



Kalkulatorische Kosten

Auch bei Konkurrenzdruck notwendig?

von und mit
Prof. Dr. Werner Rössle

präsentiert von

handwerk.
magazin

Kalkulatorische Kosten – Überblick

- Kosten und Preisermittlung
- Was sind Kosten?
- Einteilungsmöglichkeiten der Kosten
- Besonderheit: Kalkulatorische Kosten
- Betriebswirtschaftliche Bedeutung
- Folgerungen

Kosten und Preisermittlung

- Kosten sind eine Grundlage für die Preisermittlung im Rahmen der Kalkulation, z.B. Angebotskalkulation, Nachkalkulation, auftragsbegeleitende Kalkulation
- Es gilt: Gewinn = Umsatz minus Kosten
- Hilfsmittel sind die einfache und die differenzierte Zuschlagskalkulation
- Neben der kostenorientierten Preisermittlung gibt es noch die:
 - konkurrenzorientierte Preisermittlung
 - nachfrageorientierte Preisermittlung

Was sind Kosten?

- Kosten sind betriebsbedingter Werteverzehr: Kosten haben daher ein Mengen- und ein Wertgerüst
- Gewinnsteigerung ist möglich durch:
 - Umsatzerhöhung und/oder
 - Kostensenkung
- Umsatzerhöhung durch:
 - Steigerung der Verkaufsmengen und/oder der
 - Verkaufspreise
- Kostensenkung durch:
 - Beeinflussung des Wertgerüsts (meist Preis) und/oder des
 - Mengengerüsts (z.B. Gewicht, Fläche, Zeit usw.)

Einteilungsmöglichkeiten der Kosten I

- Nach der Zurechnung auf den Kostenträger in Einzel- und Gemeinkosten
- Einzelkosten sind direkt dem Kostenträger zurechenbar und Gemeinkosten sind nicht direkt dem Kostenträger zurechenbar (Zurechnungshilfsmittel ist der Betriebsabrechnungsbogen – BAB)
- Nach der Beschäftigungs- bzw. Auftragssituation in fixe und variable Kosten
- Fixkosten verändern sich nicht mit Beschäftigungsänderungen oder Änderungen in der Auftragssituation
- Variable Kosten verändern sich mit Beschäftigungsänderungen oder Änderungen in der Auftragssituation

Einteilungsmöglichkeiten der Kosten II

- Nach der Ausgabewirksamkeit in ausgabewirksame und nicht direkt ausgabewirksame Kosten
- Ausgabewirksame Kosten führen zu Ausgaben und beeinflussen die Liquidität des Unternehmens
- Nicht direkt ausgabewirksame Kosten (sog. Kalkulatorische Kosten) beeinflussen die Liquidität nur über die Ausgabenseite

Besonderheit: Kalkulatorische Kosten

- Kalkulatorische Kosten sind Kostenarten, denen kein oder kein gleichhoher Aufwand gegenübersteht.
- Man unterscheidet in Zusatz- und Anderskosten:
 - Zusatzkosten: Diesen Kosten steht kein Aufwand bzw. Ausgabe gegenüber, sie fallen also „zusätzlich“ an
 - Anderskosten: Diesen kalkulatorischen Kosten steht zwar ein Aufwand gegenüber, jedoch in „anderer“ Höhe
- Kalkulatorische Kosten sind:
 - Kalkulatorische Zinsen (Zusatzkosten)
 - Kalkulatorische Miete oder Pacht (Zusatzkosten)
 - Kalkulatorische Abschreibung (Anderskosten)
 - Kalkulatorischer Unternehmerlohn (Anderskosten)
 - Kalkulatorische Wagnisse (Anderskosten)

Kalkulatorische Zinsen (Zusatzkosten)

- Kalkulatorische Zinsen als Teil der kalkulatorischen Kosten werden berücksichtigt, damit das vom Unternehmer zinslos in seinem Unternehmen eingesetzte Eigenkapital eine fiktive Verzinsung erhält.
- Hätte der Unternehmer dieses Eigenkapital nicht in sein Unternehmen eingebracht, sondern auf dem Kapitalmarkt angelegt, würde er hierfür eine Verzinsung erhalten. Dieser entgangene Zins wird als Opportunitätskosten bezeichnet, so dass die kalkulatorischen Zinsen nichts anderes als die Opportunitätskosten einer fiktiven Geldanlage darstellen.
- Diese fiktive Verzinsung geht als Kostenart in die Kalkulation der Selbstkosten und Preise der Leistungen ein und ermöglicht eine erfolgsorientierte Preis-Kosten-Steuerung.
- Die Höhe des kalkulatorischen Zinssatzes richtet sich nach der Art der Gesamtfinanzierung, also:
 - bei überwiegender Fremdfinanzierung nach dem durchschnittlichen Fremdkapitalzins
 - bei überwiegender Eigenkapitalfinanzierung nach dem marktüblichen Zins für Kredite erstklassiger Kreditnehmer

