

Lern-
bereich **1**

Periodenrichtige Erfolgsermittlung und Rückstellungen

- 1.1 Notwendigkeit einer periodengerechten Erfolgsermittlung –
Begriffsklärungen und Aufteilung von Aufwendungen und Erträgen in
das richtige Geschäftsjahr
- 1.2 Vorbereitende Abschlussbuchungssätze mit den Konten 2900 ARA
und 4900 PRA
- 1.3 Bildung von Rückstellungen
- 1.4 Auflösung von Rückstellungen

Lern-
bereich **2**

Unternehmensabschluss und Auswertung

- 2.1 Verpflichtung zum Jahresabschluss und Funktionen des Jahresab-
schlusses
- 2.2 Stationen eines Geschäftsgangs
- 2.3 Aufbereitung der Bilanz
- 2.4 Aufbereitung der Gewinn- und Verlustrechnung
- 2.5 Unternehmenskennzahlen
 - 2.5.1 Barliquidität
 - 2.5.2 Einzugliquidität
 - 2.5.3 Anlagendeckung I und II
 - 2.5.4 Eigenkapitalrentabilität
- 2.6 Interner und externer Vergleich

Lern-
bereich **3**

Vollkostenrechnung – Kostenarten-, Kostenstellen-, Kostenträgerrechnung

- 3.1 Fachbegriffe und Zusammenhang zwischen Geschäfts- und Betriebs-
buchführung
- 3.2 Aufgaben der Betriebsbuchführung
- 3.3 Erfolgswirtschaftliche Grundbegriffe
- 3.4 Vom Gesamtergebnis zum Betriebsergebnis
- 3.5 Kalkulatorische Kosten
- 3.6 Vollkostenrechnung
 - 3.6.1 Kostenartenrechnung
 - 3.6.2 Kostenstellenrechnung
 - 3.6.3 Kostenträgerrechnung und Preiskalkulation

Lern-
bereich **4**

Teilkostenrechnung

- 4.1 Unterschied zwischen Vollkosten- und Teilkostenrechnung sowie vari-
able und fixe Kosten
- 4.2 Deckungsbeitragsrechnung im Einprodukt- bzw. Zweiproduktunterneh-
men
- 4.3 Die Gewinnschwelle
- 4.4 Fertigungsprogrammplanung
- 4.5 Verkaufsförderung (Sales Promotion)
- 4.6 Annahme von Zusatzaufträgen
- 4.7 Preisuntergrenzen und Mengenanpassung
 - 4.7.1 Berechnung bzw. Bestimmung der kurz- und langfristigen
Preisuntergrenze
 - 4.7.2 Mengenanpassung
- 4.8 Eigenfertigung oder Fremdbezug (Make or buy)

1.1 Notwendigkeit einer periodengerechten Erfolgsermittlung – Begriffsklärungen und Aufteilung von Aufwendungen und Erträgen in das richtige Geschäftsjahr

Geschäftsfall:

Banklastschrift der Miete für Büroräume für die Monate Dezember, Januar und Februar am 01.12. des alten Jahres, brutto 3.570,00 € (= 3.000,00 € netto + 570,00 € Umsatzsteuer).

Die **Lastschrift, d. h. Zahlung** der Miete erfolgt am 01.12. des alten Jahres

Dieser Geldabfluss wird als **Ausgabe** bezeichnet.

Bei **Einnahmen** und **Ausgaben** ist das Konto 2880 KA oder 2800 BK betroffen. Sie haben **keine Auswirkung auf den Unternehmenserfolg** und sind also **erfolgsneutral**.

Die Lastschrift der Miete am 01.12. bedeutet einen **Aufwand**.

Zahlung (Ausgabe)

01.12.	31.12.	28.02.
1 Monat		2 Monate
Aufwand 1.000,00 €		Aufwand 2.000,00 €

Aufwand
im Dezember:
1.000,00 €

Aufwand
im neuen Jahr:
2.000,00 €

Ein **Aufwand** wird auf Konten der Kontenklasse 6 oder 7 bzw. ein **Ertrag** auf Konten der Kontenklasse 5 gebucht. Ein **Aufwand** hat **erfolgsmindernde** und ein **Ertrag** **erfolgs erhöhende** Wirkung.

Bei Geschäftsfällen, wie diesem, müssen im Rahmen des Jahresabschlusses die Beträge periodenrichtig zugeordnet werden, d. h. die Beträge müssen dem Geschäftsjahr zugerechnet werden, zu dem sie wirtschaftlich gehören, unabhängig davon, wann die Zahlung erfolgt. Die Gewinn- bzw. Verlustrechnung muss exakt sein und die richtigen Zahlen ausweisen. Diese Aspekte zeigen eine Begründung auf:

Betriebswirtschaftlicher Aspekt

Aufwendungen werden in Form von Selbstkosten in die Verkaufspreise einkalkuliert. Eine falsche Berechnung der Selbstkosten führt eventuell dazu, dass die Preiskalkulation nicht alle Kosten berücksichtigt oder unsere Preise zu hoch sind. Dies kann unwirtschaftlich sein und auch einen Wettbewerbsnachteil bedeuten.

Steuerlicher Aspekt

Die Einkommensteuer und auch die Gewerbesteuer sind gewinnabhängige Steuern. Sind die Aufwendungen und Erträge nicht der richtigen Periode zugeordnet, wird der Unternehmensgewinn nicht richtig ausgewiesen. Dies führt logischerweise zu einer falschen Berechnung der Steuern..

1.2 Vorbereitende Abschlussbuchungssätze mit den Konten 2900 ARA und 4900 PRA

Geschäftsfall 1

Die Miete für eine Lagerhalle für die Monate Dezember bis Mai in Höhe von netto 4.500,00 € wird vereinbarungsgemäß am 01.12. dem Mieter per Bankdauerauftrag bezahlt.

