

Speth
(Hrsg.)

**Betriebswirtschaft mit
Rechnungswesen/Controlling**

Berufliches Gymnasium Wirtschaft
Schuljahrgang 12

Merkur 
Verlag Rinteln

Wirtschaftswissenschaftliche Bücherei für Schule und Praxis

Begründet von Handelsschul-Direktor Dipl.-Hdl. Friedrich Hutkap †

Herausgeber:

Dr. Hermann Speth

Verfasser:

Dr. Hermann Speth, Dipl.-Hdl., Wangen im Allgäu

Hartmut Hug, Dipl.-Hdl., Argenbühl

Gernot B. Hartmann, Dipl.-Hdl., Emmendingen

Aloys Waltermann, Dipl.-Kfm. Dipl.-Hdl., Fröndenberg

Fast alle in diesem Buch erwähnten Hard- und Softwarebezeichnungen sind eingetragene Warenzeichen.

Das Werk und seine Teile sind urheberrechtlich geschützt. Jede Nutzung in anderen als den gesetzlich zugelassenen Fällen bedarf der vorherigen schriftlichen Einwilligung des Verlages. Hinweis zu § 60a UrhG: Weder das Werk noch seine Teile dürfen ohne eine solche Einwilligung eingescannt und in ein Netzwerk eingestellt werden. Dies gilt auch für Intranets von Schulen und sonstigen Bildungseinrichtungen.

* * * * *

6. Auflage 2016

© 2007 by MERKUR VERLAG RINTELN

Gesamtherstellung:

MERKUR VERLAG RINTELN Hutkap GmbH & Co. KG, 31735 Rinteln

E-Mail: info@merkur-verlag.de
lehrer-service@merkur-verlag.de

Internet: www.merkur-verlag.de

ISBN 978-3-8120-0537-1

Lerngebiet 3: Erfassung, Verteilung, Analyse und Zurechnung von Kosten

1 Aufgabe und Gliederung des Rechnungswesens

1.1 Externes und internes Rechnungswesen

Aufgabe des Rechnungswesens ist es, sämtliche **wirtschaftlichen Vorgänge** innerhalb der Unternehmung sowie deren Beziehungen zu ihrer Umwelt **zahlenmäßig** zu erfassen und zu überwachen.



Nach dem **Informationsempfänger** unterscheidet man in externes Rechnungswesen und internes Rechnungswesen.

(1) Externes Rechnungswesen

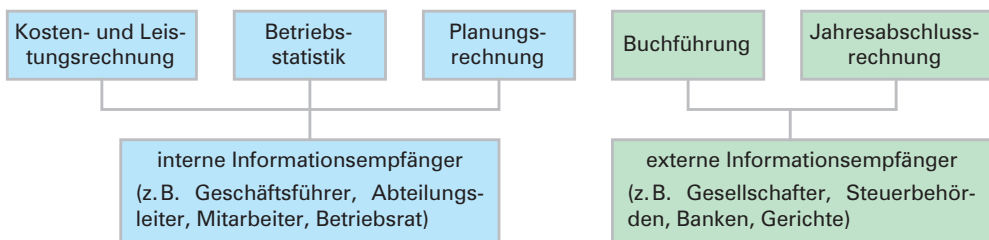
Die Rechenschaftslegung über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines Unternehmens gegenüber externe Informationsempfänger (z.B. Gesellschafter, Steuerbehörden, Banken, Gerichte) ist durch Gesetze festgelegt. Gesetzliche Bestimmungen finden sich insbesondere im HGB, AktG, GmbHG, EStG.

Das **externe Rechnungswesen** umfasst die **Buchführung** und die **Jahresabschlussrechnung**.

(2) Internes Rechnungswesen

Das interne Rechnungswesen dokumentiert vergangene Abrechnungsperioden und entwickelt Alternativen für die künftige Unternehmensentwicklung. Die Informationen dienen internen Informationsempfängern (Geschäftsführern, Arbeitnehmervertretung, Mitarbeitern) zur Steuerung und Kontrolle der betrieblichen Abläufe. Außerdem sind sie Grundlage für die Produktions-, Absatz-, Investitions- und Finanzplanung. Das interne Rechnungswesen ist nicht an gesetzliche Vorschriften gebunden.

Das **interne Rechnungswesen** umfasst die **Kosten- und Leistungsrechnung**, die **Betriebsstatistik** und die **Planungsrechnung**.



Quelle: Angelehnt an Steger, I.: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Aufl., München 2001, S. 6.

1.2 Zusammenhang zwischen Buchführung und Kosten- und Leistungsrechnung

(1) Buchführung

Die Buchführung erfasst unter Beachtung **handels- und steuerrechtlicher Vorschriften alle Geschäftsvorfälle**. Sie erfasst damit die Beziehungen zwischen dem Unternehmen und außenstehenden Dritten (**externes Rechnungswesen**). Sie liefert zudem das Zahlenmaterial für den gesetzlich vorgeschriebenen **Jahresabschluss**, der allen Interessenten einen Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens verschafft. In der Buchführung wird das **Unternehmensergebnis** ermittelt.

- Erfasst alle Geschäftsvorfälle, die durch den Verkehr mit **der Außenwelt** anfallen (**externes Rechnungswesen**).
- Unterliegt **gesetzlichen Vorschriften** (HGB, Steuergesetze).
- Dient als **Grundlage für den Jahresabschluss**.
- Ermittelt das **Unternehmensergebnis**.

(2) Kosten- und Leistungsrechnung

Auf der Grundlage des Zahlenmaterials der Buchführung findet eine Neuverrechnung unter **rein betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten** statt. Es werden die erbrachten **betrieblichen Leistungen** und die dafür **angefallenen Kosten** ermittelt. Die Kosten- und Leistungsrechnung ist **nicht an gesetzliche Vorschriften** gebunden. Die Differenz zwischen Leistungen und Kosten ergibt das **Betriebsergebnis**. Die Kosten- und Leistungsrechnung ist auf das innerbetriebliche Geschehen gerichtet (**internes Rechnungswesen**). Sie liefert den verantwortlichen Geschäftsführern die erforderlichen Daten für die **Kalkulation der Verkaufspreise** und die **Kontrolle der Wirtschaftlichkeit** des Unternehmens.

- Erfasst alle erbrachten **betrieblichen Leistungen** und die hierfür angefallenen **Kosten (internes Rechnungswesen)**.
- Unterliegt **keiner gesetzlichen Vorschrift**.
- Dient als **Grundlage für die Kalkulation** und der **Kontrolle der Wirtschaftlichkeit**.
- Ermittelt das **Betriebsergebnis**.

2 Grundbegriffe

Die Betriebswirtschaftslehre hat für die Buchführung und die Kosten- und Leistungsrechnung eine eigene Terminologie¹ entwickelt. Es handelt sich um zwei Begriffspaare.

Begriffspaare	
der Buchführung	der Kosten- und Leistungsrechnung
Aufwand Ertrag	Kosten Leistung

¹ Terminologie: Fachwortschatz.

2.1 Aufwendungen und Kosten

2.1.1 Begriffe Aufwendungen und Kosten

Der Begriff **Aufwendungen** wird in der **Buchführung** verwendet und erfasst **alle Geschäftsvorfälle**, die das **Eigenkapital mindern**. Dabei spielt es keine Rolle, ob die Ursache für die angefallenen Aufwendungen in der Verfolgung des eigentlichen Betriebszweckes zu sehen ist oder ob es sich um Aufwendungen handelt, die damit nicht oder nur mittelbar in einem Zusammenhang stehen.

