

Deckungsbeitrag

- Zweck** Stufenweise Ermittlung von Restbeträgen aus dem Erlös, die für die Deckung von Kosten zur Verfügung stehen. Wird in der Kalkulation und der Kostenüberwachung angewendet.
- Einleitung** Oft wird die Deckungsbeitragsrechnung als Umkehrung der Zuschlagskalkulation bezeichnet, wie diese im Kapitel "Kalkulation" vorgestellt worden ist, weil in der Deckungsbeitragsrechnung die Kosten vom Erlös abgezogen werden, währenddem in der Zuschlagskalkulation die Kosten zum Einstandspreis hinzu addiert werden. Obwohl dies rein äusserlich so ähnlich aussieht, ist diese Definition schon deshalb nicht zutreffend, weil in der Zuschlagskalkulation auch die abbauende Variante bekannt ist - eine "Umkehrung der Zuschlagskalkulation" ist deshalb in diesem Sinn eine falsche Definition.
- Die Deckungsbeitragsrechnung zeichnet sich nun vielmehr durch die Unterscheidung in ihren Bestandteilen aus: Hier wird nebst dem Einstandspreis nicht nur zwischen einem pauschalen Gesamtkostenblock und dem Reingewinnanteil unterschieden, sondern zwischen mehreren, unterschiedlich zuzuweisenden Fixkostenblöcken.
- Die Deckungsbeitragsrechnung ist damit ein Kalkulationsinstrument, das die **Informationen ausführlicher und gleichzeitig für mehrere Produkte** liefert. Diese werden dann in der Preisgestaltung und Kostenüberwachung verwendet.
- Kurzübersicht, Schema** Grundsätzlich ist die Deckungsbeitragsrechnung nach dem folgenden Schema aufgebaut:

$$\begin{array}{l} \text{Erlös} \\ \text{minus produktebezogen am besten zuweisbare Kosten (variable Kosten)} \\ \hline = \text{Deckungsbeitrag I} \\ \cdot \\ \cdot \\ \cdot \\ \text{minus produktebezogen am schlechtesten zuweisbare Kosten (fixe Kosten)} \\ \hline = \text{Deckungsbeitrag n (bezw. an letzter Stelle: Betriebserfolg)} \end{array}$$

Vorgehen
im Detail

Beispiel eines Herstellers von Sportartikeln.
Damit wird zwar vom Grundsatz abgewichen, nach dem die kaufmännische Grundausbildung anhand eines Warenhandelsbetriebes vermittelt wird. Die Verhältnisse lassen sich jedoch anhand des Produktionsbetriebes am besten allgemein gültig erklären. Eine Anwendung in Bezug auf den Warenhandelsbetrieb ist dann aber ebenso möglich wie sinnvoll.

	Unternehmen					Total
	Bereich I (z.B. Wintersport)		Bereich II (z.B. Sommersport)			
	Gruppe A (z.B. Profi)		Gruppe B (z.B. Anfäng.)	Gruppe A (z.B. Profi)	Gruppe B (z.B. Anfäng.)	
	Prod. I/A/a	Prod. I/A/b	Prod. I/B/a	Prod. II/A/a	Prod. II/B/a	
Erlös	5000	4000	3000	2000	1000	15000
minus variable Herstell.-kosten	1200	1100	1000	700	600	4600
= Deckungsbeitrag I	3800	2900	2000	1300	400	10400
minus Produktfixkosten	700	600	500	300	200	2300
= Deckungsbeitrag II	3100	2300	1500	1000	200	8100
minus Gruppenfixkosten	900		600	200	100	1800
= Deckungsbeitrag III	4500		900	800	100	6300
minus Bereichsfixkosten	3000		1200			4200
= Deckungsbeitrag IV	2400		-300			2100
minus Unternehmensfixkosten			1500			1500
= Betriebserfolg			600			600

Totalspalten können je nach Bedürfnis beliebig mitgeführt werden.

