

BETRIEBSWIRTSCHAFTLICHE BEGRIFFE FÜR QUALITÄTSMANAGER

# Wer in Deckung geht ...

Immer dringlicher müssen Qualitätsmanager über die wirtschaftlichen Aspekte ihres Tuns Rechenschaft ablegen. Die Zusammenarbeit von Qualitätsmanagement und kaufmännischem Bereich erfordert das Beherrschen einer ge-

meinsamen Sprache. Betriebswirtschaftliche Schlüsselbegriffe, denen Sie besonders häufig begegnen, stellen wir Ihnen in unserer neuen Reihe vor. In der vorigen und in dieser Ausgabe erläutern wir den:

## Deckungsbeitrag

In der vorigen Ausgabe stellten wir Ihnen die Deckungsbeitragsrechnung vor. Das Denken in Deckungsbeiträgen kann auf verschiedene Weise von Nutzen sein:

► **Preisflexibilität**

Ein wichtiger Nutzen der Deckungsbeiträge entsteht aus der Möglichkeit umsatzabhängiger Preisflexibilität. Oberhalb des BEP ergibt jeder Preis einen Gewinn, der größer ist als die Produktkosten. Das Beispielunternehmen (siehe vorige Ausgabe) könnte dann etwa seine Absatzmengen erhöhen (sofern noch Kapazitätsreserven verfügbar sind oder ein zu volles Lager geräumt werden soll), indem es die Produktgruppe A für nur 200 €/Stück und die Handelsware B für 400 €/Stück verkauft.

► **Entscheidungshilfe**

Ein weiterer Nutzen ergibt sich bei begrenzten Kapazitäten und alternativen Verkaufsmöglichkeiten. Dann sollte die Fertigungsbeziehungsweise Wareneinkaufsentscheidung in Abhängigkeit vom jeweiligen Deckungsbeitrag erfolgen.

Allerdings ist bei jeder Deckungsbeitragsrechnung zu berücksichtigen, dass nur verkaufte und bezahlte Produkte und Leistungen tatsächlich einen Deckungsbeitrag erwirtschaften – das heißt, nur wirtschaftlich relevante Qualität hat das dafür erforderliche Potenzial. Nicht absetzbare Mengen erhöhen demgegenüber durch zusätzliche Ausgaben für Lagerhaltung und Verschrottung sowie durch verschwendete variable Kosten die zu deckende Struktur.

Außerdem ist zu beachten, dass zwischen vielen Produkten und Leistungen Verbundeffekte auftreten:

■ Auf der Verkaufsseite betrachten Kunden oft nicht einzelne Produkte, sondern ein

Sortiment, und kaufen mehrere Dinge zusammen.

■ Auf der Fertigungsseite ist es manchmal nicht möglich, ein Produkt zu erzeugen, ohne dass zugleich ein Nebenprodukt entsteht.

In diesen Fällen sind die Entscheidungsmöglichkeiten begrenzt beziehungsweise müssen die Verbundeffekte in die Deckungsbeitragsrechnung einbezogen werden. Schließlich ist zu beachten, dass mitunter Ausgaben zu den Produktkosten gerechnet werden, die im realen Wirtschaftsleben nur in engen Grenzen tatsächlich mit

der Produktionsmenge schwanken. Das wichtigste Beispiel dafür sind die Löhne der Fertigungsarbeiter. Aufgrund des gesetzlichen Kündigungsschutzes sowie von Tarifverträgen, die beispielsweise betriebsbedingte Kündigungen ausschließen, gehören die Löhne eher zu den Struktur- als zu den Produktkosten.

