

Carl von Ossietzky
Universität
Oldenburg

Kosten- und Leistungsrechnung

Andreas Eiselt

 Center für
lebenslanges
Lernen



Prof. Dr. Andreas Eiselt

Kosten- und Leistungsrechnung

Impressum

Autor: Prof. Dr. Andreas Eiselt
vorherige Auflagen: Univ.-Prof. Dr. Laurenz Lachnit / Univ.-Prof. Dr. Stefan Müller

Herausgeber: Carl von Ossietzky Universität Oldenburg – Center für lebenslanges Lernen C3L

Auflage: 13. Auflage, Erstausgabe 2006

Copyright: Vervielfachung oder Nachdruck auch auszugsweise zum Zwecke einer Veröffentlichung durch Dritte nur mit Zustimmung der Herausgeber, 2006 - 2021

ISSN: 1612-1473

Oldenburg, März 2021

Prof. Dr. Andreas Eiselt



Seit dem 1.10.2013 Professor für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, insb. Rechnungswesen an der PHWT Vechta/Diepholz. Daneben ist er als Unternehmensberater, Autor und Dozent tätig. Ehrenamtlich arbeitet er als Finanzvorstand des TuS Bloherfelde/Oldenburg. Zuvor Professor für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre insb. Rechnungswesen an der EBC Hochschule, Düsseldorf (2012-2013). Wissenschaftlicher Mitarbeiter an der Universität Oldenburg (2004-2011). Tätigkeit als Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsassistent (2003-2004). Studium der Betriebswirtschaftslehre in Paderborn und Oldenburg (1997-2002).

INHALTSVERZEICHNIS

EINFÜHRUNG	6
1 GRUNDLAGEN DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG	10
1.1 Wesen der Kosten- und Leistungsrechnung.....	10
1.2 Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung	11
1.3 Module der Kosten- und Leistungsrechnung.....	12
1.4 Grundbegriffe der Kosten- und Leistungsrechnung.....	13
1.4.1 Kosten.....	13
1.4.2 Leistungen	14
1.5 Prinzipien der Kosten- und Leistungsrechnung.....	14
1.6 Arten von Kostenrechnungssysteme	14
2 KOSTENARTENRECHNUNG	17
2.1 Kostenerfassung	17
2.1.1 Abgrenzung von Aufwendungen und Kosten.....	17
2.1.2 Kalkulatorische Abschreibungen.....	18
2.1.3 Kalkulatorische Zinsen	20
2.1.4 Kalkulatorische Wagnisse	20
2.1.5 Kalkulatorischer Unternehmerlohn..... und kalkulatorische Miete	21
2.2 Kostenarten	22
2.3 Verhalten der Kosten bei Beschäftigungsänderung	23
3 KOSTENSTELLENRECHNUNG	28
3.1 Kostenstellen.....	28
3.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB).....	29
3.2.1 Verteilung der primären Gemeinkosten	30
3.2.2 Verteilung der sekundären Gemeinkosten (Innerbetriebliche Leistungsverrechnung)	31
4 KOSTENTRÄGERSTÜCKRECHNUNG	38
4.1 Aufgaben und Varianten	38
4.2 Kalkulationsverfahren	39
4.2.1 Divisionskalkulation	40
4.2.2 Äquivalenzziffernkalkulation	41
4.2.3 Zuschlagskalkulation.....	43
4.2.4 Kuppelkalkulation	45

