

Kostenträgerrechnung unter Berücksichtigung der Herstellkosten der Produktion und des Umsatzes

Ausgangssituation: Die Möbelmeister GmbH hat für das Produkt "Doppelbett" den Verkaufspreis kalkuliert. Für einen reichen Kunden wurden dabei außerdem Sonderanfertigungen erstellt, so dass Sondereinzelkosten der Fertigung und des Vertriebes anfielen. Die für die Kalkulation notwendigen Gemeinkostenzuschlagssätze wurden aus der Gesamtkalkulation des Betriebes entnommen. Basis für die Gesamtkalkulation wiederum war die gesamte produzierte Menge des Jahres.

Die Gesamtkalkulation des Betriebes:

Kalkulationsschema	Prozentsatz		€
Material-EK	100 %		943 000,00
+ Material-GK	26,18 %		246 911,41
<b>= Materialkosten</b>	<b>126,18 %</b>		<b>1 189 911,41</b>
Fertigungs-EK		100 %	1 173 125,00
+ Fertigungs-GK		56,60 %	663 999,63
<b>= Fertigungskosten</b>		<b>156,60 %</b>	<b>1 837 124,63</b>
<b>= Herstellkosten</b>	<b>100 %</b>		<b>3 027 036,04</b>
+ Verwaltungs-GK	12,56 %		380 316,59
+ Vertriebs-GK	9,20 %		278 472,38
<b>= Selbstkosten</b>	<b>121,76 %</b>	<b>100 %</b>	<b>3 685 825,01</b>

Ergebnis war die folgende Kostenträgerrechnung für das Doppelbett gewesen:

„Vorwärtskalkulation“:

Kalkulationsschema	Prozentsatz		€
Material-EK	100 %		320,00
+ Material-GK	26,18 %		83,78
<b>= Materialkosten</b>	<b>126,18 %</b>		<b>403,78</b>
Fertigungs-EK		100 %	75,00
+ Fertigungs-GK		56,60 %	42,45
+ Sondereinzelkosten d. Fertigung			20,00
<b>= Fertigungskosten</b>		<b>156,60 %</b>	<b>137,45</b>
<b>= Herstellkosten</b>	<b>100 %</b>		<b>541,23</b>
+ Verwaltungs-GK	12,56 %		67,98
+ Vertriebs-GK	9,20 %		49,79
+ Sondereinzelkosten d. Vertriebs			4,50
<b>= Selbstkosten</b>	<b>122 %</b>	<b>100 %</b>	<b>663,50</b>
+ Gewinnzuschlag		20 %	132,70
<b>= Barverkaufspreis</b>	<b>97 %</b>	<b>120 %</b>	<b>796,20</b>
+ Kundenskonto	3 %		24,62
<b>= Zielverkaufspreis</b>	<b>100 %</b>	<b>80 %</b>	<b>820,82</b>
+ Kundenrabatt		20 %	205,21
<b>= Listenverkaufspreis netto</b>	<b>100 %</b>	<b>100 %</b>	<b>1 026,03</b>
+ Umsatzsteuer	19 %		194,95
<b>= Listenverkaufspreis brutto</b>	<b>119 %</b>		<b>1 220,98</b>

Problematik: Die Verkaufspreise der Produkte sollten nicht auf Basis der über das Jahr im Unternehmen produzierten Mengen errechnet werden, sondern aufgrund der über das Jahr verkauften Mengen. Dies sollte über die Gesamtkalkulation des Betriebes korrigiert werden.

Denn:

1.) Nehmen wir einmal an, ein Unternehmen hat im Laufe eines Jahres sehr viele Produkte produziert, aber deutlich weniger Produkte verkauft (→ Bestandserhöhung). Dann muss es für die „auf Lager produzierten“ Waren genügen, wenn sie die reinen Herstellkosten der Produktion tragen. Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten sollten in diese Produkte nicht miteinkalkuliert werden. Da die tatsächlich verkauften Produkte zahlenmäßig niedriger liegen, müssen auch höhere Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten in sie einfließen. Sie werden dann entsprechend teurer.

