaturverzeichnis	263
Stichwortverzeichnis	269

A. Grundlagen

Unternehmen werden zu dem Zwecke betrieben, Leistungen zu erstellen und zu verwerten. Dies geschieht im Rahmen eines **güterwirtschaftlichen Prozesses** durch die Kombination der elementaren Produktionsfaktoren, die unmittelbar auf die Objekte der Leistungserstellung einwirken bzw. in diese eingehen als:

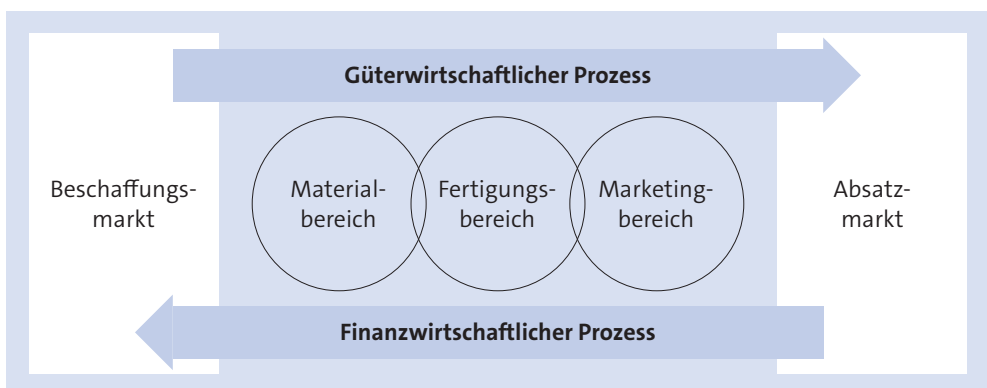
Arbeit	Sie ist die (vorranging) ausführende Tätigkeit zur Erfüllung einer Arbeitsaufgabe und weist keine (nennenswerten) dispositiven Elemente auf, z. B. Bohren, Fräsen.	→
Betriebsmittel	Sie umfassen die technische Apparatur sowie sämtliche der Leistungserstellung über längere Zeit dienende Gegenstände, z. B. Maschinen, Grundstücke, Gebäude.	→
Werkstoffe	Sie werden zur Leistungserstellung benötigt, z. B. als Rohstoffe (in Produkte eingehende Hauptbestandteile), Betriebsstoffe (Verbrauchsmaterialien).	→

**Objekte der
Leistungserstellung
=
Produkte**

Im Rahmen der güterwirtschaftlichen Prozesse werden die Produktionsfaktoren beschafft und eingesetzt, um Produkte zu schaffen, die daraufhin abgesetzt werden. Dieser Prozess kann von erheblicher zeitlicher Dauer sein. Er bedarf geeigneter organisatorischer, planerischer und steuernder Maßnahmen, um erfolgreich zu sein.

Diese dispositiven Erfordernisse gelten auch für den **finanzwirtschaftlichen Prozess**, der dem güterwirtschaftlichen Prozess gegenüber steht. Schließlich fallen für die zu beschaffenden Produktionsfaktoren notwendige Auszahlungen an, die betrieblichen Leistungen führen zu Einzahlungen. Beide Zahlungsströme müssen aufeinander abgestimmt sein, um den wirtschaftlichen Erfolg des Unternehmens bzw. gar seinen Bestand nicht zu gefährden.

Für **industrielle Unternehmen** gilt dementsprechend:



Um den güterwirtschaftlichen und finanzwirtschaftlichen Prozess in geeigneter Weise abwickeln zu können, bedarf es eines weiteren Prozesses, der als **informationeller Prozess** zu bezeichnen ist. Mit seiner Hilfe werden die für das Unternehmen erforderlichen Daten gewonnen, gespeichert, verknüpft und verarbeitet.

Diese Aufgabe fällt dem Rechnungswesen des Unternehmens zu, in das auch die **Kostenrechnung** eingegliedert ist. Im Rahmen der Kostenrechnung sollen als Grundlagen behandelt werden:

Grundlagen	Rechnungswesen
	Kosten
	Kostenrechnung

1. Rechnungswesen

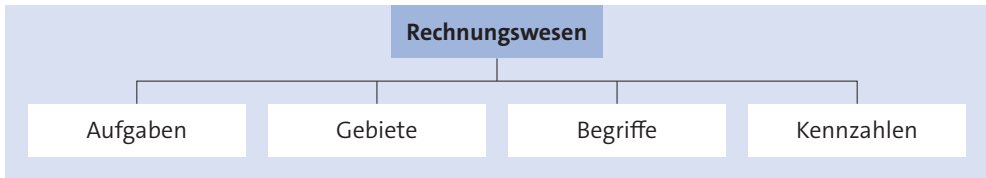
Das Rechnungswesen ist die Gesamtheit der Einrichtungen und Verrichtungen, die bezwecken, alle wirtschaftlich wesentlichen Gegebenheiten und Vorgänge im Einzelnen und Gesamten zahlenmäßig nach Geld und – soweit möglich – nach Mengeneinheiten zu erfassen. Seine **Notwendigkeit** ergibt sich sowohl aus betriebswirtschaftlichen als auch aus rechtlichen Gründen:

- **Betriebswirtschaftlich** erfordert die Vielzahl der im Unternehmen stattfindenden Vorgänge geeignete Maßnahmen der Erfassung, Steuerung und Kontrolle.
- **Rechtlich** stellt der Gesetzgeber bestimmte Anforderungen an das Unternehmen, die nur mithilfe eines ordnungsgemäßen Rechnungswesens erfüllt werden können – siehe unten.

