

Quelle: HAK Absolventenverband Magazin 260

Autor: FH-Prof. Rudolf Grünbichler, MA, Campus02

## Inhalt

Stundensatzkalkulation für EPU im Dienstleistungssektor in der Gründungsphase – Ermittlung des Stundensatzes .....	1
Auswirkung der Arbeitszeit auf den Stundensatz .....	1
Ermittlung der verrechenbaren Stunden .....	3
Ermittlung der Selbstkosten je Stunde und Kalkulation des Preises.....	4
Zusammenfassung und Ausblick .....	5

Artikel:

---

## Stundensatzkalkulation für EPU im Dienstleistungssektor in der Gründungsphase – Ermittlung des Stundensatzes

Im zweiten Teil dieser Artikelreihe wird die Ermittlung des Stundensatzes thematisiert. Zur Berechnung der Selbstkosten je Stunde wird die Divisionskalkulation angewandt. In der einfachsten Form der Divisionskalkulation werden die gesamten Kosten durch eine Bezugsgröße dividiert. Diese Bezugsgröße sind die Leistungseinheiten eines Unternehmens, also die Menge der hergestellten Produkte bzw. Leistungen einer Periode (Vgl. bspw. Coenenberg/Fischer/Günther: Kostenrechnung und Kostenanalyse, 9. Aufl., Schäffer-Poeschel Verlag, S. 140). Bei Dienstleistern kommt üblicherweise eine Zeiteinheit in Betracht, da die angebotenen Leistungen in der Regel über Stunden verrechnet werden. Die ermittelten Kosten (S. erster Teil dieser Artikelreihe, Ausgabe 68/16, S. 69ff.) werden durch die Stunden dividiert, um die Selbstkosten je Stunde zu erhalten. Hierbei ist darauf zu achten, dass die Anzahl der Stunden eine Auswirkung auf den Stundensatz hat.

### Auswirkung der Arbeitszeit auf den Stundensatz

Während die Fixkosten in der Regel gut planbar sind, besteht hinsichtlich der Höhe der Stunden als Divisor zur Ermittlung des Stundensatzes eine bestimmte Schwierigkeit, da die Höhe des Stundensatzes unmittelbar von der Höhe der verrechenbaren Stunden abhängt. Dies lässt sich anhand der folgenden Abbildung erkennen:

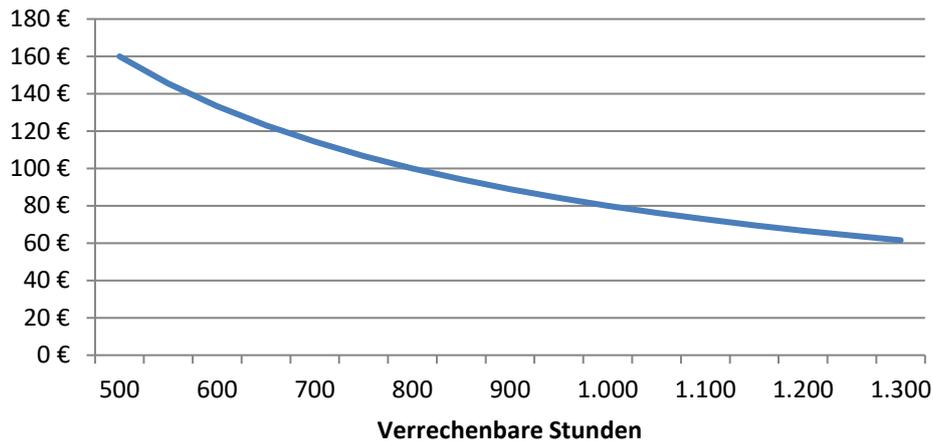


Abbildung 1: Höhe der Selbstkosten je Stunde in Abhängigkeit der verrechenbaren Stunden

Wie der Abbildung 1 entnommen werden kann, sinken die Selbstkosten je Stunde mit zunehmender Möglichkeit der Verrechnung der geleisteten Stunden. Für die Darstellung wurden € 80.000 Fixkosten und vereinfachend keine variable Kosten angenommen. In diesem Beispiel bedeutet dies, dass ein Unternehmer, welcher in einer Periode nur 500 Stunden verrechnen kann, einen Stundensatz von € 160 verrechnen muss, um zumindest die Fixkosten zu decken. Können in dieser Periode 1.300 Stunden verkauft werden, beträgt der Stundensatz zur Deckung derselben Fixkosten in etwa € 60. Dieser Effekt wird **Fixkostendegression** genannt und entsteht dadurch, dass die konstanten Fixkosten auf eine größere Menge verteilt werden können.