Aufwendungen sind alle in Geld gemessenen **Wertminderungen des Eigenkapitals** innerhalb einer Abrechnungsperiode.



In der Kosten- und Leistungsrechnung werden nur die Aufwendungen erfasst, die ursächlich im Zusammenhang mit der Verfolgung des eigentlichen Betriebszweckes stehen, der bei Industriebetrieben in der Herstellung, der Lagerung und dem Verkauf der Güter zu sehen ist.

Die **betrieblichen Aufwendungen** bezeichnet man als **Kosten**.

Kosten sind der betriebliche und relativ regelmäßig anfallende Güter- und Leistungsverzehr innerhalb einer Abrechnungsperiode zur Erstellung betrieblicher Leistungen, gemessen in Geld. Man spricht auch von **betrieblichen Aufwendungen (Zweckaufwendungen)**.



2.1.2 Neutrale Aufwendungen und Grundkosten

Die Aufwendungen der Buchführung können betrieblich bedingt sein oder mit dem eigentlichen Betriebszweck nichts zu tun haben.

Aufwendungen, die **gleichzeitig Kosten sind**, nennt man **Grundkosten**. **Aufwendungen**, die **nicht betrieblich** bedingt sind oder aus anderen Gründen nicht als Kosten verrechnet werden sollen, bezeichnet man in Abgrenzung zum Kostenbegriff als **neutrale Aufwendungen**.

Art der neutralen Aufwendungen	Beispiele
Betriebsfremde Aufwendungen sind alle Aufwendungen, die mit dem eigentlichen Betriebszweck nichts zu tun haben.	Verluste aus Wertpapierverkäufen, Reparaturkosten an nicht betrieblich genutzten Gebäuden, Kursverluste bei Auslandsgeschäften, Abschreibungen auf Finanzanlagen, Aufwendungen aus Beteiligungen.
Periodenfremde Aufwendungen sind Aufwendungen, die zwar betrieblich sind, deren Verursachung aber in einer vorangegangenen Geschäftsperiode liegt.	Steuernachzahlungen, Nachzahlungen von Gehältern, Garantieverpflichtungen für Geschäfte aus dem vorangegangenen Geschäftsjahr.
Außerordentliche Aufwendungen sind Aufwendungen, die ungewöhnlich hoch oder äußerst selten sind.	Verluste aus Enteignungen, Verluste aus nicht durch Versicherungen gedeckten Katastrophenfällen.

Art der neutralen Aufwendungen	Beispiele
Aufwendungen aus einer Umstrukturierung des Vermögens .	Verluste aus dem Abgang von Gegenständen des Sachanlagevermögens (Verkauf von Anlagegütern unter dem Buchwert).



- **Neutrale Aufwendungen** sind Aufwendungen, die in **keinem Zusammenhang mit dem Betriebszweck** stehen, die **nicht in der laufenden Periode** oder aber **unregelmäßig** oder in **außergewöhnlicher Höhe** anfallen.
- Die neutralen Aufwendungen werden in der **Kosten- und Leistungsrechnung** entweder **gar nicht** oder **nicht** mit der in der **Buchführung ausgewiesenen Höhe** berücksichtigt.

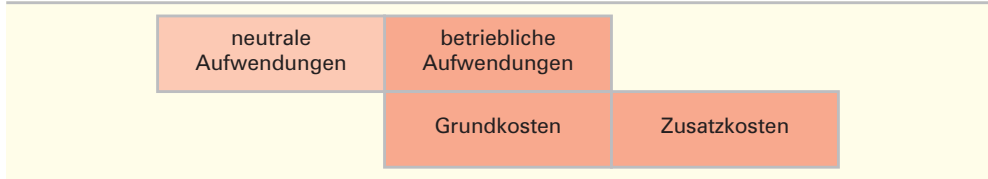
2.1.3 Zusatzkosten

Neben der Tatsache, dass es **neutrale Aufwendungen** gibt, gibt es auch **Kosten**, die **keine Aufwendungen** sind. Es handelt sich dabei um die **Zusatzkosten**. Beispiele hierfür sind der **kalkulatorische Unternehmerlohn** und die **kalkulatorische Miete**.¹



Zusatzkosten sind Kosten, für die es **keine Aufwendungen** innerhalb der Buchführung gibt (**aufwandslose Kosten**).

Die Abgrenzung der Begriffe Aufwendungen und Kosten kann grafisch wie folgt dargestellt werden:



2.2 Erträge und Leistungen

2.2.1 Begriffe Erträge und Leistungen

Der Begriff **Erträge** wird in der **Buchführung** verwendet und erfasst **alle** Geschäftsvorfälle, die das **Eigenkapital erhöhen**. Dabei spielt es keine Rolle, ob die Ursache für die angefallenen Erträge in der Verfolgung des eigentlichen Betriebszweckes zu sehen ist oder ob es sich um Erträge handelt, die mit der Herstellung und dem Verkauf von Erzeugnissen nicht oder nur mittelbar in Zusammenhang stehen.



Erträge sind alle in Geld gemessenen **Wertzugänge beim Eigenkapital** innerhalb einer Abrechnungsperiode.

¹ Vgl. hierzu S. 26f.

In der Kosten- und Leistungsrechnung werden nur die Erträge erfasst, die ursächlich im Zusammenhang mit der Verfolgung des eigentlichen Betriebszweckes stehen, der bei Industriebetrieben in der Herstellung, der Lagerung und dem Verkauf der Güter zu sehen ist.

Die **betrieblichen Erträge (Zweckerträge)** bezeichnet man als **Leistungen**.

Leistungen sind die betrieblichen und relativ regelmäßig anfallenden Wertzugänge gemessen in Geld. Man spricht auch von **betrieblichen Erträgen**.



2.2.2 Neutrale Erträge und Grundleistungen

Die Erträge der Buchführung können betrieblich bedingt sein oder mit dem eigentlichen Betriebszweck nichts zu tun haben.

- **Erträge**, die **gleichzeitig Leistungen** sind, nennt man **Grundleistungen**.
- **Erträge**, die **nicht betrieblich bedingt** sind oder aus anderen Gründen **nicht als Leistungen verrechnet** werden sollen, bezeichnet man als **neutrale Erträge**.

Art der neutralen Erträge	Beispiele
Betriebsfremde Erträge sind alle Erträge, die mit dem eigentlichen Betriebszweck nichts zu tun haben.	Erträge aus Wertpapieren, Zinserträge, Kursgewinne bei Auslandsgeschäften, Erträge aus Vermietung und Verpachtung, Erträge aus Beteiligungen, Erträge aus Finanzanlagen.
Periodenfremde Erträge sind Erträge, die zwar betrieblich sind, deren Verursachung aber in einer vorangegangenen Geschäftsperiode liegt.	Steuerrückerstattungen, Eingang einer bereits abgeschriebenen Forderung.
Außerordentliche Erträge sind Erträge, die ungewöhnlich hoch oder äußerst selten sind.	Erträge aus Gläubigerverzicht, Steuererlass, Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen.
Erträge aus einer Umstrukturierung des Vermögens .	Erträge aus dem Abgang von Vermögensgegenständen (Verkauf von Anlagegütern über dem Buchwert).

