

5.3 Betriebsabrechnungsbogen

Der Betriebsabrechnungsbogen hat das Ziel, für die einzelnen Kostenstelle so genannte Zuschlagssätze zu errechnen. Er ist damit das Bindeglied zwischen der Kostenartenrechnung, die die Kosten z.B. die Kosten in primäre und sekundäre Kosten trennt und der Kostenträgerrechnung, welche z.B. in einer differenzierenden Zuschlagskalkulation Kostenträger kalkuliert. Im Betriebsabrechnungsbogen muss man sich zunächst Gedanken machen, nach welchem innerbetrieblichen Leistungsverfahren die Kosten der Hilfskostenstellen verrechnet werden. Wenn diese, wie oft üblich, nach dem Stufenleiterverfahren errechnet werden, so ist es wichtig, im Schema des BAB die Hilfskostenstellen in der richtigen Reihenfolge aufzuschreiben. Nach den Hilfskostenstellen schreibt man die einzelnen Hauptkostenstellen im BAB auf. Die erste Zeile des BAB enthält die primären Gemeinkosten jeder einzelnen Kostenstelle. Ab der zweiten Zeile werden dann sekundäre Kosten aufgeschrieben, denn die einzelnen Hilfskostenstellen verrechnen ihre Gemeinkosten an die anderen Kostenstellen weiter. Hierbei wird sowohl an andere Hilfskostenstelle als auch an die Hauptkostenstellen weiter verrechnet.

LAMBERT-METHODE:

Worin liegt der Unterschied zwischen einem BAB und einem innerbetrieblichen Leistungsverfahren? Die Antwort lautet, dass der BAB weitergeht. Im BAB werden nämlich zusätzlich zu der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung **Zuschlagssätze** der einzelnen **Hauptkostenstellen ermittelt**.

Wichtig ist, dass bei der jeweiligen Verrechnung einer Hilfskostenstelle die bis hierhin schon abgelaufenen sekundären Kosten der Hilfskostenstellen ebenfalls mit verrechnet werden. Nach der Verrechnung aller Hilfskostenstellen auf die Endkostenstellen werden schließlich für jede einzelne Endkostenstellen die primären und sekundären Gemeinkosten aufaddiert. Diese gesamten Kosten einer jeden Endkostenstelle werden durch die jeweilige Bezugsgröße dividiert. Man erhält den Zuschlagssatz der einzelnen Endkostenstelle. Diese Zuschlagssätze werden in der differenzierenden Zuschlagskalkulation (als Teilgebiet der Kostenträgerrechnung) benötigt. Wir werden hierauf im späteren Kapitel noch eingehen. Die Zuschlagssätze sind dafür da, um - meistens nach Maßgabe der Einzelkosten - die Gemeinkosten auf das einzelne Kalkulationsobjekt zuzuordnen.

Aufgabe 5.2

Die X-AG verfügt über insgesamt sechs Kostenstellen, denen die folgenden primären Gemeinkosten anzulasten sind und die die folgende Leistungsverflechtung aufweisen. Die angegebenen Mengeneinheiten sind Kubikmeter beim Wassern, Kilowattstunden beim Strom und geleistete Stunden in der Dienstleistungsstelle.

empfangende Kostenstellen	primäre Gemeinkosten	leistende Stelle		
		Strom	Wasser	Dienstleistungen
Strom	3.000	--	--	--
Wasser	4.000	200	--	--
Dienstleistungen	5.00	200	500	--
Material	2.000	600	600	800
Fertigung	1.000	600	700	900
Verwaltung	2.500	400	350	100

Außerdem sei bekannt, dass Materialeinzelkosten von insgesamt 27.600 € anfallen. In der Fertigungsstelle liegen die Fertigungseinzelkosten bei insgesamt 3.225 €.

