



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Nur per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

bp@finmail.de

Bundeszentralamt für Steuern

HAUSANSCHRIFT

TEL

FAX

E-MAIL

DATUM 5. September 2023

BETREFF **Zusammenstellung der in der steuerlichen Außenprüfung zu verwendenden betriebswirtschaftlichen Begriffe**

BEZUG BMF-Schreibens vom 11. November 1974, IV B 7 - S 1401 - 25/74, BStBl I, Seite 994

ANLAGEN 1

GZ **IV D 3 - S 1445/20/10007 :005**

DOK **2023/0861620**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Nach Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt die nachfolgende Zusammenstellung der in der steuerlichen Außenprüfung zu verwendenden betriebswirtschaftlichen Begriffe. Eine Aufnahme dieser Zusammenstellung in die Betriebsprüfungsordnung ist nicht vorgesehen.

Dieses Schreiben tritt an die Stelle des BMF-Schreibens vom 11. November 1974, IV B 7 – S 1401 – 25/74, BStBl I, Seite 994.

Im Auftrag

Zusammenstellung der in der steuerlichen Außenprüfung zu verwendenden betriebswirtschaftlichen Begriffe

Aufgabe dieser Zusammenstellung ist, die in der steuerlichen Außenprüfung zu verwendenden betriebswirtschaftlichen Begriffe darzustellen und zu erläutern.

Begrifflichkeiten zum Einsatz IT-gestützter betriebswirtschaftlicher sowie mathematisch statistischer Prüfungsmethoden (automationsgestützte quantitative Prüfungsmethoden) werden in dem BMF-Schreiben vom 5. September 2023 Az. IV D 3 - S 1445/20/10007 :006, DOK 2023/0729678 (im BStBl veröffentlicht) erläutert.

Die Zusammenstellung umfasst:

- I. Begriffe aus der steuerlichen Prüfungstechnik (Betriebsvergleich)
- II. Allgemeine betriebswirtschaftliche Begriffe unter Berücksichtigung der Leitsätze für die Preisermittlung auf Grund von Selbstkosten (LSP) nach der Anlage zur Verordnung PR Nr. 30/53 vom 21. November 1953 (Bundesanzeiger Nr. 244 vom 18. Dezember 1953) und der zwischenzeitlich hierzu ergangenen Änderungsverordnungen.

Da die Begriffe aus der steuerlichen Prüfungstechnik die durch das Steuerrecht gezogenen Grenzen (§§ 4 bis 7i EStG, § 9b EStG, § 1 UStG) beachten müssen, stimmen sie mit den allgemeinen betriebswirtschaftlichen Begriffen nicht in allen Fällen überein. Ferner weichen die Begriffe aus der steuerlichen Prüfungstechnik aus praktischen Gründen in einigen Fällen geringfügig von den Begriffen der Richtsatzermittlung und Richtsatzanwendung ab. Auf die Vorbemerkungen in den Richtsatzsammlungen wird hingewiesen.

I. Begriffe aus der steuerlichen Prüfungstechnik (Betriebsvergleich)

1. Steuerliche Kennzahlen

Unter steuerlichen Kennzahlen versteht man Verhältniszahlen steuerlich erheblicher Größen (wie: wirtschaftlicher Umsatz, wirtschaftlicher Wareneinsatz, wirtschaftlicher Einsatz an Fertigungslöhnen, wirtschaftlicher Aufwand und andere Betriebsergebnisse) zueinander.

Hauptanwendungsgebiet dieser Kennzahlen ist die Verprobung und Schätzung der Besteuerungsgrundlagen aufgrund des äußeren oder inneren Betriebsvergleichs (Hinweis auf Abschnitt II Ziff. 2 zu c).

2. Istumsatz

Der Istumsatz umfasst den Gesamtbetrag der vereinnahmten Entgelte (§ 20 UStG) für die Umsätze im Sinne des § 1 Absatz 1 Nr. 1 UStG, einschließlich Tausch,

tauschähnliche Umsätze, Umsätze aus Hingabe an Erfüllung statt und die einer entgeltlichen Leistung gleichgestellten unentgeltlichen Wertabgaben gem. § 3 Absatz 1b und Absatz 9a UStG. Die Umsatzsteuer gehört bei der Regelbesteuerung (§§ 10 und 12 UStG) weder zum Entgelt noch zur Bemessungsgrundlage für unentgeltliche Wertabgaben; bei Besteuerung nach § 19 Absatz 1 UStG (Kleinunternehmerregelung) ist die Umsatzsteuer in diesen Größen inbegriffen.

3. Sollumsatz

Der Sollumsatz umfasst den Gesamtbetrag der vereinbarten Entgelte (§ 16 Absatz 1 UStG) für die bewirkten Umsätze im Sinne des § 1 Absatz 1 Nr. 1 UStG - ohne Rücksicht auf die Vereinnahmung der Entgelte, einschließlich Tausch, tauschähnliche Umsätze, Umsätze aus Hingabe an Erfüllung statt und die einer entgeltlichen Leistung gleichgestellten unentgeltlichen Wertabgaben gem. § 3 Absatz 1b und Absatz 9a UStG. Die Umsatzsteuer gehört weder zum Entgelt noch zur Bemessungsgrundlage für unentgeltliche Wertabgaben.

4. Wirtschaftlicher Umsatz

4.1. Bei Regelbesteuerung

Der wirtschaftliche Umsatz umfasst die wirtschaftliche Leistung des Betriebs zu Verkaufspreisen ohne Umsatzsteuer; das sind

- a) in Handelsbetrieben die erzielbaren Erlöse für den wirtschaftlichen Wareneinsatz,
- b) in Fertigungsbetrieben die erzielbaren Erlöse für den wirtschaftlichen Materialeinsatz, den wirtschaftlichen Einsatz an Fertigungslöhnen und den Einsatz an Fremdleistungen unter Verrechnung der Bestände an unfertigen und fertigen Erzeugnissen zu Verkaufspreisen ohne Umsatzsteuer.

