

# **Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) in der Kommunalverwaltung II**

## **Teil 5 Kostenrechnungssysteme**

Klaus Wenzel  
Leitender Stadtverwaltungsdirektor a. D.  
Geschäftsführer Fritz-Walter-Stadion Kaiserslautern GmbH a. D.

## 5. Kostenrechnungssysteme

### 5.1 Übersicht

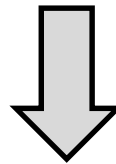
### 5.2 Systeme der Vollkostenrechnung

#### 5.2.1 Mängel an der Ist-Kostenrechnung (IKR)

#### 5.2.2 Plankostenrechnung (PKR)

### 5.3 Systeme der Teilkostenrechnung (TKR)

## Aufgaben der Kostenrechnung



verschiedene Aufgaben

unterschiedliche Gewichtung

## Dominierende Zwecke der Kostenrechnung

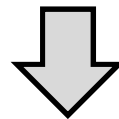
### Unterschiedliche Aufgaben und unterschiedliche Bedeutung

- Kalkulation und Preisbildung
- nachträgliche Erfolgsermittlung
- Kontrolle
- Entscheidungsunterstützung
- Abweichungsanalyse
- Steuerung

Unterschiede  
im Aufbau  
der  
KLR

## Schwerpunkte der KLR

Kostenrechnung muss so ausgestaltet werden,  
dass sie in der Lage ist,  
die jeweils gewünschte Aufgabe zu erfüllen



Konzeption eines geeigneten  
Kostenrechnungssystems

## 5. Kostenrechnungssysteme

5.1 Übersicht

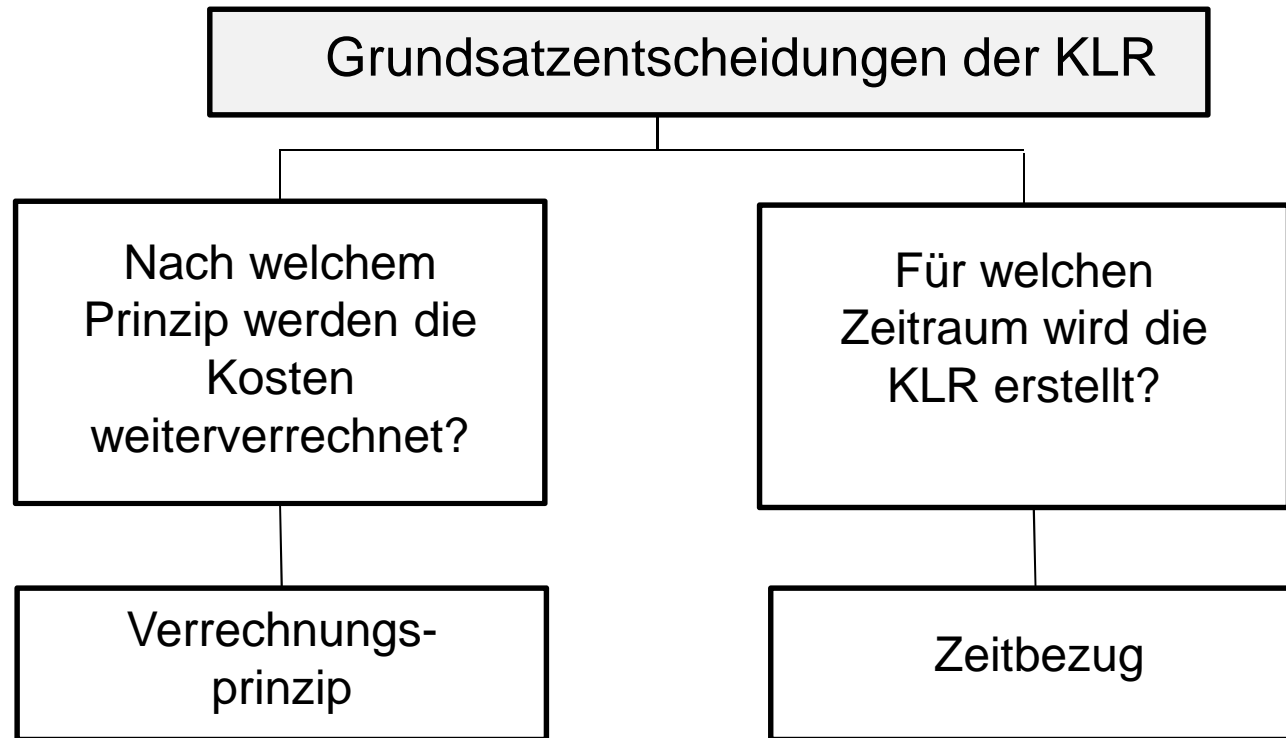
5.2 Systeme der Vollkostenrechnung

5.2.1 Mängel an der Ist-Kostenrechnung (IKR)

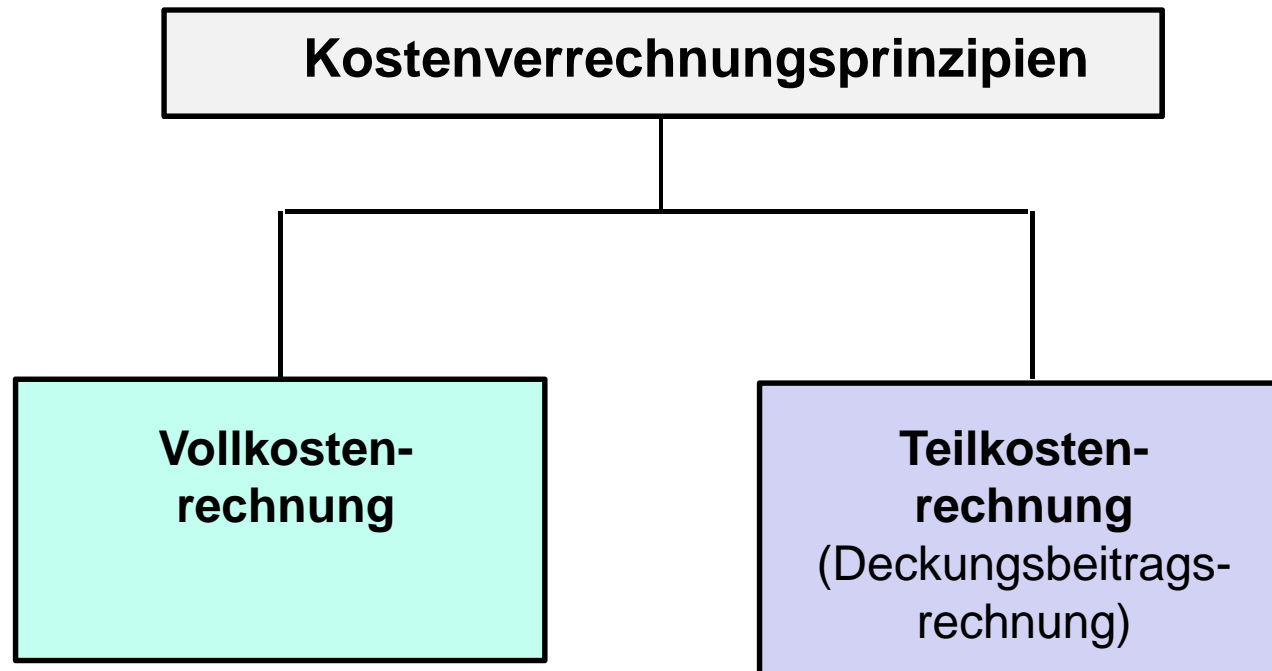
5.2.2 Plankostenrechnung (PKR)

5.3 Systeme der Teilkostenrechnung (TKR)

# 6.1 Übersicht über die Kostenrechnungssysteme



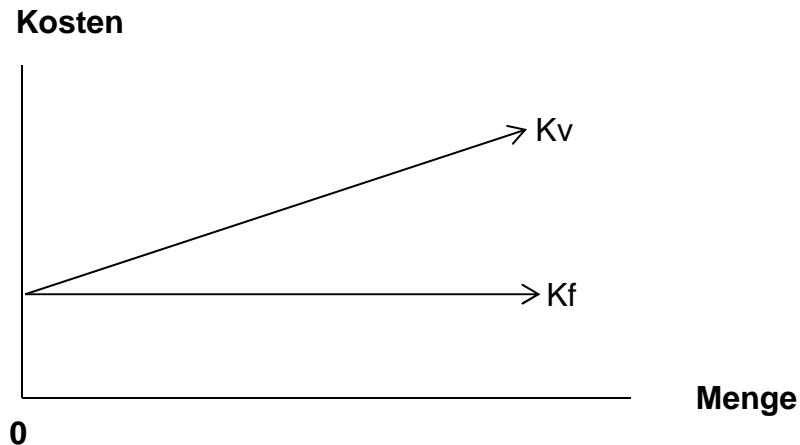
## 6.1 Übersicht über die Kostenrechnungssysteme





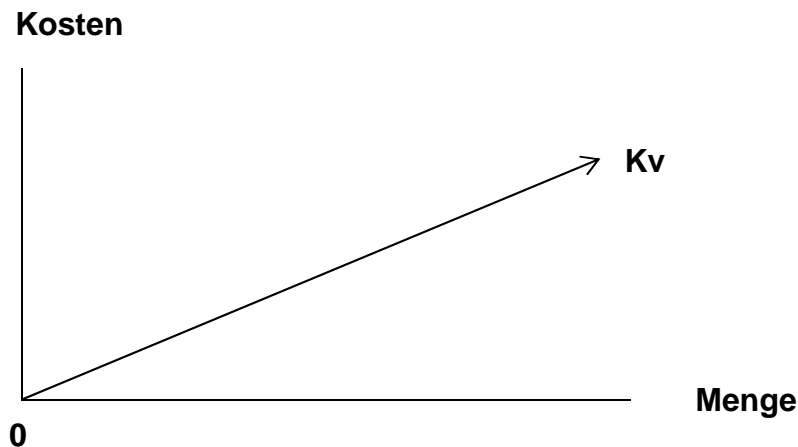
- **Vollkosten**

- Sämtliche Einzel- (variable Kosten  $K_v$ ) und Gemeinkosten (fixe Kosten  $K_f$ ) werden auf die Kostenträger verrechnet
- Beachtung der Möglichkeiten einer Kommunalverwaltung
- Vorgabe der Richtlinien der Kommunalen Doppik



## • Teilkosten

- Zuordnung nur der variablen Kosten ( $K_v$ ) auf den Kostenträger
- Fixe Kosten bleiben als Kostenblock bestehen (zunächst, sie werden später verrechnet → Deckungsbeitragsrechnung)
- Dadurch Transparenz der kurzfristig zu beeinflussenden Kostenfaktoren (z. B. Personaleinsatz, Mietkosten)
- Fixe Kosten (i.d.R. kurzfristig nicht veränderbare) werden deutlich



### Voll- / Teilkostenrechnung

#### **Vollkostenrechnungssysteme**

Bei der Vollkostenrechnung werden die **gesamten Kosten auf die Kostenträger verteilt**.

