Im Auftrag der

DUALE HOCHSCHULE SH

Rechnungswesen

Studiengruppe Winf (2022)

3. Semester (Herbst 2023)

Literaturempfehlungen

(jeweils in der aktuellen Auflage)

Wöhe, Günter: Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre

Döring, Ulrich / Buchholz, Rainer: Buchhaltung und Jahresabschluss

Mumm, Mirja: Einführung in das betriebliche Rechnungswesen

Coenenberg, Adolf G. / Haller, Axel / Mattner, Gerhard / Schultz, Wolfgang: Einführung in das Rechnungswesen

Baetge, Jörg / Kirsch, Hans-Jürgen / Thiele, Stefan: Bilanzen

Beck´scher Bilanz-Kommentar

Mumm, Mirja: Kosten- und Leistungsrechnung

Haberstock, Lothar / Haberstock, Philipp: Kostenrechnung I

Coenenberg, Adolf G. / Fischer, Thomas M. / Günther, Thomas: Kostenrechnung und Kostenanalyse

Ewert, Ralf / Wagenhofer, Alfred: Interne Unternehmensrechnung

Schweitzer, Marcell / Küpper, Hans-Ulrich / Friedl, Gunther / Hofmann, Christian / Pedell, Burkhard: Systeme der Kosten- und Erlösrechnung

(Weitere Literaturhinweise finden sich in der Modulbeschreibung des Curriculums.)

Gliederung (1)

I Grundlagen des Rechnungswesens

II Grundzüge des externen Rechnungswesen

1 Grundlagen der Buchhaltung

1.1 Aufgaben und Inhalt der Finanzbuchhaltung

1.2 Buchführungspflicht

1.3 Inventur und Inventar

1.4 Bilanz

1.5 Distanzrechnung

Gliederung (2)

2 Technik der Buchhaltung

2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge

2.1.1 Kontenarten

2.1.2 Auflösung der Bilanz in Bestandskonten

2.1.3 Grundtypen erfolgsneutraler Geschäftsvorfälle

2.1.4 Verbuchung von Geschäftsvorfällen

2.1.5 Konteneröffnung und Kontenabschluss

2.2 Erfolgswirksame Buchungsvorgänge

2.2.1 Aufwand und Ertrag als Erfolgskomponenten

2.2.2 Verbuchung auf Aufwands- und Ertragskonten

2.2.3 Gewinn- und Verlustkonto

2.2.4 Gewinn- und Verlustrechnung

2.3 Eigenkapitalkonto und Privatkonto

Gliederung (3)

3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
- 3.1 Warenverbuchung ohne Umsatzsteuer
- 3.2 Warenverbuchung mit Umsatzsteuer

4 Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle im Industriebetrieb
- 4.1 Erfolgswirkungen der Produktion
- 4.2 Verbuchung des Werkstoffverbrauchs
- 4.3 Verbuchung der Bestandsänderungen an Halb- und Fertigfabrikaten

Gliederung (4)

5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
- 5.1 Kontenabschluss
- 5.2 Periodengerechte Gewinnermittlung
- 5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
  - 5.3.1 Wertverzehr und Abschreibung
  - 5.3.2 Abschreibungen auf Sachanlagen
  - 5.3.3 Abschreibungen auf Forderungen (Grundzüge)
  - 5.3.4 Verbuchung von Zuschreibungen
- 5.4 Verbuchung von Rechnungsabgrenzungsposten
  - 5.4.1 Erfolgsabgrenzung durch Rechnungsabgrenzungsposten
  - 5.4.2 Buchungstechnische Behandlung von Rechnungsabgrenzungsposten
- 5.5 Verbuchung von Rückstellungen
  - 5.5.1 Erfolgsabgrenzung durch Rückstellungen
  - 5.5.2 Buchungstechnische Behandlung von Rückstellungen

Gliederung (5)

6 Organisation der Buchhaltung
- 6.1 Organisatorische Grundlagen
- 6.2 Kontenrahmen und Kontenplan
  - 6.2.1 Aufgaben
  - 6.2.2 Kontenrahmen der Industrie
- 6.3 Konventionelle Buchhaltung
- 6.4 IT-gestützte Buchhaltung
  - 6.4.1 Grundlagen
  - 6.4.2 Basisfunktionen (Grund- und Hauptbucherstellung)
  - 6.4.3 Ergänzungsfunktion 1 (Bilanz- und GuV-Erstellung)
  - 6.4.4 Ergänzungsfunktion 2 (Betriebswirtschaftliche Auswertungen)
  - 6.4.5 IT-gestützte Buchhaltung nach dem DATEV-Modell

Im Auftrag der DHSH

Gliederung (6)

III. Internes Rechnungswesen

1 Einordnung der Kosten- und Leistungsrechnung in das Rechnungswesen
- 1.1 Einordnung der Kosten- und Leistungsrechnung in das betriebliche Rechnungswesen
- 1.2 Zwecke der Kosten- und Leistungsrechnung
- 1.3 Kostenrechnungssysteme

2 Grundzüge der Kosten- und Leistungsrechnung
- 2.1 Grundbegriffe
  - 2.1.1 Auszahlungen und Einzahlungen
  - 2.1.2 Ausgaben und Einnahmen
  - 2.1.3 Aufwendungen und Erträge
  - 2.1.4 Kosten und Leistungen
  - 2.1.5 Aufwendungen vs. Kosten
  - 2.1.6 Erträge vs. Leistungen
- 2.2 Grundprinzipien der Kostenverrechnung
- 2.3 Teilbereiche der Kostenrechnung

Gliederung (7)

3 Kostenartenrechnung
- 3.1 Aufgaben der Kostenartenrechnung
- 3.2 Strukturierungskriterien des Kostenbegriffs
  - 3.2.1 Zurechnung auf Kostenträger
  - 3.2.2 Beschäftigungsabhängigkeit
  - 3.2.3 Gesamtkosten, Durchschnittskosten und Grenzkosten
- 3.3 Ermittlung von Materialkosten und Wareneinsatz
  - 3.3.1 Verfahren zur Ermittlung der verbrauchten bzw. eingesetzten Mengeneinheiten
  - 3.3.2 Bewertungsmöglichkeiten des Materialverbrauchs und der Warenabgänge
- 3.4 Personalkosten
- 3.5 Kalkulatorische Kosten
  - 3.5.1 Kalkulatorische Wagniskosten (Anderskosten)
  - 3.5.2 Kalkulatorische Abschreibungen (Anderskosten)
  - 3.5.3 Kalkulatorische Wertansätze für die Materialkosten (Anderskosten)
  - 3.5.4 Kalkulatorische Zinsen (Zusatzkosten)
  - 3.5.5 Kalkulatorische Miete (Zusatzkosten)
  - 3.5.6 Kalkulatorischer Unternehmerlohn (Zusatzkosten)
- 3.6 Erfassung weiterer Kostenarten

Gliederung (8)

4 Kostenstellenrechnung
- 4.1 Aufgaben der Kostenstellenrechnung
- 4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
  - 4.2.1 Kostenstellen
  - 4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB)
  - 4.2.3 Ermittlung der Herstellkosten des Umsatzes
- 4.3 Wirtschaftlichkeits- und Kostenkontrolle in der Kostenstellenrechnung

5 Kostenträgerrechnung
- 5.1 Kostenträgerstückrechnung
  - 5.1.1 Aufgaben der Kostenträgerstückrechnung
  - 5.1.2 Zuschlagskalkulation
  - 5.1.3 Divisionskalkulation
- 5.2 Kostenträgerzeitrechnung
  - 5.2.1 Aufgaben der Kostenträgerzeitrechnung
  - 5.2.2 Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren

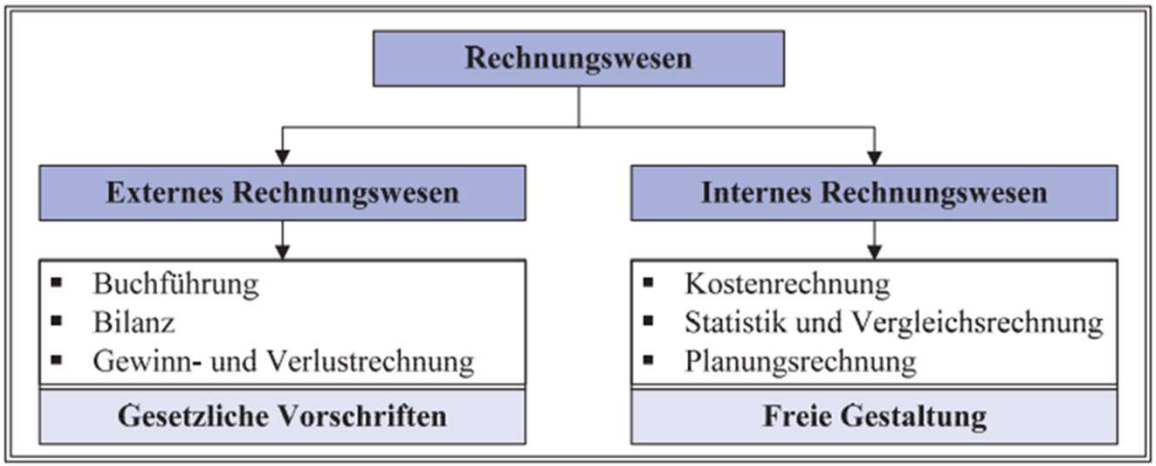
Gliederung (9)

6 Teilkostenrechnung
- 6.1 Ausprägungen der Teilkostenrechnung
- 6.2 Voll- vs. Teilkostenrechnung
- 6.3 Methoden der Kostenauflösung
  - 6.3.1 Erfordernis der Kostenauflösung
  - 6.3.2 Buchtechnische Verfahren
  - 6.3.3 Differenzen-Quotienten-Verfahren (mathematisches Verfahren)
  - 6.3.4 Kostenauflösung mit Streupunktdiagramm
- 6.4 Deckungsbeitragsrechnung
  - 6.4.1 Einführung in die Deckungsbeitragsrechnung
  - 6.4.2 Einstufige Deckungsbeitragsrechnung
  - 6.4.3 Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung
- 6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
  - 6.5.1 Ermittlung der Break-Even-Menge
  - 6.5.2 Entscheidung über die Annahme von Zusatzaufträgen
  - 6.5.3 Optimale Produktionsprogramm- bzw. Sortimentsplanung
  - 6.5.4 Bestimmung der kurz- und langfristigen Preisuntergrenze
  - 6.5.5 Eigenfertigung oder Fremdbezug
- 6.6 Grenzen der Deckungsbeitragsrechnung

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
1 Grundlagen der Buchhaltung
1.1 Aufgaben und Inhalt der Finanzbuchhaltung (1)

- Finanzbuchhaltung ist Teil des externen Rechnungswesens
- Rechnungswesen dient zahlenmäßiger Erfassung und sachgerechter Aufbereitung des Unternehmensgeschehens
- internes Rechnungswesen
  - dient Information Unternehmensinterner
  - ist frei gestaltbar
  - Bestandteile
    - Kostenrechnung
    - Statistik und Vergleichsrechnung (z.B. Umsatzstatistik)
    - Planungsrechnung (z.B. Investitionsplanung)
- externes Rechnungswesen
  - dient Information Unternehmensexterner
  - umfangreiche gesetzliche Vorschriften (Schutz vor Manipulationen)
  - Bestandteile
    - Buchführung
    - Bilanz
    - Gewinn- und Verlustrechnung (GuV)

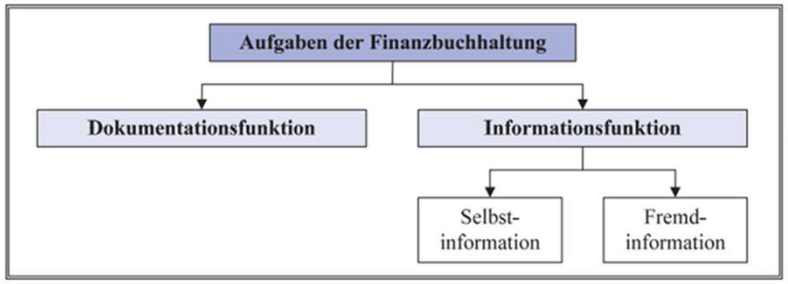
II Grundzüge des externen Rechnungswesens
1 Grundlagen der Buchhaltung
1.1 Aufgaben und Inhalt der Finanzbuchhaltung (2)



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
1 Grundlagen der Buchhaltung
1.1 Aufgaben und Inhalt der Finanzbuchhaltung (3)

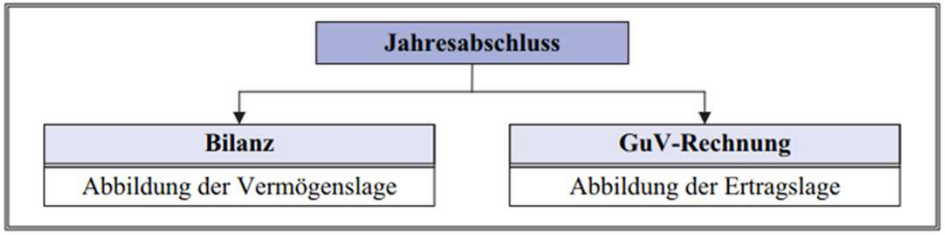
- Aufgaben
  - Dokumentationsfunktion
    - chronologische, systematische und lückenlose Aufzeichnung aller wirtschaftlich relevanten Sachverhalte (Geschäftsvorfälle)
      - Grundbuch (Journal): Aufzeichnung in zeitlicher Folge
      - Hauptbuch: Dokumentation nach sachlichen Gesichtspunkten
  - Informationsfunktion
    - Selbstinformation
      - Unterrichtung des Unternehmers über wirtschaftliche Entwicklung
    - Fremdinformation
      - vom Gesetzgeber betont, da Dritte nur beschränkten Informationszugang haben



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
1 Grundlagen der Buchhaltung
1.1 Aufgaben und Inhalt der Finanzbuchhaltung (4)

- Inhalt
  - zeitliche Abrechnungsperiode: Geschäftsjahr
    - oftmals identisch mit Kalenderjahr
  - Stichtagsbetrachtung zum Ende des Geschäftsjahres (Bilanzstichtag): Bilanz
    - Auskunft über
      - Vermögensgegenstände
      - Schulden
      - Differenz aus beiden: Eigenkapital (Reinvermögen)
  - Zeitraumbetrachtung über gesamtes Geschäftsjahr: GuV
    - zeigt Veränderung des Reinvermögens (Gewinn / Verlust)



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - bei Kapitalgesellschaften um Anhang erweitert
    - enthält zusätzliche Informationen insbesondere zu Bilanz und GuV

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
1 Grundlagen der Buchhaltung
1.2 Buchführungspflicht (1)

- Buchführungspflicht nach **Handelsrecht**
  - § 238 HGB: Verpflichtung für jeden Kaufmann
  - Ausnahme: § 241a HGB: Einzelkaufmann mit < 600.000,- Umsatz und < 60.000,- Jahresüberschuss (in zwei aufeinanderfolgenden Jahren)

§ 238 HGB	§ 239 HGB
▪ Verpflichtung, Bücher zu führen. ▪ Ersichtlichmachung der Handelsgeschäfte und der Lage des Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB). ▪ Vermittlung eines Überblicks über die Geschäftsvorfälle und Lage des Unternehmens innerhalb angemessener Zeit durch Buchführung.	▪ Führung der Bücher in lebender Sprache. ▪ Eindeutigkeit von Abkürzungen, Ziffern, Buchstaben oder Symbolen. ▪ Eintragungen müssen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet sein. ▪ Keine Unkenntlichmachung ursprünglicher Eintragungen.

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - Aufbewahrungsfristen (§ 257 HGB)
    - 10 Jahre: Handelsbücher, Inventare, Jahresabschlüsse, Lageberichte und Buchungsbelege
    - 6 Jahre: empfangene Handelsbriefe, Kopien der abgesandten Handelsbriefe
    - auch digital möglich

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
1 Grundlagen der Buchhaltung
1.2 Buchführungspflicht (2)

- Buchführungspflicht nach **Steuerrecht**
  - derivative Buchführungspflicht (§ 140 AO)
    - wer nach anderen Gesetzen verpflichtet ist, ist auch nach Steuerrecht dazu verpflichtet
  - originäre Buchführungspflicht (§ 141 AO) (alternativ)
    - Umsatz > 600.000,-
    - selbstbewirtschaftete Fläche mit Wirtschaftswert > 25.000,- (LuF)
    - Gewinn (Gewerbebetrieb oder LuF) > 60.000,-
  - alle Gewerbebetriebe müssen Warenein- und –ausgänge aufzeichnen (§§ 142, 143 AO)
  - Aufbewahrungsfristen (§ 147 AO)
    - grundsätzlich wie nach Handelsrecht
    - zusätzlich: weitere steuerlich relevante Unterlagen (6 Jahre)

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
1 Grundlagen der Buchhaltung
1.3 Inventur und Inventar (1)

- Inventar
  - Verzeichnis der Vermögensgegenstände und Schulden nach Art, Menge und Wert
  - jeder Kaufmann zur Erstellung zum Schluss jeden Geschäftsjahres verpflichtet (§ 240 Abs. 2 HGB)
- Inventur
  - Bestandsaufnahme der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden
  - Möglichkeiten
    - körperliche Inventur
      - Zählen, Messen oder Wiegen
    - Beleginventur / Buchinventur
      - anhand von Unterlagen (z.B. Bankguthaben)

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
1 Grundlagen der Buchhaltung
1.3 Inventur und Inventar (2)

- Zusammenfassung der Inventurergebnisse im Inventar
  - Vorgehensweise / Aufbau
    - Erfassung der Vermögensgegenstände
      - werden in Anlagevermögen (AV) und Umlaufvermögen (UV) unterteilt
        - AV: bestimmt, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen
    - Erfassung der Schulden
      - Aufteilung Fremdkapital (FK) in kurz- und langfristig
    - Ermittlung des Reinvermögens (Eigenkapital, EK)
      - Differenz aus Vermögen und Schulden
  - Auflistung in Staffelform (untereinander)
  - Bewertung jedes einzelnen Postens (Grundsatz der Einzelbewertung) in Euro

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
1 Grundlagen der Buchhaltung
1.3 Inventur und Inventar (3)

- Beispiel (Gaststätte)

Inventar zum 31.12.01				
I. Vermögensgegenstände				
1 Grundstück mit Gebäude				200.000 €
1 Zapfanlage mit Kühlaggregat				20.000 €
10 Tische	à	300,-	€	3.000 €
60 Stühle	à	50,-	€	3.000 €
200 Biergläser	à	-,50	€	100 €
50 Weingläser	à	2,-	€	100 €
100 Aktien	à	20,-	€	2.000 €
5 hl Bier	à	200,-	€	1.000 €
200 Flaschen Wein	à	5,-	€	1.000 €
Forderungen A				50 €
Forderungen B				60 €
Forderungen C				90 €
Bankguthaben				1.000 €
Kasse				600 €
Vermögen				**232.000 €**
II. Schulden				
Kreissparkasse				120.000 €
Brauerei X				4.000 €
Weinhandlung Y				8.000 €
Schulden				**132.000 €**
III. Reinvermögen (Eigenkapital):				
Reinvermögen (Vermögen - Schulden = 232.000 € - 132.000 €)				**100.000 €**

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
1 Grundlagen der Buchhaltung
1.4 Bilanz (1)

- Verkürzung des Inventars
  - Zusammenfassung zusammengehöriger Vermögensgegenstände und Schulden zu Posten
    - ohne Mengenangaben (nur Euro)
  - Vermögensgegenstände und Schulden werden nebeneinander dargestellt (Kontoform)
    - Eigenkapital steht auf „kürzerer“ Seite
      - dadurch ist Bilanz immer ausgeglichen (Bilanzsumme)
- Beispiel:

Aktiva		Bilanz zum 31.12.01		Passiva
A. Anlagevermögen			A. Eigenkapital	100.000
I. Sachanlagen			B. Verbindlichkeiten	
1. Grundstücke	200.000		1. Darlehensverbindlichkeiten	120.000
2. Betriebs- und Geschäftsausstattung	26.200		2. Lieferantenverbindlichkeiten	12.000
II. Finanzanlagen	2.000			
B. Umlaufvermögen				
I. Vorräte	2.000			
II. Forderungen	200			
III. Bank und Kasse	1.600			
	232.000			232.000

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
1 Grundlagen der Buchhaltung
1.4 Bilanz (2)

- Aktiv- und Passivseite
  - linke Seite der Bilanz: Aktivseite
    - zeigt Zusammensetzung des Vermögens
    - grundsätzliche Gliederung nach Liquidierbarkeit
  - rechte Seite der Bilanz: Passivseite
    - zeigt, welche Kapitalgeber Mittel zur Finanzierung der unternehmerischen Tätigkeit bereitgestellt haben
    - grundsätzliche Gliederung nach Fristigkeit des Kapitals
- (Grob-)Gliederung der Bilanz (§ 266 HGB)

Aktiva	Bilanz	Passiva
A. ANLAGEVERMÖGEN I. Immaterielle Vermögensgegenstände II. Sachanlagen III. Finanzanlagen		A. EIGENKAPITAL
B. UMLAUFVERMÖGEN I. Vorräte II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände III. Wertpapiere IV. Liquide Mittel		B. FREMDKAPITAL (SCHULDEN) I. Langfristige Schulden II. Kurzfristige Schulden

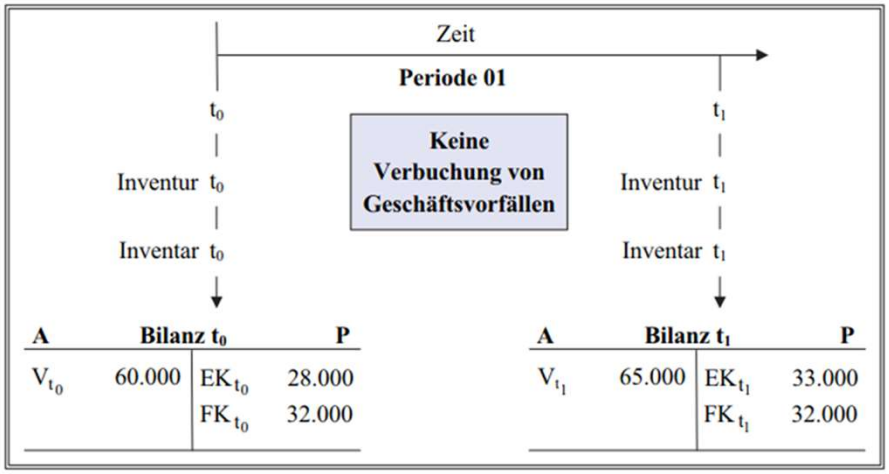
Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
1 Grundlagen der Buchhaltung
1.4 Bilanz (3)

- formale Anforderungen
  - dokumentenechte Unterzeichnung
  - Aufstellung in deutscher Sprache

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
1 Grundlagen der Buchhaltung
1.5 Distanzrechnung (1)

- Bilanz stellt lediglich Situation zu einem bestimmten Tag dar
  - Erfolg ist Differenz zwischen EK zu zwei unterschiedlichen Zeitpunkten
- 2 grundsätzliche Möglichkeiten der Erfolgsermittlung
  - Distanzrechnung
    - Gegenüberstellung des EKs zu beiden Zeitpunkten



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

    - Problem: Quellen des Erfolgs nicht zu erkennen

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
1 Grundlagen der Buchhaltung
1.5 Distanzrechnung (2)

- Verbuchung der einzelnen Geschäftsvorfälle
  - zeigt Erfolgsquellen
  - höherer Arbeitsaufwand
  - gesetzlich vorgeschrieben

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung
2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.1 Kontenarten (1)

- Verbuchung untereinander: Staffelform
  - ausgehend von Anfangsbestand wird nach jedem Zu- oder Abgang neuer Endbestand ermittelt
  - Beispiel: (Kassenkonto)

Datum	Vorgang	Betrag
1.1.	Anfangsbestand	2.000 €
2.1.	Einzahlung des Kunden A	1.500 €
		3.500 €
3.1.	Auszahlung Miete	800 €
		2.700 €
4.1.	Steuerrückzahlung	2.000 €
		4.700 €
5.1.	Auszahlung an Lieferanten	4.000 €
		700 €

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - sehr aufwendig
  - Ein- und Auszahlungen nicht getrennt dargestellt

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung
2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.1 Kontenarten (2)

- getrennte Erfassung der Zu- und Abgänge: Konto in Reihenform
  - Beispiel:

Datum	Vorgang (Text)	Betrag	
		Einzahlung	Auszahlung
1.1.	Anfangsbestand	2.000 €	
2.1.	Einzahlung des Kunden A	1.500 €	
3.1.	Auszahlung Miete		800 €
...	...	...	...

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung
2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.1 Kontenarten (3)

- Erfassung Zu- und Abgänge auf gesonderten Seiten: Konto in T-Form
  - Darstellung
    - Anfangsbestand und Zugänge auf einer Seite
    - Abgänge und Endbestand auf anderer Seite
  - Beispiel:

Soll		Kassenkonto			Haben
1.1.	Anfangsbestand	2.000	3.1.	Auszahlung Miete	800
2.1.	Einzahlung des Kunden A	1.500	5.1.	Auszahlung an Lieferanten	4.000
4.1.	Steuerrückzahlung	2.000			

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - Bezeichnung der Seiten
    - linke Seite: Soll
    - rechte Seite: Haben

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung
2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.1 Kontenarten (4)

- jedes Konto muss beim Abschluss ausgeglichen sein
  - hierzu Eintragung des Saldos auf der „kürzeren“ Seite des Kontos

Soll			Kassenkonto			Haben
1.1.	Anfangsbestand	2.000	3.1.	Auszahlung		800
2.1.	Einzahlung	1.500	5.1.	Auszahlung		4.000
4.1.	Einzahlung	2.000				
				Saldo (Endbestand)		**700**
		5.500				5.500

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - entspricht Endbestand
    - durch Inventur zu überprüfen
- heute überwiegend nur noch zur Veranschaulichung eingesetzt

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung
2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.1 Kontenarten (5)

- „Buchhalternasen“
  - verhindern nachträgliche Änderungen

S	Kasse		H	S	Kasse		H
AB	3.000	6.1.	1.500	AB	20.000	5.1.	3.000
5.1.	2.000	EB	12.500			6.2.	5.000
3.2.	3.000					8.3.	10.000
4.3.	6.000					EB	2.000
	14.000		14.000		20.000		20.000

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.2 Auflösung der Bilanz in Bestandskonten (1)

- zur Verbuchung von Geschäftsvorfällen wird Bilanz in einzelne Konten aufgelöst
  - jeder Bilanzposten erhält eigenes Bestandskonto
    - aktives Bestandskonto
      - Erfassung von Anfangsbestand und Zugängen im Soll
      - Erfassung von Abgängen und Endbestand im Haben
    - passives Bestandskonto
      - umgekehrt

Soll	Aktivkonto	Haben
Anfangsbestand (AB)	Abgänge	
Zugänge		
	Saldo (Endbestand)	

Soll	Passivkonto	Haben
Abgänge	Anfangsbestand (AB)	
	Zugänge	
Saldo (Endbestand)		

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

- Anfangsbestand + Zugänge = Abgänge + Endbestand

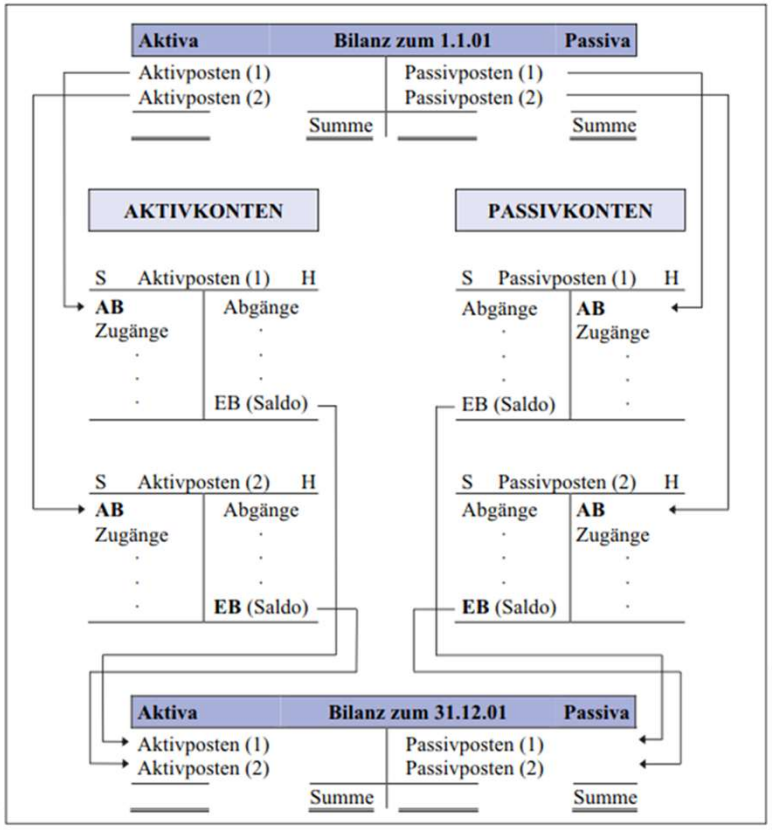
II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.2 Auflösung der Bilanz in Bestandskonten (2)

- von Anfangs- zur Schlussbilanz
  - zu Beginn des Geschäftsjahres wird Bilanz (Anfangsbilanz) in einzelne Konten aufgelöst
  - Verbuchung einzelner Geschäftsvorfälle verändert Kontenstände
  - zum Jahresende wird (nach Inventur) aus Endbeständen der Konten neue Bilanz (Schlussbilanz) erstellt
    - wird zur Anfangsbilanz des Folgejahres (Grundsatz der Bilanzidentität)

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.2 Auflösung der Bilanz in Bestandskonten (3)



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.2 Auflösung der Bilanz in Bestandskonten (4)

- Soll- und Habensalden
  - Sollsaldo
    - gleicht Sollseite eines Kontos aus
      - steht auf Habenseite
  - Habensaldo
    - umgekehrt
- Veränderungen im Kontenbestand
  - Ausgleich eines Kontos / Endbestand gleich null
    - wird nicht in Schlussbilanz aufgenommen
  - Bildung neuer Bestände
    - Einrichtung eines neuen Kontos
      - geht in Schlussbilanz ein
  - Saldo auf anderer Seite
    - geht dann auf anderer Seite in Schlussbilanz ein
    - z.B. Konto „Bank“

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.3 Grundtypen erfolgsneutraler Geschäftsvorfälle (1)

- erfolgswirksame / erfolgsneutrale Geschäftsvorfälle
  - erfolgswirksam, wenn sie zur Veränderung des EK führen
  - erfolgsneutral, wenn sie nicht zur Veränderung des EK führen
- 4 Grundtypen erfolgsneutraler Geschäftsvorfälle

a): **Aktivtausch** - Warenverkauf gegen Barzahlung (100 €)

A	Alte Bilanz		P		A	Neue Bilanz		P
Waren	100	EK	30	Kasse steigt, Waren sinkt	Kasse	120	EK	30
		Kredit A	70				Kredit A	70
Kasse	20	Kredit B	20				Kredit B	20

b): **Passivtausch** - Kredittilgung durch Umschuldung (20 €)

A	Alte Bilanz		P		A	Neue Bilanz		P
Waren	100	EK	30	Kredit A steigt, Kredit B sinkt	Waren	100	EK	30
		Kredit A	70				Kredit A	90
Kasse	20	Kredit B	20		Kasse	20		

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.3 Grundtypen erfolgsneutraler Geschäftsvorfälle (2)

c): Bilanzverlängerung - Wareneinkauf auf Ziel (40 €)

A	Alte Bilanz		P		A	Neue Bilanz		P
Waren	100	EK	30	Waren steigt, Lieferantenverbindlichkeit steigt	Waren	140	EK	30
		Kredit A	70				Kredit A	70
Kasse	20	Kredit B	20				Kredit B	20
							Lieferantenverb.	40
					Kasse	20		

d): Bilanzverkürzung - Kredittilgung durch Barzahlung (20 €)

A	Alte Bilanz		P		A	Neue Bilanz		P
Waren	100	EK	30	Kasse sinkt, Kredit B sinkt	Waren	100	EK	30
		Kredit A	70				Kredit A	70
Kasse	20	Kredit B	20					

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung
2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.4 Verbuchung von Geschäftsvorfällen (1)

- System der doppelten Buchhaltung (Doppik)
  - jeder Geschäftsvorfall ist auf (mindestens) zwei Konten zu verbuchen
- Buchungssatz
  - Form zur Abbildung der Verbuchung eines Geschäftsvorfalls
  - spricht in einfachster Form zwei Konten an
    - eines aus Sollseite
    - eines auf Habenseite
  - Konvention: erst wird Soll-, dann Habenbuchung genannt
  - ➢ „Soll an Haben“
    - ➢ manchmal auch: „per Soll an Haben“

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.4 Verbuchung von Geschäftsvorfällen (2)

- Abbildung der bekannten Beispiele

a) Kasse an Waren 100,-

S	Kasse	H
AB	20	
a)	100	

S	Waren	H
AB	100	a) 100

b) Verb. B-Bank an Verb. A-Bank 20,-

S	Verb. B-Bank	H
b)	20	AB 20

S	Verb. A-Bank	H
		AB 70
		b) 20

c) Waren an Lieferantenverb. 40,-

S	Waren	H
AB	100	
c)	40	

S	Lieferantenverb.	H
		c) 40

d) Verb. B-Bank an Kasse 20,-

S	Verb. B-Bank	H
d)	20	AB 20

S	Kasse	H
AB	20	d) 20

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung
2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.4 Verbuchung von Geschäftsvorfällen (3)

- zusammengesetzter Buchungssatz
  - auf mindestens einer Kontenseite mindestens zwei Konten angesprochen
  - Beispiele:

Buchungssätze:						
(1)	Waren	5.000,-	an	Kasse	2.000,-
				Bank	3.000,-
(2)	Geschäftsausstattung	1.000,-	an	Kasse	3.000,-
	Waren	5.000,-		Lieferantenverb.	3.000,-

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung
2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.4 Verbuchung von Geschäftsvorfällen (4)

- Zeitpunkt der Buchung
  - Beispiel
    - Kaufmann bestellt am 1.10. Ware im Wert von EUR 1.000,-.
    - Lieferant bestätigt Bestellung am 5.10.
    - Lieferung der Ware am 12.10.
      - Rechnung ist beigefügt
    - Bezahlung am 22.10. durch Banküberweisung

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung
2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.4 Verbuchung von Geschäftsvorfällen (5)

- Verbuchung
  - Bestellung ist schwebendes Geschäft
    - keine Seite hat bislang Leistung erbracht
    - ➢ keine Buchung
  - keine Änderung durch Bestätigung
  - Buchung am 12.10., da Ware im Besitz des Kaufmanns
    - gleichzeitig Lieferantenverbindlichkeit abzubilden
    - ➢ erfolgsneutrale Bilanzverlängerung
  - Buchung am 22.10., da Bank und Lieferantenverbindlichkeiten abnehmen
    - erfolgsneutrale Bilanzverkürzung
- FRAGE: Was ändert sich, wenn Rechnung nicht mit Ware kommt, sondern mit gesonderter Post am 7.10.?