Kalkulatorische Miete und Pacht (Zusatzkosten)

- Kalkulatorische Mieten und Pachten sind im Rechnungswesen ein Teil der kalkulatorischen Kosten, die die Nutzung des Sachanlagevermögens betrifft.
- Dem Unternehmen oder Unternehmer gehörende Produktionsstätten, Lagerhallen oder Verwaltungsgebäude würden Miet- oder Pachtzins kosten, wenn sie von Dritten gemietet oder gepachtet wären. Um diesen Kostenvorteil zu eliminieren, werden Mieten und Pachten in der Kostenrechnung als kalkulatorische Kosten berücksichtigt.
- Zur Ermittlung wird häufig der Aufwand, der durch eine Fremdmiete vergleichbarer Gebäude oder Sachen entstehen würde, herangezogen (z.B. anhand eines Mietspiegels oder der ortsüblichen Miete). Wird kalkulatorische Miete oder Pacht für die Preiskalkulation berücksichtigt, dürfen gleichzeitig keine kalkulatorischen oder bilanziellen Abschreibungen für dieselben Objekte vorgenommen werden.

Kalkulatorische Abschreibung (Anderskosten)

- Die kalkulatorische Abschreibung ist im Rechnungswesen ein Teil der kalkulatorischen Kosten, die den tatsächlichen Werteverzehr von Sachanlagevermögen unabhängig von handelsrechtlichen und steuerrechtlichen Schranken zugrunde legen.
- Insbesondere bei den Abschreibungen kommen die unterschiedlichen Rechnungsziele zwischen Handels- und Steuerbilanz einerseits und der innerbetrieblichen Kostenrechnung andererseits zum Ausdruck. Während die bilanziellen Abschreibungen von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorgenommen werden, werden die kalkulatorischen Abschreibungen zum Zwecke der realen Substanzerhaltung vom Wiederbeschaffungswert und der vermuteten realen Nutzungsdauer berechnet.
- Wenn die bilanziellen Abschreibungen durch die Umsatzerlöse gedeckt sind, gelangt man zur nominellen Substanzerhaltung, also zur Gewinnung der sog. historischen Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Anders sieht das bei der Steigerung der Wiederbeschaffungskosten aus. Eine reale Substanzerhaltung findet dann nicht statt.
- Kalkulatorische Abschreibungen sind deshalb Anderskosten, weil in der Gewinn- und Verlustrechnung bereits ein Abschreibungsaufwand berücksichtigt ist – allerdings in anderer Höhe.

Kalkulatorischer Unternehmerlohn (Anderskosten)

- Der kalkulatorische Unternehmerlohn ist im Rechnungswesen ein Teil der kalkulatorischen Kosten, die dem Unternehmer für seine Tätigkeit in einer Personengesellschaft fiktiv zugrunde gelegt werden.
- Der Gesellschafter-Geschäftsführer z.B. einer GmbH erhält neben seinem Gewinnanteil als Gesellschafter ein Geschäftsführergehalt, das für die GmbH einen Teil der Personalkosten darstellt.
- Es gibt Rechtsformen, bei denen diese Darstellungsform aus rechtlichen Gründen nicht statthaft ist (Einzelunternehmer und Personengesellschaften). Der kalkulatorische Unternehmerlohn ist unabhängig von den tatsächlichen Entnahmen des Unternehmers in Höhe des durchschnittlichen Gehalts eines Angestellten mit gleichwertiger Tätigkeit in einem Unternehmen gleichen Standorts, gleichen Geschäftszweiges und gleicher Bedeutung oder mit Hilfe eines anderen objektiven Leistungsmaßstabes zu bemessen. Zu berücksichtigen sind auch die Größe des Betriebs, der Umsatz und die Zahl der in ihr tätigen Gesellschafter.