Dabei werden die **Einzelkosten** den Kostenträgern **direkt** zugerechnet und die **Gemeinkosten** über die Kostenstellenrechnung zugerechnet.

#### **Teilkostenrechnungssysteme** (Deckungsbeitragsrechnung)

Bei der Teilkostenrechnung findet nur eine teilweise Verrechnung der Kosten auf die Kostenträger statt.

Produkt	x (Stück/Monat)	p (€/Monat)	$k_v$ (€/Stück)	k (€/Stück)
A	200	150	110	160
B	100	500	300	400
C	50	1.000	550	750

x = Stückzahl

p = Erlös/Stück

$k_v$  = Kosten variabel je Stück

k = Kosten gesamt je Stück

## Aufgabe:

Ermitteln Sie den Betriebserfolg für die Abrechnungsperiode (Monat).

# Lösung Beispiel

## Vollkostenrechnung

Produkt	$g = p - k$ (€/Stück)	$G = x * (p - k)$ (€/Stück)
A	- 10	- 2.000
B	+ 100	+ 10.000
C	+ 250	+ 12.500
<b>Nettobetriebs- erfolg</b>		<b>+ 20.500</b>

$g$  = Gewinn je Stück

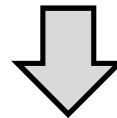
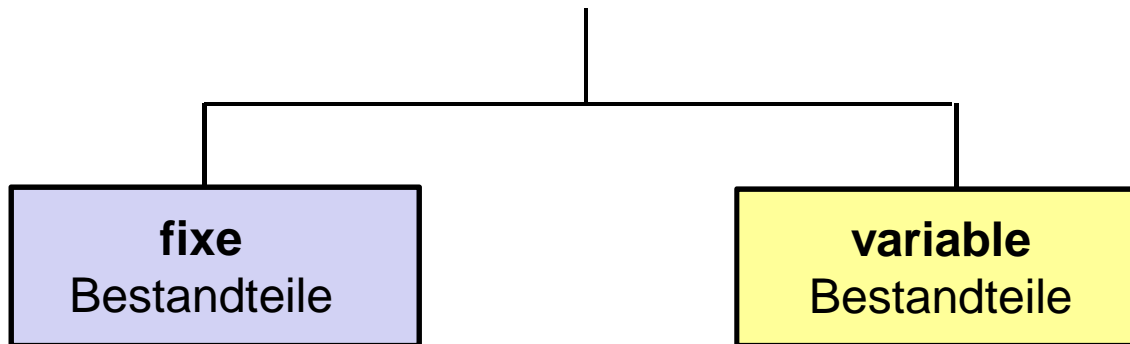
$G$  = Gesamtgewinn (hier je Monat)

$g = p - k$  (Gewinn/Stück = Erlös/Stück – Gesamtkosten/Stück)

$G = x * (p - k)$  (Gesamtgewinn/Monat = Stück \* Erlös/Stück – Gesamtkosten/Stück)

## Lösung Teilkostenrechnung

**Kostenrechner teilt die Kosten in**



**siehe Aufgabe**

# Lösung Beispiel Teilkostenrechnung

Produkt	$d = p - k_v$ (€/Stück)	$D = x * (p - k_v)$ (€/Monat)
A	$150 - 110 = 40$	$200 \times 40 = 8.000$
B	$500 - 300 = 200$	$100 \times 200 = 20.000$
C	$1.000 - 550 = 450$	$50 \times 450 = 22.500$
Gesamtdeckungsbeitrag		50.500
- Fixe Kosten (Berechnung siehe nächste Folie)		30.000
<b>Nettobetriebserfolg</b>		<b>20.500</b>

$d$  = Deckungsbeitrag (DB) je Stück

$D$  = Deckungsbeitrag (DB) (hier je Monat)

$d = p - k_v$  (DB/Stück = Erlös/Stück – Gesamtkosten/Stück)

$D = x * (p - k_v)$  (Gesamtgewinn/Monat = Stück \* Erlös/Stück – Gesamtkosten/Stück)

## Berechnung der Fixkosten

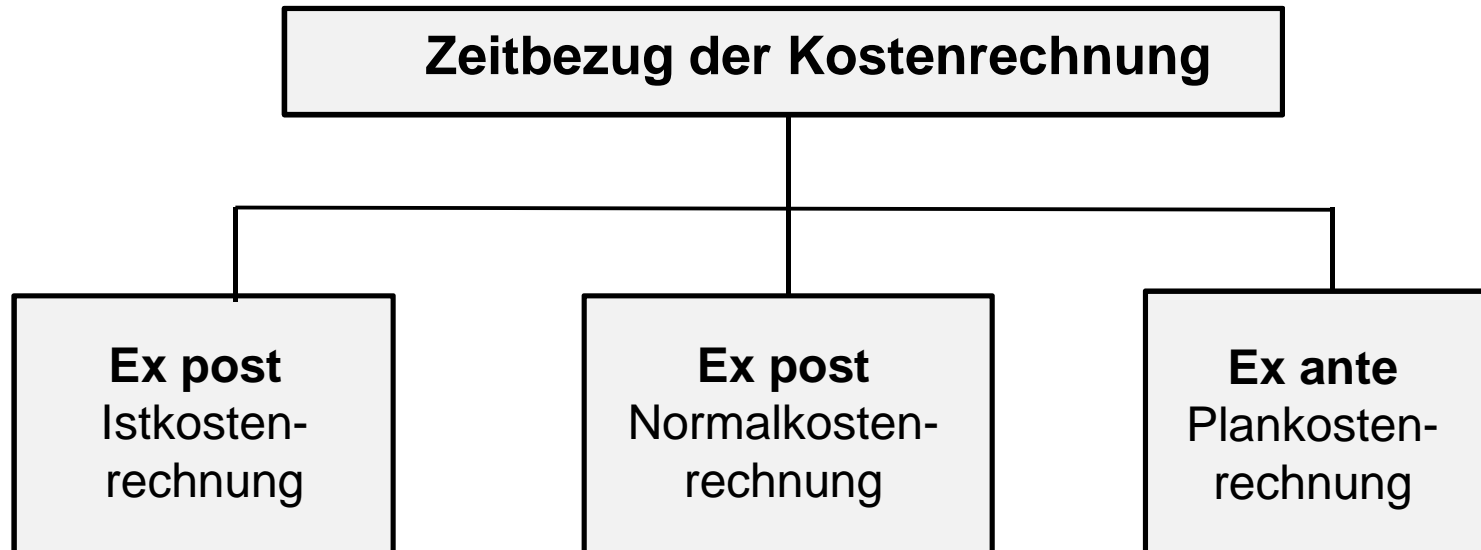
(erforderlich für Berechnung Teilkosten aus vorheriger Folie)

Produkt	$k_f = k - k_v$ (€/Stück)	$K_f = x * k_f$ (€/Monat)
A	$160 - 110 = 50$	$200 \times 50 = 10.000$
B	$400 - 300 = 100$	$100 \times 100 = 10.000$
C	$750 - 550 = 200$	$50 \times 200 = 10.000$
<b>Fixkosten</b>		<b>30.000</b>

$k_f = k - k_v$       Fixe Kosten/Stück = Gesamtkosten/Stück – variable Kosten/Stück

$K_f = x * k_f$       Fixe Gesamtkosten = Stückzahl \* fixe Kosten/Stück





### Istkostenrechnung

#### **Istkosten =**

Tatsächlich während der Abrechnungsperiode angefallene  
Kosten

$$\text{Istkosten} = \text{Istmenge} \times \text{Istpreise}$$

→ **stets vergangenheitsorientiert**

(d. h. im Nachhinein betrachtet)

- Höhe der Kosten spiegelt damit alle Veränderungen wieder, die sich aufgrund von kostenbedingten Gesetzmäßigkeiten,
- aber auch von zufälligen Einflüssen ergeben.

### Normalkostenrechnung

#### **Normalkosten =**

Aus den Ist-Kosten vergangener Perioden abgeleitete durchschnittliche Kosten

Ziel:

Vermeidung von Schwankungen; Istkosten fließen zwar unverändert ein, werden aber nivelliert.