- **Neutrale Erträge** sind Erträge, die in keinem Zusammenhang mit dem Betriebszweck stehen, die nicht in der laufenden Periode oder aber unregelmäßig oder in außergewöhnlicher Höhe anfallen.
- Die neutralen Erträge werden in der **Kosten- und Leistungsrechnung** entweder **gar nicht** oder **nicht** mit der in **der Buchführung ausgewiesenen Höhe** berücksichtigt.



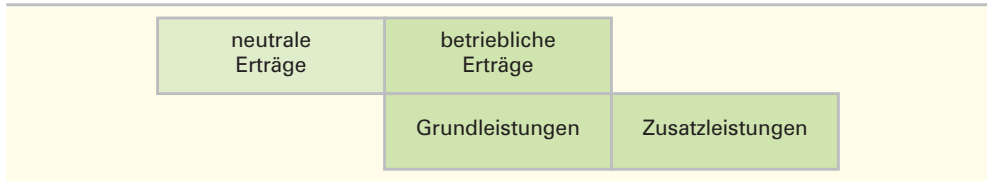
2.2.3 Zusatzleistungen

Neben der Tatsache, dass es **neutrale Erträge** gibt, gibt es auch **Leistungen**, die **keine Erträge** sind. Es handelt sich um die **Zusatzleistungen**. Ein Beispiel für Zusatzleistungen sind Verkaufsprodukte, die verschenkt werden.



Zusatzleistungen sind Leistungen, für die es keine Erträge innerhalb der Buchführung gibt (**ertragslose Leistungen**).

Die Abgrenzung der Begriffe Erträge und Leistungen kann grafisch wie folgt dargestellt werden.



2.3 Unternehmensergebnis, Betriebsergebnis und neutrales Ergebnis

In der Erfolgsrechnung der **Buchführung** wird aus der Differenz zwischen Erträgen und Aufwendungen das **Unternehmensergebnis** ermittelt. (Bei Kapitalgesellschaften spricht der Gesetzgeber vom Jahresüberschuss bzw. Jahresfehlbetrag.)

Ausgehend von den betrieblichen Erfolgskomponenten¹ der Buchführung wird in der **Kosten- und Leistungsrechnung** das **Betriebsergebnis** ermittelt.

Stellt man den neutralen Erträgen die neutralen Aufwendungen gegenüber, so erhält man das **neutrale Ergebnis**.



■ Erträge	- Aufwendungen	= Unternehmensergebnis
■ neutrale Erträge	- neutrale Aufwendungen	= neutrales Ergebnis
■ Leistungen	- Kosten	= Betriebsergebnis
Unternehmensergebnis	- neutrales Ergebnis	= Betriebsergebnis

Übungsaufgabe

1. Erläutern Sie, warum neben der Buchführung eine Kosten- und Leistungsrechnung erforderlich ist!
2. Unterscheiden Sie zwischen Aufwand und Kosten! Nennen Sie je zwei Beispiele!
3. Vergleichen Sie die Begriffe Ertrag und Leistung! Bilden Sie je zwei Beispiele!

¹ Komponenten: Bestandteile eines Ganzen.

4. Beurteilen Sie, ob die Aussagen zu den Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung richtig sind!
 - 4.1 Durch sie wird der Erfolg des Unternehmens im Geschäftsjahr ermittelt.
 - 4.2 Sie vergleicht aufbereitete Daten, z.B. das Gesamtergebnis, mit denen anderer Unternehmen der gleichen Branche.
 - 4.3 Sie bucht Geschäftsvorfälle aufgrund der angefallenen Belege.
 - 4.4 Sie ermittelt den betrieblichen Erfolg des Geschäftsjahres.
 - 4.5 Sie hält alle Veränderungen der Vermögens- und Kapitalwerte fest.

Entscheiden Sie außerhalb des Buches durch Angabe der entsprechenden Ziffer!
5. Beurteilen Sie, bei welchen der genannten buchhalterischen Begriffe es sich um Begriffe der Kostenrechnung handelt!

Abschreibungen auf Sachanlagen; Kosten für Ausgangsfrachten; Zinsaufwendungen; Umsatzsteuer auf den Verkauf von Erzeugnissen; Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung; Aufwendungen für Waren; Aufwendungen für Roh-, Hilfs- oder Betriebsstoffe; Aufwendungen für Kommunikation.
6. Beurteilen Sie, bei welchen der genannten buchhalterischen Begriffe es sich um Begriffe der Leistungsrechnung handelt!

Umsatzerlöse für Waren; Provisionserträge; aktivierte Eigenleistungen; Rabatt beim Einkauf von Rohstoffen; Zinserträge; andere sonstige betriebliche Erträge; Erträge aus dem Abgang von Vermögensgegenständen; Erträge aus der Herabsetzung von Rückstellungen; Umsatzerlöse für eigene Erzeugnisse.
7. Ordnen Sie die nachfolgenden Aufwandsarten den betrieblichen oder neutralen Aufwendungen zu!

Gehaltszahlungen, Aufwendungen für Waren, Verkauf eines Anlagegutes unter dem Buchwert, Abschreibungen auf Sachanlagen, hoher Forderungsausfall durch die Zahlungsunfähigkeit eines Kunden, Aufwendungen für die Altersversorgung der Arbeitnehmer, Verluste durch Brandschäden, die nicht durch eine Versicherung gedeckt sind, Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung, Kursverluste aus einem Exportgeschäft, Mietzahlung für die Garage des Betriebs-Lkw, Aufwendungen für Rohstoffe, Steuernachzahlung für das vergangene Geschäftsjahr, Zahlung der Grundsteuer für das laufende Geschäftsjahr, Zahlung der Gebäudeversicherung für ein nicht betriebsnotwendiges Gebäude.
8. Ordnen Sie die nachfolgenden Ertragsarten den betrieblichen oder neutralen Erträgen zu!

Umsatzerlöse für Waren, Kursgewinne aus einem Importgeschäft, Erträge aus dem Verkauf von Wertpapieren, Zinserträge, unerwarteter Eingang für eine bereits abgeschriebene Forderung, Mietertrag aus der Vermietung eines nicht betrieblich genutzten Gebäudes, Steuerrückvergütung für das vergangene Geschäftsjahr, Umsatzerlöse für eigene Erzeugnisse, Bestandsmehrung an unfertigen Erzeugnissen, Verkauf eines Anlagegutes über dem Buchwert, selbst hergestellte Regale für die Verwendung im eigenen Betrieb.
9. Nennen Sie ein Beispiel für Zusatzkosten!
10. Beschreiben Sie das besondere Merkmal der Zusatzkosten!
11. Stellen Sie die Ermittlung
 - 11.1 des Unternehmensergebnisses;
 - 11.2 des Betriebsergebnisses

dar!

12. Nennen Sie die Geschäftsvorfälle, die sich bei den Nürnberger Lebensmittelwerken AG als Leistung auswirken!
 - 12.1 Anzahlung eines Kunden auf eine Warenlieferung.
 - 12.2 Mieteinnahmen für vermietete Garagen.
 - 12.3 Zielverkauf von Tiefkühlkost.
 - 12.4 Verkauf eines nicht mehr benötigten PCs über dem Buchwert.
 - 12.5 Erstattung zu viel gezahlter Gewerbesteuer.
13. Erklären Sie mit eigenen Worten, was unter Leistungen einerseits und Kosten andererseits zu verstehen ist! Bilden Sie je zwei Beispiele!