Eine häufige Fehlbetrachtung in der Ermittlung des Stundensatzes liegt darin, dass die Gesamtkosten durch die gesamten Arbeitsstunden einer Periode dividiert werden, wodurch ein niedriger Stundensatz ermittelt wird. Das hierbei auftretende Problem ist, dass in der Regel nicht die gesamten Arbeitsstunden verrechnet und somit nicht alle Kosten verdient werden könnten. Abbildung 2 macht den Zusammenhang zwischen der Gesamt-, Arbeits- und Leistungszeit einer Periode (zB ein Jahr) deutlich:

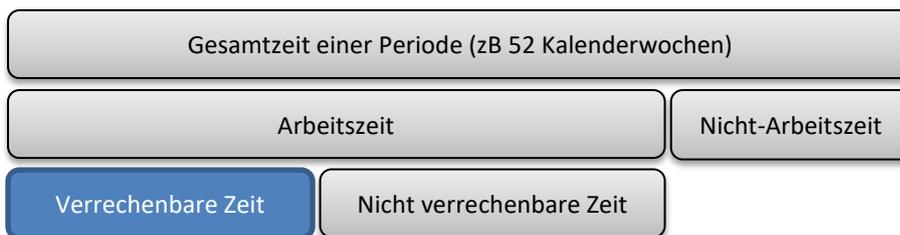


Abbildung 2: Zusammenhang zwischen Gesamt-, Arbeits- und Leistungszeit einer Periode

Die Abbildung verdeutlicht, dass nur ein Teil der Arbeitszeit direkt dem Kunden, wie zB eine dreißigminütige Behandlung einer Physiotherapeutin, verrechnet werden kann. Die nicht verrechenbare Zeit setzt sich ua aus Verwaltungstätigkeiten zusammen, die dem Kunden nicht direkt in Rechnung gestellt werden können. Diese müssen ebenfalls über die verrechenbare Zeit verdient werden. Aus diesem Grund müssen zur Ermittlung des Stundensatzes die verrechenbaren Stunden ermittelt werden.

## Ermittlung der verrechenbaren Stunden

Von der gesamten Arbeitszeit ist die verrechenbare Zeit zu trennen. Der Unternehmer wird in der Regel nicht seine gesamte Arbeitszeit verrechnen können, da in der Gesamtarbeitszeit ebenso Verwaltungstätigkeiten, Kundenakquise, Behördenwege etc. erledigt werden. Diese nicht verrechenbare Zeit muss über die verrechenbare Zeit verdient werden. Dazu ist die verrechenbare Zeit entsprechend zu planen. Eine Möglichkeit zur Ermittlung der verrechenbaren Zeit besteht darin, diese ausgehend von einem Kalenderjahr zu berechnen.

Planung der verrechenbaren Stunden		
Gesamtjahreswochen		52
- Urlaub		-4
- Feiertage		-2
- Krankenstand		-1
- Sonstige		-1
<b>Arbeitszeit in Wochen</b>		<b>44</b>
- Nicht verrechenbare Zeit (in %)	40%	-18
<b>Verrechenbare Leistungswochen</b>		<b>26</b>
* Wochenarbeitszeit in Stunden		40
<b>Verrechenbare Leistungsstunden</b>		<b>1.056</b>

Abbildung 3: Planung der verrechenbaren Stunden [Werte gerundet]

Wie der Abbildung entnommen werden kann, werden auf Basis der Jahreswochen die verrechenbaren Leistungswochen geplant. Ausgehend von 52 Jahreswochen werden zunächst jene Wochen abgezogen, in welchen keine Arbeitsleistungen erbracht werden. Diese sind beispielsweise geplante Urlaube, Feiertage und/oder krankheitsbedingte Ausfälle. Die Position der sonstigen Abzüge kann für anderweitige Ereignisse, wie beispielsweise Fortbildungen, herangezogen werden. Für die Feiertage werden idR 2 Wochen, für sonstige Ereignisse 1 Woche geplant. Die Urlaubswochen und Krankenstände sind vom Unternehmer abhängig, wobei darauf geachtet werden sollte, dass diese in einem plausiblen Ausmaß geplant werden. Je höher die Nichtleistungswochen geplant werden, desto höher wird der Stundensatz.