Zur Ermittlung des wirtschaftlichen Umsatzes aus dem Ist- oder Sollumsatz im Sinne des Umsatzsteuergesetzes ist daher erforderlich:

- aa) alle Faktoren aus dem Ist- oder Sollumsatz auszuschneiden, die nicht Bestandteil des wirtschaftlichen Umsatzes sind,
- bb) alle Faktoren zum Ist- oder Sollumsatz hinzuzurechnen, die zum wirtschaftlichen Umsatz gehören und im Ist- oder Sollumsatz nicht enthalten sind.

Formel zur Ermittlung des wirtschaftlichen Umsatzes:

(alle Ansätze gelten ohne Umsatzsteuer)

Istumsatz

- + Forderungen an Kunden (einschl. Forderungswechsel) und ggf. Schecks am Ende des Jahres für in den Vorjahren oder dem aktuellen Jahr ausgeführte Lieferungen und sonstige Leistungen
- + in den Vorjahren erhaltene Anzahlungen der Kunden für im laufenden Jahr ausgeführte Lieferungen und sonstige Leistungen
- Forderungen an Kunden (einschl. Forderungswechsel) und ggf. Schecks zu Beginn des Jahres für in den Vorjahren ausgeführte Lieferungen und sonstige Leistungen
- im aktuellen Jahr erhaltene Anzahlungen der Kunden für im aktuellen Jahr noch nicht ausgeführte Lieferungen und sonstige Leistungen

= Sollumsatz

- + Bestände an unfertigen und fertigen Erzeugnissen (in Fertigungsbetrieben) zu Verkaufspreisen am Ende des Jahres
- Bestände an unfertigen und fertigen Erzeugnissen (in Fertigungsbetrieben) zu Verkaufspreisen am Anfang des Jahres
- + Skonti, Umsatzprämien, Treuerabatte, Boni usw. an Kunden
- + im laufenden Jahr abgeschriebene Forderungen aus Lieferungen und sonstigen Leistungen
- Einnahmen aus in Vorjahren abgeschrieben Forderungen aus Lieferungen und sonstigen Leistungen
- Umsatz aus Hilfsgeschäften
- Umsatz aus der Beherbergung, Beköstigung und den üblichen Naturalleistungen an Angestellte und Arbeiter des Unternehmens für geleistete Dienste (soweit im Sollumsatz enthalten)
- unentgeltliche Wertabgaben i.S. des § 3 Absatz 1b und Absatz 9a UStG
- sonstige Leistungen, die nicht zum wirtschaftlichen Umsatz gehören (z.B. Vermietung und Verpachtung, Vermittlertätigkeit, Unterlassen und Dulden einer Handlung oder eines Zustandes), soweit im Sollumsatz enthalten
- + nicht steuerbare Leistungen des Betriebs (z.B. in Zollfreigebieten)

= wirtschaftlicher Umsatz

4.2. Bei Besteuerung von Kleinunternehmern (§ 19 Absatz 1 UStG)

Für die Entwicklung des wirtschaftlichen Umsatzes bei Besteuerung nach § 19 Absatz 1 UStG gelten die Ausführungen und die Formel unter 4.1 mit der Abweichung, dass alle

Ansätze die Umsatzsteuer einschließen. Hierbei hat die in der Formel aufgeführte Position "Sollumsatz" nur die Bedeutung einer Zwischensumme.

5. Waren-(Material-)Eingang

Der Waren-(Material-)Eingang umfasst die in das gewerbliche Unternehmen gelangten, zur Bearbeitung, Verarbeitung oder Weiterveräußerung bestimmten Güter. Sie sind anzusetzen mit dem reinen Waren-(Material-)preis zuzüglich der Nebenkosten ihrer Beschaffung, jeweils ohne abziehbare Vorsteuern.

Formel zur Ermittlung des Waren-(Material-)Eingangs:

(alle Ansätze gelten ohne abziehbare Vorsteuer)

- Zahlungen für Waren (Material)
- + Tausch und Gegenlieferungen
- + Einkaufsskonti, Umsatzprämien, Treuerabatte, Boni usw., soweit diese die Zahlungen für Waren (Material) gemindert haben
- + Schulden (einschl. Schuldwechsel) aus Waren-(Material-)Eingang am Ende des Jahres
- + in den Vorjahren geleistete Anzahlungen an Waren-(Material-)Lieferungen für zu Beginn des Jahres noch nicht gelieferte Waren (Stand der offenen Anzahlungen an Lieferanten zu Beginn des Jahres)
- zu Beginn des Jahres bestehende Schulden (einschl. Schuldwechsel) aus Waren-(Material-)Eingang der Vorjahre (Stand der offenen Schulden gegenüber Lieferanten zu Beginn des Jahres)
- im aktuellen Jahr geleistete Anzahlungen an Waren-(Material-)Lieferer für im aktuellen Jahr noch nicht gelieferte Waren (Stand der offenen Anzahlungen an Lieferanten zum Ende des Jahres)
- + Nebenkosten der Waren-(Material-)Beschaffung, soweit nicht in den Zahlungen für Waren (Material) erfasst

= Waren-(Material-)Eingang

6. Nebenkosten der Waren-(Material-)Beschaffung

Nebenkosten der Waren-(Material-)Beschaffung sind Aufwendungen (ohne abziehbare Vorsteuer), die neben dem reinen Waren-(Material-)Preis bis zur Einlagerung anfallen, wie z.B. Frachten, Zölle, Versicherungen, Verbrauchsteuern.

7. Fremdleistungen

Fremdleistungen sind die vom gewerblichen Unternehmen in Anspruch genommenen Leistungen anderer Unternehmen - einschließlich etwaiger Zulieferungen -, soweit diese zur Weiterveräußerung (ggf. nach Be- oder Verarbeitung) bestimmt sind.

8. Wirtschaftlicher Waren-(Material-)Einsatz

Unter wirtschaftlichem Wareneinsatz versteht man den veräußerten Teil der Waren aus Anfangsbestand und Wareneingang. Unter wirtschaftlichem Materialeinsatz versteht man den zum Zweck der Veräußerung bearbeiteten oder verarbeiteten Teil des Materials aus Anfangsbestand und Materialeingang (einschl. Fremdleistungen).

