

Inhalt

3. Kostenstellen und Kostenträgerrechnung	2
3.1 Definition.....	2
3.2 Verteilungsschlüssel.....	3
3.2.1 Verteilung der Gemeinkosten auf die Kostenstellen.....	3
3.2.2 Umlage der Kostenstellenkosten auf die Kostenträger.....	3
3.3 Vorkosten- und Hauptkostenstellen.....	4
3.4 Verrechnung innerbetrieblicher Leistungen (Kostenstellenverfahren).....	4
3.4.1 Kostenstellenumlageverfahren (einseitige Leistungsverrechnung).....	4
3.4.2 Kostenstellenausgleichverfahren (gegenseitige Leistungsverrechnung).....	5
3.5 Halb- und Fertigfabrikate.....	6

3. Kostenstellen und Kostenträgerrechnung

3.1 Definition

In der folgenden Tabelle ist die Kostenstellenrechnung sowie die Kostenträgerrechnung erklärt.

	Kostenstellen(rechnung)	Kostenträger(rechnung)
Begriff	Kostenstellen sind räumliche bzw. abrechnungstechnische Gemeinkosten-sammelstellen .	Kostenträger sind erstellte bzw. verkaufte Leistungen (z. B. Produkte oder Dienstleistungen), welche die verursachten Kosten zu tragen haben.
Aufgaben	<ul style="list-style-type: none"> - Verteilung der Gemeinkostenarten auf die Kostenstellen - Umlage der Kostenstellentotale auf die Kostenträger - Ermittlung der Wirtschaftlichkeit (z. B. der Herstellung) - Bildung von Verantwortungsbereichen - Grundlage für die Kalkulation (Lieferung von Zuschlags- und Verrechnungssätzen) 	<ul style="list-style-type: none"> - Ermittlung der Selbstkosten je Kostenträger und - nach Gegenüberstellung des Nettoerlöses - des Betriebserfolgs je Kostenträger - Ermittlung von Daten zuhanden der FIBU (z. B. Veränderung Halb- und Fertigfabrikate zu Herstellkosten)
Gliederung	<ul style="list-style-type: none"> - nach Tätigkeiten bzw. Funktionen (siehe die Beispiele unten) - räumlich (z. B. Hand- und Maschinenfertigung) - nach Gleichartigkeit des Arbeitsvorgangs (z. B. Erfassung aller Stanzmaschinen in einer Kostenstelle <i>Stanzerei</i>) 	<ul style="list-style-type: none"> - nach Artikeln (Fabrikate, Waren) - nach Märkten (Kunden, Länder) - nach Dienstleistungen (Bereichs- oder Spartenrechnung in Treuhandunternehmen, Hotels - siehe die Beispiele unten -, Banken, Versicherungen usw.)

Beispiele:

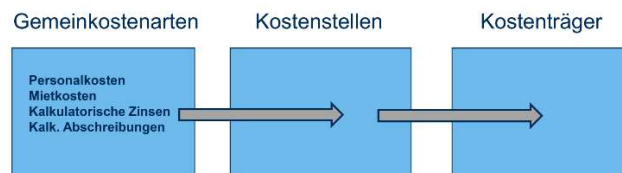
Aufwand- / Kostenarten	Aufwand betriebl. (FIBU)	Sachl. Abgrenzung	Kosten	Kostenstellen			Kostenträger		
				Direktion	Arbeiten intern	Arbeiten extern	Buchhaltungsabschlüsse	Externe Revision	Beratung
.....									

BEISPIEL Betriebsabrechnung eines Hotels

Kostenarten	Kosten	Kostenstellen					Kostenträger		
		Direktion, Verwaltung	Beherrbergung	Küche	Keller	Restaurant	Unterkunft	Verpflegung	
							Speisen, Getränke (Küche)	Kalte Getränke (Keller)	
.....									

Keine direkte Zuordnung der Gemeinkosten auf die Kostenträger

→ vorgängig Belastung der Kostenstellen, im Anschluss Belastung der Kostenträger auf Basis von Verteilungsschlüsseln.



3.2 Verteilungsschlüssel

In der folgenden Abbildung ist die **Verteilung der Gemeinkosten auf die Kostenstellen** sowie die **Umlage der Kostenstellenkosten auf die Kostenträger** ersichtlich. Die Zuteilung der Gemeinkosten via Kostenstellen auf die Kostenträger wird auf Basis von Verteilungsschlüsseln vollzogen. In den beiden anschließenden Kapiteln ist die Berechnung der Verteilungsschlüssel ersichtlich.

