

Öffentliches Rechnungs- und Prüfungswesen – Band 2

Kosten- und Leistungsrechnung,
Finanzierungs- und
Wirtschaftlichkeitsrechnung

Von
Herbert K. Heidler

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
ESV.info/978-3-503-18776-8

Gedrucktes Werk: ISBN 978-3-503-18776-8

eBook: ISBN 978-3-503-18777-5

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2019

www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck und Bindung: Strauss, Mörlenbach

Vorwort

Die Lehrbücher „Öffentliches Rechnungs- und Prüfungswesen“ richten sich an **Beschäftigte**, die in den Bereichen **Finanzen, Rechnungslegung, Prüfungswesen und Controlling** tätig sind, aber auch an Mandatsträger, Studierende an Universitäten und Fachhochschulen, Teilnehmer in Aus- und Fortbildungskursen und zur Vorbereitung auf **Finanz- und Bilanzbuchhalterprüfungen** im öffentlichen Bereich.

Band 1 befasst sich mit den Regelungen des Dritten Buches Handelsgesetzbuch (HGB) und deren Anwendung in der staatlichen Doppik. Die kommunale Doppik wird schwerpunktmäßig anhand der gesetzlichen Regelungen zum Neuen Kommunalen Finanzmanagement (NKF) dargestellt, wobei der Bezug zum HGB hergestellt wird. Da die Regelungen zur kommunalen Doppik überwiegend aus dem HGB abgeleitet sind, sind die Kenntnisse des HGB zum Verständnis des öffentlichen Rechnungswesens notwendig.

Der vorliegende Band 2 beinhaltet in Teil A die Kosten- und Leistungsrechnung mit Anwendungsbeispielen aus dem öffentlichen Bereich. Teil B stellt nach einer Einleitung zu den Begriffen der Außen- und Innenfinanzierung die statischen und dynamischen Methoden der Wirtschaftlichkeits- bzw. Investitionsrechnung dar. Spezielle Ausführungen zu Nutzen-Kosten-Untersuchungen, zur Berücksichtigung der Unsicherheit und zur Unternehmensbewertung vervollständigen die Darstellung.

Die Verweise auf die betriebswirtschaftliche Fachliteratur sollen den Mitarbeitern der öffentlichen Verwaltungen einen Zugang zu dieser Literatur verschaffen, um bei Bedarf notwendige Spezialfragen selbst abzuklären bzw. sich selbst das entsprechende Wissen anzueignen.

Die Lehrbuchreihe „Öffentliches Rechnungs- und Prüfungswesen“ gliedert sich bisher in

- Band 1: Doppelte Buchführung, Jahresabschluss und Neues Kommunales Finanzmanagement,
- Band 2: Kosten- und Leistungsrechnung, Finanzierungs- und Wirtschaftlichkeitsrechnung,
- Band 3: Jahresabschlussprüfung.

Für die kritische Durchsicht des Manuskripts bedanke ich mich insbesondere bei Frau Dipl.-Wirt.-jur. Katharina Dillkötter und Herrn Christoph Heidler, B.Sc.

Hagen, im April 2019

Herbert K. Heidler

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Abbildungsverzeichnis	13
Abkürzungsverzeichnis	15
A. Kosten- und Leistungsrechnung	17
A.1 Grundbegriffe	19
A.1.1 Betriebswirtschaftliche Entscheidungsprobleme in öffentlichen Verwaltungen	19
A.1.2 Herleitung der Begriffe Kosten und Leistungen.....	21
A.1.2.1 Grundbegriffe des Rechnungswesens.....	21
A.1.2.2 Abgrenzung der vier Begriffspaare	22
A.1.3 Betriebswirtschaftliche Kostenbegriffe	26
A.1.3.1 Primäre und sekundäre Kosten	26
A.1.3.2 Fixe Kosten und variable Kosten.....	27
A.1.3.3 Gesamtkosten und Stückkosten	30
A.1.3.4 Einzelkosten und Gemeinkosten.....	32
A.1.3.5 Pagatorische und kalkulatorische Kosten	33
A.2 Buchführungssysteme	35
A.2.1 Doppelte Buchführung.....	35
A.2.2 Kameralistische Buchführung	35
A.2.3 Doppik als Basis einer Kosten- und Leistungsrechnung	36
A.2.4 Sachliche Abgrenzung von Aufwendungen und Erträgen.....	37
A.3 Überblick über die Kostenrechnung	45
A.3.1 Aufgaben und Grundsätze der Kostenrechnung.....	45
A.3.2 Kostenrechnungssysteme.....	50
A.3.2.1 Istkosten-, Normalkosten- und Plankostenrechnung	50
A.3.2.2 Vollkosten- und Teilkostenrechnung	51
A.3.3 Aufbau der Kostenrechnung	52
A.4 Kostenartenrechnung	55
A.4.1 Zweck der Kostenartenrechnung	55
A.4.2 Gliederung der Kostenarten	55
A.4.3 Personalkosten	56
A.4.4 Materialkosten	58
A.4.5 Sonstige Sachkosten	61
A.4.6 Interne Leistungsverrechnungen für zentrale Dienste	62
A.4.7 Kalkulatorische Abschreibungen	63
A.4.7.1 Abschreibungsursachen	64
A.4.7.2 Determinanten der kalkulatorischen Abschreibung.....	65
A.4.7.3 Abschreibungsmethode.....	66