Formel:

**Normalkosten = Istmenge x Normalpreis**

siehe Personalkostenverrechnungssätze

## Plankostenrechnung

**Kostenrechnung**  
als Instrument zukunftsorientierter unternehmerischer Entscheidungen



**Produkt**



**Planung**



**Kosten in €**

zukunftsorientierte Rechnung,  
die mit geplanten Werten arbeitet

## 6.1 Übersicht über die Kostenrechnungssysteme

### Kostenrechnungssysteme

Zeitbezug →	Vergangenheit		Zukunft
Verrechnung ↓	Istkosten	Normalkosten	Plankosten
<b>Vollkosten</b>	Istkosten – rechnung auf Vollkosten- basis	Normalkosten- rechnung auf Vollkosten- basis	Plankosten- rechnung auf Vollkosten- basis
<b>Teilkosten</b> (variable / direkte)	Istkosten- rechnung auf Teilkosten- basis	Normalkosten- rechnung auf Teilkosten- basis	Plankosten- rechnung auf Teilkosten- Basis

## 5. Kostenrechnungssysteme

### 5.1 Übersicht

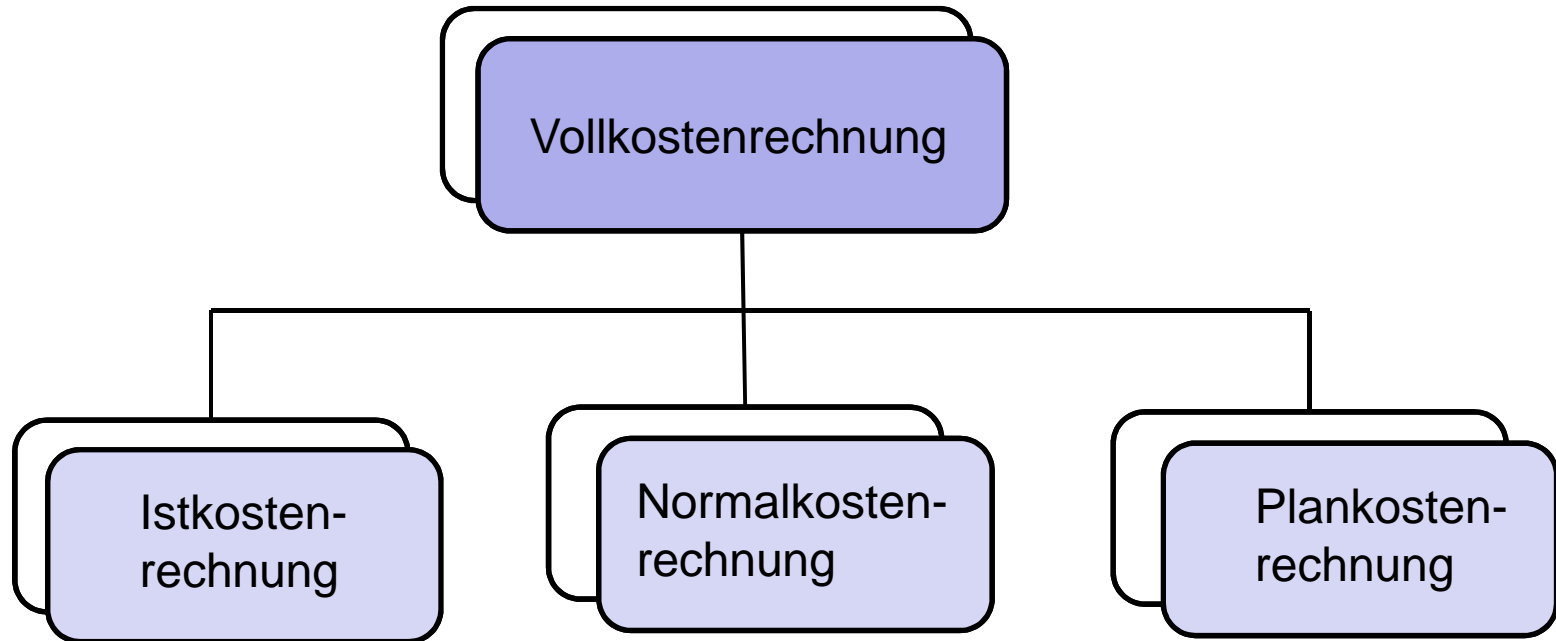
### 5.2 Systeme der Vollkostenrechnung

#### 5.2.1 Mängel an der Ist-Kostenrechnung (IKR)

#### 5.2.2 Plankostenrechnung (PKR)

### 5.3 Systeme der Teilkostenrechnung (TKR)

## 6.2 Systeme der Vollkostenrechnung



## 5. Kostenrechnungssysteme

5.1 Übersicht

5.2 Systeme der Vollkostenrechnung

5.2.1 Mängel an der Ist-Kostenrechnung (IKR)

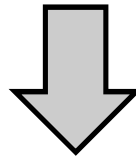
5.2.2 Plankostenrechnung

5.3 Systeme der Teilkostenrechnung



### Hauptaufgaben der Istkostenrechnung:

- Dokumentation
- Nachkalkulation



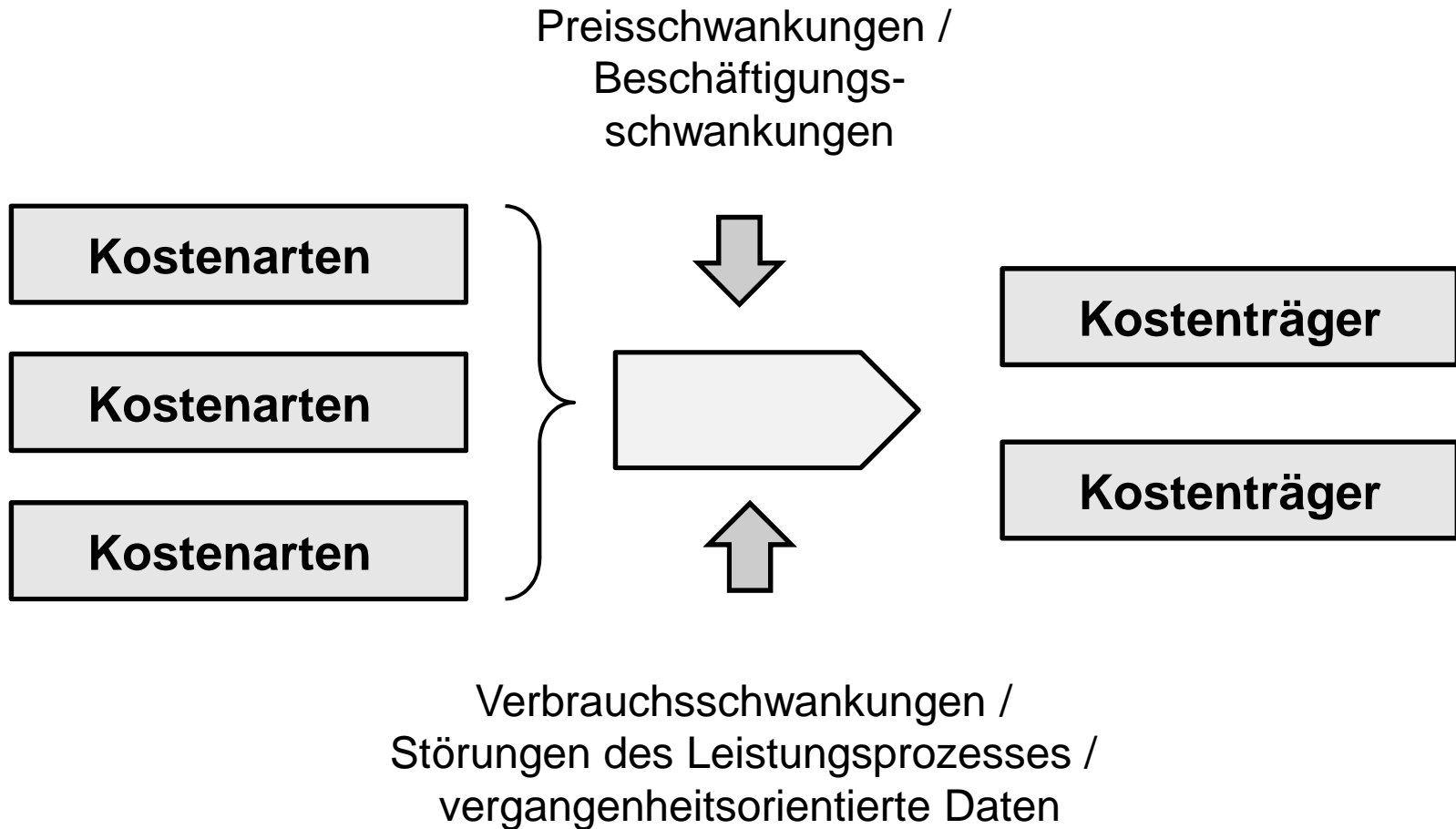
**Mängel:**



© Can Stock Photo - csp37311011

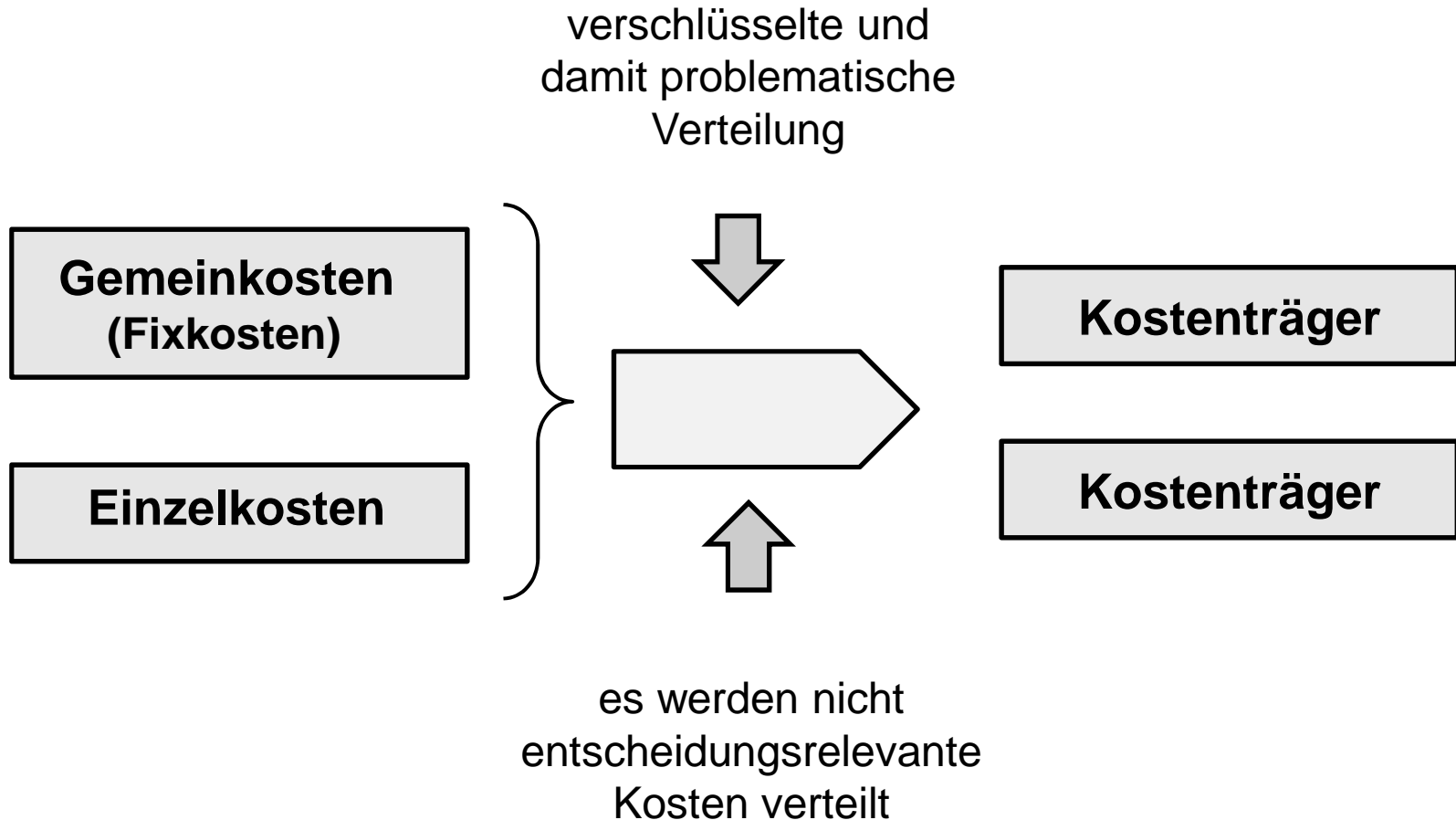
## 6.2.1 Mängel der Istkostenrechnung

### Unzulänglichkeiten der Istkostenrechnung:



## 6.2.1 Mängel der Istkostenrechnung

### Unzulänglichkeiten der Istkostenrechnung:



### 5.2.2 Plankostenrechnung (PKR)

#### 5.2.2.1 starre Plankostenrechnung

#### 5.2.2.2 flexible Plankostenrechnung

(wird vorliegend nicht näher behandelt)