5	KOSTENTRÄGERZEITRECHNUNG	50
5.1	Aufgaben und Varianten	50
5.2	Gesamtkostenverfahren	50
5.3	Umsatzkostenverfahren	51
6	TEILKOSTENRECHNUNG UND DECKUNGSBEITRAGSRECHNUNG	55
6.1	Klassische Vollkostenrechnung	55
6.2	Grundprinzip der Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnung	56
6.3	Direct Costing	56
6.4	Stufenweise Fixkostendeckungsrechnung	57
7	BREAK-EVEN-ANALYSE / PRODUKTIONSPROGRAMMPLANUNG.....	61
7.1	Break-Even-Analyse	61
7.2	Optimales Produktionsprogramm.....	64
8	PLANKOSTENRECHNUNG.....	69
8.1	Grundlagen der Plankostenrechnung	69
8.2	Starre Plankostenrechnung.....	70
8.3	Flexible Plankostenrechnung	71
8.4	Grenzplankostenrechnung	73
9	PROZESSKOSTENRECHNUNG	76
9.1	Entstehung der Prozesskostenrechnung	76
9.2	Zielsetzung der Prozesskostenrechnung	77
9.3	Komponenten der Prozesskostenrechnung	78
9.4	Nutzen der Prozesskostenrechnung	79
9.4.1	Allokationseffekt	82
9.4.2	Degressionseffekt	82
9.4.3	Komplexitätseffekt	83
10	MUSTERLÖSUNGEN ZU DEN AUFGABEN	87
11	LITERATURVERZEICHNIS	93
12	GLOSSAR.....	95

EINFÜHRUNG

Globalisierung der Unternehmenstätigkeiten, gestiegene Anforderungen der Kapitalgeber (insbesondere auch der Banken), tief greifende Veränderungen im Kundenverhalten, zusätzliche Konkurrenz durch die weitere Öffnung des Binnenmarktes und die damit verbundene Erhöhung des Wettbewerbsdrucks haben dazu geführt, dass der Stellenwert der Kosten- und Leistungsrechnung im Unternehmen – gerade auch in Klein- und Mittelbetrieben – gewachsen ist. Insbesondere in der Industrie, aber auch in der öffentlichen Verwaltung, in öffentlichen Betrieben, Krankenhäusern und Wohlfahrtsverbänden ist die Kosten- und Leistungsrechnung als Führungsunterstützungsinstrument ein wesentlicher Bestandteil.

Finanzbuchhaltung und Jahresabschluss als Teilstücke des Rechnungswesens erfassen die Außenbeziehungen des Unternehmens, was jedoch für interne Lenkungs-zwecke unzureichend ist. Bei komplexen innerbetrieblichen Gegebenheiten benötigt das Management zur Unternehmensführung zusätzlich ein Rechensystem zur differenzierten quantitativen Erfassung, Analyse und Steuerung der betrieblichen Faktoreinsätze und Leistungsentstehungen, d. h. ein differenziertes System zur Erfassung des innerbetrieblichen Güterverzehr- und Leistungsentstehungsgehehens: die Kosten- und Leistungsrechnung.

Die Kosten- und Leistungsrechnung hat die Aufgabe,

- die im Unternehmen stattfindenden Prozesse zu erfassen, zu beurteilen und zu steuern, um unternehmerische Entscheidungsbildung und -durchsetzung zu unterstützen,
- den Fortbestand eines erfolgreichen Unternehmens zu gewährleisten sowie
- das Management mit Informationen zur Planung, Steuerung und Kontrolle des Unternehmens zu versorgen.

Da die Kosten- und Leistungsrechnung prinzipiell keinen rechtlichen Anforderungen unterliegt, kann sie firmenspezifisch auf die Führungserfordernisse des Managements zugeschnitten werden. Kein Unternehmen ist zur Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung verpflichtet. Allerdings wird eine Führungsunterstützung nur durch die entsprechende Ausgestaltung interner Abbildungsmodelle ermöglicht.

In diesem Modul sollen Sie sich die wesentlichen Grundzüge und Instrumente der Kosten- und Leistungsrechnung erarbeiten, wofür folgender Stoffplan zugrunde gelegt wird:

In **Kapitel 1** werden die Grundlagen und Gegenstände der Kosten- und Leistungsrechnung in Bezug auf Wesen und Aufbau erläutert. Darüber hinaus werden die wichtigsten Bestandteile der Kostenrechnung sowie die wesentlichen Begrifflichkeiten erklärt.

