

- erste Stufe der Kostenrechnung: welche Kosten sind angefallen?
 - ▣ Voraussetzung für die Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung
 - ▣ Aufgaben
 - Erfassung aller Kosten
 - Identifizierung der Kostenarten
 - Zuordnung aller Kosten zu den Kostenarten
 - Informationen über die Zusammensetzung der Kosten
 - Aufteilung der Kosten in Einzel-, Gemein- und Sondereinzelkosten
 - Aufteilung der Kosten in fixe, sprungfixe und variable Kosten

- sinnvoll: belegmäßig Erfassung
 - ▣ ein Kostenbeleg sollte Informationen dazu enthalten, ...
 - ... um welche Kostenart es sich handelt
 - ... welcher Geschäftsvorfall zu Grunde liegt
 - ... wie die Weiterverrechnung der Kosten zu erfolgen hat

| Materialentnahmeschein | | Nr. | | | | |
|------------------------|---------------------|----------------|-----------------|--------------------------|------------------|--|
| für Kostenstelle Nr. | | | | für Kostenträger Nr. | | |
| Material-Nr. | Materialbezeichnung | Mengen-einheit | Ausgabe-menge | Preis pro Mengen-einheit | Material-kosten | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| | | | | | | |
| Summe | | | | | | |
| Bearbei-tung | Materialausgabe | | Materialannahme | | Buchung erledigt | |
| | Datum | | Name | | Datum | |
| | Name | | | | Name | |

- ▣ Grundsätze der Erfassung entsprechend der in der Finanzbuchhaltung angewendeten Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung
 - vollständig
 - richtig, d.h. insbesondere sachlich abgegrenzt von neutralem Aufwand
 - periodengerecht
 - geordnet und überschneidungsfrei mit einem präzisen, nachvollziehbaren System (Kostenartenplan, evtl. in Analogie zum Kontenrahmen)
 - willkürfreie Bewertung von Anders- und Zusatzkosten

- Identifizierung von Kostenarten, z.B.:
 - ▣ Materialkosten durch den Verbrauch von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen
 - Ermittlung von Verbrauchsmengen
 - Bewertung der Verbrauchsmengen
 - ▣ Personalkosten durch den Einsatz von Personal
 - ▣ Dienstleistungskosten durch die Inanspruchnahme von Fremdleistungen
 - ▣ öffentliche Abgaben in Form von Steuern, Gebühren und Beiträgen
 - ▣ kalkulatorische Kosten als Anders- und Zusatzkosten

- Rohstoffe
 - ▣ alle Stoffe, die im Produktionsprozess als Hauptbestandteil eines Erzeugnisses verbraucht werden
 - z.B. Holz in der Herstellung von Schränken
- Hilfsstoffe
 - ▣ sind als Bestandteil eines Erzeugnisses zwar unverzichtbar, jedoch in Bezug auf Wert und Menge nur von untergeordneter Bedeutung
 - z.B. Schrauben und Leim in der Herstellung von Schränken, evtl. auch die Transportverpackung
- Betriebsstoffe
 - ▣ werden bei der Herstellung verbraucht, sind jedoch kein Bestandteil eines Erzeugnisses
 - z.B. Kraftstoffe und Schmiermittel für Maschinen

- Skontrationsmethode mit Lagerbuchhaltung
 - ▣ Anfangsbestand entsprechend dem Endbestand der Vorperiode
 - ▣ Zugänge anhand der Lieferscheine
 - ▣ Verbrauchserfassung mit Materialentnahmescheinen (wer, was, wie viel, wofür, wann)
 - ▣ $Endbestand = Anfangsbestand + Zugänge - Verbrauch$
 - ▣ Pro und Contra
 - üblicherweise nur mit EDV-Einsatz realisierbar
 - Finanzbuchhaltung: Inventurvereinfachung gem. § 241 Abs. 2 HGB, d.h. zusätzliche Inventur ist nicht mehr erforderlich (gilt gem. § 5 Abs. 1 EStG auch für das Steuerrecht)
 - Betriebsbuchhaltung: zusätzliche Inventur zur Feststellung von nicht regulärem Verbrauch (z.B. Diebstahl) sinnvoll