Formel zur Ermittlung des wirtschaftlichen Waren-(Material-)Einsatzes - einschl. Fremdleistungen -:

(alle Ansätze gelten ohne abziehbare Vorsteuer)

- Waren-(Material-)Bestand am Anfang des Jahres
- + Waren-(Material-)Eingang
- + Fremdleistungen
- Waren-(Material-)Bestand am Ende des Jahres
- unentgeltliche Wertabgaben i. S. d. § 3 Absatz 1b UStG
- Waren-(Material-)Verbrauch für unberechnete Leistungen (z.B. Garantie-, Kulanz- oder Schadensersatzleistungen)
- Waren-(Material-)Verbrauch für eigenbetriebliche Zwecke
- Waren-(Material-)Verluste durch Verderb, Bruch u.ä.

= wirtschaftlicher Waren-(Material-)Einsatz
(einschließlich Fremdleistungen)

Zu den Materialbeständen am Anfang und am Ende des Jahres gehören nicht die unfertigen und fertigen Erzeugnisse.

9. Wirtschaftlicher Einsatz an Fertigungslöhnen

Der wirtschaftliche Einsatz an Fertigungslöhnen ist der Wert der Dienstleistungen für die in der Fertigung eingesetzten Arbeitskräfte.

Formel zur Ermittlung des wirtschaftlichen Einsatzes an Fertigungslöhnen für ein Wirtschaftsjahr:

- Jahresbruttolohn
- Löhne für nicht in der Fertigung tätige Arbeitskräfte

- anteilige Löhne für zeitweise nicht in der Fertigung eingesetzte Arbeitskräfte (z.B. Urlaubs-, Feiertagslöhne, Lohnfortzahlung im Krankheitsfall)
 - Löhne (anteilige Löhne) für unberechnete Leistungen (Garantie-, Kulanz- oder Schadensersatzleistungen usw.)
 - Löhne für eigenbetriebliche Zwecke
 - Erziehungsbeihilfen für Auszubildende (Lehrlinge)
 - + Lohnwert für die Arbeit des Unternehmers/der Unternehmerin in der Fertigung
 - + Lohnwert für die nichtentlohten oder nicht voll entlohten Arbeitskräfte in der Fertigung
 - + Lohnwert für die Arbeit der Auszubildenden (Lehrlinge) in der Fertigung
-
- = wirtschaftlicher Einsatz an Fertigungslöhnen

10. Lohn

Lohn ist das Entgelt für die Arbeitsleistung einer Arbeitskraft.

11. Jahres-Bruttolohn

Der Jahres-Bruttolohn ist die Summe der für das Wirtschaftsjahr in bar und in Sachwerten geleisteten Löhne vor Abzug der Lohnsteuer, der einzubehaltenden Sozialversicherungsbeiträge und der sonstigen Abzüge. Nicht zum Jahres-Bruttolohn gehören der Arbeitgeberanteil der Sozialversicherungsbeiträge, Erschwerniszuschläge und Ähnliches.

12. Wirtschaftlicher Fertigungslohn

Der wirtschaftliche Fertigungslohn ist die Summe der Werte aller Dienstleistungen, die von betriebseigenen (entlohten und nichtentlohten) Arbeitskräften für die Fertigung geleistet worden sind, zuzüglich des Lohnwerts für die Arbeitsleistung des Unternehmers/der Unternehmerin in der Fertigung. (Wegen des abweichenden Begriffs der Fertigungslöhne als Teil der Herstellungskosten wird auf Ziff. 21 Buchstabe c) hingewiesen).

13. Lohnwerte

Die Lohnwerte stellen den kalkulatorischen Wert der Arbeitsleistung des Unternehmers/der Unternehmerin, der nichtentlohten Arbeitskräfte und der Auszubildenden (Lehrlinge) dar.

Bei nicht voll entlohten Arbeitskräften ist der Lohnwert der über die Entlohnung hinausgehende kalkulatorische Wert der Arbeitsleistung.

14. Wirtschaftlicher Rohgewinn

Der wirtschaftliche Rohgewinn ist der Unterschiedsbetrag, um den der wirtschaftliche Umsatz

- a) bei Handelsbetrieben den wirtschaftlichen Wareneinsatz übersteigt (Rohgewinn I),
- b) bei Fertigungsbetrieben den wirtschaftlichen Materialeinsatz (Rohgewinn I) und den wirtschaftlichen Einsatz an Fertigungslöhnen übersteigt (Rohgewinn II).

Formel zur Ermittlung des wirtschaftlichen Rohgewinns:

- a) in Handelsbetrieben

$$\begin{array}{r} \text{wirtschaftlicher Umsatz} \\ - \text{wirtschaftlicher Wareneinsatz} \\ \hline = \text{wirtschaftlicher Rohgewinn bei Handelsbetrieben} \end{array}$$

- b) in Fertigungsbetrieben

$$\begin{array}{r} \text{wirtschaftlicher Umsatz} \\ - \text{wirtschaftlicher Materialeinsatz} \\ - \text{wirtschaftlicher Einsatz an Fertigungslöhnen} \\ \hline = \text{wirtschaftlicher Rohgewinn bei Fertigungsbetrieben} \end{array}$$

15. Rohgewinnsatz

Rohgewinnsatz ist die Verhältniszahl des wirtschaftlichen Rohgewinns zum wirtschaftlichen Umsatz.

Formel:

$$\frac{\text{Wirtschaftlicher Rohgewinn} \times 100}{\text{Wirtschaftlicher Umsatz}} = \text{Rohgewinnsatz in v.H.}$$

16. Rohgewinnaufschlagsatz

Der Rohgewinnaufschlagsatz ist die Verhältniszahl des wirtschaftlichen Rohgewinns

- a) bei Handelsbetrieben zum wirtschaftlichen Wareneinsatz,
- b) bei Fertigungsbetrieben zum wirtschaftlichen Materialeinsatz und wirtschaftlichen Einsatz an Fertigungslöhnen.