Die einzelnen Teilgebiete der **Kostenartenrechnung** werden in Aufbau und Aussage in **Kapitel 2** dargestellt.

In **Kapitel 3** wird die zweite Stufe der Kostenrechnung – die **Kostenstellenrechnung** – mit Betriebsabrechnungsbogen und innerbetrieblicher Leistungsverrechnung erläutert.

Aufbau und Nutzung der **Kostenträgerstückrechnung** werden in **Kapitel 4** dargestellt. Hierbei wird sowohl die stückbezogene Betrachtung, wofür unterschiedliche Kalkulationsverfahren detailliert erörtert werden, als auch die zeitbezogene Betrachtung der Kosten- und Leistungsträgerrechnung erörtert.

Die **Kostenträgerzeitrechnung** wird in **Kapitel 5** dargestellt. Hierbei werden sowohl das Gesamtkostenverfahren als auch das Umsatzkostenverfahren erörtert.

Das Grundkonzept der **Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnungen** in Abgrenzung zur klassischen Vollkostenrechnung wird in **Kapitel 6** beschrieben.

Ausgewählte **Anwendungsgebiete der Teilkostenrechnung** (Break-Even-Ermittlung/Festlegung des optimalen Produktionsprogrammes) werden in **Kapitel 7** vorgestellt.

In **Kapitel 8** wird die Plankostenrechnung in ihren Grundzügen erläutert und ihre Bedeutung als Führungsinstrument dargestellt.

In **Kapitel 9** werden die Inhalte, Strukturen und Effekte der Prozesskostenrechnung erläutert und verdeutlicht, warum die Prozesskostenrechnung ein zentraler Baustein der Kosten- und Leistungsrechnung geworden ist.

Die Lehrmethodik dieses Studienmoduls umfasst mit unterschiedlichen Akzentsetzungen die gesamten vorgesehenen Lehrmethoden gemäß Curricularkonzept des Bachelor-Studienganges.

Ziel des Moduls ist es, Ihnen das grundlegende Theorie- und Faktenwissen der Kosten- und Leistungsrechnung zu vermitteln. Außerdem wird auf das Ziel der ökonomischen Bildung abgestellt, um Ihnen ein Verständnis für die Zusammenhänge zwischen betrieblichen Denkweisen und betriebswirtschaftlichen Realitäten zu vermitteln.

Mit Hilfe der aufgenommenen Fachkenntnisse sollen Sie in die Lage versetzt werden, Abbildungen der Kostensituation eines Unternehmens zu erstellen und zu analysieren.

Durch die Auseinandersetzung mit der Konzeption der Kosten- und Leistungsrechnung sowie der schrittweisen Aufgabenlösung sollen Ihnen Schlüsselqualifikationen vermittelt werden, um insbesondere die Weiterentwicklung von Fach- und Methodenkompetenzen zu fördern.

Bei der Bearbeitung der Aufgaben und ihrer selbständigen Lösung werden Rechenfertigkeit und Analysefähigkeit sowie unterschiedliche Arbeits- und Herangehensweisen geübt, um z. B. die Urteils- und Entscheidungsfähigkeit zu fördern. Die Theoriebearbeitung des Moduls soll durch Auseinandersetzung mit unterschiedlichen Ansätzen und Methoden die kritische Reflexion des Stoffes bewirken.

Die übergeordneten Lernziele und -ergebnisse des Moduls lauten:

- Verstehen von Funktion und Konzeption der Kosten- und Leistungsrechnung;
- Grundfertigkeiten bei Anwendung der Kosten- und Leistungsrechnungssysteme;
- Fähigkeit zur Nutzung von Unternehmensabbildungen zur Unterstützung der Erfolgs-, Finanz- und Risikosteuerung des Unternehmens.

Eine gute Voraussetzung für die erfolgreiche Bearbeitung dieses Moduls sind die Kenntnisse aus dem Pflichtmodul „Bilanzierung“.