Seiner Bedeutung entsprechend ist das Rechnungswesen – ggf. zusammen mit der Finanzwirtschaft – eine betriebliche Abteilung, die gleichrangig neben den funktionsorientierten Abteilungen des Unternehmens steht:

Unternehmen					
Materialwirtschaft	Produktionswirtschaft	Absatzwirtschaft	Personalwirtschaft	Finanzwirtschaft	Rechnungswesen

Das Rechnungswesen übernimmt somit die Erfassung, Verrechnung und Kontrolle der Kosten und Leistungen, Aufwendungen und Erträge, Ausgaben und Einnahmen, Auszahlungen und Einzahlungen, die in den verschiedenen Abteilungen des Unternehmens entstehen. Um es näher beschreiben zu können, sind zu betrachten:



1.1 Aufgaben

Dem Rechnungswesen obliegt allgemein die Aufgabe, die Unternehmensstruktur und das Unternehmensgeschehen in Geldgrößen abzubilden und geeignete Informationen für die am Unternehmen interessierten Personenkreise zur Verfügung zu stellen.

Im Einzelnen lassen sich aus der allgemeinen Aufgabe des Rechnungswesens insbesondere folgende **Teilaufgaben** ableiten:

- ▶ Erfassung der mengen- und wertmäßigen Vorgänge im Unternehmen
- ▶ Ermittlung der Bestände des Unternehmens
- ▶ Ermittlung des Erfolges des Unternehmens
- ▶ Feststellung der entstandenen Kosten
- ▶ Bereitstellung der zur Bildung der Preise erforderlichen Daten
- ▶ Aufzeichnung von Entwicklungen der Vergangenheit
- ▶ Erstellung von Vergleichsrechnungen
- ▶ Prognosen künftiger Entwicklungen unter Einschluss außerbetrieblicher Daten.

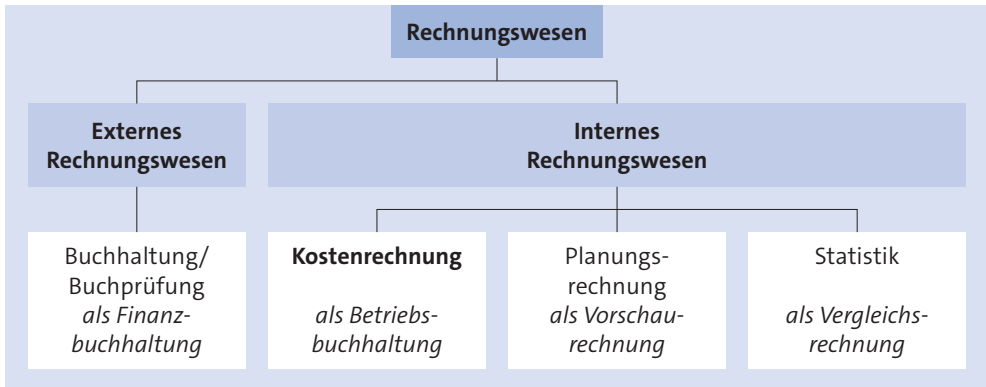
Um die genannten Aufgaben erfüllen zu können, wird das Rechnungswesen in mehrere Gebiete aufgeteilt.

1.2 Gebiete

In der betrieblichen Praxis gibt es eine Vielzahl von Ansätzen, beim Rechnungswesen einzelne Gebiete zu unterscheiden. Die nachstehende **Gliederung** des Rechnungswesens hat sich vielfach als zweckmäßig erwiesen:

- ▶ **Buchhaltung/Buchführung**
- ▶ **Kostenrechnung**
- ▶ **Planungsrechnung**
- ▶ **Statistik.**

Entsprechend seinen unterschiedlichen Aufgaben lässt sich das Rechnungswesen in zwei **Bereiche** unterteilen:



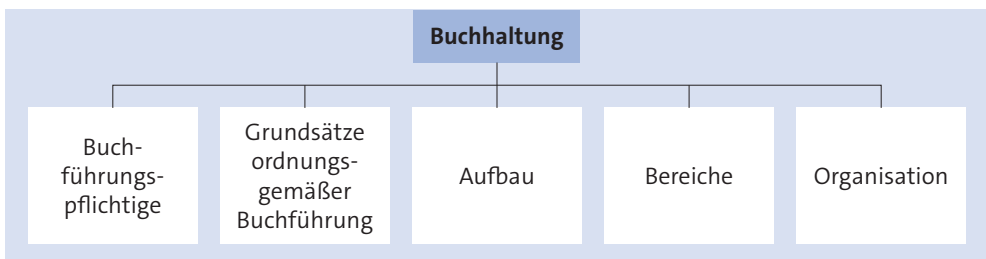
Merkmale des externen bzw. internen Rechnungswesens sind:

- ▶ Das **externe Rechnungswesen** umfasst den durch rechtliche Vorschriften geregelten, zum Zweck der Rechenschaftslegung nach außen gerichteten Teil der Buchführung bzw. Buchhaltung, der auch die Grundlage für die Erstellung des Jahresabschlusses darstellt. Es handelt sich dabei um die **Finanzbuchhaltung**, die ebenso als Geschäftsbuchhaltung bezeichnet wird – siehe unten.
- ▶ Das **interne Rechnungswesen** dient grundsätzlich ausschließlich unternehmensinternen Zwecken, denen unmittelbar keine rechtlichen Regelungen zugrunde liegen. Als Kostenrechnung basiert sie – einschließlich der ihr eingegliederten Leistungsrechnung – auf den Daten der **Betriebsbuchhaltung**, die noch beschrieben wird – siehe >> Kapitel A.1.2.1.4.

1.2.1 Buchhaltung/Buchführung

Die Buchhaltung bzw. Buchführung ist Ausdruck der zeitlich und sachlich geordneten Aufzeichnung betrieblicher Geschäftsvorfälle. Während die **Buchhaltung** im institutionellen Sinne als Einrichtung gesehen wird, kann die **Buchführung** funktional als Tätigkeit betrachtet werden. In der Praxis werden beide Begriffe vielfach auch synonym verwendet.

Als eine **Zeitrechnung** dient die Buchhaltung bzw. Buchführung der Erfassung aller Vorgänge, die zu einer Veränderung von Vermögen und Kapital führen, sowie der periodischen Zusammenstellung und sachlichen Gliederung der Zahlen. Zu berücksichtigen sind dabei:



1.2.1.1 Buchführungspflichtige

Die Buchführungspflicht beruht auf mehreren **Grundlagen**:

- Nach **Handelsrecht** unterliegen alle im Handelsregister eingetragenen Unternehmen der Buchführungspflicht. Handelsrechtliche Buchführungsvorschriften sind §§ 238, 240, 242, 264, 336 und 340a HGB.

Für **Einzelkaufleute**, die nicht mehr als 600.000 € Umsatzerlöse und 60.000 € Jahresüberschuss in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren aufweisen, gibt es eine **Befreiung** von der Buchführungspflicht.

- Nach **Steuerrecht** wird der Kreis der Buchführungspflichtigen erweitert. Wer nach anderen Gesetzen als den Steuergesetzen Bücher und Aufzeichnungen zu führen hat, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, hat die Verpflichtungen, die ihm nach den anderen Gesetzen obliegen, auch für die Besteuerung zu erfüllen (§ 140 AO).

Außerdem ist nach § 241 AO buchführungspflichtig, wer

- einen **Gesamtumsatz** (einschließlich der steuerfreien Umsätze) von mehr als 600.000 € im Kalenderjahr als Gewerbetreibender hat

oder

- selbst bewirtschaftete landwirtschaftliche und forstwirtschaftliche Flächen mit einem **Wirtschaftswert** gemäß § 46 BewG von mehr als 25.000 € hat

oder

- einen **Gewinn** von mehr als 60.000 € im Wirtschaftsjahr (Gewerbetreibende) bzw. Kalenderjahr (in Land- und Forstwirtschaft) erzielt.

1.2.1.2 Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung

Eine Buchführung ist ordnungsmäßig, sofern sie den Grundsätzen des Handelsrechts entspricht. Das ist der Fall, wenn die für eine kaufmännische Buchführung erforderlichen Bücher geführt werden, die Bücher der Form nach in Ordnung sind und der Inhalt sachlich richtig ist.

Daraus ergeben sich als Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung:

- Die **materielle Ordnungsmäßigkeit**, welche die Forderung nach **Richtigkeit** und **Vollständigkeit** der Aufzeichnungen beinhaltet. Das bedeutet, dass
 - Geschäftsvorfälle, die stattgefunden haben, aufzuzeichnen sind
 - Geschäftsvorfälle richtig aufzuzeichnen sind
 - Geschäftsvorfälle nicht aufgezeichnet werden, die nicht stattgefunden haben.
- Die **formelle Ordnungsmäßigkeit**, die ermöglichen soll, dass ein sachverständiger Dritter sich innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und die Vermögenslage des Unternehmens verschaffen kann. Sie bezieht sich somit auf die **Klarheit** und **Übersichtlichkeit** der Buchführung, indem z. B. vorzunehmen sind:
 - Buchungen vollständig, richtig, zeitgerecht geordnet
 - Buchungen in einer lebenden Sprache

- Aufbewahrungsfristen der Unterlagen (6 bzw. 10 Jahre)
- maschinelle Auswertbarkeit der Unterlagen.