Formeln:

- a) $\frac{\text{Wirtschaftlicher Rohgewinn} \times 100}{\text{Wirtschaftlicher Wareneinsatz}} = \text{Rohgewinnaufschlagsatz bei Handelsbetrieben in v.H.}$
- b) $\frac{\text{Wirtschaftlicher Rohgewinn} \times 100}{\text{Wirtschaftlicher Materialeinsatz und wirtschaftlicher Einsatz an Fertigungslöhnen}} = \text{Rohgewinnaufschlagsatz bei Fertigungsbetrieben in v.H.}$

17. Wirtschaftlicher Halbreingewinn

Der wirtschaftliche Halbreingewinn ist

a) bei Handelsbetrieben

der wirtschaftliche Rohgewinn abzüglich der in ihm noch nicht berücksichtigten, auf den Rechnungszeitabschnitt entfallenden Betriebsausgaben mit Ausnahme der Gehälter, Löhne, Aufwendungen für eigene oder gemietete gewerbliche Räume und der Gewerbesteuer,

b) bei Fertigungsbetrieben

der wirtschaftliche Rohgewinn abzüglich der in ihm noch nicht berücksichtigten, auf den Rechnungszeitabschnitt entfallenden Betriebsausgaben mit Ausnahme der Gehälter und Löhne, die nicht in der Fertigung anfallen, der Mieten und der Gewerbesteuer.

Zu den in a) und b) genannten Betriebsausgaben gehören nicht die darauf ruhenden abziehbaren Vorsteuern.

18. Halbreingewinnsatz

Der Halbreingewinnsatz ist die Verhältniszahl des wirtschaftlichen Halbreingewinns zum wirtschaftlichen Umsatz.

Formel:

$$\frac{\text{Wirtschaftlicher Halbreingewinn} \times 100}{\text{Wirtschaftlicher Umsatz}} = \text{Halbreingewinnsatz in v.H.}$$

19. Wirtschaftlicher Reingewinn

Der wirtschaftliche Reingewinn ist der wirtschaftliche Halbreingewinn abzüglich der in ihm noch nicht berücksichtigten Betriebsausgaben (s. Ziff. 17). Die ggf. in der Miete enthaltene abziehbare Vorsteuer bleibt außer Ansatz.

20. Reingewinnsatz

Der Reingewinnsatz ist die Verhältniszahl des wirtschaftlichen Reingewinns zum wirtschaftlichen Umsatz.

Formel:

$$\frac{\text{Wirtschaftlicher Reingewinn} \times 100}{\text{Wirtschaftlicher Umsatz}} = \text{Reingewinnsatz in v.H.}$$

21. Herstellungskosten im Sinne des § 6 EStG

Herstellungskosten im Sinne des § 6 EStG sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Erzeugnisses entstehen.

Sie setzen sich zusammen aus

a) Materialeinzelkosten

Materialeinzelkosten umfassen den reinen Warenpreis für das Material zuzüglich Bezugskosten (z.B. Eingangsfracht, Rollgeld) abzüglich Skonti, Rabatte, Preisnachlässe und andere Zahlungsabzüge. Alle Angaben gelten ohne abziehbare Vorsteuer.

b) Materialgemeinkosten

Materialgemeinkosten sind die Kosten (ohne abziehbare Vorsteuer), die mit der Lagerung und Wartung des Materials in Zusammenhang stehen.

c) Fertigungslöhne / Fertigungseinzelkosten

Fertigungslöhne sind alle Brutto-Löhne und -Gehälter der für die Fertigung eingesetzten Arbeitskräfte einschließlich Sonderzulagen, Leistungs- und Abschlussprämien.

(Die in Ziff. 12 und 13 bezeichneten Lohnwerte bleiben dabei außer Ansatz).

d) Fertigungsgemeinkosten

Fertigungsgemeinkosten sind die im Fertigungsbereich anfallenden Gemeinkosten.

e) Sonderkosten der Fertigung

Sonderkosten der Fertigung sind die über Materialeinzelkosten und Fertigungslöhne hinausgehenden Einzelkosten.

f) Wertverzehr des Anlagevermögens, soweit dieser durch die Fertigung veranlasst ist

Als Wertverzehr des Anlagevermögens, soweit er der Fertigung der Erzeugnisse gedient hat, ist grundsätzlich der Betrag anzusetzen, der bei der Bilanzierung des Anlagevermögens als AfA berücksichtigt ist

(Hinweis auf R 6.3 EStR).

II. Allgemeine betriebswirtschaftliche Begriffe unter Berücksichtigung der Grundsätze für das Rechnungswesen und der LSP

1. Aufgaben eines geordneten Rechnungswesens

Die Aufgaben eines geordneten Rechnungswesens sind bei gleichzeitiger Erfüllung der gesetzlichen Anforderungen insbesondere

- a) die zahlenmäßige Festhaltung aller wirtschaftlichen und rechtlichen Vorgänge, soweit sie Veränderungen des Vermögens und des Kapitals herbeiführen,
- b) die Feststellung der Aufwendungen, Erträge und Ergebnisse am Ende und während der Wirtschaftsperiode (Jahresabschluss, Zwischenbilanzen, Ergebnisrechnungen),
- c) die Ermittlung von Kosten und Leistungen,
- d) die Schaffung von Unterlagen, deren Auswertung eine Überwachung der Kosten und Leistungen sowie der Wirtschaftlichkeit ermöglicht und die unternehmerische Disposition erleichtert,
- e) die Schaffung von Unterlagen für zwischenbetriebliche Vergleiche,
- f) die Schaffung von Unterlagen, die dem Betrieb die Beurteilung seiner Kostenlage im Verhältnis zum Marktpreis ermöglicht,
- g) die Schaffung von Unterlagen, die für die Ermittlung von Angebotspreisen dienen können.