### Plankostenrechnung

Plankostenrechnung liegt vor, wenn

- die Einzelkosten nach Produktarten (Kostenträgern) und
- die Gemeinkosten nach Kostenstellen differenziert für eine bestimmte Planungsperiode, im Regelfall ein Jahr,
- im voraus (= **für die Zukunft**) festgelegt werden.

Formel:

$$\text{Plankosten} = \text{Plan-Menge} * \text{Plan-Preis}$$

### Soll-Ist-Vergleich als Instrument der Plankostenrechnung

Die Plankostenkontrolle dient in erster Linie den Zwecken der Betriebskontrolle.

Kernstück ist der sog. Soll-Ist-Vergleich.

Die tatsächlich angefallenen Istkosten werden an Maßstabswerten gemessen, die bei wirtschaftlicher Arbeitsweise nicht überschritten werden sollen und deshalb **Sollkosten** heißen.

Die Maßstabswerte werden im Soll-Ist-Vergleich aus den **Plankosten** abgeleitet.

**Plankosten** sind Vorgabekosten mit Normcharakter bei Planbeschäftigung

### Formen der Plankostenrechnung

Für die Durchführung des Soll-Ist-Vergleichs gibt es verschiedene Darstellungsformen.

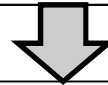
Sie gehen immer davon aus, dass **Plankosten immer nur für die Planbeschäftigung Gültigkeit** haben.

Die Ist-Beschäftigung der einzelnen Abrechnungsmonate stimmt jedoch im allgemeinen nicht mit der Planung überein, so dass die Planbeschäftigung umgewandelt werden müssen in Plankosten bei Ist-Beschäftigung, sog. **Sollkosten**, an denen die Istkosten gemessen werden können.

### Formen der Plankostenrechnung

#### Plankosten

= Kosten bei Planbeschäftigung



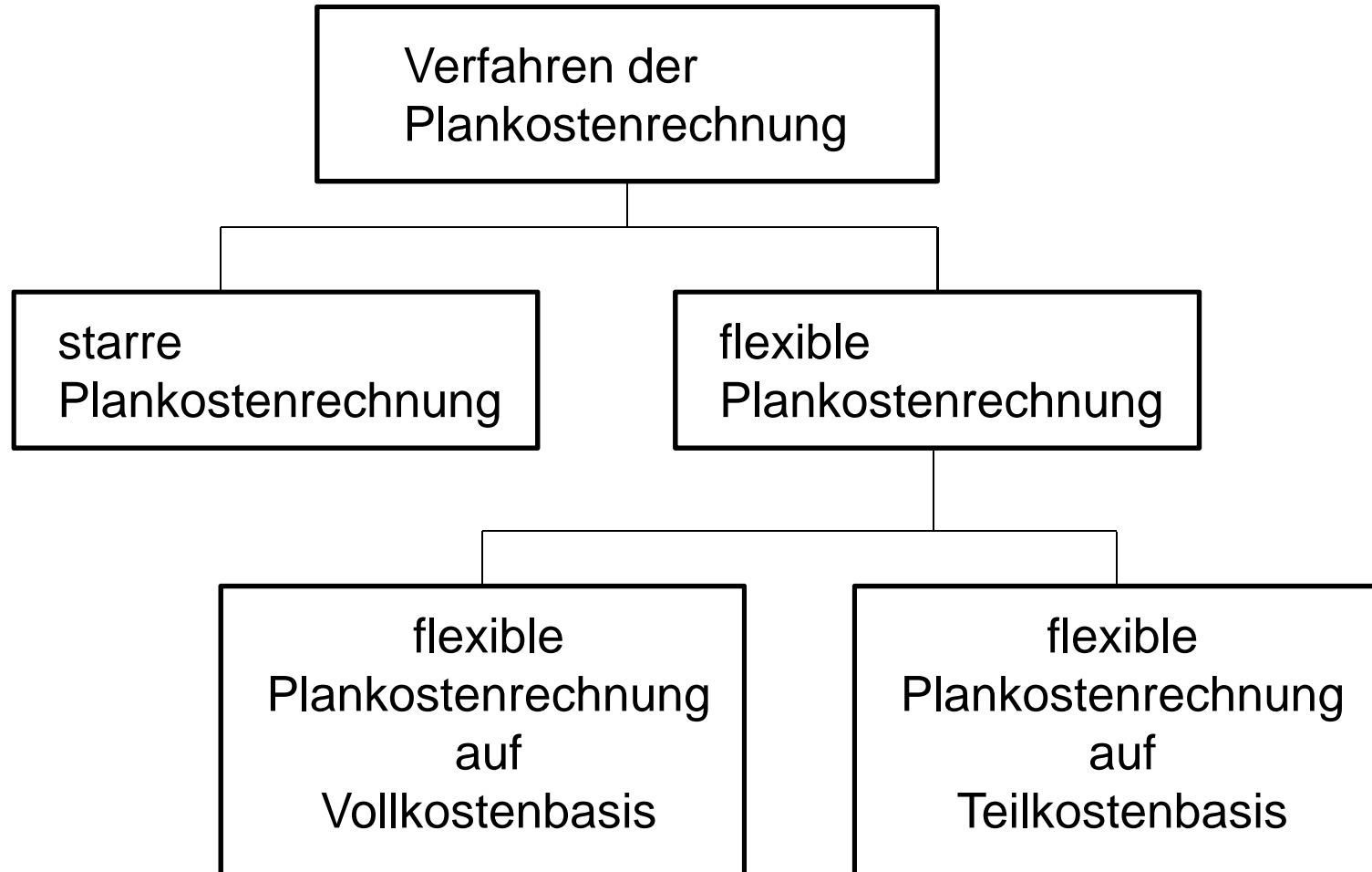
**Problem:** Istbeschäftigung  
stimmt häufig nicht mit Planung überein



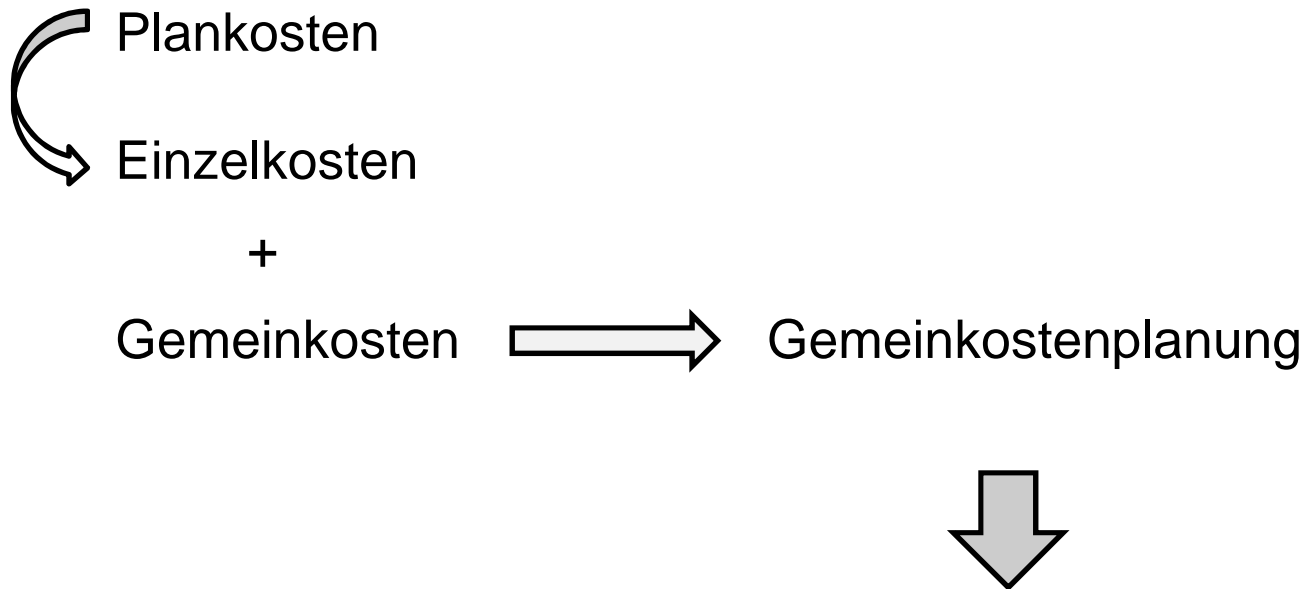
**Lösung:** **Sollkosten**  
= Plankosten bei Istbeschäftigung

Diese Ableitung der Sollkosten aus den Plankosten kann nach unterschiedlichen Methoden erfolgen.