► **Variable Strukturkosten**

Je höher der Strukturkosten-Anteil eines Unternehmens ist, umso größer ist das Risiko, den erforderlichen BEP aufgrund von Marktveränderungen nicht zu erreichen. Das hat

Produktebene	Eigenfertigung				Handel			
	A11	A12	A21	A22	B11	B12	B21	B22
↑ Produktkosten <span style="float:right">Produktverantwortung für Kostenträger / Erlösträger</span>								
<b>Strukturebene</b>								
↓ Strukturkosten <span style="float:right">Strukturverantwortung für Kostenstellen</span>								
<b>Einzelprodukte</b> <i>produktspezifische Werbung</i>	P1		P2					
<b>Produktgruppenebene</b> <i>Leitung der Fertigungsabteilungen Verkaufsförderung</i>	PG A1		PG A2		PG B1		PG B2	
<b>Sortimentebene</b> <i>Produktmanagement Marketing Einkauf, Lager Entwicklung Arbeitsvorbereitung</i>	Sortiment A				Sortiment B (Handel)			
<b>Vertriebsbene</b> <i>Vertriebsbüro Russland Vertriebsbüro Deutschland</i>								
<b>Betriebsebene</b> <i>Betriebsleitung Verkaufsleitung/Innendienst Personalwesen Verwaltung Gebäude</i>								

Tabelle 1. Struktur und Verantwortlichkeiten des Beispielunternehmens

© 2010 Carl Hanser Verlag, München www.qm-infocenter.de/QZ-Archiv Nicht zur Verwendung in Intranet- und Internet-Angeboten sowie elektronischen Verteilern.

© 2010 Carl Hanser Verlag, München www.qm-infocenter.de/QZ-Archiv Nicht zur Verwendung in Intranet- und Internet-Angeboten sowie elektronischen Verteilern.

einen Trend zur „Variabilisierung“ von Strukturkosten ausgelöst:

- Mitarbeiter von Fertigungsbereichen werden als Leiharbeiter beschäftigt.
- Insbesondere in projektorientierten Unternehmen werden auf die Projektdauer befristete Arbeitsverträge geschlossen.
- Maschinen, Ausrüstungen oder logistische Einrichtungen werden geleast oder gemietet.
- Früher selbst erstellte Leistungen – zum Beispiel Instandhaltung, Montagen, Abrechnungen oder Logistik – werden ausgelagert (Outsourcing) und dann nur in dem Umfang bezogen, der für die reale Absatzmenge erforderlich ist.

Eine solche Variabilisierung von Strukturkosten birgt allerdings die Gefahr strategischer Wettbewerbsnachteile in sich, sobald sensible Bereiche in fremde Hände gegeben oder durch Mitarbeiter mit zu geringer Betriebserfahrung und fehlender Bindung an das Unternehmen betrieben werden. Deshalb darf eine Entscheidung, von der die strategische Positionierung auf dem Markt beeinflusst wird, niemals allein aus der Deckungsbeitragsrechnung abgeleitet werden. Das betrifft insbesondere Strukturen, die für die eigene Unabhängigkeit wichtig sind (wie etwa Forschung/Entwicklung oder bestimmte Vorstufen der Fertigung, die die Einzigartigkeit des Unternehmens begründen).

► **Klare Verantwortlichkeiten**

Seine vielleicht wichtigste und leider oft unzureichend beachtete Bedeutung erhält das Denken in Deckungsbeiträgen aus der Möglichkeit, die Verantwortung für Leistung und Kosten eindeutig zuzuordnen.

Das Beispielunternehmen hat eine bestimmte Struktur mit entsprechend verantwortlichen Personen (Tabelle 1). Davon ausgehend kann eine sogenannte mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung erstellt werden, die ohne willkürliche Umlagen die jeweils spezifische Verantwortung für Kosten und Leistung eindeutig zuordnet. Das ermöglicht ein personengerechtes Controlling (Zielsetzung, Planung und Steuerung) aller Prozesse (Tabelle 2). Eine mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung benötigt zwei wichtige Voraussetzungen, wenn sie integraler Bestandteil des Führungssystems eines Unternehmens und keine losgelöste Zusatzrechnung sein soll:

- Bereits die Basisbuchungssätze müssen nach Produkt- und Strukturkosten getrennt werden. Dann können sie in allen Analysen in ihrer differenzierten Wirkung betrachtet werden. Andernfalls muss man sich mit Hilfskonstruktionen behelfen. Das untergräbt die einheitliche Datenbasis und mindert die Glaubwürdigkeit des betrieblichen Rechnungswerks.