2. Zweige des Rechnungswesens

Der Erfüllung vorstehender Aufgaben dienen

- a) Buchführung,
- b) Kosten- und Leistungsrechnung (Betriebsbuchführung, Betriebsabrechnung und Kalkulation),
- c) Statistik (Vergleichsrechnung) und
- d) Planung (betriebliche Vorscheurechnung).

Diese Zweige des betrieblichen Rechnungswesens haben ihre besonderen Verfahren, ihre eigenen Anwendungsgebiete und ihre besondere Erkenntniskraft. Sie hängen eng zusammen und ergänzen sich. Dies erfordert, dass sie laufend miteinander abgestimmt werden.

Zu a) **Buchführung:**

Die Buchführung hat die Aufgabe, alle Geschäftsvorfälle eines Unternehmens aufgrund von Belegen chronologisch, lückenlos und systematisch aufzuzeichnen (Stand und Veränderung des Anlage- und Umlaufvermögens, des Eigen- und Fremdkapitals sowie sonstiger Bilanzpositionen) und Aufwendungen, Erträge und Ergebnisse zu ermitteln. Sie muss insbesondere am Jahresende die Aufstellung einer Bilanz und einer Gewinn- und Verlustrechnung ermöglichen.

Die in der Buchführung eingesetzten Werte haben den Charakter von

- Einzahlungen oder Auszahlungen,
- Einnahmen oder Ausgaben,

Ertrag oder Aufwand.

Einzahlungen

Die Einzahlungen umfassen alle Zuflüsse liquider Mittel, bezogen auf den Zeitpunkt der Vereinnahmung.

Auszahlungen

Die Auszahlungen umfassen alle Abflüsse liquider Mittel, bezogen auf den Zeitpunkt der Verausgabung.

Einnahmen

Die Einnahmen umfassen alle periodengerecht erfassten Eingänge an Geld und Geldwerten sowie Forderungen.

Ausgaben

Die Ausgaben umfassen alle periodengerecht umfassten Ausgänge an Geld und Geldwerten sowie Verbindlichkeiten.

Ertrag

Ertrag sind die erfolgswirksamen Einnahmen. Die Einnahmen brauchen sich auch sachlich nicht mit dem Ertrag zu decken. Es gibt Einnahmen, die nicht Ertrag werden, weil sie nicht durch eine erfolgswirksame Tätigkeit des Betriebs hervorgerufen sind (z.B. Umsatzsteuer, durchlaufende Posten, zurückerhaltene Hinterlegungsgelder); umgekehrt gibt es Erträge, die nicht aus Einnahmen herrühren (z.B. Auflösung stiller Reserven).

Die Erträge werden nach Ertragsarten gegliedert.

Aufwand

Aufwand ist der in Geld ausgedrückte erfolgswirksame Güter- und Diensteverzehr für Rechnung des Unternehmens. Die Ausgaben brauchen sich sachlich nicht mit dem Aufwand zu decken. Es gibt Aufwendungen, die nicht auf Ausgaben beruhen (z.B. Verzehr unentgeltlich erworbener Kapitalgüter); umgekehrt sind Ausgaben denkbar, die nicht Aufwandscharakter haben (z.B. abziehbare Vorsteuern, durchlaufende Posten, abgeführte Lohnsteuer, Umsatzsteuerzahllast). Die Aufwendungen werden nach Aufwandsarten gegliedert. Wegen der Abgrenzung des Aufwandes zu den Kosten s. Stichwort "Kosten".

Zu b) **Kosten- und Leistungsrechnung**

(Betriebsbuchführung, Betriebsabrechnung, Erfolgsrechnung und Kalkulation)

Aufgabe einer geordneten Kosten- und Leistungsrechnung ist die richtige Erfassung und Verrechnung aller Kosten und Leistungen und ihre

Zusammenstellung zum Zweck ihrer Auswertung. Dieser Aufgabe dienen die Kostenarten-, Kostenstellen-, Kostenträger-, Leistungs- und Ergebnisrechnung, einschließlich der damit in Zusammenhang stehenden Statistik und Planungsrechnung.

Die Kosten- und Leistungsrechnung kann statistisch in Abstimmung mit der Buchführung, in der Buchführung selbst oder in einer Mischform durchgeführt werden.

Die **Kostenartenrechnung** dient der gegliederten Zusammenstellung der verbrauchten Güter und der in Anspruch genommenen Dienste zur Erfassung und Überwachung der für Kostenträger oder Kostenstellen anfallenden und auf sie verrechneten Kosten.

Die **Kostenstellenrechnung** dient vorzugsweise der Kosten- und Leistungsüberwachung der Verantwortungsbereiche (Stoffbereich, Fertigungsbereich, Entwicklungs- und Konstruktionsbereich, Verwaltungsbereich, Vertriebsbereich, allgemeiner Bereich, neutraler Bereich). Außerdem werden mit ihrer Hilfe die nicht unmittelbar je Kostenträger feststellbaren Kosten gesammelt, um sie anteilig auf die Kostenträger aufzuschlüsseln zu können.

Die **Kostenträgerrechnung** dient der Ermittlung der Kosten von Gütern und Diensten.

Die **Leistungsrechnung** dient der Feststellung der Leistungsmengen und -werte des Zeitabschnitts.

Sie ermöglicht damit

- die Leistungsüberwachung,
- die Ermittlung der Kosten je Leistungseinheit
- und die Aufstellung der Betriebsergebnisrechnung.

Die **Betriebsergebnisrechnung** dient der Ermittlung des Betriebsergebnisses durch Gegenüberstellung von Betriebsaufwendungen (Kosten des Zeitabschnitts) und Betriebserträgen (Leistungen des Zeitabschnitts). Neutrale Aufwendungen und Erträge werden gesondert zur Feststellung des neutralen Ergebnisses ausgewiesen.