Aufwand / Kosten	Aufwand betriebl. (FIBU)	Sachliche Abgrenzung	Kosten	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Waren	Verwaltung	Vertrieb	Waren C	Waren D
Warenaufwand/-kosten C	427	+13	440				440	
Warenaufwand/-kosten D	516	-4	512					512
Personalaufwand/-kosten	703		703	120	188	395		
Sonst. Betr.aufw./Betr.kosten	365		365	48	87	230		
Finanzaufwand/kalk. Zinsen	60	+70	130	25	50	55		
Abschr.aufw./kalk. Abschr.	290	-100	190	45	75	70		
Total	2'361	-21	2'340	238	400	750	440	512
Gemeinkosten Einkauf und Lager Waren ①				-238			110	128
Gemeinkosten Verwaltung ②					-400		160	240
Gemeinkosten Vertrieb ③						-750	300	450
Selbstkosten							1'010	1'330

3.2.1 Verteilung der Gemeinkosten auf die Kostenstellen

Die Gemeinkosten werden anhand von folgenden Kriterien auf die Kostenstellen verteilt.

Gemeinkostenart	Kriterien für die Verteilung
Personalkosten	Belastung der Kostenstelle, in der die Mitarbeiter tätig sind. (Können hingegen Löhne direkt einem Kostenträger zugeordnet werden, so wird diese Kostenart direkt den Kostenträgern zugerechnet.)
Mietkosten	m ² , m ³ oder kombinierter Schlüssel (bspw. mit Ausstattungsfaktor)
Kalk. Zinsen	Investiertes betriebsnotwendiges Vermögen
Kalk. Abschreibungen	Investiertes betriebsnotwendiges Vermögen

Eine ganz exakte Zuordnung der Gemeinkosten ist nicht möglich. Deshalb vereinbart man unternehmensintern einen möglichst genauen, naheliegenden und sinnvollen Verteilungsschlüssel.

3.2.2 Umlage der Kostenstellenkosten auf die Kostenträger

Es sind Verteilungsschlüssel zu wählen, mit welchen sich Kostenstellenkosten möglichst verursachergerecht auf die Kostenträger verrechnen lassen. Nachfolgend eine Varianten zur Berechnung der Gemeinkostenumlagen:

① Gemeinkosten (GK) Einkauf / Lager Waren in % der Warenkosten:

$$\frac{\text{GK Einkauf und Lager Waren} * 100}{\text{Warenkosten}} = \frac{238 * 100}{952} = 25\%$$

⇒ Waren C 25% von 440 = 110

⇒ Waren D 25% von 512 = 128

② Gemeinkosten Verwaltung in % des Nettoerlöses (als Variante):

$$\frac{\text{GK Verwaltung} * 100}{\text{Nettoerlös}} = \frac{400 * 100}{2'500} = 16\%$$

⇒ Waren C 16% von 1'000 = 160

⇒ Waren D 16% von 1'500 = 240

③ Gemeinkosten Vertrieb in % des Nettoerlöses (als Variante):

$$\frac{\text{GK Vertrieb} * 100}{\text{Nettoerlös}} = \frac{750 * 100}{2'500} = 30\%$$

⇒ Waren C 30% von 1'000 = 300

⇒ Waren D 30% von 1'500 = 450

3.3 Vorkosten- und Hauptkostenstellen



	Vorkostenstellen	Hauptkostenstellen
Abrechnung der Stellentotale	über andere Vor- und über Hauptkostenstellen	direkt auf die Kostenträger mit einem Gemeinkosten(zuschlags)satz
Beispiele	<i>Allgemeine Vorkostenstellen:</i> Gebäude, Fuhrpark, Sozialeinrichtungen, wie z. B. Kantine, Sanitätsraum <i>Hilfsstellen:</i> Arbeitsvorbereitung (AVOR) in der Fertigung	Einkauf und Lager Material bzw. Waren Fertigung Verwaltung Vertrieb

3.4 Verrechnung innerbetrieblicher Leistungen (Kostenstellenverfahren)

Kostenstellen können gleichzeitig Leistungserbringer und Leistungsempfänger sein, weshalb auch den Kostenstellen untereinander Kosten verrechnet werden müssen. → Kostenstellenverfahren.