Produktebene	A11	A12	A21	A22	B11	B12	B21	B22
Nettoerlöse (Tsd. €)	2.000	1.800	1.900	1.700	900	1.200	700	500
Produktkosten	-1.000	-800	-600	-800	-500	-700	-400	-250
Deckungsbeitrag (DB) I	1.000	1.000	1.300	900	400	500	300	250
<b>Strukturebene</b>								
produktspezifische Werbung	-100	-150						
Produkt-DB nach Werbung	900	850						
Leitung der Fertigungsabteilungen	-100		-400					
Verkaufsförderung	-50				-100		-50	
Produktgruppen-DB	1.600		1.800		800		500	
Produktmanagement		-250				-100		
Marketing		-200				-150		
Einkauf, Lager		-50				-200		
Entwicklung		-100						
Arbeitsvorbereitung		-150						
Sortiments-DB		2.650				850		
Vertriebsbüro Russland						-350		
Vertriebsbüro Deutschland				-700				
Länder-DB				2.450				
Betriebsleitung				-200				
Verkaufsleitung/Innendienst				-100				
Personalwesen				-50				
Verwaltung				-150				
Gebäude				-300				
Betriebsergebnis				1.650				

Tabelle 2. Personengerechtes Controlling im Beispielunternehmen

**Erfahrung gesucht!**

Welche kaufmännischen Begriffe begegnen Ihnen besonders häufig? Welcher interessiert Sie am brennendsten? Gestalten Sie diese Artikelreihe mit! Schreiben Sie uns an:

[qz@hanser.de](mailto:qz@hanser.de), Stichwort „BWL-Begriffe“

**Unsere Experten antworten!**

Sie haben Fragen zum Thema „BWL und Qualitätsmanagement“? Unsere Autoren antworten Ihnen! Schreiben Sie uns an:

[qz@hanser.de](mailto:qz@hanser.de), Stichwort „BWL-Expertise“

**Beitragsserie**

Bisher haben wir Ihnen in dieser Serie folgende Begriffe vorgestellt:

- QZ 2/2010: Wertschöpfung,
- QZ 3/2010: Betriebsergebnis,
- QZ 4/2010: Deckungsbeitrag (Teil 1).

**www.qm-infocenter.de**

Alle bisher erschienenen Teile unserer Serie finden Sie online zum Download unter: [www.qm-infocenter.de/bwl-begriffe](http://www.qm-infocenter.de/bwl-begriffe)

**Autoren**

**Dr. Walter Schmidt**, geb. 1950, ist freiberuflicher Strategie- und Controlling-Berater in Berlin sowie Mitglied im Vorstand des Internationalen Controller Vereins (ICV).

**Dipl.-Ing. Rainer Vieregge**, geb. 1953, ist freiberuflicher Unternehmensberater für Organisationsentwicklung in Aachen sowie Leiter zweier Fachkreise im ICV.

**Kontakt**

**Walter Schmidt**  
[walter@ask-schmidt.de](mailto:walter@ask-schmidt.de)

**Rainer Vieregge**  
[r.vieregge@4egge4you.de](mailto:r.vieregge@4egge4you.de)

- Die Kostenstellen, denen die Verantwortung für Leistung und Kosten zugeordnet werden soll, müssen die Zusammenhänge der betrieblichen Prozesse spiegeln. Dazu gehören auch die sinnvolle Ableitung von Leistungskennzahlen sowie eine fundierte Begründung innerbetrieblicher Leistungsverrechnung.

Für beide Punkte kann es von großem Vorteil sein, wenn Controller und Qualitätler bei der Strukturierung einer mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung zusammenarbeiten. □