

Kostenrechnung

Eine entscheidungsorientierte Einführung

von

Prof. Dr. Gunther Friedl, Prof. Dr. Christian Hofmann, Prof. Dr. Burkhard Pedell

1. Auflage

Kostenrechnung – Friedl / Hofmann / Pedell

schnell und portofrei erhältlich bei beck-shop.de DIE FACHBUCHHANDLUNG

Thematische Gliederung:

Kostenrechnung und Controlling – Kostenrechnung und Controlling

Verlag Franz Vahlen München 2010

Verlag Franz Vahlen im Internet:

www.vahlen.de

ISBN 978 3 8006 3595 5

B51		=SUMME(B18;B24;B30;B36;B42)/17							
	A	B	C	D	E	F	G	H	I
1	LEISTUNGSBEZIEHUNGEN								
2									
3		Vorkostenstellen			Endkostenstellen				
4		Energie	Gebäude	Instandhaltung	Material	Fertigung	Verwaltung	Vertrieb	Summe
5	Primäre Gemeinkosten [t]	10.000,00	100.000,00	120.000,00	140.000,00	600.000,00	200.000,00	140.000,00	1.310.000,00
6	Innerbetriebliche Leistungen								
7	Energie [kWh]	0	3.000	2.000	20.000	88.000	4.000	3.000	120.000
8	Gebäude [m²]	500	400	500	1.000	3.000	600	400	6.400
9	Instandhaltung [h]	350	650	200	1.000	2.100	250	150	4.700
10									
11	ERGEBNIS DES ITERATIVEN VERFAHRENS								
12									
13		Vorkostenstellen			Endkostenstellen				
14		Energie	Gebäude	Instandhaltung	Material	Fertigung	Verwaltung	Vertrieb	Summe
15									
16	Primäre Gemeinkosten	10.000,00	100.000,00	120.000,00	140.000,00	600.000,00	200.000,00	140.000,00	1.310.000,00
17	Sekundäre Gemeinkosten								
18	1. Iteration	-10.000,00	250,00	166,67	1.666,67	7.333,33	333,33	250,00	0,00
19		0,00							
20	2. Iteration	8.354,17	-100.250,00	8.354,17	16.708,33	50.125,00	10.025,00	6.683,33	0,00
21		0,00							
22	3. Iteration	9.996,08	18.564,12	-128.520,83	28.560,19	59.976,39	7.140,05	4.284,03	0,00
23		0,00							
24	4. Iteration	-18.350,23	458,76	305,84	3.058,37	13.456,84	611,67	458,76	0,00
25		0,00							
26	5. Iteration	1.585,24	-18.022,88	1.585,24	3.170,48	8.511,44	1.902,28	1.268,18	0,00
27		0,00							
28	6. Iteration	147,08	273,18	-1.891,08	420,24	882,50	105,08	63,04	0,00
29		0,00							
30	7. Iteration	-1.732,32	43,31	28,87	288,72	1.270,37	57,74	43,31	0,00
31		0,00							
32	8. Iteration	26,37	-316,46	26,37	52,74	158,23	31,65	21,10	0,00
33		0,00							
34	8. Iteration	4,30	7,88	-55,24	12,28	25,78	3,07	1,84	0,00
35		0,00							
36	10. Iteration	-30,67	0,77	0,51	5,11	22,49	1,02	0,77	0,00
37		0,00							
38	11. Iteration	0,73	-8,75	0,73	1,46	4,37	0,87	0,58	0,00
39		0,00							
40	12. Iteration	0,10	0,18	-1,24	0,28	0,58	0,07	0,04	0,00
41		0,00							
42	13. Iteration	-0,83	0,02	0,01	0,14	0,61	0,03	0,02	0,00
43		0,00							
44	14. Iteration	0,02	-0,20	0,02	0,03	0,10	0,02	0,01	0,00
45		0,00							
46	15. Iteration	0,00	0,00	-0,03	0,01	0,01	0,00	0,00	0,00
47	Gesamte Gemeinkosten								
48		0,02	0,00	0,00	193.945,04	742.768,04	220.211,88	153.075,02	
49	VERRECHNUNGSPREISE								
50									
51	Energie	0,25							
52	Gebäude	19,93							
53	Instandhaltung	28,99							

