

Kosten- und Leistungsrechnung:
Entwicklungsbeispiel für kleine und mittelständische Unternehmen

Kosten- und Leistungsrechnung:
Entwicklungsbeispiel für kleine und mittelständische Unternehmen



TAM T.T. NGUYEN

W I S S E N - B I L D U N G

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek:

Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.ddb.de> abrufbar.

Das Werk einschließlich seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung der Autorin unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutzgesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Die Autorin geht davon aus, dass die Ratschläge und Informationen in diesem Werk zum Zeitpunkt der Veröffentlichung wahr und korrekt sind. Dennoch können Fehler nicht vollständig ausgeschlossen werden und die Autorin übernimmt keine juristische Verantwortung oder irgendeine Haftung für evtl. verbliebene fehlerhaften Angaben und deren Folgen.

© 2024 Tam T.T. Nguyen
Verlagslabel: TAM T.T. NGUYEN

Druck und Distribution im Auftrag der Autorin:
trdition GmbH, Heinz-Beusen-Stieg 5, 22926 Ahrensburg, Germany

Zum Andenken an meinen Vater
Herrn Nguyen Trong Binh

Inhaltsverzeichnis

	Seite
Abkürzungsverzeichnis.....	I
Abbildungsverzeichnis/Tabellenverzeichnis.....	II
1 EINLEITUNG.....	1
1.1 PROBLEMSTELLUNG	1
1.2 ZIELSETZUNG UND ABGRENZUNG DER STUDIE.....	5
1.3 METHODISCHES VORGEHEN	6
2 GRUNDLAGEN DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG.....	9
2.1 ALLGEMEINES ZUR KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG	9
2.2 AUFBAU UND ABWICKLUNG DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG.....	10
2.2.1 Die Kostenrechnung.....	10
2.2.2 Die Leistungsrechnung.....	10
2.2.3 Die Teilrechnungen der Kosten- und Leistungsrechnung.....	11
2.2.3.1 Die Kostenartenrechnung	11
2.2.3.2 Die Kostenstellenrechnung	12
2.2.3.3 Die Kostenträgerrechnung.....	14
2.3 PRINZIPIEN DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG	16
2.3.1 Gestaltungsgrundsätze.....	16
2.3.2 Verrechnungsprinzipien.....	17
2.4 EINTEILUNG DER KOSTEN.....	17
2.5 ABSTIMMUNG DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG MIT DER FINANZBUCHHALTUNG	19
3 UNTERNEHMENSCHARAKTERISTIK	22
3.1 ALLGEMEINES	22
3.2 RECHTSFORM UND UNTERNEHMENSSTRUKTUR	22
3.3 UNTERNEHMENSENTWICKLUNG	24
3.4 PRODUKT- UND DIENSTLEISTUNGSPROGRAMM	26

3.5	AUFTRAGSFERTIGUNG	29
3.6	FINANZBUCHHALTUNG	29
4	ENTWICKLUNG EINER KOSTEN- UND LEISTUNGS- RECHNUNG	32
4.1	EINFLUSSFAKTOREN AUF DIE ENTWICKLUNG UND GESTALTUNG	32
4.2	ZWECKMÄßIGKEIT VON KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG FÜR DIE T.T.TN GMBH.....	35
4.3	STRUKTURIERUNG DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG.....	39
4.3.1	Die Kostenartenrechnung.....	39
4.3.1.1	<i>Ziele und Aufgaben</i>	39
4.3.1.2	<i>Gliederung der Kostenarten</i>	41
4.3.1.2.1	<i>Personalkosten</i>	44
4.3.1.2.2	<i>Materialkosten</i>	51
4.3.1.2.3	<i>Fremdleistungskosten</i>	54
4.3.1.2.4	<i>Steuern</i>	56
4.3.1.2.5	<i>Abschreibungen</i>	56
4.3.1.2.6	<i>Kapitalkosten</i>	60
4.3.1.2.7	<i>Wagnisse</i>	61
4.3.2	Kostenstellenrechnung.....	62
4.3.2.1	<i>Ziele und Aufgaben</i>	62
4.3.2.2	<i>Bildung von Kostenstellen und Kostenstellendiagramm</i>	63
4.3.2.3	<i>Verteilung der Gemeinkosten auf die Kostenstellen mit Hilfe eines Betriebsabrechnungsbogens (BAB)</i>	66
4.3.3	Die Kostenträgerrechnung.....	73
4.3.3.1.1	<i>Ziele und Aufgaben</i>	73
4.3.3.1.2	<i>Bildung von Kostenträgern</i>	74
4.3.3.2	Die Kostenträgerzeitrechnung.....	74
4.3.3.2.1	<i>Aufgabe der Kostenträgerzeitrechnung</i>	75
4.3.3.2.2	<i>Verfahren der KER</i>	76
5	KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG ALS ZUKUNFTS- ORIENTIERTES INFORMATIONSSYSTEM DER UNTERNEHMENSFÜHRUNG	84

