

## Direkte Produkt-Rentabilität

### 1. Überblick

Die betriebswirtschaftliche Praxis hat mit der **Direkten Produkt-Rentabilität** (DPR) bereits vor über zwanzig Jahren ein **Kostenrechnungssystem** (**Kostenrechnungssysteme**) zur Unterstützung von distributionslogistischen Entscheidungen - insbesondere des Handels (**Handelsunternehmen**) - geschaffen. Zwar ist die Implementierung der Direkten Produkt-Rentabilität in der Praxis seither schon weit vorangeschritten, sie fristet in der betriebswirtschaftlichen Lehre aber noch ein Schattendasein.

### 2. Das DPR-Konzept

#### 2.1 Die Bestimmung der Direkten Produkt-Rentabilität

Als zentrales Bewertungskriterium im Handel gilt die **Handelsspanne** nicht selten auch heute noch als die **einzige artikelspezifische Entscheidungsgrundlage**, die sich zum Beispiel bei der Sortimentsgestaltung oder der Regalplatznutzung verwenden lässt (**Handelsspanne**). Sie berücksichtigt als Differenz zwischen artikelspezifischem Verkaufs- und Einstandspreis zwar die Anschaffungskosten der einzelnen Artikel, vernachlässigt hingegen eine **artikelspezifische Zuordnung der Distributionskosten**. Bei einer Vielzahl handelspezifischer Entscheidungstatbestände sollten diese **Kosten** allerdings mit einbezogen werden, um Fehlentscheidungen zu vermeiden. Hierzu stellt die Direkte Produkt-Rentabilität einen erweiterten Bewertungsmaßstab dar. Die Berechnung der DPR, deren Ergebnis ein artikelspezifischer Stückdeckungsbeitrag (**Deckungsbeitragsrechnung**) ist, verdeutlicht Abbildung 1.

*Abbildung 1: Berechnung der Direkten Produkt-Rentabilität*

Netto-Verkaufspreis	
- Netto-Einkaufspreis	
-----	
= Handelsspanne	
- Direkte Produkt-Kosten	(dem Artikel direkt zurechenbare Handlungskosten)
-----	
= Direkte Produkt-Rentabilität	(„Beitrag“ zur Deckung des Restkostenblocks)

Die in diesem Berechnungsschema verwendeten Bezeichnungen führen nicht selten zu Unklarheiten. Bereits der Begriff „**Direkte Produkt-Rentabilität**“ lässt vermuten, dass es sich hierbei um ein **prozentuales Renditemaß** handeln könnte. Der in der Literatur zum Teil synonym verwendete Begriff „**Direkter Produkt-Profit**“ (DPP) ist diesbezüglich präziser.

Analysiert man das Berechnungsschema der DPR, so stellt man fest, dass im ersten Teilschritt **zunächst die Handelsspanne** ermittelt wird (**Handelsspanne**). Darüber hinaus berücksichtigt die DPR-Berechnung auch alle den einzelnen Artikeln zurechenbaren **Handlungskosten** (Direkte Produkt-Kosten). Durch diese weitreichende Zurechnung zentraler Kostenarten (**Kostenart**) auf die einzelnen Artikel soll eine bessere Entscheidungsunterstützung für distributionslogistische Prozesse gewährleistet werden.

Während bei der **Handelsspannenkalkulation** der **Distributionsprozess weitgehend vernachlässigt** wird, da sie Transport-, Handlings- und Lagerkosten nicht artikelspezifisch, sondern über rein willkürliche Zuschläge verrechnet, wird bei einer **DPR-Optimierung** der **gesamte Distributionsprozess** betrachtet. Dies beruht insbesondere auf dem Umstand, dass die zusätzlichen Lagerkosten eines Artikels die verminderten Beschaffungskosten, die durch einen niedrigeren Einstandspreis bei größerer Abnahmemenge entstehen, nicht selten übersteigen.

Sämtliche Kosten, die einem Produkt nicht direkt zugerechnet werden, gehen in den so genannten **Restkostenblock** ein (**Gemeinkosten**). Insbesondere auf Märkten mit starker Konkurrenz lassen sich Ein- und Verkaufspreise der gehandelten Güter nur in sehr begrenztem Maße beeinflussen. Somit liegt der Hauptansatzpunkt zur Erhöhung der DPR in der **Senkung der Direkten Produkt-Kosten** (DPK). Die Bestimmung der Direkten Produkt-Kosten stellt daher den zentralen Punkt des vom Deutschen Handelsinstitut (DHI) entwickelten **DHI-DPR-Modells** dar, das im Folgenden kurz erläutert wird.