Jedes Kapitel hat folgenden didaktischen Aufbau:

- Vorangestellt sind jedem Kapitel die **Lernergebnisse**. Sie beschreiben, welche Kenntnisse und Fähigkeiten nach dem Durcharbeiten des jeweiligen Kapitels erworben worden sein sollten.
- Die Darstellung des Themas erfolgt in einem **Basistext** mit Graphiken, Abbildungen, Tabellen und Rechenbeispielen welche die grundlegenden Zusammenhänge anschaulich machen und das Verständnis der Zusammenhänge erleichtern.
- Die **fett gedruckten Begriffe** im Text machen Sie aufmerksam auf einen neuen Aspekt bzw. auf eine Spezifizierung, die gegebenenfalls im Glossar vertiefend erklärt wird.
- Aufgaben zur **Lernkontrolle** finden Sie am Ende eines jeden Kapitels. Die Lösungen der Übungsaufgaben finden Sie im Anhang. Sie sollten die Musterlösungen unbedingt erst nach einer eigenen Lösung und nur zur Überprüfung nutzen. Aus Fehlern lernen Sie mehr als nur durch Nachvollziehen des Gelesenen.
- Bei der **Literatur** zur Vertiefung handelt es sich um Lehrbücher die Sie sich gegebenenfalls anschaffen oder zum überwiegenden Teil in der Universitätsbibliothek ausleihen oder als eBook nutzen können.
- **Online-Aufgaben** zur Überprüfung und Reflexion des Gelernten finden Sie in der Lernumgebung.

KAPITEL 1: GRUNDLAGEN DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG

Sie sollen Wesen und Konzeption der Kosten- und Leistungsrechnung verstehen. Dazu muss ein grundlegendes Verständnis für die unterschiedliche Zielsetzung, Vorgehensweise und Methodik des internen Rechnungswesens im Gegensatz zum externen Rechnungswesen aufgebaut werden. Sie sollen die grundlegenden Aufgaben einer Kosten- und Leistungsrechnung verstehen.

Nach der Bearbeitung dieses Kapitels sollten Sie ...

- den Unterschied zwischen externem und internem Rechnungswesen verstehen;
- die Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung kennen;
- die Zusammenhänge zwischen den Teilgebieten der Kosten- und Leistungsrechnung verstehen;
- die Systeme der Kosten- und Leistungsrechnung unterscheiden können.

1 GRUNDLAGEN DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG

1.1 Wesen der Kosten- und Leistungsrechnung

Unternehmen sind komplexe sozio-ökonomische Gebilde, die mit Hilfe von betriebswirtschaftlichen Instrumenten durch das Management gesteuert werden. Für die Steuerung unter internen wie externen Gesichtspunkten ist eine Abbildung des Unternehmens in Werteinheiten nötig, um betriebswirtschaftliche Gegebenheiten in objektiven Größen darzustellen. Diese Abbildung muss speziell für die interne Steuerung an den Tätigkeiten innerhalb des Unternehmens ansetzen.

Die Unternehmenstätigkeit kann beschrieben werden als ein Prozess, in dessen Verlauf die von den Beschaffungsmärkten besorgten betrieblichen Einsatzgüter in der betrieblichen Leistungserstellung kombiniert werden und untergehen, wobei als Ergebnis die neu geschaffenen betrieblichen Leistungen als Sachgüter oder Dienstleistungen entstehen, die in der Regel auf den Absatzmärkten veräußert werden.

Als Kosten- und Leistungsrechnung wird die Gesamtheit aller Verfahren zur quantitativen Erfassung, Auswertung und Lenkung von Kostenverursachung, Leistungsentstehung und Leistungsabgabe an den Absatzmarkt oder andere Unternehmensteile verstanden.

Eine systematisch angelegte innerbetriebliche Lenkung benötigt sowohl Kosten- wie auch Leistungsdaten. Grundsätzlich umfasst die Kosten- und Leistungsrechnung daher sowohl eine Kostenrechnung (Erfassung des Inputs) als auch eine Leistungsrechnung (Erfassung des Outputs)– auch wenn häufig nur von der Kostenrechnung gesprochen wird.

