

## 4. Teil: Vollkostenrechnung auf Ist- und Normalkostenbasis

### 4.1 Einführung

Als Informations-, Steuerungs- und Kontrollinstrument haben in der BEBU die kurzfristigen Abschlüsse gegenüber den Jahresabschlüssen eindeutig Vorrang.

Wird die FIBU jährlich oder unterjährig abgeschlossen, kann in der BEBU vom bereits zeitlich abgegrenzten betrieblichen Ertrag und Aufwand (Erfolgsrechnung FIBU) ausgegangen werden.

Insbesondere auch bedingt durch die integrierte EDV-Software, stimmen Periodizitäten von FIBU- und BEBU-Abschlüssen überein. **Kurzfristige Abschlüsse werden dabei weitgehend wie Jahresabschlüsse behandelt.**

Die als Gesamtrechnung zusammengefasste Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung wird als **Betriebsabrechnung** bezeichnet.

In der Betriebsabrechnung werden – in Anlehnung an gängige Software-Systeme – **Erträge** und **Bestandeszunahmen** als **Minuswerte** ausgewiesen. Demzufolge gilt dies auch für **Gewinne** (Ertrag höher als Kosten bzw. Aufwand).

### 4.2 Istkostenrechnung

**Erfolge** (siehe dazu die Beispiele auf den folgenden Seiten)

In der Istkostenrechnung werden folgende Erfolge (Gewinn oder Verlust) ermittelt:

- **Ist-Betriebserfolg je Kostenträger und total** (basierend auf **Istkosten**)
- **Betriebserfolg FIBU** (offizieller Erfolg auf Basis OR oder eines Rechnungslegungsstandards)  
Die Überleitung vom Ist-Betriebserfolg zum Betriebserfolg FIBU dient der Abstimmung von FIBU und BEBU und erfüllt somit auch Kontrollzwecke.

**Vorgehen zur Ermittlung der Erfolge**

- Die Erfolge werden in der **Betriebsabrechnung** ausgewiesen (siehe Seite 132).
- Die Erfolge werden in einer **internen Erfolgsrechnung** ausgewiesen (siehe Seite 133 f.).

**Merkmale und Bedeutung der Istkostenrechnung**

- Die Istkostenrechnung ist eine **Nachkalkulation**. Bis die Ergebnisse der Istkostenrechnung vorliegen, sind sie meistens **überholt**. Dies rührt daher, dass die Kostenstellen erst abgerechnet werden können, wenn die (Istkosten-)Totale der Kostenstellen vorliegen. Eben aus diesem Grund steht bei kurzfristigen Abschlüssen die Normalkostenrechnung im Vordergrund.
- Die Istkostenrechnung dient als **Grundlage zur Ermittlung der effektiven Gemeinkosten(zuschlags)sätze im Hinblick auf Nachkalkulationen** von abgeschlossenen Aufträgen (vgl. Seite 300). Unter Umständen liefert die Istkostenrechnung auch Erkenntnisse für die Normalkostenrechnung (vgl. Seite 139).
- Die Istkostenrechnung **scheidet** – falls sie als einziges Kostenrechnungssystem eingesetzt wird – **als laufendes Kontroll- und Führungsinstrument aus**, da vorgegebene Plan- bzw. Sollwerte fehlen. Ob die tatsächlichen Kosten gerechtfertigt sind, bleibt offen. Eine aussagekräftige Analyse der Kosten ist nicht möglich. Kostenvergleiche über mehrere Abrechnungszeiträume, sogenannte **Entwicklungsvergleiche (Ist-Ist-Vergleiche)**, sind problematisch, weil z. B. Beschäftigungs- und Preisänderungen unberücksichtigt bleiben.
- Die Istkostenrechnung wird **ergänzend** zu anderen Kostenrechnungssystemen eingesetzt. In diesem Fall ermöglicht sie **Plan-Ist- bzw. Soll-Ist-Vergleiche**.

#### 4.2.1 Istkostenrechnung im Produktionsunternehmen

##### **BEISPIEL** zum Produktionsunternehmen: Betriebsabrechnung mit Ausweis der Erfolge (TCHF)

Die Bewertung erfolgt nach OR mit steuerrechtlich zulässiger Unterbewertung.

Bestandesabnahme unfertige Erzeugnisse (UE) A zu HK TCHF 24

Bestandeszunahme Fertigerzeugnisse (FE) B zu HK: Hergestellt TCHF 2'388 (= 5'000 Stück)  
Verkauft TCHF 2'100 (= 4'397 Stück)  
Zunahme TCHF 288 (= 603 Stück)

	Aufwand / Ertrag betriebl.	Sachl. Abgr.	Kosten / Ertrag (Leistung)	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf u. Lager Material	Fertigung	Verwaltung u. Vertrieb	Erzeugnisse A	Erzeugnisse B
Rohmaterialaufwand / -kosten	2'550	-150 ❶	2'400				1'600	800
Personalaufwand / -kosten	2'447	200 ❷	2'647	150	1'830	667		
Sonst. Betr.aufwand / Betr.kosten	1'800		1'800	20	1'150	630		
Abschr.aufwand / kalk. Abschr.	400 ❸	-100	300	30	160	110		
Finanzaufwand / kalk. Zinsen	149	150	299 ❹	64	160	75		
<b>Total</b>	<b>7'346</b>	<b>100</b>	<b>7'446</b>	<b>264</b>	<b>3'300</b>	<b>1'482</b>	<b>1'600</b>	<b>800</b>
Mat.-GK 11% der Rohmaterialkosten				-264			176	88
Fert.-GK CHF 0.55 (Kurzzahl) je h Herstellkosten der Produktion (HKP)					-3'300		1'800	1'500
							3'576	2'388
Bestandesabnahme unf. Erz. (UE) A	16 ❺	8	24				24	0
Herstellkosten der Fertigerz. (HKFE)							3'600	2'388
Bestandeszunahme Fertigerz. (FE) B	-192 ❺	-96	-288				0	-288
Herstellkosten des Verkaufs (HKV)							3'600	2'100
Verw.- und Vertr.-GK 26% der HKV						-1'482	936	546
Selbstkosten des Verkaufs (SKV)							4'536	2'646
Nettoerlös	-7'246		-7'246				-4'616	-2'630
<b>Erfolg</b>	<b>-76</b>	<b>12</b>	<b>-64</b>				<b>-80</b>	<b>16</b>
<b>Bezeichnung Erfolg</b>	<b>Be-</b>		<b>Ist-Be-</b>				<b>Ist-Be-</b>	<b>Ist-Be-</b>
	<b>triebs-</b>		<b>triebs-</b>				<b>triebs-</b>	<b>triebs-</b>
	<b>gewinn</b>		<b>gewinn</b>				<b>gewinn</b>	<b>verlust</b>
	<b>FIBU</b>		<b>total</b>					

❶ Bildung von stillen Reserven in der FIBU

❷ In der FIBU unberücksichtigter Unternehmerlohn

❸ Die FIBU berücksichtigt steuerrechtlich zulässige Abschreibungen.

❹ Kalk. Zinsen aufgrund des den Kostenstellen zurechenbaren Vermögens (betriebsnotwendig)

❺ Bewertung in der FIBU nach OR und steuerrechtlich zulässigen 66 2/3% der BEBU-Werte

Erst nachdem die Istkosten der Kostenstellen (Stellenkosten) bekannt sind, werden sie mittels Zuschlagssätzen den Kostenträgern belastet. Die **Istkostenrechnung** ist, wie bereits erwähnt, eine **Nachkalkulation**.

## Interne Erfolgsrechnungen

Analog zur Erfolgsrechnung FIBU werden in der BEBU **interne Erfolgsrechnungen** (auch als Betriebserfolgsrechnung oder Management-Erfolgsrechnung bekannt) erstellt. Die Darstellung erfolgt entweder im Umsatzkostenverfahren ( $\Rightarrow$  **Absatz-ER**) oder im Gesamtkostenverfahren ( $\Rightarrow$  **Produktions-ER**). Der Zusammenhang zwischen Absatz- und Produktions-ER wird auf Seite 135 erläutert.

### Absatz-ER

Die Absatz-ER wird nach dem **Umsatzkostenverfahren** erstellt. Der Erlös (Umsatz) und die Kosten beziehen sich auf die **abgesetzten** (verkauften) Leistungseinheiten.

Wird in der Absatz-ER zusätzlich der Bruttogewinn ausgewiesen, ist die Ermittlung der Herstellkosten des Verkaufs unumgänglich. Sie werden im Rahmen der Betriebsabrechnung ermittelt.

### BEISPIEL zur Absatz-ER im Produktionsunternehmen auf Basis von Istkosten (TCHF; Werte gemäss Betriebsabrechnung auf Seite 132)

Absatz-ER	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	4'616	2'630	7'246
Herstellkosten des Verkaufs (HKV)	-3'600	-2'100	-5'700
Ist-Bruttogewinn	1'016	530	1'546
Verwaltungs- und Vertriebs-GK	-936	-546	-1'482
Ist-Betriebserfolg BEBU	80	-16	64
Sachliche Abgrenzungen:			
Rohmaterialaufwand/-kosten			-150
Personalaufwand/-kosten			200
Abschreibungsaufwand/-kosten			-100
Finanzaufwand/kalk. Zinsen			150
Bestandesabnahme UE (Bewertungsdifferenz)			8
Bestandeszunahme FE (Bewertungsdifferenz)			-96
Betriebsgewinn FIBU			76

**Vorzeichen:** In Abweichung zu den Betriebsabrechnungen wird künftig für die **internen Erfolgsrechnungen** die soeben dargestellte Form vorgezogen (Erfolgsverbesserungen als positive Werte, Erfolgsverschlechterungen als negative Werte).

### Variante mit Vorzeichen gemäss Betriebsabrechnung auf Seite 132

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	-4'616	-2'630	-7'246
Herstellkosten des Verkaufs (HKV)	3'600	2'100	5'700
Ist-Bruttogewinn	-1'016	-530	-1'546
Verwaltungs- und Vertriebs-GK	936	546	1'482
Ist-Betriebserfolg BEBU	-80	16	-64
Sachliche Abgrenzungen:			
Primärkosten total ❶			-100
Best.differenzen UE/FE (Bew.diff.) total ❷			88
Betriebsgewinn FIBU			-76

❶ Total Sachliche Abgrenzungen für Rohmaterial-, Personal-, Abschreibungs- und Finanzaufwand

❷ Summe aus Bestandesabnahme UE und -zunahme FE (Bewert.diff.)

## Produktions-ER

Die Produktions-ER wird nach dem **Gesamtkostenverfahren** erstellt. Kosten und Ertrag beziehen sich auf die **produzierten** Leistungseinheiten.

Die Produktions-ER kann nach **Kostenarten**, **Kostenstellen** und **Kostenträgern** gegliedert werden.

### **B E I S P I E L** zur Produktions-ER im Produktionsunternehmen auf Basis von Istkosten (Kurz Zahlen; Werte gemäss Betriebsabrechnung auf Seite 132)

#### Produktions-ER nach Kostenarten (KA)

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	4'616	2'630	7'246
Bestandesabnahme UE	-24	0	-24
Bestandeszunahme FE	0	288	288
<b>Produktionsertrag ❶</b>	<b>4'592</b>	<b>2'918</b>	<b>7'510</b>
Rohmaterialkosten			-2'400
Personalkosten			-2'647
Sonstige Betriebskosten			-1'800
Kalkulatorische Abschreibungen			-300
Kalkulatorische Zinsen			-299
<b>Ist-Betriebserfolg BEBU</b>			<b>64</b>
Sachliche Abgrenzungen:			
Primärkosten total			100
Bewertungsdifferenzen UE/FE total			-88
<b>Betriebserfolg FIBU</b>			<b>76</b>

**Merke:** Bestandeszunahmen erhöhen den **Produktionsertrag**, Bestandesabnahmen **vermindern** ihn.

#### Produktions-ER nach Kostenstellen (KS)

	Erz. A	Erz. B	Total
Produktionsertrag (Ermittlung wie oben)	4'592	2'918	7'510
Rohmaterialkosten (KA) ❷	-1'600	-800	-2'400
KS Einkauf und Lager Material ❸	-176	-88	-264
KS Fertigung ❸	-1'800	-1'500	-3'300
<b>Ist-Bruttogewinn</b>	<b>1'016</b>	<b>530</b>	<b>1'546</b>
KS Verwaltung und Vertrieb ❸	-936	-546	-1'482
<b>Ist-Betriebserfolg BEBU</b>	<b>80</b>	<b>-16</b>	<b>64</b>

*Fortsetzung wie Absatz- oder Produktions-ER nach Kostenarten*

#### Produktions-ER nach Kostenträgern (KT)

	Erz. A	Erz. B	Total
Produktionsertrag (Ermittlung wie oben)	4'592	2'918	7'510
Herstellkosten der Produktion (HKP)	-3'576	-2'388	-5'964
<b>Ist-Bruttogewinn</b>	<b>1'016</b>	<b>530</b>	<b>1'546</b>
Verwaltungs- und Vertriebs-GK	-936	-546	-1'482
<b>Ist-Betriebserfolg BEBU</b>	<b>80</b>	<b>-16</b>	<b>64</b>

*Fortsetzung wie Absatz- oder Produktions-ER nach Kostenarten*

- ❶ Synonyme: Produktionsleistung, Betriebsertrag oder -leistung, Gesamtleistung
- ❷ Andere Einzelkosten (z. B. Einzellöhne) sind analog zu berücksichtigen.
- ❸ Eingesetzt werden die tatsächlich angefallenen und den Kostenträgern verrechneten Stellenkosten.

Schwergeichtig wird in diesem Lehrbuch für die internen **Erfolgsrechnungen** die soeben dargestellte **Staffelform** gewählt. Die **Kontenform** ist gleichwertig, aber in der Praxis nicht üblich.

