4.4 Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren

4.4.1 Grundlagen

Das Umsatzkostenverfahren war ursprünglich typisch für den anglo-amerikanischen Bereich.

Es gilt als das neuere, internationale bzw. modernere Verfahren der kurzfristigen Erfolgsrechnung.

Für die Unterscheidung zwischen dem Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren der kurzfristigen Erfolgsrechnung gilt:

Gesamtkostenverfahren		Umsatzkostenverfahren	
Gesamtleistung	EUR/ZE	Netto-Erlöse	EUR/ZE
- Gesamtkosten der hergestellten Leistungen	EUR/ZE	- Umsatzkosten der abgesetzten Leistungen	EUR/ZE
= Betriebserfolg	EUR/ZE	= Betriebserfolg bzw. Deckungsbeitrag	EUR/ZE

Beim Umsatzkostenverfahren werden den Netto-Erlösen der abgesetzten Leistungen die Kosten der abgesetzten Leistungen (Umsatzkosten) gegenübergestellt.

Es ist zu unterscheiden zwischen dem

- Umsatzkostenverfahren auf Vollkostenbasis und Umsatzkostenverfahren auf Teilkostenbasis,
- kontenmäßigen und statistisch-tabellarischen Verfahren,
- systematischen bzw. laufenden und fallweisen Verfahren,
- Perioden- und Stückrechnung.

Leistungs- und Erlös-, Kosten-, Deckungsbeitrags- sowie Betriebserfolgsrechnung	4.4 Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren
Kurs 4 Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung	4.4.1 Grundlagen
Prof. Dr. sc. oec. Reiner König	Auflage 2022 Kurs 4 Seite 66

Bei der Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf Vollkostenbasis werden den nach Kostenträgern gegliederten Netto-Erlösen der Periode die nach Kostenträgern gegliederten (vollen) Kosten der abgesetzten Leistungen der Periode (Umsatzkosten) gegenübergestellt.

Es wird unterstellt, dass sich alle Kosten proportional (variabel) zur Leistungsmenge (Beschäftigung) verhalten.

Bei der einstufigen bzw. einfachen Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf Teilkostenbasis werden die nach Kostenträgern gegliederten Teilkosten der abgesetzten Leistungen der Periode (Umsatzkosten) den nach Kostenträgern gegliederten Netto-Erlösen gegenüber gestellt.

Bei der mehrstufigen bzw. entwickelten Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf Teilkostenbasis werden nicht nur die nach Kostenträgern gegliederten Teilkosten der abgesetzten Leistungen der Periode (Umsatzkosten) den nach Kostenträgern gegliederten Netto-Erlösen gegenüber gestellt, sondern es erfolgt auch eine differenzierte Fixkostenrechnung.

Es wird berücksichtigt, dass die einzelnen Kostenarten in Höhe und Entwicklung von Kosteneinflussgrößen abhängen.

Deshalb werden die Kosten nach ihrem Verhalten in Abhängigkeit von den Kosteneinflussgrößen in variable und fixe (bzw. produkt-, stellen-, kunden-, bereichsfixe usw.) Kosten unterschieden.

Für die Ermittlung der Nettoerlöse gilt:

- Brutto-Erlöse mit Umsatzsteuer
- Umsatzsteuer
- = Netto-Erlöse ohne Umsatzsteuer (im Sinne des Umsatzsteuergesetzes)
- = Brutto-Erlöse im Sinne der Kosten- und Leistungs- bzw. Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung
- Erlösschmälerungen
- = Netto-Erlöse (ohne USt und Erlösschmälerungen) im Sinne der Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung

Leistungs- und Erlös-, Kosten-, Deckungsbeitrags- sowie Betriebserfolgsrechnung	4.4 Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren
Kurs 4 Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung	4.4.1 Grundlagen
Prof. Dr. sc. oec. Reiner König	Auflage 2022 Kurs 4 Seite 67

Im Gegensatz zum Gesamtkostenverfahren werden beim Umsatzkostenverfahren nur die Umsatzerlöse, nicht aber die Leistungen aus Bestandsänderungen an unfertigen und fertigen Leistungen sowie aktivierten Eigenleistungen berücksichtigt.

D.h., bei der Ermittlung der Umsatzkosten werden zwar die Herstellkosten der abgesetzten Leistungen (Herstellkosten des Umsatzes) angesetzt, die Verwaltungs-, Vertriebs- und FuE-Gemeinkosten sowie Sondereinzelkosten des Vertriebs werden „insgesamt“ (als Gemeinkosten der hergestellten Leistungen) berücksichtigt.

Eine weitere Besonderheit besteht bei den Sondereinzelkosten des Vertriebs.

Auch wenn diese Kosten in der Vollkostenrechnung als „Sonder“-Einzelkosten bezeichnet werden, sind sie doch in Wirklichkeit produktfixe Kosten

„Rein rechnerisch“, unter sonst gleichen Bedingungen müssten Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren für den Betriebserfolg der Periode des Unternehmens zum selben Ergebnis führen.

Aber:

- Es handelt sich um zwei verschiedene Verfahren.
- Die Anforderungen und Voraussetzungen für die Nutzung der Verfahren unterscheiden sich.
- Die Aussagefähigkeit der Verfahren unterscheidet sich.

Tatsächlich kann der nach dem Gesamtkosten- und Umsatzkosten ermittelte Betriebserfolg deshalb unterschiedliche Beträge ausweisen.

Z.B., wenn das Gesamtkostenverfahren auf der Basis von Vollkosten, das Umsatzkostenverfahren jedoch auf der Basis von Teilkosten erfolgt.

