

DAA Wirtschafts-Lexikon

Kosten- und Leistungsrechnung – ein Überblick –

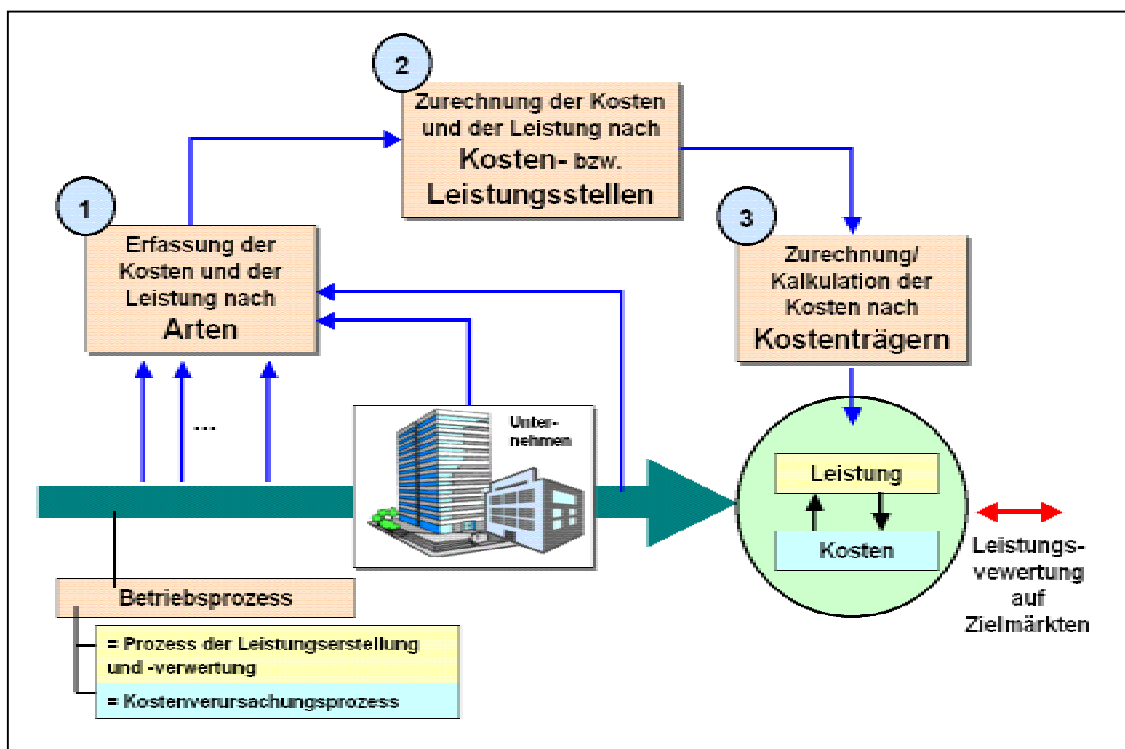
1. Inhalt, Aufgaben und Zwecke der KLR

■ Inhalt

Die *Kosten- und Leistungsrechnung* (KLR) ist das grundlegende Instrument zur Erfassung, Zurechnung sowie zur Kontrolle und Analyse der betrieblichen *Leistung* und der hierfür getätigten und zu verrechnenden *Kosten*. In diesem Sinne ist die KLR zugleich das wichtigste Instrument der *kurzfristigen Erfolgsrechnung* und *Erfolgsüberwachung* im Bereich des Betriebsprozesses in Unternehmen.

Die Erfassung und Zurechnung der *Kosten* in ihrem Bezug zur betrieblichen *Leistung* erfolgt dabei

- nach der **Art** des Aufwandes bzw. des Ertrages im Betriebsprozess von Unternehmen als *Kostenarten-* bzw. *Leistungsartenrechnung*,
- nach dem **Ort** der Entstehung von Kosten und Leistungen als *Kosten-* bzw. *Leistungsstellenrechnung* sowie
- nach dem **Zweck** der Kostenverursachung im Bezug zur Leistung als *Kostenträgerrechnung*.



