

9.3 In der ÖNORM B 2061:2020 vorgesehene Gemeinkostenelemente

Das Ziel bei der Verrechnung von Kosten ist deren verursachungsgerechte Zuordnung. Dem Ort, dem Entstehungsprozess bzw dem Verursacher des Verbrauches sollen die Kosten zugerechnet werden. Wird der Grundsatz des Kostenverursachungsprinzips (→1.6.1 (13)) auf die Gemeinkosten angewandt, führt das dazu, dass nicht ein einziger Gemeinkostenzuschlag „auf alles“ zur Verrechnung gelangt, sondern zu einer sachgerechten Verteilung der Gemeinkosten. Voraussetzung dafür ist allerdings die Loslösung von der einfachen Zuschlagskalkulation und Anwendung der differenzierenden Zuschlagskalkulation. Bei der differenzierenden Zuschlagskalkulation werden mehrere Kostenträger und die ihnen zuordenbaren Gemeinkosten festgelegt und nur der verbleibende Rest an Gemeinkosten wird „auf alles“ verteilt.

Wenn ein Kalkulationsaufbau nach der ÖNORM B 2061:2020 erfolgt, können folgende Gemeinkosten gesondert angegeben werden:

Kostenartengemeinkosten

Kostenartengemeinkosten sind der Überbegriff für

- die Personalgemeinkosten,
- die Materialgemeinkosten und
- die Gerätegemeinkosten.

Fertigungsgemeinkosten

Fertigungsgemeinkosten fallen bei Gewerben mit individueller Vorproduktion an (zB im Stahlbau, beim Schlosser udgl).

Zur Wiederholung:

Auf Kostenstellen wie zB Fertigungsbereich, Lagerplatz oder Personalverrechnung oder auch auf Verrechnungsgostenstellen für bestimmte Kostenarten (zB Kleingerät, Nebenmaterial oder Handwerkzeug) werden Kosten gesammelt.

Direkt zuordenbare Kosten sind Kostenstellen- oder Kostenarteneinzelkosten.

Lohnzahlung oder Sozialkosten stellen Lohnneinzelkosten dar. Handwerkzeug, Handgerät, die Kosten der Personalverrechnung udgl stellen Gemeinkostenelemente dar. Sie werden Lohngemeinkosten genannt und können über Zuschläge den Lohnneinzelkosten aufgerechnet werden.

Ähnlich bei der Fertigung. Die direkten Fertigungskosten, zB der Lohnaufwand für die Produktion von Stahlteilen sind Einzellohnkosten (zB 10 Std/to x 45 €/Std; die Arbeit wird der Produktion direkt zugeordnet, deshalb auch direkte Kosten). Die Gemeinkosten der Fertigung (Fertigungsgemeinkosten) sind zB die Kosten für die Halle, den Lagerplatz, für Maschinen udgl. Sie werden über Zurechnungen (Umlagen, daher indirekte Kosten) erfasst.

Geschäftsgemeinkosten

Geschäftsgemeinkosten stellen all jene Gemeinkosten dar, die nicht den speziellen Gemeinkosten zugeordnet sind, jedenfalls aber die Vertriebs- und Verwaltungsgemeinkosten.

Baustellengemeinkosten

Baustellengemeinkosten sind projektspezifische Kosten und in diesem Zusammenhang nicht relevant, weil nur Unternehmensgemeinkosten und nicht Projektgemeinkosten betrachtet werden.

9.3.1 Erläuterung für die Vorgehensweise bei der Bildung von Zurechnungen (Zuschläge, Umlagen)

Die Ermittlung von Hinzurechnungen⁶⁹ aus vergangenheitsbezogenen Werten und deren Transformation in Planwerte stellt einen Standardfall in der Kostenrechnung dar. Die Kalkulationsformblätter der ÖNORM B 2061 sehen daher nicht unerwartet an vielen Stellen Zurechnungen (Zuschläge, Umlagen) vor. Wie bei ihrer Berechnung grundsätzlich vorzugehen ist, zeigt das vorliegende Kapitel.

Hinzurechnungen von Gemeinkosten (indirekten Kosten) erfolgen in Form von **Verrechnungssätzen** (€/EH) bzw **Zuschlagssätzen** (%). Sie werden oft auch kurz nur mit Umlage bezeichnet. Siehe dazu auch Exkurs 4: Zuschlagssatz und Verrechnungssatz (141).

Bei der Ermittlung stellt sich zunächst die Frage, welche Kosten den Gemeinkosten zugeordnet und im Rahmen des Kalkulationsprozesses dem Kalkulationsobjekt hinzugerechnet werden sollen. Daher bedarf es zunächst einer Abgrenzung der Gesamtkosten und Zuteilung zu den Gemeinkostenblöcken und einer Festlegung, welche Kosten als direkte Kosten (Einzelkosten) erfasst und einem Kostenträger direkt zugerechnet werden sollen.

⁶⁹ Verrechnungssätze bzw Zuschlagssätze; oft kurz auch Umlagen genannt.