Eine weitere Ursache für abweichende Ergebnisse ist der Ansatz der Verwaltungs-, Vertriebs-, FuE-Gemeinkosten sowie Sondereinzelkosten des Vertriebs im Umsatzkostenverfahren.

Nach dem Grundprinzip des Umsatzkostenverfahrens bei Vollkostenrechnung gilt für die Ermittlung der Umsatzkosten:

Kalkulationskomplex	EUR/ZE
Materialeinzelkosten	
+ Materialgemeinkosten	
= Materialkosten	
Fertigungseinzelkosten	
+ Fertigungsgemeinkosten	
+ Sonder(einzel)kosten der Fertigung	
= Fertigungskosten	

Materialkosten	
+ Fertigungskosten	
= Herstellkosten der hergestellten Leistungen (UE + FE + abgesetzte Leistungen)	
+ Bestandsminderung UE (bewertet zu HK)	
- Bestandserhöhung UE (bewertet zu HK)	
= Herstellkosten der fertiggestellten Leistungen (FE + abgesetzte Leistungen)	
+ Bestandsminderung FE (bewertet zu HK)	
- Bestandserhöhung FE (bewertet zu HK)	
= Herstellkosten der abgesetzten Leistungen (Herstellkosten des Umsatzes)	
+ Verwaltungsgemeinkosten	
+ Vertriebsgemeinkosten	
+ Sonder(einzel)kosten des Vertriebs	
+ Kosten für Forschung und Entwicklung	
= Selbstkosten der abgesetzten Leistungen (Selbstkosten des Umsatzes)	

Zu beachten sind auch die Vorgehensweisen des externen und internen Rechnungswesens.

In der Gewinn- und Verlustrechnung des externen Rechnungswesens sind Herstellungskosten anzusetzen.

In der Kosten- und Leistungs- bzw. Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung des internen Rechnungswesens geht es jedoch um Herstellkosten.

4.4.2 Kontenmäßige Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Vollkosten

Beispiel zur kontenmäßigen Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf Basis von Vollkosten

(s. Bea, F.X., Dichtl, E. u. M. Schweitzer (Hrsg.) Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Bd. 2, Stuttgart, Fischer Verl., 1989, S. 404)

Betriebsergebniskonto (EUR/ZE)

Umsatzkosten		Nettoerlöse	
Produkt 1	116.308	Produkt 1	128.250
Produkt 2	223.992	Produkt 2	263.520
Produkt 3	190.220	Produkt 3	197.460
Produkt 4	351.786	Produkt 4	376.320
.....	83.244		
	965.550		965.550

Leistungs- und Erlös-, Kosten-, Deckungsbeitrags- sowie Betriebserfolgsrechnung	4.4.2 Kontenmäßige Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Vollkosten
Kurs 4 Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung	
Prof. Dr. sc. oec. Reiner König	Auflage 2022 Kurs 4 Seite 70

Im Betriebsergebniskonto werden bei einer kontenmäßigen Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Vollkosten gegenübergestellt:

- im Soll die vollen Selbstkosten des Umsatzes der abgesetzten Leistungen, gegliedert nach Leistungsarten bzw. Kostenträgern sowie
- im Haben die Netto-Umsatzerlöse der abgesetzten Leistungen, gegliedert nach Leistungsarten bzw. Kostenträgern.

Der Abschluss des Betriebsergebniskontos führt zum Ausweis des Betriebserfolges der abgeschlossenen Periode als Saldo,

bei einem Betriebsgewinn im Soll (im vorliegenden Beispiel 83.244 EUR/Mon.) und bei einem Betriebsverlust im Haben.

Wertung der kontenmäßigen Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren bei Vollkostenrechnung

Die kontenmäßige Betriebserfolgsrechnung ist

- aufwendig,
- wenig flexibel (und deshalb für Variantenrechnungen ungeeignet),
- unübersichtlich (da z.B. keine Zwischensummen möglich sind) und
- problematisch in Bezug auf die Detailliertheit der Aussagen,
- für die Entscheidungsvorbereitung und Planung kaum geeignet und deshalb für
- eine zeitgemäße betriebswirtschaftliche Arbeit und Führung kaum geeignet.

Für jede Leistungsart bzw. jeden Kostenträger der abgesetzten Leistungen sowie der Umsatzkosten muss im Rahmen der Doppelten Buchführung ein Leistungsarten- bzw. Kostenträgerkonto geführt und abgeschlossen werden.

Da in dieser Form der kurzfristigen Erfolgsrechnung den Umsatzkosten, gegliedert nach Leistungsarten bzw. Kostenträgern, die Umsatzkosten, gegliedert nach Leistungsarten bzw. Kostenträgern, gegenübergestellt werden, ist die Ermittlung des Betriebserfolgs sowohl als Periodenerfolg über alle Leistungsarten bzw. Kostenträger, als auch für die einzelnen Leistungsarten bzw. Kostenträger möglich.

Leistungs- und Erlös-, Kosten-, Deckungsbeitrags- sowie Betriebserfolgsrechnung	4.4.2 Kontenmäßige Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Vollkosten
Kurs 4 Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung	
Prof. Dr. sc. oec. Reiner König	Auflage 2022 Kurs 4 Seite 71

Zunächst / scheinbar werden bei diesem Verfahren keine Informationen zu den Bestandsänderungen an unfertigen und fertigen Leistungen sowie Eigenleistungen benötigt.