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung
2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.5 Konteneröffnung und Kontenabschluss (1)

- bislang Posten der Aktiv- und Passivseite der Bilanz ohne Buchungen in entsprechende Konten eingetragen
  - zum Jahresanfang und zum Jahresende
- um System der Doppik durchgängig beizubehalten, zwei neue Konten einzuführen
  - Eröffnungsbilanzkonto (EBK)
    - seitenverkehrte Darstellung der Bilanz zu Jahresbeginn
  - Schlussbilanzkonto (SBK)
    - gleicher Aufbau wie Bilanz
      - ➢ anders als bei EBK keine Abweichung zur Bilanz
- Buchungen für Konteneröffnung und Kontenabschluss

Konteneröffnung:		
Eröffnungsbilanzkonto	an	Passivkonten
Aktivkonten	an	Eröffnungsbilanzkonto
Kontenabschluss:		
Schlussbilanzkonto	an	Aktivkonten
Passivkonten	an	Schlussbilanzkonto

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.5 Kontoneröffnung und Kontenabschluss (2)

- Beispiel
  - Bildung des EBK aus Anfangsbilanz durch Vertauschen von Aktiv- und Passivseite

Aktiva	Bilanz zum 1.1.01		Passiva
Fuhrpark	15.000	Eigenkapital	15.000
Waren	4.000	Darlehensverb.	12.000
Bank	10.000	Lieferantenverb.	2.000
	29.000		29.000

Soll	Eröffnungsbilanzkonto		Haben
Eigenkapital	15.000	Fuhrpark	15.000
Darlehensverb.	12.000	Waren	4.000
Lieferantenverb.	2.000	Bank	10.000
	29.000		29.000

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - mittels folgender Buchungen

Buchungssätze:			
(1) Fuhrpark	an	Eröffnungsbilanzkonto	15.000,-
(2) Waren	an	Eröffnungsbilanzkonto	4.000,-
(3) Bank	an	Eröffnungsbilanzkonto	10.000,-
(4) Eröffnungsbilanzkonto	an	Eigenkapital	15.000,-
(5) Eröffnungsbilanzkonto	an	Darlehensverb.	12.000,-
(6) Eröffnungsbilanzkonto	an	Lieferantenverb.	2.000,-

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung
2.1 Erfolgsneutrale Buchungsvorgänge
2.1.5 Konteneröffnung und Kontenabschluss (3)

- Erstellen des SBK

Soll	Schlussbilanzkonto		Haben
Fuhrpark	25.000	Eigenkapital	15.000
Waren	6.000	Darlehensverb.	8.000
Bank	6.000	Lieferantenverb.	14.000
	37.000		37.000

Aktiva	Bilanz zum 31.12.01		Passiva
Fuhrpark	25.000	Eigenkapital	15.000
Waren	6.000	Darlehensverb.	8.000
Bank	6.000	Lieferantenverb.	14.000
	37.000		37.000

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

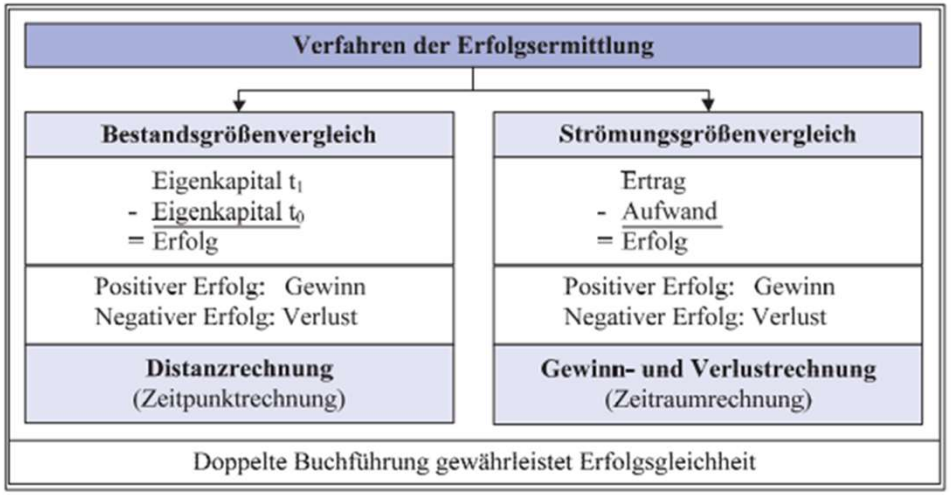
II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung
2.2 Erfolgswirksame Buchungsvorgänge
2.2.1 Aufwand und Ertrag als Erfolgskomponenten (1)

- Änderung des Bestands des Eigenkapitals
  - Minderung: Aufwand
  - Mehrung: Ertrag
  - ➢ Erfolg einer Periode ergibt sich als Saldo von
    - Ertrag (Positivkomponente)
    - Aufwand (Negativkomponente)

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.2 Erfolgswirksame Buchungsvorgänge
2.2.1 Aufwand und Ertrag als Erfolgskomponenten (2)

- Verfahren der Erfolgsermittlung

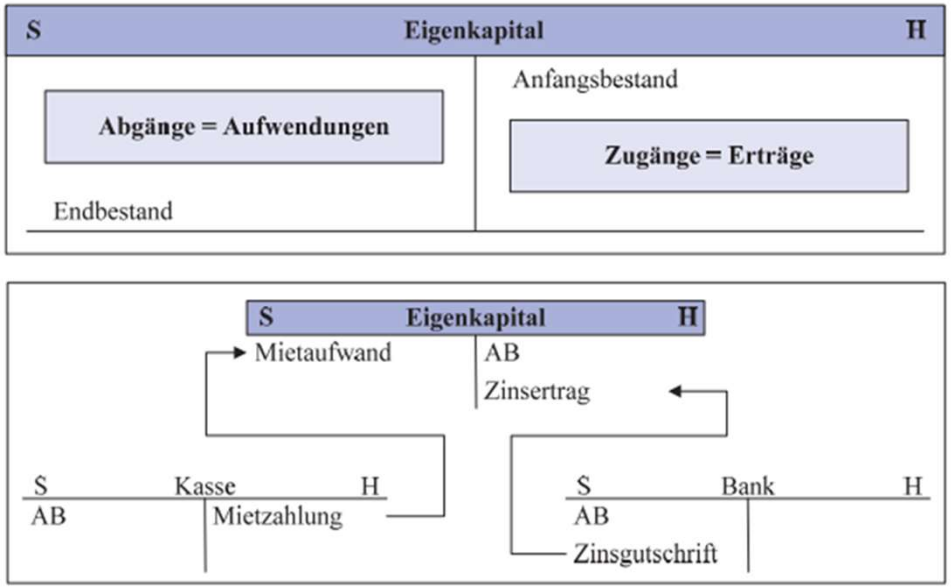


Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.2 Erfolgswirksame Buchungsvorgänge
2.2.2 Verbuchung auf Aufwands- und Ertragskonten (1)

- an sich können Erträge und Aufwendungen direkt über das EK-Konto erfasst werden
-

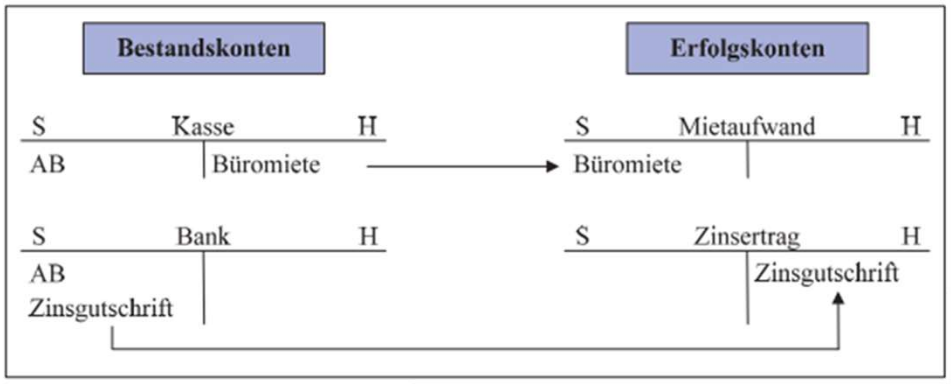


Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.2 Erfolgswirksame Buchungsvorgänge
2.2.2 Verbuchung auf Aufwands- und Ertragskonten (2)

- hat aber zwei Nachteile
  - Unübersichtlichkeit durch Vielzahl der Buchungen auf EK-Konto
  - Intransparenz der Erfolgsentstehung
- daher Einrichtung von Erfolgskonten (Aufwands- und Ertragskonten)
  - gesondertes Konto für jede Aufwands- und Ertragsart
  - Aufwandsverbuchung im Soll
  - Ertragsverbuchung im Haben

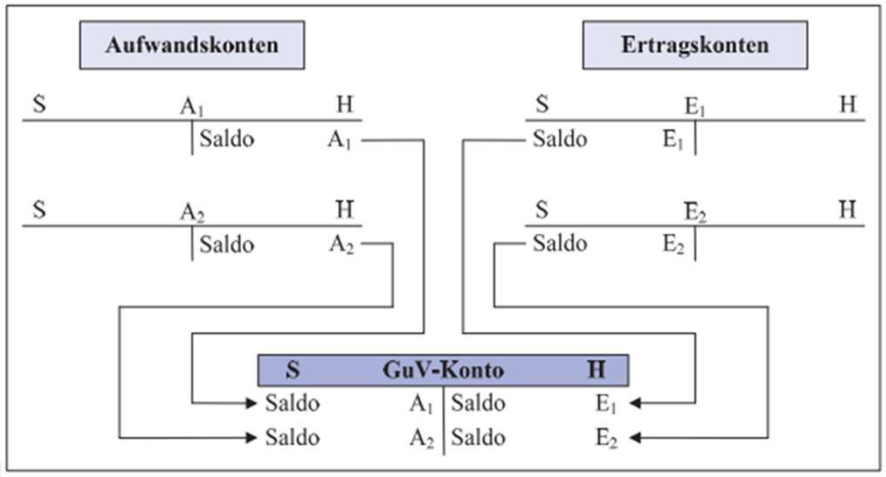


Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.2 Erfolgswirksame Buchungsvorgänge
2.2.3 Gewinn- und Verlustkonto (1)

- zum Jahresende gibt jeder Aufwands- und Ertragskonto seinen Saldo an ein Sammelkonto (Gewinn- und Verlustkonto, GuV-Konto) ab
  - ➢ GuV-Konto erfasst damit alle Aufwands- und Ertragsarten der Periode
  - Salden der Aufwandskonten erscheinen auf Haben-Seite
    - werden auf Soll-Seite des GuV-Kontos gegengebucht
  - Salden der Ertragskonten erscheinen auf Soll-Seite
    - werden auf Haben-Seite des GuV-Kontos gegengebucht



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.2 Erfolgswirksame Buchungsvorgänge
2.2.3 Gewinn- und Verlustkonto (2)

- auf GuV-Konto wird Erfolg der Periode ermittelt

S	GuV-Konto		H
Aufwand	400	Ertrag	500
Gewinn	**100**		

S	GuV-Konto		H
Aufwand	500	Ertrag	400
		Verlust	**100**

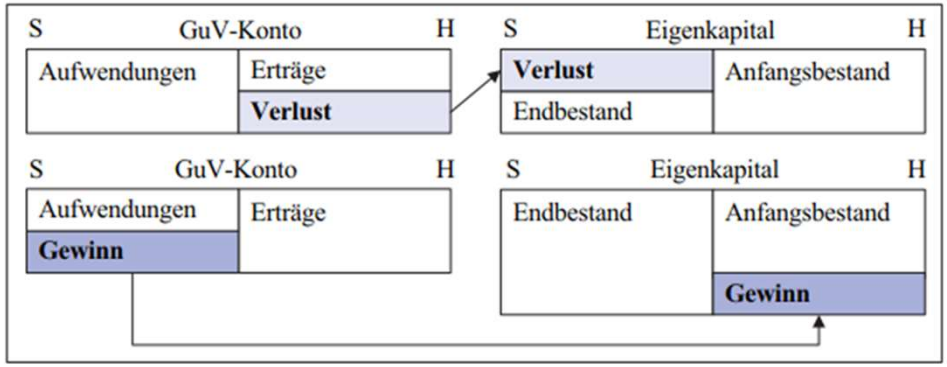
Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

- so werden auch Erfolgsquellen deutlich
- daher auch Bruttoprinzip
  - Saldierungsverbot von Aufwands- und Ertragskonten
    - auch wenn sie sachlich zusammengehören (z.B. Zinsaufwand und –ertrag)

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.2 Erfolgswirksame Buchungsvorgänge
2.2.3 Gewinn- und Verlustkonto (3)

- GuV-Konto wird zum Jahresende auf EK-Konto abgeschlossen
  - Gewinn im Haben zu verbuchen
  - Verlust im Soll zu verbuchen



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung
2.2 Erfolgswirksame Buchungsvorgänge
2.2.4 Gewinn- und Verlustrechnung (1)

- GuV-Konto in T-Kontenform wird zur Information Außenstehender in GuV-Rechnung in Staffelform umgewandelt
  - Erträge und Aufwendungen werden untereinander geschrieben
    - Aufwendungen erhalten dabei Minuszeichen
    - Zwischensummen möglich
- Gliederung für Kapitalgesellschaften (§ 275 Abs. 2 HGB):

1.	Umsatzerlöse	
2.	Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen	
3.	andere aktivierte Eigenleistungen	
4.	sonstige betriebliche Erträge	
5.	Materialaufwand:	
	a)	Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren
	b)	Aufwendungen für bezogene Leistungen
6.	Personalaufwand:	
	a)	Löhne und Gehälter
	b)	soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung, davon für Altersversorgung
7.	Abschreibungen:	
	a)	auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen
	b)	auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten
8.	sonstige betriebliche Aufwendungen	

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung
2.2 Erfolgswirksame Buchungsvorgänge
2.2.4 Gewinn- und Verlustrechnung (2)

9.	Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen
10.	Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen
11.	sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen
12.	Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens
13.	Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen
14.	Steuern vom Einkommen und vom Ertrag
15.	Ergebnis nach Steuern
16.	sonstige Steuern
17.	Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.3 Eigenkapitalkonto und Privatkonto (1)

- EK-Änderungen können sich (neben Gewinnen und Verlusten) auch durch Privateinlagen oder –entnahmen des Unternehmers ergeben
  - Privatentnahmen: Unternehmer überführt Geld oder Güter aus Unternehmen in sein Privatvermögen
  - Privateinlagen: Unternehmer überführt Geld oder Güter aus seinem Privatvermögen in Unternehmen
- bei Steuerzahlungen zu unterscheiden

Private Steuern	Aufwandsteuern
▪ Einkommensteuer (mit SolZ) ▪ Kirchensteuer	▪ Körperschaftsteuer (mit SolZ) ▪ Gewerbesteuer ▪ Grundsteuer ▪ Kfz-Steuer

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.3 Eigenkapitalkonto und Privatkonto (2)

- bei Erfolgsermittlung mittels EK-Vergleich (Distanzrechnung) sind derartige Vorgänge als Korrekturen abzubilden
  - Privateinlagen sind abzuziehen
  - Privatentnahmen sind hinzuzuzählen
  - Beispiel

		(a)	(b)
	Eigenkapital t_1	400.000	400.000
-	**Eigenkapital t_0**	- 300.000	- 300.000
+	**Privatentnahmen**	+ 60.000	
-	**Privateinlagen**		- 70.000
=	**Erfolg**	**+ 160.000**	**+ 30.000**

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.3 Eigenkapitalkonto und Privatkonto (3)

- Abbildung bei direkter Buchung über EK-Konto

Fall A: Gewinnsituation

S	Eigenkapitalkonto	H
Privatentnahme 1 Privatentnahme 2 Privatentnahme 3	AB	
	Privateinlage 1 Privateinlage 2 Privateinlage 3	
EB	**Gewinn**	

Fall B: Verlustsituation

S	Eigenkapitalkonto	H
Privatentnahme 1 Privatentnahme 2 Privatentnahme 3	AB	
Verlust	Privateinlage 1 Privateinlage 2 Privateinlage 3	
EB		

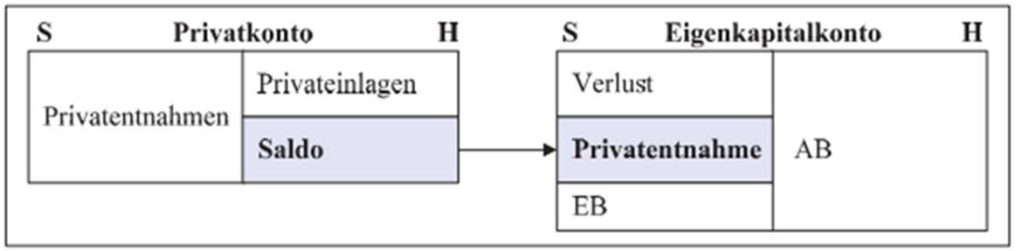
Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - Vorgehensweise nicht zweckmäßig
    - führt zu unübersichtlicher Darstellung

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.3 Eigenkapitalkonto und Privatkonto (4)

- Verbuchung über Privatkonto
  - Unterkonto des EK-Kontos
    - Abschluss über zugehöriges Hauptkonto durch Umbuchung allein des Saldos



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

    - ➢ EK-Konto wird zu ruhendem Konto
      - Buchungen nur am Ende des Geschäftsjahres
  - auf Privatkonto nur Strömungsgrößen erfasst
    - kein Anfangs- oder Endbestand
  - wird nicht in Bilanz abgebildet

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
2 Technik der Buchhaltung

2.3 Eigenkapitalkonto und Privatkonto (5)

- Beispiel
  - Anfangsbestand EK: 80.000,-
  - vom Bankkonto (AB: 50.000,-) monatlich 2.000,- an privates Bankkonto überwiesen
  - zum Jahresende leistet Unternehmer Privateinlage von 10.000,- auf betriebliches Bankkonto

Buchungssätze:				
(1) - (12)	Privatkonto	an	Bank	2.000,-
(13)	Bank	an	Privatkonto	10.000,-
Abschlussbuchung:				
(14)	Eigenkapital	an	Privatkonto	14.000,-

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

S	Bank		H	S	Privatkonto		H
AB	50.000	(1)	2.000 ⟷	(1)	2.000	(13)	10.000
(13)	10.000	(2)	2.000 ⟷	(2)	2.000	(14)	**14.000**
		.	.	.	.		
		.	.	.	.		
		.	.	.	.		
		(12)	2.000 ⟷	(12)	2.000		
		EB	36.000		24.000		24.000
	60.000		60.000				

S	Eigenkapital		H
(14)	**14.000**	AB	80.000
EB	66.000		
	80.000		80.000

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.1 Warenverbuchung ohne Umsatzsteuer (1)

- Wesen des Handelsbetriebs
  - Wareneinkauf und –verkauf ohne Bearbeitung
  - Verkaufspreis (idealerweise) über Anschaffungskosten
    - Anschaffungspreis (Einkaufspreis)
    - direkte Nebenkosten (z.B. Transportkosten)
    - Abzug von Preisminderungen (z.B. Rabatten)

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.1 Warenverbuchung ohne Umsatzsteuer (2)

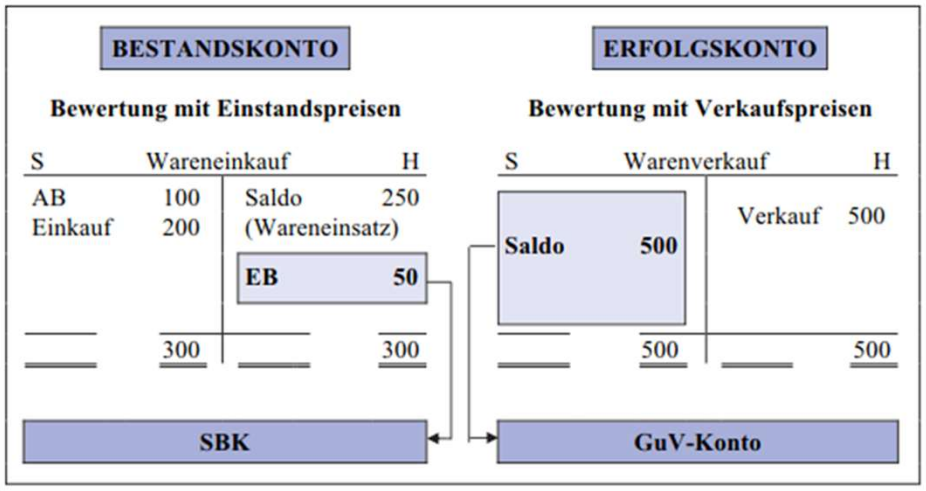
- <u>getrenntes Warenkonto (übliche Verbuchung)</u>
  - Wareneinkaufskonto
    - aktives Bestandskonto
    - Erfassung der zu Einstandspreisen bewerteten Waren
      - Anfangsbestand
        - zu Jahresbeginn von EBK
      - Zugänge
        - während des Jahres
      - Endbestand
        - zum Jahresende Abgabe ans SBK
  - Warenverkaufskonto
    - Erfassung der Warenverkäufe zu Verkaufspreisen
    - Erfolgskonto
      - Abschluss über GuV-Konto

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.1 Warenverbuchung ohne Umsatzsteuer (3)

- Beispiel
  - Anfangsbestand: 100 St. à 1,- / St.
  - Einkauf: 200 St. à 1,- / St.
  - Verkauf: 250 St. à 2,- / St.
  - Endbestand: 50 St.

Buchungssätze:			
Wareneinkauf	an	Verbindlichkeiten	200,-
Forderungen	an	Warenverkauf	500,-

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

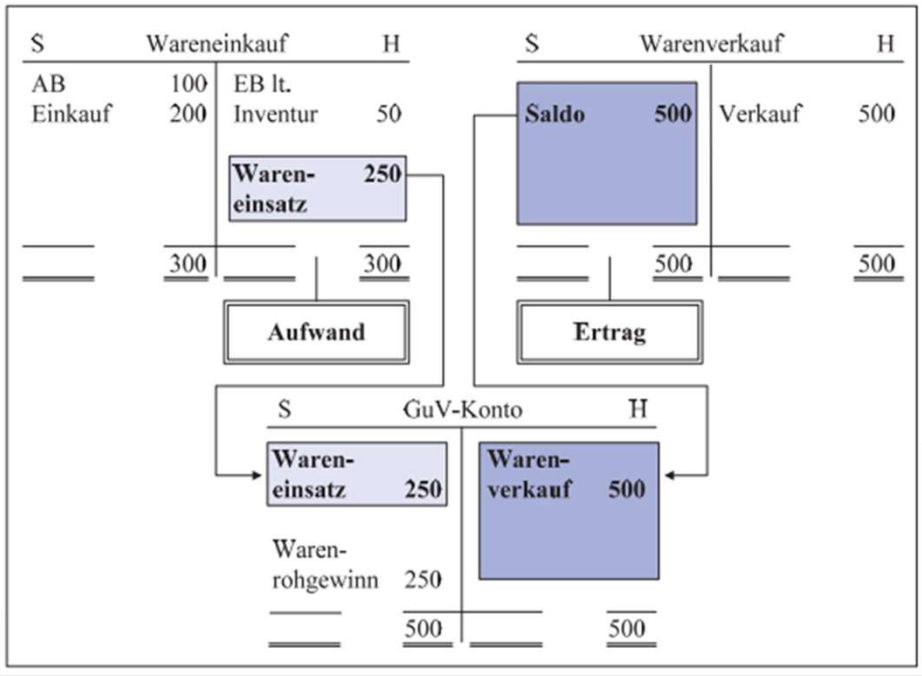


II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.1 Warenverbuchung ohne Umsatzsteuer (4)

- Abschluss des Wareneinkaufskontos
  - Ermittlung Endbestand mittels Inventur
    - Buchung: SBK an Wareneinkauf
  - im Haben verbleibt Saldo: Warenabgang zu Einstandspreisen
    - ➢ Wareneinsatz
  - Konto Wareneinkauf ist gemischtes Konto
    - enthält Bestandgrößen und Erfolgskomponenten

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.1 Warenverbuchung ohne Umsatzsteuer (5)

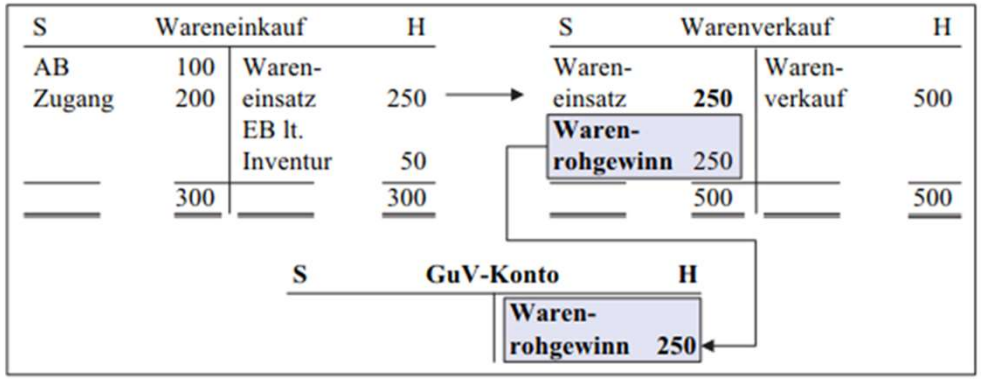
- Abschluss des Warenverkaufskontos (Ertrag)
  - Bruttomethode
    - Saldo (Umsatzerlöse) direkt auf GuV-Konto
    - ebenso Saldo des Wareneinkaufskontos



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.1 Warenverbuchung ohne Umsatzsteuer (6)

- Nettomethode
  - Wareneinsatz vom Wareneinkaufskonto wird auf Warenverkaufskonto übertragen (Warenverkauf an Wareneinkauf)
  - Saldo wird auf GuV-Konto gebucht



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

- so nur Warenerfolg in GuV zu erkennen, nicht dessen Zusammensetzung

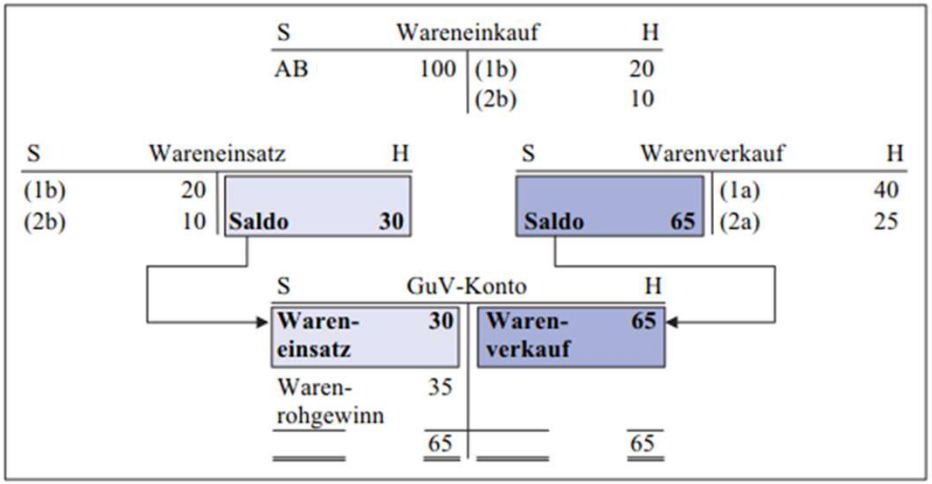
II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.1 Warenverbuchung ohne Umsatzsteuer (7)

- Einführung des Kontos „Wareneinsatz“ zur unterjährigen Erfolgskontrolle
  - Aufwandskonto
  - Verbuchung jedes Verkaufsvorgangs zum Einstandspreis im Soll
  - Beispiel
    - Warenanfangsbestand: 100 St. à 1,- / Stück
    - Warenverkauf 1: 20 St. à 2,- / Stück
    - Warenverkauf 2: 10 St. à 2,50 / Stück

Buchungssätze:				
(1a)	Kasse	an	Warenverkauf	40,-
(1b)	Wareneinsatz	an	Wareneinkauf	20,-
(2a)	Kasse	an	Warenverkauf	25,-
(2b)	Wareneinsatz	an	Wareneinkauf	10,-

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.1 Warenverbuchung ohne Umsatzsteuer (8)



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

- jederzeit aktueller Warenroherfolg zu ermitteln
- dafür arbeitsaufwändiger
  - über IT-Einsatz zu bewältigen
- noch bessere Erfolgskontrolle, wenn Warenkonten für gesonderte Warengruppen eingerichtet werden
  - z.B. unterschiedliche Sortimente in Bekleidungshaus

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.2 Warenverbuchung mit Umsatzsteuer (1)

- <u>System der Umsatzsteuer</u>
  - besteuert werden soll Wertzuwachs / Wertschöpfung auf einzelnen Stufen der gesamtwirtschaftlichen Wertschöpfung
    - daher auch umgangssprachlich „Mehrwertsteuer“
    - zu besteuernder Mehrwert ist Differenz aus Einstands- und Verkaufspreis
      - diese Differenz wird mit Umsatzsteuersatz (aktuell i.d.R. 19 %) multipliziert
  - Beispiel für Besteuerung des Mehrwerts

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Stufe	Verkaufspreis	-	Einkaufspreis	=	Mehrwert	Mehrwertsteuer
Urerzeugung	3.000	-	0	=	3.000	570
Weiterverarbeitende Industrie	5.000	-	3.000	=	2.000	380
Großhandel	8.500	-	5.000	=	3.500	665
Einzelhandel	10.000	-	8.500	=	1.500	285
Gesamter Mehrwert und Umsatzsteuer:					**10.000**	**1.900**

  - wirtschaftlich soll gesamte Steuer (1.900,-) vom Endverbraucher getragen werden
    - daher im Regelfall für Unternehmen wirtschaftlich durchlaufender Posten
      - kein Aufwand

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.2 Warenverbuchung mit Umsatzsteuer (2)

- Vorsteuer und Umsatzsteuerzahllast (Beispiel)
  - Wareneinkauf (netto): 20.000,-
  - Warenverkauf (netto) 30.000,-
  - ➢

Einkauf		Verkauf	
Wareneinkauf	20.000	Warenverkauf	30.000
+ 19 % USt	3.800	+ 19 % USt	5.700
Lieferantenverb.	23.800	Kundenforderung	35.700

Geschuldete USt	
Berechnete USt	5.700
- Vorsteuer	- 3.800
= USt-Zahllast	1.900

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.2 Warenverbuchung mit Umsatzsteuer (3)

- Erhebung der Umsatzsteuer (USt)
  - Umsatzsteuer unterliegen (vereinfachend) alle inländischen Lieferungen und sonstigen Leistungen
    - auch Entnahmen des Kaufmanns für private Zwecke
  - einige Umsätze unterliegen nicht allgemeinem Steuersatz von 19 %
    - steuerbefreite Umsätze, z.B. Immobilienvermietung an Privat, Kreditzinsen, Versicherungsleistungen
    - Umsätze mit ermäßigtem Steuersatz (derzeit 7 %), z.B. viele Lebensmittel, Bücher
  - Abführung der USt
    - am Ende jedes USt-Voranmeldezeitraums (i.d.R. Kalendermonat) ermittelt
      - Abführung i.d.R. am 10. Tag des Folgemonats
      - ist Verbindlichkeit gegenüber Finanzamt
    - bei Vorsteuer > berechnete USt: Forderung gegen Finanzamt
- fortan zur Vereinfachung USt-Satz von **10 %** unterstellt

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.2 Warenverbuchung mit Umsatzsteuer (4)

- <u>Verbuchung der Umsatzsteuer</u>
  - Drei-Konten-Methode
    - Vorsteuer
      - wird angesprochen, wenn Unternehmer Ware vom Beschaffungsmarkt erwirbt, die USt unterliegen
      - aktives Bestandskonto (Forderungscharakter)
    - berechnete Umsatzsteuer
      - Erfassung der USt, die bei Warenverkauf dem Kunden in Rechnung gestellt wird
    - Umsatzsteuerverrechnung
      - hierüber erfolgt Abschluss der beiden anderen Konten
      - zeigt „Position“ gegenüber Finanzamt
      - zum Jahresende i.d.R. in „sonstige Verbindlichkeiten“ abgeschlossen (Passivum)
        - Zahlung i.d.R. am 10. des Folgemonats
        - sofern Saldo im Haben ausgewiesen wird, Abschluss auf „sonstige Forderungen“ (Aktivum)

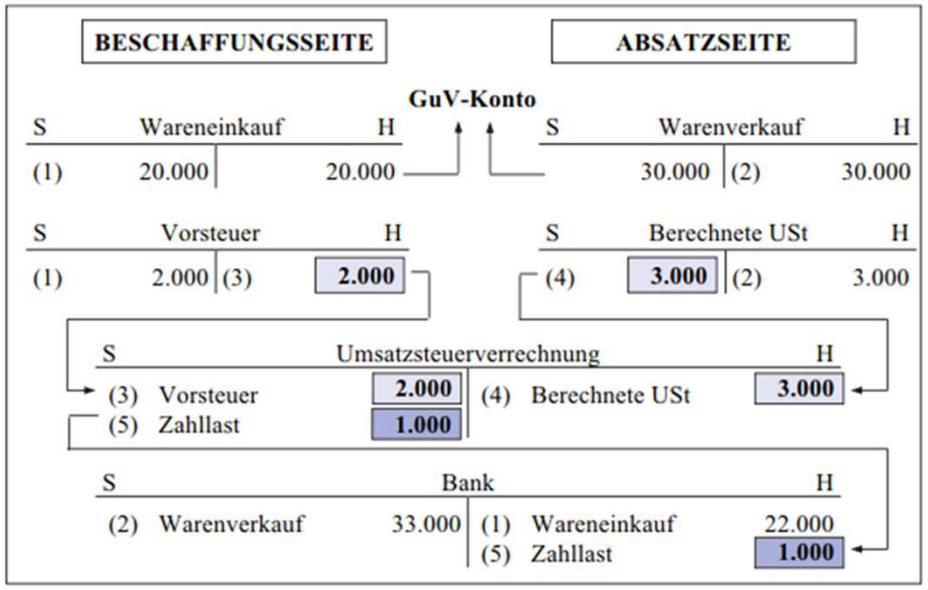
II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.2 Warenverbuchung mit Umsatzsteuer (5)

- Beispiel
  - (1) Wareneinkauf per Bank 20.000,- (+10 % USt), kein Endbestand
  - (2) Warenverkauf per Bank 30.000,- (+10 % USt)
  - (3) Überweisung USt an Finanzamt zum Jahresende
  - ➢

Buchungssätze:					
(1)	Wareneinkauf	20.000,-	an	Bank	22.000,-
	Vorsteuer	2.000,-			
(2)	Bank	33.000,-	an	Warenverkauf	30.000,-
				Berechnete USt	3.000,-
(3)	USt-Verrechnung		an	Vorsteuer	2.000,-
(4)	Berechnete USt		an	USt-Verrechnung	3.000,-
(5)	USt-Verrechnung		an	Bank	1.000,-

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.2 Warenverbuchung mit Umsatzsteuer (6)



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

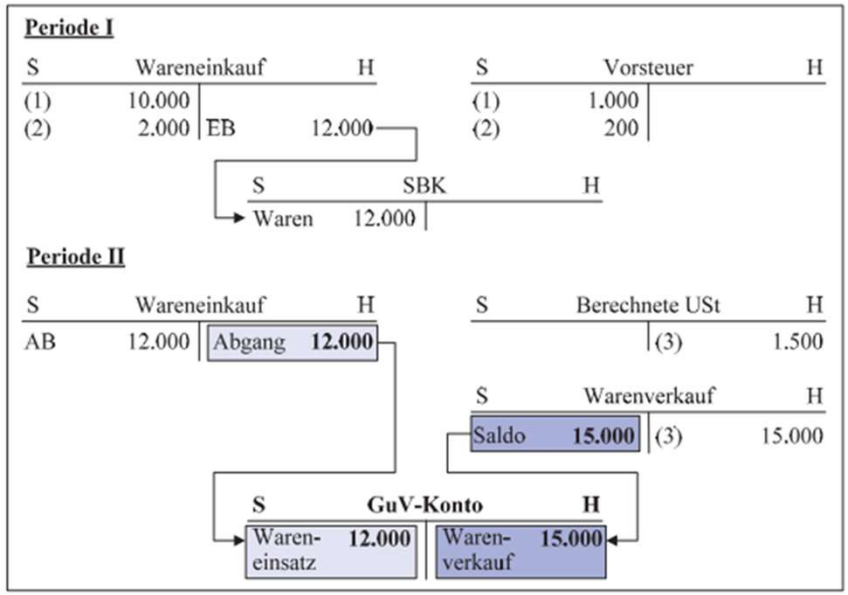
II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.2 Warenverbuchung mit Umsatzsteuer (7)