2.) Entsprechend lief es andersherum. Hätte das Unternehmen im Laufe eines Jahres deutlich weniger Produkte produziert als verkauft (→ Bestandsminderung), so können die Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten auf eine größere Menge an Produkten verteilt werden. Die Preise der Produkte werden dann entsprechend billiger.

Deshalb:

- Die Herstellkosten der Produktion müssen auf die Herstellkosten des Umsatzes umgerechnet werden.
- Insbesondere die Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten sind eher vom Umsatz abhängig als von der Produktion

Beispiele: Marketing, Werbung, Kundenservice, Kundenbetreuung...

Fortsetzung der Situation:

Im Lager des Unternehmens wurden laut Inventur folgende Anfangs- und Schlussbestände festgestellt:

AB fertige Erzeugnisse	42 000,00 €	➔	Bestandsveränderung fertige Erzeugnisse:	75 000,00 €	= (+) 33 000,00 €
SB fertige Erzeugnisse	75 000,00 €		- 42 000,00 €		
			„Bestandserhöhung“ = Es wurden mehr Produkte produziert als verkauft		

Von den Herstellkosten der Produktion zu den Herstellkosten des Umsatzes:

Kalkulationsschema	Prozentsatz		€
Material-EK	100 %		943 000,00
+ Material-GK	26,18 %		246 911,41
<b>= Materialkosten</b>	<b>126,18 %</b>		<b>1 189 911,41</b>
Fertigungs-EK		100 %	1 173 125,00
+ Fertigungs-GK		56,60 %	663 999,63
<b>= Fertigungskosten</b>		<b>156,60 %</b>	<b>1 837 124,63</b>
<b>= Herstellkosten der Produktion</b>			<b>3 027 036,04</b>
+ AB fertige Erzeugnisse			42 000,00
- SB fertige Erzeugnisse			75 000,00
<b>= Herstellkosten des Umsatzes</b>	<b>100 %</b>		<b>2 994 036,04</b>
+ Verwaltungs-GK	<del>12,56 %</del> 12,70 %		380 316,59
+ Vertriebs-GK	<del>9,20 %</del> 9,30 %		278 472,38
<b>= Selbstkosten des Umsatzes</b>	<b>122 %</b>		<b>3 652 825,01</b>

„Nachkorrektur 1“  
Erweiterung des Kalkulationsschemas

„Nachkorrektur 2“:  
→ der Vw.-GK-Zuschlagssatz und  
→ der Vt.-GK-Zuschlagssatz  
... müssen neu berechnet werden!

Verwaltungsgemeinkostenzuschlagssatz:  
Verwaltungsgemeinkosten  
Herstellkosten des Umsatzes  
=  $\frac{380\,316,59}{2\,994\,036,04}$   
≈ 0,1270 = 12,70 %

Vertriebsgemeinkostenzuschlagssatz:  
Vertriebsgemeinkosten  
Herstellkosten des Umsatzes  
=  $\frac{278\,472,38}{2\,994\,036,04}$   
≈ 0,0930 = 9,30 %

→ Erkenntnis: Die Vw.- und Vt.-Gemeinkosten verteilen sich auf eine geringere Umsatzmenge. Deshalb steigen die Vw- und Vt.-Gemeinkostenzuschlagssätze an und die Verkaufspreise der Produkte werden teurer.

Die Kostenträgerstückrechnung unter Berücksichtigung der Herstellkosten des Umsatzes (Zuschlagskalkulation):

Vorwärtskalkulation

→ Bei der Vorwärtskalkulation als Kostenträgerstückrechnung werden die Selbstkosten eines Produktes (=Preisuntergrenze für unseren Kunden) und der Angebotspreis an den Kunden, also der Listenverkaufspreis - Gewinn und mögliche Preisnachlässe sind hier miteinkalkuliert - ermittelt.