Kalkulatorisches Wagnis I (Anderskosten)

- Es ist im Rechnungswesen ein Teil der kalkulatorischen Kosten, die die aus dem unternehmerischen Wagnis resultierenden befürchteten oder erwarteten Verluste in der Kosten- und Leistungsrechnung abbilden sollen.
- Unternehmerische Tätigkeit ist immer mit Wagnissen verbunden, die zu unvorhersehbaren Verlusten führen können. Man unterscheidet zwischen dem allgemeinen Unternehmerwagnis und dem Einzelwagnis.
- Zum allgemeinen Unternehmenswagnis gehören insbesondere Wagnisse, die aus der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung heraus entstehen, wie z.B. Konjunkturrückgänge, plötzliche Nachfrageverschiebungen, Geldentwertung oder technischer Fortschritt. Diese zählen nicht zu den kalkulatorischen Wagnissen. Sie sollen durch den Gewinnzuschlag abgegolten werden.

Kalkulatorisches Wagnis II

- Unternehmerische Wagnisse sind wie folgt zu berücksichtigen:
 - Allgemeines Unternehmerwagnis: im Gewinn enthalten
 - Versicherte Wagnisse: Ausgabenwirksame Prämienzahlung an die Versicherung
 - Wagnisverluste: Kosten für eingetretene Wagnisverluste
 - Kalkulatorische Wagniskosten
- Bei betrieblich bedingten Einzelwagnissen wie z.B. Feuergefahr, Diebstähle, Unfälle, Personalauswahl, Forderungsverluste oder vor allem Gewährleistungsrisiken. Sind diese durch den Abschluss von Versicherungen gedeckt, stellen sie Ausgaben, Aufwand und Kosten dar. Soweit sie nicht gedeckt sind, werden kalkulatorische Wagniszuschläge gewissermaßen als Selbstversicherung in die Gemeinkosten eingerechnet.

Betriebswirtschaftliche Bedeutung I

- Bei Preisdruck: Ansatz der kalkulatorischen Kosten ja oder nein? Nein, nur in extremen Situationen aus Liquiditätserfordernissen heraus denkbar, nicht aus Rentabilitätsgesichtspunkten. Es gilt der wichtige Satz, der vor allem durch die Insolvenzordnung gerechtfertigt ist: Kurzfristig ist die Liquidität wichtiger als die Rentabilität.
- Es ist zu beachten, dass kalkulatorische Kosten nur in der Kosten- und Leistungsrechnung und nicht in der GuV-Rechnung auftreten.
- Auswirkungen auf die Liquidität bei Nichtansatz der kalkulatorischen Kosten ergeben sich dadurch, dass im entsprechenden Zeitraum keine Ausgaben erfolgen.
- Durch den Ansatz der kalkulatorischen Kosten wird ein kostenadäquater Preis ermittelt, der dem tatsächlichen Werteverzehr entspricht.

Betriebswirtschaftliche Bedeutung II

- Deswegen ist zu bedenken, dass ein unter Preisdruck gesenkter Preis – also ohne den Ansatz der kalkulatorischen Kosten – schwer wieder auf das „kostenorientierte“ Maß anzuheben ist.
- Ohne den Ansatz der kalkulatorischen Kosten in der Kosten- und Leistungsrechnung würde der effektive Wertverzehr nicht berücksichtigt werden. Kalkulatorische Kosten verhindern Ungleichheiten in der Kosten- und Leistungsrechnung.
- Kalkulatorische Kosten sind Bestandteil einer „richtigen“ (und gerechten) Kalkulation. Preissenkungen durch den Nichtansatz der kalkulatorischen Kosten sind gefährlich, dürfen aber nicht mit den Alternativen der Preisdifferenzierung in der Teilkostenrechnung verwechselt werden.
- Kalkulatorische Kosten dienen langfristig dem betrieblichen Substanzerhalt, damit dem realen Eigenkapital und damit letztlich auch der Existenz des Unternehmens. Denn diese ist ja eine auf unbestimmte Dauer eingerichtete „Veranstaltung“. Daran sind auf jeden Fall die Mitarbeiter und der bzw. die Unternehmer und Gesellschafter interessiert.

Der Praxisfall 1: Aufgabe zum Thema „Substanzerhaltung“

Herr Holz hat einen Schreinerbetrieb und führt diesen in der Rechtsform eines Einzelunternehmers. Holz ist Mitglied der Schreinerinnung seiner Handwerkskammer. Er hört in einem Seminar seiner Innung die Begriffe „Nominelle“ und „reale“ Substanzerhaltung.

Diese Begriffe kennt er nicht, möchte aber auf jeden Fall eine Erklärung haben.

Können Sie als Betriebswirt des Handwerks Herrn Holz die Unterschiede anhand eines Beispiels erklären?

