



Managementwissen für Studium und Praxis herausgegeben von Prof. Dr. Dietmar Dorn und Prof. Dr. Rainer Fischbach

Bisher erschienene Titel:

- Anderegg*: Grundzüge der Geldtheorie und Geldpolitik
Arrenberg, Kiy, Knobloch, Lange: Vorkurs Wirtschaftsmathematik
Barsauskas, Schafir: Internationales Management
Barth, Barth: Controlling
Behrens, Kirsipel: Grundlagen der Volkswirtschaftslehre
Behrens, Hilligweg, Kirsipel: Übungsbuch zur Volkswirtschaftslehre
Behrens: Makroökonomie – Wirtschaftspolitik
Bichler, Dörr: Personalwirtschaft
Blum: Grundzüge anwendungsorientierter Organisationslehre
Bontrup, Pulte: Handbuch Ausbildung
Bontrup: Lohn und Gewinn
Bontrup: Volkswirtschaftslehre
Bradtko: Mathematische Grundlagen für Ökonomen
Bradtko: Grundlagen in Operations Research für Ökonomen
Bradtko: Statistische Grundlagen für Ökonomen
Bradtko: Übungen und Klausuren in Mathematik für Ökonomen
Breitschuh: Versandhandelmarketing
Busse: Grundlagen der betrieblichen Finanzwirtschaft
Camphausen: Strategisches Management
Claudius: Betriebswirtschaftslehre Band I, II
Dinauer: Grundzüge des Finanzdienstleistungsmarktes
Dorn, Fischbach, Letzner: Volkswirtschaftslehre
Dorsch: Abenteuer Wirtschaft, 40 Fallstudien mit Lösungen
Drees-Behrens, Kirsipel, Schmidt, Schwanke: Finanzmathematik, Investition und Finanzierung
Drees-Behrens, Schmidt: Aufgaben und Fälle zur Kostenrechnung
Ellinghaus: Werbewirkung und Markterfolg
Fank: Einführung in das Informationsmanagement
Fank, Schildhauer, Klotz: Informationsmanagement
Fiedler, Gräf: Einführung in das Controlling
Fischbach, Wollenberg: Volkswirtschaftslehre
Fischer: Vom Wissenschaftler zum Unternehmer
Fradl: Dienstleistungslogistik
Gohout: Operations Research
Götze, Berg: Techniken des Business Mapping
Götze: Grafische und empirische Techniken des Business-Forecasting
Götze: Mathematik für Wirtschaftsinformatiker
Götze, Deutschmann, Link: Statistik
Haas: Access und Excel im Betrieb
Haas: Excel im Betrieb
Haas: Marketing mit Excel
Haas: Kosten, Investition, Finanzierung
Hans: Grundlagen der Kostenrechnung
Heine, Herr: Volkswirtschaftslehre
Hildebrand, Rebstock: Betriebswirtschaftliche Einführung in SAP® R/3®
Hofmann: Globale Informationswirtschaft
Hoppen: Vertriebsmanagement
Koch: Marketing
Koch: Marktforschung
Koch: Betriebswirtschaftliches Kosten- und Leistungscontrolling in Krankenhaus und Pflege
Krech: Grundriß der strategischen Unternehmensplanung
Kreis: Betriebswirtschaftslehre Band I, II und III
Laser: Basiswissen Volkswirtschaftslehre
Lebefromm: Controlling
Lebefromm: Produktionsmanagement
Martens: Betriebswirtschaftslehre mit Excel
Martens: Statistische Datenanalyse mit SPSS für Windows
Martin, Bär: Grundzüge des Risikomanagements nach KonTraG
Mensch: Finanz-Controlling
Mensch: Kosten-Controlling
Müller: Internationales Rechnungswesen
Olivier: Windows-C
Peto: Geldtheorie und Geldpolitik
Peto: Makroökonomik und wirtschaftspolitische Anwendung
Peto: Einführung in das volkswirtschaftliche Rechnungswesen
Piontek: Controlling
Piontek: Beschaffungscontrolling
Piontek: Global Sourcing
Plümer: Logistik und Produktion
Posluschny: Basis Mittelstandscontrolling
Posluschny: Erfolgreiche Existenzgründungen in der Praxis
Posluschny: Kostenrechnung für die Gastronomie
Rau: Planung, Statistik und Entscheidung
Reiter, Matthaues: Marketing-Management mit EXCEL
Reiter: Übungsbuch – Marketing-Management mit EXCEL
Reiter, Matthaues: Marktforschung und Datenanalyse mit EXCEL
Rudolph: Tourismus-Betriebswirtschaftslehre
Rüth: Kostenrechnung, Band I, II
Sauerbier: Statistik für Wirtschaftswissenschaftler
Schaal: Geldtheorie und Geldpolitik
Schambacher, Kiefer: Kundenzufriedenheit
Schuchmann: Datenmanagement mit MS ACCESS
Schuster: Kommunale Kosten- und Leistungsrechnung
Schuster: Doppelte Buchführung für Städte, Kreise und Gemeinden
Specht, Schweer, Ceyp, Schmitt: Markt- und ergebnisorientierte Unternehmensführung für Ingenieure + Informatiker
Stahl: Internationaler Einsatz von Führungskräften
Stender-Monhemius: Marketing
Stibbe, Hardt: Kostenmanagement
Strunz, Dorsch: Management im internationalen Kontext
Strunz, Dorsch: Internationale Märkte
Weeber: Internationale Wirtschaft
Weindl, Woyke: Europäische Union
Wilde: Plan- und Prozesskostenrechnung
Wilhelm: Prozessorganisation
Wörner: Handels- und Steuerbilanz nach neuem Recht
Zwerenz: Statistik
Zwerenz: Statistik verstehen mit Excel

Kostenrechnung für die Gastronomie

mit Fallstudie
aus der Unternehmensberatung

von

Dipl.-Volkswirt Peter Posluschny

4., erweiterte und überarbeitete Auflage

Oldenbourg Verlag München

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

© 2013 Oldenbourg Wissenschaftsverlag GmbH
Rosenheimer Straße 143, D-81671 München
Telefon: (089) 45051-0
www.oldenbourg-verlag.de

Das Werk einschließlich aller Abbildungen ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Bearbeitung in elektronischen Systemen.

Lektorat: Anne Lennartz
Herstellung: Tina Bonertz
Titelbild: www.thinkstockphotos.com
Einbandgestaltung: hauser lacour
Gesamtherstellung: Grafik & Druck GmbH, München

Dieses Papier ist alterungsbeständig nach DIN/ISO 9706.

ISBN 978-3-486-71875-1
eISBN 978-3-486-74470-5

Inhaltsverzeichnis

Vorwort zur vierten Auflage	IX
1 Einleitung	1
1.1 Inhaltsübersicht und didaktisches Konzept	1
1.2 Kurzbeschreibung des Ist-Zustandes und Vorhabens	2
2 Aufbereitung der Gewinn- und Verlustrechnung	3
2.1 Grundlagen der Kostenrechnung	3
Welche Aufgaben hat die Kostenrechnung?	4
Welche Kostenrechnungsverfahren gibt es?	5
Grundaufbau der Kostenrechnung	8
Grundbegriffe der Kostenrechnung	10
Erstellung und Auswertung von Ergebnistabellen	17
2.2 Wie werden Kosten eingeteilt?	26
2.3 Wodurch werden Kosten beeinflusst?	41
2.4 Zuordnung der Kostenarten zu Kostengruppen	46
2.5 Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung	57
2.6 Kalkulatorische Kosten	62
Vorbemerkung	62
Berechnung der kalkulatorischen Kosten	64
3 Kostenstellenrechnung	83
3.1 Welche Aufgaben hat die Kostenstellenrechnung?	83
3.2 Wie werden Kostenstellen gebildet?	84
3.3 Kostenstellenrechnung mit Hilfe des Betriebsabrechnungsbogens	87