Keine Buchung darf ohne Beleg erfolgen.

Die geforderte Klarheit und Übersichtlichkeit kann erreicht werden durch:

Organisation der Buchführung	Sie wird in der Abgabenordnung geregelt. Maßgeblich sind: ▸ § 146 AO (Ordnungsvorschriften für die Buchführung und für Aufzeichnungen) ▸ § 147 AO (Ordnungsvorschriften für die Aufbewahrung von Unterlagen)
Buchführungssystem und Arten geführter Bücher	Jeder Buchführung muss eine Systematik zugrunde liegen. Das Unternehmen kann grundsätzlich zwischen einfacher und doppelter Buchführung wählen, jedoch wird Kapitalgesellschaften und Genossenschaften durch Gesetz vorgeschrieben, die doppelte Buchführung zu verwenden. Die formelle Ordnungsmäßigkeit der Buchführung ist nicht abhängig vom gewählten Buchführungssystem, sondern von den unter Beachtung der Art und Größe des Unternehmens zu führenden Büchern.

Aufgabe 1 > Seite 183

1.2.1.3 Aufbau

Seit langem beschäftigen sich Staat und Verbände mit einheitlichen Regelungen, die den Aufbau der Buchhaltung betreffen. Über viele Jahre war der 1951 vorgeschlagene **Gemeinschaftskontenrahmen industrieller Verbände (GKR)** bedeutsam. Er wurde im Verlaufe der 70er-Jahre insbesondere abgelöst von:

- Dem **Industriekontenrahmen (IKR)**, der vom *Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI)* zur Verwendung empfohlen wird. Ihm liegen in seiner Fassung von 1986 das Bilanzrichtlinien-Gesetz und die sich daraus ergebenden Vorschriften für den Abschluss der Kapitalgesellschaften (§§ 264 ff. HGB) zugrunde. Er umfasst zehn Kontenklassen:

Klasse 0	Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen
Klasse 1	Finanzanlagen
Klasse 2	Umlaufvermögen und aktive Rechnungsabgrenzung
Klasse 3	Eigenkapital und Rückstellungen
Klasse 4	Verbindlichkeiten und passive Rechnungsabgrenzung
Klasse 5	Erträge
Klasse 6	Betriebliche Aufwendungen
Klasse 7	Weitere Aufwendungen
Klasse 8	Ergebnisrechnungen
Klasse 9	Kosten- und Leistungsrechnung

Der IKR ist nach dem **Zweikreisystem** gegliedert:

Rechnungskreis I	Er enthält in den Kontenklassen 0 - 8 die Konten der Finanzbuchführung , in der die Aufwendungen und Erträge erfasst werden. Er ist nach dem Abschlussgliederungsprinzip gestaltet.
Rechnungskreis II	In der Kontenklasse 9 des selbstständigen Rechnungskreises II erfolgt die Betriebsbuchführung . Ihr sind die Kosten und Leistungen zuzurechnen. Der Betriebsbuchführung liegt das Prozessgliederungsprinzip zugrunde. Die Kontenklasse 9 sieht nur eine grobe Kontengliederung vor, die entsprechend den betriebsindividuellen Bedürfnissen ausgestaltet werden kann.

Die **Gliederung** der Kontenklassen und Kontengruppen sowie deren Bezeichnungen sind an die in den § 266 HGB und § 275 HGB vorgegebene Gliederung der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung der Kapitalgesellschaften angepasst.

- Die **DATEV-Kontenrahmen**, die von der gleichnamigen Datenverarbeitungsorganisation der steuerberatenden Berufe für ihre Zwecke entwickelt wurden, insbesondere als – siehe *Olfert, Rutschmann, Zschenderlein*:
- Der **SKR 03**, der sich lediglich am Gliederungsprinzip des Bilanzrichtlinien-Gesetzes orientiert, aber ansonsten dem GKR noch ähnelt:

Kontenklasse 0	Anlage- und Kapitalkonten
Kontenklasse 1	Finanz- und Privatkonten
Kontenklasse 2	Abgrenzungskonten
Kontenklasse 3	Wareneingangs- und Bestandskonten
Kontenklasse 4	Betriebliche Aufwendungen
Kontenklasse 5	-
Kontenklasse 6	-
Kontenklasse 7	Bestände an Erzeugnissen
Kontenklasse 8	Erlöskonten
Kontenklasse 9	Vortrags-, Kapitalkonten - Statistische Konten

- Der **SKR 04**, der mit dem IKR vergleichbar ist, indem er umfassend am Bilanzrichtlinien-Gesetz ausgerichtet ist:

Kontenklasse 0	Anlagevermögenskonten
Kontenklasse 1	Umlaufvermögenskonten
Kontenklasse 2	Eigenkapitalkonten
Kontenklasse 3	Fremdkapitalkonten
Kontenklasse 4	Betriebliche Erträge
Kontenklasse 5	Betriebliche Aufwendungen (Material, bezogene Leistungen)
Kontenklasse 6	Betriebliche Aufwendungen (Personal, Abschreibungen, Sonstige)
Kontenklasse 7	Weitere Erträge und Aufwendungen
Kontenklasse 9	Vortrags-, Kapitalkonten - Statistische Konten

Diese Kontenrahmen haben inzwischen weite Verbreitung gefunden, da die Steuerberater sie vielfach für ihre Mandanten verwenden.

