

WERNER SEEBACHER

CONTROLLING-PRAXIS: DIE KENNZAHLEN IM ERFOLGSBUDGET

Kennzahlen stellen in komprimierter Form eine Übersicht über die Rentabilitäten und Handlungsspielräume eines Unternehmens dar. Die wichtigsten im Rahmen der Budgeterstellung verwendeten Erfolgskennzahlen werden im folgenden Beitrag dargestellt.

1 Ausgangssituation

Ohne konkrete zahlenmäßige Unterstützung und Absicherung durch Budgets sind verlässliche Aussagen über die zukünftige Entwicklung von Unternehmen nicht möglich. Auf der Basis von Budgets müssen laufend Auswirkungen von veränderten Produktpreisen und Verkaufszahlen, von Kostensteigerungen, etc. analysiert werden. Zur raschen Beurteilung von Ergebnissen und Planungsänderungen dienen im Erfolgsbudget die folgenden Unternehmenskennzahlen: Mindestumsatz, Mengenspielraum und Preisspielraum. Als Basis für die Berechnung dieser Kennzahlen genügt ein einfaches Erfolgsbudget mit der Trennung der Kostenarten in Fixkosten und variable Kosten und mit der Zuordnung von Umsätzen und variablen Kosten zur Ermittlung von Deckungsbeiträgen.

2 Mindestumsatz

Die Kennzahl Mindestumsatz gibt an, welcher Umsatz mindestens erzielt werden muß, um nach Abzug sämtlicher Fixkosten und variablen Kosten ein Ergebnis von Null zu erwirtschaften, also gerade noch keinen Verlust zu machen.

Der Mindestumsatz wird nach folgender Formel errechnet:

$$\text{Mindestumsatz} = \frac{\text{Fixkosten}}{\text{Deckungsgrad}}$$

Der für die Berechnung des Mindestumsatzes notwendige Deckungsgrad ist der Deckungsbeitrag ausgedrückt in Prozenten vom Umsatz und wird folgendermaßen ermittelt:

$$\text{Deckungsgrad} = \left(\frac{\text{Deckungsbeitrag}}{\text{Planumsatz}} \right) \times 100$$

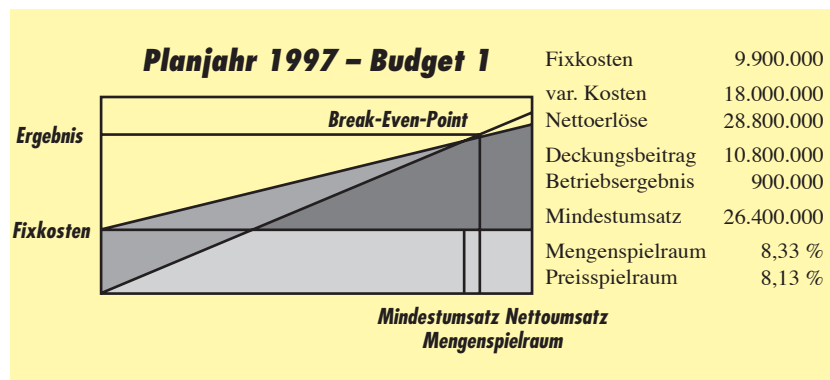


Abbildung 1

Der Mindestumsatz wird auch Break-Even-Punkt genannt und wird im Break-Even-Diagramm abgebildet: (vgl. Abb. 1)

3 Mengenspielraum

Die Kennzahl Mengenspielraum basiert auf der Kennzahl Mindestumsatz. Sie gibt an, um wieviel Prozent die Verkaufsmenge, ausgehend von den geplanten Umsätzen, zurückgehen darf, um gerade noch den Mindestumsatz zu erreichen. Ergibt die Kennzahl Mengenspielraum einen negativen Wert, so zeigt sie an, um wieviel Prozent die Verkaufsmenge, ausgehend von den geplanten Umsätzen, ansteigen muß, um den Mindestumsatz zu erreichen.

Begleitende Bedingung für die Aussagekraft der Kennzahl Mengenspielraum ist, daß nur die Verkaufsmenge variiert wird, alle anderen Komponenten im Budget aber konstant bleiben: der Verkaufspreis und die variablen Kosten pro Stück sowie die Fixkosten.

