

## Sorg · Kosten- und Leistungsrechnung



# Steuer-Seminar

## **Kosten- und Leistungsrechnung**

63 praktische Fälle  
mit ausführlichen Lösungen

von  
Professor Dr. Peter Sorg,  
Steuerberater

5. Auflage  
2006

**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.

ISBN 10: 3-8168-3135-4

ISBN 13: 978-3-8168-3135-8

© 2006 Erich Fleischer Verlag, Achim bei Bremen.

Ohne Genehmigung des Verlages ist es nicht gestattet, das Buch oder Teile daraus nachzudrucken oder auf fotomechanischem Wege zu vervielfältigen, auch nicht für Unterrichtszwecke. Auswertung durch Datenbanken oder ähnliche Einrichtungen nur mit Genehmigung des Verlages.

Gesamtherstellung: H. M. Hauschild GmbH, Bremen

## Vorwort

Die monatlich im ERICH FLEISCHER VERLAG erscheinende Fachzeitschrift STEUER-SEMINAR enthält praktische Fälle aus den verschiedensten Steuerrechtsgebieten mit unterschiedlichen Schwierigkeitsgraden. In Ergänzung dieses Angebotes werden seit einigen Jahren in einer besonderen Reihe des Steuer-Seminars systematische Fallsammlungen aus einzelnen Rechtsgebieten veröffentlicht. Das bei diesen Sonderbänden stets übliche Aufbauschema der Fälle in Sachverhalt, Frage, Antwort und Begründung war bei dem Band „Kosten- und Leistungsrechnung“ nur eingeschränkt zu verwirklichen. Im Regelfall sind Antwort und Begründung zusammengefasst.

Der Band „Kosten- und Leistungsrechnung“ soll dem Studierenden dazu dienen, sein erlerntes Wissen am praktischen Fall anwenden und festigen zu können. Das komplexe Fachgebiet der Kosten- und Leistungsrechnung lässt sich nicht durch bloßes Lesen, sondern nur durch selbständiges Üben am praktischen Fall durchdringen. Besonderer Wert wurde daher auf die methodisch-didaktische Aufbereitung des Stoffes und auf eine praxisorientierte Fallauswahl gelegt.

Der Band „Kosten- und Leistungsrechnung“ ist entstanden aus Vorlesungen und Übungen, die der Verfasser seit 1980 im betriebswirtschaftlichen Grund- und Hauptstudium an der Freien Universität Berlin, an der Technischen Universität Berlin, an der Universität des Saarlandes Saarbrücken und an der Fachhochschule für Wirtschaft Berlin (Berlin School of Economics) gehalten hat. Eingeflossen sind weiterhin Erfahrungen und Erkenntnisse, die der Verfasser aus über 500 Fachvorträgen vor Steuerberatern hat gewinnen können.

An der Notwendigkeit einer Kosten- und Leistungsrechnung wird heute niemand mehr zweifeln können. Ohne dieses Instrument ist kein hinreichend genauer Einblick in die Ursachen für unternehmerischen Erfolg und Misserfolg und damit kein rationales Handeln möglich. Der Band „Kosten- und Leistungsrechnung“ wendet sich daher an Studierende der Universitäten und Fachhochschulen, denen eine systematische Einführung in die Kosten- und Leistungsrechnung und deren praktische Umsetzbarkeit vermittelt werden soll. Die Kosten- und Leistungsrechnung erfüllt darüber hinaus wichtige Funktionen im Rahmen der Bewertung der Bestände an Halb- und Fertigfabrikaten und der aktivierungspflichtigen Eigenleistungen in der Handels- und Steuerbilanz und in der Internationalen Rechnungslegung nach IFRS. Der Band wendet sich daher gleichermaßen auch an die Kandidaten des Steuerberater- und Wirtschaftsprüferexamens sowie an die Kandidaten mit dem Examensziel „Fachanwalt für Steuerrecht“, „Fachanwalt für Familienrecht“ oder „Fachanwalt für Insolvenzrecht“.

Der Verfasser dankt den Geschäftsleitungen aller Unternehmungen, die ihm Einblick in ihr innerbetriebliches Rechnungswesen gewährt haben und ihm hierdurch eine praxisnahe Fallgestaltung ermöglichten. Insbesondere aber dankt der Verfasser seinen wissenschaftlichen Mitarbeitern Maria Fragner und Christiane Beskau, die dieses Buch mit Sachverstand begleitet und mit Erfahrungswissen bereichert haben. Meiner Sekretärin, Frau Manuela Sommer, sei für die stets zuverlässige Erledigung der umfangreichen Schreibarbeiten herzlich gedankt.

Der Verfasser hofft, mit diesem Band allen Lesern eine praktische Hilfe an die Hand zu geben. Er ist für Anregungen und Kritik dankbar.

