

Teaching Notes - Lehrgespräche zu TOPSIM – Startup!

Titel: „Externes und Internes Rechnungswesen“

Anmerkungen zu den Folien:

1. Titel

2. „Instrumente helfen...“

Zur Einstimmung: Analog zur zentralen Bedeutung der Instrumente im Flugzeugcockpit soll das Rechnungswesen als wesentlicher Lieferant von Steuerungsinformationen für das Unternehmen herausgestrichen werden. Fliegen „auf Sicht“ ist selbst bei gutem Wetter, auch für Start-ups, riskant. Bei schlechtem Wetter kann es sogar tödlich sein...

→ die vereinfachte Arbeitsdefinition des Rechnungswesens soll verdeutlichen, dass es ein wesentlicher Bestandteil des Informationssystems im Unternehmen ist.

3. Rechnungswesen - Übersicht

Die hier gezeigte Übersicht verdeutlicht die unterschiedliche Ausrichtung des betrieblichen Rechnungswesens:

Das **externe Rechnungswesen** ist auf die Informationsversorgung von unternehmensexternen Adressaten ausgerichtet, die mit der Führung des Unternehmens nicht direkt betraut sind.

Dazu zählen Gläubiger, Anteilseigner, Öffentlichkeit, Finanzamt. Um das Ziel - Einblick in die Vermögens- u. Ertragslage - zu gewähren, stehen die Instrumente Buchführung und Jahresabschluss zur Verfügung.

Das **interne Rechnungswesen** hingegen ist auf die Informationsversorgung der Unternehmensleitung ausgerichtet: Zur Planung, Steuerung und Kontrolle des Geschäftsverlaufs sind auch andere Instrumente, wie z.B. die Kosten – u. Leistungsrechnung, notwendig.

4. Die Sprache des Rechnungswesens

Das betriebliche Rechnungswesen bedient sich eines eigenen Begriffsapparates, der zunächst sehr theoretisch erscheint, ohne dessen Verständnis aber der Gegenstand und die Zusammenhänge der Teilbereiche des Rechnungswesens nicht erfasst werden können.

Wer diese Begriffe verstanden hat weiß z.B., warum der hohe Kontostand eines Unternehmens zunächst wenig mit dem Gewinn zu tun haben muss.....

Beispiele zu den verwendeten Begriffen:

Auszahlungen: Geldabfluss bei Schuldenbegleichung

Einzahlungen : Zugang liquider Mittel aus verkauften Produkten

Ausgaben: Kauf von Fahrradrahmen im Wert von 10.000 €. Es spielt keine Rolle, wie diese Güter bezahlt oder finanziert wurden.

Einnahmen: Verkauf von vier Manntagen Beratungsleistung. Es spielt keine Rolle, ob der Kunde bar oder später bezahlt.

Aufwendungen: Löhne, Schuldzinsen

Erträge: Umsatzerlöse, Zinsen aus Wertpapieren, Wert der auf Lager produzierten Fahrräder (Herstellkosten).

Kosten: Wert der verbrauchten Materialien pro Fahrrad.

Leistungen: Wert eines hergestellten Fahrrades.

Die hier genannten Größen müssen sich nicht zahlenmäßig entsprechen: z. B. kann Aufwand \neq Ausgabe \neq Auszahlung sein. (\Rightarrow siehe Beispiele Folie 6).

5. Teilbereiche des Rechnungswesens

Den unterschiedlichen Begriffspaaren sind unterschiedliche Teilbereiche des Rechnungswesens zuzuordnen:

Finanz - u. Liquiditätsrechnung, Darstellung der Einzahlungs – u.

Auszahlungsströme im Zeitablauf, unabhängig von der Mittelherkunft (z.B. Kredite, Verkäufe von Waren) bzw. Mittelverwendung (z.B. Lohnzahlungen, Schuldentilgung).

$$\text{Einzahlungen} - \text{Auszahlungen} = \Delta \text{ Kassenbestand}$$

Daraus ist die Finanzplanung abzuleiten \Rightarrow Kapitalbeschaffung/-verwendung.

Wichtig: Die Liquiditätssicherung d.h. die termingenaue Erfüllung der fälligen (Aus-) Zahlungsverpflichtungen ist unabdingbar für die Existenz des Unternehmens!!

In der **Bilanz** werden Vermögen (z.B. Maschinen, Warenlager) und Schulden gegenübergestellt. Einnahmen und Ausgaben verändern das Vermögen und schlagen sich in der Bilanz nieder.