- Zwei-Konten-Methode
  - Konto „Vorsteuer“ wird über Konto „berechnete Umsatzsteuer“ abgeschlossen
  - sich ergebender Saldo auf Konto „berechnete Umsatzsteuer“ zeigt „Position“ gegenüber Finanzamt
- Drei-Konten-Methode
  - Konten „Vorsteuer“ und „berechnete Umsatzsteuer“ werden über drittes Konto „Umsatzsteuerverrechnung“ abgeschlossen
  - ➢ Saldo: Zahllast oder Erstattungsanspruch

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.2 Warenverbuchung mit Umsatzsteuer (8)

- <u>Verbuchung von Bezugsaufwand (Anschaffungsnebenkosten)</u>
  - bei Wareneinkauf fallen neben reinem Einkaufspreis häufig weitere Kosten an, die Beschaffungsvorgang meist direkt zurechenbar sind
    - ➢ Bezugsaufwand / Anschaffungsnebenkosten
    - z.B. Transportkosten, Transportversicherungen, Provisionen, Zölle
  - wenn Bezugsaufwand sofort als Aufwand erfasst würde, käme es zu Verzerrung der Periodenergebnisse
    - periodengerechte Verrechnung wird durch Aktivierung erreicht
      - ➢ Verbuchung nicht über Aufwandskonto, sondern über Bestandskonto „Wareneinkauf“
    - auf diesem Weg auch zutreffender Vermögensausweis in der Bilanz

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.2 Warenverbuchung mit Umsatzsteuer (9)



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

- Anschaffungsnebenkosten werden nicht nur bei Waren, sondern auch bei anderen Vermögensgegenständen aktiviert
  - z.B. bei PKW Überführungs- und Zulassungskosten
  - z.B. bei Grundstücken GrESt und Notarkosten

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
3 Verbuchung des laufenden Warenverkehrs im Handelsbetrieb
3.2 Warenverbuchung mit Umsatzsteuer (10)

- <u>Verbuchung privater Warenentnahmen</u>
  - soll so erfasst werden wie ein privater Einkauf des Unternehmers
    - Belastung mit USt
    - Bewertung zu Verkaufspreisen
  - Beispiel

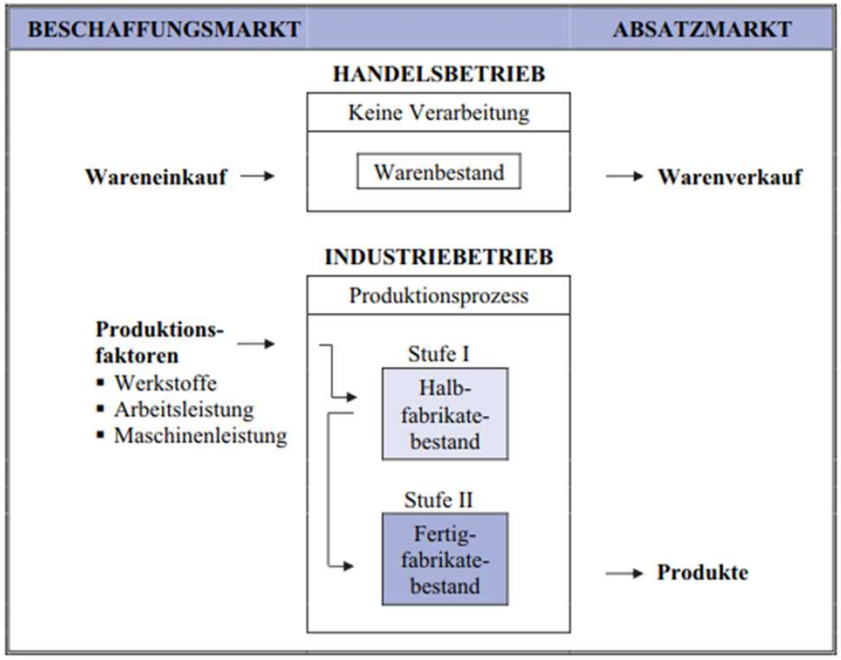
Buchungssatz:				
Privatkonto	715,-	an	Warenverkauf	650,-
			Berechnete USt	65,-

Buchungssätze:				
a) GuV-Konto		an	Wareneinkauf	650,-
b) Warenverkauf		an	GuV-Konto	650,-

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
4 Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle im Industriebetrieb
4.1 Erfolgswirkungen der Produktion (1)

- viele Buchungen im Industriebetrieb wie im Handelsbetrieb
  - aber Besonderheiten durch zentralen Produktionsprozess



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
4 Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle im Industriebetrieb
4.1 Erfolgswirkungen der Produktion (2)

- Bewertung der Erzeugnisse (Endbestände) mit Herstellungskosten
  - sind alle Aufwendungen, die durch Fertigung der Erzeugnisse bedingt sind
- Buchung ohne Bestandsveränderung (Periode 1)

Handelsbetrieb

S	GuV-Konto 01	H
Waren-einsatz 13.000	Waren-verkäufe	
Weitere Aufwands-arten 17.000		
Gewinn 10.000		40.000

Industriebetrieb

S	GuV-Konto 01	H
Werkstoff-einsatz 13.000	Umsatz-erlöse	
Weitere Aufwands-arten 17.000		
Gewinn 10.000		40.000

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - Gesamtaufwand zur Herstellung (100 Stück) : 30.000,-
  - Verkaufserlöse von 40.000,- führen zu Gewinn von 10.000,-

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
4 Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle im Industriebetrieb
4.1 Erfolgswirkungen der Produktion (3)

- Buchung bei Bestandserhöhung (Periode 2)
  - wieder Produktion von 100 Stück für insgesamt 30.000,-
  - Verkauf von 60 Stück für 24.000,-
  - damit Endbestand von 40 Stück * 300,- / Stück = 12.000,-
    - Bewertung mit Herstellungskosten
  - Lagerbestandserhöhung ist im Haben zu erfassen (als Ertrag)
  - mit Herstellung verbundenem Gesamtaufwand (30.000,-) stehen 2 Ertragskomponenten gegenüber
    - für abgesetzte Produkte: Umsatzerlöse (24.000,-)
    - für gelagerte Produkte: Bestandserhöhung Fertigerzeugnisse (12.000,-)
  - ➢ damit Gewinn von 6.000,-
  - ➢

S	GuV-Konto 02		H
Werkstoffeinsatz	13.000	Umsatzerlöse	24.000
Weitere Aufwandsarten	17.000		
		Bestandserhöhung fE	**12.000**
Gewinn	6.000		

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
4 Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle im Industriebetrieb
4.1 Erfolgswirkungen der Produktion (4)

- Buchung bei Bestandsabbau (Periode 3)
  - keine Produktion
  - vorhandener Bestand wird für 16.000,- verkauft
  - Lagerbestandsabbau ist im Soll zu erfassen (Aufwand)
  - mit Verkauf verbundenem Ertrag (16.000,-) steht wertmäßiger Bestandsabbau (12.000,-) gegenüber
  - ➢ damit Gewinn von 4.000,-
  - ➢

S	GuV-Konto 03		H
Bestandsminderung fE	**12.000**	Umsatzerlöse	16.000
Gewinn	4.000		

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
4 Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle im Industriebetrieb
4.2 Verbuchung des Werkstoffverbrauchs (1)

- analog zum Wareneingang im Handelsbetrieb werden Zugänge von Werkstoffen auf aktivem Bestandskonto erfasst
- Arten von Werkstoffen
  - Rohstoffe
    - gehen als Hauptbestandteile in Produkt ein
  - Hilfsstoffe
    - gehen als Nebenbestandteile in Produkt ein
  - Betriebsstoffe
    - werden nicht Bestandteil des Produkts
    - dienen nur mittelbar der Herstellung
  - Beispiel: Bücherherstellung

Rohstoffe	:	Papier, Einbanddeckel
Hilfsstoffe	:	Druckerschwärze, Leim
Betriebsstoffe	:	Dieselkraftstoff für Maschinenantrieb

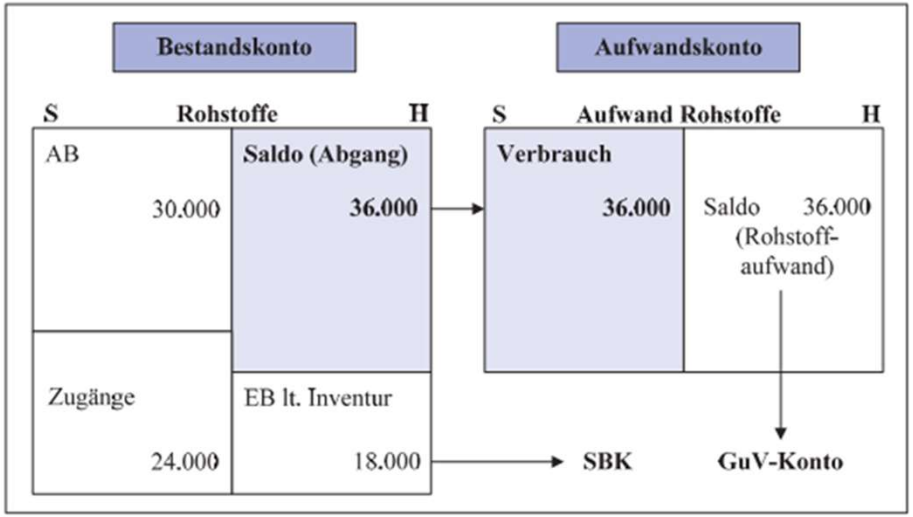
Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
4 Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle im Industriebetrieb
4.2 Verbuchung des Werkstoffverbrauchs (2)

- jede Beschaffung führt zu Zugang auf entsprechendem Werkstoffkonto
- Möglichkeiten zur Erfassung der Verbräuche von Werkstoffen
  - Inventurmethode
    - keine Erfassung der Einzelabgänge
    - Verbrauchsermittlung über Inventur am Jahresende
    - ➢ einfach
    - ➢ keine laufende Erfolgskontrolle
      - nur über Hilfsrechnungen
  - Skontrationsmethode
    - jeder Verbrauch über Materialentnahmeschein erfasst
    - Inventur zum Jahresende dient nur Kontrolle des rechnerischen Endbestands
    - ➢ ermöglicht Optimierung der Bestellungen (laufende Information über Bestand)
    - ➢ ermöglicht kurzfristige Verbrauchskontrolle

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
4 Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle im Industriebetrieb
4.2 Verbuchung des Werkstoffverbrauchs (3)

- Abschluss der Werkstoffkonten nach Inventurmethode

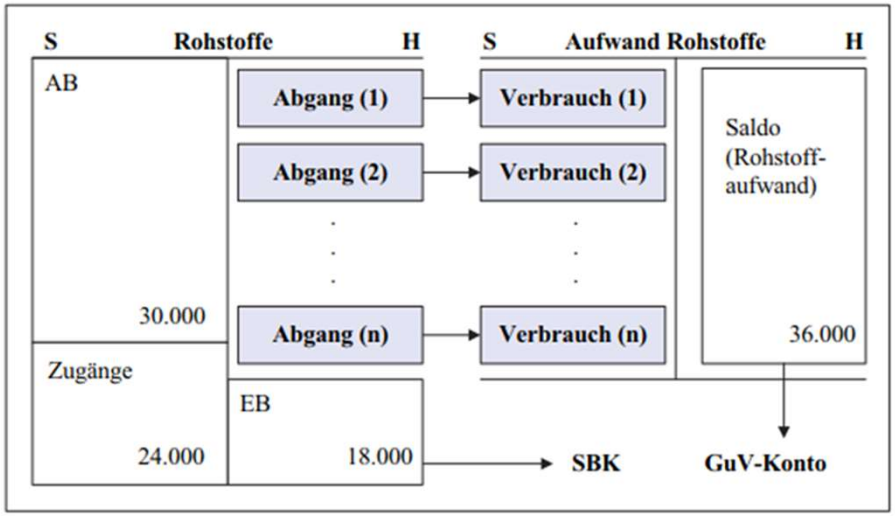


Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

- Aufwand Werkstoffverbrauch zum Jahresende insgesamt erfasst (Inventur)
  - als Gegenbuchung zum Bestandskonto „Werkstoffe“
  - Abschluss über GuV-Konto

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
4 Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle im Industriebetrieb
4.2 Verbuchung des Werkstoffverbrauchs (4)

- Abschluss der Werkstoffkonten nach Skontrationsmethode



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

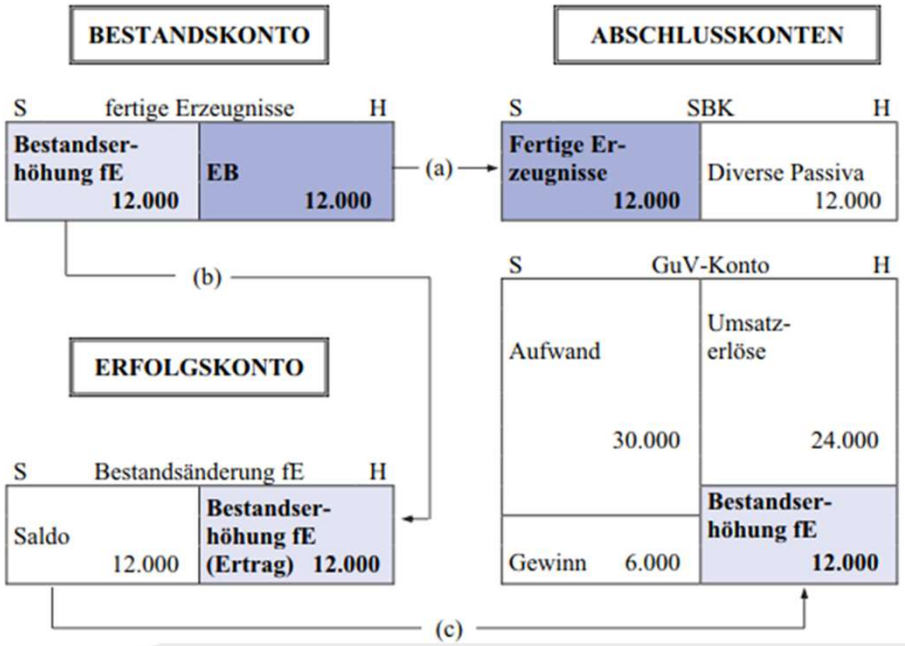
- unterjährig wird jede Entnahme mit Buchungssatz „Aufwand Werkstoffe an Werkstoffe“ erfasst

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
4 Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle im Industriebetrieb
4.3 Verbuchung der Bestandsänderungen an Halb- und Fertigfabrikaten

- erfolgt durch Aktivtausch
  - hier zunächst nur fertige Erzeugnisse betrachtet
  - Bestandsminderung u.a. durch Verbrauch von Werkstoffen und Zahlung von Löhnen
  - Bestandserhöhung auf aktivem Bestandskonto „fertige Erzeugnisse“
    - unter Vorräten im Umlaufvermögen
  - in GuV
    - Aufwand an Werkstoffen und für Personal
    - Ertrag aus „Bestandsänderung fertiger Erzeugnisse“

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
4 Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle im Industriebetrieb
4.3 Verbuchung der Bestandsänderungen an Halb- und Fertigfabrikaten

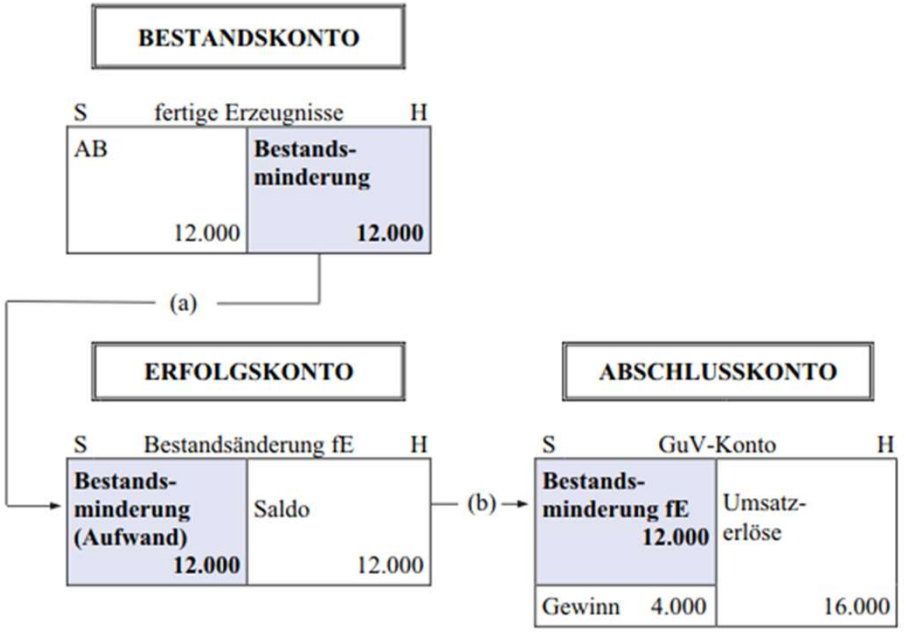
- Beispiel



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
4 Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle im Industriebetrieb
4.3 Verbuchung der Bestandsänderungen an Halb- und Fertigfabrikaten

- Beispiel



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
4 Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle im Industriebetrieb
4.3 Verbuchung der Bestandsänderungen an Halb- und Fertigfabrikaten

- Verbuchung bei unfertigen Erzeugnissen nach gleichen Grundsätzen wie bei fertigen Erzeugnissen
- schematischer Ablauf

(1)	Einrichtung eines separaten Bestandskontos für unfertige Erzeugnisse.
(2)	Abschluss des Bestandskontos „unfertige Erzeugnisse“ über SBK.
(3)	Verbuchung von Bestandserhöhungen als Ertrag im Haben des Erfolgskontos „Bestandsänderung uE“.
(4)	Verbuchung von Bestandsminderungen als Aufwand im Soll des Erfolgskontos „Bestandsänderung uE“.
(5)	Abschluss des Erfolgskontos „Bestandsänderung uE“ über GuV-Konto.

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
4 Verbuchung laufender Geschäftsvorfälle im Industriebetrieb
4.3 Verbuchung der Bestandsänderungen an Halb- und Fertigfabrikaten

- i.d.R. gesondert von Bestandsänderungen fertiger Erzeugnisse erfasst

S	GuV-Konto	H
Aufwand x_p		Umsatzerlöse x_a
		Bestandserhöhung uE – Ertrag
Bestandsminderung fE - Aufwand		
Gewinn		

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.1 Kontenabschluss (1)

- Arten von Abschlussbuchungen
  - beziehen sich alle auf den Bilanzstichtag
    - werden i.d.R. an einem anderen Tag vorgenommen
  - formale Abschlussbuchungen
    - nach Abschluss der laufenden Buchungen
    - Salden der Aufwands- und Ertragskonten auf das GuV-Konto
      - dessen Saldo ins Eigenkapital
    - Salden der Aktiv- und Passivkonten auf das Schlussbilanzkonto
      - hieraus Bilanz abgeleitet
  - materielle Abschlussbuchungen
    - Ziele
      - periodengerechte Ergebnisermittlung
        - Erträge und (vor allem) Aufwendungen sind derjenigen Periode zuzuordnen, in der sie verursacht wurden
      - zutreffender Vermögensausweis

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.1 Kontenabschluss (2)

- wesentliche materielle Abschlussbuchungen
  - Abschreibungen und Zuschreibungen
  - Rechnungsabgrenzungsposten
  - Rückstellungen

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.2 Periodengerechte Gewinnermittlung

- Totalerfolg
  - Erfolg eines Unternehmens von Gründung bis Schließung
  - leicht zu ermitteln
    - aber Information kommt zu spät
      - z.B. für Kreditgeber
  - daher gesetzlich vorgeschrieben, Periodenerfolge zu ermitteln
- Ermittlung des Periodenerfolgs
  - ist Differenz von Erträgen und Aufwendungen
  - in allen Fällen zu beantwortende Frage: Welcher Abrechnungsperiode wird Ertrag / Aufwand zugerechnet?

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.1 Wertverzehr und Abschreibung (1)

- nicht abnutzbares / abnutzbares Anlagevermögen (AV)
  - nicht abnutzbares Anlagevermögen
    - Vermögensgegenstände, deren Nutzenvorrat auf Dauer zur Verfügung steht und die keiner Abnutzung unterliegen
    - insbesondere Grundstücke und Finanzanlagen
  - abnutzbares Anlagevermögen
    - Vermögensgegenstände, die nur begrenzte Zeit verwendet werden können
    - z.B. Maschinen, Fuhrpark, Gebäude
- Abbildung von Wertminderungen

Zeitpunkt	t_0	t_1	t_2	t_3
Wert	100.000	60.000	25.000	0
Wertmin-derungen	**01: 40.000**	**02: 35.000**	**03: 25.000**	
	Gesamte Wertminderung: 100.000 €			

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - kann nicht an Zahlungen festgemacht werden
    - ➢ wäre keine periodengerechte Erfolgsermittlung
    - statt dessen Abbildung der Wertminderung in einzelnen Perioden als Aufwand
      - ➢ Abschreibung

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.1 Wertverzehr und Abschreibung (2)

- planmäßige / außerplanmäßige Abschreibungen
  - Unterscheidung nach Ursache der Wertminderung
    - planmäßige Abschreibung
      - Abbildung der vorhersehbaren, „normalen“ Wertminderung
    - außerplanmäßige Abschreibung
      - Abbildung der unerwarteten, zufälligen Wertminderung
- Ursachen der Wertminderung / Abschreibung

Abschreibungsursachen		
Verbrauchsbedingt	Wirtschaftlich bedingt	Zeitlich bedingt
Abnahme der Nutzungsmenge	Abnahme des Nutzungswertes	Ablauf der Nutzungszeit

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.1 Wertverzehr und Abschreibung (3)

- Anlagenkartei und Stammkarte
  - Anlagenkartei: Erfassung der wesentlichen Informationen für vorhandene Anlagen
  - für jeden Anlagengegenstand eigene Karteikarte: Stammkarte
    - Beispiel

Bezeichnung: Druckmaschine		**Inventar Nr. 4711**
Technische Daten		
Typ: Heidelberger Offset GTO		
Baujahr: 02		
Weitere technische Daten: ...		
Wirtschaftliche Daten		
Anschaffungspreis (ohne USt)		80.000,-
▪ Zusatzgeräte (ohne USt)	9.000,-	
▪ Fundamente (ohne USt)	5.000,-	
▪ Montagekosten (ohne USt)	6.000,-	
Anschaffungsnebenkosten	20.000,-	20.000,-
Anschaffungskosten		**100.000,-**
Datum der Inbetriebnahme:	5.2.03	
Planmäßige Nutzungsdauer:	**10 Jahre**	
Abschreibungsverfahren:	**linear**	

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Im Auftrag der DH SH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.2 Abschreibungen auf Sachanlagen (1)

- planmäßige Abschreibungen
  - für abnutzbares AV gesetzlich vorgeschrieben (§ 253 Abs. 3 HGB)
  - Abschreibungsplan
    - schon bei Inbetriebnahme Festlegung der Höhe jedes Abschreibungsbetrags
    - umfasst drei Komponenten
      - Abschreibungsbasis
        - Anschaffungs- oder Herstellungskosten
        - ggf. vermindert um Restwert am Ende der Nutzungsdauer
      - planmäßige Nutzungsdauer
        - zu schätzen
        - kann von tatsächlicher Nutzungsdauer abweichen
        - häufig Orientierung an steuerlichen Werten (AfA-Tabellen)
        - in praxi unterjährige Abschreibung auf Monatsbasis, beginnend mit Zugangsmonat
      - Abschreibungsverfahren
        - Verfahren zur Verteilung der Gesamtabschreibung über die Nutzungsdauer

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.2 Abschreibungen auf Sachanlagen (2)

- Abschreibungsverfahren
  - lineare Abschreibung
    - Abschreibungsbetrag wird gleichmäßig auf Perioden verteilt
    - Beispiel
      - Anschaffungskosten: 100.000,-
      - Nutzungsdauer: 4 Jahre
      - Restwert: 0,-
      - ➢ jährlich konstante Abschreibung von 25.000,-

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.2 Abschreibungen auf Sachanlagen (3)

- degressive Abschreibung
  - jährlich abnehmende Höhe der Abschreibungsbeträge
  - arithmetisch-degressive Abschreibung
    - Abnahme um jährlich gleichen Betrag
    - Beispiel

Abschreibung im Jahr 1:	4 x 10.000 €	=	40.000 €
Abschreibung im Jahr 2:	3 x 10.000 €	=	30.000 €
Abschreibung im Jahr 3:	2 x 10.000 €	=	20.000 €
Abschreibung im Jahr 4:	1 x 10.000 €	=	10.000 €

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - geometrisch-degressive Abschreibung
    - Abschreibung eines bestimmten Proentsatzes vom jeweiligen Restbuchwert
    - da so nicht Restbuchwert von Null erreicht wird, i.d.R. während der Nutzung Wechsel auf lineare Abschreibung
    - Beispiel: bei Abschreibungssatz 20 %

      Jahr 1: 20 % von 100.000,- = 20.000,-; Restwert 80.000,-

      Jahr 2: 20 % von 80.000,- = 16.000,-; Restwert: 64.000,-

      …

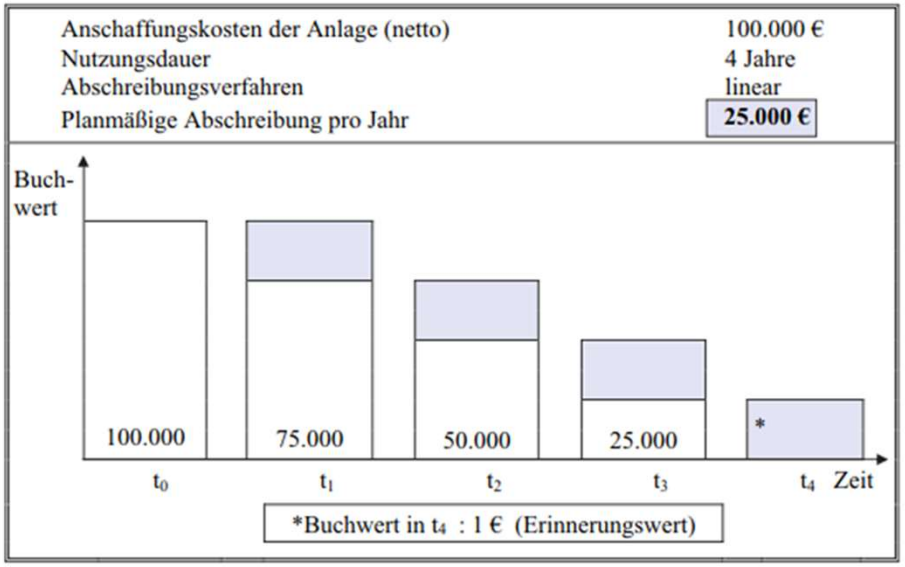
II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.2 Abschreibungen auf Sachanlagen (4)

- progressive Abschreibung
  - Gegenstück zur degressiven Abschreibung
  - verteilt Anschaffungskosten in steigenden Jahresbeträgen auf Nutzungsdauer
  - da so i.d.R. nicht Wertverlauf abgebildet wird, in praxi bedeutungslos
- Leistungsabschreibung
  - Verteilung der Anschaffungskosten in Abhängigkeit des Nutzungsvorrats
  - Beispiel
    - Leistungsabgabe des Jahres: 2.400 Std.
    - gesamter Leistungsvorrat: 20.000 Std.
    - ➢ 2.400/20.000 * 100.000,- = 12.000,-
- Behandlung nach Erreichen der planmäßigen Nutzungsdauer
  - auch wenn Anlage noch eingesetzt wird, keine weiteren Abschreibungen zu verrechnen
  - handelsrechtlich ist Summe der Periodenabschreibungen maximal AHK
  - häufig auf „Erinnerungswert“ von 1,- abgeschrieben

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.2 Abschreibungen auf Sachanlagen (5)

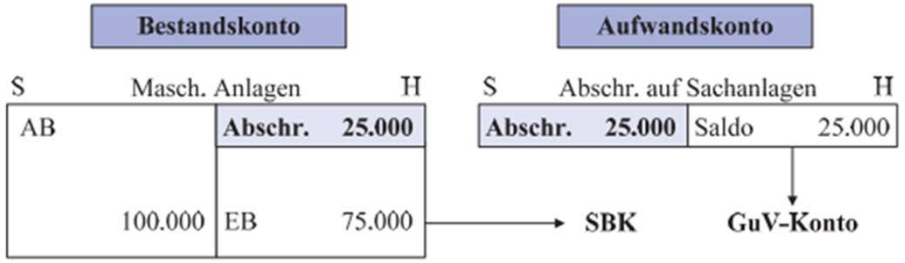
- Buchungstechnik (Beispiel)



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.2 Abschreibungen auf Sachanlagen (6)



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

- Abschreibung beeinflusst sowohl Vermögens- als auch Erfolgsausweis

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.2 Abschreibungen auf Sachanlagen (7)

- <u>außerplanmäßige Abschreibungen</u>
  - bei allen Vermögensgegenständen möglich
  - dient Anpassung der Buchwerte an gesunkene Marktwerte
  - bei abnutzbaren Vermögensgegenständen ändert sich danach auch Abschreibungsplan
  - Gegenüberstellung mit planmäßiger Abschreibung

	Planmäßige Abschreibung	Außerplanmäßige Abschreibung
Anwendungsbereich	Nur abnutzbares Anlage-vermögen	Anlage- und Umlaufvermögen
Wertminderungs-ursache	Primär verbrauchsbedingt	Primär wirtschaftlich bedingt
Ziel	Verteilung der An-schaffungskosten	Anpassung der Buchwerte an ge-sunkene Marktwerte

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.2 Abschreibungen auf Sachanlagen (8)

- Verbuchung
  - gleiche Buchungstechnik wie bei planmäßigen Abschreibungen
  - ist aber zusätzlich zu planmäßigen Abschreibungen zu berücksichtigen
    - erst planmäßige, dann außerplanmäßige Abschreibungsverrechnung
    - Beispiel
      - Anschaffungskosten: 200.000,-
      - planmäßige Abschreibung linear über 8 Jahre
      - Ende Periode 4 Marktwert von nur noch 40.000,-
      - neben planmäßiger Abschreibung in Periode 4 (25.000,-) noch außerplanmäßige Abschreibung von 60.000,-
      - Änderung des Abschreibungsplans

Alter Abschreibungsplan

Zeitpunkt	Buchwert
t_0	200.000
t_1	175.000
t_2	150.000
t_3	125.000
t_4	100.000
t_5	75.000
t_6	50.000
t_7	25.000
t_8	0

Neuer Abschreibungsplan

In t_4: außerplanmäßig 60.000 €

Buchwert	Zeitpunkt
40.000	t_4
30.000	t_5
20.000	t_6
10.000	t_7
0	t_8

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.2 Abschreibungen auf Sachanlagen (9)

- <u>Abgang von Anlagegütern</u>
  - vollständig abgeschriebene Anlage
    - Löschung der Stammkarte
    - Ausbuchung der Anlage
  - noch nicht vollständig abgeschriebene Anlage
    - bis zum Abgangszeitpunkt noch planmäßige Abschreibungen zu verrechnen
      - Monat des Abgangs „zählt mit“
    - Differenz zwischen dann bestehendem Buchwert und Veräußerungserlös ist erfolgswirksam (periodenfremder Ertrag / Aufwand in den sonstigen betrieblichen Erträgen / Aufwendungen)
      - Veräußerung ist USt-pflichtiger Vorgang
        - ➢ Restbuchwert mit Netto(!)erlös zu vergleichen

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.2 Abschreibungen auf Sachanlagen (10)

- Verbuchung

Fall	(a)	(b)	(c)
Verhältnis von VKP_n und RBW	**VKP_n = RBW**	**VKP_n < RBW**	**VKP_n > RBW**
Erfolgswirkung	keine	periodenfremder Aufwand	periodenfremder Ertrag
Erfolgsneutrale oder erfolgswirksame Vorgänge	VKP_n | RBW	**sonst. betr. Aufwand** / VKP_n | RBW	VKP_n | **sonst. betr. Ertrag** / RBW

Buchungssätze:				
(a) Kasse	11.000,-	an	Maschinelle Anlagen	10.000,-
			Berechnete USt	1.000,-
(b) Kasse	11.000,-	an	Maschinelle Anlagen	12.000,-
Sonst. betr. Aufwand	2.000,-		Berechnete USt	1.000,-
(c) Kasse	11.000,-	an	Maschinelle Anlagen	7.000,-
			sonst. betr. Ertrag	3.000,-
			Berechnete USt	1.000,-

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.2 Abschreibungen auf Sachanlagen (11)

- <u>indirekte Abschreibungstechnik</u>
  - bislang Darstellung der direkten Abschreibung
    - Wertverzehr wird direkt vom Bestandskonto „Maschinelle Anlagen“ abgebucht
    - ➢ in Bilanz steht Restbuchwert der Anlage
  - bei indirekter Abschreibung wird durch Wertverzehr bedingte Wertkorrektur auf Passivkonto vorgenommen
    - in praxi selten
  - ➢ unterschiedlicher Vermögensausweis

A **Bilanz 1.1.01** **P**

Maschinelle Anlagen	100.000	Eigenkapital	100.000

(a) Direkte Abschreibung

A **Bilanz 31.12.01** **P**

Maschinelle Anlagen		EK	
	75.000		75.000

(b) Indirekte Abschreibung

A **Bilanz 31.12.01** **P**

Maschinelle Anlagen		EK	75.000
	100.000	Wertber. auf Sachanlagen	25.000

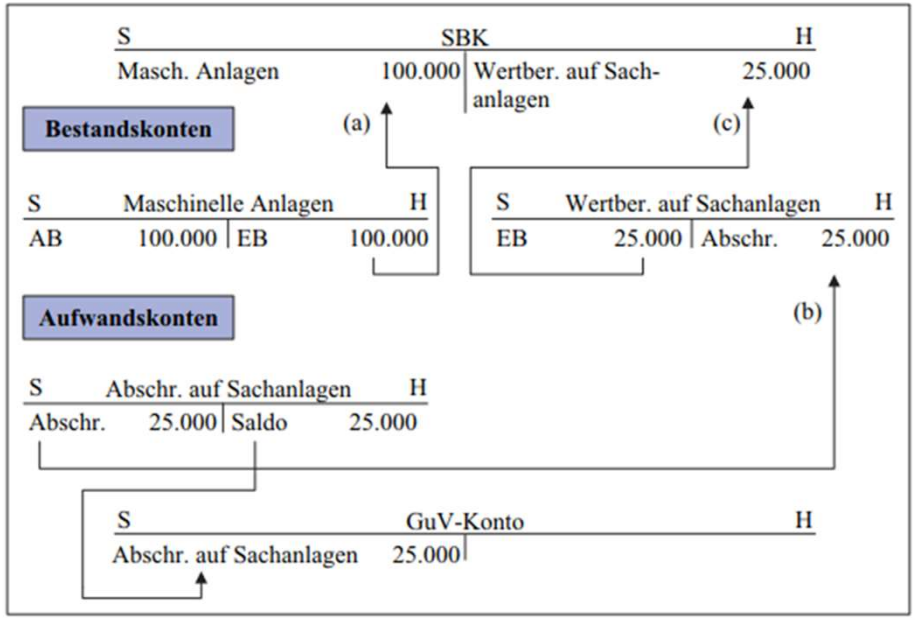
Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.2 Abschreibungen auf Sachanlagen (12)

- Kontenabschluss bei indirekter Abschreibung



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.3 Abschreibungen auf Forderungen (Grundzüge) (1)

