

Markus Speck | Andreas Wolfisberg | Bruno Rösli

Das betriebliche Rechnungswesen

Grundlagen Theorie

VERLAG : SKV

- Markus Speck Eidg. dipl. Experte in Rechnungslegung und Controlling, besetzte während vielen Jahren verschiedene Führungsfunktionen in einem internationalen Technologiekonzern. Heute stellt er seine Kompetenzen als selbstständiger Unternehmensberater und Coach zur Verfügung. Als Dozent und Trainer liegt sein Schwerpunkt auf betrieblichem Rechnungswesen, Controlling und finanzieller Unternehmensführung. Er arbeitet in verschiedenen Fach- und Prüfungsgremien mit und ist auch Autor von eidgenössischen Prüfungsaufgaben.
- Andreas Wolfisberg Eidg. dipl. Experte in Rechnungslegung und Controlling, ist Geschäftsführer im Family Office eines Schweizer Pionierunternehmers und Dozent für betriebliches Rechnungswesen und Konzernrechnung.
- Bruno Rösli Dipl. Experte in Rechnungswesen und Controlling, ist selbstständiger Berater und war viele Jahre als Dozent, Coach und Prüfungsautor an verschiedenen Fachschulen und in Lehrgängen für Berufs- und höhere Fachprüfungen im Rechnungswesen tätig.

10. Auflage 2022 Markus Speck, Andreas Wolfisberg, Bruno Rösli: Das betriebliche Rechnungswesen 1

ISBN 978-3-286-32210-3

© Verlag SKV AG, Zürich
www.verlagskv.ch

Alle Rechte vorbehalten.
Ohne Genehmigung des Verlags ist es nicht gestattet,
das Buch oder Teile daraus in irgendeiner Form zu reproduzieren.

Lektorat: Angelika Glesti
Umschlagbild: pixeldreams.eu/shutterstock.com

Haben Sie Fragen, Anregungen oder Rückmeldungen?
Wir nehmen diese gerne per E-Mail an feedback@verlagskv.ch entgegen.

Vorwort für die Studierenden

Mit diesem Lehrbuch soll den Studierenden ein solider Einstieg in das faszinierende Gebiet des betrieblichen Rechnungswesens ermöglicht werden. Im Vordergrund stehen:

- die praxisnahe und anschauliche Darstellung zum strukturellen Aufbau der Kostenrechnung,
- das Verständnis für die betrieblichen Werteflüsse sowie
- die Beschreibung des Datenverarbeitungsprozesses.

Diese Grundlagen vermitteln Sicherheit in der praktischen Anwendung und erschliessen den Weg zu weiterführenden Stoffgebieten.

Das Konzept dieses Lehrwerks ist darauf ausgerichtet, die Betriebsbuchhaltung zuerst im Gesamtzusammenhang begreifbar zu machen. Anschliessend erfolgt die Vertiefung der einzelnen Themen. Dabei beginnt jedes Kapitel mit einer einleitenden Übersicht, führt gut beschrieben zum inhaltlichen Kern und schliesst mit einer Zusammenfassung ab. Mit einem Online-Wissens-Check kann der Lernfortschritt überprüft werden. Die umfassende Aufgabensammlung ist mit dem Aufbau der Theorie abgestimmt. Die einzelnen Aufgaben sind mit genügend Platz für die Entwicklung von Lösungswegen gestaltet und lassen sich mit den als PDF-Dokument zur Verfügung gestellten Lösungen gut und nachvollziehbar abgleichen.

Zusätzlich zur Printversion und zu den PDF-Dokumenten stehen den Studierenden neu auch kurze Lernvideos zur Verfügung, welche je ein Stoffgebiet im Überblick erklären und damit den individuellen Lernprozess unterstützen.

Wir danken allen Kolleginnen und Kollegen, welche bei der Überarbeitung dieses Buches mitgearbeitet haben, insbesondere Vreni Jordi für die Prüfung neuer Aufgaben und die wertvollen Hinweise dazu. Besonders danken wir auch den Studierenden, welche mit ihren Rückmeldungen und Anregungen zu einem lebendigen und zeitgemässen Inhalt beitragen. Als Lektorin hat Frau Angelika Glesti in konstruktiver Art einen wesentlichen Beitrag zur erfolgreichen Realisierung geleistet.

Rapperswil-Jona, Januar 2022

Markus Speck Andreas Wolfisberg Bruno Rösli

Vorwort für die Dozierenden

Jedes Unternehmen – unabhängig von Art und Grösse – muss die Grundlagen für Kosten, Erträge und Kalkulation angemessen überwachen und steuern. Ein gut organisiert betriebliches Rechnungswesen ermöglicht gute und richtige Entscheide durch die Führungskräfte und unterstützt diese im Markt und Wettbewerb.

Die praktische Anwendung des betrieblichen Rechnungswesens stellt sowohl die Studierenden als auch die Dozierenden vor grosse Herausforderungen. Die Kontierungslogik der Finanzbuchhaltung wird in der Betriebsbuchhaltung mit der Dimension «Objekte» ergänzt. Dieses Lehrmittel soll den Studierenden einen raschen Überblick über das betriebliche Rechnungswesen ermöglichen. Der klassische Betriebsabrechnungsbogen stellt leicht und verständlich eine Verbindung von der Finanzbuchhaltung zur Betriebsbuchhaltung her. Verschiedene Lernvideos erlauben den Studierenden eine vom Unterricht losgelöste Vorbereitung oder Repetition des Stoffes.

Für die Anforderungen der Praxis ist die integrierte Abwicklung der Betriebsbuchhaltung von fundamentaler Bedeutung. Im betrieblichen Rechnungswesen ist der logische, konsequente und disziplinierte Umgang mit Buchungstechnik ein absolutes Muss. Erst die systematisch einwandfreie Vernetzung von Finanz- und Betriebsbuchhaltung, Kalkulation und Controlling ermöglicht den Studierenden, eine integrierte Software zu verstehen oder erfolgreich zu implementieren. In einem neu hinzugefügten Kapitel 12 wird anhand eines KMU-Fallbeispiels die praktische Vorgehensweise bei der Einführung bzw. Optimierung einer Betriebsabrechnung beschrieben.

Die gut dokumentierten und analysierenden Musterlösungen ermöglichen einen vom Unterricht losgelösten Einsatz – als Ergänzung oder als Repetitorium.