Darüber hinaus wird das

$$\text{Reinvermögen} = \text{Vermögen} - \text{Schulden}$$

durch Aufwand und Erträge verändert.

Diese sogenannten *erfolgswirksamen Geschäftsvorfälle* (\Rightarrow siehe Folie 13) werden in der **Gewinn- und Verlustrechnung** erfasst. Gewinn und Verlust führen zu einer Veränderung des Reinvermögens und damit des Eigenkapitals.

In der **Kosten- u. Leistungsrechnung** werden nur diejenigen „Werteverbräuche“ und Leistungen erfasst, die direkt im Rahmen des betrieblichen Leistungsprozesses anfallen.

Spenden für das Rote Kreuz etc. z.B. sind zwar Aufwand, aber keine Kosten.

Kosten und Aufwand differieren häufig. Denn die Zielsetzung der Kosten- u. Leistungsrechnung konzentriert sich auf die Zuordnung des Werteverzehrs bei der Leistungserstellung und -verwertung (=> siehe Folie 20ff).

In der Simulation TOPSIM-Startup! sind alle Kostengrößen mit den entsprechenden Aufwandgrößen identisch.

6. Beispiel zu den ökonomischen Größen des Rechnungswesens

An diesem Beispiel soll noch einmal verdeutlicht werden, wie bei einem Geschäftsvorfall die verschiedenen Ebenen und damit die verschiedenen Teilbereiche des Rechnungswesens tangiert werden.

7. Externes Rechnungswesen: Erläuterung

Die **Finanzbuchhaltung** eines Unternehmens erfasst und dokumentiert alle innerhalb eines Jahres auftretenden Geschäftsvorfälle. Nach Abschluss eines Geschäftsjahres muss der **Jahresabschluss** aufgestellt werden. Dort erfolgt der Ausweis des Zahlenmaterials aus der Buchhaltung in verdichteter Form in der gesetzlich vorgeschriebenen Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung.

Das externe Rechnungswesen erlaubt damit eine vergangenheitsbezogene Betrachtung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens.

Diese Zahlen bilden z.B. die Grundlage für Kreditverhandlungen mit den Banken, aber auch die Grundlage für die Steuerzahlungen.

8. Externes Rechnungswesen: Erläuterung

Adressaten des externen Rechnungswesens sind –wie schon erwähnt - insbesondere Anteilseigner, Fremdkapitalgeber, Staat und Öffentlichkeit.

Gesetzlich geregelt sind die Buchführung und die Aufstellung des Jahresabschlusses u.a. im Handelsgesetzbuch.

9. Externes Rechnungswesen: Jahresabschluss

Jedes Unternehmen ist nach § 242 HGB verpflichtet, einen Jahresabschluss zu erstellen.

Die **Rechnungslegungspflichten** der Unternehmen sind in erster Linie abhängig von der Rechtsform.

Der grundsätzlichen **Unterschiede zwischen dem Jahresabschluss von Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften** liegen zunächst zum einen im **formalen Aufbau** und zum anderen in den **Gestaltungsmöglichkeiten**. Der Handlungsspielraum für Kapitalgesellschaften ist im Vergleich zu den Personengesellschaften erheblich eingeschränkt. Man berücksichtigt hier u.a. die prinzipiell angelegte Trennung von Eigentum und Geschäftsführung. Auch ungeübten

Bilanzlesern (z.B. Aktionären) soll ein Einblick in den Jahresabschluss von Kapitalgesellschaften ermöglicht werden.

Darüber hinaus spielt neben dem Aufbau und den Gestaltungsmöglichkeiten des Jahresabschlusses die **Prüfung** und die **Offenlegung** des Jahresabschlusses eine wichtige Rolle. Entscheidende Kriterien sind hierbei die Rechtsform und die Größe des Unternehmens (vgl. HGB §238ff). Verallgemeinert kann man sagen: die „geringsten“ Pflichten in Bezug auf die o.g. Kriterien betreffen die Personengesellschaften, bei den Kapitalgesellschaften wird der Pflichtenkatalog mit zunehmender Unternehmensgröße umfangreicher.