In Wirklichkeit erfordert jedoch auch das Umsatzkostenverfahren zur Ermittlung der Umsatzkosten eine angemessen ausgebaute Bestandsrechnung für unfertige und fertige Leistungen.

Eine kontenmäßige Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren setzt voraus, dass im Rahmen der Doppelten Buchführung eine ausgebaute Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung erfolgt.

Das ist allerdings mit vertretbarem Aufwand nicht möglich.

Die kontenmäßige Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Vollkosten ist mit allen Problemen bzw. Fehlern der Vollkostenrechnung verbunden.

(Da das Verhalten der fixen Kosten in Abhängigkeit von der Leistungsmenge (Beschäftigung) bei Vollkostenrechnung nicht verursachungsgerecht berücksichtigt wird).

In betriebswirtschaftlich zeitgemäß geführten Unternehmen erfolgt die kurzfristige Erfolgsrechnung deshalb außerhalb/zusätzlich zum System der Doppelten Buchführung „statistisch-tabellarisch“ auf der Grundlage einer Teilkostenrechnung.

4.4.3 Kontenmäßige Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Teilkosten (einfache oder einstufige Deckungsbeitragsrechnung)

Beispiel zur kontenmäßigen Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf Basis von Teilkosten

(s. Bea, F.X., Dichtl, E. u. M. Schweitzer (Hrsg.) Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Bd. 2, Stuttgart, Fischer Verl., 1989, S. 405)

Betriebsergebniskonto (EUR/ZE)

Variable Kosten (Grenzseltbstkosten) des Umsatzes		Nettoerlöse	
Produkt 1	64.011	Produkt 1	128.250
Produkt 2	119.682	Produkt 2	263.520
Produkt 3	108.329	Produkt 3	197.460
Produkt 4	189.100	Produkt 4	376.320
Positiver Deckungsbeitrag	484.428		
Fixkosten	401.184		
Positiver Betriebserfolg	83.244		
	965.550		965.550

Leistungs- und Erlös-, Kosten-, Deckungsbeitrags- sowie Betriebserfolgsrechnung	4.4.3 Kontenmäßige Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Teilkosten (einfache oder einstufige Deckungsbeitragsrechnung)	
Kurs 4 Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung		
Prof. Dr. sc. oec. Reiner König	Auflage 2022	Kurs 4 Seite 73

Bei einer kontenmäßige Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren als einstufige bzw. einfache Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnung müssten im Betriebsergebniskonto gegenübergestellt werden:

- im Soll die variablen Kosten des Umsatzes der abgesetzten Leistungen, gegliedert nach Leistungsarten bzw. Kostenträgern sowie
- die fixen Kosten des Unternehmens insgesamt,
- im Haben die Netto-Umsatzerlöse der abgesetzte Leistungen, gegliedert nach Leistungsarten bzw. Kostenträgern.

Der Abschluss des Betriebsergebniskontos führt zum Ausweis des Betriebserfolges der abgeschlossenen Periode als Saldo,

bei einem Betriebsgewinn im Soll (im vorliegenden Beispiel 83.244 EUR/Mon.) und

bei einem Betriebsverlust im Haben.

Da bei einer kontenmäßigen Betriebserfolgsrechnung keine Zwischensummen im Konto möglich sind, ist auch der Ausweis des Deckungsbeitrages in dieser Form nicht möglich.

Wertung der kontenmäßigen Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren bei Teilkostenrechnung

Die kontenmäßige Betriebserfolgsrechnung ist

- aufwendig,
- wenig flexibel (und deshalb für Variantenrechnungen ungeeignet),
- unübersichtlich (Da z.B. keine Zwischensummen möglich sind.) und
- problematisch in Bezug auf die Detailliertheit der Aussagen,
- für die Entscheidungsvorbereitung und Planung kaum geeignet und deshalb für
- eine zeitgemäße betriebswirtschaftliche Arbeit und Führung kaum geeignet.

Für jede Leistungsart bzw. jeden Kostenträger der abgesetzten Leistungen sowie der variablen Umsatzkosten muss im Rahmen der Doppelten Buchführung ein Leistungsarten- bzw. Kostenträgerkonto geführt und abgeschlossen werden.

Leistungs- und Erlös-, Kosten-, Deckungsbeitrags- sowie Betriebserfolgsrechnung	4.4.3 Kontenmäßige Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Teilkosten (einfache oder einstufige Deckungsbeitragsrechnung)
Kurs 4 Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung	
Prof. Dr. sc. oec. Reiner König	Auflage 2022 Kurs 4 Seite 74

Da die Fixkosten bei einer einfachen bzw. einstufigen Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnung nur für das Unternehmen insgesamt erfasst und ausgewiesen werden, könnten zwar die Deckungsbeiträge für die einzelnen Leistungsarten bzw. Kostenträger ermittelt werden, nicht aber der anteilige Betriebserfolg für die einzelnen Leistungsarten bzw. Kostenträger.

Für eine zeitgemäße betriebswirtschaftliche Arbeit werden jedoch nicht die stückbezogenen Betriebserfolge, sondern die Stück-Deckungsbeiträge genutzt.

Zunächst / scheinbar werden bei diesem Verfahren keine Informationen zu den Bestandsänderungen an unfertigen und fertigen Leistungen sowie Eigenleistungen benötigt.

In Wirklichkeit erfordert jedoch auch das Umsatzkostenverfahren zur Ermittlung der Umsatzkosten eine angemessen ausgebaute Bestandsrechnung für unfertige und fertige Leistungen.