Wird der Endkostenträger im Zusammenhang mit dem Kalkulationskonzept der ÖNORM B 2061 betrachtet, so stehen folgende projektunabhängige Gemeinkostenblöcke zur Verfügung:

- Kostenartengemeinkosten (K3 Zeile 16; K4 Spalte G bzw H; K6 Spalten F bzw G und Spalten I bzw J),
- Fertigungsgemeinkosten oder andere Gemeinkosten wie Planungsgemeinkosten⁷⁰ (K3 Zeile 17 oder K2 Spalte D bzw E) und
- Geschäftsgemeinkosten (K2 Spalte G bzw H).

Die Basis für die jeweilige Hinzurechnung ist immer andere. Bei der Ermittlung der Planwerte ist darauf zu achten.

Vom Grundprinzip stellt sich die Berechnung einfach dar. Die Schwierigkeit liegt in der Ermittlung der Höhe der zuzurechnenden (umzulegenden) Beträge und der Basis (Zuschlagsträger).

Folgende Schritte sind auszuführen:

- (1) Festlegung, welche Kostenarten als indirekte Kosten betrachtet werden und Ermittlung der Höhe der zu verteilenden Kosten (zB € 100.000)
- (2) Festlegung des Kostenträgers und Ermittlung dessen Höhe (zB € 1.000.000)
- (3) Errechnung des Zuschlagssatzes (mit den Beispielszahlen
 $\text{€ } 100.000 / \text{€ } 1.000.000 = 0,10 \text{ bzw } 10 \text{ \%}$.)

Um den Zuschlagssatz überhaupt ermitteln zu können, sind Basisdaten (Punkte (1) und (2)) notwendig. Sie werden idR aus der Istkostenrechnung, also aus vergangenheitsbezogenen Werten, abgeleitet. Durch die Betrachtung eines längeren Zeitraums werden die Basisdaten normalisiert und einmalige Ausreißer geglättet. Für die Berechnung der Höhe der Zurechnungen werden daher meist Werte des letzten Jahres oft auch die Werte mehrerer Jahre herangezogen. In der Regel erfolgt die Anpassung der Höhe der Hinzurechnungen jährlich. Mit den

⁷⁰ ZB Kosten einer Planungsabteilung im Stahlbauunternehmen, aber auch bei Unternehmen der Haustechnik.

normalisierten und gegebenenfalls weiter angepassten⁷¹ Werten können die Planwerte für die Hinzurechnung gebildet werden (Ermittlung der Höhe des Zuschlagssatzes; Pkt (3)).

In der Plankostenrechnung (Kalkulation) gilt es den zuvor ermittelten Zuschlagssatz anzuwenden. Dabei ist streng darauf zu achten, dass der Zuschlagssatz auf den gleichen Kostenträger bezogen wird auf Basis dessen er ermittelt wurde. Zu einem (unbeabsichtigten) Basiswechsel darf es nicht kommen, denn dann ergibt sich ein falsches Ergebnis.

9.3.2 Kostenartengemeinkosten

9.3.2.1 Personalgemeinkosten

Darunter fallen jene Kosten, die indirekt mit der Beschäftigung und der Arbeit (Tätigkeit) des Personals zusammenhängen. Direkt mit der Beschäftigung fallen die Lohn- und Gehaltskosten, die Kosten für die Sozialversicherungsabgaben und sonstiger Abgaben an.

Mit der Beschäftigung einhergehend fallen auch Kosten für das Personalwesen (zB Personalverrechnung) und mit der Tätigkeit verbunden auch Kosten für Werkzeug, Arbeitskleidung usw an. Werden diese indirekten Kosten den Personalkosten zugewiesen, werden sie Personalgemeinkosten genannt. Als diese können sie in Zeile 16 des K3-Blattes berücksichtigt werden.

Ob alle in Abschnitt 5.2.2.6 der ÖNORM aufgezählten Punkte tatsächlich den Personalgemeinkosten zugeordnet werden, ist betriebsindividuell festzulegen.

Festzulegen ist, ob die Hinzurechnung als Verrechnungssatz oder Zuschlagssatz erfolgt (€/Std oder Prozentsatz)⁷². Die Höhe der Hinzurechnung ist grundsätzlich auf Betriebsebene festzulegen und wird projektspezifisch nur minimal beeinflusst.

⁷¹ Gegebenenfalls kann ein Anpassungsbedarf gegeben sein, wenn sich zB durch Lohn- und Materialpreisschwankungen, durch Strukturänderungen oder Maßnahmen im Unternehmen die zu verteilenden Kosten und der Kostenträger stark unterschiedlich verändern oder überhaupt ändern (zB wegen einer geplanten Redimensionierung des Unternehmens). Die aus der Istkostenrechnung entnommenen Daten müssen für die Plankostenrechnung angepasst werden. Ist das nicht der Fall und der Zuschlag wird als Prozentsatz ermittelt, so verändert sich der Zuschlagswert ohnehin proportional zum Basiswert; Valorisierungen sind dann meist nicht notwendig. Anders, wenn die Hinzurechnung als Verrechnungswert (also €/EH) ermittelt wird. Dann ist er entsprechend zu valorisieren.