- <u>Gegenstand und Verfahren der Forderungsabschreibung</u>
  - Kapitalforderungen – Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
    - Kapitalforderungen
      - aus zeitlich befristeter Überlassung von Kapital (z.B. Kredit)
      - meist langfristiger Charakter
        - ➢ Ausweis im AV
      - Leistung ist USt-befreit
        - ➢ Bewertung zum Nennwert ohne USt
      - wenn nicht mit vollständiger Rückzahlung zu rechnen ist, Abschreibung in Höhe des wahrscheinlichen Zahlungsausfalls erforderlich

Beispiel:

Darlehensforderung (Nennbetrag)	50.000
(1) Erwarteter Zahlungsausfall zum Bilanzstichtag	40.000

S	Darlehensforderungen		H	S	Abschr. auf Forderungen		H
AB	50.000	(1)	**40.000**	(1)	**40.000**	Saldo	
		EB	10.000				
	50.000		50.000				
			SBK				GuV

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

      - soweit späterer Zahlungseingang von angesetztem Wert abweicht, sonstiger betrieblicher Ertrag / Aufwand zu erfassen

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.3 Abschreibungen auf Forderungen (Grundzüge) (2)

- Forderungen aus Lieferungen und Leistungen
  - kurzfristiger Charakter
    - ➢ Ausweis im UV
  - im Folgenden betrachtet
- Forderungsabschreibung ist nicht planmäßig (Verteilungsabschreibung), sondern immer außerplanmäßig (Anpassungsabschreibung)

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.3 Abschreibungen auf Forderungen (Grundzüge) (3)

- Einzel- / Pauschalabschreibung
  - Grundsatz der Einzelbewertung: Vermögensgegenstände (auch Forderungen) sind am Abschlussstichtag jeweils für sich allein zu bewerten
    - strenge Einhaltung unzweckmäßig
      - nicht für jede Forderung ist Ausfallrisiko bekannt / zu ermitteln
      - hoher Arbeitsaufwand
  - in praxi Einzelabschreibung nur, um spezielle Kreditrisiken einer bestimmten Forderung abzubilden
    - größeres Augenmerk auf höhere Forderungen
    - sind Risiken, die nur für bestimmte Forderung gültig sind (z.B. Liquiditätsengpass eines Kunden)
  - daneben wird Pauschalabschreibung vorgenommen, um allgemeines Kreditrisiko abzubilden
    - diesem Risiko unterliegen auch vermeintlich sichere Forderungen
    - wird aus Erfahrungswerten der Vergangenheit abgeleitet
      - wenn z.B. in Vergangenheit durchschnittlich 5 % des jeweiligen Forderungsbestands ausgefallen sind, ist Wertabschlag von 5 % vorzunehmen
- Abschreibung kann direkt oder indirekt gebucht werden
  - Technik identisch wie bei Sachanlagen

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.3 Abschreibungen auf Forderungen (Grundzüge) (4)

- <u>Einzelabschreibung auf Forderungen</u>
  - für jede Forderung gesondert
  - üblicherweise mit direkter Abschreibung abgebildet
  - Übersicht zur Behandlung

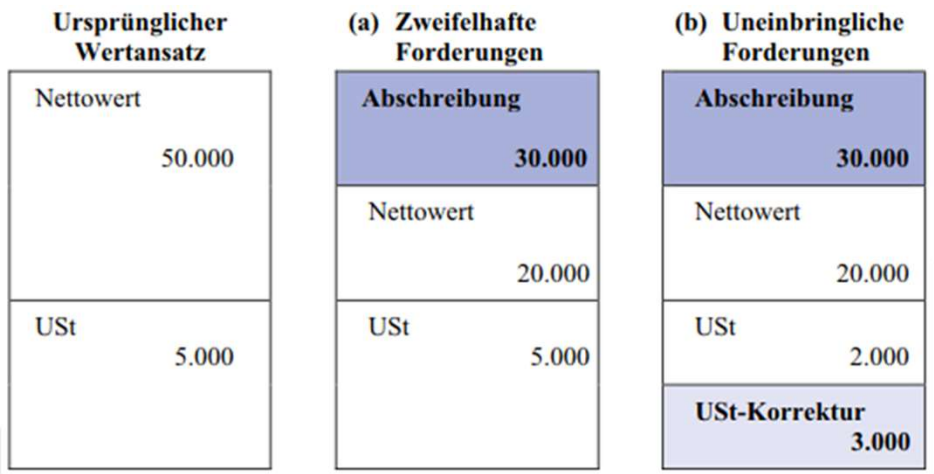
	Forderungsausfall		
	Ganz unwahrscheinlich	**Wahrscheinlich**	**Sicher**
Klassifikation	Vollwertige Forderungen	Zweifelhafte Forderungen	Uneinbringliche Forderungen
Bilanzausweis	Forderungen	Zweifelhafte Forderungen (Dubiose)	Zweifelhafte Forderungen (Dubiose)
Bewertung	Nennwert	Nennwert abzgl. erwarteter Ausfall	Nennwert abzgl. sicherer Ausfall
Abschreibungsbetrag	Keiner	Erwarteter Ausfall (vom Nettobetrag)	Sicherer Ausfall (vom Nettobetrag)
USt-Korrektur	Keine	Keine	Kürzung berechneter USt

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.3 Abschreibungen auf Forderungen (Grundzüge) (5)

- vollwertige Forderungen
  - als „Forderungen aus Lieferungen und Leistungen“ bilanziert
- zweifelhafte und uneinbringliche Forderungen üblicherweise auf Konto „Zweifelhafte Forderungen“ (Dubiose) übertragen (erfolgsneutraler Aktivtausch)
  - erst im zweiten Schritt Abwertung (erfolgswirksam)
    - ➢ Abschreibungen auf Forderungen an Zweifelhafte Forderungen
- Bewertung grundsätzlich zum Bruttowert (mit USt)
  - Abschreibung erfolgt vom Nettowert der Forderung
  - erst wenn Zahlungsausfall endgültig feststeht, Kürzung der USt zulässig



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.3 Abschreibungen auf Forderungen (Grundzüge) (6)

- Beispiel zur Verbuchung
  - Anfangsbestand Forderungen LuL: 220.000,- (inkl. 10 % USt)
  - Forderung A (19.800,-): Bruttoausfall von 8.800,- wahrscheinlich
  - Forderung B (13.200,-): endgültiger Ausfall in voller Höhe
  - ➢

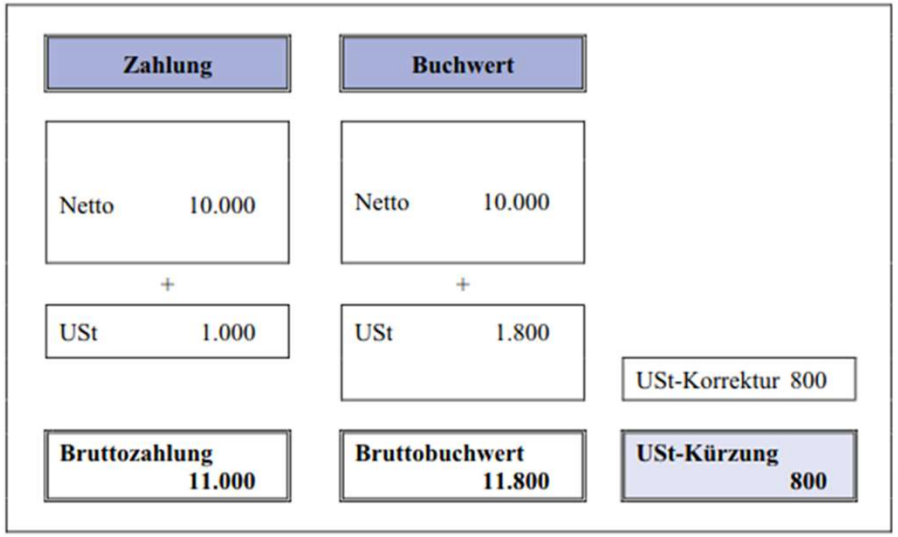
Buchungssätze:				
(1) Zweifelhafte Forderungen		an	Forderungen	33.000,-
(2) Abschr. auf Forderungen		an	Zweifelhafte Forderungen	8.000,-
(3) Abschr. auf Forderungen	12.000,-	an	Zweifelhafte Forderungen	13.200,-
Berechnete USt	1.200,-			
(4) GuV-Konto		an	Abschr. auf Forderungen	20.000,-
(5) Schlussbilanzkonto		an	Forderungen	187.000,-
(6) Schlussbilanzkonto		an	Zweifelhafte Forderungen	11.800,-

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.3 Abschreibungen auf Forderungen (Grundzüge) (7)

- Abbildung in der Periode des Zahlungseingangs
  - wenn Zahlungseingang Erwartungen entspricht (erfolgsneutral)



Buchungssatz:				
Bank	11.000,-	an	Zweifelhafte Forderungen	11.800,-
Berechnete USt	800,-			

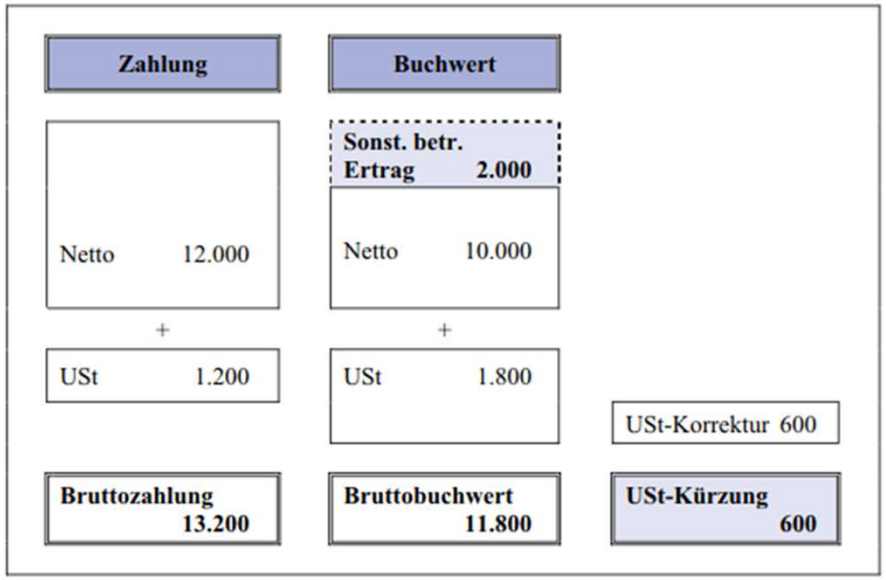
Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.3 Abschreibungen auf Forderungen (Grundzüge) (8)

- wenn Zahlungseingang über Erwartung liegt (erfolgswirksam)



Buchungssatz:				
Bank	13.200,-	an	Zweifelhafte Forderungen	11.800,-
Berechnete USt	600,-		sonst. betr. Ertrag	2.000,-

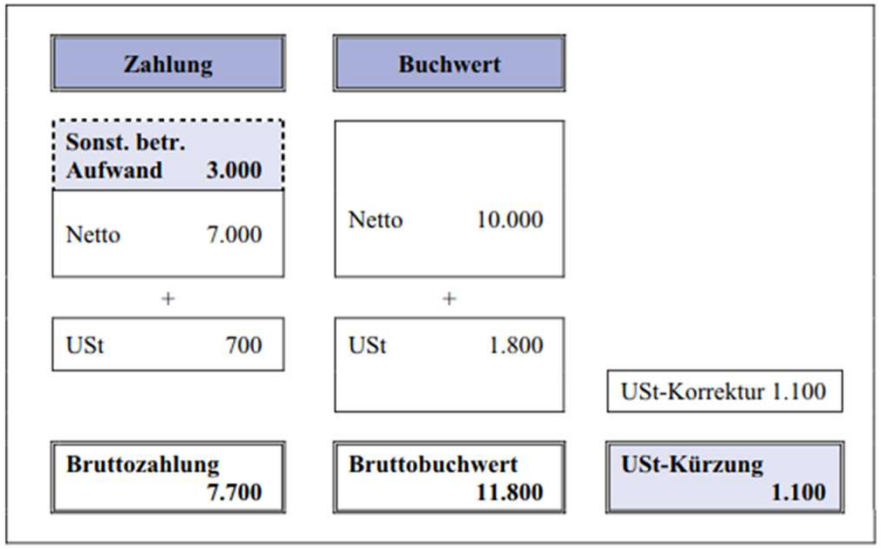
Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.3 Abschreibungen auf Forderungen (Grundzüge) (9)

- wenn Zahlungseingang unter Erwartung liegt (erfolgswirksam)



Buchungssatz:				
Bank	7.700,-	an	Zweifelhafte Forderungen	11.800,-
sonst. betr. Aufwand	3.000,-			
Berechnete USt	1.100,-			

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.3 Abschreibungen auf Forderungen (Grundzüge) (10)

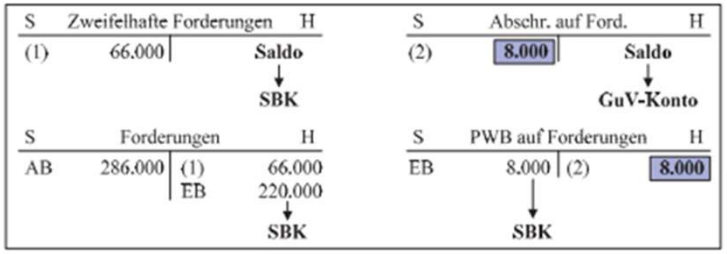
- <u>Pauschalwertberichtigung auf Forderungen</u>
  - nach Vornahme der Einzelbewertung der Forderungen verbleiben auf Konto „Forderungen“ vermeintlich sichere Forderungen
    - erfahrungsgemäß ist auch hier Zahlungsausfall möglich
      - ➢ allgemeines Kreditrisiko
  - zur Vermeidung doppelter Berücksichtigung von Risiken werden einzelwertberichtigte Forderungen nicht pauschalwertberichtigt
  - Abschreibung wird vom Nettowert (ohne USt) vorgenommen
  - in praxi erfolgt Abschreibung indirekt
    - ➢ „Pauschalwertberichtigung auf Forderungen“ als passives Bestandskonto
    - für Kapitalgesellschaften entsprechender Ausweis (!) nicht mehr erlaubt
      - hier wird Konto über Forderungskonto abgeschlossen
        - nicht über SBK
        - damit gekürzter Forderungsbestand in der Schlussbilanz

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.3 Abschreibungen auf Forderungen (Grundzüge) (11)

- Buchungstechnik (Beispiel)
  - Daten
    - Forderungsbestand einer OHG (brutto): 286.000,-, davon
      - zweifelhafte Forderungen (brutto): 66.000,- (einzelwertberichtigt)
      - vermeintlich sichere Forderungen (brutto): 220.000,-
    - PWB-Satz: 4 % (vom Nennwert)
  - Bildung der PWB

Berechnung der PWB:	
▪ Vermeintlich sichere Forderungen (brutto):	220.000 €
▪ Vermeintlich sichere Forderungen (netto):	200.000 €
▪ PWB vom Nettowert (4%):	8.000 €



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.3 Abschreibungen auf Forderungen (Grundzüge) (12)

- Fortschreibung der PWB
  - zur Anpassung an neuen Forderungsstand / neuen PWB-Satz
  - Aufstockung
    - erfolgt i.d.R. statisch
    - einmalige Anpassung der PWB am Jahresende
    - neuer vermeintlich sicherer Forderungsbestand (brutto): 275.000,-
    - ➢

Buchungssatz:

Abschr. auf Ford.	an	PWB auf Forderungen	2.000,-

Kontenschema:

S	Abschr. auf Ford.	H
(1)	**2.000**	

S	PWB auf Forderungen	H
	AB	8.000
	(1)	**2.000**

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - Abstockung
    - spiegelbildlich
    - Ertragskonto: sonstige betriebliche Erträge

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.3 Abschreibungen auf Forderungen (Grundzüge) (13)

- andere Beurteilung einer ursprünglich als sicher eingestuften Forderung
  - muss einzelwertberichtigt werden
  - ➢

(1) Umbuchung vom Konto „Forderungen aus Lieferungen und Leistungen“ auf das Konto „Dubiose“.
(2) Verrechnung der Abschreibung (vom Nettowert).
(3) Verbuchung des Zahlungseingangs und Korrektur der USt. Erfolgsneutrale und erfolgswirksame Vorgänge sind denkbar.

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.4 Verbuchung von Zuschreibungen (1)

- Gegenstück zur außerplanmäßigen (!) Abschreibung
  - bilden Wertsteigerung ab
  - führen zu Ertrag (EK-Mehrung)
- Darstellung am Beispiel Wertpapier
  - Buchungssatz: Wertpapiere an Zuschreibungsertrag
  - (grundsätzliche) Begrenzung durch Anschaffungskostenprinzip
    - Ausdruck des Vorsichtsprinzips
    - Wertsteigerungen, die über AHK hinausgehen, dürfen nur dann als Ertrag erfasst werden, wenn sie durch Umsatz realisiert sind
    - ➢ keine Zuschreibung, soweit Tageswert über Anschaffungskosten liegt

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.3 Verbuchung von Abschreibungen und Zuschreibungen
5.3.4 Verbuchung von Zuschreibungen (2)

- Daten
  - 01.12.01: Anschaffung langfristiger Wertpapiere zum Börsenkurs von 200,-
  - 31.12.01: Börsenkurs 200,-
  - 31.12.02: Börsenkurs 120,-
  - 31.12.03: Börsenkurs 230,-

➢

31.12.01: AK 200 (= TW 200)

A	Bilanz 31.12.01		P
Wertpapiere des AV	200	Eigenkapital	200
	200		200

In 02: Außerplanmäßige Abschreibung an Wertpapiere des AV 80,-

A	Bilanz 31.12.02		P
Wertpapiere des AV	120	Eigenkapital	120
	120		120

In 03: Wertpapiere des AV an Zuschreibungsertrag 80,-

A	Bilanz 31.12.03		P
Wertpapiere des AV	200	Eigenkapital	200
	200		200

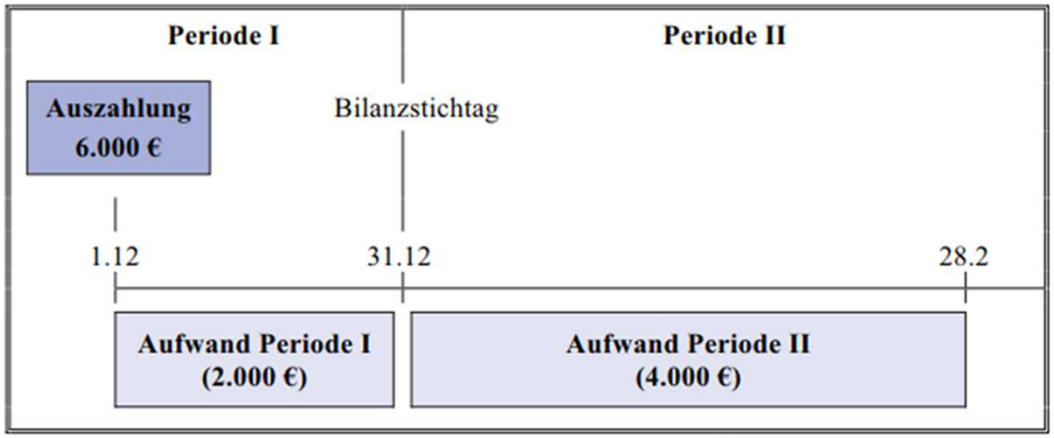
Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.4 Verbuchung von Rechnungsabgrenzungsposten
5.4.1 Erfolgsabgrenzung durch Rechnungsabgrenzungsposten (1)

- Beispiel für Notwendigkeit der Rechnungsabgrenzung
  - Unternehmen zahlt am 1.12. 6.000,- Miete für 3 Monate im Voraus
  - ➢ Leistung betrifft zwei Geschäftsjahre
    - ➢ auf diese ist zugehöriger Aufwand aufzuteilen (periodengerechte Erfolgsermittlung)



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - ➢ Rechnungsabgrenzung erforderlich, wenn Zahlung und Leistung über Bilanzstichtag auseinanderfallen

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.4 Verbuchung von Rechnungsabgrenzungsposten
5.4.1 Erfolgsabgrenzung durch Rechnungsabgrenzungsposten (2)

- im Beispiel im Voraus bezahlter Leistungsanspruch auf Raumüberlassung
  - Leistungsanspruch hat Ähnlichkeit mit Forderung
    - ist Aktivposten
  - Bilanzierung als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten (RAP aktiv, ARAP)
- entgegengesetzte Beurteilung durch Vermieter
  - passiver Rechnungsabgrenzungsposten (RAP passiv, PRAP)

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.4 Verbuchung von Rechnungsabgrenzungsposten
5.4.1 Erfolgsabgrenzung durch Rechnungsabgrenzungsposten (3)

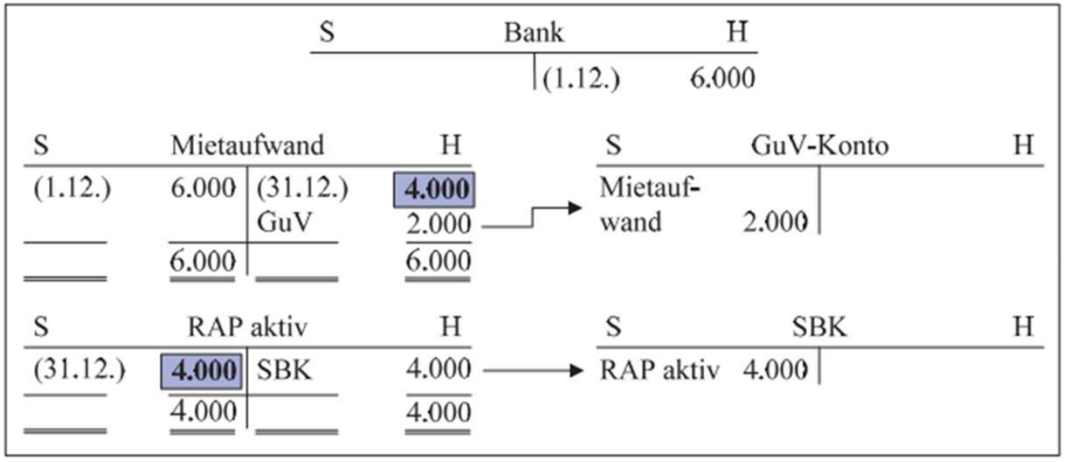
- Bildung von Rechnungsabgrenzungsposten erforderlich, wenn (§ 250 HGB)
  - Zahlungsvorgang vor Bilanzstichtag
    - nur hier sind nach deutschem Recht RAPs auszuweisen
    - transitorische RAPs
      - Gegenbegriff: antizipativer RAP
        - Zahlung nach Bilanzstichtag
  - Gegenleistung ist einem Zeitraum zuzuordnen
  - Bilanzstichtag liegt innerhalb dieses Zeitraums
- Beispiele
  - Mietzahlungen
  - Steuerzahlungen (z.B. KfzSt)
  - Beiträge
  - Versicherungsprämien

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.4 Verbuchung von Rechnungsabgrenzungsposten
5.4.2 Buchungstechnische Behandlung von Rechnungsabgrenzungsposten (1)

- aktive Rechnungsabgrenzung
  - Buchung im Beispiel
    - Periode 1

Buchungssätze:			
(1.12.) Mietaufwand	an	Bank	6.000,-
(31.12.) RAP aktiv	an	Mietaufwand	4.000,-



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.4 Verbuchung von Rechnungsabgrenzungsposten
5.4.2 Buchungstechnische Behandlung von Rechnungsabgrenzungsposten (2)

- Periode 2

Buchungssatz:

(1.1.) Mietaufwand	an	RAP aktiv	4.000,-

In Kontoform:

S	RAP aktiv		H
AB	4.000	(1.1.)	4.000
	4.000		4.000

S	Mietaufwand	H
(1.1.)	4.000	

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.4 Verbuchung von Rechnungsabgrenzungsposten
5.4.2 Buchungstechnische Behandlung von Rechnungsabgrenzungsposten (3)

- Abbildung antizipativer aktiver RAPs
  - nicht als RAP
    - sondern als sonstige Forderung

➢

Periodenübergreifende Zahlung	Bilanzielle Abgrenzung	Abgrenzungs-konto
Auszahlung vor Bilanzstichtag (transitorisch)	Aktiv	RAP aktiv
Einzahlung nach Bilanzstichtag (antizipativ)	Aktiv	Sonstige Forderungen

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.4 Verbuchung von Rechnungsabgrenzungsposten
5.4.2 Buchungstechnische Behandlung von Rechnungsabgrenzungsposten (4)

- passive Rechnungsabgrenzung
  - Beispiel
    - Zinsvorauszahlung für drei Monate i.H.v. 4.500,-
    - Periode 1

Buchungssätze:			
(1.11.) Bank	an	Zinsertrag	4.500,-
(31.12.) Zinsertrag	an	RAP passiv	1.500,-

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

    - Periode 2

Buchungssatz:			
(1.1.) RAP passiv	an	Zinsertrag	1.500,-

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.4 Verbuchung von Rechnungsabgrenzungsposten
5.4.2 Buchungstechnische Behandlung von Rechnungsabgrenzungsposten (5)

- Abbildung antizipativer passiver RAPs
  - nicht als PRAP
    - sondern als sonstige Verbindlichkeit

➢

Periodenübergreifende Zahlung	Bilanzielle Abgrenzung	Abgrenzungs-konto
Einzahlung vor Bilanzstichtag (transitorisch)	Passiv	RAP passiv
Auszahlung nach Bilanzstichtag (antizipativ)	Passiv	Sonstige Verbindlichkeiten

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.5 Verbuchung von Rückstellungen
5.5.1 Erfolgsabgrenzung durch Rückstellungen (1)

- 3 Arten von Belastungen / Verpflichtungen, die bei Reinvermögensermittlung zu berücksichtigen sind
  - sichere Verbindlichkeiten gegenüber Dritten
  - ungewisse Verpflichtungen gegenüber Dritten
    - dem Grunde und / oder der Höhe nach
  - ungewisse Verpflichtungen „gegenüber sich selbst“
    - z.B. Reparatur / Wartung eigener Maschinen
- Abbildung der sicheren Verbindlichkeiten gegenüber Dritten
  - als Verbindlichkeit (bekannt)

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.5 Verbuchung von Rückstellungen
5.5.1 Erfolgsabgrenzung durch Rückstellungen (2)

- Abbildung der ungewissen Verbindlichkeiten
  - als Rückstellungen (Passivposten)
    - bei ungewissen Verpflichtungen gegenüber Dritten: Verbindlichkeitsrückstellungen
    - bei ungewissen Verbindlichkeiten „gegenüber sich selbst“: Aufwandsrückstellungen
      - handelsrechtlich nur in Ausnahmefällen zulässig (Instandhaltung innerhalb von 3 Monaten im neuen Geschäftsjahr)
  - Ziele dieser Abbildung
    - vollständiger Ausweis von Verpflichtungen, die schon in Vergangenheit entstanden sind
    - periodengerechte Erfolgsermittlung durch Zuordnung späterer Auszahlungen zu der Periode, in der Wertminderung entstanden ist
  - Ansatz zu Nettowerten (ohne USt)
  - sind aufzulösen, soweit Grund für Bildung entfallen ist

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.5 Verbuchung von Rückstellungen
5.5.2 Buchungstechnische Behandlung von Rückstellungen (1)

- Bildung einer Rückstellung
  - berührte Konten
    - passives Bestandskonto „Rückstellungen“
      - Verbindlichkeitscharakter
      - bilanzieller Ausweis zwischen EK und Verbindlichkeiten
        - aufgrund Ungewissheit Zwischenstellung
    - Aufwandskonto, welches auch bei sicherer Verpflichtung bebucht würde

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.5 Verbuchung von Rückstellungen
5.5.2 Buchungstechnische Behandlung von Rückstellungen (2)

- Beispiel

Buchungssätze in Periode 01:			
(1) Sonstiger betr. Aufwand	an	Bank	2.000,-
(2) Sonstiger betr. Aufwand	an	Rückstellungen	70.000,-
(3) GuV-Konto	an	Sonstiger betr. Aufwand	70.000,-
(4) Rückstellungen	an	SBK	70.000,-

S Bank H

	(1) 2.000

S Sonstiger betr. Aufwand H

(1)	2.000	(3)	72.000
(2)	**70.000**		
	72.000		72.000

S GuV-Konto H

(3)	72.000		

S Rückstellungen H

(4)	70.000	(2)	**70.000**
	70.000		70.000

S SBK H

		(4)	70.000

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss
5.5 Verbuchung von Rückstellungen
5.5.2 Buchungstechnische Behandlung von Rückstellungen (3)

- Auflösung von Rückstellungen
  - Grundsätze
    - Rückstellungen sind aufzulösen, sobald Grund der Bildung entfällt
    - Auszahlungsbetrag = Rückstellungsbetrag -> erfolgsneutral
    - Auszahlungsbetrag < Rückstellungsbetrag -> periodenfremder Ertrag (s.b.E.)
    - Auszahlungsbetrag > Rückstellungsbetrag -> periodenfremder Aufwand (s.b.A.)
    - wenn zwischen Wegfall des Rückstellungsgrundes und Zeitpunkt der Auszahlung weiterer Bilanzstichtag liegt, besteht gewisse Verpflichtung (in praxi häufig unterlassen)
      - ➢ „sonstige Verbindlichkeit“

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
5 Abschlussbuchungen für den Jahresabschluss

5.5 Verbuchung von Rückstellungen
5.5.2 Buchungstechnische Behandlung von Rückstellungen (4)

- Beispiel

Buchungssätze in Periode 02:				
(a) Rückstellungen		an	Bank	70.000
(b) Rückstellungen		an	sonst. betr. Ertrag	70.000
(c) Rückstellungen	70.000	an	Bank	60.000
			sonst. betr. Ertrag	10.000
(d) Rückstellungen	70.000	an	Sonstige Verb.	90.000
sonst. betr. Aufwand	20.000			
Buchungssätze in Periode 03:				
(d) Sonstige Verb.		an	Bank	90.000

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

Im Auftrag der DHSH

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.1 Organisatorische Grundlagen (1)

- Dokumentationsaufgabe nur zu erfüllen, wenn Geschäftsvorfälle auch später vollständig und richtig nachvollziehbar sind
  - daher „Zettelwirtschaft“ nicht sachgerecht
  - besser: gebundene Bücher
    - Grundbuch (Journal)
      - Eintragung unter zeitlichen Aspekten
    - Hauptbuch
      - Eintragung unter sachlichen Aspekten

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.1 Organisatorische Grundlagen (2)

- Anforderungen an Grundbuch
  - Mindestanforderungen an Aufzeichnungen
    - Datum des Geschäftsvorfalls
    - Belegnummer
    - Art des Geschäftsvorfalls
    - Buchungssatz (Betrag, Sachkonten)
  - Eintragungen in lebender Sprache
    - muss nicht Deutsch sein
  - dokumentenechte Eintragungen
  - Entwertung von Leerräumen
  - ➢

Jahr 01	Beleg Nr.	Geschäftsvorfall	Soll	Haben	Konto
2.1.	1	Überweisung der Ladenmiete	4.000,-		Mietaufwand
				4.000,-	Bank
2.1.	2	Wareneinkauf	6.000,-		Wareneinkauf
			600,-		Vorsteuer
				6.600,-	Bank
3.1.	3	Zinsgutschrift	536,-		Bank
				536,-	Zinsertrag
:	:	: :	:	:	:

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.1 Organisatorische Grundlagen (3)

- Belege
  - Grundlage jeder Verbuchung
    - ➢ keine Buchung ohne Beleg
  - externe vs. interne Belege
    - externe: entstehen automatisch durch Geschäftsverkehr (z.B. Eingangs- / Ausgangsrechnungen)
    - interne: vom Kaufmann selbst erstellt
  - Einzel- vs. Sammelbelege
    - Einzelbeleg: betrifft einzelnen Geschäftsvorfall
    - Sammelbeleg: betrifft mehrere Geschäftsvorfälle
  - werden fortlaufend nummeriert
    - meist mit Hilfe eines Buchungsstempels zur Vorkontierung
      - zusätzlich: Benennung der betroffenen Konten

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.1 Organisatorische Grundlagen (4)

- Hauptbuch
  - Zuordnung der im Grundbuch zeitlich erfassten Geschäftsvorfälle auf Sachkonten
  - Konten in Kopfzeile systematisch angeordnet
  - Buchungen zeilenweise eingetragen
  - ➢

Datum	Bank		Wareneinkauf		Vorsteuer		Mietaufwand		Zinsertrag	
Jahr 01	S	H	S	H	S	H	S	H	S	H
2.1.		4.000					4.000			
2.1.		6.600	6.000		600					
3.1.	536									536

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - Nebenbücher (hier beim Buchen nicht dargestellt)
    - für einige Positionen (i.d.R. Anlagevermögen, Forderungen, Verbindlichkeiten, Löhne und Gehälter) nähere Informationen erforderlich
    - werden daher in gesonderter Buchhaltung erfasst (i.d.R. Anlagen-, Debitoren-, Kreditoren- und Lohnbuchhaltung)
    - Abbildung im Hauptbuch ist sicherzustellen (Mitbuch- / Abstimmkonten)

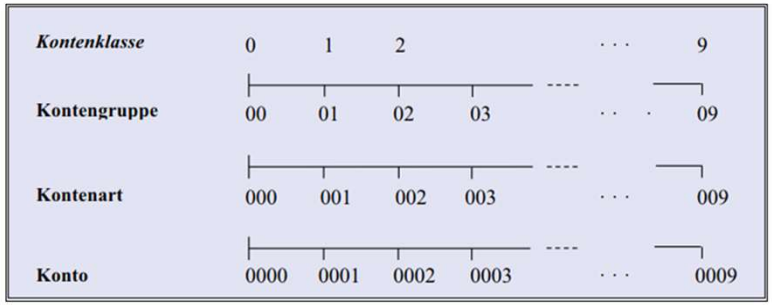
II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.2 Kontenrahmen und Kontenplan
6.2.1 Aufgaben (1)

- für effizientes Arbeiten Systematisierung der Konten erforderlich
  - Beschleunigung der Verbuchung
  - Erleichterung bei Einarbeitung
- wird durch Kontenplan erreicht
  - Entwicklung einheitlicher Kontenrahmen durch verschiedene Institutionen
  - ggf. im Detail durch einzelne Unternehmen anzupassen
- Aufbau Kontenrahmen
  - grundlegende Kontensystematik
  - üblicherweise dekadisches System
    - 10 Kontenklassen
    - jede Kontenklasse in 10 Kontengruppen unterteilt
    - jede Kontengruppe in 10 Konten unterteilt

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung

6.2 Kontenrahmen und Kontenplan
6.2.1 Aufgaben (2)

- Kontenrahmenaufbau nach dekadischem System



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung

6.2 Kontenrahmen und Kontenplan
6.2.1 Aufgaben (3)

- Beispiel (Rohstoffe)

Kontenklasse 2		:	Umlaufvermögen
Kontengruppe	20	:	Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe
Kontenart	200	:	Rohstoffe
	202	:	Hilfsstoffe
	203	:	Betriebsstoffe
Kontenklasse 6		:	Betriebliche Aufwendungen
Kontengruppe	60	:	Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe
Kontenart	600	:	Aufwendungen für Rohstoffe
	602	:	Aufwendungen für Hilfsstoffe
	603	:	Aufwendungen für Betriebsstoffe

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.2 Kontenrahmen und Kontenplan
6.2.1 Aufgaben (4)

- 2 alternative Gliederungsschemata für Kontenrahmen
  - Abschlussgliederungsprinzip
    - Gliederung folgt Gliederung des Jahresabschlusses
    - Kostenrechnung gesondert in eigener Kontenklasse
      - Zweikreissystem
  - Prozessgliederungsprinzip
    - Darstellung in Anlehnung an betrieblichen Produktionsprozess
    - Kostenrechnung direkt in Buchungsablauf integriert
      - Einkreissystem

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.2 Kontenrahmen und Kontenplan
6.2.2 Kontenrahmen der Industrie (1)

