

Speth
Hug
Kaier
Hartmann
Waltermann

Betriebswirtschaftslehre/ Rechnungswesen

Qualifikationsphase
(Jahrgangsstufen 12 und 13)
am beruflichen Gymnasium



Merkur 
Verlag Rinteln

Wirtschaftswissenschaftliche Bücherei für Schule und Praxis

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

Verfasser:

Dr. Hermann Speth, Dipl.-Hdl.

Hartmut Hug, Dipl.-Hdl.

Alfons Kaier, Dipl.-Hdl.

Gernot B. Hartmann, Dipl.-Hdl.

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

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 § 52a 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.

Coverbild: © Yuri Arcurs – Fotolia.com

* * * * *

1. Auflage 2013

© 2013 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 978-3-8120-0397-1

Lernbereich 4: Wertschöpfungsprozesse auf Vollkostenbasis erfassen, analysieren und steuern

1 Allgemeines zum Rechnungswesen

1.1 Aufgaben und Gliederung des Rechnungswesens

(1) Aufgaben des Rechnungswesens

Merke:

Das **betriebswirtschaftliche Rechnungswesen** hat die Aufgabe, alle quantitativen Unternehmensdaten einer Abrechnungsperiode zu erfassen, zu verarbeiten und zu speichern.

Das Rechnungswesen kann grundsätzlich nur die zahlenmäßig erfassbaren, d.h. **quantifizierbare Prozesse abbilden** und diese mengen- und/oder wertmäßig darstellen. **Qualitative Aspekte** (z. B. Kundentreue, Güte der erzeugten Produkte u.a.) werden vom Rechnungswesen **nicht erfasst**.

Die **Hauptaufgaben des Rechnungswesens** lassen sich folgendermaßen zusammenfassen:

Aufgaben des Rechnungswesens	Erläuterung	Beispiele
Dokumentations- und Kontrollaufgabe	Mengen- und wertmäßige Erfassung bzw. Überwachung aller im Unternehmen auftretenden Geld- und Leistungsströme.	<ul style="list-style-type: none"> ■ Ermittlung der Ein- und Auszahlungen einer Periode. ■ Erfassung der Daten für die Investitionen. ■ Ermittlung des Unternehmenserfolgs in einem Zeitraum (Gewinn- und Verlustrechnung). ■ Feststellung von Beständen (Vermögen und Schulden). ■ Ermittlung der Kosten und der betrieblichen Leistungen (Kalkulation). ■
Dispositions- aufgabe¹	Bereitstellung von Unterlagen für unternehmerische Entscheidungen und Planungsüberlegungen.	Unterlagen für <ul style="list-style-type: none"> ■ Preis- und Produktpolitik. ■ Eigenfertigung oder Fremdbezug von Produkten. ■ Werbung. ■ mögliche Fertigungsverfahren. ■ Investitionsentscheidungen. ■ ...

¹ Disponieren: im Voraus planen, kalkulieren.

Aufgaben des Rechnungswesens	Erläuterung	Beispiele
Wirtschaftlichkeitskontrolle	Erfassung und Zeitvergleich von Bestands- und Erfolgsgrößen, um die Wirtschaftlichkeit und Rentabilität der betrieblichen Prozesse festzustellen.	<ul style="list-style-type: none"> ■ Berechnung von Erfolgskennzahlen wie Rentabilität, Lagerkennzahlen, Kapitalumschlag, Cashflow.¹ ■ Ermittlung der Kostenstruktur und der Kostenentwicklung. ■ Entwicklung der Produktivität. ■ ...
Rechenschaftslegung und Bereitstellung von Informationen	Rechenschaftslegung und Lieferung von Informationen über die Vermögens-, Finanz-, und Ertragslage des Unternehmens aufgrund gesetzlicher Vorschriften im Handels- und Steuerrecht an Gesellschafter, Gläubiger, Belegschaft, Finanzbehörden, Öffentlichkeit.	<ul style="list-style-type: none"> ■ Veröffentlichung des Jahresabschlusses. ■ Angaben über Auftragslage. ■ Einschätzungen über die Unternehmensentwicklung. ■ Bekanntgabe von Investitionsentscheidungen. ■ ...