5.1	PLANUNG.....	85
5.1.1	Auftragsgruppenplanung.....	86
5.1.2	Kostenplanung.....	87
5.1.3	Erlösplanung.....	92
5.2	KONTROLLE.....	93
5.2.1	Soll-Ist-Vergleiche.....	93
5.2.2	Break-Even-Analyse.....	99
5.3	STEUERUNG.....	102
5.3.1	Kostensteuerung.....	102
5.3.2	Rentabilitätssteuerung.....	105
6	IMPLEMENTIERUNG DER KOSTEN- UND LEISTUNGSRECHNUNG IN DER T.T.TN GMBH	108
7	RESÜMEE UND AUSBLICK	113
	Anhang.....	III
	Literaturverzeichnis.....	V

Abkürzungsverzeichnis

Abb.	Abbildung
Abs.	Absatz
allg.	allgemein
BDI	Bundesverband der Deutschen Industrie e.V.
bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts
ggf.	gegebenenfalls
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
G + V	Gewinn und Verlust
HGB	Handelsgesetzbuch
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung
LKW	Lastkraftwagen
PC	Personal Computer
QS-System	Qualitätssicherungs-System
S.	Seite
SGB	Sozialgesetzbuch
sog.	sogenannte
Tab.	Tabelle
u.a.	unter anderem
usw.	und so weiter
vgl.	vergleiche
WWW	Worldwide Web
z.B.	zum Beispiel
z.T.	zum Teil

Abbildungsverzeichnis

	Seite
Abbildung 1: Aufbau und Abwicklung der Kosten- und Leistungsrechnung.....	15
Abbildung 2: Entwicklung von Gesamtleistung und Gesamtausgaben in der T.T.TN GmbH.....	25
Abbildung 3: Entwicklung des Kostenartenplans für die T.T.TN GmbH.....	42
Abbildung 4: Gehälter zu Gesamtkosten in der T.T.TN GmbH für 1998 und 2004.....	45
Abbildung 5: Entwickeltes Formular der Deckungsbeitragsrechnung für die T.T.TN GmbH für 2004.....	79
Abbildung 6: Plankosten für das Geschäftsjahr 2005 der T.T.TN GmbH.....	89
Abbildung 7: Planerlöse für das Geschäftsjahr 2005 der T.T.TN GmbH.....	91
Abbildung 8: Soll-Ist-Vergleiche für das Geschäftsjahr 2005 der T.T.TN GmbH.....	96
Abbildung 9: Kurzfristige Erfolgsrechnung 2004.....	101
Abbildung 10: Break-Even-Diagramm auf Basis der Fixkosten.....	102

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Beispiel zur tabellarischen Abstimmung der Finanzbuchhaltung mit der Kosten- und Leistungsrechnung.....	21
Tabelle 2: Kostenartenübersicht für die Firma T.T.TN.....	71

1 Einleitung

1.1 Problemstellung

Empirische Erhebungen machen deutlich, dass das Rechnungswesen im Allgemeinen und die Kosten- und Leistungsrechnung im Besonderen in klein- und mittelständischen Unternehmen stark unterentwickelt sind. Ein hoher Anteil dieser Unternehmen verfügt über keinerlei Instrumente des internen, führungsorientierten Rechnungswesens.¹ Die Gründe hierfür liegen insbesondere in den folgenden Aussagen:

- Die mittelständischen Unternehmer, insbesondere die Firmengründer, verfügen meist über ausgezeichnete Branchenkenntnisse sowie über langjährige Erfahrung und sind daher auch ohne ausgebaute Kostenrechnung in der Lage, ihre Betriebe² mit Intuition und Fingerspitzengefühl erfolgreich zu führen.³
- Die Führungskräfte mittelständischer Unternehmen, deren Fachkenntnisse vielfach auf dem Gebiet der Technik und der Produktion und weniger im betriebswirtschaftlichen Bereich liegen, sind sich häufig über den Nutzen eines aussagekräftigen internen Rechnungswesens nicht im Klaren.⁴ Noch heute setzt der Mittelstand die Kosten- und Leistungsrechnung in erster Linie für die Preiskalkulation ein und weniger als Informationsquelle und Instrument zur Unterstützung des unternehmerischen Entscheidungsprozesses.

¹ Vgl. Männel, W.: Kostenrechnung und Controlling als effektive Instrumente der Führung kleiner und mittelständischer Unternehmen, Wiesbaden 1991, S.11.

² Die Begriffe „Unternehmen“, „Firma“ und „Betrieb“ werden in dieser Arbeit synonym verwendet.

³ Vgl. Fischer, P.: EDV-Gestützte Kostenplanung für mittelständische Unternehmen, München 1993, S. 3.

⁴ Vgl. Kettner, H.: Stand der Kostenrechnung in mittelständischen Unternehmen, Wiesbaden 1989, S. 114.

- Die mit der Einführung und Entwicklung von Kostenrechnungssystemen sowie der laufenden Durchführung verbundenen Kosten werden als zu hoch angesehen. In Klein- und Mittelbetrieben ist die Bereitschaft gering, durch Personaleinstellungen sowie Investitionen in Hard- und Software eine für eine funktionierende Kostenrechnung erforderliche Infrastruktur zu schaffen.⁵
- Kleine und mittelgroße Betriebe begründen ihren Verzicht auf eine Kosten- und Leistungsrechnung oft damit, dass die Daten der Finanzbuchhaltung als Informationsgrundlage ausreichen und die Unternehmen auch ohne die Durchführung einer Kosten- und Leistungsrechnung überschaubar seien.⁶ Als nächster Grund wird aufgeführt, dass das Unternehmen die Marktpreise ohnehin nicht beeinflussen könne.⁷

Dies trifft auch auf das Kleinunternehmen T.T.TN GmbH zu. Auch hier existieren keinerlei Instrumente des internen Rechnungswesens bzw. keine Kosten- und Leistungsrechnung, mit der die Kosten- und Leistungssituation (Ertragssituation) der Firma T.T.TN transparent wird; geschweige denn eine führungsorientierte Kosten- und Leistungsrechnung.

Die empirischen Erhebungen begründeten auch, warum die Firma T.T.TN die Kosten- und Leistungsrechnung nicht für notwendig hielt.

Innerhalb der letzten 5 Jahre stiegen die Umsätze und die Mitarbeiterzahl in dem expandierenden Unternehmen T.T.TN GmbH um das Zweifache.

⁵ Vgl. ebenfalls Fischer, P.: EDV-Gestützte Kostenplanung für mittelständische Unternehmen, München 1993, S. 3.

⁶ Vgl. Ebert, G.: Kosten- und Leistungsrechnung, 6. Auflage, Wiesbaden 1991, S. 29.

⁷ Vgl. Währisch, M.: Kostenrechnungspraxis in der deutschen Industrie, Wiesbaden 1998, S. 14.

Die Firma prognostiziert ein weiteres Unternehmenswachstum in naher Zukunft, da sie in anderen Ländern Europas investieren und expandieren möchte.

Da mit wachsender Betriebsgröße Arbeitsteilung, Produkte, Leistungen (bzw. Erlöse) wie auch Kosten zunehmen, besteht in Zukunft die Gefahr, dass die T.T.TN GmbH die Grenzen der Übersichtlichkeit überschreitet. Dies gilt besonders für Kosten, Erlöse und Projekte (Aufträge). Ihre Unübersichtlichkeit bedeutet folglich eine schlechtere Kosten- bzw. Erlössteuerung der Aufträge im Unternehmen. Je größer die Betriebe werden, desto weniger können sich die Führungskräfte auf ihre Erfahrung und Intuition verlassen.⁸ In diesem Sinne braucht die T.T.TN GmbH Zahlen, Daten und Fakten, um die Kosten- und Erlössituation analysieren, auswerten und interpretieren zu können.