## 2.2 Das DHI-DPR-Modell

Die Entwicklung eines einheitlichen DPR-Modells wurde trotz erster Ansätze in den 60er Jahren erst ab Anfang der 80er Jahre forciert. Hierfür war mitentscheidend, dass durch die fortschreitende Entwicklung des Personal Computers ein technisches Grundwerkzeug der Kostenrechnung geschaffen wurde, mit dem sich die vorher kaum zu bewältigenden Datenmengen effizient und schnell verarbeiten ließen.

Das US-amerikanische *Food Marketing Institute (FMI)*, ehemals *National Association of Food Chains*, unternahm im Jahre 1985 den Versuch, ein gemeinsames Modell für die potenziellen Anwender in den USA zu erstellen. Noch im selben Jahr beauftragte man das *Institut für Selbstbedienung und Warenwirtschaft e.V.* (später *Deutsches Handelsinstitut*), das amerikanische **FMI-DPP-Modell** auf deutsche Verhältnisse zu übertragen. Als Ergebnis dieser Bemühungen entstand das **DHI-DPR-Modell**. Dieses Modell stellt bis heute das wohl wichtigste und meist akzeptierte DPR-Modell in Deutschland dar.

Das DHI ging bei der Modellerstellung in zwei Phasen, der Erhebungs- und der Entwicklungsphase, vor.

- Zunächst wurden in der **Erhebungsphase** die Distributionskosten im Groß- und Einzelhandel näher analysiert. Den teilnehmenden Unternehmen wurden zwecks Beurteilung der eigenen Wettbewerbsposition bei der Gestaltung der Distributionsprozesse die ermittelten Werte zur Verfügung gestellt. Daher führte bereits die Erhebungsphase zu einer stärkeren Kostensensibilisierung und wurde überdies zu einer Art Benchmarking für die Distributionsprozesse (**Benchmarking**).
- Im Anschluss an die Erhebungsphase wurde ab 1988 in der **Entwicklungsphase** damit begonnen, die gewonnenen Daten sehr genau zu analysieren und eine EDV-technische Umsetzung zu entwickeln. Da sich die Handelsspanne sehr einfach entwickeln ließ, stellte vor allem die Identifizierung der Direkten Produkt-Kosten den wichtigsten Entwicklungsschritt dar. Zu diesem Zweck sind innerhalb des Modells fünf Stufen vorgesehen.

- Stufe 1: Prozessidentifikation

- Stufe 2: Prozesskostenermittlung
- Stufe 3: Kosteneinflussanalyse (Handelsbasisdaten)
- Stufe 4: Artikelbezogene Mengenanalyse
- Stufe 5: DPK- und DPR-Berechnung

Die Direkten Produkt-Kosten lassen sich als so genannte Handlungskosten interpretieren. Zu ihrer Ermittlung sind zunächst die wichtigsten Distributions- beziehungsweise Handlingprozesse zu identifizieren (Stufe 1). Anschließend werden diesen Prozessen möglichst verursachungsgerecht die entstehenden Personal-, Raum-, Geräte-, Einrichtungs- und Kapitalkosten zugeordnet (Stufe 2). In den nächsten beiden Stufen 3 und 4 werden prozessspezifische Kosteneinflussgrößen (cost driver) bestimmt und artikelspezifische Informationen ermittelt, anhand derer dann quasi ein Mengengerüst zur Bestimmung der Direkten Produkt-Kosten vorliegt. In Stufe 5 erfolgt schließlich die Ermittlung der DPK und daran anschließend der DPR.

Das hier nur grob skizzierte DHI-DPR-Modell stellt lediglich ein Grundkonzept dar, welches durch den jeweiligen Nutzer an seine individuellen Anforderungen angepasst werden muss.