Die Kostenstellenverfahren können wie folgt unterteilt werden:

3.4.1 Kostenstellenumlageverfahren (einseitige Leistungsverrechnung)

Beim Kostenstellenumlageverfahren werden die Leistungen nur einseitig verrechnet, d.h. die Hilfskostenstellen müssen so angeordnet werden, dass jeweils nur den nachfolgenden Kostenstellen Kosten verrechnet werden müssen. Nach der Abrechnung werden keine nachgelagerten Kosten verrechnet. So ist die Anordnung beginnend mit den Hilfskostenstellen, welche keine Leistungen von anderen Hilfskostenstellen empfangen und endend mit Kostenstellen, die von den andern überwiegend Leistung empfangen.

Die Verrechnung kann bspw. Anhand von genutzter Fläche oder in Anspruch genommener Stunden erfolgen.

Das Unternehmen hat eine Gebäudefläche von 800 m². Davon entfallen 50 m² auf die Hilfskostenstelle *Reparaturen* und die restlichen 750 m² auf verschiedene Hauptkostenstellen. Die Hilfskostenstelle *Reparaturen* leistete insgesamt 500 Reparaturstunden, die ausschliesslich auf Hauptkostenstellen entfallen.

Kostenarten	Kosten (Kurz- zahlen)	Vorkostenstellen		Hauptkostenstellen			Kostenträger	
		Ge- bäude	Repa- raturen	Einkauf / Lager Material	Fertigung	Verwal- tung / Vertrieb	Fabri- kate A	Fabri- kate B
Rohmaterialkosten	4'800						1'600	3'200
Gemeinkosten (Totale)	9'188	400	275	850	4'490	3'173		
Total	13'988	400	275	850	4'490	3'173	1'600	3'200
Umlage Gebäude ①		-400	25	50	300	25		
Umlage Reparaturen ②			-300	60	210	30		
Total nach Umlage				960	5'000	3'228	1'600	3'200
GK Einkauf / Lager Material				-960			320	640
GK Fertigung					-5'000		2'800	2'200
Herstellkosten							4'720	6'040
GK Verwaltung / Vertrieb						-3'228	1'416	1'812
Selbstkosten							6'136	7'852

① aufgrund Gebäudefläche (m ²)	800 (total)	50	100	600	50
② aufgrund Reparaturstunden (h)	500 (total)		100	350	50

3.4.2 Kostenstellenausgleichsverfahren (gegenseitige Leistungsverrechnung)

Beim Kostenstellenausgleichsverfahren werden die Leistungen gegenseitig verrechnet, d.h. die Anordnung der Hilfskostenstellen ist nicht wichtig.

Primäre Kosten	Kosten vor gegenseitiger Leistungsverrechnung
Sekundäre Kosten	Zusätzliche Kosten infolge Leistungsverrechnung
Volle Kosten	Endgültige Kosten nach Leistungsverrechnung

Die Berechnung kann mittels Iterationsverfahren (Gegenseitige Nachbelastung bis Beträge nicht mehr wesentlich) oder mittels mathematischem Einsetzverfahren:

A: Volle Stellenkosten = Primäre Kosten + Anteil für A x (Gleichung von B)

Iterationsverfahren:

Stellenkosten	Kostenstelle <i>Gebäude</i>	Kostenstelle <i>Reparaturen</i>
Primäre Kosten:	240'000	200'000
Sekundäre Kosten:	5% von 240'000 = 10'000 5% von 19'200 = 960 5% von 800 = 40 5% von 76.80 = 3.84 5% von 3.20 = 0.16 5% von 0.31 = 0.02 ①	8% von 240'000 = 19'200 8% von 10'000 = 800 8% von 960 = 76.80 8% von 40 = 3.20 8% von 3.84 = 0.31 8% von 0.16 = 0.01 ①
Volle Kosten:	<u>251'004.02</u> gerundet 251'004	<u>220'080.32</u> gerundet 220'080

① Es ist solange weiterzurechnen, bis davon ausgegangen werden kann, dass das nächste Teilergebnis keinen Einfluss mehr auf die gerundeten vollen Kosten hat.

