

1. Grundlagen Kosten- und Leistungsrechnung

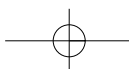
Wer zu spät an die Kosten denkt, ruiniert sein Unternehmen. Wer immer zu früh an die Kosten denkt, tötet die Kreativität.

Philip Rosenthal (1916-2001), dt. Unternehmer u. Politiker

Lernziele

Wenn Sie dieses Kapitel durchgearbeitet haben, sollten Sie

- wesentliche unternehmerische Zielgrößen und die dazugehörigen Rechengrößen kennen
- die Begriffe Einzahlungen – Auszahlungen, Einnahmen – Ausgaben, Ertrag – Aufwand, Leistungen – Kosten verstehen und voneinander abgrenzen können
- den Kosten- und Leistungsbegriff kennen
- Aufwand in Kosten überleiten können
- wesentliche Ziele und Aufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung kennen
- die vier Hauptprinzipien der Kostenverrechnung kennen und erklären können
- den organisatorischen Aufbau einer Kostenrechnung darlegen können
- die wesentlichen Kostenrechnungssysteme kennen und in Grundzügen erklären können



Kosten spielen in vielen Unternehmensbereichen eine wichtige Rolle!



Mercedes-Benz: Bernhard bläst bei Kosten zum Angriff

Mercedes-Benz will die Kosten deutlich drücken. Die Herstellungszeiten pro Fahrzeug sollen erheblich gesenkt werden. Neben dem Kostensenkungsprogramm sollen aber auch durch neue Modelle die Umsätze gesteigert werden.

Mercedes-Benz hat beim Wettrennen um die Gewinnspannen gegenüber den Rivalen AUDI und BMW derzeit eindeutig das Nachsehen. Mercedes-Benz erwirtschaftete Ende 2011 eine Rendite vor Steuern und Zinsen von 7,5% und liegt damit gleichauf mit VW. BMW kam hingegen auf 11,9% und AUDI sogar auf 13,1%. 2012 und 2013 sollen deshalb die Kosten um jeweils zehn Prozent gedrückt werden. Produktionsvorstand Wolfgang Bernhard möchte dies durch eine Verbesserung der Kennziffer Produktionszeit pro Auto erreichen. Ein Personalabbau sei als Kostensenkungsmaßnahme nicht angedacht, sagt der Betriebsratschef Nieke bei Mercedes-Benz. Dieser kritisiert auch das Programm des Produktionsvorstandes – insbesondere deshalb, weil in den vergangenen Jahren bereits sechs oder sieben Optimierungsprogramme durchgeführt wurden. Nieke stellt sich die Frage: „Wo soll denn noch gespart werden?“ Faktum – wird von mehreren Mercedes Verantwortlichen betont – ist jedoch, dass an Kostensenkungsprogrammen keine Weg vorbei führt.

Austrian Airlines, Lufthansa: AUA schreibt im ersten Quartal 2012 Rekordverlust

Laut Mitteilung der deutschen Lufthansa schreibt ihr Tochter-Unternehmen AUA im ersten Quartal 2012 einen operativen Verlust von 67 Millionen Euro. Damit lag das Defizit in einem Vierteljahr höher als im gesamten Jahr 2011, in dem das Defizit 60 Millionen Euro betrug. Die Gründe für den Rekordverlust liegen bei den zu hohen Kosten.

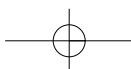
Hauptfaktoren hierbei sind die gestiegenen Treibstoffkosten, die österreichische Flugsteuer und vor allem die im Vergleich zum Wettbewerb viel zu hohen Personalkosten. Österreichische Piloten weisen gegenüber der anderen österreichischen Fluggesellschaft „Tyrolean“ ein wesentlich höheres Durchschnittsgehalt auf. Bei der AUA verdient ein Pilot im Schnitt 10.200 Euro bei der TYROLEAN hingegen nur 7.000 Euro. Hinzukommt, dass aufgrund diverser Altregelungen pro Jahr die Kostenvorrückungen sieben Prozent betragen. Dies führt dazu, dass eine vor drei Jahren durchgeführte Reduktion des Personalstandes um ein Fünftel heuer bereits wieder zu denselben Personalkosten geführt hat wie damals.



Die Kosten für Treibstoff und Gebühren machen rund 50 Prozent der Gesamtkosten aus. Diese betragen im ersten Quartal 257 Millionen und damit um 28 Millionen mehr als im Vorjahr.

Insgesamt soll durch ein 220 Millionen schweres Sparpaket der „Break-even-Point“ im Jahr 2013 erreicht werden. Eine der wichtigsten Maßnahmen dabei ist die Kündigung des derzeitigen Kollektivvertrages und eine Umstufung auf die rund ein Viertel günstigeren Tyrolean-Verträge. Neu verhandelt werden aber auch die Fluggebühren mit dem Flughafen Wien und diverse Verträge mit der Austro Control sowie mit Lieferanten.

Wie sehr die hohen Kosten am negativen Quartalsergebnis Schuld sind, verdeutlichen zwei durchaus positive Nachrichten: Die operativen Gesamterlöse der AUA lagen im Erstquartal mit 463,3 Millionen Euro um 3,8 Prozent über dem Vorjahresniveau – dies vor allem durch die um 10,1 Prozent gestiegenen Passagierzahlen gegenüber dem Vorjahr. In Summe flogen bis März 2,3 Millionen Passagiere mit der AUA.