Berlin, im Februar 2006

Peter Sorg

# Inhaltsübersicht

Fall		Seite
	<b>Grundlagen der Kosten- und Leistungsrechnung</b>	
1	Teilbereiche und Grundbegriffe des betrieblichen Rechnungswesens . . .	11
2	Begriffsabgrenzung „Aufwand“ und „Kosten“ . . . . .	20
3	Begriffsabgrenzung „Zweckaufwand“ und „Neutraler Aufwand“ . . . . .	22
	<b>Spezielle Kostenbegriffe und Kostenkategorien</b>	
4	Einzel- und Gemeinkosten sowie variable und fixe Kosten . . . . .	24
5	Aufstellung einer Wertetabelle . . . . .	31
6	Formen möglicher Gesamtkostenverläufe . . . . .	33
7	Fixe Kosten: Nutz- und Leerkosten . . . . .	43
	<b>Systeme der Kostenrechnung</b>	
8	Kostenrechnungssysteme . . . . .	46
	<b>Kostenartenrechnung</b>	
9	Personalkosten . . . . .	53
10	Erfassung von Materialverbrauchsmengen . . . . .	62
11	Erfassung und Bewertung von Materialverbrauchsmengen . . . . .	66
12	Ermittlung der kalkulatorischen Abschreibungen . . . . .	71
13	Kalkulatorische Abschreibung und Nutzungsdauer . . . . .	75
14	Ermittlung der kalkulatorischen Zinsen . . . . .	76
15	Ermittlung des kalkulatorischen Unternehmerlohnes . . . . .	79
16	Ermittlung der kalkulatorischen Miete . . . . .	81
17	Ermittlung des kalkulatorischen Gewährleistungswagnisses . . . . .	82
18	Buchhalterische Erfassung der kalkulatorischen Kosten . . . . .	85
19	Abgrenzungsrechnung . . . . .	91
20	Eigenfertigung oder Fremdbezug . . . . .	95
	<b>Kostenstellenrechnung</b>	
21	Ermittlung der handels- und steuerrechtlichen Herstellungskosten der am Bilanzstichtag vorhandenen Bestände an fertigen Erzeugnissen auf der Grundlage eines einstufigen Betriebsabrechnungsbogens (BAB) – einführender Fall ohne innerbetriebliche Leistungsverrechnung . . . . .	103

Fall	Seite
22 Ermittlung der Herstellungskosten (= costs of conversion) auf der Grundlage der International Financial Reporting Standards (IFRS) – Weiterführung von Fall 21 . . . . .	115
23 Verteilung der primären Gemeinkosten auf die Kostenstellen und Ermittlung der Gemeinkostenzuschlagssätze im einstufigen Betriebsabrechnungsbogen (BAB) – zweiter einführender Fall ohne innerbetriebliche Leistungsverrechnung . . . . .	120
24 Innerbetriebliche Leistungsverrechnung mithilfe des Anbau-, Stufenleiter- und mathematischen Verfahrens . . . . .	123
25 Innerbetriebliche Leistungsverrechnung mithilfe des Kostenartenverfahrens . . . . .	132
26 Innerbetriebliche Leistungsverrechnung mithilfe des Kostenstellenausgleichsverfahrens . . . . .	133
27 Betriebsabrechnungsbogen mit innerbetrieblicher Leistungsverrechnung nach dem Stufenleiterverfahren als Grundlage der Ermittlung der Herstellungskosten der Bestände an unfertigen und fertigen Erzeugnissen in der Handels- und Steuerbilanz . . . . .	136
28 Betriebsabrechnungsbogen mit innerbetrieblicher Leistungsverrechnung nach dem mathematischen Verfahren als Grundlage der Ermittlung der Herstellungskosten der Bestände an unfertigen und fertigen Erzeugnissen in der Steuerbilanz . . . . .	146
29 Vom BAB I über den BAB II zu den Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 und 3 HGB sowie § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG i. V. m. R 6.3 EStR . . . . .	155
30 Bestandsbewertungsprobleme bei unterausgelasteten Kapazitäten im handels- und steuerrechtlichen Jahresabschluss . . . . .	160
31 Buchungen bei einstufigen Produktionsprozessen und Ermittlung des ordentlichen Betriebsergebnisses nach dem Gesamtkostenverfahren (GKV) und nach dem Umsatzkostenverfahren (UKV) . . . . .	170
32 Buchungen bei zweistufigen Produktionsprozessen nach dem Gesamtkostenverfahren (GKV) und nach dem Umsatzkostenverfahren (UKV) sowie Ermittlung des ordentlichen Betriebsergebnisses . . . . .	178
33 Herstellungskosten, Umsatz- und Gewinnrealisation bei langfristiger Auftragsfertigung (= Fertigungsaufträge/construction contracts) nach HGB und IFRS . . . . .	183
<b>Kostenträgerstückrechnung (Kalkulation)</b>	
34 Ermittlung der Selbstkosten von Erzeugnissen bei homogener Massenfertigung mithilfe der einstufigen Divisionskalkulation . . . . .	191
35 Ermittlung der Selbstkosten von Erzeugnissen bei homogener Massenfertigung und Bestandsveränderungen mithilfe der zweistufigen Divisionskalkulation . . . . .	193



