

Prof. Dr. Christian Faupel | Philipp Neumann M. Sc.

Betriebliche Kosten- und Leistungsrechnung

Vorlesungsbegleitendes Lehrbuch

2. Auflage

2024

Betriebliche Kosten- und Leistungsrechnung

2. Auflage, Januar 2024

© 2024 Christian Faupel, Philipp Neumann

ISBN: 978-3-384-00168-9

Druck und Distribution im Auftrag der Autoren:

tredition GmbH, Halenreie 40-44, 22359 Hamburg, Germany

Das Werk, einschließlich seiner Teile, ist urheberrechtlich geschützt. Für die Inhalte sind die Autoren verantwortlich. Jede Verwertung ist ohne ihre Zustimmung unzulässig. Die Publikation und Verbreitung erfolgen im Auftrag der Autoren, zu erreichen unter: tredition GmbH, Abteilung "Impressumservice", Halenreie 40-44, 22359 Hamburg, Deutschland.

Vorwort

Das Rechnungswesen mit seinem Teilgebiet der Kosten- und Leistungsrechnung gehört zu den spannendsten Themen der Betriebswirtschaftslehre. Real stattfindende Prozesse und Tätigkeiten eines Unternehmens finden wir ausgedrückt in den Daten im Rechnungswesen wieder. Wer die Zahlen eines Unternehmens interpretieren kann, versteht Funktionsweise und Erfolg des Unternehmens.

Uns als Lehrenden wird die Ehre zuteil, Ihnen das Thema in unseren Vorlesungen an der Technischen Hochschule Ostwestfalen-Lippe näher zu bringen. Dazu eignen sich insbesondere unsere umfassenden Vorlesungs- und Übungsunterlagen, sowie die ergänzenden Lernvideos.

Warum also dieses Lehrbuch?

Auf dem deutschen Markt existieren einige gute Lehrbücher zur Kosten- und Leistungsrechnung. Diese sind umfangreich und gehen wissenschaftlich weit in die Tiefe. Bei der Konzipierung dieser Vorlesungs- und Buchinhalte haben wir eine Auswahl und Reduzierung getroffen. Leitmotiv dabei war die Überlegung, welche Themengebiete ein Großteil von Ihnen in Ihrer beruflichen Praxis voraussichtlich nutzen werden. Die vorgenommene Reduzierung hilft Ihnen als Studienanfänger, sich auf das Wesentliche zu konzentrieren und den roten Faden nicht zu verlieren. Der Buchumfang entspricht den sechs ECTS Punkten des Moduls.

Das Lehrbuch ist vornehmlich für Studierende der Technischen Hochschule Ostwestfalen-Lippe konzipiert und orientiert sich stringent an unserem gleichnamigen Modul. Die Vorlesungsinhalte werden hiermit gezielt vertieft. Die folgende Tabelle dient als Orientierungshilfe zwischen Vorlesung und Lehrbuch.

Vorlesung	Titel	Buchseiten		
3	Einführung zum Sinn und Zweck der Kostenrechnung	13	-	38
4	Grundlagen des externen & internen Rechnungswesens	39	-	66
5	Kostenartenrechnung I: Grundlagen	67	-	85
6	Kostenartenrechnung II: Abschreibungen	86	-	102
7	Kostenartenrechnung III: Materialkosten	103	-	115
8	Kostenartenrechnung IV: Personalkosten	116	-	128
9	Kostenstellenrechnung I: Grundlagen	129	-	137
10	Kostenstellenrechnung II: Betriebsabrechnungsbogen	138	-	158
11	Kostenträgerrechnung	159	-	178
12	Target Costing	179	-	204

Zudem gehört das Lehrbuch seit 2023 zum erweiterten didaktischen Konzepte des Moduls. Indem wir Ihnen unterschiedliche Lernmöglichkeiten für das Modul anbieten, versuchen wir, ein breites Spektrum von Lerntypen bestmöglich beim Lernen zu unterstützen.