1.1 Grundbegriffe der Kostenrechnung bzw. des betrieblichen Rechnungswesens

Im gewöhnlichen Sprachgebrauch wird mit den Begriffen des Rechnungswesens häufig sehr schlampig umgegangen. So sagt man zum Beispiel „Das neue Auto hat € 32.000,– gekostet“, wenn man diesen Betrag dafür bezahlt hat. Dabei werden Auszahlungen und Kosten gleichgesetzt. Betriebswirtschaftlich betrachtet existieren zwischen diesen Begriffen jedoch beträchtliche Unterschiede.

Vom finanziellen Standpunkt betrachtet, ist der Autokäufer tatsächlich um € 32.000,– weniger liquid, d.h. seine Geldmittel haben sich um diesen Betrag reduziert. Die Kosten richten sich jedoch nach der Fahrzeugnutzung bzw. dem Wertverlust in der Betrachtungsperiode, d.h. die Kosten fallen erst im Zeitablauf an. Richtig wäre es gewesen, von Anschaffungsauszahlungen oder Anschaffungsausgaben (wenn das Auto auf Kredit gekauft wurde) zu sprechen.

Auszahlungen sind nicht gleich Kosten!

Für den Nichtbetriebswirt mag die Unterscheidung zwischen Auszahlungen, Ausgaben, Aufwand oder Kosten unerheblich sein, für Unternehmen bzw. das Rechnungswesen ist dies sehr wohl relevant. Vor allem deshalb, weil damit wesentliche Konsequenzen verbunden sind. Um dies zu verstehen, muss man sich jedoch vorerst mit ein paar grundlegenden Fragestellungen auseinandersetzen.

Unternehmensziele bzw. Unternehmenszielgrößen

Das Mindestziel eines jeden Unternehmens ist die langfristige Existenzsicherung.

Dafür ist es aber zumindest kurzfristig notwendig, dass ausreichend Geldmittel (Liquidität) vorhanden sind und mittelfristig auch Gewinne (Erfolg) erzielt werden. Langfristig müssen Bedingungen (Erfolgspotentiale) geschaffen werden, dass Liquidität und Erfolg stimmen. Diese drei Zielgrößen bilden einen Kreislauf, der ständig in Gang bleiben muss.

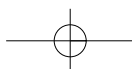
Liquidität, Erfolg und Erfolgspotentiale bilden einen Kreislauf, der ständig in Gang gehalten werden muss.

Unternehmen müssen deshalb:

- kurz- und mittelfristig auf
 - Liquidität und
 - Erfolg,
- langfristig auf
 - Erfolgspotentiale

achten. In einem Werbespot einer österreichischen Bank wurde dies einmal sehr treffend ausgedrückt:

„Rechtzeitig darauf schauen, dass man's hat, wenn man's braucht.“



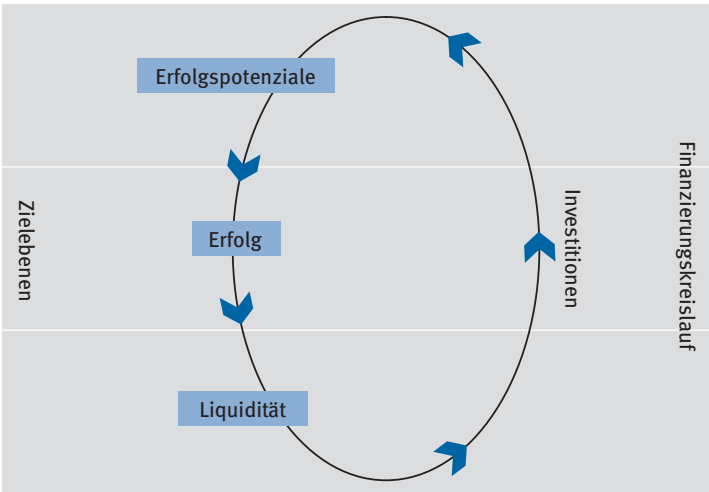


Abbildung 1: Unternehmenskreislauf

Zahlungsunfähigkeit und/oder Überschuldung begründen ein Insolvenzverfahren (§§ 66, 67 österreichische Insolvenzordnung und §§ 17, 18, 19 deutsche Insolvenzordnung)

In Österreich und Deutschland kennt man im Wesentlichen zwei Tatbestände, die als Voraussetzungen für ein Insolvenzverfahren gelten:

- Zahlungsunfähigkeit (Illiquidität) und/oder
- Überschuldung (Aufzehrung des Eigenkapitals, d.h. dauerhafte Verluste)

Ein Unternehmen sollte deshalb immer im Auge behalten, dass genug Liquidität im Unternehmen vorhanden ist und zusätzlich die Eigenkapitalsituation beobachten.

Entsprechend diesen Zielgrößen benötigt man unterschiedliche Rechensysteme und Rechengrößen.

Unternehmerische Rechensysteme haben unterschiedliche Rechengrößen.

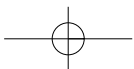
Zielgröße	Rechengröße	Teilsysteme Rechnungswesen
Erfolgspotenziale	Stärken, Schwächen	Strategische Analysen
	Chancen, Risiken	
Liquidität	Einzahlungen	Investitions- und Finanzrechnung
	Auszahlungen	
	Einnahmen	Finanzierungsrechnung
	Ausgaben	
Erfolg	Erträge	Gewinn- und Verlustrechnung, Bilanz
	Aufwendungen	
	Leistungen	Kosten- und Leistungsrechnung
	Kosten	

Abbildung 2: Unternehmerische Zielgrößen und dazugehörige Rechensysteme bzw. Rechengrößen

1.1.1 Steuerungsebene Liquidität – Rechengrößen

Die kurzfristige Liquidität hängt von der Veränderung des Barvermögens ab.