Wir danken allen Dozierenden für ihre Anregungen und Rückmeldungen, die uns eine permanente Weiterentwicklung dieses Lehrmittels ermöglichen. Wir wünschen Ihnen viel Spass und Erfolg bei Ihrer Lehrtätigkeit.

Rapperswil-Jona, Januar 2022

Markus Speck Andreas Wolfisberg Bruno Rösli

Zur 10. Auflage

Der bewährte Aufbau von Theorie und praktischen Übungsbeispielen wird weitgehend beibehalten. Neu angefügt sind ein 12. Kapitel mit einem KMU-Fallbeispiel sowie zu verschiedenen Kapiteln Lernvideos, die via Bookshelf abrufbar sind. In der Printversion sind drei bisherige Aufgaben ersetzt und zusätzlich sechs neue Aufgaben erstellt worden. Die in der Printversion ersetzten Aufgaben sind weiterhin als PDF-Dokument via Bookshelf verfügbar.

Inhaltsverzeichnis

Teil 1 Grundaufbau, Strukturen und Prozesse

1 Grundlagen des Rechnungswesens

1.1	Das Rechnungswesen als Datenverarbeitungssystem	15
1.2	Das Rechnungswesen als Organisationseinheit	16
1.3	Aufgaben des Rechnungswesens	17
1.4	Zielsetzung des Rechnungswesens	17
1.5	Die Ordnungsmerkmale des Rechnungswesens	18
1.6	Grundsätze der Buchführung	23
1.7	Zusammenfassung	26

2 Aufbau der Betriebsbuchhaltung

2.1	Aufgabe und Ziel der Betriebsbuchhaltung	27
2.2	Unterschiede in der Gliederung von Finanz- und Betriebsbuchhaltung	27
2.3	Kontierung (Kontenfindung)	28
2.4	Plausibilisierung zwischen Kontenfindung und Objektzuordnung	30
2.5	Integrierte oder separierte Führung der Betriebsbuchhaltung	32
2.6	Sachliche Abgrenzungen / Kostenstellen / Kostenträger	37
2.7	Kostenrechnungssysteme der Betriebsbuchhaltung	43
2.8	Zusammenfassung	45

3 Formen der Betriebsbuchhaltungsführung

3.1	Ausgangslage	47
3.2	Der Betriebsabrechnungsbogen (BAB)	48
3.3	Führung der Betriebsbuchhaltung in Kontenform	50
3.4	Darstellung der Betriebsbuchhaltung mit Formularen	53
3.5	Zahlenbeispiel	54
3.6	Zusammenfassung	64

4 Erfolgsrechnungen der Betriebsbuchhaltung

4.1	Ausgangslage	65
4.2	Die Absatz-Erfolgsrechnung	66
4.3	Die Produktions-Erfolgsrechnung	68
4.4	Vergleich der Erfolgsrechnungen der Betriebsbuchhaltung	72
4.5	Zusammenfassung	73

Teil 2 Detaillierung, Vertiefung

5 Artenrechnung (Ertragsarten/Kostenarten)

5.1	Ausgangslage	77
5.2	Ertragsartenrechnung	78
5.3	Kostenartenrechnung	84
5.4	Zusammenfassung	112

6 Sachliche Abgrenzungen, Kostenstellen und Kostenträger

6.1	Sachliche Abgrenzungen	113
6.2	Kostenstellen	116
6.3	Kostenträger	128
6.4	Zusammenfassung	139

7 Kalkulation

7.1	Übersicht	141
7.2	Kalkulationsmethoden	141
7.3	Kalkulationsarten nach Zeit	146
7.4	Sonderprobleme bei der Kalkulation	148
7.5	Zusammenfassung	151

8 Normalkostenrechnung

8.1	Entstehung und Funktionsweise	153
8.2	Ermittlung der Normalkostensätze	154
8.3	Aufbau der Normalkostenrechnung	155
8.4	Abweichungsanalysen mit Normalkosten	158
8.5	Erfolgsrechnungen der Normalkostenrechnung	161
8.6	Würdigung der Normalkostenrechnung	163
8.7	Zusammenfassung	164

9 Teilkostenrechnung auf Ist- und auf Normalkostenbasis

9.1	Überblick	165
9.2	Die Grundlagen der Teilkostenrechnung	165
9.3	Kostenauflösungsverfahren	168
9.4	Abgrenzung der Teilkostenrechnung gegenüber der Vollkostenrechnung	178
9.5	Typen von Teilkostenrechnungen	182
9.6	Die Erfolgsrechnungen in der Teilkostenrechnung	189
9.7	Zusammenfassung	191

10 Entscheidungsrechnung mit Teilkosten

10.1	Ausgangslage	193
10.2	Bestimmung von Nutzschwelen oder Umsatzzielen	194
10.3	Bestimmung von Preiszielen	199
10.4	Wirtschaftliche Überlegungen bei verschiedenen Kapazitätsszenarien	202
10.5	Eigenfertigung oder Fremdbezug (Make or Buy)	209
10.6	Nichtfinanzielle Beurteilungskriterien	210
10.7	Zusammenfassung	212

11 Spezialthemen der Kosten- und Leistungsrechnung

11.1	Bewertungskreise	213
11.2	Materialkostenträger	218
11.3	Mehrstufige Fertigung	219
11.4	Bezüge ab Fertiglager an eine Kostenstelle	223
11.5	Ausschusskosten	223
11.6	Garantieleistungen bei Kundenprojekten	225
11.7	Zusammenfassung	226

12 Betriebsabrechnung im KMU einführen – Kurzanleitung und Fallbeispiel **227**

12.1	Wozu braucht es ein Leistungs- und Kostencontrolling?	227
12.2	Abrechnungssystem einrichten: wie vorgehen?	228
12.3	Fallbeispiel KMU «IT-Services AG»	229

	Stichwortverzeichnis	237
--	----------------------	-----

Einleitung

Der Aufbau dieses Buchs zielt darauf ab, dem Leser in kurzen Abschnitten ein umfassendes Bild über das betriebliche Rechnungswesen zu geben. Deshalb werden in den Kapiteln 1–4 die Grundlagen, der Aufbau, die Formen des Bearbeitungsprozesses sowie die Erfolgsrechnungen der Betriebsbuchhaltung in konzentrierter Form dargelegt. Diese vier Kapitel zeigen die Strukturen und die Zusammenhänge im Datenverarbeitungsprozess auf. Ziel ist es, die Funktionsweise des betrieblichen Rechnungswesens als Gesamtsystem zu verstehen, damit einfache Aufgaben von der Datenerfassung bis zur Auswertung gelöst werden können.