Buchungssatz für die Zahlung:

01.12. 6700 AWMP 4.500,00 € an 2800 BK 5.220,00 €
 2600 VORST 720,00 €

Zeitstrecke zur Aufteilung der Beträge:

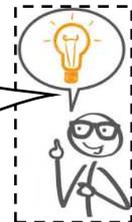


Vorbereitender Abschlussbuchungssatz

zur Abgrenzung des Aufwands und Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens:

31.12. 2900 ARA an 6700 AWMP 3.750,00 €

Es darf nur der **Nettobetrag** abgegrenzt werden, da das Finanzamt bereits bei der Zahlung Anspruch auf die volle Höhe der Umsatzsteuer hat.



Vom gesamten Mietaufwand in Höhe von 4.500,00 € gehört ein Anteil von 3.750,00 € in das neue Geschäftsjahr. Damit die 3.750,00 € nicht in die Gewinn- und Verlustrechnung des alten Jahres fließen, wird dieser Betrag vom Konto 6700 AWMP in das aktive Bestandskonto 2900 ARA umgebucht. Dieses Konto dient als „Zwischenspeicher“.

Rückbuchung

des Aufwands in das Konto 6700 AWMP im neuen Jahr und Auflösung des Rechnungsabgrenzungspostens:

01.01. 6700 AWMP an 2900 ARA 3.750,00 €

Im neuen Jahr wird das Konto 2900 ARA sofort wieder aufgelöst. Dies erfolgt durch Zurückbuchung der 3.750,00 € vom Konto 2900 ARA auf das Konto 6700 AWMP. Dadurch wird der Aufwand wieder erfolgswirksam.

1.3 Bildung von Rückstellungen

Es kann sein, dass in einem Unternehmen am 20.12. des alten Jahres eine Maschine ausfällt und repariert werden muss. Aufgrund Arbeitspause in der Weihnachtszeit, kann die Maschine erst Anfang Januar des neuen Jahres repariert werden. Den Kostenvoranschlag für die Reparatur in Höhe von netto 2.500,00 € hat das Unternehmen bereits erhalten.



Der **Aufwand**, der in **seiner exakten Höhe und dem Zeitpunkt der Fälligkeit noch ungewiss ist**, muss bereits im alten Geschäftsjahr eingeplant werden und dieser muss in der Gewinn- und Verlustrechnung des alten Jahres erscheinen. Hier muss **eine Rückstellung** gebildet werden. Das ist eine **besondere Form der periodengerechten Erfolgsermittlung**.



Das Handelsgesetzbuch



gibt hier Auskunft:

§ 249 Rückstellungen

(1) Rückstellungen sind für ungewisse Verbindlichkeiten und für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften zu bilden. **Ferner sind Rückstellungen zu bilden für**
1. im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten [...] nachgeholt werden, [...]

§ 253 Zugangs- und Folgebewertung

(1) [...] Rückstellungen **sind höchstens in Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbeitrages anzusetzen.** [...]

Die anstehende Reparatur der Maschine im nächsten Geschäftsjahr erfüllt die in § 249 HGB genannten Bedingungen. Die genaue Höhe und das exakte Fälligkeitsdatum der Verbindlichkeit stehen noch nicht fest. Nach § 253 HGB dürfen Rückstellungen nur in der Höhe angesetzt werden, die nach „vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig sind.“

Geschäftsfall im alten Jahr:

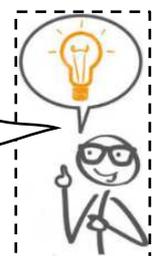
Ein Unternehmen führt einen Prozess vor dem Amtsgericht und rechnet für das nächste Geschäftsjahr mit Gerichts- und Anwaltskosten in Höhe von netto 2.500,00 €.

Zur **Erfassung der Rückstellungen** benötigt man ein passives Bestandskonto: 3900 SORST (Sonstige Rückstellungen). Dieses wird am Jahresende im Haben gebucht.

Vorbereitende Abschlussbuchung zur Bildung der Rückstellung

31.12. 6160 FRI an 3900 RST 2.500,00 €

Bei der Bildung der Rückstellung darf nur der **Nettobetrag** berücksichtigt werden, da die Höhe des tatsächlichen Aufwands noch nicht feststeht.



1.4 Auflösung von Rückstellungen



Die Maschine wurde repariert. Bei der Auflösung der Rückstellung können vier Fälle eintreten.

Fall 1: Die Rückstellung und der tatsächliche Aufwand sind gleich hoch.

Die Rechnung für die Reparatur der Maschine geht ein. Hier ein Ausschnitt aus der Eingangsrechnung:

....

Rechnung Nr. 13/2023 vom **08.01.2023**

Wir erlauben uns für die Reparatur am 06.01. in Ihrem Hause in Rechnung zu stellen:

Gesamtbetrag netto	2.500,00 €
<u>Umsatzsteuer 19 %</u>	<u>475,00 €</u>
Rechnungsbetrag	2.975,00 €

....

3900 RST 2.500,00 € an 4400 VE 2.975,00 €
2600 VORST 475,00 €

Fall 2: Die Rückstellung war zu niedrig.

Die Rechnung für die Reparatur der Maschine geht ein. Hier ein Ausschnitt aus der Eingangsrechnung:

....

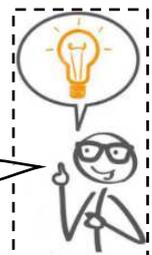
Rechnung Nr. 13/2023 vom **08.01.2023**

Wir erlauben uns für die Reparatur am 06.01. in Ihrem Hause in Rechnung zu stellen:

Gesamtbetrag netto	2.800,00 €
<u>Umsatzsteuer 19 %</u>	<u>532,00 €</u>
Rechnungsbetrag	3.332,00 €

....