Das Gesamtgebiet des betrieblichen Rechnungswesens lässt sich wie folgt unterteilen:

	Externes Rechnungswesen (Buchführung/ Bilanzierung)	Internes Rechnungswesen (Kosten- und Leistungsrechnung/ Controlling)
Adressatenkreis	primär externe Adressaten (z. B. Kreditgeber, Aktionäre, Lieferanten)	primär interne Adressaten (z. B. Management, Kontrollorgane)
Reglementierung	Umfangreiche gesetzliche Regelungen (z. B. HGB, AktG, GmbHG)	Kaum gesetzliche Regelungen
Zeitbezug	vergangenheitsorientiert (ex-post)	vergangenheits- und zukunftsorientiert (ex-post und ex-ante)

Abb. 1: Vergleich zwischen externem und internem Rechnungswesen

Weitere Wesensmerkmale der Kosten- und Leistungsrechnung sind:

Betrachtungsobjekt

Die Kosten- und Leistungsrechnung erfasst die durch den Betriebsprozess bedingte Kostenentstehung und Leistungserstellung, nicht aber betriebsfremde Sachverhalte. Die Rechnung ist darauf gerichtet, unter normalerweise gültigen Bedingun-

gen anfallende Güterverbräuche und Leistungsentstehungen abzubilden, nicht aber außerordentliche und periodenfremde Vorgänge.

Fristigkeit

Die Kosten- und Leistungsrechnung wird zum einen in kürzeren als nur jährlichen Zeiträumen abgeschlossen, um die Verwendung als Instrument der Unternehmensführung zur betrieblichen Lenkung voll zur Wirkung kommen zu lassen (operative Kosten- und Leistungsrechnung). Zum anderen ist Kosten- und Leistungsrechnung ein Instrument zur Unterstützung langfristiger Entscheidungen (strategische Kosten- und Leistungsrechnung).

Zielsetzung

Die Kosten- und Leistungsrechnung dient der unternehmerischen Selbstinformation; sie erfolgt im Prinzip ohne gesetzlichen Zwang, entsprechend ist die Ausgestaltung der Kostenrechnung von den angestrebten Informationen und anstehenden Entscheidungen abhängig.

1.2 Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung

Es sind v. a. folgende **Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung** zu nennen:

- Kalkulatorische Erfolgsermittlung (Gegenüberstellung der Kosten und Leistungen zur Ermittlung der Ergebnisse)
 - kurzfristig bis jährlich
 - gesamtbetrieblich (Betriebserfolg)
 - trägerbezogen (Produktergebnisse)
 - bereichebezogen (kalkulatorische Bereichserfolge, Segmentergebnisse)
- Wirtschaftlichkeitskontrolle
 - gesamtbetrieblich
 - stellenbezogen/bereichebezogen
- Hilfe bei Preisentscheidungen
 - Preisstellungshilfe
 - Preisbeurteilungshilfe
 - Bei den Preisentscheidungen handelt es sich im Wesentlichen um Fragen bezüglich Preisuntergrenzen im Absatz, Preisobergrenzen im Einkauf, Angebotspreiskalkulation/Angebotspreisbeurteilung sowie Verrechnungspreisfragen.
- Hilfe bei Programmentscheidungen
 - Die Kostenrechnung kommt vor allem als Hilfsmittel bei Programmentscheidungen in den Bereichen Absatz, Produktion und Beschaffung zum Einsatz.
- Sonstige Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung
 - Lieferung von Daten für z. B. zwischenbetriebliche Kostenvergleiche, Beständebewertungen bei der externen Rechnungslegung oder Investitionsentscheidungen.

1.3 Module der Kosten- und Leistungsrechnung

Um die oben genannten verschiedenartigen Aufgaben erfüllen zu können, sind unterschiedliche **Teilrechnungen notwendig**, die jeweils bestimmte Fragestellungen gezielt abdecken.