- Inventurmethode ohne Lagerbuchhaltung und ohne Belegwesen
 - ▣ Anfangsbestand entsprechend dem Inventurbestand der Vorperiode
 - ▣ Zugänge anhand der Lieferscheine
 - ▣ Endbestand anhand einer Inventur
 - ▣ *Verbrauch = Anfangsbestand + Zugänge – Endbestand*
 - ▣ Pro und Contra
 - auch ohne EDV-gestützte Lagerbuchhaltung möglich, jedoch keine Feststellung von nicht regulärem Verbrauch
 - Finanzbuchhaltung: erfüllt die gesetzlichen Anforderungen im Handels- und Steuerrecht (§ 240 HGB, § 5 Abs. 1 EStG, §§ 140, 141 AO)
 - Betriebsbuchhaltung: ohne Materialentnahmescheine ist keine weitere Analyse des Verbrauchs möglich, da die dort enthaltenen Informationen (wer, was, wie viel, wofür, wann) fehlen

□ retrograde Methode

- ▣ Rückrechnung des Verbrauchs aus der hergestellten Stückzahl anhand von Soll-Verbrauchsmengen pro Stück
 - Verwendung von Stücklisten, Rezepturen usw. erforderlich
- ▣ *Verbrauch = hergestellte Stückzahl * Soll-Verbrauchsmenge pro Stück*
- ▣ Pro und Contra
 - zur Unterscheidung von regulären und nicht regulären Bestandsänderungen sind zusätzliche Kontrollen erforderlich
 - Betriebsbuchhaltung: für eine Ist-Kostenrechnung nicht geeignet, da Soll- und Ist-Verbrauchsmengen erheblich abweichen können
 - Finanzbuchhaltung: keine Alternative zur Inventur- oder Skontrationsmethode, da die gesetzlichen Anforderungen nicht erfüllt werden

- Interpretation unterschiedlicher Ergebnisse aus Skontration, Inventurmethode und Rückrechnung
 - ▣ Verbrauch gem. Inventur > Verbrauch gem. Materialentnahmeschein
 - Ursache im Lager: Schwund, Verderb, Fehler in der Lagerbuchhaltung, ... ?
 - ▣ Verbrauch gem. Rückrechnung > Verbrauch gem. Materialentnahmeschein
 - Ursache in der Produktion: Ausstoß, Verschnitt, Schwund, Verderb, Fehler in der Berechnung des Normal-Materialverbrauchs, Erfassungsfehler, ... ?
 - Vorsicht: Kennwerte für den Normal-Materialverbrauch sind oftmals ungenau und ändern sich gelegentlich
 - ▣ für die Zwecke der Kostenrechnung ist das Ergebnis der Skontration bevorzugt zu verwenden (sofern vorhanden)
 - Schwund, Verderb, Ausstoß, Verschnitt usw. sind neutraler Aufwand, keine Kosten!

Materialkosten: Bewertung der Verbrauchsmengen

Grundlagen
‣ Kostenartenrechnung
Kostenstellenrechnung
Kostenträgerrechnung
Deckungsbeitragsrechnung

61

□ Einstandspreis

- ▣ der bei Beschaffung des Materials zu zahlende Preis („Anschaffungspreis“)
- ▣ Anschaffung zu unterschiedlichen Terminen und Anschaffungspreisen
 - effektive, durchschnittliche oder fiktive Anschaffungspreise
- ▣ gesetzliche Anforderungen in der Finanzbuchhaltung vs. individuelle Regelungen in der Betriebsbuchhaltung
 - Konsequenz: evtl. separate Rechenwerke erforderlich
 - Problem: evtl. unterschiedliche Anforderungen an die Finanzbuchhaltung gem. Handels- und Steuerrecht – drei Rechenwerke erforderlich?