- Gemeinschaftskontenrahmen
  - folgt Prozessgliederungsprinzip (Einkreissystem)
  - Aufbau

Kontenklasse	Inhalt
0	Anlagevermögen und langfristiges Kapital
1	Finanz-Umlaufvermögen und kurzfristige Verbindlichkeiten
2	Neutrale Aufwendungen und Erträge
3	Material- und Warenbestände
4	Kostenarten
5	Freigehalten für Kostenstellenrechnung
6	Freigehalten für Kostenstellenrechnung
7	Kostenträger, Bestände an fertigen und unfertigen Erzeugnissen
8	Erlöse und andere betriebliche Erträge
9	Abschlusskonten

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - neutrale Aufwendungen und Erträge erfassen Unterschiede zur Kostenrechnung

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.2 Kontenrahmen und Kontenplan
6.2.2 Kontenrahmen der Industrie (2)

- Industriekontenrahmen
  - folgt Abschlussgliederungsprinzip (Zweikreissystem)
  - Aufbau

Klasse	Inhalt	Systematik
0	Immaterielle Vermögensgegenstände und Sachanlagen	Aktivkonten
1	Finanzanlagen	
2	Umlaufvermögen und aktive Rechnungs-abgrenzungsposten	
3	Eigenkapital und Rückstellungen	Passivkonten
4	Verbindlichkeiten und passive Rechnungs-abgrenzungsposten	
5	Erträge	Erfolgskonten
6	Betriebliche Aufwendungen	
7	Weitere Aufwendungen	
8	Ergebnisrechnung	Abschlusskonten
9	Frei für Kosten- und Leistungsrechnung	

Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

  - Kostenrechnung gesondert in Kontenklasse 9 abgebildet
    - wird dadurch als einfacher zu handhaben angesehen

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.3 Konventionelle Buchhaltung

- überwiegend manuell
- ursprüngliche Vorgehensweise (Übertragungsbuchhaltung)
  - Sammlung und Vorkontierung der Belege
  - tägliche Eintragungen im Grundbuch
  - monatliche Eintragungen im Hauptbuch
    - fehlerträchtig
  - zum Jahresende Ermittlung Endbestände auf Konten
  - Hauptabschlussübersicht
  - Vornahme der Abschlussbuchungen
  - Übernahme von Bilanz und GuV aus Hauptabschlussübersicht
- Durchschreibebuchhaltung
  - Unterschied: Sachverhalte werden gleichzeitig in verschiedene Bücher eingetragen
  - Loseblatt-Buchhaltung
- Nachteile
  - unhandlich
  - fehleranfällig
  - langsam

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.4 IT-gestützte Buchhaltung
6.4.1 Grundlagen

- seit vielen Jahren üblich
- Software-Varianten
  - Individualsoftware
  - Standardsoftware
    - z.T. mit weitreichenden Anpassungen an das jeweilige Unternehmen (Customizing)

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.4 IT-gestützte Buchhaltung
6.4.2 Basisfunktionen (Grund- und Hauptbucherstellung) (1)

- Eingabe von Stammdaten
  - Stammdaten
    - vom Unternehmen längerfristig genutzte Informationen
    - werden in gesonderter Datei (Stammdatei) gespeichert
  - Beispiele für Stammdaten
    - Daten von Stammkunden
    - Daten von Stammlieferanten, inkl. Zahlungsbedingungen
    - Umsatzsteuerschlüssel
      - häufig bestimmten Konten zugeordnet

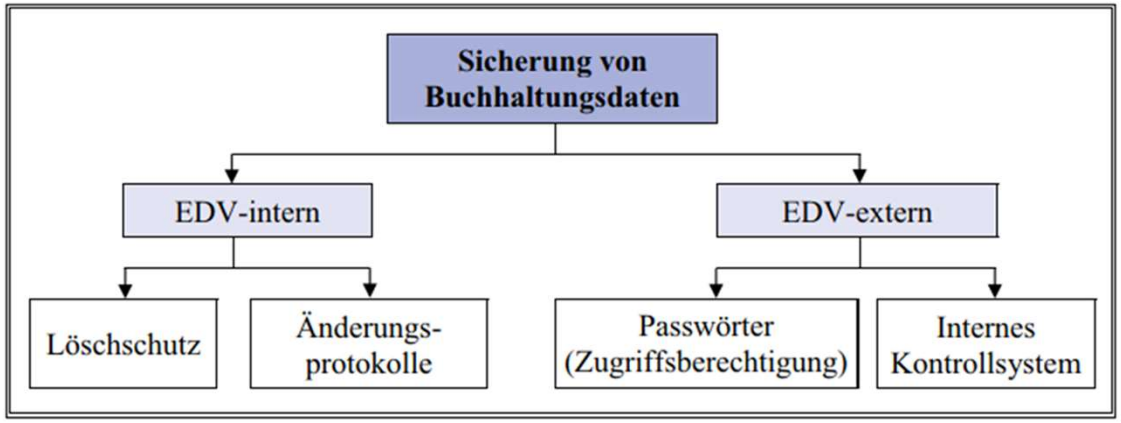
II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.4 IT-gestützte Buchhaltung
6.4.2 Basisfunktionen (Grund- und Hauptbucherstellung) (2)

- Eingabe von Bewegungsdaten
  - Bewegungsdaten
    - kurzfristig veränderliche Daten
  - übliche Abfragen
    - Soll-Konto (Nummer)
    - Haben-Konto (Nummer)
    - Abfrage zusammengesetzter Buchungen
    - Betrag
    - Buchungstext
    - Umsatzsteuerschlüssel

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung

6.4 IT-gestützte Buchhaltung
6.4.2 Basisfunktionen (Grund- und Hauptbucherstellung) (3)

- Datensicherung
  - nachträgliche Änderungen sind zu vermeiden (Dokumentationsfunktion)
    - Entwicklung Grundsätze ordnungsgemäßer Datenverarbeitung (GoDV)
      - sind spezielle GoBs
  - Übersicht Sicherungsmaßnahmen



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung

6.4 IT-gestützte Buchhaltung
6.4.3 Ergänzungsfunktion 1 (Bilanz- und GuV-Erstellung)

- erspart unhandliche manuelle Hauptabschlussübersicht
- teilweise automatisierte Buchungen
  - z.B. planmäßige Abschreibungen
  - in Stammdaten zu hinterlegen
- Kontenverdichtungen (-saldierungen)
  - z.B. alle Warenkonten
  - in Stammdaten zu hinterlegen

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.4 IT-gestützte Buchhaltung
6.4.4 Ergänzungsfunktion 2 (Betriebswirtschaftliche Auswertungen)

- wesentlicher Vorteil des IT-Einsatzes: verbesserte Auswertungsfunktionen
  - ➢ Informationsfunktion
- Erfolgsanalyse
  - unterjährige Abschlüsse
  - produktorientierte Ergebnisse
    - im Handel Scanner-Kassen sinnvoll
  - abteilungsorientierte Ergebnisse
- Bestandskontrolle und Bestellwesen
  - Meldewerte vorzugeben
  - kann auch automatisiert werden
- Liquiditätsüberwachung
  - Prognosen z.B. über Fälligkeitsangaben zu Forderungen und Verbindlichkeiten
- Mahnwesen
  - bei Überschreiten von Zahlungszielen

II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.4 IT-gestützte Buchhaltung
6.4.5 IT-gestützte Buchhaltung nach dem DATEV-Model (1)

- <u>Funktionsweise des Buchhaltungsprogramms</u>
  - viele KMU lassen Buchhaltung extern durch Steuerberater vornehmen
    - sehr viele Steuerberater nutzen die Programme der DATEV
    - genau abzustimmen, wer welche Arbeitsschritte übernimmt
      - üblich: Unternehmen sammeln und kontieren Belege
  - DATEV-Programm Kanzlei-Rechnungswesen
    - Finanzbuchführung und Jahresabschlusserstellung
    - betriebswirtschaftliche Auswertungen
    - elektronische Übermittlung
      - Bundesanzeiger (Handelsbilanz)
      - Finanzverwaltung (Steuerbilanz)
        - E-Bilanz
  - Daten können an DATEV-Rechenzentrum geschickt werden
    - Datensicherung
    - Datenarchivierung
    - flexible Auswertungen
      - z.B. Versand von Gehaltsabrechnungen durch DATEV

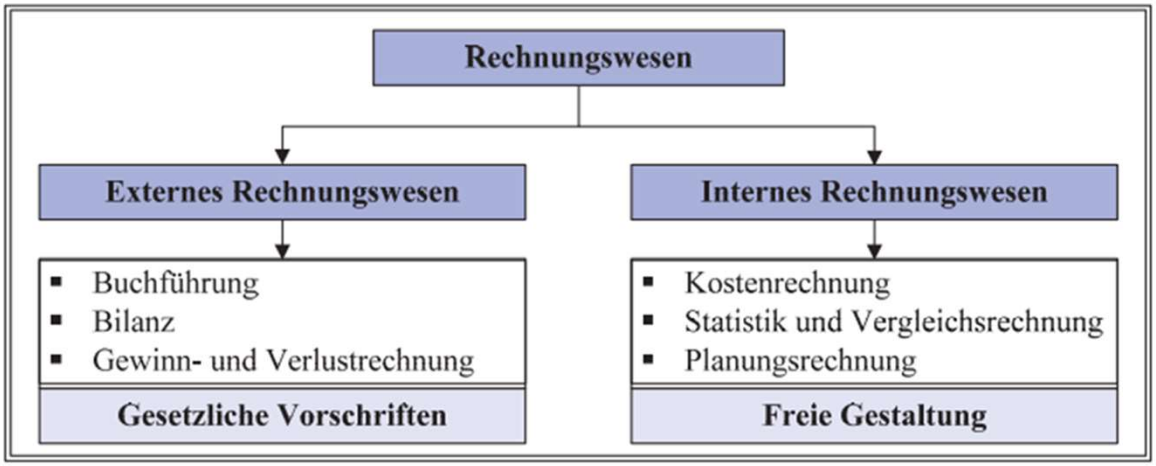
II Grundzüge des externen Rechnungswesens
6 Organisation der Buchhaltung
6.4 IT-gestützte Buchhaltung
6.4.5 IT-gestützte Buchhaltung nach dem DATEV-Model (2)

- Ergänzung durch weitere Programme
  - integriertes Rechnungswesensystem möglich
  - Beispiele
    - Anlagenwirtschaft
    - Steuern

III Internes Rechnungswesen
1 Einordnung der Kosten- und Leistungsrechnung in das Rechnungswesen
1.1 Einordnung der Kosten- und Leistungsrechnung in das betriebliche Rechnungswesen (1)

- Rechnungswesen dient zahlenmäßiger Erfassung und sachgerechter Aufbereitung des Unternehmensgeschehens
- internes Rechnungswesen
  - dient der Information Unternehmensinterner
  - ist frei gestaltbar
  - Bestandteile
    - Kosten- und Leistungsrechnung
    - Statistik und Vergleichsrechnung (z.B. Umsatzstatistik)
    - Planungsrechnung (z.B. Investitionsplanung)
- externes Rechnungswesen
  - dient der Information Unternehmensexterner
  - umfangreiche gesetzliche Vorschriften (Schutz vor Manipulationen)
  - Bestandteile
    - Buchführung
    - Bilanz
    - Gewinn- und Verlustrechnung (GuV)

III Internes Rechnungswesen
1 Einordnung der Kosten- und Leistungsrechnung in das Rechnungswesen
1.1 Einordnung der Kosten- und Leistungsrechnung in das betriebliche Rechnungswesen (2)



Döring / Buchholz: Buchhaltung und Jahresabschluss, 15. Aufl.

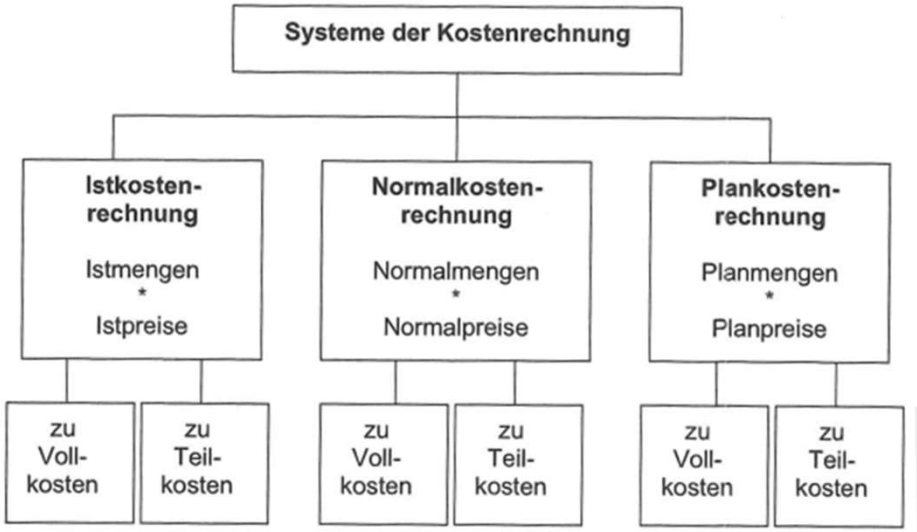
III Internes Rechnungswesen
1 Einordnung der Kosten- und Leistungsrechnung in das Rechnungswesen
1.2 Zwecke der Kosten- und Leistungsrechnung

- Vorkalkulation (Ermittlung von Angebotspreisen)
  - durch Bestimmung der Selbstkosten der Produkte
- kurzfristige Erfolgsermittlung und Wirtschaftlichkeitskontrolle
  - Periodenvergleich
  - Vergleich mit Wettbewerbern
  - Beitrag einzelner Produkte zum Betriebsergebnis
- Datengewinnung zur Entscheidungsvorbereitung der Unternehmensleitung
- Verrechnungspreise für innerbetriebliche Leistungen
- Bewertung von Bestandsveränderungen der Erzeugnisse

➢ Kostenrechnung z.T. periodisch, z.T. einzelfallbezogen erstellt

III Internes Rechnungswesen
1 Einordnung der Kosten- und Leistungsrechnung in das Rechnungswesen
1.3 Kostenrechnungssysteme (1)

- zwei bedeutsame Abgrenzungskriterien
  - zeitliche Dimension
  - Vollständigkeit der abgebildeten Kosten
- Übersicht



Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 5

III Internes Rechnungswesen
1 Einordnung der Kosten- und Leistungsrechnung in das Rechnungswesen
1.3 Kostenrechnungssysteme (2)

- zeitliche Dimension
  - Istkostenrechnung
    - erfasst tatsächlich entstandene Kosten vergangener Periode
    - wegen Vergangenheitsbezug nicht für Angebotskalkulation anwendbar
  - Normalkostenrechnung
    - erfasst „normalisierte“ Kosten
      - i.d.R. aus Erfahrungswerten
    - hieran können Istkosten gemessen werden
  - Plankostenrechnung
    - ist zukunftsbezogen
    - hat Vorgabecharakter

III Internes Rechnungswesen
1 Einordnung der Kosten- und Leistungsrechnung in das Rechnungswesen
1.3 Kostenrechnungssysteme (3)

- Vollständigkeit der abgebildeten Kosten
  - Vollkostenrechnung
    - Verrechnung aller Kosten auf erstellte Produkte
    - wichtigstes Ziel: Ermittlung der kompletten Selbstkosten für Produkte
  - Teilkostenrechnung
    - Verrechnung nur eines Teils auf die erstellten Produkte
    - dient über Abbildung allein entscheidungsrelevanter Kosten der Entscheidungsvorbereitung

III Internes Rechnungswesen
2 Grundzüge der Kosten- und Leistungsrechnung
2.1 Grundbegriffe
2.1.1 Auszahlungen und Einzahlungen

- Stromgrößen
  - wie auch nachfolgende Begriffspaare
  - bilden Veränderung von zugehörigen Bestandsgrößen ab
- bilden Veränderungen des Zahlungsmittelbestands ab
  - Auszahlungen: Verminderungen der liquiden Mittel
  - Einzahlungen: Zunahmen der liquiden Mittel

III Internes Rechnungswesen
2 Grundzüge der Kosten- und Leistungsrechnung
2.1 Grundbegriffe
2.1.2 Ausgaben und Einnahmen

- bilden Veränderungen des Geldvermögens ab
  - Geldvermögen
    - liquide Mittel
    - plus Geldforderungen
    - minus Geldverbindlichkeiten
  - Ausgaben: Verminderungen des Geldvermögens
  - Einnahmen: Zunahmen des Geldvermögens

III Internes Rechnungswesen
2 Grundzüge der Kosten- und Leistungsrechnung
2.1 Grundbegriffe
2.1.3 Aufwendungen und Erträge

- Rechengrößen in der Finanzbuchführung
- bilden Veränderungen des gesamten Unternehmensvermögens ab
  - Aufwendungen: bewerteter Verzehr des Unternehmensvermögens
    - Bewertung an Hand gesetzlicher Bewertungsvorschriften (HGB)
  - Erträge: bewertete Mehrung des Unternehmensvermögens

III Internes Rechnungswesen
2 Grundzüge der Kosten- und Leistungsrechnung
2.1 Grundbegriffe
2.1.4 Kosten und Leistungen

- bilden Veränderungen des Betriebsvermögens ab
  - Betriebsvermögen
    - sachzielbezogen / betriebszweckbezogen
  - Kosten: bewerteter Verzehr des Betriebsvermögens
    - Bewertung an Hand allein betriebswirtschaftlicher Bewertungsmaßstäbe
  - Leistungen: bewertete Mehrung des Betriebsvermögens
  - kein feststehender Begriff für Saldo
    - möglich: kalkulatorisches Ergebnis
  - ➢ wertmäßiger Kostenbegriff (Schmalenbach)

III Internes Rechnungswesen
2 Grundzüge der Kosten- und Leistungsrechnung
2.1 Grundbegriffe
2.1.5 Aufwendungen vs. Kosten (1)

- Überblick

<table>
<tr><td colspan="4">gesamte Aufwendungen</td></tr>
<tr><td colspan="2">neutrale Aufwendungen</td><td colspan="2">Zweckaufwendungen</td></tr>
<tr><td colspan="2">- betrieblich außerordentlich (z.B. Feuer-, Wasser-, Unfallschäden, Verkauf eines betriebsnotwendigen Vermögensgegenstands unter Buchwert, Forderungsausfälle)
- betriebsfremd (z.B. Spenden, Kursverluste aus Wertpapiergeschäften, Aufwendungen für andere nicht betriebsnotwendige Vermögensgegenstände)
- periodenfremd (z.B. Steuernachzahlung, Aufwendungen aus der Auflösung von Rückstellungen)</td><td colspan="2">Aufwendungen
=
Kosten

(z.B. Löhne, Gehälter, Materialverbrauch)</td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td rowspan="3">Grundkosten
Kosten
=
Aufwendungen

(z.B. Löhne, Gehälter, Materialverbrauch)</td><td>Kosten > oder < der ihnen entsprechenden Aufwendungen (z.B. kalkulatorische Abschreibungen, kalkulatorische Wagniskosten)</td><td>Kosten, denen keine Aufwendungen entsprechen (z.B. kalkulatorische Eigenkapitalzinsen, kalkulatorische Miete, kalkulatorischer Unternehmerlohn)</td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td>Anderskosten</td><td>Zusatzkosten</td></tr>
<tr><td colspan="2"></td><td colspan="2">kalkulatorische Kosten</td></tr>
<tr><td colspan="4">gesamte Kosten</td></tr>
</table>

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 12

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
2 Grundzüge der Kosten- und Leistungsrechnung
2.1 Grundbegriffe
2.1.5 Aufwendungen vs. Kosten (2)

- neutrale vs. Zweckaufwendungen
  - neutrale Aufwendungen sind keine Kosten
  - Zweckaufwendungen
    - Werteverzehr im Rahmen des ordentlichen Betriebsablaufs
    - betriebsbezogen
    - periodenbezogen
- Grund- vs. kalkulatorische Kosten
  - Grundkosten sind auch Aufwendungen
  - kalkulatorische Kosten sollen (von Aufwendungen abweichenden) tatsächlichen Werteverzehr abbilden
    - Anderskosten
      - Kosten, denen Aufwendungen in anderer Höhe gegenüberstehen
    - Zusatzkosten
      - Kosten, denen keine Aufwendungen entsprechen

III Internes Rechnungswesen
2 Grundzüge der Kosten- und Leistungsrechnung
2.1 Grundbegriffe
2.1.6 Erträge vs. Leistungen

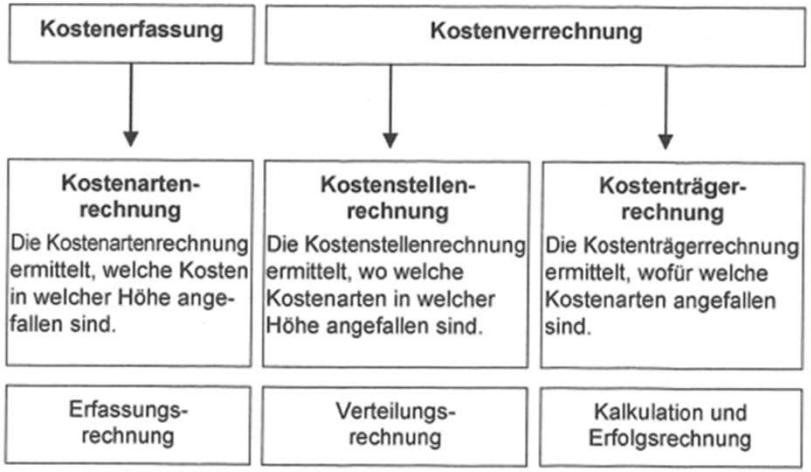
- analoge Abgrenzung in
  - Erträge
    - neutrale Erträge
    - Zweckerträge
  - Leistungen
    - Grundleistungen
    - kalkulatorische Leistungen
      - Andersleistungen
      - Zusatzleistungen

III Internes Rechnungswesen
2 Grundzüge der Kosten- und Leistungsrechnung
2.2 Grundprinzipien der Kostenverrechnung

- große Bedeutung, da in vielen Fällen Maßstab festzulegen ist, wie Kosten auf einzelne Bezugsobjekte zu verteilen sind
- Verursachungsprinzip
  - bei kausalem Zusammenhang zwischen Kosten und Bezugsobjekt
  - wenn dieser nicht vorliegt, anderes Prinzip anzuwenden
- Durchschnittsprinzip
  - Kostenverteilung anhand von Schlüsselgrößen
- Tragfähigkeitsprinzip
  - Kostenverteilung (meist) im Verhältnis der Verkaufspreise

III Internes Rechnungswesen
2 Grundzüge der Kosten- und Leistungsrechnung
2.3 Teilbereiche der Kostenrechnung (1)

- Übersicht



Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 22

III Internes Rechnungswesen
2 Grundzüge der Kosten- und Leistungsrechnung
2.3 Teilbereiche der Kostenrechnung (2)

- 1. Schritt: Kostenartenrechnung
  - Erfassung und Systematisierung der Kosten
  - ➢ Frage: Welche Kosten sind in welcher Höhe angefallen?
- 2. Schritt: Kostenstellenrechnung
  - Zurechnung der erfassten Kosten zu Betriebsbereichen, in denen sie verursacht wurden
  - ➢ Frage: Wo sind die Kosten angefallen?
- 3. Schritt: Kostenträgerrechnung
  - Ermittlung der Selbstkosten der Erzeugnisse
  - ➢ Frage: Wofür sind die Kosten angefallen?

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.1 Aufgaben der Kostenartenrechnung

- vollständige und überschneidungsfreie Erfassung aller Kosten, die bei Leistungserstellung in einer Periode angefallen sind
- systematische Gliederung und Zuordnung der Kosten zu verschiedenen Kostenkategorien
- (eingeschränkte) Kontrollfunktion
- ➢ Datenbasis für nachfolgende Kostenstellen- und -trägerrechnung

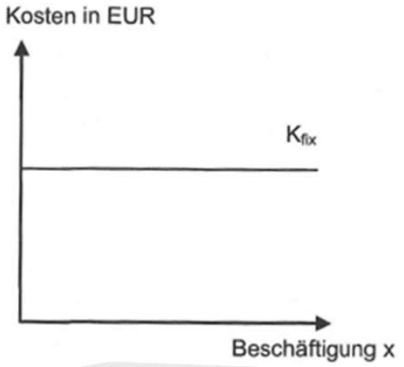
III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.2 Strukturierungskriterien des Kostenbegriffs
3.2.1 Zurechnung auf Kostenträger

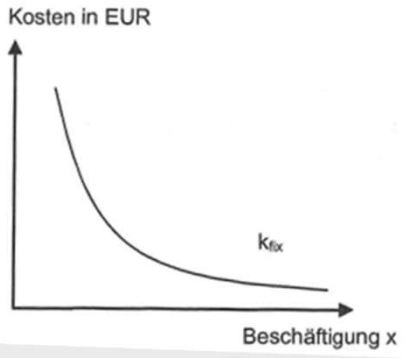
- **Einzelkosten** können Bezugsobjekt (i.d.R. Kostenträger) einzeln zugerechnet werden
  - z.B. Fertigungsmaterial
  - Sondereinzelkosten
    - auftragsweise erfassbare Kosten, die Kostenträgern direkt zugerechnet werden können
    - Sondereinzelkosten der Fertigung
      - z.B. Spezialwerkzeuge
    - Sondereinzelkosten des Vertriebs
      - z.B. Frachtkosten
- **Gemeinkosten** können Bezugsobjekt (i.d.R. Kostenträger) nicht unmittelbar zugerechnet werden
  - z.B. Abschreibungen
  - unechte Gemeinkosten
    - an sich Einzelkosten
    - werden aber aus Wirtschaftlichkeitsgründen Bezugsobjekten nicht unmittelbar zugerechnet
    - z.B. Hilfsstoffe

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.2 Strukturierungskriterien des Kostenbegriffs
3.2.2 Beschäftigungsabhängigkeit (1)

- Beschäftigung
  - periodenbezogene Nutzung der Betriebsmittel
  - üblicher Beschäftigungsmaßstab: produzierte Menge
- **fixe Kosten** sind beschäftigungsunabhängige Kosten
  - fallen allein zeitabhängig an
  - verändern Höhe bei Beschäftigungsschwankungen nicht
  - z.B. Gehälter
  - graphische Darstellung



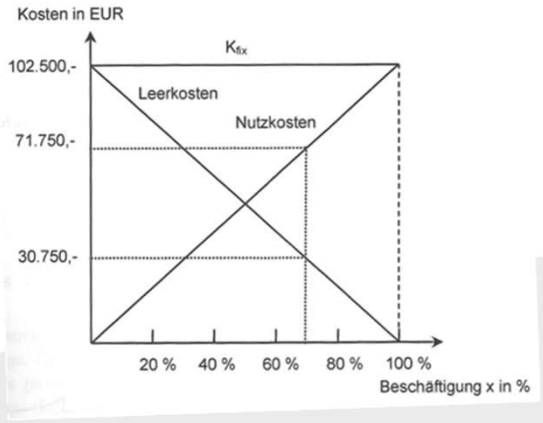


Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 28

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.2 Strukturierungskriterien des Kostenbegriffs
3.2.2 Beschäftigungsabhängigkeit (2)

- Fixkostendegression
  - weicht tatsächliche Beschäftigung von geplanter ab, ergeben sich höhere bzw. geringere fixe Stückkosten
  - Beschäftigungsgrad
    $= \frac{Istbeschäftigung}{Planbeschäftigung}$
  - Nutz- und Leerkosten
    - Nutzkosten: fixe Kosten der genutzten Kapazität
    - Leerkosten: fixe Kosten der ungenutzten Kapazität
    - graphische Darstellung



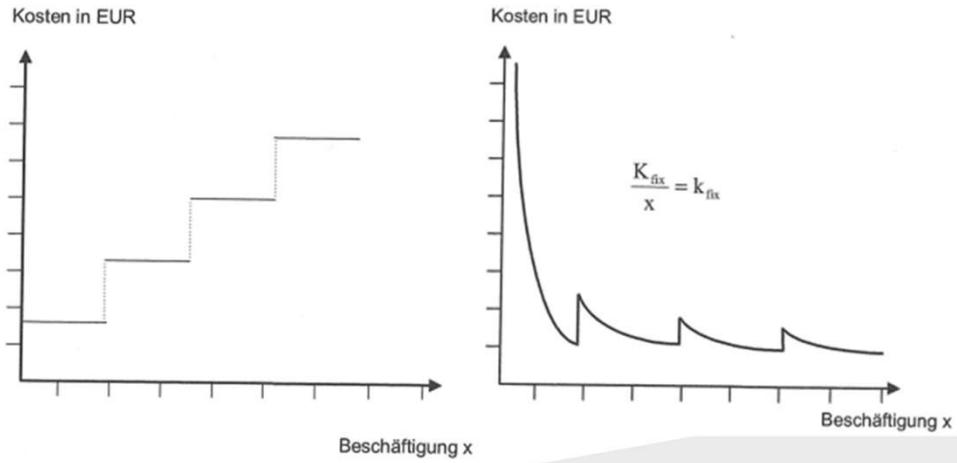
Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 29

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.2 Strukturierungskriterien des Kostenbegriffs
3.2.2 Beschäftigungsabhängigkeit (3)

- sprungfixe Kosten
  - reagieren bei Über- bzw. Unterschreiten bestimmter Grenzen
    - häufig im Personalbereich zu beobachten
  - graphische Darstellung

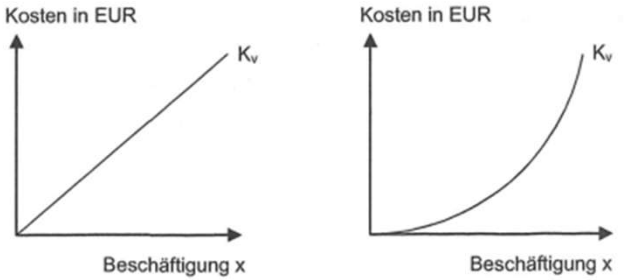


Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 30

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.2 Strukturierungskriterien des Kostenbegriffs
3.2.2 Beschäftigungsabhängigkeit (4)

- **variable Kosten** verändern Höhe in Abhängigkeit vom Beschäftigungsgrad
  - verschiedene Verläufe möglich



Proportionale bzw. lineare Kosten

Progressive Kosten

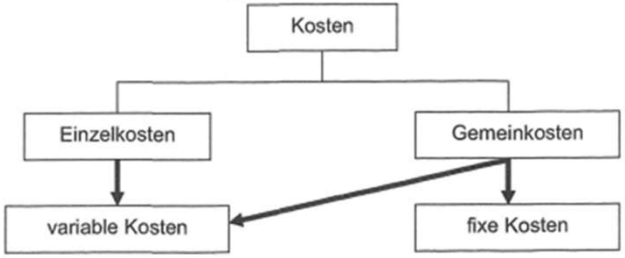
Degressive Kosten

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 31

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.2 Strukturierungskriterien des Kostenbegriffs
3.2.2 Beschäftigungsabhängigkeit (5)

- Zusammenhang Einzel- / Gemeinkosten und fixe / variable Kosten



Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 31

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.2 Strukturierungskriterien des Kostenbegriffs
3.2.3 Gesamtkosten, Durchschnittskosten und Grenzkosten (1)

- Gesamtkosten
  - gesamte Kosten einer Periode oder einer bestimmten Kostenart
  - $K = K_f + k_v * x$
- Durchschnittskosten / Stückkosten
  - Kosten für eine Beschäftigungseinheit
  - $k = \frac{K}{x}$
- Grenzkosten
  - Kostenänderung in Folge der Änderung um eine Einheit des Kostenbestimmungsfaktors
  - erste Ableitung der Kostenfunktion
  - $K' = \frac{Kostendifferenz\ (K_2 - K_1)}{Beschäftigungsdifferenz\ (x_2 - x_1)}$

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.2 Strukturierungskriterien des Kostenbegriffs
3.2.3 Gesamtkosten, Durchschnittskosten und Grenzkosten (2)

- Beispiel 1 (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 36 f.)

Daten	
Gesamtaufwand (EUR)	3.751.500,00
Zusatzkosten (EUR)	525.000,00
Anderskosten (EUR)	0,00
neutraler Aufwand (EUR)	46.500,00
Einzelkosten (EUR)	1.275.000,00
Anteil Fixkosten an Gemeinkosten (%)	70,0
Ermittlung Grundkosten (EUR)	
Gesamtaufwand (EUR)	3.751.500,00
./. neutraler Aufwand (EUR)	46.500,00
	3.705.000,00
Ermittlung Gesamtkosten (EUR)	
Grundkosten (EUR)	3.705.000,00
+ Zusatzkosten (EUR)	525.000,00
	4.230.000,00
Ermittlung Gemeinkosten (EUR)	
Gesamtkosten (EUR)	4.230.000,00
./. Einzelkosten (EUR)	1.275.000,00
	2.955.000,00
Ermittlung Fixkosten	
Gemeinkosten (EUR)	2.955.000,00
Anteil Fixkosten hieran (%)	70,0
->	**2.068.500,00**
Ermittlung variable Kosten (EUR)	
Gesamtkosten (EUR)	4.230.000,00
./. Fixkosten (EUR)	2.068.500,00
	2.161.500,00

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.2 Strukturierungskriterien des Kostenbegriffs
3.2.3 Gesamtkosten, Durchschnittskosten und Grenzkosten (3)

- Beispiel 2 (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 37 f.)

Daten	
Kostenfunktion	$K = 15.000,- + 100,- * x$
Istbeschäftigung (h)	1.000
Planbeschäftigung (h)	1.200
Ermittlung Durchschnittskosten bei Planbeschäftigung	
Gesamtkosten (EUR)	135.000,00
Planbeschäftigung (h)	1.200
-> (EUR/h)	**112,50**
Ermittlung Grenzkosten	
lineare Kostenfunktion	
Grenzkosten entsprechen variablen Stückkosten	
-> (EUR/h)	**100,00**
Ermittlung Leerkosten	
Auslastungsgrad (%)	83,3
Fixkosten (EUR)	15.000,00
-> (EUR)	**2.500,00**

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.3 Ermittlung von Materialkosten und Wareneinsatz
3.3.1 Verfahren zur Ermittlung der verbrauchten bzw. eingesetzten Mengeneinheiten (1)

- Materialkosten erwachsen aus Verbrauch von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen (RHB)
  - Rohstoffe: Material, das als Hauptbestandteil in Endprodukt eingeht
    - ➢ Einzelkosten
  - Hilfsstoffe: Material, das als Nebenbestandteil in Endprodukt eingeht
    - ➢ Einzelkosten / unechte Gemeinkosten
  - Betriebsstoffe: Stoffe, die bei Produktion verbraucht werden und nicht ins Endprodukt eingehen
    - ➢ Gemeinkosten
- Waren
  - werden unverarbeitet weiterverkauft
- Erfassung in zwei Schritten
  - ➢ Materialkosten = verbrauchte Mengeneinheiten * Preis je Mengeneinheit
  - erst Ermittlung der Verbrauchsmengen (Mengenkomponente)
  - dann Bewertung (Preiskomponente)

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.3 Ermittlung von Materialkosten und Wareneinsatz
3.3.1 Verfahren zur Ermittlung der verbrauchten bzw. eingesetzten Mengeneinheiten (2)

- Skontrationsmethode
  - Erfassung der Abgänge mit Hilfe von Materialentnahmescheinen (IT)
  - ➢ Anfangsbestand
    + Zugänge
    ./. Abgänge (Materialentnahmescheine)
    = Soll-Endbestand
    - ist durch Inventur zu überprüfen
  - ➢ genau, aber aufwendig
- Inventurmethode (Befundrechnung)
  - Ermittlung Materialverbrauch über Endbestand laut Inventur
  - ➢ Anfangsbestand
    + Zugänge
    ./. Endbestand (Inventur)
    = Abgänge
  - ➢ unterjährige Erfolgsmessung nur über Annahmen

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.3 Ermittlung von Materialkosten und Wareneinsatz
3.3.1 Verfahren zur Ermittlung der verbrauchten bzw. eingesetzten Mengeneinheiten (3)

- retrograde Methode
  - Rückrechnung aus hergestellten Produkten mit Hilfe von
    - Zahl produzierter Produkte
    - Stücklisten / Rezepturen
  - ➢ Anfangsbestand
    + Zugänge
    ./. Abgänge (Stücklisten / Rezepturen)
    = Soll-Endbestand
    - ist durch Inventur zu überprüfen
  - ➢ unterjährige Erfolgsermittlung erfordert zuverlässige Stücklisten / Rezepte

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.3 Ermittlung von Materialkosten und Wareneinsatz
3.3.1 Verfahren zur Ermittlung der verbrauchten bzw. eingesetzten Mengeneinheiten (4)

- Beispiel (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 42 f.)