- Was sind die Hilfskostenstellen, welche sind Hauptkostenstellen?
- Errechne die innerbetrieblichen Verrechnungspreise.
- Erstelle den Betriebsabrechnungsbogen.
- Was sind die Zuschlagsätze der Hauptkostenstellen?

a) Jene Kostenstellen sind Hilfskostenstellen, die auch an andere Kostenstellen weiterverrechnen, hier also Strom, Wasser und Dienstleistungen. Die anderen Kostenstellen geben keine Leistungseinheiten weiter, sie erhalten diese lediglich. Deswegen sind Material, Fertigung und Verwaltung die Hauptkostenstellen.

b) Man erhält exakte Verrechnungspreise nach dem mathematischen Verfahren und – weil keine Rückverflechtungen existieren – auch nach dem Stufenleiterverfahren.

Zuerst wird die Stromstelle abgerechnet, dann die Wasserstelle, schließlich die Dienstleistungsstelle. Zunächst sind die Summen auszurechnen, damit man die insgesamt erstellen Leistungseinheiten kennt:

Empfangende Kostenstellen	Primäre Gemeinkosten	leistende Stelle		
		Strom	Wasser	Dienst- leistungen
Strom	3.000	--	--	--
Wasser	4.000	200	--	--
Dienstleistungen	5.00	200	500	--
Material	2.000	600	600	800
Fertigung	1.000	600	700	900
Verwaltung	2.500	400	350	100
Summen		2.000 Kwh	2.150 cbm	1.800 h

Tab.: Berechnung der - mengenmäßigen - Summen der Hilfskostenstellen

Hiernach rechnet man nach dem Stufenleiterverfahren

$$q_1 = 3.000 / 2.000 = 1,5 \text{ € / Kwh.}$$

Der Verrechnungspreis der Wasserstelle ist

$$q_2 = (4.000 + 200 \cdot 1,5) / 2.150 = 2 \text{ € / cbm.}$$

Man beachte, dass man hier keine Leistungseinheiten im Nenner abziehen muss, denn die Wasserstelle hat an die Stromstelle keine Einheiten geliefert. Jener der Dienstleistungsstelle lautet schließlich

$$q_3 = (5.000 + 300 + 1.000) / 1.800 = 3,5 \text{ € / h.}$$

Da die Dienstleistungsstelle nur erhalten hat und nichts an andere Hilfskostenstellen geliefert, muss wieder im Nenner nichts von der Gesamtzahl von 1.800 h abgezogen werden, wie sonst beim Stufenleiterverfahren verlangt.

Danach lässt sich der Betriebsabrechnungsbogen (BAB) aufstellen. Zunächst seine Struktur:

Positionen	Strom	Wasser	Dienstleistungen	Material	Fertigung	Verwaltung
Gemeinkosten	3.000	4.000	5.000	2.000	1.000	2.500
verrechnete Kosten <i>Strom</i>						
verrechnete Kosten <i>Wasser</i>						
verrechnete Kosten Dienstleistungen						
Summe aus primären und sekundären Gemeinkosten						
Bemessungsbasis						
Zuschlagsbasis						

Tab.: Grundstruktur eines Betriebsabrechnungsbogens

Man schreibt also zunächst die primären Gemeinkosten in die oberste Zeile. Danach verrechnen die Hilfskostenstellen ihre Kosten weiter auf andere Hilfs- und auf die Hauptkostenstellen, hierzu hatte man die Verrechnungspreise ausgerechnet. So bezahlt z.B. die Wasserstelle an die Stromstelle 300 € für die beanspruchten 200 kWh à 1,5 € / kWh. Genauso schuldet die Fertigungsstelle der Wasserstelle 1.400 € für die beanspruchten 700 cbm zu einem Preis von 2 € / cbm. Es werden also jeweils die beanspruchten Mengeneinheiten mit dem ausgerechneten innerbetrieblichen Verrechnungspreis multipliziert.

