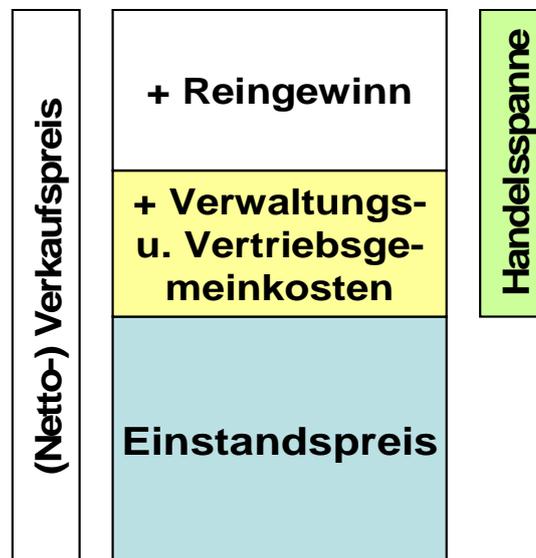


Direkte Produkt-Rentabilität (DPR) – In der Praxis weit verbreiteter, in der Lehre praktisch unbeachteter Kostenrechnungsansatz (Teil I)



Die Direkte Produkt-Rentabilität (DPR) ist kein neues Konzept – die Basis für diesen Kostenrechnungsansatz wurde schon vor vierzig Jahren in den USA geschaffen. Die Implementierung ist seither in der Praxis weit vorangeschritten; in der betriebswirtschaftlichen Lehre taucht dieser Begriff jedoch erstaunlicherweise immer noch sehr selten auf.

Die DPR ist ein Instrument zur Unterstützung von distributionslogistischen Entscheidungen – insbesondere von Handelunternehmen. Der Grundgedanke des Ansatzes ist es, die anfallenden Kosten der physischen Distribution eines Konsumgüterartikels bis zum Verkauf im Handel zu erfassen. Als wesentliches Bewertungskriterium im Handel gilt die so genannte Handelsspanne – sie gibt den absoluten Betrag an, der zur Deckung der nicht näher spezifizierten Verwaltungs- und Vertriebsgemeinkosten oder auch Handlungskosten dient, der dann noch übrig bleibende Betrag stellt den Rein-Gewinn dar.



Nicht selten stellt die Handelsspanne auch heute noch die einzige artikelspezifische Entscheidungsgrundlage dar, die sich beispielsweise bei der Sortimentsgestaltung oder der Regalplatznutzung anbietet. Dieser Beitrag beleuchtet die Schwächen traditioneller Steuerungsgrößen und stellt einen in der Wissenschaft und Lehre noch wenig beachteten Kostenrechnungsansatz vor, der die Mängel der nicht verursachungsgerechten Zurechnung von Handelskosten weitgehend eliminiert.

Handelsspanne und Handlungskosten

Im Praxisalltag wird die Handelsspanne oft als einfacher, prozentualer Zuschlag auf die Einstandskosten berechnet. Die Problematik dahinter soll folgendes Zahlenbeispiel aufzeigen, wobei sich die Produkte bezüglich Grösse, Volumen, Gewicht, Verpackung und Produktgestaltung nicht unterscheiden. Der Unterschied manifestiert sich lediglich darin, dass das eine Produkt ein Markenartikel mit höherem Einstandspreis als das andere No-Name-Produkt (als auch «Weisse Ware» bezeichnet) ist.

	Markenartikel	No-Name-Artikel
Einstandspreis	CHF 20.-	CHF 16.-
+ 20% Handelsspanne	CHF 4.-	CHF 3.20
Listenpreis	CHF 24.-	CHF 19.20

Verfolgt man diesen Ansatz zur Berechnung des Listenpreises, wird davon ausgegangen, dass sich die Handlungskosten direkt proportional zum Einstandspreis verhalten. Der No-Name-Artikel weist somit eine geringere absolute Handelsspanne auf und trägt somit einen kleineren Kostenanteil. Dies bedeutet mit anderen Worten, dass je höher der Einstandspreis eines Produktes ist, desto höher ist auch sein zu tragender Handlungskostenanteil. Geht man aber davon aus, dass die beiden Produkte weitestgehend identisch sind, müssten korrekterweise auch die verursachten Handelskosten gleich hoch sein. Genau hier setzt die DPR-Methode an, in dem sie versucht, die Schwächen traditioneller Steuerungsgrössen zu eliminieren und Handlungskosten verursachungsgerechten auf die einzelnen Produkte zu überwälzen.