Neben den in Präsenz stattfindenden Vorlesungen und Übungen, den aufgezeichneten on-demand Vorlesungen und Übungen, sowie dem umfangreichen E-Learning Angebot, ist das Lehrbuch ein ergänzendes Lernangebot mit dem Sie Ihr Verständnis zur Kosten- und Leistungsrechnung zielgerichtet ausbauen können.

Außerdem bieten wir Ihnen mit diesem Werk einen erweiterten Pool von Übungsaufgaben, die Ihrem Wissensaufbau und der Klausurvorbereitung dienen. Nutzen Sie dafür gerne die von uns bereitgestellten Lösungshilfen im Anhang.

Darüber hinaus möchten wir Ihnen mit diesem Buch ein Nachschlagewerk zur Verfügung stellen, dass Sie auch nach Abschluss Ihres Studiums in Ihrem beruflichen Alltag nutzen können.

Ein großer Dank gilt Finn Biermann und Sven Wagner, die tatkräftig bei der Erstellung dieses Werks unterstützt haben.

Viel Freude bei der Lektüre!

Lemgo, im Januar 2024
Christian Faupel & Philipp Neumann

Inhaltsverzeichnis

Vorwort.....	3
Abbildungsverzeichnis	8
Tabellenverzeichnis	10
1. Grundlagen des Rechnungswesens	14
1.1 Kostenrechnung - eine Einführung.....	14
1.2 Einführung in unsere durchgängige Fallstudie	15
1.3 Die Kosten- und Leistungsrechnung im Gesamtzusammenhang	19
1.4 Informations-, Koordinations- und Steuerungsfunktion	22
1.5 Abgrenzung zwischen externem und internem Rechnungswesen	26
1.6 Prozesskreislauf der Kosten- und Leistungsrechnung.....	28
1.7 Kostenrechnung ist kein Selbstzweck	33
1.8 Übungsaufgaben zu Kapitel 1.....	35
2. Einführung in die Kosten- und Leistungsrechnung	40
2.1 Grundlagen des externen Rechnungswesens	40
2.2 Die Bilanz.....	42
2.3 Die Gewinn- und Verlustrechnung	44
2.4 Grundlagen des internen Rechnungswesens	46
2.5 Entscheidungsmodell zur Abgrenzung von Geschäftsvorfällen	57
2.6 Übungsaufgaben zu Kapitel 2.....	60
3. Kostenartenrechnung	68
3.1 Grundlagen der Kostenartenrechnung	68
3.1.1 Die Kostenrechnung entlang des Wertschöpfungsprozesses.....	68
3.1.2 Arbeitsschritte der Kostenartenrechnung	70
3.1.3 Kostenarten nach Zurechenbarkeit und Ausbringungsmengenabhängigkeit	73
3.1.4 Übungsaufgaben zu Kapitel 3.1	84
3.2 Abschreibungen als wesentliche Kostenart	86
3.2.1 Leitfaden zur Durchführung von Abschreibungen.....	87
3.2.2 Abschreibungsverfahren	91
3.2.3 Abschreibungsverfahren in der Anwendung	93

3.2.4 Praxisproblem der falsch kalkulierten Abschreibungen	97
3.2.5 Übungsaufgaben zu Kapitel 3.2	100
3.3 Materialkosten als wesentliche Kostenart	103
3.3.1 Differenzierung von Materialkostenarten	103
3.3.2 Erfassung des Materialverbrauchs	104
3.3.3 Erfassung des Materialwerts	107
3.3.4 Übungsaufgaben zu Kapitel 3.3	114
3.4 Personalkosten als wesentliche Kostenart	116
3.4.1 Personalkostenarten	116
3.4.2 Personalkostenunterteilung in Einzel- und Gemeinkosten	119
3.4.3 Arbeitgeberbelastung durch Personalkosten	120
3.4.4 Aperiodische Personalkosten	122
3.4.5 Bruttostundenkosten aus Sicht des Arbeitgebers	123
3.4.6 Übungsaufgaben zu Kapitel 3.4	124
4. Kostenstellenrechnung	130
4.1 Hauptaufgaben der Kostenstellenrechnung	130
4.1.1 Bildung von Kostenstellen	130
4.1.2 Stellengemeinkosten und Verrechnungsschlüssel	132
4.1.3 Übungsaufgaben zu Kapitel 4.1	136
4.2 Betriebsabrechnungsbogen	138
4.2.1 Aufbau des Betriebsabrechnungsbogens	138
4.2.2 Verfahren zu innerbetrieblichen Leistungsverrechnung	141
4.2.3 Bildung von Gemeinkostenzuschlagssätzen	152
4.2.4 Übungsaufgaben zu Kapitel 4.2	155
5. Kostenträgerrechnung	160
5.1 Kalkulationsverfahren der Kostenträgerrechnung	161
5.2 Selektive Zuschlagskalkulation	165
5.3 Verrechnungssatzkalkulation	170
5.4 Übungsaufgaben zu Kapitel 5	174
6. Target Costing	180
6.1 Entstehung und Grundidee	180