Man erhält

Positionen	Strom	Wasser	Dienstleistungen	Material	Fertigung	Verwaltung
Gemeinkosten	3.000	4.000	5.000	2.000	1.000	2.500
verrechnete Kosten Strom	↳ 3.000	300	300	900	900	600
verrechnete Kosten Wasser		↳ 4.300	1.000	1.200	1.400	700
verrechnete Kosten Dienstleistungen			↳ 6.300	2.800	3.150	350
Summe primäre und sekundäre Gemeinkosten				6.900	6.450	4.150

Tab.: Errechnung der sekundären Gemeinkosten durch Schlüsselung

Die Hauptkostenstellen errechnen alsdann die Summe ihrer primären und sekundären Gemeinkosten. Schließlich sind diese Summen auf die jeweiligen Bemessungsgrundlagen zu beziehen. So entfallen in der Materialstelle 6.900 € Materialgemeinkosten auf 27.600 € Materialeinzelkosten. Der zugehörige Zuschlagsatz für die Materialkosten lautet damit

$$ZS_{\text{Materialkosten}} = \text{Materialgemeinkosten} / \text{Materialeinzelkosten}$$

$$= 6.900 / 27.600 = 25 \%$$

Genauso entfallen in der Fertigungsstelle Gemeinkosten von 6.450 € auf 3.225 € Fertigungseinzelkosten, dies ergibt einen Zuschlagsatz von $6.450 / 3.225 = 200 \%$. Bei der Bemessungsgrundlage für die Verwaltungsstelle ist in der Aufgabenstellung bewusst nicht angegeben gewesen, weil man sich diese selbst klar machen muss.

LAMBERT-REGEL:

Die Verwaltungskosten und auch die Vertriebskosten bezieht man meistens auf die Herstellkosten insgesamt. Diese erhält man hier, indem man die gesamten Gemeinkosten der Material- und der Fertigungsstelle zzgl. der Materialeinzelkosten errechnet.

Man erhält also hier Herstellkosten in Höhe von $6.900 + 6.450 + 27.600 = 40.950$ €. Damit lautet der Zuschlagsatz für die Verwaltungskosten

$$ZS_{\text{Verwaltung}} = (\text{Gemeinkosten Verwaltung}) / \text{Herstellkosten}$$

$$= 4.150 / 40.950 = 10,134 \%$$

Also schreibt man auch den Rest hin und erhält

Positionen	Strom	Wasser	Dienstleistungen	Material	Fertigung	Verwaltung
Gemeinkosten	3.000	4.000	5.000	2.000	1.000	2.500
verrechnete Kosten Strom		300	300	900	900	600
verrechnete Kosten Wasser			1.000	1.200	1.400	700
verrechnete Kosten Dienstleistungen				2.800	3.150	350
Summe primäre und sekundäre Gemeinkosten				6.900	6.450	4.150
Bemessungsbasis				27.600 € MEK	3.225 € FEK	40.950 €
Zuschlagsbasis				25%	200%	10,13 %

Tab.: Errechnung der Zuschlagssätze

6 Kostenträgerrechnung

Die Kostenträgerrechnung gliedert sich auf in

- die Kostenträgerzeitrechnung und
- die Kostenträgerstückrechnung.

Die Kostenträgerstückrechnung bezeichnet man auch als *Kalkulation*.

6.1 Kostenträgerstückrechnung

Es existieren folgende Kalkulationsverfahren:

- Divisionskalkulationen,
- Zuschlagskalkulationen und
- Kuppelkalkulationen.

Bei den **Divisionskalkulationen** werden Kosten dividiert, und zwar durch entsprechende Mengen. Bei den **Zuschlagskalkulationen** werden den einzelnen Kalkulationsobjekten Einzelkosten zugeordnet und danach mit Hilfe von Zuschlagsätzen die Gemeinkosten. Bei den **Kuppelkalkulationen** hingegen muss man beachten, dass mit der Produktion von Hauptprodukten auch Nebenprodukte entstehen. Diese müssen bei der Kalkulation sauber von der Kosten der Hauptprodukte getrennt werden.

6.1.1 Divisionskalkulationen

Es existieren folgende Arten von Divisionskalkulationen:

- einstufige Divisionskalkulation,
- zweistufige Divisionskalkulation,
- mehrstufige Divisionskalkulation und
- Äquivalenzziffernrechnung.