Eine kontenmäßige Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Teilkosten setzt voraus, dass im Rahmen der Doppelten Buchführung eine ausgebaute Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung als Teilkostenrechnung geführt wird.

Das ist allerdings mit vertretbarem Aufwand nicht möglich.

In betriebswirtschaftlich zeitgemäß geführten Unternehmen erfolgt die kurzfristige Erfolgsrechnung deshalb außerhalb/zusätzlich zum System der Doppelten Buchführung „statistisch-tabellarisch“ auf der Grundlage einer Teilkostenrechnung.

4.4.4 Statistisch-tabellarische Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren

Statistische-tabellarische erfolgt die Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren in Staffelform.

Es gilt:

Nettoumsatzerlöse der Periode	EUR/ZE
- Umsatzkosten der Periode	EUR/ZE
= Betriebserfolg der Periode	EUR/ZE

Es ist zu unterscheiden zwischen dem

- Umsatzkostenverfahren auf Vollkostenbasis und Umsatzkostenverfahren auf Teilkostenbasis,
- kontenmäßigen und statistisch-tabellarischen Verfahren,
- systematischen bzw. laufenden und fallweisen Verfahren,
- Perioden- und Stückrechnung.

Leistungs- und Erlös-, Kosten-, Deckungsbeitrags- sowie Betriebserfolgsrechnung	4.4.4 Statistisch-tabellarische Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren
Kurs 4 Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung	
Prof. Dr. sc. oec. Reiner König	Auflage 2022 Kurs 4 Seite 76

a) Statistisch-tabellarische Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Vollkosten

Bei der Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf Vollkostenbasis werden den nach Kostenträgern gegliederten Netto-Erlösen der Periode die nach Kostenträgern gegliederten (vollen) Kosten der abgesetzten Leistungen der Periode (Umsatzkosten) gegenübergestellt.

Es wird unterstellt, dass sich alle Kosten proportional (variabel) zur Leistungsmenge (Beschäftigung) verhalten.

Für die Ermittlung der Nettoerlöse gilt:

- Brutto-Erlöse mit Umsatzsteuer
- Umsatzsteuer
- = Netto-Erlöse ohne Umsatzsteuer (im Sinne des Umsatzsteuergesetzes)
- = Brutto-Erlöse im Sinne der Kosten- und Leistungs- bzw. Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung
- Erlösschmälerungen
- = Netto-Erlöse (ohne USt und Erlösschmälerungen) im Sinne der Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung

Im Gegensatz zum Gesamtkostenverfahren werden beim Umsatzkostenverfahren nur die Umsatzerlöse, nicht aber die Leistungen aus Bestandsänderungen an unfertigen und fertigen Leistungen sowie aktivierten Eigenleistungen berücksichtigt.

Nach dem Grundprinzip des Umsatzkostenverfahrens bei Vollkostenrechnung gilt für die Ermittlung der Umsatzkosten:

Kalkulationskomplex	EUR/ZE
Materialeinzelkosten	
+ Materialgemeinkosten	
= Materialkosten	
Fertigungseinzelkosten	
+ Fertigungsgemeinkosten	
+ Sonder(einzel)kosten der Fertigung	
= Fertigungskosten	

Materialkosten	
+ Fertigungskosten	
= Herstellkosten der hergestellten Leistungen (UE + FE + abgesetzte Leistungen)	
+ Bestandsminderung UE (bewertet zu HK)	
- Bestandserhöhung UE (bewertet zu HK)	
= Herstellkosten der fertiggestellten Leistungen (FE + abgesetzte Leistungen)	
+ Bestandsminderung FE (bewertet zu HK)	
- Bestandserhöhung FE (bewertet zu HK)	
= Herstellkosten der abgesetzten Leistungen (Herstellkosten des Umsatzes)	
+ Verwaltungsgemeinkosten	
+ Vertriebsgemeinkosten	
+ Sonder(einzel)kosten des Vertriebs	
+ Kosten für Forschung und Entwicklung	
= Selbstkosten der abgesetzten Leistungen (Selbstkosten des Umsatzes)	

Die statistisch-tabellarische Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren in einem Unternehmen wird an folgendem Beispiel dargestellt.

(s. Bea, F.X., Dichtl, E. u. M. Schweitzer (Hrsg.) Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Bd. 2, Stuttgart, Fischer Verl., 1989, S. 404)

In dem betrachteten Monat wurden im Unternehmen abgesetzt:

Produkt 1	5.971 LE/ZE
Produkt 2	100 LE/ZE
Produkt 1	500 LE/ZE
Produkt 1	5.000 LE/ZE

Aufgabe

Es ist der Betriebserfolg zu ermitteln

- für das Unternehmen insgesamt in EUR/ZE sowie
- für die Produkte 1 - 4 in EUR/ZE und
- für die Produkte 1 - 4 in EUR/LE.

Lösungen

		Leistungen				
		Gesamt	1	2	3	4
	Netto- erlöse (EUR/ZE)	965.550	128.250	263.520	197.460	376.320
	(volle) Umsatz- kosten (EUR/ZE)	882.306	116.308	223.992	190.220	351.786
a)	Betriebs- erfolg (EUR/ZE)	83.244	11.942	39.528	7.240	24.534
b)	Absatz (LE/ZE)		5.971	100	500	5.000
c)	Betriebs- erfolg (EUR/LE)		2,00	395,28	14,48	4,91

Leistungs- und Erlös-, Kosten-, Deckungsbeitrags- sowie Betriebserfolgsrechnung	4.4.4 Statistisch-tabellarische Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren
Kurs 4 Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung	
Prof. Dr. sc. oec. Reiner König	Auflage 2022 Kurs 4 Seite 80

Wertung der statistische-tabellarischen Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren bei Vollkostenrechnung

Prinzip

Der Betriebserfolg wird als Differenz von Nettoerlösen nach Leistungsarten und Umsatzkosten nach Leistungsarten ermittelt.