6.2 Wesentliche Charakteristika	182
6.3 Vorgehensweise	184
6.3.1 Bestimmung der Eigenschaftsstruktur des Produktes	184
6.3.2 Ermittlung der Zielkosten.....	185
6.3.3 Zielkostenspaltung	188
6.3.4 Management der Zielkostenrechnung.....	191
6.3.5 Sicherstellung der kontinuierlichen Weiterentwicklung.....	198
6.4 Kritische Würdigung.....	200
Lösungsvorlagen der Übungsaufgaben.....	206
Musterlösungen der Übungsaufgaben	218
Literaturverzeichnis	256
Stichwortverzeichnis.....	258
Zu den Autoren.....	261

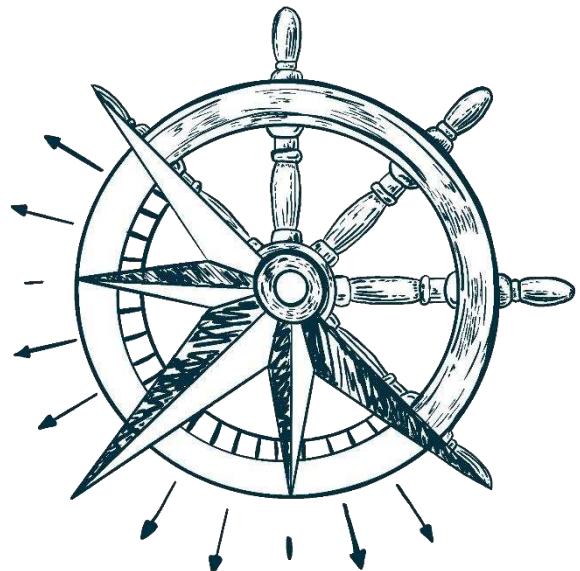
Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Aufbau des Rechnungswesens	14
Abbildung 2: Zielbeziehungen	21
Abbildung 3: Hauptaufgaben der Kosten- und Leistungsrechnung	28
Abbildung 4: Kosten-Nutzen-Maxime im Ausbau der Kostenrechnung	33
Abbildung 5: Aufbau des Jahresabschlusses nach HGB	40
Abbildung 6: Aufbau einer Bilanz	43
Abbildung 7: Aufbau einer Gewinn- und Verlustrechnung	44
Abbildung 8: Saldo der Gewinn- und Verlustrechnung	45
Abbildung 9: Terminologie des Rechnungswesens	46
Abbildung 10: Kausalzusammenhänge zwischen Auszahlung, Aufwendung und Kosten	48
Abbildung 11: Kausalzusammenhänge zwischen Einzahlung, Ertrag und Leistung	55
Abbildung 12: Entscheidungsmodell zur Abgrenzung des Mittelabflusses	57
Abbildung 13: Prozesse der Kostenrechnung entlang der Wertschöpfung	69
Abbildung 14: Anzahl von Kostenarten im Unternehmen	70
Abbildung 15: Verlauf von absoluten Fixkosten und Fixkostendegression	75
Abbildung 16: Verlauf von proportionalen variablen Kosten	76
Abbildung 17: Verlauf von Gesamtkosten	77
Abbildung 18: Typen von Fixkosten	78
Abbildung 19: Typen von variablen Kosten	79
Abbildung 20: Verknüpfungen von Kostenarten	80
Abbildung 21: Bestandteile der Abschreibungsbasis	87
Abbildung 22: Arten von Abschreibungsverfahren	90
Abbildung 23: Praxisproblem der Fehlabschreibung	99
Abbildung 24: Entnahmeweise der Verbrauchsfolgeverfahren	108
Abbildung 25: Material- und Personalkosten deutscher Unternehmen 2020	116
Abbildung 26: Differenzierung von Personalkosten	120
Abbildung 27: Bestandteile der Arbeitgeberbelastung	121
Abbildung 28: Beispieldarstellung eines Kostenstellenplans	131
Abbildung 29: Schematische Darstellung des Betriebsabrechnungsbogens	138
Abbildung 30: Schematische Darstellung des Betriebsabrechnungsbogens	139
Abbildung 31: Anwendungsschema des Anbauverfahrens	143
Abbildung 32: Anwendungsschema des Stufenleiterverfahrens	145
Abbildung 33: Anwendungsschema des Gleichungsverfahrens	149

