
Deckungsbeitragsrechnung

Eva Heinz-Zentgraf



In der Vollkostenrechnung wird **keine** Unterscheidung zwischen

- beschäftigungsabhängigen (variablen) und
- beschäftigungsunabhängigen (fixen) Kosten

vorgenommen.

Dies ist problematisch, da bestimmte Kosten auf die Produktionsmenge verrechnet werden, die eigentlich völlig unabhängig vom Ausmaß der Produktionsmenge sind.



Bedenkt man, dass Fixkosten **unabhängig** von der Beschäftigungssituation, selbst bei Stillstand der Anlage, anfallen muss ein nach Gewinn strebendes Unternehmen bei Unterbeschäftigung selbst dann einen Auftrag annehmen, **wenn** nur die variablen Kosten gedeckt werden.

Decken die Verkaufserlöse noch einen Teil der Fixkosten, dann führt dieser **positive Deckungsbeitrag** zu einer Verbesserung des Betriebsergebnisses.

Der Deckungsbeitrag (db) bezeichnet die Differenz zwischen dem Verkaufspreis (p) und den variablen Kosten (k (var.)).

$$db = p - k \text{ (var.)}$$





Bei der **Teilkostenrechnung** werden nur die **variablen** Kosten auf die Kostenträger verrechnet, da nur diese Kosten durch die Produktion zusätzlich verursacht werden.

Diese Grenzkostenbetrachtung führt dazu, dass dem UN bei einer Unterbeschäftigungssituation für Verkaufsverhandlungen eine Untergrenze gesetzt wird.

Jeder realisierbare Marktpreis über den variablen Kosten erhöht das Betriebsergebnis.



Der **Deckungsbeitrag** pro Stück, darf jedoch **nicht** dem **Gewinn** pro Stück gleichgesetzt werden.

Gewinne entstehen erst, wenn die Fixkosten durch die Deckungsbeiträge voll gedeckt sind.

Die Kostenrechnungssysteme der Teilkostenrechnung wurden entwickelt, um unter anderem die **Nachteile der Vollkostenrechnung** aufzuarbeiten.

Die bedeutsamsten Systeme der Teilkostenrechnung sind:

- die einstufige Deckungsbeitragsrechnung
- die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung



Kostenträgerrechnung mit Teilkosten – Prüfungstraining

Die Bike GmbH stellt Fahrräder für den alltäglichen Gebrauch her. Mit im Sortiment befindet sich ein Stadtfahrrad, das nach Meinung des neu eingestellten Controllers für das Unternehmen nur Verluste einbringt. Bisher wurde die Vollkostenrechnung angewendet. Bei einer Produktionsmenge von 1.000 Stück in einem Jahr ergeben sich folgende Daten:

| | |
|---------------------------------------|---------------|
| Verkaufspreis je Fahrrad (p) | = 500,00 Euro |
| Variable Kosten je Fahrrad (k (var.)) | = 400,00 Euro |
| Fixe Kosten je Fahrrad (k (fix)) | = 180,00 Euro |

Wie sieht Ihre Lösung nach Voll- und Teilkostenrechnung aus?



Kostenträgerrechnung mit Teilkosten – Prüfungstraining

| Vollkostenrechnung | | Teilkostenrechnung | |
|------------------------|--------------|--------------------|-------------|
| p: | 500,00 Euro | p: | 500,00 Euro |
| ./. k (var.) + k (fix) | 580,00 Euro | - k (var.) | 400,00 Euro |
| Gewinn: | - 80,00 Euro | db: | 100,00 Euro |



Kostenträgerrechnung mit Teilkosten – Prüfungstraining

Da die Fixkosten kurzfristig nicht abbaubar sind, hilft das Stadtfahrrad, das in der Vollkostenrechnung noch zum Verlustartikel erklärt wurde, diese mit einem **positiven Deckungsbeitrag** zu decken.



Die einstufige Deckungsbeitragsrechnung

In der einstufigen Deckungsbeitragsrechnung werden die Kosten in **variable** und **fixe** Kosten aufgeteilt. Die Beschäftigung ist die einzige flexible Kosteneinflussgröße.