Angebotspreis des Verkäufers (netto)

| | |
|---|---|
| – | Rabatte |
| + | Mindermengenzuschlag |
| + | Verpackung / Versand |
| = | Zieleinkaufspreis |
| – | Skonto |
| = | Bareinkaufspreis |
| + | Bezugsnebenkosten |
| = | Einstandspreis (Anschaffungspreis) |

- effektive Anschaffungspreise als Anschaffungswert
 - ▣ einer Materiallieferung („Charge“, „Layer“) wird der jeweilige Anschaffungspreis zugeordnet
 - ▣ bei Verbrauch einer Charge ist der zugeordnete Anschaffungspreis anzusetzen
 - ▣ Voraussetzung: differenzierende Lagerbuchhaltung mit Einzelerfassung von Materiallieferungen
 - ▣ geeignet für Betriebs- und Finanzbuchhaltung
 - Handelsrecht: § 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB
 - Steuerrecht: R 6.8 Abs. 3 Satz 1 EStR

- durchschnittliche Anschaffungspreise als Anschaffungswert
 - ▣ Permanent-Durchschnittspreis
 - nach jedem Materialzugang wird der Durchschnittspreis des auf Lager befindlichen Materials berechnet
 - ▣ Perioden-Durchschnittspreis (nur Nachkalkulation)
 - unter Berücksichtigung aller Zugänge und der jeweiligen Anschaffungspreise wird ein Durchschnittspreis pro Periode gebildet
 - ▣ Materialverbrauch wird mit dem jeweils gültigen Durchschnittspreis bewertet
 - Berechnung des „Durchschnitts“ in beiden Varianten als gewogenes arithmetisches Mittel
 - ▣ geeignet für Betriebs- und Finanzbuchhaltung
 - Handelsrecht: § 240 Abs. 4 HGB
 - Steuerrecht: R 6.8 Abs. 3 Sätze 2 und 3 EStR

Materialkosten: Bewertung der Verbrauchsmengen

64

- fiktive Anschaffungspreise als Anschaffungswert
 - ▣ Annahme einer idealtypischen Verbrauchsfolge: was wird zuerst verbraucht?

| Verfahren | | Verbrauchsfolge: zuerst verbraucht wird das ... | Kostenrechnung | Finanzbuchhaltung | |
|-----------|------------------------|--|-------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|
| | | | | HGB | ESTG |
| Lifo | last in - first out | ... zuletzt angeschaffte Material (Stapel) | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> |
| Fifo | first in - first out | ... zuerst angeschaffte Material (Silo) | <input checked="" type="checkbox"/> | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| Hifo | highest in - first out | ... zu den höchsten Preisen angeschaffte Material | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |
| Lofo | lowest in - first out | ... zu den niedrigsten Preisen angeschaffte Material | <input checked="" type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> | <input type="checkbox"/> |

HGB Bezug auf § 256 HGB

ESTG Bezug auf § 6 Abs. 1 Nr. 2a EStG

- ▣ Lifo gem. R 6.9 Abs. 4 EStR
 - Permanent-Lifo, Perioden-Lifo
- ▣ Perioden-Lifo nur für Nachkalkulation geeignet

- Wiederbeschaffungswert
 - ▣ Bewertung des Materialverbrauchs mit dem Preis, der für den Zeitpunkt der voraussichtlichen Wiederbeschaffung prognostiziert wird
 - Zeitpunkt der Wiederbeschaffung bzw. dann gültiger Preis?
 - identische Wiederbeschaffung?
 - ▣ in der Finanzbuchhaltung: Obergrenze für den „Teilwert“
 - „Teilwert ist der Betrag, den ein Erwerber des ganzen Betriebs im Rahmen des Gesamtkaufpreises für das einzelne Wirtschaftsgut ansetzen würde; dabei ist davon auszugehen, dass der Erwerber den Betrieb fortführt.“ (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG)
 - ▣ Verwendung in der Betriebsbuchhaltung möglich, jedoch fragwürdig
 - Pro: Kalkulation mit Wiederbeschaffungspreisen gewährleistet den Substanzerhalt bei Wiederbeschaffung
 - Contra: Kalkulation mit fiktiven Materialkosten führt möglicherweise zu unrealistischen, d.h. zu hohen oder zu niedrigen Angebotspreisen