In den weiterführenden Kapiteln 5 und 6 werden die Grundkenntnisse der ersten vier Kapitel vertieft. Inhalte und Zusammenhänge der Artenrechnung und der Objektrechnung (Sachliche Abgrenzungen, Kostenstellen und Kostenträger) werden erklärt und dargestellt. Kapitel 7 (Kalkulation) illustriert die Verbindungen und Abhängigkeiten zwischen einer betrieblichen Gesamtabrechnung und der Einzelkalkulation. In Kapitel 8 werden Funktionsweise, Methoden und Auswertungen der Normalkostenrechnung beschrieben. Mit den Kapiteln 9 und 10 werden die Anwendungsmöglichkeiten bei der Betriebsabrechnung zu Teilkosten aufgezeigt. Kapitel 11 behandelt schliesslich einige Spezialthemen der Kosten- und Leistungsrechnung. In Kapitel 12 wird anhand eines praktischen Fallbeispiels die Vorgehensweise bei der Einführung einer Kostenrechnung beschrieben.

Aufbau und Inhalt des Buchs

Teil 1: Grundaufbau, Strukturen, Prozesse

1. Grundlagen des Rechnungswesens
2. Aufbau der Betriebsbuchhaltung
3. Formen der Betriebsbuchhaltungsführung
4. Erfolgsrechnungen der Betriebsbuchhaltung

Teil 2: Detaillierung, Vertiefung

5. Artenrechnung (Ertragsarten, Kostenarten)
6. Sachliche Abgrenzungen, Kostenstellen und Kostenträger
7. Kalkulation
8. Normalkostenrechnung
9. Teilkostenrechnung auf Ist- und Normalkostenbasis
10. Entscheidungsrechnung mit Teilkosten
11. Spezialthemen der Kosten- und Leistungsrechnung
12. Betriebsabrechnung im KMU einführen

3

Formen der Betriebsbuchhaltungsführung

3.1 Ausgangslage

In diesem Kapitel wird der Datenverarbeitungs- und Buchungsprozess in formeller Hinsicht aufgezeigt. Bei allen Formen der Betriebsbuchhaltung wird das gleiche Verfahren dargestellt, nämlich die buchhalterische Form der Verarbeitung der Daten von der Eingabe (Belege) bis zur Auswertung der Betriebsbuchhaltung in Form der Erfolgsrechnung.

Die Betriebsbuchhaltung wurde ursprünglich separiert von der Finanzbuchhaltung geführt und über Hilfstabellen abgewickelt. Mit der Entwicklung der Informatik stehen jedoch vielfältigere Verarbeitungsmöglichkeiten zur Verfügung. So wird in einem integrierten System die redundante Erfassung in zwei separate Bewertungskreise (Fibu/Bebu) hinfällig. Grundsätzlich kann jedoch weiterhin zwischen separierter und integrierter Führung der Betriebsbuchhaltung unterschieden werden.

Bei der **separierten** Führung sind Finanz- und Betriebsbuchhaltung in zwei verschiedene, selbstständige Verarbeitungskreise getrennt. Es besteht **keine automatisierte Verbindung** zwischen Finanz- und Betriebsbuchhaltung. Die Betriebsbuchhaltung wird ausserhalb des Basismoduls Finanzbuchhaltung abgewickelt. Dies kann in einfachen Verhältnissen in Papierform¹ oder in einem Tabellenkalkulationssystem erfolgen.

Bei der **integrierten** Führung werden Geschäftsvorfälle simultan in Finanz- und Betriebsbuchhaltung verarbeitet. Die auf Objekte der Betriebsbuchhaltung erfassten Primärdaten lassen sich jederzeit mit der Artenrechnung der Finanzbuchhaltung abstimmen. Damit entfällt eine separate Übernahme von Daten zwischen den zwei Abrechnungskreisen.

Formell kann die Buchhaltung in verschiedenen Darstellungen aufgezeigt werden. Das Erscheinungsbild ist bei jeder Software unterschiedlich und auch bei Formularen sind keine Grenzen gesetzt. Um einen **gemeinsamen Nenner** zu finden und um somit die **Buchhaltungssprache der doppelten Buchführung** lesen zu können, wird für die eindeutige Abwicklung idealerweise in allen Formen die Grundlage der Soll/Haben-Verbuchung aufgezeigt.

Neben der eigentlichen Kontoführung auf den Objekten wird die Betriebsbuchhaltung traditionell in einem Betriebsabrechnungsbogen oder in Formularen dargestellt. Die nachfolgenden Kapitel erklären diese Formen.²

¹ Die hier erwähnte Papierform darf nicht mit den für Ausbildungszwecke verwendeten Aufgaben in Papierform verwechselt werden. Studierende der Betriebsbuchhaltung lösen Übungsaufgaben üblicherweise auf Papier, wobei das saubere Nachvollziehen von buchhalterischen Vorgängen zu Schulungszwecken unverzichtbar und wichtig ist.

² **Empfehlung der Autoren:** Studieren Sie dieses Kapitel sehr gut, denn es zeigt die ganze Systematik des sekundären Datenverarbeitungsprozesses auf. Alle Kostenrechnungssysteme (siehe Kapitel 2.7) bauen grundsätzlich auf diesen Datenstrukturen auf. Investieren Sie Zeit zum Nachvollziehen mit eigenen Illustrationen der Zusammenhänge – es lohnt sich.

3.2 Der Betriebsabrechnungsbogen (BAB)

3.2.1 Grundlagen

Der Betriebsbuchhaltungsbogen, kurz BAB genannt, wickelt den Datenverarbeitungsprozess auf einem Bogen bzw. einer Tabelle ab. Die Primärdaten aus der Finanzbuchhaltung werden im BAB in einer Kolonne «Fibu» bzw. «Aufwand/Ertrag» erfasst. Nun wird überprüft, ob und welche Aufwand- und Ertragsarten sachlich abgegrenzt werden müssen. Unterschiedliche Bewertungen zwischen Finanz- und Betriebsbuchhaltung werden in der Kolonne «Sachliche Abgrenzungen» festgehalten. Ein typisches Beispiel solcher Abgrenzungen stellen die Abschreibungen dar. Die Kolonne «Bebu» bzw. «Kosten/Ertrag» weist schliesslich die betrieblich-objektiven Werte aus, die nun den Kostenträgern oder Kostenstellen zugeordnet werden können.

