

[Dittke; Kostenarten.doc]

# Ermittlung des Gesamtergebnisses aus dem G.u.V.-Konto

Gewinn- und Verlustrechnung des Jahres 2010  
(nach Zahlen der Buchhaltung)

Konto-Nr.	Kontenbezeichnung	Aufwendungen Euro	Erträge Euro	Art
5000	Umsatzerlöse		2.615.000	
5401	Erlöse aus Vermietung u. Verpachtung		75.000	
5500	Erträge aus Beteiligungen		50.000	
5600	Erträge aus Wertpapiergeschäften		15.000	
5710	Erträge aus Kundenverzugszinsen		25.000	
6000	Aufw. f. Roh-, Hilfs- u. Betriebsstoffe	900.000		
6140	Ausgangsfrachten (Frachten u. FL)	15.000		
6200	Personalaufwendungen u. Sozialabgaben	1.000.000		
6510	Abschreibungen auf vermietete Gebäude	20.000		
6520	Abschreibungen auf Anlagen	350.000		
6950	außergew. Abschreib. auf Forderungen	195.000		
6700	Mietaufwendungen (Betriebsgebäude)	50.000		
6870	Aufwendungen für Werbung	25.000		
6880	Spenden	10.000		
6900	Versicherungsbeiträge	15.000		
6930	Verluste aus Schadensfällen	250.000		
6960	Verluste aus Anlagenverkauf	6.000		
6961	Verluste aus Wertpapiergeschäften	4.000		
7000	Steueraufwendungen	100.000		
7100	Steuernachzahlungen (für Vorjahre)	30.000		
7510	Zinsaufwendungen	45.000		
7610	Konventionalstrafen u. Verzugszinsen	15.000		

Arbeitsauftrag: Berechnen Sie das Gesamtergebnis (G.u.V.) für das Jahr 2010.

Summe (Aufwendungen   Erträge)		
Ergebnis (Gewinn bzw. Verlust)		

[Dittke; Kostenarten.doc]

## Durchführung der „unternehmensbezogenen Abgrenzungen“ (zur Ermittlung der für die Kosten und Leistungsrechnung relevanten Kosten und Erlöse)

In der KLR dürfen nur Aufwendungen und Erträge berücksichtigt werden, die

- \* betriebsbedingt (auf die betriebliche Kernstätigkeit bezogen)
- \* periodenrichtig (auf die jeweilige Abrechnungsperiode bezogen) und
- \* regelmäßig (gewöhnlich bei der Leistungserstellung) anfallen.

Erst diese dann übrig bleibenden Aufwendungen und Erträge dürfen dann *Kosten* und *Erlöse* genannt werden. Die Differenz zwischen Erlösen und Kosten stellt dann das „Betriebsergebnis“ (Gewinn oder Verlust) dar.

Arbeitsauftrag: Ermitteln Sie das für die KLR relevante Betriebsergebnis nach der Durchführung der „unternehmensbezogenen Abgrenzungen“ – also nach dem Herausrechnen der *betriebsfremden, periodenfremden und betrieblich außerordentlichen* Aufwendungen und Erträge:

Summe (Kosten   Erlöse)		
Betriebsergebnis (Gewinn bzw. Verlust)		

Stellt man anschließend die für das Betriebsergebnis herausgerechneten betriebsfremden, periodenfremden und betrieblich außerordentlichen Aufwendungen und Erträge gegenüber, dann erhält man das sog. „Abgrenzungsergebnis“ (früher: Neutrales Ergebnis).

Arbeitsauftrag: Ermitteln Sie das Abgrenzungsergebnis:

Summe (abgegrenzte Aufw.   abgegrenzte Erträge)		
Abgrenzungsergebnis (Gewinn bzw. Verlust)		

Fügt man – zur Kontrolle – das „Betriebsergebnis“ und „Abgrenzungsergebnis“ wieder zusammen, erhält man erneut das aus dem G.u.V.-Konto bekannte „Gesamtergebnis“.

Betriebsergebnis	Abgrenzungsergebnis	Gesamtergebnis

### Durchführung von „unternehmensbezogenen Abgrenzungen“ bei der Ergebnisermittlung (betriebsfremde, periodenfremde, außerordentliche Aufw. u. Erträge)

#### betriebsfremde Aufwendungen / betriebsfremde Erträge

- Betriebsfremde Aufwendungen und Erträge haben nichts mit der Leistungsfähigkeit des Unternehmens in seiner eigentlichen Kerntätigkeit zu tun (z.B. Stahlverarbeitung).
- Nebenerlöse aus Vermietung und Verpachtung, Verluste aus dem Abgang von Anlagegütern, Zinserträge

#### periodenfremde Aufwendungen / periodenfremde Erträge

- Periodenfremde Aufwendungen und Erträge gehören kostenrechnerisch in eine andere Abrechnungsperiode. Würden sie nicht abgegrenzt, verfälschten sie das aktuelle Ergebnis.
- Steuermachzahlungen für das Vorjahr, durch unseren Mieter vorausgezahlte Mieterträge

#### betriebl. außerordentliche (untypische) Aufwendungen und Erträge

- Untypische Aufwendungen und Erträge stehen zwar im direkten Zusammenhang mit der betrieblichen Kerntätigkeit, treten aber unregelmäßig und wenig vorhersagbar auf. Da sie nicht in jeder Abrechnungsperiode sondern eher sporadisch auftreten, würden sie das Ergebnis des Abrechnungsjahres im Vergleich zu anderen Jahren verfälschen.
- Großreparaturen, empfangene Schadenersatzleistungen aus Versicherungsfällen, Garantieverpflichtungen in untypischer Höhe