□ Tageswert

- Bewertung des Materialverbrauchs mit dem jeweils aktuellen Tagespreis (tagesaktueller Wiederbeschaffungswert)
- welcher Tag?
 - Tag des Angebots / des Umsatzes / der Lagerentnahme / des Zahlungseingangs?
- besondere Bedeutung in der Finanzbuchhaltung wenn Tageswert < Anschaffungswert
 - „strenges Niederstwertprinzip“ gem. § 253 Abs. 4 HGB: der Tageswert entspricht dem „beizulegenden“ Wert, muss (!) verwendet werden
 - „Teilwertabschreibung“ gem. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG: nur bei voraussichtlich dauerhafter Wertminderung kann (!) der Tageswert verwendet werden
- Bedeutung für die Betriebsbuchhaltung analog zum Wiederbeschaffungswert

- Verrechnungswert
 - ▣ fiktiver Wert, der mittel- bzw. langfristige Wertentwicklungen und aktuelle Prognosen erfasst
 - unabhängig von kurzfristigen Schwankungen
 - ▣ Verwendung nur in der Betriebsbuchhaltung, da die gesetzlichen Vorgaben der Finanzbuchhaltung nicht erfüllt werden
 - Eignung für die Preiskalkulation, wenn kurzfristige Schwankungen der Beschaffungspreise keine Berücksichtigung finden sollen

- Personalkosten
 - ▣ begründet durch den Einsatz von Arbeitskräften
 - Lohn für Arbeiter
 - Gehalt für Angestellte
 - Sozialabgaben
 - ▣ mengen- und wertmäßige Erfassung unproblematisch
 - Führung eines Lohn- / Gehaltskontos für jeden Mitarbeiter zwingend
 - Lohn- und Gehaltslisten
 - ▣ zeitliche Abgrenzung evtl. schwierig
 - z.B. Urlaubs- und Weihnachtsgeld

□ Klassifizierung von Löhnen

- ▣ nach Zurechnung auf Kostenträger
 - Fertigungslöhne: werden als Einzelkosten einem Kostenträger zugerechnet
 - Hilfslohne: werden als Gemeinkosten einer Kostenstelle zugerechnet
- ▣ nach Art der Ermittlung
 - Zeitlohn
 - Akkordlohn
 - Prämienlohn

□ Zeitlohn

- ▣ Entlohnung pro Zeiteinheit ohne Bezug auf die während dieser Zeit erbrachten Leistungen
 - *Zeitlohn = Lohnsatz je Zeiteinheit * Zeiteinheiten*
- ▣ Modifikation: Zeitlohn mit Leistungszulage
 - Zahlung einer Prämie zusätzlich zum Zeitlohn, wenn die tatsächliche Arbeitsleistung pro Zeiteinheit über einem vereinbarten Wert liegt (z.B. Mengenprämie)

□ Akkordlohn

- ▣ Entlohnung mit zeit- und leistungsabhängigen Bestandteilen
 - zeitabhängiges Grundentgelt
 - leistungsabhängiger Akkordzuschlag
- ▣ „Akkordrichtsatz“: Stundenlohn bei Normalleistung
 - detaillierte Zeit- und Leistungsstudien erforderlich
- ▣ Stückakkord: der individuelle Akkordlohn ergibt sich aus dem Akkordrichtsatz und der individuellen Istleistung im Verhältnis zur Normalleistung
 - $\text{Akkordlohn} = \text{Akkordrichtsatz} * \text{Istleistung} / \text{Normalleistung}$
- ▣ Zeitakkord: der individuelle Akkordlohn ergibt sich aus dem Minutenfaktor (Akkordrichtsatz pro Minute) und der tatsächlich benötigten Zeit pro Leistungseinheit im Verhältnis zur Vorgabezeit
 - $\text{Akkordlohn} = \text{Minutenfaktor} * \text{Vorgabezeit} * \text{Istleistung}$