Die Kosten- und Leistungsrechnung bezieht sich auf den *Betriebsprozess* in seiner Einheit als Leistungsprozess und Kostenverursachungsprozess.

Ausgangspunkt der gesamten Kosten- und Leistungsrechnung ist die Erfassung und Gruppierung der Kosten nach *Kostenarten* sowie der Leistungen nach *Leistungsarten*.

Dies erfolgt stets bezogen auf eine Abrechnungsperiode, die in der Regel einen *Monat* umfasst.

Die hierfür benötigten Daten entstammen entweder der *Buchführung* oder vorgelagerten Rechnungen (wie Materialrechnung, Lohn- und Gehaltsrechnung, Anlagenrechnung u. a.)

Aufgabe der *Kosten- und Leistungsstellenrechnung* ist es, die erfassten Kosten (nach Kostenarten) sowie die erbrachte Leistung (nach Leistungsarten) dem *Ort ihrer Entstehung* zuzurechnen.

Als *Kostenstellen* werden dabei jene Verantwortungsbereiche betrachtet, die in der jeweiligen Einrichtung wie Abteilungen, Dezernate zugleich Organisationseinheiten im Sinne von *Leistungsstellen* darstellen.

In der Praxis beschränkt man sich meist nur auf eine *Kostenstellenrechnung* (ohne expliziten Bezug zu Leistungsgrößen). Des Weiteren wird hierbei nur eine Darstellung und Verrechnung der sog. *Gemeinkosten* vorgenommen. Einzelkosten werden dagegen von der Kostenartenrechnung gleich in die Kostenträgerrechnung überführt.

Ergebnis der Kostenstellenrechnung ist der *Betriebsabrechnungsbogen* (abgekürzt: BAB I), der eine tabellarische Zusammenstellung der Kosten nach Kostenarten (Zeilen) und nach Kostenstellen (Spalten) beinhaltet.

Ein weiteres wichtiges Ergebnis der Kostenstellenrechnung sind die *Zuschlagsätze* (für Gemeinkostenarten), die für die Durchführung der Kostenträgerrechnung benötigt werden.

Die dritte Stufe der Kosten- und Leistungsrechnung ist die *Kostenträgerrechnung*. Sie wird in zwei Formen durchgeführt, und zwar

- a) als *Kostenträgerzeitrechnung* (⇒ kurzfristige Erfolgsrechnung) und
- b) als *Kostenträgerstückrechnung* (⇒ Kalkulation).

Während die *Kostenträgerzeitrechnung* – wie der Name schon sagt – eine Gegenüberstellung der in einer Abrechnungsperiode (= Monat) erzeugten *Leistungen* (nach Leistungsarten) zu den *Kosten* dieser Periode (nach Kostenarten) mit dem Ziel der Ermittlung des Monats-*Betriebsergebnisses* darstellt, ist die *Kostenträgerstückrechnung* periodenunabhängig. Sie dient primär der *Kalkulation* von Angebots- bzw. Verkaufspreisen sowie der *Nachkalkulation* realisierter Aufträge.

■ Aufgaben und Zwecke der KLR

Die Kosten- und Leistungsrechnung als Instrument des internen Rechnungswesens soll vor allem *vier Zwecken* dienen.

a) Preiskalkulation und Preisbeurteilung

Die Bereitstellung von *Informationen* und *Methoden* für die Preiskalkulation und Preisbeurteilung ist ein *erster Hauptzweck* der Kosten- und Leistungsrechnung.

Es geht um die *Ermittlung von Angebotspreisen* bei Kundenanfragen und Kundenbestellungen sowie auch um die verursachungsgerechte Ermittlung von *Gebühren*, die von öffentlichen Verwaltungen und Betrieben für bestimmte Leistungen veranschlagt werden.

Besonders wichtig ist dabei die richtige Kalkulation von Preisangeboten im Falle, dass die Abnehmer der Güter bzw. Leistungen *öffentliche* Verwaltungen oder Unternehmen sind.