3 Ergebnistabelle

3.1 Grundstruktur einer Ergebnistabelle



Ziel der Abgrenzungsrechnung ist es, aus den erfassten Aufwendungen und Erträgen der Buchführung, die **Höhe der Kosten und Leistungen** zu ermitteln.

Für die Abgrenzungsrechnung hat sich als übliches Verfahren das sogenannte **Zweikreis-system** durchgesetzt. Die **Buchführung** stellt den **Rechnungskreis I** dar, die **Abgrenzungsrechnung** und die **Kosten- und Leistungsrechnung** den **Rechnungskreis II**. Instrument für die Darstellung der Abgrenzungsrechnung ist die **Ergebnistabelle (Abgrenzungstabelle)**.

Rechnungskreis I				Rechnungskreis II					
Erfolgsbereich				Abgrenzungsbereich				Kosten- und Leistungsrechnung	
Buchführung				unternehmensbezogene Abgrenzung		kostenrechnerische Korrekturen			
Kto.-Nr.	Kontobezeichnung	Aufw.	Erträge	Aufw.	Erträge	Aufw.	Erträge ¹	Kosten	Leistungen
⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮	⋮
	Summen:								
	Salden (Ergebnisse):								
Unternehmensergebnis				Ergebnis aus unternehmensbezogener Abgrenzung		Ergebnis aus kostenrechnerischen Korrekturen		Betriebsergebnis	
				Abgrenzungsergebnis (neutrales Ergebnis)					

¹ Die Erträge entstehen durch Einkalkulieren von Anders- und Zusatzkosten in die Verkaufspreise.

3.2 Ergebnistabelle mit unternehmensbezogenen Korrekturen

Ausgangspunkt für die unternehmensbezogene Abgrenzung der Aufwendungen und Erträge sind die Zahlen der Buchführung. Diese Werte werden **unverändert in den Rechnungskreis I** der Ergebnistabelle übernommen.

Die eigentliche Abgrenzung erfolgt im **Rechnungskreis II**. Dabei werden die Zahlen der Buchführung, die in den Rechnungskreis I übernommen wurden, unter dem Gesichtspunkt betrieblich oder neutral sortiert.

- Die **betrieblichen Aufwendungen (Kosten)** und die **betrieblichen Erträge (Leistungen)** werden in die **Kosten- und Leistungsrechnung** des Rechnungskreises II übertragen.
- Die **neutralen Aufwendungen und Erträge** werden innerhalb des Rechnungskreises II in die Spalte **unternehmensbezogene Abgrenzung** übernommen.

Der Abgrenzung der Kosten von den Aufwendungen und der Leistungen von den Erträgen liegen **vier Grundfälle** zugrunde.

Grundfälle	Beispiele				
① Die Aufwendungen sind gleich hoch wie die Kosten.	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">Aufwendungen für Büromaterial</td> <td style="text-align: right;">12 000,00 EUR</td> </tr> <tr> <td>Kosten für Büromaterial</td> <td style="text-align: right;">12 000,00 EUR</td> </tr> </table>	Aufwendungen für Büromaterial	12 000,00 EUR	Kosten für Büromaterial	12 000,00 EUR
Aufwendungen für Büromaterial	12 000,00 EUR				
Kosten für Büromaterial	12 000,00 EUR				
② Die Aufwendungen sind keine Kosten.	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">Periodenfremde Aufwendungen</td> <td style="text-align: right;">4 000,00 EUR</td> </tr> <tr> <td>Kosten</td> <td style="text-align: right;">0,00 EUR</td> </tr> </table>	Periodenfremde Aufwendungen	4 000,00 EUR	Kosten	0,00 EUR
Periodenfremde Aufwendungen	4 000,00 EUR				
Kosten	0,00 EUR				
③ Die Erträge sind gleich hoch wie die Leistungen.	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">Erträge aus Umsatzerlösen</td> <td style="text-align: right;">20 000,00 EUR</td> </tr> <tr> <td>Leistungen aus Umsatzerlösen</td> <td style="text-align: right;">20 000,00 EUR</td> </tr> </table>	Erträge aus Umsatzerlösen	20 000,00 EUR	Leistungen aus Umsatzerlösen	20 000,00 EUR
Erträge aus Umsatzerlösen	20 000,00 EUR				
Leistungen aus Umsatzerlösen	20 000,00 EUR				
④ Die Erträge sind keine Leistungen.	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 60%;">Andere periodenfremde Erträge</td> <td style="text-align: right;">1 500,00 EUR</td> </tr> <tr> <td>Leistungen</td> <td style="text-align: right;">0,00 EUR</td> </tr> </table>	Andere periodenfremde Erträge	1 500,00 EUR	Leistungen	0,00 EUR
Andere periodenfremde Erträge	1 500,00 EUR				
Leistungen	0,00 EUR				

Beispiel:

Das Industrieunternehmen Max Kluge KG weist beim Jahresabschluss auf dem GuV-Konto folgende Werte aus

Soll	Gewinn- und Verlustkonto Max Kluge KG		Haben
6000 Aufw. f. Rohstoffe	480 000,00	5000 Umsatzerl. f. eig. Erzeugn.	750 000,00
6200 Löhne	135 000,00	5490 Periodenfremde Erträge	43 800,00
6700 Mieten, Pachten	5 610,00	5710 Zinserträge	17 950,00
6800 Büromaterial	48 950,00		
6850 Reisekosten	9 460,00		
6960 Verl. a. d. Abg. v. Verm.-Geg.	2 850,00		
6990 Periodenfremde Aufwend.	25 750,00		
Unternehmensergebnis	104 130,00		
	811 750,00		811 750,00

Aufgabe:

Ermitteln Sie mithilfe einer Ergebnistabelle das Unternehmensergebnis, das Ergebnis aus unternehmensbezogener Abgrenzung und das Betriebsergebnis!

Lösung:

Rechnungskreis I				Rechnungskreis II					
Erfolgsbereich				Abgrenzungsbereich				Kosten- und Leistungsrechnung	
Buchführung Konten der Kl. 5, 6 u. 7				unternehmens- bezogene Abgrenzung		kostenrechnerische Korrekturen			
Kto.-Nr.	Kontobezeichnung	Aufw.	Erträge	Aufw.	Erträge	Aufw.	Erträge	Kosten	Leistungen
5000	UErl. f. eig. Erzeugn.		750 000,00						750 000,00
5490	Periodenfr. Erträge		43 800,00		43 800,00				
5710	Zinserträge		17 950,00		17 950,00				
6000	Aufw. f. Rohstoffe	480 000,00						480 000,00	
6200	Löhne	135 000,00						135 000,00	
6700	Mieten, Pachten	5 610,00						5 610,00	
6800	Büromaterial	48 950,00						48 950,00	
6850	Reisekosten	9 460,00						9 460,00	
6960	Verl. a. d. Abg. v. VG ¹	2 850,00		2 850,00					
6990	Periodenfr. Aufw.	25 750,00		25 750,00					
Summen:		707 620,00	811 750,00	28 600,00	61 750,00			679 020,00	750 000,00
Salden (Ergebnisse):		104 130,00		33 150,00				70 980,00	
		811 750,00	811 750,00	61 750,00	61 750,00			750 000,00	750 000,00
Unternehmens- ergebnis:				Ergebnis aus unternehmens- bezogener Abgrenzung:		Ergebnis aus kosten- rechnerischen Korrekturen:		Betriebs- ergebnis:	
Unternehmens- ergebnis		-		Abgrenzungs- ergebnis		=		Betriebs- ergebnis	
104 130,00 EUR		-		33 150,00 EUR		=		70 980,00 EUR	