Nach Abzug der Nichtleistungswochen wird die Gesamtarbeitszeit für ein Kalenderjahr ermittelt. Diese kann jedoch nicht zur Gänze den Kunden verrechnet werden, wodurch eine Anpassung um nicht verrechenbare Zeiten erforderlich ist. Eine Möglichkeit besteht in einer vom Unternehmer erfolgten Abschätzung, wie viele Stunden täglich direkt für einen Kunden erbracht und wie viele Stunden mit Verwaltungstätigkeiten etc. verbraucht werden. Beispielsweise könnte bei einer angenommenen Öffnungszeit von 8 Stunden geschätzt werden, dass in dieser 5 Stunden für (verrechenbare) Kundentermine und 3 Stunden für sonstige (nicht verrechenbare) Tätigkeiten geleistet werden. Bei der nicht verrechenbaren Zeit handelt es sich um einen Durchschnitt und ergibt in diesem Beispiel ca. 40% (3 Stunden / 8 Stunden). Nach Abzug des nicht verrechenbaren Anteils werden die verrechenbaren Leistungswochen ermittelt.

Die verrechenbaren Leistungswochen werden mit der Wochenarbeitszeit in Stunden multipliziert, um die verrechenbaren Leistungsstunden zu erhalten. Hierbei ist eine realistische Einschätzung durch

den Unternehmer erforderlich. Beispielsweise ist kurzfristig eine Wochenarbeitszeit von 80 Stunden denkbar, jedoch wird diese auf Dauer weder realistisch noch erstrebenswert sein. Daher ist auf ein durchschnittlich erreichbares Wochenpensum abzustellen. Mit der Ermittlung der verrechenbaren Leistungsstunden können die Selbstkosten je Stunde sowie ein Preis für eine Stunde ermittelt werden.

## Ermittlung der Selbstkosten je Stunde und Kalkulation des Preises

Die Selbstkosten einer Stunde setzen sich aus variablen und fixen Kosten je Stunde zusammen, wobei aus Vereinfachungsgründen die variablen Kosten und Einzelkosten gleichgesetzt werden (S. erster Teil dieser Artikelreihe, Ausgabe 68/16, S. 69). Bei kleinen Unternehmen sind die variablen Kosten in der Regel vernachlässigbar, sodass diese in die Fixkosten eingerechnet werden können. Die Selbstkosten je Stunde können somit wie folgt ermittelt werden:

$$\text{Selbstkosten einer Stunde} = \frac{\text{Gesamtkosten}}{\text{Verrechenbare Stunden}}$$

Je nach Branche und Situation kann es Sinn machen, die variablen Kosten separat zu berücksichtigen. In diesem Fall können die Selbstkosten je Stunde wie folgt ermittelt werden:

$$\text{Selbstkosten einer Stunde} = \text{Variable Kosten je Stunde} + \frac{\text{Fixkosten}}{\text{Verrechenbare Stunden}}$$

Ein weiteres branchenabhängiges Charakteristikum könnte darin liegen, dass für die Dienstleistung Materialien verwendet werden. Ein Beispiel könnte der zugekaufte Anteil an Stoff für Flickarbeiten einer Schneiderin sein. Da dieser individuell je Kleidungsstück abweicht und somit andere Kosten verursacht, kann es sinnvoll sein, diesen separat zu verrechnen.