4	Wie wird eine Kostenträgerrechnung durchgeführt?	93
4.1	Kostenträgerzeitrechnung.....	94
4.2	Kalkulation.....	98
	Kalkulationsbegriffe.....	99
	Berechnung des Rohaufschlages.....	104
	Preisuntergrenzen.....	110
	Kalkulation unter Berücksichtigung der Umsatz- und Wareneinsatzstruktur.....	113
	Anwendung des Rohaufschlages in der Speisen- und Getränke- Kalkulation.....	118
	Kalkulationsfaktor.....	120
5	Deckungsbeitrags-, Zielkosten- und Prozesskostenrechnung	127
5.1	Deckungsbeitragsrechnung.....	127
	Grundgedanken der Deckungsbeitragsrechnung.....	127
	Grundschemata der Deckungsbeitragsrechnung.....	130
	Die einstufige Deckungsbeitragsrechnung.....	134
	Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung.....	144
5.2	Zielkostenrechnung (Target Costing).....	166
	Worum handelt es sich bei der Zielkostenrechnung (Target Costing)?	166
	Wie Sie die Zielkostenrechnung schrittweise durchführen.....	169
5.3	Worum handelt es sich bei der Prozesskostenrechnung?.....	179
	Welche Ziele werden mit der Prozesskostenrechnung verfolgt?.....	180
	In welchen Unternehmensbereichen können Sie die Prozesskostenrechnung einsetzen?.....	181
	Wie wird eine Prozesskostenrechnung ein- und durchgeführt?.....	181
	Welche Effekte hat die Kalkulation von Prozesskosten?.....	186
6	Kennziffern und Vorschläge zur Warenwirtschaft	195
6.1	Kennziffern und Vorschläge zur Erhöhung des Umsatzes.....	196
6.2	Kennziffern und Vorschläge zur Verbesserung des Betriebsergebnisses.....	198

7	Wie Sie Ihre Gewinnschwelle berechnen	203
7.1	Grundbegriffe der Gewinnschwellenrechnung	204
7.2	Aufteilung der Kosten in fixe und variable Bestandteile	206
7.3	Wie Sie Ihre Gewinnschwelle errechnen	207
	Wie wird die Break-Even-Menge errechnet?	207
	Wie Sie den Break-Even-Umsatz errechnen	208
	Wie Sie den Break-Even-Point (BEP) in % errechnen	209
8	Kostenkontrolle	213
8.1	Benchmarking	214
	Wie wird ein Benchmarking durchgeführt?	215
	Arten des Benchmarking	217
	Wie Sie ein Cost Benchmarking durchführen	220
8.2	Kostenkontrolle mit der Deckungsbeitragsrechnung	222
8.3	Kontrolle der Entwicklung der Vollkosten	225
8.4	Welche Möglichkeiten der prozessorientierten Kostensenkung haben Sie?	228
	Wie können Sie Kosten durch Prozessabbau beeinflussen?	229
	Kostenbeeinflussung durch Eingliederung und Ausgliederung von Prozessen	229
	Kostenbeeinflussung durch Prozessverbesserungen	236
	Kostenbeeinflussung durch Prozessinnovationen	241
9	Zusammenstellung der Formeln	245
9.1	Formeln zur Kostenaufteilung	245
9.2	Formeln zu kalkulatorischen Kosten	246
9.3	Formeln zur Kalkulation	247
9.4	Formeln zur Deckungsbeitragsrechnung	251
9.5	Formeln zu Kennziffern und Vorschläge zur Warenwirtschaft	255
9.6	Formeln zur Gewinnschwellenrechnung	256

Literaturverzeichnis	257
Abbildungsverzeichnis	259
Stichwortverzeichnis	263

Vorwort zur vierten Auflage

Für die Neuauflage des Buches wurde am bewährten Konzept festgehalten. Um das Buch noch anschaulicher zu gestalten, wurden neue Beispiele aufgenommen und ausführlich beschrieben. Damit der Leser den Lernerfolg verbessern kann, wurden weitere Übungsaufgaben in das Buch integriert, mit deren Hilfe das Gelernte angewendet und gefestigt werden kann.

Die vierte Auflage unterscheidet sich von der dritten Auflage neben der Aufnahme von weiteren Beispielen sowie Übungsaufgaben durch wesentliche Änderungen und Erweiterungen, vor allem im fünften und achten Kapitel.

Das fünfte Kapitel wurde um die Grundlagen der **Zielkosten-** und **Prozesskostenrechnung** erweitert. Es wird in diesem Kapitel der Grundaufbau der Zielkosten- und Prozesskostenrechnung einschließlich der Grundbegriffe dieser Kostenrechnungsverfahren dargestellt, erläutert und an Beispielen veranschaulicht. In das achte Kapitel wurde das **Benchmarking** integriert. Schritt für Schritt werden der Aufbau und die Durchführung eines Benchmarking leicht verständlich und nachvollziehbar dargestellt und mit Beispielen verdeutlicht. Des Weiteren wurde dieses Kapitel um die Darstellung der Möglichkeiten einer **prozessorientierten Kostenreduktion** erweitert.

Die praktische Anwendung der Kostenrechnung und Kostenkontrolle wird mittels kleiner übersichtlicher **Beispiele** aus der Gastronomie veranschaulicht. So können Sie sich solide Kenntnisse der Kostenrechnung sowie die Anwendung der Instrumente der Kostenrechnung und Kostenkontrolle in gastronomischen Betrieben aneignen und diese erworbenen Kenntnisse zugleich in Ihrer betrieblichen Praxis umsetzen. Damit dieser hohe Anspruch auch einlösbar wird, werden **Übungsaufgaben** und **Umsetzungshilfen** angeboten.

Berlin

Peter Posluschny

1 Einleitung

1.1 Inhaltsübersicht und didaktisches Konzept

„Kostenrechnung für die Gastronomie“. Dies ist ein anspruchsvoller Titel und wir verfolgen auch einen hohen Anspruch mit diesem Buch. Wir wollen unmittelbar zur Gestaltung Ihrer Kalkulation und Ihres Kostenmanagements beitragen und Ihnen dazu anwendbare und leicht verständliche Umsetzungshinweise geben. Wir werden keine umfassenden Konzepte erklären und sauber herleiten, unser Ziel ist kein theoretisches, sondern ein praktisches Buch.

Nun ist aber auch unmittelbar einleuchtend, dass jeder Betrieb seine eigenen Gewohnheiten hat, in der Einrichtung seines Rechnungswesens unterschiedlich weit vorangeschritten ist. Der eine von Ihnen wird daher bei unseren Beispielen vielleicht sagen, „ich verstehe zwar, wovon die da reden, aber eigentlich wollte ich eine systematische Einführung in die Kostenrechnung haben“, der andere mag denken, „wie andere das machen ist mir egal, ich will wissen, wie ich das bei mir umsetzen kann“. Um Ihnen das Einmaleins der **Kostenrechnung** schnell und übersichtlich zu erklären und um Ihnen gleichzeitig konkrete Umsetzungshilfen zu geben, haben wir uns für eine weitere didaktische Variante entschieden: der durchgängigen Fallstudie.

Praxisorientierung

Um das Betriebsergebnis und damit den Gewinn beherrschen und erfolgreich steuern zu können, muss der Gastronom die Faktoren, die das Betriebsergebnis beeinflussen, kennen. Vor allem die Kostenrechnung liefert die Daten und Zahlen zur Steuerung des Betriebsergebnisses. Damit ist die **Kostenrechnung** das wichtigste Instrumentarium zur rationalen Unternehmensführung. Wer seine Zahlen aus der Kostenrechnung kennt, kann auf die sich ständig verändernden Marktsituationen rational reagieren.

Das Zusammenstellen der betrieblichen Zahlen ist nur ein Teil der kostenrechnerischen Arbeit. Erst durch eine umfassende Auswertung erlangen die Zahlen Bedeutung. Im Mittelpunkt der Auswertungen stehen die Deckungsbeitragsrechnung, die Prozesskostenrechnung, die kurzfristige Erfolgskontrolle, die Kostenkontrolle und die Kalkulation.