Dem entspricht die klassische Untergliederung des Gesamtsystems der Kosten- und Leistungsrechnung in eine Kostenartenrechnung, Kostenstellenrechnung und Kostenträgerrechnung (Kostenträgerstückrechnung und Kostenträgerzeitrechnung). Die folgende Abbildung verdeutlicht diese modulare Struktur:

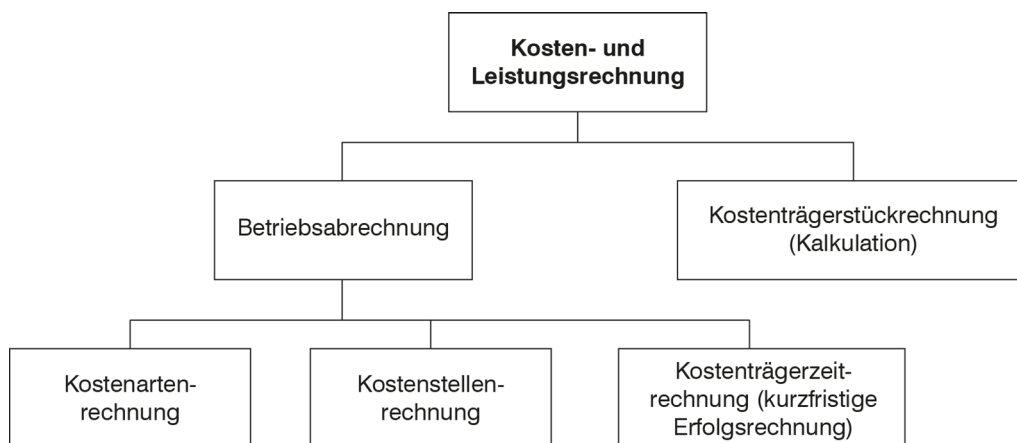


Abb. 2: Modulare Struktur der Kosten- und Leistungsrechnung

Im Kern lassen sich diesen Teilrechnungen ganz bestimmte **Informationsaufträge** zuordnen.

In der **Kostenartenrechnung** soll die Höhe der entstandenen Kosten unterteilt nach Produktivfaktoren/Einsatzgüterarten erfasst werden. Außerdem muss im Hinblick auf die verfolgten Rechnungsziele eine Klassifikation in unterschiedliche Kostenkategorien vorgenommen werden. Die Kostenartenrechnung gibt Antwort auf die Frage: Welche Kosten sind angefallen?

In der **Kostenstellenrechnung** steht die Kennzeichnung der Orte bzw. der Partialprozesse, in denen Kosten entstehen, im Vordergrund. Die gesamte Unternehmung wird für diesen Zweck in Abrechnungsbezirke eingeteilt. Ein rechnungsmäßig abgegrenzter Bezirk wird in der Regel als Kostenstelle bezeichnet. Die Kostenstellenrechnung gibt Antwort auf die Frage: Wo sind die Kosten angefallen?

In der **Kostenträgerstückrechnung** werden Kosten den einzelnen Kostenträgern, die i. d. R. die von einer Unternehmung erstellten Güter oder Dienstleistungen darstellen, je Produkteinheit zugerechnet. Die Kostenträgerstückrechnung gibt Antwort auf die Frage: Wofür sind die Kosten entstanden?

Dagegen werden in der **Kostenträgerzeitrechnung** die gesamten Kosten einer Abrechnungsperiode in ihrer Verteilung auf die Kostenträger bestimmt.

In der ergänzenden kalkulatorischen Ergebnisrechnung werden schließlich Kosten und zugehörige Erlöse bzw. Leistungen gegenübergestellt und so das Ergebnis nach

Produkten (Produktergebnis je Leistungseinheit und Periode), nach Produktgruppen (Gruppenergebnis, Segmentergebnis) und für den Gesamtbetrieb (Betriebsergebnis) ermittelt. Diese Teilrechnungen geben Antwort auf die Frage, mit welchem wirtschaftlichen Resultat die betrachteten Leistungsfelder abschließen.