Kosten

Kosten sind in Geld ausgedrückter, betriebsgewöhnlicher, angemessener Güter- und Diensteverzehr zur Erstellung von Leistungen. Die Kosten sind nicht immer identisch mit Aufwand. Soweit sich Kosten und Aufwand entsprechen, spricht man von Grundkosten und Zweckaufwand. Den Aufwand,

der nicht gleichzeitig Kosten ist, nennt man neutralen Aufwand. Zu den neutralen Aufwendungen gehören

- a) außerordentliche Aufwendungen (z.B. Feuerschäden, unvorhergesehene Großreparaturen, Sonderabschreibungen),
- b) betriebsfremde Aufwendungen (z.B. Kursverluste, Spenden, Aufwendungen im Zusammenhang mit gewillkürtem Betriebsvermögen),
- c) periodenfremde Aufwendungen (z.B. Steuernachzahlungen, Rechts- und Beratungskosten auf Grund einer Außenprüfung vergangener Jahre, Entwicklungs- und Werbungskosten für künftige Rechnungsabschnitte).

Andererseits gibt es auch Kosten, die kein Aufwand sind. Hier spricht man von Zusatzkosten (z.B. kalkulatorischer Unternehmerlohn, kalkulatorische Zinsen, kalkulatorische Abschreibung, kalkulatorisches Wagnis).

Selbstkosten

Die Selbstkosten sind diejenigen Kosten, die nach Art und Höhe zur Erstellung von Leistungen entstehen.

Nach den LSP sind bei der Selbstkostenpreisermittlung nach Art und Höhe nur diejenigen Kosten zu berücksichtigen, die bei wirtschaftlicher Betriebsführung zur Erstellung von Leistungen entstehen (LSP Nr. 4 Absatz 2).

Hiernach ist die Leistung mit einem möglichst niedrigen Mengenverbrauch an Stoffen und Gütern sowie einer möglichst geringen Inanspruchnahme von Dienstleistungen zu erstellen, d. h., es ist das Prinzip der sparsamen Betriebsführung zu beachten. Nur diejenigen Kosten sind daher als angemessen anzusehen, die nach Art, Menge und Wert unter Berücksichtigung der anwendbaren technischen und wirtschaftlichen Arbeitsverfahren, der Standortbedingungen und des Beschäftigungsgrades für die Leistungserstellung notwendig sind.

Selbstkostenpreis

Der Selbstkostenpreis sind die der Leistung zuzurechnenden Kosten zuzüglich des kalkulatorischen Gewinns (LSP Nummer 4 Absatz 3).

Die Preise aufgrund von Selbstkosten können ermittelt werden

durch Vorkalkulation als Selbstkostenfestpreise oder
Selbstkostenrichtpreise,

durch Nachkalkulation als Selbstkostenerstattungspreise,

durch Vorkalkulation der Kosten einzelner

und durch Nachkalkulation der Kosten der übrigen Kalkulationsbereiche (LSP Nummer 6).

Bestandteile des Selbstkostenpreises:

Fertigungsstoffe

Einsatzstoffe (Grundstoffe und Halbzeuge), Zwischenerzeugnisse und auswärts bezogene Fertigerzeugnisse (LSP Nummer 11 Absatz 1).

Auswärtige Bearbeitung

Bezug von Zwischenerzeugnissen aus kostenlos beigestellten Stoffen oder Übernahme einzelner Fertigungsvorgänge durch Fremdbetriebe (Lohnarbeiten) (LSP Nummer 12 Absatz 1).

Hilfsstoffe

Hilfsstoffe, die der Fertigung dienen, sind wie Fertigungsstoffe zu behandeln. Aus verrechnungstechnischen Gründen werden sie im Allgemeinen innerhalb der Gemeinkosten verrechnet (LSP Nummer 13 Absatz 1).

Betriebsstoffe

Betriebsstoffe (z.B. Schmier- und Reinigungsmittel, Säuren, Dichtungs- und Isoliermaterial) zählen nicht zu den Fertigungsstoffen (LSP Nummer 13 Absatz 2). Sie stehen nur in mittelbarem Zusammenhang mit der Unternehmerfunktion und sind deshalb Gemeinkosten.

Sonderbetriebsmittel

Alle Arbeitsgeräte, die ausschließlich für die Fertigung des jeweiligen Liefergegenstandes verwendet werden (z.B. Modelle, Gesenke, Schablonen, Schnitte, Sonderwerkzeuge) (LSP Nummer. 14 Absatz 1).

Brennstoffe und Energie

Zu Brennstoffen und Energie zählen feste, flüssige und gasförmige Brenn- und Treibstoffe, Dampf, Strom, Pressluft und Presswasser. Sie werden wie Betriebsstoffe behandelt (LSP Nummer 15).

Mengenermittlung

Die verbrauchte Menge ergibt sich aus dem Einsatz je Stoffart einschließlich des normalerweise entstehenden Verarbeitungsabfalls (Verschnitt, Schwund). Verwertungsfähige Reststoffe sind durch Reststoffgutschriften zu erfassen (LSP Nummer 16 Absatz 1).

Einstandspreise

Der Einstandspreis ist im Regelfall frei Werk des Bestellers/der Bestellerin zu verstehen. Er beinhaltet den Preis (nach Abzug von Rabatten, Preisnachlässen und Skonti) der beschafften Güter

einschließlich der mittelbaren Lieferkosten wie Fracht, Porto, Rollgeld und Verpackung jeweils ohne abziehbare Vorsteuern (LSP Nummer 18 Absatz 1).

Eigener Vorbetrieb

Ein von dem Hauptbetrieb der Fertigung organisatorisch getrennt und selbständig arbeitender Betrieb, der sich (im Gegensatz zur Betriebsabteilung) mit selbständigen betrieblichen Fertigungsprogrammen befasst.

Beistellung von Stoffen

Vom Auftraggeber/der Auftraggeberin dem Auftragnehmer/der Auftragnehmerin zur Herstellung der bestellten Güter oder Leistungen kostenlos zur Verfügung gestellte Stoffe (LSP Nummer 20).

Reststoffe

Die bei der Fertigung anfallenden Abfallstoffe, soweit sie verwertbar sind (LSP Nummer 21 Absatz 1).

Sozialkosten

Sozialkosten werden gegliedert in

- gesetzliche Sozialaufwendungen,
- tarifliche Sozialaufwendungen,
- zusätzliche Sozialaufwendungen zugunsten der Belegschaft.