Daten

Produktion		
	Produkt X (ME)	110
	Produkt Y (ME)	80
Materialeinsatz in Produktion		
	Produkt X (kg/ME)	9
	Produkt Y (kg/ME)	8
Angaben in Lagerbuchführung		
Datum	Bewegung	Menge (kg)
01.01.	Anfangsbestand	200
Tag 1	Einkauf	600
Tag 2	Einkauf	300
Tag 3	Einkauf	400
Tag 4	Einkauf	400
31.12.	Endbestand (Inventur)	350
Materialentnahmen		
lt. Materialentnahmescheinen (kg)		1.600

zu ermitteln (Aufgabe)
mengenmäßiger Verbrauch
Schlussbestand

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.3 Ermittlung von Materialkosten und Wareneinsatz
3.3.1 Verfahren zur Ermittlung der verbrauchten bzw. eingesetzten Mengeneinheiten (5)

Skontrationsmethode

	Anfangsbestand (kg)	200
+	Zugänge (kg)	1.700
	Abgänge (kg)	
./.	(Materialentnahmescheine)	**1.600**
=	Soll-Endbestand (kg)	**300**

Inventurmethode

	Anfangsbestand (kg)	200
+	Zugänge (kg)	1.700
	Endbestand (kg)	
./.	(Inventur)	**350**
=	Abgänge (kg) (Ist-Verbrauch)	**1.550**

retrograde Methode

	Anfangsbestand (kg)	200
+	Zugänge (kg)	1.700
./.	Abgänge (kg) (Stücklisten/Rezepturen)	**1.630**
=	Soll-Endbestand (kg)	**270**

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.3 Ermittlung von Materialkosten und Wareneinsatz
3.3.2 Bewertungsmöglichkeiten des Materialverbrauchs und der Warenabgänge (1)

- zu bilanzrechtlichen Anschaffungskosten
  - Einzelbewertung mit Nämlichkeitsnachweis
  - Durchschnittsmethode
  - Sammelbewertungsverfahren
    - LiFo
    - FiFo
    - HiFo
    - LoFo
    - jeweils zwei Möglichkeiten
      - Periodenverfahren: Bewertung erst am Ende der Periode
      - gleitendes Verfahren: Bewertung bei jedem Abgang
- nur in Kostenrechnung anwendbare Verfahren
  - Bewertung zu Wiederbeschaffungskosten
    - z.B. unter Nutzung von Indices
  - Bewertung zu Verrechnungspreisen
    - Unterstellung eines festen Preises
      - Beispiele: Heizöl, Bitumen

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.3 Ermittlung von Materialkosten und Wareneinsatz
3.3.2 Bewertungsmöglichkeiten des Materialverbrauchs und der Warenabgänge (2)

- Beispiel zu Bewertungsvereinfachungsverfahren

Daten

Vorgang	Menge (ME)	Preis (EUR/ME)
Anfangsbestand	10.000	0,50
1. Zugang	20.000	0,45
1. Abgang	15.000	?
2. Zugang	10.000	0,48
2. Abgang	15.000	?
3. Zugang	10.000	0,49
3. Abgang	16.000	?
Endbestand	4.000	?

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.3 Ermittlung von Materialkosten und Wareneinsatz
3.3.2 Bewertungsmöglichkeiten des Materialverbrauchs und der Warenabgänge (3)

gewogener Durchschnitt

	Menge (ME)	Preis (EUR/ME)	Wert (EUR)
Anfangsbestand	10.000	0,50	5.000,00
1. Zugang	20.000	0,45	9.000,00
2. Zugang	10.000	0,48	4.800,00
3. Zugang	10.000	0,49	4.900,00
	50.000		23.700,00
Durchschnittspreis (EUR/ME)			**0,47**

Hiermit Endbestand und alle Abgänge zu bewerten.

gleitender Durchschnitt

	Menge (ME)	Preis (EUR/ME)	Wert (EUR)
Anfangsbestand	10.000	0,50	5.000,00
1. Zugang	20.000	0,45	9.000,00
Zwischenstand	30.000		14.000,00
Durchschnittswert (EUR/ME)		0,47	
1. Abgang	15.000	0,47	7.000,00
2. Zugang	10.000	0,48	4.800,00
Zwischenstand	25.000		11.800,00
Durchschnittswert (EUR/ME)		0,47	
2. Abgang	15.000	0,47	7.080,00
3. Zugang	10.000	0,49	4.900,00
Zwischenstand	20.000		9.620,00
Durchschnittswert (EUR/ME)		0,48	
3. Abgang	16.000	0,48	7.696,00
Endbestand	4.000		**1.924,00**

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.3 Ermittlung von Materialkosten und Wareneinsatz
3.3.2 Bewertungsmöglichkeiten des Materialverbrauchs und der Warenabgänge (4)

Perioden-FiFo

	ME	EUR/ME	EUR
Zugänge + AB	50.000		23.700,00
Abgänge gesamt	46.000		
Fiktion über Zusammensetzung (Verbrauch):			
Anfangsbestand	10.000	0,50	5.000,00
1. Zugang	20.000	0,45	9.000,00
2. Zugang	10.000	0,48	4.800,00
3. Zugang (ex)	6.000	0,49	2.940,00
	46.000		21.740,00
Endbestand	4.000		**1.960,00**

permanentes FiFo

	Menge (ME)	Preis (EUR/ME)	Wert (EUR)
Anfangsbestand	10.000	0,50	5.000,00
1. Zugang	20.000	0,45	9.000,00
Abgangsfiktion			
Anfangsbestand	10.000	0,50	5.000,00
1. Zugang (ex)	5.000	0,45	2.250,00
1. Abgang	15.000		7.250,00
2. Zugang	10.000	0,48	4.800,00
Abgangsfiktion			
1. Zugang (ex)	15.000	0,45	6.750,00
2. Abgang	15.000		6.750,00
3. Zugang	10.000	0,49	4.900,00
Abgangsfiktion			
2. Zugang	10.000	0,48	4.800,00
3. Zugang (ex)	6.000	0,49	2.940,00
3. Abgang	16.000		7.740,00
Endbestand	4.000		**1.960,00**

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.3 Ermittlung von Materialkosten und Wareneinsatz
3.3.2 Bewertungsmöglichkeiten des Materialverbrauchs und der Warenabgänge (5)

Perioden-LiFo

	ME	EUR/ME	EUR
Zugänge + AB	50.000		23.700,00
Abgänge gesamt	46.000		
Fiktion über Zusammensetzung (Verbrauch):			
3. Zugang	10.000	0,49	4.900,00
2. Zugang	10.000	0,48	4.800,00
1. Zugang	20.000	0,45	9.000,00
Anfangsbestand (ex)	6.000	0,50	3.000,00
	46.000		21.700,00
Endbestand	4.000		**2.000,00**

permanentes LiFo

	Menge (ME)	Preis (EUR/ME)	Wert (EUR)
Anfangsbestand	10.000	0,50	5.000,00
1. Zugang	20.000	0,45	9.000,00
Abgangsfiktion			
1. Zugang (ex)	15.000	0,45	6.750,00
1. Abgang	15.000		6.750,00
2. Zugang	10.000	0,48	4.800,00
Abgangsfiktion			
2. Zugang	10.000	0,48	4.800,00
1. Zugang (ex)	5.000	0,45	2.250,00
2. Abgang	15.000		7.050,00
3. Zugang	10.000	0,49	4.900,00
Abgangsfiktion			
3. Zugang	10.000	0,49	4.900,00
Anfangsbestand (ex)	6.000	0,50	3.000,00
3. Abgang	16.000		7.900,00
Endbestand	4.000		**2.000**

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.3 Ermittlung von Materialkosten und Wareneinsatz
3.3.2 Bewertungsmöglichkeiten des Materialverbrauchs und der Warenabgänge (6)

Perioden-LoFo

	ME	EUR/ME	EUR
Zugänge + AB	50.000		23.700,00
Abgänge gesamt	46.000		
Fiktion über Zusammensetzung (Verbrauch):			
1. Zugang	20.000	0,45	9.000,00
2. Zugang	10.000	0,48	4.800,00
3. Zugang	10.000	0,49	4.900,00
Anfangsbestand (ex)	6.000	0,50	3.000,00
	46.000		21.700,00
Endbestand	4.000		**2.000,00**

permanentes LoFo

	Menge (ME)	Preis (EUR/ME)	Wert (EUR)
Anfangsbestand	10.000	0,50	5.000,00
1. Zugang	20.000	0,45	9.000,00
Abgangsfiktion			
1. Zugang (ex)	15.000	0,45	6.750,00
1. Abgang	15.000		6.750,00
2. Zugang	10.000	0,48	4.800,00
Abgangsfiktion			
1. Zugang (ex)	5.000	0,45	2.250,00
2. Zugang	10.000	0,48	4.800,00
2. Abgang	15.000		7.050,00
3. Zugang	10.000	0,49	4.900,00
Abgangsfiktion			
3. Zugang	10.000	0,49	4.900,00
Anfangsbestand (ex)	6.000	0,50	3.000,00
3. Abgang	16.000		7.900,00
Endbestand	4.000		**2.000**

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.3 Ermittlung von Materialkosten und Wareneinsatz
3.3.2 Bewertungsmöglichkeiten des Materialverbrauchs und der Warenabgänge (7)

Perioden-HiFo	ME	EUR/ME	EUR
Zugänge + AB	50.000		23.700,00
Abgänge gesamt	46.000		
Fiktion über Zusammensetzung (Verbrauch):			
Anfangsbestand	10.000	0,50	5.000,00
3. Zugang	10.000	0,49	4.900,00
2. Zugang	10.000	0,48	4.800,00
1. Zugang (ex)	16.000	0,45	7.200,00
	46.000		21.900,00
Endbestand	4.000		**1.800,00**

pernamentes HiFo

	Menge (ME)	Preis (EUR/ME)	Wert (EUR)
Anfangsbestand	10.000	0,50	5.000,00
1. Zugang	20.000	0,45	9.000,00
Abgangsfiktion			
Anfangsbestand	10.000	0,50	5.000,00
1. Zugang (ex)	5.000	0,45	2.250,00
1. Abgang	15.000		7.250,00
2. Zugang	10.000	0,48	4.800,00
Abgangsfiktion			
2. Zugang	10.000	0,48	4.800,00
1. Zugang (ex)	5.000	0,45	2.250,00
2. Abgang	15.000		7.050,00
3. Zugang	10.000	0,49	4.900,00
Abgangsfiktion			
3. Zugang	10.000	0,49	4.900,00
1. Zugang (ex)	6.000	0,45	2.700,00
3. Abgang	16.000		7.600,00
Endbestand	4.000		**1.800,00**

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.4 Personalkosten (1)

- alle Kosten, die durch Beschäftigung von Arbeitskräften entstehen
- Erfassung in Lohn- und Gehaltsabrechnung
  - Ausnahme: unentgeltlich mitarbeitender Unternehmer
- Bestandteile
  - Löhne
    - Fertigungslöhne
      - für Arbeitsleistungen direkt am Erzeugnis
      - ➢ Einzelkosten
    - Hilfslöhne
      - dienen Aufrechterhaltung der Produktion (z.B. für Transport-, Kontroll- und Reinigungsarbeiten)
      - ➢ Gemeinkosten
  - Gehälter
    - Entgelt für technische und kaufmännische Angestellte
    - ➢ Gemeinkosten

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.4 Personalkosten (2)

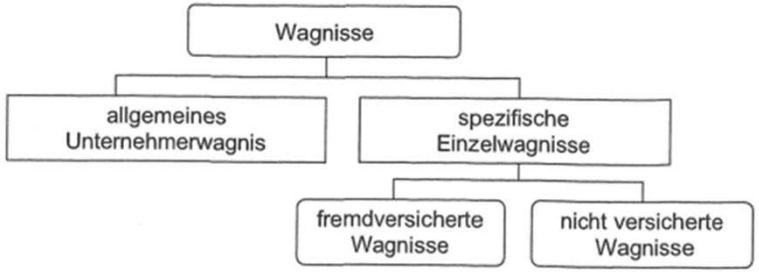
- Zuschläge für Überstunden
- Nacht- und Feiertagsarbeitszulagen
- Prämienzahlungen
- Provisionen
- Honorare
- gesetzliche Sozialabgaben
- tarifliche und freiwillige Sozialkosten
- Urlaubs- und Weihnachtsgeld
- sonstige Personalnebenkosten (z.B. Personalgewinnungskosten)

- Zurechnung von Kosten
  - Sozialkosten und sonstige Personalnebenkosten als Zuschläge auf Basis erfasster Löhne und Gehälter
    - Gemeinkosten
  - unregelmäßig anfallende Kosten (Prämien, Urlaubs- und Weihnachtsgeld) werden zeitlich über Jahr verteilt und dann als Zuschläge auf Löhne und Gehälter erfasst

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.1 Kalkulatorische Wagniskosten (Anderskosten) (1)

- Wagnisse
  - unregelmäßig auftretende Risiken
  - verursachen Kosten in unregelmäßiger Höhe
- Unterteilung



Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 55

- allgemeines Unternehmerwagnis
  - Risiken, die gesamtes marktwirtschaftliches Unternehmen betreffen (z.B. Inflation, Konjunkturschwankungen, Nachfrageverschiebungen)
  - wird durch Gewinn abgegolten
    - ➢ keine Kosten

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.1 Kalkulatorische Wagniskosten (Anderskosten) (2)

- spezifische Einzelwagnisse
  - beziehen sich auf mit betrieblicher Leistungserstellung verbundene Risiken
  - Arten (in Literatur kleinere Abweichungen hinsichtlich Einteilung)
    - Beständewagnis
    - Anlagenwagnis
    - Fertigungs- / Mehrkostenwagnis
    - Gewährleistungswagnis
    - Entwicklungswagnis
    - Vertriebswagnis
  - fremdversicherte Wagnisse
    - Grundkosten in Höhe Versicherungsprämie
  - nicht versicherte Wagnisse
    - Abbildung über kalkulatorische Wagniskosten
      - „Selbstversicherung“
    - Ermittlung aus Durchschnittswerten der Vergangenheit und ggf. Zukunftstrend

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.1 Kalkulatorische Wagniskosten (Anderskosten) (3)

- Beispiel Vertriebswagnis (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl. S. 57)

Daten

Jahr	Außenstände (EUR)	Forderungsausfälle (EUR)
1	255.000,00	10.351,00
2	440.000,00	15.400,00
3	360.000,00	7.200,00
4	375.000,00	15.375,00
5	410.000,00	15.170,00
	1.840.000,00	63.496,00
aktuelle Außenstände (EUR)		350.000,00

Ermittlung durchschnittlicher Forderungsausfall (%)

3,5

Ermittlung kalkulatorische Wagniskosten des Vertriebs (EUR)

12.078,04

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.2 Kalkulatorische Abschreibungen (Anderskosten) (1)

- <u>bilanzielle vs. kalkulatorische Abschreibungen</u>
  - bilanzielle Abschreibungen
    - in Finanzbuchhaltung
    - basieren auf Regelungen in Handels- und Steuerrecht
      - Abschreibungen nur bis zur Höhe der AHK (nominelle Kapitalerhaltung)
      - Abschreibungsart und –dauer auf Basis gesetzlicher Regelungen
  - kalkulatorische Abschreibungen
    - in Kosten- und Leistungsrechnung
    - losgelöst von gesetzliche Regelungen
    - sollen leistungsbedingten Werteverzehr abbilden
    - nur auf abnutzbare betriebsnotwendige Vermögensgegenstände
    - solange Vermögensgegenstand im Unternehmen ist
      - auch, wenn betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer schon überschritten ist
      - ➢ große Bedeutung der zutreffenden Schätzung der Nutzungsdauer
    - Abschreibungsbasis: Wiederbeschaffungskosten (Realkapitalerhaltung)
    - nur planmäßige Abschreibungen
      - außerplanmäßige Wertminderungen über Wagniskosten abgegolten (h.M.)

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.2 Kalkulatorische Abschreibungen (Anderskosten) (2)

- <u>Ermittlung des Wiederbeschaffungswerts</u>
  - üblicherweise Bezugnahme auf geschätzte Wiederbeschaffungspreise am Ende der Nutzungsdauer
  - Ermittlung mit Hilfe von Preisindices (z.B. Statistisches Bundesamt)
    - i.d.R. Indexumrechnungsfaktor zu ermitteln
    - ➢ $Indexumrechnungsfaktor = \frac{Index\ der\ Wiederbeschaffungsperiode}{Index\ der\ Kaufperiode}$
    - Beispiel (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 60)

Daten

Periode	Index (%)
1	100
2	106
3	111
4	119
5	127
6	136

Anschaffungskosten (EUR)	60.000,00
Anschaffungsperiode	3
Berechnung für Jahr	6

-> 60.000,00 EUR * $\frac{136}{111}$ = 73.513,51 EUR

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.2 Kalkulatorische Abschreibungen (Anderskosten) (3)

- <u>Abschreibungsmethoden</u>
  - lineare Abschreibung
    - gleichmäßige Verteilung der Abschreibungsbeträge über Nutzungsdauer
    - ➢ $a = {}^{A}/_{n}$
    - Beispiel

Daten

A	1.000,00
n	4

lineare Abschreibung

Jahr	a	RBW
1	250,00	750,00
2	250,00	500,00
3	250,00	250,00
4	250,00	0,00

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.2 Kalkulatorische Abschreibungen (Anderskosten) (4)

- degressive Abschreibung
  - im Zeitablauf abnehmender Werteverzehr
  - arithmetisch-degressive Abschreibung (digitale Abschreibung)
    - Abschreibung fällt jedes Jahr um konstanten Degressionsbetrag (D)
      - $D = \frac{2*A}{n*(n+1)}$
    - Abschreibungsbetrag ergibt sich aus Multiplikation des Degressionsbetrags mit Jahreszahlen in umgekehrter Reihenfolge
    - Beispiel

$$D = \frac{2.000{,}00}{20} = 100{,}00$$

Jahr	a	RBW
1	400,00	600,00
2	300,00	300,00
3	200,00	100,00
4	100,00	0,00

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.2 Kalkulatorische Abschreibungen (Anderskosten) (5)

- geometrisch-degressive Abschreibung
  - Abschreibung fällt jedes Jahr um konstanten Prozentsatz (p)
  - führt nie zu Restwert von Null
    - daher häufig Wechsel auf lineare Abschreibung (in dem Jahr, in dem lineare Abschreibung auf Restlaufzeit kürzer ist als geometrisch-degressive Abschreibung)
  - Beispiel

p = 30 % (Annahme)

Jahr	a (g-degr.)	a (lin.)	a (gebucht)	RBW
1	300,00	250,00	300,00	700,00
2	210,00	233,33	233,33	466,67
3		233,33	233,33	233,33
4		233,33	233,33	0,00

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.2 Kalkulatorische Abschreibungen (Anderskosten) (6)

- progressive Abschreibung
  - im Zeitablauf zunehmender Werteverzehr
    - Umkehrung der degressiven Abschreibung
  - arithmetisch-progressive Abschreibung
  - geometrisch-progressive Abschreibung
- variable Abschreibung
  - nach wechselnder Inanspruchnahme (z.B. km bei PKW)
  - nach wechselnder Substanzminderung (z.B. cbm bei Kiesvorräten)

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.2 Kalkulatorische Abschreibungen (Anderskosten) (7)

- <u>unzutreffende Nutzungsdauer</u>
  - bei bilanzieller Abschreibung entsprechende Anpassung
  - in Kostenrechnung wird nicht Fehler der Vorjahre korrigiert
    - Abbildung über Anlagenwagnis
    - sondern nur für Folgejahre Abschreibung auf Basis der neuen Nutzungsdauer (bezogen auf die bekannte Abschreibungsbasis)

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.3 Kalkulatorische Wertansätze für die Materialkosten (Anderskosten)

- Abweichungen von Finanzbuchhaltung möglich
  - durch andere Bewertungsmethode
    - z.B. Lifo
    - z.B. Ansatz von Verrechnungspreisen

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.4 Kalkulatorische Zinsen (Zusatzkosten) (1)

- bilanziell werden nur FK-Zinsen als Aufwand erfasst
  - damit würden Kosten von Finanzierungsstruktur abhängen
  - berücksichtigt nicht Opportunitätskosten des EKs
    - Geld könnte anderweitig renditebringend eingesetzt werden
- üblicherweise bei Ermittlung keine Differenzierung nach EK und FK
- Ermittlung des betriebsnotwendigen Kapitals und der kalkulatorischen Zinsen
  - betriebsnotwendiges Kapital sinnvoll über „Umweg“ zu ermitteln: betriebsnotwendiges Vermögen als Ausgangspunkt
    - Umfang betriebsnotwendigen Kapitals auf Passivseite nicht erkennbar
  - Ermittlung betriebsnotwendiges Vermögen
    - von Gesamtheit aller Vermögensgegenstände diejenigen abzuziehen, die nicht mit Betriebszweck zusammenhängen
      - z.B. leerstehende / vermietete Immobilien, Wertpapiere / Beteiligungen, stillgelegte Anlagen
    - idealerweise zum Zeitwert
    - üblicherweise Ansatz des Mittelwerts der Periode
      - Ausschalten von Zufallsschwankungen
      - $betriebsnotwendiges\ Vermögen = \frac{Anfangsbestand + Schlussbestand}{2}$

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.4 Kalkulatorische Zinsen (Zusatzkosten) (2)

- Abzug der zinslos zur Verfügung stehenden Verpflichtungen (h.M.)
  - da sie keine Zinskosten verursachen
  - z.B. (zinslose) Kundenanzahlungen, Verbindlichkeiten LuL (ohne Skontierungsmöglichkeit), sonstige Verbindlichkeiten, z.B. noch nicht abgeführte Steuern, noch nicht ausgezahlte Löhne und Gehälter
  - auch hier häufig Ansatz eines Mittelwerts
    - $Abzugskapital = \frac{Anfangsbestand + Schlussbestan}{2}$

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.4 Kalkulatorische Zinsen (Zusatzkosten) (3)

- graphische Darstellung

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 68

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.4 Kalkulatorische Zinsen (Zusatzkosten) (4)

- Bemessung kalkulatorischer Zinssatz in Literatur und Praxis z.T. uneinheitlich
  - entsprechend Opportunitätsgedanken Orientierung an alternativ zu zahlenden / erwarteten Zinssätzen
- <u>Berechnung nach Restwertmethode</u>
  - Berechnungsschema

+	betriebsnotwendiges Anlagevermögen zu kalkulatorischen Restwerten betriebsnotwendiges Umlaufvermögen zu kalkulatorischen Mittelwerten
=	betriebsnotwendiges Vermögen
-	Abzugskapital zu kalkulatorischen Mittelwerten
=	betriebsnotwendiges Kapital
	betriebsnotwendiges Kapital * kalkulatorischer Zinssatz
=	vorläufige kalkulatorische Zinsen
-	effektive Verzinsung bestimmter Vermögenspositionen
=	kalkulatorische Zinsen

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 69

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.4 Kalkulatorische Zinsen (Zusatzkosten) (5)

- Beispiel (Mumm, Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 69 f.)
  - Bilanz eines Unternehmens

A			P
Anlagevermögen	800.000,00	Eigenkapital	600.000,00
Umlaufvermögen	1.000.000,00	Fremdkapital	1.200.000,00
	1.800.000,00		1.800.000,00

  - stille Reserven in den Gebäuden des Unternehmens: 160.000,00
  - Fabrikhalle (80.000,00) ist an anderen Betrieb vermietet
  - im Umlaufvermögen keine wesentlichen Schwankungen
  - Kundenanzahlungen: 60.000,00
  - nicht skontierbare Verbindlichkeiten LuL: 110.000,00
  - kalkulatorischer Zinssatz: 10 %

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.4 Kalkulatorische Zinsen (Zusatzkosten) (6)

- Berechnungen
  - betriebsnotwendiges Kapital nach Restwertmethode

➢ betriebliches Anlagevermögen	800.000,00
+ stille Reserven	160.000,00
- vermietete Fabrikhalle	80.000,00
+ betriebsnotwendiges Umlaufvermögen	1.000.000,00
= betriebsnotwendiges Vermögen	1.880.000,00
- Abzugskapital	
Kundenanzahlungen	60.000,00
Verbindlichkeiten LuL	110.000,00
= betriebsnotwendiges Kapital	1.710.000,00

  - kalkulatorische Zinsen für 1 Monat

➢ p.a. 1.710.000,00 * 0,10 =	171.000,00
monatlich 171.000,00 / 12 =	14.250,00

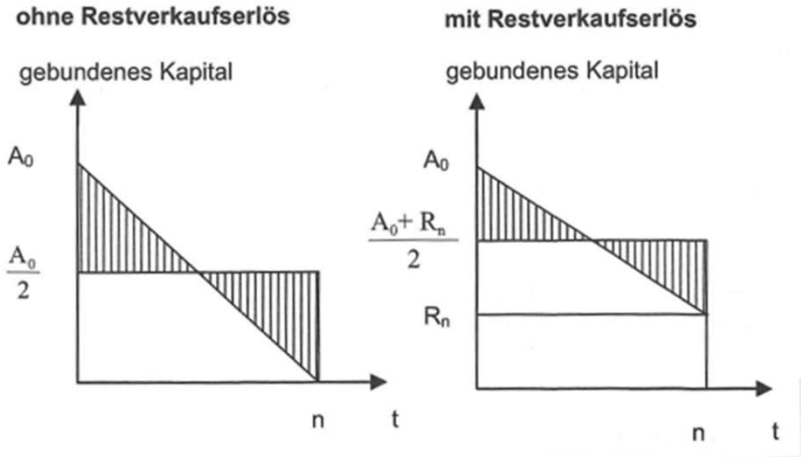
  - kalkulatorische Eigenkapitalzinsen für 1 Monat (Zinsaufwendungen 8.500,00)

➢ kalkulatorische Zinsen	14.250,00
- Zinsaufwendungen	8.500,00
= kalkulatorische Eigenkapitalzinsen	5.750,00

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.4 Kalkulatorische Zinsen (Zusatzkosten) (7)

- <u>Berechnung nach Durchschnittswertmethode</u>
  - Ausgangsbasis: durchschnittlich gebundenes Kapital (bei abnutzbarem Anlagevermögen)
    - Lösen von individueller Betrachtung
    - Glättung
  - Berechnungsschema



Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 72

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung

3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.4 Kalkulatorische Zinsen (Zusatzkosten) (8)

- Beispiel
  - Variation des vorhergehenden Beispiels
    - nicht abnutzbares Anlagevermögen: 200.000,00
    - historische AHK abnutzbares Anlagevermögen: 800.000,00
    - erwarteter Liquidationserlös abnutzbares Anlagevermögen: 200.000,00
    - historische AHK vermietete Halle: 100.000,00
    - erwarteter Liquidationserlös vermietete Halle: 20.000,00
  - historische AHK betriebsnotwendiges abnutzbares AV: 700.000,00
  - erw. Liquidationserlös betriebsnotwendiges abnutzbares AV: 180.000,00
  - $betriebsnotwendiges\ abnutzbares\ Anlagevermögen = \frac{700.000{,}00+18\ .000{,}00}{2} =$ 440.000,00
  - betriebsnotwendiges Vermögen: 1.640.000,00
  - betriebsnotwendiges Kapital: 1.470.000,00
  - kalkulatorische Zinsen pro Monat: 12.250,00
  - kalkulatorische Eigenkapitalzinsen pro Monat: 3.750,00

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.5 Kalkulatorische Miete (Zusatzkosten)

- Opportunitätskosten für unentgeltlich zur Verfügung gestellte Vermögensgegenstände des Unternehmers (meist Immobilien)
  - nur relevant in Einzelunternehmen und Personengesellschaften
    - in Kapitalgesellschaften wird Mietaufwand gebucht
- Ziel: Vergleichbarkeit zwischen Unternehmen unterschiedlicher Rechtsform
  - durch Abbildung von Opportunitäten
- Bemessung: ortsübliche Vergleichsmieten

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.5 Kalkulatorische Kosten
3.5.6 Kalkulatorischer Unternehmerlohn (Zusatzkosten)

- Opportunitätskosten für unentgeltlich zur Verfügung gestellte Arbeitskraft des Unternehmers
  - nur relevant in Einzelunternehmen und Personengesellschaften
    - in Kapitalgesellschaften wird Personalaufwand gebucht
- Ziel: Vergleichbarkeit zwischen Unternehmen unterschiedlicher Rechtsform
  - durch Abbildung von Opportunitäten
- Bemessung: branchenübliche Vergütung für vergleichbare Tätigkeit

III Internes Rechnungswesen
3 Kostenartenrechnung
3.6 Erfassung weiterer Kostenarten

- Basis: Belege der Finanzbuchhaltung
- zusätzlich noch erforderlich: für Betriebszweck angefallen
  - Einzelfallentscheidung
  - besonders zu betrachten: Steueraufwand
    - Aufwandsteuern (GrSt, KfzSt, MineralölSt, StromSt, …) stehen in Zusammenhang mit Leistung
    - Umsatzsteuer als durchlaufender Posten nicht zu berücksichtigen
    - ergebnisabhängige Steuern: eher nicht zu berücksichtigen
      - ist aber strittig

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung
4.1 Aufgaben der Kostenstellenrechnung

- verursachungsgerechte Zuweisung der nicht unmittelbar einem Kostenträger zurechenbaren Kosten (Gemeinkosten) zu Abrechnungsbereichen, in denen sie entstanden sind (Kostenstellen)
  - in Mehrproduktunternehmen nur so verursachungsgerechte Zuweisung der Kosten (zu Kostenträgern / Produkten) möglich
- Überwachung und Kontrolle der Wirtschaftlichkeit in einzelnen Tätigkeits- und Verantwortungsbereichen

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung
4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.1 Kostenstellen (1)

- Einteilung beruht auf betriebsindividueller Entscheidung
  - abhängig von Produktionsprogramm und Organisation des Betriebs
- in praxi meist Gliederung nach betrieblichen Funktionsbereichen
  - sinnvoll, dass jede Kostenstelle eigenen vollverantwortlichen Leiter hat
- ➢ Kostenstelle ist betrieblicher Tätigkeits- und Verantwortungsbereich, der funktionale Einheit bildet und kostenrechnerisch selbständig abgerechnet werden kann
- Haupt- vs. Hilfskostenstellen
  - Hauptkostenstellen sind unmittelbar am betrieblichen Leistungsprozess beteiligt
    - Kosten werden i.d.R. direkt in Kostenträgerrechnung übernommen
  - Hilfskostenstellen sind nur mittelbar an Leistungserstellung beteiligt
    - unterstützen Arbeiten in Hauptkostenstellen
    - Kosten werden mit Hilfe der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung anderen Kostenstellen zugerechnet
      - erst dann in Kostenträgerrechnung übernommen

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung
4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.1 Kostenstellen (2)

- übliche Kostenstellen in Fertigungsbetrieben
  - Hilfskostenstellen
    - allgemeine Hilfskostenstelle(n)
      - Gemeinkosten, die gesamtes Unternehmen betreffen und allen Kostenbereichen zuzuordnen sind
      - z.B. innerbetriebliche Energieversorgung, soziale Einrichtungen, innerbetrieblicher Transport
    - Fertigungshilfskostenstelle(n)
      - nicht direkt an Herstellung beteiligt
      - dient Aufrechterhaltung der Produktion
      - z.B. Reparaturabteilung, Arbeitsvorbereitung, Werkzeugmacherei, Konstruktionsbüro

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung
4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.1 Kostenstellen (3)

- Hauptkostenstellen
  - Materialkostenstelle(n)
    - Analyse und Beobachtung des Beschaffungsmarkts
    - Materialeinkauf, -kontrolle, -verwaltung
    - Lagerung von RHB
  - Fertigungskostenstelle(n)
    - eigentliche Produktion
  - Verwaltungskostenstelle(n)
    - Leitung und Verwaltung des Unternehmens
    - z.B. kaufmännische Leitung, Finanzen, Personal, Buchhaltung
    - gilt als Hauptkostenstelle, auch wenn sie Leistungen für andere Kostenstellen erbringt
  - Vertriebskostenstelle(n)
    - Absatz der Kostenträger
    - z.B. Werbung, Verkauf, Versand

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung
4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (1)

- Instrument zur Verteilung der Gemeinkosten auf Kostenstellen
  - keine Verteilung von Einzelkosten
    - werden unmittelbar Kostenträgern zugeordnet
  - üblicherweise monatlich oder quartalsweise aufgestellt
- 3 Arbeitsschritte
  1) Verteilung primärer Gemeinkosten auf Kostenstellen
  2) innerbetriebliche Leistungsverrechnung (sekundäre Gemeinkosten)
  3) Ableitung der Gemeinkostenzuschläge der Hauptkostenstellen

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung

4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (2)

- Struktur eines Betriebsabrechnungsbogens

Kostenstellen / Gemeinkostenarten	Allgemeine Hilfsstelle	Fertigungs-hilfsstelle	Material-stelle	Fertigungs-stelle	Verwaltungs-stelle	Vertriebs-stelle
- Betriebsstoffkosten - Gehälter - kalkulatorische Abschreibungen - kalkulatorische Zinsen - Stromkosten - Miete						
Summe der primären Gemeinkosten Umlage der sekundären Gemeinkosten	Σ →	Σ (Σ) →	Σ	Σ	Σ	Σ
Summe der Gemeinkosten nach Kostenstellenumlage	0	0	Σ	Σ	Σ	Σ
Ableitung der Gemeinkostenzuschlagssätze der Hauptkostenstellen für die Kalkulation						

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 101

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung
4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (3)

- Verteilung primärer Gemeinkosten auf Kostenstellen
  - erwachsen aus Verzehr von fremdbezogenen Gütern und Dienstleistungen
  - Grundlage der Teilung: Belege
    - Materialgemeinkosten: Entnahmescheine
    - Hilfslöhne und Gehälter: Lohn- und Gehaltslisten
    - Anlagevermögen: Anlagenkarteien
    - Rechnungen
    - Schätzungen (insb. für kalkulatorische Kosten)
    - Raumkosten: Flächenangaben
    - Verbrauchsmessungen

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung
4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (4)

- Kostenstellen-Einzel- vs. –Gemeinkosten
  - Kostenstellen-Einzelkosten
    - können Kostenstellen (im BAB) direkt zugerechnet werden
      - aber nicht den Kostenträgern
    - z.B. Hilfslöhne und Gehälter für Mitarbeiter in Kostenstellen
    - z.B. Materialverbrauch in Kostenstellen (Materialentnahmescheine)
  - Kostenstellen-Gemeinkosten
    - können weder Kostenstellen noch Kostenträgern direkt zugerechnet werden
    - Verteilung (im BAB) an Hand von Schlüsselgrößen
      - z.B. Miete an Hand der genutzten Flächen

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung
4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (5)