Im Blickpunkt sollte ferner die Kontrolle der *Preisentwicklung* bei allen wichtigen Gütern und Leistungen stehen, die Sie als Unternehmer von Lieferanten beziehen, um die Auswirkungen auf das Kostenniveau des Betriebes zu überprüfen.

Die *Preiskalkulation* ist Grundlage und Ausgangspunkt der *kostenorientierten Preisbildung*. Dieses Konzept geht davon aus, einen *Preis* für ein Produkt bzw. eine Leistung zu bestimmen, der

- die betrieblichen Aufwendungen in Höhe der *Selbstkosten* deckt und
- das unternehmerische Risiko durch einen *Gewinnaufschlag* auf die Selbstkosten ausgleicht.

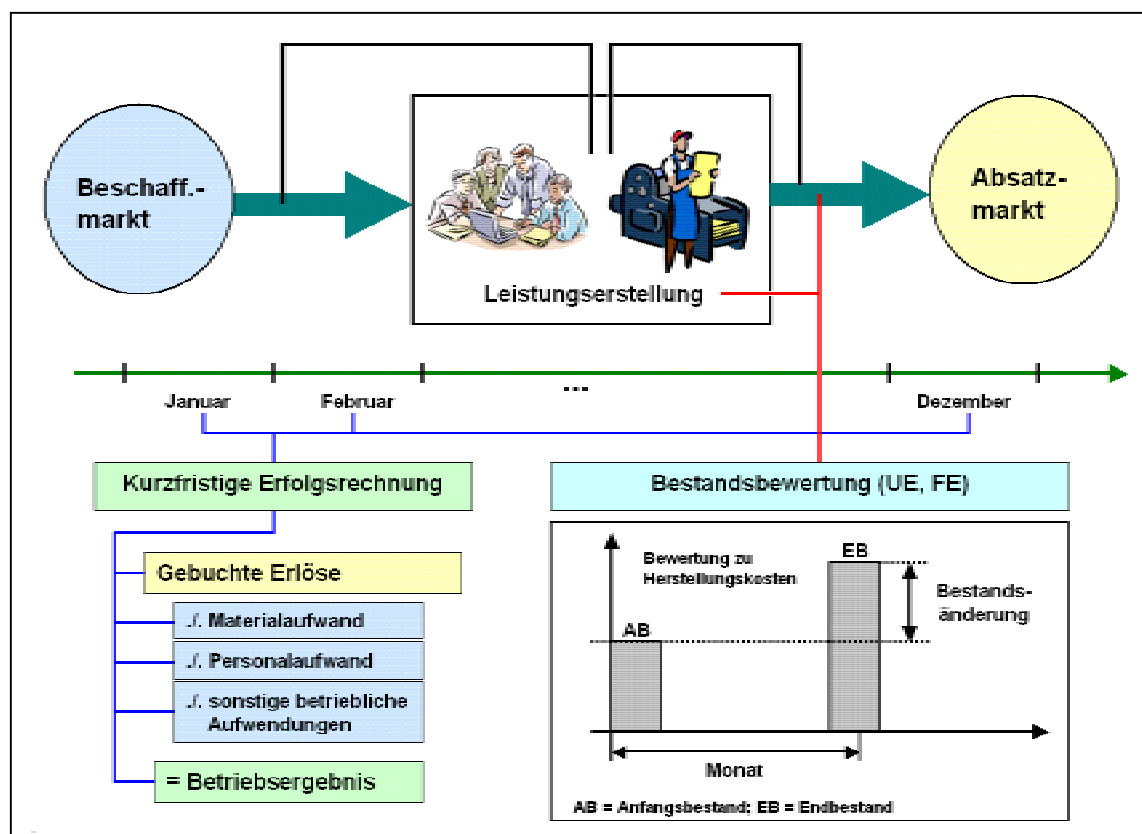
b) Kurzfristige Erfolgsrechnung und Bestandsbewertung

Aufgabe der *Buchführung* ist es, im Rahmen des Jahresabschlusses auch eine *Erfolgsrechnung* (Gewinn- und Verlustrechnung) durchzuführen. Eine solche, nur *einmal* für das Geschäftsjahr *insgesamt* erstellte Rechnung reicht aber für die *operative Steuerung* des Geschäftsbetriebes von Unternehmen aus naheliegenden Gründen nicht aus, vor allem deshalb nicht, weil die Abrechnungsperiode zu lang ist.