Vorteile

Das Verfahren ist konsequent marktbezogen.

In der Staffelnrechnung sind Zwischenrechnungen und Zwischensummen möglich.

Sie ist damit variabler und detaillierter als die kontenmäßige Betriebserfolgsrechnung und für Variantenrechnungen im Rahmen der Entscheidungsvorbereitung geeignet.

Auch ist die Staffelnrechnung nicht unmittelbar an das System der Doppelten Buchführung gebunden.

Der Betriebserfolg kann nach Leistungsarten sowohl als Perioden-, als auch Stückerfolg ermittelt und ausgewiesen werden.

Nachteile bzw. Grenzen

Die Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren stellt erhebliche Anforderungen an das Rechnungswesen des Unternehmens.

Es ist eine angemessen ausgebaute Nettoerlösrechnung sowie Kostenrechnung nach Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträgern erforderlich.

Zunächst / scheinbar werden bei diesem Verfahren keine Informationen zu den Bestandsänderungen an unfertigen und fertigen Leistungen sowie Eigenleistungen benötigt.

In Wirklichkeit erfordert jedoch das Umsatzkostenverfahren zur Ermittlung der Umsatzkosten eine angemessen ausgebaute Bestandsrechnung für unfertige und fertige Leistungen.

Leistungs- und Erlös-, Kosten-, Deckungsbeitrags- sowie Betriebserfolgsrechnung	4.4.4 Statistisch-tabellarische Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren
Kurs 4 Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung	
Prof. Dr. sc. oec. Reiner König	Auflage 2022 Kurs 4 Seite 81

Eine Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Vollkosten ist mit allen Problemen bzw. Fehlern der Vollkostenrechnung verbunden.

(Da das Verhalten der fixen Kosten in Abhängigkeit von der Leistungsmenge (Beschäftigung) bei Vollkostenrechnung nicht verursachungsgerecht berücksichtigt wird.)

In betriebswirtschaftlich zeitgemäß geführten Unternehmen erfolgt die kurzfristige Erfolgsrechnung außerhalb/zusätzlich zum System der Doppelten Buchführung „statistisch-tabellarisch“ auf der Grundlage einer Teilkostenrechnung.

b) Grundschemata der Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf Basis von Teilkosten (einfache oder einstufige Deckungsbeitragsrechnung, statistisch-tabellarisch)

Bei der Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf Teilkostenbasis werden den nach Leistungsarten bzw. Kostenträgern gegliederten Netto-Erlösen der Periode die nach Leistungsarten bzw. Kostenträgern gegliederten Teil-Kosten der abgesetzten Leistungen der Periode (Umsatzkosten) gegenübergestellt.

Bei einer einfachen oder einstufigen Teilkosten- bzw. Deckungsbeitragsrechnung wird (nur) zwischen variablen und fixen Kosten unterschieden.

Die variablen Kosten sind Einzelkosten und variable Gemeinkosten.

Sie verhalten sich als Periodenkosten proportional (variabel) zur Leistungsmenge (Beschäftigung).

Sie werden in der Betriebserfolgsrechnung nach Leistungsarten bzw. Kostenträgern differenziert.

Die fixen Kosten sind immer Gemeinkosten und verhalten sich als Periodenkosten zur Leistungsmenge (Beschäftigung) fix.

Sie werden in der einfachen bzw. einstufigen Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnung nur für das Unternehmen insgesamt berücksichtigt.

Leistungs- und Erlös-, Kosten-, Deckungsbeitrags- sowie Betriebserfolgsrechnung	4.4.4 Statistisch-tabellarische Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren
Kurs 4 Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung	
Prof. Dr. sc. oec. Reiner König	Auflage 2022 Kurs 4 Seite 82

Folglich werden die Fixkosten in der einfachen bzw. einstufigen Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnung auch nicht nach Leistungsarten bzw. Kostenträgern differenziert.

In der einfachen bzw. einstufigen Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnung gilt deshalb:

Periodenrechnung EUR/ZE

Erlöse
 - variable Kosten
 = **Deckungsbeitrag**
 - fixe Kosten
 = **Betriebserfolg**
 (Betriebsgewinn oder Betriebsverlust)

Stückrechnung EUR/LE

Erlöse
 - variable Kosten
 = **Deckungsbeitrag**

Die statistisch-tabellarische Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren in einem Unternehmen wird an folgendem Beispiel dargestellt.

(s. Bea, F.X., Dichtl, E. u. M. Schweitzer (Hrsg.) Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Bd. 2, Stuttgart, Fischer Verl., 1989, S. 405)

In dem betrachteten Monat wurden im Unternehmen abgesetzt:

Produkt 1	5.971 LE/ZE
Produkt 2	100 LE/ZE
Produkt 1	500 LE/ZE
Produkt 1	5.000 LE/ZE

Aufgabe

Es ist der Deckungsbeitrag zu ermitteln

- a) für das Unternehmen insgesamt in EUR/ZE sowie
- b) für die Produkte 1 - 4 in EUR/ZE und
- c) für die Produkte 1 - 4 in EUR/LE.

Darüber hinaus ist der Betriebserfolg für das Unternehmen insgesamt in EUR/ZE zu ermitteln.