**BEISPIEL zur Darstellung der Absatz- und der Produktions-ER in Kontenform**

Absatz-ER				Produktions-ER nach Kostenstellen			
HKV A	3'600	Nettoerlös A	4'616			Nettoerlös A	4'616
HKV B	2'100	Nettoerlös B	2'630			Nettoerlös B	2'630
Ist-Bruttogewinn A	1'016			Produktionsertrag A	4'592	Best.abn. UE A	-24
Ist-Bruttogewinn B	530			Produktionsertrag B	2'918	Best.zun. FE B	288
	<u>7'246</u>		<u>7'246</u>		<u>7'510</u>		<u>7'510</u>
Verw.-/Vertr.-GK A	936	Ist-Bruttogewinn A	1'016	Rohmaterialko. A	1'600	Produktionsertrag A	4'592
Verw.-/Vertr.-GK B	546	Ist-Bruttogewinn B	530	Rohmaterialko. B	800	Produktionsertrag B	2'918
Ist-Betriebsgew. A	80	Ist-Betriebsverl. B	16	KS Eink./Lager A	176		
	<u>1'562</u>		<u>1'562</u>	KS Eink./Lager B	88		
		Ist-Betr.gew. total	64	KS Fertigung A	1'800		
Betriebsgew. FIBU	76	Sachl. Abgr. total	12	KS Fertigung B	1'500		
	<u>76</u>		<u>76</u>	Ist-Bruttogewinn A	1'016		
				Ist-Bruttogewinn B	530		
					<u>7'510</u>		<u>7'510</u>

Fortsetzung wie Absatz-ER

**Zusammenhang zwischen Absatz- und Produktions-ER****BEISPIEL zum Zusammenhang zwischen Absatz- und Produktions-ER**  
(Kurz Zahlen, hier erstmals aufgeführt)

Fall 1: Zunahme Bestand Erzeugnisse

**Produktions-ER**

Erlös	1'000
Bestandeszunahme Erzeugnisse	100
Produktionsertrag	1'100
HKP	-800
Bruttogewinn	300
Verw.- und Vertriebs-GK	-250
Betriebsgewinn	50

**Absatz-ER**

Erlös	1'000
HKV (HKP abzügl. Best.zunahme)	-700
Bruttogewinn	300
Verw.- und Vertriebs-GK	-250
Betriebsgewinn	50

Fall 2: Abnahme Bestand Erzeugnisse

**Produktions-ER**

Erlös	1'000
Bestandesabnahme Erzeugnisse	-80
Produktionsertrag	920
HKP	-650
Bruttogewinn	270
Verwaltungs- und Vertriebs-GK	-200
Betriebsgewinn	70

**Absatz-ER**

Erlös	1'000
HKV (HKP zuzügl. Best.abnahme)	-730
Bruttogewinn	270
Verwaltungs- und Vertriebs-GK	-200
Betriebsgewinn	70

AUFGABE 71, Seite 180	AUFGABE 72, Seite 181	AUFGABE 73, Seite 182
AUFGABE 74, Seite 184	AUFGABE 75, Seite 187	AUFGABE 76, Seite 188
	AUFGABE 77, Seite 190	AUFGABE 78, Seite 192

#### 4.2.2 Istkostenrechnung im Warenhandelsunternehmen

Von grosser Bedeutung ist im Warenhandel der Bruttogewinn. Wird er um die Gemeinkosten reduziert, ergibt sich der Betriebserfolg (Betriebsgewinn oder -verlust).

Nettoerlös – Warenkosten = **Bruttogewinn**

Bruttogewinn – Gemeinkosten = **Betriebserfolg**

#### BEISPIEL zum Warenhandelsunternehmen: Betriebsabrechnung mit Kostenstellen und Ausweis der Erfolge (Kurzzahlen)

	Ertrag / Aufwand betriebl. FIBU	Sachl. Abgren- zungen	Ertrag / Kosten	Kostenstellen			Kostenträger	
				Eink. / Lager Waren	Verwal- tung	Vertrieb	Waren C	Waren D
Nettoerlös (NE)	-8'450		-8'450				-2'550	-5'900
Warenaufwand / -kosten	4'300	-150	4'150				1'200	2'950
<b>Bruttogew. FIBU bzw. BEBU</b>	<b>-4'150</b>	<b>-150</b>	<b>-4'300</b>				<b>-1'350</b>	<b>-2'950</b>
Personalaufwand / -kosten	2'674		2'674	249	965	1'460		
Sonst. Betr.aufwand / -kosten	915		915	111	376	428		
Abschr.aufwand / kalk. Abschr.	400	-170	230	40	100	90		
Finanzaufwand / kalk. Zinsen	100	128	228	98	80	50		
<b>Betriebsgew. FIBU bzw. BEBU</b>	<b>-61</b>	<b>-192</b>	<b>❶-253</b>					
Kostenstellentotal				498	1'521	2'028		
GK Einkauf / Lager 12% der Warenkosten				-498			144	354
GK Verwaltung 18% des NE					-1'521		459	1'062
GK Vertrieb 24% des NE						-2'028	612	1'416
<b>Ist-Betriebserfolg</b>							<b>-135</b>	<b>-118</b>

❶ Ist-Betriebserfolg total

Im Warenhandel sind u. U. Abteilungen (Kostenstellen) und Waren(gruppen) identisch (z. B. Warenhaus mit Rayons: Bekleidung, Haushalt, Uhren/Bijouterie). Häufig wird je Kostenträger nur der Bruttogewinn, hingegen nicht der Betriebserfolg, ausgewiesen; dies auch deshalb, weil in der Praxis oft gleichartige Funktionen zentralisiert sind (z. B. Personalwesen, Finanzen).

#### BEISPIEL zum Warenhandelsunternehmen: Betriebsabrechnung mit Ausweis der Erfolge (Kostenträger = Abteilungen) (Kurzzahlen)

	Ertrag / Aufwand betriebl. FIBU	Sachl. Abgren- zungen	Ertrag / Kosten	Kostenträger (Abteilungen)		
				Waren C	Waren D	Waren total
Nettoerlös	-8'450		-8'450	-2'550	-5'900	-8'450
Warenaufwand / -kosten	4'300	-150	4'150	1'200	2'950	4'150
<b>Bruttogewinn FIBU bzw. BEBU</b>	<b>-4'150</b>	<b>-150</b>	<b>-4'300</b>	<b>-1'350</b>	<b>-2'950</b>	<b>-4'300</b>
Personalaufwand / -kosten	2'674		2'674			2'674
Sonst. Betriebsaufwand / -kosten	915		915			915
Abschreibungsaufwand / kalk. Abschr.	400	-170	230			230
Finanzaufwand / kalk. Zinsen	100	128	228			228
<b>Betriebserfolg FIBU bzw. BEBU</b>	<b>-61</b>	<b>-192</b>	<b>-253</b>			<b>-253</b>

Die Berechnung der Selbstkosten je Ware (Warengruppe) ist eher unüblich, da es oft zu willkürlichen Ergebnisausweisen führen dürfte (vgl. Tragfähigkeitsprinzip Seite 103). Entscheidend ist der Bruttogewinn je Kostenträger.

**BEISPIEL zum Warenhandelsunternehmen:  
Betriebsabrechnung mit Ausweis der Selbstkosten;  
interne Erfolgsrechnung (Kurzzahlen; siehe auch Seite 136)**

	Aufwand betriebl.	Sachl. Abgr.	Kos- ten	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Waren	Verwal- tung	Vertrieb	Waren C	Waren D
Warenaufwand / Warenkosten	4'300	-150	4'150				1'200	2'950
Personalaufwand / -kosten	2'674		2'674	249	965	1'460		
Sonst. Betriebsaufw. / Betr.kosten	915		915	111	376	428		
Abschr.aufwand / kalk. Abschr.	400	-170	230	40	100	90		
Finanzaufwand / kalk. Zinsen	100	128	228	98	80	50		
<b>Total</b>	<b>8'389</b>	<b>-192</b>	<b>8'197</b>	<b>498</b>	<b>1'521</b>	<b>2'028</b>	<b>1'200</b>	<b>2'950</b>
GK Einkauf / Lager 12% der Warenko.				-498			144	354
GK Verwaltung 18% des Nettoerlöses					-1'521		459	1'062
GK Vertrieb 24% des Nettoerlöses						-2'028	612	1'416
<b>Selbstkosten</b>							<b>2'415</b>	<b>5'782</b>

**Interne Erfolgsrechnung im Warenhandelsunternehmen**

**Absatz-ER**

	Waren C	Waren D	Total
Nettoerlös	2'550	5'900	8'450
Warenkosten	-1'200	-2'950	-4'150
Ist-Bruttogewinn	1'350	2'950	4'300
GK Einkauf / Lager	-144	-354	-498
GK Verwaltung	-459	-1'062	-1'521
GK Vertrieb	-612	-1'416	-2'028
Ist-Betriebsgewinn BEBU	135	118	253
Sachliche Abgrenzungen:			
Warenaufwand / -kosten			-150
Abschreibungsaufwand / -kosten			-170
Finanzaufwand / kalk. Zinsen			128
Betriebsgewinn FIBU			61

**Variante mit Vorzeichen gemäss BAB Seite 136**

	Waren C	Waren D	Total
Nettoerlös	-2'550	-5'900	-8'450
Warenkosten	1'200	2'950	4'150
Ist-Bruttogewinn	-1'350	-2'950	-4'300
GK Einkauf / Lager	144	354	498
GK Verwaltung	459	1'062	1'521
GK Vertrieb	612	1'416	2'028
Ist-Betriebsgewinn BEBU	-135	-118	-253
Sachliche Abgrenzungen:			
Warenaufwand / -kosten			150
Abschreibungsaufwand / -kosten			170
Finanzaufwand / kalk. Zinsen			-128
Betriebsgewinn FIBU			-61

AUFGABE 79, Seite 195

AUFGABE 80, Seite 196

AUFGABE 81, Seite 198

AUFGABE 82, Seite 199

### 4.2.3 Istkostenrechnung in weiteren Dienstleistungsunternehmen

#### BEISPIEL Hotel (in TCHF)

#### Kostenstellenrechnung:

	Kosten (total)	Vorkostenstellen			Hauptkostenstellen				
		Gebäude	Beherberg. u. Verpfleg. Personal	Direktion, Verwaltung	Beherbergung	Verpflegung		Restauran	Wellness
						Küche	Weinkeller/Bar		
Personalkosten	4'570	150	290	410	1'520	1'110	120	800	170
Übrige Gemeinkosten	3'060	1'250	110	95	840	340	40	365	20
<b>Total Gemeinkosten</b>	<b>7'630</b>	<b>1'400</b>	<b>400</b>	<b>505</b>	<b>2'360</b>	<b>1'450</b>	<b>160</b>	<b>1'165</b>	<b>190</b>
Umlagen:									
- Gebäude (nach m <sup>2</sup> )		-1'400	100	20	1'080	40	40	100	20
- Beherbergung und Verpflegung Personal (nach <b>Stunden ❶</b> )			-500	75	175	75	25	125	25
- Direktion, Verwaltung (nach <b>Stunden ❶</b> )				-600	210	120	30	210	30
<b>Total 1 Hauptkostenstellen</b>					<b>3'825</b>	<b>1'685</b>	<b>255</b>	<b>1'600</b>	<b>265</b>
Umlage Restaurant (in % der <b>Warenkosten</b> - siehe unten)						1'280	320	-1'600	
<b>Total 2 Hauptkostenstellen</b>					<b>3'825</b>	<b>2'965</b>	<b>575</b>	<b>0</b>	<b>265</b>

❶ Varianten (falls Stunden nicht erfasst werden): in % der Personalkosten oder Gesamt-GK

#### Kostenträgerrechnung (einschliesslich mehrstufiger ER):

	Kostenträger				
	Unterkunft	Verpflegung		Wellness	Total
		Küche	Weinkeller/Bar		
Nettoerlös	-3'880	-3'910	-985	-255	-9'030
Warenkosten		1'000	250		1'250
<b>Ist-Bruttogewinn 1</b>	<b>-3'880</b>	<b>-2'910</b>	<b>-735</b>	<b>-255</b>	<b>-7'780</b>
Personalkosten:					
- Beherbergung, Verpflegung, Wellness	1'520	1'110	120	170	2'920
- Restaurant (im Verhältnis der Warenkosten)		640	160		800
<b>Ist-Bruttogewinn 2</b>	<b>-2'360</b>	<b>-1'160</b>	<b>-455</b>	<b>-85</b>	<b>-4'060</b>
Übrige Gemeinkosten	❷ 2'305	❸ 1'215	295	95	3'910
<b>Ist-Betriebserfolg</b>	<b>-55</b>	<b>55</b>	<b>-160</b>	<b>10</b>	<b>-150</b>
Sachliche Abgrenzungen					-90
<b>Betriebsgewinn FIBU</b>					<b>-240</b>
Betriebsfremder Aufwand					154
<b>Unternehmensgewinn vor Steuern</b>					<b>-86</b>

❷ 3'825 (Total 2 Hauptkostenstellen) - 1'520 (Personalkosten Beherbergung)

❸ 2'965 (Total 2 Hauptkostenstellen) - 1'110 (Personalkosten Verpflegung Küche) - 640 (Personalkosten Restaurant, im Verhältnis der Warenkosten umverteilt)

### 4.3 Normalkostenrechnung

Die Normalkostenrechnung ist eine **Mischform** und dient der **beschleunigten Erstellung der Betriebsabrechnung**. Dies wird ermöglicht, indem für die Entlastung der Kostenstellen anstelle von Ist-Gemeinkosten(zuschlags)sätzen sog. **Normalkosten bzw. Normalkostenzuschlagssätze** zur Anwendung gelangen. Grundlage dafür sind:

- **Istgemeinkostensätze vergangener Perioden** (z. B. Istkosten-BAB des Vorjahres)
- **Aktualisierte Vergangenheitswerte** (z. B. unter Einbezug der Teuerung)
- **Zukunftsorientierte Werte**, die aus der Planung (Budget) abgeleitet sind

Normalkosten bzw. -zuschlagssätze auf Vergangenheitsbasis haben den Nachteil, dass insbesondere Änderungen in der Beschäftigung (Auslastung) der Kostenstellen nicht oder nur approximativ berücksichtigt werden können. Basieren die Normalkosten bzw. -zuschlagssätze auf einem Budget, ist das Erstellen einer Plan-Betriebsabrechnung erforderlich (zumindest Kostenstellen-Budgets).

Zur Funktionsweise der Normalkostenrechnung: Während des Abrechnungszeitraumes (Jahr, Semester, Quartal usw.) werden die Leistungen der Kostenstellen den Kostenträgern mit sogenannten **Normalkosten** verrechnet. Nach Ablauf des Abrechnungszeitraumes werden für die Kostenstellen die **Istkosten** ermittelt. Werden nun die Normalkosten den Istkosten gegenübergestellt, resultieren i. d. R. **Deckungsdifferenzen**.