Die variablen Kosten sind proportional abhängig von der Beschäftigung.

In der Teilkostenrechnung werden den Kostenträgern nur die variablen Kosten zugerechnet. Die Zurechnung erfolgt nach dem Verursachungsprinzip.

Die fixen Kosten werden nicht den Kostenträgern zugerechnet, sondern für das gesamte Unternehmen in einer Summe zusammengefasst.



Die einstufige Deckungsbeitragsrechnung – Kostenträgerzeitrechnung

In der Kostenträgerzeitrechnung werden von den Umsatzerlösen zunächst die variablen Kosten abgezogen, woraus sich das Bruttoergebnis (Bruttodeckungsbeitrag) ergibt.

Im Anschluss wird vom Bruttoergebnis der Fixkostenblock abgezogen, um das Nettoergebnis der Periode zu errechnen.

Die variablen Kosten werden meist detailliert mit dem Verkaufspreis verrechnet (variable Einzelkosten der Fertigung), während die Fixkosten nur als Blockgröße abgerechnet werden.

Die Fixkosten erfahren somit keine mehrstufige, detaillierte Abrechnung, was auch zu der Benennung des Kostenrechnungssystems „einstufige Deckungsbeitragsrechnung“ geführt hat.



Die einstufige Deckungsbeitragsrechnung – Kostenträgerzeitrechnung

Mit der Kostenträgerzeitrechnung lassen sich vor allem folgende Fragen klären:

- *Welche Produktart ist hinsichtlich ihres Deckungsbeitrages wirtschaftlich sinnvoll?*
- *Wie viel Produktionseinheiten müssen produziert werden, bis die Gewinnzone erreicht ist?*

Die Kostenträgerzeitrechnung der einstufigen Deckungsbeitragsrechnung wird stets als Umsatzkostenverfahren durchgeführt, d.h. den Erlösen werden nur die Kosten der abgesetzten Menge gegenübergestellt.



Die einstufige Deckungsbeitragsrechnung – Kostenträgerzeitrechnung

Schematisch erfolgt die Betriebsergebnisrechnung als kurzfristige Erfolgsrechnung indem die einstufige Deckungsbeitragsrechnung in der nachstehenden Staffelform angewendet wird.

Ermittlung für ein Unternehmen mit drei Produktarten:

| Produkt I | Produkt II | Produkt III |
|---|-------------------|--------------------|
| Erlöse (Umsatz) | Erlöse (Umsatz) | Erlöse (Umsatz) |
| ./. Variable EK | ./. Variable EK | ./. Variable EK |
| ./. Variable GK | ./. Variable GK | ./. Variable GK |
| Deckungsbeitrag | Deckungsbeitrag | Deckungsbeitrag |
| Bruttoergebnis (Gesamtdeckungsbeitrag aller Produktarten) | | |
| ./. Fixkosten der Periode des Unternehmens | | |
| Nettoergebnis | | |



Die einstufige Deckungsbeitragsrechnung – Kostenträgerzeitrechnung Prüfungstraining

Der Büromöbelhersteller „Skandinavia“ stellt im ersten Quartal 100 Aktenschränke und 50 Schreibtische her, die in diesem Zeitraum vollständig am Markt abgesetzt werden können. Folgende Daten aus der Kostenstellenrechnung liegen vor:

| | |
|-------------------------------|----------------|
| Verkaufspreis je Aktenschrank | 300,00 Euro |
| Verkaufspreis je Schreibtisch | 200,00 Euro |
| Variable EK Aktenschrank | 15.000,00 Euro |
| Variable EK Schreibtisch | 5.000,00 Euro |
| Variable GM Aktenschrank | 5.000,00 Euro |
| Variable GM Schreibtisch | 2.000,00 Euro |
| Fixkosten gesamt | 8.000,00 Euro |

Stellen Sie mithilfe der Betriebsergebnisrechnung das Bruttoergebnis und das Nettoergebnis fest!