- Beispiel (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 102 ff.)
  - Kostenstellen eines Produktionsunternehmens
    - Hilfskostenstelle 1 – Dampf
    - Hilfskostenstelle 2 – Strom
    - Materialstelle
    - Fertigungsstelle
    - Verwaltungsstelle
    - Vertriebsstelle
  - in Kostenartenrechnung ermittelte Gemeinkosten in Abrechnungsperiode
    - Gehälter: 131.400,-
    - kalkulatorische Abschreibungen: 108.400,-
    - Miete: 70.000,-
    - Materialgemeinkosten: 122.000,-
    - kalkulatorische Wagniskosten: 16.000,-
    - Wasserkosten: 5.000,-
  - Gehälter laut Liste aus Gehaltsabrechnung
    - Hilfskostenstelle 1 – Dampf: 9.600,-
    - Hilfskostenstelle 2 – Strom: 3.500,-
    - Materialstelle: 29.300,-
    - Fertigungsstelle: 10.000,-
    - Verwaltungsstelle: 54.000,-
    - Vertriebsstelle: 25.000,-

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung

4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (6)

- kalkulatorische Abschreibungen laut Anlagenkartei:
  - Hilfskostenstelle 1 – Dampf: 13.200,-
  - Hilfskostenstelle 2 – Strom: 3.400,-
  - Materialstelle: 15.000,-
  - Fertigungsstelle: 54.300,-
  - Verwaltungsstelle: 13.000,-
  - Vertriebsstelle: 9.500,-
- genutzte Flächen laut Raumplan:
  - Hilfskostenstelle 1 – Dampf: 400 m^2
  - Hilfskostenstelle 2 – Strom: 300 m^2
  - Materialstelle: 2.600 m^2
  - Fertigungsstelle: 2.500 m^2
  - Verwaltungsstelle: 300 m^2
  - Vertriebsstelle: 900 m^2
- Verbrauch von RHB laut Materialentnahmescheinen:
  - Hilfskostenstelle 2 – Strom: 5 %
  - Materialstelle: 60 %
  - Fertigungsstelle: 35 %
- normalisierte Schätzung der kalkulatorischen Wagniskosten:
  - Materialstelle: 6.500,-
  - Fertigungsstelle: 8.000,-
  - Vertriebsstelle: 1.500,-

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung
4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (7)

- Wasserverbrauch laut Zählern:
  - Hilfskostenstelle 1 – Dampf: 100 m^3
  - Hilfskostenstelle 2 – Strom: 100 m^3
  - Materialstelle: 300 m^3
  - Fertigungsstelle: 900 m^3
  - Verwaltungsstelle: 600 m^3
  - Vertriebsstelle: 500 m^3
- ➢ unmittelbar in BAB einzutragen:
  - Gehälter
  - kalkulatorische Abschreibungen
  - kalkulatorische Wagniskosten

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung
4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (8)

- Verteilung Mietkosten nach genutzter Fläche
  - Verrechnungssatz je m^2

    $\frac{70.000,-}{7.000\ m^2}$ = 10,-/m^2
  - Gewichtung mit jeweils genutzter Fläche

    Hilfskostenstelle 1 – Dampf: 400 m^2 * 10,-/m^2 = 4.000,-
    Hilfskostenstelle 2 – Strom: 300 m^2 * 10,-/m^2 = 3.000,-
    Materialstelle: 2.600 m^2 * 10,-/m^2 = 26.000,-
    Fertigungsstelle: 2.500 m^2 * 10,-/m^2 = 25.000,-
    Verwaltungsstelle: 300 m^2 * 10,-/m^2 = 3.000,-
    Vertriebsstelle: 900 m^2 * 10,-/m^2 = 9.000,-
- Verteilung Materialgemeinkosten nach prozentualen Angaben

  Hilfskostenstelle 2 – Strom: 5 % * 122.000,- = 6.100,-
  Materialstelle: 60 % * 122.000,- = 73.200,-
  Fertigungsstelle: 35 % * 122.000,- = 42.700,-

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung

4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (9)

- Verteilung Wasserkosten nach Verbrauch
  - Verrechnungssatz je m^3

    $\frac{5.000,-}{2.50\ \ m^3}$ = 2,-/m^3
  - Gewichtung mit jeweiligem Verbrauch
  - Hilfskostenstelle 1 – Dampf: 100 m^3 * 2,-/m^3 = 200,-
  - Hilfskostenstelle 2 – Strom: 100 m^3 * 2,-/m^3 = 200,-
  - Materialstelle: 300 m^3 * 2,-/m^3 = 600,-
  - Fertigungsstelle: 900 m^3 * 2,-/m^3 = 1.800,-
  - Verwaltungsstelle: 600 m^3 * 2,-/m^3 = 1.200,-
  - Vertriebsstelle: 500 m^3 * 2,-/m^3 = 1.000,-

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung
4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (10)

- Zusammenfassung

Kostenstellen / Gemeinkostenarten	Hilfskostenstelle 1	Hilfskostenstelle 2	Materialstelle	Fertigungsstelle	Verwaltungsstelle	Vertriebsstelle
Gehälter	9.600,-	3.500,-	29.300,-	10.000,-	54.000,-	25.000,-
kalkulatorische Abschreibungen	13.200,-	3.400,-	15.000,-	54.300,-	13.000,-	9.500,-
Mietkosten	4.000,-	3.000,-	26.000,-	25.000,-	3.000,-	9.000,-
Materialgemeinkosten	---	6.100,-	73.200,-	42.700,-	---	---
kalkulatorische Wagniskosten	---	---	6.500,-	8.000,-	---	1.500,-
Wasserkosten	200,-	200,-	600,-	1.800,-	1.200,-	1.000,-
Summe der primären Gemeinkosten	27.000,-	16.200,-	150.600,-	141.800,-	71.200,-	46.000,-

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 104

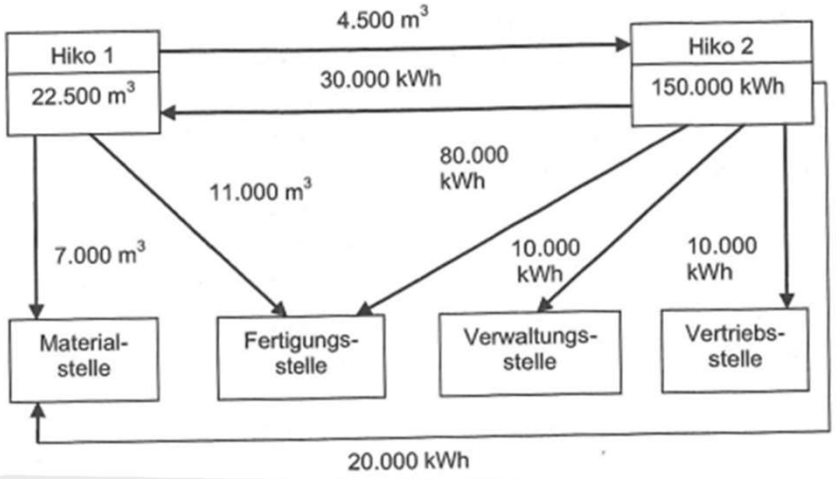
- innerbetriebliche Leistungsverrechnung
  - möglichst verursachungsgerechte Verteilung der Kosten der Hilfskostenstellen auf Hauptkostenstellen
    - ➢ möglichst verursachungsgerechte Verteilung der Kosten für sachgerechte Kalkulation
    - ➢ primäre Gemeinkosten der Hilfskostenstellen werden zu sekundären Gemeinkosten der Hauptkostenstellen
  - erforderlich: innerbetriebliche Verrechnungspreise pro Leistungseinheit der zu verteilenden Hilfskostenstellen
  - Anbau- / Blockverfahren
    - einfachstes (und ungenauestes) Kostenumlageverfahren
    - allein Verrechnung von Gemeinkosten der Hilfskostenstellen auf Hauptkostenstellen
      - keine Berücksichtigung der Leistungsbeziehungen zwischen Hilfskostenstellen
    - ➢ innerbetrieblicher Verrechnungspreis

$$p = \frac{primäre\ Gemeinkosten\ der\ Hilfskostenstelle}{an\ Hauptkostenstellen\ abgegebene\ Leistungseinheiten}$$

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung

4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (12)

- Fortsetzung des Beispiels (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 105 ff.)
  - Leistungen der Hilfskostenstellen
    - Hilfskostenstelle 1: 22.500 m^3 Dampf
    - Hilfskostenstelle 2: 150.000 kWh Strom
  - Leistungsbeziehungen



Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 106

Im Auftrag der DHSH

- innerbetriebliche Verrechnungspreise
  - Hilfskostenstelle 1

$$p_1 = \frac{primäre\ Gemeinkosten\ der\ Hilfskostenstelle}{an\ Hauptkostenstellen\ abgegebene\ Leistungseinheiten} = \frac{27.000,-}{18.000\ m^3} = 1{,}50\ \text{EUR} / \text{m}^3$$

  - Hilfskostenstelle 2

$$p_2 = \frac{primäre\ Gemeinkosten\ der\ Hilfskostenstelle}{an\ Hauptkostenstellen\ abgegebene\ Leistungseinheiten} = \frac{16.200,-}{120.000\ kWh} = 0{,}135\ \text{EUR} / \text{kWh}$$

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung

4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (14)

- Kostenumlage im BAB

Kostenstellen / Gemeinkostenarten	Hilfskostenstelle 1	Hilfskostenstelle 2	Materialstelle	Fertigungsstelle	Verwaltungsstelle	Vertriebsstelle
Gehälter	9.600,-	3.500,-	29.300,-	10.000,-	54.000,-	25.000,-
kalkulatorische Abschreibungen	13.200,-	3.400,-	15.000,-	54.300,-	13.000,-	9.500,-
Mietkosten	4.000,-	3.000,-	26.000,-	25.000,-	3.000,-	9.000,-
Materialgemeinkosten	---	6.100,-	73.200,-	42.700,-	---	---
kalkulatorische Wagniskosten	---	---	6.500,-	8.000,-	---	1.500,-
Wasserkosten	200,-	200,-	600,-	1.800,-	1.200,-	1.000,-
Summe der primären Gemeinkosten	27.000,-	16.200,-	150.600,-	141.800,-	71.200,-	46.000,-
Umlage der sekundären Gemeinkosten	-27.000,-		(1,50 EUR/m³ * 7.000 m³) = 10.500,-	(1,50 EUR/m³ * 11.000 m³) = 16.500,-	---	---
		-16.200,-	(0,135 EUR/kWh * 20.000 kWh) = 2.700,-	(0,135 EUR/kWh * 80.000 kWh) = 10.800,-	(0,135 EUR/kWh * 10.000 kWh) = 1.350,-	(0,135 EUR/kWh * 10.000 kWh) = 1.350,-
Summe der Gemeinkosten nach Kostenstellenumlage	0,-	0,-	163.800,-	169.100,-	72.550,-	47.350,-

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 107

- Treppen- / Stufenleiterverfahren
  - erfasst zusätzlich Leistungsabgaben zwischen Hilfskostenstellen
    - nur in einer Richtung („Stufe für Stufe“)
    - Ordnung der Hilfskostenstellen, so dass zuerst Hilfskostenstellen abgerechnet werden, die geringste Leistungen empfängt
  - innerbetrieblicher Verrechnungspreis

$$p = \frac{\text{primäre GK der HiKo+von vorgelagerten HiKo erhaltene sekundäre GK}}{\text{an nachgelagerte HiKo und an HKo abgegebene Leistungseinheiten}}$$

  - im Beispiel

$$p_1 = \frac{27.000{,}- + 0{,}-}{22.500\ m^3} = 1{,}20\ \text{EUR} / m^3$$

$$p_2 = \frac{16.200{,}- + 4.500\ m^3 * 1{,}20\ {}^{EUR}/_{m^3}}{120.000\ kWh} = 0{,}18\ \frac{EUR}{kWh}$$

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung

4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (16)

- Kostenumlage im BAB

Kostenstellen / Gemeinkostenarten	Hilfskostenstelle 1	Hilfskostenstelle 2	Materialstelle	Fertigungsstelle	Verwaltungsstelle	Vertriebsstelle
Gehälter	9.600,-	3.500,-	29.300,-	10.000,-	54.000,-	25.000,-
kalkulatorische Abschreibungen	13.200,-	3.400,-	15.000,-	54.300,-	13.000,-	9.500,-
Mietkosten	4.000,-	3.000,-	26.000,-	25.000,-	3.000,-	9.000,-
Materialgemeinkosten	---	6.100,-	73.200,-	42.700,-	---	---
kalkulatorische Wagniskosten	---	---	6.500,-	8.000,-	---	1.500,-
Wasserkosten	200,-	200,-	600,-	1.800,-	1.200,-	1.000,-
Summe der primären Gemeinkosten	27.000,-	16.200,-	150.600,-	141.800,-	71.200,-	46.000,-
Umlage der sekundären Gemeinkosten	-27.000,- →	(1,20 EUR/m³ * 4.500 m³) = 5.400,-	(1,20 EUR/m³ * 7.000 m³) = 8.400,-	(1,20 EUR/m³ * 11.000 m³) = 13.200,-	---	---
		-21.600,- →	(0,18 EUR/kWh * 20.000 kWh) = 3.600,-	(0,18 EUR/kWh * 80.000 kWh) = 14.400,-	(0,18 EUR/kWh * 10.000 kWh) = 1.800,-	(0,18 EUR/kWh * 10.000 kWh) = 1.800,-
Summe der Gemeinkosten nach Kostenstellenumlage	0,-	0,-	162.600,-	169.400,-	73.000,-	47.800,-

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 109

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung
4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (17)

- mathematisches Verfahren / Gleichungsverfahren
  - Abbildung aller Leistungsbeziehungen in Gleichungssystem mit so vielen Variablen wie Hilfskostenstellen
  - innerbetriebliche Verrechnungspreise
    primäre Gemeinkosten der Hilfskostenstelle in EUR
    + von anderen Hilfskostenstellen zugerechnete sekundäre Gemeinkosten in EUR
    = erstellte Leistung der Hilfskostenstelle in EUR

- im Beispiel
  - Aufstellung der Gleichungen
    27.000,- + 30.000 kWh * p_2 = 22.500 m^3 * p_1
    16.200,- + 4.500 m^3 * p_1 = 150.000 kWh * p_2
  - Umformung einer dieser Gleichungen nach Verrechnungspreis
    $p_1 = \frac{27.000,- + 30.000\ kWh * p_2}{22.500\ m^3}$
  - Einsetzen in andere Gleichung
    $16.200,- + 4.500\ m^3 * \frac{27.000,- + 30.000\ kWh * p_2}{22.500\ m^3} = 150.000\ kWh * p_2$
  - Auflösung nach verbleibendem Verrechnungspreis
    $p_2 = 0{,}15\ \frac{EUR}{kWh}$
  - Einsetzen in andere Gleichung
    $p_1 = 1{,}40\ \frac{EUR}{m^3}$

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung

4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.2 Betriebsabrechnungsbogen (BAB) (19)

- Kostenumlage im BAB

Kostenstellen / Gemeinkostenarten	Hilfskostenstelle 1	Hilfskostenstelle 2	Materialstelle	Fertigungsstelle	Verwaltungsstelle	Vertriebsstelle
Gehälter	9.600,-	3.500,-	29.300,-	10.000,-	54.000,-	25.000,-
kalkulatorische Abschreibungen	13.200,-	3.400,-	15.000,-	54.300,-	13.000,-	9.500,-
Mietkosten	4.000,-	3.000,-	26.000,-	25.000,-	3.000,-	9.000,-
Materialgemeinkosten	---	6.100,-	73.200,-	42.700,-	---	---
kalkulatorische Wagniskosten	---	---	6.500,-	8.000,-	---	1.500,-
Wasserkosten	200,-	200,-	600,-	1.800,-	1.200,-	1.000,-
Summe der primären Gemeinkosten	27.000,-	16.200,-	150.600,-	141.800,-	71.200,-	46.000,-
Umlage der sekundären Gemeinkosten	-31.500,- → (0,15 EUR/kWh * 30.000 kWh) = 4.500,-	(1,40 EUR/m³ * 4.500 m³) = 6.300,- → -22.500,-	(1,40 EUR/m³ * 7.000 m³) = 9.800,- → (0,15 EUR/kWh * 20.000 kWh) = 3.000,-	(1,40 EUR/m³ * 11.000 m³) = 15.400,- → (0,15 EUR/kWh * 80.000 kWh) = 12.000,-	--- → (0,15 EUR/kWh * 10.000 kWh) = 1.500,-	--- → (0,15 EUR/kWh * 10.000 kWh) = 1.500,-
Summe der Gemeinkosten nach Kostenstellenumlage	0,-	0,-	163.400,-	169.200,-	72.700,-	47.500,-

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 111

- Ableitung der Gemeinkostenzuschläge der Hauptkostenstellen
  - dienen in Kostenträgerrechnung zur Verteilung der Gemeinkosten auf einzelne Produkte
    - Verteilung der auf Hauptkostenstellen gesammelte Gemeinkosten
    - auf Basis jeweils geeigneter Bezugsgröße
      - $\frac{Gemeinkosten\ der\ Hauptkostenstelle}{Bezugsgröße\ der\ Hauptkostenstelle}$
  - übliche Ermittlung der Gemeinkostenzuschläge
    - $Materialgemeinkostenzuschlagssatz = \frac{Materialgemeinkosten}{Materialeinzelkosten}$
    - $Fertigungsgemeinkostenzuschlagssatz = \frac{Fertigungsgemeinkosten}{Fertigungseinzelkosten}$
    - $Vertriebsgemeinkostenzuschlagssatz = \frac{Vertriebsgemeinkosten}{Herstellkosten\ des\ Umsatzes}$
    - $Verwaltungsgemeinkostenzuschlagssatz = \frac{Verwaltungsgemeinkosten}{Herstellkosten\ des\ Umsatzes}$

- Fortsetzung des Beispiels (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 113 f.)
  - weitere Daten
    - Materialeinzelkosten 1.634.000,-
    - Fertigungseinzelkosten 84.600,-
    - Herstellkosten des Umsatzes 2.051.200,-
  - $Materialgemeinkostenzuschlagssatz = \frac{163.400,-}{1.634.000,-} = 10\ \%$
  - $Fertigungsgemeinkostenzuschlagssatz = \frac{169.200,-}{84.600,-} = 200\ \%$
  - $Vertriebsgemeinkostenzuschlagssatz = \frac{47.500,-}{2.051.200,-} = 2{,}32\ \%$
  - $Verwaltungsgemeinkostenzuschlagssatz = \frac{72.700,-}{2.051.200,-} = 3{,}54\ \%$

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung
4.2 Durchführung der Kostenstellenrechnung
4.2.3 Ermittlung der Herstellkosten des Umsatzes

- dient Erfolgsermittlung in einzelner Periode
  - zu unterscheiden von Herstellkosten der Fertigung
  - hierbei zu berücksichtigen: Bestandsveränderung der Erzeugnisse
  - nicht abgebildet: Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten
  - Schema

<table>
<tr><td>Fertigungsmaterial/ Materialeinzelkosten</td><td rowspan="2">Materialkosten</td><td rowspan="6">= Herstell-kosten der Fertigung</td><td rowspan="8">= Herstell-kosten des Umsatzes</td></tr>
<tr><td>+ Materialgemeinkosten</td></tr>
<tr><td>+ Fertigungslöhne/ Fertigungseinzelkosten</td><td rowspan="4">Fertigungskosten</td></tr>
<tr><td>+ Fertigungsgemeinkosten (ggf. für jede Fertigungs-hauptkostenstelle separat)</td></tr>
<tr><td>+ Sondereinzelkosten der Fertigung</td></tr>
<tr><td colspan="2">- Bestandsmehrungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen</td></tr>
<tr><td colspan="2">+ Bestandsminderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen</td></tr>
</table>

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 115

III Internes Rechnungswesen
4 Kostenstellenrechnung
4.3 Wirtschaftlichkeits- und Kostenkontrolle in der Kostenstellenrechnung

- bislang Istkosten ermittelt
  - auf dieser Basis keine Wirtschaftlichkeitskontrolle möglich
  - erfolgt auf Basis einer Normalkostenrechnung
    - Rechnung mit normalisierten Gemeinkosten(-zuschlägen)
      - auf Basis von Erfahrungen der Vergangenheit
      - also Ansatz von erwarteten Kosten
    - Vergleich von Ist- und Normalkosten je Kostenstelle
      - Basis für Optimierungsüberlegungen

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.1 Aufgaben der Kostenträgerstückrechnung

- Kostenträger
  - selbständige Leistungseinheit eines Betriebs
  - z.B. einzelne Produkte, Aufträge, Waren, Dienstleistungen
- Hauptaufgabe
  - Ermittlung sämtlicher Kosten (Selbstkosten) für eine Erzeugniseinheit
    - im Vorwege (Vorkalkulation)
    - oder im Nachhinein (Bewertung der Fabrikate)

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung

5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.2 Zuschlagskalkulation (1)

- Bezugsgröße: Einzelleistung
- sinnvoller Anwendungsbereich
  - Mehrproduktunternehmen, die heterogene Erzeugnisse in Serien- oder Einzelfertigung herstellen
- differenzierte Zuschlagskalkulation
  - orientiert sich an Hauptkostenstellengliederung des BAB
  - Schema:

Fertigungsmaterial/ Materialeinzelkosten	**Material-kosten**	**= Herstell-kosten der Fertigung**	**= Selbst-kosten**
+ Materialgemeinkosten (in %, bezogen auf Fertigungsmaterial/ Materialeinzelkosten)			
+ Fertigungslöhne/ Fertigungseinzelkosten	**Fertigungs-kosten**	**= Herstell-kosten des Umsatzes**	
+ Fertigungsgemeinkosten (in %, bezogen auf Fertigungslöhne/ Fertigungseinzelkosten, für jede Fertigungshauptstelle separat)			
+ Sondereinzelkosten der Fertigung			
+ Verwaltungsgemeinkosten (in %, bezogen auf die Herstellkosten des Umsatzes)		**Verwal-tungs- und Vertriebs-kosten**	
+ Vertriebsgemeinkosten (in %, bezogen auf die Herstellkosten des Umsatzes)			
+ Sondereinzelkosten des Vertriebs			

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 140

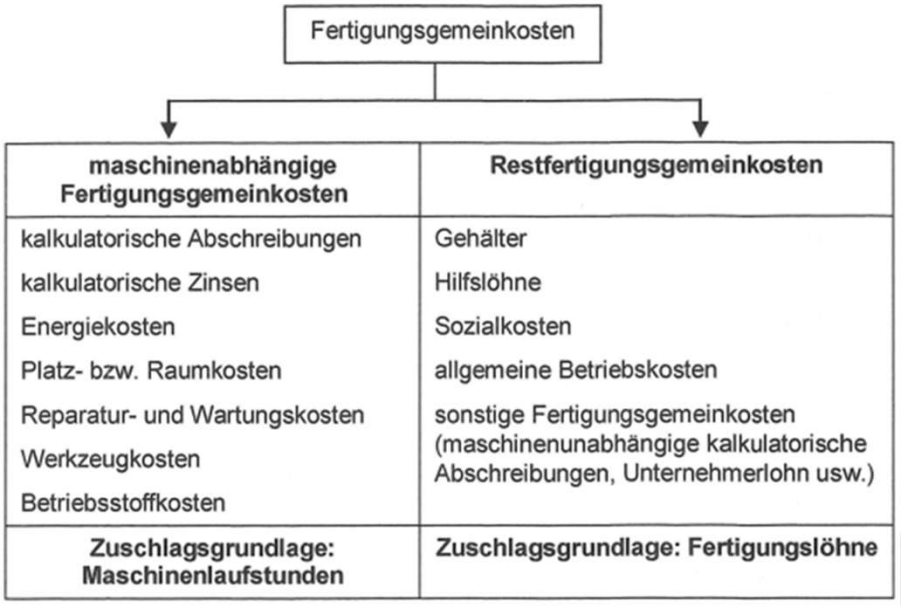
Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.2 Zuschlagskalkulation (2)

- Zuschlagskalkulation mit Maschinenstundensätzen
  - bislang Fertigungsgemeinkosten in Abhängigkeit von Fertigungslöhnen verteilt
    - kann aufgrund zunehmender Automatisierung zu Fehlsteuerungen führen (keine verursachungsgerechte Zuordnung)
      - keine sinnvolle Zuschlagsbasis mehr
      - extrem hohe Zuschlagssätze
  - Fertigungsgemeinkosten werden in zwei Teile geteilt
    - maschinenabhängige Fertigungsgemeinkosten
      - bedingt durch Maschineneinsatz
      - Verteilung auf Basis der Maschinenlaufstunden in Periode
        - $Maschinenstundensatz = \frac{maschinenabhängige\ Fertigungsgemeinkosten}{Maschinenlaufstunden}$
    - Restfertigungsgemeinkosten
      - werden in Relation zu Fertigungslöhnen gesetzt
        - $Restfertigungsgemeinkosten - Zuschlagssatz = \frac{Restfertigungsgemeinkosten}{Fertigungslöhne}$

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.2 Zuschlagskalkulation (3)

- Darstellung der Aufteilung der Fertigungsgemeinkosten



maschinenabhängige Fertigungsgemeinkosten	Restfertigungsgemeinkosten
kalkulatorische Abschreibungen	Gehälter
kalkulatorische Zinsen	Hilfslöhne
Energiekosten	Sozialkosten
Platz- bzw. Raumkosten	allgemeine Betriebskosten
Reparatur- und Wartungskosten	sonstige Fertigungsgemeinkosten (maschinenunabhängige kalkulatorische Abschreibungen, Unternehmerlohn usw.)
Werkzeugkosten	
Betriebsstoffkosten	
Zuschlagsgrundlage: Maschinenlaufstunden	**Zuschlagsgrundlage: Fertigungslöhne**

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 164

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.2 Zuschlagskalkulation (4)

- Beispiel
  (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 164 ff.)

Daten	
Anschaffungskosten	160.000,00
Wiederbeschaffungskosten	180.000,00
kalkulatorische Nutzungsdauer (Jahre)	10,00
kulkulatorischer Zinssatz (%)	8,00
jährliche Wartungskosten	6.000,00
Strompreis (EUR / kWh)	0,20
Verbrauch je Maschinenlaufstunde (kWh)	40,00
monatliche Grundgebühr (Strom)	15,00
monatliche Raummiete	240,00
Werkzeugkosten quartalsweise	400,00
Betriebsstoffkosten quartalsweise	50,00
geplante Maschienenlaufzeit jährlich (h)	2.000,00
jährliche maschinenunabhängige Fertigungsgemeinkosten	
Sozialabgaben	20.000,00
Hilfslöhne	30.000,00
allgemeine Betriebskosten	10.000,00
Fertigungslöhne jährlich	100.000,00
Auftrag	
Fertigungsmaterial	1.000,00
Materialgemeinkostenzuschlagssatz (%)	20,00
Fertigungszeit auf Maschine (h)	6,00
Fertigungszeit Maschinenfacharbeiter	4,00
Studenlohn Maschinenfacharbeiter	12,00
Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkostenzuschlag (%)	10,00

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.2 Zuschlagskalkulation (5)

Ermittlung Maschinenstundensatz	
maschinenabhängige Gemeinkosten	
kalkulatorische Abschreibungen	18.000,00
kalkulatorische Zinsen (Durchschnittsmethode)	6.400,00
Wartungskosten	6.000,00
Stromkosten	
für Verbrauch	16.000,00
für Grundgebühr	180,00
Miete	2.880,00
Werkzeugkosten	1.600,00
Betriebsstoffkosten	200,00
	51.260,00
Maschinenstundensatz	
bezogen auf (h)	2.000,00
->	**25,63**
Ermittlung Restfertigungsgemeinkostenzuschlagssatz	
maschinenunabhängige Fertigungsgemeinkosten	60.000,00
bezogen auf Fertigungslöhne	100.000,00
-> (%)	**60,00**

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.2 Zuschlagskalkulation (6)

Ermittlung Selbstkosten für Auftrag	
Materialeinzelkosten	1.000,00
Materialgemeinkosten	200,00
Fertigungseinzelkosten	48,00
Restfertigungsgemeinkosten	28,80
maschinenabhängige Fertigungsgemeinkosten	153,78
Herstellkosten der Fertigung (= des Umsatzes)	1.430,58
Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten	143,06
Selbstkosten	**1.573,64**

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.3 Divisionskalkulation (1)

- sinnvoller Anwendungsbereich
  - homogene Fertigung von Massengütern (Einproduktunternehmen)
    - Verursachungsprinzip auch ohne Kostenstellenrechnung einzuhalten
  - bei Sortenfertigung (leicht unterschiedliche Produktarten) leichte Variation: Äquivalenzziffernkalkulation
- einstufige Divisionskalkulation
  - Voraussetzung: keine Bestandsveränderungen bei Erzeugnissen
    - z.B. bei Energieerzeugern
  - ➢ $Selbstkosten\ je\ Stück = \frac{Gesamtkosten\ der\ Periode}{gesamte\ Produktions\quad und\ Absatzmenge\ der\ Periode}$
- zweistufige Divisionskalkulation
  - Erweiterung: Abbildung von Bestandsveränderungen
    - durch Aufteilung in produzierte und abgesetzte Erzeugnisse
  - ➢ $Selbstkosten\ je\ Stück = \frac{Herstellkosten}{Produktionsmenge} + \frac{Verwaltungs\text{–}und\ Vertriebskosten}{Absatzmenge}$

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.3 Divisionskalkulation (2)

- mehrstufige Divisionskalkulation
  - anzuwenden bei mehreren aufeinanderfolgenden Fertigungsstufen
    - hierbei entstehende Zwischenlager müssen berücksichtigt werden
  - Durchwälzmethode
    - für jede Produktionsstufe werden zu Kosten dieser Stufe Kosten der zur Weiterverarbeitung erhaltenen Mengeneinheiten der Vorstufe addiert
      - und dann durch Produktionsmenge dieser Stufe dividiert
  - Beispiel (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 188 f.)
    - Produktionsstufe I: Herstellung 3.000 Stück, davon 600 Stück auf Lager, Kosten von 180.000,-
    - Produktionsstufe II: 500 Stück auf Lager, Kosten von 150.000,-
    - Produktionsstufe III: Erstellung der Fertigerzeugnisse, Verkauf von 1.400 Stück, Kosten von 190.000,-
    - Verwaltungs- und Vertriebskosten: 42.000,-

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.3 Divisionskalkulation (3)

- Durchwälzmethode im Beispiel
  - $HK\ pro\ Stück\ nach\ Stufe\ I = \frac{180.000,-}{3.000\ Stück}$ = 60,-/Stück
  - $HK\ pro\ Stück\ nach\ Stufe\ II = \frac{150.000,- + 2.400\ Stück * 60,-/Stück}{2.400\ Stück}$ = 122,50 EUR/Stück
  - $HK\ pro\ Stück\ nach\ Stufe\ III = \frac{190.000,- + 1.900\ Stück * 122,50\ EUR/Stück}{1.900\ Stück}$

    = 222,50 EUR/Stück
  - $Selbstkosten\ pro\ Stück = \frac{42.000,- + 1.400\ Stück * 222,50\ EUR/Stück}{1.400\ Stück}$ = 252,50 EUR/Stück
- additive Methode
  - Berechnung der Selbstkosten auf jeder gesonderten Stufe
    - Kosten auf dieser Stufe, dividiert durch auf dieser Stufe hergestellte Menge
  - werden dann zur Ermittlung der Selbstkosten addiert

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.3 Divisionskalkulation (4)

- additive Methode im Beispiel
  - $HK\ pro\ Stück\ auf\ Stufe\ I = \frac{180.000,-}{3.000\ Stück} = 60,-/\text{Stück}$
  - $HK\ pro\ Stück\ auf\ Stufe\ II = \frac{150.000,-}{2.400\ Stück} = 62{,}50\ \text{EUR/Stück}$
  - $HK\ pro\ Stück\ auf\ Stufe\ III = \frac{190.000,-}{1.900\ Stück} = 100,-/\text{Stück}$
  - $Verwaltungs-\ und\ Vertriebskosten\ pro\ Stück = \frac{42.000,-}{1.400\ Stück} = 30,-/\text{Stück}$
  - Selbstkosten pro Stück = 252,50 EUR/Stück
- Wert der Lagerbestandserhöhung (im Beispiel)
  - Stufe I: 600 Stück * 60,-/Stück = 36.000,-
  - Stufe II: 500 Stück * 122,50 EUR/Stück = 61.250,-
  - Stufe III: 500 Stück * 222,50 EUR/Stück = 111.250,-
  - gesamt: 208.500,-

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.3 Divisionskalkulation (5)

- Divisionskalkulation mit Äquivalenzziffern
  - anzuwenden bei Sortenfertigung (Herstellung verschiedener, unkomplizierter Produktarten innerhalb einer Erzeugnisgattung)
  - Prämisse: Kosten stehen in stabilem Verhältnis zueinander
  - einstufige Äquivalenzziffernkalkulation
    - unterschiedliche Beanspruchung wird durch Äquivalenzziffern (Kostengewichtungsfaktoren) ausgedrückt
      - Hauptprodukt erhält Äquivalenzziffer 1
    - Ermittlung Äquivalenzziffern (ÄZ) für die Sorten

$$\ddot{A}Z = \frac{Bezugsgröße\ der\ jeweiligen\ Sorte}{Bezugsgröße\ der\ Hauptsorte}$$

    - Ermittlung Recheneinheiten (RE)

Recheneinheiten = Produktionsmenge einer Sorte * ÄZ

    - Ermittlung Kosten je Recheneinheit

$$Kosten\ je\ RE = \frac{Gesamtkosten\ der\ Periode}{Summe\ der\ Recheneinheiten}$$

    - Ermittlung Selbstkosten pro Stück

$$Selbstkosten\ pro\ Stück = Kosten\ je\ RE\ * \ddot{A}Z$$

    - Ermittlung Kosten je Sorte

$$Kosten\ je\ Sorte = Selbstkosten\ pro\ Stück\ * Produktionsmenge$$

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.3 Divisionskalkulation (6)

- Beispiel (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 194 f.)
  - Produktion von 4 Sorten Flaschen
  - produzierte Mengen
    - Sorte A: 140.000 Flaschen (Hauptsorte)
    - Sorte B: 120.000 Flaschen
    - Sorte C: 90.000 Flaschen
    - Sorte D: 60.000 Flaschen
  - Glasverbrauch
    - Sorte A: 150 g
    - Sorte B: 120 g
    - Sorte C: 210 g
    - Sorte D: 180 g
  - Selbstkosten: 65.100,-

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.3 Divisionskalkulation (7)

- Ermittlung Äquivalenzziffern
  - Sorte A: $\ddot{A}Z = \frac{150\ g}{150\ g} = 1$
  - Sorte B: $\ddot{A}Z = \frac{120\ g}{150\ g} = 0{,}8$
  - Sorte C: $\ddot{A}Z = \frac{210\ g}{150\ g} = 1{,}4$
  - Sorte D: $\ddot{A}Z = \frac{180\ g}{150\ g} = 1{,}2$
- Ermittlung Recheneinheiten
  - Sorte A: RE = 140.000 Flaschen * 1,0 = 140.000 Flaschen Sorte A
  - Sorte B: RE = 120.000 Flaschen * 0,8 = 96.000 Flaschen Sorte A
  - Sorte C: RE = 90.000 Flaschen * 1,4 = 126.000 Flaschen Sorte A
  - Sorte D: RE = 60.000 Flaschen * 1,2 = 72.000 Flaschen Sorte A
  - gesamt: 434.000 Flaschen Sorte A
- Ermittlung Kosten je Recheneinheit
  - $\frac{65.100{,}-}{434.000\ RE} = 0{,}15\ EUR/RE$

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.3 Divisionskalkulation (8)

- Ermittlung Selbstkosten pro Stück
  - Sorte A: 0,15 EUR *1,0 = 0,15 EUR
  - Sorte B: 0,15 EUR * 0,8 = 0,12 EUR
  - Sorte C: 0,15 EUR * 1,4 = 0,21 EUR
  - Sorte D: 0,15 EUR * 1,2 = 0,18 EUR
- Ermittlung Kosten je Sorte
  - Sorte A: 21.000,-
  - Sorte B: 14.400,-
  - Sorte C: 18.900,-
  - Sorte D: 10.800,-
  - gesamt: 65.100,-