#### Erfolge (siehe dazu die Beispiele auf den folgenden Seiten)

In der Normalkostenrechnung werden folgende Erfolge (Gewinn oder Verlust) ermittelt:

- **Kalkulierter Betriebserfolg je Kostenträger** (aufgrund der verrechneten Kosten)
- **Ist-Betriebserfolg (tatsächlicher Betriebserfolg) total**
- **Betriebserfolg FIBU** (die Ermittlung dieses offiziellen Erfolgs dient Kontrollzwecken)

#### Vorgehen zur Ermittlung der Erfolge

- Die Erfolge werden in der **Betriebsabrechnung** ausgewiesen (siehe Seite 140).
- Die Erfolge werden in einer **internen Erfolgsrechnung** ausgewiesen (siehe Seite 141 f.).

#### Merkmale und Bedeutung der Normalkostenrechnung

- Da die Gemeinkosten mit im Voraus festgelegten Kosten(zuschlags)sätzen auf die Kostenträger verrechnet werden, können die Kostenstellen abgerechnet werden, bevor die Stellentotale zu Istkosten vorliegen. In dieser **beschleunigten Abrechnung** liegt der wesentliche Vorteil der Normalkostenrechnung.
- **Einzelvorkalkulationen** (etwa zwecks Erstellung einer Offerte) erfolgen zu **Normalkosten**.
- Werden die angewandten Kosten(zuschlags)sätze für die Gemeinkosten aufgrund von Planwerten (Budgets) ermittelt und sind die **Abweichungen zwischen Plan- und Istbeschäftigung minim**, kann i. d. R. damit gerechnet werden, dass **verrechnete Kosten und Istkosten nur geringfügig voneinander abweichen**.
- Auch die Normalkostenrechnung **eignet sich nicht besonders als Kontroll- und Führungsinstrument**. Zwar werden für die Kostenstellen Kostendeckungsdifferenzen ermittelt. Diese lassen sich jedoch kaum analysieren, d. h. in ihre Ursachen (Wirtschaftlichkeit und Leistungsergiebigkeit sowie Beschäftigungseinfluss) zerlegen, und sind somit wenig aussagekräftig. Die beschränkten Möglichkeiten der Gemeinkosten-Analyse werden auf S. 146 f. erläutert. Als ausgezeichnetes Kontroll- und Führungsinstrument gilt die flexible Plankostenrechnung (Standardkostenrechnung)<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Siehe 7. Teil: Standardkostenrechnung

### 4.3.1 Normalkostenrechnung im Produktionsunternehmen

#### BEISPIEL zum Produktionsunternehmen: Betriebsabrechnung mit Ausweis der Erfolge (in TCHF)

Die grau und weiss hinterlegten Zahlen beziehen sich auf den chronologischen Ablauf (siehe Bemerkungen zuunterst auf der Seite).

	Aufwand / Ertrag betriebl.	Sachl. Abgr.	Kosten / Ertrag	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Material	Fertigung	Verwaltung / Vertrieb	Erzeugnisse A	Erzeugnisse B
Rohmaterialaufwand / -kosten	2'900	100	3'000				1'800	1'200
Personalaufwand / -kosten	4'900	200	5'100	180	3'970	950		
Sonst. Betriebsaufw. / Betriebskosten	2'116		2'116	50	1'200	866		
Abschreibungsaufwand / kalk. Abschr.	600	-190	410	30	250	130		
Finanzaufwand / kalk. Zinsen	110	230	340	70	180	90		
<b>Total</b>	<b>10'626</b>	<b>340</b>	<b>10'966</b>	<b>330</b>	<b>5'600</b>	<b>2'036</b>	<b>1'800</b>	<b>1'200</b>
Material-GK 10% der Rohmaterialko. *				-300			180	120
Fertigungs-GK TCHF 0.5 je h *					-5'500		3'300 ①	2'200 ②
Herstellkosten der Produktion (HKP) *							5'280	3'520
Bestandesabnahme unfertige Erz. A *	176	88	264				264	
Herstellkosten der Fertigerz. (HKFE) *							5'544	3'520
Bestandeszunahme Fertigerzeugn. B *	-352	-176	-528					-528
Herstellkosten des Verkaufs (HKV) *							5'544	2'992
Verw.- und Vertr.-GK 25% der HKV *						-2'134	1'386	748
Selbstkosten des Verkaufs (SKV) *							6'930	3'740
Nettoerlös	-10'870		-10'870				-6'960	-3'910
<b>Erfolg</b>	<b>-420</b>	<b>252</b>	<b>-168</b>				<b>-30</b>	<b>-170</b>
Bezeichnung Erfolg	<b>Betr.gew. FIBU</b>		<b>Ist-Betr.gew.</b>				<b>Kalkulierter Betriebsgewinn</b>	
Deckungsdifferenz				<b>30</b>	<b>100</b>	<b>-98</b>		
Bezeichnung Deckungsdifferenz				<b>Unterdeckung</b>	<b>Unterdeckung</b>	<b>Überdeckung</b>		

\* durchwegs kalkulierte = verrechnete Kosten

① Ist-h \* Plan-Satz = 6'600 h \* TCHF 0.5 je h = 3'300

② 4'400 h \* TCHF 0.5 je h = 2'200

#### Erläuterung zu den Kosten deckung s differenzen:

Kosten **u n t e r d e c k u n g** (= M e h r kosten) der Kostenstelle **Fertigung**

Istkosten 5'600 (= der Kostenstelle effektiv belastete Kosten)

Kalkulierte Kosten 5'500 (= auf die Kostenträger verrechnete Kosten; Kostenstelle entspr. entlastet)

**Unterdeckung 100**

Unterdeckungen liegen vor, falls die Istkosten höher sind als die kalkulierten (= verrechneten) Kosten.

Kosten **ü b e r d e c k u n g** (= M i n d e r kosten) der Kostenstelle **Verwaltung / Vertrieb**

Istkosten 2'036 (= der Kostenstelle effektiv belastete Kosten)

Kalkulierte Kosten 2'134 (= auf die Kostenträger verrechnete Kosten; Kostenstelle entspr. entlastet)

**Überdeckung -98**

Überdeckungen liegen vor, falls die Istkosten tiefer sind als die kalkulierten (= verrechneten) Kosten.

#### Chronologischer Ablauf in der Normalkostenrechnung (siehe auch die Farben im BAB oben):

- ① Die **Einzelkosten** sowie die **kalkulierten** (verrechneten) Kosten der Kostenstellen werden während des Abrechnungszeitraumes laufend den Kostenträgern belastet. Die Betriebsabrechnung weist schliesslich in der Kostenträgerrechnung die Totale an kalkulierten Kosten (SKV) aus. Werden die kalk. SKV den Nettoerlösen gegenübergestellt, resultieren die **kalk. Betriebserfolge**.
- ② Nach Ablauf des Abrechnungszeitraumes liegen die **Istkosten** (belastete Stellenkosten, Totale der Kostenstellen) vor. Dadurch kann auch der **Ist-Betriebserfolg** ermittelt werden.
- ③ Als Differenz zwischen (belasteten) Istkosten und kalkulierten (verrechneten) Kosten resultieren **Kostenunterdeckungen** (Mehrkosten) oder **Kostenüberdeckungen** (Minderkosten).

Aufgrund der Verrechnung mit Normalkosten ergibt sich folgende Erweiterung bei der Herleitung des Ist-Betriebserfolgs (siehe die folgenden internen Erfolgsrechnungen):

- Ausweis des **kalkulierten** Brutto- bzw. Betriebsgewinns (BEBU); u. U. kalkulierter Betriebsverlust
- Nachweis der **Kostenunter-** bzw. **Kostenüberdeckungen** aus der Kostenstellenrechnung

In der Praxis werden die Deckungsdifferenzen i. d. R. nach Kostenstellen(gruppen) ausgewiesen.

### Interne Erfolgsrechnungen

Für die internen Erfolgsrechnungen (Absatz- und Produktions-ER) gelten die Erläuterungen auf Seite 133 f.

### Absatz-ER

#### **BEISPIEL** zur Absatz-ER im Produktionsunternehmen auf Basis von Normalkosten (Kurzzahlen; Werte gemäss Betriebsabrechnung auf Seite 140)

Absatz-ER	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	6'960	3'910	10'870
Kalk. Herstellkosten des Verkaufs (HKV)	-5'544	-2'992	-8'536
Kalk. Bruttogewinn	1'416	918	2'334
Kalk. Verwaltungs- und Vertriebs-GK	-1'386	-748	-2'134
Kalk. Betriebsgewinn BEBU	30	170	200
Unterdeckung Einkauf / Lager Material			-30
Unterdeckung Fertigung			-100
Überdeckung Verwaltung / Vertrieb			98
Ist-Betriebsgewinn BEBU			168
Sachliche Abgrenzungen:			
Primärkosten total			340
Bewertungsdifferenz UE/FE			-88
Betriebsgewinn FIBU			420

#### **Variante mit Vorzeichen** gemäss Betriebsabrechnung auf Seite 140

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	-6'960	-3'910	-10'870
Kalk. Herstellkosten des Verkaufs (HKV)	5'544	2'992	8'536
Kalk. Bruttogewinn	-1'416	-918	-2'334
Kalk. Verwaltungs- und Vertriebs-GK	1'386	748	2'134
Kalk. Betriebsgewinn BEBU	-30	-170	-200
Unterdeckung Einkauf / Lager Material			30
Unterdeckung Fertigung			100
Überdeckung Verwaltung / Vertrieb			-98
Ist-Betriebsgewinn BEBU			-168
Sachliche Abgrenzungen:			
Primärkosten total			-340
Bewertungsdifferenz UE/FE			88
Betriebsgewinn FIBU			-420

**BEISPIEL zur Produktions-ER im Produktionsunternehmen auf Basis von Normalkosten**  
(Kurz Zahlen; Werte gemäss Betriebsabrechnung auf Seite 140)

**Produktions-ER nach Kostenarten (KA)**

**Merke:**

Weil die einzelnen **Kostenarten** nur als **Istkosten** vorliegen, zeigt die Produktions-ER nach **Kostenarten** sowohl in der Ist- als auch in der Normalkostenrechnung den **Ist-Betriebserfolg** (und keinen kalkulierten Betriebserfolg).

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	6'960	3'910	10'870
Bestandesabnahme UE	-264	0	-264
Bestandeszunahme FE		528	528
Produktionsertrag	6'696	4'438	11'134
Rohmaterialkosten			-3'000
Personalkosten			-5'100
Sonstige Betriebskosten			-2'116
Kalkulatorische Abschreibungen			-410
Kalkulatorische Zinsen			-340
Ist-Betriebserfolg BEBU			168
Sachliche Abgrenzungen (total)			252
Betriebserfolg FIBU			420

**Produktions-ER nach Kostenstellen (KS)**

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	6'960	3'910	10'870
Bestandesabnahme UE	-264	0	-264
Bestandeszunahme FE		528	528
Produktionsertrag	6'696	4'438	11'134
Rohmaterialkosten (KA)	-1'800	-1'200	-3'000
Kalk. Kosten KS Einkauf / Lager Material	-180	-120	-300
Kalk. Kosten KS Fertigung	-3'300	-2'200	-5'500
Kalkulierter Bruttogewinn	1'416	918	2'334
Kalk. Kosten KS Verwaltung / Vertrieb	-1'386	-748	-2'134
Kalkulierter Betriebserfolg BEBU	30	170	200
Unterdeckung Einkauf / Lager Material			-30
Unterdeckung Fertigung			-100
Überdeckung Verwaltung / Vertrieb			98
Ist-Betriebserfolg BEBU			168

*Fortsetzung wie Absatz- oder Produktions-ER nach Kostenarten*

**Produktions-ER nach Kostenträgern (KT)**

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	6'960	3'910	10'870
Bestandesabnahme UE	-264	0	-264
Bestandeszunahme FE		528	528
Produktionsertrag	6'696	4'438	11'134
Kalkulierte HKP	-5'280	-3'520	-8'800
Kalkulierter Bruttogewinn	1'416	918	2'334
Kalkulierte Verwaltungs- und Vertriebs-GK	-1'386	-748	-2'134
Kalkulierter Betriebserfolg BEBU	30	170	200
Unterdeckung Einkauf / Lager Material			-30
Unterdeckung Fertigung			-100
Überdeckung Verwaltung / Vertrieb			98
Ist-Betriebserfolg BEBU			168

*Fortsetzung wie Absatz- oder Produktions-ER nach Kostenarten*

AUFGABE 84, Seite 202

AUFGABE 85, Seite 203

AUFGABE 86, Seite 204

AUFGABE 87, Seite 206

AUFGABE 88, Seite 207

AUFGABE 89, Seite 208

### 4.3.2 Normalkostenrechnung im Warenhandelsunternehmen

#### BEISPIEL zum Warenhandelsunternehmen: Betriebsabrechnung mit Kostenstellen und Ausweis der Erfolge (Kurz Zahlen)

Zur Deckung der Gemeinkosten sind den Kostenträgern verrechnet worden:

- 10% der Warenkosten für Einkauf und Lager
- 15% des Nettoerlöses für Verwaltung
- 25% des Nettoerlöses für Vertrieb

	Ertrag / Aufw. betriebl.	Sachl. Abgren- zungen	Ertrag / Kosten	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Waren	Verwal- tung	Vertrieb	Waren C	Waren D
Nettoerlös	-6'000		-6'000				-3'600	-2'400
Warenaufwand / -kosten	3'200	-200	3'000				1'800	1'200
<b>Bruttogewinn FIBU bzw. BEBU</b>	<b>-2'800</b>	<b>-200</b>	<b>-3'000</b>				<b>-1'800</b>	<b>-1'200</b>
Personalaufwand / -kosten	1'400		1'400	155	335	910		
Sonst. Betriebsaufwand / -kosten	900		900	25	355	520		
Abschreibungen	400	-100	300	70	120	110		
Finanzaufwand / Zinskosten	80	120	200	80	70	50		
<b>(Ist-)Betr.gew. FIBU bzw. BEBU</b>	<b>-20</b>	<b>-180</b>	<b>-200</b>					
Kostenstellentotale				330	880	1'590		
Kalk. GK Einkauf / Lager 10% der Warenkosten				-300			180	120
Kalk. GK Verwaltung 15% des Nettoerlöses					-900		540	360
Kalk. GK Vertrieb 25% des Nettoerlöses						-1'500	900	600
<b>Kalkulierter Betriebsgewinn</b>							<b>-180</b>	<b>-120</b>
Deckungsdifferenz				30	-20	90		
Bezeichnung Deckungsdifferenz				Unterd.	Überd.	Unterd.		