Der Jahresabschluss von **Personengesellschaften** (Einzelfirma, OHG, KG) besteht nach § 242 Abs. 3 HGB aus:

- **Bilanz** (Vermögens-, Schuldenlage)
- **Gewinn- und Verlustrechnung** (Ertragslage)

10. Externes Rechnungswesen: Jahresabschluss

Der Jahresabschluss von **Kapitalgesellschaften** (AG, GmbH, KGaA) besteht nach § 264 Abs. 1 HGB aus:

- **Bilanz** (Vermögens-, Schuldenlage) => siehe Folie 10ff
- **Gewinn- und Verlustrechnung** (Ertragslage) => siehe Folie 16ff
- **Anhang:** Hier geht es z.B. um die Erläuterung der Bilanzierungs - u. Bewertungsmethoden, die Aufteilung des Ergebnisses und des Vermögens nach Sparten und Segmenten, die Veröffentlichung von Kennzahlen wie z.B. Cashflow
- **Lagebericht:** Er gibt Auskunft über den Geschäftsverlauf und die Lage des Unternehmens sowie die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens

Insgesamt soll der Jahresabschluss einer Kapitalgesellschaft ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Ertragslage des Unternehmens vermitteln => **Grundsatz des “true and fair view“**.

11. Externes Rechnungswesen: Bilanz

Das Ziel des externen Rechnungswesens, einen **Überblick über das Vermögen und die Schulden eines Unternehmens** zu bieten, soll die **Bilanz** leisten. Zum Bilanzstichtag wird ein Verzeichnis der Bestände an Vermögen und Schulden erstellt, wobei

Vermögen und Schulden gegenübergestellt werden.

Auf der linken Seite der Bilanz ist das Vermögen (Aktiva) wie z.B. Gebäude, Maschinen, Materialien, Kassenbestand aufgelistet. Auf der rechten Seite findet sich die Aufstellung des Kapitals (Passiva), gegliedert nach Eigenkapital und Fremdkapital (Schulden). Das Eigenkapital ist als resultierende Größe zu betrachten:

$$\Sigma \text{ Vermögen (Aktiva)} - \Sigma \text{ Fremdkapital} = \text{Eigenkapital}$$

12. Externes Rechnungswesen: Bilanz

Die **Aktivseite** ist in Anlage- und Umlaufvermögen unterteilt. Im **Anlagevermögen** sind nur die Gegenstände auszuweisen, die dazu bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen (>1 Jahr).

Im **Umlaufvermögen** sind alle Gegenstände aufzuführen, die verarbeitet, vereinnahmt oder verausgabt werden, also nur „kurz“ dem Geschäftsbetrieb dienen. Das Vermögen auf der Aktivseite ist unter dem Gesichtspunkt zunehmender Liquidität angeordnet.

Die **Passivseite** unterscheidet im Wesentlichen zwischen Eigenkapital und Fremdkapital.

Das **gezeichnete Kapital** umfasst das Grund- oder Stammkapital zum Nennwert. In der **Kapitalrücklage** befindet sich z.B. das Aufgeld aus Aktienemissionen und – relevant für TOPSIM - Startup!- die Differenz zwischen dem Nennwert der Unternehmensanteile und der Einlage der VC-Gesellschaft.

In die **Gewinnrücklage** werden die einbehaltenen, versteuerten Gewinne eingestellt. Ein Verlustvortrag entsteht, wenn frühere Verluste nicht sofort gegen versteuerte Gewinnrücklagen saldiert, sondern zur Verrechnung mit neuen, noch unversteuerten Gewinnen vorgesehen werden.

ACHTUNG: Übersteigt der angesammelte Verlustvortrag das Eigenkapital (= Gez. Kapital + Rücklagen) dann liegt eine Überschuldung des Unternehmens vor, die zur Insolvenz führt.

Pensionsrückstellung sind von der Rechtsstellung her, wie die **Verbindlichkeiten**, Fremdkapital.

Die Aktivseite gibt an, **wofür** die finanziellen Mittel verwendet werden, die Passivseite zeigt, **woher** die finanziellen Mittel kommen.

13. Externes Rechnungswesen: Bilanz

Bei TOPSIM - Startup! wird die hier dargestellte Bilanz verwendet. Bei der Erläuterung zur Folie 11 „Externes Rechnungswesen: Bilanz“ wurden die einzelnen Elemente der Bilanz schon vorgestellt.

14. Veränderungen des Eigenkapitals

Durch Geschäftsvorgänge kann das Reinvermögen eines Unternehmens verändert werden:

Beispiel: Verkauft ein Unternehmen ein günstig in der Bilanz stehendes Firmengrundstück, dann verringert sich das Vermögen um diesen Betrag. Allerdings fließt dem Unternehmen im Gegenzug ein höherer Betrag in die Kasse. (Vorausgesetzt das Grundstück wurde mit Gewinn verkauft).

