

MASTERARBEIT

zur Erlangung des akademischen Grades
Master of Arts in Business
am Masterstudiengang Rechnungswesen & Controlling
der FH Campus 02

Konzeption eines Sortimentscontrollings für das Unternehmen

Das Dekagramm Handels GmbH

Handlungsempfehlungen für die Planung,
Kontrolle und Steuerung des Sortiments

Betreuer:

MMag. Christian Pfummerl

vorgelegt von:

Sarah Pfennich, BA/1910532019

Graz, 23.04.2021

Ehrenwörtliche Erklärung

Ich erkläre ehrenwörtlich, dass ich die vorliegende Arbeit selbständig und ohne fremde Hilfe verfasst, andere als die angegebenen Quellen nicht benutzt und die den Quellen wörtlich oder inhaltlich entnommenen Stellen als solche kenntlich gemacht habe. Die Arbeit wurde bisher in gleicher oder ähnlicher Form keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegt und auch noch nicht veröffentlicht. Die vorliegende Fassung entspricht der eingereichten elektronischen Version.

Graz, 23. April 2021

Sarah Pfennich

Kurzfassung

Eine Kernleistung eines Handelsbetriebs stellt die Gestaltung seines Sortiments dar. Durch ein umfangreiches Warenangebot, einer Vielzahl an Lieferanten und den existierenden Wechselwirkungen im Sortiment ist ein erheblicher Informationsbedarf zu decken. Diese Funktion kann durch das Sortimentscontrolling erfüllt werden. Die vorliegende Arbeit widmet sich der Konzeption eines Sortimentscontrollings, um das Defizit hinsichtlich einer geeigneten Grundlage für Sortimentsentscheidungen der Das Dekagramm Handels GmbH zu decken.

Dazu soll ein auf das Unternehmen abgestimmtes Konzept designiert werden, welches Informationen generiert, die bei der Sortimentsplanung, -steuerung und -kontrolle unterstützend zum Einsatz kommen.

Durch eine intensive Auseinandersetzung mit der Sortimentsgestaltung im Unternehmen werden das Produktangebot in Teilbereiche gegliedert sowie Verbundeffekte zwischen Food und Non-Food Artikeln aufgezeigt. Danach können durch eine ABC-Analyse Priorisierungen einzelner Warengruppen ermöglicht werden. Hier wird festgestellt, dass sieben der 27 Warengruppen rund 67% der Umsätze generieren. Durch eine Lieferantenbewertung mittels einer Scoring-Methode wird eine wesentliche Abhängigkeit zu einem Lieferanten erkannt. Um Kosteninformationen zu generieren, wird eine Kosten- und Leistungsrechnung auf die besonderen Gegebenheiten des Unternehmens abgestimmt. Hier werden alle Kosten bis auf den Wareneinsatz anhand der Kostenstellenrechnung an den Kostenträger verrechnet. Da als Kostenstellen die drei Warenbereiche Food, Non-Food und Gastronomie definiert werden, lässt sich pro Warenbereich ein Handlungskostengemeinzuschlagssatz ermitteln sowie eine Kostenträgerstückrechnung entwerfen. Daraus lassen sich die langfristige Preisuntergrenze, der Verkaufspreis und die Handelsspanne ableiten.

Ein Teil der Arbeit widmet sich der Beurteilung der Wirtschaftlichkeit des Unternehmens. Um bei der Betrachtung auf einzelne Teilbereiche einzugehen, wird eine mehrstufige sowie mehrdimensionale Deckungsbeitragsrechnung durchgeführt. Durch die Analysen wird ersichtlich, dass ein beinahe gleicher Kalkulationszuschlag im Unternehmen für alle Artikel verwendet wird. Durch einen Vergleich der kalkulierten Handelsspannen mit den tatsächlichen Handelsspannen vom September 2020 lässt sich feststellen, dass Abweichungen zu verzeichnen sind.

Abstract

One of the core services of a retail company is the design of its product assortment. Due to an extensive range of goods, a larger number of suppliers, and the existing reciprocity in the assortment, there is a considerable need for information. This need can be met through assortment controlling. This thesis is dedicated to creating a method of assortment controlling, in order to correct the lack of a suitable foundation for assortment decisions of the cooperation partner.

For this purpose, a concept will be designed, which meets the needs of the company and which generates information to support assortment planning, controlling, and monitoring.

Through an intensive examination of the assortment design of the company, the product range is divided into sections. In addition, synergies between food and non-food articles are shown. Subsequently, an ABC analysis is used to prioritise individual product groups. The findings show that seven of the 27 product groups generate approximately 67% of sales. Furthermore, a scoring method to evaluate the supplier is used which identifies a significant dependency on a supplier. In order to generate cost information, cost accounting is adjusted to the specific needs of the company. All costs except the cost of sales are allocated to the cost unit using cost centre accounting. Since the cost centres are defined as the three product areas food, non-food, and gastronomy, an operating cost overhead rate can be determined for each product area and a cost object unit accounting can be designed. As a result, a long-term price floor, the sales price, and the trade margin can be derived.

A part of this thesis is dedicated to the evaluation of the profitability of the company. In order to focus on individual sub-areas, a multi-level as well as multi-dimensional breakeven analysis is carried out. The analyses show that the calculation surcharge is almost identical for all articles in the company. A comparison of the calculated trade margins with the actual trade margins of September 2020 shows that they were partially deviating.

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung.....	1
1.1	Spezifische Ausgangssituation beim Kooperationspartner	2
1.2	Zielsetzung und geplante Ergebnisse	3
1.3	Problemstellung und Fragestellungen	4
1.4	Aufbau und Methoden der Arbeit	5
1.5	Abgrenzung der Arbeit	8
2	Auseinandersetzung mit dem Sortiment des Kooperationspartners zur Priorisierung von Warengruppen mit anschließender Lieferantenbewertung	9
2.1	Relevanz und Funktionen eines Sortimentscontrollings	9
2.2	Analyse der Sortimentspolitik sowie Strukturierung des Sortiments	11
2.2.1	Grundlagen und Analyse der Sortimentsgestaltung	11
2.2.2	Schaffung einer hierarchisch geordneten Struktur.....	12
2.2.3	Feststellung von Verbundeffekten innerhalb des Sortiments	15
2.3	Analyse der Warengruppen hinsichtlich ihrer Umsatzstärke	18
2.3.1	Anwendung der ABC-Analyse zur Klassifizierung der Warengruppen	19
2.3.2	Interpretation der Ergebnisse der ABC-Analyse	20
2.4	Lieferantenbewertung der A-Warengruppen anhand des Scoring Modells	23
2.4.1	Anwendung des Scoring-Modells an 23 Lieferanten.....	24
2.4.2	Interpretation der Ergebnisse der Lieferantenbewertung	28
3	Entwurf einer Kosten- und Leistungsrechnung für den Kooperationspartner	35
3.1	Abgrenzung des internen vom externen Rechnungswesen	35
3.2	Konzeption einer Kostenartenrechnung	38
3.2.1	Überleitung der Aufwände und Erträge des externen Rechnungswesens in Kosten und Leistungen des internen Rechnungswesens	39
3.2.2	Konzeption eines Kostenartenplans	42
3.2.3	Gliederung der Kosten in Einzel- und Handlungsgemeinkosten.....	49
3.3	Konzeption einer Kostenstellenrechnung.....	50
3.3.1	Festlegung von Kostenstellen	50
3.3.2	Verrechnung der Kostenarten auf die Kostenstellen.....	52
3.3.3	Bildung des Handlungskostenzuschlagssatzes	57
3.4	Konzeption einer Kostenträgerstückrechnung.....	58
3.4.1	Konzeption einer Bezugskalkulation	60
3.4.2	Konzeption einer Absatzkalkulation	61
4	Auswahl geeigneter Instrumente zur Beurteilung des Kooperationspartners.....	65
4.1	Entwurf einer Kostenträgerzeitrechnung auf Teilkostenbasis	66
4.1.1	Analyse der Warengruppen hinsichtlich ihres Deckungsbeitrages.....	68
4.1.2	Durchführung einer mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung	70

4.1.3	Durchführung einer mehrdimensionale Absatzsegmenterfolgsrechnung	72
4.2	Weitere relevante Kennzahlen im Handelsbetrieb.....	75
4.2.1	Vergleich der kalkulierten und erzielten Handelsspanne	75
4.2.2	Die Relevanz von Lagerkennzahlen.....	77
4.2.3	Die Umsatzrentabilität als Vergleichskennzahl von Filialen.....	79
4.3	Quick-Test nach Kralicek mittels Branchenvergleichs.....	79
4.3.1	Eigenkapitalquote.....	80
4.3.2	Schuldentilgungsdauer	81
4.3.3	Gesamtkapitalrentabilität.....	82
4.3.4	Cashflow-Leistungsrate.....	83
5	Zusammenfassung, Fazit und Ausblick.....	86
	Literaturverzeichnis	93
	Anhang.....	98

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Erlösquellen des Kooperationsunternehmens	9
Abbildung 2: Sortimentspyramide	13
Abbildung 3: Sortimentspyramide im Kooperationsunternehmen	14
Abbildung 4: Warengruppen des Kooperationsunternehmens	15
Abbildung 5: Sortiment der Filialen	16
Abbildung 6: Ergebnis der ABC-Analyse	21
Abbildung 7: Kriterien für Lieferantenbewertung	25
Abbildung 8: Lieferantenbewertung der A-Warengruppen	29
Abbildung 9: Vergleich der Lieferanten	30
Abbildung 10: Detaillierte Ergebnisse der Scoring Analyse des Lieferanten 1	31
Abbildung 11: Teilbereiche der Kostenrechnung	38
Abbildung 12: Abgrenzung von Kosten/Leistung und Aufwand/Ertrag	41
Abbildung 13: Kostenstellen im Unternehmen	52
Abbildung 14: Ausschnitt der Kassenauswertung der Filiale Das Dekagramm	56
Abbildung 15: Betriebsabrechnungsbogen für das Kooperationsunternehmen	58
Abbildung 16: Kalkulationsverfahren	59
Abbildung 17: DB und Umsatz der A-Warengruppen	69
Abbildung 18: Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung der Das Dekagramm Handels GmbH	72
Abbildung 19: Mehrdimensionale Deckungsbeitragsrechnung der Das Dekagramm Handels GmbH	74
Abbildung 20: Vergleich der Handelsspannen	76
Abbildung 21: Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung der Das Dekagramm Handels GmbH	90

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1:	ABC-Analyse, Umsatz-Tabelle	19
Tabelle 2:	ABC Analyse, Prozentueller Umsatzanteil	20
Tabelle 3:	ABC-Analyse, Kumulierter Umsatzanteil in %	20
Tabelle 4:	Kriterien für die Lieferantenbewertung	26
Tabelle 5:	Anwendung des Scoring Modells	28
Tabelle 6:	Kostenrechnungssystemvarianten	37
Tabelle 7:	Kostenartengruppen	42
Tabelle 8:	Kostenartengruppen im Kooperationsunternehmen	43
Tabelle 9:	Betrieblich genutzte Fläche des Kooperationspartners	46
Tabelle 10:	Handlungsgemeinkosten	49
Tabelle 11:	Differenzierung von Kostenstellen	51
Tabelle 12:	Verteilung der primären Kostenstelleneinzelkosten	53
Tabelle 13:	Abschreibungstabelle	54
Tabelle 14:	Verteilung der primären Kostenstellengemeinkosten	55
Tabelle 15:	Bezugskalkulation	60
Tabelle 16:	Vorwärts- und Rückwärtskalkulation	61
Tabelle 17:	Kalkulation des Kooperationspartners	63
Tabelle 18:	Branchenvergleich der Eigenkapitalquote	80
Tabelle 19:	Effektiv-/Nettoverschuldung	81
Tabelle 20:	Cashflow	81
Tabelle 20:	Branchenvergleich der Schuldentilgungsdauer	82
Tabelle 22:	Branchenvergleich der Gesamtkapitalrentabilität	83
Tabelle 23:	Cashflow	83
Tabelle 24:	Branchenvergleich der Cashflow Leistungsrate	84

Formelverzeichnis

Formel 1:	Wareneinsatz	44
Formel 2:	Kalkulatorisches Wagnis	47
Formel 3:	Wagnissatz	48
Formel 4:	Handlungskostenzuschlagssatz	57
Formel 5:	Kalkulationszuschlag ausgehend von Verkaufs- und Einstandspreis	62
Formel 6:	Handelsspanne ausgehend von Verkaufs- und Einstandspreis	62
Formel 7:	Deckungsbeitrag	67
Formel 8:	Kostenträgererfolgsrechnung auf Vollkostenbasis	67
Formel 9:	Handelsspanne ausgehend von Umsatz und Wareneinsatz	75
Formel 10:	Handelsspanne ausgehend von Verkaufs- und Einstandspreis	76
Formel 12:	Umschlagshäufigkeit	77
Formel 13:	Durchschnittliche Lagedauer	78
Formel 11:	Umsatzrentabilität nach Steuern und Zinsen	79
Formel 14:	Eigenkapitelquote	80
Formel 14:	Eigenkapitelquote	81
Formel 15:	Gesamtkapitalrentabilität	82
Formel 16:	Gesamtkapitalrentabilität	83

1 Einleitung

Die Gestaltung des Sortiments zählt zu den zentralen Leistungen eines Handelsbetriebs. Dabei bringt die Zusammensetzung der Waren und Dienstleistungen besondere Herausforderungen mit sich. Aufgrund des variierenden Produktangebots seitens der Industrie sind regelmäßige Sortimentsanpassungen von einem Handelsbetrieb durchzuführen. Werden Artikel ins Sortiment aufgenommen bzw. aus dem Sortiment ausgeschieden, müssen dabei die Wechselwirkungen der Waren untereinander berücksichtigt werden. Entscheidungen über die Listung von Artikeln haben aufgrund der Verbundeffekte Auswirkungen auf das gesamte Unternehmen.¹ Insbesondere der Lebensmittelhandel kennzeichnet sich durch einen beachtlichen Sortimentsumfang, dem intensiven Wettbewerb und einer Vielzahl von Lieferanten². Die Sortimentsplanung, -steuerung und -kontrolle gestaltet sich zunehmend komplexer, wenn Non Food Waren im Produktangebot mitaufgenommen werden.³

Eine unterstützende Funktion bei der Planung und Kontrolle im Handelsunternehmen kann das Controlling durch die Aufbereitung relevanter Informationen des Rechnungswesens und weiterer Quellen erbringen.⁴ Als eine Spezialisierung des Handelscontrolling ist in diesem Zusammenhang das Sortimentscontrolling zu nennen, welches den Schwerpunkt auf die Betrachtung des Warenangebots legt. Es hat die herausfordernde Aufgabe den Informationsbedarf zu decken, der je nach Branche, Tiefe und Breite des Sortiments oder Anzahl der Absatzkanäle variiert.⁵

Ein Instrument des Controllings ist die Kosten- und Leistungsrechnung, da durch sie grundlegende Informationen für steuerungsrelevante Kennzahlen gewonnen werden. Aufgrund des steigenden Wettbewerbs gewinnen kostenrechnerische Verfahren zunehmend an Relevanz in Handelsbetrieben, da sie eine Orientierung am Erfolg anstelle des Umsatzes ermöglichen. Sie bieten außerdem Möglichkeiten, den Erreichungsgrad monetärer Ziele zu kontrollieren, Kosten auszuwerten und Abweichungen zu identifizieren.⁶ Ein weiterer Grund für das wachsende Interesse der Handelsun-

¹ Vgl. ZIELKE (2012) in: ZENTES u.a. (Hrsg.), S. 507.

² In der vorliegenden Arbeit wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit für Begriffe wie Lieferant, Kunde, Kooperationspartner, Mitarbeiter und Eigentümer ausschließlich die männliche Form verwendet. Sie bezieht sich jedoch auf Personen aller Geschlechter.

³ Vgl. SCHRÖDER/FELLER (2000) in: GRASSHOFF/KREY (Hrsg.) S. 168.

⁴ Vgl. MÜLLER-HAGEDORN (1998), S. 591.

⁵ Vgl. SCHRÖDER (2006) in: ZENTES u.a. (Hrsg.), S. 1049.

⁶ Vgl. JÖRG/WINKELMANN (2019), S. 318.

ternehmen an der Kostenrechnung ist der steigende Trend von Kosten, die sich nicht direkt einzelnen Waren zurechnen lassen, wodurch die Steuerung des Betriebs erschwert wird. Die Kostenrechnung im Handelsbetrieb muss dazu auf die speziellen Gegebenheiten abgestimmt sein. Beispielsweise sind Faktoren wie die Existenz von mehreren Filialen zu berücksichtigen.⁷ Durch die Generierung von Kostendaten können Kennzahlen berechnet werden, die im Rahmen des Sortimentscontrolling zur Kontrolle angewandt werden. Zu den weiteren Aufgaben des Sortimentscontrolling zählen die Planung sowie die Steuerung des Produktangebots.⁸

1.1 Spezifische Ausgangssituation beim Kooperationspartner

In Kooperation mit der Das Dekagramm Handels GmbH wird die vorliegende Arbeit verfasst. Das Einzelhandelsunternehmen zählt nachhaltig produzierte Lebensmittel, welche überwiegend Bio-Qualität vorweisen, zu seinem Sortiment. Darüber hinaus gehören auch Drogerie- und Haushaltsprodukte sowie Bücher, Dekorationsartikel oder Kleidung zum Produktangebot. Die Waren werden größtenteils verpackungsfrei verkauft, wodurch Kunden in mitgebrachten oder vor Ort erwerblichen Behältern die gewünschte Produktmenge abfüllen und anschließend nach Gewicht bezahlen können. Bei allen Produkten wird Wert auf den Nachhaltigkeitsaspekt gelegt, wodurch eine Kooperation ausschließlich mit bestimmten Produzenten bzw. Großhändlern eingegangen wird.

Das Dekagramm Handels GmbH hat zwei Standorte in Graz, Das Gramm und Das Dekagramm. Bis zum Frühjahr 2020 stellten die beiden Verkaufsstellen eigene Unternehmen dar. Eine Fusion der „Das Gramm OG“ und der „Das Dekagramm GmbH“ erfolgte im April 2020 zur „Dekagramm Handels-GmbH“, welche mittlerweile 12 Mitarbeiter zählt. Während die „Das Gramm OG“ im Jahr 2016 gegründet wurde, fand die Gründung der „Das Dekagramm GmbH“ im Jahr 2018 statt. Bei beiden Filialen haben Kunden neben dem Einkaufen auch die Möglichkeit, Getränke und Mehlspeisen zu verzehren. Im Dekagramm werden zusätzlich Workshops für einen bewussten Lebensstil angeboten, die teilweise von der Geschäftsführung selbst durchgeführt werden. In manchen Fällen beauftragt das Unternehmen selbst externe Personen, die Workshops an den Endkunden anbieten. Außerdem werden Teile der Verkaufsflächen Organisationen gegen Entgelt zur Verfügung gestellt, welche Zero-Waste-Lifestyle Workshops im Dekagramm durchführen. Von der Verkaufsfläche wird ein Teil an ein Unternehmen, welches Bekleidung anbietet, weitervermietet.

⁷ Vgl. MÜLLER-HAGEDORN (1998), S. 592.

⁸ Vgl. KISPALCO/MORETTI (2016) in: BUTTKUS/NEUGEBAUER/KALAND (Hrsg.), S. 12.

Weitere Umsätze generiert das Unternehmen durch seinen Online Shop. Die Haupteinnahmequelle des Unternehmens stellt im Jahr 2019 der stationäre Handel mit einem hohen Anteil an den gesamten Erlösen dar, während wesentlich niedrigere Umsätze durch die Gastronomie, dem Online Shop, der Workshops und der Weitervermietung erzielt werden.

Diese Informationen lassen sich ausschließlich aus der Buchhaltung, welche mittels eines BMD-Moduls implementiert wurde, ableiten, da im Unternehmen keine Kosten- und Leistungsrechnung durchgeführt wird. Eine Ursache dafür stellt der Mangel an Ressourcen dar. Beim Kooperationspartner dienen die pagatorische Werte der gesetzlich vorgeschriebenen Finanzbuchhaltung als Kosteninformation. Problematisch ist dabei die undifferenzierte Erfassung der monatlichen Erlöse zu sehen. Bei den Umsätzen wird lediglich zwischen den einzelnen Sparten Handel, Gastronomie, Workshops und Vermietung sowie den unterschiedlichen Steuersätzen unterschieden. Dadurch ist das Kooperationsunternehmen nicht in der Lage zu erkennen, inwiefern einzelne Sortimentsbereiche zum Umsatz beziehungsweise zum Gewinn beitragen.

Das Fehlen einer kostenrechnerisch fundierten Grundlage resultiert in subjektiv geleiteten Entscheidungen, wodurch sich Maßnahmen wie Bewerbung der Produkte, Preiserhöhungen oder Listungsentscheidungen gewinnvermindernd auf das Unternehmen auswirken können. Außerdem wurden beim Kooperationspartner keine Voraussetzungen, wie eine Sortimentsstruktur, geschaffen, die eine Betrachtung des Unternehmens nach sinnvoll gegliederten Bereichen ermöglichen würde. Daher können keine Verbundeffekte zwischen Sortimentsbereichen aufgezeigt werden. Rückschlüsse auf die Höhe des Umsatzes bzw. Erfolges können bis dato nur geschätzt, aber nicht detailliert belegt werden. Wie bereits erläutert, findet sich auch der Kooperationspartner in der Situation mit einer Vielzahl an Lieferanten umgehen zu müssen. Priorisierungen können aufgrund fehlender Kenntnisse über die Erfolgsbeiträge einzelner Artikelgruppen weder hinsichtlich des Ausbaus bestimmter Lieferantenbeziehungen noch der intensiven Bewirtschaftung einzelner Warengruppen erfolgen. Dadurch ist keine geeignete Planung, Steuerung oder Kontrolle des Produktangebots möglich.

1.2 Zielsetzung und geplante Ergebnisse

Ziel der vorliegenden Arbeit ist eine Grundlage zu schaffen, die dem Kooperationspartner ermöglicht gewinnbringende Sortimentsentscheidungen zu treffen. Dazu soll ein auf das Unternehmen

abgestimmtes Konzept designt werden, welches Informationen generiert, um bei der Sortimentsplanung, -steuerung und -kontrolle zu unterstützen.

Der Mittelpunkt der Betrachtung stellt der stationäre Handel dar, welcher strukturiert werden soll, um Aussagen über die Gestaltung und Wirtschaftlichkeit einzelner Sortimentsbereiche zu treffen. Der Das Dekagramm Handels GmbH soll nahegelegt werden, welche Warengruppen priorisiert zu behandeln sind und welche Maßnahmen sich zur Steuerung des Unternehmens eignen. Außerdem sind die existierenden Verbundeffekte im Sortiment aufzuzeigen. Durch die Arbeit soll untersucht werden, ob und inwiefern sich die sortimentspolitische Gestaltung und die Beziehung zu den Lieferanten auf die Umsatzstärke von Artikeln auswirkt. Außerdem sollen Abhängigkeiten zu den Zulieferern aufgezeigt werden, um die Verfügbarkeit des Sortiments zu sichern.

Ein weiteres Ziel ist die Konzeption einer Kosten- und Leistungsrechnung, um Kosteninformationen zu generieren und eine kostenrechnerisch fundierte Grundlage zu schaffen. Konkret soll eine Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung entworfen werden, die auf die besonderen Gegebenheiten des Unternehmens abgestimmt ist. Das geplante Ergebnis stellt eine Kalkulation dar, um die langfristigen Preisuntergrenzen festzustellen. Ein Teil der Arbeit widmet sich der Beurteilung der Wirtschaftlichkeit des Unternehmens. Neben der Betrachtung des gesamten Betriebsergebnis, ist auf einzelne Teilbereiche abzustellen, um Schwachpunkte aufzuzeigen. Dazu soll eine geeignete Form der Erfolgsrechnung sowie quantitative Kennzahlen definiert werden.

Neben der betriebsinternen Untersuchung ist geplant dem Unternehmen zu ermöglichen, sich anhand finanz- und ertragswirtschaftlicher Kennzahlen innerhalb der Branche zu vergleichen.

1.3 Problemstellung und Fragestellungen

Ausgehend von der spezifischen Ausgangssituation des Kooperationspartners gilt es zu klären in welcher Form ein geeignetes Sortimentscontrolling zu konzeptionieren ist, um dadurch Handlungsempfehlungen zur Planung, Steuerung und Kontrolle des Sortiments ableiten zu können.

Initial gilt es zu untersuchen, wie das Sortiment der Das Dekagramm Handels GmbH in eigenständige sinnvolle Bereiche unterteilt werden kann. Dabei ergibt sich die Frage welche Gliederungsmöglichkeiten sich aufgrund der Gegebenheiten im Kooperationsunternehmen eignen. Im nächsten Schritt ist zu eruieren, wie sich eine Priorisierung bestimmter Warengruppen vornehmen lässt.

Darauf aufbauend sind Maßnahmen zu erheben, die sich zur optimierten Gestaltung des Sortiments eignen.

Bei der Konzeption der Kosten- und Leistungsrechnung muss analysiert werden, wie die Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung für das Kooperationsunternehmen zu entwerfen ist. Es gilt zu untersuchen welche Besonderheiten die Kostenrechnung in einem Handelsbetrieb mit sich bringt und welche Spezifika in der Das Dekagramm Handels GmbH zu berücksichtigen sind. Konkret ist zu klären, wie die Aufnahmen von Kosten und Leistungen im Kostenartenplan und die Festlegung von Kostenstellen für den Betriebsabrechnungsbogen erfolgen kann. Außerdem muss erforscht werden, welches Kalkulationsverfahren ausgewählt wird. Weitere Fragestellungen ergeben sich hinsichtlich der Klärung, wie die Wirtschaftlichkeit des Unternehmens und einzelner Sortimentsbereiche festgestellt werden kann. Hier muss erarbeitet werden, welche Betriebsergebnisrechnung sich zur Beurteilung eines Handelsbetriebs eignet und welche Kennzahlen relevante Informationen liefern.

Ein Untersuchungsgegenstand der Arbeit stellt die Beziehung zu den Lieferanten dar. Dabei gilt es zu klären, in welcher Form und in welchem Detailgrad eine Analyse durchgeführt werden muss, um Abhängigkeiten des Unternehmens von Lieferanten zu erkennen. Um Aussagen über mögliche Potenziale in der Zusammenarbeit treffen zu können, muss eruiert werden, anhand welcher Faktoren die Lieferanten zu beurteilen sind. Außerdem ist zu klären, wie das Unternehmen selbst von Stakeholdern wahrgenommen wird. Dazu muss sich mit der Auswahl von finanz- und ertragswirtschaftlichen Kennzahlen auseinandergesetzt werden, die einen Vergleich des Unternehmens innerhalb der Branche zulässt.

1.4 Aufbau und Methoden der Arbeit

Um die Fragestellungen strukturiert zu beantworten, wird die Arbeit in drei Bereiche gegliedert. Zu Beginn des ersten Hauptkapitels wird sich intensiv mit dem Sortiment des Kooperationsunternehmens auseinandergesetzt. Dabei wird die im Unternehmen gelebte Sortimentspolitik analysiert, um einen Einblick über die Sortimentsgestaltung zu erhalten und Verbundbeziehungen innerhalb des Warenangebots festzustellen. Das Hauptaugenmerk wird auf den Entwurf einer passenden Sortimentspyramide gelegt, die eine hierarchische Ordnung des Produktangebots ermöglicht. Als Grundlage werden dazu die Artikellisten der Kassensysteme sowie Fachliteratur herangezogen.

Durch die Abgrenzung von Warengruppen, können im zweiten Abschnitt des Kapitels die Umsätze differenziert erfasst werden. Unter Anwendung der ABC-Analyse basierend auf den einzelnen Anteilen des Umsatzes von September 2020 kann eine Priorisierung von bestimmten Warengruppen erfolgen. Somit werden erste Erkenntnisse über die Relevanz bestimmter Artikel im Unternehmen gewonnen und Maßnahmen zur Steuerung formuliert.

Eine Maßnahme stellt in diesem Zusammenhang die Bewirtschaftung von Warengruppen gemeinsam mit Lieferanten dar. Aus diesem Grund und um Informationen über die Versorgungssicherheit der A-Warengruppen zu erhalten, werden im nächsten Schritt die Lieferanten im Rahmen eines Scoring Modells untersucht. Anhand von Literaturrecherche und durch die Zusammenarbeit mit der Geschäftsführung werden für das Unternehmen relevante Faktoren zur Beurteilung von Lieferanten definiert. Durch die Anwendung der Scoring Methode von den Mitarbeitern im Ein- und Verkauf können Informationen über Abhängigkeiten und der Beziehung zu den Geschäftspartnern generiert werden. Durch die strukturierte Darstellung der Ergebnisse können Handlungsempfehlungen abgeleitet werden.

Das zweite Kapitel widmet sich der Konzeption einer Kosten- und Leistungsrechnung für das Kooperationsunternehmen. Da durch dieses Kapitel die langfristigen Preisuntergrenzen ermittelt werden sollen, wird ein kostenrechnerisches Verfahren auf Vollkostenbasis entworfen. Zu Beginn werden theoretische Grundlagen erläutert, um einen strukturierten Aufbau der Kostenrechnung zu ermöglichen. Danach gliedert sich das Kapitel in die Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung. Als Methode wird in diesem Kapitel überwiegend die Auseinandersetzung mit der fach einschlägigen Literatur angewandt. Um eine Kostenrechnung zu entwerfen, die auf die besonderen Gegebenheiten des Kooperationspartners abgestimmt ist, wird sich laufend mit den Mitarbeitern und der Geschäftsführung abgestimmt. Außerdem werden Daten der Finanzbuchhaltung, wie Saldenlisten, Jahresabschlüsse der Vorjahre, Anlageverzeichnisse und Inventurlisten ausgewertet sowie Kassenauswertungen der beiden Filialen analysiert.

Das Ergebnis der Kostenartenrechnung stellt einen Kostenartplan dar. Dazu müssen die pagatorischen Rechengrößen der Finanzbuchhaltung auf die Kostenarten übergeleitet werden. Aufgrund der verschiedenen Einnahmenquellen im Unternehmen ist hier eine Unterscheidung in betriebliche und außerbetriebliche Sachverhalte wesentlich. Darüber hinaus setzt sich die Arbeit mit den in einem Handelsbetrieb relevantesten Kostenarten auseinander. Im nächsten Abschnitt werden Kostenstellen gebildet, um in weiterer Folge die Gemeinkosten auf den Kostenträger zu verteilen.

Dazu ist es ein zentraler Punkt, sich mit den Entstehungsorten der Kosten im Unternehmen zu beschäftigen. Um Verteilungsschlüssel der Gemeinkosten zu definieren, muss auf die Kostenverursachung im Unternehmen eingegangen werden. Der durch die Kostenstellenrechnung resultierende Handlungsgemeinkostensatz findet Einklang in der anschließenden Kostenträgerstückrechnung. Durch die Auswahl eines geeigneten Kalkulationsverfahren wird für die Das Dekagramm Handels GmbH ein Berechnungsschema entworfen, um die langfristigen Preisuntergrenzen zu ermitteln.

Im dritten Kapitel wird das Unternehmen anhand von Kennzahlen und der Betriebsergebnisrechnung beurteilt. Der erste Abschnitt beschäftigt sich mit der Messung der Wirtschaftlichkeit des gesamten Unternehmens, einzelner Warengruppen und der Absatzkanäle. Dazu wird eine Kostenrechnung auf Teilkostenbasis entworfen, die eine Unterscheidung in fixe und variable Kosten vorsieht. Durch die Aufspaltung des Fixkostenblocks lassen sich mittels einer stufenweise Deckungsbeitragsrechnung Aussagen über die Wirtschaftlichkeit einzelner Bereiche treffen. Mittels Fachliteratur wird eruiert anhand welcher steuerungsrelevanten mengen- und wertmäßigen Kennzahlen, das Sortiment abgebildet werden soll.

Im zweiten Abschnitt wird eine finanz- und ertragswirtschaftliche Analyse des Unternehmens für einen Branchenvergleich konzeptioniert. Dazu werden die Kennzahlen des sogenannte Quick Test erläutert und Branchendurchschnittswerte als Maßstab herangezogen. Die Vorgehensweise der Berechnung, die Aussagekraft und die Interpretation der Kennzahlen dieses Kapitels werden festgehalten.

Als Abschluss der Arbeit werden die gewonnen Ergebnisse der einzelnen Kapitel dargestellt. In diesem Kapitel findet eine zusammenfassende Beantwortung der Forschungsfragen statt. Dabei wird eine kritische Würdigung der Erkenntnisse durchgeführt.

Die Methoden dieser Arbeit stellen überwiegend die Auseinandersetzung mit Fachliteratur dar, wobei das gewonnene Wissen am Kooperationspartner angewandt wird. Um zu die benötigten Informationen des Unternehmens zu gelangen, wird sich laufend mit den Eigentümern und den Mitarbeitern abgestimmt. Grundlage der Sortimentsanalyse stellen die Kassenauswertungen der beiden Filialen Das Gramm und Das Dekagramm dar. Dadurch lassen sich Artikellisten generieren, die für die Gliederung des Sortiments wesentlich sind. Um Priorisierungen hinsichtlich des Pro-

duktangebots treffen zu können, wird eine ABC Analyse durchgeführt. Bei der Lieferantenbewertung wird das Scoring Modell angewandt. Außerdem werden den Kassenauswertungen Details zu den Umsätzen, Einkaufspreisen und Verkaufspreisen entnommen. Relevante Daten der Kostenstruktur werden von den Saldenlisten, Jahresabschlüssen, Anlagenverzeichnisse und Inventurlisten der Finanzbuchhaltung und weiterer Teilbereiche, wie der Lohnbuchhaltung, abgeleitet.

1.5 Abgrenzung der Arbeit

Durch die vorliegende Arbeit soll ein Sortimentscontrolling konzeptioniert werden, welches bei der Planung, Steuerung und Kontrolle des Unternehmens unterstützend agiert. Nicht Teil der Arbeit stellt die Implementierung von den entworfenen Berechnungsschemata oder Handlungsempfehlungen im Unternehmen dar.

Der Fokus der Arbeit liegt auf der Formulierung von Maßnahmen für die Gestaltung des Sortiments. Dazu wird die Sortimentspolitik analysiert, die Beziehung zu den Lieferanten untersucht und sich ausführlich dem Kostenaspekt gewidmet. Als Kennzahlen werden quantitative Größen herangezogen, auf die Analyse des Unternehmens anhand von qualitativen Instrumenten wie der Kundenzufriedenheitsanalyse wird in dieser Arbeit verzichtet. Zudem werden Handlungsempfehlungen für den Kooperationspartner erarbeitet, welche auf die betrieblichen Gegebenheiten abgestimmt sind. Die Besonderheiten, die sich in anderen Handelsunternehmen ergeben können, werden in der vorliegenden Arbeit nicht berücksichtigt.

2 Auseinandersetzung mit dem Sortiment des Kooperationspartners zur Priorisierung von Warengruppen mit anschließender Lieferantenbewertung

Um einen Einblick in das Kooperationsunternehmen zu bekommen, wird die Geschäftstätigkeit des Unternehmens und die damit verbundene Relevanz eines Sortimentscontrolling erläutert. Anschließend wird sich intensiv mit dem Sortiment des Kooperationsunternehmens auseinandergesetzt. Dieses Kapitel lässt sich in drei Teilbereiche gliedern. Zu Beginn wird die betriebene Sortimentspolitik im Unternehmen dargestellt, um Verbundbeziehungen innerhalb des Warenangebots zu erkennen und das Sortiment hierarchisch zu ordnen. Anschließend werden die Umsatzanteile der definierten Warengruppen anhand einer ABC-Analyse ausgewertet, wodurch eine Priorisierung von Sortimentsbereichen ermöglicht wird. Die Ergebnisse dieses Abschnitts sind für die darauffolgende Lieferantenbewertung von Bedeutung, da den umsatzstarken Warengruppen besondere Aufmerksamkeit durch eine Analyse der Lieferanten geschenkt wird.

2.1 Relevanz und Funktionen eines Sortimentscontrollings

Wie bereits im Einleitungskapitel ausgeführt wurde, handelt es sich bei der Das Dekagramm Handels GmbH um einen Betrieb mit mehreren Einnahmenquellen. Zusammenfassend lassen sich die Einnahmen wie folgt gliedern:



Abbildung 1: Erlösquellen des Kooperationsunternehmens, Quelle: eigene Darstellung.

Nach Analyse der Saldenliste des Jahres 2019 wird festgestellt, dass der stationäre Handel mit den zwei Filialen über 91 % des Jahresumsatzes ausmacht. Während die Gastronomie rund 4 % der Umsätze generiert, wird durch den Online Shop ca. 1 % eingenommen. Durch die Workshops und Weitervermietung werden zusammen knapp 4 % erzielt.

Aufgrund dieser Erkenntnis wird in der Masterarbeit der Fokus vor allem auf die Sparte Handel gelegt. Die Gastronomie und der Onlineshop werden oberflächlich behandelt. Mit den Einnahmen

der Workshops und der Weitervermietung wird sich im Rahmen der Masterarbeit nicht befassen, da es sich bei den Workshops um Nebenerlöse handelt, wodurch hauptsächlich der Verkauf der eigenen Produkte gefördert wird. Auch die Weitervermietung stellt einen Nebenerlös dar, der nicht unmittelbar mit der betrieblichen Leistungserstellung in Verbindung steht. Diese Erkenntnisse stellen eine wichtige Grundlage für den späteren Entwurf der Kosten- und Leistungsrechnung.