#### BEISPIEL zum Warenhandelsunternehmen: Betriebsabrechnung mit Ausweis der Erfolge (Abteilungen = Kostenträger) (Kurz Zahlen)

- Beiden Warengruppen sind 100% Bruttogewinnzuschlag (Bruttogewinn in % der Warenkosten) verrechnet worden.
- Dabei resultiert eine kalkulierte Umsatzrendite (Betriebsgewinn in % des Nettoerlöses) von 5%.

	Ertrag / Aufwand betriebl.	Sachl. Abgr.	Ertrag / Kosten	De- ckungs- differenz	Kostenträger (Abteilungen)	
					Waren C	Waren D
Nettoerlös	-6'000		-6'000		-3'600	-2'400
Warenaufwand / -kosten	3'200	-200	3'000		1'800	1'200
<b>Bruttogewinn FIBU bzw. BEBU</b>	<b>-2'800</b>	<b>-200</b>	<b>-3'000</b>		<b>-1'800</b>	<b>-1'200</b>
Gemeinaufwand / Ist-GK / kalkulierte GK	2'780	20	2'800	-100 ❶	1'620	1'080
<b>Betriebserfolg</b>	<b>-20</b>	<b>-180</b>	<b>-200</b>	<b>-100</b>	<b>-180</b>	<b>-120</b>
Bezeichnung Betriebserfolg	<b>Betr.- gewinn FIBU</b>		<b>Ist- Betr.- gewinn</b>	❶ Unter- deckung	<b>Kalkulierter Betriebsgewinn</b>	

Die Berechnung der Selbstkosten je Ware (Warengruppe) ist eher unüblich. Entscheidend ist der Bruttogewinn je Kostenträger.

**BEISPIEL zum Warenhandelsunternehmen: Betriebsabrechnung mit Ausweis der Selbstkosten; interne Erfolgsrechnung (Kurz Zahlen; siehe auch Seite 143)**

	Aufwand betr.	Sachl. Abgr.	Kosten	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Waren	Verwaltung	Vertrieb	Waren C	Waren D
Warenaufwand / Warenkosten	3'200	-200	3'000				1'800	1'200
Personalaufwand / Personalkosten	1'400		1'400	155	335	910		
Sonst. Betriebsaufw. / Betriebsko.	900		900	25	355	520		
Abschr.aufwand / kalk. Abschreib.	400	-100	300	70	120	110		
Finanzaufwand / kalk. Zinsen	80	120	200	80	70	50		
Total	5'980	-180	5'800	330	880	1'590	1'800	1'200
Kalk. GK Einkauf / Lager 10% der Warenkosten				-300			180	120
Kalk. GK Verwaltung 15% des Nettoerlöses					-900		540	360
Kalk. GK Vertrieb 25% des Nettoerlöses						-1'500	900	600
<b>Kalk. Selbstkosten</b>							<b>3'420</b>	<b>2'280</b>

**Absatz-ER**

**Variante (Vorzeichen gemäss BA Seite 143)**

	Waren C	Waren D	Total		Waren C	Waren D	Total
Nettoerlös	3'600	2'400	6'000	Nettoerlös	-3'600	-2'400	-6'000
Warenkosten	-1'800	-1'200	-3'000	Warenkosten	1'800	1'200	3'000
Kalk. Bruttogewinn	1'800	1'200	3'000	Kalk. Bruttogewinn	-1'800	-1'200	-3'000
Kalk. Gemeinkosten total	-1'620	-1'080	-2'700	Kalk. Gemeinkosten total	1'620	1'080	2'700
Kalk. Betriebsgew. BEBU	180	120	300	Kalk. Betriebsgew. BEBU	-180	-120	-300
Unterdeckung Eink. / Lager			-30	Unterdeckung Eink. / Lager			30
Überdeckung Verwaltung			20	Überdeckung Verwaltung			-20
Unterdeckung Vertrieb			-90	Unterdeckung Vertrieb			90
Ist-Betriebsgewinn BEBU			200	Ist-Betriebsgewinn BEBU			-200
Sachliche Abgrenzungen:				Sachliche Abgrenzungen:			
Warenaufwand / -kosten			-200	Warenaufwand / -kosten			200
Abschreibungsaufwand / -kosten			-100	Abschreibungsaufwand / -kosten			100
Finanzaufwand / kalk. Zinsen			120	Finanzaufwand / kalk. Zinsen			-120
Betriebsgewinn FIBU			20	Betriebsgewinn FIBU			-20

AUFGABE 90, Seite 211

AUFGABE 91, Seite 212

AUFGABE 92, Seite 214

AUFGABE 93, Seite 216

### 4.3.3 Normalkostenrechnung in weiteren Dienstleistungsunternehmen

#### BEISPIEL Treuhand(klein)unternehmen

##### PLANWERTE (ermittelt im 4. Quartal 20-6)

Aufgrund der Plan-ER werden die während des Jahres zur Anwendung gelangenden Kosten- und Erlös-Stundenverrechnungssätze ermittelt.

Plan-Stunden 3'000

Plan-Umsatzrendite (Plan-Betriebsgewinn in % des Plan-Nettoerlöses) 10%

PLAN-ER (Budget) Jahr 20-7 in CHF		
Nettoerlös		-600'000
Personalkosten	360'000	
Mietkosten	48'000	
Sonstige Kosten	91'000	
Kalk. Abschreibungen	25'000	
Kalk. Zinsen	16'000	540'000
<b>Plan-Betriebsgewinn</b>		<b>-60'000</b>

**PLAN-Stundensatz** für die Verrechnung der **Kosten** (h = Stunden oder Stunde):

CHF 540'000 / 3'000 h = **CHF 180 je h**

**PLAN-Stundensatz** für die Verrechnung des **Erlöses** (Kosten und Planbetriebsgewinn):

CHF 600'000 / 3'000 h = **CHF 200 je h**

##### ISTWERTE (ermittelt im 1. Quartal 20-8)

Ist-Stunden 3'200

IST-ER Jahr 20-7 in CHF		
Nettoerlös		-624'000
Personalkosten	385'400	
Mietkosten	48'000	
Sonstige Kosten	118'800	
Kalk. Abschreibungen	25'000	
Kalk. Zinsen	18'000	595'200
<b>Ist-Betriebsgewinn</b>		<b>-28'800</b>

**IST-Stundensatz** (Durchschnittssatz) zur Deckung der **Kosten**:

CHF 595'200 / 3'200 h = **CHF 186 je h**

**IST-Stundensatz** (Durchschnittssatz) zur Erzielung des **Erlöses** (Kosten und Ist-Betriebsgewinn)

CHF 624'000 / 3'200 h = **CHF 195 je h**

IST-Umsatzrendite (gerundet) 4.6% (= 28'800 / 624'000 \* 100)

##### INTERNE Erfolgsrechnung

Variante, die in der Praxis üblicher ist:

Kalkulierter Nettoerlös ①	-640'000
Kalkulierte Kosten ②	576'000
<b>Kalkulierter Betriebsgewinn</b>	<b>-64'000</b>
Mindererlös ③	16'000
Unterdeck. ④	19'200
<b>Ist-Betriebsgewinn</b>	<b>-28'800</b>

Ist-Nettoerlös	-624'000
Kalkulierte Kosten	576'000
<b>Kalkulierter Betriebsgewinn</b>	<b>-48'000</b>
Unterdeckung	19'200
<b>Ist-Betriebsgewinn</b>	<b>-28'800</b>

① 3'200 Stunden zu CHF 200

② 3'200 Stunden zu CHF 180

③ 640'000 - 624'000

④ 595'200 - 576'000

AUFGABE 94, Seite 217

AUFGABE 95, Seite 218

AUFGABE 96, Seite 220

AUFGABE 97, Seite 221



**4.7 Aufgaben zum 4. Teil**

**Die L ö s u n g e n zu den Aufgaben folgen auf den Seiten 201 ff.**

**AUFGABE 71 Lückentext**

Füllen Sie die Lücken aus.

**Istkostenrechnung**

Die Istkostenrechnung ist immer eine ..... Die Istkostenrechnung dient als Grundlage zur Ermittlung der ..... für ..... Die Istkostenrechnung wird oft ergänzend mit anderen Kostenrechnungssystemen eingesetzt und ermöglicht so ..... bzw. ....

**Interne Erfolgsrechnungen**

Nettoerlös – ..... = Bruttogewinn

Produktionsertrag – ..... = Bruttogewinn

Bruttogewinn – ..... = Betriebserfolg BEBU

Betriebserfolg BEBU ± ..... = Betriebserfolg FIBU

Nettoerlös ± Bestandesänderung unfertige und fertige Erzeugnisse = .....

**Kostenträgerrechnung**

Herstellkosten (HK) der Produktion – ..... = HK der Fertigerzeugnisse

HK der Fertigerzeugnisse + ..... = HK des Verkaufs

HK des Verkaufs + ..... = Selbstkosten des Verkaufs





### AUFGABE 74 Produktionsunternehmen: Betriebsabrechnung auf Istkostenbasis mit Bestandesänderung an Erzeugnissen

**Lösungs-Arbeitsblätter: Siehe Vorwort Seite 4**

Aufgrund der folgenden Ausgangslage sind für das Jahr 20-5 zu erstellen bzw. zu ermitteln:

- Betriebsabrechnung** mit Ausweis der Erfolge
- Stückkosten und Mengen bei den Fertigerzeugnissen
- Interne Erfolgsrechnungen mit Ausweis der Erfolge gemäss Lösungs-Arbeitsblatt
  - **Absatz-ER**
  - **Produktions-ER** nach Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträgern

**Ausgangslage** (TCHF)

Die Bewertung in der FIBU erfolgt nach **True and fair view**.

#### Kostenartenrechnung

- **Rohmaterial:** Anfangsbestand 180, Einkäufe 600, Endbestand 150  
Von den Rohmaterialkosten entfallen 290 auf die Erzeugnisse A.
- **Gemeinaufwand** 4'062  
Bei den Abschreibungen und Zinsen ergeben sich sachliche Abgrenzungen (sog. Anderskosten).

#### Belastung der Kostenstellen mit Gemeinkosten

	<i>Einkauf / Lager Rohmat.</i>	<i>Fertigung</i>	<i>Verwaltung / Vertrieb</i>
Gemeinkosten	126	3'100	1'146

#### Verrechnung der Kostenstellen auf die Kostenträger

- Gemeinkosten Einkauf / Lager Material in % der Rohmaterialkosten
- Fertigungsgemeinkosten in CHF je Stunde: total 6'200 Stunden, davon Erzeugnisse A 3'000 Stunden
- Verwaltungs- / Vertriebsgemeinkosten in % der Herstellkosten des Verkaufs

#### Erzeugnisbestände (zu Herstellkosten in TCHF)

		<u>1. Januar 20-5</u>	<u>31. Dezember 20-5</u>
Unfertige Erzeugnisse	A	30	78
	B	225	33
Fertigerzeugnisse	A	330	210
	B	125	425

**Nettoerlös** Erzeugnisse A 2'480, B 2'650

**Lösung**

a.

	FIBU	Sachl. Abgr.	BEBU	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Material	Fertigung	Verwaltung / Vertrieb	Erzeugnisse A	Erzeugnisse B
Rohmaterialaufwand / -kosten								
Gemeinaufwand / -kosten								
Total								
Erfolg								
Bezeichnung Erfolg								

b. Vervollständigen Sie die Tabelle.

	Erzeugnis A	Erzeugnis B
Herstellkosten je Stück	CHF .....	CHF .....
Hergestellte Anzahl Fertigerzeugnisse	..... Stück	550 Stück
Verkaufte Anzahl Fertigerzeugnisse	640 Stück	..... Stück
Best.änderung Fertigerzeugnisse .....	..... Stück	
.....		..... Stück

❶ Angabe, ob Zu- oder Abnahme

c. **Absatz-ER**

	Erz. A	Erz. B	Total
Ist-Bruttogewinn			
Ist-Betriebserfolg BEBU			
Betriebs..... FIBU			

**Produktions-ER nach Kostenarten**

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös			
Produktionsertrag			
Ist-Betriebs..... BEBU			
Betriebs..... FIBU			

**Produktions-ER nach Kostenstellen**

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös			
Produktionsertrag			
Ist-Bruttogewinn BEBU			
Ist-Betriebserfolg BEBU			
Betriebs..... FIBU			

**Produktions-ER nach Kostenträgern**

	Erz. A	Erz. B	Total
Produktionsertrag			
Ist-Bruttogewinn			
Ist-Betriebserfolg BEBU			
Betriebs..... FIBU			



### AUFGABE 76 Produktionsunternehmen: Betriebsabrechnung auf Istkostenbasis mit Änderung des Bestandes an Erzeugnissen

Diese Aufgabe soll unter b. aufzeigen, dass in einer mehrstufigen ER – je nach Informationsbedarf – **mehrere Bruttogewinne, Betriebserfolge und Erfolge FIBU** ausgewiesen werden können.

Aufgrund der folgenden Ausgangslage sind zu erstellen:

- Vollständige **Betriebsabrechnung**
- Mehrstufige ER FIBU<sup>1</sup> und mehrstufige ER BEBU**

#### Ausgangslage (Kurzzahlen)

Die Bewertung erfolgt nach **OR mit steuerrechtlich zulässiger Unterbewertung**.

In der FIBU werden die Rohmaterial- und Erzeugnisbestände gegenüber der BEBU um 33 1/3% unterbewertet.

Bemerkung zur Lösung b.: Der Finanzaufwand (Zinsen) beträgt 50.

#### Kostenartenrechnung

**Rohmaterial:** Anfangsbestand FIBU 240, Endbestand FIBU 420  
Aufgrund der Materialbezüge entfallen von den Rohmaterialkosten 800 auf die Erzeugnisse A.

#### Belastung der Kostenstellen mit Gemeinkosten

In der Betriebsabrechnung sind Ergänzungen vorzunehmen.