Das bedeutet, dass es insgesamt zu einer **Vermögensmehrung** kam: Die Aktivseite wurde „größer“ und bei gleichem Schuldenstand wurde auch die Passivseite größer, indem das Eigenkapital zugenommen hat. Ebenso ist der umgekehrte Fall denkbar.

Beispiel: Das Grundstück wird billiger als in der Bilanz stehend verkauft, das hat eine **Vermögensminderung** und damit eine Abnahme des Eigenkapitals zur Folge.

Jede Reinvermögensänderung führt in der Bilanz zu einer entsprechenden Änderung des Eigenkapitalausweises.

Vorgänge, die das Reinvermögen und damit den Eigenkapitalausweis verändern, bezeichnet man als **erfolgswirksame Vorgänge**: Eigenkapitalmehrungen nennt man **Erträge** und Eigenkapitalminderungen nennt man **Aufwendungen** (Ausnahmen dazu sind Kapitaleinlagen und- entnahmen der Gesellschafter. Diese Aktivitäten sind nicht erfolgswirksam).

Beispiele für erfolgswirksame Vorgänge sind der Verkauf von Produkten mit Gewinn (siehe oben) und die Zahlung von Löhnen. (Der Kassenbestand nimmt ab und bei unveränderten Schulden wird dadurch das Eigenkapital reduziert.)

Die Wertminderung der Maschinen durch Abnutzung wird durch **Abschreibungen** erfasst: Die Maschine verliert jede Periode an Wert, das Reinvermögen nimmt ab und damit das Eigenkapital.

15. Veränderungen des Eigenkapitals

Allerdings bewirken nicht alle Geschäftsvorfälle eine Veränderung des Reinvermögens und damit des Eigenkapitals. Es gibt sogenannte „**erfolgsneutrale Geschäftsvorfälle**“.

Ein **Beispiel** dafür ist der **Aktivtausch**: Wird eine Maschine für 10.000 € angeschafft und bar bezahlt, dann erhöht sich das Anlagevermögen in gleicher Höhe wie sich der Kassenbestand verringert. Das Vermögen bleibt unverändert.

Wird ein langfristiger Kredit aufgenommen, um einen kurzfristigen Kredit abzulösen, handelt es sich um einen **Passivtausch**.

16. Veränderungen des Eigenkapitals

Neben dem Aktiv - und Passivtausch ist noch die Bilanzverlängerung und –verkürzung als Ergebnis von erfolgsneutralen Geschäftsvorgängen zu nennen:

- Bei der Beschaffung von Maschinen auf Kredit nimmt zwar das Vermögen zu, allerdings steigen im gleichen Ausmaß die Schulden. Das Reinvermögen bzw. das Eigenkapital bleibt aber unverändert (**Bilanzverlängerung**).
- Bei der Rückzahlung von Darlehen nimmt zwar der Kassenbestand ab (Vermögensminderung), allerdings sinken im gleichen Ausmaß die Schulden. Das Reinvermögen bzw. das Eigenkapital bleibt aber unverändert (**Bilanzverkürzung**).

17. Gewinn- und Verlustrechnung

Waren bei den erfolgswirksamen Vorgängen einer Periode die Erträge größer als die Aufwendungen, dann wird diese Differenz als Eigenkapitalzunahme in der Bilanz ausgewiesen. Die Eigenkapitalzunahme wird als **Gewinn** bezeichnet. Analog dazu führt eine Eigenkapitalabnahme zu einem **Verlust**.

Die Jahresbilanz zeigt den Erfolg eines Unternehmens (Gewinn oder Verlust) lediglich als Saldo der Eigenkapitalveränderung. Daher wird neben der Bilanz eine **Gewinn u. Verlustrechnung** geführt, in der alle erfolgswirksamen Geschäftsvorgänge eines Jahres detailliert aufgeführt sind.

Typische Aufwandsgrößen sind: Einsatzstoffe, Abschreibungen, Kreditzinsen.

Typische Ertragsgrößen sind: Umsatzerlöse, Zinsen aus Wertpapieren, produzierte Güter, die auf Lager gelegt werden. Letzteres mag etwas ungewöhnlich erscheinen, aber durch das Erstellen von Produkten wurden Werte geschaffen, die in Höhe der Herstellkosten als Ertrag „aktiviert“ werden können und damit das Reinvermögen erhöhen.