1.2.1.4 Bereiche

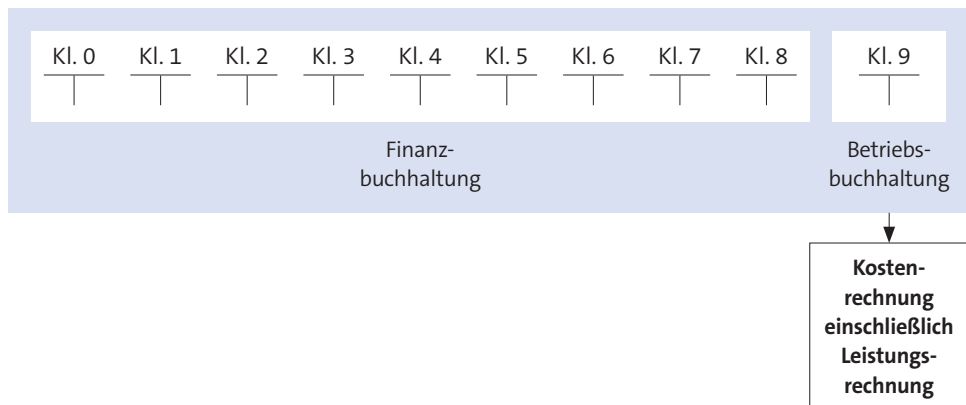
Die Buchhaltung wird entsprechend ihrer Hauptaufgabe, die Zahlen aus innerbetrieblichen Vorgängen und aus den Beziehungen zur Umwelt des Unternehmens zu erfassen, unterteilt in:

- Die **Finanzbuchhaltung**, welche auf die Beziehungen des Unternehmens zur Außenwelt orientiert ist. Ihre wesentliche **Aufgabe** besteht darin, die Geschäftsvorfälle regelmäßig zu erfassen und kontenmäßig zu verrechnen. Sie ist die Grundlage für den Jahresabschluss und dient insbesondere der Ermittlung des Erfolges sowie der Liquiditäts- und Finanzkontrolle.

Beim **IKR** sind die Klassen 0 - 8 für die Finanzbuchhaltung vorgesehen.

- Die **Betriebsbuchhaltung**, welche die **Kostenrechnung** einschließlich der ihr eingegliederten Leistungsrechnung darstellt. Sie erfasst die **innerbetrieblichen Vorgänge** rechnerisch, ihre Gestaltung unterliegt – im Gegensatz zur Finanzbuchhaltung – keinen rechtlichen Vorschriften.

Im **IKR** ist für die Betriebsbuchhaltung die Kontenklasse 9 vorgesehen:



1.2.1.5 Organisation

Die Buchhaltung lässt sich grundsätzlich in unterschiedlicher Weise organisieren. Finanzbuchhaltung und Betriebsbuchhaltung können – wie bereits angesprochen – eine Einheit oder zwei in sich geschlossene Kreise bilden. Dementsprechend können unterschieden werden:

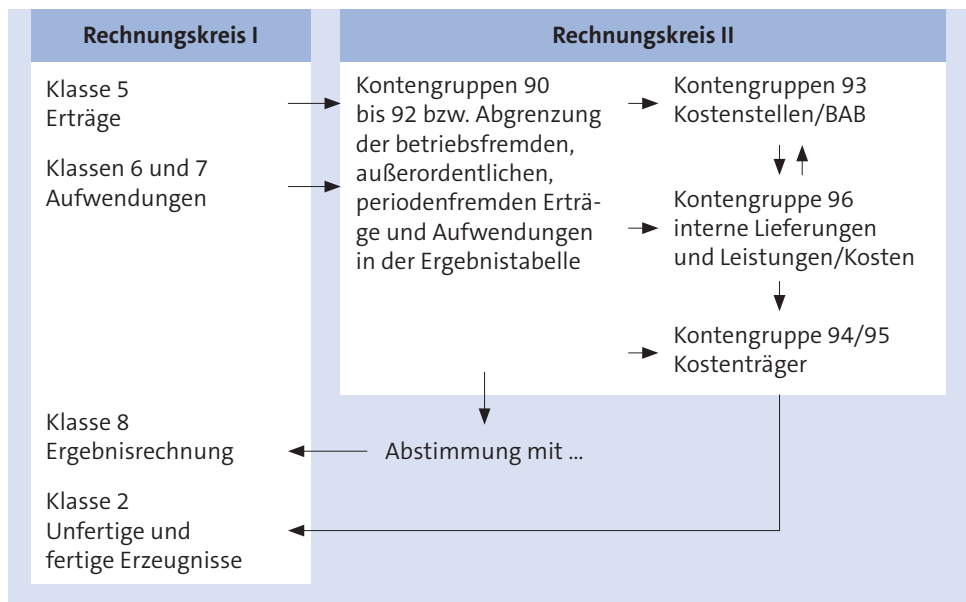
- Das **Einkreisssystem**, bei welchem die Finanzbuchhaltung und die Betriebsbuchhaltung eine **organisatorische Einheit** bilden. Die Verrechnung der Kosten erfolgt von Kontenklasse zu Kontenklasse in einem in sich geschlossenen Abrechnungskreis.