### 3. Abgrenzung zu anderen Kostenrechnungssystemen

Die DPR-Bestimmung wird in der Literatur häufig als **artikelspezifische Deckungsbeitragsrechnung** bezeichnet (**Deckungsbeitragsrechnung**). Diese Bezeichnung trifft insofern zu, als durch die Direkte Produkt-Rentabilität ein den Artikeln nicht zugerechneter Restkostenblock gedeckt werden soll. Dennoch stellt die DPR keinen Deckungsbeitrag dar. Vielmehr beinhalten die DPK **fixe Kosten** (**Fixkosten**), sodass keine Deckungsbeitragsrechnung im Sinne eines Fix-Variabel-Konzeptes vorliegt. Darüber hinaus fließen durch die **prozessorientierte Kostenverrechnung** (**Prozesskostenrechnung**) auch Gemeinkosten in die DPK ein, sodass die DPR auch nicht einem Einzelkosten-Deckungsbeitrag entspricht.

Bei der 5-stufigen DPK-Bestimmung werden möglichst viele Kostenarten über die **Distributionsprozesse** auf die einzelnen Artikel verteilt. Dabei weist die prozessbezogene Zurechnung vor allem der Gemeinkosten starke Gemeinsamkeiten mit der industriellen **Prozesskostenrechnung** auf (**Gemeinkosten**, **Prozesskostenrechnung**). Es ist daher durchaus gerechtfertigt, bei der DPR-Bestimmung von einer „**Prozesskostenrechnung für Handelsbetriebe**“ und deren spezifische Prozesse zu sprechen. Den Kostenträgern werden - ähnlich wie bei der Prozesskostenrechnung - bei der DPK-Bestimmung nicht alle Gemeinkosten direkt zugerechnet, sondern nur die **prozess- beziehungsweise leistungsmengeninduzierten Kosten**, die sich über die Nutzung bestimmter Prozesse auf die einzelnen Artikel aufschlüsseln lassen (**Prozess-Controlling**). Demgegenüber werden **prozess- beziehungsweise leistungsmengenneutrale Kosten**, zu denen insbesondere die Kosten der Hilfskostenstellen gehören (**Kostenstelle**, **Kostenstellenrechnung**), nicht den Artikeln angelastet, sondern gehen in den Restkostenblock ein. Der Restkostenblock enthält zudem sämtliche **Leerkosten**, die durch unausgelastete Kapazitäten entstehen.

### 4. Einsatz der DPR in der Praxis

#### 4.1 Entscheidungsunterstützung

Man hat auf der Grundlage des DPR-Konzeptes einige **Instrumente zur Entscheidungsunterstützung** entwickelt. Hierzu gehören insbesondere

- die DPR-basierte ABC-Analyse,

- die DPR-Merchandising-Matrix und
- die DPR-Quickanalyse.

Im Rahmen der **DPR-basierten ABC-Analyse** werden die einzelnen Artikel eines Handelsunternehmens bezüglich ihrer DPR-Werte in drei Kategorien (A-Artikel, B-Artikel, C-Artikel) eingeteilt (**ABC-Analyse**). Diese **Klasseneinteilung** dient der Identifizierung von besonders guten und schlechten Artikeln und dient als Basis zur Ableitung entsprechender Handlungsempfehlungen, wie zum Beispiel der Auslistung von C-Artikeln aus dem Sortiment.

Die **DPR-Merchandising-Matrix** stellt im Gegensatz zur ABC-Analyse ein **zweidimensionales Bewertungsinstrument** dar. Auf der **Abszisse** wird die Umschlaghäufigkeit oder der Artikelumsatz, auf der **Ordinate** die DPR abgetragen. Aus dem Blickwinkel des Handels lässt sich hierdurch die **interne Wettbewerbsposition eines Artikels oder einer Warengruppe** bestimmen. Die einzelnen Artikel werden entsprechend ihrer Lage innerhalb der DPR-Merchandising-Matrix den Begriffen „Renner“, „Verlierer“, „Unterforderte“ und „Penner“ zugeordnet, aus deren Zuordnung dann verschiedene Handlungsempfehlungen abgeleitet werden können:

- Bei **Rennern** (DPR hoch, Umschlaghäufigkeit beziehungsweise Umsatz hoch) sind die Absatzanstrengungen auf hohem Niveau beizubehalten.
- Bei **Verlierern** (DPR niedrig, Umschlaghäufigkeit beziehungsweise Umsatz niedrig) sind die Absatzanstrengungen zurückzufahren.
- Bei **Unterforderten** (DPR niedrig, Umschlaghäufigkeit beziehungsweise Umsatz hoch) sind die Absatzanstrengungen zurückzufahren und Handling sowie Präsentation zu rationalisieren.
- Bei **Pennern** (DPR hoch, Umschlaghäufigkeit beziehungsweise Umsatz niedrig) sind die Absatzanstrengungen zu forcieren.