Die wichtigste Ertragsart sind die Umsatzerlöse. Als Faustregel gilt:

$$\text{Umsatzerlöse} - \text{Aufwand} = \text{Gewinn (Verlust)}$$

18. Gewinn & Verlustrechnung

Die GuV-Rechnung ist eine Gegenüberstellung aller Aufwendungen und Erträge. Der Erfolg eines Unternehmens ergibt sich dabei als Saldo.

19. Gewinn- und Verlustrechnung

Bei TOPSIM - Startup! werden in Bezug auf Inhalt und Aufbau der GuV die beiden in §275 HGB geregelten Systematiken verwendet: Das **Gesamtkosten- und das Umsatzkostenverfahren**.

Die beiden Verfahren versuchen der Gegebenheit Rechnung zu tragen, dass innerhalb eines Rechnungsjahres selten genau die Produkte verkauft werden, die in diesem Zeitraum auch produziert wurden.

- Das **Umsatzkostenverfahren** (rechte Spalte) stellt dem Umsatz eines Rechnungsjahres die entsprechenden Herstellungskosten gegenüber und fragt: Welche Aufwendungen waren für die Herstellung und den Vertrieb dieses Umsatzes notwendig?
- Das **Gesamtkostenverfahren** (linke Spalte) betrachtet die gesamte Produktion bzw. Leistung eines Rechnungsjahres und die damit verbundenen Herstellungskosten und gleicht die abweichende Anzahl der verkauften Produkte (Umsatz) über die Bestandsveränderungen ab.
Ist der Absatz geringer als die Produktion, wird zu den Umsatzerlösen der Wert des Lagerbestandszuganges (**Bestandsmehrung**) hinzu addiert.
Ist der Absatz größer als die Produktion, dann werden die Umsätze um den Wert

der aus dem Lager entnommenen Produkte, die in früheren Perioden produziert wurden, korrigiert. (**Bestandsminderung**)

Im TOPSIM - Startup! Beispiel wurde mehr verkauft als produziert, daher muss der Umsatz um eine Bestandsminderung (99,11 TSD €) korrigiert werden.

Da Lagerbestände zu Herstellkosten bewertet werden, führen Umsatz- und Gesamtkostenverfahren zum selben **Betriebsergebnis**. Es berücksichtigt ausschließlich betriebliche Aufwendungen und Erträge.

Wird dem Betriebsergebnis das Finanzergebnis (Zinsaufwendungen, -erträge, Beteiligungen) hinzugezählt, erhält man das **Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit**. Wird dieses wiederum korrigiert durch das außerordentliche Ergebnis (Aufwendungen und Erträge, die außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit anfallen, wie Veräußerungsverluste aus dem Verkauf von Anlagen und Wertpapieren) und die Ertragssteuern, erhält man den **Jahres- oder Periodenüberschuss**.

20. Gewinn- und Verlustrechnung und Bilanz

Da in der GuV-Rechnung alle erfolgswirksamen Geschäftsvorfälle und deren Auswirkungen auf den Eigenkapitalausweis erfasst werden, schlägt sich der Saldo von Aufwendungen und Erträgen –wie oben erwähnt- in der Bilanz nieder.

Gewinn = Eigenkapitalmehrung

Verlust = Eigenkapitalminderung

21. Gewinn- und Verlustrechnung und Bilanz

In der **Simulation** wird bei **TOPSIM - Startup!** die zahlenmäßige Verknüpfung zwischen GuV und Bilanz deutlich. Unter der Rubrik Eigenkapital wird der Periodenüberschuss in Höhe von 70 TSD € als Eigenkapitalmehrung verbucht.

22. Internes Rechnungswesen: Erläuterung

Bilanz und GuV-Rechnung enthalten Informationen, die auf die „externe Zielgruppe“ (Gesellschafter, Gläubiger etc.) ausgerichtet ist. Diese Informationen sind nicht ausreichend für die Steuerung eines Unternehmens. Instrumente dafür sind Kosten- und Leistungsrechnung und die kurzfristige Erfolgsrechnung.

Die **Kosten- und Leistungsrechnung** verfolgt den Weg bei der betrieblichen Leistungserstellung und –verwertung und erfasst die dabei anfallenden „Werteverbräuche“(Kosten) und Leistungen.