Beispiel:

Für die Herstellung eines Doppelbettes fallen 320,00 € für Fertigungsmaterial bzw. Rohstoffe (=Materialeinzelkosten) und 75,00 € Fertigungslöhne (=Fertigungseinzelkosten) an. Das Unternehmen rechnet mit folgenden Gemeinkostenzuschlagssätzen (s. o.): 26,18 % Materialgemeinkosten, 56,60 % Fertigungsgemeinkosten, 12,70 % Verwaltungsgemeinkosten und 9,30 % Vertriebsgemeinkosten. Aufgrund einer Spezialanfertigung für einen reichen Kunden fallen außerdem Sondereinzelkosten der Fertigung in Höhe von 20,00 € sowie Sondereinzelkosten des Vertriebes in Höhe von 4,50 € je Stück an. Die Betriebsleitung erwünscht einen Gewinnzuschlag in Höhe von 20 % pro Produkt. Außerdem sollen dem Kunden Preisnachlässe gewährt werden: 20 % Kundenrabatt (bei Bestellung höherer Mengen) und 3 % Skonto (bei Zahlung innerhalb von 7 Tagen).

Achtung: Der Kundenrabatt/ -skonto darf den Gewinn nicht schmälern. Der Gewinn muss unbedingt durch den Verkaufspreis erwirtschaftet werden!

Kalkulationsschema „Vorwärtskalkulation“:

Kalkulationsschema	Prozentsatz		€
Material-EK	100 %		320,00
+ Material-GK	26,18 %		83,78
<b>= Materialkosten</b>	<b>126,18 %</b>		<b>403,78</b>
Fertigungs-EK		100 %	75,00
+ Fertigungs-GK		56,60 %	42,45
+ Sondereinzelkosten d. Fertigung			20,00
<b>= Fertigungskosten</b>		<b>156,60 %</b>	<b>137,45</b>
<b>= Herstellkosten</b>	<b>100 %</b>		<b>541,23</b>
+ Verwaltungs-GK	12,70 %		68,74
+ Vertriebs-GK	9,30 %		50,33
+ Sondereinzelkosten d. Vertriebs			4,50
<b>= Selbstkosten</b>	<b>122 %</b>	<b>100 %</b>	<b>664,80</b>
+ Gewinnzuschlag		20 %	132,96
<b>= Barverkaufspreis</b>	<b>97 %</b>	<b>120 %</b>	<b>797,76</b>
+ Kundenskonto	3 %		24,67
<b>= Zielverkaufspreis</b>	<b>100 %</b>	<b>80 %</b>	<b>822,43</b>
+ Kundenrabatt		20 %	205,61
<b>= Listenverkaufspreis netto</b>	<b>100 %</b>	<b>100 %</b>	<b>1 028,04</b>
+ Umsatzsteuer	19 %		195,33
<b>= Listenverkaufspreis brutto</b>	<b>119 %</b>		<b>1 223,37</b>

Berechnung der **Materialgemeinkosten**:  $\frac{320,00 \text{ €} * 26,18}{100} = 83,78 \text{ €}$

Berechnung der **Verwaltungsgemeinkosten**:  $\frac{541,23 \text{ €} * 12,70}{100} = 68,74 \text{ €}$

**Selbstkosten = theoretische Preisuntergrenze**; hier sind alle Kosten im Verkaufspreis einkalkuliert und der Betrieb erwirtschaftet keine Verluste/ Gewinne.

Berechnung des **Gewinnzuschlages**:  $\frac{664,80 \text{ €} * 20}{100} = 132,96 \text{ €}$

Berechnung des **Kundenskonto**:  $\frac{797,76 \text{ €} * 3}{100} = 24,67 \text{ €}$   
 Warum wird hier nicht von der Basis 100 (Barverkaufspreis) gerechnet?  
 → Aus Sicht des Kunden werden beim Skonto ja 3 % vom Zielverkaufspreis abgezogen. Also entspricht der Zielverkaufspreis 100 % und der vom Kunden zu zahlende Preis (Barverkaufspreis) 98 %.  
 Analog muss auch beim **Kundenrabatt** gedacht werden:  $\frac{822,43 \text{ €} * 20}{100} = 164,49 \text{ €}$

Die Kalkulation wird grundsätzlich auf Nettobasis durchgeführt. Soll der Bruttoverkaufspreis (→ ausgezeichneter „Ladenpreis“) berechnet werden, müssen auf den Listenverkaufspreis noch 19 % Ust. zugeschlagen werden (**Listenverkaufspreis brutto**)