Eine verursachungsgerechte Ermittlung des Betriebserfolges für die einzelnen Leistungen ist nicht möglich und wird deshalb in der Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnung nicht versucht.

Lösungen

	Leistungen				
	Gesamt	1	2	3	4
Nettoerlöse (EUR/ZE)	965.550	128.250	263.520	197.460	376.320
variable Umsatzkosten (EUR/ZE)	481.122	64.011	119.682	108.329	189.100
Deckungsbeitrag (EUR/ZE)	484.428	64.239	143.838	89.131	187.220
Fixkosten (EUR/ZE)	401.184				
Betriebserfolg (EUR/ZE)	83.244				
Absatz (LE/ZE)		5.971	100	500	5.000
Deckungsbeitrag (EUR/LE)		10,76	1.438,38	178,26	37,44
Betriebserfolg (EUR/LE)					

Leistungs- und Erlös-, Kosten-, Deckungsbeitrags- sowie Betriebserfolgsrechnung	4.4.4 Statistisch-tabellarische Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren
Kurs 4 Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung	
Prof. Dr. sc. oec. Reiner König	Auflage 2022 Kurs 4 Seite 84

Wertung der statistische-tabellarischen Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren bei einfacher bzw. einstufiger Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnung

Prinzip

Als Differenz von Nettoerlösen nach Leistungsarten und variablen Kosten nach Leistungsarten werden die Deckungsbeiträge in EUR/ZE und EUR/LE ermittelt.

Die Ermittlung des Betriebserfolges ist nur als Periodenerfolg für das Unternehmen insgesamt möglich.

Der Deckungsbeitrag ist der Anteil an den Nettoerlösen, der nach der Deckung der variablen Kosten für die Deckung der fixen Kosten und die Erwirtschaftung des Gewinnes zur Verfügung steht.

Vorteile

Das Verfahren ist konsequent verursachungsgerecht und marktbezogen.

In der Staffelfrechnung sind Zwischenrechnungen und Zwischensummen möglich.

Sie ist damit variabler und detaillierter als die kontenmäßige Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung und für Variantenrechnungen im Rahmen der Entscheidungsvorbereitung geeignet.

Auch ist die Staffelfrechnung nicht unmittelbar an das System der Doppelten Buchführung gebunden.

Nachteile bzw. Grenzen

Die Deckungsbeitrags- bzw. Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Teilkosten stellt erhebliche Anforderungen an das Rechnungswesen des Unternehmens.

Es ist eine angemessen ausgebaute Nettoerlösrechnung sowie Teil-Kostenrechnung bei einer einfachen oder einstufigen Teilkostenrechnung für die variablen Kosten nach Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträgern und für die Fixkosten für das Unternehmen insgesamt erforderlich.

Leistungs- und Erlös-, Kosten-, Deckungsbeitrags- sowie Betriebserfolgsrechnung Kurs 4 Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung	4.4.4 Statistisch-tabellarische Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren
Prof. Dr. sc. oec. Reiner König	Auflage 2022 Kurs 4 Seite 85

Zunächst / scheinbar werden bei diesem Verfahren keine Informationen zu den Bestandsänderungen an unfertigen und fertigen Leistungen sowie Eigenleistungen benötigt.

In Wirklichkeit erfordert jedoch das Umsatzkostenverfahren zur Ermittlung der Umsatzkosten eine angemessen ausgebaute Bestandsrechnung für unfertige und fertige Leistungen.

Eine Deckungsbeitrags- bzw. Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Teilkosten behebt die Probleme bzw. Fehlern der Vollkostenrechnung.

(Da das Verhalten der fixen Kosten in Abhängigkeit von der Leistungsmenge (Beschäftigung) verursachungsgerechter berücksichtigt wird.)

Ein wesentliches Problem der einfachen bzw. einstufigen Deckungsbeitragsrechnung ist allerdings das Fehlen einer differenzierten Fixkostenrechnung.

Da unter zeitgemäßen Bedingungen 50 % und mehr der Kosten Fixkosten sind, erfordert eine erfolgreiche betriebswirtschaftliche Arbeit auch ein verursachungsorientiertes und differenziertes Fixkostenmanagement.

In betriebswirtschaftlich zeitgemäß geführten Unternehmen erfolgt die kurzfristige Erfolgsrechnung deshalb außerhalb/zusätzlich zum System der Doppelten Buchführung „statistisch-tabellarisch“ auf der Grundlage einer entwickelten bzw. mehrstufigen Teilkostenrechnung.

c) Grundschemata der Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf Basis von Teilkosten (entwickelte oder mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung, statistisch-tabellarisch)

Bei der Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf Teilkostenbasis werden den nach Leistungsarten bzw. Kostenträgern gegliederten Netto-Erlösen der Periode die nach Leistungsarten bzw. Kostenträgern gegliederten Teil-Kosten der abgesetzten Leistungen der Periode (Umsatzkosten) gegenübergestellt.

Bei einer entwickelten oder mehrstufigen Teilkosten- bzw. Deckungsbeitragsrechnung wird nicht nur zwischen variablen und fixen Kosten unterschieden, sondern es erfolgt auch eine differenzierte Fixkostenrechnung.

Die variablen Kosten sind Einzelkosten und variable Gemeinkosten.

Sie verhalten sich als Periodenkosten proportional (variabel) zur Leistungsmenge (Beschäftigung).

Sie werden in der Deckungsbeitrags- bzw. Betriebserfolgsrechnung nach Leistungsarten bzw. Kostenträgern differenziert.