Die **interne Erfolgsrechnung** konzentriert sich –wie der Name schon sagt - auf den internen Erfolg, der sich aus der Differenz von betrieblichen Leistungen und den Kosten ergibt. Er ist das Ergebnis der betrieblichen Leistungserstellung und hat daher nur mit dem eigentlichen Betriebszweck zu tun.

Eines der wichtigsten **Ziele des internen Rechnungswesens** ist die **verursachungsgerechte Zuordnung von Kosten und Leistungen**: In der GuV-

Rechnung werden zwar die Aufwendungen erfasst, aber man kann nicht ableiten, wo und wofür die Aufwendungen angefallen sind.

Ermittlung des kurzfristigen Betriebserfolges: In der kurzfristigen Erfolgsrechnung soll eine Gegenüberstellung der Leistungen und der Kosten einer Abrechnungsperiode, gegliedert nach Kostenträgern, die Ursachen des Erfolges erkennen lassen.

Das interne Rechnungswesen muss Informationen bereitstellen, die als **Grundlage für die Preiskalkulation** dienen können. Durch die Ermittlung sämtlicher bei der Herstellung und dem Verkauf einer Produkteinheit anfallenden Kosten wird der Preis ermittelt, der am Markt realisiert werden muss (Preisuntergrenze).

Aber auch bei vorgegebenen Verkaufspreisen ist zur Kalkulation der Kosten eine Kostenrechnung notwendig. Dies gilt auch für „**make or buy**“ Entscheidungen, also bei der Klärung der Frage, ob man ein Produkt selber herstellt oder es einkauft.

Durch den Vergleich von tatsächlich angefallenen Kosten mit Referenzkostengrößen wie z.B. den geplanten Kosten dient das interne Rechnungswesen der **Wirtschaftlichkeitskontrolle**

23. Internes Rechnungswesen: Erläuterung

Um der Unternehmensführung Unterstützungsleistungen für ihre Entscheidungsprozess zu bieten, hat sich das interne Rechnungswesen etabliert. Daher ist die **zeitliche Orientierung** vergangenheitsbezogen (Kontrolle, Dokumentation) und zukunftsbezogen (dispositive Zwecke). Der Planungszeitraum beträgt im operativen Bereich etwa ein Jahr, Auswertungen werden mehrmals jährlich durchgeführt. Die **Erstellung** ist freiwillig und an keine rechtlichen Regeln wie das externe Rechnungswesen gebunden. Allerdings greifen gesetzliche Vorschriften dann, wenn sich das externe Rechnungswesen auf Daten der Kostenrechnung stützt, z.B. bei der Ermittlung der Herstellkosten.

24. Internes Rechnungswesen: Erläuterung

Eine zentrale Aufgabe der Kostenrechnung ist die Zurechnung der Kosten auf die Kostenträger nach dem **Verursachungsprinzip**. D.h. die Kosten sind also den Leistungen zuzuordnen, die für die Kostenentstehung „verantwortlich“ sind. Allerdings ist dieses Ziel, bedingt durch schwer klärbare Ursache-Wirkungsbeziehungen, oft nicht erreichbar. Trotzdem versucht man immer, dieses Ziel anzustreben.

Ein erster Schritt dazu ist die Kostenaufteilung nach dem **Prinzip der Zurechenbarkeit der Kosten**. Dazu werden alle Kosten nach Einzelkosten und Gemeinkosten aufgeteilt.

25. Internes Rechnungswesen: Erläuterung

Einzelkosten: lassen sich einer betrieblichen Leistung (Kostenträger), z.B. einem Produkt, direkt und verursachungsgerecht zuordnen. **Beispiel:** Die Kosten eines Fahrradrahmens lassen sich dem Endprodukt (Fahrrad) eindeutig zuweisen.

Gemeinkosten: lassen sich einer betrieblichen Leistung nicht direkt und nicht verursachungsgerecht zuordnen, da sie für verschiedene Kostenträger gemeinsam anfallen. *Beispiel:* Gehalt einer Buchhaltungskraft.

Diese beiden Kostenbegriffe sind nicht zu verwechseln mit den fixen und variablen Kosten: Bei letzteren erfolgt die Unterscheidung der Kosten nach dem **Prinzip der Abhängigkeit der Kosten von der Beschäftigung:**

Variable Kosten verändern sich in Abhängigkeit von der Ausbringungsmenge (Materialkosten, Energiekosten).

Fixe Kosten verändern sich nicht in Abhängigkeit von der Ausbringungsmenge (Gehälter, Gebäudeabschreibung).