3900 RST 2.500,00 € an 4400 VE 3.332,00 €
2600 VORST 532,00 € 5490 PFE 300,00 €
6990 PFAW 300,00 €



Die Vorsteuer wird von den tatsächlichen Nettokosten berechnet.
Nie vom Schätzbetrag!

Die Rückstellung betrug **2.500,00 €** und war damit **niedriger** als **die tatsächlichen Nettokosten in Höhe von 2.800,00 €**, d. h. es ergibt sich bei der Auflösung der Rückstellung ein **Aufwand** in Höhe von **300,00 €**.

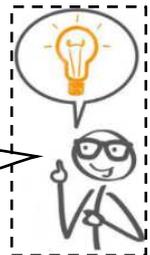
Fall 3: Die Rückstellung war zu hoch.

Die Rechnung für die Reparatur der Maschine geht ein. Hier ein Ausschnitt aus der Eingangsrechnung:

....	
Rechnung Nr. 13/2023	vom 08.01.2023
Wir erlauben uns für die Reparatur am 06.01. in Ihrem Hause in Rechnung zu stellen:	
Gesamtbetrag netto	2.150,00 €
<u>Umsatzsteuer 19 %</u>	<u>408,50 €</u>
Rechnungsbetrag	2.558,50 €
....	

3900 RST 2.500,00 € an 4400 VE 2.558,50 €
 2600 VORST 408,30 € 5490 PFE 350,00 €

Die Vorsteuer wird von den tatsächlichen Nettokosten berechnet.
 Nie vom Schätzbetrag!



Die Rückstellung betrug **2.500,00 €** und war damit **höher** als die **tatsächlichen Nettokosten** in Höhe von **2.150,00 €**, d. h. es ergibt sich bei der Auflösung der Rückstellung ein **Ertrag** in Höhe von **350,00 €**.

Fall 4: Die Rückstellung ist gegenstandslos.

Die Reparatur wurde als Garantiefall kostenlos durchgeführt.

3900 RST an 5490 PFE 2.500,00 €

Die Rückstellung wird im Soll aufgelöst und der gesamte zurückgestellte Betrag als **periodenfremder Ertrag** im Haben erfasst.

Zusammenfassung



- 1** Rückstellungen müssen zum 31.12. durch eine vorbereitende Abschlussbuchungen gebildet werden, wenn ...
 1. ... der Aufwand noch im alten Geschäftsjahr angefallen ist.
 2. ... die Zahlung erst im neuen Geschäftsjahr stattfindet.
 3. ... die genaue Höhe der Schuld nicht feststeht bzw. auf einer Schätzung beruht.
 4. ... die Fälligkeit ungewiss ist.

- 2** Rückstellungen müssen im neuen Geschäftsjahr aufgelöst werden, wenn der Grund dafür entfallen ist (z. B. die Eingangsrechnung vorliegt).

Fall 1	Fall 2	Fall 3	Fall 4
Die Rückstellung und der tatsächliche Aufwand sind gleich hoch.	Die Rückstellung war zu niedrig.	Die Rückstellung war zu hoch.	Die Rückstellung ist gegenstandslos.

2.1 Verpflichtung zum Jahresabschluss und Funktionen des Jahresabschlusses

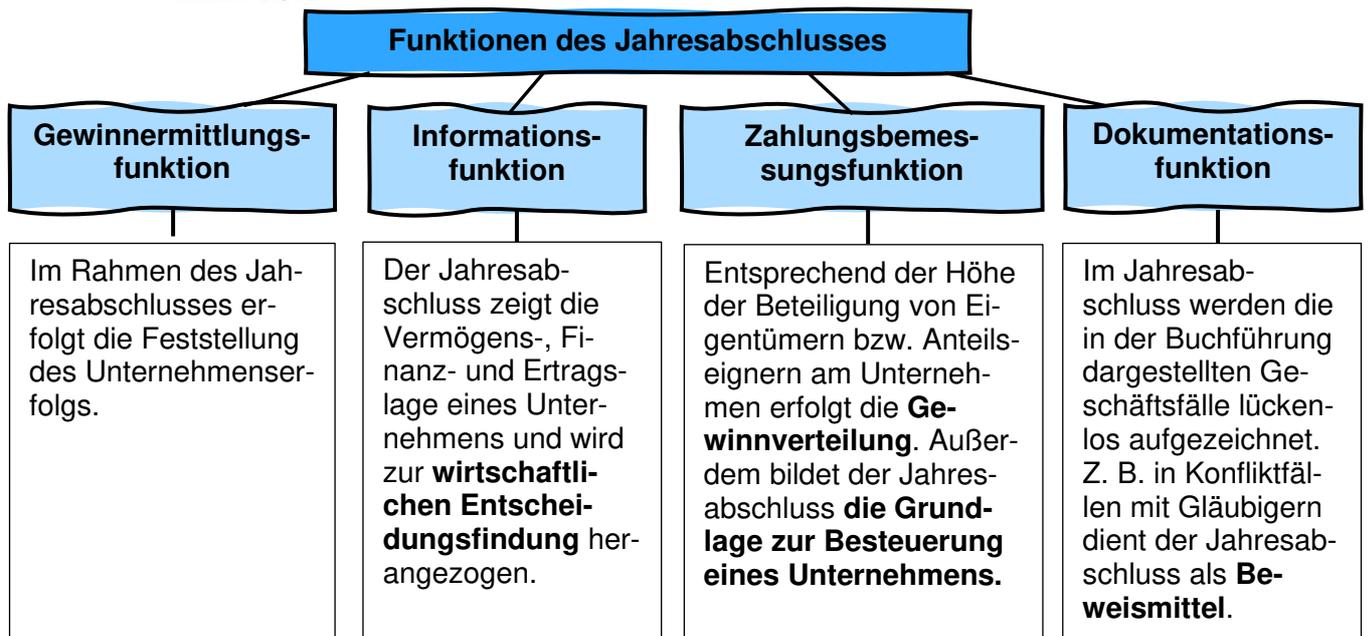


Bilanz erstellen, Gewinn- und Verlustrechnung vorweisen – Muss das denn sein?