Die einstufige Deckungsbeitragsrechnung – Kostenträgerzeitrechnung Prüfungstraining

| Aktenschrank | | Schreibtisch | |
|---------------------------------------|-----------|---------------------------|-----------|
| Erlöse | 30.000,00 | Erlöse | 10.000,00 |
| ./. Variable Einzelkosten | 15.000,00 | ./. Variable Einzelkosten | 5.000,00 |
| ./. Variable Gemeinkosten | 5.000,00 | ./. Variable Gemeinkosten | 2.000,00 |
| Deckungsbeitrag | 10.000,00 | Deckungsbeitrag | 3.000,00 |
| Bruttoergebnis: 13.000,00 Euro | | | |
| ./. Fixkostenblock: 8.000,00 Euro | | | |
| Nettoergebnis: 5.000,00 Euro | | | |



Die einstufige Deckungsbeitragsrechnung – Kostenträgerstückrechnung

Die Kostenartenrechnung der einstufigen Deckungsbeitragsrechnung ermittelt für die variablen Gemeinkosten die Zuschlagssätze.

Die fixen Gemeinkosten werden direkt an den Fixkostenblock weitergegeben.

Zur Ermittlung der Herstellkosten wird grundsätzlich das gleiche Kalkulationsschema wie in der Vollkostenrechnung angewendet, allerdings wird in der Teilkostenrechnung nur mit variablen Kosten kalkuliert.

Zur Feststellung des Deckungsbeitrags wird retrograd kalkuliert. Dies bedeutet nichts anderes, als dass vom Verkaufspreis die Herstellkosten abgezogen werden, um den Deckungsbeitrag zu ermitteln.



$$\begin{array}{rcl} & & \text{Absatz (p)} \\ ./ & & \text{Variable Stückkosten (k (var.))} \\ = & & \text{Stückdeckungsbeitrag (db)} \end{array}$$



Die einstufige Deckungsbeitragsrechnung – Kostenträgerstückrechnung

Es werden auch oft **Soll** – Deckungsbeiträge vorgegeben, was bedeutet, dass von unten nach oben gerechnet werden muss.

Da der Markt den UN meist wenig Spielraum bei der Gestaltung der Absatzpreise lässt, wird versucht, durch Rationalisierungsmaßnahmen die Herstellkosten zu drücken, um den Soll – Deckungsbeitrag zu realisieren.



Die einstufige Deckungsbeitragsrechnung – Kostenträgerstückrechnung – Prüfungstraining

Ein Unternehmen stellt zwei Produktarten (Produkt A und Produkt B) her. Im ersten Quartal des Geschäftsjahres werden von Produkt A 500 Stück und von Produkt B 200 Stück produziert. Für das Produkt A entstehen Materialeinzelkosten in Höhe von 10.000,00 Euro, für das Produkt B betragen sie 5.000,00 Euro.

Beim Produkt A wird mit einem Materialgemeinkostenzuschlagssatz von 10 %, beim Produkt B mit 20 % gerechnet. Für beide Produkte entstehen Lohnkosten von 20.000,00 Euro. Die Fertigungsgemeinkosten werden auf das Produkt A mit dem Fertigungsgemeinkostenzuschlagssatz von 50 % (Basis Lohnkosten), für das Produkt B mit 25 % umgelegt.

Vom Produkt A werden in diesem Zeitraum 400 Stück zu 90,00 Euro / Stück, vom Produkt B wird die komplette Produktionsmenge zu 180,00 Euro / Stück abgesetzt. In diesem Zeitraum sind Fixkosten von 5.000,00 Euro angefallen.

Errechnen Sie die Deckungsbeiträge pro Stück und das Nettobetriebsergebnis für diesen Zeitraum!