Das Handelsunternehmen kann bei der betrieblichen Planung und Kontrolle durch das Controlling unterstützt werden.⁹ Als eine Spezialisierung des Handelscontrolling wurde das Sortimentscontrolling bereits vorgestellt.¹⁰ Seine Aufgaben bestehen in der Planung, der Steuerung und der Kontrolle des Produktangebots.¹¹ Relevant ist in diesem Zusammenhang die Betrachtung der Beschaffungs- sowie Absatzseite. Daher ist eine Koordination der beiden Bereiche erforderlich. Zusätzlich müssen bei einem existierenden Filialsystem die standortspezifischen Faktoren beachtet werden.¹²

Beim Teilbereich Sortimentsplanung liegt das Hauptaugenmerk auf der Absatzpolitik und den logistischen Prozessen.¹³ Die Sortimentssteuerung hat eine effiziente Einführung von neuen Produkten zum Ziel. In diesem Zusammenhang ist die Optimierung des Sortiments auf Warengruppenebene wesentlich.¹⁴ In der Literatur lässt sich unter dem Begriff Category Management ein Ansatz finden, der die Betrachtung ganzer Warengruppen gegenüber einzelnen Artikeln bevorzugt. Ziel dabei ist es nicht den Erfolg der einzelnen Produkte, sondern den Erfolg der gesamten Warengruppe zu optimieren. Dazu wird sich bei der Sortimentsgestaltung an dem Kunden anstelle der Herkunft orientiert.¹⁵ Im Zuge der Arbeit wird der Ansatz des Category Managements immer wieder aufgegriffen und sich überwiegend mit den Warengruppen auseinandergesetzt.

Die abschließende Sortimentskontrolle erfolgt anhand von Kennzahlen, die auf Kosten- und Artikeldaten basieren.¹⁶ Gegenstand der Kontrolle stellen dabei der Erfolg von Verkaufsstellen und Sortimentsbereichen sowie die Kundenzufriedenheit dar. Ein weiterer Bereich ist die Kontrolle logistischer Prozesse.¹⁷

⁹ Vgl. MÜLLER-HAGEDORN (1998), S. 591.

¹⁰ Vgl. SCHRÖDER (2006) in: REINECKE/TOMCZAK (Hrsg.), S. 1054.

¹¹ Vgl. KISPALCO/MORETTI (2016) in: BUTTKUS/NEUGEBAUER/KALAND (Hrsg.), S. 12.

¹² Vgl. SCHRÖDER (2006) in: REINECKE/TOMCZAK (Hrsg.), S. 1049 f.

¹³ Vgl. MÜLLER-HAGEDORN (1998), S. 591.

¹⁴ Vgl. KISPALCO/MORETTI (2016) in: BUTTKUS/NEUGEBAUER/KALAND (Hrsg.), S. 12.

¹⁵ Vgl. SWOBODA/FOSCHT/SCHRAMM-KLEIN (2019), S. 434.

¹⁶ Vgl. KISPALCO/MORETTI (2016) in: BUTTKUS/NEUGEBAUER/KALAND (Hrsg.), S. 12.

¹⁷ Vgl. MÜLLER-HAGEDORN (1998), S. 591.

2.2 Analyse der Sortimentspolitik sowie Strukturierung des Sortiments

Durch die Analyse der im Unternehmen verfolgten Sortimentspolitik des stationären Handels und der Gastronomie wird ein Einblick in die Sortimentsgestaltung ermöglicht. Ziele sind Verbundbeziehungen innerhalb des Warenangebots festzustellen und eine geeignete Sortimentspyramide zu entwerfen, die eine hierarchische Ordnung des Produktangebots ermöglicht. Methoden stellen in diesem Abschnitt die Analyse der Artikellisten der Kassensysteme sowie die Auseinandersetzung mit der Fachliteratur dar.

2.2.1 Grundlagen und Analyse der Sortimentsgestaltung

Als Sortiment sind die gesamten Objekte, die ein Handelsunternehmen über einen gewissen Zeitraum den Nachfragern anbietet, zu verstehen.¹⁸ Bei den Absatzobjekten, die entgeltlich von einem Unternehmen verwertet werden, kann es sich um Sachgüter, Dienstleistungen oder Rechte handeln. Im Falle eines Warenhandelsunternehmens stellen die Sachgüter den Hauptbestandteil des Produktangebots dar. Da es sich beim Warenverkauf um die primäre betriebliche Aufgabe handelt, werden die Waren als selbstständige Absatzobjekte bezeichnet. Zusätzlich angebotene Leistungen, wie zB. die Zustellung von Waren, werden als unselbstständiges Absatzobjekt definiert.¹⁹ Zunehmend mehr Handelsunternehmen erweitern ihr Sortiment um Dienstleistungen wie zB. das Angebot von Reisedienstleistungen oder Mobilfunkverträgen.²⁰ Ausschlaggebend für die Zugehörigkeit einer Branche bzw. eines Vertriebstyps ist das Kernsortiment eines Handelsunternehmens. Darunter ist das Produktangebot zu verstehen, auf welches sich das Unternehmen spezialisiert hat. Während das Zusatzsortiment eine Ergänzung zum Kernsortiment darstellt, um Verbundnachfragen zu decken, zählen zum Randsortiment spezifische Sorten bzw. Artikel wie Übergrößenprodukte.²¹ Umgelegt auf das Kooperationsunternehmen stellen die angebotenen Lebensmittelprodukte das Kernsortiment dar, während die Drogerie- und Haushaltsprodukte als Zusatzsortiment zu klassifizieren sind. Neben den Sachobjekten wird das Sortiment um Dienstleistungen im Gastronomiebereich erweitert.

Ein Ziel der Sortimentsgestaltung ist die Bildung von rentablen Warengruppen. Dabei spielen neben dem Ertrags- und Kostenaspekt, Verbundeffekte und Kundenpräferenzen eine Rolle. Die Ge-

¹⁸ Vgl. ZIELKE (2012) in: ZENTES u.a. (Hrsg.), S. 507.

¹⁹ Vgl. GÜMBEL (1963) in: GUTENBERG u.a. (Hrsg.), S. 53.

²⁰ Vgl. AHLERT/KENNING/BROCK (2020), S. 210.

²¹ Vgl. SWOBODA/FOSCHT/SCHRAMM-KLEIN (2019), S. 419.

gestaltung des Sortiments lässt sich in herkunfts-, lieferanten- sowie wettbewerbsorientiert unterscheiden. Wird sich an der Herkunft orientiert, wird das Sortiment anhand material- bzw. produktionsbezogener Faktoren gestaltet. Bei einem lieferantenorientierten Sortiment wird die Gestaltung weitgehend vom Zulieferer beeinflusst, wodurch ein positiver Imagetransfer erfolgen kann. Hier kann von den Werbungen der Konsumgüterindustrie profitiert werden, da Kunden dazu bewegt werden die Waren im Handel nachzufragen. Allerdings werden Handelsbetriebe dazu verleitet vom ursprünglichen Sortimentskonzept abzuweichen, wodurch die Abhebung von den Mitbewerbern verloren geht. Bei der Orientierung am Kunden werden die Waren nach Bedarfs-, oder Erlebnisbereich gegliedert. Dabei wird sich an den Bedürfnissen der Kunden orientiert. Durch Eingrenzung der Zielgruppe lassen sich in diesem Zusammenhang Fachgeschäfte mit schmalen oder Kaufhäuser mit breitem Sortiment unterscheiden. Als Beispiele sind hier ein Fachgeschäft für Krawatten oder ein Kaufhaus zu nennen. Eine weitere Möglichkeit ist die Orientierung an einer Konsumentengruppe. Darunter fallen zB. berufsorientierte Geschäfte wie der Friseurbedarf oder Boutiquen, die sich auf Mode für einkommensstarke Frauen spezialisieren. Bei der branchenorientierten Gestaltung sind insbesondere die saisonalen Schwankungen zu beachten. Je häufiger Programmänderungen stattfinden, desto wichtiger ist die Zusammenarbeit zwischen Produzenten und Händler.²² Im Falle des Kooperationsunternehmens handelt es sich um eine herkunftsorientierte Sortimentsgestaltung, da die Auswahl der angebotenen Waren anhand des ökologischen und nachhaltigen Gesichtspunktes getroffen wird.

2.2.2 Schaffung einer hierarchisch geordneten Struktur

Neben der Ermittlung des gesamten Unternehmenserfolgs ist es ein Anliegen des kostenorientierten Controllings die Erfolgsbeiträge der jeweiligen Warenbereiche, Warengruppen oder Artikel festzustellen.²³ Um eine Sortimentserfolgsrechnung durchzuführen, ist eine hierarchische Strukturierung des Sortiments unerlässlich.²⁴ Dabei werden die Waren hinsichtlich ihrer warespezifischen Merkmale zusammengefasst. Dazu können stoffliche, organisatorische oder absatzwirtschaftliche Eigenschaften herangezogen werden. Durch die Bildung der Sortimentsebenen ergibt sich hierarchisch angeordnet eine Sortimentspyramide.²⁵

²² Vgl. SWOBODA/FOSCHT/SCHRAMM-KLEIN (2019), S. 426 f.

²³ Vgl. MÜLLER-HAGEDORN (1998), S. 605.

²⁴ Vgl. ZIELKE (2012) in: ZENTES u.a. (Hrsg.), S. 508.

²⁵ Vgl. SWOBODA/FOSCHT/SCHRAMM-KLEIN (2019), S. 421.

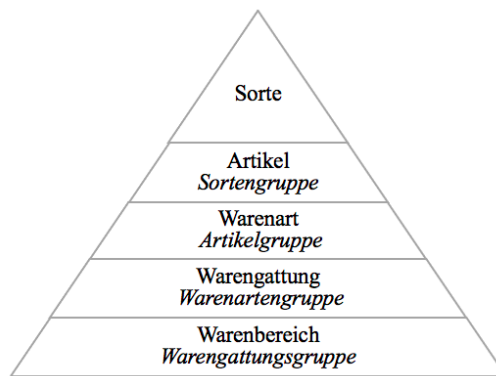


Abbildung 2: Sortimentspyramide,
Quelle: in Anlehnung an: SEYFFERT (1972), S. 65.

Ein Beispiel für eine hierarchische Sortimentsstruktur ist die oben dargestellte Sortimentspyramide. Hier steht die Sorte als kleinste Einheit an der Spitze der Pyramide. Unter Sorte ist eine Ware zu verstehen, die sich durch wahrnehmbare Merkmale von jeder anderen Ware differenziert. Je nach Tiefengrad des Sortiments lassen sich einem Artikel mehrere Sorten zuordnen. Gemäß SEYFFERT dürfen sich Sorten, die zu einem Artikel aggregiert werden, ausschließlich in der abgepackten Menge, Größe oder Farbe unterscheiden. Als Beispiel dazu nennt er ein Kaffeepulver, welches in 250g oder 500g Verpackungen geführt wird oder einen Apfel, der in verschiedenen Größen verkauft wird. Unterscheiden sich beispielsweise Bettwäschen gleicher Qualität in ihren Farbtönen können sie zu einem Artikel zusammengefasst werden.²⁶ AHLERT/KENNING/BROCK erweitern die Merkmale der Sorten, die einen Artikel bilden. Zum Beispiel ordnen sie dem Artikel Erdbeere auch Sorten zu, die sich nach der Herkunft oder der Qualität differenzieren.²⁷ Je nach Anzahl der Sorten kann zwischen Ein- bzw. Mehrsortenartikel unterschieden werden. Die Artikel werden im nächsten Schritt zu Artikelgruppen bzw. zur Warenart zusammengefasst, die sich zu Warenartengruppen bzw. zur Warengattung aggregieren lassen. Die jeweilige Warengattungsgruppe stellt den Warenbereich dar.²⁸ Die Summe der Warenbereiche unter Berücksichtigung zusätzlicher Leistungen bilden das Sortiment.²⁹

Bei der Zusammenfassung von Artikeln sind Kunden, Lieferanten, Mitbewerber sowie auch gesetzliche und innerbetriebliche Vorgaben zu berücksichtigen. Die Gliederung des Sortiments kann nach gleichen bzw. ähnlichen Produktmerkmalen, wie z.B. dem Verwendungszweck, der Produktzusammensetzung oder des Verkaufspreises erfolgen. Je nach Zielsetzung gilt es zu entscheiden,

²⁶ Vgl. SEYFFERT (1972), S. 63 ff.

²⁷ Vgl. AHLERT/KENNING/BROCK (2020), S. 210.

²⁸ Vgl. SEYFFERT (1972), S. 65.

²⁹ Vgl. AHLERT/KENNING/BROCK (2020), S. 210.

nach welcher Eigenschaft das Sortiment gruppiert werden soll. Wird sich für das Kriterium Hersteller entschieden, werden die Waren in Blöcke nach dem jeweiligen Hersteller gegliedert. Je nach Branche werden in diesem Zusammenhang Shops-in-the-Shop errichtet. Wird im Gegensatz dazu nach der technischen Gruppierung vorgegangen, werden Produkte, die sich in ihrer physischen Beschaffenheit ähneln, aggregiert. Bei der Bildung von Warenbereichen werden üblicherweise mehrere Merkmale kombiniert. Durch die Kombination der Faktoren Zusammensetzung des Produktes und Hersteller, kann beispielsweise im Bereich Brot nach dem jeweiligen Hersteller unterschieden werden.³⁰ Generell ist bei der Zusammenfassung des Sortiments die Wahrnehmung des Verbrauchers zu berücksichtigen. Daher sollen die definierten Gruppen mit den klar abgegrenzten Verkaufsflächen übereinstimmen.³¹

Für das Kooperationsunternehmen wird eine Sortimentspyramide wie folgt definiert:

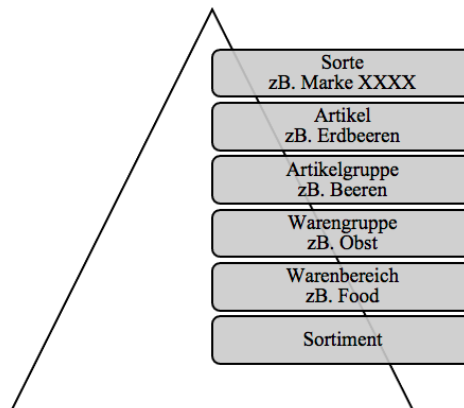


Abbildung 3: Sortimentspyramide im Kooperationsunternehmen,
Quelle: eigene Darstellung.

Die Sortimentspyramide orientiert sich an der oben angeführten Pyramide der Theorie, wobei der Begriff Warengruppe anstelle der Warengattung verwendet wird. Als relevante Produktmerkmale für die Zusammenfassung der Artikel werden nach Rücksprache mit dem Kooperationsunternehmen die physische Beschaffenheit sowie die Zusammensetzung der Produkte herangezogen. Unter diesen Aspekten lassen sich die Warengruppen wie folgt definieren:

³⁰ Vgl. MÜLLER-HAGEDORN (1998), S. 486 ff.

³¹ Vgl. ANZENGRUBER (2016) in: BUTTKUS/NEUGEBAUER/KALAND (Hrsg.), S. 278.

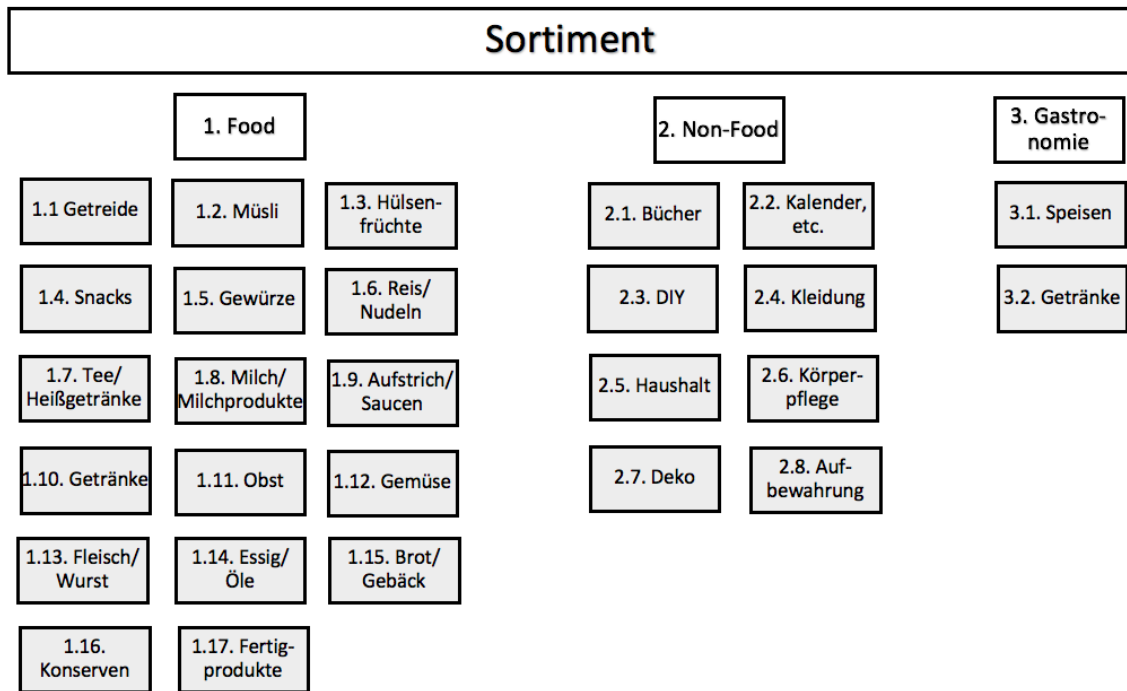


Abbildung 4: Warengruppen des Kooperationsunternehmens,
Quelle: eigene Darstellung.

Als Warenbereiche lassen sich Food und Non-Food unterscheiden. Außerdem wird die Gastronomie als weiterer Warenbereich berücksichtigt. Während sich der Food-Bereich in 17 Warengruppen gliedern lässt, erfolgt die Gliederung der Non-Food Produkte in acht Warengruppen. Die unterschiedlichen Anzahlen der Warengruppen ist unter anderem auf die zuvor durchgeführte Unterscheidung des Kern- sowie Zusatzsortiment zurückzuführen. Daher befindet sich im Food Bereich bzw. dem Kernsortiment eine höhere Anzahl an Warengruppen. Die Bildung der Warengruppen stimmt mit den Platzierungsgruppen der Verkaufsfläche überein. Aufgrund des geringen Erlösanteils der Gastronomie ist eine Unterscheidung in Speisen und Getränke ausreichend.

2.2.3 Feststellung von Verbundeffekten innerhalb des Sortiments

Die Anzahl der Warengruppen gibt Auskunft über die Sortimentsbreite und inwiefern verschiedene Kundenbedürfnisse gedeckt werden können. Die Sortimentstiefe hingegen wird durch die Anzahl der Artikel innerhalb der einzelnen Warengruppen festgestellt. Die Ausprägung der jeweiligen Sortimentsdimensionen kann nach Warengruppen variieren. Ausschlaggebend dafür ist die strategische Bedeutung im Sortiment. Kleine Lebensmittelfilialisten weisen grundsätzlich keine hohe Sortimentstiefe oder -breite auf. Um sich von der Konkurrenz abzuheben und sich in weiterer

Folge einen Wettbewerbsvorteil zu verschaffen, können gewisse Warenbereiche oder Warengruppen tiefer als andere gestaltet werden.³²

Vom Kooperationsunternehmen werden die Artikellisten, die in den Kassen der beiden Filialen hinterlegt sind, zur Verfügung gestellt. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit wird in der restlichen Arbeit auf den Begriff Sorte verzichtet und bei der Bezeichnung Artikel auf die kleinste Einheit abgestellt. Während in der Kasse der Dekagramm Filiale rund 2.420 Waren gelistet sind, werden in der Gramm Kasse ca. 1.170 Produkte gezählt. Hier ist anzumerken, dass sich in den Artikellisten neben dem aktuellen Produktangebot Waren befinden, die bereits aus dem Sortiment ausgeschieden sind. Basierend auf diesen Daten lassen sich die beiden Filialen wie folgt unterscheiden:

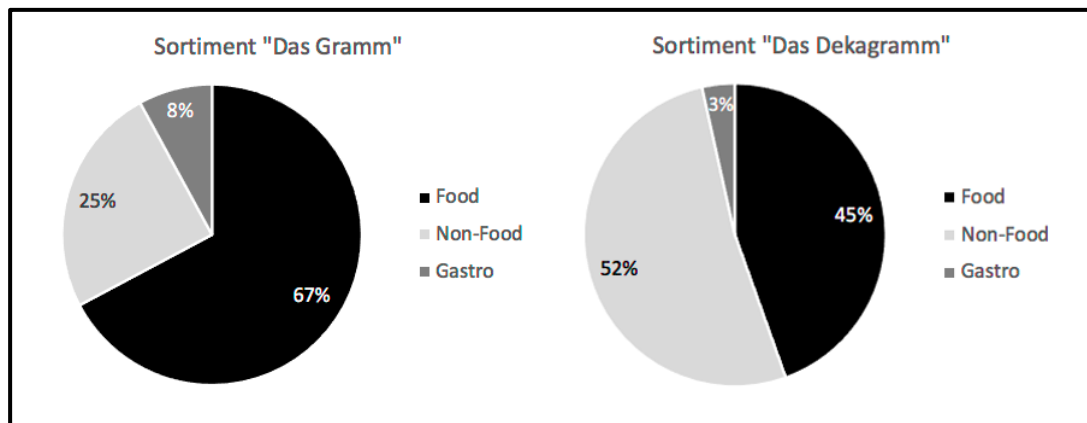


Abbildung 5: Sortiment der Filialen,
Quelle: Eigene Darstellung.

Während im Gramm der Bereich Food rund 2/3 der Waren umfasst, werden im Dekagramm mehr als die Hälfte der Artikel dem Non-Food Bereich zugeordnet. Durch diese Erkenntnis wird die Definition des Kernsortiments in Frage gestellt. Mittels einer Detailanalyse der Non-Food Waren lässt sich feststellen, dass sich rund 25 % der Warengruppe Aufbewahrung zuordnen lassen. Den Großteil dieser Gruppe bilden Glasbehälter, die den Kunden angeboten werden, um lose Produkte wie Getreide, Müsli sowie Öle abzufüllen. Die Anzahl der Behälter lässt sich durch die unterschiedlichen Ausprägungen in Form und Größe begründen. Lose Waren hingegen scheinen einmalig in der Artikelliste auf, da keine vordefinierten Verpackungsgrößen, sondern individuell abfüllbare Mengen angeboten werden. In diesem Zusammenhang beinhaltet die Warengruppe Aufbewahrung unselbstständige Waren, die den Verkauf der selbstständigen Waren und somit der

³² Vgl. SWOBODA/FOSCHT/SCHRAMM-KLEIN (2019), S. 419 ff.

Lebensmittelprodukte fördern. Durch die Korrektur dieser Verzerrung ist der Food Bereich weiterhin als Kernsortiment anzusehen.

Im nächsten Schritt werden die Warengruppen hinsichtlich der Sortimentstiefe analysiert. Als Ausgangsdaten werden dazu die Artikellisten herangezogen. Während sich im Gramm die meisten Artikel in den Warengruppen Fleisch/Fisch, Getränke und Gemüse befinden, zählen die Gruppen Körperpflege und Aufbewahrung mit deutlichem Vorsprung die höchste Warenanzahl im Dekagramm. Auch hier ist die Verzerrung aufgrund verschiedener Verpackungsgrößen zu berücksichtigen. Wie bereits zuvor erwähnt, vertiefen Lebensmittelhändler bestimmte Warengruppen, um sich von der Konkurrenz abzuheben. Dieses Verhalten ist auch beim Kooperationspartner zu beobachten. Insbesondere die Dekagramm Filiale bietet dem Kunden eine große Auswahl an Non-Food Produkten an, wobei die Gruppe Körperpflege mit 320 Artikeln die höchste Anzahl zählt.

Ein Ziel, welches im Category Management verfolgt wird, ist den Einkaufsprozess für den Kunden zu erleichtern. Dies soll durch eine Reduktion der Zeiten, welche der Kunde aufbringt, um sich über Artikel zu informieren, Waren zu suchen oder eine Kaufentscheidung zu treffen, ermöglicht werden. In weiterer Folge wird versucht die Kundenzufriedenheit zu erhöhen, in dem die Artikelanordnung die Konfusion der Nachfrager verringern soll.³³ Wesentlich sind in diesem Zusammenhang die existierenden Verbundeffekte zwischen Artikel und Warengruppen. Hier gilt es den Bedarfsverbund, Nachfrageverbund und Kaufverbund zu unterscheiden. Der Bedarfsverbund tritt ein, wenn mehrere Produkte den Bedarf eines Kunden decken. Beispielsweise kann hier der Bedarf von Farbe und Pinsel genannt werden. Stehen die Artikel nicht komplementär zueinander, schließen sie sich gegenseitig aus. Dieser Fall kann bei Kaffee und Tee eintreten. Beim Nachfrageverbund steht die Deckung eines großen Teils der Kundennachfrage innerhalb einer Einkaufsstätte im Vordergrund. Werden im Zuge eines Einkaufs mehrere Artikel zeitgleich gekauft, liegt ein Kaufverbund vor. Im Gegensatz zum Kaufverbund, können beim Bedarfs- bzw. Nachfrageverbund mehrere Einkäufe zeitlich versetzt stattfinden.³⁴ Durch die Analyse des Sortiments kann bereits festgestellt werden, dass Verbundeffekte zwischen dem Food und Non-Food Bereich existieren. Während die Waren der Warengruppe Aufbewahrung den Kauf von Lebensmittel ermöglichen bzw. ergänzen und somit ein Kaufverbund vorliegt, lässt die tiefe Gestaltung der Warengruppe Körperpflege auf die angestrebte Deckung eines Nachfrageverbunds schließen. Außerdem findet

³³ Vgl. SCHRÖDER (2012) in: AHLERT u.a. (Hrsg.), S. 131.

³⁴ Vgl. SWOBODA/FOSCHT/SCHRAMM-KLEIN (2019), S. 324.

eine gegenseitige Substitution der Warengruppen bei Tee und Kaffee oder Getreide und Hülsenfrüchte statt.

Im Rahmen des Category Managements spielt die Koordination des Ein- und Verkaufs einzelner Warengruppen eine wesentliche Rolle. Ziel ist es die Tätigkeiten des Ein- und Verkäufers bestmöglich auf die Bedürfnisse der Kunden auszurichten. Dabei wird sich mit dem Verhalten der Kunden beschäftigt und erforderliche Daten erhoben, um mit den daraus resultierenden Kennzahlen die Warengruppen zu steuern.³⁵ Wie bereits festgestellt wurde, findet die Gestaltung des Sortiments im Kooperationsunternehmen herkunftsorientiert statt, da insbesondere auf den ökologischen Aspekt Wert gelegt wird. Um in der Betrachtung der Warengruppen die Seite des Verkaufs und somit der Kunden einfließen zu lassen, wird sich im nächsten Kapitel mit der Umsatzstärke der einzelnen Warengruppen beschäftigt.

2.3 Analyse der Warengruppen hinsichtlich ihrer Umsatzstärke

Durch die vorherige Abgrenzung von Warengruppen, können im nächsten Abschnitt dieses Kapitels die Umsätze differenziert erfasst werden. Unter Anwendung der ABC-Analyse basierend auf die einzelnen Anteile des September 2020 Umsatzes werden die Warengruppen klassifiziert. Ziel dieses Kapitels ist es festzustellen, welche Warengruppen welchen Beitrag zum Umsatz leisten, um in weiterer Folge Prioritäten hinsichtlich der Sortimentssteuerung setzen zu können.

Der Umsatz hat im Handelsbetrieb die Funktion über den Absatzerfolg zu informieren. Bei der Entwicklung des Umsatzes handelt es sich um einen zentralen Ausgangspunkt für die Planung und Kontrolle des Unternehmens. Betrachtet man den Umsatz über mehrere Perioden hinweg, können z.B. je nach Monat oder Saison unterschiedliche Umsatzentwicklungen festgestellt werden. Diese Erkenntnis bildet eine Grundlage für die Planung von Personal und Wareneinkäufen. Neben einer periodenbezogenen Umsatzdarstellung kann der Absatz auf Sortimentsebene runtergebrochen werden.³⁶ Dabei können absolute sowie relative Zahlen herangezogen werden, wobei letzteres die Beteiligung am Gesamtvolumen ausdrückt.³⁷ Da in diesem Kapitel der Umsatz auf Warengruppenebene ermittelt werden soll, wird die periodenbezogene Umsatzentwicklung nicht berücksichtigt.

³⁵ Vgl. SCHRÖDER (2012) in: ZENTES u.a. (Hrsg.), S. 527.

³⁶ Vgl. MÜLLER-HAGEDORN (1998), S. 644 ff.

³⁷ Vgl. LANGER/SEUFERT (2016) in: BUTTKUS/NEUGEBAUER/KALAND (Hrsg.), S. 218.

2.3.1 Anwendung der ABC-Analyse zur Klassifizierung der Warengruppen

Die ABC-Analyse stellt ein Instrument zur Klassifizierung großer Datenmenge dar. Ursprünglich stammt sie aus dem Dispositionsbereich.³⁸ Sie findet Anwendung bei der Analyse von Unternehmensbereichen und Setzung von Prioritäten.³⁹ Anhand der ABC Analyse wird untersucht, welche Bereiche und Positionen von hoher wirtschaftlicher Bedeutung sind. Dadurch können einerseits Schwerpunkte bestimmt werden, andererseits wird ersichtlich, bei welchen Bereichen der Aufwand so gering wie möglich zu halten ist. Beliebtheit erlangte die ABC-Analyse durch ihre einfache Anwendung.⁴⁰

Beim Kooperationsunternehmen wird die ABC Analyse hinsichtlich des Umsatzwertes angewandt. Dazu werden die Warengruppen auf Basis des September 2020 Umsatz ausgewertet. Nach Rücksprache mit dem Kooperationspartner eignet sich der September als repräsentatives Auswertungsmonat, da keine saisonbedingten Schwankungen im Konsumverhalten zu erwarten sind. Um zu überprüfen, ob die Umsatzanalyse des September Monats aussagekräftig ist, wird zusätzlich der Oktoberumsatz ausgewertet.

Im ersten Schritt werden die zu analysierenden Positionen ausgewählt und anhand einer Tabelle dargestellt.⁴¹ Umgelegt auf das Kooperationsunternehmen werden somit die einzelnen Warengruppen und der erzielte Umsatz im Monat September aufgelistet:

Warengruppe	Monatlicher Umsatz
Aufbewahrung	[REDACTED]
Aufstrich/Saucen	[REDACTED]
Brot/Gebäck	[REDACTED]

Tabelle 1: ABC-Analyse, Umsatz-Tabelle
Quelle: eigene Darstellung.

Danach wird in der Tabelle eine Spalte ergänzt, die den Anteil in Prozent zeigt.⁴² Hier wird pro Warengruppe der prozentuelle Umsatzanteil berechnet:

³⁸ Vgl. SCHAWEL/BILLING (2018), S. 15.

³⁹ Vgl. HIRT (2015), S. 80.

⁴⁰ Vgl. CORDTS (1992) in: BUNDESVERBAND MATERIALWIRTSCHAFT, EINKAUF UND LOGISTIK E.V. BME (Hrsg.), S. 1 f.

⁴¹ Vgl. HIRT (2015), S. 81.

⁴² Vgl. HIRT (2015), S. 81.

Warengruppe	Monatlicher Umsatz	Umsatzanteil in %
Aufbewahrung	██████████	% 8,34
Aufstrich/Saucen	██████████	% 1,64
Brot/Gebäck	██████████	% 2,89

Tabelle 2: ABC Analyse, Prozentueller Umsatzanteil
Quelle: eigene Darstellung.

Im nächsten Schritt werden die Positionen absteigend sortiert und der prozentuelle Anteil kumuliert.⁴³

Warengruppe	Monatlicher Umsatz	Anteil in %	Kumulierter Anteil in %
Körperpflege	██████████	% 21,03	% 21,03
Milch/Milchprodukte	██████████	% 9,47	% 30,50
Aufbewahrung	██████████	% 8,34	% 38,85

Tabelle 3: ABC-Analyse, Kumulierter Umsatzanteil in %
Quelle: eigene Darstellung.

Im Anschluss werden die Artikel klassifiziert. Unter der Anwendung der Pareto-Regel 80:20 werden in der Theorie die Klassengrenzen A, B und C festgelegt. Die Pareto-Regel nimmt an, dass ca. 20% der Ressourcen ca. 80% des Ergebnisses darstellen. Das bedeutet, dass A-Güter 5-20% der Gesamtmenge ausmachen und einen Wert von 60-80% des Gesamtumsatzes haben. B-Güter erwirtschaften bei einem Mengenanteil von 25-40% einen Umsatzanteil von 10-30%, während C-Güter bei einem Mengenanteil von 50-80% einen Wertanteil von 5-20% generieren.⁴⁴

2.3.2 Interpretation der Ergebnisse der ABC-Analyse

Zur grafischen Darstellung der ABC Analyse eignet sich die Lorenzkurve.⁴⁵ Während auf der Y-Achse der kumulierte prozentuelle Anteil am Umsatz dargestellt ist, sind auf der X-Achse die Warengruppen ersichtlich. Die Klassifizierung wird farblich mit grün für A, orange für B und rot für C dargestellt. Grundlage der Auswertungen bilden die Kassendaten beider Filialen. Dort befinden sich neben den Absatz der Handelswaren ebenso die Erlöse der Workshops sowie der Gastronomie. Die ABC Analyse ergab folgendes Ergebnis:

⁴³ Vgl. SCHAWEL/BILLING (2018), S. 17.

⁴⁴ Vgl. HIRT (2015), S. 81 f.

⁴⁵ Vgl. DEYHLE/RADINGER (2008), S. 1 f.

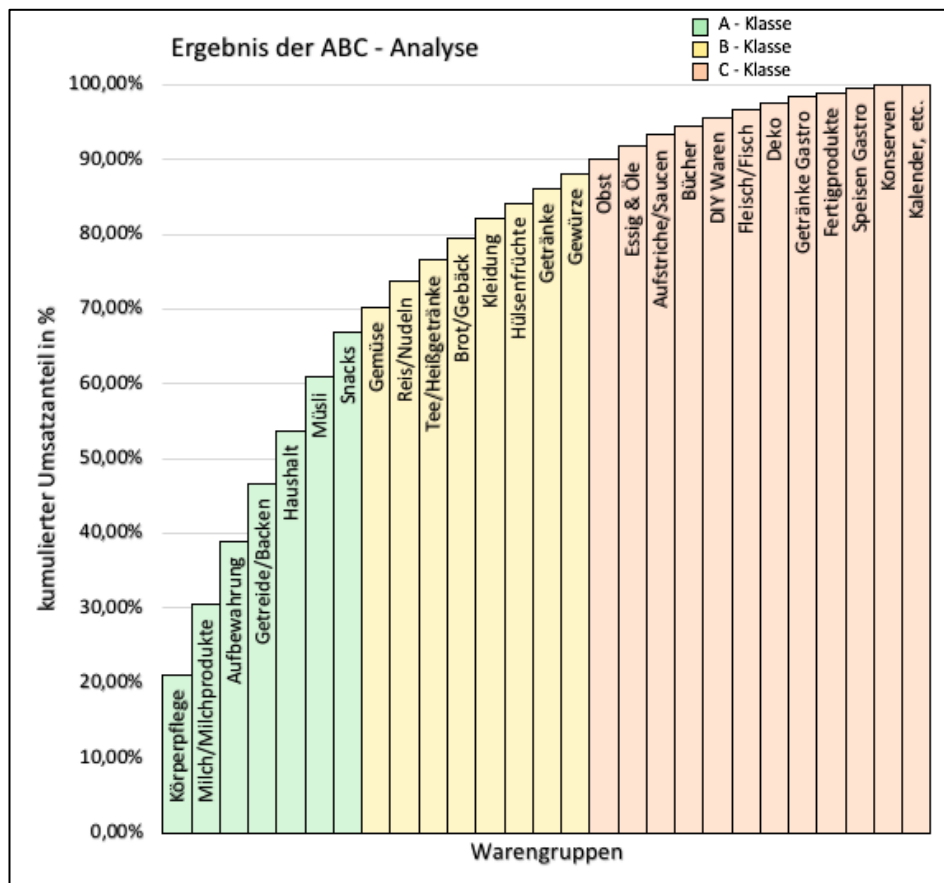


Abbildung 6: Ergebnis der ABC-Analyse,
Quelle: eigene Darstellung.

Anhand der Grafik ist erkennbar, dass die sieben Warengruppen Körperpflege, Milch und Milchprodukte, Aufbewahrung, Getreide, Haushalt, Müsli und Snacks rund 67 % des Umsatzes ausmachen. Somit werden diese Warengruppen als A-Gruppen definiert. Diese Produkte sind in weiterer Folge priorisiert zu behandeln und besonderer Aufmerksamkeit zu schenken. Rund 21 % des Umsatzes wird durch den Verkauf von Körperpflege Produkten generiert. Durch keine andere Warengruppe können mehr Einnahmen erzielt werden. Den zweithöchsten Umsatzanteil von mehr als 9 % erreichen Milch und Milchprodukte. Außerdem tragen Getreide, Haushalt, Müsli und Snacks ca. 28 % zum Umsatz bei. Erwähnenswert ist der Verbundeffekt zwischen den verpackungsfreien Lebensmitteln und der Warengruppe Aufbewahrung. Die Behälter, die sich für den Transport und Abfüllen der Waren eignen, stellen ca. 8 % der Umsätze dar. Daher ist anzunehmen, dass der Großteil der Kunden aufgrund des verpackungsfreien Konzeptes gewonnen wird. Außerdem ist ersichtlich, dass insbesondere unverarbeitete Grundnahrungsmittel vom Kunden gekauft werden, während Fertigprodukte und Konserven jeweils weniger als 1 % des Umsatzes generieren. Abgesehen von den Lebensmitteln sind Warengruppen wie DIY, Bücher, Deko und Kalender als C-

Warengruppen klassifiziert. Durch die Untersuchung wird klar, dass die Nebenerlöse der Gastronomie circa 2 % der Umsätze betragen. Der durchschnittliche Umsatzanteil der Gastronomie im Jahr 2019 beträgt im Vergleich dazu rund 4 %. Somit ist ein negativer Trend der Gastronomieerlöse zu erkennen. Dieser lässt sich durch die bewusste Angebotsreduktion des Unternehmens im Bereich Gastronomie erklären. Außerdem sind Umweltfaktoren wie die Auswirkungen der Corona Pandemie und die in diesem Zusammenhang stehenden Bekämpfungsmaßnahmen der Bundesregierung zu berücksichtigen.