Die Lösungsvorschläge zu Fall 1

- Der Betriebswirt des Handwerks Leim nimmt Holz zur Seite und versucht ihm die beiden Begriffe zu erklären und anhand von zwei Bilanzen darzustellen.
- Der Grund kann in den stillen Reserven eines Betriebes liegen. Diese können entstehen durch:
 - Unterbewertung des Vermögens und
 - Überbewertung von Schulden (z.B. Rückstellungen)
- Eine Unterbewertung kann sich aus den handelsrechtlichen Bewertungsvorschriften ergeben. So kann nach Ablauf der bilanziellen Nutzungsdauer (sog. AfA-Tabelle) die kalkulatorische Abschreibung eines abnutzbaren Vermögensgutes weiterlaufen und in der Kosten- und Leistungsrechnung berücksichtigt werden.
- Weiterhin kann sich das reale Eigenkapital vom nominellen Eigenkapital deswegen unterscheiden, weil die Wiederbeschaffungspreise gegenüber den bilanziellen Werten (historische Anschaffungskosten) gestiegen sind.

Lösungsvorschlag – Bilanz nach den Vorschriften des HGB:

Aktiva in T €	Bilanz		Passiva in T €
	Anlagevermögen		Eigenkapital (nominal) 600
	500		
Vermögen		Kapital	
900		900	
	Umlaufvermögen		Fremdkapital
	400		300

Lösungsvorschlag – Bilanz mit realen Werten (Wiederbeschaffungspreise):

Aktiva in T €	Bilanz		Passiva in T €
	Anlagevermögen 700		Eigenkapital (real) 900
Vermögen 1200		Kapital 1200	
	Umlaufvermögen		Fremdkapital
	500		300

Durch den Ansatz der Wiederbeschaffungspreise, die ja die Preissteigerungen enthalten, steigt das reale Eigenkapital von 600 T € auf 900 T € und erhält damit die reale Substanz des Unternehmens. Diese sog. „stillen Reserven“ entstehen aus den Vorschriften des Gläubigerschutzes.

Der Praxisfall 2: Aufgabe zum Thema „Preissenkung“

Der Malerbetrieb Robert Pinsel steht unter Preisdruck, weil er das örtliche Rathaus auf jeden Fall farblich sanieren möchte. Für Pinsel ist dies ein Prestigeobjekt. Sein Firmenbanner soll am Gerüst zum Marktplatz hängen.

Robert Pinsel ist Einzelunternehmer, haftet also sowohl mit seinem Geschäfts- als auch mit seinem Privatvermögen voll. Pinsel weiß, dass er seine ohnehin angespannte Liquiditätssituation auf keinen Fall „strapazieren“ kann. Die Volksbank am Ort beobachtet genau sein Kontokorrentkonto. Eine Krediterhöhung kommt bankenseitig nicht in Frage.

Können Sie ihm ein paar Ratschläge erteilen, wie er den Angebotspreis für den eventuellen Rathausauftrag senken kann, ohne bei diesem Auftrag in Liquiditätsschwierigkeiten zu geraten?

Die Lösungsvorschläge zu Fall 2

- Pinsel kann zunächst auf seinen Gewinnzuschlag verzichten, den er in der Angebotskalkulation (hoffentlich) berücksichtigt hat.
- Er kann kurzfristig auf die vollen oder teilweisen Privatentnahmen verzichten.
- Da er in eigenen Räumen sitzt, kann er auf den Ansatz der kalkulatorischen Miete in der Angebotskalkulation verzichten.
- Pinsel kann auf den Ansatz der kalkulatorischen Abschreibungen für seine 5 Airlessgeräte verzichten, wenn er aus den Umsatzerlösen nicht die Tilgung eines Anschaffungsdarlehens für die Airlessgeräte leisten muss.
- Eine absolute Preisuntergrenze nach der Deckungsbeitragsrechnung, also nur der Ansatz der variablen Kosten, soll erwähnt werden.
- **Fazit:** Er ist kurzfristig daran interessiert, ausschließlich die fälligen ausgabewirksamen Kosten über den Preis zu erwirtschaften. Weitere Aufträge lassen eine derartige Kalkulation aber nicht zu

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit.



Weiterführende Informationen finden Sie
im Lehrbuch

Unternehmensrechnung
Finanzwirtschaft, Jahresabschluss, Kostenrechnung

Autoren: Falk | Götz | Rössle
ISBN: 978-3-7783-0874-5
www.holzmann-medienshop.de

Immer auf der sicheren Seite

Von unserer Fachredaktion geprüft: Die Inhalte dieses Downloads sind nach bestem Wissen und gründlicher Recherche entstanden. Für eventuell enthaltene Fehler übernehmen jedoch Autor/in, Chefredakteur sowie die Holzmann Medien GmbH & Co. KG keine rechtliche Verantwortung.