Das Einkreisssystem hat den **Nachteil**, dass der Abschluss der Finanzbuchhaltung den Abschluss der Betriebsbuchhaltung erfordert.

- Das **Zweikreisssystem**, bei dem die Finanzbuchhaltung und die Betriebsbuchhaltung organisatorisch voneinander getrennt sind. Sie bilden **zwei Kreise**, die völlig in sich geschlossen sind. Die Verbindung zwischen beiden Kreisen erfolgt mithilfe von:

Spiegelbildkonten	Sie werden geführt, wenn keine formalen Zusammenhänge zwischen der Finanzbuchhaltung und Betriebsbuchhaltung bestehen und die Konten bei der Buchhaltung getrennt voneinander zu dem GuV-Konto bzw. Schlussbilanz-Konto abgeschlossen werden.
Übergangskonten	Sie schaffen den Zusammenhang zwischen Finanzbuchhaltung und Betriebsbuchhaltung, indem die Finanzbuchhaltung über ein Übergangskonto „Betriebsbuchhaltung“ und die Betriebsbuchhaltung über ein Übergangskonto „Finanzbuchhaltung“ verfügt.

Im **IKR** ist das Zweikreisssystem durch die Gestaltung des Kontenrahmens vorgegeben. Die **Kostenverrechnung** wird in folgender Weise durchgeführt:



1.2.2 Kostenrechnung

Die Kostenrechnung stellt - wie bereits gezeigt – einen Teil der Betriebsbuchhaltung dar, der andere Teil der Betriebsbuchhaltung ist die Leistungsrechnung:

Betriebsbuchhaltung	
Kostenrechnung	Leistungsrechnung

Sowohl die Kosten als auch die Leistungen sind Gegenstand des vorliegenden Buches, dem der Gedanke zugrunde liegt, dass der **Kostenrechnung** die Leistungsrechnung als integrativer Bestandteil zugerechnet werden kann,

In der Literatur wird die Leistungsrechnung aber auch neben die Kostenrechnung gestellt und der zu behandelnde Themenkreis als **Kosten- und Leistungsrechnung** ausgewiesen.

Mit der Erfassung der Kosten und Leistungen und deren Gegenüberstellung wird die Kostenrechnung zu einer **kalkulatorischen Erfolgsrechnung**. Ihr Planungszeitraum umfasst grundsätzlich eine Rechnungsperiode, üblicherweise ein Jahr, kann aber je nach ihrem angestrebten Zweck auch kürzer dimensioniert sein:

- ▶ Das **Betriebsergebnis** repräsentiert den kalkulatorischen Erfolg des Unternehmens als Differenz von Erlösen und Kosten, wobei die **Betriebsergebnisrechnung** die Gesamtkosten nach produktionsfaktorbezogenen Kosten gliedert und nicht nach Kosten, die von den einzelnen Erzeugnissen verursacht worden sind.
- ▶ Wird der leistungsbezogene Erfolg des Unternehmens für einen Zeitraum ermittelt, der kleiner als die Rechnungsperiode ist, kann von **kurzfristiger Erfolgsrechnung** gesprochen werden, ebenso von **kurzfristiger Betriebsergebnisrechnung**. Vielfach umfasst sie einen Monat als Abrechnungsperiode.

Mit ihrer Hilfe ist es – im Gegensatz zur rechnungsperiodischen Betriebsergebnisrechnung – nicht nur möglich, die **Kosten** und **Erlöse** den einzelnen Erzeugnissen oder Erzeugnisgruppen zuzurechnen, sie kann z. B. auch Aufschluss geben über **leistungsbezogene Erfolge** nach:

- Produktionsbereichen
- Absatzwegen
- Kundengruppen
- Absatzgebieten.

Heute ist die kurzfristige Erfolgsrechnung bei EDV-mäßiger Durchführung ohne Weiteres möglich, wenn die Auftragsnummern (Kostenträgernummern) entsprechende Klassifizierungsmerkmale enthalten.

1.2.3 Planungsrechnung

Die Planungsrechnung versucht das betriebliche Geschehen den Einwirkungen des Zufalls und der Ungewissheit zu entziehen. Sie berücksichtigt Tatbestände der Vergangenheit, Gegenwart und Zukunft, die sich aufgrund innerbetrieblicher und außerbetrieblicher Faktoren einstellen.