- 1) Nebst **variablen** Herstellungs-Kosten werden auf dieser Stufe jegliche variablen Kosten abgezogen, zum Beispiel auch variable Vertriebskosten, usw.
(Im Warenhandel würde hier der Einstandspreis eingesetzt)
- 2) Unter **Produktfixkosten** (auch ergebnisabhängige Fixkosten genannt) fallen fixe Kosten, die sich eindeutig den einzelnen Produkten zuweisen lassen. Unter Umständen können dies zum Beispiel auch Material- und Fertigungsgemeinkosten, usw. sein.
- 3) Unter **Gruppenfixkosten** (auch ergebnisgruppenabhängige Fixkosten genannt) fallen fixe Kosten, die noch eindeutig einer bestimmten Produktgruppe (also mehreren Produkten) zuweisen lassen, unter Umständen zum Beispiel Qualitätskontrollen, Werbung, usw.
- 4) Unter **Bereichsfixkosten** fallen fixe Kosten, die sich nur noch einem Bereich (also mehreren Produktgruppen) zuweisen lassen, unter Umständen zum Beispiel Lagereinrichtungen, Transporte, usw.
- 5) Unter **Unternehmensfixkosten** fallen fixe Kosten, die keiner der vorangegangenen Stufen zugeordnet werden kann, unter Umständen also zum Beispiel Verwaltung, Informatik, usw.

Das obige Beispiel zeigt in seinem Resultat, dass der Sommersportbereich Verlust brachte. Der Wintersportbereich glich diesen Verlust nicht nur aus, sondern trug auch relativ komfortabel die gesamten Unternehmensfixkosten.

Solche Auskünfte helfen der Unternehmensleitung, abzuschätzen, welche Produkte Rendite einbringen und welche Produkte wegen fehlender Rentabilität aufgegeben werden müssten. Sie kann vielleicht aber auch die Produktpalette inklusive verlustbringenden Produkten beibehalten und die Lösung in der Preis- und Kostengestaltung suchen: Vielleicht ist eine Verkaufspreiserhöhung möglich, vielleicht können auch bestimmte Kosten vermindert werden.