Gleichungsverfahren (mathematisches Verfahren):

a = volle Stellenkosten Gebäude

1. Gleichung: $a = 240'000 + 0.05b$

$a = 240'000 + 0.05(200'000 + 0.08a)$

$a = 240'000 + 10'000 + 0.004a$

$0.996a = 250'000$

$a = 251'004$ (gerundet)

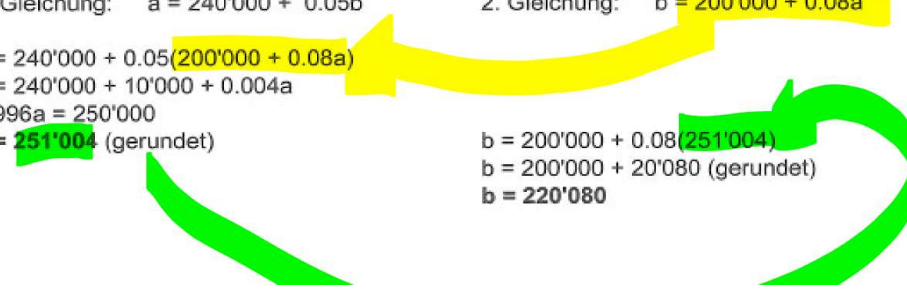
b = volle Stellenkosten Reparaturen

2. Gleichung: $b = 200'000 + 0.08a$

$b = 200'000 + 0.08(251'004)$

$b = 200'000 + 20'080$ (gerundet)

$b = 220'080$



Die sekundären Stellenkosten können auf zwei Arten ausgerechnet werden (gerundete Beträge):

Innerbetriebliche Leistungsabrechnung					
	Volle Stellenkosten	-	primäre Stellenkosten	=	sekundäre Stellenkosten
Gebäude	251'004	-	240'000	=	11'004
Reparaturen	220'080	-	200'000	=	20'080

• Mit Hilfe der Kostensätze

Kostensatz Reparaturen: CHF 220'080 / 800 Stunden = CHF 275.10 je Stunde ①
 Kostensatz Gebäude: CHF 251'004 / 1'500 m² = CHF 167.336 je m² ②

① Belastung Gebäude 40 Reparaturstunden * CHF 275.10 = 11'004
 ② Belastung Reparaturen 120 m² Gebäudefläche * CHF 167.336 = 20'080

3.5 Halb- und Fertigfabrikate

Da die verkaufte Anzahl an Fabrikaten in den meisten Fällen nicht mit der Anzahl erstellten übereinstimmt, müssen Bestandsänderungen der Halbfabrikate sowie Fertigfabrikate berücksichtigt werden.

Kostenarten	Kosten	Kostenstellen			Kostenträger	
		Einkauf / Lager Material	Fertigung	Verwaltung / Vertrieb	Fabrikate A	Fabrikate B
Rohmaterialkosten	600				400	200
Gemeinkosten	1'300	90	900	310		
Total	1'900	90	900	310	400	200
Materialgemeinkosten		-90			60	30
Fertigungsgemeinkosten			-900		560	340
Herstellkosten der Produktion (HKP)					1'020	570
Bestandesänderung Halbfabrikate					-30 ①	+10 ②
Herstellkosten der Fertigfabrikate (HKFF)					990	580
Bestandesänderung Fertigfabrikate					+60 ③	-80 ④
Herstellkosten des Verkaufs (HKV)					1'050	500
Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten				-310	210	100
Selbstkosten des Verkaufs					1'260	600

- ① **Bestandeszunahme Halbfabrikate:** Vom Kostenträger A wurden in der Abrechnungsperiode mehr Halbfabrikate hergestellt als zu Fertigfabrikaten verarbeitet, weshalb der Bestand an Halbfabrikaten A **zugenommen** hat. Wenn Zunahme --> "-"
- ② **Bestandesabnahme Halbfabrikate:** Vom Kostenträger B wurden in der Abrechnungsperiode weniger Halbfabrikate hergestellt als zur Produktion der Fertigfabrikate notwendig waren, weshalb der Bestand an Halbfabrikaten B **abgenommen** hat.
- ③ **Bestandesabnahme Fertigfabrikate:** Der Bestand an Fertigfabrikaten A hat in der Abrechnungsperiode **abgenommen**, weil mehr Fertigfabrikate verkauft als produziert worden sind.
- ④ **Bestandeszunahme Fertigfabrikate:** Der Bestand an Fertigfabrikaten B hat in der Abrechnungsperiode **zugenommen**, weil weniger Fertigfabrikate verkauft als produziert worden sind.

10c
1a

HKP	>	HKFF	Zunahme des Bestandes an Halbfabrikaten
HKP	<	HKFF	Abnahme des Bestandes an Halbfabrikaten
HKFF	>	HKV	Zunahme des Bestandes an Fertigfabrikaten
HKFF	<	HKV	Abnahme des Bestandes an Fertigfabrikaten

Die Differenz von $HKP - HKFF - HKV$ ist folglich nur auf Bestandsänderungen zurückzuführen.
Achtung: Bestandsänderungen nur bei Produktionsunternehmungen!!