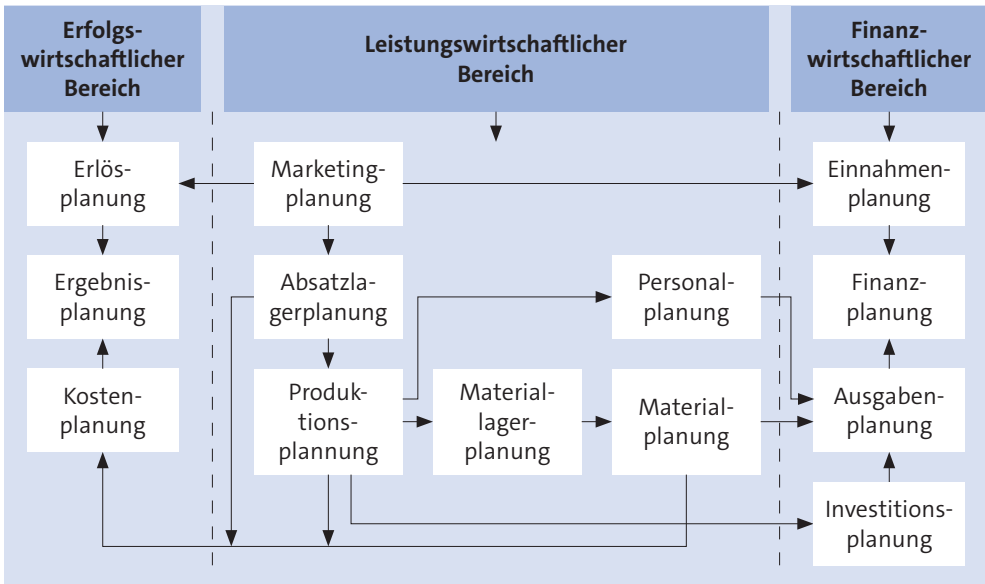
Das zentrale Problem der Planungsrechnung ist das **Interdependenzproblem**. Darunter ist die wechselseitige Vernetzung der einzelnen Unternehmensbereiche zu verstehen, für die wechselseitig voneinander abhängige **Teilplanungen** vorgenommen werden müssen.

Als **Unternehmensbereiche** lassen sich unterscheiden:

- ▶ Der **finanzwirtschaftliche Bereich**, dem die Kapitalbereitstellung und die Kapitalverwendung obliegen.

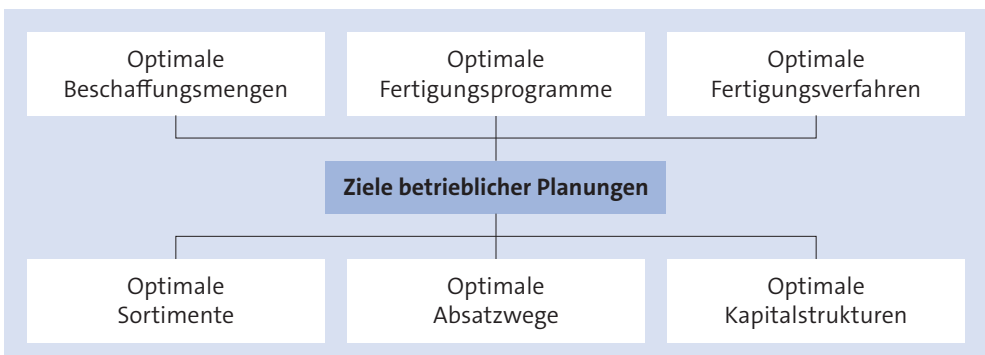
- Der **leistungswirtschaftliche Bereich**, der unmittelbar der Realisierung der Unternehmensziele dient.
- Der **erfolgswirtschaftliche Bereich**, der das Ergebnis der unternehmerischen Anstrengungen ausweist.

Die grundlegenden Planungen in den genannten Bereichen lassen sich im Überblick darstellen:



Im Rahmen der Gesamtplanung müssen die einzelnen Teilplanungen so aufeinander abgestimmt werden, dass für das Unternehmen ein **Optimum** erzielt wird. Die Planungsrechnung dient dabei der Vorbereitung von Entscheidungen, die sich auf alle Bereiche des Unternehmens beziehen können.

So können **Ziele**, die mithilfe der Planungen erreicht werden können, z. B. sein:



Die Planung kann – nach der jeweiligen Planungsebene – sein:

- ▶ Eine **strategische Planung** als langfristige Planung, die über einen Zeitraum von fünf Jahren hinausgeht. Sie erfolgt auf der **obersten Leitungsebene** und stellt die Grobplanung dar.
- ▶ Eine **taktische Planung**, die mittelfristigen Charakter hat und über ein bis fünf Jahre vorgenommen wird. Sie geschieht auf der Ebene der Bereichsleitungen – wie oben dargestellt – also auf der **mittleren Leitungsebene**.
 Sofern **kein Engpass** im Unternehmen zu berücksichtigen ist, geht die taktische Planung vom **Marketingplan** aus, der offenlegt, wie viele Produkte am Absatzmarkt voraussichtlich abgesetzt werden können. Somit sind alle anderen Planungen grundsätzlich an ihm ausgerichtet.
- ▶ Eine **operative Planung** als kurzfristige Ziel- und Maßnahmenplanung, die bis zu einem Jahr umfasst. Sie vorzunehmen ist Aufgabe der **unteren Führungsebene**.