Der Mengenspielraum wird auch als Sicherheitsspanne bezeichnet.

Die Formel für die Berechnung des

Mengenspielraums in Prozenten lautet:

$$\text{Mengenspielraum} = \frac{[(\text{Planumsatz} - \text{Mindestumsatz}) / \text{Planumsatz}] \times 100}{}$$

4 Preisspielraum

Die Kennzahl Preisspielraum gibt an, in welchem prozentuellen Ausmaß der Verkaufspreis pro Produkt zurückgehen kann, damit bei gleichbleibender Verkaufsmenge, gleichbleibenden variablen Kosten pro Stück und gleichbleibenden Fixkosten alle Kosten durch die Umsätze abgedeckt werden können und ein Gewinn bzw. Verlust von Null erreicht wird. Ergibt die Kennzahl einen negativen Wert, so gibt sie an, um wieviel Prozent der Verkaufspreis pro Stück steigen muß, um keinen Verlust mehr zu erzielen.

Der Preisspielraum wird, mit einer etwas abgeänderten Formel, auch als Umsatzrentabilität bezeichnet.

Der Preisspielraum in Prozenten wird nach folgender Formel ermittelt:

$$\text{Preisspielraum} = \frac{\text{Ergebnis}}{\text{Umsatz}} \times 100$$

5 Beispiel

Die Bedeutung und Aussagekraft der besprochenen Kennzahlen soll anhand eines Zahlenbeispiels demonstriert werden. Ausgehend von einem Basisbudget werden die Auswirkungen von Kosten- und Umsatzsteigerungen auf die Kennzahlen gezeigt.

In diesem Beispiel wird keine Unterscheidung in Kosten aus der Kostenrechnung und Aufwand aus der Finanzbuchhaltung getroffen. Die Werte entsprechen einander.

5.1. BASISBUDGET: BUDGET 1

Als Basis für die Berechnung der besprochenen Kennzahlen dient das folgende Erfolgsbudget. Die variablen Kosten entsprechen dem Wareneinsatz, alle sonstigen Kosten sind in den Fixkosten enthalten. (vgl. Abb. 2). Aus dem Erfolgsbudget ergeben sich folgende Kennzahlen (Abb. 3). Die Berechnungen der Kennzahlen: (siehe Berechnung 1)

5.2. AUSWIRKUNG VON FIXKOSTENSTEIGERUNGEN: BUDGET-VARIANTE 2

In weiterer Folge kommt es zu einer Erhöhung der Fixkosten um 5 %. Es ergeben sich das folgende neue Erfolgsbudget sowie neue Werte für die Kennzahlen. Die beiden Budgets mit den jeweiligen Kennzahlen werden einander gegenübergestellt. (vgl. Abb. 4 und 5)

Die Berechnungen der neuen Kennzahlen (siehe Berechnung 2).

Die Spielräume bei Menge und Preis haben sich um 4,58 bzw. um 1,72 Prozentpunkte verringert. Der relative Rückgang macht jeweils 55,00 Prozent aus.

Das Betriebsergebnis hat sich im Vergleich zum Basisbudget um 495.000 verschlechtert.

	Erlöse (Umsätze)	28.800.000
–	Variable Kosten	18.000.000
=	Deckungsbeitrag	10.800.000
–	Fixkosten	9.900.000
=	Betriebsergebnis	900.000

Abbildung 2: Erfolgsbudget

Mindestumsatz	26.400.000
Mengenspielraum	8,33 %
Preisspielraum	3,13 %

Abbildung 3: Kennzahlen

$$\begin{aligned} \text{Mindestumsatz} &= \text{Fixkosten/Deckungsgrad} \\ 26.400.000 &= 9.900.000/37,50 \% \\ \text{Deckungsgrad} &= (\text{Deckungsbeitrag/Umsatz}) \times 100 \\ 37,50 \% &= (10.800.000/28.800.000) \times 100 \\ \text{Mengenspielraum} &= [(\text{Planumsatz} - \text{Mindestumsatz})/\text{Planumsatz}] \times 100 \\ 8,33 \% &= [(28.800.000 - 26.400.000)/28.800.000] \times 100 \\ \text{Preisspielraum} &= (\text{Ergebnis/Umsatz}) \times 100 \\ 3,13 \% &= (900.000/28.800.000) \times 100 \end{aligned}$$