□ Akkordlohn

▣ Pro

- Leistungsanreiz für Arbeitnehmer
- optimale „Taktung“ des Arbeitsablaufs mit den Intervallen der Vorgabezeiten
- vereinfachte Kalkulation auf der Basis der Vorgabezeiten

▣ Contra

- Gefahr der Überbeanspruchung der Arbeitnehmer
- „Masse“ statt „Klasse“
- keine Anreize zur Effizienzsteigerung im Rahmen eines betrieblichen Vorschlagswesens oder eines „kontinuierlichen Verbesserungsprozesses“ (kVP), weil erkannte Verbesserungen zur individuellen Steigerung des Akkordlohns genutzt werden
- sinkende Bedeutung der Entlohnung nach Akkord in hochautomatisierten Produktionsprozessen

□ Prämienlohn

- ▣ Entlohnung mit zeit- und leistungsabhängigen Bestandteilen
 - zeitabhängiges Grundentgelt
 - leistungsabhängige Prämie
- ▣ Gestaltungsmöglichkeiten für die Prämie
 - Mengenprämie: Leistung über Normalleistung
 - Qualitätsprämie: Qualität über einem Normalniveau
 - Ersparnisprämie: Einsparungen im Vergleich zu einem „Normal-“ Zustand (Zeit, Material, Kosten, ...)
 - Nutzungsprämie: verbesserte Auslastung
- ▣ Pro und Contra analog zum Akkordlohn

- Gehalt: Zeitlohn für Angestellte
 - ▣ historisch bedingte, heute jedoch bedeutungslose Differenzierung von Lohn und Gehalt
 - Gleichbehandlung von Arbeitern (Lohn) und Angestellten (Gehalt) in gesetzlichen Regelungen (z.B. Kündigungsschutz, Entgeltfortzahlung bei Krankheit) und in der Sozialversicherung
 - vielfach Gleichbehandlung in Tarifverträgen
 - ▣ zumeist kein direkter Bezug zu einzelnen Kostenträgern, deshalb Gemeinkosten

- gesetzliche Sozialabgaben
 - ▣ berechnet als Anteil vom Bruttolohn
 - Rentenversicherung: 19,6%, hälftig Arbeitgeber und Arbeitnehmer
 - Arbeitslosenversicherung: 3,0%, hälftig Arbeitgeber und Arbeitnehmer
 - Krankenversicherung: 15,5%, davon 7,3% Arbeitgeber und 8,2% Arbeitnehmer
 - Pflegeversicherung: 1,95%, hälftig Arbeitgeber und Arbeitnehmer (Zuschlag 0,25% für Kinderlose)
 - Unfallversicherung (Berufsgenossenschaft): Beitrag von Branche und Gefahrenklasse abhängig und ausschließlich vom Arbeitgeber zu tragen
 - zahlreiche Sonderregelungen
- freiwillige Sozialleistungen des Arbeitgebers
 - ▣ aufgrund von Tarifverträgen, Betriebsvereinbarungen oder individuellen vertraglichen Vereinbarungen

- Dienstleistungskosten: Inanspruchnahme von Fremdleistungen, z.B.
 - ▣ Leasing, Miete, Pacht
 - ▣ Reise, Kommunikation
 - ▣ Versand, Frachten
 - ▣ Bewirtung
 - ▣ Beratung (Steuerberater, Rechtsanwalt, Unternehmensberater), Prüfung (Wirtschaftsprüfer)
 - ▣ sofern nicht gesondert erfasst: Reparatur und Instandhaltung durch beauftragte Dienstleister, Werkzeugkosten