### Durchführung von „kostenrechnerischen Korrekturen“ bei der Ergebnisermittlung (Kalkulatorische Kosten in Gestalt von Anderskosten und Zusatzkosten)

#### Anderskosten

- **kalkulatorische Abschreibungen**
  - Die bilanzielle AfA folgt ausschließlich steuerlichen Aspekten (Steuer- u. Zinssparnis). Hierzu erfolgt eine rechnerische Gewinnminimierung durch maximale, steuerlich gerade noch erlaubte Abschreibungen. Die wird erreicht, indem man bei der Berechnung der AfA grundsätzlich die in den AfA-Tabellen (Bundesministerium der Finanzen) festgesetzten Mindestnutzungsdauern ansetzt – auch wenn man schon bei der Anschaffung der Anlagegüter davon ausgeht, dass die tatsächliche Nutzungsdauer deutlich länger sein wird.
  - Die bilanzielle AfA wird von den *Anschaffungs- bzw. Herstellkosten* berechnet. Wichtig für den Betrieb ist aber, dass am Ende der Nutzungsdauer das Anlagegut wiederbeschafft werden kann. Durch die jährliche Teuerungsrate (Inflation) ist das wiederzubeschaffende Anlagegut zum Zeitpunkt der Wiederbeschaffung jedoch teurer als zur Zeit der Erstananschaffung (Anschaffungskosten). Also wird die **kalkulatorische AfA**, die ein Bestandteil des Verkaufspreises ist, nicht vom Anschaffungswert, sondern vom voraussichtlichen, durch die Inflation erhöhten **Wiederbeschaffungswert** berechnet.

- **kalkulatorische Wagnisse (falls nicht bereits „unternehmensbezogen abgegrenzt“)**
  - Tatsächlich eintretende Wagnisverluste sind unstetig und verfälschen die langfristig angelegte KLR und Preiskalkulation (falls sie nicht durch eine Versicherung abgedeckt sind). Ständige Änderungen der Verkaufspreise gefährden jedoch den Markterfolg, da Kunden kostante Geschäftsbeziehungen bevorzugen. Statt der tatsächlich eintretenden Wagnisverluste wird daher ein konstanter (kalkulatorischer) Wert in die Preiskalkulation übernommen.
  - Beständewagnis (Verlustgefahr durch Diebstahl, Schwund, Verderb...)
  - Anlagenwagnis (Verlustgefahr durch Brand, Explosion ⇒ meist versichert)
  - Gewährleistungswagnis (Verlustgefahr durch notwendige Garantieübernahmen)
  - Vertriebswagnis (Verlustgefahr durch Forderungsausfälle, Währungsverluste...)
  - Entwicklungswagnis (Verlustgefahr durch fehlgeschlagene technische Entwicklungen)
- **kalkulatorische Zinsen (auf das betriebsnotwendige Kapital)**
  - Die tatsächliche Fremdkapitalzinsbelastung des Betriebes ändert sich ständig. Darüber hinaus ist der Zinsentgang für das eingesetzte Eigenkapital in der Preisgestaltung noch nicht berücksichtigt. Deshalb werden die tatsächlichen FK-Zinsen aus der G u V.-Rechnung in der KLR nicht berücksichtigt. Stattdessen berechnet man (pauschalisierte) kalkulatorische Zinsen auf das **betriebsnotwendige Kapital** mit Hilfe eines längere Zeit konstant bleibenden Zinssatzes (i.d.R. ein landesüblicher Zinssatz für langfristige Darlehen).
- **kalkulatorische Verrechnungspreise für Rohstoffe**
  - Die in der Geschäftsbuchhaltung erfassten Preise für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe unterliegen z.T. erheblichen Schwankungen (Elektrokabelpreise sind z.B. stark abhängig vom aktuellen Kupferpreis). Um jedoch eine verstetigte KLR und Preiskalkulation zu ermöglichen, werden „Verrechnungspreise“ für häufig benötigte Stoffe gebildet (basierend auf durchschnittlichen Vergangenheitswerten). Die tatsächlich an den Lieferanten bezahlten Preise werden ausgegrenzt und durch die Verrechnungspreise in der KLR ersetzt.

#### Zusatzkosten

- **kalkulatorischer Unternehmerlohn / kalkulatorischer Ehegattenlohn**
  - Ein Unternehmer bzw. sein mitarbeitender Ehepartner könnte ja auch abhängig beschäftigt in einer anderen Firma arbeiten und dafür Lohn bzw. Gehalt erhalten. Der dem Unternehmer bzw. seinem Ehepartner durch die eigene unternehmerische Tätigkeit entgehende Lohn wird in der KLR mit einem kalk. Lohn in Höhe eines mit einer vergleichbaren Tätigkeit beauftragten Angestellten berücksichtigt.
- **kalkulatorische Miete**
  - Häufig stellt der Unternehmer bzw. sein Ehepartner aus seinem Privatvermögen dem Betrieb Grundstücke bzw. Gebäude unentgeltlich zur Verfügung. Würde er sie jedoch an einen Fremden vermieten, könnte er Mieteinnahmen erzielen, die ihm durch die eigene Nutzung verloren gehen. Diese entgangenen Mieteinnahmen werden daher über eine kalk. Miete in die betrieblichen Kosten, die letztendlich vom Kunden über den kalkulierten Verkaufspreis bezahlt werden, eingerechnet.