Im Anschluss an die Primärdatenübernahme erfolgt die Abrechnung der Kosten von Kostenstellen auf Kostenträger. Buchungstechnisch erfolgt dies über so genannte «Sekundärarten», d. h. über Kostenarten, die vor allem auf den empfangenden Kostenstellen oder Kostenträgern den eindeutigen Rückschluss erlauben, woher eine interne Kostenumlage gebucht worden ist.

Die Abrechnungsvorgänge in einem BAB folgen **strikt der buchhalterischen Logik von Soll und Haben**. Anstelle von «Soll» wird das mathematische Zeichen + (plus, Belastung), anstelle von «Haben» wird das mathematische Zeichen – (minus, Entlastung) verwendet.

3.2.2 Grundschemata Betriebsbuchhaltungsbogen

Die auf dem nachfolgenden Betriebsabrechnungsbogen eingetragenen Zahlen zeigen die einzelnen Verarbeitungsschritte auf und werden in der Legende erklärt.

Grundschemata Betriebsabrechnungsbogen

Kostenarten	Sachliche Abgrenzungen			Kostenstellenrechnung				Kostenträgerrechnung		
	Aufwand/Ertrag	Sachliche Abgrenzungen	Kosten/Ertrag	Vorkostenstelle	Materialstelle	Fertigungsstelle	Verwaltungsstelle	Unfertige Erzeugnisse	Fertige Erzeugnisse	Verkaufte Erzeugnisse
Einzelkosten	1	2	3					4		
Gemeinkosten	1	2	3	4	4	4	4			
Total Primärarten	1	2	5	4	4	4	4	4		
Umlage Vorkostenstelle				- 6	6	6	6			
Umlage Materialstelle					- 7			7		
Umlage Fertigungsstelle						- 7		7		
Total HK Unfertige Erzeugnisse								8		
HK Fertige Erzeugnisse								- 9	9	
HK Verkaufte Erzeugnisse									- 10	10
Umlage Verwaltungsstelle							- 11			11
Selbstkosten										Total
Erlös	12	13	14							14
Bestandesänderungen Erzeugnisse	17	16	15					15	15	
Erfolg	21	20	19							18

Legende

- 1 Übernahme des zeitlich abgegrenzten Aufwands der Finanzbuchhaltung. Beachten Sie, dass zeitliche Abgrenzungen in der Finanzbuchhaltung vorgenommen werden. Unterschiedliche Inhalte und Bewertungen zwischen Finanz- und Betriebsbuchhaltung sind **sachliche Abgrenzungen**.
- 2 In dieser Spalte werden die finanzbuchhalterischen Zahlen bereinigt bzw. die Unterschiede zur Betriebsbuchhaltung gezeigt = **sachliche Abgrenzungen**.
- 3 In dieser Spalte werden die **Kostenarten** ausgewiesen (Spalte 1 +/- Spalte 2).
- 4 Zuordnung der Kostenarten:
 - Einzelkosten zu Kostenträgern
 - Gemeinkosten zu Kostenstellen
- 5 Das Total der Kostenarten (Total Kolonne 3) muss dem Total Kostenstelle + Kostenträger (Zeile «Total Primärarten», Legendenpunkte 4) entsprechen.
- 6 Umlage der Vorkostenstelle (Entlastung = minus) auf andere Kostenstellen (Belastung = plus).
- 7 Umlage der Materialkostenstellen (Entlastung) und Fertigungskostenstellen (Entlastung) auf «Unfertige Erzeugnisse» (Belastung).
- 8 Addition der Einzelkosten (4) und Material-/Fertigungsgemeinkosten (7) = Total Herstellkosten der Produktion (Unfertige Erzeugnisse).
- 9 Übertrag der **fertig erstellten** Erzeugnisse von «Unfertige Erzeugnisse» (Entlastung) auf «Fertige Erzeugnisse» (Belastung).
- 10 Übertrag der Herstellkosten der **verkauften** Produkte von «Fertige Erzeugnisse» (Entlastung) auf «Verkaufte Erzeugnisse» (Belastung).

- 11 Übertrag der Verwaltungs- und Vertriebsstellen (Entlastung) auf «Verkaufte Erzeugnisse» (Belastung).
- 12 Übernahme des betrieblichen Erlöses von der Finanzbuchhaltung.
- 13 Sachliche Abgrenzungen der betrieblichen Erlösarten inkl. Erlösminderungen.
- 14 Übertrag der Erlösarten auf den Kostenträger «Verkaufte Erzeugnisse».
- 15 Saldo der Konten «Unfertige Erzeugnisse» und «Fertige Erzeugnisse» = **Bestandesänderungen**. Übertrag des Totals «Bestandesänderungen Erzeugnisse» in Kolonne «Kosten/Ertrag» mit umgekehrten Vorzeichen, d. h. eine Bestandesabnahme = plus (Sollbuchung in Erfolgsrechnung), eine Bestandeszunahme = minus (Habenbuchung in Erfolgsrechnung).
- 16 Sachliche Abgrenzung der Bestandesänderungen «Unfertige Erzeugnisse» und «Fertige Erzeugnisse» (Bewegung stille Reserven aufgrund unterschiedlicher Bewertung der Bestandesänderungen).
- 17 Bestandesänderungen an «Unfertige Erzeugnisse» und «Fertige Erzeugnisse», bewertet zu Ansätzen der Finanzbuchhaltung (vielfach $\frac{2}{3}$ der Herstellkosten, da steuerlich erlaubte Unterbewertung).
- 18 Ausweis des Erfolgs auf dem Kostenträger «Verkaufte Erzeugnisse».
- 19 Ausweis des Gesamterfolgs der Betriebsbuchhaltung nach Arten.
- 20 Total Sachliche Abgrenzungen.
- 21 Ausweis des Betriebserfolgs der Finanzbuchhaltung.