□ öffentliche Abgaben

- ▣ **Kostensteuern: Steuern, die betrieblichen Aufwand darstellen**
 - Verbrauchsteuern, z.B. Energiesteuer (vormals Mineralölsteuer)
 - Steuern auf Betriebsvermögen, z.B. Grundsteuer und Kfz-Steuer
 - nicht: Gewerbesteuer, da seit der Unternehmenssteuerreform 2008 nicht mehr als Betriebsaufwand abzugsfähig
- ▣ **Gebühren für die Inanspruchnahme von öffentlich erbrachten Leistungen, sofern nicht neutraler Aufwand**
 - z.B. Benutzungs- und Verwaltungsgebühren
- ▣ **Beiträge als Kostenbeteiligung an öffentlich bereitgestellten Leistungen, auch wenn diese nicht in Anspruch genommen werden**
 - z.B. Beiträge zur IHK

| | | | | |
|--|------------------------------|----------------------------|---------------------|------------------------------|
| Aufwand: Abnahme des Reinvermögens (Reinvermögen = Geldvermögen + Sachvermögen) | | | | |
| neutraler Aufwand | | | Zweckaufwand | |
| betriebs- fremd | außer- ordentlich | perioden- fremd | | Aufwand ≠ Ausgabe |

□ **kalkulatorische Kosten**

□ **Anderskosten**

- kalkulatorische Abschreibungen
- kalkulatorische Zinsen
- kalkulatorische Wagnisse (evtl. zum Teil auch Zusatzkosten)

□ **Zusatzkosten**

- kalkulatorischer Unternehmerlohn
- kalkulatorische Miete

| | | |
|--|---------------------|-------------------------------|
| Kosten: bewerteter Verzehr von Gütern und Dienstleistungen für typische betriebliche Aufgaben | | |
| Grundkosten | | kalkulatorische Kosten |
| aufwandsgleiche Kosten | Anderskosten | Zusatzkosten |

- Abschreibungen sind der buchtechnische Ausgleich für Wertminderungen
 - ▣ Finanzbuchhaltung: Berechnung entsprechend der gesetzlichen Vorgaben im Handels- und Steuerrecht (§ 253 HGB, § 7 EStG, Vorsicht: häufige Änderungen!)
 - Basiswert: Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten
 - Verfahren (s.u.): lineare Abschreibung über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer gem. amtlicher AfA-Tabelle oder gem. Sonderregelung (z.B. für Immobilien und sog. geringwertige Wirtschaftsgüter) sowie Leistungsabschreibung
 - ▣ Betriebsbuchhaltung: Berechnung entsprechend der tatsächlichen Wertminderung aufgrund unterschiedlicher Ursachen (Anderskosten)
 - technische Gründe (Verschleiß)
 - wirtschaftliche Gründe (Entwertung)
 - Basiswert und Verfahren frei wählbar

□ lineare Abschreibung

- ▣ der jährliche Abschreibungsbetrag AfA errechnet sich, indem der Basiswert B gleichmäßig auf die Jahre der Nutzung T verteilt wird
 - $AfA = \frac{B}{T}$
- ▣ als Basiswert B könnten Anschaffungswert oder Wiederbeschaffungswert verwendet werden
- ▣ geringere Abschreibung, wenn im Zeitpunkt T ein Restwert RBW_T erwartet wird
 - $AfA = \frac{B - RBW_T}{T}$
- ▣ lineare Abschreibung bildet den Wertverlust im Betriebsvermögen in den meisten Fällen gut ab

□ degressive Abschreibung

- ▣ ungleichmäßige Verteilung des Basiswertes B über die Nutzungsdauer T
 - hohe Abschreibung in den ersten Jahren, niedrige Abschreibung in späteren Jahren
- ▣ geometrisch degressive Abschreibung: die jährliche Abschreibung AfA_t errechnet sich als Prozentsatz p vom jeweiligen Restbuchwert des Vorjahres

RBW_{t-1}

- $AfA_t = p * RBW_{t-1}$

- $p = 1 - \sqrt[T]{\frac{RBW_T}{B}}$

- da sich mathematisch niemals ein Restwert von 0 ergibt, ist im Zeitpunkt T eine Sonderabschreibung in Höhe des Restbuchwertes RBW_T vorzunehmen
- kann bei $RBW_T = 0$ mit der vorliegenden Formel nicht berechnet werden