Erläuterungen zur unternehmensbezogenen Abgrenzung:

- Alle **betrieblichen Aufwendungen** und **betrieblichen Erträge** werden im **Rechnungskreis II** als Kosten und Leistungen in die Kosten- und Leistungsrechnung übernommen (Fall ① und Fall ③). Als Saldo ergibt sich das Betriebsergebnis.
- Die neutralen Aufwendungen und Erträge werden im Rechnungskreis II in die unternehmensbezogene Abgrenzung übernommen und dadurch von der Kosten- und Leistungsrechnung abgegrenzt, weil sie das Betriebsergebnis verfälschen würden (Fall ② und Fall ④).

Auf das Beispiel bezogen, betrifft das

- **auf der Ertragsseite:** die **periodenfremden Erträge** sowie die **Zinserträge**.

¹ Verluste aus dem Abgang von Vermögensgegenständen liegen dann vor, wenn Vermögensgegenstände unter dem Buchwert verkauft werden. (Z.B. der Buchwert eines Firmen-Pkw beträgt 17 850,00 EUR. Der Erlös für den Firmen-Pkw beträgt 15 000,00 EUR. Es entsteht ein „Buchverlust“ von 2 850,00 EUR.)

- **auf der Aufwandsseite:** die **Verluste aus dem Abgang von Vermögensgegenständen** und die **periodenfremden Aufwendungen**. Als Saldo ergibt sich das Ergebnis aus unternehmensbezogener Abgrenzung.
- Die Ergebnisse aus dem Rechnungskreis II müssen mit dem Ergebnis aus dem Rechnungskreis I übereinstimmen.

Übungsaufgaben

- 2 Übertragen Sie die nachfolgende Ergebnistabelle in Ihr Heft! Berechnen Sie aufgrund der vorliegenden Werte das Unternehmensergebnis, das Betriebsergebnis und das Ergebnis aus unternehmensbezogener Abgrenzung!

Buchführung				Abgrenzungsbereich unternehmensbezogene Abgrenzung		Kosten- und Leistungsrechnung	
Kto.-Nr.	Kontobezeichnung	Aufwend.	Erträge	Aufwend.	Erträge	Kosten	Leistungen
5000	Umsatzerlöse für eig. Erzeugnisse						
6000	Aufw. f. Rohstoffe						
	·						
	·						
		581980,00	654710,00	23705,00	39140,00	558275,00	615570,00

- 3 Die Industrierwerke Holzer & Wetzel OHG weisen für den Monat Juli in der Buchführung folgende Aufwendungen und Erträge aus:

Kto.-Nr.	Kontobezeichnung	Beträge
5000	Umsatzerlöse für eigene Erzeugnisse	1 050 000,00 EUR
5410	Sonstige Erlöse	3 175,00 EUR
5460	Erträge aus dem Abgang von Vermögensgegenständen	17 500,00 EUR
5480	Erträge aus der Herabsetzung von Rückstellungen	8 500,00 EUR
5500	Erträge aus Beteiligungen	25 820,00 EUR
6000	Aufwendungen für Rohstoffe	580 510,00 EUR
6200/6300	Löhne/Gehälter	120 750,00 EUR
6400/6410	Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung	48 690,00 EUR
6520	Abschreibungen auf Sachanlagen ¹	60 510,00 EUR
6800	Büromaterial	28 525,00 EUR
6900	Versicherungsbeiträge	30 970,00 EUR
7400	Abschreibungen auf Finanzanlagen	85 480,00 EUR

Aufgaben:

1. Übernehmen Sie die angegebenen Aufwendungen und Erträge in eine Ergebnistabelle!
2. Ermitteln Sie das Betriebsergebnis, das Ergebnis aus unternehmensbezogener Abgrenzung und das Unternehmensergebnis!

¹ Sofern zwischen bilanziellen Abschreibungen und kalkulatorischen Abschreibungen nicht unterschieden wird, sind die angegebenen Abschreibungen auf Sachanlagen auch in die KLR zu übernehmen.

3.3 Kostenrechnerische Korrekturen

3.3.1 Grundlegendes

Bei der Abgrenzung der Kosten von den Aufwendungen und der Leistungen von den Erträgen können noch zwei weitere Fälle auftreten:

- Für die **Kosten** fallen in der Buchführung nur **teilweise Aufwendungen** an (**Anderskosten**).
- Für die **Kosten** fallen in der Buchführung **keine Aufwendungen** an (**Zusatzkosten**).



- **Anderskosten** sind Aufwendungen, die in der Kosten- und Leistungsrechnung mit einem **anderen Betrag** als in der Buchführung angesetzt werden.
- **Zusatzkosten** sind Kosten, für die es **keine Aufwendungen** innerhalb der Buchführung gibt.
- **Anderskosten** und **Zusatzkosten** bilden zusammen den Umfang der **kalkulatorischen Kosten**.

3.3.2 Anderskosten

(1) Kalkulatorische Abschreibung

Für die **Kosten- und Leistungsrechnung (KLR)** muss die **tatsächliche Wertminderung** angesetzt werden, da ansonsten die Kostenrechnung ungenau wird. Für die Berechnung der Abschreibungshöhe in der **Buchführung** sind jedoch **handelsrechtliche Vorschriften** vorgegeben. Dies bedeutet, dass die Abschreibungsbeträge in erster Linie bestimmt werden durch finanzpolitische Strategien des Gesetzgebers und im Hinblick auf den tatsächlichen Werteverzehr zu hoch oder zu niedrig sein können.

Beispiel:

Ein Kombiwagen mit Anschaffungskosten von 45000,00 EUR wird aufgrund handelsrechtlicher Vorschriften linear über 6 Jahre mit jeweils $16\frac{2}{3}\%$ abgeschrieben. Aufgrund der laufenden Preiserhöhungen muss in der Kostenrechnung von den Wiederbeschaffungskosten in Höhe von 51000,00 EUR abgeschrieben werden. Die bilanzielle Abschreibung be-

trägt somit 7500,00 EUR, die kalkulatorische Abschreibung 8500,00 EUR, sodass zusätzliche Kosten von jährlich 1000,00 EUR entstehen. Der bilanzielle Restwert des Kombiwarens nach dem ersten Jahr beträgt damit 37500,00 EUR, der kalkulatorische Restwert 42500,00 EUR.

Da die Berechnung der Abschreibungshöhe innerhalb der Erfolgsrechnung nach anderen Kriterien vorgenommen wird als in der KLR, muss zwischen **kalkulatorischer** und **bilanzieller Abschreibung** unterschieden werden.

- Die **bilanzielle Abschreibung** wirkt sich in der **Buchführung** aus,
- die **kalkulatorische Abschreibung** wirkt sich in der **Kosten- und Leistungsrechnung** aus.