Abbildung 34: System der Kostenträgerrechnung	160
Abbildung 35: Kalkulationsverfahren der Kostenträgerrechnung	161
Abbildung 36: Beispielhaftes Rechenschema einer selektiven Zuschlagskalkulation	165
Abbildung 37: Gemeinkostenanteil am Wertschöpfungsprozess (schematische Darstellung)	169
Abbildung 38: Erweiterung der Zuschlagskalkulation mittels Verrechnungssatzkalkulation	171
Abbildung 39: Beeinflussbarkeit von Kosten im Produktlebenszyklus	180
Abbildung 40: Beeinflussbarkeit von Kosten im Produktlebenszyklus	181
Abbildung 41: Prozessschritte des Target Costing	184
Abbildung 42: Einfaches Zielkostendiagramm für $q = 10\%$	192
Abbildung 43: Erweitertes Zielkostenkontrolldiagramm	195
Abbildung 44: Lagerveränderungen nach FIFO	237
Abbildung 45: Lagerveränderungen nach FIFO	238

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Unterschiede zwischen externem und internem Rechnungswesen	26
Tabelle 2: Möglichkeiten zur Differenzierung von Kostenarten	72
Tabelle 3: Variablen der Abschreibungsformeln	91
Tabelle 4: Aufbau einer Abschreibungstabelle	94
Tabelle 5: Vergleich zwischen Nettolohn und Arbeitgeberbelastung im Jahr 2023	121
Tabelle 6: Anzahl regulärer Arbeitstage in einem Jahr	123
Tabelle 7: Methoden der Zielkostenbestimmung	186
Tabelle 8: Fiktive Funktionskostenmatrix einer Werft	189
Tabelle 9: Verteilung der Produktzielkosten nach der Funktionsmethode	190
Tabelle 10: Ermittlung der Zielkostenindizes	191
Tabelle 11: Kostenanteile auf Basis der drifting costs und der allowable costs	194
Tabelle 12: Aufspaltung der Gesamtabweichung in Kosten- und Nutzenabweichung	197
Tabelle 13: Instrumente im Rahmen des Zielkostenmanagements	197



KAPITEL 1

Grundlagen des
Rechnungswesens

1. Grundlagen des Rechnungswesens

Das erste Kapitel wird Ihnen den Sinn und Zweck der Kostenrechnung näherbringen. Dabei wird besonders auf die übergreifenden Unternehmensziele eingegangen und welche Rolle die Kosten- und Leistungsrechnung spielt, diese zu erreichen. Des Weiteren erfolgt eine Unterscheidung zwischen externem und internem Rechnungswesen sowie die Be- trachtung der Koordinations- und Steuerungsfunktion der Unternehmensführung.

1.1 Kostenrechnung - eine Einführung

Das Rechnungswesen unterteilt sich in externes Rechnungswesen mit der Finanzbuch- haltung und internes Rechnungswesen. Die Kosten- und Leistungsrechnung ist, neben weiteren Rechnungsarten, Bestandteil des internen Rechnungswesens. Die Kosten- und Leistungsrechnung beinhaltet ebenfalls mehrere unterteilte Aufgaben und Rechenarten (s. Abb. 1).

