

Controlling Basiswissen

Preißler / Preißler

2. Auflage 2019
ISBN 978-3-406-73929-3
C.H.BECK

schnell und portofrei erhältlich bei
beck-shop.de

Die Online-Fachbuchhandlung beck-shop.de steht für Kompetenz aus Tradition. Sie gründet auf über 250 Jahre juristische Fachbuch-Erfahrung durch die Verlage C.H.BECK und Franz Vahlen. beck-shop.de hält Fachinformationen in allen gängigen Medienformaten bereit: über 12 Millionen Bücher, eBooks, Loseblattwerke, Zeitschriften, DVDs, Online-Datenbanken und Seminare. Besonders geschätzt wird beck-shop.de für sein umfassendes Spezialsortiment im Bereich Recht, Steuern und Wirtschaft mit rund 700.000 lieferbaren Fachbuchtiteln.

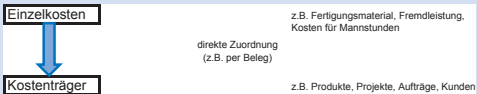
Aufwendungen/Erträge und Ansatz kalkulatorischer Kosten) erweitert.

Innerhalb der Kostenartenrechnung erfolgt zudem eine Unterscheidung der Kosten

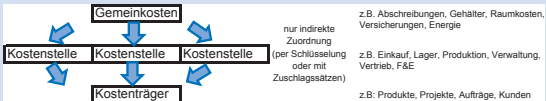
- **nach ihrer Zuordenbarkeit in Einzelkosten oder Gemeinkosten;**
- und/oder nach ihrem Verhalten bei Beschäftigungsänderungen in **variable oder fixe Kosten.**

Diese Unterscheidung ist insbesondere für die später erläuterte Kostenträgerrechnung wichtig.

Einzelkosten: einer Kostenstelle, einem Unternehmensbereich oder einem Kostenträger unmittelbar (z. B. per Beleg) zuordenbare Kosten:



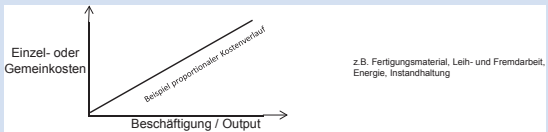
Gemeinkosten: einer Kostenstelle, einem Unternehmensbereich oder einem Kostenträger gar nicht oder nur mittelbar (z. B. per Schlüsselung oder Zuschlagssätze) zuordenbare Kosten:



Fixe Kosten: beschäftigungsunabhängige Einzel- oder Gemeinkosten:



Variable Kosten: beschäftigungsabhängige Kosten. Variable Kosten können sich im Verhältnis zur Beschäftigung u. a. proportional, progressiv und degressiv verhalten.



DIE FACHBUCHHANDLUNG

Tipp

Die Darstellungsart und -tiefe der Kostenarten sollte wenn möglich immer unternehmensindividuell erfolgen und sich an den Informationsbedürfnissen des Managements orientieren.

Wenn z. B. die Höhe der Weiterbildungskosten für das Management relevant ist, sollte dafür auch eine eigene Kostenart gebildet werden, ansonsten könnten diese auch mit den Personalnebenkosten zusammengefasst werden.

Beurteilen Sie die Kostenarten regelmäßig und analysieren Sie Abweichungen von Plan, Soll- und Ist-Zahlen. Bei negativen Entwicklungen müssen schnell Gegenmaßnahmen eingeleitet werden!

Kostenstellenrechnung – deckt Kostentreiber und Kostenverursacher auf



Kostenstellen sind interne Abrechnungseinheiten, in denen Kosten gesammelt und weiter verrechnet werden. Es sind Orte der Kostenbe- und -entlastung.

Auch die Kostenstellenrechnung (traditionelle Bezeichnung: Betriebsabrechnung, BAB) erhöht die Kostentransparenz – denn sie zeigt die Orte der Kostenentstehung auf.

Hier werden die Kostenarten zunächst auf Hilfskostenstellen und Hauptkostenstellen verteilt („**Primärkostenverteilung**“).



In Hilfskostenstellen werden **interne Leistungen** erbracht. Sie tragen **nur mittelbar zur Leistungserstellung** bei (z. B. Arbeitsvorbereitung, Betriebshandwerker, Kantine, Werksschutz, Produktionsleitung, soziale Einrichtung, Grundstücke und Gebäude).

Hauptkostenstellen dienen der **unmittelbaren Leistungserstellung** (z. B. Produktionsabteilungen, Verwaltungs- und Vertriebs-einrichtungen, Einkauf).

Tipp

Die Primärkostenverteilung sollte soweit wie möglich von der Finanzbuchhaltung übernommen werden. Dafür sollte das Controlling klare Kontierungsanweisungen zur Verfügung stellen!

In der anschließenden **Sekundärkostenverrechnung** (bzw. innerbetrieblichen Leistungsverrechnung) werden die Gemeinkosten der Hilfskostenstellen über Verteilungsschlüssel (z. B. qm, Anzahl der Beschäftigten, Arbeitszeiten) oder nach der tatsächlichen Inanspruchnahme (z. B. über die Betriebsdatenerfassung) auf die Hauptkostenstellen verteilt.

Schließlich werden die primären und sekundären Gemeinkosten der Hauptkostenstellen aufaddiert. Die Summen stellen die Datenbasis zur Ermittlung von Kalkulationssätzen (z. B. Maschinenstundensätze oder Gemeinkostenzuschläge) dar.