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.1 Kostenträgerstückrechnung
5.1.3 Divisionskalkulation (9)

- mehrstufige Äquivalenzziffernkalkulation
  - Anwendung dieses Prinzips auf unterschiedlichen Stufen des Produktionsprozesses
    - z.B. gesondert für Materialeinsatz und Fertigungszeit

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.2 Kostenträgerzeitrechnung
5.2.1 Aufgaben der Kostenträgerzeitrechnung

- Bezugsgröße: Periode
- kurzfristige Erfolgsrechnung für gesamtes Unternehmen
  - unterjährige Rechnungen (monatlich, quartalsweise)
- Aufschlüsselung des Periodenerfolgs nach Produktgruppen und Produktarten
- ➢ Entscheidungsträger können frühzeitig Fehlentwicklungen erkennen
  - auf dieser Basis Gegenmaßnahmen einzuleiten

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.2 Kostenträgerzeitrechnung
5.2.2 Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren (1)

- <u>Abgrenzung</u>
  - führen beide zu gleichem Periodenergebnis
    - nur unterschiedliche Darstellung
  - unterscheiden sich in der zur Ermittlung der Herstellkosten zugrunde gelegten Menge der Erzeugnisse
    - Gesamtkostenverfahren (GKV)
      - gesamte Kosten der Periode
      - ➢ produktionsorientiert
    - Umsatzkostenverfahren (UKV)
      - Kosten der abgesetzten Menge
      - ➢ absatzorientiert

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.2 Kostenträgerzeitrechnung
5.2.2 Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren (2)

- Gesamtkostenverfahren (GKV)
  - Gegenüberstellung
    - sämtliche Kosten der Periode
      - Herstellkosten der erstellten Leistungseinheiten
      - Verwaltungs- und Vertriebskosten der abgesetzten Mengeneinheiten
      - Herstellkosten (aus Vorperioden) für Lagerbestandsabbau
      - üblicherweise Gliederung nach Kostenarten
    - sämtliche Leistungen der Periode
      - Verkaufserlöse für abgesetzte Erzeugnisse
      - Herstellkosten für Lagerbestandsaufbau

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung
5.2 Kostenträgerzeitrechnung
5.2.2 Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren (3)

- graphische Darstellung

Betriebsergebniskonto

Herstellkosten der erstellten Leistungseinheiten + zu Herstellkosten bewertete Lagerbestandsminderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen + Verwaltungskosten + Vertriebskosten Saldo: Betriebsgewinn	Umsatzerlöse + zu Herstellkosten bewertete Lagerbestandsmehrungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen Saldo: Betriebsverlust
Summe	Summe

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl. S. 215

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung

5.2 Kostenträgerzeitrechnung
5.2.2 Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren (4)

- Umsatzkostenverfahren (UKV)
  - Gegenüberstellung
    - sämtliche Kosten für abgesetzte Erzeugnisse
      - Herstellkosten der abgesetzten Mengeneinheiten
      - Verwaltungs- und Vertriebskosten der abgesetzten Mengeneinheiten
      - keine Lagerbestandsveränderung abzubilden
      - üblicherweise Gliederung nach Kostenstellen
    - sämtliche Leistungen der Periode
      - Verkaufserlöse für abgesetzte Erzeugnisse
  - graphische Darstellung

Betriebsergebniskonto

Herstellkosten der abgesetzten Leistungseinheiten + Verwaltungskosten + Vertriebskosten Saldo: Betriebsgewinn	Umsatzerlöse Saldo: Betriebsverlust
Summe	Summe

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl. S. 217

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
5 Kostenträgerrechnung

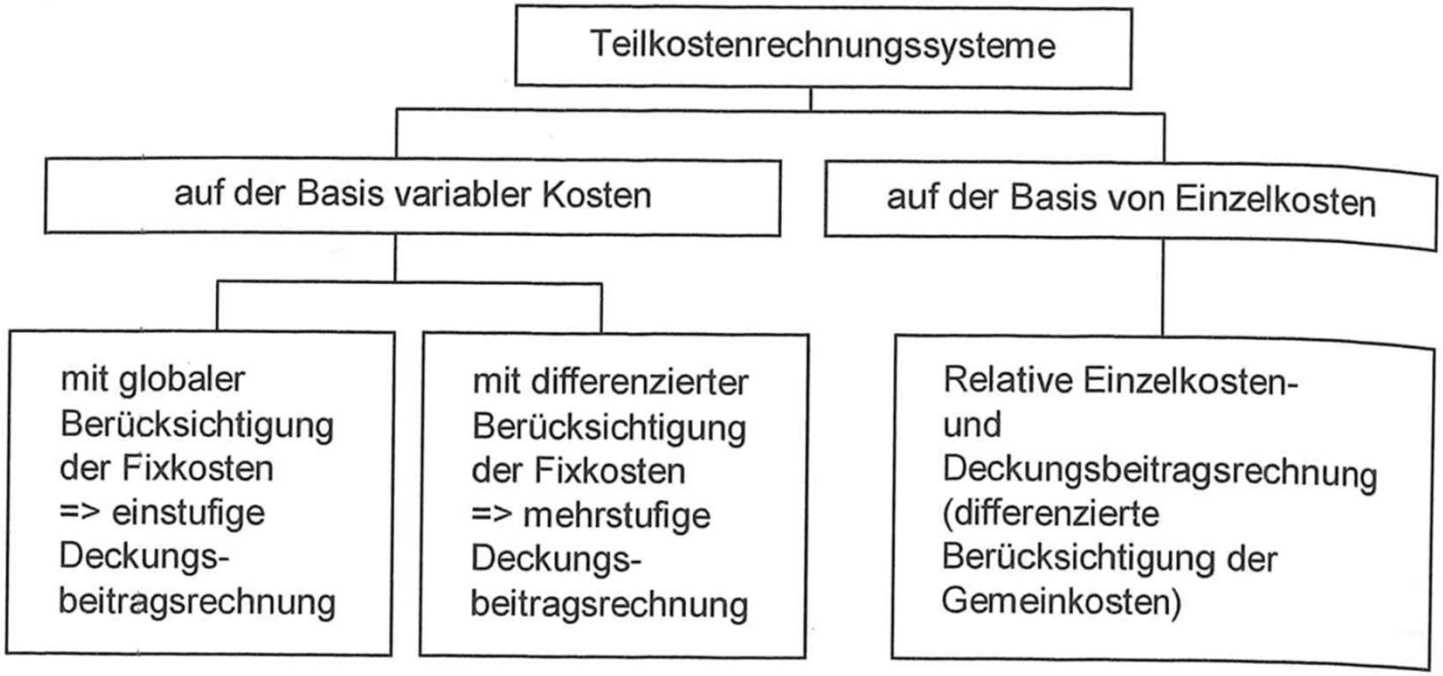
5.2 Kostenträgerzeitrechnung
5.2.2 Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren (5)

- Beispiel (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 217 ff.)

Daten	
Anfangsbestand (Stück)	0,00
Absatzmenge (Stück)	1.500,00
Produktionsmenge (Stück)	2.000,00
Verkaufspreis (EUR/Stück)	200,00
fixe Herstellkosten (EUR)	100.000,00
variable Herstellkosten (EUR/Stück)	10,00
fixe Verwaltungs- und Vertriebskosten (EUR)	20.000,00
variable Verwaltungs- und Vertriebskosten (EUR/Stück)	8,00
Gesamtkostenverfahren	
Umsatzerlöse	300.000,00
Herstellkosten erstellte Mengeneinheiten	120.000,00
Verwaltungs- und Vertriebskosten abgesetzte Mengeneinheiten	32.000,00
Bestandserhöhung	30.000,00
	178.000,00
Umsatzkostenverfahren	
Umsatzerlöse	300.000,00
Herstellkosten abgesetzte Mengeneinheiten	122.000,00
	178.000,00

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung
6.1 Ausprägungen der Teilkostenrechnung



Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 238

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung
6.2 Voll- vs. Teilkostenrechnung (1)

- Differenzierung nach Umfang der auf Kostenträger verrechneten Kosten
  - Vollkostenrechnung: alle Kosten
  - Teilkostenrechnung: nur Teil der Kosten
- Entwicklung Teilkostenrechnung aufgrund von Problemen der Vollkostenrechnung
  - auf Basis von Vollkostenrechnung werden Produktpreise ohne Berücksichtigung der Marktverhältnisse (Preise, Beschäftigungsschwankungen) ermittelt
  - über Proportionalisierung der Fixkosten steigen bei Beschäftigungsrückgang Selbstkosten pro Einheit
    - aufgrund Marktgeschehen eher über Preissenkung nachzudenken
  - Produkte werden aus Programm genommen, wenn ihr Absatz nicht Selbstkosten deckt
    - kann aber Teil der (nicht abbaubaren) Fixkosten decken
    - Beispiel

Fixkosten (EUR)		10.000,00		
Produkt	Menge (kg)	Preis (EUR/kg)	variable Kosten (EUR/kg)	Anteil Fixkosten (EUR)
A	1.000,00	20,00	5,00	6.000,00
B	500,00	10,00	9,00	4.000,00

Ergebnis

Erfolg bei Produktion A und B	
A	9.000,00
B	-3.500,00
	5.500,00
Erfolg bei Produktion nur von A	5.000,00

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.2 Voll- vs. Teilkostenrechnung (2)

- in Teilkostenrechnung werden nur entscheidungsrelevante Kosten berücksichtigt
  - bei kurzfristigen Entscheidungen i.d.R. nur die variablen Kosten

➢

	Voll-kostenrechnung	Teil-kostenrechnung
Kostenarten-rechnung	die Kosten werden Kostengüterart für Kostengüterart erfaßt sowie im Rahmen der Zuschlagskostenrechnung nach Einzelkosten und Gemeinkosten gegliedert	
Kostenstellen-rechnung	die Gemeinkosten werden auf jeden Fall Kostenstelle für Kostenstelle erfaßt, u.U. auch die Einzelkosten	
Kostenträger-rechnung	alle Kosten werden auf die Kostenträger verrechnet	nur ein Teil wird auf die Kostenträger verrechnet, entweder nur die Einzelkosten oder nur die variablen Kosten
Kostenrechnungszweck	alle Kosten sollen durch den Preis gedeckt werden	
		im Einzelfall wird eine Kostenunterdeckung für vertretbar gehalten

H.K. Weber: Betriebswirtschaftliches Rechnungswesen, Bd. 2, 3. Aufl., S. 140

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung
6.3 Methoden der Kostenauflösung
6.3.1 Erfordernis der Kostenauflösung

- Kosten sind nach entscheidungsrelevanten (i.d.R. variablen) und entscheidungsirrelevanten (i.d.R. fixen) Bestandteilen aufzugliedern
  - fixe Kosten dienen Aufrechterhaltung der Betriebsbereitschaft
  - variable Kosten dienen unmittelbar Leistungserstellung der einzelnen Produkte
  - sind aber nicht in allen Fällen unmittelbar als solche zu erkennen / erfasst
    - Bsp.: Stromkosten setzen sich aus Grund- und Verbrauchsgebühr zusammen

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung
6.3 Methoden der Kostenauflösung
6.3.2 Buchtechnische Verfahren

- Basis: Finanzbuchhaltung mit entsprechenden Belegen und Aufzeichnungen
  - hieraus Informationen über Höhe, Ursachen und Verhalten bei unterschiedlicher Kapazitätsauslastung abzuleiten
    - z.B. in Bezug auf Verbrauch der Betriebsstoffe Mindestverbrauch der Anlagen und Verbrauch bei normaler Auslastung
- aufgrund hoher Anforderungen nur sehr geringe Bedeutung

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.3 Methoden der Kostenauflösung
6.3.3 Differenzen-Quotienten-Verfahren (mathematisches Verfahren) (1)

- basiert auf Gegenüberstellung der Kosten zweier aufeinanderfolgender Perioden
  - Variation: High Point-Low Point-Methode
    - aus Reihe von Werten werden beide Extremwerte ausgewertet
- Voraussetzungen
  - zwei unterschiedliche Beschäftigungsgrade mit jeweiligen Gesamtkosten bekannt
  - (annähernd) proportionaler Kostenverlauf
  - keine sprungfixen Kosten
  - ➢ $K = k_v * x + K_f$
- unter diesen Annahmen dann Kostenänderungen nur durch veränderte Gesamtkosten zu erklären

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.3 Methoden der Kostenauflösung
6.3.3 Differenzen-Quotienten-Verfahren (mathematisches Verfahren) (2)

- Beispiel (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 242 f.)

Daten

	Periode 1	Periode 2
Produktionsmenge (t)	300,00	255,00
Gesamtkosten (EUR)	18.600,00	16.800,00

Ableitung Kostenfunktion

Periode 1	18.600,00	EUR =	k_v *	300,00	t +	K_f
Periode 2	16.800,00	EUR =	k_v *	255,00	t +	K_f
Differenz	1.800,00	EUR =	k_v *	45,00	t	
	k_v =	40,00	EUR/t			

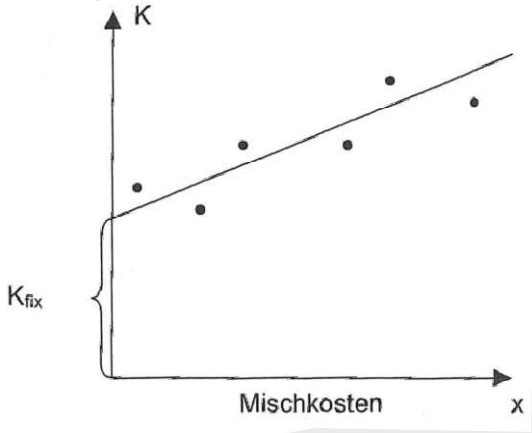
Periode 1	**K_v** =	40,00	EUR/t *	300,00	t =	12.000,00	EUR
Periode 1	18.600,00	EUR =	40,00	EUR/t *	300,00	t +	K_f
	K_f =	6.600,00	EUR				

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.3 Methoden der Kostenauflösung
6.3.4 Kostenauflösung mit Streupunktdiagramm

- ist Regressionsanalyse (Statistik)
  - mit Excel o.ä. an sich schlicht, aber trotzdem in praxi „Berührungsängste“
- Voraussetzungen
  - ausreichende Zahl an beobachteten Werten (Kosten bei unterschiedlichen Beschäftigungsgraden)
  - Eliminierung von Ausreißern (Zufälle, außergewöhnliche Vorfälle, offensichtliche Erfassungsfehler)
- Beispiel:



Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 245

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung
6.4 Deckungsbeitragsrechnung
6.4.1 Einführung in die Deckungsbeitragsrechnung

- Voraussetzungen für Anwendung der Deckungsbeitragsrechnung
  - möglichst exakte Auflösung in fixe und variable Kostenbestandteile
  - linearer Gesamtkostenverlauf
  - keine sprungfixen Kosten
  - Marktpreise konstant und bekannt
- Stückdeckungsbeitrag
  - $db = p - k_v \quad (Stückpreis - variable\ Stückkosten)$
- Gesamtdeckungsbeitrag
  - $DB = E - K_v \quad (Gesamterlös - variable\ Gesamtkosten)$
  - $DB = (p - k_v) * x$
- Nettoerfolg (Betriebsergebnis)
  - $Nettoerfolg\ (der\ Periode) = DB - fixe\ Periodenkosten$

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.4 Deckungsbeitragsrechnung
6.4.2 Einstufige Deckungsbeitragsrechnung (1)

- Verrechnung der Kosten
  - variable Kosten
    - direkt auf Kostenträger
  - fixe Kosten
    - nicht auf Kostenträger verrechnet
    - statt dessen als Block in Betriebsergebnisrechnung übernommen

➢ Ermittlung des Betriebsergebnisses (Nettoerfolgs)

∑ Umsatzerlöse
./. ∑ variable Selbstkosten
= Gesamtdeckungsbeitrag
./. fixe Periodenkosten
= Betriebsergebnis / Nettoerfolg

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.4 Deckungsbeitragsrechnung
6.4.2 Einstufige Deckungsbeitragsrechnung (2)

- Beispiel (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 247 f.)

Daten

Produkt	A	B	C	
Fertigungsmaterial (EUR)	43.200,00	61.600,00	210.000,00	
Fertigungslöhne (EUR)	16.800,00	26.400,00	120.000,00	
variable Gemeinkosten (EUR / Stück)	21.600,00	30.800,00	90.000,00	
Produktions- und Absatzmenge (Stück)	1.200,00	1.100,00	2.500,00	
Nettoverkaufspreis (EUR / Stück)	64,00	116,00	236,00	
Fixkosten				90.000,00

Deckungsbeiträge und Betriebsergebnis

Produkt	A	B	C	gesamt
Nettoverkaufspreis (EUR / Stück)	64,00	116,00	236,00	
./. variable Stückkosten (EUR / Stück)	68,00	108,00	168,00	
Stückdeckungsbeitrag (EUR / Stück)	**-4,00**	**8,00**	**68,00**	
* Produktions- und Absatzmenge (Stück)	1.200,00	1.100,00	2.500,00	
Gesamtdeckungsbeitrag (EUR)	**-4.800,00**	**8.800,00**	**170.000,00**	174.000,00
./. Fixkosten (EUR)				90.000,00
= Betriebsergebnis (EUR)				**84.000,00**

sortimentspolitische Überlegungen

Aus kostenrechnerischer Sicht ist Produkt A aus dem Produktionsprogramm zu nehmen.

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.4 Deckungsbeitragsrechnung
6.4.3 Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung (1)

- Aufspaltung der Fixkosten in Teilblöcke
  - Zuordnung zu Bezugsgrößen nach Kostenverursachungsprinzip
  - ➢ Gewinnung genauerer kostenstellen- und kostenträgerbezogener Informationen für Entscheidungsfindung
  - übliche Teilblöcke
    - Erzeugnisfixkosten
    - Erzeugnisgruppenfixkosten
    - Bereichsfixkosten
    - Unternehmensfixkosten

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.4 Deckungsbeitragsrechnung
6.4.3 Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung (2)

- Schema

Unternehmensbereich	Bereich A			Bereich B			
Produktgruppe	I	II		III		IV	
Produkte	1	2	3	4	5	6	7
Nettoerlöse - variable Kosten							
DB I - Erzeugnisfixkosten							
DB II (Erzeugnisart-DB) - Erzeugnisgruppen-fixkosten							
DB III (Erzeugnisgruppen-DB) - Bereichsfixkosten							
DB IV (Bereichs-DB) - Unternehmens-fixkosten							
Betriebsergebnis							

Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl. S. 257

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.4 Deckungsbeitragsrechnung
6.4.3 Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung (3)

- Beispiel (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 258 f.)

Unternehmensfixkosten			150.000,00			
Unternehmensbereich	1			2		
Unternehmensbereichfixkosten		50.000,00			70.000,00	
Produktgruppe	X		Y		Z	
Produktfixkosten	200.000,00		100.000,00		90.000,00	
Erzeugnisarten	X1	X2	Y1	Y2	Z1	Z2
Nettoumsatzerlöse	500.000,00	400.000,00	250.000,00	150.000,00	850.000,00	800.000,00
variable Kosten	200.000,00	100.000,00	100.000,00	100.000,00	400.000,00	650.000,00
Erzeugnisfixkosten	150.000,00	50.000,00	25.000,00	105.000,00	175.000,00	200.000,00

Unternehmensbereich	1			2		
Erzeugnisgruppe	X		Y		Z	
Erzeugnisse	X1	X2	Y1	Y2	Z1	Z2
Nettoerlöse	500.000,00	400.000,00	250.000,00	150.000,00	850.000,00	800.000,00
./. variable Kosten	200.000,00	100.000,00	100.000,00	100.000,00	400.000,00	650.000,00
= DB I	300.000,00	300.000,00	150.000,00	50.000,00	450.000,00	150.000,00
./. Erzeugnisfixkosten	150.000,00	50.000,00	25.000,00	105.000,00	175.000,00	200.000,00
= DB II	**150.000,00**	**250.000,00**	**125.000,00**	**-55.000,00**	**275.000,00**	**-50.000,00**
		400.000,00		70.000,00		225.000,00
./. Erzeugnisgruppenfixkosten		200.000,00		100.000,00		90.000,00
= DB III		**200.000,00**		**-30.000,00**		**135.000,00**
						105.000,00
./. Bereichsfixkosten		50.000,00				70.000,00
= DB IV		**150.000,00**				**35.000,00**
						185.000,00
./. Unternehmensfixkosten						150.000,00
= Betriebsergebnis						**35.000,00**

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.1 Ermittlung der Break-Even-Menge (1)

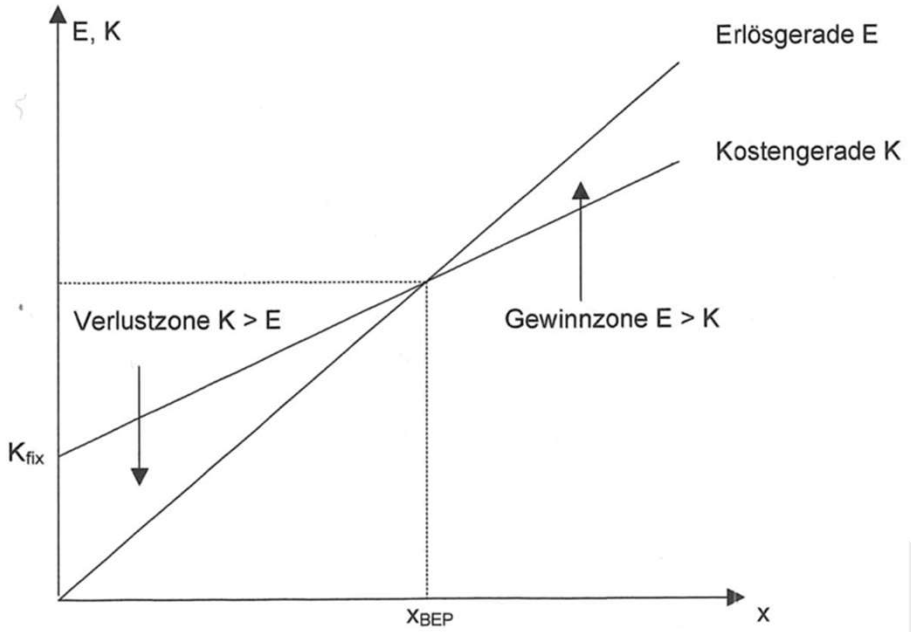
= Gewinnschwelle (Gewinn = 0)

- Absatzmenge, bei der Summe der erwirtschafteten Stückdeckungsbeiträge gerade ausreicht, um Fixkosten zu decken
  - $E = K$
  - $p * x = k_v * x + K_f$
  - $K_f = p * x - k_v * x$
  - $K_f = (p - k_v) * x$
  - $x = \frac{K_f}{db}$
- Variation: Ansatz eines Mindestgewinns
  - $x = \frac{K_f + G_{min}}{db}$

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.1 Ermittlung der Break-Even-Menge (2)

- graphische Darstellung



Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 261

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.1 Ermittlung der Break-Even-Menge (3)

- Beispiel (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 262 f.)
  - Erlös je ME (EUR / ME): 550,-
  - variable Kosten je ME (EUR / ME): 250,-
  - Fixkosten der Periode (EUR): 27.000,-
  - Marktprognose: maximal 80 ME zu verkaufen
  - Gewinnziel: 5.000,-
  - ➢ Break-even-Menge
    - ➢ $x = \frac{27.000,-}{550,--250,-} = 90$
  - ➢ erforderlicher Preis für Gewinnziel
    - ➢ $5.000,- = 80 * p \; - \; (250,-* 80 + 27.000,-)$
    - ➢ $p = 650,-$

Im Auftrag der DHSH

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.1 Ermittlung der Break-Even-Menge (4)

- Mehrproduktunternehmen
  - Vielzahl von Absatzmengen-Kombinationen, die zu break-even führen
  - ➢ sinnvolle Anwendung nur in Spezialfällen
    - ➢ feste Relation der Absatzmengen der Produkte
      - diese Relation wird dann für die Berechnungen wie ein einziges Produkt behandelt
    - ➢ feste Absatzmengen bei allen Produkten mit einer Ausnahme

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.1 Ermittlung der Break-Even-Menge (5)

- Beispiel für erforderliche Fixkostendeckung durch ein Produkt (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 264)

Produkt	W	X	Y	Z
Verkaufspreis (EUR/ME)	49,00	33,70	45,50	43,80
variable Stückkosten (EUR/ME)	30,50	25,70	35,70	38,20
Absatzmenge (ME)	2.000	?	5.000	8.000
Fixkosten (EUR)		150.000,00		

Break-even-Menge

Ermittlung der erzielten Gesamtdeckungsbeiträge					
Produkt	W	X	Y	Z	gesamt
Gesamtdeckungsbeitrag (EUR)	37.000,00		49.000,00	44.800,00	130.800,00
noch zu deckende Fixkosten					
Fixkosten (EUR)	150.000,00				
vorhandene DBs (EUR)	130.800,00				
	19.200,00				
Stückdeckungsbeitrag X					
(EUR/ME)	8,00				
erforderliche Menge					
(ME)	**2.400**				

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.2 Entscheidung über die Annahme von Zusatzaufträgen (1)

- Frage, ob Zusatzauftrag zu Preisen unterhalb der derzeitigen Preise anzunehmen ist
  - Entscheidungskriterium sind Deckungsbeiträge
    - fixe Kosten i.d.R. schon über laufende Produktion gedeckt (und fallen entscheidungsunabhängig an)
- Fallunterscheidung erforderlich
  - ausreichende freie Kapazitäten
    - Annahme jedes neuen Auftrags mit positivem Deckungsbeitrag
  - keine ausreichenden freien Kapazitäten, um Zusatzauftrag abzuwickeln (Engpass)
    - zusätzliche Erlöse müssen zusätzliche Kosten übersteigen
      - zusätzliche Kosten für neue Anlagen, Mitarbeiter etc.
      - Opportunitätskosten
        - entgangene Gewinne aus verdrängten Aufträgen

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung
6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.2 Entscheidung über die Annahme von Zusatzaufträgen (2)

- Beispiel (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 266 ff.)
  - Grunddaten
    - Einproduktunternehmen
    - variable Stückkosten: 30,- /ME
    - Kapazität: 500 ME
    - Fixkosten: 5.000,-
  - Aufgabe 1: Preis bei Absatzmenge von 400 ME, der zu Gewinn von 2.000,- führt?
  - Aufgabe 2: Bislang Preis 50,-/ME für 400 ME. Möglicher Zusatzauftrag 90 ME zu 40,-/ME.
  - Aufgabe 3: Weiterer möglicher Zusatzauftrag 100 ME zu je 35,-/ME. Erster Zusatzauftrag könnte noch storniert werden.
  - Aufgabe 4: Ausgehend von Grunddaten möglicher Zusatzauftrag 180 ME zu je 37,50 EUR/ME. Kapazität kann ausgeweitet werden, aber
    - zusätzliche Überstunden kosten 300,-.
    - zusätzliche (Miet-)Maschine kostet 700,-.

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.2 Entscheidung über die Annahme von Zusatzaufträgen (3)

- Aufgabe 1
  - $2.000,-- = (p * 400\ ME) - \left(30\ \frac{EUR}{ME} * 400\ ME + 5.000,-\right)$
  - $p = 47{,}50 \frac{EUR}{ME}$
- Aufgabe 2
  - $db = 40 \frac{EUR}{ME} - 30 \frac{EUR}{ME} = 10 \frac{EUR}{ME}$
  - da Stückdeckungsbeitrag positiv ist, ist Zusatzauftrag anzunehmen
- Aufgabe 3
  - $\Delta DB = 100\ ME\ * \left(35 \frac{EUR}{ME} - 30\ EUR/ME\right) - 90\ ME\ * 10 \frac{EUR}{ME} = -400,-$
  - da DB aus neuem Auftrag geringer ist als Opportunitätskosten aus Verdrängung des anderen Auftrags, ist dieser Zusatzauftrag nicht anzunehmen
- Aufgabe 4
  - $\Delta DB = 180\ ME\ * \left(37{,}50 \frac{EUR}{ME} - 30\ EUR/ME\right) - 300,-- -700,-- = 350,-$
  - Zusatzauftrag ist anzunehmen

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.3 Optimale Produktionsprogramm- bzw. Sortimentsplanung (1)

- bei Ermittlung des gewinnmaximalen Produktionsprogramms müssen Engpässe berücksichtigt werden
  - dabei nicht auf Gesamt- oder Stückdeckungsbeiträge abzustellen
  - sondern Relation zur Engpassbeanspruchung herzustellen
    - ➢ relativer Deckungsbeitrag = Deckungsbeitrag je Engpasseinheit (z.B. Zeit, Fläche, Menge)
- Fallunterscheidung
  - kein Engpass
    - alle Produkte mit positivem Stückdeckungsbeitrag aufzunehmen
  - ein Engpass
    - Engpass ist sukzessive mit denjenigen Produkten aufzufüllen, die höchsten relativen Deckungsbeitrag haben
  - mehrere Engpässe
    - Gewinnmaximierungsmodelle, die mehrere Beschränkungen abbilden können (hier ausgeklammert)

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.3 Optimale Produktionsprogramm- bzw. Sortimentsplanung (2)

- Beispiel (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 270 ff.)

Grundfall

Produkt	max. Absatzmenge (ME)	Preis (EUR/ME)	Selbstkosten bei max. Menge (EUR/ME)	var. Stückkosten (EUR/ME)
A	4.000	130,00	140,00	80,00
B	2.000	140,00	80,00	40,00
C	1.000	160,00	100,00	60,00
D	3.000	60,00	40,00	20,00

Variation

maximale Produktionskapazität (h)		35.000
Produkt	Zeitbedarf je ME (h/ME)	
A	4	
B	5	
C	6	
D	2,5	

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.3 Optimale Produktionsprogramm- bzw. Sortimentsplanung (3)

optimales Produktionsprogramm (Grundfall) nach Deckungsbeitragsrechnung

-> Aufnahme aller Produkte mit positivem Stückdeckungsbeitrag

Ermittlung Gesamtdeckungsbeitrag

Produkt	Preis (EUR/ME)	var. Stückkosten (EUR/ME)	Stückdeckungsbeitrag (EUR/ME)	Produktionsmenge (ME)	Gesamtdeckungsbeitrag (EUR)
A	130,00	80,00	50,00	4.000	200.000,00
B	140,00	40,00	100,00	2.000	200.000,00
C	160,00	60,00	100,00	1.000	100.000,00
D	60,00	20,00	40,00	3.000	120.000,00
					620.000,00

Ermittlung Fixkosten (en bloc)

Produkt	Selbstkosten bei max. Menge (EUR/ME)	var. Stückkosten (EUR/ME)	fixe Kosten bei max. Menge (EUR/ME)	Produktionsmenge (ME)	Fixkosten (EUR)
A	140,00	80,00	60,00	4.000	240.000,00
B	80,00	40,00	40,00	2.000	80.000,00
C	100,00	60,00	40,00	1.000	40.000,00
D	40,00	20,00	20,00	3.000	60.000,00
					420.000,00

Periodenerfolg

200.000,00

optimales Produktionsprogramm bei Kapazitätsengpass

Prüfung, ob Engpass vorliegt

Produkt	Zeitbedarf je ME (h/ME)	max. Produktionsmenge (ME)	erforderliche Kapazität (h)
A	4	4.000	16.000
B	5	2.000	10.000
C	6	1.000	6.000
D	2,5	3.000	7.500
			39.500

-> Es liegt ein Engpass vor!

Produktion in Reihenfolge des relativen Deckungsbeitrags

Produkt	Stückdeckungsbeitrag (EUR/ME)	rel. Deckungsbeitrag (EUR/h)	Rang	Produktionsmenge (ME)	Engpassbelegung (h)	Deckungsbeitrag (EUR)
A	50,00	12,50	4.	2.875	11.500	143.750,00
B	100,00	20,00	1.	2.000	10.000	200.000,00
C	100,00	16,67	2.	1.000	6.000	100.000,00
D	40,00	16,00	3.	3.000	7.500	120.000,00
					35.000	**563.750,00**

Periodenerfolg

143.750,00

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung
6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.4 Bestimmung der kurz- und langfristigen Preisuntergrenze

- Preis, den Unternehmen für sein Produkt erzielen muss, um kurz- bzw. langfristig bestehen zu können
- kurzfristige Preisuntergrenze
  - solange Kapazitäten nicht veränderbar sind
  - Einproduktbetrieb und Mehrproduktbetrieb ohne Kapazitätsbeschränkung
    - $PUG_{kurz} = k_v$
  - Mehrproduktbetrieb mit Kapazitätsengpass
    - zu variablen Stückkosten noch Opportunitätskosten zu rechnen
      - Deckungsbeiträge der „verdrängten“ Produkte
    - $PUG_{kurz} = k_v + rel.db_{ex} * Engpassbelegung\ je\ ME$
- langfristige Preisuntergrenze
  - soweit Kapazitäten veränderbar sind
  - führt zu kostendeckenden Erlösen
    - alle Kosten müssen gedeckt werden
  - $PUG_{lang} = K_f + K_v = k$

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.5 Eigenfertigung oder Fremdbezug (1)

- hier Beschränkung der Betrachtung auf Produktionsbereich
- freie Kapazitäten
  - variable Stückkosten müssen geringer als Fremdbezugspreis sein
- keine (ausreichenden) freien Kapazitäten und neue Kapazitäten möglich
  - variable Stückkosten und zusätzliche Fixkosten müssen geringer als Fremdbezugspreis sein
- keine (ausreichenden) freien Kapazitäten und keine neuen Kapazitäten möglich
  - Entscheidung auf Basis des relativen Kostenvorteils

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.5 Eigenfertigung oder Fremdbezug (2)

- Beispiel (Mumm: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., S. 282 f.)

Maximalkapazität relevante Anlage (min): 98.650

Teil	benötigte Menge (ME)	Fremdbezugspreis (EUR/ME)	var. Stückkosten (EUR/ME)	Fertigungszeit (min/ME)
A	1.600	250,00	190,00	25
B	640	472,00	400,00	20
C	960	176,00	74,00	51
D	600	204,00	78,00	40
E	200	180,00	124,00	20

Liegt Enpass vor?

Teil	benötigte Menge (ME)	Fertigungszeit (min/ME)	Fertigungszeit gesamt (min)
A	1.600	25	40.000
B	640	20	12.800
C	960	51	48.960
D	600	40	24.000
E	200	20	4.000
			129.760

-> Es liegt ein Engpass vor.

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung

6.5 Anwendungsbereiche der Deckungsbeitragsrechnung
6.5.5 Eigenfertigung oder Fremdbezug (3)

Ableitung optimale Eigenfertigung

Teil	Fremdbezugspreis (EUR/ME)	var. Stückkosten (EUR/ME)	Stückkostenvorteil (EUR/ME)	Fertigungszeit (min/ME)	rel. Kostenvorteil (EUR/min)	Rang	Eigenfertigung (ME)	Engpassbelegung (min)
A	250,00	190,00	60,00	25	2,40	4	1.600	40.000
B	472,00	400,00	72,00	20	3,60	1	640	12.800
C	176,00	74,00	102,00	51	2,00	5	350	17.850
D	204,00	78,00	126,00	40	3,15	2	600	24.000
E	180,00	124,00	56,00	20	2,80	3	200	4.000
								98.650

III Internes Rechnungswesen
6 Teilkostenrechnung
6.6 Grenzen der Deckungsbeitragsrechnung

- Beispiele für Fälle, in denen Deckungsbeitragsrechnung (allein) nicht als Steuerungsinstrument geeignet ist
  - vertragliche Verpflichtung zur Herstellung der Produkte
  - Einführungsphase von Produkten
  - Komplementärgüter
    - ermöglichen an anderer Stelle hohe Deckungsbeiträge
  - Produkt ist Imageträger des Unternehmens

Im Auftrag der

DUALE HOCHSCHULE SH

Vielen Dank