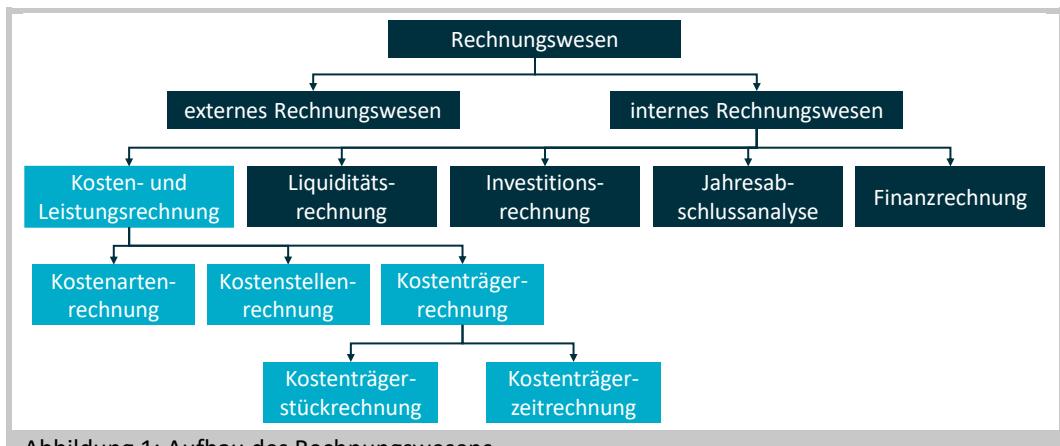


Abbildung 1: Aufbau des Rechnungswesens
nach Spindler (2022)

Angefangen mit einfachen Problemstellungen, nutzen wir eine Fallstudie, die im Laufe der Zeit an Komplexität zunehmen wird. Ziel dabei ist, am Ende einer jeden Problemstel- lung Rückschlüsse vom Fallbeispiel auf reale Unternehmensbeispiele zu ziehen.

1.2 Einführung in unsere durchgängige Fallstudie

Die beiden tatkräftigen Damen Inge und Hertha werden fortan alle theoretischen Grundlagen der Kostenrechnung zusammen mit Ihnen erlernen. Sobald ein Fließtext hellgrau hinterlegt ist, weist dies darauf hin, dass die Fallstudie erweitert wird. Mit jeder Erweiterung wird eine neue Herausforderung aufgezeigt oder eine neue Methode erläutert.

Fallstudie:

Aber nun zu den beiden Freundinnen Inge und Hertha, welche den Wunsch nach einer gemeinsamen Existenzgründung hegen. Dieser Gedanke entspringt bei den beiden aus unterschiedlichen Anreizen. Inge hat das Interesse an ihrem Studium der Betriebswirtschaftslehre verloren und möchte mehr praktisch und weniger theoretisch arbeiten.

Außerdem hat sich Inge das persönliche Ziel gesetzt, so bald wie möglich eine Million Euro auf ihrem Bankkonto verzeichnen zu können. Hertha ist zurzeit Fleischereifachverkäuferin und würde ihr Dasein als Angestellte gerne mit einer selbstständigen Tätigkeit tauschen.

Nach einem Brainstorming, zur Eruierung einer geeigneten Geschäftsidee, kommen die Protagonistinnen auf die Idee, auf regionalen Sommer-, Straßen- oder Dorffesten eine Bratwurstbude zu betreiben. Da Hertha sich als Fleischkennerin bestens mit Grillgut und Inge sich aufgrund ihres Teilstudiums etwas mit Finanzen auskennt, soll dies der Beginn einer Erfolgsstory werden. Außerdem sollen neben Bratwurst auch Cola an die Festgäste verkauft werden. Sie bieten also zwei Produkte an, etwas zu Essen und etwas zu Trinken. Mit diesen beiden Produktsegmenten wollen Inge und Hertha ihre Unternehmensgründung vollziehen. Das benötigte Startkapital besteht dabei hauptsächlich aus den Ersparnissen von Inge und Hertha und wird durch eine kleine Spende von Ingens Vater ergänzt.