Abbildung 4.8: Iteratives Verfahren mit Excel

Wird das iterative Verfahren bereits bei einem größerem Schwellenwert abgebrochen, z. B. 1,- € je Kostenstelle, dann verbleiben Cent-Beträge von Kosten auf den Vorkostenstellen (im Beispiel grau hinterlegt 83 Cent auf der Kostenstelle Energie und 18 Cent auf der Kostenstelle Gebäude) und die Approximation an die exakte Lösung ist dementsprechend weniger genau. Dies spielt bei der manuellen Berechnung eine Rolle, wenn der Rechenaufwand durch eine Verringerung der Iterationsschritte reduziert werden soll. Das iterative Verfahren hat den Vorteil, dass es sich recht einfach in IT-Lösungen für die Kostenrechnung umsetzen lässt, und kommt daher beispielsweise im Kostenrechnungsmodul von SAP zum Einsatz. Hier spielt die Anzahl der Iterationen nur eine sehr geringe Rolle, weshalb man die Schwelle für den Abbruch des Verfahrens bei einem sehr kleinen Betrag ansetzt, um eine möglichst gute Approximation an die exakte Lösung zu erreichen.

Gutschrift-Lastschrift-Verfahren

Auch das Gutschrift-Lastschrift-Verfahren berücksichtigt gegenseitige Leistungsbeziehungen zwischen Vorkostenstellen und gehört daher ebenfalls zu den Kostenstellenausgleichsverfahren. Das Gutschrift-Lastschrift-Verfahren geht davon aus, dass bereits Verrechnungspreise für die innerbetrieblichen Leistungen vorhanden sind, z. B. aus früheren Perioden, aus dem Vergleich mit gleichartigen am Markt gehandelten Leistungen und deren Preisen oder aus der Planung als Planverrechnungspreise. Diese bereits gegebenen Verrechnungspreise werden in aller Regel nicht mit den exakten Verrechnungspreisen der jeweiligen Periode übereinstimmen, die in der Istrechnung eine vollständige Entlastung sämtlicher Vorkostenstellen bewirken. Das Gutschrift-Lastschrift-Verfahren ist daher wie das iterative Verfahren ein Näherungsverfahren.

Innerbetriebliche Leistungsverrechnung bei der Computer Assembly GmbH mit dem Gutschrift-Lastschrift-Verfahren

Um die Verrechnungspreise nicht in jedem Abrechnungsmonat neu ermitteln zu müssen, hat sich Miriam Müller dazu entschlossen, die innerbetriebliche Leistungsverrechnung der Computer Assembly GmbH nun mit Verrechnungspreisen durchzuführen, die sie aus dem Durchschnitt früherer Perioden ermittelt hat und die in den Zellen J7, J8 und J9 der Excel-Tabelle in Abbildung 4.9 gegeben sind. Sie erhofft sich davon unter anderem, den Aufwand für die Kostenstellenrechnung zu reduzieren und ihren Kostenstellenleitern eine stabilere Planungsgrundlage zu geben. In den Zeilen 18 bis 20 werde die vorgegebenen Verrechnungspreise mit den Istleistungsmengen aus den Zeilen 7 bis 9 multipliziert. Bei der Saldobildung stellt Frau Müller fest, dass auf den Kostenstellen Energie und Gebäude nach diesem Schritt noch Kosten liegen, während die Entlastung der Kostenstelle Instandhaltung ihre Kosten übersteigt, so dass sich ein negativer Saldo ergibt. Vergleicht man die vorgegebenen Verrechnungspreise mit den exakten Verrechnungspreisen, die wir im Gleichungsverfahren ermittelt haben, so war dieses Ergebnis zu erwarten, da die vorgegebenen Verrechnungspreise bei den Kostenstellen Energie und Gebäude unter ihrem jeweiligen exakten Wert liegen, der vorgegebene Verrechnungspreis der Instandhaltung dagegen über seinem exakten Wert liegt.