Eine Lösung für Bereitstellung von Informationen über den Erfolg der Tätigkeit einer Einrichtung bietet die *kurzfristige Erfolgsrechnung (KER)*.

Hier fließt die *Bewertung der Bestandsänderungen* (zu Herstellungskosten) bei fertigen und unfertigen Erzeugnissen und Leistungen mit ein.

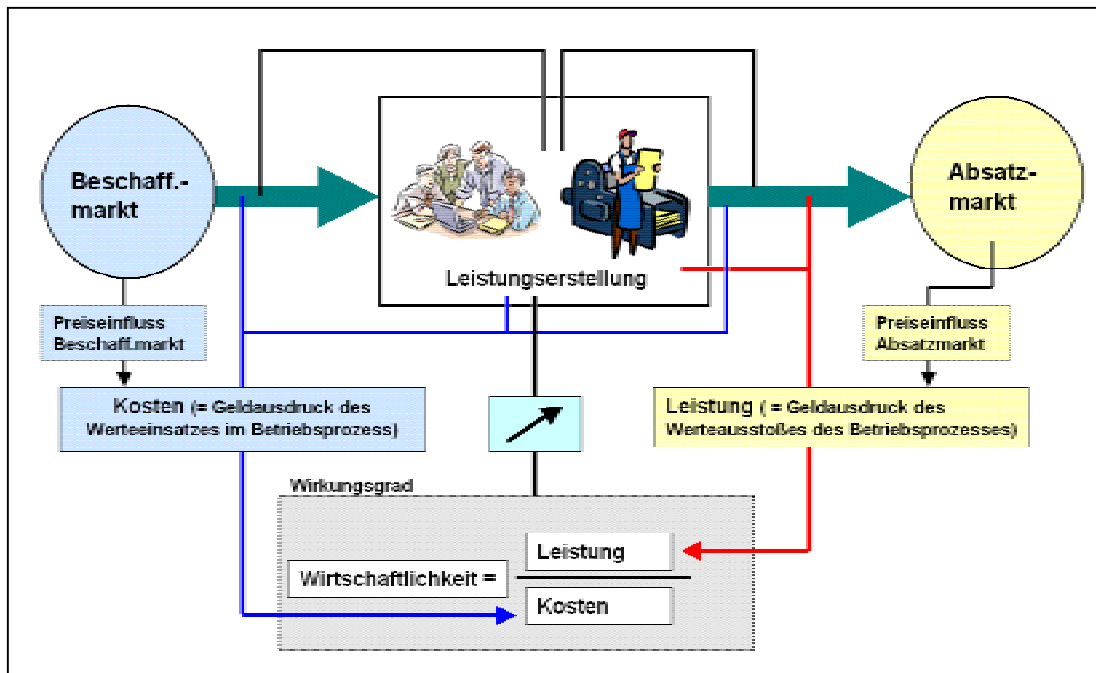
Die Durchführung einer kurzfristigen Erfolgsrechnung und die Bewertung von Bestandsänderungen ist ein *zweiter Hauptzweck der KLR*.