Die fixen Kosten sind immer Gemeinkosten und verhalten sich als Periodenkosten zur Leistungsmenge (Beschäftigung) fix.

Nach ihrer Verursachung im Unternehmen werden in der Fixkostenrechnung Fixkostenschichten unterschieden.

Die Berücksichtigung der Fixkosten nach Fixkostenschichten führt zu einer differenzierten, entwickelten bzw. Mehrstufigen Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnung.

In der entwickelten bzw. mehrstufigen Teilkosten- und Deckungsbetragsrechnung gilt deshalb z.B.:

Periodenrechnung EUR/ZE

Erlöse
- variable Kosten
= **Deckungsbeitrag I**
- produktfixe Kosten
= **Deckungsbeitrag II**
- stellenfixe Kosten
= **Deckungsbeitrag III**
- bereichsfixe Kosten
= **Deckungsbeitrag IV**
- kundenfixe Kosten
= **Deckungsbeitrag V**
- unternehmensfixe Kosten
= **Deckungsbeitrag VI /**
= **Betriebserfolg**
(Betriebsgewinn oder
Betriebsverlust)

Stückrechnung EUR/LE

Erlöse
- variable Kosten
= **Deckungsbeitrag I**

Die statistisch-tabellarische Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren in einem Unternehmen im Rahmen einer entwickelten bzw. mehrstufigen Deckungsbeitrags- bzw. Betriebserfolgsrechnung wird an folgendem Beispiel dargestellt.

(s. Bea, F.X., Dichtl, E. u. M. Schweitzer (Hrsg.) Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Bd. 2, Stuttgart, Fischer Verl., 1989, S. 405)

In dem betrachteten Monat wurden im Unternehmen abgesetzt:

Produkt 1	5.971 LE/ZE
Produkt 2	100 LE/ZE
Produkt 1	500 LE/ZE
Produkt 1	5.000 LE/ZE

Aufgabe

Es ist die Deckungsbeiträge zu ermitteln

- für das Unternehmen insgesamt in EUR/ZE sowie
- für die Produkte 1 - 4 in EUR/ZE und
- für die Produkte 1 - 4 in EUR/LE.

Darüber hinaus sind zu ermitteln:

- der Betriebserfolg für das Unternehmen insgesamt in EUR/ZE zu ermitteln
- der Betriebserfolg für die Leistungen 1 - 4 in EUR/LE,
- der DBU I in Prozent für die Leistungen 1 - 4 sowie das Unternehmen insgesamt,
- der DBU II in Prozent für die Leistungen 1 - 4 sowie das Unternehmen insgesamt.

Eine verursachungsgerechte Ermittlung der Deckungsbeiträge III, IV, V und VI in EUR/LE für die einzelnen Leistungen ist nicht möglich und wird deshalb in der Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnung auch nicht versucht.

Eine verursachungsgerechte Ermittlung des Betriebserfolges für die einzelnen Leistungen in EUR/ZE und EUR/LE ist nicht möglich und wird deshalb in der Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnung auch nicht versucht.

Kunde: Inland	Leistungen				
	Gesamt	1	2	3	4
Bruttoerlöse (EUR/ZE)	1.020.000	140.000	280.000	200.000	400.000
Erlösschmälerungen (EUR/ZE)	54.450	11.750	16.480	2.540	23.680
Nettoerlöse (EUR/ZE)	965.550	128.250	263.520	197.460	376.320
Variable Umsatzkosten (EUR/ZE)	481.122	64.011	119.682	108.329	189.100
Deckungsbeitrag I (EUR/ZE)	484.428	64.239	143.838	89.131	187.220
Produktfixe Kosten (EUR/ZE)	41.122	4.011	19.682	8.329	9.100
Deckungsbeitrag II (EUR/ZE)	443.306	60.228	124.156	80.802	178.120
Stellenfixe Kosten (EUR/ZE)	43.306				
Deckungsbeitrag III (EUR/ZE)	400.000				
Übrige kundenfixe Kosten (EUR/ZE)	100.000				
Deckungsbeitrag IV (EUR/ZE)	300.00				
Unternehmensfixe Kosten (EUR/ZE)	216.756				
Deckungsbeitrag V / Betriebserfolg (EUR/ZE)	83.244				

Kunde: Inland	Leistungen				
	Gesamt	1	2	3	4
Absatz (LE/ZE)		5.971	100	500	5.000

Deckungsbeitrag I (EUR/LE)		10,76	1.438,38	178,26	37,44
---------------------------------------	--	--------------	-----------------	---------------	--------------

DBU I (%)	50,17	50,09	54,58	45,14	49,75
------------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------

Nur unter Vorbehalt:

Deckungsbeitrag II (EUR/LE)		10,09	1.241,56	161,60	35,62
--	--	--------------	-----------------	---------------	--------------

DBU II (%)	45,91	46,96	47,11	40,92	47,33
-------------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------

Leistungs- und Erlös-, Kosten-, Deckungsbeitrags- sowie Betriebserfolgsrechnung	4.4.4 Statistisch-tabellarische Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren
Kurs 4 Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung	
Prof. Dr. sc. oec. Reiner König	Auflage 2022 Kurs 4 Seite 91

Wertung der statistische-tabellarischen Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren bei entwickelter bzw. mehrstufiger Teilkosten- und Deckungsbeitragsrechnung

Prinzip

Als Differenz von Nettoerlösen nach Leistungsarten und variablen Kosten nach Leistungsarten werden die Deckungsbeiträge in EUR/ZE und EUR/LE ermittelt.