1.4 Grundbegriffe der Kosten- und Leistungsrechnung

1.4.1 Kosten

Die Kosten- und Leistungsrechnung soll für Zwecke der betrieblichen Lenkung eine aussagefähige Erfassung der betrieblichen Verbräuche und der durch diese Faktorverbräuche hervorgebrachten betrieblichen Leistungen bieten, um die Ergiebigkeit der Leistungstätigkeit des Unternehmens erkennen und lenken zu können. Dafür sind entsprechende Denk- bzw. Rechenkategorien nötig. Diese Grundlage bieten die Begriffe Kosten und Leistung, wobei als Kosten die durch die Leistungserstellung verursachten Güterverzehr und als Leistungen die dadurch hervorgebrachten Werte bezeichnet werden. Kosten sind demnach definiert als leistungsbezogener bewerteter Güterverbrauch. Die **Merkmale des Kostenbegriffes** sind:

1.4.1.1 Güter- oder Leistungsverbrauch

Voraussetzung für die Entstehung von Kosten ist der Verbrauch von Wirtschaftsgütern oder die Inanspruchnahme von Dienstleistungen.

1.4.1.2 Leistungsbedingter Güterverbrauch

Weitere Voraussetzung für die Eigenschaft als Kosten ist, dass der Güterverbrauch für Zwecke der betrieblichen Leistungserstellung, d. h. betriebsbedingt entstanden ist. An der Leistungsbezogenheit entscheidet sich, ob ein Sachverhalt als Kosten angesehen werden kann. Dabei wird nach herrschender Meinung dem Kostenwirkungsprinzip gefolgt, d. h., als Kosten gelten auch die nichtgeplanten, jedoch in Zusammenhang mit der Leistungserstellung anfallenden Güterverzehr, wie z. B. Schwund oder außerplanmäßige Abschreibungen. Die Erfassung dieser nichtgeplanten Güterverzehr muss jedoch in Einklang gebracht werden mit dem Anliegen der Kostenrechnung, die unter normalen Verhältnissen anfallenden Kosten ausdrücken zu wollen.

1.4.1.3 Bewerteter Güterverbrauch

Die Güterverbräuche müssen rechenbar gemacht, d. h. in Werten ausgedrückt werden. Die Kostenbewertung hat entscheidungsbezogen zu erfolgen; sie kann sich auch von den Anschaffungskosten lösen und z. B. als Bewertung zu Wiederbeschaffungspreisen, innerbetrieblichen Verrechnungspreisen oder Opportunitätskosten geschehen. Eine derartige flexible Kostenbewertung ist nötig, um den unterschiedlichen Informationsansprüchen und Entscheidungszielen Rechnung zu tragen, für welche die Kostenrechnung Hilfestellung bieten soll.

1.4.2 Leistungen

Die im Vorstehenden für den Kostenbegriff aufgeführten Überlegungen sind in analoger Weise für den Leistungsbegriff anzuwenden. Leistungen sind definiert als betriebsbedingte bewertete Güterentstehungen, d. h., Leistung ist das bewertete Ergebnis betrieblicher Tätigkeit. Als Leistung gilt die Gesamtheit der erstellten Güter und Dienste, soweit sie Zweck der betrieblichen Tätigkeit gewesen ist, d. h. nicht außerordentlicher, zufälliger, spekulativer oder betriebsfremder Quelle entspringt. Die Abgrenzung der eigentlichen betrieblichen Aktivitäten von den nicht als Leistung anzusehenden Werteentstehungen ist nicht nur theoretisch, sondern vor allem auch in der Praxis häufig nicht unproblematisch.