Liquidität oder Zahlungsfähigkeit hängt davon ab, wie sich in einem Unternehmen das **Barvermögen**, mittelfristig das **Geldvermögen** entwickelt.

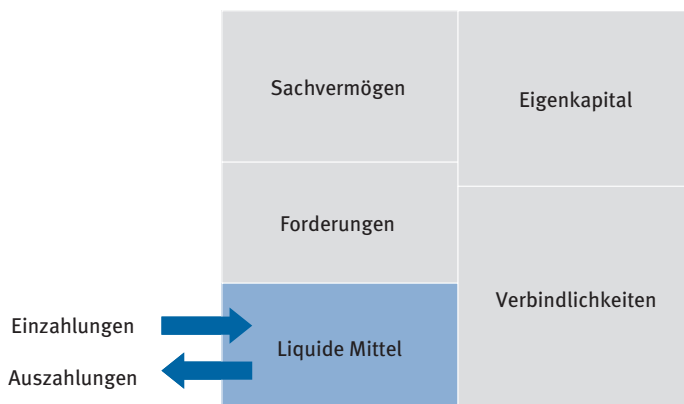


Barvermögen oder Zahlungsmittelbestand beinhaltet alle Kassenbestände und jederzeit verfügbare Bankguthaben. → Wie viel Liquidität habe ich kurzfristig?

Geldvermögen beinhaltet das Barvermögen plus Forderungen abzüglich Verbindlichkeiten. → Wie viel Liquidität habe ich mittelfristig?

1.1.1.1 Einzahlungen – Auszahlungen

Diese Rechengrößen kennt fast jeder, da man mit ihnen täglich in Berührung kommt. Sowohl bei Einzahlungen als auch bei Auszahlungen fließt Geld. Dabei ist unerheblich, ob bar bezahlt wird oder es in Form von Banküberweisungen geschieht. Jeder Geldzugang erhöht das Kassa- oder Bankkonto, jeder Geldabgang führt das Gegenteil herbei.



Das Barvermögen ändert sich durch Ein- und Auszahlungen.

Abbildung 3: Veränderung des Barvermögens durch Ein- und Auszahlungen

1.1.1.2 Einnahmen – Ausgaben

Diese beiden Begriffe werden in der Praxis sehr oft mit Ein- und Auszahlungen gleichgesetzt, obwohl es dazwischen erhebliche Unterschiede gibt.

Einnahmen und Ausgaben haben einen längeren Betrachtungshorizont. Eine Einnahme ist auch schon dann gegeben, wenn zwar noch kein Geld in das Unternehmen geflossen ist, aber eine Kundenforderung besteht. Umgekehrt fällt auch schon eine Ausgabe an, wenn eine Lieferantenverbindlichkeit existiert, obwohl noch keine Zahlung erfolgt ist.

Man fokussiert dabei auf das *Geldvermögen* und nicht auf das *Barvermögen*. Das *Geldvermögen* erhöht oder vermindert sich nicht nur durch Ein- und Auszahlungen, sondern auch durch Forderungen und Verbindlichkeiten.

Die mittelfristige Liquidität hängt von der Veränderung des Geldvermögens ab.

Das Geldvermögen ändert sich durch Einnahmen und Ausgaben.

Aus der Saldierung der Einnahmen und Ausgaben erhält man die *mittelfristige Veränderung der Liquidität*, weil dabei auch „Beinahe-Einzahlungen“ in Form von Forderungen und „Beinahe-Auszahlungen“ in Form von Verbindlichkeiten berücksichtigt werden.



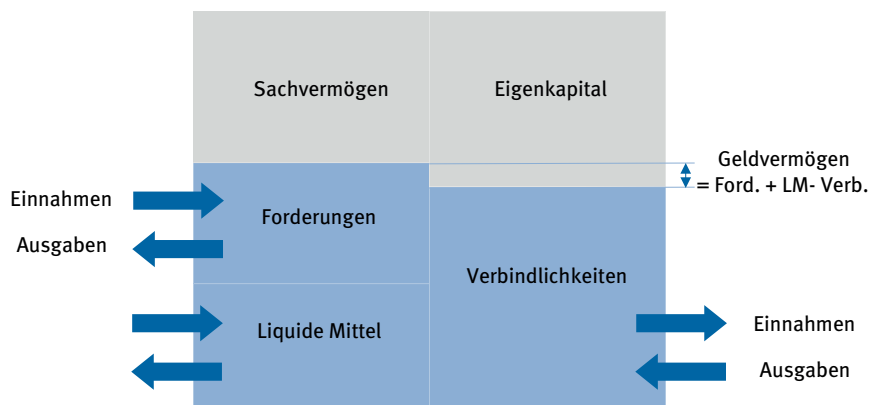


Abbildung 4: Veränderung des Geldvermögens durch Einnahmen und Ausgaben

1.1.1.3 Unterschied Einzahlungen – Einnahmen und Auszahlungen – Ausgaben

Nicht jede Einzahlung ist jedoch eine Einnahme, so erhöht die Aufnahme eines Bankdarlehens zwar kurzfristig das Barvermögen, mittelfristig muss das Darlehen jedoch zurückbezahlt werden und damit fließt das Geld wieder ab. Kurzfristig erhöht sich dadurch zwar das Barvermögen, das Geldvermögen bleibt aber unverändert.