Um eine vollständige Entlastung der Vorkostenstellen um die verbleibenden Salden zu erreichen, nimmt Frau Müller im Gutschrift-Lastschrift-Verfahren einen weiteren Verrechnungsschritt vor, die so genannte Deckungsumlage. Dabei verteilt sie die Salden der Vorkostenstellen nach einer festgelegten Regel auf die Endkostenstellen. Wie in der Formel von Zelle G24 der Excel-Tabelle ersichtlich, hat sie sich dazu entschlossen, die Salden entsprechend dem Verhältnis der bis dahin auf den Endkostenstellen aufgelaufenen Kosten (Zeile 22 in der Excel-Tabelle) zu verteilen. Es werden aber auch andere Regeln eingesetzt, z. B. könnte man jeder der vier Endkostenstellen ein Viertel der Salden zuteilen.

G24 SUMME(\$B22:\$D22)*G22/SUMME(\$E22:\$H22)										
A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K
1	LEISTUNGSBEZIEHUNGEN UND VERRECHNUNGSPREISE									
2		Vorkostenstellen			Endkostenstellen					
3		Energie	Gebäude	Instandhaltung	Material	Fertigung	Verwaltung	Vertrieb	Summe	Verrechnungspreise
4		10.000,00 €	100.000,00 €	120.000,00 €	140.000,00 €	600.000,00 €	200.000,00 €	140.000,00 €	1.310.000,00 €	
5	Primäre Gemeinkosten									
6	Innerbetriebliche Leistungen									
7	Energie [kWh]	0	3.000	2.000	20.000	88.000	4.000	3.000	120.000	0,22 €/kWh
8	Gebäude [m²]	500	400	500	1.000	3.000	600	400	6.400	17,00 €/m²
9	Instandhaltung [h]	350	650	200	1.000	2.100	250	150	4.700	33,00 €/h
10										
11										
12	ERGEBNIS DES GUTSCHRIFT-LASTSCHRIFT-VERFAHRENS									
13		Vorkostenstellen			Endkostenstellen					
14		Energie	Gebäude	Instandhaltung	Material	Fertigung	Verwaltung	Vertrieb	Summe	
15		10.000,00 €	100.000,00 €	120.000,00 €	140.000,00 €	600.000,00 €	200.000,00 €	140.000,00 €	1.310.000,00 €	
16	Primäre Gemeinkosten									
17	Umlage									
18	Energie	- 26.400,00 €	660,00 €	440,00 €	4.400,00 €	19.360,00 €	880,00 €	660,00 €	- €	
19	Gebäude	8.500,00 €	- 102.000,00 €	8.500,00 €	17.000,00 €	51.000,00 €	10.200,00 €	6.800,00 €	- €	
20	Instandhaltung	11.550,00 €	21.450,00 €	- 148.500,00 €	33.000,00 €	69.300,00 €	8.250,00 €	4.950,00 €	- €	
21										
22	Saldo	3.650,00 €	20.110,00 €	- 19.560,00 €	194.400,00 €	739.660,00 €	219.330,00 €	152.410,00 €	1.310.000,00 €	
23										
24	Deckungsumlage	- 3.650,00 €	- 20.110,00 €	19.560,00 €	625,27 €	2.379,06 €	705,46 €	490,21 €	- €	
25										
26	Gesamte Gemeinkosten	- €	- €	- €	195.025,27 €	742.039,06 €	220.035,46 €	152.900,21 €	1.310.000,00 €	
27										

Abbildung 4.9: Gutschrift-Lastschrift-Verfahren mit Excel

In der Unternehmenspraxis wird bei der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung häufig mit jeweils für einen bestimmten Zeitraum vorgegebenen Verrechnungspreisen gearbeitet. Gründe dafür können sein, die Planungssicherheit für Kostenstellenleiter zu erhöhen, die Vergleichbarkeit über verschiedene Perioden zu verbessern oder auch einfach den Rechenaufwand für die innerbetriebliche Leistungsverrechnung zu reduzieren.