Bemerkung zur Lösung b.: Die kalkulatorischen Zinsen betragen 90; sie werden auf Basis der halben Anschaffungswerte des Anlagevermögens ermittelt, aber in der Betriebsabrechnung nicht verbucht.

#### Verrechnung der Kostenstellen auf die Kostenträger

- Gemeinkosten Einkauf / Lager Material in % der Rohmaterialkosten
- Fertigungsgemeinkosten in CHF je Stunde: total 3'500 Stunden, davon Erzeugnisse A 1'900 Stunden
- Verwaltungs- / Vertriebsgemeinkosten in % der Herstellkosten des Verkaufs

#### Erzeugnisbestände (zu Herstellkosten)

Keine Veränderung der unfertigen Erzeugnisse

		<u>1. Januar 20-9</u>	<u>31. Dezember 20-9</u>
Fertigerzeugnisse	A	470	530
	B	210	180

#### Nettoerlös Erzeugnisse A 2'920, B 3'225

<sup>1</sup> Z. T. in Anlehnung an Hirschi/Trepp/Zulliger, Finanzbuchhaltung, Repetition und Vertiefung (2016)

**Lösung**

a.

	FIBU	Sachl. Abgr.	BEBU	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Material	Fertigung	Verwaltung / Vertrieb	Erzeugnisse A	Erzeugnisse B
Rohmaterialaufwand / -kosten			1'800				800	
Personalaufwand / -kosten	3'510		3'510	190	2'490	830		
Sonst. Betriebsaufwand / -kosten	① 640		② 640	70		340		
Abschreibungsaufwand / kalk. Abschr.	160	-30	③ 130	10		40		
Total			6'080					
Selbstkosten des Verkaufs (SKV)								
Nettoerlös								
Erfolg								
Bezeichnung Erfolg								

- ① ohne Zinsaufwand
- ② ohne kalkulatorische Zinsen
- ③ keine "Unternull"-Abschreibungen

b.

Mehrstufige ER FIBU			
	A	B	Total
Nettoerlös			
-/+ Bestandesänderung FE			
= <b>Produktionsertrag</b>			
- Rohmaterialaufwand	-840		
= <b>Offiz. Bruttogewinn</b>			
- Personalaufwand			
- Sonstiger Betriebsaufwand ④			
= <b>EBITDA</b> ⑤			
- Abschreibungsaufwand			
= <b>EBIT</b> ⑥			
- Finanzaufwand			
= <b>EBT</b> ⑦			

Mehrstufige ER BEBU ⑧			
	A	B	Total
Nettoerlös			
-/+ Bestandesänderung FE			
= <b>Produktionsertrag</b>			
- Rohmaterialkosten			
= <b>Ist-Bruttogewinn 1</b> ⑨			
- Verrechnete MGK			
- Verrechnete FGK			
= <b>Ist-Bruttogewinn 2</b>			
- Verrechnete VVGK			
= <b>Ist-Betriebserfolg 1</b>			
- Kalkulatorische Zinsen			
= <b>Ist-Betriebserfolg 2</b>			

- ④ Ausgabenwirksamer Sachaufwand
- ⑤ EBITDA = Earnings before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization; Betriebsgewinn vor Abschreibungen, Zinsen und Steuern
- ⑥ EBIT = Earnings before Interest and Taxes; Betriebserfolg vor Zinsen und Steuern
- ⑦ EBT = Earnings before Taxes; Betriebsgewinn vor Nebenerfolgen (Konti Klasse 7 und 8 [Steuern])
- ⑧ Produktions-ER nach Kostenstellen
- ⑨ Nach Einzelkosten (hier Rohmaterial)

### AUFGABE 77 Bäckerei/Konditorei: Betriebsabrechnung auf Istkostenbasis

In einer Bäckerei/Konditorei mit angegliedertem Tearoom werden Eigenprodukte (aus Bäckerei und Konditorei) hergestellt und verkauft. Daneben werden Fremdprodukte (Waren) eingekauft und im eigenen Tearoom verkauft.

Aufgrund der folgenden Ausgangslage sind für das Jahr 20-5 folgende Teilaufgaben zu lösen:

- a. Vervollständigung **Betriebsabrechnung** mit Ausweis der Selbstkosten je Kostenträger
- b. **Absatz-ER** mit Ausweis folgender Erfolge:
  - Ist-Betriebserfolg je Kostenträger und total
  - Betriebserfolg FIBU
  - Unternehmenserfolg

#### Ausgangslage (Kurz Zahlen)

Die Warenkosten (insbesondere auch Getränke für das Tearoom) betragen 480.

Die Rohstoffkosten betragen total 3'320, wovon 1'360 auf Bäckereiprodukte entfallen.

Die Gemeinkosten sind bereits in der Betriebsabrechnung (Lösungsteil) eingetragen.

Verrechnung der Gemeinkosten auf die Kostenstellen:

- Lager in % der Einzelkosten
- Werkstätten Bäckerei und Konditorei: Die Gemeinkosten sind den entsprechenden Kostenträgern weiterzuverrechnen.
- Tearoom: Die Gemeinkosten sind im Verhältnis der 1 : 1 : 2 gewichteten Einzelkosten Bäckerei, Konditorei und Waren auf die Kostenträger zu verteilen.
- Verwaltung in % der *Herstellkosten*. Als *Herstellkosten* sind neben den Eigenprodukten auch die Warenkosten zuzüglich verrechnete Gemeinkostenanteile zu verstehen. Bei der Zurechnung auf die Kostenträger sind die Beträge auf ganze Kurzzahlen zu runden.
- Vertrieb (Aussendienst) nur für Eigenprodukte: Die Gemeinkosten sind im Verhältnis der 2 : 1 gewichteten *reduzierten Herstellkosten* (ohne Gemeinkosten Tearoom) auf die Kostenträger Bäckerei und Konditorei zu verteilen.  
Bei der Zurechnung auf die Kostenträger sind die Beträge auf ganze Kurzzahlen zu runden.

Sachliche Aufwandabgrenzung (Aufwand < Kosten) 62

Erfolg aus nicht betrieblich genutzten (vermieteten) Teilen der Liegenschaft (Haben-Überschuss) 24

Nettoerlös	Bäckerei	2'583
	Konditorei	3'180
	Waren	787

**Lösung**

a.

	Kosten	Kostenstellen						Kostenträger		
		Lager	Werkstätten		Tea-room	Ver-waltung	Vertrieb (Aussen-dienst)	Eigenprodukte		Fremd-produkte (Waren)
			Bäcke-rei	Kondito-rei				Bäcke-rei	Kondi-torei	
Warenkosten										
Rohmaterialkosten										
Gemeinkosten	2'588	190	715	580	535	291	277			
Total										
HK (gem. spezieller Definition)										
Selbstkosten										

b. **Absatz-ER**

	Bäckerei	Konditorei	Waren	Total
Nettoerlös				
Selbstkosten				
Ist-Betriebserfolg BEBU				
Betriebs..... FIBU				
Unternehmens.....				



**AUFGABE 79 Warenhandelsunternehmen: Betriebsabrechnung auf Istkostenbasis**

Ermitteln Sie den **Warenverbrauch C** nach gleitendem Durchschnittspreis, vervollständigen Sie den **BAB** und erstellen Sie die **Absatz-ER**.

Die Bewertung erfolgt nach **True and fair view**.

Waren C	Zugänge (Einkäufe)			Abgänge (ab Lager)			Lagerbestand		
	Menge	Einheitspreis CHF	Wert TCHF	Menge	Einheitspreis CHF	Wert TCHF	Menge	Einheitspreis CHF	Wert TCHF
Datum									
01.01.							60'000	20.00	1'200
05.01	90'000	18.00	1'620						
12.01				50'000					
20.01	100'000	19.00	1'900						
26.01				100'000					
				Verbrauch					

	FIBU	Sachl. Abgr.	BEBU	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Waren	Verwaltung	Vertrieb	Waren C	Waren D
Warenaufwand / Warenkosten		0						1'960
Personalaufwand / -kosten		0			750	1'350		
Sonst. Betriebsaufw. / Betr.kosten	798	0	798	110	330	358		
Abschr.aufwand / kalk. Abschr.	320	-50	270	80	100	90		
Finanzaufwand / kalk. Zinsen	80	90	170	40	80	50		
Total		40			1'260	1'848		1'960
GK Einkauf / Lager 10% der Warenko.								
GK Verwaltung ..... % des Nettoerlöses								
GK Vertrieb ..... % des Nettoerlöses								
Selbstkosten								
Nettoerlös	-8'400		-8'400				-5'100	-3'300
<b>Erfolg</b>								

Absatz-ER	Waren C	Waren D	Total
Ist-Bruttogewinn			
Ist-Betriebserfolg BEBU			
Betriebs..... FIBU			



**AUFGABE 82 Warenhandelsunternehmen: Mehrstufige interne Erfolgsrechnung auf Istkostenbasis**

Diese Aufgabe soll aufzeigen, dass in einer mehrstufigen ER – je nach Informationsbedarf – **mehrere Bruttogewinne, Betriebserfolge und Erfolge FIBU** ausgewiesen werden können.

Aufgrund der folgenden Ausgangslage sind die mehrstufigen ER FIBU und BEBU zu erstellen.

**Ausgangslage** (Kurzzahlen)

In der FIBU werden die Warenbestände gegenüber der BEBU um 33 1/3% unterbewertet.

Anfangsbestand gemäss FIBU: Warengruppe C 160, Warengruppe D 150

Endbestand gemäss Inventar: Warengruppe C 210, Warengruppe D 225

Wareneinkäufe: Warengruppe C 1'280, Warengruppe D 1'400

Personalaufwand 2'870 (der Unternehmerlohn von total 200 wurde in der FIBU nicht erfasst).

Vom Personalaufwand (ohne Unternehmerlohn) sind den Warengruppen direkt zurechenbar:

Warengruppe C 735, Warengruppe D 1'365

Raumaufwand 200, Verwaltungs- und Informatikaufwand 130, Werbeaufwand 415, übriger Betriebsaufwand 180 (jeweils gleich Kosten)

Bilanzielle Abschreibungen 170, kalkulatorische Abschreibungen 130 (keine „Unternull“-Abschreibung)

Finanzaufwand 60, kalkulatorische Zinsen 120

Betriebsfremder Erfolg (Soll-Überschuss) 33, Ertragssteuern 67

Nettoerlös Warengruppe C 2'955, Warengruppe D 3'970

**Lösung**

<b>Mehrstufige ER FIBU</b>			
	C	D	Total
Nettoerlös (Warenertag)			
- Warenaufwand			
<b>= Off. Bruttogewinn</b>			
- Personalaufwand total			
- Sonstiger Betriebsaufwand ❶			
<b>= EBITDA</b>			
- Abschreibungsaufwand			
<b>= EBIT</b>			
- Finanzaufwand			
<b>= EBT</b>			
- Betriebsfremder Erfolg			
- Steueraufwand			
<b>= Unternehmens.....</b>			

<b>Interne mehrstufige ER (BEBU) ❷</b>			
	C	D	Total
Nettoerlös			
- Warenkosten			
<b>= Ist-Bruttogewinn 1</b>			
- Personalkosten Handel			
<b>= Ist-Bruttogewinn 2</b>			
- Übrige Personalkosten			
- Sonstige Betriebskosten			
- Abschreibungskosten			
<b>= Ist-Betriebs..... 1</b>			
- Kalkulatorische Zinsen			
<b>= Ist-Betriebs..... 2</b>			

❶ ausgabenwirksamer Sachaufwand

❷ Produktions-ER nach Kostenarten

**Frage:** Wie viel beträgt der EBIT, wenn in der FIBU das True and fair view-Prinzip angewendet wird?

**AUFGABE 83 Hotel: Betriebsabrechnung auf Istkostenbasis**

Teilaufgaben aufgrund der folgenden Ausgangslage:

- Umlage der Vorkostenstellen und der Hauptkostenstelle *Restaurant* auf die übrigen Hauptkostenstellen (siehe folgende Seite)
- Erstellung der mehrstufigen ER (siehe folgende Seite)
- Fragen:
  - Wie ist die Höhe der kalkulatorischen Zinsen für den *Keller* erklärbar?
  - Wie lässt sich die Umlage der Vorkostenstellen *Beherbergung und Verpflegung Personal* sowie *Direktion, Verwaltung* aufgrund der Stunden begründen?
  - Weshalb ist das *Restaurant* kein Kostenträger?

**Ausgangslage** (Kurzzahlen)

Kostenstellenrechnung (Istkosten) Jahr 20-3:

	Total	Vorkostenstellen			Hauptkostenstellen				
		Gebäude	Beherberg. und Verpf. Personal	Direktion, Verwal- tung	Beher- bergung	Verpflegung		Restau- rant	Wellness
						Küche	Keller		
Personalkosten	5'570	160	320	850	1'960	1'200	200	800	80
Elektrizität, Wasser, Kehricht usw.	155	155							
Werbekosten	200				180			20	
Bürokosten	30			30					
Sonst. Kosten	415	85	20	25	125	55	15	85	5
Kalk. Abschr.	1'530	600	100	40	500	40	40	200	10
Kalk. Zinsen	1'095	500	40	25	260	45	120	100	5
<b>Total</b>	<b>8'995</b>	<b>1'500</b>	<b>480</b>	<b>970</b>	<b>3'025</b>	<b>1'340</b>	<b>375</b>	<b>1'205</b>	<b>100</b>

Umlagen (h = Stunden)									
- Gebäude (m <sup>3</sup> )	7'500		600	200	5'750	200	200	500	50
- Beherbergung und Verpflegung Personal (h)	100%			15%	35%	15%	5%	25%	5%
- Direktion, Verwaltung (h)	100%				35%	20%	5%	35%	5%

Die Umlage *Restaurant* erfolgt in % der Warenkosten Küche und Keller.