Beim Vergleich der Monate September und Oktober werden keine wesentlichen Unterschiede festgestellt.⁴⁶ Die gleichen A-Warengruppen erreichen erneut einen hohen Umsatzanteil von mehr als 65 %. Auffallend ist, dass der Umsatzanteil der Gruppe Kleidung um 1 % sinkt und somit in die C-Klasse hineinfällt, während Aufstrich/Saucen durch einen Zuwachs von 1 % Umsatzanteil als B-Gruppe definiert werden. Da sich anschließend im Kapitel mit den A-Warengruppen beschäftigt wird, ist diese Erkenntnis vernachlässigbar.

Anhand der ABC Analyse können nun Produktgruppen priorisiert werden und Handlungsempfehlungen bezüglich immaterieller, materieller und zeitlicher Ressourcen abgeleitet werden.⁴⁷ Die Warengruppen der Klasse A sind nach den Prinzipien der ABC Analyse detailliert zu behandeln. Während bei C-Warengruppen eine oberflächliche und pauschale Steuerung ausreichend ist. Daher ist es sinnvoll, bei der A-Klasse gezielte Maßnahmen zu setzen wie zum Beispiel einen detaillierten Absatzplan zu entwerfen. Eine genaue Planung beinhaltet neben der Stückzahl und dem Preis auch die Festlegung des Vertriebsweges und der Zielgruppe.⁴⁸

Ein Vorteil der ABC Analyse ist das einfache Verfahren. Sie erlaubt Wesentlichen vom Unwesentlichen zu trennen und Prioritäten zu setzen. Durch sie können knappe Ressourcen wirtschaftlich eingesetzt werden. Allerdings stellt die ABC-Klassifizierung eine Momentaufnahme dar, welche sich über die Zeit ändert.⁴⁹ Außerdem ist bei der Anwendung der ABC-Analyse auf Basis des Umsatzes zu beachten, dass ein großer Umsatzanteil nicht einem großen Deckungsbeitragsanteil gleich zu setzen ist.⁵⁰ Aus diesem Grund wird in der Arbeit eine Kostenrechnung für das Kooperationsunternehmen entworfen, um den Deckungsbeitrag sowie den Gewinn berechnen zu können.

⁴⁶ S. Anhang: ABC-Analyse des Oktober Umsatzes, S. 99.

⁴⁷ Vgl. SILLER/ESCHENBACH (2011), S. 96.

⁴⁸ Vgl. DEYHLE/RADINGER (2008), S. 2 f.

⁴⁹ Vgl. SILLER/ESCHENBACH (2011), S. 97.

⁵⁰ Vgl. DEYHLE/RADINGER (2008), S. 3.

Somit wird eine Wirtschaftlichkeitsbetrachtung des Unternehmens und der einzelnen Warengruppen ermöglicht.

2.4 Lieferantenbewertung der A-Warengruppen anhand des Scoring Modells

Um Informationen über die Beziehung zu den Lieferanten und über die Versorgungssicherheit der A-Warengruppen zu erhalten, werden im nächsten Schritt die Lieferanten im Rahmen eines Scoring Modells untersucht. Zu Beginn wird die Relevanz einer Lieferantensteuerung anhand Literaturrecherche hervorgehoben. Danach wird auf das Scoring-Modell näher eingegangen und im Anschluss angewendet. Dabei wird mit der Geschäftsführung den Mitarbeitern im Ein- und Verkauf zusammengearbeitet. Abschließend erfolgt eine Darstellung und Interpretation der Ergebnisse, wodurch Handlungsempfehlungen abgeleitet werden können.

Eine Lieferantenbewertung, die präventiv und bereichsübergreifend gestaltet ist, ermöglicht Probleme in der Beschaffung frühzeitig zu erkennen.⁵¹ Auch im Rahmen des Category Management ist eine Zusammenarbeit zwischen Händler und Produzent zu fördern, wenn das Nutzen der personellen, sachlichen oder finanziellen Ressourcen des Lieferanten eine effizientere Warengruppensteuerung ermöglicht.⁵² Wird beim Category Management auf eine Kooperation mit einem Industriepartner verzichtet, liegt die Beschaffung der notwendigen Daten beim Handelsbetrieb. Dazu müssen entsprechende Investitionen in Hard- oder Software und Personal erfolgen. Neben den finanziellen Ressourcen wird das Know-How benötigt, um die Daten zu identifizieren, zu erheben und zu analysieren. Wird sich für eine Zusammenarbeit entschieden, werden die Aufgaben vom jeweiligen Partner übernommen, der sie effizienter erledigen kann. Durch die Spezialisierung des Herstellers auf eine bestimmte Warengruppen kann der Händler von seinem Wissen profitieren. Umgekehrt stellen umsatz- und absatzbezogene Daten des Handelsunternehmens die Basis für gemeinsame Zielsetzungen.⁵³

Unter Lieferantenbewertung ist eine Beurteilung der Zulieferer mittels bestimmter Kriterien zu verstehen. Anhand der Bewertung können die Lieferanten klassifiziert werden. Aufbauend auf diese Klassifizierung werden Maßnahmen zur Steuerung abgeleitet. Da Potenziale sowie Schwachpunkte sichtbar werden, können konkrete Optimierungsmaßnahmen eingeleitet werden,

⁵¹ Vgl. DUST (2018), S. 2 ff.

⁵² Vgl. SCHRÖDER (2012) in: ZENTES u.a. (Hrsg.), S. 527.

⁵³ Vgl. SCHRÖDER (2012) in: AHLERT u.a. (Hrsg.), S. 133.

die in weiterer Folge zu einer Verbesserung der Beziehung zu den Lieferanten führt.⁵⁴ Die Durchführung einer Lieferantenbeurteilung kann an unterschiedlichen Terminen im Produktlebenszyklus stattfinden. Die erstmalige Bewertung erfolgt bei der Auswahl von neuen Lieferanten für zukünftige Bestellungen. Lieferanten mit einer positiven Bewertung werden für künftige Bedarfsfälle vorgemerkt. Tritt der Bedarfsfall ein, werden die Lieferanten erneut bewertet und miteinander verglichen, um eine optimale Auswahl zu treffen. Eine weitere Beurteilung der Zulieferer findet anschließend während der Zusammenarbeit statt, um Risiken frühzeitig zu identifizieren und Verbesserungsmaßnahmen einzuleiten.⁵⁵

Der Fokus wird in dieser Arbeit auf die Bewertung bereits bestehender Lieferanten der Warengruppen Körperpflege, Milch und Milchprodukte, Aufbewahrung, Getreide, Haushalt, Müsli und Snacks gelegt.

2.4.1 Anwendung des Scoring-Modells an 23 Lieferanten

Ein Verfahren, welches einen Vergleich sowie eine Bewertung ermöglicht, ist das Scoring-Modell. Die Punktbewertungsmethode eignet sich für die Beurteilung von Handlungsalternativen sowie für die bestmögliche Allokation von Ressourcen.⁵⁶ Zu Beginn werden die Bewertungskriterien definiert und gewichtet. Danach wird eine Punkteskala festgelegt. Die Punktwerte werden mit dem Gewichtungsfaktor multipliziert. Im weiteren Schritt erfolgt eine Summierung der gewichteten Punkte.⁵⁷

Anfangs werden Kriterien für die Lieferantenbewertung bestimmt. Laut BÜSCH (2019) sollen Faktoren in die Bewertung miteinfließen, die folgende Punkte beim Zulieferer beurteilen:⁵⁸

- die Leistung des Lieferanten wie Produkt oder Service
- das gesamte Unternehmen
- der Stellenwert als Kunde beim Lieferanten

⁵⁴ Vgl. WEIGEL/RÜCKER (2013), S. 59 f.

⁵⁵ Vgl. DUST (2018), S. 43 f.

⁵⁶ Vgl. HIRT (2015), S. 238.

⁵⁷ Vgl. BARTH/HARTMANN/SCHRÖDER (2007) S. 320.

⁵⁸ Vgl. BÜSCH (2019) S. 235.

Gemäß WEIGEL/RÜCKER werden bei der Bewertung von Lieferanten neben messbaren Daten, den sogenannten hard facts, auch subjektive Beurteilungen, die soft facts, berücksichtigt. Die nachfolgende Grafik gibt eine Übersicht über mögliche Kriterien für eine Lieferantenbewertung, die in acht Hauptkriterien gegliedert werden:⁵⁹

<p>Delivery Performance:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Liefertreue 	<p>Communication:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Internationalität • Erreichbarkeit • Antwortverhalten • Datentransfer 	<p>Quality Teamwork:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Qualitätssicherungsvereinbarung • Einhaltung von Absprachen • Flexibilität bei Problemstellungen
<p>Price Performance:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Preisniveau • Preistransparenz • Konditionen 	<p>Quality Performance:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Reklamationen • Bedingte Freigabe • Fehlerschwerpunkt 	<p>Risk Performance:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Risiko Score • Risikoklasse • Bezugsquellen
<p>Supplier Development:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Innovationskraft • Kooperationsbereitschaft • Strategische Bedeutung • Wachstumsbereitschaft • Flexibilität 	<p>Complaints:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Wiederholungsfehler • Informationsfluss • Reklamationsmaßnahmen 	

Abbildung 7: Kriterien für Lieferantenbewertung,
Quelle: in Anlehnung an WEIGEL/RÜCKER (2013), S.59 f.

Im zweiten Schritt muss die Bedeutung des einzelnen Kriteriums festgelegt werden. Hierbei werden die Kriterien anhand einer Verhältniszahl gewichtet, die aufsummiert 100% ergeben muss.⁶⁰ Nach Rücksprache mit der Geschäftsführung werden Kriterien für die Lieferantenbewertung definiert. Dabei wird sich an den oben angeführten Ansätzen der Literatur orientiert. Die Gewichtung der ausgewählten Kriterien wird folgendermaßen festgelegt:

Kriterien	Gewichtung
Liefertreue	10,00 %
Preisniveau	2,00 %
Preistransparenz	10,00 %
Konditionen	2,00 %
Innovationskraft	8,00 %
Kooperationsbereitschaft	8,00 %
Wachstumsbereitschaft	5,00 %
Flexibilität	8,00 %

⁵⁹ Vgl. WEIGEL/RÜCKER (2013), S. 59 f.

⁶⁰ Vgl. KÜHNAPFEL (2019), S. 10.

Regionalität	10,00 %
Kommunikation	10,00 %
Datentransfer	3,00 %
Reklamationen	8,00 %
Reklamationsmaßnahmen	8,00 %
Einhaltung von Absprachen	8,00 %
SUMME	100,00 %

Tabelle 4: Kriterien für die Lieferantenbewertung,
Quelle: Eigene Darstellung.

Anhand des Kriteriums Liefertreue werden Lieferbereitschaft, Lieferzeiten und Pünktlichkeit beurteilt. Besonders relevant für den Kooperationspartner ist die Transparenz des Preises. Die Lieferanten werden hinsichtlich ihrer fairen und nachhaltigen Preiskalkulation beurteilt, wodurch das Unternehmen bereit ist, hohe Preise zu bezahlen. Somit ist das Preisniveau im Gegensatz zur Preistransparenz von niedriger Bedeutung. Dasselbe gilt für die Konditionen. Neben der Liefertreue, der Preistransparenz und der Kommunikation ist dem Unternehmen das Kriterium Regionalität am wichtigsten. In diesem Zusammenhang ist zu erwähnen, dass Produzenten bzw. Großhändler ein bestimmtes Maß an Regionalität und Preistransparenz vorweisen müssen, um im Vorfeld als Zulieferer ausgewählt zu werden. Durch die erneute Bewertung dieser Faktoren wird festgestellt, durch welche Produkte welcher Geschäftspartner die Strategie des Unternehmens besonders gut umgesetzt werden kann.

Die Beurteilung der Reklamationen und dazugehöriger Maßnahmen geben Auskunft über die Qualität des Produktes des Lieferanten. Hinsichtlich der Qualität ist anzumerken, dass eine Geschäftsbeziehung nur eingegangen wird, wenn das Produkt gewisse Standards im Bereich Nachhaltigkeit erfüllt. Durch diese Voraussetzung wird die Auswahl der Lieferanten eingegrenzt. Im Rahmen der Lieferantenbewertung wird auf die Erfüllung dieser Bedingungen bzw. der Produktqualität nicht näher eingegangen, da das Kooperationsunternehmen diese bereits im Vorfeld überprüft.

Um die Beziehung zum Lieferanten zu beurteilen, werden die Bereitschaft zum Kooperieren, die Flexibilität und die Einhaltung von Absprachen analysiert. Dadurch soll der Stellenwert der Dekagramm Handels GmbH beim jeweiligen Lieferanten ermittelt werden. Beim Kriterium Kommunikation wird das Antwortverhalten und die Erreichbarkeit des Lieferanten berücksichtigt. Durch

eine Gesamtbetrachtung der in diesem Absatz genannten Faktoren wird erforscht, ob Optimierungspotenziale in der Zusammenarbeit bestehen bzw. Voraussetzungen für eine zukünftige Kooperation im Sinne des Category Managements vorhanden sind.

Weitere Aspekte, die untersucht werden, sind die Innovationskraft, die Wachstumsbereitschaft und der Transfer von Daten. Dadurch wird die Betrachtung des gesamten Unternehmens berücksichtigt.

Um im nächsten Schritt die Kriterien bewerten zu können, muss eine Punkteskala festgelegt werden. Die Bewertungsstufen müssen klar definiert und dem Befragten geläufig sein. Eine praktikable und eindeutige Skala stellt die Schulnotenskala dar. Hier ist zu beachten, dass der jeweiligen Note der umgekehrte Punktwert zugeteilt wird, um das Ergebnis mathematisch richtig darzustellen. Somit entspricht die Note 1 einem Wert von fünf Punkte. Die Punkteskala wird wie folgt definiert:⁶¹

- Note 1 bzw. 5 Punkte: Kriterium wird sehr gut erfüllt.
- Note 2 bzw. 4 Punkte: Kriterium wird gut erfüllt.
- Note 3 bzw. 3 Punkte: Kriterium wird befriedigend erfüllt.
- Note 4 bzw. 2 Punkte: Kriterium wird bedingt erfüllt.
- Note 5 bzw. 1 Punkt: Kriterium wird nicht erfüllt.

Zusammen mit der Geschäftsführung sowie Einkaufs- und Verkaufsmitarbeiter werden 23 Lieferanten der A-Warengruppen Körperpflege, Milch/Milchprodukte, Aufbewahrung, Getreide, Müsli, Haushalt und Snacks bewertet. Dabei werden ausschließlich Zulieferer ausgewählt, die aufgrund ihres Lieferumfangs für das Unternehmen relevant sind.

Die nachfolgende Tabelle zeigt, wie das Scoring Modell angewendet wird. Dabei wird die Analyse des Lieferanten 1 beispielhaft herangezogen.⁶²

Lieferant: 1			
Kriterien	Gewichtung	Punktezahl	Gewichtete Punkte
Liefertreue	10,00 %	5	0,50
Preisniveau	2,00 %	4	0,08
Preistransparenz	10,00 %	3	0,30

⁶¹ Vgl. KÜHNAPFEL (2019), S. 11 f.

⁶² S. Anhang: Ergebnisse der Scoring Methode aller Lieferanten, S. 100.

Konditionen	2,00 %	4	0,08
Innovationskraft	8,00 %	4	0,32
Kooperationsbereitschaft	8,00 %	3	0,24
Wachstumsbereitschaft	5,00 %	4	0,20
Flexibilität	8,00 %	3	0,24
Regionalität	10,00 %	2	0,20
Kommunikation	10,00 %	4	0,40
Datentransfer	3,00 %	5	0,15
Reklamationen	8,00 %	3	0,24
Reklamationsmaßnahmen	8,00 %	5	0,40
Einhaltung von Absprachen	8,00 %	4	0,32
SUMME	100,00 %		3,67

Tabelle 5: Anwendung des Scoring Modells,
Quelle: Eigene Darstellung.

Die Vorteile der Scoring Methode bestehen in der einfachen Ausführung und ihrem breiten Anwendungsbereich. Anhand des Modells können direkte Vergleiche aufgestellt werden, die das Ergänzen sowie Streichen von Kriterien ermöglicht. Allerdings werden mögliche Wechselbeziehungen gewisser Kriterien vernachlässigt. Ebenso basiert das Ergebnis der Scoring Methode auf subjektiver Gewichtung und Punktevergabe.⁶³ Ein weiteres Defizit der Lieferantenbewertung ist der Vergangenheitsbezug der Daten, wodurch zukünftige Potenziale der Lieferanten nicht berücksichtigt werden.⁶⁴

2.4.2 Interpretation der Ergebnisse der Lieferantenbewertung

Die nachstehende Grafik zeigt das Ergebnis der Lieferantenbewertung. Aufgeteilt in die einzelnen A-Warengruppen werden die erzielten Punkte pro Lieferanten aufgelistet. Hier gilt zu erwähnen, dass gewisse Zulieferer mehrerer Warengruppen zugeordnet werden, da sie Artikel mehrerer Sortimentsbereiche liefern. Um die Warengruppen im Gesamten zu beurteilen, wird der Durchschnitt der Lieferanten berechnet.

Bezugnehmend auf die zuvor definierte Skala sind die Punkte wie folgt zu interpretieren:

- 5 Punkte: Kriterium wird sehr gut erfüllt.
- 4 Punkte: Kriterium wird gut erfüllt.
- 3 Punkte: Kriterium wird befriedigend erfüllt.
- 2 Punkte: Kriterium wird bedingt erfüllt.

⁶³ Vgl. HIRT (2015), S. 238.

⁶⁴ Vgl. HARTMUT (2020), S. 190.

- 1 Punkt: Kriterium wird nicht erfüllt.

Als Interpretationshilfe werden die Lieferanten, die mehr als 4 Punkte erreichen mit grün hervorgehoben, während Zulieferer unter 4 mit gelb bzw. unter 3 mit rot farblich markiert werden.

Körperpflege	Lieferant	Scoring Ergebnis
	3	3,51
	4	3,58
	5	4,07
	6	4,42
	7	4,32
	8	3,96
	9	3,80
	21	4,12
	10	3,72
	22	4,72
	1	3,67
Mittelwert		3,99

Aufbewahrung	Lieferant	Scoring Ergebnis
	11	3,45
	13	3,65
	1	3,67
Mittelwert		3,59

Getreide	Lieferant	Scoring Ergebnis
	17	4,07
	19	3,40
	16	4,58
	1	3,67
Mittelwert		3,93

Milch/Milchprodukte	Lieferant	Scoring Ergebnis
	1	3,67
	2	3,55
	12	3,77
Mittelwert		3,66

Müsli	Lieferant	Scoring Ergebnis
	19	3,40
	1	3,67
Mittelwert		3,54

Snacks	Lieferant	Scoring Ergebnis
	23	2,65
	14	3,23
	18	3,86
	15	3,26
	1	3,67
Mittelwert		3,33

Haushalt	Lieferant	Scoring Ergebnis
	20	3,99
	11	3,45
	13	3,65
	10	3,72
	22	4,72
	1	3,67
Mittelwert		3,87

Abbildung 8: Lieferantenbewertung der A-Waregruppen, Quelle: Eigene Darstellung.

Betrachtet man die Lieferanten einzeln, ist erkennbar, dass der Lieferant 23 mit 2,65 am wenigsten Punkte erreicht. Dieser Lieferant erfüllt somit bedingt die Kriterien. Während der Lieferant 22 mit 4,72 Punkten das beste Ergebnis erzielt. Rund sieben der 23 Lieferanten können eine Gesamtpunktzahl von mindestens vier Punkten erreichen. Durchschnittlich am besten fällt das Ergebnis für die Warengruppe Körperpflege mit rund 3,99 Punkten aus. Im Gegensatz dazu werden die Lieferanten der Warengruppe Snacks mit 3,33 Punkten am schlechtesten bewertet. Wie die Ergebnisse erkennen lassen, liegen alle Warengruppen im Durchschnitt über 3 und unter 4 Punkten.

Die Warengruppe Körperpflege zählt im Vergleich zu den restlichen A-Warengruppen die höchste Anzahl an Lieferanten. Eine damit verbundene hohe Produktvielfalt für den Kunden und die überdurchschnittliche gute Bewertung der einzelnen Zulieferer lassen auf den großen Erfolg der Wa-

rengruppe schließen. Die nachstehende Grafik zeigt einen Vergleich, in welchen Kriterien die Lieferanten der Warengruppe Körperpflege über den Durchschnitt aller Lieferanten liegen. Der schwarze Balken steht dabei für die durchschnittlich erzielten Punkte der Lieferanten der Körperpflege Warengruppe, während der graue Balken für den Durchschnitt aller Lieferanten darstellt.

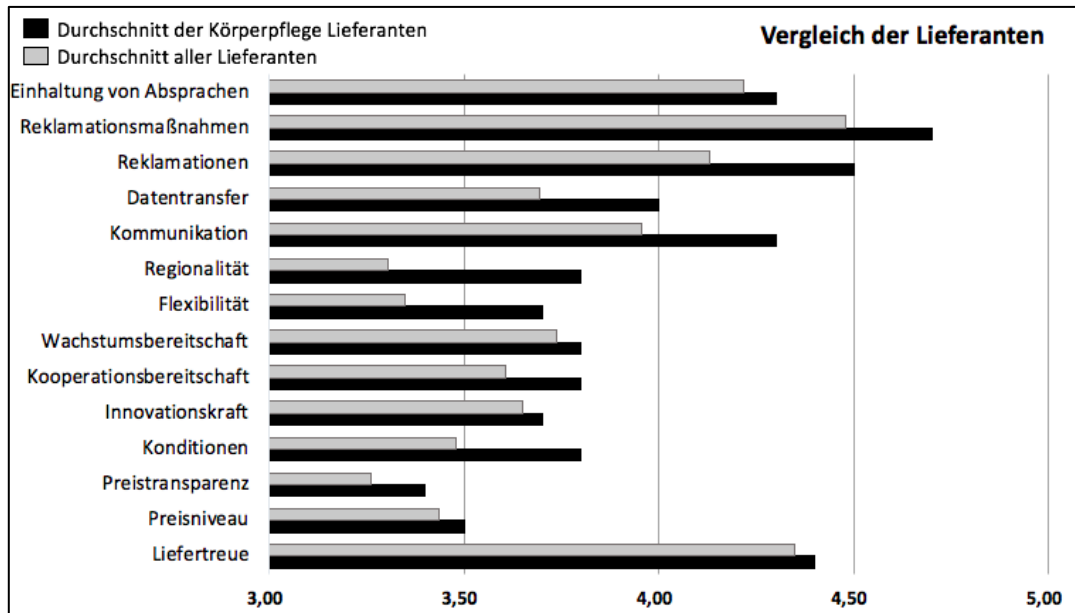


Abbildung 9: Vergleich der Lieferanten,
Quelle: Eigene Darstellung.

Anhand des Diagramms lässt sich feststellen, dass die Zulieferer von Körperpflege Produkten bei allen Kriterien über den Durchschnitt liegen. Ein besonders großer Vorsprung ist beim Kriterium Regionalität festzustellen. Das Angebot von regionalen Produkten kann einen weiteren Indikator für die Umsatzkraft der Warengruppe darstellen. Überdurchschnittlich gut werden außerdem die Faktoren Reklamationen, Flexibilität und Kommunikation bewertet, wodurch eine gute Beziehung zwischen den Geschäftspartnern anzunehmen ist. Ein hohes Maß an Flexibilität kann dem Handelsunternehmen ermöglichen bei der Sortimentsgestaltung auf spezifische Kundenwünsche einzugehen, wodurch eine Umsatzsteigerung erzielt werden kann. Im Allgemeinen lässt sich erkennen, dass die Lieferanten beim Kriterium Preistransparenz durchschnittlich am wenigsten Punkte erreichen, während die Reklamationsmaßnahmen am besten beurteilt werden.

Im Vergleich zur Körperpflege weisen die Warengruppen Müsli, Milch/Milchprodukte und Aufbewahrung eine niedrige Anzahl an Lieferanten auf. Hier empfiehlt es sich besonders die Ge-

geschäftspartner hinsichtlich der Liefertreue zu prüfen, um mögliche Lieferschwierigkeiten frühzeitig zu erkennen. Dabei wird festgestellt, dass der Lieferant 2 weniger als 4 Punkte bei diesem Kriterium erreicht.

Außerdem ist anhand der Abbildung 8 erkennbar, dass der Lieferant 1 einen großen Lieferumfang abdeckt, da er Produkte aller Gruppen liefert. Somit ist eine große Abhängigkeit vom Lieferanten 1 gegeben. Aufgrund der Relevanz des Lieferanten 1 wird seine Analyse im Detail dargestellt.

Eine Methode, um das Ergebnis der Lieferantenbewertung zu visualisieren, ist das Spinnennetzdiagramm. Hier werden die Stärken sowie Schwächen des Zulieferers veranschaulicht.⁶⁵ Die anschließende Grafik visualisiert das Ergebnis der Scoring Methode des Lieferanten 1. Aus Gründen der Übersichtlichkeit werden nur die Kriterien mit einer Gewichtung von mindestens acht Prozent herangezogen:

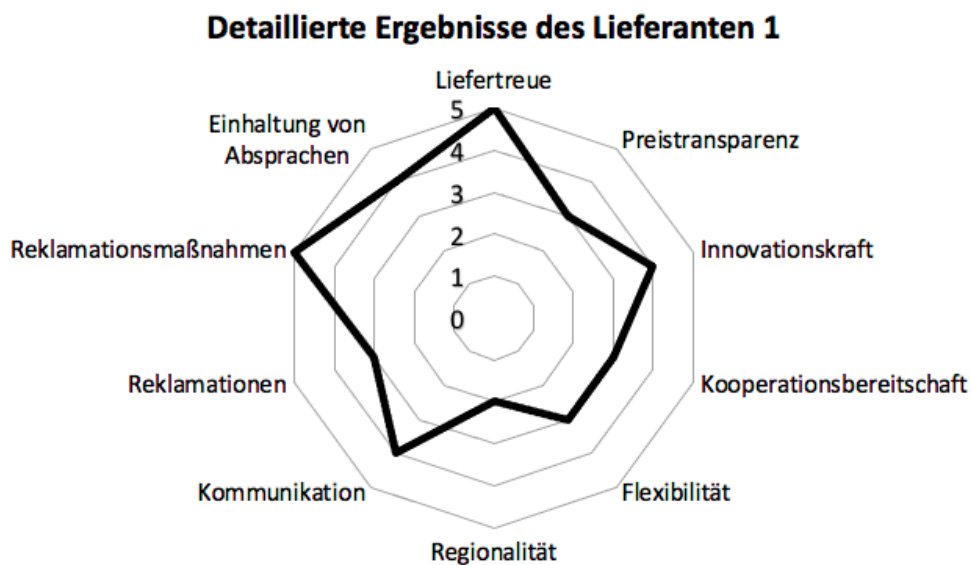


Abbildung 10: Detaillierte Ergebnisse der Scoring Analyse des Lieferanten 1, Quelle: Eigene Darstellung.

Anhand dem Spinnennetzdiagramm ist erkennbar, dass der Lieferant 1 mit der maximalen Punktzahl von 5 bei den Kriterien Liefertreue und Reklamationsmaßnahmen abschneidet, während das Kriterium Regionalität nur mit 2 Punkten bewertet wird. Dies ist insofern erwähnenswert, da Regionalität durch die Gewichtung mit 10% ein wesentliches Kriterium für die Bewertung von Lie-

⁶⁵ Vgl. WEIGEL/RÜCKER (2013), S. 61.

feranten beim Kooperationspartner darstellt. Auch bei den Faktoren Preistransparenz und Reklamationen werden lediglich 3 Punkte erreicht. Durch dieses Ergebnis wird ersichtlich, dass der Kooperationspartner von einem Lieferanten abhängig ist, der im Gesamten mit befriedigend bewertet wird.

Das Category Management sieht bei der Kooperation zur Bewirtschaftung einer Warengruppe mehrere Konstellationen vor. Mögliche Formen stellen dabei die Zusammenarbeit mit einem, zwei oder mehrerer Hersteller dar. In der Literatur wird darüber hinaus von einer Kooperation mit weiteren Handelsunternehmen gesprochen. Das Ziel ist durch eine Abstimmung der Prozesse und Instrumente innerhalb der Wertschöpfungskette ineffizientes Arbeiten zu vermeiden und den Kundennutzen zu maximieren.⁶⁶ Der Hersteller kann in seiner Funktion als Category Captain, Category Consultant oder Category Adviser dem Handelsunternehmen Ratschläge zur Gestaltung des Sortiments geben. Dabei sollen Informationen über Produkte mit maximalen bzw. minimalen Kundennutzen, Überbestände im Lager und Fehlmengen ausgetauscht werden. Durch diesen wechselseitigen Informationsfluss sollen Kosten im Lager und der Lieferung reduziert werden.⁶⁷ Die Lieferanten des Kooperationspartners gliedern sich in Produzenten und Großhändler. Um zu prüfen ob Möglichkeiten für künftige Kooperationen im Sinne des Category Managements bestehen, wird ausgewertet, wie die Hersteller bei den Faktoren Kooperationsbereitschaft, Einhalten von Absprachen und Kommunikation beurteilt werden. Dabei wird festgestellt, dass die Lieferanten 16, 20 und 22 die beste Bewertung erzielen. Diese Lieferanten können den Warengruppen Körperpflege, Getreide und Haushalt zugeordnet werden, wobei der Lieferant 22 Waren zweier Gruppen nämlich der Körperpflege und des Haushalts liefert. Eine Zusammenarbeit mit den Lieferanten stellt eine geeignete Maßnahme dar, um die Effizienz der soeben genannten Warengruppen zu erhöhen.

Eine weitere Möglichkeit zur Schaffung einer dauerhaften Beziehung zwischen Lieferanten und Kunden stellt die sogenannte Lieferantenentwicklung dar. Ziel der Zusammenarbeit ist das Generieren von Wettbewerbsvorteilen für beiden Seiten.⁶⁸ Um die Kooperation zu verbessern gibt es verschiedene Maßnahmen, beispielsweise können gemeinsam Verbesserungsmaßnahmen erarbeitet werden, die zu einer Prozessoptimierung führen. Eine weitere Maßnahme stellt der Know-How Transfer dar, wodurch dem Lieferanten Fachwissen angeboten wird. Der Kunde kann bei strategischen Entscheidungen eine beratende Funktion durch die Zurverfügungstellung von relevanten

⁶⁶ Vgl. SCHRÖDER (2012) in: ZENTES u.a. (Hrsg.), S. 532.

⁶⁷ Vgl. SCHRÖDER (2012) in: AHLERT u.a. (Hrsg.), S. 132.

⁶⁸ Vgl. HARTMUT (2020), S. 193 f.

Daten oder Methoden einnehmen. Dem Lieferanten kann beim Eintritt eines neuen Marktes Unterstützung angeboten werden. Der Lieferantenentwicklungsprozess kann dabei mittels laufender Gespräche zwischen den Lieferanten und Kunden oder im Zuge eines Projektes abgewickelt werden. Das Betreiben einer Lieferantenentwicklung setzt eine nahe Beziehung zu den Lieferanten voraus. Als Alternative dazu lassen sich weitere Maßnahmen umsetzen, wie der Lieferantenwechsel oder die Entwicklung bestehender bzw. neuer Lieferanten. Bei der Auswahl der jeweiligen Maßnahme sind die Verfügbarkeit des betroffenen Produktes sowie die Kosten, die aufgrund eines Lieferantenwechsel entstehen, zu berücksichtigen.⁶⁹

Zusammenfassend lassen sich die Ergebnisse des ersten Hauptkapitels wie folgt zusammenfassen. Durch die intensive Auseinandersetzung mit der Sortimentsgestaltung des Kooperationsunternehmens kann eine Sortimentspyramide entworfen werden, welche sich in die Ebenen Sorte, Artikel, Artikelgruppen, Warengruppen, Warenbereiche und Sortiment gliedert. Wesentliche Ergebnisse stellen in diesem Zusammenhang die Gliederung des Sortiments in den Warenbereichen Food, Non Food und Gastronomie sowie die untergeordneten Warengruppen dar. Dadurch wurden Voraussetzungen geschaffen, um Verbundbeziehungen innerhalb des Sortiments festzustellen. Dabei ist besonders die Beziehung zwischen der Warengruppe Aufbewahrung und der losen Waren hervorzuheben. Der Verkauf von abfüllbaren und losen Lebensmitteln fördert den Verkauf der zum Transport benötigten Glasbehälter. Aufgrund der durchgeführten ABC Analyse hinsichtlich des Umsatzes lässt sich dieser Verbundeffekt auch quantitativ bewerten. Rund 8 % der gesamten Filialumsätze im September 2020 lassen sich auf die Aufbewahrungsgegenstände zurückführen. Der Umsatz wird zwar dem Warenbereich Non Food zugeordnet, jedoch ist dieser wesentlich dem Food Warenbereich aufgrund der Verbundeffekte zu den Waren wie Getreide, Müsli oder Reis und Nudeln zu verdanken. Die ABC-Analyse ermöglicht eine Klassifizierung der Warengruppen hinsichtlich ihres Umsatzanteils. Dabei werden die Warengruppen Körperpflege, Milch und Milchprodukte, Aufbewahrung, Getreide, Haushalt, Müsli und Snacks als A-Warengruppen definiert und werden priorisiert behandelt. Als eine Steuerungsmaßnahme gilt die Analyse der Lieferantenbeziehung, um Potenziale in der Zusammenarbeit sowie gegebene Voraussetzungen für eine zukünftige Zusammenarbeit im Zuge des Category Managements festzustellen. Bei der Bewertung der Faktoren Kooperationsbereitschaft, Einhalten von Absprachen und Kommunikation erzielen die Lieferanten 16, 20 und 22 der Warengruppen Körperpflege, Haushalt und Getreide die beste

⁶⁹ Vgl. BÜSCH (2019), S. 238 ff.

Bewertung. Ein weiterer Grund der Lieferantenbewertung stellt die Deckung des Informationsbedarfs über die Versorgungssicherheit der A-Warengruppen dar. Dabei wird eine niedrige Anzahl von Lieferanten bei Müsli, Milch/Milchprodukte und Aufbewahrung festgestellt. Bei einer Detailanalyse des Kriteriums Liefertreue wird festgestellt, dass der Lieferant 2 als einziger unter 4 Punkte erzielte. Außerdem ist eine klare Abhängigkeit vom Lieferanten 1 erkennbar, da dieser alle Warengruppen beliefert. Wobei insbesondere auf die niedrige Punktzahl beim für das Unternehmen wesentliche Kriterium Regionalität hinzuweisen ist.

3 Entwurf einer Kosten- und Leistungsrechnung für den Kooperationspartner

Um die langfristigen Preisuntergrenzen zu ermitteln, wird ein kostenrechnerisches Verfahren auf Vollkostenbasis für die Das Dekagramm Handels GmbH entworfen. Zu Beginn wird anhand Fachliteratur die Grundlagen einer Kosten- und Leistungsrechnung erläutert. Danach gliedert sich das Kapitel in die Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung. Hier erfolgt eine intensive Auseinandersetzung mit der fach einschlägigen Literatur. Durch Auswertungen unternehmensinterner Daten und nach Rücksprache mit der Geschäftsführung sowie den Mitarbeitern werden die speziellen Gegebenheiten des Unternehmens erarbeitet.

3.1 Abgrenzung des internen vom externen Rechnungswesen

Durch die Finanzbuchhaltung bzw. dem externen Rechnungswesen werden externe Stakeholder wie Banken, Lieferanten oder der Staat über die Verschuldung, Zahlungsfähigkeit sowie Ertragslage informiert. Hier werden alle Geschäftsvorfälle anhand von Belegen dokumentiert und zeitlich sowie sachlich geordnet. Die Erstellung der Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung unterliegt gesetzlicher Vorgaben. Ziel kann eine bewusste Verbesserung oder Verschlechterung der wirtschaftlichen Lage nach außen hin sein, um Gläubiger zu befriedigen oder eine Verminderung der Steuerzahlungen zu erzielen.⁷⁰

Im Gegensatz dazu ist der Zweck des internen Rechnungswesens die Dokumentation, Planung sowie Steuerung und Kontrolle des betrieblichen Leistungsprozesses. Die Kosten- und Leistungsrechnung, kurz Kostenrechnung, ist nicht gesetzlich geregelt und wendet sich an interne Adressaten wie der Unternehmensleitung. Anhand des internen Rechnungswesens werden realisierte Kosten je Periode oder Ausbringungseinheit ermittelt. Durch diese Informationen können kurzfristige Entscheidungen wie Bestimmung des Absatzprogrammes oder Festlegung der Preisober- und Preisuntergrenzen getroffen werden. Dadurch werden die Entscheidungsträger bei der Planung und Steuerung des Unternehmens unterstützt.⁷¹

Obwohl sich das interne Rechnungswesen vom externen hinsichtlich ihrer Zielsetzung unterscheidet, besteht ein enger Zusammenhang zwischen den beiden Bereichen. Sie liefern sich gegenseitig benötigte Informationen über Aufwands- oder Ertragsposten oder kalkulierte Selbstkosten sowie

⁷⁰ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 3 ff.