Berechnung 1

$$\begin{aligned} \text{Mindestumsatz} &= \text{Fixkosten/Deckungsgrad} \\ 27.720.000 &= 10.395.000/37,50 \% \\ \text{Deckungsgrad} &= (\text{Deckungsbeitrag/Umsatz}) \times 100 \\ 37,50 \% &= (10.800.000/28.800.000) \times 100 \\ \text{Mengenspielraum} &= [(\text{Planumsatz} - \text{Mindestumsatz})/\text{Planumsatz}] \times 100 \\ 3,75 \% &= [(28.800.000 - 27.720.000)/28.800.000] \times 100 \\ \text{Preisspielraum} &= (\text{Ergebnis/Umsatz}) \times 100 \\ 1,41 \% &= (405.000/28.800.000) \times 100 \end{aligned}$$

Berechnung 2

	Budget 1: Basisbudget	Budget 2: Fixkosten- Steigerung	Abweichung	Prozent
Erlöse (Umsätze)	28.800.000	28.800.000	0	0 %
– Variable Kosten	18.000.000	18.000.000	0	0 %
= Deckungsbeitrag	10.800.000	10.800.000	0	0 %
– Fixkosten	9.900.000	10.395.000	+ 495.000	+ 5,00 %
= Betriebsergebnis	900.000	405.000	– 495.000	– 55,00 %

Abbildung 4: Erfolgsbudget

	Budget 1: Basisbudget	Budget 2: Fixkosten- Steigerung	Abweichung	Prozent
Mindestumsatz	26.400.000	27.720.000	+ 1.320.000	+ 5,00 %
Mengenspielraum	8,33 %	3,75 %	– 4,58 %	– 55,00 %
Preisspielraum	3,13 %	1,41 %	– 1,72 %	– 55,00 %

Abbildung 5: Kennzahlen

5.3. UMSATZSTEIGERUNG: BUDGET 3

Bei gleichbleibender Relation von Verkaufspreisen der Produkte und Einkaufspreisen der Waren oder Materialien wird im nächsten Schritt eine Steigerung der Stückzahlen angestrebt, um damit eine Ergebnisverbesserung durch Umsatzerhöhung zu erreichen.

Um wieder das gleiche Betriebsergebnis zu erzielen wie vor der Fixkostensteigerung, muß ein höherer Deckungsbeitrag erreicht werden als bisher. Dieser notwendige Deckungsbeitrag ergibt sich aus dem Planertrag erhöht um die Fixkosten.

$$\begin{aligned} \text{Notwendiger DB} &= \text{Plangertrag} + \text{Fixkosten} \\ 11.295.000 &= 900.000 + 10.395.000 \end{aligned}$$

Der notwendige Umsatz läßt sich über die Relationen von Umsatz und Deckungsbeitrag errechnen.

Die Relation Umsatz (Budgetvariante 3) zu Deckungsbeitrag (Budgetvariante 3) muß der Relation Umsatz (Budgetvariante 2) zu Deckungsbeitrag (Budgetvariante 2) entsprechen. Da Umsatz und Deckungsbeitrag aus der Budgetvariante 2 bekannt sind und der Deckungsbeitrag für die Budgetvariante 3 dem eben errechneten notwendigen Deckungsbeitrag entspricht,

errechnet sich daraus der Umsatz für die Budgetvariante 3.

$$\begin{aligned} \text{Umsatz Budget 3/DB Budget 3} &= \text{Umsatz Budget 2/DB Budget 2} \\ 30.120.000/11.295.000 &= 28.800.000/10.800.000 \end{aligned}$$

Die variablen Kosten ergeben sich aus der Differenz zwischen notwendigem Planumsatz und notwendigem Deckungsbeitrag.

$$\begin{aligned} \text{Variable Kosten} &= \text{Planumsatz} - \text{Notwendiger DB} \\ 18.825.000 &= 30.120.000 - 11.295.000 \end{aligned}$$

Das Budget und die Kennzahlen verändern sich folgendermaßen: (vgl. Abb. 6 und Abb. 7)

Die Berechnungen der neuen Kennzahlen (siehe Berechnung 3).