### Weiterentwicklung der Normalkostenrechnung

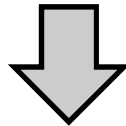


- (1) Für jede Kostenstelle wird eine Bezugsgrößenart festgelegt, z.B. Maschinenstunde; Einsatzstunden
- (2) Es wird die voraussichtliche, durchschnittliche Planungsbeschäftigung oder Planbezugsgröße ermittelt;
- (3) Man legt fest, welcher mengenmäßige Verbrauch an den einzelnen Kostengütern als angemessen zu betrachten ist;
- (4) Für die Gemeinkostenplanung werden die Verbrauchsmengen mit Festpreisen bewertet.

$$K_P = m_i * p_i$$

$K_P$	=	Plankosten
$m_i$	=	Mengen
$p_i$	=	Preise

Dividiert man die Plankosten  $K_P$  durch die Planbeschäftigung  $B_P$ , so erhält man den Plankostenverrechnungssatz  $k_P$  (Plankalkulationssatz), der in der Kostenstellenrechnung bei der Verteilung der innerbetrieblichen und der Kostenträgerrechnung verwendet wird.



$$\text{Plankosten-} \\ \text{verrechnungssatz} = \frac{\text{Plankosten einer Kostenstelle}}{\text{Planbeschäftigung}}$$

$$\text{PKVS oder } k_p^{\text{verr}} = \frac{K_p}{B_p}$$

$$\text{verrechnete Plankosten} = \frac{\text{Plankosten einer Kostenstelle}}{\text{Planbeschäftigung}} * \text{Istbeschäftigung}$$

$$\text{PKVS oder } k_p^{\text{verr}} = \frac{K_p}{B_p} * B_i$$

Feststellung der Kostenabweichung

$$\text{Istkosten} - \text{verrechnete Plankosten} = K_i - k_p^{\text{verr}}$$

Die Planbeschäftigung (= Planbezugsgröße) für die Kostenstelle Sportrasenpflege (Schnitt, Düngung und Belüftung) ist 100.000 m<sup>2</sup>, die hierfür **festgelegten Plankosten** ( $K_P$ ) 8.000 € .

Der Plankostenverrechnungssatz beträgt also

$$\text{PKVS } k_p^{\text{verr}} = \frac{K_P}{B_P} \quad 8.000 / 100.000 \text{ m}^2 = 0,08 \text{ € / m}^2$$

In der Periode werden nur 80.000 m<sup>2</sup> Rasen gepflegt. Für diese **Istbeschäftigung** fielen Kosten in Höhe von **7.000 €** ( $K_I$ ) an.

In der Kalkulation werden **verrechnete Plankosten** von insgesamt

$$K_P = m_i * p_i \quad 80.000 \text{ m}^2 * 0,08 \text{ € / m}^2 = \mathbf{6.400 \text{ €}}$$
 angesetzt.

## Abweichungsanalyse im System der starren Plankostenrechnung (PKR)

Abweichung zwischen Ist- und Plankosten

$$K_I - K_P = \Delta K_1 = \text{Budgetabweichung}$$

$$7.000 \text{ €} - 8.000 \text{ €} = -1.000 \text{ €}$$

Die negative Budgetabweichung ist dadurch begründet, dass sich die Istkosten auf eine niedrigere Beschäftigung beziehen.

Diese Kostenabweichung ist **kein geeigneter Maßstab** für die Wirtschaftlichkeit, da die Ist- und Plankosten sich auf unterschiedliche Beschäftigungsgrade beziehen.



## Abweichungsanalyse im System der starren Plankostenrechnung (PKR)

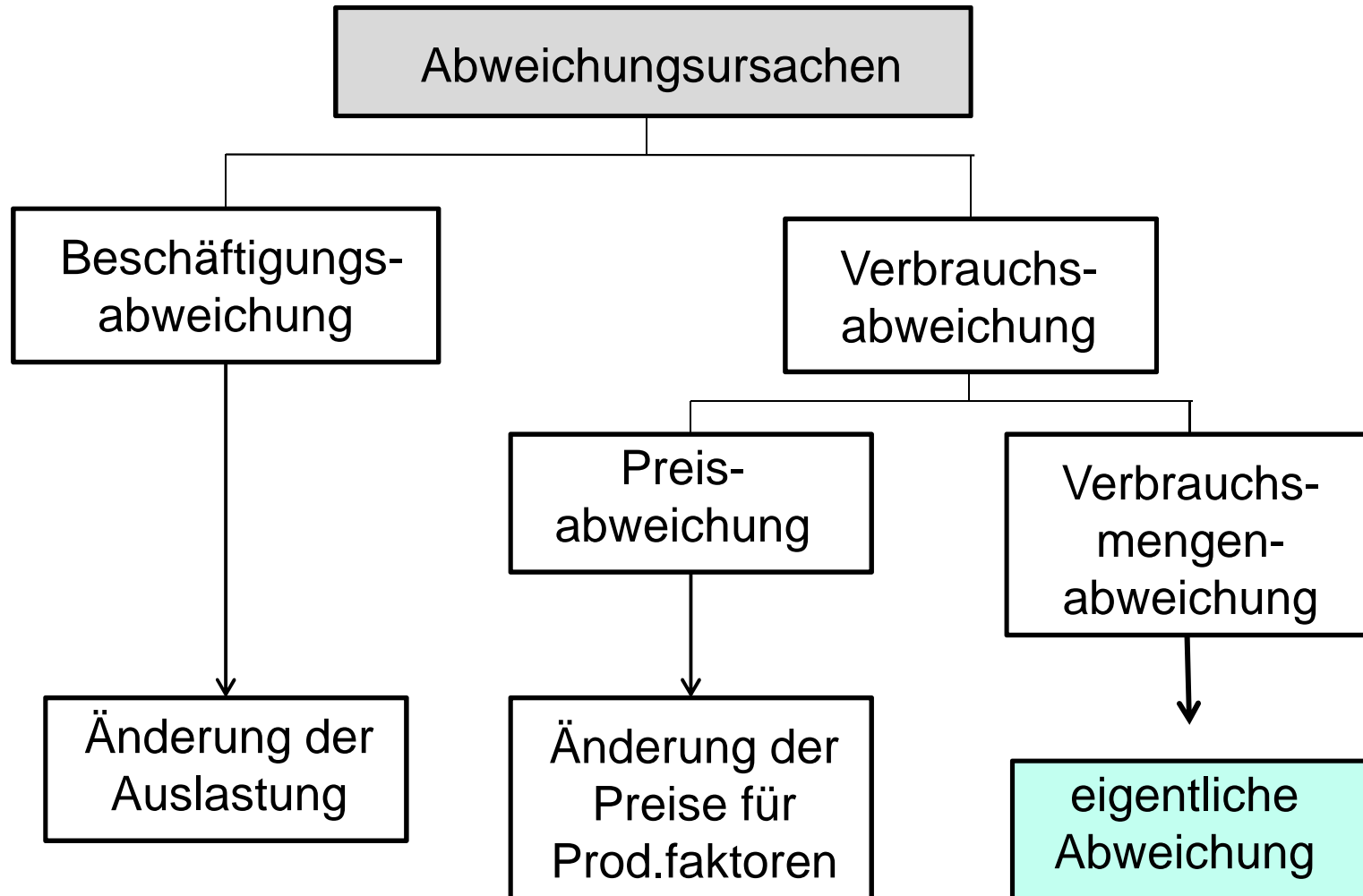
Abweichung zwischen Budgetabweichung  $K_1$  und verrechneten Plankosten  $k_P^{verr}$  beträgt:

$$K_1 - k_P^{verr} = \Delta K_2$$

$$7.000 \text{ €} - 6.400 \text{ €} = + 600 \text{ €}$$

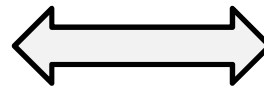
$\Delta K_2$  ist die **Abweichung zwischen Istkosten und verrechneten Plankosten**, wobei sich beide auf die gleiche Beschäftigung beziehen.

Ursache hierfür können Preierhöhungen, Verbrauchserhöhungen und nicht abbaubare Fixkosten sein.



## Problem der Abweichungsanalyse

Beschäftigungs-  
abweichung



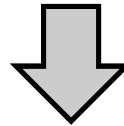
Verbrauchs-  
abweichung

Eine Analyse zwischen Verbrauchs- und Beschäftigungsabweichung ist nicht möglich

**Fixkosten sind nicht bekannt**, also kann auch nicht festgestellt werden, wie die Kosten auf Beschäftigungsänderung reagieren!