Die einstufige Deckungsbeitragsrechnung – Kostenträgerstückrechnung – Prüfungstraining

Zunächst werden die Herstellkosten je Produktart und je Stück nach dem bekannten Schema ermittelt.

| | Produkt A | Produkt B |
|------------------|----------------|----------------|
| MEK | 10.000,00 Euro | 5.000,00 Euro |
| + MGK | 1.000,00 Euro | 1.000,00 Euro |
| + FEK | 20.000,00 Euro | 20.000,00 Euro |
| + FGK | 10.000,00 Euro | 5.000,00 Euro |
| = Herstellkosten | 41.000,00 Euro | 31.000,00 Euro |



Die einstufige Deckungsbeitragsrechnung – Kostenträgerstückrechnung – Prüfungstraining

Herstellkosten je Stück:

Produkt A: 41.000,00 Euro / 500 Stück = 82,00 Euro pro Stück

Produkt B: 31.000,00 Euro / 200 Stück = 155,00 Euro pro Stück

Deckungsbeitrag pro Stück:

| | Produkt A | Produkt B |
|--------------|------------------|-------------------|
| p | 90,00 Euro | 180,00 Euro |
| ./. k (var.) | 82,00 Euro | 155,00 Euro |
| db | 8,00 Euro | 25,00 Euro |

Für das Betriebsergebnis müssen die Herstellkosten der Produktionsmenge des Produktes A auf die Absatzmenge umgerechnet werden!

Herstellkosten der Absatzmenge: 400 Stück x 82,00 Euro / Stück = 32.800,00 Euro



Die einstufige Deckungsbeitragsrechnung – Kostenträgerstückrechnung – Prüfungstraining

| Produkt A | | Produkt B | |
|--------------------------------|-----------|---------------------------|-----------|
| Erlöse | 36.000,00 | Erlöse | 36.000,00 |
| ./. Variable Einzelkosten | 32.800,00 | ./. Variable Einzelkosten | 31.000,00 |
| Deckungsbeitrag | 3.200,00 | Deckungsbeitrag | 5.000,00 |
| Bruttoergebnis: 8.200,00 Euro | | | |
| ./. Fixkostenblock: 5.000 Euro | | | |
| Nettoergebnis: 3.200,00 Euro | | | |



Die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung

Die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung ist ein erweitertes Verfahren der einstufigen Deckungsbeitragsrechnung, die deren Nachteile vermeiden soll.

In der einstufigen Deckungsbeitragsrechnung werden die Fixkosten als ein Block vom Bruttoergebnis (Summe der Deckungsbeiträge) abgezogen.

Dies hat den **Nachteil**, dass keine Analyse der Fixkosten möglich ist. Fixkosten sind zwar von Beschäftigungsschwankungen unabhängig, sie sind jedoch bis zu einem gewissen Grad bestimmten Erzeugnisarten, Erzeugnisgruppen oder Bereichen zuordenbar.



Die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung

Beispiele:

Fixkosten einzelner Erzeugnisarten:

Fixkosten, die nur mit einer Erzeugnisart in Verbindung stehen, BSP: Patentkosten, Abschreibungen auf eine Spezialmaschine für die Herstellung dieses Erzeugnisses.

Fixkosten einzelner Erzeugnisgruppen:

Fixkosten, die durch die Existenz einer Erzeugnisgruppe entstehen, BSP: Mietkosten für eine Fertigungshalle, in der nur die Erzeugnisse der Erzeugnisgruppe hergestellt werden.

Fixkosten einzelner Betriebsbereiche oder Kostenstellen:

Fixkosten, die durch die Existenz des Unternehmensbereiches oder der Kostenstelle entstehen, BSP: Gehalt des Kostenstellenleiters.



Die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung

Die Fixkostendeckungsrechnung gibt durch diese stufenweise Erfolgsermittlung einen besseren Einblick in die Erfolgsstruktur des UN.

Es wird ersichtlich, inwieweit die einzelnen Produkte und Produktgruppen über die Deckung der selbst verursachten Fixkosten hinaus auch noch zur Deckung der allgemeinen Fixkosten des UN sowie zur Gewinnerzielung beitragen.

Die Fixkostendeckungsrechnung liefert damit auch hilfreiche Informationen zur Wirtschaftlichkeit einzelner Produkte und Produktgruppen.