Gefordert ist hier ein Langfristkonzept, das ein Instrumentarium bereitstellt, mit dessen Hilfe es möglich wird, die Kosten-, Erlös- und Auftragstransparenz sowie die Gewinnung der Kosteninformationen für eine entscheidungsorientierte Unternehmensführung der T.T.TN GmbH sicherzustellen.

Angesichts der veränderten Umweltbedingungen, die vor allem in der Verschärfung des Wettbewerbs im Markt sowie der zunehmenden Innovationsgeschwindigkeit zum Ausdruck kommt, gewinnt eine entscheidungsorientierte Kosten- und Leistungsrechnung als Informationssystem für eine erfolgreiche Führung mittelständischer Unternehmen zunehmend an Bedeutung.

⁸ Vgl. Horvath, P.: Effektives und schlankes Controlling, Stuttgart 1992, S. 5-10f.

Die Kosten- und Leistungsrechnung verstanden als der Teilbereich des Rechnungswesens, hält den Gewinn und Verzehr von betrieblichen Gütern/Dienstleistungen geldmäßig fest und erstellt die darauf aufbauenden Kalkulationen. Zur Kosten- und Leistungsrechnung gehören die Kostenartenrechnung, die Kostenstellenrechnung und die Kostenträgerrechnung.⁹

Zusammenfassend lässt sich die derzeitige Situation der T.T.TN GmbH durch die folgenden Problemstellungen charakterisieren:

1. Die veränderte Betriebsgröße und die damit verbundene Befürchtung der künftigen Unübersichtlichkeit des Betriebsgebarens könnten zu Kosten- und Leistungsintransparenz führen.
2. Aufgrund des fehlenden internen Rechnungswesens fehlt ihr ein wichtiges Informationssystem für die zukünftige Unternehmensführung.

Diese Problembereiche werden durch die nachfolgenden Forderungen an die Kosten- und Leistungsrechnungsentwicklung für die T.T.TN GmbH identifiziert:

1. Übersichtlichkeit der Kosten und Leistungen durch Kosten- und Leistungserfassung (Kontrolle der Betriebsgebarung bzw. der Wirtschaftlichkeit).
2. Gewährleistung der Effizienz und Effektivität eines entscheidungsorientierten Informationssystems hinsichtlich der Wirtschaftlichkeit.

⁹ Vgl. Lexikon Wirtschaft: 2000 Wirtschaftsbegriffe, 3. Auflage, Wiesbaden 1986, S.138.

1.2 Zielsetzung und Abgrenzung der Studie

Ziel dieser Studie ist es, ein Konzept der Kosten- und Leistungsrechnung für die T.T.TN GmbH unter den gegebenen Prämissen zu entwickeln und eine Implementierungsstrategie vorzuschlagen. Das Konzept zielt insbesondere auf eine zunächst starke abbildungsbezogene Funktion („Dokumentationsfunktion“) der Kosten- und Leistungsrechnung hin zu einer Unterstützung der Unternehmensführung („Entscheidungsfundierung und -kontrolle“ bzw. Wirtschaftlichkeitskontrolle) als Informationssystem im Rahmen der Planung, Kontrolle und Steuerung der Unternehmensprozesse. Die Unterstützung der Unternehmensführung mit Informationen soll als Teilziel verstanden werden.

Im Rahmen der Dokumentationsfunktion finden im Regelfall der Vollkostenrechnung vor allem die Methoden der Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung Anwendung. Sie soll dazu dienen, die Kosten- und Leistungssituation der Firma T.T.TN abzubilden und somit eine Kosten- und Leistungstransparenz zu gewährleisten.

Im Zuge dieser Studie wird darauf verzichtet, auf die Zusammenhänge zwischen der Kosten- und Leistungsrechnung und den anderen Teilgebieten des Rechnungswesens näher einzugehen. Dies betrifft insbesondere die betriebliche Statistik und die Planungsrechnung; lediglich wird hier in der Theorie der Zusammenhang zur Finanzbuchhaltung kurz erläutert.