Oftmals wird in der Praxis gegen die Kostenrechnung eingewendet, sie sei aus wirtschaftlichen Überlegungen nur für größere Unternehmen geeignet. Dies ist falsch. Die in der Fallstudie und Beispielen angegebenen Verfahren lassen sich

in einem kleinen oder mittleren gastronomischen Unternehmen unter sorgfältiger Anpassung an die jeweils vorhandenen Verhältnisse ohne Schwierigkeiten einführen.

Eine konsequente Nutzung des Instrumentariums der **Kostenrechnung** führt in einem kleinen oder mittleren Unternehmen wie in einem größeren Unternehmen zu rechtzeitigen rationalen Entscheidungen, die das Betriebsergebnis in der Regel günstig beeinflussen.

1.2 Kurzbeschreibung des Ist-Zustandes und Vorhabens

Geschäftsentwicklung

Im vorletzten Wirtschaftsjahr hat die Inhaberin zusammen mit einer Halbtagskraft einen Gesamtumsatz von rd. 142.000 € erzielt. Dieser Umsatz reichte aus, ein knapp ausreichendes Betriebsergebnis zu erzielen. Es wurde ein Gewinn vor Steuern (steuerrechtliche Betrachtung) in Höhe von rd. 29.000 € erzielt.

In der Zeit vom 01.01. bis 31.12. des letzten Wirtschaftsjahres hat die Inhaberin ebenfalls mit einer Halbtagskraft einen Gesamtumsatz von rd. 135.000 € und einen Gewinn vor Steuern in Höhe von rd. 22.000 € erzielt. Der Rückgang des Gesamtumsatzes ist weitgehend der Erhöhung der Arbeitslosigkeit der Zielgruppe der Gaststätte geschuldet. Für das laufende Wirtschaftsjahr ist eine Steigerung des Gesamtumsatzes auf 145.000 € geplant, für das folgende Wirtschaftsjahr auf 150.000 €. Die Erhöhung des Gesamtumsatzes der Gaststätte soll durch verstärkte Aktivitäten im Veranstaltungsbereich realisiert werden.

Die Inhaberin plant, ein internes Rechnungswesen als Instrument der Angebots- und Preispolitik sowie der Kostenkontrolle zu implementieren.

Es wird empfohlen, folgende Maßnahmen kurzfristig zu realisieren:

1. monatliche Ermittlung der Deckungsbeiträge der einzelnen Warengruppen;
2. monatliche Ermittlung von Schichtdeckungsbeiträgen;
3. monatliche Ermittlung des Betriebserfolges;
4. monatliche Berechnung des Rohaufschlages;
5. monatliche Berechnung der Preisuntergrenzen;
6. Durchführung einer fortlaufenden Kostenkontrolle;
7. jährliche Aufbereitung der Gewinn- und Verlustrechnung.

2 Aufbereitung der Gewinn- und Verlustrechnung

Im Gastgewerbe ist die falsche oder unzureichende **Kalkulation** der angebotenen Leistungen ein weit verbreitetes Problem. Vielfach überträgt der Gastwirt die buchhalterischen Aufgaben einem Steuerberater. Bei der Kalkulation der Preise orientiert er sich jedoch oftmals an den Preisen von Mitbewerbern oder er verlässt sich auf sein Gefühl und Augenmaß. Ein Teil der Gastwirte orientiert sich an den Erkenntnissen der gastgewerblichen Betriebsvergleiche. Bei dem hier betroffenen Unternehmen orientieren sich die Angebotspreise an den Preisen der Mitbewerber im Einzugsgebiet.

Ein erster Schritt zu einer Orientierung der eigenen Ergebnisse an den Erkenntnissen der gastgewerblichen Betriebsvergleiche ist die Aufbereitung der Gewinn- und Verlustrechnung nach dem gastgewerblichen Kontenrahmen.

Bei dem hier betroffenen Unternehmen wird die **Finanzbuchhaltung** nach dem Datev-Kontenrahmen SKR 03 durch einen Steuerberater erstellt. Daher ist es nicht möglich, die entsprechenden Kostenarten, wie sie den gastgewerblichen Betriebsvergleichen zugrunde liegen, unmittelbar der **Gewinn- und Verlustrechnung** bzw. den monatlichen betriebswirtschaftlichen Auswertungen zu entnehmen. Aus diesem Grunde müssen die Kostenarten dem gastgewerblichen Kontenrahmen zugeordnet werden.

Finanzbuchhaltung und **Kostenrechnung** sind die Hauptbereiche des Rechnungswesens. Sie haben Gemeinsamkeiten, aber auch Unterschiede. Daher werden zunächst die Grundlagen der Kostenrechnung in Abgrenzung zu der Finanzbuchhaltung dargestellt.

2.1 Grundlagen der Kostenrechnung

Selbstverständlich ist die Finanzbuchhaltung für jedes Unternehmen eine wichtige Informationsquelle und Beweismittel bei Rechtsstreitigkeiten mit Lieferanten oder Gästen. Hauptaufgabe der Finanzbuchhaltung ist jedoch die Information Externer, sie wird daher auch als **externes Rechnungswesen** bezeichnet. So muss beispielsweise dem Finanzamt die **Steuerbilanz** vorgelegt werden, während eine veröffentlichte **Handelsbilanz** Aktionäre, Lieferanten, Arbeitnehmer und die allgemeine Öffentlichkeit informiert. Zur Bewertung

Finanzbuchhaltung

und Beurteilung der Kreditfähig- und Kreditwürdigkeit lassen sich Banken vor der Kreditvergabe von Unternehmen die Jahresabschlüsse der letzten Jahre vorlegen. Zum Schutz dieser externen Informationsempfänger ist die Finanzbuchhaltung gesetzlich vorgeschrieben und umfangreich geregelt.

Daten der
Kostenrechnung

Da die Finanzbuchhaltung ohnehin eine Vielzahl von Daten erfassen muss, wird die Kostenrechnung aus Wirtschaftlichkeitsgründen auf einen Teil dieser Daten, nämlich auf die Aufwendungen und Erträge, zurückgreifen. Die **Kostenrechnung** ist **betriebszweckbezogen**, daher berücksichtigt sie nur die Aufwendungen und Erträge, die mit dem eigentlichen Betriebszweck des Unternehmens zusammenhängen. Andere notwendige Daten für Entscheidungen und Planungen muss die Kostenrechnung erfassen und auswerten.

Welche Aufgaben hat die Kostenrechnung?

Aufgaben der
Kostenrechnung

Abgeleitet aus der allgemeinen Informationsaufgabe hat die Kostenrechnung folgende konkrete Aufgaben zu lösen:

- **Kurzfristige Erfolgsrechnung:** Eine kurzfristige (z.B. monatliche) Ermittlung des Betriebsergebnisses ist notwendig, damit Sie rechtzeitig Entscheidungen treffen können. Außerdem muss der Erfolgsbeitrag eines jeden Kostenträgers (z.B. Speisen, Getränke, Auftrag, Veranstaltung) am Gesamterfolg erkennbar sein.
- **Preisbeurteilung und Programmgestaltung (Angebotsgestaltung):** Durch die Ermittlung der Kosten für die einzelnen Produkte, Produktgruppen bzw. Angebote und Angebotsbereiche kann die Kostenrechnung die Fragen beantworten, welche angebotenen Leistungen derzeit profitabel verkauft werden und damit im Leistungsangebot verbleiben sollten, welche Leistungsangebote kostendeckend sind, wo die (kostendeckende) Preisuntergrenze liegt und welche Leistungen weiterhin selbst erbracht oder zukünftig besser fremd bezogen werden sollten.
- **Wirtschaftlichkeitskontrolle:** Perioden-, Betriebs- und Soll-Ist-Vergleiche sowie Benchmarking liefern wichtige Informationen. Der Periodenvergleich stellt die Daten mehrerer Perioden gegenüber und ermittelt Abweichungen und Entwicklungen. Beim Betriebsvergleich werden die betrieblichen Daten mit denen anderer Betrieb der gleichen Branche oder mit dem Branchendurchschnitt verglichen. Der Soll-Ist-Vergleich ermittelt durch Gegenüberstellung von Istwerten und (angestrebten) Vorgabewerten Abweichungen, die auf ihre Ursachen hin untersucht werden. Das Benchmarking geht über den Soll-Ist-Vergleich hinaus; es werden in einem strukturierten Prozess Verbesserungspotenziale aufgespürt und realisiert.