Nachdem die Geschäftsidee beschlossen wurde, machen sich Inge und Hertha Gedanken über die Verkaufspreise ihrer Produkte. Dabei berücksichtigen die beiden sowohl ihre Einkaufskosten, als auch das Angebot ihre Konkurrenz. Bei der Rohstoffkalkulation wurden die Einkaufspreise für eine Bratwurst (1,30 EUR) und eine Dose Cola (70 Cent) herangezogen. Neben den Bezugskosten wurden noch weitere mögliche anfallende Kosten beachtet und mit in die Kalkulation eingebunden. Zudem wurde die örtliche Konkurrenz mittels einer Wettbewerbsanalyse untersucht. Inge und Hertha sind dabei auf die Frittenbude aufmerksam geworden, die ebenfalls auf den von ihnen geplanten Festen aktiv ist. Diese ist auch in den Produktsegmenten Essen (Pommes) und Getränke (Cola) tätig und stellt damit einen direkten Konkurrenten dar. Damit unsere Protagonistinnen am Markt erfolgreich sein können, wählen sie für ihre angebotenen Produkte einen etwas geringeren Verkaufspreis als die Frittenkonkurrenz.

Aus all diesen Überlegungen ergibt sich ein Verkaufspreis von 2,50 EUR je Bratwurst und 2,00 EUR je Cola. Für das anstehende Sommerfest planen Inge und Hertha mit dem Verkauf von 100 Bratwürsten und 50 Dosen Cola, welche sie vor dem Festtag einkaufen. Damit die Würste zubereitet werden können, bekommen die beiden einen Holzkohlegrill von Inges Vater zur Verfügung gestellt.

Mit dieser Vorbereitung starten Inge und Hertha in ihren ersten Verkaufstag auf dem örtlichen Sommerfest. Der Rubel rollt und es können alle eingekauften Würstchen und Dosen Cola an die Festbesucher verkauft werden. Am Ende des Tages haben die beiden 350 EUR in ihrer Kasse und Inge stellt richtigerweise fest, dass dies der Gesamtumsatz für den heutigen Tag ist. Hertha ist begeistert und überlegt bereits, was sie mit ihrem Teil vom Gewinn machen soll. Die ersten Gedanken über Reinvestitionen, Privatentnahmen oder auch die Anstellung eines Mitarbeitenden kommen auf.

Stopp!

Herthas Überlegungen sind verfrüht. Der Umsatz ist nicht gleichzusetzen mit dem Gewinn. Bevor solche Überlegungen angestellt werden können, müssen Inge und Hertha erstmal die Kosten und den Gewinn vom erzielten Umsatz ableiten und trennen. Ohne diese Maßnahme können die Jungunternehmerinnen gar nicht wissen, wie viel Gewinn tatsächlich erwirtschaftet wurde.

Vorlesungsaufgabe

Berechnen Sie den Gewinn, welchen Inge und Hertha auf dem Sommerfest erzielt haben, unter Verwendung des Grundzusammenhangs der Betriebswirtschaft:

$$\text{Gewinn} = \text{Umsatz} - \text{Kosten} \quad (a)$$

Lösung:

	Umsatz		Kosten		Gewinn
Cola	$2,00 \text{ EUR} \times 50 \text{ Stk.}$	-	$0,70 \text{ EUR} \times 50 \text{ Stk.}$	=	65 EUR
Bratwurst	$2,50 \text{ EUR} \times 100 \text{ Stk.}$	-	$1,30 \text{ EUR} \times 100 \text{ Stk.}$	=	120 EUR
Summe					185 EUR

Erläuterung:

Zur Berechnung des Gewinns werden die entstandenen Kosten vom Umsatz abgezogen. Diese Informationen sind nicht explizit gegeben und müssen zunächst für beide Produkte ermittelt werden. Die Berechnung für die Bratwurst wird im Folgenden beispielhaft beschrieben. Die Kalkulation für die Cola erfolgt analog nach gleichem Schema.