(2) Gliederung des Rechnungswesens

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

■ Internes Rechnungswesen

Das interne Rechnungswesen dokumentiert alle innerbetrieblichen quantitativen Unternehmensdaten einer Abrechnungsperiode und formuliert Alternativen für die künftige Unternehmensentwicklung. Die Informationen dienen internen Informationsempfängern (Geschäftsführern, Arbeitnehmervertretung, Mitarbeitern) zur Steuerung und Kontrolle der betrieblichen Abläufe. Sie sind Grundlage für die Produktions-, Absatz-, Investitions- und Finanzplanung. Das interne Rechnungswesen ist nicht an gesetzliche Vorschriften gebunden.

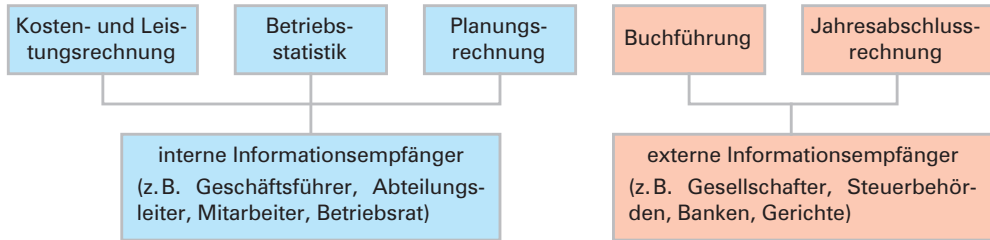
Das **interne Rechnungswesen** umfasst die **Kosten- und Leistungsrechnung**, die **Betriebsstatistik** und die **Planungsrechnung**.

■ Externes Rechnungswesen

Das externe Rechnungswesen informiert interessierte Außenstehende (z.B. Gesellschafter, Steuerbehörden, Banken, Gerichte) über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens. Es ist an gesetzliche Vorschriften gebunden. Gesetzliche Bestimmungen finden sich insbesondere im HGB, AktG, GmbHG, EStG.

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

¹ Vgl. hierzu S. 427f.



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

1.2 Zielsetzungen der Buchführung und Kosten- und Leistungsrechnung

(1) Buchführung

Die Buchführung bildet die Grundlage für alle Teilbereiche des Rechnungswesens. Sie erfasst unter Beachtung handels- und steuerrechtlicher Vorschriften unabhängig vom Grund ihres Anfalles **alle Geschäftsvorfälle**. Diese Dokumentation liefert das Zahlenmaterial für den gesetzlich vorgeschriebenen **Jahresabschluss**, der allen Interessenten einen Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens verschafft. Insofern ist die Buchführung u. a. nach außen gerichtet, da sie auch Aufgaben für eine breite Öffentlichkeit (wie z. B. Steuerbehörden, Banken, Kapitalgeber, Gerichte, Arbeitnehmer) übernimmt.

- Erfasst **alle** Geschäftsvorfälle, die durch den Verkehr mit der **Außenwelt** anfallen (z. B. Einkäufe, Verkäufe, Zahlungseingänge, Zahlungsausgänge).
- Dient als **Grundlage für den Jahresabschluss**.
- Unterliegt **gesetzlichen Vorschriften** (HGB, Steuergesetze).

(2) Kosten- und Leistungsrechnung

Die Kosten- und Leistungsrechnung ist nicht an gesetzliche Vorschriften gebunden. Auf der Grundlage des Zahlenmaterials der Buchführung findet eine Neuverrechnung unter **rein betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten** statt. Ausgehend vom Hauptzweck des Unternehmens werden die erbrachten **betrieblichen Leistungen** (Erstellung von Gütern) und die dafür **angefallenen Kosten** möglichst genau ermittelt. Insofern ist die Kosten- und Leistungsrechnung auf das innerbetriebliche Geschehen gerichtet. Sie liefert den verantwortlichen Geschäftsführern die nötigen Orientierungshilfen, um zielgerichtete Entscheidungen treffen zu können.