Schematisch kann man die Abgrenzung zwischen Einzahlungen und Einnahmen folgendermaßen darstellen:

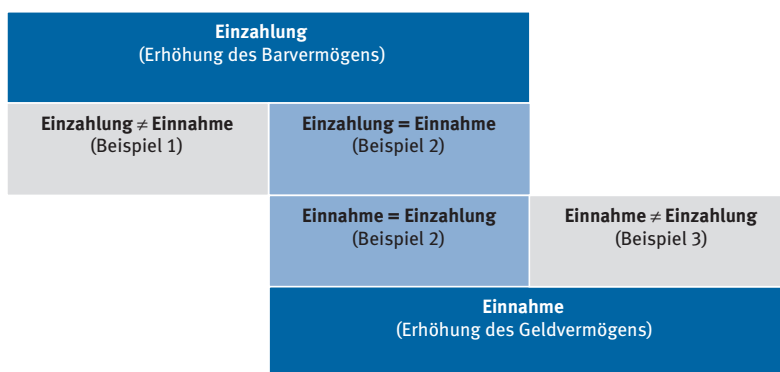
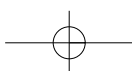


Abbildung 5: Unterschied zwischen Einzahlungen und Einnahmen

Beispiel 1: Aufnahme eines Bankdarlehens

Beispiel 2: Barverkauf von Waren

Beispiel 3: Verkauf von Waren auf Ziel



Bezogen auf Auszahlungen und Ausgaben ist der Unterschied wie folgt:

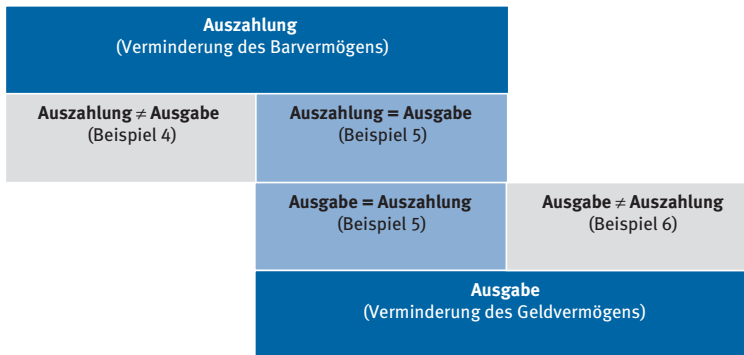


Abbildung 6: Unterschied zwischen Auszahlungen und Ausgaben

Beispiel 4: Gewährung eines Darlehens

Beispiel 5: Barkauf von Waren

Beispiel 6: Kauf von Waren auf Ziel

1.1.2 Steuerungsebene Erfolg – Rechengrößen

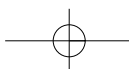
Liquidität ist eine nicht zu vernachlässigende Steuerungsgröße in Unternehmen, da Investitionen oder ein Unternehmenswachstum nur durch entsprechende Geldmittel möglich werden. Manche formulieren dies etwas überspitzt „Nur Bares ist Wahres!“

Bezogen auf unser Autobeiispiel würde das aber bedeuten, dass wir zum Zeitpunkt der Auszahlung € 32.000,- benötigen und damit eine stark verringerte oder möglicherweise sehr schlechte Liquidität hätten und in den Jahren darauf eine sehr gute, da man ja für die Anschaffung des PKWs dann keine Mittel mehr benötigen würde. Das „dicke Ende“ kommt erst wieder nach ein paar Jahren, wo wiederum eine beträchtliche Summe Geld benötigt werden würde. D.h. man hat große Schwankungen in der Liquidität. Ein Unternehmer, der sich nur an der Geldvermögensänderung orientiert, unterliegt analog dazu ziemlichen „Stimmungsschwankungen“. Zu Beginn „pfui“ und die nächsten Jahre „hui“.

Einen anderen Weg beschreitet ein Unternehmer, der nicht liquiditätsorientiert, sondern erfolgsorientiert rechnet. Die Anschaffung des PKWs stellt für ihn trotz Liquiditätsverschlechterung noch keinen Misserfolg dar, da er dann zwar weniger Geld hat, dafür aber einen Zuwachs an Sachvermögen. Für den Unternehmer ist dieser Vorgang *erfolgsneutral*, da sich seine Gesamtvermögenslage nicht verändert hat (Aktivtausch). D.h., dieser Unternehmer orientiert sich nicht nur an der Geldvermögensänderung, sondern an der Veränderung des sogenannten *Reinvermögens*. Dabei gilt:

Der Erfolg orientiert sich an der Änderung des Reinvermögens.

	Geldvermögen (liquide Mittel + Forderungen – Verbindlichkeiten)
+	Sachvermögen (Wertansätze Finanzbuchhaltung)
=	Reinvermögen (Nettovermögen)