Warenkosten Küche 2'070, Keller 690

Sachliche Abgrenzung: Aufwand > Kosten um 20

Betriebsfremder Erfolg (Soll-Überschuss) 47

**Lösung**

a. Umlagen

	Total	Vorkostenstellen			Hauptkostenstellen				
		Gebäude	Beherberg. u. Verpfleg. Personal	Direktion, Verwaltung	Beherbergung	Verpflegung		Restauran	Wellness
					Küche	Keller			
Total Gemeinkosten									
Umlagen:									
- Gebäude									
- Beherbergung und Verpflegung Personal									
- Direktion, Verwaltung									
Total 1 Hauptkostenstellen									
Umlage Restaurant									
Total 2 Hauptkostenstellen									

b. Mehrstufige ER (Kostenträgerrechnung) Jahr 20-3

	Kostenträger				
	Unter- kunft	Verpflegung		Wellness	Total
		Speisen, Getränke (Küche)	Kalte Getränke (Keller)		
Nettoerlös	-4'915	-5'010	-1'980	-130	-12'035
Warenkosten	0			0	
<b>Ist-Bruttogewinn 1</b>					
Personalkosten (vor Umlagen):					
- Beherbergung, Verpflegung, Nebenleistungen					
- Restaurant (im Verhältnis der Warenkosten)	0			0	
<b>Ist-Bruttogewinn 2</b>					
.....					
<b>Ist-Betriebserfolg</b>					
.....					
<b>Betriebs..... FIBU</b>					
.....					
<b>Unternehmens..... vor Steuern</b>					

- c. Fragen: 1. ....  
 2. ....  
 3. ....  
 .....

**AUFGABE 84 Begriffliches zur Ist- und Normalkostenrechnung**

a. Die folgenden Begriffe sind den Lücken zuzuordnen.

*Deckungsdifferenz, Istkosten, kalkulierte Kosten, Mehrkosten, Minderkosten, Mischform, Nachkalkulation*

Die Istkostenrechnung ist immer eine ..... und somit  
vergangenheitsbezogen.

Die Normalkostenrechnung ist eine ..... und ermöglicht mithilfe von  
Normalkosten(zuschlags)sätzen eine beschleunigte Abrechnung.

Stimmen verrechnete Kosten (= ..... ) und tatsächliche

Kosten (= ..... ) einer Kostenstelle nicht überein,

resultiert eine ..... ; dabei wird es sich um

Kostenüberdeckung (= ..... ) oder

Kostenunterdeckung (= ..... ) handeln.

b. Zutreffendes ankreuzen.

	Kosten- überdeckung	Kosten- unterdeckung
1. Istkosten > verrechnete Kosten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
2. Kalkulierte Kosten < tatsächliche Kosten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
3. Verrechnete Kosten = Istkosten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4. Verrechnete Kosten > Istkosten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5. Tatsächliche Kosten = kalkulierte Kosten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6. Tatsächliche Kosten < kalkulierte Kosten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>



### AUFGABE 89 Produktionsunternehmen: Betriebsabrechnung auf Normalkostenbasis mit Änderung des Bestandes an Erzeugnissen

**Lösungs-Arbeitsblätter: Siehe Vorwort Seite 4**

Aufgrund der folgenden Ausgangslage sind für das Jahr 20-5 zu erstellen:

- Vollständige **Betriebsabrechnung** mit Ausweis der Erfolge
- Interne Erfolgsrechnungen
  - Absatz-ER** mit den vier üblichen Erfolgen
  - Produktions-ER** nach Kostenstellen, Kostenarten und Kostenträgern mit Produktionsertrag und üblichen Erfolgen

**Ausgangslage** (Kurz Zahlen)

In der FIBU werden Rohmaterial- und Erzeugnisbestände gegenüber der BEBU um 33 1/3% unterbewertet.

#### Kostenartenrechnung

- **Rohmaterial:** Anfangsbestand FIBU 180, Einkäufe zu Einstandspreisen 810, Verbrauch zu Einstandspreisen 900  
Von den Rohmaterialkosten entfallen 300 auf die Erzeugnisse A.
- **Gemeinaufwand** 4'428. Die sachlichen Abgrenzungen bei Zinsen und Abschreibungen ergeben einen Aufwandüberschuss von 50. Die BEBU berücksichtigt den in der FIBU nicht verbuchten Unternehmerlohn von 220.

#### Verteilung der Gemeinkosten auf die Kostenstellen

	<i>Einkauf / Lager Material</i>	<i>Fertigung</i>	<i>Verwaltung / Vertrieb</i>
Gemeinkosten (Ist)	189	3'096	Rest

#### Verrechnung der Kostenstellen auf die Kostenträger

- Gemeinkosten Einkauf / Lager Material 20% der Rohmaterialkosten
- Fertigungsgemeinkosten 0.65 (Kurz Zahl) je Stunde: total 4'800 Stunden, davon Erzeugnisse A 1'200 Stunden
- Verwaltungs- / Vertriebsgemeinkosten 30% der Herstellkosten des Verkaufs

#### Erzeugnisbestände (zu Herstellkosten)

		<i>1. Januar 20-5</i>	<i>31. Dezember 20-5</i>
Unfertige Erzeugnisse	A	keine Veränderung	
	B	120	72
Fertigerzeugnisse	A	30	90
	B	110	38

**Nettoerlös** Erzeugnisse A 1'440, B 4'200

**Lösung**

a.

	FIBU	Sachl. Abgr.	BEBU	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Material	Fertigung	Verwaltung / Vertrieb	Erzeugnisse A	Erzeugnisse B
Rohmaterialaufwand / -kosten								
Gemeinaufwand / -kosten								
Total								
Erfolg und Deckungsdifferenz								
Bezeichnung								

b.

Absatz-ER			
	Erz. A	Erz. B	Total

Produktions-ER nach Kostenstellen			
	Erz. A	Erz. B	Total
Produktionsertrag			
..... total			
..... total			

**Produktions-ER nach Kostenarten**

	Erz. A	Erz. B	Total
①			
Produktionsertrag			
..... total			

① Variante: Bestandesänderung zusammengefasst

Bestandesänderung UE/FE			
-------------------------	--	--	--

**Produktions-ER nach Kostenträgern**

	Erz. A	Erz. B	Total
①			
Produktionsertrag			
..... total			
..... total			



### AUFGABE 91 Warenhandelsunternehmen: Betriebsabrechnung auf Normalkostenbasis

Aufgrund der folgenden Ausgangslage sind für das Jahr 20-5 zu erstellen:

- Betriebsabrechnung** mit Ausweis der kalkulierten Selbstkosten je Kostenträger
- Absatz-ER** mit Ausweis folgender Erfolge: kalkulierter Bruttogewinn je Kostenträger und total, kalkulierter Betriebserfolg je Kostenträger und total, Ist-Betriebserfolg, Betriebserfolg FIBU

#### Ausgangslage (Kurz Zahlen)

In der FIBU werden die Warenbestände gegenüber der BEBU um 33 1/3% unterbewertet.

#### Kostenarten- und -stellenrechnung

Waren C: Anfangsbestand FIBU 120, Endbestand BEBU 150, Einkäufe 2'970

Waren D: Warenaufwand 1'520, Zunahme Bestand zu (tatsächlichen) Einstandspreisen 60

Personalaufwand 2'560 (ohne Unternehmerlohn von 240, der im Verhältnis 1 : 3 : 2 auf die Hauptkostenstellen zu verteilen ist; siehe im Übrigen unten)

Sonstiger Betriebsaufwand = sonstige Betriebskosten (siehe unten)

Abschreibungen FIBU: - Mobilien / Lagereinrichtungen: 25% vom Restwert  
 - Büromaschinen, Informatik, Fahrzeuge: 40% vom Restwert  
 - Alle Beschaffungen Anfang Jahr 20-4; seither weder Investitionen noch Desinvestitionen

Kalkulatorische Abschreibungen: siehe unten

Finanzaufwand 65; kalkulatorische Zinsen: 8% vom durchschnittlich betriebsnotwendigen Vermögen aufgrund von zurechenbaren Bilanzpositionen (siehe unten)

#### Belastung der Gemeinkosten auf die Kostenstellen

	<i>Fahrzeuge</i>	<i>Einkauf / Lager Waren</i>	<i>Verwaltung</i>	<i>Vertrieb</i>
Personalkosten (ohne Unternehmerlohn)	150	180	630	Rest
Sonstige Betriebskosten	10	20	310	430
Durchschn. betriebsnotwendiges Vermögen aufgrund von zurechenbaren Bilanzpositionen	200	800	400	300
Anlagevermögen (Beschaffungswert Anfang 20-4):				
Mobilien / Lagereinrichtungen		320	240	160
Nutzungsdauer, lineare Abschr.		8 Jahre	8 Jahre	8 Jahre
Büromaschinen, Informatik	10	40	120	40
Fahrzeuge	190			
Nutzungsdauer, lineare Abschr.	5 Jahre	5 Jahre	5 Jahre	5 Jahre

#### Umlage der Vorkostenstelle *Fahrzeuge* auf die Hauptkostenstellen

Gefahrene Kilometer:	Einkauf / Lager Waren	148'000 km
	Verwaltung	34'000 km
	Vertrieb	250'000 km

**Verrechnung auf die Kostenträger**

- Gemeinkosten Einkauf / Lager Waren: 10% der Warenkosten
- Gemeinkosten Verwaltung: 15% des Nettoerlöses
- Gemeinkosten Vertrieb: 25% des Nettoerlöses

**Nettoerlös** Waren C 5'800, D 2'800 (kalkulierter Nettoerlös = Ist-Nettoerlös)

**Lösung**

**a. Betriebsabrechnung**

	FIBU	Sachl. Abgr.	BEBU	Vorkostenstelle Fahrzeuge	Hauptkostenstellen			Kostenträger	
					Einkauf / Lager Waren	Verwaltung	Vertrieb	Waren C	Waren D
Warenaufwand / -kosten									
Personalaufwand / -kosten									
Sonst. Betr.aufw. / -kosten									
Abschr.aufwand / kalk. Abschr.									
Finanzaufwand / kalk. Zinsen									
Total nach Primärkosten									
Uml. Vorkostenstelle Fahrzeuge									
Total nach (vollen) Stellenkosten									
GK Einkauf / Lager									
GK Verwaltung									
GK Vertrieb									
Selbstkosten									

**b. Absatz-ER**

	Waren C	Waren D	Total
..... total			
..... total			



### AUFGABE 95 Treuhandunternehmen: Normalkostenrechnung

Eine Jungunternehmerin eröffnet auf den 01.01.20-7 ein Treuhand(einzel)unternehmen, das sie vorerst allein führen möchte.

Aufgrund der folgenden Ausgangslage sind zu erstellen bzw. zu ermitteln (in CHF):

- a. Plan-ER BEBU Jahr 20-7
- b. Plan-Verrechnungssätze je Stunde gegenüber Kunden
  - exklusive Plangewinn
  - inklusive Plangewinn
- c. Verrechnete Selbstkosten, verrechneter Nettoerlös und kalkulierter Erfolg für einen Auftrag im Januar 20-7 mit 30 Stunden Arbeit
- d. Interne ER Jahr 20-7 mit Ausweis folgender Erfolge:
  - Kalkulierter Erfolg aufgrund verrechneter Nettoerlöse und Kosten
  - Ist-Betriebserfolg
- e. Kennzahlen Jahr 20-7 (auf 2 Dezimalstellen runden):
  - Ist-Umsatzrendite
  - Istsatz je Stunde exklusive und inklusive Gewinn

#### Ausgangslage

Am 1.1. 20-7 stehen dem Treuhandunternehmen zur Verfügung an

- Aktiven:
  - Flüssige Mittel CHF 40'000
  - Anlagevermögen (Einrichtungen, Büromaschinen) CHF 180'000  
(geplante Nutzungsdauer 8 Jahre)
- Passiven (Fremdkapital): Darlehen CHF 100'000 (Zinsfuß 7%)

Es wird im 1. Geschäftsjahr mit rund 50% Beschäftigung, d. h. mit 125 Arbeitstagen zu je 8 Stunden, gerechnet.

- Planwerte Jahr 20-7:
- Personalkosten (Eigenlohn) CHF 155'000
  - Mietkosten CHF 24'000
  - Werbekosten CHF 10'000
  - Sonstige zahlungswirksame Kosten CHF 26'900
  - Zur Berechnung des Fremdkapitalzinses ist vereinfachend nur das Passivdarlehen zu berücksichtigen; das Eigenkapital (zum Anfangsbestand) soll zu 8% verzinst werden.
  - Die Soll-Umsatzrendite beträgt 15%.

- Istwerte Jahr 20-7:
- Verrechnete Stunden 1'110
  - Nettoerlös CHF 321'000
  - Kosten CHF 275'000



## LÖSUNG 71

Füllen Sie die Lücken aus.

### Istkostenrechnung

Die Istkostenrechnung ist immer eine **Nachkalkulation**. Die Istkostenrechnung dient als Grundlage zur Ermittlung der **GK-Zuschlagssätze** für **Nachkalkulationen abgeschlossener Aufträge**. Die Istkostenrechnung wird oft ergänzend mit anderen Kostenrechnungssystemen eingesetzt und ermöglicht so **Plan-Ist-** bzw. **Soll-Ist-Vergleiche**.

### Interne Erfolgsrechnungen

Nettoerlös – **HK des Verkaufs** = Bruttogewinn

Produktionsertrag – **HK der Produktion** = Bruttogewinn

Bruttogewinn – **Verwaltungs- und Vertriebs-GK** = Betriebserfolg BEBU

Betriebserfolg BEBU ± **sachliche Abgrenzungen** = Betriebserfolg FIBU

Nettoerlös ± Bestandesänderung unfertige und fertigen Erzeugnisse = **Produktionsertrag bzw. -leistung (Betriebsertrag bzw. -leistung)**

### Kostenträgerrechnung

Herstellkosten (HK) der Produktion – **Bestandeszunahme unfertige Erzeugnisse** = HK der Fertigerzeugnisse

HK der Fertigerzeugnisse + **Bestandesabnahme Fertigerzeugnisse** = HK des Verkaufs

HK des Verkaufs + **Verwaltungs- und Vertriebs-GK** = Selbstkosten des Verkaufs

# LÖSUNGEN 4. TEIL

## LÖSUNG 72

	FIBU	Sachl. Abgr.	BEBU	Vor-kosten-stelle Fahrz.	Hauptkostenstellen			Kostenträger	
					Einkauf/ Lager Material	Ferti-gung	Verwal-tung / Vertrieb	Erzeug-nisse A	Erzeug-nisse B
Rohmaterialaufwand / -kosten	1'600		1'600					1'200	400
Einzellöhne	440		440					180	260
Gemeinaufwand / -kosten	2'693	115	2'808	160	220	1'750	678		
Total nach Primärkosten	4'733	115	4'848	160	220	1'750	678	1'380	660
Umlage Vorkostenstelle				-160	20	10	130		
Total nach (vollen) Stellenkosten					240	1'760	808	1'380	660
GK Eink. / Lager 15% der Rohm.ko.					-240			180	60
Fertigungs-GK 400% der EL						-1'760		720	1'040
Herstellkosten (HK)								2'280	1'760
Verw.-/Vertr.-GK 20% der HK							-808	456	352
Selbstkosten (SK)								2'736	2'112
Nettoerlös	-4'928		-4'928					-2'660	-2'268
Erfolg	-195	115	-80					76	-156
Bezeichnung Erfolg	<b>Betr.gew. FIBU</b>		<b>Ist-Betr.gew.</b>					<b>Ist-Betr.-verlust</b>	<b>Ist-Betr.-gewinn</b>

Frage: Wie ist die Verrechnung der Fertigungs-GK in % der EL auf die Kostenträger zu werten?