Das DPR-Konzept

In der Literatur finden sich im Wesentlichen zwei verschiedene Begriffe für das nachfolgend beschriebene Konzept. So entstand der Begriff «direkte Produkt-Rentabilität (DPR)» eigentlich aus einer fehlerhaften Übersetzung aus dem amerikanischen Originalbegriff «direct Product-Profitability». Präziser jedoch ist die Übersetzung in «direkter Produkt-Profit (DPP)», da die Grösse kein prozentuales Renditemass darstellt, sondern lediglich die absolute Differenz zwischen Kosten und Leistungen misst.

An dieser Stelle soll nochmals kurz die Problematik der alleinigen Betrachtung der Handelsspanne als Entscheidungsgrundlage aufgegriffen werden. Sie berücksichtigt zwar die Anschaffungskosten der einzelnen Artikel als Differenz zwischen artikelspezifischem Verkaufs- und Einstandspreis, vernachlässigt aber vollständig eine artikelspezifische Zuordnung der Distributionskosten. Um Fehlentscheidungen vorzubeugen, stellt die DPR ein erweiterter Bewertungsmaßstab dar, dessen Ergebnis ein artikelspezifischer Stückdeckungsbeitrag ist. Folgende Tabelle zeigt die Berechnung der DPR an Hand des obigen Zahlenbeispiels

Position	Erklärung	Markenartikel	No-Name-Artikel
Netto-Verkaufspreis	Um Nachlässe und Erlösschmälerungen reduzierter Verkaufspreis	CHF 24	CHF 19.20
- Netto-Einstandspreis	Um Rabatte und sonstige Vergütungen bereinigter Einstandspreis	- CHF 20	- CHF 16
- Direkte Produktkosten	Direkt zurechenbare Handlungskosten	- CHF 2	- CHF 2
= Direkte Produkt-Rentabilität (DPR)	Beitrag zur Deckung des Restkostenblocks	= CHF 2	= CHF 1.20
DPR in % vom Umsatz		8.33 %	6.25 %

Da nun die direkt zurechenbaren Handlungskosten bei beiden Produkten identisch sind, ergibt sich für den Markenartikel eine höhere Produkt-Rentabilität. Dieses Ergebnis stellt im Vergleich zur traditionellen Kalkulation eine verursachergerechtere Verteilung der Kosten dar. Der absolute Betrag aus der Berechnung der DPR stellt einen Beitrag zur Deckung des Restkostenblocks (entspricht dem Gemeinkostenblock in Bezug auf die einzelnen Artikel) dar, d.h. dies sind Kosten, die artikelübergreifend anfallen und somit nicht direkt einem spezifischen Produkt zurechenbar sind. Die (positive) Restdifferenz zwischen DPR und Restkostenblock stellt der Gewinnbeitrag dar. Da in der Realität die Beeinflussung von Verkaufspreisen und Einstandspreisen – vor allem in Märkten mit hoher Konkurrenz – stark eingeschränkt ist, liegt somit das Hauptaugenmerk zur Erhöhung der DPR in der Reduzierung der direkten Produkt-Kosten (DPK).

Ermittlung der direkten Produktkosten (DPK)

Jeder Artikel durchläuft einen spezifischen Weg von der Annahme im Zentrallager bis hin zum Verkaufsvorgang im Einzelhandelsgeschäft. Dabei gilt es, sämtliche Kosten einem Artikel zuzurechnen, die er auf diesem Logistikweg verursacht. Als Grundlage zur Berechnung der DPK dienen einerseits Handelsbasisdaten (Produktivitäts- und Kostenfaktoren auf Zentrallager- und Einzelhandels-Stufe) und andererseits auch produktspezifische Daten (Volumen, Verkaufsmenge; Netto-Verkaufspreis, Einstandspreis u.a.).