3.2.3 Bezug zur Praxis

In der Praxis kann der Betriebsbuchhaltungsbogen wegen der beschränkten Anzahl Konten nur in Kleinunternehmen eingesetzt werden. Die zusätzliche Darstellung von Planzahlen neben den Ist-Zahlen und die Führung von Kumulativzahlen, Abweichungen und Prozentstrukturen sind wegen des beschränkten Platzes kaum möglich.

3.3 Führung der Betriebsbuchhaltung in Kontenform

Wenn im nachfolgenden Kapitel von «Kontenform» die Rede ist und die buchhalterischen Vorgänge in Kontenkreuzen abgebildet werden, so bedeutet dies nicht zwangsläufig, dass ein Unternehmen in der Praxis die Betriebsabrechnung auf Kontenkreuzen abwickelt.¹ Für das korrekte Parametrieren von integrierten Abrechnungssystemen und das Nachvollziehen von alltäglichen Buchungsvorgängen in der Betriebsabrechnung ist jedoch das Einhalten buchhalterischer Logik unverzichtbar. Die Methode «Kontenform» zwingt zu diesen Denkvorgängen und ist deshalb ein wertvolles Verfahren für das Verständnis und die korrekte Anwendung von integrierten Abrechnungssystemen.

3.3.1 Grundlagen

Bei der Kontenform wird neben dem Kontierungsbegriff «Konto» auch der Kontierungsbegriff «Objekt» auf den einzelnen Konten (Soll/Haben) dargestellt. «Objekte» in der Betriebsbuchhaltung sind Sachliche Abgrenzungen, Kostenstellen oder Kostenträger. Der formelle Unterschied zwischen der kontenmässigen Führung und dem Betriebsabrechnungsbogen zeigt sich wie folgt:

¹ Die Verbuchung von Geschäftsvorfällen in Finanz- und Betriebsbuchhaltung wird in der Praxis nicht auf Kontenkreuzen dargestellt. Der Buchungsvorgang erfolgt über Tabellen der Software, welche Soll- und Habentransaktionen registrieren. Damit die Wirkung eines Ereignisses in der Buchhaltung besser verstanden wird, ist jedoch eine visuelle Aufzeichnung der Soll/Haben-Logik im Kontokreuz immer noch eine der sichersten Methoden.

Unterschiede Betriebsabrechnungsbogen gegenüber Kontenform

Kriterien	Betriebsabrechnungsbogen	Kontenform
Ort der Führung	Matrix (einspaltig)	Konto (zweispaltig)
Belastung/Entlastung	+/- (plus/minus)	Soll/Haben
Darstellungsform	rechnerisch	buchhalterisch

In der Praxis ist die Kontenform wichtig für die Darstellung von buchhalterischen Verarbeitungsprozessen. Beim Einrichten von automatisierten Buchungsroutinen muss sich jede Fachperson des Rechnungswesens folgende Fragen stellen:

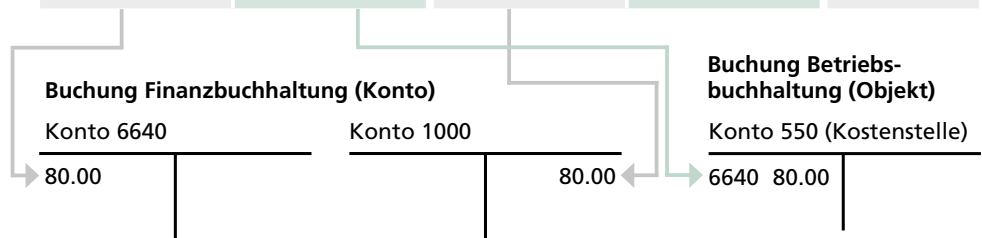
- Auf welche Finanzbuchhaltungskonten wird beim Buchungsvorgang in Soll und Haben gebucht?
- Wenn auf ein Konto der Erfolgsrechnung gebucht wird: Welches Objekt soll dem Buchungsvorgang zugeordnet werden (auf welches Objekt wird gebucht)?
- Wenn innerhalb der Objekte der Betriebsbuchhaltung abgerechnet wird: Welches Objekt wird durch einen spezifischen Vorgang entlastet, welches Objekt wird durch den Vorgang belastet? Im Weiteren: Mit welcher Sekundärkostenart wird der Abrechnungsvorgang gekennzeichnet?

Die Kontenform ist zur Entwicklung einer eigenen Denkstruktur im betrieblichen Rechnungswesen von hoher Wichtigkeit. Ein integriertes betriebliches Rechnungswesen kann nur dann erfolgreich betrieben werden, wenn die Werteflüsse strukturiert aufgezeichnet und danach minutiös durch Parametrierung in einer Softwarelösung abgebildet werden.

- B >** Die Vorgehensweise bei einer integrierten Verbuchung eines Geschäftsvorfalles ist im Folgenden am Beispiel einer Barzahlung der Reisespesen für den Marketingleiter dargestellt.

Barzahlung der Reisespesen für den Marketingleiter: Buchungssatz

Soll		Haben		Betrag
Konto	Objekt	Konto	Objekt	
6640	550	1000	-	80.00



3.3.2 Vom BAB zur kontenmässigen Form

Der inhaltliche Unterschied zwischen dem Betriebsabrechnungsbogen und der Kontenführung besteht darin, dass beim Betriebsabrechnungsbogen die einzelnen Primärarten systematisch und vollständig abgegrenzt werden, während bei der kontenmässigen Führung die einzelnen Primärarten einem Objekt zugerechnet werden. Die weitere Ver-

arbeitung (Umlagen) der Daten geschieht inhaltlich und funktional in beiden Formen gleich.

- B >** Das nachfolgende Beispiel zeigt die formellen Unterschiede in der Primärdatenerfassung zwischen dem BAB (einspaltige Konten) und der Kontenführung (zweispaltige Konten).