Hinweise

- Je nach Sachverhalt kann auf die Unterscheidung zwischen den vier oben vorgestellten Fixkostenarten verzichtet werden. Es können **zum Beispiel auch nur drei Fixkostenarten** eingesetzt werden, je nach den betrieblichen Verhältnissen. Dementsprechend fallen dann auch die Resultatsbezeichnungen aus: Die Nummerierung des Deckungsbeitrages richtet sich nach der jeweiligen Rechnung und hat keine sinnhafte Bindung. So wird in Deutschland zum Beispiel für den obigen Deckungsbeitrag I die Bezeichnung "Bruttoerfolg" eingesetzt, die folgenden Ergebnisse können dort dann "Restdeckungsbeitrag I" genannt werden, usw.
- Die Fixkosten werden zuweilen mit **anderen Bezeichnungen** ergänzt. So können anstelle von Bereichsfixkosten auch einmal Abteilungsfixkosten vorkommen, usw.
- Das **Endergebnis** der Deckungsbeitragsrechnung bezieht sich nur auf den betroffenen Teil eines Unternehmens, normalerweise also den betrieblichen Teil, wie er in diesem Lehrmittel stets als "Geschäftszweck" bezeichnet wird. Das Endergebnis zeigt deshalb im Gegensatz zur Erfolgsrechnung keine Auswirkungen von erfolgswirksamen Vorgängen, die sonst noch anfallen können: zum Beispiel Veräusserungsgewinn bei Verkauf von Anlagevermögensteilen, Wertschriften- und Liegenschaftserfolg, usw.
- Die Deckungsbeitragsrechnung fällt unter den Begriff der **Teilkostenrechnung**, da sie nur einen Teil aller Kosten *auf den Kostenträger (dem Produkt) direkt zuweist*, nämlich die variablen Kosten (im Warenhandel den Einstandspreis). Die anderen Kosten, also die Fixkosten, werden in dieser Berechnung schon deshalb nicht auf den Kostenträger aufgeschlüsselt, weil sie sich nicht ändern, wenn mehr oder weniger Stück gehandelt werden (sprungfixe Kosten gemäss nächstem Absatz ausgenommen).
- In der Praxis können sogenannte **sprungfixe Kosten** anfallen. Ein Autohändler muss in seinem Unternehmen bis zu einer gewissen Anzahl Fahrzeugen nichts ändern. Ab einer gewissen Stückzahl muss er hingegen mehr Platz schaffen und unterhalten, was die Fixen Kosten sprunghaft ansteigen lässt. Dieser Faktor wird jedoch in der kaufmännischen Grundausbildung meistens noch nicht mit einbezogen.
- Die Möglichkeit, dass eine Deckungsbeitragsrechnung aufgestellt werden kann, muss nicht bedeuten, dass für die Aufschlüsselung der Fixkosten ein unverhältnismässiger Aufwand betrieben werden soll. Das ganze Vorgehen **soll insgesamt Vorteile** bringen, dieses Werkzeug sollte sich nicht selbst gleich wieder um seine Wirkung berauben, weil sein Einsatz zu viel Aufwand bewirkt.
- Die hier vorgestellte Deckungsbeitragsrechnung fällt nicht mehr unter die Methode des sogenannten **direct costing**. Direct costing kommt nur mit den Deckungsbeitrag I aus, von dem noch die gesamten weiteren Kosten abgezogen werden. Dieses Vorgehen wird im Kapitel Gewinnschwelle angewendet.
- Die Deckungsbeitragsrechnung ist **keine gesetzlich vorgeschriebene Massnahme**. Sie wird wegen ihren wirtschaftlichen Vorteilen freiwillig angewendet.
- Die Deckungsbeitragsrechnung ist ein kalkulatorisches Werkzeug für die Unternehmensleitung. Wie jedes Werkzeug aus dem handwerklichen Bereich auch, soll die **Deckungsbeitragsrechnung sinnvoll, also aufbauend, eingesetzt werden**.

Gewiss, die betriebliche Praxis kann nicht immer ohne "Opfer" auskommen, manchmal muss etwas "zurechtgestutzt" werden, damit eine neue, bessere Struktur hervortreten kann. Das heisst, es kann nicht immer nur an den Erlösen und Kosten "herumgeschraubt" werden. Manchmal muss ein Produkt unter trotz aller Folgen (zum Beispiel den Verlust der "Attraktivität durch Sortimentsumfang") halt einfach aus dem Angebot gestrichen werden.

Die Deckungsbeitragsrechnung aber nur rein finanzmathematisch, also nur zahlenmässig anzuwenden, wonach alle Produkte aus dem Sortiment gestrichen werden, die Minusposten verursachen, kann jedoch auch wieder eine zerstörerische Verwendung dieses Werkzeuges bedeuten. Oft bringt es eben mehr, einen Artikel zu halten, der für sich selbst betrachtet Verlust verursacht, weil sein Vorhandensein dazu verhilft, dass andere Artikel gekauft werden.

Vorgehen
im Detail
mit Prozent-
angaben

Die Deckungsbeitragsrechnung kann mit Prozentangaben der Deckungsbeiträge versehen werden. Das selbe Beispiel wie oben sieht dann wie folgt aus:

	Unternehmen					Total
	Bereich I (z.B. Wintersport)		Bereich II (z.B. Sommersport)			
	Gruppe A (z.B. Profi)	Gruppe B (z.B. Anfäng.)	Gruppe A (z.B. Profi)	Gruppe B (z.B. Anfäng.)		
	Prod. I/A/a	Prod. I/A/b	Prod. I/B/a	Prod. II/A/a	Prod. II/B/a	
Erlös	5000	4000	3000	2000	1000	15000
minus variable Herstell.-kosten	1200	1100	1000	700	600	4600
= Deckungsbeitrag I	3800 (= 76 %)	2900 (= 72.5 %)	2000 (= 66.67 %)	1300 (= 65 %)	400 (= 40 %)	10400
minus Produktfixkosten	700	600	500	300	200	2300
= Deckungsbeitrag II	3100 (= 62 %)	2300 (= 57.5 %)	1500 (= 50 %)	1000 (= 50 %)	200 (= 20 %)	8100
minus Gruppenfixkosten	900		600	200	100	1800
= Deckungsbeitrag III	4500 (= 50 %)		900 (= 30 %)	800 (= 40 %)	100 (= 10 %)	6300
minus Bereichsfixkosten	3000			1200		4200
= Deckungsbeitrag IV	2400 (= 20 %)			-300 (= -10 %)		2100
minus Unternehmensfixkosten	1500					1500
= Betriebserfolg	600 (= 4 %)					600

Die Prozentangabe des jeweiligen Deckungsbeitrages **bezieht sich immer auf den Erlös** für das jeweilige Objekt. So ist der DB I für das Produkt I/A/a 76 % von 5000, der DB II 62 % auch von den selben 5000. Der DB III ist dann 50 % von 9000 (5000 plus 4000, für die ganze Gruppe), der DB IV 20 % von 12000, usw.

Eine **Rundung** dieser Prozentangabe auf 2 Dezimalstellen reicht für Schulzwecke.

Die obige **Darstellung** der Deckungsbeitragsrechnung ist ein Vorschlag. Es sind durchaus auch andere Darstellungen möglich, vor allem werden solche mit **mehr Totalspalten** angetroffen: So könnte hier zum Beispiel für die Gruppe A eine eigene Totalspalte angeführt werden sowie für die Bereiche I und II je eine.

Die Summe der aller Prozentwerte eines bestimmten Deckungsbeitrages muss nicht 100 % ergeben. **Die Zugehörigkeit dieser Prozentwerte** bezieht sich nicht auf die Deckungsbeiträge aller Produkte zusammen, sondern auf ein einzelnes Produkt. Die Betrachtungsweise läuft somit nicht horizontal, sondern vertikal in dieser Aufstellung. Hier ein Beispiel dazu anhand des Produktes II/B/a:

Der Deckungsbeitrag I beschreibt, dass das Produkt II/B/a nach Abzug der variablen Herstellkosten noch den Betrag in der Höhe von 40 % seines Erlöses für die Deckung seiner weiteren Kosten zur Verfügung stellen kann, nach Abzug der Produktfixkosten kann es immer noch den Betrag in der Höhe von 20 % seines Erlöses für die Deckung seiner weiteren Kosten zur Verfügung stellen, usw.

*Kurz-
zusammen-
fassung*

- Die Deckungsbeitragsrechnung zeigt in einem ersten Resultat aus dem Erlös minus variable Kosten den Deckungsbeitrag I, der für die Deckung der Fixkosten zur Verfügung steht. Anschliessend werden stufenweise die vorhandenen Fixkostenarten abgezogen, was immer wieder einen weiteren Deckungsbeitrag ergibt.
- Die Fixkosten werden so gut wie möglich den Produkten zugewiesen. Diejenigen Fixkosten, die am produkteabhängigsten sind, werden zuerst abgezogen, usw.
- Die Deckungsbeitragsrechnung dient in Preisgestaltung und Kostenkontrolle.
- Die Deckungsbeitragsrechnung soll als sinnvolles Werkzeug angewendet werden. Sie soll nicht nur dem Aufspüren von Minusposten dienen, um die betroffenen Artikel ohne weitere marketingmässigen Abklärungen aus dem Sortiment zu streichen.

www.buechhaltig.ch