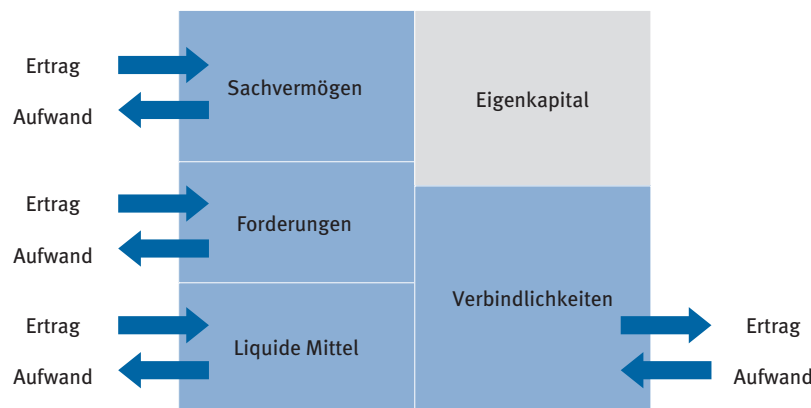


Abbildung 7: Veränderung des Reinvermögens durch Ertrag und Aufwand

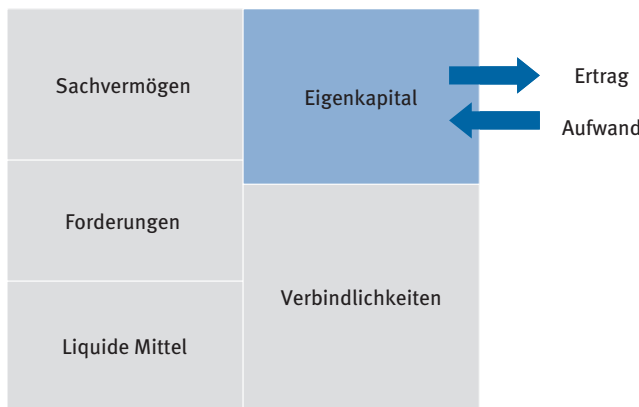


Abbildung 8: Veränderung des Eigenkapitals durch Ertrag und Aufwand

Reinvermögensänderung kann auch als Eigenkapitaländerung betrachtet werden.

Das Reinvermögen ändert sich durch Ertrag und Aufwand.

Ertrag ist Wertschaffung.

Aufwand ist Wertverbrauch.

Ein Unternehmen ist dann erfolgreicher geworden, wenn sich das Reinvermögen der aktuellen Periode gegenüber der Vorperiode erhöht hat. Dies kann man auch als Zuwachs des Eigenkapitals darstellen.

1.1.2.1 Erträge und Aufwendungen

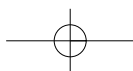
Jeden Vorgang, der zu einer Erhöhung dieses Reinvermögens führt, nennt man *Ertrag*.

Jeden Vorgang, der zu einer Minderung des Reinvermögens führt, nennt man *Aufwand*.

Etwas anders formuliert:

- *Ertrag* ist die *Entstehung* von Werten (ein Produkt, eine Leistung wird *geschaffen*).
- *Aufwand* ist der *Verbrauch* von Werten (Material, Maschinenleistung wird *verbraucht*).

Bezogen auf unser PKW-Beispiel bedeutet das, dass die Anschaffung noch keine Reinvermögenserhöhung ist, da einerseits zwar Geldvermögen ver-



braucht wird (€ 32.000,-), andererseits aber Sachvermögen geschaffen wird (1 PKW, Wert € 32.000,-).

Trotzdem weist der Unternehmer am Ende der Periode weniger Reinvermögen auf, da durch den Gebrauch des PKWs ein Vermögensverbrauch entsteht (Abschreibung € 4.000,- pro Jahr bei einer angenommenen Nutzungsdauer von 8 Jahren). Bei kluger Verwendung des PKWs werden aber zusätzliche Vermögenswerte geschaffen (z.B. Geld aus Beratungsleistung oder Taxihonorar), die den Wertverlust des PKWs (€ 4.000,-) übersteigen. Wenn der Saldo aus Wertverbrauch (Aufwand) und Wertschaffung (Ertrag) positiv ist, hat sich das Reinvermögen erhöht oder anders ausgedrückt, das Unternehmen hat Gewinn erwirtschaftet und sein Eigenkapital gesteigert.

1.1.2.2 Unterschied Einnahmen – Ertrag und Ausgaben – Aufwand

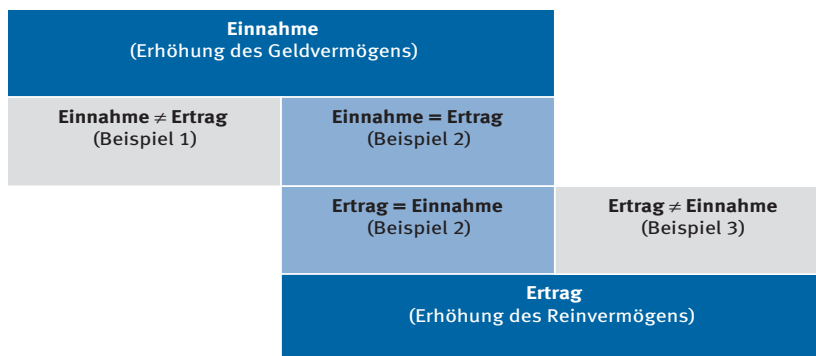


Abbildung 9: Unterschied zwischen Einnahme und Ertrag

Beispiel 1: Verkauf von Vermögensgegenständen zum Buchwert

Beispiel 2: Forderungen aufgrund erbrachter Leistungen; Verkauf auf Ziel

Beispiel 3: Zuschreibung (Wertaufholung) von Vermögensgegenständen

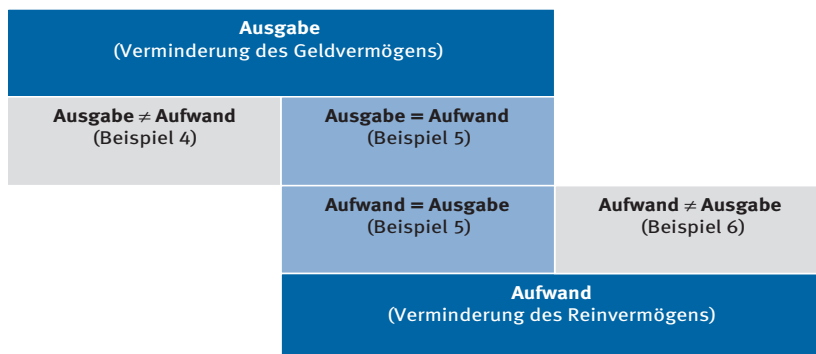
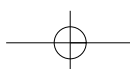


Abbildung 10: Unterschied zwischen Ausgaben und Aufwendungen

Beispiel 4: Anschaffung (Kauf) von Vermögensgegenständen

Beispiel 5: Mietzahlungen

Beispiel 6: Abschreibung von Vermögensgegenständen



Der Unternehmenserfolg ändert sich mit Aufwand und Ertrag.