- Erfasst alle erbrachten **betrieblichen Leistungen** und die hierfür angefallenen **Kosten**.
- Dient als **Grundlage für die Kalkulation** und der **Kontrolle der Wirtschaftlichkeit**.
- Unterliegt **keiner gesetzlichen Vorschrift**.

1.3 Grundbegriffe der Kosten- und Leistungsrechnung in Abgrenzung zu den Begriffen der Buchführung

1.3.1 Überblick

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

1.3.2 Begriffe der Buchführung: Aufwand und Ertrag

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

Merke:

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

$$\text{Gesamte Erträge des Unternehmens} - \text{Gesamte Aufwendungen des Unternehmens} = \text{Unternehmensergebnis}$$

1.3.3 Begriffe der Kosten- und Leistungsrechnung: Kosten und Leistung

In der Kosten- und Leistungsrechnung werden nur die Aufwendungen und 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 Aufwendungen (Zweckaufwendungen)** bezeichnet man als **Kosten**, die **betrieblichen Erträge (Zweckerträge)** als **Leistungen**.

¹ Terminologie: Fachwortschatz.

Merke:

- **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 **betriebliche Aufwendungen (Zweckaufwendungen)**.

Die Begriffsbestimmung der Kosten enthält drei Wesensmerkmale:

- Kosten können sich sowohl im Verbrauch von Gütern als auch in erbrachten Diensten niederschlagen.
 - Kosten werden in Geldeinheiten bewertet.
 - Kosten stehen in einem unmittelbaren Bezug zu den Leistungen, sie sind also leistungsbedingt.
- **Leistungen** sind die betrieblichen und relativ regelmäßig anfallenden Wertzugänge innerhalb einer Abrechnungsperiode, gemessen in Geld. Man spricht auch von **betrieblichen Erträgen**.
- Zu den Leistungen eines Industriebetriebs zählen:**
- Umsatzerlöse aus dem Verkauf von eigenen Erzeugnissen und Handelswaren,
 - Bestandsmehrungen an fertigen und unfertigen Erzeugnissen,
 - aktivierte Eigenleistungen.¹

$$\begin{array}{r} \text{Leistungen} \\ \text{(Betriebliche Erträge)} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Kosten} \\ \text{(Betriebliche Aufwendungen)} \end{array} = \text{Betriebsergebnis}$$

Übungsaufgaben

1. Warum ist neben der Buchführung eine Kosten- und Leistungsrechnung erforderlich?
- 2.1 Welchem Rechnungsbereich sind die Begriffe Aufwendungen und Erträge zuzuordnen?
2.2 Nennen Sie das Begriffspaar der Kosten- und Leistungsrechnung!
3. Nennen Sie die wichtigsten Aufgaben des Rechnungswesens!
4. Wie ermittelt man:
4.1 das Unternehmensergebnis;
4.2 das Betriebsergebnis?
5. Erklären Sie mit eigenen Worten, was unter Leistungen einerseits und Kosten andererseits zu verstehen ist! Bilden Sie je zwei Beispiele!

¹ Unter **aktivierten Eigenleistungen** (innerbetrieblichen Leistungen) versteht man Leistungen (Güter), die nicht für den Absatzmarkt bestimmt sind, sondern im eigenen Betrieb zur eigenen Verwendung hergestellt und aktiviert werden (z.B. selbst hergestellte Werkzeuge, Regale, Maschinen).

6. Bei welchen der genannten buchhalterischen Begriffe handelt es sich um Begriffe der Kostenrechnung?
Abschreibungen auf Sachanlagen; Kosten für Ausgangsfrachten; Zinsaufwendungen; Umsatzsteuer auf den Verkauf von Erzeugnissen; Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung; Aufwendungen für Handelswaren; Aufwendungen für Roh-, Hilfs- oder Betriebsstoffe; Aufwendungen für Kommunikation.
7. Bei welchen der genannten buchhalterischen Begriffe handelt es sich um Begriffe der Leistungsrechnung?
Umsatzerlöse für Waren; aktivierte Eigenleistungen; Rabatt beim Einkauf von Rohstoffen; Zinserträge; andere sonstige betriebliche Erträge; Umsatzerlöse für eigene Erzeugnisse.