Das Betriebsergebnis hat die gleiche Höhe erreicht wie vor der Steigerung der Fixkosten, der Umsätze und der variablen Kosten. Die Spielräume sind jedoch geringer als im Basisbudget, da die Ergebnisse nur mit einem höheren Umsatz erzielt werden können. Der zu erzielende Mindestumsatz ist höher als im Basisbudget. Die Unterschiede zeigen sich in einem Vergleich zwischen dem Basisbudget und der durch Fixkosten- und Umsatzsteigerungen veränderten Budgetvariante 3: (vgl. Abb. 8)

$$\begin{aligned} \text{Mindestumsatz} &= \text{Fixkosten/Deckungsgrad} \\ 27.720.000 &= 10.395.000/37,50\% \\ \text{Deckungsgrad} &= (\text{Deckungsbeitrag/Umsatz}) \times 100 \\ 37,50\% &= (11.295.000/30.120.000) \times 100 \\ \text{Mengenspielraum} &= [(\text{Planumsatz} - \text{Mindestumsatz})/\text{Planumsatz}] \times 100 \\ 7,97\% &= [(30.120.000 - 27.720.000)/30.120.000] \times 100 \\ \text{Preisspielraum} &= (\text{Ergebnis/Umsatz}) \times 100 \\ 2,99\% &= (900.000/30.120.000) \times 100 \end{aligned}$$

Berechnung 3

	Budget 2: Fixkosten- Steigerung	Budget 3: Umsatz- Steigerung	Abweichung	Prozent
Erlöse (Umsätze)	28.800.000	30.120.000	+ 1.320.000	+ 4,58 %
- Variable Kosten	18.000.000	18.825.000	+ 825.000	+ 4,58 %
= Deckungsbeitrag	10.800.000	11.295.000	+ 495.000	+ 4,58 %
- Fixkosten	10.395.000	10.395.000	0	0 %
= Betriebsergebnis	405.000	900.000	+ 495.000	+ 122,22 %

Abbildung 6: Erfolgsbudget

	Budget 2: Fixkosten- Steigerung	Budget 3: Umsatz- Steigerung	Abweichung	Prozent
Mindestumsatz	27.720.000	27.720.000	0	0 %
Mengenspielraum	3,75 %	7,97 %	+ 4,22 %	+ 112,50 %
Preisspielraum	1,41 %	2,99 %	+ 1,58 %	+ 112,50 %

Abbildung 7: Kennzahlen

	Budget 1: Basisbudget	Budget 3: Umsatz- Steigerung	Abweichung	Prozent
Mindestumsatz	26.400.000	27.720.000	+ 1.320.000	+ 5,00 %
Mengenspielraum	8,33 %	7,97 %	- 0,36 %	- 4,40 %
Preisspielraum	3,13 %	2,99 %	- 0,14 %	- 4,40 %

Abbildung 8: Kennzahlen

6 Zusammenfassung

Die Erfolgskennzahlen Mindestumsatz, Mengenspielraum und Preisspielraum informieren im Rahmen von Budgeterstellung, Soll-Ist-Vergleich und Vorscheurechnung über geplante und aktuelle Rentabilitäten und Spielräume eines Unternehmens. Mengen- und Preisspielraum geben an, um wieviel Prozent die Verkaufsmenge bzw. der Verkaufspreis von Produkten ausgehend vom geplanten

Wert zurückgehen kann, bevor ein negatives Ergebnis erzielt wird. Die Kennzahlen sind als unternehmerischer Handlungsspielraum zu sehen, der beispielsweise darin besteht, auf Fixkostensteigerungen zu reagieren oder Preisreduktionen durchzuführen, die zu einer gesteigerten Verkaufsmenge führen sollen. Das Ausmaß der durch die Preisreduktion oder durch Fixkostensteigerungen notwendigen Umsatzerhöhung läßt sich über die Erfolgskennzahlen genau planen. RWZ

DER AUTOR

MAG. DR. WERNER SEEBACHER

*Unternehmensberater, Universitäts-
lektor am Institut für Revisions-,
Treuhand- und Rechnungswesen,
Fachgebiet Controlling der
Universität Linz
office@seebacher.com
www.seebacher.com*