- **Bewertungsaufgaben:** Die Kostenrechnung greift nicht nur auf Daten der Finanzbuchhaltung zurück, sie liefert dieser auch Daten. So benötigt die Finanzbuchhaltung zur Bewertung der unfertigen und fertigen Erzeugnisse im Rahmen der Bilanzierung die Herstellkosten, die die Kostenrechnung ermittelt und der Finanzbuchhaltung bereitstellt.

Welche Kostenrechnungsverfahren gibt es?

Anwendbar ist die Kostenrechnung überall dort, wo Produktionsfaktoren im weitesten Sinne zur betrieblichen Leistungserstellung verbraucht werden. Da die betriebliche Leistungserstellung in der Regel unter Bedingungen des Wettbewerbs um Gäste/Gästegruppen stattfindet, entsteht die Notwendigkeit zur marktnahen Kalkulation und vor allem zur Kostenkontrolle. Oftmals können Sie den Preis, den Sie kalkuliert haben, nicht am Markt durchsetzen. Dann stellt sich die Frage, ‚was darf das Produkt am Markt kosten‘? Die Kosten müssen Sie dann dem Marktpreis anpassen.

Anwendbarkeit der
Kostenrechnung

Zur zahlenmäßigen Darstellung Ihrer betrieblichen Leistungserstellung und Verwertung können Sie sich für ein oder mehrere beliebig kombinierbare **Kostenrechnungsverfahren** entscheiden. Die Wahl Ihres Kostenrechnungsverfahrens richtet sich danach, welche Aufgaben Sie an die Kostenrechnung stellen.

Wahl des Kosten-
rechnungsverfahrens

Kostenrechnungsverfahren werden unterschieden nach dem Zeitbezug bzw. nach dem Umfang der verrechneten Kosten. Wenn man Kostenrechnungssysteme nach dem Zeitbezug unterscheidet, dann kommt man zu drei Unterteilungen:

Kostenrechnungs-
verfahren

- Ist-Kostenrechnung,
- Normal-Kostenrechnung,
- Plan-Kostenrechnung.

Ist-Kostenrechnung: Werden die in der Vergangenheit angefallenen Kosten erfasst und auf die in derselben Periode erstellten Leistungen verteilt, spricht man von einer Ist-Kostenrechnung. Man kann sich vorstellen, dass bei diesem Kostenrechnungssystem eine einfache Frage im Raum steht:

Ist-Kostenrechnung

Welche Kosten sind angefallen?

Das hört sich zunächst einfach an. Im Prinzip verlangt es aber vom Gastronom, dass die Kosten nach ihrer Art unterteilt sind (Kostenarten) und in ihrem Anfall pro Abrechnungsperiode (z.B. Monat) genau beziffert sind. Es verlangt also genau genommen schon eine mehr oder weniger bestehende Kostenrechnung. Dem Vorteil der Ist-Kostenrechnung, die Kosten möglichst so zu erfassen, wie sie tatsächlich angefallen sind, steht allerdings ein erheblicher

Vor- und Nachteile der
Ist-Kostenrechnung

Nachteil gegenüber. Preis- oder Mengenabweichungen machen in jeder Abrechnungsperiode die Berechnung neuer Kalkulations- und Verrechnungssätze notwendig. Gleichzeitig sind bei saisonalen Schwankungen bei einer Kostenart innerbetriebliche Vergleiche kaum mehr sinnvoll.

Normal-Kostenrechnung	Um diese beiden Hauptnachteile der Ist-Kostenrechnung nun auszugleichen, kann das System der Normal-Kostenrechnung angewendet werden. Normal-kosten bedeuten dabei, dass die Kosten für eine Kostenart beziffert werden, die normalerweise anfallen. Im einfachsten Fall handelt es sich also um Durchschnittskosten in einer bestimmten Kostenart, die aus den Aufzeichnungen vergangener Perioden gewonnen werden.
Kostenkontrolle mit Normalkosten	Die Kostenkontrolle mit Hilfe von Normalkosten kann allerdings auch bedeuten, dass auf dem ‘Schlendrian’ vergangener Perioden aufgebaut wird, weil die Durchschnittskosten dann den ‘durchschnittlichen Schlendrian’ vergangener Abrechnungsperioden wiedergeben.
Mögliche Maßnahmen zur Verbesserung	Ist- und Normal-Kostenrechnung sind vergangenheitsorientiert. Es hat sich herausgestellt, dass es für die vorausschauende Planung von Kosten besser ist, mit einer zukunftsgerichteten Plan-Kostenrechnung zu arbeiten.
Plan-Kostenrechnung	Die Plan-Kostenrechnung ermöglicht die Vorkalkulationen auf der Grundlage von echten Zukunftswerten. Durch die spätere Gegenüberstellung von Plan- und Ist-Kosten werden Abweichungen sichtbar, die nach entsprechender Analyse erkennen lassen, wo und in welcher Höhe es zu Kostenüber- bzw. -unterdeckungen gekommen ist und wer dafür verantwortlich ist bzw. gemacht werden kann.
Vorteile der Plan-Kostenrechnung	Nur eine zukunftsorientierte Rechnung, wie die Plan-Kostenrechnung , erlaubt eine wirksame Steuerung und Kontrolle des Betriebsgeschehens. Ausgehend von der betrieblichen Planung und der daraus abgeleiteten Planbeschäftigung bzw. Plankapazitätsauslastung werden für die Planperiode die Gesamtkosten im Voraus, differenziert nach Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträgern, geplant.
Plankosten	Plankosten sind nicht nur im Voraus geplante Kosten, sondern sie sind auch planmäßig, d.h. sie fallen bei wirtschaftlicher Durchführung des Leistungserstellungsprozesses an. Sie stellen das Ziel dar und haben damit Vorgabecharakter.

Die Ist-Kostenrechnung erfasst die tatsächlich in der Vergangenheit angefallenen Kosten. Ständige Änderungen von Preisen und Mengen sowie des Beschäftigungsgrades machen es dem Gastronom nicht möglich, auf Grundlage der Werte der Ist-Kostenrechnung eine sinnvolle Vorkalkulation durchzuführen. Erst mit der Normal-Kostenrechnung ist es möglich, normalisierte Kosten (Normalkosten) als Kalkulationsgrundlage zu verwenden. Ist- und Normalkostenrech-

nung erfassen Vergangenheitswerte. Eine Vorkalkulation mit geplanten Zukunftswerten ist mit der Plan-Kostenrechnung möglich. Abweichungen zwischen Plan- und Istkosten können analysiert und Maßnahmen zur rechtzeitigen Gegensteuerung ergriffen werden.