2

1. Welcher Geschäftsvorfall wirkt sich bei den Bochumer Lebensmittelwerken AG als Leistung aus?
 - 1.1 Anzahlung eines Kunden auf eine Warenlieferung.
 - 1.2 Mieteinnahmen für vermietete Garagen.
 - 1.3 Zielverkauf von Tiefkühlkost.
 - 1.4 Verkauf eines nicht mehr gebrauchten PCs über dem Buchwert.
 - 1.5 Erstattung zu viel gezahlter Gewerbesteuer.
2. Welche der Aussagen zu den Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung sind richtig?
 - 2.1 Durch sie wird der Erfolg des Unternehmens im Geschäftsjahr ermittelt.
 - 2.2 Sie vergleicht aufbereitete Daten, z. B. das Gesamtergebnis, mit denen anderer Unternehmen der gleichen Branche.
 - 2.3 Sie bucht Geschäftsvorfälle aufgrund der angefallenen Belege.
 - 2.4 Sie ermittelt den betrieblichen Erfolg des Geschäftsjahres.
 - 2.5 Sie hält alle Veränderungen der Vermögens- und Kapitalwerte fest.

Entscheiden Sie außerhalb des Buches durch Angabe der entsprechenden Ziffer!

1.3.4 Inhaltliche Abgrenzung zwischen den Begriffen Aufwendungen und Kosten¹

(1) Neutrale Aufwendungen und Grundkosten

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

Die **Kosten**, die **gleichzeitig einen Aufwand** darstellen, nennt man **Grundkosten**. **Aufwendungen**, die **nicht betrieblich** bedingt sind oder aus anderen Gründen nicht als Kosten verrechnet werden sollen, bezeichnet man als **neutrale Aufwendungen**.

¹ Diesen Vorgang nennt man auch **sachliche Abgrenzung**.

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, Zinsaufwendungen.
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.
Aufwendungen aus einer Umstrukturierung des Vermögens .	Verluste aus dem Abgang von Gegenständen des Sachanlagevermögens (Verkauf von Anlagegütern unter dem Buchwert).

Merke:

- **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** in der in der **Buchführung ausgewiesenen Höhe** berücksichtigt.

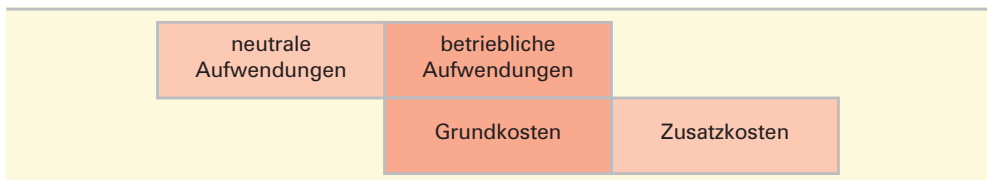
(2) Zusatzkosten

Neben der Tatsache, dass es **Aufwendungen** gibt, die **keine Kosten darstellen**, nämlich die neutralen Aufwendungen, 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

Merke:

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:



¹ Vgl. hierzu S. 31f.

1.3.5 Inhaltliche Abgrenzung zwischen den Begriffen Erträge und Leistungen

(1) Neutrale Erträge und Grundleistungen

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

Die **Leistungen**, die **gleichzeitig einen Ertrag** darstellen, 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).

Merke:

- **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** in der in der **Buchführung ausgewiesenen Höhe** berücksichtigt.