## Problem der Abweichungsanalyse

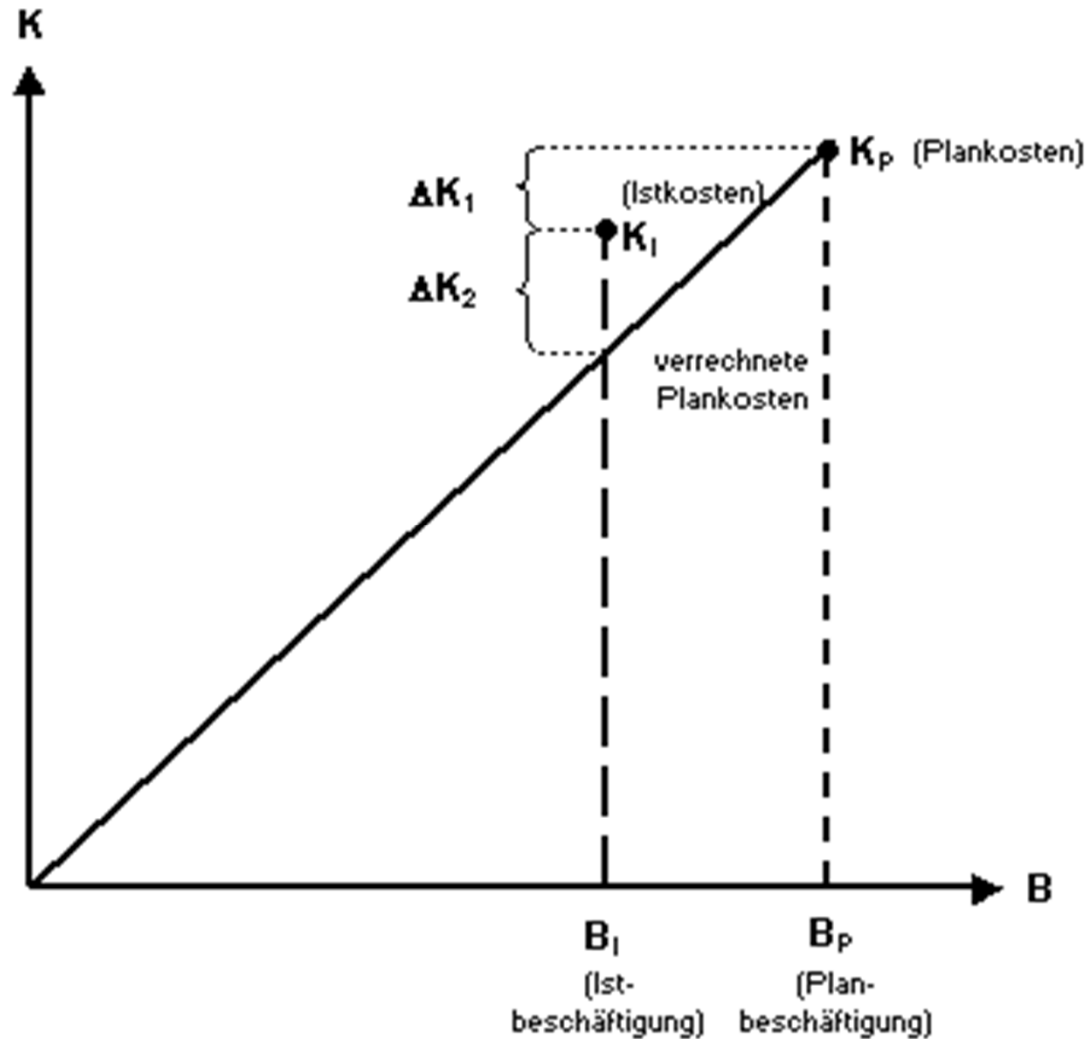
Die starre Plankostenrechnung (PKR) hat also den Nachteil, dass sie *ebenfalls* **Fixkosten proportionalisiert**,



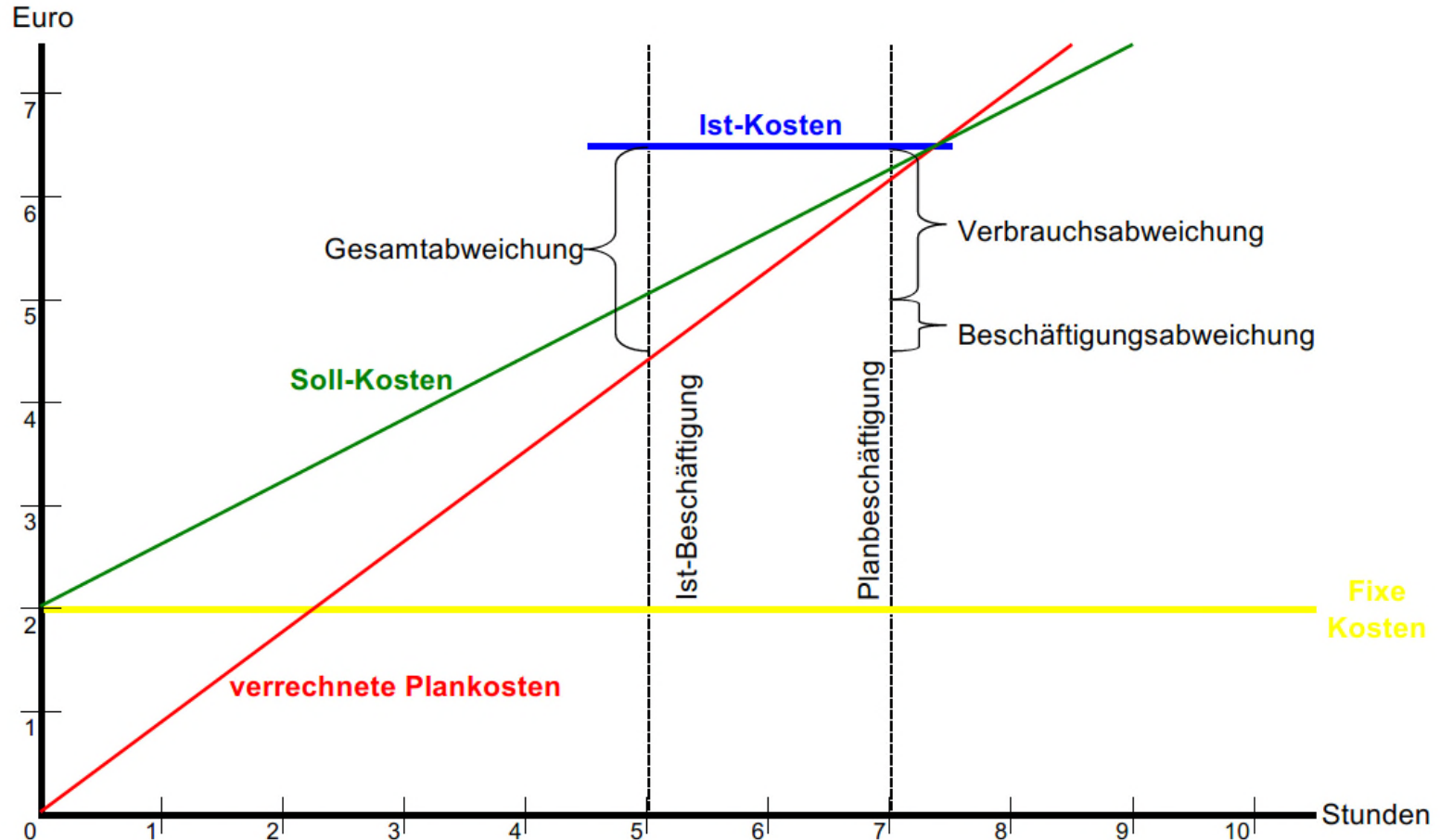
d.h. wenn die Istbeschäftigung kleiner (größer) als die Planbeschäftigung ist, dann werden die anteiligen Fixkosten pro Stück größer (kleiner).

**= systematischer Fehler**

# Abweichungsanalyse im System der starren Plankostenrechnung (PKR)



# Abweichungsanalyse im System der starren Plankostenrechnung (PKR)



## 5. Kostenrechnungssysteme

5.1 Übersicht

5.2 Systeme der Vollkostenrechnung

5.2.1 Mängel an der Ist-Kostenrechnung (IKR)

5.2.2 Plankostenrechnung (PKR)

5.3 Systeme der Teilkostenrechnung (TKR)

5.3.1 *einstufige* Deckungsbeitragsrechnung

5.3.2 *mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung*

### Mängel der traditionellen Vollkostenrechnung

Das bisher dargestellte System der Vollkostenrechnung **verteilt sämtliche**, während einer Periode angefallene **Kosten** auf die Kostenträger.

In den kalkulierten Herstell- und Selbstkosten der Produkte sind sowohl **fixe wie auch variable** Kostenbestandteile enthalten.

Ein solches Kostenrechnungssystem führt bei der Lösung bestimmter betriebswirtschaftlicher Probleme zu falschen Entscheidungen.



### Mängel der traditionellen Vollkostenrechnung

Hauptkritikansatz:

**Abbildung der Kosten entspricht in der Vollkostenrechnung nicht der Realität**

- ❖ z. T. willkürliche Annahmen
- ❖ Vollkosten nur in Ausnahmefällen entscheidungsrelevant
- ❖ Gemeinkosten-Schlüsselung, insb. bei Mehrprodukt-Unternehmung

### Mängel der traditionellen Vollkostenrechnung

Die wesentlichen Mängel der Vollkostenberechnung bestehen in der:

- Umlage auch der fixen Teile der Gemeinkosten nach Schlüsselssystemen
- Proportionalisierung der Fixkosten

## **Umlage auch der fixen Teile der Gemeinkosten nach Schlüsselssystemen**

Die im Rahmen der Kostenträgerzeitrechnung (BAB) gebildeten und bei der Kalkulation benutzten Zuschlagssätze enthalten auch nach Schlüsseln verteilte Gemeinkosten, die den Kostenträgern zugerechnet werden.

Wenn z.B. in einer Fertigungshalle 4 verschiedene Produkte hergestellt werden, so lässt sich nicht wirklich feststellen, welcher Teil der kalkulatorischen Abschreibung auf diese Halle von welchem Produkt verursacht wurde.

Genauso wenig lassen sich die in der Verwaltung gezahlten Gehälter und andere Fixkosten den Produkten verursachungsgerecht zuordnen.

## Proportionalisierung der Fixkosten

Bei Vollkostenrechnung erfolgt **keine Trennung in fixe und variable Kosten**

Wenn z.B. durch zusätzlichen Auftrag Beschäftigung um 10 % zunimmt, muss Vollkostenrechner davon ausgehen, dass auch die **Gesamtkosten** um 10 % **zunehmen**.

Die wäre jedoch nur dann der Fall, wenn sich auch die Fixkosten proportional zur Beschäftigung ändern würden.