Das deutsche Handelsinstitut DHI, welches das wohl wichtigste und meist akzeptierte DPR-Modell für Deutschland entwickelte, hat zur Identifizierung der DPK ein Fünf-Phasen-Modell realisiert. Die fünf Phasen setzen sich wie folgt zusammen:

1. **Prozessidentifikation:** In der ersten Phase werden Tätigkeiten und Prozess ermittelt, in denen für die einzelnen Produkte Handlungskosten anfallen. Es wird zwischen den beiden Stufen «Zentrallager» (z.B. Distributions-, Annahme-, Transportprozess) und «Einzelhandel» (z.B. Einlagerungs-, Regaltransport-, Platzierungs-, Leerguthandlingprozess) unterschieden.
2. **Prozesskostenermittlung:** Hier wird versucht, den einzelnen Tätigkeitsbereichen (Prozesse), die jeweiligen Kosten möglichst verursachergerecht zuzuordnen. Dabei werden Kostenarten erfasst wie beispielsweise Personal- und Raumkosten.
3. **Kosteneinflussanalyse:** Das deutsche Handelsinstitut hat in repräsentativen Umfragen die Handelsbasisdaten (Durchschnittswerte) ermittelt. Die Absicht dahinter ist die Identifizierung von Kostentreibern für die einzelnen Tätigkeitsbereiche. An dieser Stelle wird die Anlehnung an eine Prozesskostenrechnung deutlich. Mit dem Abschluss der dritten Phase ist es nun möglich, artikelspezifische Handlungskosten zu ermitteln.
4. **Artikelbezogene Mengenanalyse:** In dieser Phase wird die Aufteilung der in Phase 2 ermittelten Prozesskosten an Hand produktspezifischer Daten vorgenommen.
5. **Ermittlung der DPK und DPR:** Durch die in den vorangegangenen Phasen ermittelten Handelsbasisdaten und produktspezifischen Daten lassen sich nun die DPK und schliesslich auch die DPR berechnen.

Fazit

Der vorliegende erste Teil zum Thema «Direkte Produkt-Rentabilität» hat ein Verfahren aufgezeigt, wie Handlungskosten möglichst verursachergerecht einzelnen Produkten zugerechnet werden können. Traditionelle Kalkulationsverfahren sind insofern ungenau, als dass sie oft arbiträre, prozentuale Zuschlagssätze auf Einstandspreise verwenden. Mit Hilfe der Ermittlung der direkten Produkt-Kosten auf Prozesskostenbasis wird versucht, diesem Mangel entgegenzuwirken. Selbstverständlich löst auch diese Methode nicht alle Probleme der verursachergerechten Zuordnung aller Kostenblöcke. Im zweiten Teil dieses Beitrags wird insbesondere auf die Restkostenproblematik eingegangen sowie aufgezeigt, wo die Grenzen dieser Methode liegen.

Quellenhinweise

Damman-Heublin, H.: Produktivitäts- und Kostenfaktoren im DPR-Modell, in: Institut für Selbstbedienung und Warenwirtschaft e.V. (ISB), Direkte Produkt-Rentabilität – Wichtiger Baustein im Gesamtkonzept des Marketings, ISB-Verlag Köln (1988), S. 18-28.

Stelling, J.N.: Kostenmanagement und Controlling, 2. Auflage, Oldenbourg Wissenschaftsverlag (2005), S. 197 – 200.

Prof. Dr. Rautenstrauch und Stefan Hunziker, MScBA

Prof. Dr. Thomas Rautenstrauch ist Dozent und Projektleiter am Institut für Finanzdienstleistungen Zug (IFZ) der Hochschule Luzern Wirtschaft und hat darüber hinaus Lehraufträge an der Universität Fribourg sowie weiteren Universitäten in Deutschland und Finnland. Weiterhin ist er Gesellschafter und Geschäftsführer des Beratungsunternehmens Editus Consulting in Cham und zugleich Autor zahlreicher Publikationen in den Bereichen Controlling, Risikomanagement und Unternehmensnetzwerke. Stefan Hunziker ist Wissenschaftlicher Mitarbeiter am IFZ und zugleich Doktorand an der Technischen Universität Darmstadt.