Auf die Darstellung der Kontenklasse der Finanzbuchhaltung wird im praktischen Teil verzichtet. Gleiches gilt für einige relevante Kostenrechnungsverfahren des modernen Kostenmanagements wie z.B. die Plankostenrechnung, das Direct Costing und die Einzelkostenrechnung im Rahmen der zukünftigen Unternehmensführung. Auf die theoretische Dar-

stellung sowie Zusammenhänge der Vollkosten- und Teilkostenrechnung wird auch verzichtet. Ebenso wird hier zum Teil auf die klassische Kostenstellenrechnung verzichtet, wie man sie in der Literatur vorfindet, da die Studie an einer praktischen Fallsituation der Firma T.T.TN ausgerichtet ist.

Um das Ziel einer praxisorientierten Studie zu wahren, werden die theoretischen Grundlagen nur insoweit dargestellt, wie es nötig ist, um die praktischen Ausführungen zu verstehen. Dabei wird die Kenntnis betriebswirtschaftlicher Fachbegriffe, insbesondere aus dem Bereich des Rechnungswesens, zum Teil vorausgesetzt.

1.3 Methodisches Vorgehen

Nachdem im ersten Kapitel die Bedeutung der Kosten- und Leistungsrechnung, die konkrete Problematik bei der T.T.TN GmbH und das Ziel dieser Studie dargestellt wurden, sollen im folgenden zweiten Kapitel die Grundlagen der Kosten- und Leistungsrechnung erläutert werden. Dabei werden von den wichtigsten in der Literatur erwähnten Instrumenten diejenigen in ihren Grundzügen und mit Beispielen vorgestellt, die bei der T.T.TN GmbH angewendet werden sollen. Eingegangen wird in diesem Rahmen auf den Aufbau und die Abwicklung der Kosten- und Leistungsrechnung.

Das dritte Kapitel stellt die Firma T.T.TN GmbH vor. Die Darstellung von Struktur, Entwicklung, Dienstleistungsprogramm und Auftragsfertigung soll einen Einblick in die Größenordnung der Firma und ihrer Leistungserstellung vermitteln. Darüber hinaus soll hier ein Einblick in ihre Finanzbuchhaltung vermittelt werden.

Im vierten Kapitel wird die Kosten- und Leistungsrechnung, die zunächst analytisch die Kosten und Leistungen der T.T.TN GmbH erfasst, zurechnet und auswertet, unter den gegebenen Prämissen entwickelt. In diesem See Zusammenhang werden die im zweiten Kapitel vorgestellten Instrumente auf die T.T.TN GmbH angewendet. D.h. Gegenstand der Analyse ist die Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung. Auf die Kostenartenrechnung eingehend nimmt die Behandlung der Kostenartengliederung einen breiteren Raum ein; bei der Kostenstellenrechnung wird auf das Kostenstellendiagramm und die Verteilung der Gemeinkosten auf die Kostenstellen für die Zwecke der Kostenkontrolle ein besonderer Wert gelegt; bei der Kostenträgerrechnung wird die Erstellung der kurzfristigen Erfolgsrechnung für die Zwecke der Leistungskontrolle (sowie Kostenkontrolle) und des Entscheidungsprozesses ausführlich dargestellt.

Basierend auf den im vierten Kapitel gewonnenen Ergebnissen und Informationen wird im fünften Kapitel auf die Kosten- und Leistungsrechnung als Informationssystem für die Geschäftsleitung der Firma T.T.TN eingegangen. Die ausführliche Übersicht erfolgt in drei Hauptrichtungen: Planung, Kontrolle und Steuerung.

Im sechsten Kapitel wird die Implementierungsstrategie behandelt. Mit der Konzeption der Kosten- und Leistungsrechnung ist das Vorhaben noch keineswegs abgeschlossen, denn zur Realisierung eines Kosten- und Leistungskonzeptes für die T.T.TN GmbH müssen Fragen bezüglich des organisatorischen Veränderungsprozesses sowie der zu verfolgenden Implementierungsstrategie geklärt werden. Im Mittelpunkt stehen einige Aspekte bzw. Schritte, die für die Umsetzung erforderlich sind.

