



Im Laufe der Zeit hat sich herausgestellt, dass die Zahlen der Finanzbuchhaltung zur Entscheidungsfindung betriebswirtschaftlicher Art nicht ausreichten. Der Wunsch nach einem wertneutralen Instrument zur Messung des betrieblichen Erfolgs und zur Bereitstellung von Daten, die den tatsächlichen oder vergleichbaren Verbrauch und die damit verbundene Wertentstehung darstellen, ließ der Kosten- und Leistungsrechnung zunehmende Bedeutung zukommen. Nunmehr erscheinen betriebswirtschaftliche Entscheidungen in Betrieben - auch schon kleinerer Größen - ohne die Informationen der Kosten- und Leistungsrechnung unmöglich.

#### Kontrolle der Wirtschaftlichkeit

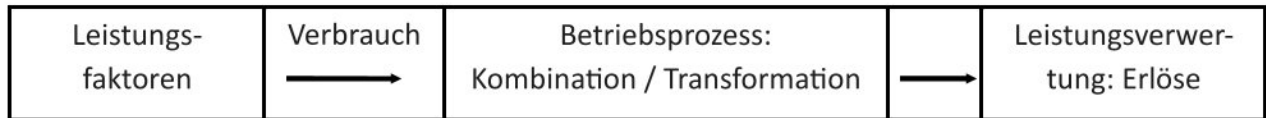
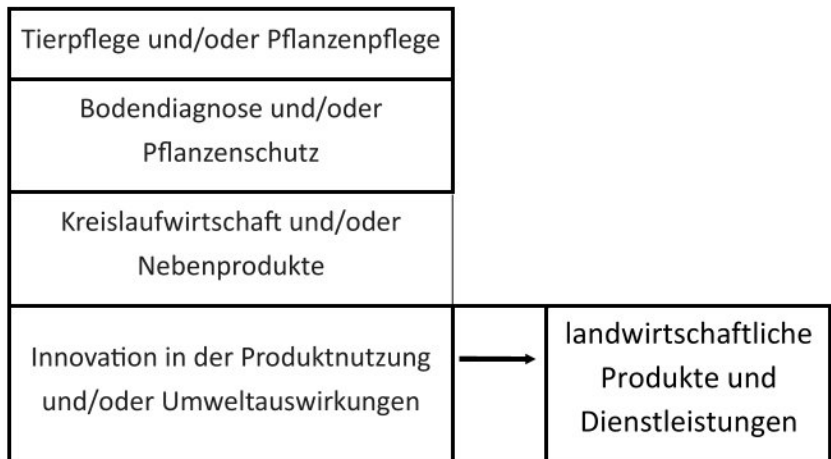
Aus der absoluten Größe „Gewinn“ kann keine Aussage über die Wirtschaftlichkeit eines Unternehmens gemacht werden. Erst aus dem internen und externen Vergleich sowie aus der Gegenüberstellung von geplanten Größen (Sollgrößen) und tatsächlichen Größen (Istgrößen) ist eine Aussage über den wirtschaftlichen Einsatz von Leistungsfaktoren möglich. Da ein Vergleich auf Unternehmensebene keinen Aufschluss über das jeweilige Verhalten einzelner Bereiche gibt, geht man mehr und mehr dazu über, abteilungs- bzw. (kostenstellen-)bezogene Wirtschaftlichkeitskontrollen durchzuführen. Diese Form der Wirtschaftlichkeitskontrolle wird durch die Kosten- und Leistungsrechnung besonders unterstützt. Somit ist es möglich, im Einzelnen Kontrollrechnungen durchzuführen, Mängel zu erkennen und abzustellen.

An dieser Stelle soll noch einmal der Produktionsprozess in Erinnerung gebracht werden:

Aufgrund der Leistungserbringung werden Produktions- oder Leistungsfaktoren (Betriebsmittel wie Gebäude, Vieh und Maschinen, Sachgüter wie Saatgut bis Dünger, körperliche Arbeit, dispositive Arbeit, Information) ge- und verbraucht, und zwar durch ihre Kombination und Transformation in den Leistungen Tierpflege und/oder Pflanzenpflege, Bodendiagnose und/oder Pflanzenschutz, Kreislaufwirtschaft und/oder Nebenprodukte, Innovation in der Produktnutzung und/oder Umweltauswirkungen. Durch die Leistungsverwertung der landwirtschaftlichen Produkte und Dienstleistungen (Absatz - alle Maßnahmen zum Leistungsaustausch mit Umwelt) entsteht dann ein Zuwachs an neuem Geldvermögen (siehe Abbildung auf der Folgeseite).