Die größte Schwachstelle der DPR-basierte ABC-Analyse und der DPR-Merchandising-Matrix ist die Vernachlässigung der **Suche nach Gründen für das schlechte Abschneiden** eines Artikels beziehungsweise einer Warengruppe. Dieses Defizit will die **DPR-Quickanalyse** vermeiden. Hierbei handelt es sich um ein **Kennzahlensystem**, das die DPR als Spitzenkennzahl verwendet und diese in weitere Kennzahlen untergliedert, um so eine genauere **Untersuchung der Einflussfaktoren** zu ermöglichen (**Kennzahlensysteme**, **RL-Kennzahlensystem**). Auf den unteren Ebenen werden in diesem Kennzahlensystem insbesondere die DPK weiter aufgespalten. Die **DPR-Quickanalyse** lässt sich für Artikel-, Warengruppen- und Filialvergleiche heranziehen.

## 4.2 Anwendungsfelder

Heute werden das DPR-Konzept sowie die darauf aufbauenden Instrumente in der Praxis relativ häufig eingesetzt. Es eignet sich besonders für **standardisierte Artikel**, die einer hohen Umschlaghäufigkeit sowie einer ausreichend stabilen und nur geringfügig saisonal bedingten Nachfrage unterliegen. Eingesetzt wird das DPR-Konzept im deutschen Handel insbesondere für

- die Analyse der innerbetrieblichen Kostenstruktur,
- die Sortimentsgestaltung,
- die Preisgestaltung,
- die Regalplatzoptimierung und

- die Festlegung logistischer Bezugsvarianten.

Sinnvoll einsetzen lässt sich das DPR-Konzept aber auch von **Produktherstellern**. Hier lässt es sich vor allem als Basis für Vertriebsgespräche und zur Gestaltung der Verpackungsmodule und Ladeeinheiten einsetzen. Ferner lässt sich die DPR-Bestimmung in Abstimmung zwischen Hersteller und Handel im Rahmen **neuerer logistischer Konzepte** zur **Gestaltung der gesamten Logistikkette** verwenden (**Supply Chain Management**).

## 5. Beurteilung des DPR-Konzeptes

Das DPR-Konzept zeichnet sich **aus kostentheoretischer Sicht** durch zwei Aspekte aus, die zu Problemen bei der Entscheidungsunterstützung führen können (**Kostenrechnung, Kostenrechnungssysteme, Kostenrechnung - Grundbegriffe**). Zum einen geht es dabei um die **Zurechnung von Gemeinkosten** auf Basis einer prozessorientierten Kostenrechnung, zum anderen um die **Einbeziehung von artikelspezifischen Fixkosten**.

Der erste Aspekt bezieht sich insbesondere auf die Vor- und Nachteile, die auch mit der **industriellen** Prozesskostenrechnung verbunden sind. Die **Verrechnung von Gemeinkosten über bestimmte Aktivitäten beziehungsweise Prozesse** führt in der Regel zu einer verursachungsgerechteren Verteilung als eine **pauschale Zuschlagskalkulation** (**Zuschlagskalkulation**), die sich lediglich auf den Artikelwert bezieht. So kommt man zum Beispiel zu besseren Entscheidungen, wenn man einem Artikel mit niedrigem Einkaufspreis nicht pauschal geringe Distributionsgemeinkosten zuweist, sondern die Distributionsgemeinkosten im Verhältnis zu den notwendigen Handlingvorgängen aufteilt.

Dennoch ist zu beachten, dass Artikel-Gemeinkosten immer nur verursachungsnah, **nicht jedoch absolut verursachungsgerecht** auf einzelne Artikel zugeschlagen werden können. Auch eine exakte Zuordnung der Kosten zu einzelnen Prozessen ändert daran nichts, da zur Artikelkalkulation stets eine **Schlüsselung der Prozess-Einzelkosten** anhand bestimmter Kosteneinflussgrößen notwendig ist. Bei einer solchen Gemeinkostenschlüsselung besteht immer das Risiko, fehlerhafte Entscheidungen zu treffen.