Kalkulatorische Abschreibungen sind Kosten, die – unabhängig von gesetzlichen Vorschriften – den **tatsächlichen** Werteverzehr des Anlagevermögens möglichst genau erfassen.



(2) Kalkulatorische Zinsen

Die **gezahlten Zinsen** für das aufgenommene **Fremdkapital** stellen einen betrieblichen Aufwand dar. Da der Unternehmer jedoch auch für das von ihm eingebrachte Eigenkapital eine Verzinsung beanspruchen kann, müssen in den Verkaufspreis auch Zinsen für das Eigenkapital eingerechnet werden. Die **kalkulatorischen Zinsen** erfassen somit die Verzinsung des **gesamten betrieblichen Kapitals**, und zwar unabhängig davon, ob es sich um Eigen- oder Fremdkapital handelt. Abgezogen werden allerdings die dem Unternehmen zinslos zur Verfügung stehenden Fremdmittel. Dieses sogenannte **Abzugskapital** setzt sich z. B. aus Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, aus Anzahlungen von Kunden und aus Rückstellungen zusammen.

$$\begin{array}{r} \text{Gesamtes Unternehmensvermögen} \\ - \text{nicht betriebliches Vermögen}^1 \\ \hline = \text{vorläufiges betriebliches Vermögen} \\ - \text{Abzugskapital} \\ \hline = \text{betriebliches Kapital} \end{array}$$

Kalkulatorische Zinsen sind die **Kosten** für die **Nutzung des betrieblichen Kapitals**.



(3) Kalkulatorische Wagnisse

Jede unternehmerische Tätigkeit ist mit dem Risiko des Scheiterns verbunden und kann damit zu Verlusten führen. Dieses **allgemeine Unternehmenswagnis** (z. B. Nachfrageverschiebungen, technischer Fortschritt, politische Ereignisse, Konjunkturschwankungen) kann in der KLR **nicht berücksichtigt** werden. Es wird durch den Gewinn abgegolten.

Kalkulatorisch zu erfassen sind die **einzelnen betrieblichen Wagnisse** (z. B. Forderungsausfälle, Währungsverluste, Garantieleistungen, Diebstahl, Überalterung der Erzeugnisse), sofern sie nicht durch eine Fremdversicherung abgedeckt sind.

Wagnisverluste treten in der Praxis nur von Fall zu Fall und in unterschiedlicher Höhe auf. Sie werden in der Buchführung als Aufwand gebucht und beeinflussen damit das Unternehmensergebnis. Um eine Stetigkeit in der KLR zu erreichen, werden die vorausschaubaren Einzelwagnisse ermittelt und gleichzeitig als **kalkulatorischer Wagniszuschlag** auf die Rechnungsperioden verrechnet. Auf diese Weise werden Zufallseinflüsse von der KLR

¹ Hierzu zählen z. B. nicht betrieblich genutzte Grundstücke, stillgelegte Betriebsanlagen.

ferngehalten. Sofern ein Einzelwagnis durch eine Fremdversicherung abgedeckt ist, entfällt der Ansatz eines kalkulatorischen Wagniszuschlags.

Beispiel:

Der Aufwand für vertragliche Garantieleistungen und Kulanz bei einer Möbelfabrik betrug in den vergangenen 3 Jahren 150 000,00 EUR bei einem Werkstoffeinsatz von 6 Mio. EUR. Das bedeutet, dass 2,5% des Werkstoffeinsatzes als kalkulatorischer Wagniszuschlag anzusetzen sind.

Beträgt der Werkstoffeinsatz im 1. Quartal 1 480 000,00 EUR, so sind 37 000,00 EUR an kalkulatorischen Wagnissen in die KLR einzurechnen.



Kalkulatorische Wagnisse sind Kosten für nicht versicherte Einzelwagnisse.

3.3.3 Zusatzkosten

(1) Kalkulatorischer Unternehmerlohn

Die Arbeit des Unternehmers schlägt sich nicht bei allen Rechtsformen der Unternehmungen als Aufwand in der Buchführung nieder. Ein Einzelunternehmer bzw. der mitarbeitende Gesellschafter einer Personengesellschaft (z. B. OHG-Gesellschafter, Komplementär) erhält für seine Arbeitsleistung kein Gehalt. Sie ist durch den Gewinn abgegolten. Demgegenüber zahlen vergleichbare Unternehmungen aufgrund ihrer Rechtsform (z. B. GmbH) Geschäftsführergehälter, die sich als Aufwand niederschlagen.

Es ist daher – sowohl unter dem Gesichtspunkt einer exakten Kostenerfassung in der KLR als auch unter dem Gesichtspunkt der Vergleichbarkeit der Kostenstrukturen unterschiedlicher Unternehmen – unerlässlich, jede unternehmerische Tätigkeit in Geld zu bemessen und als Kosten zu erfassen. Die Höhe sollte dabei nach dem Leistungseinsatz des Unternehmers bestimmt werden und sich am jeweils bestehenden Lohnniveau ausrichten. Der kalkulatorische Unternehmerlohn stellt seinem Wesen nach Zusatzkosten dar, denn ihm steht kein Aufwand gegenüber.



Der **kalkulatorische Unternehmerlohn** erfasst bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften die Kosten für die Arbeitsleistung der mitarbeitenden Unternehmer.

(2) Kalkulatorische Miete

Gelegentlich stellt ein Unternehmer Räume des Privatvermögens auch für betriebliche Zwecke zur Verfügung. Würde er solche Räume anmieten, müssten Mietkosten gezahlt werden. Obwohl keine Mietzahlungen anfallen, ist es unter kostenrechnerischen Gesichtspunkten gerechtfertigt, in der Kostenrechnung einen der ortsüblichen Miete entsprechenden Betrag (kalkulatorische Miete) anzusetzen.

Vom Unternehmer unentgeltlich überlassene Privaträume für betriebliche Zwecke sind in der Kostenrechnung mit der ortsüblichen Miete (**kalkulatorische Miete**) anzusetzen.



3.3.4 Ergebnistabelle mit kostenrechnerischen Korrekturen

Der Abgrenzung der Anderskosten und der Zusatzkosten in der Ergebnistabelle liegen zwei Grundfälle zugrunde. Sie ergänzen die vier Grundfälle der unternehmensbezogenen Abgrenzung.¹

Grundfälle	Beispiele				
⑤ Kosten und Aufwendungen fallen nicht in gleicher Höhe an.	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 70%;">bilanzielle Abschreibung</td> <td style="text-align: right;">17 320,00 EUR</td> </tr> <tr> <td>kalkulatorische Abschreibung</td> <td style="text-align: right;">18 730,00 EUR</td> </tr> </table>	bilanzielle Abschreibung	17 320,00 EUR	kalkulatorische Abschreibung	18 730,00 EUR
bilanzielle Abschreibung	17 320,00 EUR				
kalkulatorische Abschreibung	18 730,00 EUR				
⑥ Kosten sind keine Aufwendungen.	<table style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 70%;">Aufwendungen für Unternehmerlohn</td> <td style="text-align: right;">0,00 EUR</td> </tr> <tr> <td>kalkulatorischer Unternehmerlohn</td> <td style="text-align: right;">50 000,00 EUR</td> </tr> </table>	Aufwendungen für Unternehmerlohn	0,00 EUR	kalkulatorischer Unternehmerlohn	50 000,00 EUR
Aufwendungen für Unternehmerlohn	0,00 EUR				
kalkulatorischer Unternehmerlohn	50 000,00 EUR				