c) Überwachung und Kontrolle der Wirtschaftlichkeit

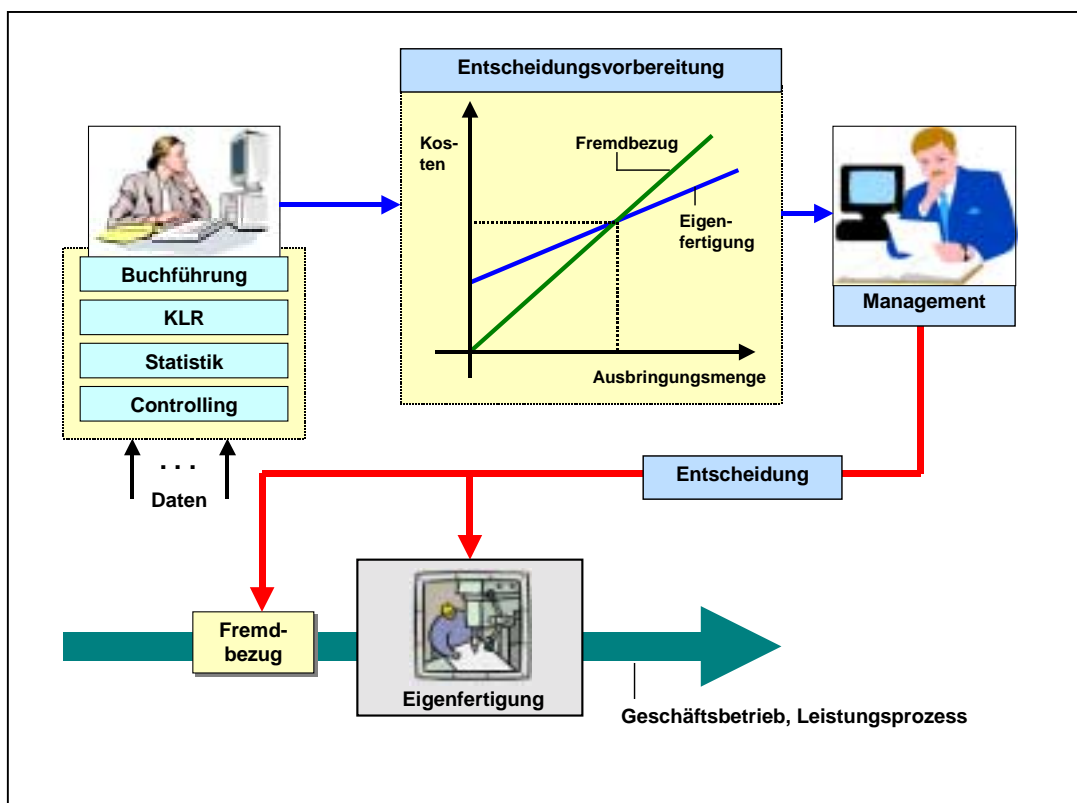
Eingeordnet in die generelle Überwachungs- und Kontrollfunktion des Rechnungswesens ergibt sich für die KLR die spezielle Aufgabe, die *Wirtschaftlichkeit* (= Effizienz) im Geschäftsbetrieb eines Unternehmens (als Ganzes oder auch in Teilbereichen) als Verhältnis der erbrachten *Leistung* zu den dafür verursachten *Kosten* zu überwachen und zu kontrollieren, zumal die „Wirtschaftlichkeit“ ein wichtiges Maß zur Beurteilung des *Wirkungsgrades* in diesem Prozess ist.

Zielsetzung kann nur sein, einen Wirkungsgrad *größer 1,0* zu erreichen, das heißt, wenn der Werteeinsatz als Eingangsgröße des Prozesses beispielsweise 100,00 EUR beträgt, muss als Ausgangsgröße des Prozesses eine Leistung von mehr als 100,00 EUR erreicht werden.



d) KLR als Instrument der Entscheidungsunterstützung

Ausgehend von der generellen Dispositionsaufgabe des betrieblichen Rechnungswesens ergibt sich ein *vierter Hauptzweck* der KLR: Es geht um die Bereitstellung von Instrumenten für die *Vorbereitung* solcher *Entscheidungen*, die ein kluges Abwägen der erreichbaren betriebswirtschaftlichen Ergebnisse in Relation zur jeweiligen Kostenverursachung erfordern (Beispiel: Entschingsproblem „Eigenfertigung oder Fremdbezug“):



2. KLR-Systeme

Die Kosten- und Leistungsrechnung kann auf verschiedene Art und Weise (= Ausgestaltungsformen) durchgeführt werden.