A.4.7.4	Anschaffungs- oder Wiederbeschaffungswerte als Abschreibungsbasis?.....	69
A.4.7.5	Anwendung von Preisindizes	72
A.4.7.6	Restwert bzw. Liquidationserlös.....	73
A.4.7.7	Fehleinschätzung der Nutzungsdauer	74
A.4.8	Kalkulatorische Zinsen	76
A.4.8.1	Begriff der kalkulatorischen Zinsen	76
A.4.8.2	Festlegung des Kalkulationszinssatzes	76
A.4.8.3	Umfang und Bewertung des Vermögens	77
A.4.8.4	Abzugskapital	81
A.4.8.5	Abschließende Bemerkungen zu den kalkulatorischen Abschreibungen und Zinsen	84
A.4.9	Kalkulatorische Wagnisse	85
A.4.10	Kalkulatorische Miete.....	87
A.4.11	Kostenmanagement bei den Kostenarten	87
A.5	Kostenstellenrechnung	89
A.5.1	Zweck der Kostenstellenrechnung.....	89
A.5.2	Bildung von Kostenstellen.....	90
A.5.3	Kostenstellengruppierung	92
A.5.4	Betriebsabrechnungsbogen (BAB)	94
A.5.5	Primärkostenverrechnung	97
A.5.6	Sekundärkostenverrechnung.....	98
A.5.6.1	Anbauverfahren	100
A.5.6.2	Stufenleiterverfahren	101
A.5.6.3	Gleichungssystemverfahren.....	103
A.5.7	Kostenmanagement auf der Kostenstellenebene	105
A.6	Kostenträgerrechnung	107
A.6.1	Aufgaben der Kostenträgerrechnung.....	107
A.6.2	Verfahren der Kostenträgerstückrechnung	110
A.6.2.1	Divisionskalkulation	111
A.6.2.1.1	Einfache (einstufige) Divisionskalkulation	111
A.6.2.1.2	Mehrfache Divisionskalkulation.....	111
A.6.2.1.3	Mehrstufige Divisionskalkulation	112
A.6.2.2	Äquivalenzziffernkalkulation	113
A.6.2.3	Zuschlagskalkulation	116
A.6.2.3.1	Summarische Zuschlagskalkulation	117
A.6.2.3.2	Differenzierende Zuschlagskalkulation	118
A.6.3	Kostenmanagement auf der Kostenträgerebene	122
A.7	Prozesskostenrechnung	123
A.8	Teilkostenrechnung.....	135
A.8.1	Einführung	135
A.8.2	Einstufige Deckungsbeitragsrechnung	137
A.8.3	Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung	144