Ein solches Risiko der falschen Gemeinkostenzurechnung lässt sich durch eine **mehrstufige DPR-Rechnung** auf Basis **relativer Einzelkosten** abschwächen (**Relative Einzelkostenrechnung**). Hierzu werden Kosten, die für einzelne Artikel Gemeinkosten darstellen, **einer Artikelgruppe als Einzelkosten** zugerechnet, sofern dies möglich ist. Fasst man demgemäß Artikel zu einer Artikelgruppe zusammen, für die dann die DPR einer Lieferung berechnet wird, so ist eine verursachungsgerechte Zurechnung der Beschaffungskosten ohne weiteres möglich, weil sie für die Artikelgruppe Einzelkosten verkörpern.

Ein weiterer Kritikpunkt am DPR-Konzept ergibt sich aus der **Einbeziehung von Fixkosten** bei der Ermittlung der DPK. Gegen dieses Vorgehen spricht, dass ein Großteil der in die DPK einfließenden Fixkosten (insbesondere Personal-, Raum- oder Gerätekosten) in konkreten Entscheidungssituationen **nicht abbaubar und insofern entscheidungsirrelevant** ist (**Relevante Kosten**). Darüber hinaus können sich bei bestimmten Entscheidungssituationen Verzerrungen ergeben, die mit der **Fixkostendegression** zusammenhängen. Da die Fixkosten pro Stück mit zunehmender Abverkaufsmenge sinken, sinken auch die DPK und die DPR steigt.

Ob ein Unternehmen ein Berechnungstool wie das DHI-DPR-Modell nutzen sollte, hängt - neben diesen kostenrechnerischen Aspekten - auch vom **Aufwand zur Einführung und des Unterhalts**

ab. Zu berücksichtigen sind hier die Kosten für eine entsprechende Software und vor allem für die umfangreichen, meist kostenintensiven Datenermittlungen. Zwar lässt sich das zuletzt genannte Problem durch die Nutzung der DHI-Handelsbasisdaten reduzieren, solche Daten stellen aber nur Durchschnittswerte dar, die zu ungenauen DPR-Werten führen können.

Auch die **Einführung des DPR-Modells** ist mit erhöhten Personalkosten verbunden. Zum einen müssen die Mitarbeiter mit dem DPR-Modell vertraut gemacht werden (**Weiterbildungskosten**), zum anderen ist nicht selten der Einsatz zusätzlicher (externer) Berater notwendig. Nicht zuletzt ist zu berücksichtigen, dass es bei einer organisatorischen Neugestaltung leicht zu Konflikten kommen kann.

## 6. Zusammenfassung

Das DPR-Konzept ist trotz seiner Schwachpunkte ein **hilfreiches Instrument zur Optimierung distributionslogistischer Entscheidungen des Handels**, welches in der Regel **der Handelsspanne als Entscheidungskriterium überlegen** ist. Daher sollte die DPR zumindest bei wichtigen Entscheidungen, wie etwa der Sortimentsgestaltung oder der Regalplatznutzung, als eines von mehreren Kriterien verwendet werden. Fehleinschätzungen, die beim Verzicht auf die Einbeziehung der DPK entstehen, lassen sich hierdurch vermeiden.

Anwender des DPR-Konzeptes sollten sich jedoch seiner skizzierten Nachteile bewusst sein. Ein „automatisches“ Anwenden führt unter Umständen zu fehlerhaften Ergebnissen, die vor allem aus den beschriebenen kostenrechnerischen Schwachpunkten resultieren.

### Registereinträge:

- Deckungsbeitragsrechnung
- DPR
- DPP
- Direkter Produkt-Profit
- DPR-basierte ABC-Analyse
- DPR-Merchandising-Matrix
- DHI-DPR-Modell
- Food Marketing Institute
- FMI
- FMI-DPP-Modell
- Handelsunternehmen
- Handelsspanne
- Handels-Controlling
- Handelscontrolling
- Marge
- Penner
- Renner
- Stückdeckungsbeitrag
- Verlierer
- Unterforderte