⁷¹ Vgl. DAHMEN (2014), S. 4 ff.

Preise. Aufgrund der Verflechtung wird eine entsprechende Organisation des gesamten Rechnungswesens benötigt, um die Wirtschaftlichkeit zu erhöhen.⁷²

Bei der Durchführung einer Kostenrechnung sind Prinzipien anzuwenden, die sich in Gestaltungsgrundsätzen und Verrechnungsprinzipien gliedern lassen. Während die Gestaltungsgrundsätze vorrangig bei der Erfassung von Kosten Anwendung finden, geht es bei den Verrechnungsprinzipien um die Verrechnung der Kosten auf Kostenstellen bzw. Kostenträger. Folgende Gestaltungsgrundsätze gilt es zu beachten:⁷³

- Die Kosten müssen vollständig und einmalig erfasst werden. Werden Kosten mehrfach oder nicht in der Kostenrechnung angesetzt, wird ein ungenaues Ergebnis ermittelt, wodurch die Aussagekraft der Kostenrechnung vermindert wird.
- Die Systeme und Verfahren der Kostenerfassung müssen einheitlich und stetig angewandt werden. Dies gilt auch für die Darstellung der Kostenrechnung. Finden häufige Wechsel statt, wird die Kontrollfähigkeit beeinträchtigt.
- Die Erfassung und Verarbeitung der Kosten müssen rechnerisch korrekt erfolgen, um eine genaue Ermittlung sowie Verrechnung der Kosten zu ermöglichen.
- Die Durchführung der Kosten- und Leistungsrechnung hat unter Beachtung des Wirtschaftlichkeitsaspektes zu erfolgen.

Bei den Prinzipien der Kostenrechnung lassen sich das Verursachungs-, das Durchschnitts- sowie das Tragfähigkeitsprinzip unterscheiden. Unter Anwendung des Verursachungsprinzips werden einem Bezugsobjekt, also einer Kostenstelle oder einem Kostenträger, ausschließlich Kosten angelastet, die das Bezugsobjekt eindeutig verursacht. Im Gegensatz dazu werden beim Durchschnittsprinzip die Kosten mittels Schlüssel verrechnet, wodurch annäherungsweise eine exakte Kostenzuordnung erfolgt. Beim Tragfähigkeitsprinzip hingegen, werden die Kosten je nach Höhe des Verkaufspreises verteilt, wodurch unterstellt wird, dass teure Produkte hohe Kosten verursachen.⁷⁴

Im Zusammenhang der oben angeführten Verrechnungsprinzipien unterscheidet man zwei Kostenrechnungssysteme, die Teilkosten- und Vollkostenrechnung. Während die Teilkostenrechnung unter Anwendung des Verursachungsprinzips nur variable Kosten den Kostenträgern verrechnet,

⁷² Vgl. MUMM (2019), S. 3.

⁷³ Vgl. ERBERT/STEINHÜBEL (2020), S. 16.

⁷⁴ Vgl. MUMM (2019), S. 24.

werden bei der Vollkostenrechnung alle Kosten gemäß dem Durchschnittsprinzip den Kostenträgern angelastet. Ein System im Sinne des Tragfähigkeitsprinzips stellt keine geeignete Entscheidungshilfe bei betrieblichen Fragestellungen dar.⁷⁵

Kostenrechnungssysteme können nach ihrem Zeitbezug in die Ist- und Plankostenrechnung differenziert werden. Während die Istkostenrechnung die tatsächlichen Kosten vergangener Perioden den Kostenträgern verrechnet, werden bei der Plankostenrechnung die zukünftigen Kosten anhand Plandaten betrachtet. Ein weiteres System stellt die Normalkostenrechnung dar, welche mit normalisierten Kosten der Vergangenheit arbeitet. Eine effiziente Kontrolle der Istkosten durch eine Gegenüberstellung mit Normalkosten ist aufgrund des Vergangenheitsbezug nur eingeschränkt möglich. Diese wird hingegen durch einen Vergleich der Istkosten mit den Plankosten erzielt.⁷⁶

Zusammenfassend können die Systeme wie folgt differenziert werden:

Zeitbezug →	Vergangenheit		Zukunft
Verrechnung ↓	Istkosten	Normalkosten	Plankosten
Vollkosten	Istkostenrechnung auf Vollkostenbasis	Normalkostenrechnung auf Vollkostenbasis	Plankostenrechnung auf Vollkostenbasis
Teilkosten	Teilkostenrechnung auf Vollkostenbasis	Teilkostenrechnung auf Vollkostenbasis	Plankostenrechnung auf Teilkostenbasis

Tabelle 6: Kostenrechnungssystemvarianten
Quelle: in Anlehnung an DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 84.

Welches Kostenrechnungssystem im Unternehmen zur Anwendung kommt, hängt davon ab, welche Aufgabe die Kostenrechnung erfüllen soll. Während sich die Istkostenrechnung auf Vollkostenbasis für die kurzfristige Erfolgsrechnung bzw. dem Ermitteln des Betriebsergebnisses eignet, ist die Plan- sowie Istkostenrechnung auf Teilkostenbasis zur Überwachung der Wirtschaftlichkeit zu verwenden.⁷⁷

Dem Kooperationspartner ist es ein Anliegen, die langfristigen Preisuntergrenzen seiner Produkte zu kennen. Als langfristige Preisuntergrenze werden die Selbstkosten auf Vollkostenbasis herangezogen, da langfristig gesehen die Gesamterlöse eines Unternehmens höher als seine variablen

⁷⁵ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 75.

⁷⁶ Vgl. WALA/HASLEHNER/HIRSCH (2016), S. 57.

⁷⁷ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 84 f.

und fixen Kosten sein müssen.⁷⁸ Daher wird in diesem Kapitel eine Kostenrechnung auf Vollkostenbasis konzeptioniert. Um die Warengruppen hinsichtlich ihrer Wirtschaftlichkeit zu beurteilen zu können, wird für Das Dekagramm Handels GmbH eine Kostenrechnung auf Teilkostenbasis im anschließenden Kapitel entworfen.

Der Aufbau der Kostenrechnung gliedert sich in die Teilbereiche Kostenarten-, Kostenstellen- sowie Kostenträgerrechnung.⁷⁹

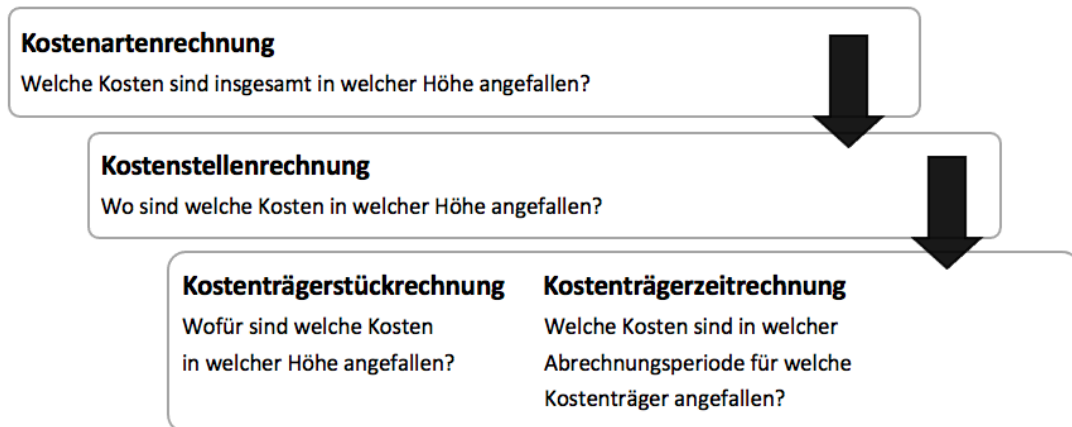


Abbildung 11: Teilbereiche der Kostenrechnung
Quelle: in Anlehnung an HABERSTOCK (2008), S. 10.

Anhand der oben angeführten Darstellung wird die Kostenrechnung für den Kooperationspartner konzeptioniert. Im ersten Schritt werden die Kosten erfasst und gegliedert, um sie in weiterer Folge teils über Kostenstellen an die Kostenträger zu verteilen.

3.2 Konzeption einer Kostenartenrechnung

Das Ergebnis der Kostenartenrechnung stellt ein Kostenartplan für das Unternehmen Das Dekagramm Handels GmbH dar. In diesem Kapitel wird sich mit der Theorie zum Thema Kostenartenrechnung auseinandergesetzt. Um die Kosten und Leistungen zu definieren, müssen die pagatorischen Rechengrößen der Finanzbuchhaltung übergeleitet werden. Aufgrund der verschiedenen Einnahmenquellen im Unternehmen ist hier eine Unterscheidung in betriebliche und außerbetriebliche Sachverhalte wesentlich. Außerdem ist sich mit relevanten Kostenarten in einem Handelsbetrieb auseinanderzusetzen. Die einzelnen Kostenarten werden zu Kostenartenhauptgruppen zusammengefasst und nach Einzel- sowie Gemeinkosten unterschieden.

⁷⁸ Vgl. WALA/HASLEHNER/HIRSCH (2016), S. 187.

⁷⁹ Vgl. COENENBERG/FISCHER/GÜNTHER (2016), S. 69.

Zu Beginn wird eruiert welche Kosten im Unternehmen anfallen. Dazu werden anhand der Kostenartenrechnung die Kosten eines bestimmten Zeitraumes erfasst. Die erfassten Kosten bilden die Grundlage für die Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung.⁸⁰

Die Kostenartenrechnung hat folgende Aufgaben zu erfüllen⁸¹:

- Die Kosten, die im Unternehmen anfallen, zu erfassen.
- Die entsprechenden Kostenarten zu identifizieren.
- Die Kostenbeträge der Kostenarten zu ermitteln.
- Über die Zusammensetzung der Kosten zu informieren.
- Die Kosten in Einzel- Gemein- und Sondereinzelkosten zu gliedern.
- Die Kosten in variable oder fixe Kosten aufzuteilen.

Die Aufteilung in variable und fixe Kosten wird im Folgekapitel im Zuge der Teilkostenrechnung durchgeführt.

3.2.1 Überleitung der Aufwände und Erträge des externen Rechnungswesens in Kosten und Leistungen des internen Rechnungswesens

Als Basis des Kostenartenplans des Kooperationspartners wird der Kontenplan der Finanzbuchhaltung herangezogen. Hier wird geklärt, ob es sich bei den Aufwands- sowie Ertragskonten um Kosten und Leistungen handelt.

Um die Kosten zu erfassen, werden sie von den Aufwendungen der Buchhaltung abgeleitet.⁸² In diesem Zusammenhang sind die Rechengrößen in der Finanzbuchhaltung und in der Kostenrechnung zu unterscheiden. Während mit Aufwänden und Erträgen in der Finanzbuchhaltung gearbeitet wird, werden in der Kostenrechnung Kosten und Leistungen herangezogen.⁸³ Aufwendungen stellen einen Wertverzehr dar, der nicht ausschließlich der Herstellung oder Vermarktung von Leistungen, also dem Betriebszweck, dient. Im Gegensatz dazu handelt es sich bei einem Ertrag um einen Wertzuwachs, der nicht nur aufgrund des Betriebszweckes generiert wird. Aufwendungen und Erträge müssen wertmäßig nicht mit Ausgaben und Einnahmen übereinstimmen.⁸⁴ Bei

⁸⁰ Vgl. BOGENSBERGER u.a. (2017), S. 23 f.

⁸¹ Vgl. OLFERT (2018), S. 87.

⁸² Vgl. BOGENSBERGER u.a. (2017), S. 23 f.

⁸³ Vgl. HABERSTOCK (2008), S. 16.

⁸⁴ Vgl. OLFERT (2018), S. 40 f.

Ausgaben und Einnahmen handelt es sich um Zu- und Abnahmen des Netto-Geldvermögens, darunter ist die Summe der liquiden Mittel und kurzfristige Forderungen abzüglich kurzfristiger Verbindlichkeiten zu verstehen. Bei Aufwendungen und Erträgen hingegen werden zusätzlich die Ab- und Zunahmen des Sachvermögens, mittel- und langfristiger Forderungen sowie Verbindlichkeiten und Rückstellungen berücksichtigt. Sie werden auch als Veränderung des Reinvermögens definiert. Ein- und Auszahlungen sind im Vergleich dazu die Zu- und Abflüsse der liquiden Mittel.⁸⁵

Kosten hingegen sind der in Geld bewertete Verzehr von Faktoren, die zur Erstellung und Vermarktung betrieblicher Leistungen benötigt werden und die zur Aufrechterhaltung der dafür erforderlichen Kapazitäten dienen.⁸⁶ Kosten weisen folgende Merkmale auf⁸⁷:

- Ein betrieblicher Bezug ist gegeben.
- Sie sind gewöhnlich und nicht außerordentlich.
- Kosten sind über einen Zeitraum verteilt, um sie zu normalisieren.
- Die Bewertung erfolgt anhand aktueller Werte und nicht zu den historischen Kosten. Somit wird nicht der pagatorische Ansatz, sondern der wertmäßige Ansatz angewendet.

Unter Leistungen sind die aus dem Betrieb hervorgehenden Güter und Dienstleistungen zu verstehen. Sie stellen das wertmäßige Ergebnis aus der Kombination der betrieblichen Faktoren dar. Leistungen werden auch Kostenträger genannt, da sie die Kosten tragen müssen.⁸⁸ Die Unterscheidung zwischen Aufwände und Erträge und Kosten und Leistungen erfolgt in der Betriebsüberleitung. Hier wird geprüft ob der Aufwand dem Kostenbegriff entspricht.⁸⁹

⁸⁵ Vgl. COENENBERG/FISCHER/GÜNTHER (2016), S. 14 ff.

⁸⁶ Vgl. OLFERT (2018), S. 42.

⁸⁷ Vgl. BOGENBERGER u.a. (2017), S. 26 f.

⁸⁸ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 19 f.

⁸⁹ Vgl. BOGENBERGER u.a. (2017), S. 23 f.

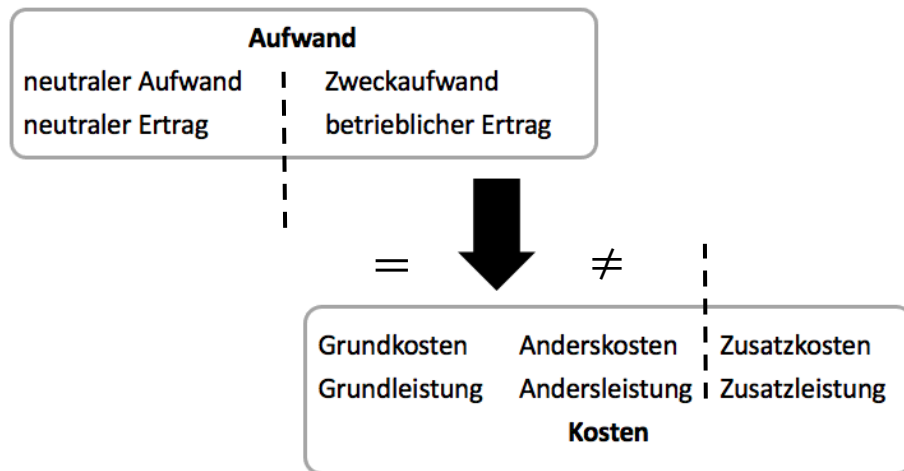


Abbildung 12: Abgrenzung von Kosten/Leistung und Aufwand/Ertrag
 Quelle: in Anlehnung an DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 17 ff.

Erfüllt der Aufwand oder der Ertrag die Kriterien des Kostenbegriffs, handelt es sich beim Aufwand oder Ertrag um einen Zweckaufwand bzw. einen betrieblichen Ertrag, welcher in voller Höhe als Grundkosten bzw. Grundleistung in die Kostenrechnung übernommen wird.⁹⁰ Erfolgskomponente der Finanzbuchhaltung, die nicht unmittelbar mit der Leistungserstellung in Verbindung stehen, sind nicht in die Kostenrechnung zu übernehmen. Betriebsfremde, periodenfremde und außergewöhnliche Ereignisse sind als neutraler Aufwand bzw. Ertrag auszuschneiden.⁹¹ Bei Anderskosten wird in der Kostenrechnung eine andere Berechnungsmethode als in der Finanzbuchhaltung verwendet. Beispielsweise trifft das bei den folgenden Kostarten zu⁹²:

- Sonderzahlungen werden normalisiert und auf die Monate verteilt.
- Die Bewertung des Materialverbrauches erfolgt anhand Wiederbeschaffungspreise.
- Die Abschreibung wird angepasst.

Außerdem können in der Kostenrechnung Zusatzkosten angesetzt werden, die nicht in der Finanzbuchhaltung erfasst werden.⁹³ Im Allgemeinen werden Kosten, die extra für die Kostenrechnung kalkuliert werden, kalkulatorische Kosten genannt. Durch ihren Ansatz wird das wertmäßige Prinzip umgesetzt. Ihnen können in der Finanzbuchhaltung Aufwendungen in anderer Höhe oder gar kein Aufwand gegenüberstehen.⁹⁴ Zu den kalkulatorischen Kosten zählen⁹⁵:

⁹⁰ Vgl. BOGENSBERGER u.a. (2017), S. 26.
⁹¹ Vgl. COENENBERG/FISCHER/GÜNTHER (2016), S. 26.
⁹² Vgl. BOGENSBERGER u.a. (2017), S. 28.
⁹³ Vgl. COENENBERG/FISCHER/GÜNTHER (2016), S. 27.
⁹⁴ Vgl. HABERSTOCK (2008), S. 76.
⁹⁵ Vgl. OLFERT (2018), S. 120.

- kalkulatorische Abschreibung
- kalkulatorische Zinsen
- kalkulatorische Wagnisse
- kalkulatorischer Unternehmerlohn
- kalkulatorische Miete

Der kalkulatorische Unternehmerlohn und die kalkulatorische Miete sind im Falle eines Einzelunternehmens bzw. einer Personengesellschaft von Bedeutung. Durch den Unternehmerlohn soll die Arbeit des Unternehmers abgegolten werden. Die Kalkulatorische Miete stellt die Kompensation der zur Verfügung gestellten Räumlichkeiten dar.⁹⁶ Da es sich im Falle des Kooperationspartners um eine GmbH handelt, wird sich mit diesen Kostenarten nicht auseinandergesetzt.

3.2.2 Konzeption eines Kostenartenplans

Bei der Überleitung der Aufwendungen und Erträge in Kosten und Leistungen, werden die Kosten- und Leistungsarten simultan zu Hauptgruppen zusammengefasst.⁹⁷ Bei der Aggregation zu den einzelnen Gruppen wird sich am Kontenrahmen für Einzelhandelsbetriebe von DATEV orientiert.

Dieser Kontenrahmen sieht eine Einteilung der Kostenarten in folgende Gruppen vor⁹⁸:

Personalkosten	Übrige Raumkosten (Sachkosten für Geschäftsräume)	Abschreibung	Betriebssteuern, Abgaben, etc.
Miete		Sachkosten für Warenabgabe	Kalkulatorische Kosten
Kraftfahrzeugkosten	Sachkosten der Werbung	Zinsen für Fremdkapital	Sonstige Kosten

Tabelle 7: Kostenartengruppen,
Quelle: in Anlehnung an: DATEV (2006), Onlinequelle [18.03.2021], S. 3 f.

Beim Kooperationsunternehmen ist aufgrund der Betriebsgröße eine Einteilung der Kosten und Leistungen in folgende Kostenartenhauptgruppen bzw. Leistungshauptgruppe ausreichend:

⁹⁶ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 154 f.

⁹⁷ S. Anhang: Kostenartenplan S. 101.

⁹⁸ Vgl. DATEV (2006), Onlinequelle [18.03.2021], S. 3 f.

1. Leistungen	4. Raumkosten	6. Kalkulatorische Kosten
2. Wareneinsatz	5. Kosten für Werbung und Warenabgabe	7. Betriebssteuern, Abgaben
3. Personalkosten		8. sonstige Kosten

Tabelle 8: Kostenartengruppen im Kooperationsunternehmen,
Quelle: eigene Darstellung.

Nachstehend wird beschrieben, wie die Überleitung der Aufwendungen und Erträge in Kosten und Leistungen beim Kooperationspartner durchgeführt wird. Dabei wird in der Reihenfolge der oben gebildeten Gruppen vorgegangen.

1. Leistungen

Bei dieser Gruppe werden die Leistungen des Kooperationsunternehmens zusammengefasst. Dabei werden die Umsatzerlöse, die im stationären Handel in den beiden Filialen erwirtschaftet werden, darunter auch die Einnahmen der Gastronomie, sowie die Online-Shop-Erlöse als Grundleistung übernommen. Neutrale Erträge wie etwa die Kurzarbeitsförderung, Erlöse aus dem Abgang von Anlagen oder Zuwendung aus öffentlichen Mitteln werden nicht in die Kostenrechnung angesetzt. Auch Erlöse, die durch Weitervermietung oder Workshops erzielt werden, sind nicht aufzunehmen, da diese zuvor als Nebeneinkünfte definiert wurden, und somit als betriebsfremd auszuscheiden sind. Dasselbe gilt für Erlöse, die durch das Anbieten von Schulführungen erzielt werden.

2. Wareneinsatz

Während in Industriebetrieben die Materialkosten eine große Bedeutung haben, da sie direkt in die Kalkulation miteinfließen, stellt bei Handelsbetrieben der Wareneinsatz die Grundlage für die Kostenrechnung dar. Darunter sind die verkauften Mengen der Waren bewertet zum Einstandspreis zu verstehen. Um den Wareneinsatz zu ermitteln, müssen zunächst die Verbrauchsmengen ermittelt und anschließend bewertet werden. Für die Ermittlung der verbrauchten Mengen kommen folgende drei Methoden zur Anwendung⁹⁹:

- Skontraktionsmethode: Hier wird jede Lagerentnahme mittels Beleges dokumentiert, wodurch eine unmittelbare Zurechnung zum Kostenträger ermöglicht wird.
- Inventurmethode: Durch die Feststellung des Endbestand mittels Inventur, kann auf die eingesetzte Menge geschlossen werden.

⁹⁹ Vgl. MUMM (2019), S. 38 f.

- Retrograde Methode: Hier wird anhand von Stücklisten oder Rezepturen von den gefertigten Erzeugnissen auf den Materialverbrauch zurückgerechnet.

Da beim Kooperationsunternehmen keine Erfassung von Materialentnahmescheine erfolgt, wird derzeit die Anzahl der verbrauchten Mengen anhand der Inventurmethode ermittelt. Bei der Inventurmethode wird der Wert der letzten Inventur als Anfangsbestand der Rechnungsperiode herangezogen. Die Zugänge werden mittels Lieferscheine addiert. Durch die am Jahresende stattfindende Inventur wird der Endbestand festgestellt. Dieser muss von der Summe des Anfangsbestandes und der Zugänge abgezogen werden, um die verbrauchte Menge an Waren festzustellen. Unterjährig findet bei dieser Methode keine Feststellung der Verbrauchsmengen statt.¹⁰⁰

Die Ermittlung des Wareneinsatzes erfolgt beim Kooperationsunternehmen einmalig am Jahresende und wird aufgrund bilanzieller Vorschriften zum Einstandspreis bewertet.

Wareneinsatz = verkaufte Mengen an Waren * Einstandspreis der Ware

Formel 1: Wareneinsatz,
Quelle: in Anlehnung an MUMM (2019), S. 39.

In der Kostenrechnung kann die Bewertung der eingesetzten Menge auch anhand Wiederbeschaffungspreisen erfolgen, wodurch Preisänderungen berücksichtigt werden.¹⁰¹ Wird stattdessen der buchhalterische Wareneinsatz in die Kostenrechnung übernommen, werden die Materialkosten zu den bilanzrechtlichen Anschaffungskosten angesetzt. Dies stellt insofern bei starken Preisschwankungen ein Problem dar. Waren, die sich längerfristig im Lager befinden, sind aufgrund der Risiken hinsichtlich der Preisentwicklung mit Wiederbeschaffungspreisen zu bewerten. Hier ist allerdings anzumerken, dass starke Schwankungen der Beschaffungspreise, sich auf die Selbstkosten und somit Verkaufspreise auswirken.¹⁰²

Im Kooperationsunternehmen werden gewisse Non-Food Produkte meist über längere Zeit gelagert. Die Artikel werden in größeren Mengen bestellt, um den Mengenvorteil auszunutzen. Da bei diesen Produkten keine Gefahr des Verderbs besteht, wird eine längere Lagerung in Kauf genom-

¹⁰⁰ Vgl. OLFERT (2018), S. 95.

¹⁰¹ Vgl. BOGENSBURG u.a. (2012), S. 58.

¹⁰² Vgl. MUMM (2019), S. 43 ff.

men. Aufgrund der weitgehend stabilen Preislage wird der Wareneinsatz anhand des Einstandspreises¹⁰³ ermittelt. Während der Wareneinsatz buchhalterisch auf Jahresbasis berechnet wird, muss dieser in der Kostenrechnung monatlich erfasst werden und wird somit als Anderskosten definiert. Die monatliche Berechnung des Wareneinsatzes kann mittels der Verkaufszahlen der Kassen in den beiden Filialen und des Onlineshops erfolgen.

3. Personalkosten

In der dritten Kostenartenhauptgruppe Personalkosten befinden sich beispielsweise die Gehälter und Lehrlingsentschädigungen für die Angestellten und Lehrlinge, welche als Grundkosten in der Kostenrechnung angesetzt werden. Beim Kooperationspartner gelten die Sonderzahlungen, also das Urlaubsgeld und die Weihnachtsrenumeration für die Mitarbeiter als Anderskosten und werden auf das gesamte Jahr verteilt. Beim Kooperationspartner werden die Sonderzahlungen vierteljährlich ausbezahlt, somit müssen die Aufwände im März, Juni, September und November normalisiert werden.

In dieser Gruppe findet auch der Sozialaufwand Einklang. Darunter sind weitere Aufwendungen für Mitarbeiter zu verstehen. Der gesetzliche Sozialaufwand stellt beispielsweise den Arbeitgeberanteil für Krankenversicherung oder die gesetzliche Unfallversicherung dar. Unter freiwilligen Sozialaufwand fallen neben einer freiwilligen Pensionszusage sowie der Verpflegung auch das Angebot von Kindergärten oder Kantinen.¹⁰⁴ Im Falle des Kooperationspartners finden sich hier beispielsweise Zuwendungen an den Betriebsratsfonds sowie Kosten für die Arbeitskleidung.

4. Raumkosten

Bestandteile der Raumkosten stellen Miete, Abschreibung der Raumausstattung, Heizung, Beleuchtung und Reinigungskosten dar.¹⁰⁵ Beim Kooperationspartner werden hier auch Instandhaltungskosten, der EDV-Aufwand, Strom und Betriebskosten sowie Versicherungskosten eingegliedert. Hier ist zu berücksichtigen, dass Raumkosten, die für nicht betriebsnotwendigem Vermögen anfallen, als neutrale Kosten auszuschneiden sind. Darunter fallen die Mietkosten der Flächen, die an Dritten weitervermietet werden. Anhand der folgenden Tabelle ist zu erkennen, welche Flächen im Kooperationsunternehmen betrieblich genutzt werden:

¹⁰³ S. Kapitel 3.4.1. Konzeption einer Bezugskalkulation, S. 60.

¹⁰⁴ Vgl. OLFERT (2018), S. 116 f.

¹⁰⁵ Vgl. RUDORFER (2005), S. 61.

Raum	Fläche	Weitervermietung:	Betrieblich genutzte Fläche:		Ort:
Büro	12 m ²	3 m ²	9 m ²	75,00 %	Dekagramm
Ladenfläche	120 m ²	20 m ²	100 m ²	83,33 %	Dekagramm
Lager	100 m ²	3 m ²	97 m ²	97,00 %	Dekagramm
Büro	5 m ²	0 m ²	5 m ²	100,00 %	Gramm
Ladenfläche	30 m ²	0 m ²	30 m ²	100,00 %	Gramm
Küche + WC	20 m ²	0 m ²	20 m ³	100,00 %	Gramm

Tabelle 9: Betrieblich genutzte Fläche des Kooperationspartners,
Quelle: Eigene Darstellung.

Somit können die jeweiligen Raumkosten in Höhe des betrieblich genutzten Prozentsatzes überleitet werden.

5. Kosten für Werbung und Warenabgabe

Gemäß DATEV fließen in die Sachkosten für Werbung der Werbe- und Repräsentationsaufwand, sowie Dekorationsmaterial und Werbegeschenke für Kunden mit ein. Zu den Sachkosten für die Warenabgabe zählt die Ware Zustellung oder die Transportversicherung.¹⁰⁶ Beim Kooperationspartner werden hier auch die Provisionsaufwendung in voller Höhe übernommen. Dabei handelt es sich um Provisionen, die Zusteller für die Lieferung der Ware an den Endkunden verlangen. Kosten im Zusammenhang mit der Lieferung von Online Shop Bestellungen stellen die Aufwände am Postgebührenkonto dar.

6. Kalkulatorische Kosten

Da in der Finanzbuchhaltung das Prinzip der Nominalkapitalerhaltung befolgt wird, werden als Bemessungsgrundlage der Abschreibung die historischen Anschaffungskosten verwendet. In der Kostenrechnung hingegen soll das Realkapital erhalten bleiben, weshalb die Basis der Abschreibung die Wiederbeschaffungskosten bilden.¹⁰⁷ Die kalkulatorische Abschreibung kann sich auch aufgrund einer anderen angesetzten Nutzungsdauer von der buchhalterischen Abschreibung unterscheiden. In der Kostenrechnung wird das Anlagengut auf die Dauer abgeschrieben, die tatsächlich erwartet wird, während in der Finanzbuchhaltung gesetzliche Vorgaben einzuhalten sind. Unterschiede können sich auch in Hinsicht der Abschreibungsmethode ergeben. Die lineare Abschrei-

¹⁰⁶ Vgl. DATEV (2006), S. 3.

¹⁰⁷ Vgl. COENENBERG/FISCHER/GÜNTHER (2016), S. 26 f.

bung stellt den Wertverzehr gleichmäßig über die Nutzungsdauer dar. Die leistungsabhängige Abschreibung ist von der tatsächlichen Nutzung abhängig. Während bei der degressiven Abschreibung der Abschreibungsbetrag konstant jährlich sinkt, steigt er bei der progressiven Abschreibung. Außerdem können die Verrechnungszeiträume im externen und internen Rechnungswesen verschieden sein. Während in der Buchhaltung das Halbjahresprinzip angewandt wird, wird in der Kostenrechnung häufig auf Monatsbasis abgestellt.¹⁰⁸

Nach Einschätzungen des Kooperationsunternehmens werden die Nutzungsdauer der Finanzbuchhaltung der tatsächlichen Nutzungsdauer angepasst. Abschreibungsaufwände in der Finanzbuchhaltung, die im Zusammenhang mit dem Anbieten von Workshops stehen, werden als betriebsfremd ausgeschieden. Außerdem werden die Abschreibungsbeträge in der Kostenrechnung im Gegensatz zur Finanzbuchhaltung über Monate verteilt.

Im Falle des Kooperationspartners spielt das Beständewagnis eine wichtige Rolle. Als Bestände- bzw. Vorrätewagnis ist die Wertminderung des Lagerbestands durch Verderb, Preissenkungen, technischen Fortschritts, etc. zu verstehen.¹⁰⁹ Während das allgemeine Unternehmenswagnis wie der Rückgang der Nachfrage in der Kostenrechnung vernachlässigt wird, werden Wagniskosten für Einzelrisiken, die nicht versichert oder nicht versicherbar sind, angesetzt. Versicherte Einzelwagnisse hingegen werden mit der Versicherungsprämie als aufwandsgleiche Grundkosten in der Kostenrechnung berücksichtigt.¹¹⁰ Für die Berechnung von Wagnissen werden ein Wagnissatz und eine Bezugsgröße benötigt. Auf Basis von vergangenen Daten wird ein Durchschnittssatz ermittelt, der im Verhältnis der Wagniskosten und der Bezugsgröße ist. Dabei wird eine Bezugsgröße gewählt, die in verursachungsgerechter Beziehung zu den Wagniskosten steht.¹¹¹

$$\text{Kalkulatorisches Wagnis} = \text{Bezugsgröße} * \text{Wagnissatz}$$

Formel 2: Kalkulatorisches Wagnis,
Quelle: in Anlehnung an: HABERSTOCK (2008), S. 102.

¹⁰⁸ Vgl. BOGENSBERGER u.a. (2017), S. 71 f.

¹⁰⁹ Vgl. FISCHBACH (2017), S. 67.

¹¹⁰ Vgl. WALA/HASLEHNER/FISCH (2016), S. 92.

¹¹¹ Vgl. HABERSTOCK (2008), S. 103 f.

$$\text{Wagnissatz} = \frac{\text{Wagnisverluste vergangener Perioden}}{\text{Bezugsgröße}}$$

Formel 3: Wagnissatz,
Quelle: DAHMEN (2014), S. 27.

FISCHBACH (2017) zieht als Bezugsgröße des Beständewagnis den Zukauf von Vorräten heran.¹¹² Wie bereits festgestellt wurde, wird im Kooperationsunternehmen die Inventurmethode zur Ermittlung des Wareneinsatzes angewandt. Bestandsverminderungen, die durch Schwund oder Diebstahl verursacht werden, sind unter Anwendung dieser Methode nicht feststellbar.¹¹³ Daher wird in der Finanzbuchhaltung kein Schwund erfasst, wodurch sich dieser Wert nicht vom externen Rechnungswesen überleiten lässt. Allerdings wurden im Jahr 2019 Mitschriften über den monatlichen Verderb in beiden Filialen geführt. Somit lassen sich die Wagnisverluste einzelner Perioden feststellen. Diese werden durch den monatlichen Zukauf von Waren im Bereich Food und Gastronomie dividiert. Im Kooperationsunternehmen lässt sich unter Anwendung der oben angeführten Formel ein durchschnittlicher Wagnissatz von 3,17 % ermitteln.

Während im externen Rechnungswesen Fremdkapitalzinsen angesetzt werden, müssen in der Kostenrechnung die Zinsen für das gesamte betriebsdienende Kapital berücksichtigt werden.¹¹⁴ Die Zinsen des Eigenkapitals stellen Opportunitätskosten dar, da der Kapitalgeber sein Kapital dem Unternehmen zur Verfügung stellt und auf die Zinsen, die er durch andere Veranlagungen erzielen kann, verzichtet.¹¹⁵ Im Falle des Kooperationsunternehmens wird auf eine intensive Auseinandersetzung mit den kalkulatorischen Zinsen im Kostenartenplan verzichtet. Eine Kompensation des Nutzentgangs des zur Verfügung gestellten Kapital wird beim Gewinnzuschlag in der Kalkulation thematisiert.¹¹⁶

7. Betriebssteuern, Abgaben

In dieser Gruppe befinden sich öffentliche Abgaben, worunter Entgelte für Leistungen der öffentlichen Hand zu verstehen sind.¹¹⁷ Im Kooperationsunternehmen zählen dazu unter anderem die Lizenzen für die Musiknutzung in den Filialen oder Mitgliedsbeiträge.

¹¹² Vgl. FISCHBACH (2017), S. 66.

¹¹³ Vgl. OLFERT (2018), S. 95.

¹¹⁴ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 145.

¹¹⁵ Vgl. HABERSTOCK (2008), S. 94.

¹¹⁶ S. Kapitel 3.4.2. Konzeption einer Absatzkalkulation, S. 61.

¹¹⁷ Vgl. OLFERT (2018), S. 120.

8. Sonstige Verwaltungskosten

Die Bezeichnung „sonstige Verwaltungskosten“ wird gewählt, da die noch übrigen Kostenpositionen in der Kostenstelle Verwaltung anfallen. Hier ist anzumerken, dass beim Kooperationspartner der Spendenaufwand als neutraler Aufwand ausscheidet.

3.2.3 Gliederung der Kosten in Einzel- und Handlungsgemeinkosten

Zusätzlich wird in der Kostenrechnung nach der Art der Verrechnung unterschieden. Sind Kosten einem Bezugsobjekt unmittelbar zuordenbar, wird von Einzelkosten gesprochen. Im Gegensatz dazu sind unter Gemeinkosten Kosten zu verstehen, die sich nicht direkt, sondern über einen Schlüssel einem Bezugsobjekt zurechnen lassen. Als Bezugsobjekt können beispielsweise die betrieblichen Leistungen oder Kostenstellen in Frage kommen.¹¹⁸ Üblicherweise ist bei der Unterscheidung von Einzel- und Gemeinkosten von Kostenträger-einzel- und Kostenträger-gemeinkosten die Rede. Hier wird als Bezugsobjekt die betriebliche Leistung gewählt. Während die Zurechnung der Einzelkosten an den Kostenträger unmittelbar erfolgen kann, muss die Verrechnung der Gemeinkosten an den Kostenträger über die Kostenstellenrechnung unter der Inanspruchnahme von Bezugsgrößen erfolgen. Werden Einzelkosten wie Gemeinkosten behandelt, da ihre verursachungsgerechte Zuordnung wirtschaftlich nicht vertretbar ist, wird von sogenannten unechten Gemeinkosten gesprochen. Dieses System findet unter anderem bei Hilfs- und Betriebsstoffen Anwendung. Eine weitere Gruppe stellt in diesem Zusammenhang die Sondereinzelkosten der Fertigung bzw. des Vertriebs dar. Diese Kosten sind einem Auftrag bzw. einer Produktgruppe unmittelbar zurechenbar, allerdings sind sie von der jeweiligen Stückzahl unabhängig.¹¹⁹

In Handelsbetrieben werden die Gemeinkosten als Handlungsgemeinkosten bezeichnet. Gemäß OLFERT zählen dazu folgende Kosten¹²⁰:

Personalkosten	Beleuchtungskosten	Transportkosten
Raumkosten	Kommunikationskosten	Fuhrparkkosten
Mietkosten	Werbekosten	Zinsen
Heizungskosten	Reisekosten	Abschreibungen

Tabelle 10: Handlungsgemeinkosten,
Quelle: in Anlehnung an: OLFERT (2018), S. 215.