Die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung - Kostenträgerzeitrechnung

Die Kostenträgerzeitrechnung ist der wichtigste Teil der mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung, da aus ihr ersichtlich wird, in welchem Maße durch die Erzeugnisarten und Erzeugnisgruppen die Fixkostenschichten gedeckt und Gewinne erzielt werden.



Die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung - Kostenträgerzeitrechnung

Das Nettoergebnis wird in der Kostenträgerzeitrechnung auf die folgende Weise ermittelt...



| |
|------------------------------------|
| Bruttoerlös |
| ./. Erlösschmälerungen |
| Nettoerlös |
| ./. Variable Fertigungskosten |
| Deckungsbeitrag I = Bruttoergebnis |
| ./. Erzeugnisfixkosten |
| Deckungsbeitrag II |
| ./. Erzeugnisgruppenfixkosten |
| Deckungsbeitrag III |
| ./. Bereichsfixkosten |
| Deckungsbeitrag IV |
| ./. Unternehmensfixkosten |
| Nettoergebnis |



Die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung – Kostenträgerzeitrechnung – Prüfungstraining

Die Möbel AG hat eine Produktpalette mit zwei Produktgruppen (Schreibtische und Büroschränke). In den Produktgruppen gibt es jeweils die Produktversionen „Luxus“ und „Normal“. Im ersten Quartal ergeben sich folgende Daten (die Produktionsmenge entspricht der Absatzmenge):

| | Absatzmenge | Preis | Variable Kosten |
|---------------------|-------------|-------------|-----------------|
| Schreibtisch Luxus | 500 Stück | 800,00 Euro | 600,00 Euro |
| Schreibtisch Normal | 1.000 Stück | 400,00 Euro | 300,00 Euro |
| Büroschrank Luxus | 300 Stück | 500,00 Euro | 450,00 Euro |
| Büroschrank Normal | 600 Stück | 200,00 Euro | 120,00 Euro |



Die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung – Kostenträgerzeitrechnung – Prüfungstraining

Je Produkt fallen in diesem Zeitraum maschinenbedingte Fixkosten in Höhe von 5.000,00 Euro an.

Für die Erzeugnisgruppe „Schreibtisch“ fallen Fixkosten in Höhe von 10.000,00 Euro an, da ein Patent für eine spezielle Holzlackierung gekauft werden musste.

Für die Erzeugnisgruppe „Büroschränke“ fallen Fixkosten in Höhe von 13.000,00 Euro an, da speziell für diese zwei Büroschränke ein Werbevertrag mit einer lokalen Zeitung geschlossen wurde.

In dem Quartal fallen Unternehmensfixkosten in Höhe von 80.000,00 Euro an.

Ermitteln Sie das Nettoergebnis im Quartal!



Die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung – Kostenträgerzeitrechnung – Prüfungstraining

| | Schreibtisch | | Büroschrank | |
|-----------------------------|-------------------|-------------------|------------------|------------------|
| | Luxus | Normal | Luxus | Normal |
| Umsatzerlöse | 400.000,00 | 400.000,00 | 150.000,00 | 120.000,00 |
| ./. Var. Kosten | 300.000,00 | 300.000,00 | 135.000,00 | 72.000,00 |
| Deckungsbeitrag I | 100.000,00 | 100.000,00 | 15.000,00 | 48.000,00 |
| ./. Produktfixkosten | 5.000,00 | 5.000,00 | 5.000,00 | 5.000,00 |
| <i>Zwischenergebnis</i> | <i>95.000,00</i> | <i>95.000,00</i> | <i>10.000,00</i> | <i>43.000,00</i> |
| Deckungsbeitrag II | 190.000,00 | | 53.000,00 | |
| ./. Produktgruppenfixkosten | 10.000,00 | | 13.000,00 | |
| <i>Zwischenergebnis</i> | <i>180.000,00</i> | | <i>40.000,00</i> | |
| Deckungsbeitrag III | 220.000,00 | | | |
| ./. Unternehmensfixkosten | 80.000,00 | | | |
| Nettoergebnis | 140.000,00 | | | |