Treppenumlage

Neben den dargestellten Kostenstellenausgleichsverfahren gibt es auch Verfahren, die nur einen einseitigen Leistungsaustausch berücksichtigen. Diese werden als Kostenstellenumlageverfahren bezeichnet. Zu ihnen gehören das Treppenumlageverfahren und das Blockumlageverfahren. Bei der Treppenumlage, die auch als Stufenleiterverfahren bezeichnet wird, werden zwar Leistungsbeziehungen zwischen den Vorkostenstellen abgebildet, jedoch nur in eine Richtung.

Die Verrechnungspreise für innerbetriebliche Leistungen werden hierbei gebildet, indem zu den primären Gemeinkosten einer Vorkostenstelle die Kosten für die Inanspruchnahme von Leistungen von bereits abgerechneten Vorkostenstellen addiert werden und die sich ergebende Summe durch die Leistungsabgabe (in Mengeneinheiten) an die noch nicht abgerechneten Vorkostenstellen und die Endkostenstellen geteilt wird. Dieses Verfahren führt dann zu einem exakten Ergebnis, wenn keine Eigenverbräuche der Vorkostenstellen vorliegen und zwischen Vorkostenstellen nur Leistungsbeziehungen in eine Richtung bestehen. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, so werden vorhandene Leistungsbeziehungen durch die Anwendung des Treppenumlageverfahrens unterdrückt, d. h. nicht abgebildet, und das Verfahren führt nicht zur exakten Lösung.

Innerbetriebliche Leistungsverrechnung bei der Computer Assembly GmbH mit dem Treppenumlageverfahren

Diese Erfahrung macht auch Miriam Müller (vgl. auch Abbildung 4.10): Den Verrechnungssatz der ersten abgerechneten Vorkostenstelle Energie erhält sie, indem sie deren primäre Gemeinkosten durch die Leistungsabgabe an nachfolgende Kostenstellen teilt. Bei dieser ersten Kostenstelle sind keine Kosten von bereits abgerechneten Kostenstellen zu berücksichtigen und keine Leistungsabgaben an bereits abgerechnete Kostenstellen heraus zu rechnen. Die Kostenstelle Energie hat in diesem Beispiel auch keinen Eigenverbrauch; läge ein Eigenverbrauch vor, so müsste dieser heraus gerechnet werden.

$$k_1 = \frac{10000 + 0}{120000 - 0} = 0,0833 \text{ € pro kWh}$$

Bei der zweiten abgerechneten Vorkostenstelle Gebäude muss Frau Müller dagegen die für die Leistungsabgabe der ersten abgerechneten Kostenstelle verrechneten Kosten in Höhe von 250,- € berücksichtigen und den Eigenverbrauch von 400 m² und die Leistungsabgabe an die bereits abgerechnete Kostenstelle Energie von 500 m² heraus rechnen:

$$k_2 = \frac{100000 + 250}{6400 - 500 - 400} = 18,23 \text{ € pro m}^2$$

Entsprechend verfährt sie bei der dritten abgerechneten Vorkostenstelle Instandhaltung:

$$k_3 = \frac{120000 + 167 + 9114}{4700 - 350 - 650 - 200} = 36,94 \text{ € pro h}$$

Diese Verrechnungssätze stimmen nicht mit den exakten Verrechnungssätzen überein, die Frau Müller mit dem Gleichungsverfahren ermittelt hat. Dies leuchtet ihr unmittelbar ein, da sie bei der Berechnung ja einen Teil der Leistungsbeziehungen unterdrückt hat.