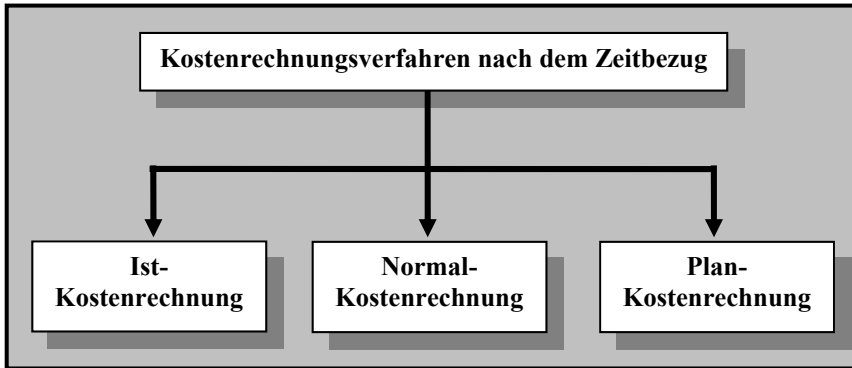


Abbildung 1: Kostenrechnungsverfahren nach dem Zeitbezug

Neben den Kostenrechnungsverfahren, die sich nach dem Zeitbezug ergeben, tritt eine zweite Unterscheidung, die die Kostenrechnungsverfahren nach dem Umfang der verrechneten Kosten unterteilt:

- Vollkostenrechnung
- Teilkostenrechnung

Bei der **Vollkostenrechnung** werden alle anfallenden Kosten auf die Kostenträger (Produkte) verrechnet.

Vollkostenrechnung

Wird nur ein Teil der Kosten auf die Kostenträger (Produkte) verrechnet, während der Rest direkt in die Betriebsergebnisrechnung übernommen wird, liegt eine **Teilkostenrechnung** vor; es wird eben nur ein Teil der entstandenen Kosten auf die die Kostenträger verrechnet.

Teilkostenrechnung

Hier hat sich die Auffassung durchgesetzt, dass fixe Kosten (beschäftigungsunabhängige Kosten) den Kostenträgern nicht belastet werden dürfen, weil sie in der Regel nicht nach dem Verursachungsprinzip zugerechnet werden können. Deshalb übernimmt die Teilkostenrechnung nur die variablen Kosten (beschäftigungsabhängige Kosten) auf die Kostenträger und rechnet die fixen Kosten en bloc erst in der Erfolgsrechnung ab.

Verrechnung von fixen und variablen Kosten

Im Gegensatz zur Vollkostenrechnung verrechnet die Teilkostenrechnung nicht alle Kosten auf die Kostenträger, sondern nur die variablen Kosten. Der Rest (fixe Kosten) wird en bloc in der Erfolgsrechnung abgerechnet.

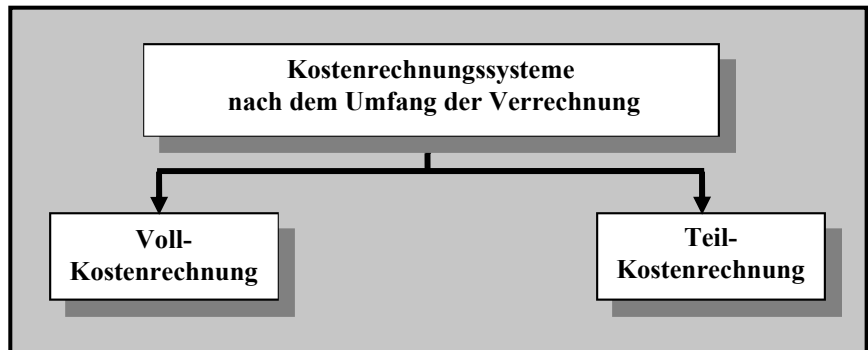


Abbildung 2: Kostenrechnungsverfahren nach dem Umfang der Verrechnung

Grundaufbau der Kostenrechnung

Die Kostenrechnung ist undenkbar ohne die ‚Dreifaltigkeit der Kostenrechnung‘. Die Dreifaltigkeit ist zwar nicht heilig, aber immerhin systematisch und teilt sich in folgende Bestandteile auf:

- Kostenartenrechnung,
- Kostenstellenrechnung,
- Kostenträgerrechnung.

Die Kostenrechnung, die alle im Rahmen der betrieblichen Tätigkeit einer Periode angefallenen oder anfallenden Kosten erfasst und den Leistungen (Kostenträgern) zuzurechnen versucht, läuft wegen unterschiedlicher Problemstellungen stufenweise ab.

Die nachfolgende Abbildung veranschaulicht die Dreistufigkeit der Kostenrechnung:

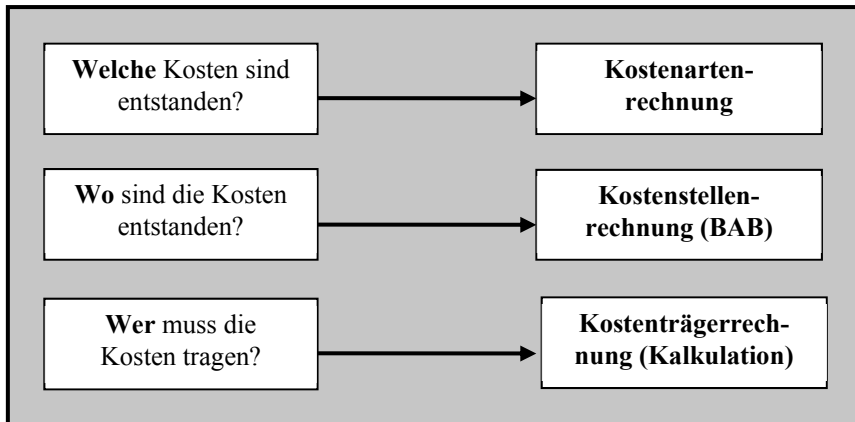


Abbildung 3: Dreistufigkeit der Kostenrechnung

Die **Kostenartenrechnung** ermittelt, welche Kosten in welcher Höhe in einer bestimmten Periode angefallen sind oder anfallen werden. Sie vergleicht dann die Werte der einzelnen Kostenarten mit den Werten der Vorperioden oder mit den geplanten Werten und analysiert die Abweichungen. Die Kostenartenrechnung liefert damit erste Hinweise zur Kostenbeeinflussung.

Kostenartenrechnung

Die **Kostenstellenrechnung** beantwortet die Frage, wo die Kosten angefallen sind. Als Kostenstellen werden in der Regel betriebliche Abteilungen gewählt. Die jeweiligen Abteilungsleiter haben dann die Verantwortung für die in ihrem Bereich anfallenden Kosten.

Kostenstellenrechnung

Die **Kostenträgerrechnung** wird in Kostenträgerstückrechnung und Kostenträgerzeitrechnung unterteilt. In der **Kostenträgerstückrechnung** werden die Herstell- und Selbstkosten sowie die Verkaufspreise (Angebotspreise) jeweils für einen einzelnen Kostenträger (Produkt, Handelsware, Dienstleistung, innerbetriebliche Leistung) ermittelt. Hingegen erfasst die **Kostenträgerzeitrechnung** die gesamten in einer Abrechnungsperiode angefallenen Kosten, gegliedert nach Kostenträgern. Sie ist eine kurzfristige (z.B. monatliche) Erfolgrechnung und ermittelt das Betriebsergebnis.

Kostenträgerrechnung

Die Kostenrechnung wird unterteilt in: Kostenartenrechnung, Kostenstellenrechnung und Kostenträgerrechnung. Von der Kostenartenrechnung wird die Frage beantwortet, welche Kosten sind angefallen, von der Kostenstellenrechnung die Frage nach dem Wo und von der Kostenträgerrechnung die Frage nach dem Wer trägt die Kosten.

Grundbegriffe der Kostenrechnung

Da die Finanzwirtschaft, die Finanzbuchhaltung und die Kostenrechnung unterschiedliche Aufgaben haben, müssen sie mit unterschiedlichen Begriffen und Werten arbeiten.

Die folgende Abbildung gibt einen groben Überblick über die Merkmale der Grundbegriffe des Rechnungswesens.