¹¹⁸ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 107.

¹¹⁹ Vgl. COENENBERG/FISCHER/GÜNTHER (2016), S. 75.

¹²⁰ Vgl. OLFERT (2018), S. 215.

Gemäß MÜLLER-HAGEDORN werden die Kosten in Handelsbetrieben in Wareneinsatzkosten und Handlungskosten unterschieden.¹²¹ Umgelegt auf das Kooperationsunternehmen bedeutet das, dass lediglich der Wareneinsatz als Kostenträger Einzelkosten anzusehen ist, während die übrigen Kostenarten als Gemeinkosten über die Kostenstellenrechnung abzurechnen sind.

3.3 Konzeption einer Kostenstellenrechnung

Im nächsten Abschnitt werden Kostenstellen gebildet, um in weiterer Folge die Gemeinkosten auf den Kostenträger zu verteilen. Dazu muss sich mit den Entstehungsorten der Kosten im Unternehmen beschäftigt werden. Um Verteilungsschlüssel der Gemeinkosten zu definieren, muss auf die Kostenverursachung im Unternehmen eingegangen werden. Der durch die Kostenstellenrechnung resultierende Handlungsgemeinkostensatz findet Einklang in der anschließenden Kostenträgerstückrechnung.

Anhand der Kostenstellenrechnung wird die Frage nach dem Entstehungsort der Kosten beantwortet. In die Kostenstellenrechnung werden die Gemeinkosten, die den Kostenträgern nicht direkt zurechenbar sind, übernommen. Nicht unmittelbar zurechenbar sind Kosten, wenn einzelne Kostenarten gemeinschaftlich für mehrere Kostenträger anfallen.¹²²

Die Kostenstellenrechnung erfüllt folgende Zwecke¹²³:

- Die Leistungsbeziehungen werden innerhalb des Unternehmens dargestellt.
- Eine Wirtschaftlichkeitskontrolle der Betriebsbereiche, in denen die Kosten angefallen sind, wird durchgeführt.
- Die Kalkulationsgenauigkeit wird erhöht.
- Für Planungszwecke werden relevante Kosten für einzelne Kostenstellen geliefert.

3.3.1 Festlegung von Kostenstellen

Nach KILGER ist unter einer Kostenstelle jeder Teilbereich des Unternehmens zu verstehen, wo eine Planung, Erfassung sowie Kontrolle der Kosten durchgeführt wird. Diese Bereiche sind in weiterer Folge selbständig kostenrechnerisch abzurechnen.¹²⁴

¹²¹ Vgl. MÜLLER-HAGEDORN (1998), S. 594.

¹²² Vgl. OLFERT (2018), S. 151.

¹²³ Vgl. HABERSTOCK (2008), S. 103.

¹²⁴ Vgl. KILGER (1969), S. 870.

Bei der Bildung von Kostenstellen sind folgende vier Grundsätze zu beachten¹²⁵:

- Kostenverursachungsgerechte Maßgrößen müssen für die Kostenstelle bestimmbar sein.
- Eine Kostenstelle muss ein klar abgrenzbarer Verantwortungsbereich sein, wodurch eine wirksame Kostenkontrolle erfolgen kann.
- Die Kostenbelege müssen sich exakt erfassen lassen.
- Bei der Bildung von Kostenstellen sind die Wirtschaftlichkeit sowie Übersicht zu beachten.

Kostenstellen lassen sich nach unterschiedlichen Kriterien gliedern:

Merkmale	Kostenstelle
Betriebliche Funktion	Fertigungs-, Material-, Verwaltungs-, etc.
Beteiligung am Leistungsprozess	Haupt-, Neben-, Hilfskostenstelle
Abrechnung	Vor-, Endkostenstelle

Tabelle 11: Differenzierung von Kostenstellen
Quelle: COENENBERG/FISCHER/GÜNTHER (2016), S. 120 f.

Je nach Beteiligung am betrieblichen Leistungsprozess können die Kostenstellen in Haupt- und Hilfskostenstellen unterschieden werden. Hauptkostenstellen weisen eine direkte Beteiligung bei der Leistungserstellung und -verwertung auf. Die Verrechnung erfolgt anhand Zuschlagssätze in der Kostenträgerstückrechnung. In diesem Zusammenhang wird von Endkostenstellen gesprochen. Im Gegensatz dazu erbringen Hilfskostenstellen Leistungen für die Hauptkostenstellen und schaffen Voraussetzungen für den betrieblichen Leistungsprozess. Da ihre Kosten an die Hauptkostenstellen weiterverrechnet werden, stellen sie Vorkostenstellen dar. In Industriebetrieben erfolgt häufig die Gliederung nach betrieblicher Funktionsbereichen wie z.B. Materialwirtschaft, Fertigung, Verwaltung und Vertrieb, etc. Im Gegensatz dazu können bei Handelsunternehmen die Hauptkostenstellen nach Sortimenten gegliedert werden. Hilfskostenstellen können bei Handelsbetrieben für das Lager, die Kantine oder die Verwaltung gebildet werden.¹²⁶ Gründe, die für eine produktbezogene bzw. divisionale Kostenstellenorganisation sprechen, sind später in der Arbeit im Zusammenhang mit der mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung zu finden.¹²⁷

¹²⁵ Vgl. HABERSTOCK (2008), S. 104 f.

¹²⁶ Vgl. MUMM (2019), S. 146 f.

¹²⁷ S. Kapitel 4.1.2. Durchführung einer mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung, S. 70.

Gemäß HABERSTOCK ist sich bei der Bildung von Hilfs- und Hauptkostenstellen am Verursachungsprinzip im engeren Sinn zu orientieren. Dieses Prinzip verfolgt eine verursachungsgemäße Verteilung der Kostenarten auf die Kostenträger. Beim Verursachungsprinzip im weiteren Sinne geht es um die Verursachungsbeziehung zwischen Kostenarten und Kostenstellen.¹²⁸

Beim Kooperationspartner wird eine Einteilung in folgenden Kostenstellen getroffen:

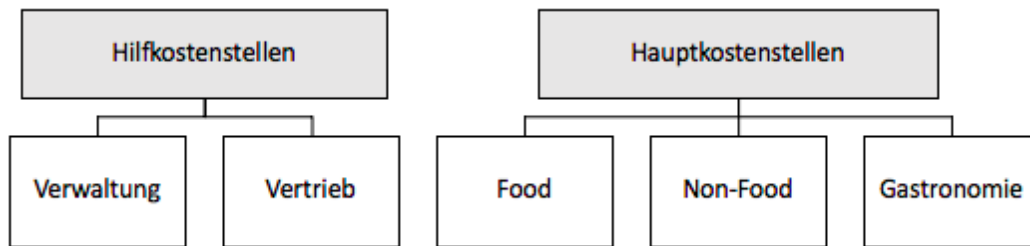


Abbildung 13: Kostenstellen im Unternehmen,
Quelle: eigene Darstellung.

Aus Gründen der Kostenkontrolle werden die Hilfskostenstellen Verwaltung und Vertrieb gebildet. Gemäß OLFERT umfasst der Vertriebsbereich neben dem Verkauf und der Werbung auch das Lager der Waren. Zur Verwaltung zählt er unter anderem das Rechnungs- und Personalwesen sowie die Geschäftsleitung.¹²⁹

Als Hauptkostenstellen werden die Kostenstellen Food, Non-Food und Gastronomie definiert. Im stationären Handel wird zwischen dem Food und Non-Food Bereich unterschieden. Diese Unterscheidung erscheint sinnvoll, da Lebensmittel aufgrund ihrer Beschaffenheit auch kalkulatorische Waagnisse wie den verderblichen Verfall oder Abschreibungskosten von Kühlgeräten verursachen.

3.3.2 Verrechnung der Kostenarten auf die Kostenstellen

Ziel der Kostenstellenrechnung ist eine verursachungsgerechte Verteilung der Gemeinkosten auf die einzelnen Kostenstellen. Anhand des Betriebsabrechnungsbogen kann diese Verrechnung tabellarisch erfolgen, wobei zuerst die Verrechnung der primären Kosten und anschließend der sekundären Kosten erfolgt.¹³⁰ Bei primären Gemeinkosten handelt es sich um Kosten, die in den Hilfs- und Hauptkostenstellen tatsächlich angefallen sind. Die Summe der primären Kosten der

¹²⁸ Vgl. HABERSTOCK (2008), S. 120.

¹²⁹ Vgl. OLFERT (2018), S. 158.

¹³⁰ Vgl. COENENBERG/FISCHER/GÜNTHER (2016), S. 122.

Hilfskostenstellen werden sekundäre Kosten bezeichnet. Sie werden anhand der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung auf die Hauptkostenstellen verteilt.¹³¹

Im ersten Schritt werden Gemeinkosten, die sich direkt den Kostenstellen zurechnen lassen, aufgeteilt. Diese Kosten werden Kostenstelleneinzelkosten genannt. Hier erfolgt die Verteilung aufgrund der Kontierung der Kostenstelle auf den Belegen. Dabei kann es sich beispielsweise um Personalkosten handeln, die anhand von Gehaltslisten oder Lohnzetteln verteilt werden. Fehlt diese Kontierung und ist eine Verteilung nur anhand von Umlageschlüsseln möglich, wird von Kostenstellengemeinkosten gesprochen.¹³² Bei den Kostenstellengemeinkosten kann zur Verteilung der Kosten Wertschlüssel oder Mengenschlüssel verwendet werden. Ersteres kann eine Kostengröße wie Materialkosten oder Bestandswerte wie der Wert des Anlagevermögens darstellen. Auch Umsatzzahlen können als Wertschlüssel fungieren. Bei Mengenschlüssel hingegen kann es sich beispielsweise um Maschinen- oder Fertigungsstunden sowie produzierte oder abgesetzte Menge handeln.¹³³

Verrechnung der primären Kosten

Die nachfolgende Tabelle zeigt, anhand welcher Bezugsgrößen sich die primären Kostenstelleneinzelkosten zuordnen lassen:

Kostenstelleneinzelkosten:	Zuordnung:
Gehälter inkl. Gehaltsnebenkosten	Verteilung gem. Mitarbeiter
Kosten für Werbung und Warenabgabe	100% Vertrieb
Betriebssteuern, Abgaben	100% Verwaltung
Sonstige Kosten	100 % Verwaltung
Kalk. Abschreibung	Verteilung gem. Verwendungszweck
Kalk. Wagnisse	Verteilung gem. Wareneinkauf
Miete und Heizung	Verteilung gem. Raum

Tabelle 12: Verteilung der primären Kostenstelleneinzelkosten
Quelle: Eigene Darstellung.

Um eine Verteilung der Personalkosten zu ermöglichen, ist eine Zuordnung des Tätigkeitsbereiches der jeweiligen Mitarbeiter zur Kostenstelle Vertrieb bzw. Verwaltung notwendig. Zusammen

¹³¹ Vgl. OLFERT (2018), S. 164 ff.

¹³² Vgl. COENENBERG/FISCHER/GÜNTHER (2016), S. 122.

¹³³ Vgl. HABERSTOCK (2008), S. 120 f.

mit dem Kooperationsunternehmen wurde die Zuteilung erarbeitet, wobei festgestellt wurde, dass 72% der Personalkosten im Bereich Vertrieb und 28% in der Verwaltung anfallen. Im Vertrieb lassen sich die Kosten auf die beiden Filialen und den Onlineshop verteilen. Aufgrund dieser Verteilung stellen die Gehälter inkl. Gehaltsnebenkosten sowie die anteiligen Sonderzahlungen für die Kostenstellen Verwaltung und Vertrieb Kostenstelleneinzelkosten dar, da sich diese Kosten direkt zurechnen lassen.

Die Kosten für Werbung und Warenabgabe werden zu 100% dem Vertrieb zugeteilt, da sich hier der Ort der Kostenentstehung befindet. In der Kostenstelle Verwaltung fallen die Betriebssteuern und Abgaben sowie die sonstigen Verwaltungskosten an.

Die kalk. Abschreibung kann einzelnen Sortimentsbereichen direkt zugeordnet werden, da einzelne Wirtschaftsgüter einen bestimmten Verwendungszweck vorweisen. Benötigte Informationen werden dazu dem Anlagenverzeichnis des Kooperationsunternehmens entnommen. Die tieferstehende Tabelle fasst die Abschreibungspositionen zusammen:

Anlagengut:	Kalk. Abschreibung auf Jahresbasis:	Kalk. Abschreibung auf Monatsbasis	Kostenstelle:	Filiale:
Ofen, Spüler, etc.	██████████	██████████	Gastronomie	Dekagramm
Kühler, Spender, etc.	██████████	██████████	Food	Dekagramm
Büro Anlagen, Software, etc.	██████████	██████████	Verwaltung	-
Einrichtung Lokal, Sanitäranlagen, etc.	██████████	██████████	Vertrieb	Dekagramm
Spender, Kühler, etc.	██████████	██████████	Food	Gramm
Kaffeemaschine, Spüler, etc.	██████████	██████████	Gastronomie	Gramm
Einrichtung Lokal, Sanitäranlagen etc.	██████████	██████████	Vertrieb	Gramm
Website/Online Shop	██████████	██████████	Vertrieb	Online Shop
Lastenrad	██████████	██████████	Vertrieb	-

Tabelle 13: Abschreibungstabelle,
Quelle: Eigene Darstellung.

Auch gewisse Raumkosten können einzelnen Kostenstellen zugeordnet werden. Mittels der Belege in der Finanzbuchhaltung können die monatlichen Miet-, Heizungs- und Reinigungskosten der Verwaltung sowie dem Vertrieb zugeordnet werden. Für die Kalkulatorischen Wagnisse wurde

bereits auf Basis von Daten der Vergangenheit ein Wagnissatz ermittelt. Dieser wird mit den Warenzukauf der jeweiligen Kostenstelle multipliziert, um das Beständewagnis festzustellen.

Die Kostenstellengemeinkosten werden wie folgt verteilt:

Kostenstellengemeinkosten:	Verteilung:
Restl. Personalkosten	Gem. Gehälter
Restl. Raumkosten	Lt. Quadratmeter

Tabelle 14: Verteilung der primären Kostenstellengemeinkosten
Quelle: Eigene Darstellung.

Die übrigen Personalkosten, wie der Sozialaufwand, wird im Verhältnis der Gehälter aufgeteilt. Die restlichen Raumkosten, wie Stromkosten, EDV-Support oder Versicherungskosten werden anhand der Quadratmeteranzahl den Kostenstellen Verwaltung und dem Vertrieb zugeteilt. Dazu wird sich mit der Tabelle, welche die Flächen nach der betrieblichen Nutzung aufschlüsselt,¹³⁴ auseinandergesetzt. Der Kostenstelle Verwaltung sind insgesamt 14 m² zuordenbar, während sich die Fläche des Vertriebs in Summe auf 277 m² beläuft. Das entspricht einem Verhältnis der Flächennutzung von ca. 5 % für die Verwaltung und 95 % für den Vertrieb.

Verrechnung der sekundären Kosten

Hilfskostenstellen erbringen innerbetriebliche Leistungen, da die Leistungen nicht verkauft, sondern für den Betrieb gebraucht werden. Daher wird die Verrechnung der Kosten der Hilfskostenstellen auf die Hauptkostenstellen als innerbetriebliche Leistungsverrechnung bezeichnet. Um die Verrechnung durchzuführen muss ein Verrechnungspreis für die innerbetriebliche Leistungseinheit festgelegt werden. Der Verrechnungspreis wird mit den Leistungseinheiten der Empfangskostenstelle multipliziert. Bei der innerbetrieblichen Leistungsverrechnung unterscheidet man die folgenden Verfahren¹³⁵:

- Anbauverfahren: Hier werden die primären Kosten ausschließlich auf Hauptkostenstellen überwält. Die Leistungsbeziehungen zwischen den Hilfskostenstellen werden vernachlässigt.
- Treppen-/Stufenleiterverfahren: Hier werden die Kosten der Hilfskostenstelle auf die Hauptkostenstelle sowie auf die nachgelagerten Hilfskostenstellen verrechnet, wobei die Leistungsbeziehungen zu vorgelagerten Hilfskostenstellen nicht berücksichtigt werden. Die

¹³⁴ S. Kapitel 3.2.2. Konzeption eines Kostenartenplans, S. 42.

¹³⁵ Vgl. MUMM (2019), S. 105.

Abrechnung erfolgt stufenweise, daher ist bei der Anordnung zu beachten, dass die Anzahl der erbrachten Leistungen an vorgelagerten Hilfskostenstellen niedrig ist.

- Mathematisches Verfahren/Gleichungsverfahren: Anhand dieser Methode werden die Verrechnungspreise simultan ermittelt, wodurch die Leistungsbeziehungen aller Kostenstellen berücksichtigt werden.

Beim Kooperationsunternehmen wird das Anbauverfahren angewandt und auf die Berücksichtigung der Leistungsbeziehung der Kostenstellen Verwaltung und Vertrieb verzichtet. Lassen sich die Leistungen nicht erfassen, kann die Verteilung der Gemeinkosten anstelle von Verrechnungspreisen anhand von Mengen oder Werteschlüssel erfolgen.¹³⁶ Beim Kooperationspartner wird für die Verteilung die abgesetzte Menge bzw. die Häufigkeit der Verkäufe loser Waren herangezogen. Hierbei wird unterstellt, dass jede verkaufte Einheit dieselben Kosten in der Verwaltung und im Vertrieb verursacht. Da das Unternehmen lose Waren in beliebiger Menge anbietet, generieren die Kassen in den Filialen bei gewissen Artikel keine monatlichen verkauften Stückzahlen, sondern stellen die verkaufte Menge in der Einheit Kilogramm dar. Die Kassenreports der beiden Filialen weichen zudem voneinander ab, da zwei verschiedene Kassensysteme verwendet werden. Während die Gramm Kasse für jeden einzelnen Artikelverkauf eine Zeile generiert, wird im Dekagramm die verkaufte Menge pro Artikel summiert. Bei der Grammkasse kann die Häufigkeit des Artikelverkaufs anhand der Anzahl der Artikelzeilen festgestellt werden. In der Dekagramm Kasse muss von den Kilogramm auf die Anzahl der Verkäufe gerechnet werden. Dazu wird die durchschnittliche Verkaufsmenge pro Artikel benötigt. Die notwendigen Durchschnittswerte werden von den Mitarbeitern im Verkauf geschätzt.¹³⁷ Durch das Heranziehen der Schätzwerte kann erhoben werden, wie oft Artikel in den Warenbereichen Food, Non-Food und Gastronomie verkauft werden. Die Berechnung wird anhand des Artikels Müsli demonstrativ bei der Dekagramm Kassa veranschaulicht. Die folgende Grafik zeigt einen Ausschnitt der Kassenauswertung:

EAN	Bezeichnung	MengeEK	AAAA	SummeEK	MengeVK	SummeVK	SummeDif	Internet	BestandEK	VKEinheit
10601	Basismüsli		0	€ 0,00	24,39	€ 85,78	€ 85,78	0		kg
10602	Crunchy Müsli		0	€ 0,00	12,776	€ 114,51	€ 114,51	0		kg
10603	Crunchy Schoko		0	€ 0,00	17,716	€ 158,14	€ 158,14	0		kg
10606	Dinkelpops		0	€ 0,00	2,528	€ 18,84	€ 18,84	0		kg
10613	Mischflocken		0	€ 0,00	14,528	€ 44,79	€ 44,79	0		kg

Abbildung 14: Ausschnitt der Kassenauswertung der Filiale Das Dekagramm, Quelle: DAS DEKAGRAMMHANDELS GMBH (2020), S. 5.

¹³⁶ Vgl. OLFERT (2018), S. 168.

¹³⁷ S. Anhang: Durchschnittlich verkaufte Menge pro Artikelgruppe S. 104.

In Summe wurden im September 2020 rund 259 Kilogramm Müsli verkauft. Durch die Division mit der durchschnittlichen verkauften Menge wird auf die Anzahl, wie häufig die Artikel verkauft wurde, rückgerechnet. So wird festgestellt, dass im September die Artikel der Warengruppe Müsli ca. 316 Mal in der Filiale Das Dekagramm verkauft wurde. Unter Anwendung dieser Methode können die benötigten Daten bei den einzelnen Warenbereichen erhoben werden. Im September 2020 wird festgestellt, dass die meisten Verkäufe im FOOD Bereich stattfinden, während die Gastronomie nur 1,70 % ausmacht.

3.3.3 Bildung des Handlungskostenzuschlagssatzes

Durch den Zuschlagssatz werden die Gemeinkosten der Kostenstellenrechnung auf den Kostenträger verrechnet.¹³⁸ Während in Industriebetrieben mehrere Gemeinkostenzuschlagssätze aufgrund der Kostenstellen Materialwirtschaft, Fertigung, etc. existieren, kommt bei Handelsbetrieben der so genannte Handlungskostenzuschlagssatz zur Anwendung. Dieser beinhaltet alle Gemeinkosten des Handels wie Gehälter, Miete, Versicherung. Je nach Gliederungsgrad der Kostenstellen können sich mehrere Handlungskostenzuschlagssätze für einzelne Warenbereiche oder Warengruppen ergeben. Als Zuschlagsbasis wird dabei der Wareneinsatz definiert.¹³⁹ Hierbei ist anzumerken, dass als Basis der Gemeinkostenzuschlagssätze eine Bezugsgröße gewählt werden soll, die sich proportional zur Entwicklung der Gemeinkosten verhält.¹⁴⁰

$$\text{Handlungskostenzuschlagssatz} = \frac{\text{Gemeinkosten des Sortimentsbereichs}}{\text{Wareneinsatz des Sortimentsbereichs}} * 100$$

Formel 4: Handlungskostenzuschlagssatz,
Quelle: MUMM (2019), S. 146. (leicht modifiziert).

Im Kooperationsunternehmen werden drei Handlungskostenzuschlagssätze für den Food sowie Non-Food Bereich und die Gastronomie konzeptioniert. Zusammenfassend lässt sich der entworfene Betriebsabrechnungsbogen für das Kooperationsunternehmen wie folgt darstellen:

¹³⁸ Vgl. BOGENSBERGER u.a. (2017), S. 110.

¹³⁹ Vgl. MUMM (2019), S. 146 f.

¹⁴⁰ Vgl. DAHMEN (2014), S. 47.

Kostenart	Hilfskostenstelle		Hauptkostenstelle		
	Verwaltung	Vertrieb	Food	Non-Food	Gastronomie
Kostenstelleneinzelkosten:					
Personalkosten (Gehälter inkl. GNKO)	Gem. Mitarbeiter	Gem. Mitarbeiter			
Raumkosten (Miete, Heizung, Reinigung)	Gem. Beleg	Gem. Beleg			
Kosten für Werbung und Warenabgabe		100 % Vertrieb			
Kalk. Abschreibung	Gem. Verw.zweck	Gem. Verw.zweck	Gem. Verw.zweck	Gem. Verw.zweck	Gem. Verw.zweck
Kalk. Wagnis			Gem. Wareneinsatz		Gem. Wareneinsatz
Betriebssteuern, Abgaben	100 % Verwaltung				
Sonstige Kosten	100 % Verwaltung				
Kostenstellengemeinkosten:					
restl. Personalkosten					
gem. Gehälter	28,00%	72,00%			
restl. Raumkosten					
gem. Fläche	5,00%	95,00%			
Summe primärer Kosten	SUMME	SUMME	SUMME	SUMME	SUMME
Umlage der primären Kosten	- SUMME	- SUMME	+ SUMME	+ SUMME	+ SUMME
gem. verkauften Stück			75,90%	22,40%	1,70%
Summe Gemeinkosten	0,00	0,00	Gemeinkosten FOOD	Gemeinkosten NON-FOOD	Gemeinkosten GASTRONOMIE
			/ Wareneinsatz FOOD	/ Wareneinsatz NON-FOOD	/ Wareneinsatz GASTRONOMIE
			Handlungskostenzuschlagssatz FOOD	Handlungskostenzuschlagssatz NON-FOOD	Handlungskostenzuschlagssatz GASTRO

Abbildung 15: Betriebsabrechnungsbogen für das Kooperationsunternehmen,
Quelle: Eigene Darstellung.

Die Kosten, welche aus der Kostenartenrechnung stammen, werden in Kostenstelleneinzel- und Kostenstellengemeinkosten gegliedert. In der Grafik lässt sich zu jeder Kostenart der Parameter finden, der für die Zuordnung auf die Haupt- sowie Hilfskostenstellen zur Anwendung kommt. Nach der Kostenverteilung wird die Summe der sogenannten primären Kosten gebildet. Die Kosten der Hilfskostenstellen werden mittels der Anzahl der Artikelverkäufe auf die Hauptkostenstellen umgelegt, wodurch die gesamten Gemeinkosten pro Sortimentsbereich ermittelt werden können. Nach der Division mit dem jeweiligen Wareneinsatz gelangt man zum Handlungskostenzuschlagssatz.

3.4 Konzeption einer Kostenträgerstückrechnung

Im folgenden Kapitel wird für den Kooperationspartner eine Kostenträgerstückrechnung entworfen. Auf Basis der Literatur wird nach der Auswahl eines geeigneten Kalkulationsverfahren ein Berechnungsschema entworfen, um die langfristigen Preisuntergrenzen zu ermitteln.

Anhand der Kostenträgerstückrechnung bzw. der Kalkulation werden die angefallenen Kosten den jeweiligen Kostenträgern zugeteilt. Unter Anwendung der Vollkostenrechnung werden dabei fixe

sowie variable Kosten berücksichtigt, während bei der Teilkostenrechnung ausschließlich mit variablen Kosten gerechnet wird. Mithilfe der Kostenträgerstückrechnung werden Informationen generiert, die für folgende Themen von Bedeutung sind¹⁴¹:

- Entscheidungen und Planungsrechnungen: Die Kostenträgerstückrechnung liefert u.a. Informationen bezüglich der kurz- und langfristigen Preisuntergrenze. Außerdem unterstützt sie bei sortimentspolitischen Entscheidungen, wie etwa dem Ausschluss aus dem Produktionsprogramm.
- Kostenkontrolle: Durch Vergleiche kann die Wirtschaftlichkeit beurteilt werden.
- Interne Verrechnungspreise: Für die Verrechnung von innerbetrieblichen Leistungen, z.B. Stromerzeugung, liefert die Kostenträgerstückrechnung Daten für interne Verrechnungspreise.
- Bewertung: Bei der bilanziellen Bewertung von Erzeugnissen wird die Kostenträgerstückrechnung herangezogen.

Grundsätzlich werden folgende Verfahren der Kalkulation unterschieden:

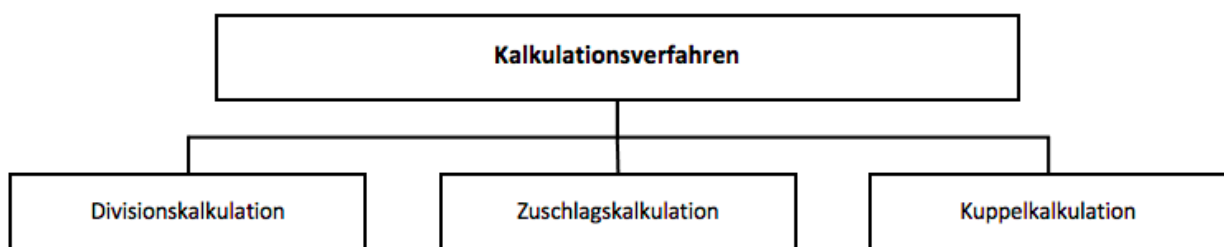


Abbildung 16: Kalkulationsverfahren,
Quelle: in Anlehnung an Haberstock (2008), S. 147.

Bei der Divisionskalkulation, unter dessen Begriff auch die Äquivalenzziffernkalkulation fällt, werden die Gesamtkosten durch die produzierten bzw. verkauften Mengen dividiert. Hier findet keine Unterscheidung in Einzel- und Gemeinkosten statt, wodurch eine Kostenstellenrechnung nicht benötigt wird. Die Zuschlagskalkulation hingegen differenziert zwischen Einzel- und Gemeinkosten. Die notwendigen Kalkulationssätze werden von der Kostenstellenrechnung geliefert. Systematisch ist die Kuppelkalkulation der Divisionskalkulation zugehörig, allerdings findet sie ausschließlich in Betrieben mit Kuppelproduktionsprozessen Anwendung. Bei einer Kuppelpro-

¹⁴¹ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 255f.

duktion handelt es um eine sogenannte verbundene Produktion, da verschiedene Produkte bei einem Produktionsprozess hergestellt werden.¹⁴² Bei Handelsbetrieben wird von der Zuschlagskalkulation Gebrauch gemacht, wobei hier zwischen der Bezugs- und der Absatzkalkulation unterschieden wird.¹⁴³

3.4.1 Konzeption einer Bezugskalkulation

Anhand der Bezugs- oder Einkaufskalkulation wird der Einstandspreis ermittelt. Dieser ist für die Berechnung des Wareneinsatzes von wesentlicher Bedeutung.¹⁴⁴

	Listeneinkaufspreis (netto)
-	Lieferantenrabatt
=	Zieleinkaufspreis
-	Lieferantenskonto
+	Einkaufskosten (netto)
=	Bareinkaufspreis
+	Bezugskosten (netto)
=	Bezugs-/ Einstandspreis

Tabelle 15: Bezugskalkulation,
Quelle: in Anlehnung an MUMM (2019), S. 147; OLFERT (2018), S. 213.

Unter dem Begriff Einkaufskosten fallen unter anderem Maklerprovisionen oder Kommissionen für Kommissionäre, während Bezugskosten beispielsweise Kosten für Verpackung, Fracht oder Transportversicherung darstellen.¹⁴⁵ Der ermittelte Bezugs- bzw. Einstandspreis ist im Handelsbetrieb die maßgebliche Größe, welcher Einfluss auf die Entwicklung der Gemeinkosten hat. Er stellt die Basis für die Absatzkalkulation dar.¹⁴⁶ Durch die Multiplikation mit der abgesetzten Menge wird der Wareneinsatz und somit die Einzelkosten im Handelsbetrieb ermittelt.¹⁴⁷ Die Gemeinkosten des Handelsbetriebs werden in der anschließenden Absatzkalkulation in Prozent auf dem Einstandspreis verrechnet. Die Bezugskalkulation findet auch Anwendung bei Angebotsvergleiche von Lieferanten. Da die Angebote hinsichtlich der Konditionen unterschiedlich gestaltet sein können, wird durch die Betrachtung des Bezugspreises eine Größe geschaffen, die einen Vergleich ermöglicht.¹⁴⁸

¹⁴² Vgl. HABERSTOCK (2008), S. 145 ff.

¹⁴³ Vgl. OLFERT (2018), S. 213.

¹⁴⁴ Vgl. MUMM (2019), S. 147.

¹⁴⁵ Vgl. OLFERT (2018), S. 213.

¹⁴⁶ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 266 f.

¹⁴⁷ Vgl. MUMM (2019), S. 147.

¹⁴⁸ Vgl. OLFERT (2018), S. 214.

3.4.2 Konzeption einer Absatzkalkulation

Je nach Marktsituation lassen sich folgende Kalkulationsformen unterscheiden¹⁴⁹:

- Vorwärtskalkulation: Ist das Unternehmen in der Lage die Preise für die Kostenträger am Markt selbst zu bestimmen, eignet sich die Vorwärtskalkulation zur Bestimmung des Absatzpreises.
- Differenzkalkulation: Diese Form der Kalkulation kommt zur Anwendung, wenn der Betrieb sich nicht in der Situation befindet den Beschaffungs- oder Absatzpreis zu beeinflussen. Hier wird die Differenz zwischen Verkaufs- und Einstandspreis ermittelt, um festzustellen, ob der Unterschiedsbetrag die Kosten sowie den Gewinn deckt.
- Rückwärtskalkulation: Existieren am Markt aufgrund der Wettbewerbssituation herrschende Verkaufspreise, wird mithilfe der Rückwärtskalkulation auf die maximal erlaubten Kosten zurückgerechnet.

	Bezug-/Einstandspreis	Vorwärtskalkulation ↓	Rückwärtskalkulation ↑
+	Handlungskosten		
=	Selbstkosten		
+	Gewinnzuschlag		
=	Barverkaufspreis		
+	Kundenskonto		
=	Zielverkaufspreis		
+	Kundenrabatt		
=	Verkaufspreis (Netto)		
+	Mehrwertsteuer		
=	Verkaufspreis (Brutto)		

Tabelle 16: Vorwärts- und Rückwärtskalkulation,
Quelle: in Anlehnung an OLFERT (2018), S. 218.

Bei der Ermittlung des Verkaufspreises, muss der beabsichtigte Gewinn mitkalkuliert werden. Dazu wird ein Zuschlag in Prozent auf die Selbstkosten, der sogenannte Gewinnzuschlag, definiert. Dieser prozentuelle Zuschlag hat den Einsatz des Eigenkapitals und damit verbundene Risiken abzugelten. Eine Orientierungshilfe stellen in diesem Zusammenhang Zinssätze von Banken dar. Außerdem finden Skonto, Rabatt und die MwSt Einklang in der Kalkulation. Hier gilt es die verschiedenen Zuschlagsbasen zu beachten. Während der Skonto in Prozent vom Zielverkaufspreis ausgedrückt wird, ist der Rabatt sowie die Mehrwertsteuer in Prozent vom Netto-Verkaufspreis zu berechnen.¹⁵⁰

¹⁴⁹ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 256 f.

¹⁵⁰ Vgl. OLFERT (2018), S. 216 f.

Bei der Vorwärtskalkulation lässt sich mithilfe eines Kalkulationszuschlages die Kostenträgerstückrechnung vereinfachen. Voraussetzung für die Anwendung der vereinfachten Berechnung ist ein konstanter Zuschlagssatz der Handlungsgemeinkosten, des Gewinns, des Skontos sowie des Rabatts innerhalb der Warenbereich. Anhand des Kalkulationszuschlages kann der Netto- oder Bruttoverkaufspreis direkt vom Bezugs- oder Einstandspreis durch einen einzigen Zuschlag bestimmt werden. Somit ist es nicht notwendig, das gesamte Schema zu rechnen. Im Vergleich dazu wird bei der Rückwärtsintegration von der sogenannten Handelsspanne Gebrauch gemacht.¹⁵¹

$$\text{Kalkulationszuschlag} = \frac{\text{Verkaufspreis} - \text{Einstandspreis}}{\text{Einstandspreis}} * 100$$

Formel 5: Kalkulationszuschlag ausgehend von Verkaufs- und Einstandspreis,
Quelle: in Anlehnung an MUMM (2019), S. 148 f.

$$\text{Handelsspanne} = \frac{\text{Verkaufspreis} - \text{Einstandspreis}}{\text{Verkaufspreis}} * 100$$

Formel 6: Handelsspanne ausgehend von Verkaufs- und Einstandspreis,
Quelle: in Anlehnung an MUMM (2019), S. 149 f.

Mit der Handelsspanne wird sich später in der Arbeit im Detail beschäftigt.¹⁵² Beim Kooperationspartner wird sich aktuell beim Kalkulationszuschlag am Bio-Supermarkt Branchendurchschnitt orientiert. Anhand dieses Zuschlages sollen die Kosten, der Gewinn und Rabatte gedeckt werden. Im Zuge der Arbeit werden die Parameter für die Kalkulationszuschläge der Bereiche Food, Non-Food und Gastronomie neu konzeptioniert. Während die Handlungskostenzuschlagssätze anhand der Kostenstellenrechnung ermittelt wurden, sind nun die restlichen Faktoren zu definieren.

Üblicherweise finden wenige Rabattaktionen im Kooperationsunternehmen statt. Seit Kurzem werden Studenten donnerstags 5%-Rabatt auf Food-Produkte gewährt. Vereinzelt werden Rabatte z.B. bei Eröffnungsjubiläen angeboten. Als verkaufsfördernde Maßnahme werden bei Ladenhütern bzw. bei Lebensmitteln, die bald das Mindesthaltbarkeitsdatum erreichen, zwischen 20 – 50% gewährt. Dieser Abschlag wird bereits bei den kalkulatorischen Wagnissen berücksichtigt und wird somit nicht in der Kalkulation angesetzt. Nach Rücksprache mit dem Kooperationspartner soll bei dem Food sowie Non-Food Produkten mit 5% Rabatt kalkuliert werden, während keine Rabatte bei der Gastronomie berücksichtigt werden sollen.

¹⁵¹ Vgl. MUMM (2019), S. 148 f.

¹⁵² S. Kapitel 4.2.1. Vergleich der kalkulierten und erzielten Handelsspanne, S. 75.

Die Eigentümer der Gesellschaft stellen die zwei Geschäftsführerinnen sowie einen weiteren Investor mit einem Beteiligungsausmaß von 40% dar. Nach Rücksprache mit den Gesellschaftern wurde festgestellt, dass der Gewinnzuschlag in einer Höhe von ca. 5 % erfolgen soll. Im Vordergrund steht bei der Beteiligung am Unternehmen den Nachhaltigkeits-Aspekt zu fördern. Die erwirtschafteten Gewinne sollen in der GmbH thesauriert und nicht ausgeschüttet werden, um dem Unternehmen zu ermöglichen zukünftige betriebliche Investitionen selbst zu finanzieren.

Durch die Bestimmung aller benötigten Parameter kann die Absatzkalkulation wie folgt für das Unternehmen entworfen und die langfristige Preisuntergrenze bestimmt werden.

