

Dabei sollen außergewöhnliche Vorgänge auch erfaßt werden, aber nur in einer geglätteten Form in die Rechnung eingehen. Aus diesen Gründen werden zwei Gruppen von kalkulatorischen Kosten berücksichtigt: Die Zusatzkosten und die Anderskosten. **Zusatzkosten** sind nicht mit einer Auszahlung verbunden. **Anderskosten** sind mit Auszahlungen verbunden, die aber in der Kostenrechnung anders verrechnet werden als in der Finanzbuchhaltung. Abbildung 9 gibt einen Überblick über die kalkulatorischen Kostenarten.

#### 4.3.1 Kalkulatorische Abschreibungen

Abschreibungen bewerten den Güterverzehr, der durch die Nutzung von abnutzbaren Wirtschaftsgütern wie Gebäuden, Maschinen, Anlagen oder Einrichtungen entsteht. Der Erfassung der Anlagen und ihrer Abschreibung dient die Anlagenkartei. Sie verzeichnet unter anderem folgende Informationen:

- Bezeichnung des Wirtschaftsgutes
- Inventarnummer
- Kostenstelle
- Inbetriebnahmedatum
- Anschaffungswert
- AfA-Prozentsatz
- nach Nutzungsjahren:
  - Zeitwert
  - Restbuchwert
  - Kalkulatorische Abschreibung

Bei der Bewertung eines solchen Wirtschaftsgutes werden bilanzielle und kalkulatorische Abschreibungen unterschieden. Bilanzielle Abschreibungen werden unter bilanzpolitischen und steuerlichen Gesichtspunkten festgelegt. Sie gehen als Aufwand in die Gewinn- und Verlustrechnung ein. Kalkulatorische Abschreibungen sind Kosten und werden möglichst entsprechend dem tatsächlichen Werteverzehr berechnet. Nach den Ursachen läßt sich der Werteverzehr wie folgt unterscheiden:

- verbrauchsbedingter Werteverzehr
  - Gebrauch, technischer Verschleiß
  - natürlicher Verschleiß (z.B. Korrosion)
- wirtschaftlich bedingter Werteverzehr
  - technischer Fortschritt
  - Nachfrageminderung
- zeitbedingter Werteverzehr
  - Beendigung der Nutzungsmöglichkeit
  - (z.B. Auslauf eines Mietvertrages oder einer Konzession)

Eigentlich müßte der Werteverzehr bei Anlagen in der Kostenrechnung nach diesen unterschiedlichen Ursachen erfaßt und berechnet werden. In der Praxis werden aus Gründen der Vereinfachung aber nur einige wenige Abschreibungsverfahren eingesetzt. Grundsätzlich lassen sich **zeit- und leistungsorientierte Verfahren** unterscheiden. Bei zeitorientierten Verfahren muß neben dem Abschreibungsausgangsbetrag A (DM) und dem Liquidationserlös R am Ende der Nutzungsdauer lediglich die Nutzungsdauer n (ZE) bekannt sein, beim leistungsorientierten Verfahren das ursprüngliche Leistungspotential L und die Leistung l in der betrachteten Periode. Dabei muß die Leistung in Größen wie Laufstunden, Ausbringungseinheiten oder Fahrkilometer gemessen werden. Der Abschreibungsausgangsbetrag ist in der Regel die Anschaffungsausgabe.

Als **Zahlenbeispiel für die zeitorientierten Abschreibungsverfahren** möge eine Anlage mit einem Abschreibungsanfangsbetrag von A = 40.000 DM und einer Nutzungsdauer von n = 8 Jahren dienen. Der Liquidationserlös am Ende der Nutzungsdauer betrage R = 4.000 DM.

Die einfachste zeitorientierte Methode ist die **lineare Methode**. Dabei wird während der Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes ein gleichbleibender Werteverzehr unterstellt, der das Wirtschaftsgut bis auf den Restwert in Höhe des Liquidationserlöses verbraucht. Daher wird mit dem gleichbleibenden **Abschreibungsbetrag  $(A-R)/n$**  gerechnet. Für das Beispiel ist  $(A-R)/n = (40.000-4.000)/8 = 36.000/8 = 4500$  DM/Jahr.

Auch die **degressiven Methoden** sind zeitorientiert. Dabei wird unterstellt, daß der Werteverzehr in der ersten Periode am größten ist und in den Folgeperioden abnimmt. Kann man davon ausgehen, daß die Änderungsrate des Werteverzehrs (Degressionsbetrag) konstant