Bei der Umsetzung der Treppenumlage in Excel (vgl. Abbildung 4.10) werden Leistungsabgaben an bereits abgerechnete Kostenstellen und Eigenverbräuche gestrichen (Zellen B7, B8 und C8 sowie B9, C9 und D9 der Tabelle).

Das zentrale Problem beim Treppenumlageverfahren besteht in der Festlegung der Reihenfolge, in der die Vorkostenstellen abgerechnet werden. Diese sollte so gewählt werden, dass möglichst wenige wertmäßige Leistungsströme unterdrückt werden.

B27 f ₀ ≈ B18/17									
1	A	B	C	D	E	F	G	H	I
2	DURCH DIE TREPPENUMLAGE ZU BERÜCKSICHTIGENDE LEISTUNGSBEZIEHUNGEN								
3		Vorkostenstellen			Endkostenstellen				
4		Energie	Gebäude	Instandhaltung	Material	Fertigung	Verwaltung	Vertrieb	Summe
5	Primäre Gemeinkosten (€)	10.000,00 €	100.000,00 €	120.000,00 €	140.000,00 €	600.000,00 €	200.000,00 €	140.000,00 €	1.310.000,00 €
6	Innerbetriebliche Leistungen								
7	Energie [kWh]	-	3.000	2.000	20.000	88.000	4.000	3.000	120.000
8	Gebäude [m²]	-	-	500	1.000	3.000	600	400	5.500
9	Instandhaltung [h]	-	-	-	1.000	2.100	250	150	3.500
10									
11									
12	ERGEBNIS DER TREPPENUMLAGE								
13		Vorkostenstellen			Endkostenstellen				
14		Energie	Gebäude	Instandhaltung	Material	Fertigung	Verwaltung	Vertrieb	Summe
15	Primäre Gemeinkosten	10.000,00 €	100.000,00 €	120.000,00 €	140.000,00 €	600.000,00 €	200.000,00 €	140.000,00 €	1.310.000,00 €
16	Sekundäre Gemeinkosten								
17	Energie	-	250,00 €	166,67 €	1.666,67 €	7.333,33 €	333,33 €	250,00 €	0,00 €
18	Gebäude	-	100.250,00 €	9.113,64 €	18.227,27 €	54.681,82 €	10.936,36 €	7.290,91 €	0,00 €
19	Instandhaltung	-	-	129.280,30 €	36.937,23 €	77.568,10 €	9.234,31 €	5.540,58 €	0,00 €
20									
21	Gesamte Gemeinkosten	- €	- €	- €	196.831,17 €	739.583,33 €	220.504,00 €	153.081,49 €	1.310.000,00 €
22									
23									
24									
25	VERRECHNUNGSPREISE								
26									
27	Energie	0,0833 €/kWh							
28	Gebäude	18,23 €/m²							
29	Instandhaltung	36,94 €/h							

Abbildung 4.10: Treppenumlageverfahren mit Excel

Blockumlage

Das Blockumlageverfahren funktioniert ähnlich wie das Treppenumlageverfahren. Bei ihm werden jedoch keine Leistungsbeziehungen zwischen Vorkostenstellen berücksichtigt, d. h., die primären Gemeinkosten einer Vorkostenstelle werden durch ihre gesamte Leistungsmenge abzüglich der an sämtliche Vorkostenstellen abgegebenen Leistungsmengen (einschließlich Eigenverbrauch) geteilt. Das Blockumlageverfahren führt also nur dann zu einem exakten Ergebnis, wenn die Vorkostenstellen nur Leistungen an Endkostenstellen abgeben. Ist dies nicht der Fall, so werden durch das Blockumlageverfahren bestehende Leistungsströme unterdrückt und es führt nicht zur exakten Lösung.