Außerordentlicher, betriebsfremder bzw. periodenfremder Aufwand und Ertrag sind keine Kosten bzw. Leistungen.

1.1.2.3 Kosten und Leistungen

Aus der Saldierung von Aufwendungen und Erträgen lässt sich der Unternehmenserfolg ermitteln. D.h. jeder *Wertverbrauch* vermindert und jede *Wertschaffung* erhöht den Unternehmenserfolg.

Auch die Kostenrechnung versucht, mittels Wertverbrauch und Wertschaffung den Unternehmenserfolg zu ermitteln. Man achtet dabei aber – im Gegensatz zur Finanzbuchhaltung – ganz genau darauf, ob der Wertverbrauch auch für die Erstellung einer betrieblichen Leistung erfolgt oder ob dieser z.B. für eine betriebsfremde Leistung getätigt wird. Beispiele hierfür sind Spenden, Personal- und Sachaufwand für nichtbetriebsnotwendige Vermögenswerte (Forstbesitz eines Industrieunternehmens, Palais von Banken etc.).

Als Aufwendung gilt in der Finanzbuchhaltung auch periodenfremder oder außerordentlicher Wertverzehr. In der Kostenrechnung werden diese Wertverbräuche entweder eliminiert oder normalisiert (Ansatz durchschnittlicher Werte).

Grundsätzlich kann man davon ausgehen, dass zwischen Kosten und Aufwendungen bzw. Erträgen und Leistungen zum Großteil eine Übereinstimmung existiert. Die Werte für die Kostenrechnung kommen deshalb auch überwiegend und beinahe unverändert aus der Finanzbuchhaltung (Fibu). Aufgrund der speziellen Informationsinteressen ist aber bei einigen Positionen eine Änderung notwendig, weil:

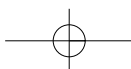
- Abweichungen bei der Mengengrundlage (beim Volumen) des Güterverbrauchs (Güterentstehung),
- Abweichungen im Wertansatz (Bewertung in der Fibu ist anders als in der Kostenrechnung),
- Abweichungen zum Zeitpunkt des Ausweises

existieren.

„Abweichungen bei der Mengengrundlage“ meint die bereits erwähnten „betriebsfremden“ Aufwendungen, aber auch sogenannte Zusatzkosten. Das sind Werte, die es in der Fibu gar nicht gibt, wie z.B. kalkulatorische Zinsen und kalkulatorischer Unternehmerlohn.

„Abweichungen im Wertansatz“ meint, dass die Aufwendungen und Erträge „umbewertet“ werden müssen. So wird beispielsweise die Abschreibung in der Bilanz *anders* ermittelt als in der Kostenrechnung. Man spricht deshalb auch von „*Anderskosten*“.

„Abweichungen im Zeitpunkt des Ausweises“ betreffen vor allem außerordentliche Ereignisse, wie z.B. nicht versicherte Brandschäden oder periodenfremde Aufwendungen, die nicht schon im Rahmen der Rechnungsabgrenzung berücksichtigt wurden.