1.5 Prinzipien der Kosten- und Leistungsrechnung

Im Rahmen der Ausgestaltung der Kosten- und Leistungsrechnung sind nachfolgende **Ausgestaltungsgrundsätze** zu beachten:

- **Vollständigkeit** und **Einmaligkeit**: nicht erfasste bzw. mehrfach erfasste Kosten und Leistungen führen zu Ungenauigkeiten und damit zu einer Beeinträchtigung der Aussagefähigkeit der Kosten- und Leistungsrechnung.
- **Stetigkeit** und **Einheitlichkeit** von Systemen und Verfahren: ein häufiger Wechsel der Erfassungs- und Darstellungsformen würde die Kontrollfähigkeit vermindern.
- **Richtigkeit** und **Genauigkeit**: Kosten und Leistungen sollten rechnerisch richtig und ausreichend genau erfasst und verarbeitet werden.
- **Wirtschaftlichkeit**: die Kosten- und Leistungsrechnung ist ökonomisch sinnvoll mit angemessenem Aufwand zu betreiben (ausgewogenes Kosten-Nutzen-Verhältnis).

Daneben existieren wichtige **Verrechnungsprinzipien** bei der Zuordnung von Kosten und Leistungen:

- Das **Verursachungsprinzip** ist die dominierende Grundregel der Kostenrechnung und beruht auf der Vorstellung, dass jeder Faktorverbrauch durch die Leistungserstellung verursacht wird. Danach sind Kosten jeweils nur solchen Bezugsgrößen zuzurechnen, zu denen eine Beziehung im Sinne von Ursache und Wirkung besteht (Kausalität).
- Das **Tragfähigkeitsprinzip** kann ergänzend zum Verursachungsprinzip angewendet werden, wenn eine Verrechnung von Kosten auf eine Bezugsgröße erfolgen soll, ohne dass eine Kausalitätsbeziehung vorliegt. Die Bezugsgröße kann dann entsprechend ihrem Wert so viele Kosten tragen, wie sie abdecken kann.

1.6 Arten von Kostenrechnungssysteme

In den vorherigen Ausführungen ist die Kosten- und Leistungsrechnung in ihrer inhaltlich-organisatorischen Zusammensetzung nach Teilgebieten dargestellt worden. Das Rechenwerk kann nun, abhängig vom Rechenzweck, mit unterschiedlichem Zahlenmaterial beschickt werden, wie z. B.

- nach Umfang der Kosten mit Voll- oder Teilkosten, um Entscheidungshilfen bei z. B. hinsichtlich kurz- und langfristigen Produktions- und Absatzprogrammen zu erhalten;
- nach zeitlicher Charakteristik der Kosten mit Ist- oder Plankosten, um z. B. eine retrospektive Analyse der Kostenstruktur zu erhalten oder mit Planwerten die zukünftige Entwicklung der Kosten-/Leistungsstruktur eines Unternehmens auf zu zeigen;
- nach entstandener Höhe mit Ist- oder Normalkosten, d. h. z. B. Rechnen mit tatsächlichen angefallenen, aber zufallsverzerrten oder normalerweise anfallenden geglätteten Werten, durchzuführen.

Merksätze

- Als Kosten- und Leistungsrechnung wird die Gesamtheit aller Verfahren zur quantitativen Erfassung, Auswertung und Lenkung von Kostenverursachung, Leistungsentstehung und Leistungsabgabe verstanden.
- Traditionell wird zwischen einer Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung unterschieden.

Schlüsselwörter:

Aufwendungen, Erträge, externes und internes Rechnungswesen, neutraler Aufwand, kalkulatorische Kosten, Kosten, Kostenbegriff, Kostenrechnung, Kostenverursachung, Leistungen, Leistungsrechnung

Literatur zur Vertiefung

- Freidank, C.-C. (2012): Kostenrechnung, 9. Aufl., Teil 1-2.
in der Universitätsbibliothek als eBook verfügbar
- Schweitzer, M./Küpper, H. U. (2016): Systeme der Kosten- und Erlösrechnung, 11. Aufl., Kap. 1.
in der Bibliothek der Jade Hochschule als eBook verfügbar