26. Kosten- und Leistungsrechnung: Aufbau

Die Kostenrechnung vollzieht sich in **drei Schritten:**

Im **ersten Schritt** dient die **Kostenartenrechnung** der Erfassung und Gliederung aller Kostenarten (z.B. Material- und Personalkosten) je Abrechnungsperiode. Die zu beantwortende Frage lautet: *Welche Kosten sind angefallen?*

Im **zweiten Schritt** wird untersucht, an welchen Stellen bzw. Bereichen die Kosten angefallen sind. In der **Kostenstellenrechnung** werden die in der Kostenartenrechnung erfassten und gegliederten Kosten auf die Betriebsbereiche, in denen sie angefallen sind (Kostenstellen), verteilt. Die dabei zu beantwortende Frage lautet: *Wo sind die Kosten angefallen?*

Der **dritte Schritt** besteht in der Verteilung der Kosten auf die Kostenträger, deren Entstehung letztlich den Kostenanfall verursacht hat. Die **Kostenträgerrechnung** dient der Ermittlung der Kosten (Selbstkosten) für einen Kostenträger z.B. Produkt, Kunde, Absatzweg, Absatzgebiet usw. Die dabei zu beantwortende Frage lautet: *Wofür sind die Kosten angefallen?*

27. Kosten- und Leistungsrechnung: Aufbau

Im Rahmen der **Kostenartenrechnung** werden neben der Erfassung und Gliederung aller Kostenarten zusätzlich die Kosten nach Einzel und Gemeinkosten „sortiert“. Die **Einzelkosten** werden - gemäß dem Verursachungsprinzip - dem verursachenden Kostenträger direkt zugerechnet. In die **Kostenstellenrechnung** gehen dann nur die **Gemeinkosten** ein. Dort werden sie –möglichst verursachungsgerecht - auf die einzelnen Kostenstellen verteilt. Im letzten Schritt erfolgt nun die Zurechnung der Gemeinkosten auf die Kostenträger. In der **Kostenträgerrechnung** werden die **Selbstkosten der betrieblichen Leistungen** ermittelt. Die Kenntnis der Selbstkosten ist für das Unternehmen sehr wichtig: erstens, um herauszufinden, woher der Erfolg bzw. Misserfolg bei verschiedenen angebotenen Produkten resultiert (Nachkalkulation) und zweitens, welche Preise die Schmerzgrenze für die abzusetzenden Leistungen sind (Vorkalkulation).

28. Kosten- und Leistungsrechnung: Beispiel

In diesem Beispiel aus der Simulation TOPSIM - Startup! sind Ausschnitte aus den drei Teilrechnungen der Kosten- und Leistungsrechnung abgebildet:

Unter **Stern 1** wird gezeigt, wie aus der Kostenartenrechnung die Kosten für Materialeinsatz in Höhe von 303,95 TSD € direkt in die Kostenträgerrechnung - da es sich um Einzelkosten handelt - transferiert werden.

Unter **Stern 2** wird gezeigt, wie der Teil der Löhne und Gehälter, die Gemeinkosten sind, in die Kostenstellenrechnung eingeht (64,95 TSD €) und dort auf die einzelnen Kostenstellen (Einkauf/Verwaltung, Verkauf usw.) verteilt wird.

Stern 3 zeigt, woher die Fertigungsgemeinkosten in der Kostenträgerrechnung kommen: Es sind die gesamten Gemeinkosten der Kostenstelle Fertigung.

29. Überwachungsfunktion

Zu den Überwachungsaufgaben gehört die Kontrolle des kurzfristigen Erfolges der Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträger.

Zweck der Überwachung ist es, Schwachpunkte im Kostenmanagement zu identifizieren und ggf. Gegenmaßnahmen einzuleiten. Man kann z.B. durch folgende Maßnahmen Kosteneinsparungsmöglichkeiten aufzeigen: Durch den Vergleich der Kosten einer Periode mit den Kosten anderer Perioden (**Zeitvergleich**), durch den Vergleich der Kosten des eigenen Betriebes mit den Kosten anderer Betriebe (**Unternehmensvergleich**) oder durch den Vergleich von Plankosten mit den IST-Kosten (**Soll-Ist-Vergleich**).

30. Deckungsbeitragsrechnung

Ein wichtiges Instrument der internen Erfolgsrechnung ist die Deckungsbeitragsrechnung. Sie ist eine Bruttogewinnrechnung, bei der den Kostenträgern (z.B. den Produktarten wie Spezialrad oder Karbonrad) bzw. Bezugsgrößen (z.B. Internetvertrieb) stufenweise Teile der Kosten zugerechnet werden.