	Food	Non-Food	Gastronomie
Einstandspreis	100,00%	100,00%	100,00%
+ GK-Zuschlag	<i>Gemäß BAB</i>	<i>Gemäß BAB</i>	<i>Gemäß BAB</i>
Selbstkosten	SUMME	SUMME	SUMME
+ <i>Gewinn</i>	5,00%	5,00%	5,00%
Barverkaufspreis	SUMME	SUMME	SUMME
+ <i>Rabatt</i>	5,00%	5,00%	0,00%
Verkaufspreis	SUMME	SUMME	SUMME

Tabelle 17: Kalkulation des Kooperationspartners,
Quelle: Eigene Darstellung.

Bei der langfristigen Preisuntergrenze handelt es sich um den Preis, mit dem das Unternehmen seine gesamten Kosten pro Stück decken kann und keinen Verlust erzielt.¹⁵³ Wird sich bei der Preisfindung an den Kosten anstelle des Marktes orientiert, spricht man von der kostenorientierten Preisfindung.¹⁵⁴ Die vollen Stückkosten bzw. die langfristige Preisuntergrenze für die Das Dekagramm Handels GmbH entsprechen den Selbstkosten in der Tabelle 17.

Das Ergebnis dieses Hauptkapitels stellt ein kostenrechnerisches Verfahren auf Vollkostenbasis dar. Die Grundlage dazu bildet der entworfene Kostenartenplan, welcher die Kosten und Leistungsarten des Unternehmens beinhaltet. Hierbei ist eine wesentliche Erkenntnis, dass Aufwände und Erträge im Zusammenhang mit Weitervermietung oder Workshops bei der betrieblichen Betrachtung ausscheiden. Mittels Fachliteratur wird festgestellt, dass der Wareneinsatz eine wesentliche Größe für den Handelsbetrieb darstellt. Seine Berechnung wird im Zuge der Arbeit auf Monatsbasis konzeptioniert, da in der Finanzbuchhaltung anhand der Inventurmethode eine jährliche

¹⁵³ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 61.

¹⁵⁴ Vgl. DAHMEN (2014), S. 89.

Feststellung des Wareneinsatzes erfolgt und somit nicht übergeleitet werden kann. Beim Kostenartenplan eines Handelsunternehmens sind die kalkulatorischen Wagniskosten in Verbindung mit dem Warenverderb zu berücksichtigen. Bei der Gliederung in Einzel- und Gemeinkosten wird festgestellt, dass sich lediglich der Wareneinsatz direkt dem Kostenträger zurechnen lässt.

Darauf aufbauend wird eine Kostenstellenrechnung entworfen, um die Handlungsgemeinkosten auf den Kostenträger zu verrechnen. Als Hauptkostenstellen werden die Warenbereiche Food, Non-Food und Gastronomie definiert. Dadurch ergeben sich warenbereichsspezifische Handlungsgemeinkostenzuschlagssätze, deren Verwendung zu einer genaueren Kalkulation führt als das Heranziehen eines einheitlichen Kalkulationszuschlagssatz. Um eine Kostenkontrolle der Verwaltung und des Vertriebs zu ermöglichen werden für diese Bereiche zwei Hilfskostenstellen gebildet. Die Verrechnung der Kosten auf die Hauptkostenstellen erfolgt mittels der verkauften Stückzahlen. Hier ist aufgrund der besonderen Gegebenheiten des Unternehmens von den errechneten Kilogramm-Werten der Dekagramm Kasse mittels der durchschnittlich verkauften Menge pro Artikel auf die Anzahl der Verkäufe zu rechnen. Durch das Heranziehen dieser Bezugsgröße wird unterstellt, dass jedes abgesetzte Stück dieselben Kosten in der Verwaltung und des Vertriebs verursachen. Während der Handlungsgemeinkostenzuschlagssatz aus der Kostenstellenrechnung resultiert, werden die restlichen Parameter wie der Rabatt und Gewinn definiert, um einen Verkaufspreis und die langfristige Preisuntergrenze pro Warenbereich zu kalkulieren.

4 Auswahl geeigneter Instrumente zur Beurteilung des Kooperationspartners

Um die Wirtschaftlichkeit des gesamten Unternehmens, einzelner Warengruppen und der Absatzkanäle zu beurteilen, wird der Kooperationspartner anhand von Kennzahlen und der Betriebsergebnisrechnung beurteilt. Zu Beginn wird eine Kostenrechnung auf Teilkostenbasis entworfen, die eine Unterscheidung in fixe und variable Kosten vorsieht. Durch die Aufspaltung des Fixkostenblocks lassen sich mittels einer mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung detailliertere Aussagen über die Wirtschaftlichkeit treffen. Danach wird sich mit weiteren Kennzahlen auseinandergesetzt, die für die Steuerung des Sortiments relevant sind. Im zweiten Abschnitt werden die Kennzahlen des sogenannten Quick Tests erarbeitet und anhand Branchenwerte dargestellt. Die Vorgehensweise der Berechnung, Aussagekraft und Interpretation der Kennzahlen dieses Kapitels werden festgehalten.

Im Handelsbetrieb sind grundlegende Entscheidungen hinsichtlich der Positionierung, Tiefe oder Breite des Sortiments zu treffen. Laufend gilt es außerdem zu bestimmen, welche Artikel ein- oder ausgelistet werden sollen.¹⁵⁵ Die Versorgung der Unternehmensführung mit relevanten Informationen, anhand denen betriebliche Entscheidungen getroffen werden können, wird durch das Berichtswesen erzielt. Die Aufbereitung dieser Informationen muss dabei in einer passenden Darstellung erfolgen, um Maßnahmen erfolgreich zu setzen. Ziel dabei ist es die Führungsebene bei den Planungs- und Kontrollprozessen zu unterstützen. Ein Instrument, welches im Berichtswesen angewandt wird, ist die Darstellung mittel Kennzahlen.¹⁵⁶ Mithilfe von Kennzahlen werden komplexe Sachverhalte im Unternehmen in einer verständlichen Form dargestellt. Durch die Abbildung ausschließlich relevanter Daten wird ein Überblick geschaffen, die dem Management bei der Planung, Umsetzung und Kontrolle hilft.¹⁵⁷

Relevante Informationen für die Listung von Artikeln werden durch die Sortimentserfolgsrechnung im Rahmen des Sortimentscontrolling generiert. Dabei spielen Kennzahlen wie Umsatz, Deckungsbeitrag, Rohertrag, Brutto- sowie Nettorentabilität, direkter Produkt Profit und direkte Produkt Rentabilität als auch Lager- und Kapitalumschlag eine wesentliche Rolle.¹⁵⁸ Neben der Kos-

¹⁵⁵ Vgl. ZIELKE (2012) in: ZENTES u.a. (Hrsg.), S. 515.

¹⁵⁶ Vgl. JUNG (2014), S. 143.

¹⁵⁷ Vgl. GLADEN (2011), S. 11.

¹⁵⁸ Vgl. ZIELKE (2012) in: ZENTES u.a. (Hrsg.), S. 515.

ten- und Umsatzanalyse, zählt die Messung des Kundenverhaltens zu den Aufgaben des Controllings. Als Instrumente, die zur Informationsgenerierung benötigt werden, kommen die Kostenrechnung, Wirkungsanalysen von beispielsweise alternativer Sortimentsgestaltung sowie Analysen der Kundenzufriedenheit in Frage.¹⁵⁹ In der vorliegenden Arbeit kommt dem Kostenaspekt eine wesentliche Bedeutung zu, daher erfolgt keine Auseinandersetzung mit Wirkungs- und Kundenzufriedenheitsanalysen.

4.1 Entwurf einer Kostenträgerzeitrechnung auf Teilkostenbasis

Das Ziel der Kostenträgerzeitrechnung ist die Ermittlung des Gesamterfolgs in bestimmten Perioden. Sie wird als Periodenerfolgsrechnung oder Betriebsergebnisrechnung bezeichnet. Während im externen Rechnungswesen eine Gewinn- und Verlustrechnung meist auf Jahresbasis erstellt wird, betrachtet die Periodenerfolgsrechnung kürzere Perioden wie Monate oder Quartale. Wie bereits bei der Abgrenzung zwischen internem und externem Rechnungswesen festgestellt wird, bilden die Grundlage der Betriebsergebnisrechnung die Kosten und Leistungen anstelle der Aufwände und Erträge. Bei der Durchführung der Kostenträgerzeitrechnung kann zwischen Voll- und Teilkostenrechnung sowie Umsatz- und Gesamtkostenverfahren unterschieden werden. Unter Anwendung der Gesamtkostenverfahren werden die Gesamtkosten der Periode mit den gesamten Leistungen verglichen.¹⁶⁰ Hier erfolgt keine Differenzierung der Leistungen auf einzelne Kostenträger. Beim Umsatzkostenverfahren werden den Umsätzen der abgesetzten Menge einer Periode die Kosten der verkauften Einheiten gegenübergestellt. Dabei lässt sich das Gesamtergebnis nach Kostenträgergruppen, Kostenträger Absatzgebiete, Kunden oder Verantwortungsbereiche unterteilen.¹⁶¹ Da im Handel in der Regel die Sortimentseinheiten wie Warengruppen oder einzelne Verkaufsstellen wie Filialen betrachtet werden, ist die Anwendung des Gesamtkostenverfahren ungeeignet.¹⁶²

Je nach Zurechnungsumfang der Kosten auf die Kostenträger unterscheidet man die Voll- sowie Teilkostenrechnung. Während die Vollkostenrechnung die gesamten Kosten den Kostenträger zuordnet, werden bei der Teilkostenrechnung nur Teile der Gesamtkosten verteilt.¹⁶³ Bei der Anwendung der Vollkostenrechnung ergibt sich das Problem, dass Gemeinkosten nach einem Umla-

¹⁵⁹ Vgl. MÜLLER-HAGEDORN (1998), S. 591.

¹⁶⁰ Vgl. BOGENBERGER u.a. (2017), S. 171.

¹⁶¹ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 304.

¹⁶² Vgl. MÜLLER-HAGEDORN (1998), S. 660 f.

¹⁶³ Vgl. DAHMEN (2014), S. 10.

geschlüssel auf die Leistungseinheit verrechnet werden, der willkürlich gewählt wird. Diese Verteilung der Gemeinkosten führt zu einer willkürlichen Proportionalisierung der Fixkosten.¹⁶⁴ Auch bei einer möglichst verursachungsgerechten Verteilung, wird durch die Zurechnung der Gemeinkosten kein exaktes, sondern nur ein annäherungsweise Ergebnis erzielt, wodurch keine genauen Aussagen über die Wirtschaftlichkeit einzelner Kostenträger getroffen werden können. Eine Beurteilung der Kostenträger kann anhand der Teilkostenrechnung ermöglicht werden. Hier werden anstelle der gesamten Stückkosten, die variablen Stückkosten von den Stückerlösen abgezogen. Das Ergebnis stellt den Deckungsbeitrag dar. Er wird in weiterer Folge verwendet, um Fixkosten zu decken und einen Gewinn zu erwirtschaften.¹⁶⁵

$$\text{Deckungsbeitrag} = \text{Umsatz} - \text{variable Kosten}$$

Formel 7: Deckungsbeitrag,
Quelle: in Anlehnung an: DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 91.

Wird der Umsatz eines Rechnungsobjektes mit den von ihm verursachten variablen Kosten gegenübergestellt, können anhand dem daraus resultierendem Deckungsbeitrag kurzfristige Entscheidungen getroffen werden. Dabei gilt ein Deckungsbeitrag über Null in der kurzfristigen Betrachtung als positiv.¹⁶⁶ Im Vergleich dazu betrachtet die Vollkostenrechnung den Stückgewinn.¹⁶⁷

$$\text{Kostenträgererfolg} = \text{Erlös} - \text{Selbstkosten}$$

Formel 8: Kostenträgererfolgsrechnung auf Vollkostenbasis
Quelle: in Anlehnung an: WALA/HASLEHNER/HIRSCH (2016), S. 141.

Bei der Vollkostenrechnung werden die Fixkosten berücksichtigt. Da sie kurzfristig nicht beeinflussbar sind, haben sie für Entscheidungen auf kurzer Sicht keine Relevanz. Die Vollkosten werden daher bei der langfristigen Betrachtung herangezogen.¹⁶⁸

Die Unterscheidung von Kosten in variable, sprungfixe oder fixe Kosten, findet nach der Wirkung des Einflussfaktors Beschäftigung auf die Höhe der Kosten statt. Fixe Kosten fallen unabhängig von der Beschäftigung an und bleiben somit bei einer Veränderung der Ausbringungsmenge konstant. Beispiele dafür sind etwa Gehälter oder Abschreibungen. Bei den sogenannten intervallfixen Kosten bleiben die Kosten innerhalb einer Beschäftigungsspanne konstant. Wird eine Spanne

¹⁶⁴ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013b), S.

¹⁶⁵ Vgl. BOGENBERGER u.a. (2017), S. 167.

¹⁶⁶ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 91.

¹⁶⁷ Vgl. WALA/HASLEHNER/HIRSCH (2016), S. 141.

¹⁶⁸ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013a), S. 91.

über- oder unterschritten, springen die Kosten auf ein höheres bzw. niedriges Niveau. Ein Beispiel dafür wäre die zusätzliche Abschreibung, die aufgrund einer neuen Fertigungsmaschine anfällt. Die Höhe der variablen Kosten hingegen ist von der Beschäftigung abhängig.¹⁶⁹ Die Unterscheidung in variable und fixe Kosten erfolgt nicht gleich wie in Einzel- und Gemeinkosten. Einzelkosten können variabel oder fix sein. Während variable Einzelkosten beispielsweise Materialkosten darstellen, sind unter fixe Einzelkosten Abschreibungen von Maschinen zu verstehen, die zur Produktion eines gewissen Produktes verwendet wird. Im Gegensatz dazu sind zB. Mieten fixe Gemeinkosten, während beispielsweise Stromkosten variable Gemeinkosten darstellen.¹⁷⁰

Beim Kooperationsunternehmen stellt der Wareneinsatz eine variable Kostenart dar, während die restlichen Kosten von der Beschäftigung unabhängig sind und somit als fixe Kosten klassifiziert werden.

4.1.1 Analyse der Warengruppen hinsichtlich ihres Deckungsbeitrages

Im Handelsbetrieb ist die Beurteilung einzelner Ebenen der Sortimentspyramide bedeutend. Neben dem gesamten Betriebserfolg soll der jeweilige Beitrag der Warenbereiche, Artikelgruppen oder einzelner Artikel zum Erfolg festgestellt werden.¹⁷¹ Für das Kooperationsunternehmen soll die Betrachtung auf Warengruppenebene erfolgen.

Voraussetzung dafür ist eine Erfassung des Umsatzes der jeweiligen Sortimentseinheiten.¹⁷² Der Umsatz sowie der Deckungsbeitrag stellen in einem Handelsbetrieb grundlegende Größen dar anhand denen Aussagen zur Wirtschaftlichkeit getroffen werden können.¹⁷³ Um einen Vergleich der Warengruppen hinsichtlich des Umsatzes und des Deckungsbeitrags zu ermöglichen, wird eine ABC-Analyse¹⁷⁴ in Bezug auf den Deckungsbeitrag auf Warengruppenebene durchgeführt. Dazu werden die verkauften Stück des Septembers 2020 in den Filialen Das Gramm und Das Dekagramm herangezogen. Das Ergebnis zeigt, dass dieselben Warengruppen wie bei der Umsatzanalyse als A-Gruppen klassifiziert werden. Das lässt sich auf den beinahe einheitlichen Kalkulationszuschlagssatz für alle Produkte zurückführen. Durch einen ähnlichen prozentuellen Aufschlag auf den Wareneinsatz wird aktuell im Kooperationsunternehmen kalkuliert, dass jeder Artikel die

¹⁶⁹ Vgl. COENENBERG/FISCHER/GÜNTHER (2016), S. 77 ff.

¹⁷⁰ Vgl. FISCHBACH (2017), S. 166.

¹⁷¹ Vgl. MÜLLER HAGEDORN (1998), S. 605 f.

¹⁷² Vgl. MÜLLER HAGEDORN (1998), S. 605 f.

¹⁷³ Vgl. LANGER/SEUFERT (2016) in: BUTTKUS/NEUGEBAUER/KALAND (Hrsg.), S. 221.

¹⁷⁴ S. Anhang: ABC-Analyse des September Deckungsbeitrages, S. 105.

Handlungsgemeinkosten zum selben prozentuellen Ausmaß des Verkaufspreises deckt. Dadurch ergibt sich ein Anteil am Deckungsbeitrag, der dem Umsatzanteil ähnelt. Durch die Gegenüberstellung des Umsatzanteiles und des DB-Anteils lässt sich bei der Betrachtung der A-Warengruppen folgendes feststellen:

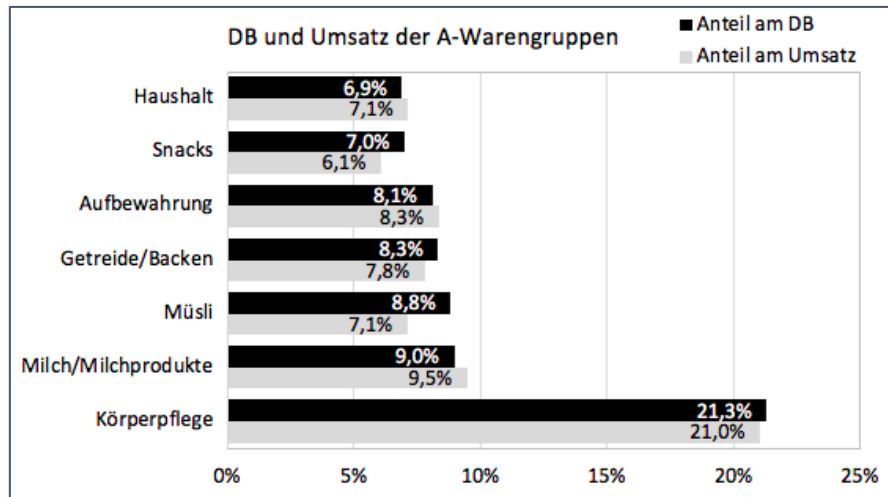


Abbildung 17: DB und Umsatz der A-Warengruppen,
Quelle: Eigene Darstellung.

Mehr als 20% des Deckungsbeitrages wird ausschließlich von der Warengruppe Körperpflege erwirtschaftet. Durch den Vergleich mit dem Umsatz fällt auf, dass bei Körperpflege, Müsli, Getreide und Snacks ein höherer Anteil am DB als am Umsatz festzustellen ist. Insbesondere bei der Betrachtung der Warengruppe Müsli ist diese Erkenntnis sichtbar. Diese unterschiedlichen Ausprägungen des DB- und Umsatz-Anteils werden erneut durch den Kalkulationszuschlagssatz begründet. Geringfügige Unterschiede des Aufschlags führen zu geringfügigen Abweichungen der Prozentsätze.

Werden die Werte zu den Warenbereichen aggregiert, lässt sich feststellen, dass mehr als 55 % des gesamten DB von Food Artikeln erzielt werden. Rund 1/3 davon sind auf die A-Warengruppen des Food Bereiches zurückzuführen. Die Summe aller Non-Food Artikeln leistet einen Beitrag zum Deckungsbeitrag von ca. 43 %. Dabei wird knapp die Hälfte von der Warengruppe Körperpflege erwirtschaftet. Rund 1 % DB-Anteil lässt sich beim Warenbereich Gastronomie feststellen.

Unter Anwendung der einstufigen Deckungsbeitragsrechnung bzw. dem Direct Costing werden dem Kostenträger lediglich variable Kosten verrechnet. Um in weiterer Folge das Betriebsergebnis

zu ermitteln, werden die gesamten Fixkosten in einem Block abgezogen. Dadurch ist nicht erkennbar, welche Fixkosten von einzelnen Artikeln oder Artikelgruppen verursacht werden und inwiefern sie in der Lage sind diese zu decken. Eine Aufspaltung des Fixkostenblocks erfolgt in der mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung. Durch dieses Verfahren werden Informationen generiert, die sich besser zur Setzung von sortiments- und preispolitischen Maßnahmen eignen.¹⁷⁵ Aus diesem Grund wird sich im Folgekapitel mit diesem Instrument auseinandergesetzt.

4.1.2 Durchführung einer mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung

Bei der stufenweisen Fixkostendeckungsrechnung bzw. mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung werden die gesamten Fixkosten eines Unternehmens in mehrere Blöcke aufgeteilt und Bezugsgrößen wie Produkten oder Bereichen verursachungsgerecht zugeordnet. Hier wird analysiert, welche fixe Kosten bei dem Verzicht von bestimmten Produkten, Produktgruppen oder Bereichen langfristig eingespart werden können. In Hinsicht der Anzahl der einzelnen Fixkostenschichten ist gemäß DÄUMLER/GRABE nach dem jeweiligen Einzelfall zu entscheiden. Bei Lebensmittelfilialisten schätzen sie drei bis vier Fixkostenblöcke als ausreichend ein.¹⁷⁶

Im ersten Schritt werden von den Produkterlösen die variablen Kosten pro Stück abgezogen. Von dem resultierenden Produktdeckungsbeitrag werden die Fixkosten, die vom jeweiligen Produkt verursacht werden, abgezogen. Beispielsweise kann es sich dabei um Werbekampagnen für ausschließlich ein Produkt handeln. In weiterer Folge werden die Deckungsbeiträge der jeweiligen Produkte einer Produktgruppe summiert. Danach erfolgt die Subtraktion der Fixkosten, die mit der Artikelgruppe im direkten Zusammenhang stehen. Der ermittelte Deckungsbeitrag gibt Auskunft darüber, inwiefern die Artikelgruppe in der Lage ist, die unmittelbar verursachten Fixkosten zu decken und welchen Beitrag sie zur Deckung weiterer Fixkosten leistet. Unter Anwendung dieses Schemas kann bis zum Periodenergebnis gerechnet werden.¹⁷⁷

Im Falle des Kooperationspartners werden die Fixkosten nicht auf Artikel- oder Warengruppen-ebene ermittelt. Aus Gründen der Wirtschaftlichkeit werden die Fixkosten einzelnen Warenbereichen zugeordnet. Basis der dazu benötigten Daten bildet die Kostenstellenrechnung im vorherigen

¹⁷⁵ Vgl. MUMM (2019), S. 247.

¹⁷⁶ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013b), S. 115 ff.

¹⁷⁷ Vgl. WALA/HASLEHNER/HIRSCH (2016), S. 154 f.

Kapitel¹⁷⁸. Um zu vermeiden, dass sich Fixkosten nur größeren Teilbereichen oder dem Unternehmen selbst zuordnen lassen, ist eine zweckmäßige Organisation einzurichten. Durch eine geeignete Kostenstellen- und Bereichsbildung kann die Aussagekraft der mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung erhöht werden. Wird eine Divisionsorganisation angewendet, wird das Unternehmen nach Geschäftsbereichen wie Produktgruppen, Absatzregionen oder Kundengruppen gegliedert. Dadurch können wesentliche Fixkosten den jeweiligen Produktgruppen zugeteilt werden.¹⁷⁹

Bei den zuvor definierten Kostenstellen handelt es sich um die Warenbereiche im Unternehmen. Ihnen wurden die folgenden fixe Kostenstelleneinzelkosten im BAB zugeordnet. Beim Warenbereich Food werden als fixe Kosten die kalk. Abschreibung des Kühlgeräts oder der Lebensmittelpender angesetzt. Bei der Gastronomie kommen die kalk. Abschreibungen der Kaffeemaschine sowie der Spülmaschine zum Abzug. Bei beiden Warenbereichen ist das kalkulatorische Beständewagnis zu berücksichtigen. Eine Aufteilung der Fixkosten auf den Warenbereich Non-Food lässt sich weder sinnvoll durchführen, noch ist dies wirtschaftlich vertretbar.

Die übrigen Fixkosten werden in der Berechnung als unternehmensfixe Kosten berücksichtigt. Darunter sind Kosten zu verstehen, die das gesamte Unternehmen betreffen.¹⁸⁰ In diesem Zusammenhang bedeutend ist, dass diese fixen Kosten nicht auf einzelne Artikelgruppen oder Artikel aufgeteilt werden, da ansonsten eine Fixkostenverteilung gemäß Vollkostenrechnung erfolgt.¹⁸¹

Die nachfolgende Grafik zeigt die entworfene Deckungsbeitragsrechnung für das Kooperationsunternehmen. Erstmals fließt in die Betrachtung der Online Shop mitein. Somit werden alle betrieblichen Einnahmen berücksichtigt und das Betriebsergebnis festgestellt. Aus Gründen der Vertraulichkeit wird auf eine Offenlegung der Zahlen verzichtet, stattdessen werden die einzelnen Größen in Prozent ausgedrückt.

¹⁷⁸ S. Kapitel 3.3. Konzeption einer Kostenstellenrechnung, S.50.

¹⁷⁹ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013b), S. 124.

¹⁸⁰ Vgl. MUMM (2019), S. 257.

¹⁸¹ Vgl. HORSCH (2020), S. 213.

Das Dekagramm Handels GmbH						
Food	%	Non-Food	%	Gastronomie	%	SUMME
Umsatz	55,2%	Umsatz	43,5%	Umsatz	1,4%	100,00%
- Wareneinsatz	54,5%	-Wareneinsatz	44,2%	-Wareneinsatz	1,3%	100,00%
DB I	56,2%	DB I	42,4%	DB I	1,4%	100,00%
- fixe Kosten der Warenbereiche	88,3%		0,0%	- fixe Kosten der Warenbereiche	11,7%	100,00%
DB II	54,6%	DB II	44,5%	DB II	0,9%	100,00%
Summe DB II						
- unternehmensfixe Kosten						
Betriebsergebnis						

Abbildung 18: Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung der Das Dekagramm Handels GmbH,
Quelle: Eigene Darstellung.

Durch die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung wird festgestellt, dass der Warenbereich Food mit ca. 55 % den größten Anteil am Umsatz und am Deckungsbeitrag I aufweist. Der DB-Anteil von den Lebensmitteln ist auch nach Abzug der warenbereichsfixen Kosten am höchsten. Im Gegensatz dazu erwirtschaftet die Gastronomie lediglich 1 % des Deckungsbeitrages. Einen wesentlichen Beitrag zum DB II leistet der Warenbereich Non-Food mit rund 42 %.

Die Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung ist eine Methode, um zu erkennen ob Produkte in der Lage sind ihre verursachten Fixkosten zu decken. Außerdem wird aufgezeigt, inwiefern sie die restlichen Fixkosten decken und zum Betriebsergebnis beitragen. Durch diese Informationen kann über die Sortimentszusammensetzung bestimmt werden. Auf lange Sicht sind Artikel dann im Sortiment zu behalten, wenn die produktspezifischen Fixkosten gedeckt sind.¹⁸²

4.1.3 Durchführung einer mehrdimensionale Absatzsegmenterfolgsrechnung

Die Absatzsegmenterfolgsrechnung ist ein Instrument, um die Ermittlung des Periodenerfolgs auf Produkt- bzw. Produktgruppenebene um einen weiteren Aspekt zu erweitern. So kann die Berechnung zusätzlich auf Ebene der Kundengruppen, Absatzregionen bzw. Absatzmethoden erfolgen¹⁸³

Anhand der Absatzsegmenterfolgsrechnung bzw. Vertriebserfolgsrechnung werden dem jeweiligen Bezugsobjekt neben den Umsätzen auch die direkt zurechenbaren variablen und fixen Kosten zugeteilt. Dabei muss es sich um Fixkosten handeln, die eingespart werden können, sobald auf das jeweilige Bezugsobjekt verzichtet wird. Dadurch können die Deckungsbeiträge einzelner Kunden-

¹⁸² Vgl. MUMM (2019), S. 257.

¹⁸³ Vgl. RÖHRENBACHER (2002), S. 301.

bzw. Auftragsgruppen, Ländern, Kontinenten, Abteilungen, Unternehmensbereiche, Filialen oder Absatzkanälen ermittelt werden.¹⁸⁴

Im Falle des Kooperationsunternehmens soll der stationäre Handel mit dem Online Shop verglichen werden, wobei die beiden Filialen Das Gramm und Das Dekagramm getrennt betrachtet werden. Die zuvor entworfene Deckungsbeitragsrechnung wird um die Bereichsfixkosten der Absatzkanäle erweitert. Dabei werden die Fixkosten einzelnen Bereichen zugeordnet. Darunter fallen beispielsweise Mietkosten für Räume, die von bestimmten Bereichen benutzt werden.¹⁸⁵

In der Arbeit wurde bereits bei vereinzelt Kostenpositionen zwischen den Bereichen unterschieden. Nach Rücksprache mit dem Kooperationsunternehmen und einer Analyse des Anlageverzeichnisses können Teile der fixen Kosten wie folgt den Verkaufsstellen zugeordnet werden. Die Gehälter inkl. Gehaltsnebenkosten sowie der anteiligen Sonderzahlungen der Kostenstelle Vertrieb lassen sich zu 29 % der Filiale Das Gramm, zu 67 % der Das Dekagramm und zu 4 % dem Onlineshop zuordnen. Mittels Belege der Finanzbuchhaltung können die Raumkosten auf die beiden Filialen zugeordnet werden. Die Raumkosten umfassen Miete, Heizung, Strom und Reinigungskosten. Dem Onlineshop werden keine anteiligen Kosten der Büromiete zugerechnet, da sich diese bei einem Wegfall des Onlineshops nicht abbauen lassen. Ebenso ist es nicht vertretbar dem Onlineshop fixe Lagerkosten zuzurechnen, da die Artikel direkt in den Filialen gelagert werden. Aufgrund der geringen Verkaufsmengen des Online Shops wäre eine Zuteilung nicht wirtschaftlich.

Den beiden Filialen kann die kalk. Abschreibung der Betriebs- und Geschäftsausstattung zugeordnet werden. Da bis April 2020 Das Gramm und Das Dekagramm eigenständige Unternehmen waren, können dazu die Jahresabschlüsse 2019 herangezogen werden. Durch die separat geführten Anlagenverzeichnisse lassen sich die Wirtschaftsgüter pro Filiale ermitteln. Dem Online Shop werden in diesem Zusammenhang die Abschreibung der Webseite und des Online Shops angelastet. Auf eine anteilige Zuordnung der Abschreibung des Laptops wird verzichtet, da der Laptop übermäßig für Verwaltungszwecke dient. Wie auch bei der Büromiete, würden sich die Abschreibungskosten des Laptops bei einem Wegfall des Online Shops nicht reduzieren. Eine wesentliche Kostenart, die sich eindeutig dem Online Shop zurechnen lässt, sind die Versandkosten der Waren. Diese befinden sich in den Postgebühren der Finanzbuchhaltung.

¹⁸⁴ Vgl. DÄUMLER/GRABE (2013b), S. 128.

¹⁸⁵ Vgl. MUMM (2019), S. 257.

Zur Darstellung dieser Ergebnisse wird sich für eine mehrdimensionale Absatzsegmenterfolgsrechnung entschieden. Bei dieser Methode werden die jeweiligen Ergebnisse auf mehrere Kriterien gespalten.¹⁸⁶ Somit werden die Deckungsbeiträge der einzelnen Warenbereiche auf die Absatzkanäle aufgeteilt. Wie bereits bei der vorherigen Grafik wird auf die Veröffentlichung der Zahlen verzichtet und das Ergebnis anhand Prozentzahlen veranschaulicht.

Mehrdimensionale Deckungsbeitragsrechnung	GRAMM		DEKAGRAMM		ONLINE SHOP		SUMME DB I		- warenbereichsfixe Kosten		DB III		SUMME DB III	-unternehmensfixe Kosten	Betriebsergebnis
	DB I		DB I		DB I		DB II		- KFIX		DB III		DB IV	- KFIX	Betriebsergebnis
FOOD	DB I	21,9%	DB I	34,1%	DB I	0,2%	DB II	56,2%	- KFIX	88,3%	DB III	54,6%			
NON-FOOD	DB I	7,7%	DB I	32,6%	DB I	2,1%	DB II	42,4%	- KFIX	0,0%	DB III	44,5%			
GASTRONOMIE	DB I	0,0%	DB I	1,4%	DB I	0,0%	DB II	1,4%	- KFIX	11,7%	DB III	0,9%			
SUMME DB I	DB II	29,6%	DB II	68,1%	DB II	2,3%	100,0%	100,0%		100%		100%			
- bereichsfixe Kosten	- KFIX	34,0%	- KFIX	62,4%	KFIX	3,5%	100,0%								
DB III	DB III	< 0,0 %	DB III	> 0,0 %	DB III	< 0,0 %									
Summe DB III	DB IV														
- unternehmensfixe Kosten	- KFIX														
Betriebsergebnis	Betriebsergebnis														

Abbildung 19: Mehrdimensionale Deckungsbeitragsrechnung der Das Dekagramm Handels GmbH
Quelle: Eigene Darstellung.

Eine wesentliche Erkenntnis der mehrdimensionalen Deckungsbeitragsrechnung ist, dass die Filiale Dekagramm mit rund 68 % am meisten zum DB II beiträgt. Dieser lässt sich insbesondere auf die Warenbereiche Food und Non-Food zurückführen. Im Gegensatz dazu erwirtschaftet die Filiale Gramm knapp 30 % des DB II. Dieser wird hauptsächlich durch den Sortimentsbereich Food erzielt. Der Online Shop leistet einen Beitrag von 2%. Während im stationären Handel der Food Bereich am meisten zum Deckungsbeitrag beiträgt, kann der Online Shop seinen DB-Anteil hauptsächlich durch Non-Food Produkte erreichen.

Die Grafik lässt erkennen, dass Unterschiede in den Filialen hinsichtlich der DB-Stärke des Non-Food Bereiches bestehen. Während im Dekagramm die Non-Food Artikel einen beinahe gleichen Anteil wie die Food Artikel am Deckungsbeitrag haben, ist im Gramm eindeutig erkennbar, dass die Food Artikel ausschlaggebend sind. Werden die Absatzkanäle mit ihren bereichsspezifischen Fixkosten belastet, lässt sich feststellen, dass lediglich die Filiale Dekagramm in der Lage ist ihre verursachten Fixkosten zu decken. Durch den negativen DB IV wird klar, dass die negativen DB III der Verkaufsstellen Gramm und Online Shop nicht vom positiven DB III der Dekagramm Filiale gedeckt werden können. Somit können die restlichen unternehmensfixen Kosten nicht gedeckt werden, was ein negatives Betriebsergebnis zur Folge hat.

¹⁸⁶ Vgl. RÖHRENBACHER (2002), S. 306.

4.2 Weitere relevante Kennzahlen im Handelsbetrieb

Grundlage der Kennzahlen für die Sortimentssteuerung bilden Artikel- Kunden- sowie Kosteninformationen. Ausgehend von diesen Daten werden mengenmäßige Kennzahlen wie Verkaufsmenge oder wertmäßige Kennzahlen generiert.¹⁸⁷ Dieser Abschnitt widmet sich der Auseinandersetzung mit weiteren quantitativen Kennzahlen, die sich zur Steuerung eines Handelsbetriebs eignen. Während eine Berechnung der Handelsspanne durchgeführt wird, werden die restlichen Kennzahlen literarisch aufbereitet.

4.2.1 Vergleich der kalkulierten und erzielten Handelsspanne

Eine wesentliche Kennzahl zur Beurteilung eines Sortiments ist die Handelsspanne. Dabei gilt es die absolute und die relative Handelsspanne zu unterscheiden. Während die Absolute die Differenz zwischen Verkaufs- und Einkaufspreis, wird die Relative in Prozent vom Verkaufspreis als Abschlagsspanne bzw. in Prozent vom Einkaufspreis als Aufschlagsspanne ausgedrückt. Anhand der Handelsspanne kann die Ertragskraft des Sortiments ermittelt werden.¹⁸⁸ In der vorliegenden Arbeit wird beim Begriff Handelsspanne auf die Abschlagsspanne abgestellt, während der Kalkulationszuschlagsatz als Aufschlagsspanne zu verstehen ist.¹⁸⁹

$$\text{Handelsspanne} = \frac{\text{Umsatzerlöse} - \text{Wareneinsatz}}{\text{Umsatzerlöse}} * 100$$

Formel 9: Handelsspanne ausgehend von Umsatz und Wareneinsatz
Quelle: in Anlehnung an MUMM (2019), S. 149 f.

Ist über einen bestimmten Zeitablauf eine Veränderung der Höhe der Handelsspanne zu erkennen, kann die Ursache in den Einkaufs- und Verkaufspreisen gefunden werden. Eine Veränderung der Preise führt zu einer Veränderung der Handelsspanne.¹⁹⁰ Die Handelsspanne lässt sich bei einzelnen Artikeln oder auf den einzelnen Ebenen der Sortimentspyramide berechnen. Eine weitere Möglichkeit stellt die Betrachtung des gesamten Betriebs dar.¹⁹¹ In diesem Zusammenhang ist zwischen der Warenspace, der Warengruppenspanne oder der Betriebshandelsspanne zu unterscheiden. Sie wird auch als Rohgewinn bezeichnet, der zur Deckung der Handlungskosten und zur

¹⁸⁷ Vgl. MATTHIES (2018) in: Controlling Magazin, S. 84.

¹⁸⁸ Vgl. SWOBODA/FOSCHT/SCHRAMM-KLEIN (2019), S. 822.

¹⁸⁹ S. Kapitel 3.4.2. Konzeption einer Absatzkalkulation, S. 61.

¹⁹⁰ Vgl. KRÜGER (2014), S. 81.

¹⁹¹ Vgl. MÜLLER-HAGEDORN (1998), S. 652.