Komponenten:	Zugänge:	Abgänge:
Zahlungsvorgänge: Geld fließt Bargeld oder Giralgeld (Konto)	Einzahlung: Bsp.: Bareinzahlung Gutschrift auf dem Konto	Auszahlung: Bsp.: Barauszahlung Belastung auf dem Konto
liquide Mittel (Geldvermögen): offene Rechnungen, Forderungen, Verbindlichk.	Einnahme: Bsp.: Rechnung geht raus	Ausgabe: Bsp.: Rechnung kommt rein
Reinvermögen: Vermögen kommt dazu	Ertrag: Güter und Dienstleistungen entstehen	Aufwand: Güter und Dienstleistungen werden verbraucht
kalkulatorisches Vermögen: Anders- und Zusatzkosten entstehen	Leistung: Güter und Dienstleistungen entstehen zweckbezogen	Kosten: Güter und Dienstleistungen werden zweckbezogen verbraucht

Abbildung 4: Grundbegriffe des Rechnungswesens

Ein- und Auszahlung

Die einfachsten Begriffe sind wohl die der **Ein-** und **Auszahlung**. Sie betreffen nur die baren und bargeldlosen (unbaren) Geldströme der Unternehmung. Jeder Vorgang, bei dem der Zahlungsmittelbestand (Kasse, Bankguthaben) zunimmt, ist eine Einzahlung, z.B. Barverkauf von Speisen. Jeder Vorgang, der zu einer Abnahme des Zahlungsmittelbestandes führt, ist eine Auszahlung, z.B. Bareinkauf von Gewürzen.

Einnahme und Ausgabe

Etwas schwerer zu verstehen sind die Begriffe der **Einnahme** und **Ausgabe**. Zahlungsmittelbestand plus Forderungen minus Verbindlichkeiten stellt das **Geldvermögen** dar. Jeden Geschäftsfall, der zu einer Erhöhung des Geldvermögens führt, nennt man **Einnahme**, z.B. Verkauf von Getränken bar oder auf Ziel. Jeder Geschäftsfall, der eine Verminderung des Geldvermögens hervorruft, wird als **Ausgabe** bezeichnet, z.B. Einkauf von Spirituosen bar oder auf Ziel. Eine Einnahme entsteht zu dem Zeitpunkt, wo ein Produkt das Unternehmen verlässt oder eine Dienstleistung erbracht ist und man als Unternehmen eine Rechnung stellt (Ausgangsrechnung). Es entsteht zu dem Zeitpunkt der Rechnungsstellung eine ‚Forderung‘ gegenüber einem anderen

Unternehmen oder einer Privatperson. Die Höhe der Forderung wird in der eigenen Ausgangsrechnung genau beziffert. Eine **Ausgabe** entsteht, wenn Sie ein Produkt oder eine Dienstleistung einkaufen. Das liefernde Unternehmen stellt uns eine Rechnung (aus unserer Sicht eine Eingangsrechnung), die bei uns zu einer Verbindlichkeit führt. Früher oder später führt eine **Ausgabe** auch zu einer **Auszahlung**, weil die eingegangene Rechnung bezahlt werden muss.

Unter **Aufwand** versteht man den bewerteten Verbrauch von Gütern oder Dienstleistungen eines Unternehmens in einer Periode. Als Aufwand bezeichnet man also den in der Finanzbuchhaltung erfassten Werteverzehr. **Ertrag** ist die mit dem Werteverzehr gleichzeitig einhergehende Entstehung von Werten, d.h. die in der Finanzbuchhaltung für eine Rechnungsperiode erfasste Wertentstehung. Aufwendungen verringern das in der Finanzbuchhaltung ausgewiesene Nettovermögen (Vermögen minus Schulden); Erträge erhöhen das Nettovermögen.

Aufwand und Ertrag

In der Kostenrechnung spricht man von **Kosten** und **Leistungen**. Kosten sind bewerteter betriebszweckbezogener Güterverbrauch, der zugleich zu einer Güterentstehung führt. Obwohl diese Definition der Definition des Aufwandes sehr ähnlich ist, gibt es einige Unterschiede zwischen diesen Begriffen.

Kosten und Leistungen

Die folgende Abbildung stellt die Unterschiede zwischen den Begriffen Aufwand und Kosten dar.

	Aufwand	Kosten
Aufwand, der nicht zugleich auch Kosten darstellt	neutraler Aufwand	
Aufwand, der auch Kosten darstellt	Zweckaufwand	Grundkosten Teile der Anderskosten
Kosten, die nicht zugleich auch Aufwand darstellen		Teile der Anderskosten Zusatzkosten

Abbildung 5: Abgrenzung Aufwand und Kosten

Es gibt in der Finanzbuchhaltung Größen, die in der Kostenrechnung nicht verwendet werden und es gibt ebenfalls in der Kostenrechnung Größen, die in der Finanzbuchhaltung nicht verwendet werden. In der praktischen Anwendung besteht allerdings der überwiegende Teil aller in der Finanzbuchhaltung verrechneten Aufwendungen aus Kosten und umgekehrt.

Der geringe Teil der verrechneten Größen, die als **neutrale Aufwendungen** bzw. **kalkulatorische Kosten** in der Kostenrechnung bzw. in der Finanzbuchhaltung nicht verrechnet werden, ist von großer Bedeutung, weil er sich auf die zentrale Größe des Rechnungswesens – den Gewinn – auswirkt.

In der folgenden Abbildung wird die Abgrenzung von Aufwand und Kosten an Beispielen dargestellt.

Abgrenzung	Beispiele
1. Aufwendungen, die keine Kosten sind (neutraler Aufwand) <ul style="list-style-type: none"> • betriebsfremder Aufwand • außerordentlicher Aufwand • periodenfremder Aufwand 	Abschreibungen auf Finanzanlagen Anlagenverkauf unter Buchwert Steuernachzahlung
Kosten, die Aufwendungen sind (Grundkosten = Zweckaufwand)	Wareneinsatz, Energiekosten, Löhne und Gehälter
Kosten, denen Aufwand in anderer Höhe gegenübersteht (Anderskosten / aufwandsungleiche Kosten)	kalkulatorische Abschreibung kalkulatorische Zinsen kalkulatorische Wagnisse
Kosten, die keine Aufwendungen sind (Zusatzkosten/aufwandslose Kosten)	kalkulatorischer Unternehmerlohn kalkulatorische Miete

Abbildung 6: Abgrenzung von Aufwand und Kosten an Beispielen

Verursachungs-
gerechtigkeit

Kosten werden immer einer bestimmten Bezugsgröße bzw. Leistungseinheit zugeordnet, beispielsweise Produkt, Produktgruppe, Dienstleistung, Kostenstelle, Gast und/oder einer Periode. Ziel ist es, die Kosten den definierten Leistungseinheiten „richtig“ zuzuordnen. Die Zuordnung ist dann „richtig“, wenn sie **verursachungsgerecht** ist, d.h. die Leistungseinheiten bekommen die Kosten zugerechnet, die sie verursacht haben. Zunächst klingt die Zuordnungsregel einfach, bereitet aber in der praktischen Anwendung große Schwierigkeiten.

Güterverbrauch /
Güterentstehung

Güterverbrauch und **Güterentstehung** sind gleichzeitige Vorgänge, da eine Leistung nicht ohne einen gleichzeitigen Verbrauch entstehen kann. Daher sind Kosten nur im Zusammenhang mit den erbrachten Leistungen zu bewerten.

Begriff Leistung

Im Allgemeinen wird unter **Leistung** das Ergebnis der betrieblichen Betätigung verstanden. Leistung ist die Entstehung von Gütern materieller oder immaterieller Art. Der Begriff **Leistung** wird durch die folgenden zwei Merkmale bestimmt:

- Güterentstehung, d.h. eine Leistung liegt nur dann vor, wenn in einem Betrieb neue Wirtschaftsgüter entstehen.
- Zweckbestimmung, d.h. zur Leistung rechnen nur solche Güterentstehungen, die aus der betrieblichen Leistungserstellung hervorgegangen sind und die dem angestrebten Ziel des Betriebes entsprechen.

Leistungen entstehen durch den Einsatz von Produktionsfaktoren. Wenn nur eine Leistungsart in einem Betrieb erstellt wird und das Leistungsergebnis in einem materiellen Produkt besteht, dann ist die Leistung einfach zu definieren. Das Leistungsergebnis ist dann z.B. die Zahl der hergestellten (gleichen) Produkte.