1.1.2.4 Unterschied Ertrag – Leistungen und Aufwand – Kosten

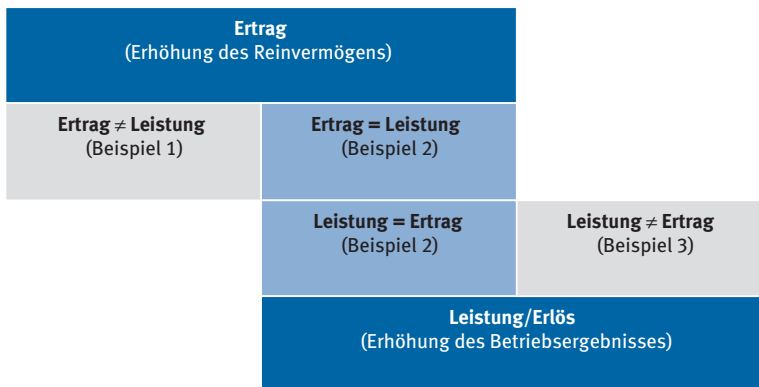


Abbildung 11: Unterschied zwischen Erträgen und Leistungen

Beispiel 1: Mieterträge für ein nicht betriebsnotwendiges Gebäude

Beispiel 2: Gewinne aus dem Verkauf von Waren

Beispiel 3: Gratisreparatur

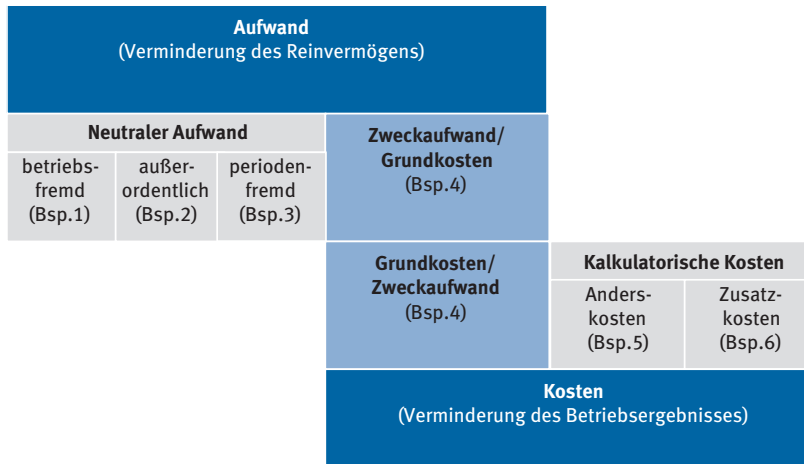


Abbildung 12: Abgrenzung Aufwendungen und Kosten

Beispiel 1: Spende an das Rote Kreuz

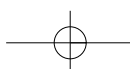
Beispiel 2: Kursverluste bei Wertpapieren des Anlagevermögens, Katastrophenschäden

Beispiel 3: Betriebssteuernachzahlungen

Beispiel 4: Typischer Material- und Personalaufwand

Beispiel 5: Abschreibungen, die auf Basis von Wiederbeschaffungswerten anstatt von Anschaffungswerten kalkuliert wurden

Beispiel 6: Kalkulatorischer Unternehmerlohn, kalkulatorische Eigenkapitalzinsen



Kosten und Leistungen sind bewertete(r), sachzielbezogene(r), betriebszweckbezogene(r) Güterverbrauch bzw. Gütererstellung einer Abrechnungsperiode.

Zusammenfassend ergibt sich daraus folgende Kosten-/Leistungsdefinition

Kosten und Leistungen sind:
• Bewertete(r),
• sachzielbezogene(r), betriebszweckbezogene(r)
• Güterverbrauch bzw. Gütererstellung
• einer Abrechnungsperiode

1.1.3 Beispiel zu Rechengrößen

Im folgenden Beispiel soll veranschaulicht werden, wie die einzelnen Rechengrößen entstehen bzw. worin die Unterschiede bestehen.

Es handelt sich dabei um einen metallverarbeitenden Betrieb, der Stahlrohr einkauft und daraus diverse Metallteile erzeugt und verkauft.

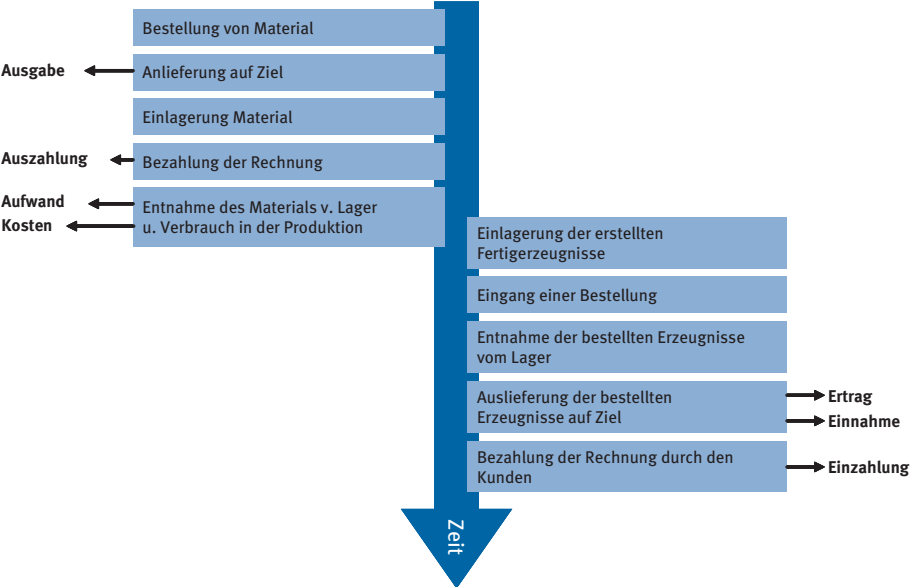
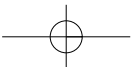


Abbildung 13: Der „Order-to-Cash“-Prozess

Der „Order-to-Cash“-Prozess

Die Darstellung zeigt die wesentlichen Begriffe des Rechnungswesens.

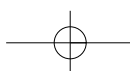
- Vorgang 1: Bestellung von Material
Dieser Vorgang ist für das Unternehmen rechtlich bindend, hat aber keine Wirkungen auf Liquidität oder Erfolg des Unternehmens.
- Vorgang 2: Anlieferung auf Ziel
Dadurch entsteht gegenüber dem Lieferanten eine Verbindlichkeit (wenn eine Rechnung mitgegeben und diese in der Fibu erfasst wird). Diese stellt eine „Fast-Auszahlung“ dar, verringert noch nicht das Barvermögen, aber das Geldvermögen, und ist deshalb eine *Ausgabe*.