Verbuchung der Primärdaten

Betriebsabrechnungsbogen							
Artentext	Sachliche Abgrenzungen ¹			Kosten- stelle	Kostenträger		
	Fibu	SA Saldo	Arten		Unfertige Erzeugnisse	Fertige Erzeugnisse	Verkaufte Erzeugnisse
Spesen	1	- 1					
Abschreibung	2	+/-	2	→ 2			
Lohn	3	0	3	→ 3			
Rohmaterial	4	0	4	→ 4			
Erlös	- 5		- 5				→ - 5

Kontoführung							
	Sachliche Abgrenz.		Kosten- stelle	Unfertige Erzeugnisse	Fertige Erzeugnisse	Verkaufte Erzeugnisse	
Spesen	1						
Abschreibung	2	2	→ 2				
Lohn			3				
Rohmaterial				4			
Erlös							5

Legende

- 1** Aufwand = keine Kosten
Beispiel: Reisespesen (Betriebsaufwand) werden sachlich abgegrenzt, da sie im Zusammenhang mit Konsolidierungsfragen einer Tochtergesellschaft stehen (keine Kosten). Der Betrag wird dem Objekt Sachliche Abgrenzung im Soll belastet (Saldo = Haben = minus).
- 2** Aufwand = Anderskosten (Abgrenzung Finanzaufwand, Verrechnung Kosten)
Beispiel: Finanzbuchhalterische Abschreibungen werden abgegrenzt, und in der Betriebsbuchhaltung werden die kalkulatorischen Abschreibungen (Kostenart) den Kostenstellen belastet.
- 3** Aufwand = Gemeinkosten
Beispiel: Der Lohn der Mitarbeiter wird den entsprechenden Kostenstellen belastet gemäss Personalstamm.
- 4** Aufwand = Einzelkosten
Der Rohmaterialbezug (Kostenart) wird dem entsprechenden Kostenträger (Auftrag) belastet.
- 5** Erlös Finanzbuchhaltung = Erlös Betriebsbuchhaltung
Beispiel: Die Erlösart «Apfelsaft» wird dem Kostenträger «Verkaufter Apfelsaft» gutgeschrieben.

¹ Das Objekt Sachliche Abgrenzung wird im BAB in 3 Spalten dargestellt: Fibu = Soll; SA Saldo = Saldo; Arten = Haben

3.4 Darstellung der Betriebsbuchhaltung mit Formularen

3.4.1 Grundlagen

Bei der Formularform ist davon auszugehen, dass ein integriertes Abrechnungssystem existiert, aus dem die verschiedenen Berichtsformate generiert werden. Solche Berichte können in vielfältiger Art und Weise erzeugt werden.

B > Beispiele: Papier, Excel-Arbeitsblatt, Bericht auf dem Bildschirm oder Smartphone.

Für Schulungszwecke werden die Informationen auf Abrechnungsformularen wiederum strikt nach buchhalterischer Logik von Soll und Haben verarbeitet:

- Kosten bzw. Belastungen im Soll: + (positives Vorzeichen)
- Erträge bzw. Entlastungen im Haben: – (negatives Vorzeichen)

3.4.2 Bezug zur Praxis

In der Praxis ermöglicht die Führung der Betriebsbuchhaltung auf Formularen eine hohe Flexibilität und einen grossen Spielraum für die Gestaltung eines dynamischen Informationssystems.

B > Im nachstehenden, vereinfachten Beispiel werden die beiden Kostenstellen «11 Gebäude» und «54 Personaldienst» in Formularform dargestellt (ohne Vorjahres- und Kumulativzahlen). 10 Prozent der Gebäudekosten werden auf die Kostenstelle «Personaldienst» umgelegt (gebucht). Diese Umlage wird auf der Kostenstelle «54 Personaldienst» als Sekundärkostenart 911 «Umlage Gebäude» gekennzeichnet. Die Sekundärkostenart weist somit auf der empfangenden Kostenstelle aus, von welcher Kostenstelle die Belastung stammt.

Beispiel für Kostenstellen in Formularform

X-AG	Kostenstellenrechnung 04.01		11	
Bezeichnung: Gebäude				
Kostenstellenleiter: Jan Ott				
Bezugsgrösse: Ist-Umlage gem. m ²				
Sekundärkostenart (Umlageart)				911
Konto	Text	Ist	Plan	Abw.
500	Lohn	21	24	– 3
507	Sozialkosten	4	5	– 1
670	Übrige Kosten	35	21	+ 14
	Total Primärkosten	60	50	+ 10
911	Umlage Gebäude	– 60	– 50	
	Saldo	0	0	

X-AG	Kostenstellenrechnung 04.01		54	
Bezeichnung: Personaldienst (PD)				
Kostenstellenleiterin: Yvonne Müller				
Bezugsgrösse: im Verhältnis zu den HK				
Sekundärkostenart (Umlageart)				954
Konto	Text	Ist	Plan	Abw.
500	Lohn	43	39	+ 4
507	Sozialkosten	12	11	+ 1
670	Übrige Kosten	24	22	+ 2
	Total Primärkosten	79	72	+ 7
911	Umlage Gebäude	+ 6	+ 5	+ 1
	Total Kosten	85	77	+ 8
954	Umlage PD	– 85	– 77	
	Saldo	0	0	

3.4.3 Verbindung zum Betriebsabrechnungsbogen

Ein Formular stellt eigentlich nichts anderes dar als eine «Spalte» in einem Betriebsabrechnungsbogen auf einem «eigenständigen» Blatt Papier. Würde man alle Formulare nebeneinanderlegen und nur beim ersten Konto den Text sowie die Ist-Daten zeigen, so ergäbe sich wiederum der Betriebsabrechnungsbogen.

B > Beispiel für Kostenstellen in BAB-Form

Konto	Text	Gebäude	Personaldienst
		Kostenstelle 11	Kostenstelle 54
500	Lohn	21	43
507	Sozialkosten	4	12
670	Übrige Kosten	35	24
	Total Primärkosten	60	79
911	Umlage Gebäude	- 60	+ 6
	Total Kosten		85
954	Umlage PD		- 85
	Saldo	0	0

3.5 Zahlenbeispiel

Ausgehend von der nachfolgenden Aufgabenstellung gemäss Kapitel 3.5.1 werden die drei Formen der Betriebsbuchhaltung dargestellt. Ziel ist, den Verarbeitungsprozess in der Betriebsbuchhaltung zu zeigen. Es wird sehr empfohlen, das Zahlenbeispiel auf den nachfolgenden Formularen durchzuarbeiten:

- 3.5.2 Betriebsabrechnungsbogen
- 3.5.3 Kontenführung
- 3.5.4 Darstellung mit Formularen

Die Lösung wird jeweils auf der Folgeseite präsentiert.