Die Aufwand und Kosten gegenübergestellten Größen **Ertrag** und **Leistung** unterliegen den gleichen Unterscheidungsmerkmalen wie Aufwand und Kosten. Als Ertrag bezeichnet man bewertete Güterentstehung im Rahmen des Gesamtunternehmens und als Leistung betriebszweckbezogene, bewertete Güterentstehung.

Abgrenzung Ertrag und Leistung

	Ertrag	Leistung
Ertrag, der nicht zugleich auch Leistung darstellt	neutraler Ertrag	
Ertrag, der zugleich auch Leistung darstellt	Zweckertrag	Grundleistung
Leistung, die nicht zugleich auch Ertrag darstellt		Zusatzleistung

Abbildung 7: Abgrenzung Ertrag und Leistung

In der folgenden Abbildung wird die Abgrenzung von Ertrag und Leistung an Beispielen dargestellt.

Abgrenzung	Beispiele
1. Erträge, die keine Leistungen sind (neutraler Ertrag) <ul style="list-style-type: none"> • betriebsfremder Ertrag • außerordentlicher Ertrag • periodenfremder Ertrag 	Mieterträge, Zinserträge, Erträge aus nicht betriebsnotwendigem Vermögen Anlagenverkauf über Buchwert Steuerrückzahlung
Leistungen, die Erträge sind (Zweckertrag = Grundleistung)	Erträge aus betriebsbedingter Tätigkeit (Verkauf von Speisen und Getränken oder Handelswaren)
Leistungen, denen Erträge in anderer Höhe gegenüberstehen (Andersleistungen)	niedrigere Bewertung von fertigen Produkten im internen Rechnungswesen als im externen Rechnungswesen, Mehrbestände an unfertigen und fertigen Leistungen, aktivierte innerbetriebliche Leistungen, bewertet zu Kosten
Leistungen, die keine Erträge sind (Zusatzleistungen)	Differenz höhere Bewertung von fertigen Produkten im internen Rechnungswesen als im externen Rechnungswesen, unentgeltlich abgegebene Leistungen

Abbildung 8: Abgrenzung Ertrag und Leistung an Beispielen

In der folgenden Abbildung werden die Unterscheidungsmerkmale der Grundbegriffe Auszahlung, Ausgabe, Aufwand und Kosten zusammenfassend dargestellt.

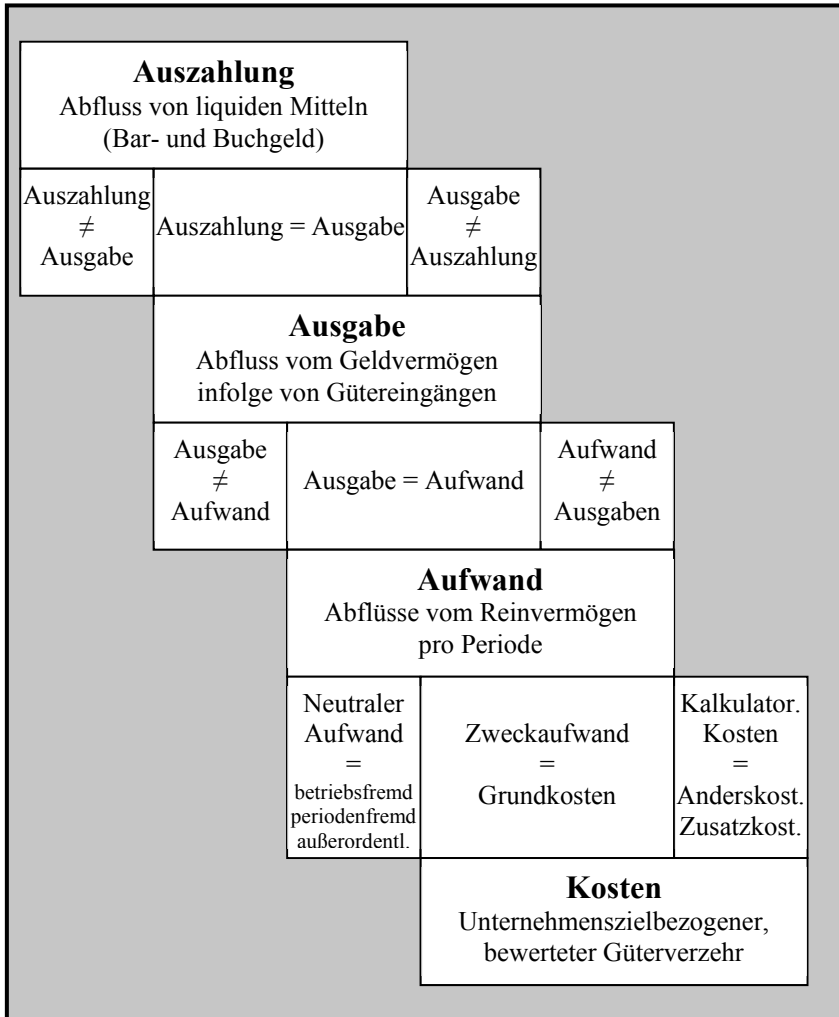


Abbildung 9: Unterscheidung Auszahlung, Ausgabe, Aufwand und Kosten

Die Unterscheidungsmerkmale der Grundbegriffe Einzahlung, Einnahme, Ertrag und Leistung werden in der folgenden Abbildung zusammenfassend dargestellt.

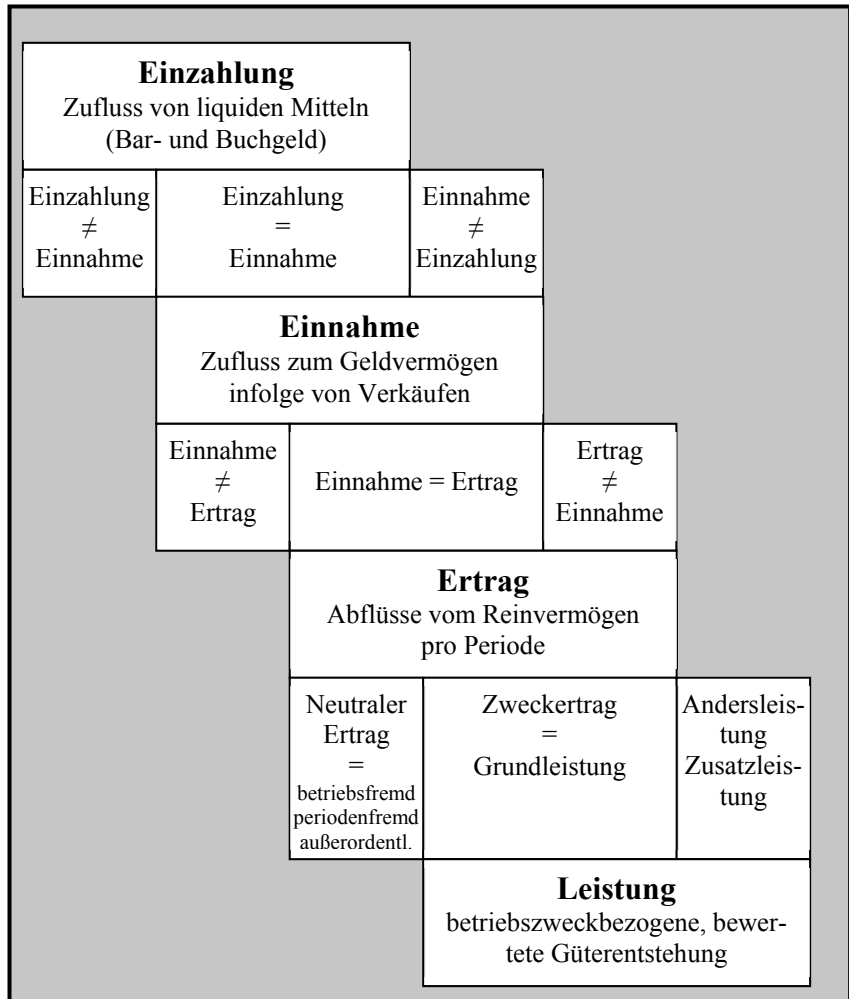


Abbildung 10: Unterscheidung Einzahlung, Einnahme, Ertrag und Leistung

Erstellung und Auswertung von Ergebnistabellen

Zwischen der Finanzbuchhaltung und der Kostenrechnung gibt es sowohl Unterschiede als auch Gemeinsamkeiten. Deshalb liegt es nahe, das Rechnungswesen so zu organisieren, dass zum einen keine doppelte Erfassung der Geschäftsfälle erfolgt und zum anderen beide Bereiche sauber getrennt werden.