Bei der Ermittlung des Periodenerfolges wird der Zusammenhang zwischen der Kosten- und Leistungsrechnung deutlich. Leistungsbezogene Kosten und Leistungen einer Periode werden miteinander verrechnet. Das Ergebnis stellt den Erfolg der entsprechenden Leistungsart oder Leistungsgruppe in der Periode dar. Man spricht bei diesem Verfahren auch von der Betriebsergebnisrechnung. Die Summe aller Leistungserfolge bildet das Betriebsergebnis.

Da die Abrechnungsperiode in der Kosten- und Leistungsrechnung grundsätzlich kürzer als ein Wirtschaftsjahr ist, spricht man bei dieser Rechnung auch von der kurzfristigen Erfolgsrechnung. Als Periode gilt hier sehr häufig ein Monatszeitraum.

**Sekundärinput****Sekundäroutput****Primärinput****Primäroutput****Begriffliche Abgrenzungen zwischen Aufwendungen (Aufwand) und Kosten**

Neutraler Aufwand a) betriebsfremd b) periodenfremd c) außerordentlich	Als Kosten verrech- neter Zweckaufwand	Nicht als Kosten verrechneter Zweck- aufwand	
	Grundkosten	Anderskosten	Zusatzkosten
	KALKULATORISCHE KOSTEN		

In der Finanzbuchhaltung teilen sich die **Aufwendungen** zunächst in  
 neutrale Aufwendungen  
 Zweckaufwendungen

Die neutralen Aufwendungen sind entweder nicht für die Realisierung des Betriebszweckes entstanden oder verzerren das „normale“, vergleichbare Betriebsergebnis. Sie werden somit nicht in der Kostenrechnung berücksichtigt. Man teilt sie noch in drei verschiedene Arten ein:

- außerordentlicher Aufwand
- periodenfremder Aufwand
- betriebsfremder Aufwand



Die außerordentlichen Aufwendungen können zwar durch den Betriebszweck entstanden sein, sie können jedoch insoweit keiner bestimmten Leistung zugerechnet werden bzw. sie würden das normale Betriebsergebnis erheblich beeinflussen, z.B. Verluste aus Maschinenverkäufen, Währungsverluste aus betrieblichen Forderungen.

Dagegen sind periodenfremde Aufwendungen betriebsbedingte, in ihrer Entstehung nicht in das betreffende Wirtschaftsjahr gehörende Aufwendungen. Es sind die Aufwendungen wie z.B. Grundsteuernachzahlungen, die entstehungsbedingt im letzten Wirtschaftsjahr liegen.

Das „periodenfremde“ der periodenfremden Aufwendungen bezieht sich auf die Periode der Finanzbuchhaltung (bei abweichender Kostenrechnungsperiode muss eine weitere rechnerische Verteilung auf die entsprechenden Zeiträume vorgenommen werden. Ein Beispiel hierzu sind Versicherungsbeiträge, die als ein Betrag für das ganze Jahr gezahlt werden, jedoch kostenrechnerisch mehrere Perioden betreffen.

Betriebsfremde Aufwendungen sind, wie der Name schon sagt, Aufwendungen, die nicht dem eigentlichen Betriebszweck der Leistungserstellung dienen und damit auch kostenrechnerisch nicht berücksichtigungsfähig sind. Hierunter fallen z.B. Spenden, Verluste aus Spekulationsgeschäften, Abschreibungen für die verpachtete Stallungen etc.

Die Zweckaufwendungen werden folgendermaßen unterteilt:

- als Kosten verrechneter Zweckaufwand
- nicht als Kosten verrechneter Zweckaufwand

Als Kosten verrechnete Zweckaufwendungen – Grundkosten

Als Kosten verrechnete Zweckaufwendungen stimmen in Art und Höhe mit den Grundkosten der Kostenrechnung überein.