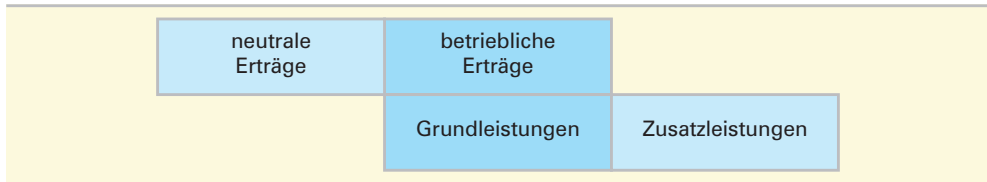
(2) Zusatzleistungen

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

Merke:

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:



1.3.6 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.)

In der **Kosten- und Leistungsrechnung** wird aus der Differenz zwischen Leistungen und Kosten das **Betriebsergebnis** ermittelt.

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

Merke:

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

Übungsaufgabe

- 3**
1. Unterscheiden Sie zwischen Aufwand und Kosten! Nennen Sie je zwei Beispiele!
 2. Unterscheiden Sie zwischen Ertrag und Leistung! Nennen Sie je zwei Beispiele!
 3. Geben Sie bei den nachfolgenden Aufwandsarten an, ob es sich um betriebliche oder neutrale Aufwendungen handelt:
Gehaltszahlungen, Aufwendungen für Handelswaren, 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 Gewerbesteuer für das laufende Geschäftsjahr, Zahlung der Gebäudeversicherung für ein nicht betriebsnotwendiges Gebäude.
 4. Geben Sie bei den nachfolgenden Ertragsarten an, ob es sich um betriebliche oder neutrale Erträge handelt:
Umsatzerlöse für Handelswaren, 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.

2.2 Unternehmensbezogene Korrekturen

Um das Verständnis für die Abgrenzungsrechnung zu erleichtern, werden die unternehmensbezogene Abgrenzungsrechnung und die Abgrenzung in Form der kostenrechnerischen Korrekturen zunächst nacheinander behandelt und erst danach werden die beiden Stufen zusammengefasst.

Ausgangspunkt sind die Zahlenwerte der Buchführung, wie sie sich auf dem GuV-Konto beim Abschluss niederschlagen. 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 **unternehmensbezogene Abgrenzung** übernommen.

Auf diese Weise sind die **betrieblichen Erfolge** und die **Erfolge aus unternehmensbezogener Abgrenzung** getrennt erfasst.

Für die Berechnung des Betriebsergebnisses unter Berücksichtigung der unternehmensbezogenen Korrekturen gilt:

$$\text{Unternehmens-} \quad \text{–} \quad \text{Ergebnis aus unternehmens-} \quad \text{=} \quad \text{Betriebs-} \\ \text{ergebnis} \quad \quad \quad \text{bezogener Abgrenzung} \quad \quad \quad \text{ergebnis}$$

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	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.	5 750,00		
7600 Außerord. Aufwendungen	20 000,00		
Unternehmensergebnis	104 130,00		
	<u>811 750,00</u>		<u>811 750,00</u>

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.	5 750,00		5 750,00					
7600	Außerord. Aufw.	20 000,00		20 000,00					
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 Aufwendungen und Erträge der Buchführung, die auf den eigentlichen Betriebszweck bezogen sind (betriebliche Aufwendungen und betriebliche Erträge), werden im Rechnungskreis II als Kosten und Leistungen in die Kosten- und Leistungsrechnung übernommen. Als Saldo ergibt sich das Betriebsergebnis.
- Die neutralen Aufwendungen und Erträge der Buchführung werden im Rechnungskreis II in die unternehmensbezogene Abgrenzung übernommen und dadurch von der Kosten- und Leistungsrechnung ferngehalten (abgegrenzt), weil sie das Betriebsergebnis verfälschen würden. 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 Vermögensgegenstände**, die **periodenfremden Aufwendungen** sowie die **außerordentlichen Aufwendungen**, da diese nicht die Hauptziele des Unternehmens betreffen. 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

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

Buchführung			Abgrenzungsbereich unternehmensbezogene Abgrenzung		Kosten- und Leistungsrechnung	
Konten	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

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

Konten	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	72 980,00 EUR
7600 Außerordentliche Aufwendungen	12 500,00 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.