1.2.4 Statistik

Die Statistik ist ein weiteres Gebiet des Rechnungswesens. Sie sammelt eine Menge von Zahlen aus verschiedenen Teilbereichen des Rechnungswesens, gruppiert sie nach bestimmten Merkmalen, analysiert die Daten und stellt sie in tabellarischer oder grafischer Form dar. Ihr **Ziel** ist die Gewinnung von **Kennzahlen**, die sich beziehen können auf:

- ▶ das Unternehmen als Ganzes darzustellen, z. B. in Form von – siehe >> Kapitel A.1.4:

Gewinn	Wirtschaftlichkeit	Produktivität	Rentabilität
--------	--------------------	---------------	--------------

- ▶ die Bereiche des Unternehmens darzustellen, um bereichstypische Erscheinungen offenzulegen. Vielfach sind hier auch Statistiken hilfreich, z. B. Einkaufs-, Lager-, Verkaufs-, Personal- oder Kostenstatistiken.

Mithilfe der Kennzahlen können hauptsächlich innerbetriebliche Vergleiche ermöglicht werden, aber auch zwischenbetriebliche Vergleiche vorgenommen werden, indem eine Vielzahl von Einzelercheinungen gesammelt, nach bestimmten Merkmalen gruppiert und wiedergegeben werden. Das kann als Kennzahlen erfolgen oder als tabellarische bzw. grafische Darstellungen.

Die Statistik hat somit vor allem die Funktion einer **Vergleichsrechnung**. Sie kann vorgenommen werden als:

- ▶ **Zeitvergleich**, bei der ausgewählte Zahlen zweier oder mehrerer Rechnungsperioden miteinander verglichen werden, z. B. der abgelaufenen Rechnungsperiode mit früheren Rechnungsperioden.
- ▶ **Verfahrensvergleich**, bei der alternative Verfahren – z. B. in der Fertigung oder dem Vertrieb – hinsichtlich ihrer Vorteilhaftigkeit für das Unternehmen miteinander verglichen werden.

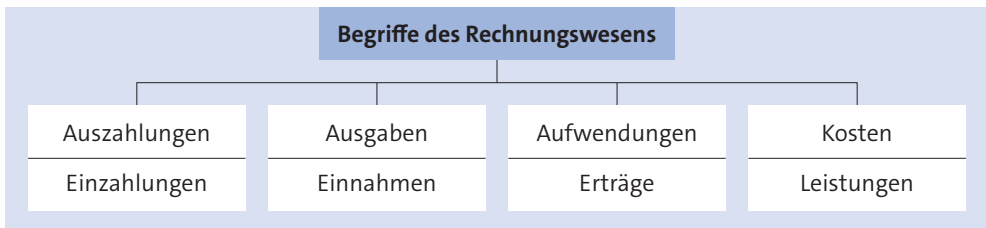
- **Soll-Ist-Vergleich**, bei der vorgegebene Werte im Zeitablauf mit den tatsächlichen Werten verglichen sowie die Abweichungen von Soll- und Istwerten im Hinblick auf ihre Ursachen analysiert werden.
- **Zwischenbetrieblicher Vergleich** oder **Betriebsvergleich**, bei dem möglichst gleich oder ähnlich strukturierte Unternehmen anhand geeigneter Kennzahlen mit dem eigenen Unternehmen sowie untereinander verglichen werden.

Statistiken vermitteln in konzentrierter Form einen Einblick in wesentliche Entwicklungen eines Unternehmens bzw. seiner verschiedenen Bereiche.

Aufgabe 2 > Seite 183

1.3 Begriffe

Grundlegende Begriffe des Rechnungswesens sind vor allem:



1.3.1 Auszahlungen – Einzahlungen

Die **Auszahlungen** sind der tatsächliche Zahlungsmittelabfluss aus dem Unternehmen, der in Form von Bargeld oder von Banküberweisungen erfolgen kann, z. B. als Barentnahmen, Vorauszahlungen, Barkäufe.

Unter **Einzahlungen** sind dementsprechend sämtliche Zuflüsse an Zahlungsmitteln in Form von Bargeld oder von Überweisungen zu verstehen, z. B. im Hinblick auf Bareinlagen, Barverkäufe, Kundenanzahlungen.

Auszahlungen und Einzahlungen werden in der **Finanzbuchhaltung** erfasst.

1.3.2 Ausgaben – Einnahmen

Ausgaben und Einnahmen finden ebenfalls in der **Finanzbuchhaltung** ihren Niederschlag. Sie unterscheiden sich von den Auszahlungen und Einzahlungen jedoch dadurch, dass die tatsächlichen Abflüsse oder Zuflüsse von Zahlungsmitteln um Forderungen bzw. Schulden berichtigt sind, die aus schuldrechtlichen Verpflichtungen resultieren, z. B. aufgrund von Kaufverträgen.