- ◆ **Grundsätzlich jedes Unternehmen** (unabhängig von der Rechtsform) nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung
- ◆ Der **Umfang** ist je nach **Betriebsgröße** und **Rechtsform** unterschiedlich:
 - **Eingetragene Kaufleute** (e. K., e. Kfr.) und **Personengesellschaften** (OHG, KG, GbR) haben als Jahresabschluss lediglich **eine Bilanz und eine Gewinn- und Verlustrechnung zu erstellen**. Eine Prüfungs- und Offenlegungspflicht besteht nicht.
 - **Kapitalgesellschaften** (GmbH, AG) **müssen zusätzlich zur Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung auch einen Anhang sowie einen Lagebericht erstellen**. Der gesamte **Jahresabschluss und Lagebericht sind prüfungspflichtig**. Lediglich kleine Kapitalgesellschaften sind von der Erstellung eines Lageberichts und von der Prüfungspflicht des Jahresabschlusses ausgeschlossen.
- ◆ Der **Jahresabschluss ist zehn Jahre aufzubewahren**.

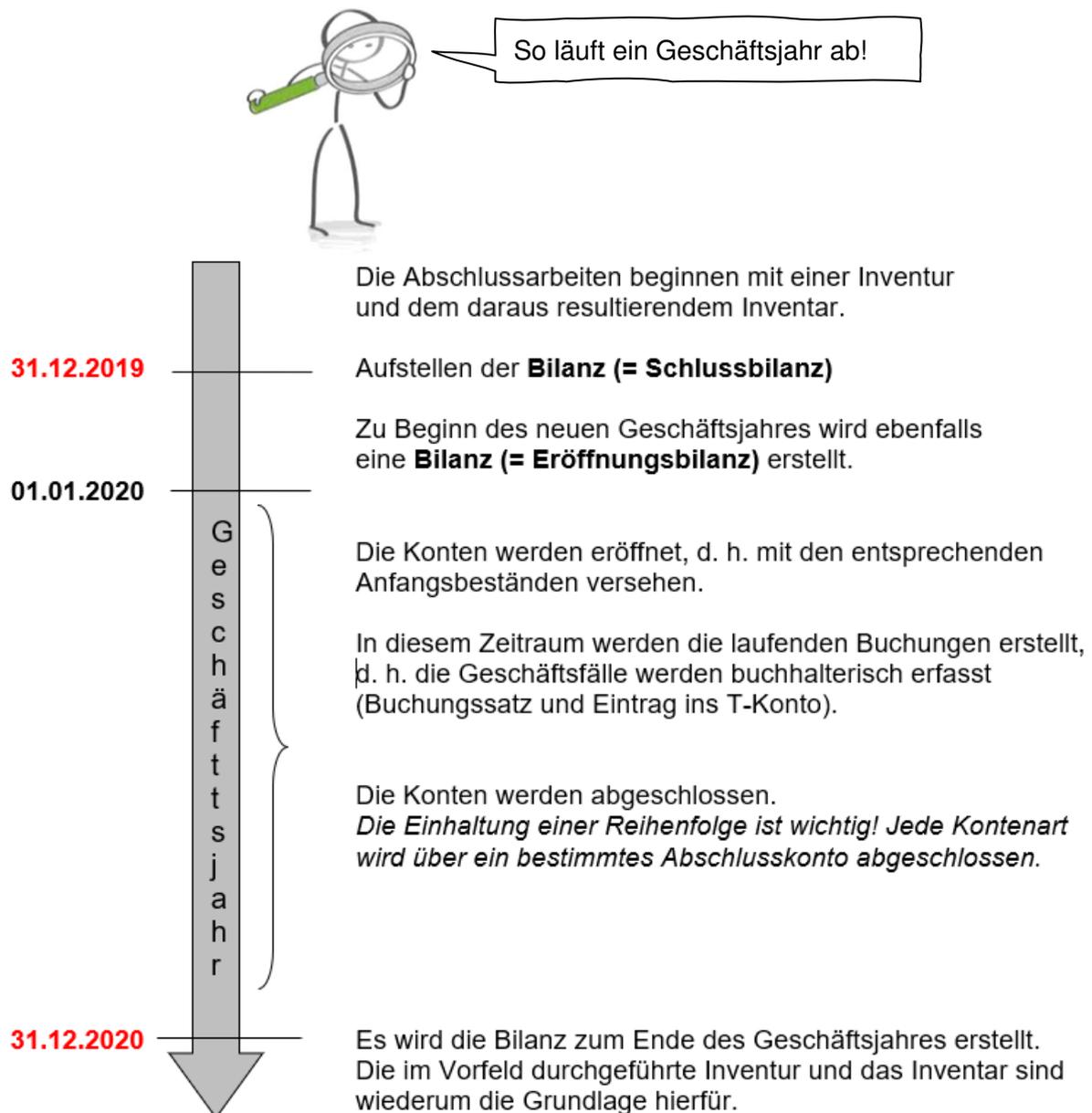


Und jetzt grübel ich da noch ein bisschen weiter. Wieso muss ich einen Jahresabschluss machen? Hat das irgendeine Funktion?



2.2 Stationen eines Geschäftsgangs

1.8 Übersicht: Ablauf eines Buchungskreislaufs



Beim Abschließen der Konten muss man schrittweise vorgehen.