Innerbetriebliche Leistungsverrechnung bei der Computer Assembly GmbH mit dem Blockumlageverfahren

Die Verrechnungssätze für die Vorkostenstellen der Computer Assembly GmbH berechnet Miriam Müller dementsprechend als:

$$k_1 = \frac{10000}{120000 - 0 - 3000 - 2000} = 0,09 \text{ € pro kWh}$$

$$k_2 = \frac{100000}{6400 - 500 - 400 - 500} = 20,00 \text{ € pro m}^2$$

$$k_3 = \frac{120000}{4700 - 350 - 650 - 200} = 34,29 \text{ € pro h}$$

Bei der Durchführung des Blockumlageverfahrens in Excel (vgl. Abbildung 4.11) werden sämtliche Leistungsbeziehungen zwischen den Vorkostenstellen gestrichen (Zellen B7, C7, D7, B8, C8, D8, B9, C9 und D9 in der Tabelle).

Abbildung 4.11: Blockumlageverfahren mit Excel

DURCH DIE BLOCKUMLAGE ZU BERÜCKSICHTIGENDE LEISTUNGSBEZIEHUNGEN									
	Vorkostenstellen								
	Energie	Gebäude	Instandhaltung	Material	Fertigung	Verwaltung	Vertrieb	Summe	
Primäre Gemeinkosten	10.000,00 €	100.000,00 €	120.000,00 €	140.000,00 €	600.000,00 €	200.000,00 €	140.000,00 €	1.310.000,00 €	
Innerbetriebliche Leistungen									
Energie [kWh]	-	-	-	20.000	80.000	4.000	3.000	115.000	
Gebäude [m²]	-	-	-	1.000	3.000	600	400	5.000	
Instandhaltung [h]	-	-	-	1.000	2.100	250	150	3.500	
ERGEBNIS DER BLOCKUMLAGE									
	Vorkostenstellen								
	Energie	Gebäude	Instandhaltung	Material	Fertigung	Verwaltung	Vertrieb	Summe	
Primäre Gemeinkosten	10.000,00 €	100.000,00 €	120.000,00 €	140.000,00 €	600.000,00 €	200.000,00 €	140.000,00 €	1.310.000,00 €	
Sekundäre Gemeinkosten									
Energie	- 10.000,00 €	-	-	1.739,13 €	7.652,17 €	347,83 €	260,87 €	0,00 €	
Gebäude	-	- 100.000,00 €	-	20.000,00 €	60.000,00 €	12.000,00 €	8.000,00 €	- €	
Instandhaltung	-	-	- 120.000,00 €	34.285,71 €	72.000,00 €	8.571,43 €	5.142,86 €	- €	
Gesamte Gemeinkosten	- €	- €	- €	196.024,84 €	739.652,17 €	220.919,25 €	153.403,73 €	1.310.000,00 €	
VERRECHNUNGSPREISE									
Energie	0,09 €/kWh								
Gebäude	20,00 €/m²								
Instandhaltung	34,29 €/h								

Kostenumlageverfahren können insbesondere dann zum Einsatz kommen, wenn zwischen den Vorkostenstellen dauerhaft keine oder nur einseitige Leistungsbeziehungen bestehen. Der Vorteil eines relativ geringen Rechenaufwands der Verfahren stellt angesichts der Leistungsfähigkeit von IT-Lösungen im Bereich der Kostenrechnung heutzutage kein gewichtiges Argument mehr dar, so dass die Kostenumlageverfahren als Näherungsverfahren in der Unternehmenspraxis inzwischen keine große Bedeutung mehr haben. Ein aktuelles Anwendungsbeispiel in der Kostenrechnung von Universitäten findet sich im Fallbeispiel am Ende dieses Kapitels.

Auswahl eines geeigneten Verfahrens für die innerbetriebliche Leistungsverrechnung

Die Auswahl eines geeigneten Verfahrens für die innerbetriebliche Leistungsverrechnung hängt von verschiedenen Faktoren ab. Auf einige davon sind wir im Laufe dieses Kapitels bereits an mehreren Stellen eingegangen. Dazu gehören insbesondere

- Richtung und Umfang der vorhandenen Leistungsströme,
- der Erfassungsaufwand für die benötigten Informationen, der stets gegen den Nutzen der Verwendung der Ergebnisse der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung abzuwägen ist,
- die vorhandene IT-Unterstützung sowie
- die Stabilität der Verrechnungspreise im Zeitablauf.