- Vorgang 3: Einlagerung des Materials
Dies ist ein rein innerbetrieblicher Vorgang, der möglicherweise im Warenwirtschaftssystem erfasst wird, für das Rechnungswesen aber unbedeutend ist.
- Vorgang 4: Bezahlung der Rechnung
Durch diesen Vorgang wird aus der Lieferverbindlichkeit eine Barzahlung (in Form einer Banküberweisung). Der Bestand an Zahlungsmitteln verringert sich, deshalb liegt eine *Auszahlung* vor.
- Vorgang 5: Entnahme des Materials vom Lager und Verbrauch in der Produktion
Durch den Materialverbrauch in der Produktion liegt ein *Aufwand* vor. Da dieser Vorgang auch ein betriebsbedingter Güterverzehr ist, entstehen neben dem Aufwand auch *Kosten*.
- Vorgang 6: Einlagerung der erstellten Leistungen
Durch die Fertigstellung ist die Wertschöpfungsaufgabe erfüllt. Im Rechnungswesen könnte bereits ein Ertrag verbucht werden. Da noch kein Käufer existiert, ist eine Bewertung zum Absatzpreis nicht sinnvoll und gesetzlich auch nicht erlaubt. Der Wertansatz muss zu sogenannten Herstellkosten erfolgen. Im konkreten Fall erfolgt jedoch der:
- Vorgang 7: Eingang einer Bestellung
Dieses Ereignis ist für das Unternehmen zwar sehr wichtig und hat auch rechtliche Wirkungen, im Rechnungswesen wird dieser Vorgang aber nicht erfasst. Im Controlling ist der Auftragseingang jedoch eine wichtige Größe.
- Vorgang 8: Entnahme der bestellten Erzeugnisse vom Lager
Diese stellt wie die Materialeinlagerung einen innerbetrieblichen Vorgang dar, der im Rechnungswesen weder als Ertrag oder Einnahme noch als Einzahlung erfasst wird.
- Vorgang 9: Auslieferung der bestellten Erzeugnisse auf Ziel
Mit der Auslieferung auf Ziel entstehen für das Unternehmen eine Kundenforderung und ein *Ertrag*. Da noch kein Geldeingang vorliegt, erhöht sich zwar das Geldvermögen, aber nicht das Barvermögen, d.h. es liegt eine *Einnahme* vor. Da der Warenverkauf betrieblich veranlasst ist, liegt außerdem eine *Leistung* vor.
- Vorgang 10: Bezahlung der Rechnung durch den Kunden
Mit diesem Vorgang wird aus der Kundenforderung eine *Einzahlung*, die liquiditätsverbessernd ist.

Insgesamt betrachtet handelt es sich beim dargestellten Vorgang um einen sogenannten *Order-to-Cash-Prozess*. Dabei ist die Zeitdauer zwischen erstma-

Die Zeitdauer zwischen erstmaliger Auszahlung



und spätester Einzahlung ist für die Liquidität maßgeblich.

liger Auszahlung und späterer Einzahlung dafür entscheidend, wie viel Liquidität in diesem Prozess gebunden ist. Unter der Annahme, dass für die meisten Unternehmen Liquidität eine kritische Größe darstellt, ist das unternehmerische Handeln danach auszurichten, diese Zeitdauer möglichst kurz zu halten, d.h. zu trachten, dass bspw. der Produktionsprozess möglichst schnell abläuft, die Produkte sehr rasch verkauft werden, Zahlungsziele für den Kunden eher kurz sind oder sogar bar bezahlt wird.

1.2 Ziele und Aufgaben der Kostenrechnung

Kostenrechnung ist ein Hauptbestandteil des betrieblichen Rechnungswesens. Das Rechnungswesen bildet die wirtschaftliche Situation eines Unternehmens in Form von Zahlen ab.

Vielfach neigen Unternehmer dazu, ihre Unternehmenssituation mit Attributen wie: „sehr gut“, „stark wachsend“, „schrumpfend“, „stagnierend“ oder manchmal auch „konkursreif“ zu erklären. Im Rechnungswesen begnügt man sich nicht mit derlei Umschreibungen, sondern versucht die „Unternehmensperformance“ quantitativ exakt zu beschreiben. Quantitativ bedeutet:

- eine mengen- und
- wertmäßige Darstellung

des Unternehmensgeschehens.

Kostenrechnung nennt man auch internes Rechnungswesen („managerial accounting“)

Die Kostenrechnung wird auch als internes Rechnungswesen bezeichnet („managerial accounting“), im Gegensatz zum externen Rechnungswesen („financial accounting“). Die Hauptunterschiede liegen in den Informationsinteressenten (stakeholder) und in den gesetzlichen Grundlagen.

Beim externen Rechnungswesen sind die Interessenten überwiegend externer Natur, wie z.B. Banken, die Finanzbehörde, andere Kapitalgeber und auch Lieferanten. Die Gestaltung des externen Rechnungswesens ist in Gesetzen exakt geregelt (Formvorschriften für den Jahresabschluss, Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung etc.).

Hauptinteressenten der Kostenrechnung sind das Unternehmen bzw. deren Führungskräfte.

Beim internen Rechnungswesen sind die Hauptinteressenten das Unternehmen bzw. deren Führungskräfte. Die Art und Weise der Durchführung unterliegt keinen bzw. nur wenigen gesetzlichen Regeln. In Lehrbüchern existiert aber so etwas wie ein normiertes Vorgehen, an das sich viele Unternehmen halten.

Entsprechend diesen Freiheitsgraden hat sich auch im Laufe der letzten Jahrzehnte das Aufgabenspektrum der Kostenrechnung verändert bzw. an wirtschaftliche Notwendigkeiten angepasst. Oftmals genannte Aufgaben der Kostenrechnung sind:

a) Dokumentationsaufgaben

Mit Hilfe der Kostenrechnung muss genau nachweisbar sein, in welcher Menge und mit welchem Wert welche Kosten wo angefallen sind. Dies bildet sozusagen das Fundament für weiterführende Berechnungen. Je