1. Schritt: Vorbereitende Abschlussbuchungen

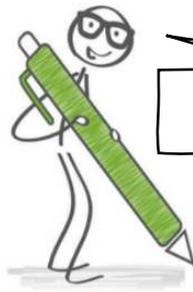
- Abschluss aller Unterkonten über die Hauptkonten
- Bestandsveränderungen bei den Werkstoffen
- Bewertung der Sachanlagen
- Bewertung der Forderungen
- Periodenrichtige Erfolgsermittlung

2. Schritt: Abschluss der Erfolgskonten über das GUV-Konto

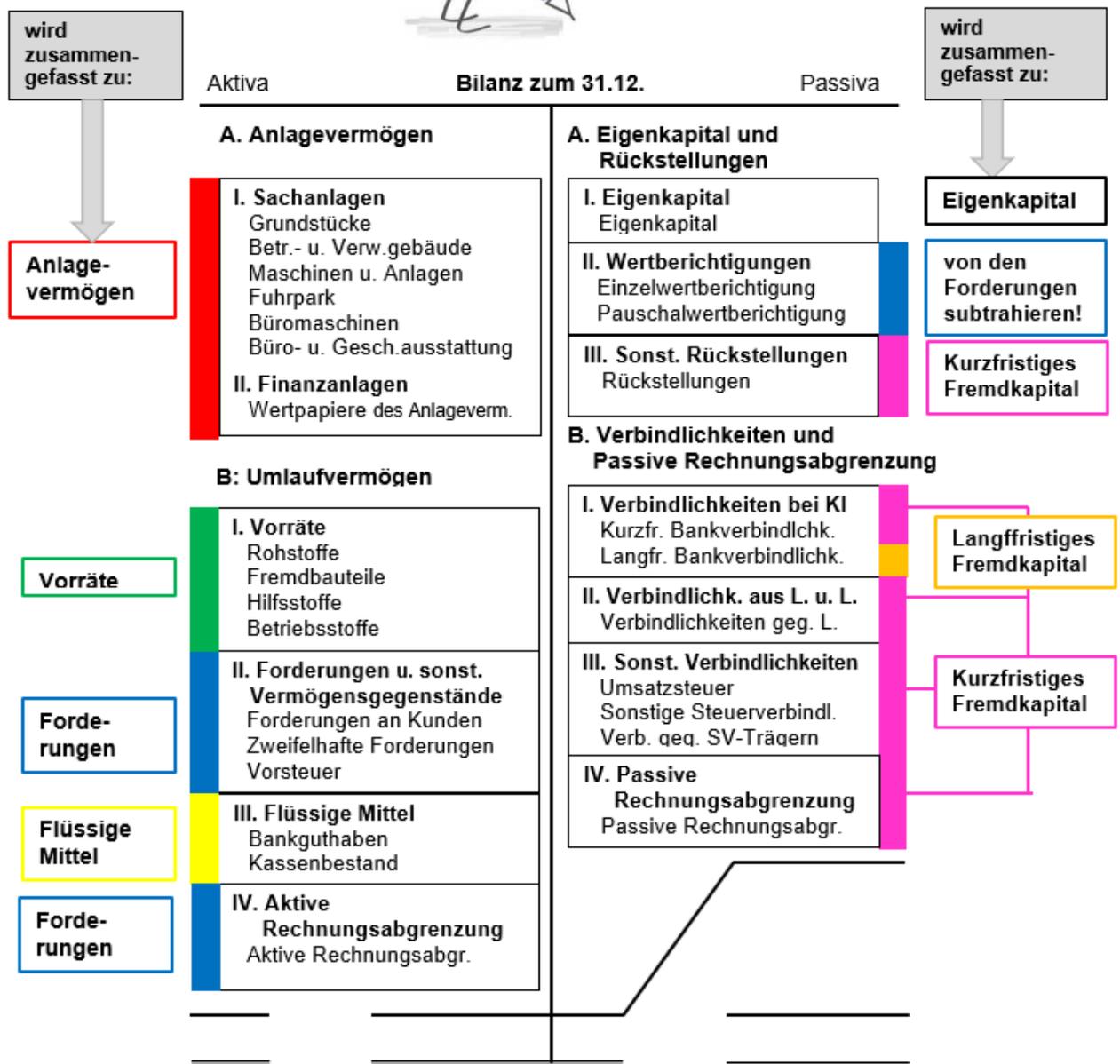
3. Schritt: Abschluss des GUV-Kontos über das Konto Eigenkapital

4. Schritt: Abschluss der Bestandskonten über das Schlussbilanzkonto

2.3 Aufbereitung der Bilanz



Das geht nur mit einem **Ordnungsschema!**



Beispiel:

Erstelle eine aufbereitete Bilanz für das **Unternehmen Ben Bauer Outdoorbekleidung e. K.** Fasse entsprechende Posten aus dem SBK gemäß dem Ordnungsschema zusammen.

S	8010 SBK		H
0500 GR	760.000,00	3000 EK	2.210.000,00
0530 BVG	682.000,00	3670 EWB	5.500,00
0700 MA	500.000,00	3680 PWB	1.500,00
0840 FP	200.000,00	3900 RST	6.000,00
0860 BM	55.000,00	4200 KBKV	200.000,00
0870 BGA	48.000,00	4250 LBKV	700.000,00
1500 WP	17.000,00	4400 VE	122.000,00
2000 R	258.000,00	4800 UST	83.000,00
2010 F	190.000,00	4830 VFA	15.000,00
2020 H	50.000,00	4840 VSV	27.000,00
2030 B	45.000,00	4900 PRA	2.000,00
2400 FO	290.000,00		
2470 ZWFO	37.000,00		
2600 VORST	44.000,00		
2800 BK	152.000,00		
2880 KA	41.000,00		
2900 ARA	3.000,00		
	<u>3.372.000,00</u>		<u>3.372.000,00</u>

Alternativ kann auch die ausführliche Bilanz zum 31.12. vorliegen.