Im letzten Kapitel werden die Ergebnisse der Untersuchung kurz resümiert. Es erfolgt eine Bewertung dieser Resultate im Hinblick auf die Problemstellung und die Chancen einer Umsetzbarkeit des Konzeptes.

2 Grundlagen der Kosten- und Leistungsrechnung

2.1 Allgemeines zur Kosten- und Leistungsrechnung

Wie im einleitenden Kapitel erwähnt, ist die Kosten- und Leistungsrechnung ein Teilgebiet des internen Rechnungswesens und besitzt damit eindeutig instrumentellen Charakter. Ihre grundlegende Zielsetzung ist die Steuerung der Wirtschaftlichkeit des Betriebsablaufs. Die Wirtschaftlichkeit wird u.a. durch einen Vergleich zwischen einem geplanten Sollkostenwert zu einem tatsächlich eingetretenen Istkostenwert festgestellt.¹⁰

Im Mittelpunkt der Kosten- und Leistungsrechnung stehen die durch den Leistungserstellungs- und -verwertungsprozess verursachten Werteverzehre (Kosten) bzw. die hervorgebrachten Ergebnisse (Leistungen). Ausgangspunkt und Grundlage ist dabei der Kombinationsprozess, in dessen Verlauf die beschafften Produktionsfaktoren (oder Dienstleistungsfaktoren) so be- und verarbeitet werden, dass ein bestimmtes Ergebnis (Produkt/Dienstleistung) erzielt wird. Ökonomisch stellt die Be- und Verarbeitung der Produktionsfaktoren einen Werteverzehr dar, der zu neuen Leistungen führt.¹¹

Die Kosten- und Leistungsrechnung stellt eine Gesamtheit von Methoden und Systemen zur Erfassung, Zurechnung und Auswertung der im Rahmen des Kombinationsprozesses entstehenden Kosten und Leistungen dar, um geeignete Vorschau- und Kontrollinformationen für Zwecke der Steuerung der Wirtschaftlichkeit durch die Unternehmensführung bereitzustellen. Sie ist damit wesentlich auf die Feststellung sowie die Gewinnung von Informationen zur Erreichung bzw. Erhaltung der Wirtschaft-

¹⁰ Vgl. Ebert, G.: Kosten- und Leistungsrechnung, 6. Auflage, Wiesbaden 1991, S. 19.

¹¹ Vgl. Kilger, W.: Einführung in die Kostenrechnung, 3. Auflage, Wiesbaden 1987, S. 1.

lichkeit ausgerichtet. Darin liegt ihre besondere Bedeutung für die Unternehmung.¹²

2.2 Aufbau und Abwicklung der Kosten- und Leistungsrechnung

2.2.1 Die Kostenrechnung

Die Kostenrechnung erfasst alle Kosten eines Betriebes, strukturiert sie in **Kostenarten** und ordnet sie **Kostenstellen** sowie **Produkten/Dienstleistungen** (*auch: Kostenträgern*) zu. Die Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung bilden bei der Abwicklung der Kostenrechnung eine zwingende Abfolge. Entsprechend wird die Kostenrechnung in drei aufeinander aufbauende Teilrechnungen unterteilt, die unterschiedliche Fragestellungen beantworten sollen:¹³

- 1. Kostenartenrechnung: Welche Kosten sind angefallen?**
- 2. Kostenstellenrechnung: Wo sind die Kosten angefallen?**
- 3. Kostenträgerrechnung: Wofür sind die Kosten angefallen?**

2.2.2 Die Leistungsrechnung

Mit der Leistungsrechnung wird den Unternehmen ein besonderes Instrument der bloßen Kostenrechnung gegenübergestellt, um den Output eines Unternehmens zu erfassen und eine KLR-adäquate Steuerung zu

¹² Vgl. Ebert, G.: Kosten- und Leistungsrechnung, 6. Auflage, Wiesbaden 1991, S. 20.

¹³ Vgl. Ebert, G.: Kosten- und Leistungsrechnung, 6. Auflage, Wiesbaden 1991, S. 23; Vgl. hierzu auch die Internetseite: http://www.fm.rlp.de/finanzen/kosten_und_leistungsrechnung/doc/008_Einfuehrung-standardklr.pdf.