**Die Verrechnung ist problematisch, zumal, wie bei den beiden anderen Zuschlagssätzen, ein Wertbezug vorliegt und das Verursachungsprinzip kaum Beachtung findet. Dies gilt umso mehr bei einem Missverhältnis von Fertigung-GK zu EL von 400%.**

**Entsprechend muss auch das Ergebnis auf Kostenträgerebene mit Vorsicht bewertet werden.**

**In der Praxis müsste eine Lösung angestrebt werden, welche die Fertigungskostenstellen nach Stunden (oder allenfalls anderen mengenmässigen Bezugsgrössen) abrechnet.**



# LÖSUNGEN 4. TEIL

## LÖSUNG 74

a.

	FIBU	Sachl. Abgr.	BEBU	Kostenstellen			Kostenträger	
				Eink./ Lager Mat.	Fertigung	Verwaltung / Vertrieb	Erzeugnisse A	Erzeugnisse B
Rohmaterialaufwand / -kosten	630		630				290	340
Gemeinaufwand / -kosten	4'062	310	4'372	126	3'100	1'146		
Total	4'692	310	5'002	126	3'100	1'146	290	340
GK Einkauf / Lager Mat. 20%				-126			58	68
Fertigungs-GK TCHF 0.5 je h					-3'100		1'500	1'600
HKP							1'848	2'008
Bestandesänderungen UE	144		144				-48	192
HKFE							1'800	2'200
Bestandesänderungen FE	-180		-180				120	-300
HKV							1'920	1'900
VVGK 30% der HKV (3'820)						-1'146	576	570
SKV							2'496	2'470
Nettoerlös	-5'130		-5'130				-2'480	-2'650
Erfolg	<b>-474</b>	<b>310</b>	<b>-164</b>				<b>16</b>	<b>-180</b>
Bezeichnung Erfolg	<b>Betr.gew. FIBU</b>		<b>Ist-Betr.-gewinn</b>				<b>Ist-Betr.-verlust</b>	<b>Ist-Betr.-gewinn</b>

b.

	Erzeugnis A	Erzeugnis B
Herstellkosten je Stück	CHF 3'000 ①	CHF 4'000 ②
Hergestellte Anzahl Fertigerzeugnisse	600 Stück ③	550 Stück
Verkaufte Anzahl Fertigerzeugnisse	640 Stück	475 Stück ④
Best.änderung Fertigerzeugnisse	<b>Abnahme</b> 40 Stück	
	<b>Zunahme</b>	75 Stück

① CHF 1'920'000 / 640 Stück

② CHF 2'200'000 / 550 Stück

③ CHF 1'800'000 / CHF 3'000 HK je Stück

④ CHF 1'900'000 / CHF 4'000 HK je Stück

c. **Absatz-ER**

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	2'480	2'650	5'130
HKV	-1'920	-1'900	-3'820
Ist-Bruttogewinn	560	750	1'310
Verwaltungs- und Vertriebs-GK	-576	-570	-1'146
Ist-Betriebserfolg BEBU	-16	180	164
Sachliche Abgrenzungen			310
Betriebs <b>gewinn</b> FIBU			474

## LÖSUNGEN 4. TEIL

(Lösung 74 Fortsetzung)

### Produktions-ER nach Kostenarten

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	2'480	2'650	5'130
Bestandesänd. unfertige Erzeugn.	48	-192	-144
Bestandesänd. Fertigerzeugnisse	-120	300	180
<b>Produktionsertrag</b>	<b>2'408</b>	<b>2'758</b>	<b>5'166</b>
Rohmaterialkosten			-630
Gemeinkosten			-4'372
Ist-Betriebs <b>gewinn</b> BEBU			164
Sachliche Abgrenzungen			310
Betriebs <b>gewinn</b> FIBU			474

### Produktions-ER nach Kostenstellen

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	2'480	2'650	5'130
Bestandesänd. unfertige Erzeugn.	48	-192	-144
Bestandesänd. Fertigerzeugnisse	-120	300	180
<b>Produktionsertrag</b>	<b>2'408</b>	<b>2'758</b>	<b>5'166</b>
Rohmaterialkosten	-290	-340	-630
GK Einkauf und Lager Material	-58	-68	-126
GK Fertigung	-1'500	-1'600	-3'100
Ist-Bruttogewinn BEBU	560	750	1'310
GK Verwaltung und Vertrieb	-576	-570	-1'146
Ist-Betriebserfolg BEBU	-16	180	164
Sachliche Abgrenzungen			310
Betriebs <b>gewinn</b> FIBU			474

### Produktions-ER nach Kostenträgern

	Erz. A	Erz. B	Total
Produktionsertrag (wie oben)	2'408	2'758	5'166
HKP	-1'848	-2'008	-3'856
Ist-Bruttogewinn	560	750	1'310
GK Verwaltung und Vertrieb	-576	-570	-1'146
Ist-Betriebserfolg BEBU	-16	180	164
Sachliche Abgrenzungen			310
Betriebs <b>gewinn</b> FIBU			474



# LÖSUNGEN 4. TEIL

## LÖSUNG 76

a.

	FIBU	Sachl. Abgr.	BEBU	Kostenstellen			Kostenträger	
				Eink./ Lager Mat.	Fert.	Verw. Vertr.	Erzeugnisse A	Erzeugnisse B
Rohmaterialaufwand / -kosten	1'890	-90	1'800				800	1'000
Personalaufwand / -kosten	3'510	0	3'510	190	2'490	830		
Sonst. Betriebsaufwand / -kosten	640	0	640	70	230	340		
Abschreibungsaufwand / kalk. Abschr.	160	-30	130	10	80	40		
<b>Total</b>	<b>6'200</b>	<b>-120</b>	<b>6'080</b>	<b>270</b>	<b>2'800</b>	<b>1'210</b>	<b>800</b>	<b>1'000</b>
GK Eink. / Lager 15% der Rohm.kosten				-270			120	150
Fertigungs-GK 0.8 (Kurzz.) je Stunde					-2'800		1'520	1'280
HKP							2'440	2'430
Bestandesänderungen FE	-20	-10	-30				-60	30
HKV							2'380	2'460
VVGK 25% der HKV						-1'210	595	615
SKV							2'975	3'075
Nettoerlös	-6'145		-6'145				-2'920	-3'225
<b>Erfolg</b>	<b>35</b>	<b>-130</b>	<b>-95</b>				<b>55</b>	<b>-150</b>
Bezeichnung Erfolg	<b>Betr.-verl. FIBU</b>		<b>Ist-Betr.-gewinn</b>				<b>Ist-Betr.-verlust</b>	<b>Ist-Betr.-gewinn</b>

b.

Mehrstufige ER FIBU				Mehrstufige ER BEBU			
	A	B	Total		A	B	Total
Nettoerlös	2'920	3'225	6'145	Nettoerlös	2'920	3'225	6'145
-/+ Bestandesänderung FE	40	-20	20	-/+ Bestandesänderung FE	60	-30	30
= <b>Produktionsertrag</b>	<b>2'960</b>	<b>3'205</b>	<b>6'165</b>	= <b>Produktionsertrag</b>	<b>2'980</b>	<b>3'195</b>	<b>6'175</b>
- Rohmaterialaufwand	-840	-1'050	-1'890	- Rohmaterialkosten	-800	-1'000	-1'800
= <b>Offiz. Bruttogewinn</b>	<b>2'120</b>	<b>2'155</b>	<b>4'275</b>	= <b>Ist-Bruttogewinn 1</b>	<b>2'180</b>	<b>2'195</b>	<b>4'375</b>
- Personalaufwand			-3'510	- Verrechnete MGK			-270
- Sonstiger Betriebsaufwand			-640	- Verrechnete FGK			-2'800
= <b>EBITDA</b>			<b>125</b>	= <b>Ist-Bruttogewinn 2</b>			<b>1'305</b>
- Abschreibungsaufwand			-160	- Verrechnete VVGK			-1'210
= <b>EBIT (siehe auch BAB oben)</b>			<b>-35</b>	= <b>Ist-Betriebsgewinn 1</b> (siehe auch BAB)			<b>95</b>
- Finanzaufwand (im BAB nicht erfasst)			-50	- Kalk. Zinsen (im BAB nicht erfasst)			-90
= <b>EBT</b>			<b>-85</b>	= <b>Ist-Betriebsgewinn 2</b>			<b>5</b>

① Entspricht dem **tatsächlichen EBIT** (True and fair view)

⇒ 95 = -35 + SA von 130

# LÖSUNGEN 4. TEIL

## LÖSUNG 77

a.

	Kosten	Kostenstellen						Kostenträger		
		La-ger	Werkstätte		Tea-room	Ver-waltung	Vertrieb (Aussen-dienst)	Eigenprodukte		Fremd-produkte (Waren)
			Bäcke-rei	Kondito-rei				Bäcke-rei	Kondi-torei	
Warenkosten	480									480
Rohmaterialko.	3'320							1'360	1'960	
Gemeinkosten	2'588	190	715	580	535	291	277			
<b>Total</b>	<b>6'388</b>	<b>190</b>	<b>715</b>	<b>580</b>	<b>535</b>	<b>291</b>	<b>277</b>	<b>1'360</b>	<b>1'960</b>	<b>480</b>
Lager 5%		-190						68	98	24
Werkst. Bäckerei			-715					715		
Werkst. Konditorei				-580					580	
<b>Tearoom ①</b>					-535			<b>170</b>	<b>245</b>	<b>120</b>
HK (gemäss spez. Definition)								2'313	2'883	624
Verwaltung 5%						-291		116	144	31
<b>Vertrieb ②</b>							-277	<b>171</b>	<b>106</b>	
<b>Selbstkosten</b>								<b>2'600</b>	<b>3'133</b>	<b>655</b>

①	Bäckerei	Konditorei	Waren	Total	
Einzelkosten	1'360	1'960	480		
Gewichtung	1	1	2		
Recheneinheiten	1'360	1'960	960	4'280	100.0%
<b>GK Tearoom</b>	<b>170</b>	<b>245</b>	<b>120</b>	535	12.5%

②	Bäckerei	Konditorei	Total	
HK (reduziert)	2'143	2'638		
Gewichtung	2	1		
Recheneinheiten	4'286	2'638	6'924	100.0%
<b>GK Vertrieb</b>	<b>171</b>	<b>106</b>	277	4.0%

b. **Absatz-ER**

	Bäckerei	Konditorei	Waren	Total
Nettoerlös	2'583	3'180	787	6'550
Selbstkosten	-2'600	-3'133	-655	-6'388
Ist-Betriebserfolg BEBU	-17	47	132	162
Sachliche Abgrenzung				62
Betriebs <b>gewinn</b> FIBU				224
Betriebsfremder Erfolg				24
Unternehmens <b>gewinn</b>				248



# LÖSUNGEN 4. TEIL

## LÖSUNG 79

Waren C	Zugänge (Einkäufe)			Abgänge (ab Lager)			Lagerbestand		
	Menge	Einheitspreis CHF	Wert TCHF	Menge	Einheitspreis CHF	Wert TCHF	Menge	Einheitspreis CHF	Wert TCHF
Datum									
01.01.							60'000	20.00	1'200
05.01	90'000	18.00	1'620				150'000	18.80	2'820
12.01				50'000	18.80	940	100'000	18.80	1'880
20.01	100'000	19.00	1'900				200'000	18.90	3'780
26.01				100'000	18.90	1'890	100'000	18.90	1'890
				<b>Verbrauch</b>		<b>2'830</b>			

	FIBU	Sachl. Abgr.	BEBU	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Waren	Verwaltung	Vertrieb	Waren C	Waren D
Warenaufwand / Warenkosten	4'790	0	4'790				2'830	1'960
Personalaufwand / -kosten	2'349	0	2'349	249	750	1'350		
Sonst. Betriebsaufw. / Betr.kosten	798	0	798	110	330	358		
Abschr.aufwand / kalk. Abschr.	320	-50	270	80	100	90		
Finanzaufwand / kalk. Zinsen	80	90	170	40	80	50		
Total	8'337	40	8'377	479	1'260	1'848	2'830	1'960
GK Einkauf / Lager 10% der Warenko.				-479			283	196
GK Verwaltung 15% des Nettoerlöses					-1'260		765	495
GK Vertrieb 22% des Nettoerlöses						-1'848	1'122	726
Selbstkosten							5'000	3'377
Nettoerlös	-8'400		-8'400				-5'100	-3'300
<b>Erfolg</b>	<b>-63</b>	<b>40</b>	<b>-23</b>				<b>-100</b>	<b>77</b>

Absatz-ER	Waren C	Waren D	Total
Nettoerlös	5'100	3'300	8'400
Warenkosten	-2'830	-1'960	-4'790
Ist-Bruttogewinn	2'270	1'340	3'610
GK Einkauf / Lager Waren	-283	-196	-479
GK Verwaltung	-765	-495	-1'260
GK Vertrieb	-1'122	-726	-1'848
Ist-Betriebserfolg BEBU	100	-77	23
Sachl. Abgr. Abschreibungsaufw./-kosten			-50
Sachl. Abgr. Finanzaufw./kalk. Zinsen			90
Betriebsgewinn FIBU			63



# LÖSUNGEN 4. TEIL

## LÖSUNG 82

<b>Mehrstufige ER FIBU</b>			
	C	D	Total
Nettoerlös (Warenertag)	2'955	3'970	6'925
- Warenaufwand	-1'300	-1'400	-2'700
= <b>Off. Bruttogewinn</b>	1'655	2'570	4'225
- Personalaufwand total			-2'870
- Sonstiger Betriebsaufwand			-925
= <b>EBITDA</b>			430
- Abschreibungsaufwand			-170
= <b>EBIT</b>			260
- Finanzaufwand			-60
= <b>EBT</b>			200
- Betriebsfremder Erfolg			-33
- Steueraufwand			-67
= <b>Unternehmensgewinn</b>			100

<b>Interne mehrstufige ER (BEBU)</b>			
	C	D	Total
Nettoerlös	2'955	3'970	6'925
- Warenkosten	-1'310	-1'400	-2'710
= <b>Ist-Bruttogewinn 1</b>	1'645	2'570	4'215
- Personalkosten Handel	-735	-1'365	-2'100
= <b>Ist-Bruttogewinn 2</b>	910	1'205	2'115
- Übrige Personalkosten			-970
- Sonstige Betriebskosten			-925
- Abschreibungskosten			-130
= <b>Ist-Betriebsgewinn 1</b>			90
- Kalkulatorische Zinsen			-120
= <b>Ist-Betriebsverlust 2</b>			-30

**Frage:** Wie viel beträgt der EBIT, wenn in der FIBU das True and fair view-Prinzip angewendet wird?

EBIT gemäss mehrstufiger ER FIBU nach OR	260
SA Warenverbrauch	-10
SA Abschreibungen	40
<b>EBIT nach True and fair view</b>	<b>290</b>
SA Personal (Unternehmerlohn)	-200 (in der FIBU nicht verbucht)
Ist-Betriebsgewinn 1	90

# LÖSUNGEN 4. TEIL

## LÖSUNG 83

a.