Nach den LSP dürfen die gesetzlichen und tariflichen Sozialaufwendungen in tatsächlicher Höhe angesetzt werden, die zusätzlichen Sozialaufwendungen dagegen nur, soweit sie nach Art und Höhe betriebs- und brancheüblich sind und dem Grundsatz wirtschaftlicher Betriebsführung entsprechen (LSP Nummer 25).

Kalkulierbare Steuern

Kalkulierbare Steuern i. S. der LSP (LSP Nummer 30) sind solche Steuern, die als Gemeinkosten verrechenbar sind (z.B. Gewerbesteuer, nicht abziehbare Vorsteuern, Grundsteuer, Kraftfahrzeugsteuer). Die auf den Erzeugnissen lastenden Verbrauchsteuern und die Umsatzsteuer bei Besteuerung nach § 19 Absatz 1 UStG sind als Sonderkosten auszuweisen.

Nicht kalkulierbare Steuern

Nicht kalkulierbare Steuern sind alle Steuern, die nicht Kosten im Sinne der LSP sind (z.B. Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Kirchensteuer, Schenkungssteuer) (LSP Nummer 30).

Kalkulatorische Kosten

Die kalkulatorischen Kosten sind die Teile der Gesamtkosten des Betriebs, die aus den Aufwendungen in der Buchführung (Zeitabschnittsrechnung) nicht ohne weiteres abgeleitet werden können. Kalkulatorische Kosten sind insbesondere

die Anlageabschreibungen für die Wertminderung der betriebsnotwendigen Anlagegüter (LSP Nummer 37 Absatz 1),
der Zinsen für die Bereitstellung des betriebsnotwendigen Kapitals (LSP Nummer 43 Absatz 1) und
die Einzelwagnisse.

Letztere sind die mit der Leistungserstellung in den einzelnen Tätigkeitsgebieten des Betriebes verbundenen Verlustgefahren, die sich aus der Natur des Unternehmens und seiner betrieblichen Tätigkeit ergeben (LSP Nummer 47).

Kalkulatorischer Unternehmerlohn

Der kalkulatorische Unternehmerlohn ist für mitarbeitende Inhaber und Inhaberinnen von Personengesellschaften oder Einzelunternehmen oder für die ohne Entgelt mitarbeitenden Familienangehörigen vorgesehen.

Die Verrechnung kann entweder unter den Fertigungslöhnen, unter den Gemeinkosten oder unter den kalkulatorischen Kosten erfolgen (LSP Nummer 22).

Kalkulatorischer Gewinn

Im kalkulatorischen Gewinn werden das allgemeine unternehmerische Wagnis und die besondere unternehmerische Leistung in wirtschaftlicher, technischer und organisatorischer Hinsicht abgegolten (LSP Nummer 51).

Einzelkosten

Einzelkosten sind Kosten, die einem bestimmten Kostenträger (Leistungseinheit) unmittelbar zuzurechnen sind.

Gemeinkosten

Gemeinkosten sind Kosten, die für eine Mehrzahl von Kostenträgern entstehen, aber den einzelnen Kostenträgern nicht unmittelbar zugerechnet werden können. Sie werden den Kostenträgern als Stellengemeinkosten oder Gruppengemeinkosten belastet.

Stellengemeinkosten

Stellengemeinkosten sind alle über die Kostenstellen zu verrechnenden Gemeinkosten. Sie werden unmittelbar verrechnet, wenn der Verbrauch abgrenzbar ist; andernfalls müssen die Gemeinkosten nach einem Verteilungsschlüssel entsprechend der Kostenverursachung aufgeteilt werden.

Gruppengemeinkosten (Sondergemeinkosten)

Gruppengemeinkosten sind die für die einzelnen Kostenträgergruppen ermittelten Gemeinkosten. Kostenträgergruppen werden durch Zusammenfassen verschiedener Erzeugnisse mit gleichem Kostenaufbau gebildet.

Herstellkosten i.S. LSP Nummer 10

Die LSP haben auf eine Festlegung des Begriffsinhalts "Herstellkosten" verzichtet, weil Betriebe mitunter Verrechnungswerte oder Verrechnungspreise zwecks Abrechnung zwischen verschiedenen Zweigwerken, Betriebsteilen oder Kostenstellen bilden, die auch die Verwaltungskosten ganz oder teilweise einschließen. Die Zwischensumme "Herstellkosten" kann deshalb von den Betrieben an der Stelle des nachstehenden Kalkulationsschemas eingeordnet werden, an der sie branchen- oder betriebsüblich gezogen wird.

Fertigungsstoffkosten	
+ Fertigungskosten	
+ Entwicklungs- und Entwurfskosten	
+ Verwaltungskosten	
+ Vertriebskosten	

= Selbstkosten	
+ kalk. Gewinn	

= Selbstkostenpreis	

Leistungen

Leistungen sind Mengen und Werte der in Verfolgung des Betriebszwecks erstellten Güter und erbrachten Dienste. Keine Leistungen sind demnach

neutrale Erträge (außerordentliche, betriebsfremde und periodenfremde Erträge) und das Gesamtergebnis betreffende Erträge (z.B. Erstattungen für gleichartige Aufwendungen wie Körperschaftsteuererstattung, Eingang einer abgeschrieben Forderung).

Innerbetriebliche Leistungen

Hierunter versteht man die Betriebsleistungen, die nicht absatzbestimmt sind, die jedoch dem Betriebszweck und damit der Leistungserstellung dienen.

Arten der Kalkulation zur Preisermittlung aufgrund von Selbstkosten (LSP Nummer 5)

Es sind die folgenden Kalkulationen zu unterscheiden:

- a) Nach dem Zeitpunkt der Aufstellung
die Vorkalkulation und
die Nachkalkulation,
- b) nach dem Verfahren
das Divisionsverfahren,
das Zuschlagsverfahren und
Mischformen von Divisions- und Zuschlagsverfahren.