Aktiva	Bilanz zum 31.12.20 .. (in €)	Passiva	
A. Anlagevermögen		A. Eigenkapital u. Rückst.	
I. Sachanlagen		Eigenkapital	2.210.000,00
Grundstücke	760.000,00	II. Wertberichtig.	
Betr- u. Verw.gebäude	682.000,00	Einzelwertberichtigung	5.500,00
Maschinen	500.000,00	Pauschalwertberichtigung	1.500,00
Fuhrpark	200.000,00	III. Sonst. Rückstell.	
Büromaschinen	55.000,00	Rückstellungen	6.000,00
Büro- u. Gesch.ausst.	48.000,00	B. Verbindl. u. pass. Rabgr.	
II. Finanzanlagen		I. Verbindlichk. bei Kreditinst.	
Wertpapiere d. AV	17.000,00	Kurzfr. Bankverbindlichk.	200.000,00
B. Umlaufvermögen		Langfr. Bankverbindlichk.	700.000,00
I. Vorräte		II. Verbindl. aus L. u. L.	
Rohstoffe	258.000,00	Verbindlichkeiten an Lieferer	122.000,00
Fremdbauteile	190.000,00	III. Sonstige Verbindlichk.	
Hilfsstoffe	50.000,00	Umsatzsteuer	83.000,00
Betriebsstoffe	45.000,00	Verbindlichk. geg. Finanzamt	15.000,00
II. Forderungen		Verbindlichk. geg. SV-Träger	27.000,00
Forderungen an Kunden	290.000,00	IV. Passive Rechn.abgr.	
Zweifelh. Forderungen	37.000,00	Passive Rechnungsabgr.	2.000,00
Vorsteuer	44.000,00		
III. Flüssige Mittel			
Bankguthaben	152.000,00		
Kassenbestand	41.000,00		
IV. Aktive Rechn.abgr.			
Aktive Rechn.abgr.	3.000,00		
	<u>3.372.000,00</u>		<u>3.372.000,00</u>

Die farbige Markierung zeigt, welche Posten zusammengefasst werden:

S		8010 SBK		H	
	0500 GR	760.000,00	3000 EK	2.210.000,00	Eigenkapital
	0530 BVG	682.000,00	3670 EWB	5.500,00	Von den Forderungen subtrahieren!
Anlagevermögen	0700 MA	500.000,00	3680 PWB	1.500,00	
	0840 FP	200.000,00	3900 RST	6.000,00	
	0860 BM	55.000,00	4200 KBKV	200.000,00	Langfristiges Fremdkapital
	0870 BGA	48.000,00	4250 LBKV	700.000,00	
	1500 WP	17.000,00	4400 VE	122.000,00	
	2010 F	190.000,00	4830 VFA	15.000,00	Kurzfristiges Fremdkapital
	2020 H	50.000,00	4840 VSV	27.000,00	
Vorräte	2030 B	45.000,00	4900 PRA	2.000,00	
	2400 FO	290.000,00			
	2470 ZWFO	37.000,00			
Forderungen	2600 VORST	44.000,00			
	2800 BK	152.000,00			
	2880 KA	41.000,00			
Flüssige Mittel	2900 ARA	3.000,00			
		3.372.000,00		3.372.000,00	

Aktiva	Bilanz zum 31.12.20 .. (in €)	Passiva
A. Anlagevermögen		A. Eigenkapital u. Rückst.
I. Sachanlagen		Eigenkapital 2.210.000,00
Grundstücke 760.000,00		II. Wertberichtig.
Betr- u. Verw.gebäude 682.000,00		Einzelwertberichtigung 5.500,00
Maschinen 500.000,00		Pauschalwertberichtigung 1.500,00
Fuhrpark 200.000,00		III. Sonst. Rückstell.
Büromaschinen 55.000,00		Rückstellungen 6.000,00
Büro- u. Gesch.ausst. 48.000,00		B. Verbindl. u. pass. R.abgr.
II. Finanzanlagen		I. Verbindlichk. bei Kreditinst.
Wertpapiere d. AV 17.000,00		Kurzfr. Bankverbindlichk. 200.000,00
B. Umlaufvermögen		Langfr. Bankverbindlichk. 700.000,00
I. Vorräte		II. Verbindl. aus L. u. L.
Rohstoffe 258.000,00		Verbindlichkeiten an Lieferer 122.000,00
Fremdbauteile 190.000,00		III. Sonstige Verbindlichk.
Hilfsstoffe 50.000,00		Umsatzsteuer 83.000,00
Betriebsstoffe 45.000,00		Verbindlichk. geg. Finanzamt 15.000,00
II. Forderungen		Verbindlichk. geg. SV-Träger 27.000,00
Forderungen an Kunden 290.000,00		IV. Passive Rechn.abgr.
Zweifelh. Forderungen 37.000,00		Passive Rechnungsabgr. 2.000,00
Vorsteuer 44.000,00		
III. Flüssige Mittel		
Bankguthaben 152.000,00		
Kassenbestand 41.000,00		
IV. Aktive Rechn.abgr.		
Aktive Rechn.abgr. 3.000,00		
3.372.000,00		3.372.000,00

jetzt zur Lösung – aufbereitete Bilanz zum 31.12.20..