Bekanntlich bleiben die Fixkosten jedoch bei Beschäftigungsänderung konstant.

Aufgrund dieser Proportionalisierung kann die Vollkostenänderung zu krassen Fehlentscheidungen führen.

## Proportionalisierung der Fixkosten

Beispiel:

Ein Unternehmen stellt 1.000 Einheiten vom Produkt x her, welches Stückkosten von 10 € verursacht.

Ein Kunde bestellt nun zusätzlich 100 Einheiten vom Produkt x, will aber nur 9 € pro Stück zahlen.

Der Vollkostenrechner muss diesen Auftrag ablehnen, da er zu einem Verlust von 1 € pro Stück führt.

Der Zusatzauftrag führt jedoch nicht zu diesem Verlust, da bei insgesamt 1.100 hergestellten Produkten die Stückkosten möglicherweise unter 9 € sinken.

Mängel der traditionellen Vollkostenrechnung

Problempunkte bei der *Fixkosten-Proportionalisierung*

- ❖ nicht abbaubare Fixkosten bei Entscheidung über Produkteliminierung
- ❖ Gefahr von Fehlschlüssen:  
Fixkosten entstehen nicht aufgrund von Produktionsentscheidung, sondern „sind bereits da“
- ❖ Entscheidungsfehler



### Mängel der traditionellen Vollkostenrechnung

Entscheidungsfehler, z. B. bei

- ❖ Bestimmung der kritischen Ausbringungsmenge
- ❖ der Planung und Analyse des Produktionsprogramms (z.B. Eliminierung von Produkten)
- ❖ der Wahl zwischen Eigenfertigung und Fremdbezug
- ❖ der Annahme von Zusatzaufträgen
- ❖ Preiskalkulation, bei Bestimmung der Preisuntergrenze

## Vollkostenrechnungsfehler

Entscheidung auf Vollkostenbasis:

Fixkosten	25.000 €
Produktselbstkosten	35 €/Stück
Verkaufspreis	40 €/Stück
Absatzmenge	1.000 Stück

Umsatz = 40 €/Stück x 1.000 Stück = 40.000 €

Selbstkosten = 35 €/Stück x 1.000 Stück = 35.000 €

**G = 40.000 - 35.000 € = 5.000 €**



Managemententscheidung:  
Preissenkung wegen zusätzlicher Konkurrenz auf 20 €

Umsatz = 20 €/Stück x 1.000 Stück = 20.000 €

Selbstkosten = 35 €/Stück x 1.000 Stück = 35.000 €

$$G = 20.000 - 35.000 \text{ €} = - 15.000 \text{ €}$$

Weitere Managemententscheidung:  
Streichen des Produkts aus dem Produktionsprogramm

$$G = 0,00 - 25.000 \text{ €} = - 25.000 \text{ €}$$

**Beachte:**

(Fixe Kosten verbleiben, auch bei Einstellung der Produktion!)

**Ergebnis:**

**Verschlechterung um 10.000 €**

### Mängel der traditionellen Vollkostenrechnung

- Entscheidung zur Produktweiterführung; Ja bzw. Nein
- Fixe Kosten sind nicht veränderbar
- Fixe Kosten „en bloc“ ermitteln, variable Kosten den Produkten zurechnen



Deckungsbeitrag ist maßgeblich

## 5.3 Teilkostenrechnung (Deckungsbeitragsrechnung)

### Fragestellung:

- Welche Leistungen bietet die Gemeinde zukünftig an?

Kostenart	Gesamtkosten	Schwimmbad	Solarium	Sauna	Gastronomie
Variable Kosten	250.000	160.000	50.000	25.000	15.000
Fixe Kosten	300.000	200.000	55.000	25.000	20.000
Gesamte Kosten	550.000	360.000	105.000	50.000	35.000

Erlöse	370.000	240.000	45.000	40.000	45.000
--------	---------	---------	--------	--------	--------

## 5.3 Teilkostenrechnung (Deckungsbeitragsrechnung)

- Der Begriff “Deckungsbeitrag” verbindet die Kosten mit den Erlösen. Der Differenzbetrag wird Deckungsbeitrag genannt.
- Mindestens “sollen” die variablen Kosten (Stufe 1) gedeckt sein, möglichst soll auch ein Beitrag zur Abdeckung der restlichen Kosten (Stufe 2 bis n) geleistet werden ( mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung).
- Kostentheorie: Wird der Deckungsbeitrag negativ, wird die Leistung “nicht mehr angeboten”.

Kostenart	Gesamtkosten	Schwimmbad	Solarium	Sauna	Gastronomie
Variable Kosten	250.000	160.000	50.000	25.000	15.000
Erlöse	370.000	240.000	45.000	40.000	45.000
Differenzbetrag Erlöse - variable Kosten = Deckungsbeitrag	120.000	80.000	- 5.000	15.000	30.000

## 5.3 Teilkostenrechnung (Deckungsbeitragsrechnung)

Auch die Teilkostenrechnung berücksichtigt Fixkosten.  
Die Fixkosten werden jedoch den Kostenträgern nicht zugeordnet,  
weil eine verursachungsgerechte Zuordnung nicht möglich ist.

Ermittlung des **Betriebsergebnisses** nach der einstufigen  
Deckungsbeitragsrechnung:

Preis pro Stück

- variable Kosten pro Stück

= Stückdeckungsbeitrag

---

\* verkaufte Stückzahl

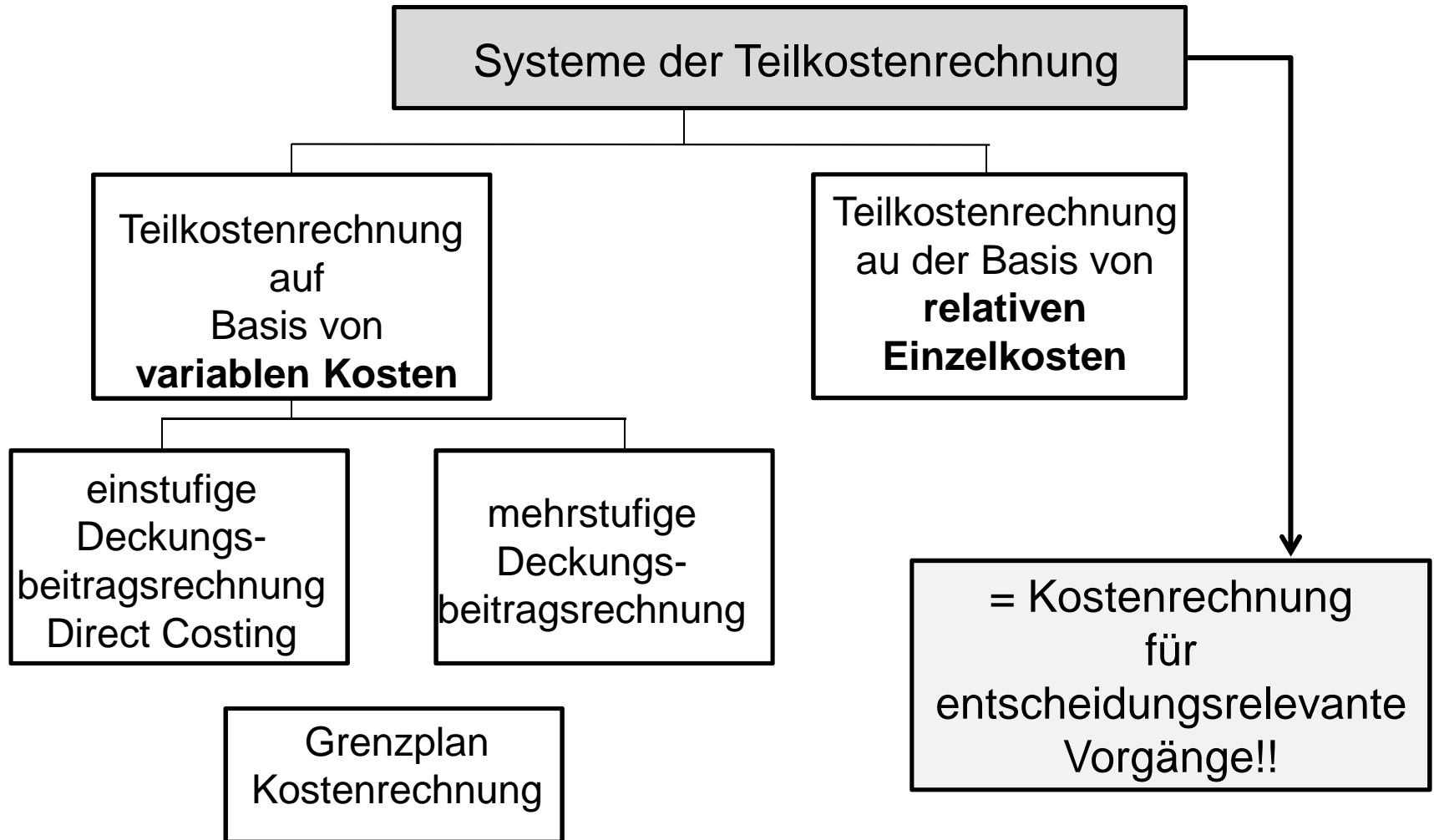
= Gesamtdeckungsbeitrag

---

- **Gesamte Fixkosten („en bloc“)**

---

= **Betriebsergebnis**



### Einstufige Deckungsbeitragsrechnung (Direct Costing)

aussagefähige Kosteninformation bereitstellen  
für

- die Erfolgsplanung und Erfolgsanalyse,
- Programmplanung und Programmanalyse sowie für
- andere absatzpolitische **Entscheidungen**  
(z.B. Preisuntergrenzen)

### Vorgehensweise:

- ❖ Kostenträgern werden nur die Kosten zugerechnet, die direkt mit der Beschäftigung variieren.  
**„direct costs“ = variable Kosten**

Einzelkosten sind per Definition immer variabel.

So ist der Rohstoffverbrauch immer von der Produktmenge abhängig.

- ❖ Die „**direkten Kosten**“ werden von den Erlösen abgezogen. Was verbleibt, ist der Beitrag, den dieses Produkt zur Deckung der gesamten Fixkosten beiträgt.