□ degressive Abschreibung

- arithmetisch degressive Abschreibung: die jährliche Abschreibung AfA_t errechnet sich, indem vom Restbuchwert des Vorjahres RBW_{t-1} der mit der Restnutzungsdauer zum Jahresbeginn $T - t + 1$ multiplizierte Degressionsbetrag D subtrahiert wird
 - der Degressionsbetrag D berechnet sich als Quotient aus $B - RBW_T$ und der Summe der arithmetischen Reihe von 1 bis T , also z.B. bei $T = 4$: $1 + 2 + 3 + 4 = 10$
 - $$D = \frac{B - RBW_T}{\sum_{t=1}^T t}$$
 - $AfA_t = D * (T - t)$
 - „digitale Abschreibung“: arithmetisch degressive Abschreibung mit $RBW_T = 0$
- geometrisch bzw. arithmetisch degressive Abschreibung bildet den Wertverlust im Betriebsvermögen in den meisten Fällen nur unzureichend ab
 - passend jedoch z.B. bei PKWs

- leistungsbezogene Abschreibung („Leistungsabschreibung“)
 - ▣ Berechnung der Abschreibung AfA_t als Verringerung der prognostizierten Gesamtleistung L durch die tatsächliche jährliche Inanspruchnahme L_t
 - $AfA_t = \frac{B-RBW_T}{L} * L_t$
 - ▣ als variable Kosten zu behandeln, da vollständig von der betrieblichen Leistung abhängig

- Zinsen in der Finanzbuchhaltung
 - ▣ Entgelt für die Überlassung von Fremdkapital
- Zinsen in der Betriebsbuchhaltung
 - ▣ Entgelt für den Einsatz von betriebsnotwendigem Kapital, d.h. sowohl von Fremd- als auch von Eigenkapital (Zusatzkosten)
 - ▣ warum Zinsen für Eigenkapital?
 - nicht nur Fremdkapitalgeber, sondern auch Eigenkapitalgeber erwarten für den Einsatz von Kapital eine Gegenleistung: Fremdkapitalgeber erwarten Zinsen, Eigenkapitalgeber einen Anteil am Gewinn
 - um diesen Gewinnanspruch befriedigen zu können, muss ein entsprechender Gewinn erst einmal erwirtschaftet werden
 - Fazit: in der Kalkulation sind auch die Ansprüche der Eigenkapitalgeber als „kalkulatorische Zinsen“ zu berücksichtigen

- Ermittlung des betriebsnotwendigen Kapitals
 - ▣ keine Berücksichtigung von nicht betriebsnotwendigem Vermögen
 - z.B. vermietete oder nicht genutzte Gebäude, spekulative Wertpapiere
 - ▣ keine Berücksichtigung von unverzinslichem Fremdkapital („Abzugskapital“)
 - z.B. Kundenanzahlungen, zinslose Gesellschafterdarlehen, Lieferantenkredite ohne Skontovereinbarung

| betriebsnotwendiges Kapital | |
|-----------------------------|--|
| | nicht abnutzbares Anlagevermögen |
| + | abnutzbares Anlagevermögen |
| – | nicht betriebsnotwendiges Anlagevermögen |
| = | betriebsnotwendiges Anlagevermögen |
| + | Umlaufvermögen |
| – | nicht betriebsnotwendiges Umlaufvermögen |
| = | betriebsnotwendiges Vermögen |
| – | Abzugskapital |
| = | betriebsnotwendiges Kapital |

- Bewertung (Basiswert) des betriebsnotwendigen Kapitals
 - ▣ nicht abnutzbares Anlagevermögen
 - Anschaffungs- oder Wiederbeschaffungskosten
 - ▣ abnutzbares Anlagevermögen
 - Restwert: Anschaffungs- oder Wiederbeschaffungskosten abzüglich kumulierter kalkulatorischer Abschreibungen
 - Durchschnittswert: hälftige Anschaffungs- oder Wiederbeschaffungskosten, entspricht der durchschnittlichen Kapitalbindung bei linearer Abschreibung
 - ▣ Umlaufvermögen
 - Durchschnittswert: $(\text{Anfangsbestand} + \text{Endbestand}) / 2$, sofern keine detaillierteren Daten zur Verfügung stehen
- kalkulatorischer Zinssatz
 - ▣ Zinssatz für risikolose Kapitalanlage plus Risikozuschlag