Beispiel

a) In der Materialkostenstelle entstanden laut Kostenstellenrechnung in der vergangenen Abrechnungsperiode insgesamt **1 Mio. € Gemeinkosten** (u. a. für Lagerung, Einkauf, Warenannahme, innerbetrieblicher Transport).

Außerdem wurden **4 Mio. € Materialeinzelkosten** (Fertigungsmaterial) erfasst.

Daraus ergibt sich ein Ist-Materialgemeinkostenzuschlag (MGZ) von 25 % ($= 1 \text{ Mio. €} / 4 \text{ Mio. €} \times 100$).

- b) In einer Produktionskostenstelle entstanden laut Kostenstellenrechnung für eine Fräsmaschine zuordenbare maschinenabhängige Fertigungsgemeinkosten (u. a. kalkulatorische Abschreibungen und Zinsen, Wartungskosten, Energiekosten, Raumkosten) von **0,1 Mio. €**. Die **produktive Ist-Laufzeit** dieser Maschine beträgt **2.500 Stunden** pro Jahr. Damit ergibt sich ein Ist-Maschinenstundensatz von 40 € pro Stunde ($= 0,1 \text{ Mio. €} / 2.500 \text{ Stunden pro Jahr}$).

Auf den Punkt gebracht

Die Kostenstellenrechnung zeigt, **wo** (Bereiche, Kostenstellen, Verantwortungsträger) welche Kosten entstehen. Sie deckt Kostentreiber und Kostenverursacher auf.

Die Kostenstellenrechnung ist zudem Voraussetzung für eine möglichst verursachungsgerechte innerbetriebliche Leistungsverrechnung, sorgt für Vergleichbarkeit und für Kostenverantwortung im Unternehmen.

Kostenträgerstückrechnung – sie zeigt wofür die Kosten entstehen

! In der Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation) erfolgt die Zuordnung der Kosten auf die betrieblichen Kostenträger. Die betrieblichen Kostenträger sind in der Regel die Umsatzträger. Dabei handelt es sich in der Regel um Vertriebseinrichtungen, Kunden (-gruppen), Segmente, Geschäftsfelder, einzelne Aufträge oder Produkte/Leistungen.

Folgende wichtige Informationen kann u. a. eine Kostenträgerstückrechnung bereitstellen:

- Informationen zur Produkterfolgskontrolle, Kostenplanung, Kostenkontrolle und für die Preispolitik („was kosten unsere Produkte?“ „welche Auswirkungen haben Preisänderungen auf das Betriebsergebnis?“);
- Informationen über die Produktsortimentspolitik („welche Produkte lohnen sich?“);
- Informationen über die Vertriebspolitik („welche Vertriebs-erfolge werden erzielt?“);
- Informationen über die Kundenpolitik („Welche Rentabi-lität wird mit einzelnen Kunden erzielt?“).

Zwei wichtige Grundsätze sind bei der Erstellung von Kostenträgerstückrechnungen zu beachten:

1. Kostenverursacherprinzip beachten!

! Gemäß dem Kostenverursacherprinzip erfolgt die Kostenverrechnung stets nach einem Ursache-Wirkungszusammenhang auf Kostenstellen und Kostenträger. Das Kostenverursacherprinzip ist Voraussetzung für die Aussagefähigkeit und für den Informationsgehalt der gesamten Kostenrechnung!

In der Praxis wird das Verursacherprinzip oftmals bewusst oder unbewusst verletzt. Bewusst deshalb, weil es nur mit einem unverhältnismäßig großen Erfassungsaufwand möglich wäre, Kosten den Verursachern zuzuordnen und tatsächlich viele Gemeinkosten nicht verursachergerecht zugeordnet werden können (wie sollen z. B. die Kosten des Empfangs oder der Finanzbuchhaltung einzelnen Aufträgen oder Produkten zugeordnet werden?).

Zu den gravierendsten Fehlern führen aber unbewusst gemachte falsche Kostenverrechnungen: so werden Kosten einzelnen Kostenstellen oder Produkten/Aufträgen zugeordnet, die diese nicht einmal mitverursacht haben!

Vor allem bei willkürlich geschätzten oder völlig überholten Kostenverteilungsschlüsseln und Gemeinkostenzuschlägen wird das Kostenverursacherprinzip erheblich verletzt.

2. Vollkosten und Teilkosten ermitteln!

Die Teilkostenrechnung beruht auf der Überlegung, dass den Kostenträgern nur Teile der Gesamtkosten zugeordnet werden können (nämlich nur die verursachungsgerecht zuordenbaren Kosten).

Im Gegensatz zur Vollkostenrechnung verzichtet daher die Teilkostenrechnung auf die Zuordnung aller Kosten und die Ermittlung von Gewinnen für die Kostenträger.

Entscheidend für die Beurteilung eines Kostenträgers ist der **Deckungsbeitrag**, der nach Abzug der variablen Kosten (oder Einzelkosten) verbleibt. Die betrieblichen Fixkosten (oder Gemeinkosten) müssen von den Deckungsbeiträgen aller Kostenträger abgedeckt werden.

Beispiel:

| | | | |
|--|-------|-------------------------------------|---------|
| zuordenbare Kosten | 600 € | erzielter Erlös eines Kostenträgers | |
| Deckungsbeitrag (DB) bzw. 40% vom erzielten Erlös | 400 € | | 1.000 € |

Solange ein Kostenträger einen positiven DB aufweist, trägt er zur Fixkosten- oder Gemeinkostendeckung bei und verbessert somit in Höhe des Deckungsbeitrages das Betriebsergebnis. Somit können nur Deckungsbeiträge die tatsächlichen Ergebnisbeiträge einzelner Kostenträger objektiv vermitteln!