Abbildung 4.12 gibt einen Überblick über die Verrechnungspreise und die ermittelten gesamten Gemeinkosten bei den dargestellten Verfahren der in-

nerbetrieblichen Leistungsverrechnung. Abbildung 4.13 stellt Genauigkeit und Erfassungsaufwand der Verfahren einander gegenüber. Zusammenfassend wird noch einmal ersichtlich, dass das iterative Verfahren bei einer ausreichend hohen Anzahl an Iterationsschritten eine sehr gute Approximation der exakten Lösung ermöglicht, wie sie mit dem Gleichungsverfahren ermittelt wird. Die Approximationsgüte des Gutschrift-Lastschrift-Verfahrens hängt davon ab, wie nahe die verwendeten Verrechnungspreise an den exakten Verrechnungspreisen liegen. Eine gute Näherung auf Basis von Vergangenheitswerten ist insbesondere dann erreichbar, wenn die exakten Verrechnungspreise im Zeitablauf relativ stabil sind. Treppenumlage bzw. Blockumlage führen nur dann zu einer exakten Lösung, wenn lediglich ein einseitiger bzw. überhaupt kein Leistungsaustausch zwischen den Vorkostenstellen stattfindet. Sind diese Voraussetzungen nicht erfüllt, so hängt die Güte der Approximation davon ab, in welchem Umfang Leistungsströme unterdrückt werden.

	A	B	C	D	E	F
1	ÜBERSICHT VERRECHNUNGSPREISE					
2						
3		Gleichungsverfahren	Iteratives Verfahren	Treppenumlage	Blockumlage	Gutschrift-Lastschrift-Verfahren
4						
5	Energie [€/kWh]	0,25	0,25	0,08	0,09	0,22
6	Gebäude [€/m²]	19,93	19,93	18,23	20,00	17,00
7	Instandhaltung [€/h]	28,99	28,99	36,94	34,29	33,00
8						
9						
10	ÜBERSICHT GESAMTE GEMEINKOSTEN					
11						
12		Gleichungsverfahren	Iteratives Verfahren	Treppenumlage	Blockumlage	Gutschrift-Lastschrift-Verfahren
13						
14	Material	193.945,04 €	193.945,04 €	196.831,17 €	196.024,84 €	195.025,27 €
15	Fertigung	742.768,06 €	742.768,04 €	739.583,33 €	739.652,17 €	742.039,06 €
16	Verwaltung	220.211,88 €	220.211,87 €	220.504,00 €	220.919,25 €	220.035,46 €
17	Vertrieb	153.075,02 €	153.075,02 €	153.081,49 €	153.403,73 €	152.900,21 €

Abbildung 4.12: Überblick über die Ergebnisse der unterschiedlichen Verfahren der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung

Der Erfassungsaufwand ist bei den Kostenstellenausgleichsverfahren am höchsten, da jeweils die vollständigen Leistungsströme erhoben werden müssen. Beim iterativen Verfahren ist es für die Leistungsverrechnung nicht notwendig, die Verrechnungspreise extra zu ermitteln, und es lässt sich relativ einfach in IT-Lösungen implementieren. Dies gilt auch für das Gutschrift-Lastschrift-Verfahren, das von gegebenen Verrechnungspreisen ausgeht. Beim Treppenumlageverfahren ist der Erfassungsaufwand niedriger, da nur die Leistungsströme an nachgelagerte Kostenstellen erfasst werden müssen. Beim Blockumlageverfahren ist er noch einmal niedriger, da die Erfassung von Leistungsströmen zwischen den Vorkostenstellen völlig entfällt. Ob es jeweils sinnvoll ist, einen höheren Erfassungsaufwand in Kauf zu nehmen, lässt sich nicht pauschal beantworten; dies hängt davon ab, inwieweit genauere Ergebnisse z. B. bessere Entscheidungen über die ausgetauschten Leistungsmengen ermöglichen.