- **Wagnis: das mit betrieblichen Tätigkeiten verbundene Risiko eines Schadens oder Fehlschlags**
 - ▣ unterschiedliche Behandlung von tatsächlich auftretenden Schäden in Finanz- und Betriebsbuchhaltung
 - Finanzbuchhaltung: Erfassung als Aufwand, d.h. Gewinnminderung im Jahr der Entstehung
 - Betriebsbuchhaltung: keine Berücksichtigung, da neutraler Aufwand – andernfalls würde die Kalkulation im Jahr des Schadens unbrauchbar
 - ▣ **Wagnisse können als fiktiver Versicherungsbeitrag betrachtet werden**
 - Verstetigung der Belastung durch unregelmäßig und zufällig eintretende Schadensfälle

- allgemeine und spezielle Wagnisse
 - ▣ allgemeines Unternehmerwagnis aus gesamtwirtschaftlichen Entwicklungen, Nachfrageverschiebungen, technologischen Innovationen usw.
 - ▣ spezielle Einzelwagnisse aus einzelnen Unternehmensbereichen, z.B.
 - Gewährleistungswagnis aus Garantieverpflichtungen
 - Entwicklungswagnis aus erfolglosen Entwicklungen
 - Vertriebswagnis aus Forderungsverlusten oder Währungsschwankungen
 - Anlagenwagnis aus der Verfügbarkeit von Produktionsanlagen
 - Beständewagnis aus Wertminderungen oder Schwund im Vorratsvermögen
 - Mehrkostenwagnis aus Fehlern in der Konstruktion / Produktion oder Ausschuss
 - diverse Wagnisse aus der Eigenart des Betriebes

- **Bewertung von kalkulatorischen Wagnissen**
 - ▣ **allgemeines Unternehmerwagnis**
 - keine Berücksichtigung als Kosten
 - Bewertung in der Preiskalkulation mit einem pauschalen Risikozuschlag auf die Selbstkosten (s.u.)
 - ▣ **spezielle Einzelwagnisse**
 - keine Wagnisse für vollständig versicherte Risiken
 - Berücksichtigung als Anderskosten bei unvollständig versicherten Risiken
 - Berücksichtigung als Zusatzkosten bei nicht versicherten oder nicht versicherbaren Risiken
 - Bewertung mit Erfahrungswerten oder in Anlehnung an Beiträge für eine Versicherung, die das jeweilige Wagnis abdecken würde

- Behandlung des Entgelts für die Führung der Geschäfte abhängig von der Rechtsform
 - ▣ Kapitalgesellschaften
 - Geschäftsführung und Vertretung durch einen vertraglich gebundenen Geschäftsführer bzw. Vorstand
 - Vergütung durch ein Gehalt, somit Berücksichtigung als Aufwand und Kosten
 - ▣ Einzelunternehmen / Personengesellschaften
 - Geschäftsführung und Vertretung durch den Einzelunternehmer / die Gesellschafter der Personengesellschaft
 - Vergütung durch einen entsprechenden Anteil am Gewinn, somit keine Berücksichtigung als Aufwand oder Kosten
 - ersatzweise Berücksichtigung eines fiktiven („kalkulatorischen“) Unternehmerlohns, der in die Kalkulation einfließt und damit für einen ausreichend hohen Gewinn sorgt
 - Zusatzkosten

- Nutzung von Räumlichkeiten
 - ▣ als Mieter: zu zahlende Mieten sind Aufwand und Kosten
 - ▣ als Eigentümer genutzte oder von Gesellschaftern unentgeltlich überlassene Räumlichkeiten verursachen keinen Mietaufwand
 - Berücksichtigung einer fiktiven („kalkulatorischen“) Miete zur Herstellung einer von den Eigentumsverhältnissen unabhängigen Kalkulationsbasis
 - ▣ keine kalkulatorische Miete für Gebäude, für die bereits kalkulatorische Zinsen und kalkulatorische Abschreibungen berechnet wurden (Doppelbelastung)