Die Ermittlung des Betriebserfolges ist nur als Periodenerfolg für das Unternehmen insgesamt möglich.

Der Deckungsbeitrag ist der Anteil an den Nettoerlösen, der nach der Deckung der variablen Kosten für die Deckung der fixen Kosten und die Erwirtschaftung des Gewinnes zur Verfügung steht.

Vorteile

Das Verfahren ist konsequent verursachungsgerecht und marktbezogen.

Durch die Einbeziehung einer differenzierten und verursachungsgerechten Fixkostenrechnung werden auch die Fixkosten in die Erfolgsrechnung einbezogen.

In der Staffelrechnung sind Zwischenrechnungen und Zwischensummen möglich.

Die Staffelrechnung ist variabler und detaillierter als eine kontenmäßige Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung und für Variantenrechnungen im Rahmen der Entscheidungsvorbereitung geeignet.

Auch ist die Staffelrechnung nicht unmittelbar an das System der Doppelten Buchführung gebunden.

Nachteile bzw. Grenzen

Die entwickelte bzw. mehrstufige Deckungsbeitrags- bzw. Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Teilkosten stellt erhebliche Anforderungen an das Rechnungswesen des Unternehmens.

Leistungs- und Erlös-, Kosten-, Deckungsbeitrags- sowie Betriebserfolgsrechnung	4.4.4 Statistisch-tabellarische Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren
Kurs 4 Deckungsbeitrags- und Betriebserfolgsrechnung	
Prof. Dr. sc. oec. Reiner König	Auflage 2022 Kurs 4 Seite 92

Es ist eine angemessen ausgebaute Nettoerlösrechnung sowie Teil-Kostenrechnung

- für die variablen Kosten nach Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträgern und
- für die Fixkosten nach Fixkostenschichten erforderlich.

Zunächst / scheinbar werden bei diesem Verfahren keine Informationen zu den Bestandsänderungen an unfertigen und fertigen Leistungen sowie Eigenleistungen benötigt.

In Wirklichkeit erfordert jedoch das Umsatzkostenverfahren zur Ermittlung der Umsatzkosten eine angemessen ausgebaute Bestandsrechnung für unfertige und fertige Leistungen.

Eine Deckungsbeitrags- bzw. Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis von Teilkosten behebt die Probleme bzw. Fehlern der Vollkostenrechnung.

(Da das Verhalten der fixen Kosten in Abhängigkeit von der Leistungsmenge (Beschäftigung) verursachungsgerechter berücksichtigt wird.)

Mit der differenzierten Fixkostenrechnung wird ein wesentliches Problem der einfachen bzw. weinstufigen Deckungsbeitragsrechnung behoben.

Da unter zeitgemäßen Bedingungen 50 % und mehr der Kosten Fixkosten sind, erfordert eine erfolgreiche betriebswirtschaftliche Arbeit auch ein verursachungsorientiertes und differenziertes Fixkostenmanagement.

Soll ein Unternehmen auf zeitgemäßem Niveau erfolgs- und marktorientiert geführt werden, ist als Grundlage für das erforderliche Controlling eine rechnergestützte Deckungsbeitrags- bzw. Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren auf der Basis einer entwickelten bzw. mehrstufigen Teilkostenrechnung erforderlich.

4.4.5 Vorteile und Grenzen der Verfahren der Deckungs- beitrags- bzw. Betriebserfolgsrechnung im Überblick

(s. Abb. Kurs 4 - 12: Vorteile und Grenzen der Verfahren der Deckungsbeitrags- bzw. Betriebserfolgsrechnung im Überblick)

Deckungsbeitrags- bzw. Betriebserfolgsrechnung nach dem Gesamtkostenverfahren		Deckungsbeitrags- bzw. Betriebserfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren
Grundform	Entwickelte Form	
Vorteile		
<ul style="list-style-type: none"> - relativ einfach, - lässt sich in das System der Doppelten Buchführung einfügen, - nur geringe Anforderungen an das Rechnungswesen bzw. die Kosten- und Leistungsrechnung, - Aufwand relativ gering, - Aussagen zu Kostenarten, Bestandsänderungen UE+FE sowie Eigenleistungen direkt aus BER möglich 	<p>Aussagefähigkeit besser als bei Grundform (Betriebserfolg nach Kostenträgern)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Aussagefähigkeit (Deckungsbeitrag und Betriebserfolg nach Kostenträgern), - Marktbezug, - entspricht Anforderungen der DB-Rechnung
Grenzen und Probleme		
<p>Grundsätzliche Probleme:</p> <ul style="list-style-type: none"> - nicht konsequent marktbezogen, - kurzfristige Bestandsrechnung UE+FE, - für DB-Rechnung eigentlich nicht geeignet, <p>Hauptproblem: Aussagefähigkeit (Betriebserfolg nach Kostenträgern nicht zu ermitteln)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - erfordert gewissen Aufwand, - stellt Anforderungen an Rewe bzw. KLR (Erfordert ausgebaute KLR.) 	<ul style="list-style-type: none"> - kurzfristige Bestandsrechnung UE+FE, - erfordert gewissen Aufwand, - stellt Anforderungen an Rewe bzw. KLR (Erfordert ausgebaute KLR.), - Aussagen zu Kostenarten, Bestandsveränderungen UE+FE sowie Eigenleistungen sind nicht direkt aus DBR / BER möglich. Liegen im System von Rewe bzw. KLR aber vor, - in das System der Doppelten Buchführung nicht so einfach zu integrieren