	Total	Vorkostenstellen			Hauptkostenstellen				
		Gebäude	Beherberg. u. Verpfleg. Personal	Direktion, Verwal- tung	Beher- ber- gung	Verpflegung		Restau- rant	Well- ness
						Küche	Keller		
Total Gemeinkosten	8'995	1'500	480	970	3'025	1'340	375	1'205	100
Umlagen:									
- Gebäude		-1'500	120	40	1'150	40	40	100	10
- Beherbergung und Verpfle- gung Personal			-600	90	210	90	30	150	30
- Direktion, Verwaltung				-1'100	385	220	55	385	55
Total 1 Hauptkostenstellen					4'770	1'690	500	1'840	195
Umlage Restaurant						1'380	460	-1'840	
Total 2 Hauptkostenstellen					4'770	3'070	960	0	195

b.

	Kostenträger				
	Unter- kunft	Verpflegung		Wellness	Total
		Speisen, Getränke (Küche)	Kalte Getränke (Keller)		
Nettoerlös	-4'915	-5'010	-1'980	-130	-12'035
Warenkosten	0	2'070	690	0	2'760
<b>Ist-Bruttogewinn 1</b>	<b>-4'915</b>	<b>-2'940</b>	<b>-1'290</b>	<b>-130</b>	<b>-9'275</b>
Personalkosten (vor Umlagen):					
- Beherbergung, Verpflegung, Nebenleistungen	1'960	1'200	200	80	3'440
- Restaurant (im Verhältnis der Warenkosten)	0	600	200	0	800
<b>Ist-Bruttogewinn 2</b>	<b>-2'955</b>	<b>-1'140</b>	<b>-890</b>	<b>-50</b>	<b>-5'035</b>
Übrige Gemeinkosten	① 2'810	② 1'270	560	115	4'755
<b>Ist-Betriebserfolg</b>	<b>-145</b>	<b>130</b>	<b>-330</b>	<b>65</b>	<b>-280</b>
Sachliche Abgrenzung					20
<b>Betriebsgewinn FIBU</b>					-260
Betriebsfremder Erfolg					47
<b>Unternehmensgewinn vor Steuern</b>					-213

① 2'810 = 4'770 - 1'960    ② 1'270 = 3'070 - 1'200 - 600

c. Fragen

- Lagervorräte**
- Hoher Anteil an Personalkosten**  
(rund 67% bzw. 88% der GK)
- Die **Leistung (Ertrag)** entsteht durch die Inanspruchnahme der **Verpflegung** (Küche und Keller).  
Die Kostenstelle Restaurant (Raum), für welche die Kosten separat erfasst werden, ist die Voraussetzung dafür.

## LÖSUNG 84

- a. Die Istkostenrechnung ist immer eine **Nachkalkulation** und somit vergangenheitsbezogen.

Die Normalkostenrechnung ist eine **Mischform** und ermöglicht mithilfe von Normalkosten(zuschlags)sätzen eine beschleunigte Abrechnung.

Stimmen verrechnete Kosten (= **kalkulierte Kosten**) und tatsächliche Kosten (= **Istkosten**) einer Kostenstelle nicht überein, resultiert eine **Deckungsdifferenz**; dabei wird es sich um Kostenüberdeckung (= **Minderkosten**) oder Kostenunterdeckung (= **Mehrkosten**) handeln.

- b.

	<i>Kosten- überdeckung</i>	<i>Kosten- unterdeckung</i>
1. Istkosten > verrechnete Kosten	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
2. Kalkulierte Kosten < tatsächliche Kosten	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
3. Verrechnete Kosten = Istkosten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
4. Verrechnete Kosten > Istkosten	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
5. Tatsächliche Kosten = kalkulierte Kosten	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
6. Tatsächliche Kosten < kalkulierte Kosten	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>



# LÖSUNGEN 4. TEIL

## LÖSUNG 89

a.

	FIBU	Sachl. Abgr.	BEBU	Kostenstellen			Kostenträger	
				Eink./ Lager Material	Ferti- gung	Verwal- tung / Vertrieb	Erzeug- nisse A	Erzeug- nisse B
Rohmaterialaufwand / -kosten	870	30	900				300	600
Gemeinaufwand / -kosten	4'428	170	4'598	189	3'096	1'313		
Total	5'298	200	5'498	189	3'096	1'313	300	600
GK Eink./Lager Mat. 20%				-180			60	120
Fert.-GK 0.65 (Kurzzahl) je h HKP					-3'120		780	2'340
Bestandesabnahme UE	32	16	48				0	48
HKFE							1'140	3'060
Bestandesänderung FE	8	4	12				-60	72
HKV							1'080	3'180
VVGK 30% der HKV						-1'278	324	954
SKV							1'404	4'134
Nettoerlös	-5'640		-5'640				-1'440	-4'200
Erfolg und Deckungsdifferenz	-302	220	-82	9	-24	35	-36	-66
Bezeichnung	<b>Betr.- gew. FIBU</b>		<b>Ist- Betr.- gew.</b>	Unter- deck.	Über- deck.	Unter- deck.	<b>Kalk. Betriebsgew.</b>	

b.

### Absatz-ER

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	1'440	4'200	5'640
Kalk. HKV	-1'080	-3'180	-4'260
Kalk. Bruttogewinn	360	1'020	1'380
Kalk. Verw./Vertr.-GK	-324	-954	-1'278
Kalk. Betriebsgewinn	36	66	102
Unterdeck. Eink./Lager Mat.			-9
Überdeck. Fertigung			24
Unterdeck. Verw./Vertrieb			-35
Ist-Betriebsgewinn BEBU			82
Sachl. Abgr. Rohmaterial			30
Sachl. Abgr. Gemeinaufw./-ko.			170
Sachl. Abgr. Bewertungsdiff. UE/FE			20
Betriebsgewinn FIBU			302

### Produktions-ER nach Kostenstellen

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	1'440	4'200	5'640
Bestandesabnahme UE		-48	-48
Bestandesänderung FE	60	-72	-12
Produktionsertrag	1'500	4'080	5'580
Rohmaterialkosten	-300	-600	-900
Kalk. Ko. KS Eink./Lager	-60	-120	-180
Kalk. Ko. KS Fertigung	-780	-2'340	-3'120
Kalkulierter Bruttogewinn	360	1'020	1'380
Kalk. Ko. KS Verw./Vertr.	-324	-954	-1'278
Kalkulierter Betriebsgew.	36	66	102
Deckungsdifferenzen total			-20
Ist-Betriebsgewinn			82
Sachl. Abgr. total			220
Betriebsgewinn FIBU			302

# LÖSUNGEN 4. TEIL

(Lösung 89 Fortsetzung)

## Produktions-ER nach Kostenarten

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	1'440	4'200	5'640
Bestandesabnahme UE <sup>❶</sup>		-48	-48
Bestandesänderung FE	60	-72	-12
Produktionsertrag	1'500	4'080	5'580
Rohmaterialkosten			-900
Gemeinkosten			-4'598
Ist-Betriebsgewinn			82
Sachl. Abgr. total			220
Betriebsgewinn FIBU			302

❶ Variante: Bestandesänderung zusammengefasst

Bestandesänd. UE/FE	60	-120	-60
---------------------	----	------	-----



## Produktions-ER nach Kostenträgern

	Erz. A	Erz. B	Total
Nettoerlös	1'440	4'200	5'640
Bestandesabnahme UE <sup>❶</sup>		-48	-48
Bestandesänderung FE	60	-72	-12
Produktionsertrag	1'500	4'080	5'580
Kalk. HK der Produktion	-1'140	-3'060	-4'200
Kalk. Bruttogewinn	360	1'020	1'380
Kalk. Verw.-/Vertr.-GK	-324	-954	-1'278
Kalk. Betriebsgewinn	36	66	102
Deckungsdifferenzen total			-20
Ist-Betriebsgewinn			82
Sachl. Abgr. total			220
Betriebsgewinn FIBU			302

# LÖSUNGEN 4. TEIL

## LÖSUNG 91

### a. Betriebsabrechnung

	FIBU	Sachl. Abgr.	BEBU	Vorkostenstelle Fahrzeuge	Hauptkostenstellen			Kostenträger	
					Einkauf / Lager Waren	Verwaltung	Vertrieb	Waren C	Waren D
Warenaufwand / -kosten	4'510	-10	4'500					3'000	1'500
Personalaufwand /-kosten	2'560	240	2'800	150	220	750	1'680		
Sonst. Betriebsaufw. / -kosten	770		770	10	20	310	430		
Abschr.aufwand / kalk. Abschr.	① 231	-61	170	40	② 48	54	28		
Finanzaufwand / kalk. Zinsen	65	71	136	16	64	32	24		
Total nach Primärkosten	8'136	240	8'376	216	352	1'146	2'162	3'000	1'500
Umlage Vorkostenstelle Fahrz.				-216	74	17	125		
Total nach (vollen) Stellenkosten					426	1'163	2'287		
GK Einkauf / Lager					-450			300	150
GK Verwaltung						-1'290		870	420
GK Vertrieb							-2'150	1'450	700
<b>Selbstkosten</b>								<b>5'620</b>	<b>2'770</b>

① AV Mobilien /Lagereinrichtungen total	1.1.20-4	720	
	1.1.20-5	540	
	Abschr. 25%		135
AV Büromasch., Inform., Fahrzeuge total	1.1.20-4	400	
	1.1.20-5	240	
	Abschr. 40%		96
			<u>231</u>
② (320 / 8 Jahre) + (40 / 5 Jahre)			
40 + 8 = 48			

### b. Absatz-ER

	Waren C	Waren D	Total
Nettoerlös	5'800	2'800	8'600
Warenkosten	-3'000	-1'500	-4'500
Kalkulierter Bruttogewinn	2'800	1'300	4'100
Kalk. GK KS Einkauf und Lager Waren	-300	-150	-450
Kalk. GK KS Verwaltung	-870	-420	-1'290
Kalk. GK KS Vertrieb	-1'450	-700	-2'150
Kalkulierter Betriebsgewinn	180	30	210
Deckungsdifferenzen total			14
Ist-Betriebsgewinn			224
Sachliche Abgrenzung total			240
Betriebsgewinn FIBU			464



## LÖSUNG 95

### a. Plan-ER BEBU Jahr 20-7 (in CHF)

Nettoerlös		-300'000	②
Personalkosten	155'000		
Mietkosten	24'000		
Werbekosten	10'000		
Sonstige Kosten	26'900		
Kalk. Abschreibungen	22'500		
Kalk. Zinsen	16'600	①	255'000
<b>Plangewinn</b>			<b>-45'000</b> ②

① 7'000 (= 7% von 100'000) + 9'600 (= 8% von 120'000)

② 85% = CHF 255'000 (Total Kosten)

15% = CHF 45'000 (Plangewinn)

100% = CHF 300'000 (Nettoerlös)

- b. Plan-Verrechnungssätze je Stunde
- |                                   |                       |
|-----------------------------------|-----------------------|
| exklusive Plangewinn (Kostensatz) | <b>CHF 255 je h</b> ③ |
| inklusive Plangewinn (Erlössatz)  | <b>CHF 300 je h</b> ④ |

③ CHF 255'000 / 1'000 h (1'000 h = 125 Arbeitstage \* 8 Stunden)

④ CHF 300'000 / 1'000 h

- c. Verrechneter (kalkulierter) Erlös **CHF 9'000** (= 30 Stunden \* CHF 300 je h)  
 Verrechnete (kalkulierte) Kosten **CHF 7'650** (= 30 Stunden \* CHF 255 je h)  
 Kalkulierter Betriebsgewinn **CHF 1'350**

### d. Interne ER Jahr 20-7

Kalk. Nettoerlös	-333'000 (= 1'110 h * CHF 300 je h)
Kalk. Kosten	283'050 (= 1'110 h * CHF 255 je h)
<b>Kalk. Betriebsgewinn</b>	<b>-49'950</b>
Mindererlös	12'000 (= 321'000 - 333'000)
Überdeckung	-8'050 (= 275'000 - 283'050)
<b>Ist-Betriebsgewinn</b>	<b>-46'000</b>

- e. Ist-Umsatzrendite Jahr 20-7 **14.33%** ⑤

Istsätze je Stunde	exklusive Gewinn (Kostensatz)	<b>CHF 247.75 je h</b> ⑥
	inklusive Gewinn (Erlössatz)	<b>CHF 289.19 je h</b> ⑦

⑤ 46'000 in % von 321'000

⑥ CHF 275'000 / 1'110 h

⑦ CHF 321'000 / 1'110 h