Nach Ermittlung der Stundenselbstkosten wird der Verkaufspreis je Stunde ermittelt. Die Kalkulation des Stundensatzes kann vereinfachend wie folgt vorgenommen werden:

Kalkulation des Stundensatzes		
Variable Kosten je Stunde		2,00 €
Fixkosten	50.000 €	
Verrechenbare Stunden	1.056	
Fixkosten je Stunde		47,35 €
Selbstkosten je Stunde		49,35 €
+ Gewinnaufschlag	10%	4,93 €
Nettoverkaufspreis		54,28 €
+ Umsatzsteuer	20%	10,86 €
<b>Bruttoverkaufspreis</b>		<b>65,14 €</b>

Abbildung 4: Kalkulation des Stundensatzes

Wie der Abbildung entnommen werden kann, wurden in diesem Beispiel direkt zurechenbare Kosten von € 2 je Stunde berücksichtigt (zB Shampoo-, Wasser- und Energieverbrauch in einem Friseurbetrieb). Weiters werden die Fixkosten je Stunde ermittelt. Mit den angebotenen Leistungen soll ebenso ein Gewinn erwirtschaftet werden, um damit unter anderem das unternehmerische Risiko abzu-

decken. Für die Kalkulationen sind Gewinnaufschläge zwischen 5% und 20% üblich. Nach Zurechnung des Gewinnaufschlages muss im Falle der Umsatzsteuerpflicht die Umsatzsteuer berücksichtigt werden. Der Normalsteuersatz beträgt in Österreich 20%. Davon abweichend gilt für bestimmte Lieferungen und Leistungen ein ermäßigter Steuersatz von 10 bzw. 13% (§ 10 Abs. 1 - 3 UStG 1994).

Der ermittelte Stundensatz erfüllt ua zwei Funktionen. Einerseits dient er als Vergleichsmaßstab, um diesen mit branchenüblichen Stundensätzen zu vergleichen. Sollte dieser darunter liegen, kann die Differenz zu den branchenüblichen Stundensätzen als zusätzlicher Gewinn lukriert werden. Liegt dieser über den branchenüblichen Stundensätzen, sollten die Kostenstruktur sowie die Anzahl der verrechenbaren Stunden optimiert werden. Andererseits dient der ermittelte Stundensatz dazu, dem Unternehmer die eigenen Kosten je Stunde aufzuzeigen. Damit hat er eine wesentliche Informationsfunktion zur Sensibilisierung über die Kostensituation im Unternehmen.

Der ermittelte Stundensatz wird in weiterer Folge für die Berechnung der erbrachten Dienstleistung herangezogen. Eine beispielhafte Kalkulation könnte wie folgt aussehen:

Material	€ 50,00
3 Stunden à € 54,28	€ 162,84
<b>Netto</b>	<b>€ 212,84</b>
+ 20% Umsatzsteuer	€ 42,57
<b>Brutto</b>	<b>€ 255,41</b>

Tabelle 1: Beispielhafte Kalkulation einer Leistung

Wie das Beispiel in der Tabelle zeigt, wurde ein Auftrag kalkuliert, welcher drei Stunden Arbeitszeit mit einem Nettoverkaufspreis von € 54,28 je Stunde benötigte und Materialkosten von € 50 verursachte. Der Stundensatz könnte ebenso in anderen Zeiteinheiten dargestellt werden. Beispielsweise werden von bestimmten Berufsgruppen Leistungen zu je einer halben Stunde angeboten, wodurch sich der Stundensatz halbiert.

## Zusammenfassung und Ausblick

Bei der Kalkulation eines Stundensatzes kommt der Stundenanzahl eine besondere Bedeutung zu. Es ist darauf zu achten, dass die gesamte Arbeitszeit von der verrechenbaren Arbeitszeit zu trennen ist. Die nicht verrechenbaren Zeiten, die beispielsweise für Verwaltungstätigkeiten anfallen, sind entsprechend zu berücksichtigen. Dafür sollte ein realistischer Anteil herangezogen werden, da ansonsten der ermittelte Stundensatz zu hoch bzw. zu niedrig ermittelt wird. Der ermittelte Stundensatz dient dem Unternehmer für Vergleiche mit branchenüblichen Stundensätzen und zur Verrechnung der eigenen Leistung. In weiterer Folge muss der Unternehmer darauf achten, dass die geplanten verrechenbaren Stunden tatsächlich verrechnet werden. Gelingt dies dem Unternehmer nicht, könnte ein Verlust erwirtschaftet werden. Hierbei tritt die Frage auf, wie viele Stunden der Unternehmer verrechnen muss, um zumindest seine Kosten zu decken. Dieses Thema wird in der nächsten Ausgabe behandelt.