Aktiva	Bilanz zum 31.12.20 .. (in €)	Passiva
A. Anlagevermögen	2.262.000,00	A. Eigenkapital
B. Umlaufvermögen		B. Fremdkapital
I. Vorräte	543.000,00	I. langfristiges Fremdkapital
II. Forderungen	367.000,00	II. kurzfristiges Fremdkapital
III. Flüssige Mittel	193.000,00	
	3.365.000,00	
		3.365.000,00

Es gibt einen Unterschied bei den Bilanzsummen vor und nach der Aufbereitung der Bilanz. Die Begründung liegt hier: Alle Arten der Forderungen und die aktive Rechnungsabgrenzung werden addiert und die Summe der Einzel- und Pauschalwertberichtigung wird subtrahiert.



2.4 Aufbereitung der Gewinn- und Verlustrechnung

Wie die Bilanz vor der Ermittlung der Kennzahlen aufbereitet wird, so erfolgt dies in ähnlicher Weise auch mit der Gewinn- und Verlustrechnung. Hierbei werden auch gleichartige Posten zusammengefasst.



Auch das geht nur mit einem **Ordnungsschema!**

Aufwendungen	Gewinn- und Verlustrechnung	Erträge
	1. Materialaufwand	1. Umsatzerlöse
	Aufwendungen für Rohstoffe	Umsatzerlöse f. eig. Erz.
	Aufwendungen für Fremdbauteile	
	Aufwendungen für Hilfsstoffe	2. Sonstige betriebliche Erträge
Materialaufwand	Aufwendungen für Betriebsstoffe	Erlöse aus Verm. u. Verpachtung
	Aufw. für Verpackungsmaterial	Andere sonst. betr. Erträge
	Ausgangsfrachten	Periodenfremde Erträge
	Fremdinstandhaltung	Erträge aus abgeschr. Ford.
	2. Personalaufwand	3. Erträge aus and. Wertpapieren
	Löhne und Gehälter	Erträge aus dem Abg. v. WP des Anlagevermögens
Personalaufwand	Arbeitg.anteil zur Sozialvers.	3. Zinsen und ähnliche Erträge
	3. Abschreibungen auf Anlageverm.	Zinserträge
	Abschreibungen auf Sachanlagen	Dividendenerträge
Abschreibungen	Abschreibungen auf geringw. Wi.güter	
	4. Sonstige betriebliche Aufwendungen	
	Mieten u. Pachten	
	Gebühren	
	Kosten des Geldverkehrs	
	Provisionen	
Sonstige betriebliche Aufwendungen	Rechts- u. Beratungskosten	
	Büromaterial u. Kleingüter	
	Kommunikationsgebühren	
	Reisekosten	
	Werbung	
	Versicherungsbeiträge	
	Abschreibungen auf Forderungen	
	Periodenfremde Aufwendungen	
	5. Betriebliche Steuern	
	Gewerbesteuer	
Betriebliche Steuern	Grundsteuer	
	Kraftfahrzeugsteuer	
	6. Verluste aus Finanzanlagen	
	Verluste aus WP des Anlageverm.	
Verluste aus Finanzanlagen		
	7. Zinsen	
	Zinsaufwendungen	
Zinsen		
	Jahresüberschuss (Gewinn)	

Die Aufstellung der **Bilanz** ist immer **zeitpunktbezogen** (d. h. dass die Aufstellung immer am Jahresanfang bzw. Jahresende erfolgt). Die **Gewinn- und Verlustrechnung** bezieht sich dagegen immer auf ein ganzes Geschäftsjahr. Sie ist daher **zeitraumbezogen**.



Beispiel:

Bereite die Gewinn- und Verlustrechnung des Unternehmens Ben Bauer e. K. gemäß den abgebildeten Ordnungsschemata auf.

Aufwendungen	Gewinn- und Verlustrechnung		Erträge
1. Materialaufwand		1. Umsatzerlöse	
Aufwendungen für Rohstoffe	29.500,00	Umsatzerlöse f. eig. Erz.	983.000,00
Aufwendungen für Fremdbauteile	9.800,00	2. Sonstige betriebliche Erträge	
Aufwendungen für Hilfsstoffe	4.000,00	Erlöse aus Verm. u. Verp.	162.000,00
Aufwendungen für Betriebsstoffe	3.050,00	Andere sonst. betr. Erträge	3.800,00
Aufw. für Verpackungsmaterial	900,00	Periodenfremde Erträge	4.200,00
Ausgangsfrachten	2.600,00	Erträge aus abgeschr. Ford.	7.000,00
Fremdinstandhaltung	1.750,00	3. Erträge aus and. Wertpap.	
2. Personalaufwand		Erträge aus dem Abg. v. WP	
Löhne und Gehälter	562.000,00	des Anlagevermögens	1.600,00
Arbeitsanteil zur Sozialvers.	117.000,00	3. Zinsen und ähnliche Erträge	
3. Abschreibungen auf Anlagev.		Zinserträge	17.900,00
Abschreibungen auf Sachan.	84.000,00	Dividendenerträge	500,00
Abschreib. geringw. Wi.güter	4.500,00		
4. Sonstige betriebl. Aufwend.			
Mieten u. Pachten	5.550,00		
Gebühren	4.000,00		
Kosten des Geldverkehrs	750,00		
Provisionen	2.850,00		
Rechts- u. Beratungskosten	6.000,00		
Büromaterial u. Kleingüter	3.500,00		
Kommunikationsgebühren	15.500,00		
Reisekosten	9.000,00		
Werbung	20.000,00		
Versicherungsbeiträge	15.500,00		
Abschreibungen auf Ford.	8.500,00		
Periodenfremde Aufwendungen	1.000,00		
5. Betriebliche Steuern			
Gewerbesteuer	8.000,00		
Grundsteuer	4.200,00		
Kraftfahrzeugsteuer	7.050,00		
6. Verluste aus Finanzanlagen			
Verluste aus WP d. Anlagev.	4.500,00		
7. Zinsen			
Zinsaufwendungen	63.000,00		
Jahresüberschuss (Gewinn)	180.000,00		
	<u>1.180.000,00</u>		<u>1.180.000,00</u>