Der Deckungsbeitrag ist die Differenz zwischen dem Absatzpreis und den verrechneten (variablen) Einzel- und Gemeinkosten.

Die Zuordnung der Kosten erfolgt möglichst nach dem Verursachungsprinzip. Die Deckungsbeitragsrechnung bietet aufschlussreiche Antworten auf die Frage: Welche Produkte bzw. welche Vertriebskanäle steuern welchen Deckungsbeitrag und damit welchen Erfolg zum Unternehmensgewinn bei?

31. Deckungsbeitragsrechnung- Beispiel aus der Simulation

In der Simulation TOPSIM - Startup! werden drei Deckungsbeiträge ermittelt. Da in der Simulation die Kostengrößen mit den dafür entsprechenden Aufwandsgrößen identisch sind, entspricht der Deckungsbeitrag 3 dem Betriebsergebnis der GuV-

Rechnung. Subtrahiert man vom Betriebsergebnis noch das außerordentliche Ergebnis und das Zinsergebnis, erhält man den Jahresüberschuss.

32. Abschluss: Erklärungsbedürftige Statements

Mit einem kleinen **Test zum Rechnungswesen** kann abschließend überprüft werden, ob wenigstens die „dicksten Schnitzer“ - die erfahrungsgemäß sehr häufig auftreten - erkannt werden...

Einige Aussagen von mehr oder weniger erfolgreichen Gründern:

(1) Da wir in dieser Periode eine neue Maschine gekauft haben, mussten wir einen hohen Verlust hinnehmen!

Diese Aussage ist falsch. Der Kauf einer Maschine kann nicht die Ursache eines hohen Verlustes sein. In der Bilanz erfolgt entweder ein Aktivtausch (In Höhe des Kaufpreises nimmt der Kassenbestand ab und das Anlagevermögen entsprechend zu) oder eine Bilanzverlängerung (Anlagevermögen und Schulden nehmen zu) oder eine Mischung aus beidem (=> Folien 14,15). Erfolgswirksam (Aufwand) und damit verlustbringend sind nur die Abschreibung und ggf. die Zinsen für den Kredit der für den Kauf der Maschine aufgenommen wurde. Der Kauf einer Maschine beeinflusst in hohem Maße Auszahlungs- Einzahlungsebene und damit die Finanz- und Liquiditätsrechnung.

(2) Wir haben doch 100 Tausend Euro in der Kasse, da können wir doch keinen Verlust erwirtschaftet haben!

Kassenbestand und Gewinn müssen nicht direkt zusammenhängen. Der hohe Kassenbestand basiert in einem Unternehmen das Verluste erwirtschaftet hat, i.d.R. in der Aufnahme überdimensionierter Kredite (Bilanz: Mittelherkunft versus Mittelverwendung).

Auch bei diesem Statement wurde der Zusammenhang zwischen der Zahlungsebene (Finanz- u. Liquiditätsrechnung) und der Bilanz/G&V Rechnung nicht erkannt.

(3) Weil wir große Materialmengen eingekauft haben - um die Rabatte auszunutzen - konnten wir entsprechend weniger Gewinn machen!

Der Einkauf von Material an sich ist nicht erfolgswirksam. Aktivtausch bzw. Bilanzverlängerung (Siehe Statement 1). Erfolgswirksam sind lediglich ggf. in diesem Zusammenhang anfallende Schuldzinsen und Lagerkosten.

(4) In unserer Bilanz kann ich die Zinsen für die Verbindlichkeiten nicht finden!

Zinsen sind Aufwand und werden daher in der G&V erfasst.

Literaturangaben

Däumler Klaus -Dieter, Grabbe, Jürgen, (2000)
Kostenrechnung 1, Grundlagen
8., völlig überarb. Aufl.
Herne

Däumler Klaus -Dieter, Grabbe, Jürgen, (2002)
Kostenrechnung 2, Deckungsbeitragsrechnung
3., völlig überarb. Aufl.
Herne

Joos-Sachse, Thomas (2001)
Controlling, Kostenrechnung und Kostenmanagement
Wiesbaden

Schmalen, Helmut (2001)
Grundlagen und Probleme der Betriebswirtschaft
11. Auflage Köln

Wörner, Georg (1998)
Handels- und Steuerbilanz nach neuem Recht
5. Aufl.
München