⁷² Siehe dazu Exkurs 4: Zuschlagssatz und Verrechnungssatz (138).

Um Personalgemeinkosten von den übrigen Gemeinkosten zu trennen, bedarf es zumindest ansatzweise einer differenzierenden Zuschlagskalkulation. Ohne differenzierender Betrachtung verbleiben diese Gemeinkosten als Teil der Geschäftsgemeinkosten.

B 2061:2020

5.2.2.6 Personalgemeinkosten (siehe Anhang A, Formblatt K3, Zeile 16)

Unter Personalgemeinkosten fallen jene Kosten, die im Zusammenhang mit der Beschäftigung von Dienstnehmern entstehen sowie Kosten der Produktion, die mit manueller Tätigkeit verbunden sind und aus Vereinfachungsgründen den Personalkosten zugeschlagen werden.

Zu den Personalgemeinkosten zählen auch:

- *Lohnverrechnung,*
- *Prämien für die Betriebshaftpflichtversicherung,*
- *Kosten für freiwillige Sozialleistungen,*
- *personenbezogene Nebenkosten wie zB Kosten für Arbeitskleidung, Schutzausrüstung, Beistellung von Betriebsmitteln (zB Handwerkzeug, Telefon, EDV, PKW) oder Schulungskosten,*
- *produktionsbezogene Nebenkosten wie zB Kosten für Kleingeräte, Kleingerüste, Werkzeuge oder Nebenmaterialien.*

Soweit sachlich begründet, dürfen solche Kosten auch anderen Kostenträgern (zB Materialkosten, Gerätekosten, Baustellengemeinkosten oder Geschäftsgemeinkosten) zugeordnet werden.

Die bekanntesten Personalgemeinkosten sind wohl die Kosten der **Personalverrechnung** und **Personalmanagement** (Lohn- und Gehaltsverrechnung) die sich va aus Personalkosten, Raumkosten, Kosten für den Bürobetrieb, allfälligen Fremdleistungen (zB bei Auslagerung der Personalverrechnung, jedenfalls aber Kosten für Steuer- und Rechtsberatung, Kosten für Inserate usw), Gebühren und Abgaben usw zusammensetzen.

Weitere Personalgemeinkosten stellen die **persönlich genutzten Gegenstände** und **Arbeitswerkzeuge** dar: beim Bauleitungspersonal Dienstfahrzeug, Laptop oder Mobiltelefon, bei Bauarbeitern typische Handwerkzeuge und Messgeräte sowie benötigte und üblicherweise nicht gegenüber dem AG gesondert verrechenbare Hilfsmittel wie Kleingerüst oder Leitern.

Auch Kosten die aus arbeitsrechtlichen oder sozialen Erwägungen anfallen sind Personalgemeinkosten. Die übliche Schutzausrüstung (zB Sicherheitsschuhe), Kosten für Betriebsrat

oder Weihnachtsfeier fallen darunter. (Anmerkung: Manche Kosten können, und werden in der Praxis auch, über die umgelegten Personalnebenkosten erfasst.)

Unterschied zur ÖNORM B 2061:1999, K3-Blatt

Für Kleingerät, Handwerkzeug, Nebenstoffe, Haftpflichtversicherung udgl sah das K3-Blatt:1999 die Erfassung im Wege der *Andere lohngebundenen Kosten* vor (Zeile L in K3:1999). Nunmehr sollen unter *Weitere Personalnebenkosten* (Zeile 17 gem K3:2020) nur direkte Personalkosten erfasst werden, die durch Gesetz oder Verordnungen entstehen (siehe zB ÖNORM B 2061:2020 Tabelle 1, Spalte 3). Werden andere Kostenarten, wie zB Kleingerät, Handwerkzeug, Arbeitskleidung, Kosten der Personalverrechnung, Kosten für die Nutzung von Dienstfahrzeugen, Kosten für Kommunikation usw, den Personalkosten zugerechnet kann das über die Personalgemeinkosten erfolgen.

9.3.2.2 Materialgemeinkosten

Darunter fallen jene Kosten die indirekt mit der Beschaffung und der Verwendung von Materialien zusammenhängen. Beschaffungskosten und idR auch die Transportkosten werden dem Material direkt zugeordnet.

Mit der Beschaffung und der Verwendung von Materialien einhergehend fallen auch Kosten für das Beschaffungswesen (zB Einkaufsabteilung) oder die Lagerung an. Werden diese indirekten Kosten den Materialkosten zugewiesen, werden sie Materialgemeinkosten genannt. Als diese können sie in Spalte G bzw Spalte H des K4-Blattes berücksichtigt werden.

<i>B 2061:2020</i>
5.3 Materialkosten
...
5.3.2 Ermittlung
...
<i>Die Kosten für die Lagerhaltung und Lagerverwaltung sowie für die Beschaffung und Finanzierung können als Materialgemeinkosten den Materialkosten oder auch anderen Kostenträgern (zB den Geschäftsgemeinkosten) zugerechnet werden.</i>
...