Neben den bereits besprochenen Kostenstellenausgleichs- und -umlageverfahren gibt es des Weiteren das Kostenartenverfahren und das Kostenträgerverfahren für die Verrechnung spezieller Leistungen.

Verfahren	Gleichungs- verfahren	Iteratives Verfahren	Gutschrift- Lastschrift- Verfahren	Treppenumlageverfahren	Blockumlageverfahren
Merkmale					
Genauigkeit der Abbildung der Leistungsbeziehungen von Vorkostenstellen	Exakt	Näherung, Genauigkeit steigt mit Anzahl der Iterationen	Näherung, Genauigkeit abhängig von verwendeten Verrechnungspreisen	Exakt, wenn nur einseitige Leistungsbeziehungen zwischen Vorkostenstellen bestehen, ansonsten nur Näherung	Exakt, wenn keine Leistungsbeziehungen zwischen den Vorkostenstellen bestehen, ansonsten nur Näherung
Erfassungsaufwand	Sämtliche innerbetriebliche Leistungsströme	Sämtliche innerbetriebliche Leistungsströme	Sämtliche innerbetriebliche Leistungsströme	Innerbetriebliche Leistungsströme lediglich in eine Richtung	Innerbetriebliche Leistungsströme lediglich an Endkostenstellen
Verrechnungspreise	Verrechnungspreise (oder Gesamtkosten) müssen periodisch neu ermittelt werden	Ermittlung der Verrechnungspreise für Leistungsverrechnung nicht erforderlich	Verrechnungspreise sind vorgegeben	Verrechnungspreise müssen periodisch neu ermittelt werden; Höhe der Verrechnungspreise variiert mit der Reihenfolge der abgerechneten Vorkostenstellen	Verrechnungspreise müssen periodisch neu ermittelt werden; Relation aus Primärkosten und der Leistungsabgabe an Endkostenstellen

Abbildung 4.13: Überblick über Verfahren der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung

Beim **Kostenartenverfahren** werden im Rahmen der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung nur diejenigen Kosten weiterverrechnet, die einer innerbetrieblichen Leistung einer Vor- oder Endkostenstelle direkt als Einzelkosten zurechenbar sind. Wird z. B. in einer Fertigungskostenstelle ein Ersatzteil für eine Maschine hergestellt, welche in einer anderen Fertigungskostenstelle steht (bei der Computer Assembly GmbH könnte dies zum Beispiel eine Steuerungseinheit für das unternehmenseigene Kraftwerk sein, die in der Montage gefertigt wird), so wären dies die Materialien und die Fertigungslöhne, die dem Ersatzteil als Einzelkosten zurechenbar sind. Das Kostenartenverfahren wird aus diesem Grund auch als Einzelkostenverfahren bezeichnet. Die einer innerbetrieblichen Leistung direkt zurechenbaren Kosten können im BAB als eigene Kostenart (Zeile) bei den primären Gemeinkosten geführt werden oder sie sind bereits in anderen Kostenarten (Zeilen) enthalten. Sie erscheinen dann gar nicht erst bei den Kostenstellen, welche die Leistung erbringen, sondern werden unmittelbar den Kostenstellen zugeordnet, welche die Leistung in Anspruch nehmen.

Kosten, die der innerbetrieblichen Leistung nicht direkt zurechenbar sind, bleiben dagegen auf der Kostenstelle, welche die Leistung erstellt. In unserem Beispiel, in dem eine Fertigungskostenstelle ein Ersatzteil für eine andere Fertigungskostenstelle herstellt, könnten dies z. B. die Kosten für Werkzeuge und Maschinen sowie das Gehalt des Leiters der liefernden Fertigungskostenstelle sein. Diese Kosten werden nicht weiterverrechnet, sondern belasten die Kostenstelle, welche die Leistung erbringt.