Beispiel:

Das Industrieunternehmen Max Kluge KG weist beim Jahresabschluss auf dem GuV-Konto folgende Werte aus:

	Gewinn- und Verlustkonto Max Kluge KG		
Soll			Haben
6000 Aufw. f. Rohstoffe	230400,00	5000 Umsatzerl. f. eig. Erzeugn.	547820,00
6150 Vertriebsprovisionen	20320,00		
6160 Fremdinstandhaltung	6940,00		
6200 Löhne	85000,00		
6520 Abschreib. auf Sachanlagen	10870,00		
6700 Mieten, Pachten	12500,00		
6800 Büromaterial	46810,00		
6850 Reisekosten	9480,00		
7510 Zinsaufwendungen	6450,00		
Unternehmensergebnis	119050,00		
	547820,00		547820,00

Angaben für kostenrechnerische Korrekturen:

- Statt der gezahlten Zinsen in Höhe von 6450,00 EUR werden kalkulatorische Zinsen in Höhe von 9780,00 EUR angesetzt.
- Statt der bilanziellen Abschreibungen in Höhe von 10870,00 EUR sollen kalkulatorische Abschreibungen in Höhe von 8950,00 EUR in Ansatz gebracht werden.
- Für die Abgeltung der Arbeitskraft des Komplementärs wird mit einem kalkulatorischen Unternehmerlohn in Höhe von 50000,00 EUR gerechnet.

Aufgaben:

1. Erstellen Sie eine Ergebnistabelle unter Berücksichtigung der Angaben für die kostenrechnerischen Korrekturen!
2. Ermitteln Sie das Unternehmensergebnis, das Ergebnis aus kostenrechnerischen Korrekturen sowie das Betriebsergebnis!

¹ Vgl. hierzu S. 21.

Lösungen:

Rechnungskreis I				Rechnungskreis II					
Erfolgsbereich				Abgrenzungsbereich				Kosten- und Leistungsrechnung	
Buchführung Konten der Kl. 5, 6 u. 7				unternehmens- bezogene Abgrenzung		kostenrechnerische Korrekturen			
Kto.-Nr.	Kontobezeichnung	Aufw.	Erträge	Aufw.	Erträge	Aufw.	Erträge	Kosten	Leistungen
5000	UErl. f. eig. Erzeugn.		547 820,00						547 820,00
6000	Aufw. f. Rohstoffe	230 400,00						230 400,00	
6150	Vertriebsprovisionen	20 320,00						20 320,00	
6160	Fremdinstandhaltung	6 940,00						6 940,00	
6200	Löhne	85 000,00						85 000,00	
6520	Abschr. a. Sachanl.	10 870,00				10 870,00	8 950,00	8 950,00	
6700	Mieten, Pachten	12 500,00						12 500,00	
6800	Büromaterial	46 810,00						46 810,00	
6850	Reisekosten	9 480,00						9 480,00	
7510	Zinsaufwendungen	6 450,00				6 450,00	9 780,00	9 780,00	
	Kalk. U.-Lohn						50 000,00	50 000,00	
Summen:		428 770,00	547 820,00			17 320,00	68 730,00	480 180,00	547 820,00
Salden (Ergebnisse):		119 050,00				51 410,00		67 640,00	
		547 820,00	547 820,00			68 730,00	68 730,00	547 820,00	547 820,00
Unternehmens- ergebnis:				Ergebnis aus unternehmens- bezogener Abgrenzung:		Ergebnis aus kosten- rechnerischen Korrekturen:		Betriebs- ergebnis:	
Unternehmens- ergebnis		-		Abgrenzungs- ergebnis		=		Betriebs- ergebnis	
119 050,00 EUR		-		51 410,00 EUR		=		67 640,00 EUR	

Erläuterungen zu den kostenrechnerischen Korrekturen:¹

■ Zu den Anderskosten (Fall ⑤)

Sollen die **Abschreibungen** in der KLR anders verrechnet werden, als es dem Betrag von 10 870,00 EUR in der Buchführung entspricht, dann wird zunächst der Betrag der Buchführung in Höhe von 10 870,00 EUR als Aufwand in den Bereich der kostenrechnerischen Korrekturen übernommen.

Der Betrag der kalkulatorischen Abschreibungen in Höhe von 8 950,00 EUR wird als Kosten in der KLR erfasst und als Ertrag bei den kostenrechnerischen Korrekturen. (Der Ertrag wird erwirtschaftet, wenn die Erzeugnisse zumindest zu kostendeckenden Preisen verkauft werden können.)

¹ Für die Zuordnung einzelner Beträge in die beiden Abgrenzungsstufen gibt es keine gesetzlichen Vorschriften. Aus didaktischen Gründen (klare Abgrenzung) ordnen wir alle in der KLR anders zu verrechnenden Beträge der Stufe der kostenrechnerischen Korrekturen zu.

Sollen die **Zinsaufwendungen** in der KLR anders verrechnet werden als es dem Betrag von 6450,00 EUR in der Buchführung entspricht, dann wird zunächst der Betrag der Buchführung in Höhe von 6450,00 EUR als Aufwand in den Bereich der kostenrechnerischen Korrekturen übernommen.

Der Betrag der kalkulatorischen Zinsen in Höhe von 9780,00 EUR wird als Kosten in der KLR erfasst und als Ertrag bei den kostenrechnerischen Korrekturen. (Der Ertrag wird durch den Verkauf der Erzeugnisse erwirtschaftet, wenn zumindest kostendeckende Preise erzielt werden.)

Im Bereich der kostenrechnerischen Korrekturen stehen sich dann die Aufwendungen der Buchführung und die zu verrechnenden Kosten als Erträge gegenüber. In Höhe der Differenz dieser Beträge wurden in der KLR die Kosten anders verrechnet, als es dem Aufwand in der Buchführung entspricht.

■ Zu den Zusatzkosten (Fall ⑥)

Da es für den **kalkulatorischen Unternehmerlohn** keinen Aufwandsposten in der Buchführung gibt, kann auch kein Aufwand in die kostenrechnerischen Korrekturen übernommen werden. Allerdings kommt der Unternehmerlohn, sofern er kostendeckend in die Preise einkalkuliert und erwirtschaftet wird, als Ertrag wieder in das Unternehmen zurück. Daher erscheint der als Kosten in der KLR zu erfassende Unternehmerlohn in Höhe von 50000,00 EUR sowohl unter den Kosten in der KLR als auch als Ertrag in der Spalte der kostenrechnerischen Korrekturen.

■ Zu dem Ergebnis aus kostenrechnerischen Korrekturen

Die Summe der einzelnen Differenzen, um die die verrechneten Kosten von den Aufwendungen der Buchführung abweichen, stellt das Ergebnis aus kostenrechnerischen Korrekturen dar. Da im vorliegenden Beispiel die als Erträge erfassten verrechneten Kosten höher sind als die auf der Aufwandsseite erfassten Aufwendungen der Buchführung, stellt das Ergebnis aus kostenrechnerischen Korrekturen einen Gewinn dar, der in unserem Beispiel 51410,00 EUR beträgt. Um diese Differenz weicht das Betriebsergebnis vom Unternehmensergebnis ab. Da in Höhe dieser Differenz in der KLR mehr Kosten verrechnet wurden, als es den erfassten Aufwendungen in der Buchführung entspricht, ist das Betriebsergebnis um diese Differenz kleiner als das Unternehmensergebnis.