Die Gesamtkosten für die Bratwurst werden ermittelt, indem die Anzahl der Bratwürste (100 Stück) mit den Kosten je Bratwurst (1,30 EUR) multipliziert wird. Zur Be-rechnung des Umsatzes, welcher durch die Bratwürste erzielt wurde, wird der Verkaufspreis je Bratwurst (2,50 EUR) mit der Anzahl der Würste (100 Stück) multipliziert. Die Werte müssen anschließend in die gegebene Gewinnformel (a) eingesetzt werden. Für die Bratwurst bedeutet das $250 \text{ EUR} - 130 \text{ EUR} = 120 \text{ EUR}$.

Nachdem der Gewinn für die beiden Produkte errechnet wurde, erfolgt die Aufsummierung der Teilergebnisse die zu einem Gesamtgewinn vom 185 EUR führt.

Nachdem die beiden Unternehmerinnen ihren erwirtschafteten Gewinn ausgewiesen haben, sind sie hocherfreut und möchten tiefer in die Materie der Kostenrechnung einsteigen. Hierzu soll eine erste Analyse ihrer Produktsegmente erfolgen. Ein Produktsegment ist eine konkrete Produktgruppe innerhalb des Vertriebssystems. Die Produktsegmente des Fallbeispiels sind aktuell Essen (Bratwurst) und Getränke (Cola).

Inge und Hertha haben durch die obenstehende Berechnung herausgefunden, dass sie mehr Gewinn mit dem Verkauf von Bratwürsten, als mit dem Verkauf von Cola erzielt haben. Allerdings hat Inge in ihrem Studium erfahren, dass das nicht bedeuten muss, dass der Verkauf von Bratwürstchen auch lohnenswerter ist. Zur Beantwortung der Fragestellung, welches Produkt lohnenswerter im Verkauf ist, muss zunächst herausgefunden werden, wie hoch der Unterschied zwischen dem Einkaufs- und dem Verkaufspreis einer Bratwurst und einer Dose Cola ist. In diesem Beispiel ist der Unterschied gleichzusetzen mit dem Stückdeckungsbeitrag (db). Der Stückdeckungsbeitrag bezieht sich dabei auf den Wert, für eine einzelne Einheit eines konkreten Produktes. Die Summe der Stückdeckungsbeiträge eines Produktes ist der Deckungsbeitrag eines Produktes (DB).

$$\text{Stückdeckungsbeitrag (db)} = \text{Stückverkaufspreis} - \text{Stückkosten} \quad (b)$$

Vorlesungsaufgabe:

Beantworten Sie die Frage, ob es lohnenswerter ist eine Bratwurst oder eine Dose Cola zu verkaufen. Hierfür empfiehlt es sich, den Stückdeckungsbeitrag der beiden Produkte zu berechnen und anschließend miteinander zu vergleichen. Nutzen Sie dafür die obenstehende Formel.

Lösung:

	Stückverkaufspreis		Stückkosten	=	db
Cola	2,00 EUR	-	0,70 EUR	=	1,30 EUR
Bratwurst	2,50 EUR	-	1,30 EUR	=	1,20 EUR

Erläuterung:

Wir erinnern uns aus der vorherigen Aufgabe: Der Verkauf von Bratwürstchen erzielte insgesamt einen Gewinn von 120 EUR und der Verkauf von Cola Dosen 65 EUR. Somit wurde mit dem Verkauf von Bratwürsten insgesamt ein höherer Gewinn erzielt, als durch den Verkauf von Cola.

Allerdings ist diese Erkenntnis nicht gleichzusetzen mit der Aussage, dass der Verkauf von Bratwurst lohnenswerter ist, da hierfür die Stückdeckungsbeiträge der beiden Produkte verglichen werden müssen. Der Stückdeckungsbeitrag von einer Dose Cola liegt um 10 Cent über dem Stückdeckungsbeitrag der Bratwurst. Damit ist der Verkauf von Cola lohnenswerter als der Verkauf von Bratwurst.