Erzielung eines Gewinns verwendet wird. Im Rahmen eines Branchenvergleichs stellt sie zusammen mit dem Kalkulationszuschlagssatz eine wesentliche Kennzahl dar.¹⁹²

Gegenstand der jetzigen Betrachtung stellt der Vergleich der konzeptionierten Handelsspanne mit der tatsächlich erzielten Handelsspanne des Septembers 2020 pro Warenbereich dar. Dazu werden der Verkaufs- und Einstandspreis der zuvor entworfenen Kalkulation¹⁹³ entnommen. Mittels folgender Formel kann die kalkulierte Handelsspanne berechnet werden:

$$\text{Handelsspanne} = \frac{\text{Verkaufspreis} - \text{Einstandspreis}}{\text{Verkaufspreis}} * 100$$

Formel 10: Handelsspanne ausgehend von Verkaufs- und Einstandspreis,
Quelle: in Anlehnung an MUMM (2019), S. 149 f.

Zur Berechnung der tatsächlichen Handelsspanne wird der erzielte Umsatz und Wareneinsatz pro Warenbereich herangezogen und gemäß Formel 9 gegenübergestellt. Aus Gründen der Vertraulichkeit werden die Ergebnisse hinsichtlich des Warenbereichs anonymisiert sowie Achsenbeschriftung ausgeblendet.

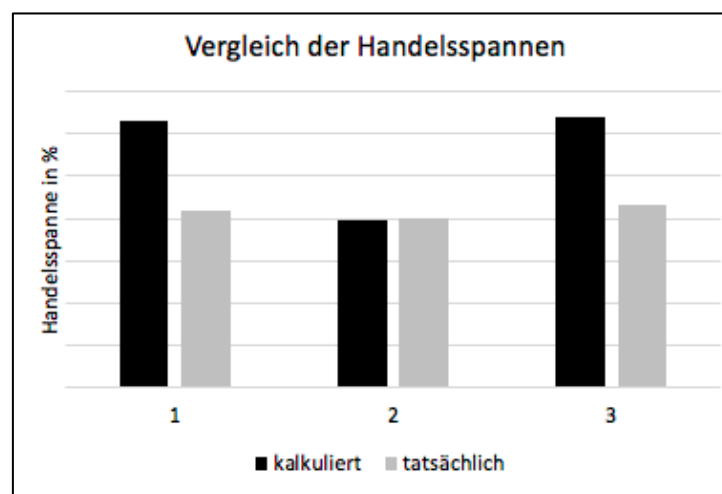


Abbildung 20: Vergleich der Handelsspannen,
Quelle: Eigene Darstellung.

Anhand der Grafik ist ersichtlich, dass die kalkulierten Handelsspannen variieren. Dies lässt sich auf die entworfene Kalkulation¹⁹⁴ zurückführen, welche sich je nach Warenbereich unterscheidet.

¹⁹² Vgl. KRÜGER (2014), S. 80 f.

¹⁹³ S. Kapitel 3.4.2. Konzeption einer Absatzkalkulation, S. 61.

¹⁹⁴ S. Kapitel 3.4.2. Konzeption einer Absatzkalkulation, S. 61.

Auffallend ist im Vergleich dazu, dass im September eine beinahe gleiche Handelsspanne pro Warenbereich ermittelt wird. Die Begründung liegt im bereits erläuterten ähnlichen Kalkulationszuschlagssatz im Unternehmen. Somit ist wie beim Vergleich des Deckungsbeitrages und des Umsatzes¹⁹⁵ zu erkennen, dass die Waren im Unternehmen nahezu gleich hinsichtlich ihrer Preisfindung behandelt werden. Lediglich beim Warenbereich 2 wäre die Handelsspanne in einem Ausmaß vorhanden, welches die gesamten Handlungskosten des Warenbereichs deckt und einen Gewinn erzielt. Die zu niedrigen Handelsspannen schlagen sich im Unternehmen auf das bereits festgestellte Betriebsergebnis¹⁹⁶ nieder, welches negativ ausfällt.

4.2.2 Die Relevanz von Lagerkennzahlen

Neben dem Umsatz und dem Rohertrag spielt die Umschlagshäufigkeit als Kennzahl für Sortimentsentscheidungen eine wesentliche Rolle. Sie sollte bei der Betrachtung des Rohertrags mit einbezogen werden, um Fehlentscheidungen ausschließen zu können. Die Umschlagshäufigkeit führt zu einer Transparenz weiterer steuerungsrelevanten Faktoren. Sie gibt beispielsweise darüber Auskunft, ob Waren aufgrund unflexibler Zulieferer nur in hohen Mengen zugekauft werden können, wodurch hohe Lagerkosten entstehen, die zu einer Vernichtung des Rohertrags führen. Sie liefert außerdem wichtige Informationen zur Optimierung des Lager- und Bestandsmanagements.¹⁹⁷

$$\text{Umschlagshäufigkeit} = \frac{\text{Wareneinsatz}}{\text{Ø Warenbestand}}$$

Formel 11: Umschlagshäufigkeit
Quelle: SWOBODA/FOSCHT/SCHRAMM-KLEIN (2019), S.822.

Die Kennzahl gibt Auskunft darüber, wie häufig der Bestand eines Lagers in einer bestimmten Periode aufgefüllt und gänzlich verbraucht wurde. Sie zeigt somit die Häufigkeit, wie oft das im Durchschnitt gebundene Kapital im Lager im Betrieb umgesetzt wird. Um Lagerhüter zu identifizieren kann die Kennzahl auf Artikel- oder Warengruppenebene durchgeführt werden. Dabei deutet eine geringe Umschlagshäufigkeit daraufhin, dass die Waren über einen langen Zeitraum im Lager liegen. Wird die Kennzahl mit Vorperioden verglichen und wird eine Erhöhung des Wertes

¹⁹⁵ S. Kapitel 4.1.1. Analyse der Waren hinsichtlich ihres Deckungsbeitrages, S. 68.

¹⁹⁶ S. Kapitel 4.1.3. Durchführung einer mehrdimensionalen Absatzsegementerfolgsrechnung, S. 72.

¹⁹⁷ Vgl. BECKER/WINKELMANN (2019), S. 295 ff.

festgestellt, kann das auf einen steigenden Wareneinsatz, sinkende Bestände oder einer Sortimentsveränderung zurückzuführen sein.¹⁹⁸ Eine Zunahme der Kennzahl bewirkt eine Reduktion der Lagerkosten. Ausgehend von der Lagerumschlagshäufigkeit kann die Lagerdauer berechnet werden:¹⁹⁹

$$\emptyset \text{ Lagerdauer} = \frac{360 \text{ Tage}}{\text{Umschlagshäufigkeit}}$$

Formel 12: Durchschnittliche Lagedauer
Quelle: in Anlehnung an: BECKER/WINKELMANN (2019), S. 299.

Durch diese Kennzahl lässt sich eruieren wie viele Tage die Ware im Lager liegt. Nimmt die Kennzahl über einen bestimmten Zeitraum zu, können die Ursachen in einer Stockung des Umsatzes, einer Vergrößerung des Lagers oder einer sinkenden Umschlagshäufigkeit zu finden sein. Auch die Bestellung von größeren Mengen, die getätigt werden, um Konditionen auszunützen, führt zu einem Anstieg der Kennzahl und somit zu einer Zunahme von Lagerkosten wie beispielsweise Schwund.²⁰⁰

Bei der Ermittlung der durchschnittlichen Bestände ist zu beachten, dass die Berechnung mit Jahresanfangs- und Jahresendbestände verfälschte Aussagen liefert, wenn unterjährig der Warenbestand deutlich abweicht. Genauere Ergebnisse lassen sich durch die Betrachtung von Teilperioden erzielen.²⁰¹ In diesem Zusammenhang ist auf die Bedeutung einer Lagerbuchhaltung zu verweisen, welches im Unternehmen gänzlich fehlt. Mittels einer Lagerkartei könnten die Zu- und Abgänge im Lager erfasst werden. Dabei bieten Lieferscheine Informationen über die Lagerzugänge. Durch Entnahmescheine kann der Abgang dokumentiert werden. Folglich kann auch eine außerordentliche Reduzierung des Bestands aufgrund von Schwund oder Diebstahl aufgezeigt werden.²⁰² Die aktuellen Gegebenheiten beim Kooperationspartner lassen lediglich eine Ermittlung der Umschlagshäufigkeit und Lagerdauer auf Basis von Jahresbestandswerten zu. Aufgrund der bereits genannten Nachteile dieser Methode wird auf eine Berechnung im Rahmen der Arbeit verzichtet.

¹⁹⁸ Vgl. KRÜGER (2014), S. 38.

¹⁹⁹ Vgl. BECKER/WINKELMANN (2019), S. 298.

²⁰⁰ Vgl. KRÜGER (2014), S. 37 f.

²⁰¹ Vgl. MÜLLER-HAGEDORN (1998), S. 650 f.

²⁰² Vgl. OLFERT (2018), S. 93.

4.2.3 Die Umsatzrentabilität als Vergleichskennzahl von Filialen

Während sich einzelne Warengruppen anhand des Deckungsbeitrags beurteilen lassen, eignet sich gemäß THEIS die Umsatzrentabilität zur Betrachtung von Sortimenten oder Filialen.²⁰³

$$\text{Umsatzrentabilität} = \frac{\text{Jahresüberschuss}}{\text{Umsatz}}$$

Formel 13: Umsatzrentabilität nach Steuern und Zinsen
Quelle: Coenenberg/Haller/Schultze (2018), S.399.

Im Allgemeinen ist unter der Rentabilität eine Beziehungsgröße zu verstehen, welche das Verhältnis einer Ergebnisgröße zu einer maßgeblichen Einflussgröße aufzeigt. Grundsätzlich wird das Ergebnis in Relation mit dem Kapital bzw. dem Vermögen gesetzt, wodurch die Rendite des Kapitals bzw. des Vermögens berechnet wird. Bei der Umsatzrentabilität hingegen wird das Verhältnis des Ergebnisses und des Umsatzes berechnet.²⁰⁴ Beliebtheit erlangte diese Kennzahl in Handels- und Dienstleistungsbetrieben, während bei Industriebetrieben überwiegend kapitalorientierte Kennzahlen betrachtet werden.²⁰⁵ Von der Umsatzrentabilität lässt sich außerdem ableiten, inwiefern bzw. zu welchen Kosten das Unternehmen in der Lage ist seine Produkte am Markt zu verwerten. Sie wird auch als Gewinnspanne des Unternehmens bezeichnet. Eine hohe Umsatzrentabilität zeigt an, dass ein hoher Spielraum für Preisnachlasse bzw. Kostensteigerung existiert. In der Literatur wird eine monatliche Berechnung empfohlen.²⁰⁶

4.3 Quick-Test nach Kralicek mittels Branchenvergleichs

In diesem Abschnitt wird die Vorgehensweise der Berechnung und die Interpretation der vier Kennzahlen des Quick Tests vorgestellt. Um dem Kooperationspartner einen Vergleich innerhalb der Branche zu ermöglichen, wird der Branchenreport der Arbeiterkammer Wien von TESAR²⁰⁷ sowie die Erhebungen der DEUTSCHEN BUNDESBANK²⁰⁸ herangezogen. Ziel ist dem Kooperationspartner zu ermöglichen sich selbst innerhalb der Branche vergleichen zu können und seine externe Wahrnehmung einschätzen zu können.

²⁰³ Vgl. THEIS (2007), S. 370.

²⁰⁴ Vgl. COENENBERG/FISCHER/GÜNTHER (2016), S. 807.

²⁰⁵ Vgl. HEESSEN/GRUBER (2016), S. 195.

²⁰⁶ Vgl. REICHMANN/KISSELER/BAUMÖL (2017), S. 113.

²⁰⁷ Vgl. TESAR (2019), Onlinequelle [22.04.2021], S. 1ff.

²⁰⁸ Vgl. DEUTSCHE BUNDESBANK (2020), Onlinequelle [22.04.2021], S. 1ff.

Unter dem Begriff Quick Test ist ein Schnelltest zu verstehen, welcher eine Unternehmensanalyse anhand der Kennzahlen Eigenkapitalquote, Schuldentilgungsdauer, Gesamtkapitalrentabilität und Cashflow-Leistungsrates vorsieht. Die Beurteilung der Kennzahlen erfolgt dabei mittels einem Schulnotensystem.²⁰⁹ In der vorliegenden Arbeit werden zwar die Kennzahlen des Quicktests herangezogen, allerdings wird als Beurteilungsmaßstab für das Unternehmen der Branchenschnitt anstelle des Schulnotenschlüssels verwendet.

4.3.1 Eigenkapitalquote

Die Eigenkapitalquote zeigt den Anteil des Eigenkapitals vom gesamten Kapital bzw. der Bilanzsumme und wird wie folgt berechnet.²¹⁰

$$\text{Eigenkapitalquote} = \frac{\text{Eigenkapital}}{\text{Gesamtkapital}} * 100$$

Formel 14: Eigenkapitalquote
Quelle: in Anlehnung an: KRÜGER (2014), S. 91.

Diese Kennzahl zeigt inwiefern das Unternehmen stabil bzw. belastbar ist. Sie ist ein Bestandteil des Ratings von Banken und kann den Zugang zu Fremdkapital sowie die damit verbundenen Konditionen beeinflussen.²¹¹ Dem Branchenreport können folgende Ergebnisse hinsichtlich der Eigenkapitalquote entnommen werden:

Eigenkapitalquote in Prozent	2018	2017	2016
Einzelhandel	33,7 %	32,1 %	31,7 %
Handel gesamt	33,5 %	31,3 %	31,0 %
Industrie	42,0 %	40,0 %	39,3 %

Tabelle 18: Branchenvergleich der Eigenkapitalquote,
Quelle: in Anlehnung an: TESAR (2019), Onlinequelle [22.04.2021], S. 5ff.

Gem. TESAR lässt sich der Handelsbranchendurchschnitt von 33,5% als gut bewerten.²¹² Ändert sich die Kennzahl im Laufe des Zeitablaufs, können die Ursachen in steigenden oder sinkenden Gewinnen, Fremdkapitalzinsen und Ausschüttungen liegen. Ein weiterer Einfluss stellt die Neuaufnahme von Gesellschaftern dar.²¹³

²⁰⁹ Vgl. KRALICEK/BÖHMDORFER/KRALICEK (2008), S. 69 ff.

²¹⁰ Vgl. KRÜGER (2014), S. 91.

²¹¹ Vgl. REICHMANN/KISSLER/BAUMÖL (2017), S. 120.

²¹² Vgl. TESAR (2019), Onlinequelle [22.04.2021], S. 5 ff.

²¹³ Vgl. KRÜGER (2014), S. 91.

4.3.2 Schuldentilgungsdauer

Durch die Kredittilgungsdauer bzw. die dynamische Verschuldung kann eruiert werden, wie lange es dauert, bis die Effektivverschuldung mittels des Cashflows getilgt ist.²¹⁴ Dabei werden die Effektivverschuldung und der Cashflow wie folgt berechnet:

	Langfristige Verbindlichkeiten
+	Kurzfristige Verbindlichkeiten
=	Bruttoverschuldung
-	Forderungen
-	Flüssige Mittel
=	Effektiv-/Nettoverschuldung

Tabelle 19: Effektiv-/Nettoverschuldung,
Quelle: in Anlehnung an: KRÜGER (2014), S. 113.

	Jahresüberschuss
+	Abschreibungen
+/-	Erhöhung/Verminderung langfr. Rückstellungen
+/-	Außerordentliche Aufwendungen/Erträge
=	Cashflow

Tabelle 20: Cashflow
Quelle: in Anlehnung an: KRÜGER (2014), S. 113.

Der Cashflow gibt Auskunft darüber, in welcher Höhe das Unternehmen durch den Umsatzprozess finanzielle Mittel geschaffen hat. Da der Cashflow zur Berechnung der Schuldentilgungsdauer herangezogen wird, wird von einer dynamischen Verschuldung gesprochen.²¹⁵ Die Berechnung der Schuldentilgungsdauer erfolgt unter der Annahme, dass alle GuV und Bilanz Posten gleichbleiben.²¹⁶

$$\text{Schuldentilgungsdauer} = \frac{\text{Effektivverschuldung}}{\text{Cashflow}} * 100$$

Formel 15: Eigenkapitalquote
Quelle: in Anlehnung an: HEESEN/GRUBER (2016), S. 160.

Tieferstehend werden die Ergebnisse des Branchenreports angeführt. Hierbei ist anzumerken, dass im Bericht Hinweise zur Berechnung der Parameter enthalten sind. Um die Nettoverschuldung zu erhalten werden dem Fremdkapital die liquiden Mittel und die Wertpapiere abgezogen. Beim Cashflow erfolgt zusätzlich eine Bereinigung um die Beteiligungserträge.

²¹⁴ Vgl. HEESEN/GRUBER (2016), S. 160.

²¹⁵ Vgl. KRÜGER (2014), S. 112.

²¹⁶ Vgl. HEESEN/GRUBER (2016), S. 174.

Schuldentilgungs- dauer in Jahren	2018	2017	2016
Einzelhandel	5,3	5,6	5,1
Handel gesamt	6,6	7,3	6,7
Industrie	3,7	3,5	3,9

Tabelle 21: Branchenvergleich der Schuldentilgungsdauer,
Quelle: in Anlehnung an: TESAR (2019), Onlinequelle [22.04.2021], S. 21.

Je höher das Ergebnis der Kennzahl ausfällt, desto langsamer ist das Unternehmen in der Lage seine Schulden mittels Cashflows zu tilgen. Außerdem ist dadurch eine hohe Abhängigkeit von den Gläubigern gegeben. Ein niedriger Wert ist erstrebenswert, weil dadurch eine positive Unternehmensstabilität nachgewiesen werden kann.²¹⁷ Wird der gesamte Cashflow für die Kredittilgung verwendet, können die Handelsbetriebe im Durchschnitt innerhalb von 6,6 Jahren ihre Schulden begleichen, was als zufriedenstellend anzusehen ist.²¹⁸

4.3.3 Gesamtkapitalrentabilität

Durch diese Kennzahl kann die Verzinsung des eingesetzten Kapitals im Unternehmen ermittelt werden.²¹⁹

$$\text{Gesamtkapitalrentabilität} = \frac{\text{Jahresüberschuss} + \text{Zinsaufwand}}{\text{Ø Gesamtkapital}} * 100$$

Formel 16: Gesamtkapitalrentabilität
Quelle: in Anlehnung an: KRÜGER (2014), S. 95.

Es handelt sich hierbei um eine Rentabilitätskennzahl²²⁰, wobei der Rückfluss pro investierten Euro ermittelt wird.²²¹ Durch die Hinzugabe des Zinsaufwands wird die Wirtschaftlichkeit des Gesamtkapitals unabhängig seiner Finanzierungsstruktur veranschaulicht. Darüber hinaus lässt sich feststellen, ob die Fremdfinanzierung für das Unternehmen vorteilhaft war. Dazu wird die Gesamtkapitalrentabilität mit dem Fremdkapitalzinssatz bzw. der Eigenkapitalrendite verglichen. Ist der Zinssatz des Fremdkapitals niedriger als die Rentabilität des Gesamtkapitals bzw. ist die

²¹⁷ Vgl. KRÜGER (2014), S. 112.

²¹⁸ Vgl. TESAR (2019), Onlinequelle [22.04.2021], S. 21.

²¹⁹ Vgl. KÜTING/WEBER (2015), S. 323.

²²⁰ S. Kapitel Die Umsatzrentabilität als Vergleichskennzahl von Filialen, S. 79.

²²¹ Vgl. HEESSEN/GRUBER (2016), S. 196 f.

Eigenkapitalrendite höher als die des gesamten Kapitals lohnt sich die Finanzierung mittels Fremdkapitals.²²² Bei der folgenden Tabelle werden anhand der Daten der DEUTSCHEN BUNDESBANK²²³ die durchschnittliche Gesamtkapitalrentabilität im Einzelhandel berechnet:

Daten des Einzelhandels (ohne Handel mit KFZ)		2018	2017	2016
Jahresüberschuss	in MRD	17,0	17,1	16,9
Zinsaufwand	in MRD	2,5	2,4	2,4
Gesamtkapital AB	in MRD	202,2	193,3	184,8
Gesamtkapital EB	in MRD	212,4	202,2	193,3
Gesamtkapitalrentabilität in %		9,2	9,9	10,2

Tabelle 22: Branchenvergleich der Gesamtkapitalrentabilität,
Quelle: in Anlehnung an: DEUTSCHE BUNDESBANK (2020), Onlinequelle [22.04.2021], S. 70.

4.3.4 Cashflow-Leistungsrate

Durch die Cashflow-Quote kann festgestellt werden, inwiefern das Unternehmen in der Lage ist, sich durch die eigene Geschäftstätigkeit zu finanzieren.²²⁴

$$\text{Cashflow Quote} = \frac{\text{Cashflow}}{\text{Betriebsleistung}} * 100$$

Formel 17: Gesamtkapitalrentabilität
Quelle: in Anlehnung an: BRAUNER (2008) in: Lexpress, S. 2.

Dabei lässt sich die Betriebsleistung wie folgt ermitteln:

	Umsatz
+/-	Bestandsveränderungen
+/-	Andere aktivierte Eigenleistungen
+/-	Sonstige betriebliche Erträge
=	Betriebsleistung

Tabelle 23: Cashflow
Quelle: in Anlehnung an: HEESEN/GRUBER (2016), S. 56.

Tieferstehend lassen sich die Cashflow Quoten der Branche Handel und Industrie zum Vergleich finden.

²²² Vgl. KRÜGER (2014), S. 95.

²²³ Vgl. DEUTSCHE BUNDESBANK (2020), Onlinequelle [22.04.2021], S. 70.

²²⁴ Vgl. BRAUNER (2008) in: Lexpress, S. 2.

Cashflow-Leistungsrate	2018	2017	2016
Handel gesamt	2,5 %	2,3 %	2,5 %
Industrie	8,1 %	7,8 %	7,3 %

Tabelle 24: Branchenvergleich der Cashflow Leistungsrate,
Quelle: in Anlehnung an: TESAR (2019), Onlinequelle [22.04.2021], S. XX

Durch die Cashflow-Umsatzrate wird aufgezeigt, wie viel Prozent vom Umsatz als liquide Mittel dem Unternehmen zur Verfügung stehen. Je höher der prozentuelle Anteil, desto erfolgreicher wurde im Unternehmen gewirtschaftet.²²⁵

Insgesamt liefert dieses Kapitel wesentliche Erkenntnisse über die Wirtschaftlichkeit des Unternehmens. Durch eine Kostenrechnung auf Teilkostenbasis, kann ein Vergleich der Warengruppen hinsichtlich des Anteils am Umsatz und Deckungsbeitrag ermöglicht werden. Wodurch festgestellt wird, dass dieselben Warengruppen wie bei der Umsatzanalyse als deckungsbeitragsstarke Gruppen gelten. Die Ursache dafür liegt in dem ähnlichen Kalkulationszuschlagssatz aller Waren.

Durch die anschließende stufenweise Fixkostenrechnung können Teilbereiche des Unternehmens und das Betriebsergebnis ermittelt werden. Durch den Miteinbezug des Online Shops werden erstmals alle betrieblichen Erträge den betrieblichen Kosten gegenübergestellt. Das Ergebnis der mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung lässt erkennen, dass der Warenbereich Food den größten Anteil am Umsatz und am Deckungsbeitrag I aufweist, auch nach Abzug der warenbereichsfixen Kosten. Während die Gastronomie weniger als 1 % des Deckungsbeitrages erwirtschaftet, kann der Rest durch den Warenbereich Non-Food erzielt werden.

Mittels der Absatzsegmenterfolgsrechnung wird der stationäre Handel mit dem Online Shop verglichen, wobei die beiden Filialen Das Gramm und Das Dekagramm separat betrachtet werden. Die zuvor entworfene Deckungsbeitragsrechnung wird um die Bereichsfixkosten der Absatzkanäle erweitert. Wodurch festgestellt wird, dass die Filiale Dekagramm mit rund 68 % den höchsten DB erzielt. Dieser lässt sich insbesondere auf die Warenbereiche Food und Non-Food zurückführen. Im Gegensatz dazu erwirtschaftet die Filiale Gramm knapp 30 % des DB. Dieser wird hauptsächlich durch den Sortimentsbereich Food erzielt. Der Online Shop leistet einen Beitrag von 2%.

²²⁵ Vgl. KRÜGER (2014), S. 98.

Werden die Absatzkanäle mit ihren bereichsspezifischen Fixkosten belastet, lässt sich feststellen, dass lediglich die Filiale Dekagramm in der Lage ist ihre verursachten Fixkosten zu decken.

Im zweiten Abschnitt des Kapitels wurde sich insbesondere mit der Handelsspanne bzw. dem Rohertrag auseinandergesetzt. Ein Vergleich der kalkulierten und tatsächlichen Handelsspanne auf Warenbereichsebene lässt erkennen, dass lediglich bei einem Warenbereich die Handelsspanne in einem Ausmaß erzielt wird, welche die gesamten Handlungskosten des Warenbereichs deckt und einen Gewinn erwirtschaftet. Als weitere steuerungsrelevante Kennzahlen wurden in diesem Zusammenhang die Umschlagshäufigkeit, die Lagerdauer und die Umsatzrentabilität vorgestellt.

Der zweite Abschnitt beschäftigt sich mit den Kennzahlen des Quick Tests. Hier wird dem Unternehmen eine Grundlage geschaffen, sich in der Branche anhand externer Kennzahlen zu vergleichen. Dazu werden Branchendurchschnittszahlen von vergangenen Perioden herangezogen.

5 Zusammenfassung, Fazit und Ausblick

Im Rahmen dieser Arbeit galt es eine Grundlage zu schaffen, die einen Handelsbetrieb bei der Planung, Steuerung und Kontrolle seines Sortiments unterstützt. Ziel war es ein Konzept zu designen, welches dem Kooperationspartner ermöglicht gewinnbringende Sortimentsentscheidungen zu treffen.

Durch dieses Kapitel werden die wesentlichen Ergebnisse der Arbeit zusammengefasst, um die detaillierten Forschungsfragen, die sich aufgrund der Ausgangssituation beim Kooperationspartner ergaben, zu beantworten.

Zu Beginn der Arbeit wurde sich intensiv mit dem Sortiment der Das Dekagramm Handels GmbH auseinandergesetzt, um eine Strukturierung des Produktangebots und somit wesentliche Voraussetzungen für die anschließende Arbeit zu schaffen. Mittels einer Sortimentspyramide wurde das Sortiment in die Ebenen Sorte, Artikel, Artikelgruppen, Warengruppen und Warenbereichen gegliedert. Dabei wurden die Waren nach den Merkmalen der physischen Beschaffenheit und der Produktzusammensetzung aggregiert. Das Ergebnis der Struktur stellen die drei Warenbereiche Food, Non-Food und Gastronomie dar. Diese lassen sich wiederum in 27 Warengruppen unterteilen. Durch diesen Schritt ist es möglich, das Unternehmen in einzelnen Teilbereichen zu gliedern und Verbundbeziehungen im Sortiment transparent zu machen. Dabei ist besonders der Verbund zwischen der Warengruppe Aufbewahrung und den losen Waren hervorzuheben. Durch den Verkauf verpackungsfreier und abfüllbarer Lebensmittel, ist ein Bedarf des Kunden nach Aufbewahrungs- und Transportbehälter vorhanden. Daher führt der Verkauf von Food Produkten zu einer Steigerung des Umsatzes im Non Food Bereich. Umgekehrt muss die Verfügbarkeit der Behälter gesichert sein, um den Verkauf der losen Waren zu ermöglichen. Dieser Verbund ist bei der Analyse des Umsatzes ersichtlich. Der Umsatz kann aufgrund der geschaffenen Struktur differenziert betrachtet werden, wodurch mittels einer ABC festgestellt wurde, dass rund 67 % des Umsatzes vom September 2020 von sieben Warengruppen erwirtschaftet wurde. Dabei steht die Warengruppe Körperpflege mit rund 21 % Umsatzanteil an der Spitze. Die restlichen sechs Gruppen stellen Milch/Milchprodukte, Aufbewahrung, Getreide/Backen, Haushalt, Müsli und Snacks dar. Durch die Warengruppe Aufbewahrung werden rund 8 % der Umsätze generiert. Dieser Anteil lässt sich auch auf die Stärke der Warengruppen Getreide, Müsli und Snacks zurückführen. Weitere abfüllbare Produkte sind mit Reis/Nudeln und Hülsenfrüchte in den B-Gruppen zu finden. Fertigprodukte, Konserven, DIY Waren, Bücher, Deko und Kalender werden im Gegensatz dazu

als C-Warengruppen klassifiziert. Dadurch wird deutlich, dass die Kunden vor allem durch das Angebot an verpackungsfreien Produkten sowie dem großen Angebot nachhaltiger Körperpflegeprodukte gewonnen werden. Die Untersuchung zeigt außerdem, dass die Nebenerlöse der Gastronomie circa 2 % der Umsätze betragen, wobei im Vergleich zu 2019 mit 4 % Umsatzanteil ein negativer Trend zu erkennen ist.

Durch die ABC Analyse konnte eine Priorisierung hinsichtlich der Warengruppen vorgenommen werden. In diesem Zusammenhang ist auf das Category Management zu verweisen, welches eine Betrachtung von Warengruppen der Betrachtung einzelner Artikel vorzieht. Das Category Management sieht außerdem vor, mit Lieferanten zu kooperieren, um dadurch ein effizienteres Bewirtschaften der Warengruppen zu ermöglichen. Aus diesem Grund und um über die Versorgungssicherheit des Sortiments informiert zu sein, wurde eine Lieferantenbewertung mittels der Scoring Methode durchgeführt. Dazu wurden gemeinsam mit der Geschäftsführung Kriterien für die Beurteilung definiert. Die für das Unternehmen am wesentlichsten waren in diesem Zusammenhang Liefertreue, Preistransparenz, Regionalität, Kommunikation, Innovationskraft, Kooperationsbereitschaft, Flexibilität, die Häufigkeit von Reklamationen und dazugehörige Maßnahmen, sowie die Einhaltung von Absprachen. Dabei ergab das Ergebnis, dass die Lieferanten der Warengruppe Körperpflege am meisten Punkte erreichen. Diese Warengruppe zählt im Vergleich zu den restlichen A-Warengruppen außerdem die höchste Anzahl an Lieferanten. Eine damit verbundene hohe Produktvielfalt für den Kunden und die überdurchschnittliche gute Bewertung der einzelnen Zulieferer lassen auf den großen Erfolg der Warengruppe schließen. Eine Detailanalyse der Zulieferer von Körperpflege Produkten zeigt, dass diese Lieferanten bei allen Kriterien über dem Durchschnitt der gesamten Lieferanten liegen. Ein besonders großer Vorsprung ist beim Kriterium Regionalität festzustellen. Das Angebot von regionalen Produkten kann einen weiteren Indikator für die Umsatzkraft der Warengruppe darstellen. Überdurchschnittlich gut werden außerdem die Faktoren Reklamationen, Flexibilität und Kommunikation bewertet, wodurch eine gute Beziehung zwischen den Geschäftspartnern anzunehmen ist. Ein hohes Maß an Flexibilität kann dem Handelsunternehmen ermöglichen bei der Sortimentsgestaltung auf spezifische Kundenwünsche einzugehen, wodurch eine Umsatzsteigerung erzielt werden kann.

Im Vergleich zur Körperpflege weisen die Warengruppen Müsli, Milch/Milchprodukte und Aufbewahrung eine niedrige Anzahl an Lieferanten auf. Hier wurde sich mit dem Kriterium Liefertreue im Detail auseinandergesetzt, um mögliche Lieferschwierigkeiten frühzeitig zu erkennen. Dabei wird festgestellt, dass ein Lieferant der Warengruppe Milch/Milchprodukte lediglich mit

befriedigend zu bewerten ist. Durch die Lieferantenbewertung wird außerdem ersichtlich, dass der Lieferant 1 einen großen Lieferumfang abdeckt, da er Produkte aller Gruppen liefert. Somit ist eine große Abhängigkeit vom Lieferanten 1 gegeben. Aufgrund der Relevanz dieses Lieferanten wurde eine Detailanalyse des Lieferanten durchgeführt. Dadurch ist erkennbar, dass bei den Kriterien Liefertreue und Reklamationsmaßnahmen die maximale Punktzahl erreicht wird, während das Kriterium Regionalität nur mit bedingt erfüllt bewertet wird. Dies ist insofern erwähnenswert, da Regionalität durch die Gewichtung mit 10% ein wesentliches Kriterium für die Bewertung von Lieferanten beim Kooperationspartner darstellt. Auch bei den Faktoren Preistransparenz und Reklamationen wird lediglich mit befriedigend beurteilt. Durch dieses Ergebnis wird ersichtlich, dass der Kooperationspartner von einem Lieferanten abhängig ist, der im Gesamten mit befriedigend bewertet wird. Um zu prüfen ob Möglichkeiten für künftiges Zusammenarbeiten im Sinne des Category Managements bestehen, wird analysiert, wie die Zulieferer bei den Faktoren Kooperationsbereitschaft, Einhalten von Absprachen und Kommunikation beurteilt werden. Dabei wird festgestellt, dass drei Lieferanten der Warengruppen Körperpflege, Getreide und Haushalt das beste Ergebnis erzielen. Eine Zusammenarbeit mit den Lieferanten stellt eine geeignete Maßnahme dar, um die Effizienz der soeben genannten Warengruppen zu erhöhen.

Um eine kostenrechnerisch fundierte Grundlage für den Kooperationspartner zu schaffen und somit subjektiv geleitete Entscheidungen, die sich gewinnvermindernd auf das Unternehmen auswirken können, zu vermeiden, wird im nächsten Kapitel eine Kostenrechnung konzeptioniert. Dabei wurde eine Kostenrechnung auf Vollkostenbasis geschaffen, um die langfristigen Preisuntergrenzen sowie Verkaufspreise zu ermitteln. Dazu wurde im ersten Schritt ein Kostenartenplan, welcher die Kosten und Leistungsarten des Unternehmens beinhaltet, entworfen. Hierbei ist eine wesentliche Erkenntnis, dass Aufwände und Erträge im Zusammenhang mit der Weitervermietung oder den Workshops bei der Betriebsüberleitung ausscheiden. Von wesentlicher Bedeutung ist bei der Kostenrechnung im Handelsunternehmen der Wareneinsatz. Da in der Finanzbuchhaltung anhand der Inventurmethode eine jährliche Feststellung des Wareneinsatzes erfolgt, sind die monatlichen Wareneinsätze nicht ableitbar. In diesem Zusammenhang ist auf die Relevanz einer Lagerbuchhaltung hinzuweisen, wodurch sich auch unregelmäßige Abgänge durch Schwund oder Diebstahl erkennen lassen würden. In Verbindung damit sind die Kosten des Warenverderbs anhand des kalkulatorischen Beständewagnis anzusetzen. Hier konnte aufgrund von internen Dokumentationen ein durchschnittlicher Wagnissatz eruiert werden, um die Kosten in der Kostenrechnung anzusetzen zu können. Bei der Gliederung in Einzel- und Gemeinkosten wird festgestellt, dass sich lediglich der Wareneinsatz direkt dem Kostenträger zurechnen lässt.

Darauf aufbauend wird eine Kostenstellenrechnung inkl. Betriebsabrechnungsbogen entworfen, um die Handlungsgemeinkosten auf den Kostenträger zu verrechnen. Als Hauptkostenstellen werden die Warenbereiche Food, Non-Food und Gastronomie definiert. Dadurch ergeben sich warenbereichsspezifische Handlungsgemeinkostenzuschlagssätze, deren Verwendung zu einer genaueren Kalkulation führt als das Heranziehen eines einheitlichen Kalkulationszuschlagssatzes. Als primäre Kostenstelleneinzelkosten können die Personalkosten anhand der Mitarbeiterverteilung gem. Lohnbuchhaltung, Raumkosten anhand der Rechnungsbelege sowie die kalkulatorische Abschreibung mittels Verwendungszwecks den Kostenstellen zugeordnet werden. Das Kalkulatorische Wagnis fällt in den Kostenstellen Food und Gastronomie gemäß Wareneinkauf an. Um eine Kostenkontrolle der Verwaltung und des Vertriebs zu ermöglichen werden für diese Bereiche zwei Hilfskostenstellen gebildet. Der Vertriebskostenstelle kann zu 100% die Werbungskosten zugeordnet werden, während die Betriebssteuern, Abgaben und sonstige Kosten zur Verwaltung zählen. Die Verrechnung der Kosten auf die Hauptkostenstellen erfolgt mittels der verkauften Stückzahlen. Hier ist aufgrund der besonderen Gegebenheiten des Unternehmens von den errechneten Kilogramm-Werten der Dekagramm Kasse mittels der durchschnittlich verkauften Menge pro Artikel auf die Anzahl der Verkäufe zu rechnen. Durch das Heranziehen dieser Bezugsgröße wird unterstellt, dass jedes abgesetzte Stück dieselben Kosten in der Verwaltung und des Vertriebs verursachen. Während der Handlungsgemeinkostenzuschlagssatz aus der Kostenstellenrechnung resultiert, werden die restlichen Parameter wie der Rabatt und Gewinn definiert, um einen Verkaufspreis und die langfristige Preisuntergrenze pro Warenbereich zu kalkulieren.

Abschließend wurde im Kapitel eine Kalkulation für den Kooperationspartner entworfen. Dabei unterscheidet man im Handelbetrieb zwischen der Vorwärts- und Rückwärtskalkulation. Je nach Marktmacht ist das Unternehmen in der Lage den Verkaufspreis bzw. den Einkaufspreis zu bestimmen. Können keine Preise beeinflusst werden, wird mittels der Differenzkalkulation erhoben, wie hoch die Kosten maximal sein dürfen. Durch die Kalkulation können die Verkaufspreise und die langfristigen Preisuntergrenzen ermittelt werden. In diesem Zusammenhang wurde auch die Berechnung des Kalkulationszuschlagssatz und der Handelsspanne vorgestellt. Die Berechnung und Interpretation der Handelsspanne erfolgten im anschließenden Kapitel.