Übungsaufgaben

4.
 1. Stellen Sie fest, welcher Posten zu den kalkulatorischen Kosten gehört!
 - 1.1 Betriebsstoffverbrauch.
 - 1.2 Reparaturen am PC.
 - 1.3 Vertreterprovision.
 - 1.4 Unternehmerlohn für den Einzelunternehmer.
 2. Erklären Sie den Begriff Anderskosten und bilden Sie hierzu zwei Beispiele!
 3. Erläutern Sie, warum in der Kosten- und Leistungsrechnung kalkulatorische Abschreibungen angesetzt und nicht die in der Buchführung erfassten bilanziellen Abschreibungen übernommen werden!
 4. Erklären Sie, warum es unter kostenmäßigen Gesichtspunkten berechtigt ist, für den Einzelunternehmer und für die mitarbeitenden Gesellschafter einer OHG jeweils entsprechende Kosten für deren Arbeitsleistung anzusetzen!
 5. Erklären Sie, welchem Zweck die Verrechnung kalkulatorischer Kosten dient!
 6. Erklären Sie, wodurch sich Anderskosten von Zusatzkosten unterscheiden!

7. Am 30. Juli 20.. haben wir einen Lkw angeschafft. Die Anschaffungskosten belaufen sich auf 81 000,00 EUR. Die Nutzungsdauer beträgt 9 Jahre. Es wird linear abgeschrieben. In der KLR wird der Lkw von den Wiederbeschaffungskosten abgeschrieben. Die Wiederbeschaffungskosten betragen 95625,00 EUR. Die Abschreibung erfolgt ebenfalls linear.

Aufgabe:

Übertragen Sie das folgende Schema in Ihr Arbeitsheft und tragen Sie die ermittelten Abschreibungsbeträge für das erste Jahr ein:

Neutraler Aufwand	betrieblicher Aufwand	Grundkosten	Zusatzkosten

- 5 Ein Industrieunternehmen bucht folgende Beträge:

Zinsen

gezahlte Zinsen 4 000,00 EUR
 kalkulatorische Zinsen 11 000,00 EUR

Abschreibungen

bilanzielle Abschreibungen 52 700,00 EUR
 kalkulatorische Abschreibungen 48 900,00 EUR

Unternehmerlohn

gezahlter Unternehmerlohn 0,00 EUR
 kalkulatorischer Unternehmerlohn 15 000,00 EUR

Aufgabe:

Ermitteln Sie, in welcher Höhe jeweils neutraler Aufwand oder betrieblicher Aufwand entstanden ist bzw. in welcher Höhe Grundkosten oder Zusatzkosten entstanden sind! Verwenden Sie hierzu die folgende Tabelle:

Erfolgsrechnung		Kosten- und Leistungsrechnung	
Neutraler Aufwand	betrieblicher Aufwand	Grundkosten	Zusatzkosten

- 6 Die Kurt Metzger OHG beliefert vorwiegend Supermärkte mit haltbaren Wurstwaren. Aus dem Rechnungswesen liegen folgende Informationen vor:

Aktiva	Vorläufige Bilanz zum 31. Dez. 20.. in EUR		Passiva
Gebäude	330 000,00	Gesellschafter Metzger	500 000,00
Maschinen	735 000,00	Gesellschafter Heinzler	220 000,00
Betr.- u. Geschäftsausstattung	180 000,00	Rückstellungen	75 000,00
Umlaufvermögen	615 000,00	Darlehen	810 000,00
		Verbindl. a. Lief. u. Leist.	255 000,00
	1 860 000,00		1 860 000,00

Ergänzungen zur vorläufigen Bilanz: Die kalkulatorischen Restwerte des gesamten Anlagevermögens betragen Ende 20.. 1 110 000,00 EUR. Der kalkulatorische Unternehmerlohn des Gesellschafters Kurt Metzger wird mit 70 000,00 EUR angesetzt. Die Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen sind zutreffend angesetzt. Im Umlaufvermögen sind in Höhe von 80 000,00 EUR nicht betriebsnotwendige Wertpapiere enthalten.

Aufgabe:

Ermitteln Sie die kalkulatorischen Zinsen bei einem Zinssatz von 9%!

7 Die Buchführung eines Industriebetriebes weist für den Monat Mai folgende Aufwendungen und Erträge auf (Auszug):

5000	Umsatzerlöse für eigene Erzeugnisse	470 000,00 EUR
6000	Aufwendungen für Rohstoffe	300 000,00 EUR
6200/6300	Löhne, Gehälter	100 000,00 EUR
6520	Abschreibungen auf Sachanlagen	20 000,00 EUR
6700	Mieten, Pachten	2 000,00 EUR
6850	Reisekosten	4 000,00 EUR
7030/7080	Kfz-Steuer, Verbrauchssteuern	30 000,00 EUR
7510	Zinsaufwendungen	15 000,00 EUR

Angaben zur Kosten- und Leistungsrechnung

1.	Kalkulatorische Abschreibungen auf Sachanlagen	35 000,00 EUR
2.	Kalkulatorische Zinsen	36 000,00 EUR
3.	Kalkulatorischer Unternehmerlohn	12 000,00 EUR

Aufgabe:

Erstellen Sie eine Ergebnistabelle und ermitteln Sie das Unternehmensergebnis, das Betriebsergebnis sowie das Ergebnis aus kostenrechnerischen Korrekturen!

8 In einem Industrieunternehmen sind folgende Sachverhalte gegeben:

1. Das betriebliche Kapital beträgt 2 470 000,00 EUR. Der kalkulatorische Zinssatz wird mit 8% angesetzt. Die tatsächlich gezahlten Fremdkapitalzinsen (Konto 7510 Zinsaufwendungen) betragen im Geschäftsjahr 84 700,00 EUR.
2. Der Unternehmerlohn wird mit 120 000,00 EUR festgesetzt.
3. Der kalkulatorische Wagniszuschlag beträgt 48 000,00 EUR. Während des Geschäftsjahres sind Schadensfälle (Konto 6930 Verluste aus Schadensfällen) in Höhe von 72 000,00 EUR eingetreten.
4. Auf den Fuhrpark mit Anschaffungskosten in Höhe von 200 000,00 EUR werden aus steuerlichen Gründen 20% bilanzmäßig abgeschrieben (Konto 6520 Abschreibungen auf Sachanlagen). Die verbrauchsbedingte kalkulatorische Abschreibung beträgt 15% von den Wiederbeschaffungskosten in Höhe von 230 000,00 EUR.
5. Das Unternehmen rechnet mit einer kalkulatorischen Miete in Höhe von 30 000,00 EUR.
6. Die Umsatzerlöse für eigene Erzeugnisse (Konto-Nr. 5000 Umsatzerlöse für eigene Erzeugnisse) betragen 500 000,00 EUR.

Aufgabe:

Stellen Sie die Vorgänge in einer Ergebnistabelle dar!