3.5.1 Aufgabenstellung

Gehen Sie wie folgt vor:

- Verbuchen der Primärdaten ab Urbelegen gemäss Punkt a) in Finanz- und Betriebsbuchhaltung
- Erstellen der Bilanz und Erfolgsrechnung der Finanzbuchhaltung
- Umlageverbuchung der Vorkostenstellen gemäss Punkt b)
- Umlageverbuchung der Hauptkostenstellen Material- und Fertigungsstellen gemäss Punkt b)
- Verbuchung der Kostenträgerrechnung gemäss Punkt c)
- Umlageverbuchung der Hauptkostenstelle Verwaltungsstelle gemäss Punkt b)

Markus Speck | Andreas Wolfisberg | Bruno Rösli

Das betriebliche Rechnungswesen

Grundlagen Aufgaben

VERLAG : SKV

- Markus Speck Eidg. dipl. Experte in Rechnungslegung und Controlling, besetzte während vielen Jahren verschiedene Führungsfunktionen in einem internationalen Technologiekonzern. Heute stellt er seine Kompetenzen als selbstständiger Unternehmensberater und Coach zur Verfügung. Als Dozent und Trainer liegt sein Schwerpunkt auf betrieblichem Rechnungswesen, Controlling und finanzieller Unternehmensführung. Er arbeitet in verschiedenen Fach- und Prüfungsgremien mit und ist auch Autor von eidgenössischen Prüfungsaufgaben.
- Andreas Wolfisberg Eidg. dipl. Experte in Rechnungslegung und Controlling, ist Geschäftsführer im Family Office eines Schweizer Pionierunternehmers und Dozent für betriebliches Rechnungswesen und Konzernrechnung.
- Bruno Rösli Dipl. Experte in Rechnungswesen und Controlling, ist selbstständiger Berater und war viele Jahre als Dozent, Coach und Prüfungsautor an verschiedenen Fachschulen und in Lehrgängen für Berufs- und höhere Fachprüfungen im Rechnungswesen tätig.

10. Auflage 2022 Markus Speck, Andreas Wolfisberg, Bruno Rösli: Das betriebliche Rechnungswesen 1

ISBN 978-3-286-32210-3

© Verlag SKV AG, Zürich
www.verlagskv.ch

Alle Rechte vorbehalten.
Ohne Genehmigung des Verlags ist es nicht gestattet,
das Buch oder Teile daraus in irgendeiner Form zu reproduzieren.

Lektorat: Angelika Glesti
Umschlagbild: pixeldreams.eu/shutterstock.com

Haben Sie Fragen, Anregungen oder Rückmeldungen?
Wir nehmen diese gerne per E-Mail an feedback@verlagskv.ch entgegen.

Vorwort

Dieser Aufgabenband ist ein integraler Bestandteil des Bundles «Das betriebliche Rechnungswesen 1».

Die vorliegende umfassende Aufgabensammlung ist mit dem Aufbau der Theorie abgestimmt. Die einzelnen Aufgaben sind mit genügend Platz für die Entwicklung von Lösungswegen gestaltet und lassen sich somit vollständig im Aufgabenbuch lösen.

Die Lösungen liegen digital im PDF-Format vor. Sie lassen sich unter www.bookshelf.verlagskv.ch nach Eingabe des Lizenzschlüssels herunterladen. Den Lizenzschlüssel finden Sie vorne im Theoriebuch. Der Seitenaufbau von Aufgaben und Lösungen ist identisch, wodurch ein guter und nachvollziehbarer Abgleich gewährleistet ist.

Die Autoren wünsche viel Spass beim Lösen der Aufgaben.

Rapperswil-Jona, Januar 2022

Markus Speck Andreas Wolfisberg Bruno Röösl

Inhaltsverzeichnis

1	Grundlagen des Rechnungswesens	9
2	Aufbau der Betriebsbuchhaltung	11
3	Formen der Betriebsbuchhaltungsführung	20
4	Die Erfolgsrechnungen der Betriebsbuchhaltung	62
5	Artenrechnung (Ertragsarten/Kostenarten)	69
6	Sachliche Abgrenzungen, Kostenstellen und Kostenträger	87
7	Kalkulation	96
8	Normalkostenrechnung	107
9	Teilkostenrechnung auf Ist- und Normalkostenbasis	149
10	Entscheidungsrechnung mit Teilkosten	175
11	Spezialthemen der Kosten- und Leistungsrechnung	201

Aufgabe 3.03 Betriebsabrechnungsbogen (Mattenhof AG)

Die **Mattenhof AG** – ursprünglich ein traditioneller Landwirtschaftsbetrieb – hat seine Angebotspalette sukzessive erweitert und bietet heute folgende Leistungen an:

- Obst und Beeren im Direktverkauf oder über Händler
- Fertigerzeugnisse, wie z. B. Konfitüren, Sirup, Liköre, Bionade
- Catering für Anlässe mit 20 bis 100 Gästen

Auswertung einer Betriebsabrechnung

Sie finden auf der folgenden Seite den Betriebsabrechnungsbogen für das Jahr 20_9. Die Verteilung der Primärkostenarten sowie des Erlöses sind bereits korrekt und vollständig eingetragen (Werte in TCHF). Für die weitere Abrechnung bis zum Ausweis der Betriebsergebnisse erhalten Sie nachfolgende Hinweise:

- Die Kostenstelle Einkauf wird im Verhältnis der Einzelmaterialkosten verteilt.
- Die Kostenstelle Landwirtschaft Betrieb wird nach Stunden verteilt: 18000 Std. für Obst und Beeren, 1500 Std. für Fertigerzeugnisse, 2500 Std. für Catering.
- Die Kostenstelle Fertigung war ausschliesslich für Fertigerzeugnisse tätig.
- Die Kostenstelle Catering Betrieb war ausschliesslich für Catering tätig.
- Von der Obst- und Beerenproduktion wurden Produkte zu Herstellkosten für Fertigerzeugnisse (758 TCHF) und Catering (254 TCHF) bezogen.
- Von den Fertigerzeugnissen wurden Produkte im Herstellkostenwert von 182 TCHF für Catering bezogen.
- Bei den Fertigerzeugnissen ist eine Bestandeszunahme von 141 TCHF zu buchen. Bei den übrigen Kostenträgern sind keine Bestandesänderungen zu berücksichtigen.
- Die Kostenstelle Verkauf + Verwaltung wird im Verhältnis zum Verkaufserlös abgerechnet.