**Anderskosten**

Die oben aufgeführten Zweckaufwendungen entsprechen zwar der Art nach den Anderskosten der Kostenrechnung, in der Höhe jedoch nicht. Hier kommt die Bewertung zu betriebswirtschaftlichen Ansätzen zum Tragen. Der tatsächliche Verbrauch entspricht in der Höhe oft nicht den aufgrund gesetzlicher Bestimmung ansetzbaren Größen. Um für die Kostenermittlung eine Angleichung an die tatsächlichen Gegebenheiten vorzunehmen, werden Anderskosten erfasst. Anderskosten sind Bestandteil der kalkulatorischen Kosten. Auch hier kann eine periodengerechte (Kostenrechnungsperiode) Abgrenzung erforderlich werden, z.B. bei den kalkulatorischen Abschreibungen. (Siehe auch Artikel „Kostenrechnung in der Landwirtschaft? 2025\_02\_09“.)

**Zusatzkosten**

Während den o.g. Größen noch Ausgaben zu Grunde liegen, handelt es sich bei den so genannten Zusatzkosten um kalkulatorische Kosten ohne Ausgabe. Ihrer Erfassung liegt der Gedanke zugrunde, dass bei Wahrnehmung günstigerer Gelegenheiten (engl.: opportunity) ein Erfolg erwartet werden kann. Aus dem Entgang dieses Erfolgs leiten sich die Zusatzkosten ab (Opportunitätskosten). Typische Beispiele für Zusatzkosten sind der kalkulatorische Unternehmerlohn (Einsatz der Arbeitskraft für andere Gelegenheiten würde eine Bezahlung zur Folge haben) oder kalkulatorische Eigenkapitalzinsen (eine anderweitige Anlage des in die Unternehmung investierten Kapitals würde Zinsen bringen). Die Gründe für die Berücksich-



tigung von Zusatzkosten liegen zum einen darin, das Unternehmen mit anderen vergleichen zu können, die für diese Kosten Ausgaben zu leisten haben (z.B. Geschäftsführergehalt bei der GmbH). Zum anderen liegen sie darin, überhaupt einen Gewinnanteil erwirtschaften zu können. Alle Kosten, außer den Zusatzkosten, haben in irgendeiner Form Ausgaben verursacht. Würde der Verkaufspreis (Selbstkosten) lediglich auf Basis der Grund- und Anderskosten kalkuliert, wären lediglich die Ausgaben gedeckt; die Substanzerhaltung der Unternehmung wäre gesichert. Es soll jedoch auch etwas verdient werden. Das folgende Beispiel soll zeigen, dass dieses nur über Zusatzkosten realisierbar ist:

Grundkosten:	10,-- €/ Stück
+ Zusatzkosten:	5,-- €/ Stück
= Stückkosten (k):	15,-- €
Verkauf:	1000 Stück
Preis:	Stückkosten (k)
Erlöse:	15.000,-- €
- Zweckaufwand:	10.000,-- €
= Gewinn:	5.000,-- € = Zusatzkosten * Menge

In entsprechender Art und Weise werden auch die Erfolge bzw. Leistungen eingeteilt.

Auch hier wieder zur weiteren Erläuterung das Balkendiagramm:

Neutraler Ertrag a) betriebsfremd b) periodenfremd c) außerordentlich	Als Leistung verrechneter Betriebs- ertrag	Nicht als Leistung verrechneter Betriebsertrag	
	Betriebsertrag = „Grund“-Leistung z.B. Erlöse	Betriebsertrag = „Anders“-Leistung z.B. Lagerzugänge	„Nur“-Betriebsertrag = „Zusatz“-Leistung z.B. originäre immaterielle Güter

Ist der Artikel interessant für Sie? Dann besprechen Sie den Inhalt mit Ihrem

Unternehmensberater! Sie können sich aber auch mit Fragen an **JOKO** wenden.

Zurück zum Archiv mit dem linken Pfeil vor dem o. a. Link