Fall	Seite
36 Ermittlung der Selbstkosten von Erzeugnissen bei homogener Massenfertigung und Zwischenlagerbildung mithilfe der mehrstufigen Divisionskalkulation . . . . .	195
37 Ermittlung der steuerrechtlichen Herstellungskosten des am Bilanzstichtag vorhandenen Bestandes an fertigen Erzeugnissen mithilfe der Divisionskalkulation . . . . .	197
38 Ermittlung der Selbstkosten von Kostenträgern bei artverwandten Leistungen mithilfe der einstufigen Äquivalenzziffernkalkulation . . . . .	202
39 Ermittlung der Herstellkosten und der Selbstkosten von Kostenträgern bei artverwandten Leistungen und Bestandsveränderungen mithilfe der zweistufigen Äquivalenzziffernkalkulation . . . . .	205
40 Ermittlung der steuerrechtlichen Herstellungskosten der am Bilanzstichtag vorhandenen Bestände an fertigen artverwandten Erzeugnissen mithilfe der Äquivalenzziffernkalkulation . . . . .	209
41 Ermittlung der Selbstkosten bei Einzel- oder Auftragsfertigung mithilfe der summarischen Zuschlagskalkulation . . . . .	212
42 Ermittlung der Herstell- und der Selbstkosten bei Einzelfertigung mithilfe der differenzierenden Zuschlagskalkulation . . . . .	215
43 Ermittlung der Selbstkosten bei Kuppelfertigung mithilfe der Restwertrechnung (= Restwertmethode oder Subtraktionsmethode) . . . . .	219
44 Ermittlung der Selbstkosten von Kuppelprodukten mithilfe der Verteilungsrechnung . . . . .	221
 <b>Kurzfristige Erfolgsrechnung</b>	
45 Kurzfristige Erfolgsrechnung mithilfe des Gesamtkostenverfahrens auf Vollkostenbasis . . . . .	223
46 Kurzfristige Erfolgsrechnung mithilfe des Umsatzkostenverfahrens auf Vollkostenbasis . . . . .	228
 <b>Kostenenspaltung</b>	
47 Zerlegung der Gesamtkosten in variable und fixe Kostenbestandteile mithilfe der buchtechnisch-statistischen Methode der Kostenenspaltung (= Kostenauflösung) . . . . .	235
48 Untersuchung bestimmter Kostenarten unter dem Aspekt ihres Verhaltens bei Beschäftigungsschwankungen mithilfe verschiedener statistischer Verfahren der Kostenauflösung . . . . .	238
 <b>Deckungsbeitragsrechnung</b>	
49 Ermittlung des Stück- und Gesamtdeckungsbeitrages sowie des Nettobetriebserfolges mithilfe des einstufigen Direct Costing . . . . .	246
50 Ermittlung der Gewinnschwelle . . . . .	250

Fall	Seite
51 Ermittlung des Nettobetriebserfolges mithilfe der mehrstufigen Fixkostendeckungsrechnung . . . . .	254
52 Ermittlung der kurzfristigen Preisuntergrenze bei Unterauslastung der betrieblichen Kapazitäten . . . . .	262
53 Ermittlung des gewinnmaximalen Produktions- und Absatzprogrammes bei Existenz eines betrieblichen Engpasses . . . . .	265
54 Annahme eines Zusatzauftrages bei bereits vorhandener Vollaustlastung der betrieblichen Kapazitäten . . . . .	270
55 Produktionsprogrammoptimierung bei einem Engpass und Absatzrestriktionen . . . . .	272
56 Ermittlung des gewinnmaximalen Produktions- und Absatzprogrammes bei Existenz mehrerer betrieblicher Engpässe . . . . .	278
57 Kurzfristige Preisuntergrenze im Fall der Engpasssituation . . . . .	287
58 Kurzfristige Produktionsprogrammoptimierung ohne Engpässe, aber Berücksichtigung von Absatzrestriktionen unter vergleichender Anwendung der Vollkostenrechnung und der Teilkostenrechnung . . . .	290
 <b>Plankostenrechnung</b>	
59 Starre Plankostenrechnung . . . . .	298
60 Flexible Plankostenrechnung auf Vollkostenbasis . . . . .	304
61 Flexible Plankostenrechnung auf Teilkostenbasis (= Grenzplankostenrechnung) . . . . .	310
 <b>Prozesskostenrechnung</b>	
62 Prozesskostenrechnung für fertigungsunterstützende Gemeinkostenbereiche . . . . .	314
 <b>Test zur Kosten- und Leistungsrechnung</b>	
63 100 Fragen und Begriffsdefinitionen als Repetitorium und Glossar . . . .	332
 <b>Anlage 1 GKR</b> . . . . .	 346
<b>Anlage 2 IKR</b> . . . . .	348
 <b>Abbildungsverzeichnis</b> . . . . .	 350
<b>Literaturhinweise</b> . . . . .	352
<b>Abkürzungen</b> . . . . .	355
<b>Stichwortverzeichnis</b> . . . . .	359