Kriterien für die Unterscheidung von Kostenrechnungssystemen sind

- a) der *Zeitbezug* der Kosten- und Leistungsgrößen sowie
- b) die Art und das Ausmaß der *Zurechnung der Kosten* nach Kalkulationsobjekten (Produkte, Leistungen).

■ KLR-Systeme nach dem Zeitbezug der Rechengrößen

Nach dem *Zeitbezug* der Rechengrößen sind die *Istkostenrechnung*, die *Normalkostenrechnung* und die *Plankostenrechnung* zu unterscheiden.

Systeme der *Istkostenrechnung* basieren auf Daten aus abgelaufenen bzw. laufenden Abrechnungsperioden.

Derartige Rechnungen beziehen vor allem auf die *Nachkalkulation* von Produkten bzw. Aufträgen.

Systeme der *Normalkostenrechnung* gründen sich auf *Durchschnittswerten* von Istkosten aus abgelaufenen Abrechnungsperioden.

Derartige Rechnungen beziehen vor allem auf die *Vorkalkulation* bzw. *Angebotskalkulation* von Produkten bzw. Aufträgen.

Systeme der *Plankostenrechnung* beziehen sich auf die Steuerung des Betriebsprozesses über *Plankosten* als Vorgabegrößen für das künftige Kosten- und Leistungsniveau im Unternehmen und seinen Kostenstellen.

■ KLR-Systeme nach Art der Zurechnung der Kosten zu Kalkulationsobjekten

Nach der Art und dem Ausmaß der Zurechnung der Kosten nach Kalkulationsobjekten lassen sich Systeme der *Vollkostenrechnung*, der *Teilkostenrechnung*, der *Zielkostenrechnung* sowie der *Prozesskostenrechnung* unterscheiden.

Von einer *Vollkostenrechnung* spricht man dann, wenn die gesamten erfassten Kosten dem jeweiligen Kalkulationsobjekt (Kostenstelle, Kostenträger) zugerechnet werden.

Ausgangspunkt der Rechnung bilden die erfassten *Einzelkosten*. Diesen werden dann - je nach Kalkulationsverfahren - die indirekt zu verrechnenden *Gemeinkosten* zugeschlagen.

Da die Zuschlagssätze für die Zurechnung der Gemeinkosten auf *Normalkosten* (als Durchschnittskosten) beruhen, kann es zwischen einer *Vor-* und einer *Nachkalkulation* zu *Kostenüber-* bzw. *Kostenunterdeckungen* führen.

Ein wesentlicher Nachteil der Vollkostenrechnung besteht darin, dass hierbei keine Unterscheidung zwischen *fixen* und *variablen* Kosten gemacht werden. Die Folge der Vernachlässigung einer solchen Unterscheidung ist, dass der Vollkostenansatz zu der Annahme führt, dass bei einem Beschäftigungsgrad von $b^0 = 0$ % auch die Kosten K den Wert $K = 0$ annehmen. Dies widerspricht

aber der Praxis, denn auch bei einem Beschäftigungsgrad von $b^0 = 0$ % werden Kosten verursacht. Es handelt sich hierbei vor allem um sog. „Kosten der Betriebsbereitschaft“, die ihrer Natur *Fixkosten* darstellen.

Dieser Nachteil der Vollkostenrechnung wird in den Systemen der *Teilkostenrechnung* aufgehoben. Die hier vorgenommene Unterscheidung von fixen und variablen Kosten ermöglicht es, das Instrument der *Deckungsbeitragsrechnung* sowohl für die kurzfristige Erfolgsrechnung als auch für viele Instrumente der Entscheidungsunterstützung (Gewinnschwellenanalyse, Engpassanalyse u. a.) zu erschließen.

Ende des Skripts