A.8.4	Deckungsbeitragsrechnung mit relativen Einzelkosten	146
A.8.5	Optimales Produktionsprogramm	149
A.8.6	Beurteilung der Teilkostenrechnung	150
A.9	Plankostenrechnung als Controllinginstrument	153
A.9.1	Einführung	153
A.9.2	Formen der Plankostenrechnung	153
A.9.3	Starre Plankostenrechnung	154
A.9.4	Flexible Plankostenrechnung als Vollkostenrechnung	157
A.9.5	Flexible Plankostenrechnung als Teilkostenrechnung (Grenzplankostenrechnung)	166
A.10	Kostenmanagement (Kosten- und Leistungscontrolling)	169
A.10.1	Controlling und Berichtswesen	169
A.10.2	Aufgaben und Instrumente des Kostenmanagements	171
A.10.3	Zielkostenrechnung (Target Costing)	173
A.10.4	Gemeinkostenwertanalyse	174
A.10.5	Budgetierung	177
A.11	Exkurs: Gebührenkalkulation in der Kommunalverwaltung	179
A.11.1	Allgemeines	179
A.11.2	Problem der Überkapazitäten	181
A.11.3	Kalkulation der Benutzungsgebühren	181
A.11.4	Gleichheitsprinzip und Äquivalenzprinzip	182
A.11.5	Wirklichkeits- und Wahrscheinlichkeitsmaßstab	183
A.11.6	Grundgebühr, Zusatzgebühr, Mindestgebühr	184
A.11.7	Die Gebührenpflichtigen	185
A.12	Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung in Gebietskörperschaften	187
B.	Finanzierungs- und Wirtschaftlichkeitsrechnung	189
B.1	Einleitung	191
B.2	Finanzierung	193
B.2.1	Begriff und Arten der Finanzierung	193
B.2.2	Außenfinanzierung	196
B.2.2.1	Außen-Eigenfinanzierung (Beteiligungsfinanzierung)	196
B.2.2.2	Außen-Fremdfinanzierung (Kreditfinanzierung)	197
B.2.3	Innenfinanzierung	202
B.2.3.1	Innen-Eigenfinanzierung	203
B.2.3.2	Innen-Fremdfinanzierung	204
B.3	Einführung in die Investitions-/ Wirtschaftlichkeitsrechnung	207
B.3.1	Grundbegriffe	207
B.3.2	Investitionsrechnung und Investitionsprozess	209
B.3.3	Rechtliche Grundlagen für die öffentliche Verwaltung	211
B.3.4	Methodenüberblick	213

B.4	Statische Wirtschaftlichkeitsrechnungen	215
B.4.1	Einführung	215
B.4.2	Kostenvergleichsrechnung.....	216
B.4.2.1	Auswahlentscheidungen (Alternativenvergleich).....	217
B.4.2.2	Ersatz- bzw. Rationalisierungsentscheidung (Ersatzvergleich).....	220
B.4.3	Gewinnvergleichsrechnung	225
B.4.4	Rentabilitätsvergleichsrechnung.....	226
B.4.5	Die statische Amortisationsrechnung	230
B.4.6	Gesamtbeurteilung statischer Verfahren	234
B.5	Dynamische Investitionsrechnungen	235
B.5.1	Finanzmathematische Grundlagen.....	235
B.5.1.1	Zinseszinsrechnung.....	236
B.5.1.2	Rentenberechnung	238
B.5.1.3	Annuitätenrechnung.....	241
B.5.2	Gemeinsamkeiten der dynamischen Verfahren	243
B.5.3	Kapitalwertmethode.....	245
B.5.4	Annuitätenmethode.....	251
B.5.5	Methode des internen Zinsfußes.....	253
B.5.6	Dynamische Amortisationsrechnung.....	258
B.5.7	Investitionsrechnung auf einem unvollkommenen Kapitalmarkt	260
B.5.7.1	Merkmale des unvollkommenen Kapitalmarkts.....	260
B.5.7.2	Vermögensendwertmethode.....	260
B.5.7.3	Sollzinssatzmethode	262
B.5.8	Zusammenfassung	264
B.6	Berücksichtigung von Steuern in der Investitionsrechnung	267
B.7	Nutzen-Kosten-Untersuchungen	271
B.7.1	Einführung	271
B.7.2	Kosten-Nutzen-Analyse.....	272
B.7.3	Nutzwertanalyse	275
B.7.4	Kosten-Wirksamkeits-Analyse	278
B.8	Investitionsprogrammentscheidungen	279
B.9	Berücksichtigung der Unsicherheit in der Investitionsrechnung	285
B.9.1	Formen der Unsicherheit	285
B.9.2	Entscheidungsregeln bei Ungewissheit	286
B.9.3	Entscheidungsregeln bei Risiko.....	287
B.9.3.1	Erwartungswert (μ -Prinzip).....	287
B.9.3.2	Erwartungswert und Standardabweichung (μ , σ -Prinzip).....	287
B.9.4	Spezielle Methoden zur Erfassung der Unsicherheit....	290
B.9.4.1	Korrekturverfahren	290
B.9.4.2	Sensitivitätsanalyse.....	292

B.9.4.3	Entscheidungsbaumverfahren.....	296
B.9.4.4	Portfoliotheoretische Ansätze	299
B.10 Unternehmensbewertung als Spezialfall der dynamischen		
	Investitionsrechnung	301
B.10.1	Substanzwertverfahren	302
B.10.2	Ertragswertverfahren	303
B.10.3	Kombinationsverfahren	305
B.10.4	Discounted-Cash-Flow-Methode.....	305
B.11 Abschließende Bemerkungen zu den Investitionsrechnungen		
		309
Literaturverzeichnis		311
Anhang: Finanzmathematische Tabellen.....		315
Sachverzeichnis.....		317