Vorkalkulation

Vorkalkulation ist eine vor der Leistungserstellung liegende Ermittlung der auf die Leistungseinheit bezogenen Kosten. In Betrieben mit Einzelfertigung dient sie vor allem als Grundlage für die Preisstellung (Angebotskalkulation).

Nachkalkulation

Nachkalkulation ist eine auf die Leistungseinheit bezogene, aus der Kosten- und Leistungsrechnung abgeleitete Kalkulation, der die für die Leistungsstellung tatsächlich verbrauchten Kosten zugrunde liegen. Sie dient der Kostenermittlung für die (folgende) Vorkalkulation und damit der künftigen Preisstellung.

Divisionsverfahren

Das Divisionsverfahren wird nach folgenden Formen durchgeführt:

- Einfache Divisionskalkulation,
- Divisionskalkulation mit Äquivalenzziffern,
- Stufendivisionskalkulation.

Einfache Divisionskalkulation

Die einfache Divisionskalkulation setzt voraus, dass die Kosten entweder nur einen Kostenträger oder gleichartige Kostenträger in der Massenfabrikation betreffen. Die Summe der Kosten wird durch die Zahl der Kostenträger dividiert.

Divisionskalkulation mit Äquivalenzziffern

Durch Verwendung von Äquivalenzziffern kann die Divisionsrechnung auch für Leistungen mit verwandter Kostengestaltung anwendbar gemacht werden. Die Leistungen werden mit Äquivalenzziffern in einheitliche (addierbare) Leistungen umgerechnet.

Stufendivisionskalkulation

Bei der Stufendivisionskalkulation wird jedes Erzeugnis in den einzelnen Fertigungsstufen abgerechnet. Es werden entweder die Kosten der vorgelagerten Stufen entsprechend dem Verbrauch eingesetzt (Durchwälzmethode), oder es werden auf jeder Stufe die Kosten je Stufenerzeugnis ermittelt (Veredlungsmethode).

Zuschlagsverfahren (Verrechnungssatzverfahren)

Bei diesem Verfahren werden bestimmte Kostenarten unmittelbar je Erzeugnis (Auftrag) oder Erzeugnisgruppe (Sorte) erfasst (Einzelkosten). Die übrigen nicht unmittelbar je Kostenträger feststellbaren Kostenarten (Gemeinkosten) werden den Kostenträgern als Leistungen der an der Leistungserstellung beteiligten Bereiche oder Stellen mit Hilfe von individuellen Verrechnungssätzen zugerechnet. Sind an der Leistungserstellung mehrere Bereiche oder Stellen beteiligt, so werden im Allgemeinen mehrere Verrechnungssätze angewendet.

Das Zuschlagsverfahren kennt folgende Formen:

Einfache Zuschlagskalkulation,
Sorten-(Serien-)rechnung, -kalkulation,
Auftrags(ab)rechnung.

Einfache Zuschlagskalkulation

Die einfache Zuschlagskalkulation wird insbesondere dann angewendet, wenn die Herstellung nicht gleichartiger Erzeugnisse in unterschiedlichen Fertigungsmethoden eine Divisionskalkulation nicht ermöglicht.

Die einfache Zuschlagskalkulation erfordert eine einheitliche und genaue Trennung der als Einzelkosten und Gemeinkosten angesetzten Kostenarten.

Formel für die einfache Zuschlagskalkulation:

Fertigungsstoffe
+ Fertigungslöhne
+ Fertigungsgemeinkosten
+ Sonderkosten der Fertigung

= Herstellkosten
 + Verwaltungs- und Vertriebs(gemein)kosten
 + Sonderkosten des Vertriebs (z.B. Umsatzsteuer bei Besteuerung nach § 19 Absatz 1 UStG, Provisionen)

 = Selbstkosten

+ kalk. Gewinn

 = Selbstkostenpreis

Sortenrechnung, Sortenkalkulation

Bei der Sortenrechnung bzw. Sortenkalkulation sind Kostenträger die in dem Zeitabschnitt von jeder Sorte hergestellten Mengen. Sie wird dann angewendet, wenn die Anzahl der hergestellten Sorten nicht groß ist, die Herstellung in verhältnismäßig kurzer Zeit erfolgt und die im Abrechnungszeitraum hergestellte Leistungsmenge leicht feststellbar ist. Eine Sortenrechnung setzt genaue Aufzeichnungen über Werte und Mengen der Kosten und Leistungen voraus.

Auftrags(ab)rechnung

Die Auftrags(ab)rechnung kennt keine zeitliche Abgrenzung der Kostenerfassung für die zu kalkulierende Leistung. Kostenträger ist der einzelne, mengenmäßig abgegrenzte Auftrag.

Zu c) **Statistik**

Die betriebswirtschaftliche Statistik hat die Betriebskontrolle, die Marktforschung und die Marktüberwachung zur Aufgabe. Sie erfasst u. a. Zahlenmaterial über betriebswirtschaftliche Sachverhalte, um dieses im Interesse des Betriebs auszuwerten (Kennzahlen). Zur Statistik gehört auch der sog. äußere und der sog. innere Betriebsvergleich.

Äußerer Betriebsvergleich

Beim äußeren Betriebsvergleich werden die Verhältniszahlen von Betrieben gleicher Art und gleichen Umfangs miteinander verglichen. Der Vergleich setzt aber voraus, dass die Verhältniszahlen in den einzelnen Betrieben nach gleichen Gesichtspunkten ermittelt worden sind. Es können nur die Verhältniszahlen desselben Vergleichszeitraums gegenübergestellt werden.

Innerer Betriebsvergleich

Der innere Betriebsvergleich ist eine Gegenüberstellung von Verhältniszahlen vergleichbarer Positionen verschiedener Zeiträume eines Betriebs.

Zu d) Planung

Die Planung besteht in der betrieblichen Vorscheurechnung künftiger Kosten und Leistungen. Sie geht von den bisherigen Kosten und Leistungen je Leistungseinheit aus. Ihre Auswertbarkeit erfordert einen möglichst differenzierten Aufbau auf Mengenvorgaben.