Ergebnistabellen stellen das Betriebsergebnis und das Gesamtergebnis dar und zeigen die Ursachen für die Unterschiede beider Ergebnisse auf. Eine typische Form der Ergebnistabelle zeigt folgendes Beispiel:

Ergebnistabellen

		Rechnungskreis I		Rechnungskreis II					
		Buchführung		Abgrenzungsbereich				Kostenrechnung	
Konten				neutraler Bereich		kostenrechnerische Korrekturen			
	Aufwand	Ertrag	neutraler Aufwand	neutraler Ertrag	verrechn. Aufwand	verrechn. Kosten	Kosten	Leistung	
Summe	Ertrag - Aufwand = Gesamtergebnis		neutraler Ertrag - neutraler Aufwand = neutrales Ergebnis		verr. Kosten - verr. Aufwand = kostenrechnerische Abweichung		Leistung - Kosten = Betriebsergebnis		

Abbildung 11: Ergebnistabelle

Im Rechnungskreis I werden wie in einem Gewinn- und Verlustkonto alle Aufwendungen auf der linken (Soll) Seite und alle Erträge auf der rechten (Haben) Seite eingetragen. Als Saldo ergibt sich das Gesamtergebnis.

Rechnungskreis I

Im Abgrenzungsbereich werden die neutralen Aufwendungen und Erträge, die schon in der Spalte Rechnungskreis I enthalten sind, einander gegenübergestellt. Der Saldo stellt das neutrale Ergebnis dar.

Abgrenzungsbereich

In der Spalte „kostenrechnerische Korrekturen“ werden die kalkulatorischen Kosten auf der rechten Seite eingetragen; auf der linken Seite werden die entsprechenden Aufwendungen eingetragen. Hierbei ist beachten, dass den Anderskosten grundsätzlich ein Aufwand gegenübersteht, aber in anderer Höhe. Den Zusatzkosten steht überhaupt kein Aufwand gegenüber. Im Unterschied zu allen anderen Spalten der Ergebnistabelle wird in der Spalte „kostenrechnerische Korrekturen“ kein Gewinn bzw. Verlust ermittelt, sondern eine Abweichung zwischen Buchführungs- und Kostenrechnungsgrößen ermittelt.

kostenrechnerische Korrekturen

In der Spalte „Kostenrechnung“ stehen sich die Kosten auf der linken Seite und die Leistungen auf der rechten Seite gegenüber. Der Saldo ist das Betriebsergebnis.

Verrechnungspreise

In der Geschäftsbuchführung von Gastronomieunternehmen wird der Verbrauch an Waren zu **Einstandspreisen** (Bezugspreisen) bewertet. Diese unterliegen häufigen Veränderungen. Um Ihre Kostenrechnung von zufälligen Preisschwankungen auf den Beschaffungsmärkten zu bereinigen (Grundsatz der Stetigkeit des Kostenansatzes), sollten Sie Ihren Wareneinsatz zu **Verrechnungspreisen** erfassen. Die Verrechnungspreise ergeben sich aus den durchschnittlichen Einstandspreisen der vergangenen Abrechnungsperioden oder den geplanten Einstandspreisen der laufenden Periode.

Warenverbrauch

In der Ergebnistabelle wird der Warenverbrauch (bewertet zu Verrechnungspreisen) in der Spalte „Kostenrechnung“ als Kosten und – zur ergebnismäßigen Neutralisation – in der Spalte „Kostenrechnerische Korrekturen“ als verrechnete Kosten (Ertrag) gebucht. Der in der Geschäftsbuchführung erfasste Warenverbrauch (bewertet zu Einstandspreisen) wird in der Spalte „Kostenrechnerische Korrekturen“ ausgegrenzt.

Beispiel

In einem Gastronomiebetrieb beläuft sich der Wareneinsatz (bewertet zu Einstandspreisen) in dem Betrachtungszeitraum auf 75.000 €. Der Verrechnungspreis beträgt 70.000 €, der in der Kostenrechnung angesetzt wird.

	Rechnungskreis I		Rechnungskreis II					
	Buchführung		Abgrenzungsbereich				Kostenrechnung	
Konten			neutraler Bereich		kostenrechnerische Korrekturen			
	Aufwand	Ertrag	neutraler Aufwand	neutraler Ertrag	verrechn. Aufwand	verrechn. Kosten	Kosten	Leistung
Waren-einsatz	75.000				75.000	70.000	70.000	

Der Wareneinsatz, bewertet zu Verrechnungspreisen, geht in die Kostenrechnung als Anderskosten ein.

Kostenverteilung auf Abrechnungszeiträume

Viele Ausgaben für Kosten (werden in der Geschäftsbuchführung dem Monat zugeordnet, in dem die Verbindlichkeit entsteht) fallen für einen längeren Zeitraum an. Zu nennen sind hier: Betriebssteuern, Versicherungsprämien, Weihnachtsgeld, Urlaubsgeld, Werbekosten usw. Für die Kostenrechnung sind

diese stoßweise anfallenden Ausgaben gleichmäßig auf die Abrechnungszeiträume (meistens Monate) zu verteilen.

Beispiel

Im Juli werden 30.000 € Urlaubsgeld ausgezahlt. In einer monatlich erstellten Kostenrechnung werden nun 2.500 € (30.000 € : 12 Monate) angesetzt. Bei den vor dem Auszahlungsmonat Juli liegenden Monaten wird eine **Vorverteilung** und bei den nach dem Auszahlungsmonat Juli liegenden Monaten eine **Nachverteilung** der Kosten vorgenommen. In der Ergebnistabelle des Monats Juli werden die 30.000 € Urlaubsgeld, die in der Geschäftsbuchführung erfasst wurden, in der Spalte „Kostenrechnerische Korrekturen“ abgefiltert. In der Spalte „Kostenrechnung“ werden die anteiligen 2.500 € Urlaubsgeld als Kosten und – zur ergebnismäßigen Neutralisation – in der Spalte „Kostenrechnerische Korrekturen“ als verrechnete Kosten gebucht.

In dem folgenden Beispiel wird eine Ergebnistabelle dargestellt.

Beispiel

Um die Kosten und Leistungen für den Monat Juli **vollständig** und **periodengerecht** zu erfassen, erstellt das Gastronomieunternehmen „Belvedere, Angelika Müller e.K.“ auf Basis der Zahlen aus der Geschäftsbuchführung und unter Einbeziehung von Verrechnungspreisen und kalkulatorischen Kosten eine Ergebnistabelle. Die Geschäftsbuchführung weist für den Monat Juli folgende Werte aus:

Konten	Soll €	Haben €
Umsatz Restaurant		35.500
Umsatz Handelswaren		5.100
Miete Veranstaltungsraum		2.700
Automatenprovision		700
Wareneinsatz	9.000	
Löhne und Gehälter	7.300	
Urlaubsgeld	4.800	
Aushilfslöhne	2.600	
Ges. soziale Aufwendungen	2.100	
Fahrgelderstattung	200	
Energieaufwendungen	600	
Heizung	300	
Versicherungen	400	
Steuern	170	
Beiträge	90	