

Zuschlagskalkulation und Deckungsbeitragsrechnung

*Kein Absatz
und dennoch kein Verlust?*

1. Datensituation

Eine Unternehmung stellt die Produkte A und B her. In der Kostenrechnung wird die Deckungsbeitragsrechnung angewendet. Zur Kalkulation der variablen Selbstkosten pro Stück der beiden Produkte wird die Zuschlagskalkulation herangezogen. An Einzelkosten pro Stück sind in der vergangenen Abrechnungsperiode folgende Beträge angefallen:

	Produkt A	Produkt B
Fertigungsmaterialkosten	20	30
Akkordlohn	12	18

Abb. 1: Einzelkosten [€/Stck.]

Folgende Gemeinkostenzuschlagssätze sind gültig:

- Materialgemeinkostenzuschlag 10 %
- Fertigungsgemeinkostenzuschlag 50 %
- Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkostenzuschlag 20 %

Anzumerken ist, dass durch die Gemeinkostenzuschläge lediglich unechte Gemeinkosten verrechnet werden.

2. Aufgaben

- (1) Was verstehen Sie unter den Begriffen Einzelkosten und variable Kosten und welcher Zusammenhang besteht zwischen beiden Kostenkategorien?
- (2) Ermitteln Sie für die beiden Produkte A und B die variablen Selbstkosten pro Stück!
- (3) Der Absatzpreis von Produkt A beträgt 60 €/Stück, der von Produkt B 90 €/Stück. In der vergangenen Abrechnungsperiode sind von Produkt A 10.000 Stück, von Produkt B 5.000 Stück produziert und abgesetzt worden. Die Fixkosten der vergangenen Abrechnungsperioden betragen 140.000 €. Wie hoch sind die Deckungsspannen sowie die Deckungsbeiträge für die beiden Produkte, und welches Betriebsergebnis wurde in der vergangenen Abrechnungsperiode erzielt?

- (4) Unter welchen Bedingungen führt die Betriebsergebnisrechnung nach der Deckungsbeitragsrechnung zu demselben Ergebnis wie die Betriebsergebnisrechnung nach der Vollkostenrechnung?

3. Lösung

(1) Einzelkosten und variable Kosten

Einzelkosten (für das Fertigungsmaterial sowie den Akkordlohn) sind alle diejenigen Kostenarten, die einem einzelnen Produkt direkt zugeordnet werden können.

Zu den variablen Kosten (in Bezug auf die Produktionsmenge der Produkte) rechnen alle diejenigen Kostenarten, deren Betrag sich verändert, wenn sich die Produktionsmenge der Produkte ändert.

Die Einzelkosten in Bezug auf die Kostenträger (Produkte) sind zugleich variable Kosten in Bezug auf die Produktionsmenge dieser Produkte. Unechte Gemeinkosten sind ebenfalls variable Kosten.

Anzumerken ist, dass eigentlich von „Einzelkosten in Bezug auf die Kostenträgereinheit“ gesprochen werden müsste!

(2) Variable Selbstkosten pro Stück

	A	B
Materialeinzelkosten	20	30
+ variable Materialgemeinkosten (10 %)	2	3
+ Lohneinzelkosten	12	18
+ variable Lohngemeinkosten	6	9
= variable Herstellkosten	40	60
+ variable V+V-Gemeinkosten	8	12
= variable Selbstkosten	48	72

(3) Deckungsspannen und Deckungsbeiträge

Deckungsspanne = Absatzpreis – variable Selbstkosten pro Stück

$$DSP_A = 60 - 48 = 12 \text{ [€/Stck.]}$$

$$DSP_B = 90 - 72 = 18 \text{ [€/Stck.]}$$

Deckungsbeitrag = Deckungsspanne · Absatzmenge

$$DB_A = 12 \cdot 10.000 = 120000 \text{ [€]}$$

$$DB_B = 18 \cdot 5000 = 90000 \text{ [€]}$$

$$BE = DB_A + DB_B - K_f$$

$$BE = 120000 + 90000 - 140000 = 70000 \text{ [€]}$$

Symbole

DSP_A	Deckungsspanne des Produktes A
DSP_B	Deckungsspanne des Produktes B
DB_A	Deckungsbeitrag des Produktes A
DB_B	Deckungsbeitrag des Produktes B
BE	Betriebsergebnis
K_f	fixe Kosten

(4) Ergebnis

Deckungsbeitragsrechnung (DBR) und Betriebsergebnisrechnung auf Vollkostenbasis führen zum gleichen Betriebsergebnis (BE), wenn produzierte und abgesetzte Produktmengen übereinstimmen, also keine Lagerbestandsveränderung vorliegt. Bei Bestandsveränderungen gehen die fixen Kosten im Falle der Deckungsbeitragsrechnung in voller Höhe in das Betriebsergebnis ein, während sie in der Vollkostenrechnung anteilig der Bestandsveränderung zugerechnet werden. Es gelten folgende Ermittlungsschemata:

Marktleistungen

$$\begin{aligned}
 & - \text{Gesamtkosten der produzierten Produkte} \\
 & + \text{Bestandsveränderung} \cdot \text{Herstellkosten pro Stück auf Vollkostenbasis} \\
 & \hline
 & = \text{Betriebsergebnis auf Vollkostenbasis} \\
 & \hline
 \end{aligned}$$

Marktleistungen

$$\begin{aligned}
 & - \text{variable Kosten der abgesetzten Produkte} \\
 & \hline
 & = \text{Deckungsbeitrag} \\
 & - \text{fixe Kosten} \\
 & \hline
 & = \text{Betriebsergebnis auf Teilkostenbasis} \\
 & \hline
 \end{aligned}$$

Bei einer Lagerbestands*zunahme* weist die Vollkostenrechnung ein höheres Betriebsergebnis aus als die Deckungsbeitragsrechnung, weil ein Teil der fixen Kosten der Bestandsveränderung zugerechnet wird. Bei Lagerabgängen ist es umgekehrt. Im Ergebnis lässt sich festhalten:

Wenn $\Delta \text{ Bestand} > 0$, dann BE auf Vollkostenbasis $>$ BE nach DBR

Wenn $\Delta \text{ Bestand} < 0$, dann BE auf Vollkostenbasis $<$ BE nach DBR

Wenn $\Delta \text{ Bestand} = 0$, dann BE auf Vollkostenbasis = BE nach DBR