Ihre Aufgaben

- a) Erstellen Sie eine vollständige Betriebsabrechnung bis zum Ausweis der Betriebsergebnisse. Werte sind in TCHF darzustellen, kaufmännisch zu runden.
- b) Stellen Sie eine Überleitung zwischen dem Betriebsergebnis der Betriebsbuchhaltung und dem Betriebsergebnis der Finanzbuchhaltung dar. Die Angaben dazu finden Sie im entsprechenden Aufgabenteil.

Betriebsabrechnung 20_9 Mattenhof AG (in TCHF)

Kostenarten	Kostenstellen			Kostenträger					
	Bebu	Einkauf	Landw. Betrieb	Fertigung	Catering Betrieb	Verkauf + Verwaltung	Obst und Beeren	Fertigerzeugnisse	Catering
Einzelmaterial	4400						1400	800	2200
Personalkosten	1855	438	486	384	180	367			
Übrige Betriebskosten	765	70	256	144	28	267			
Kalk. Abschreibungen	454	20	182	128	56	68			
Total Kostenarten	7474	528	924	656	264	702	1400	800	2200
Verr. Einkauf									
Verr. Landw. Betrieb									
Verr. Fertigung									
Verr. Catering Betrieb									
Interne Bez. Obst und Beeren									
Interne Bez. Fertigerzeugnisse									
= HK Produktion									
Bestandesänderungen									
= HK Verkauf									
Verr. Verkauf + Verwaltung									
Verkaufserlöse	- 7800						- 1800	- 2600	- 3400
= Betriebsergebnis									

Überleitung zwischen Betriebs- und Finanzbuchhaltung

Stellen Sie im nachstehenden Formular die Überleitung zwischen dem von Ihnen ausgewiesenen Betriebsergebnis Bebu und dem Betriebsergebnis der Finanzbuchhaltung dar. Sie erhalten dazu folgende Hinweise:

- Die Mattenhof AG wendet auf allen Vorratskategorien (Beständen) konsequent das steuerliche Warendrittel an.
- Die Finanzbuchhaltung bewertete die Einzelmaterialvorräte am 1.1. mit einem Wert von 592 TCHF und am 31.12.20_9 mit einem Wert von 550 TCHF.
- Die stillen Reserven auf Sachanlagen wurden durch die Abschreibung der Finanzbuchhaltung von 376 TCHF auf 395 TCHF erhöht.
- Werte in TCHF darstellen, kaufmännisch runden.

Überleitung Ergebnis 20_9		
Betriebsergebnis Bebu		
.....		
.....		
.....		
.....		
Betriebsergebnis Fibu		
.....		

Platz für Ihre Berechnungen:

Aufgabe 3.04 Kontierung in einem integrierten System

Ausgangslage

Das Unternehmen **Tödi AG** führt die Finanz- und Betriebsbuchhaltung in einem integrierten System. Kontieren Sie die Geschäftsfälle gemäss Punkt 3 im Buchungsjournal Tödi AG am Ende der Aufgabe. Basis sind die nachfolgenden Kontenpläne der Finanz- und Betriebsbuchhaltung:

Kontenpläne der Finanz- und Betriebsbuchhaltung

Primärartenplan

Kontenplan Finanzbuchhaltung

Art	Text
Bilanzkonten	
1000	Diverse Aktiven
2000	Diverse Passiven
Erfolgskonten	
3000	Erlös
3900	Best.-Änderung Erzeugn.
4000	Einzelmaterial
5000	Löhne
5700	Sozialaufwand
6100	Betriebsmaterial
6500	Verwaltungsaufwand
6600	Marketingspesen
6700	Div. Aufwand
6800	Abschreibungen
6900	Zinsen

Objektplan Betriebsbuchhaltung

Objekt	Text	S-Art*
Kostenstellen		
101	Gebäudestelle	9101
201	Materialstelle	9201
301	Fertigungsstelle	9301
401	Verwaltungsstelle	9401
Kostenträger		
601	Unfertige Erzeugnisse	9601
701	Fertige Erzeugnisse	9701
801	Verkaufte Erzeugnisse	9801
910	SA Sozialkosten	9910
Sachl. Abgrenzungen		
900	SA Abschreibungen	9900
901	SA Zinsen	9901
Kalk. Kostenarten		
8000	Kalk. Abschreibungen	
8010	Kalk. Zinsen	
8020	Kalk. Sozialkosten	

* S-Art = Sekundärkostenart

Geschäftsfälle

1. Lohnsystem

Bruttolohn:	Gebäudestelle	CHF	12 000.–
	Materialstelle	CHF	6 000.–
	Fertigungsstelle	CHF	29 000.–
	Verwaltungsstelle	CHF	15 000.–
	Total	CHF	62 000.–
– Arbeitnehmerbeitrag Sozialwerke		CHF	– 8 000.–
Auszahlung		CHF	54 000.–
Arbeitgeberbeitrag Sozialwerke		CHF	9 000.–

2. Kreditorensystem

a) Reisespesen

Rechnung Reisebüro Kuoni für Arrangement Marketingleiter Besuch Kunde in Japan
CHF 4200.–

b) Betriebsmaterial

Rechnung Einkauf von Betriebsmaterial für			
Unterhalt Gebäude	CHF	250.–	
Fertigungsstelle	CHF	400.–	
Total	CHF	650.–	

c) Fachliteratur

Rechnung Verlag SKV für bezogene Fachbücher			
Das betriebliche Rechnungswesen	CHF	98.–	
Wie produziere ich ohne Ausschuss?	CHF	86.–	
Gebäudemanagement	CHF	84.–	
Total	CHF	268.–	

3. Hauptbuch

a) Zinsen

Bankbelastung Zinsen	CHF	8 000.–
----------------------	-----	---------

b) Verkaufsspesen Marketingleiter

Essen im Restaurant Froberg	CHF	140.–
-----------------------------	-----	-------

4. Debitorensystem

Verkaufsumsatz	CHF	80 000.–
----------------	-----	----------

5. Kalk. Zinsen

Gebäudestelle	CHF	6 000.–
Materialstelle	CHF	1 000.–
Fertigungsstelle	CHF	4 000.–
Verwaltungsstelle	CHF	1 000.–
Total	CHF	12 000.–