Das letzte Hauptkapitel diente überwiegend dazu den Kooperationsunternehmen hinsichtlich seiner Wirtschaftlichkeit zu beurteilen. Dazu wurde eine Kostenrechnung auf Teilkostenbasis entworfen. Hierbei wurde zu Beginn eine Unterscheidung in fixe und variable Kosten unternommen.

Dadurch konnte ein Vergleich der Warengruppen hinsichtlich des Anteils am Umsatz und Deckungsbeitrag ermöglicht werden. Durch eine erneute ABC-Analyse der September 2020 Daten in Bezug auf den Deckungsbeitrag konnte ein direkter Vergleich erzielt werden. Das Ergebnis zeigt, dass dieselben Warengruppen wie bei der Umsatzanalyse als A-Gruppen klassifiziert werden. Das lässt sich auf den beinahe einheitlichen Kalkulationszuschlagssatz für alle Produkte zurückführen.

Anschließend wurde eine stufenweise Fixkostenrechnung durchgeführt, um neben dem gesamten Betriebsergebnis auch auf einzelne Teilbereiche abzustellen. Bei der Aufteilung der Fixkosten wurde aus Gründen der Wirtschaftlichkeit die Fixkosten einzelnen Warenbereichen anstelle von Artikel- und Warengruppen zugeordnet. In diesem Zusammenhang wird auf die Notwendigkeit einer zweckmäßigen Organisation hingewiesen. Eine Kostenstellen- und Bereichsbildung nach Divisionen kann die Aussagekraft der mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung erhöhen. Den zuvor definierten Kostenstellen wurden fixe Kostenstelleneinzelkosten im BAB zugeordnet, welche nun in die DB-Rechnung als warenbereichsspezifische fixe Kosten übernommen werden können. Dabei handelt es sich um die kalk. Abschreibung und dem kalk. Beständewagnis. Eine Aufteilung der Fixkosten auf den Warenbereich Non-Food lässt sich weder sinnvoll durchführen, noch ist dies wirtschaftlich vertretbar. Die übrigen Fixkosten werden in der Berechnung als unternehmensfixe Kosten berücksichtigt, wodurch sich folgendes Ergebnis ergibt:

Das Dekagramm Handels GmbH						
Food	%	Non-Food	%	Gastronomie	%	SUMME
Umsatz	55,2%	Umsatz	43,5%	Umsatz	1,4%	100,00%
- Wareneinsatz	54,5%	-Wareneinsatz	44,2%	-Wareneinsatz	1,3%	100,00%
DB I	56,2%	DB I	42,4%	DB I	1,4%	100,00%
- fixe Kosten der Warenbereiche	88,3%		0,0%	- fixe Kosten der Warenbereiche	11,7%	100,00%
DB II	54,6%	DB II	44,5%	DB II	0,9%	100,00%
Summe DB II						
- unternehmensfixe Kosten						
Betriebsergebnis						

Abbildung 21: Mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung der Das Dekagramm Handels GmbH, Quelle: Eigene Darstellung.

In dieser Berechnung wurde erstmals der Online Shop miteinbezogen. Durch die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung lässt sich erkennen, dass der Warenbereich Food mit mehr als der Hälfte den größten Anteil am Umsatz und am Deckungsbeitrag I aufweist. Der DB-Anteil von den Lebensmitteln ist auch nach Abzug der warenbereichsfixen Kosten am höchsten. Im Gegensatz dazu

erwirtschaftet die Gastronomie weniger als 1 % des Deckungsbeitrages II. Den wesentlichen Restbeitrag zum DB II leistet der Warenbereich Non-Food.

Um die Ermittlung des Periodenerfolgs auf Produkt- bzw. Produktgruppenebene um einen weiteren Aspekt zu erweitern, wurde die Absatzsegmenterfolgsrechnung durchgeführt. Im Falle des Kooperationsunternehmens wurde der stationäre Handel mit dem Online Shop verglichen, wobei die beiden Filialen Das Gramm und Das Dekagramm getrennt betrachtet werden. Die zuvor entworfene Deckungsbeitragsrechnung wird um die Bereichsfixkosten der Absatzkanäle erweitert. Teile der fixen Kosten wie Gehälter, Raumkosten inkl. Miete, Heizung, Strom als auch kalk. Abschreibung und kalk. Beständewagnisse konnten den Bereichen zugeordnet werden. Dem Online Shop werden die Abschreibung der Webseite und des Online Shops sowie die Versandkosten der Waren angelastet.

Dadurch ergab sich, dass die Filiale Dekagramm mit rund 68 % den höchsten DB erzielt. Dieser lässt sich insbesondere auf die Warenbereiche Food und Non-Food zurückführen. Im Gegensatz dazu erwirtschaftet die Filiale Gramm knapp 30 % des DB. Dieser wird hauptsächlich durch den Sortimentsbereich Food erzielt. Der Online Shop leistet einen Beitrag von 2%. Während im stationären Handel der Food Bereich am meisten zum Deckungsbeitrag beiträgt, kann der Online Shop seinen DB-Anteil hauptsächlich durch Non-Food Produkte erreichen. Werden die Absatzkanäle mit ihren bereichsspezifischen Fixkosten belastet, lässt sich feststellen, dass lediglich die Filiale Dekagramm in der Lage ist ihre verursachten Fixkosten zu decken.

Im zweiten Abschnitt des Kapitels wurde mittels Fachliteratur eruiert welche Kennzahlen für die Steuerung des Sortiments wesentlich sind. Dabei wurde sich insbesondere mit der Handelsspanne bzw. dem Rohertrag auseinandergesetzt. Dabei wurde die Handelsspanne auf Warenbereichsebene betrachtet und die kalkulierte Spanne mit der tatsächlichen Spanne verglichen. Dabei wurde festgestellt, dass lediglich bei einem Warenbereich die Handelsspanne in einem Ausmaß erzielt wird, welche die gesamten Handlungskosten des Warenbereichs deckt und einen Gewinn erwirtschaftet. Wesentlich ist in diesem Zusammenhang, dass eine Betrachtung des Rohertrags um die Umschlagshäufigkeit ergänzt werden soll. Durch sie werden wesentliche Faktoren wie Lagerkosten oder Ladenhüter transparent gemacht. Ausgehend von der Lagerumschlagshäufigkeit kann die Lagerdauer einzelner Waren berechnet werden. Die Lagerkennzahlen verlieren an Aussagekraft, wenn die Bestände am Jahresanfang und -ende betrachtet werden, wobei unterjährig beachtliche Abweichungen zu verzeichnen sind. In diesem Zusammenhang ist erneut auf die Bedeutung einer

Lagerbuchhaltung zu verweisen, welche im Unternehmen gänzlich fehlt. Als steuerungsrelevante Kennzahl wurde außerdem die Umsatzrentabilität vorgestellt. Sie kann zur Vergleichskennzahl von Filialen dienen. Durch das Gegenüberstellen des Ergebnisses und des Umsatzes, kann aufgezeigt werden, welcher Spielraum für Preisnachlässe bzw. Kostenzunahme existiert. Da bereits im Vorfeld lediglich die Dekagramm Filiale ihre bereichsspezifischen Kosten decken konnte, wird auf die Berechnung verzichtet.

Im zweiten Abschnitt wurde eine finanzwirtschaftliche Analyse des Unternehmens konzeptioniert, wobei die Kennzahlen des Quick Tests vorgestellt wurden und ein Branchendurchschnitt als Beurteilungsmaßstab herangezogen wird. Dadurch wurde für das Unternehmen eine Basis geschaffen, sich selbst innerhalb der Branche zu vergleichen und die Wahrnehmung seiner Stakeholder einzuschätzen.

Durch diese Arbeit wurde bereits eine Grundlage geschaffen, die zur Unterstützung der Sortimentssteuerung beiträgt. Im Zuge der Masterarbeit konnten betriebliche Schwachstellen im Kooperationsunternehmen aufgezeigt werden. Potenziale bestehen beim Kooperationspartner insbesondere hinsichtlich der Lagerwirtschaft. Durch eine Lagerbuchhaltung wäre eine genauere Kostenerfassung und somit eine effizientere Steuerung möglich. Außerdem wurde bei der Bewertung der Lieferanten gänzlich auf die Beurteilung von finanz- und ertragswirtschaftlichen Kriterien verzichtet, wodurch keine Risiken in Bezug auf Lieferantenausfälle berücksichtigt wurden.

Literaturverzeichnis

- AHLERT, D./KENNING, P./BROCK, C. [2020]: Handelsmarketing: Grundlagen der markt-orientierten Führung von Handelsbetrieben, 3., vollst. überarb. und erw. Auflage, Berlin: Springer Gabler, 2020.
- ANZENGRUBER, M. [2016]: Partnerschaftliches Category Management: Messung von Effizienz und Nachhaltigkeit, in: Controlling im Handel: Innovative Ansätze und Praxisbeispiele, hrsg. von BUTTKUS, M./NEUGEBAUER, A./KALAND, A., Wiesbaden: Springer Gabler, 2016, S. 279-303.
- BARTH, K./HARTMANN, M./SCHRÖDER, H. [2007]: Betriebswirtschaftslehre des Handels, 6., überarb. Auflage, Wiesbaden: Gabler Verlag, 2007.
- BECKER, J./WINKELMANN, A. [2019]: Handelscontrolling: Optimale Informationsversorgung mit Kennzahlen, 4., akt. Auflage, Berlin: Springer Gabler, 2019.
- BOGENSBERGER, S./MESSNER, S./ZIHR, G./ZIHR, M. [2017]: Kostenrechnung: Eine praxis- und beispielorientierte Einführung, 8., Auflage, Sollenau: grellendek Verlag, 2017.
- BRAUNER, M. [2008]: Die Berechnung der Cash-flow-Quote in: Lexpress, vom 25.07.2008, S. 2.
- BÜSCH, M. [2019]: Fahrplan zur Transformation des Einkaufs: So erreichen Sie Spitzenleistung in der Beschaffung, Wiesbaden: Springer Gabler, 2019.
- COENENBERG, A./FISCHER, T./GÜNTHER, T. [2016]: Kostenrechnung und Kostenanalyse, 9., überarb. Aufl., Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag, 2016.
- CORDTS, J. [1992]: ABC-Analyse, in: ABC Analyse. Preisanalyse für Einkäufer, hrsg. von BUNDESVERBAND MATERIALWIRTSCHAFT, EINKAUF UND LOGISTIK E.V. BME, 3., Aufl., Wiesbaden: Springer Fachmedien, 1992, S. 1-41.
- DAHMEN, A. [2014]: Kostenrechnung, 4., vollst. überarb. Aufl., München: Verlag Franz Vahlen, 2014.
- DÄUMLER, K./GRABE, J. [2013a]: Kostenrechnung 1: Grundlagen, 11., vollst. überarb. Auflage., Herne: NWB Verlag GmbH & Co KG, 2013.
- DÄUMLER, K./GRABE, J. [2013b]: Kostenrechnung 2: Deckungsbeitragsrechnung, 10., vollst. überarb. Auflage., Herne: NWB Verlag GmbH & Co KG, 2013.
- DEYHLE, A./RADINGER, G. [2008]: Controller Handbuch: Enzyklopädisches Lexikon für die Controller-Praxis, Offenburg u.a.: Verlag für ControllingWissen AG, 2008.

- DUST, R. [2018]: Total Supplier Management: Lieferantenmanagement zukunftsfähig gestalten, umsetzen und anwenden, München: Carl Hanser Verlag GmbH & Co KG, 2018.
- EBERT, G./STEINHÜBEL, V. [2020]: Kosten- und Leistungsrechnung: Mit einem ausführlichen Fallbeispiel, 12., wesent. überarb. und erg. Auflage, Wiesbaden: Springer Gabler, 2020.
- FISCHBACH, S. [2017]: Grundlagen der Kostenrechnung: Mit Prüfungsaufgaben und Lösungen, 7., überarb. und aktualisierte Auflage, München: Franz Vahlen Verlag, 2017.
- GLADEN, W. [2011]: Performance Measurement: Controlling mit Kennzahlen, 5. überarb. Auflage, Wiesbaden: Gabler Verlag Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH, 2011.
- GÜMBEL, R. [1963]: Die Sortimentspolitik in den Betrieben des Wareneinzelhandels in: Beiträge zur betriebswirtschaftlichen Forschung, hrsg. von GUTENBERG, E./HASENACK, W./HAX, K./SCHÄFER, E., Köln u.a.: Westdeutscher Verlag, 1963.
- HABERSTOCK, L. [2008]: Kostenrechnung 1: Einführung, 13., Neubearb. Aufl., Berlin: Erich Schmidt Verlag, 2008.
- HARTMUT, W. [2020]: Supply Chain Management: Grundlagen, Strategien, Instrumente und Controlling, 7., vollst. überarb. und erw. Auflage, Wiesbaden: Springer Gabler, 2020.
- HEESEN, B./GRUBER, W. [2016]: Bilanzanalyse und Kennzahlen: Fallorientierte Bilanzoptimierung, 5., Auflage, Wiesbaden: Springer Gabler, 2016.
- HIRT, M. [2015]: Die wichtigsten Strategietools für Manager: Mehr Orientierung für den Unternehmenserfolg, München: Verlag Franz Vahlen, 2015.
- JUNG, H. [2014]: Controlling, 4., aktualisierte Auflage, Berlin: De Gruyter Oldenbourg Verlag, 2014.
- KILGER, W. [1987]: Einführung in die Kostenrechnung, 3., Aufl., Wiesbaden: Springer, 1987.
- KISPALCO, S./MORETTI, V. [2016]: Aktuelle Rahmenbedingungen für das Controlling in Handelsunternehmen, in: Controlling im Handel: Innovative Ansätze und Praxisbeispiele, hrsg. von BUTTKUS, M./NEUGEBAUER, A./KALAND, A., Wiesbaden: Springer Gabler, 2016, S. 3-14.

- KRALICEK, P./BÖHMDORFER, F./KRALICEK, G. [2008]: Kennzahlen für Geschäftsführer: Bilanzanalyse und Jahresabschlusszenarien - Controlling und Cash-Management - Investitionsentscheidungen und Unternehmensbewertungen, 5., volls. akt. und erw. Auflage, München: mi-Fachverlag, 2008.
- KÜHNAPFEL, J. [2019]: Nutzwertanalysen in Marketing und Vertrieb, 2. Aufl., Wiesbaden: Springer Fachmedien Wiesbaden, 2019.
- KÜTING, K./WEBER, C. [2015]: Die Bilanzanalyse: Beurteilung von Abschlüssen nach HGB und IFRS, 11., überarb. Auflage, Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag für Wirtschaft Steuern Recht GmbH, 2015.
- KRÜGER, M. [2014]: Mit Kennzahlen Unternehmen steuern: Praxisleitfaden für Unternehmer und Berater, 2., akt. und erw. Auflage, Herne: NWB Verlag, 2014.
- LANGER, T./SEUFERT, B. [2016]: Kennzahlen zur Steuerung im Handel: Veranschaulichung anhand des Beispiels der METRO Group, in: Controlling im Handel: Innovative Ansätze und Praxisbeispiele, hrsg. von BUTTKUS, M./NEUGEBAUER, A./KALLAND, A., Wiesbaden: Springer Gabler, 2016, S. 217-230.
- HORSCH, J. [2020]: Kostenrechnung: Klassische und neue Methoden in der Unternehmenspraxis, 4., Auflage, Wiesbaden: Springer Gabler, 2020.
- MATTHIES, B. [2018]: Sortimentscontrolling in: Controller Magazin (2018), S.84-85.
- MUMM, M. [2019]: Kosten- und Leistungsrechnung: Internes Rechnungswesen für Industrie- und Handelsbetriebe, 3., überarb. und erw. Auflage, Berlin: Springer Gabler, 2019.
- MÜLLER-HAGEDORN, L. [1997]: Der Handel, Stuttgart: W. Kohlhammer GmbH, 1998.
- OLFERT, K. [2018]: Kompendium der praktischen Betriebswirtschaft: Kostenrechnung, Herne: NWB Verlag GmbH & Co KG, 2018.
- REICHMANN, T./KISSLER, M./BAUMÖL, U. [2017]: Controlling mit Kennzahlen: Die systemgestützte Controlling-Konzeption, 9. überarb. und erw. Auflage, München: Verlag Franz Vahlen.
- RÖHRENBACHER, H. [2002]: Intensivkurs Kosten- und Leistungsrechnung für Fortgeschrittene: Mit WEB-Support, 5. überarb. und erw. Auflage, Wien: Service-Fachverlag, 2002.

- RUDORFER, M. [2005]: Intensivkurs Kostenrechnung: Mit Buch plus Lernsoftware Kostenrechnung schneller verstehen und leichter umsetzen, Wiesbaden: Gabler Verlag, 2005.
- SCHAWEL, C/BILLING F. [2018]: Top 100 Management Tools: Das Wichtigste Buch eines Managers von ABC-Analyse bis Zielvereinbarung, Wiesbaden: Springer Fachmedien, 2018.
- SCHRÖDER, H./FELLER, M [2000]: Kundenorientierte Sortimentsgestaltung als Herausforderung für das Controlling im Einzelhandel mit Lebensmitteln, in: Handelscontrolling: Neue Ansätze aus Theorie und Praxis zur Steuerung von Handelsunternehmen, hrsg. von GRASSHOFF, J./KREY, A., 2., Aufl., Hamburg: Verlag Dr. Kovac, 2000, S. 161-208.
- SCHRÖDER, H. [2006]: Handelscontrolling in Theorie und Praxis: Besonderheiten, konzeptionelle Grundlagen und praktische Umsetzung, in: Handbuch Marketingcontrolling, hrsg. von REINECKE, S./TOMCZAK, T., 2., Auflage, Wiesbaden: 2006, S. 1049-1076.
- SCHRÖDER, H. [2012]: Category Management in der Gruppenfreistellungsverordnung 2010: eine Gefahr für die kooperative Markenführung, in: Vertikale Preis- und Markenpflege im Kreuzfeuer des Kartellrechts, hrsg. von AHLERT, D./KENNING, P./OLBRICH, R./SCHRÖDER, H., Wiesbaden: Springer Gabler, S. 129-154.
- SCHRÖDER, H. [2012]: Category Management, in: Handbuch Handel, hrsg. von ZENTES J./SWOBODA, B./MORSCHETT, D./SCHRAMM-KLEIN, H., 2. vollst. überarb. Auflage, Wiesbaden: Springer Gabler, 2012, S. 527-541.
- SEYFFERT, R. [1972]: Wirtschaftslehre des Handels, 5. neub. Auflage, Opladen: Westdeutscher Verlag Opladen, 1972.
- SILLER, H./ESCHENBACH, R. [2011]: Controlling professionell: Konzeption und Werkzeuge, 2., überarb. Aufl., Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag, 2011.
- SWOBODA, B./FOSCHT, T./SCHRAMM-KLEIN, H. [2019]: Handelsmanagement: Offline-, Online- und Omnichannel-Handel, 4., Vollst. Überarb. Aufl., München: Verlag Franz Vahlen, 2019.
- WALA, T./HASLEHNER, F./HIRSCH, M. [2016]: Kostenrechnung, Budgetierung und Kostenmanagement: Eine Einführung mit zahlreichen Beispielen, Wien: Linde Verlag, 2016.
- WEIGEL, U./RÜCKER, M. [2013]: Praxisguide Strategischer Einkauf: Know-how, Tools und Techniken für den globalen Beschaffer, Wiesbaden: Springer Gabler, 2013.

ZIELKE, S. [2012]: Sortimentspolitik, in: Handbuch Handel, hrsg. von ZENTES J./SWOBODA, B./MORSCHETT, D./SCHRAMM-KLEIN, H., 2., vollst. überarb. Auflage, Wiesbaden: Springer Gabler, 2012, S. 507-526.

THEIS, H. [2007]: Handbuch Handelsmarketing, 2., vollst. überarb. Auflage, Frankfurt am Main: Dt. Fachverlag, 2007.

Internetquellen:

DATEV [2006]: DATEV-Kontenrahmen für Einzelhandelsbetriebe: Standardkontenrahmen (SKR) 30, 2006, <https://www.datev.de/dnlexom/v2/content/files/st2111512459.pdf>, [18.03.2021].

DEUTSCHE BUNDESBANK [2020]: Hochgerechnete Angaben aus Jahresabschlüssen 1997 bis 2019, 2020, <https://www.bundesbank.de/resource/blob/848444/310ba1c5dd97689743a2500d87eede8b/mL/1-i-unternehmen-nach-wirtschaftszweigen-data.pdf>, [22.04.2021]

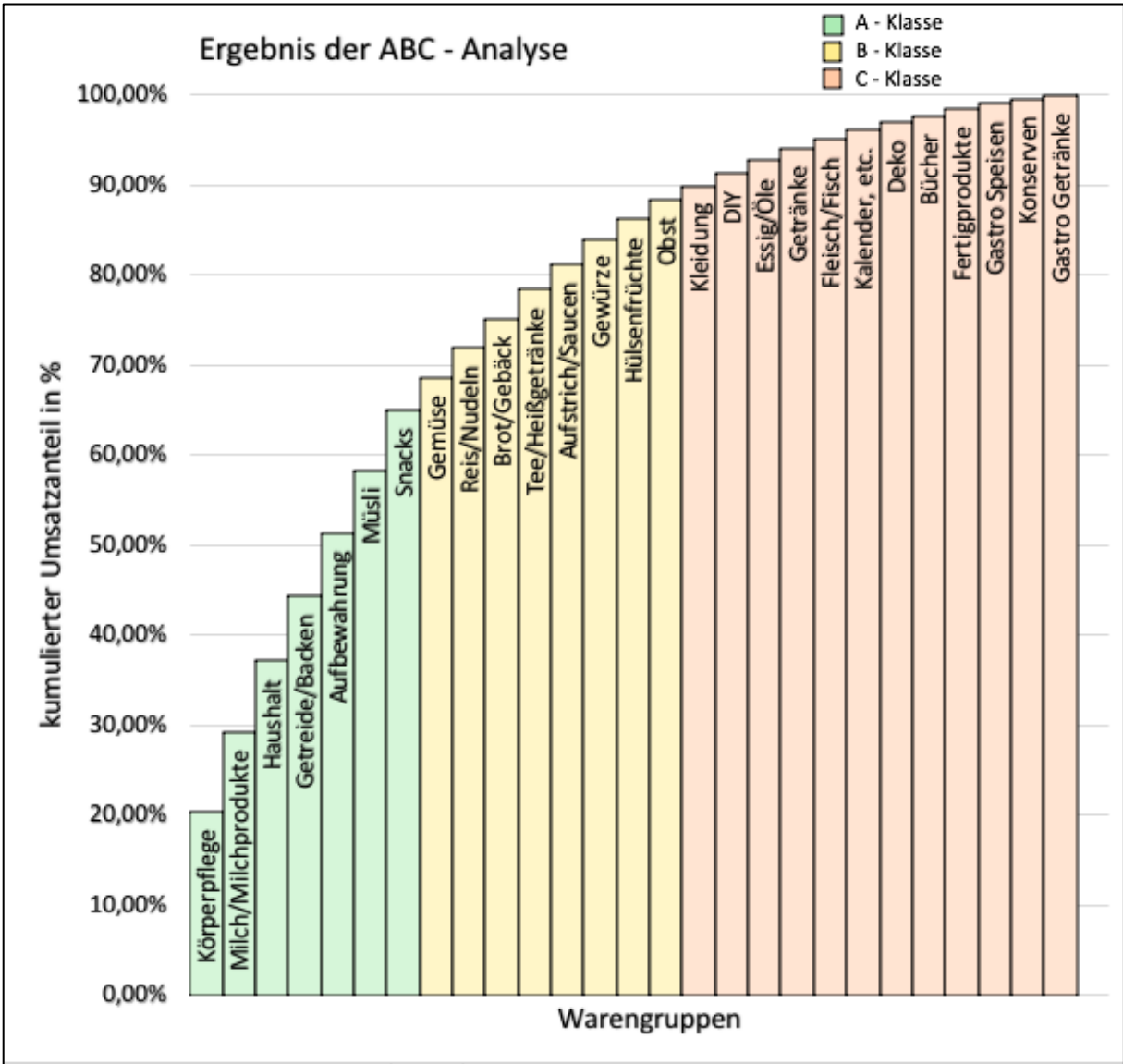
TESAR, S. [2019]: Branchenreport: Handel 2019, 2019, https://wien.arbeiterkammer.at/service/studien/WirtschaftundPolitik/branchenanalysen/Branchenreport.Handel.2019_Druck.pdf, [22.04.2021]

Anhang

Kumulierter Umsatzanteil in %

Warengruppen	Umsatz in %	Umsatz in % kumuliert
Körperpflege	21,03%	21,03%
Milch/Milchprodukte	9,47%	30,50%
Aufbewahrung	8,34%	38,85%
Getreide/Backen	7,78%	46,63%
Haushalt	7,14%	53,76%
Müsli	7,11%	60,87%
Snacks	6,06%	66,94%
Gemüse	3,37%	70,30%
Reis/Nudeln	3,31%	73,62%
Tee/Heißgetränke	2,91%	76,52%
Brot/Gebäck	2,89%	79,41%
Kleidung	2,62%	82,03%
Hülsenfrüchte	2,10%	84,13%
Getränke	1,98%	86,11%
Gewürze	1,97%	88,08%
Obst	1,95%	90,03%
Essig & Öle	1,67%	91,70%
Aufstriche/Saucen	1,64%	93,34%
Bücher	1,19%	94,53%
DIY Waren	1,11%	95,64%
Fleisch/Fisch	0,94%	96,57%
Deko	0,93%	97,50%
Getränke Gastro	0,84%	98,34%
Fertigprodukte	0,58%	98,93%
Speisen Gastro	0,53%	99,46%
Konserven	0,45%	99,91%
Kalender, etc.	0,09%	100,00%

ABC-Analyse des Oktober Umsatzes



Ergebnisse des Scoring Methode aller Lieferanten

Lieferant2	Warengruppe	Liefertreue	Preisniveau	Preistransparenz	Konditionen	Innovationskraft	Kooperationsbereitschaft	Wachstumsbereitschaft	Flexibilität	Regionalität	Kommunikation	Datentransfer	Reklamationen	Reklamationsmaßnahmen	Einhalt. von Absprachen	SUMME
		10,00%	2,00%	10,00%	2,00%	8,00%	8,00%	5,00%	8,00%	10,00%	10,00%	3,00%	8,00%	8,00%	8,00%	100,00%
1	übergreifend	0,50	0,08	0,30	0,08	0,32	0,24	0,20	0,24	0,20	0,40	0,15	0,24	0,40	0,32	3,67
2	Milch/Milchprodukte	0,30	0,04	0,40	0,04	0,24	0,32	0,20	0,16	0,40	0,40	0,09	0,32	0,32	0,32	3,55
3	Körperpflege	0,40	0,06	0,30	0,08	0,24	0,32	0,15	0,24	0,40	0,30	0,06	0,32	0,32	0,32	3,51
4	Körperpflege	0,40	0,08	0,20	0,06	0,32	0,16	0,15	0,32	0,20	0,50	0,15	0,32	0,40	0,32	3,58
5	Körperpflege	0,40	0,06	0,40	0,08	0,40	0,24	0,20	0,24	0,30	0,40	0,15	0,40	0,40	0,40	4,07
6	Körperpflege	0,50	0,06	0,40	0,06	0,24	0,32	0,20	0,40	0,50	0,50	0,12	0,32	0,40	0,40	4,42
7	Körperpflege	0,40	0,06	0,30	0,08	0,32	0,32	0,20	0,40	0,50	0,50	0,12	0,40	0,40	0,40	4,32
8	Körperpflege	0,40	0,08	0,30	0,06	0,40	0,32	0,20	0,24	0,30	0,50	0,12	0,32	0,32	0,40	3,96
9	Körperpflege	0,50	0,06	0,30	0,08	0,24	0,24	0,15	0,32	0,30	0,40	0,09	0,40	0,40	0,32	3,80
10	Körperpflege, Haushalt	0,40	0,08	0,30	0,06	0,24	0,32	0,15	0,32	0,50	0,30	0,09	0,32	0,32	0,32	3,72
11	Haushalt, Aufbewahrung	0,40	0,06	0,30	0,06	0,32	0,24	0,15	0,24	0,20	0,40	0,12	0,24	0,32	0,40	3,45
12	Milch/Milchprodukte	0,50	0,06	0,50	0,06	0,32	0,24	0,05	0,08	0,50	0,30	0,12	0,32	0,32	0,40	3,77
13	Haushalt, Aufbewahrung	0,40	0,06	0,30	0,08	0,32	0,32	0,20	0,32	0,20	0,40	0,09	0,32	0,32	0,32	3,65
14	Snacks, Nüsse, Trockenfrüchte	0,40	0,08	0,30	0,06	0,24	0,24	0,20	0,24	0,20	0,30	0,09	0,24	0,32	0,32	3,23
15	Snacks, Schokofrüchte	0,40	0,06	0,30	0,06	0,24	0,24	0,20	0,24	0,30	0,30	0,12	0,24	0,24	0,32	3,26
16	Getreide, Nudeln	0,50	0,06	0,40	0,08	0,32	0,40	0,20	0,40	0,50	0,40	0,12	0,40	0,40	0,40	4,58
17	Getreide, Hülsenfrüchte, Öle	0,40	0,08	0,40	0,08	0,32	0,32	0,20	0,32	0,50	0,40	0,09	0,32	0,32	0,32	4,07
18	Snacks, Schoko, Kaffee	0,40	0,08	0,30	0,06	0,32	0,32	0,20	0,32	0,30	0,40	0,12	0,32	0,40	0,32	3,86
19	Getreide, Müsli, Hülsenfrüchte	0,40	0,08	0,30	0,06	0,24	0,24	0,25	0,24	0,30	0,40	0,09	0,24	0,32	0,24	3,40
20	Haushalt	0,50	0,06	0,20	0,08	0,40	0,40	0,25	0,24	0,10	0,50	0,06	0,40	0,40	0,40	3,99
21	Körperpflege	0,50	0,08	0,40	0,10	0,16	0,40	0,25	0,16	0,40	0,40	0,15	0,40	0,40	0,32	4,12
22	Körperpflege, Haushalt	0,50	0,08	0,50	0,10	0,40	0,40	0,25	0,32	0,40	0,50	0,15	0,40	0,40	0,32	4,72
23	Snacks	0,50	0,08	0,10	0,04	0,16	0,08	0,10	0,16	0,10	0,20	0,09	0,40	0,40	0,24	2,65
		0,43	0,07	0,33	0,07	0,29	0,29	0,19	0,27	0,33	0,40	0,11	0,33	0,36	0,34	3,80

Kostenartenplan

<i>Kontoklasse</i>	<i>Kontonummer</i>	<i>Beschreibung</i>	<i>Betriebsüberleitung</i>	<i>Kostenart/Kostenleistung</i>	<i>Art der Verrechnung</i>
1. Leistungen					
4	4100	Erlöse Gastronomie	Grundleistung	Leistung Gastronomie	Einzeleistung
4	4110	Erlöse Handel	Grundleistung	Leistung Handel	Einzeleistung
4	4120	Erlöse Online Shop	Grundleistung	Leistung Online Shop	Einzeleistung
4	4200	Erlöse Workshops	Neutraler Ertrag	-	-
4	4600	Erlöse aus dem Abgang von Anlagen	Neutraler Ertrag	-	-
4	4800	Sonstige betriebliche Erträge	Neutraler Ertrag	-	-
4	4850	Miet- und Pächterträge	Neutraler Ertrag	-	-
4	4865	Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln	Neutraler Ertrag	-	-
6	6810	Kurzarbeitsbeihilfe	Neutraler Ertrag	-	-
2. Wareneinsatz					
5	5050	Wareneinsatz	Anderskosten	Wareneinsatz	Einzelkosten
3. Personalkosten					
6	6200	Gehälter	Grundkosten	Gehälter	Gemeinkosten
6	6205	Lehrlingsentschädigung	Grundkosten	Lehrlingsentschädigung	Gemeinkosten
6	6210	Überstunden	Grundkosten	Überstunden	Gemeinkosten
6	6220	Nichtleistungsgehälter	Grundkosten	Nichtleistungsgehälter	Gemeinkosten
6	6240	Sonderzahlungen	Anderskosten	Sonderzahlungen	Gemeinkosten
6	6402	Betriebliche Vorsorgekasse	Grundkosten	Betriebliche Vorsorgekasse	Gemeinkosten
6	6600	gesetzlicher Sozialaufwand	Grundkosten	gesetzlicher Sozialaufwand	Gemeinkosten
6	6620	Dienstgeberbeitrag	Grundkosten	Dienstgeberbeitrag	Gemeinkosten
6	6630	Dienstgeberzuschlag	Grundkosten	Dienstgeberzuschlag	Gemeinkosten
6	6640	Kommunalsteuer	Grundkosten	Kommunalsteuer	Gemeinkosten
6	6700	Zuwendung an den Betriebsratsfonds	Grundkosten	Zuwendung an den Betriebsratsfonds	Gemeinkosten
6	6750	Arbeitskleidung	Grundkosten	Arbeitskleidung	Gemeinkosten
6	6790	freiwilliger Sozialaufwand	Grundkosten	freiwilliger Sozialaufwand	Gemeinkosten

4. Raumkosten					
7	7200	Instandhaltung	Grundkosten	Instandhaltung	Gemeinkosten
7	7206	EDV-Aufwand	Grundkosten	EDV-Aufwand	Gemeinkosten
7	7210	Reinigung durch Dritte	Grundkosten	Reinigung durch Dritte	Gemeinkosten
7	7400	Mietaufwand Geschäftslokal	Grundkosten	Mietaufwand Geschäftslokal	Gemeinkosten
7	7402	Mietaufwand unbewegliche Wirtschaftsgüter	Grundkosten	Mietaufwand unbewegliche Wirtschaftsgüter	Gemeinkosten
7	7403	Mietaufwand bewegliche WG	Grundkosten	Mietaufwand bewegliche WG	Gemeinkosten
7	7407	Mietaufwand Büro	Grundkosten	Mietaufwand Büro	Gemeinkosten
7	7230	Strom	Grundkosten	Strom	Gemeinkosten
7	7235	Betriebskosten	Grundkosten	Betriebskosten	Gemeinkosten
7	7700	Sachversicherungen	Grundkosten	Sachversicherungen	Gemeinkosten
7	7215	Reinigungsmaterial	Grundkosten	Reinigungsmaterial	Gemeinkosten
7	7800	Schadensfälle	Neutraler Aufwand	-	-
5. Kosten für Werbung und Warenabgabe					
7	7540	Provisionen an Dritte	Grundkosten	Provisionskosten	Gemeinkosten
7	7650	Werbung	Grundkosten	Werbung	Gemeinkosten
7	7660	Repräsentationsaufwand	Grundkosten	Repräsentationskosten	Gemeinkosten
7	7653	Dekorationsmaterial	Grundkosten	Dekorationsmaterial	Gemeinkosten
7	7390	Post- und Telegrammgebühren	Grundkosten	Post- und Telegrammgebühren	Gemeinkosten
7	7300	Transporte durch Dritte	Grundkosten	Transportkosten	Gemeinkosten
7	7652	Warenmuster	Grundkosten	Warenmuster	Gemeinkosten
6. Kalk. Kosten					
7	7010	Abschreibungen auf immaterielles Anlagevermögen	Anderskosten	kalk. Abschreibung IAV	Gemeinkosten
7	7020	Abschreibungen auf Sachanlagen	Anderskosten	kalk. Abschreibung SAV	Gemeinkosten
-	-	Kalk. Wagnisse	Zusatzkosten	Kalk. Wagnisse	Gemeinkosten
7. Betriebssteuern, Abgaben					
7	7170	AKM und Lustbarkeitsabgabe und Musik	Grundkosten	Abgaben	Gemeinkosten
7	7782	Kammerumlage	Grundkosten	Beiträge	Gemeinkosten
7	7785	Mitgliedsbeiträge	Grundkosten	Beiträge	Gemeinkosten
7	7180	Sonstige Gebühren und Abgaben	Grundkosten	Abgaben	Gemeinkosten

8. Sonstige Verwaltungskosten

7	7380 Telefon	Grundkosten	Telefon	Gemeinkosten
7	7381 Internet	Grundkosten	Internet	Gemeinkosten
7	7600 Büromaterial und Drucksorten	Grundkosten	Büromaterial und Drucksorten	Gemeinkosten
7	7690 Spenden	Neutraler Aufwand	-	-
7	7750 Rechts- und Beratungsaufwand	Grundkosten	Rechts- und Beratungsaufwand	Gemeinkosten
7	7755 Buchhaltungsaufwand	Grundkosten	Kosten für Buchhaltung	Gemeinkosten
7	7480 Lizenzgebühren	Grundkosten	Lizenzkosten	Gemeinkosten
7	7585 Geschäftsführerbezug	Grundkosten	Geschäftsführerbezug	Gemeinkosten
7	7790 Spesen des Geldverkehrs	Grundkosten	Spesen	Gemeinkosten

Durchschnittlich verkaufte Menge pro Artikelgruppe:

Artikelgruppe:	Dekagramm:	Gramm:
Müsli	650 g	500 g
Nüsse	200 g	150 g
Mehl	750 g	-
Getreide	1500 g	400 g
Nudeln	700 g	400 g
Reis	400 g	300 g
Trockenfrüchte	250 g	150 g
Schoko (Bruch)	100 g	-
Schoko (Snacks)	150 g	100 g
Snacks	150 g	-
Uni Sapon	700 g	-
Putz-/Hausmittel	400 g	200 g
Gewürze	20 g	30 g
Kaffee	400 g	300 g
Öl/Essig	600 g	-
Hülsenfrüchte	600 g	400 g
Käse	150 g	200 g
Fleisch	-	150 g

ABC-Analyse des September Deckungsbeitrags