## 5.3.1 einstufige Deckungsbeitragsrechnung (Direct Costing)

Deckungsbeitrag = Erlös - variable Kosten

$$DB = E - K_v$$

Deckungsbeitrag je Stück:  
Erlös je Stück (Preis) - variable Stückkosten

$$db = p - k_v$$

## 5.3.1 einstufige Deckungsbeitragsrechnung (Direct Costing)

Beispiel:

	Erzeugnis A €	Erzeugnis B €	Insgesamt €
Erlöse	150.000	100.000	250.000
- variable Kosten	100.000	70.000	170.000
= Deckungsbeitrag			80.000
- Fixkostenblock (Deckungsbedarf)	70.000		70.000
= Nettoergebnis	---	---	10.000

### Anwendungsfälle öffentliche Verwaltung / Betriebe

Voraussetzung: **Erlöse** (Verkaufte Menge x Verkaufspreis)

- Deckungsbeiträge einzelner Bäder
- der Straßenreinigung/Straßenreinigungskategorien/  
Sonderreinigungen
- von Kursen/Veranstaltungen bei der städt.  
Volkhochschule
- einzelner Werkstätten/Friedhöfe
- von Bundesligaspielen im Stadion / einzelner Vermietung  
von Stadien
- einzelner Theateraufführungen

### Anwendungsfälle öffentliche Verwaltung / Betriebe

Voraussetzung: **entsprechende Einnahmen**  
(Einzahlungen + Ford. - Verb.)

- Deckungsbeiträge der Abteilungen im städtischen Krankenhaus
- von Altenheimen, Altenwohnungen
- einzelner Kurse der kommunalen Musikschule
- einzelner Museen, Ausstellungen, Veranstaltungen
- die aufgrund von Verpachtungen von Sportstätten, Tennisplätzen, Schulräumen und sonstiger Einrichtungen erzielt werden

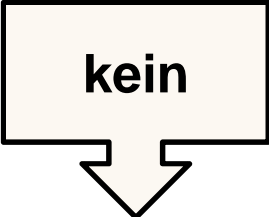
## 5.3.1 einstufige Deckungsbeitragsrechnung (Direct Costing)

Anwendungsproblem

Einrichtungen erzielen

- ❖ keine Einnahmen
- ❖ keine Erlöse

kein



**Deckungsbeitrag**

### **Nachteile der *einstufigen* Deckungsbeitragsrechnung**

- die Aufteilung in variable und fixe Kosten wirft ebenfalls Probleme auf, da es oftmals eine Frage des Entscheidungsspielraums ist, ob eine Kostenart als fix oder variabel einzuschätzen ist
- die Fixkosten werden undifferenziert als Block behandelt, ihr Abbaufähigkeit wird nicht erkannt (Direct Costing)
- Verzicht auf Zurechenbarkeit von Fixkosten, die korrekt zurechenbar sind.



### **Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung**

Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung



**System der stufenweise Fixkostendeckung**

Ziel der mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung:

- Transparente Darstellung der Fixkosten
- Zurechnung auf verschiedene Stufen / auf verschiedene organisatorische Ebenen

### **Vorgehensweise:**

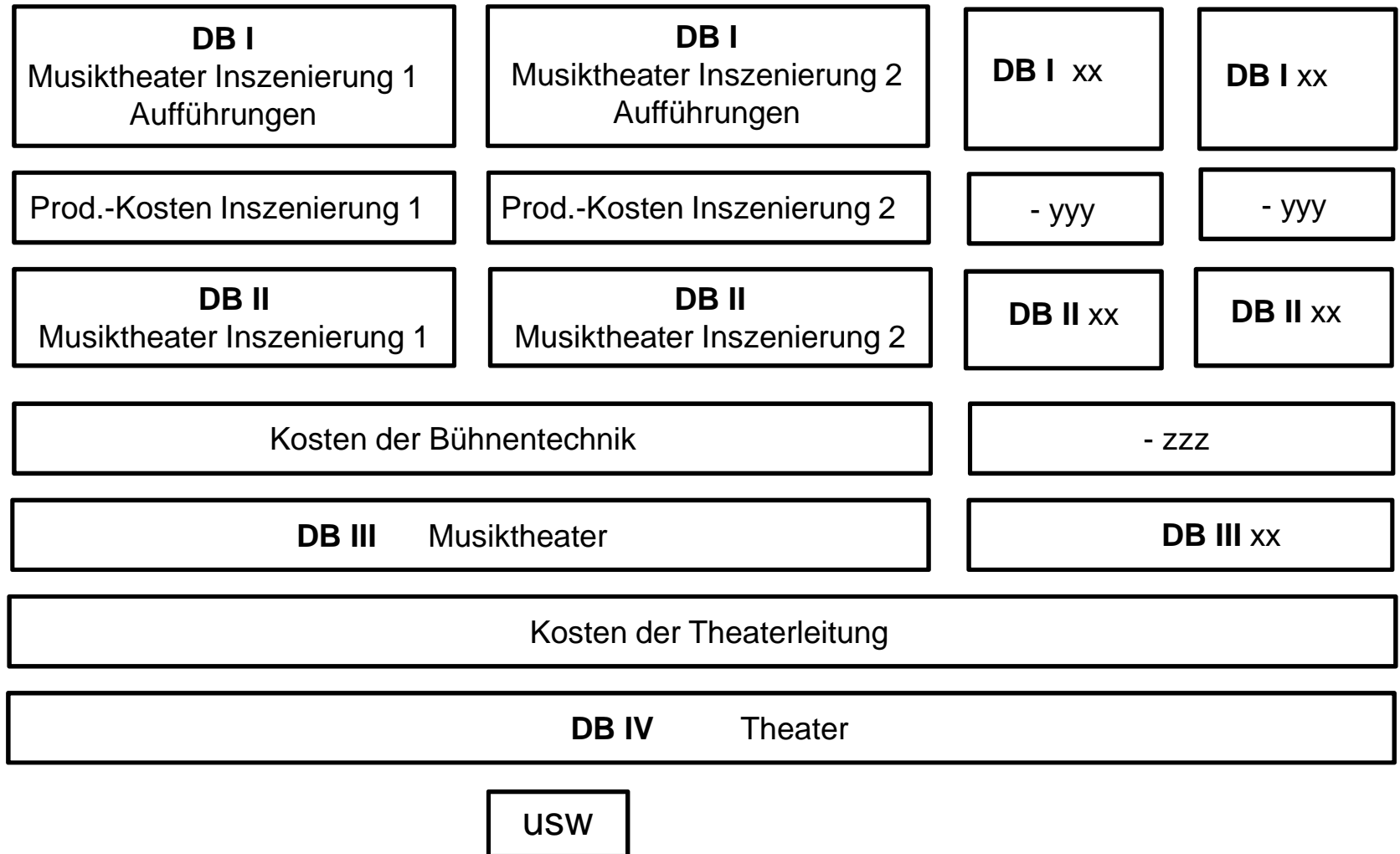
- (1) Zurechnung der direkt auf das Produkt/ die Leistung zurechenbaren Fixkosten
- (2) weitere Fixkosten werden dann der nächsten Stufe Produktgruppen, Kostenstellen, Unternehmensbereichen zugeordnet
- (3) Schließlich verbleiben Fixkosten, die nicht aufgegliedert werden können  
(= Unternehmensfixkosten)



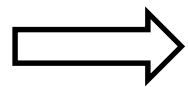
# Beispiele für stufenweise Fixkostendeckungsrechnung: **Musiktheater**

	Erlöse aus Eintrittskarten
+	sonstige Erträge (Programmhefte, Kindervorstellung)
-	variable Kosten der Aufführung (z.B. Künstlerhonorar)
=	<b>Deckungsbeitrag I</b>
-	Produktionskosten der Inszenierung (Bühnenbild, Regisseur)
=	<b>Deckungsbeitrag II (DB einer Inszenierung)</b>
-	Kosten der Bühnentechnik
=	<b>Deckungsbeitrag III (DB Musiktheater)</b>
-	Kosten Theaterleitung
=	<b>Deckungsbeitrag IV (DB Theater)</b>
-	Kosten für Chor und Orchester
=	<b>Deckungsbeitrag V (DB Schauspielhaus)</b>
-	Kosten für Gebäude und Gesamtverwaltung
=	<b>Deckungsbeitrag VI (Deckungsbeitrag Kultur)</b>

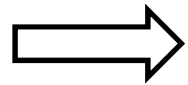
# Beispiele für stufenweise Fixkostendeckungsrechnung: **Musiktheater**



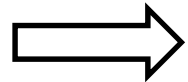
### Beispiele für stufenweise Fixkostendeckungsrechnung



Einrichtungen,  
die über mehrere Sparten verfügen



Programmentscheidungen,  
für ganze Sparten



Voraussetzung ist aber auch, dass sie selbst  
entscheiden können,  
welche Dienste und Tätigkeiten sie ausführen  
bzw. welche nicht

### **Vorteile der stufenweisen Fixkostendeckungsrechnung**

- Gegenüber dem Direct Costing besserer Einblick in die Erfolgsstruktur des Betriebs
- Stufen-Deckungsbeiträge verbessern Beurteilung von Produkten, Produktgruppen oder Bereichen
- aussagefähigere Informationen für betriebliche Entscheidungen (z.B. für Programm-, Absatz- und Investitionsentscheidungen)
- Gerade bei Entscheidungen über den Verzicht von Produkten oder Produktgruppen kann sofort die Auswirkung auf das Betriebsergebnis dargestellt werden.

### **Vorteile der stufenweisen Fixkostendeckungsrechnung**

- Informations- und Steuerungsinstrument für Profit-Center
- verbesserte Informationen für die Gewinnschwellenanalyse
- verteilt die Kosten verursachungsgerechter auf Kostenstellen und Kostenträger als Systeme der Vollkostenrechnung
- durch die Bildung der Fixkostenschichten wird erkennbar, in welchem Umfang die Fixkosten in bestimmten Zeiträumen abbaufähig sind