Aufwendungen	Aufbereitete Gewinn- und Verlustrechnung		Erträge
Materialaufwand	51.600,00	Umsatzerlöse	983.000,00
Personalaufwand	679.000,00	Sonstige betriebliche Erträge	177.000,00
Abschreibungen auf Anlagev.	88.500,00	Erträge aus anderen Wertp.	1.600,00
Sonstige betriebl. Aufwendungen	92.150,00	Zinsen und ähnliche Erträge	18.400,00
Betriebliche Steuern	19.250,00		
Verluste aus Finanzanlagen	4.500,00		
Zinsen	63.000,00		
Jahresüberschuss (Gewinn)	180.000,00		
	<u>1.180.000,00</u>		<u>1.180.000,00</u>

Beispiel:

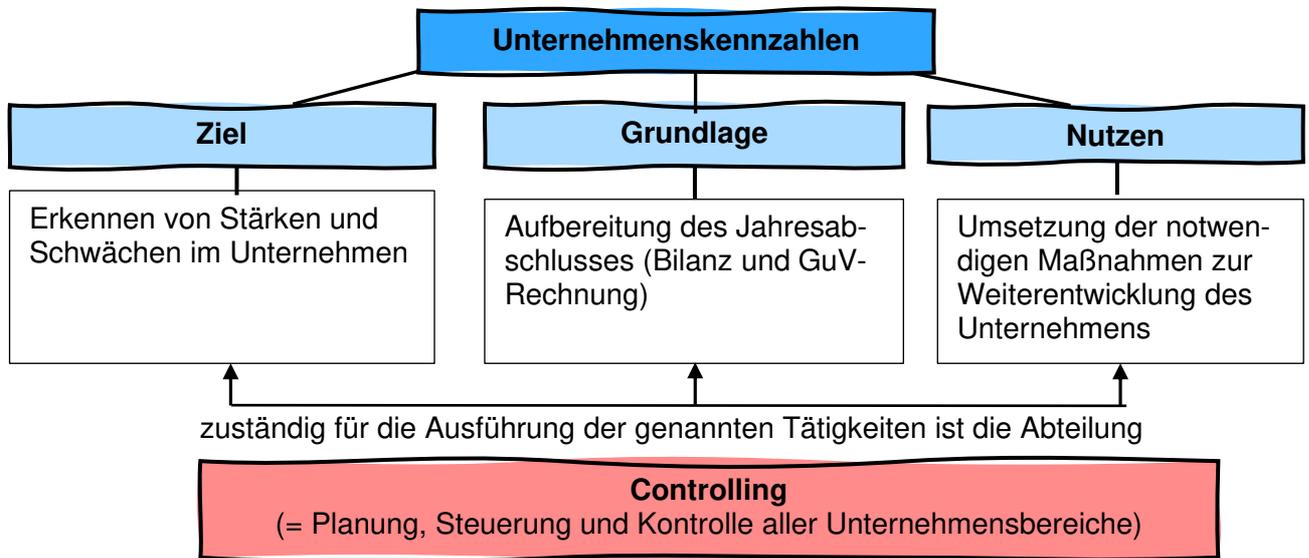
Erstelle auf der Grundlage des Kontos 8020 GUV des Unternehmens Ben Bauer e. K. eine aufbereitete Gewinn- und Verlustrechnung.

S	8020	GUV	H
6000 AWR	29.500,00	5000 UEFE	983.000,00
6010 AWF	9.800,00	5400 EMP	162.000,00
6020 AWH	4.000,00	5430 ASBE	3.800,00
6030 AWB	3.050,00	5490 PFE	4.200,00
6140 AFR	2.600,00	5495 EFO	7.000,00
6160 FRI	1.750,00	5650 EAWP	1.600,00
6200 L	562.000,00	5710 ZE	17.900,00
6400 AGASV	117.000,00	5780 DDE	500,00
6520 ABSA	84.000,00		
6540 ABGWG	4.500,00		
6700 AWMP	5.550,00		
6730 GEB	4.000,00		
6750 KGV	750,00		
6760 PROV	2.850,00		
6770 RBK	6.000,00		
6800 BMK	3.500,00		
6820 KOM	15.500,00		
6850 REK	9.000,00		
6870 WER	20.000,00		
6900 VBEI	15.500,00		
6950 ABFO	8.500,00		
6900 PFAW	1.000,00		
7000 GWST	6.230,00		
7020 GRST	4.200,00		
7030 KFZST	7.050,00		
7460 VAWP	4.500,00		
7510 ZAW	63.000,00		
3000 EK	180.000,00		
	<u>1.180.000,00</u>		<u>1.180.000,00</u>

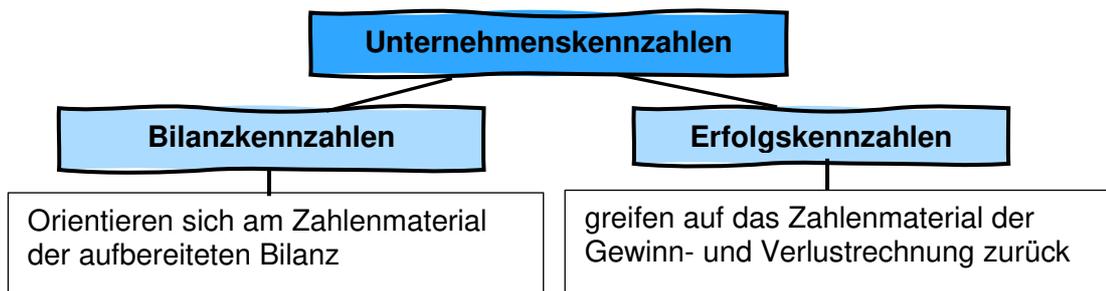
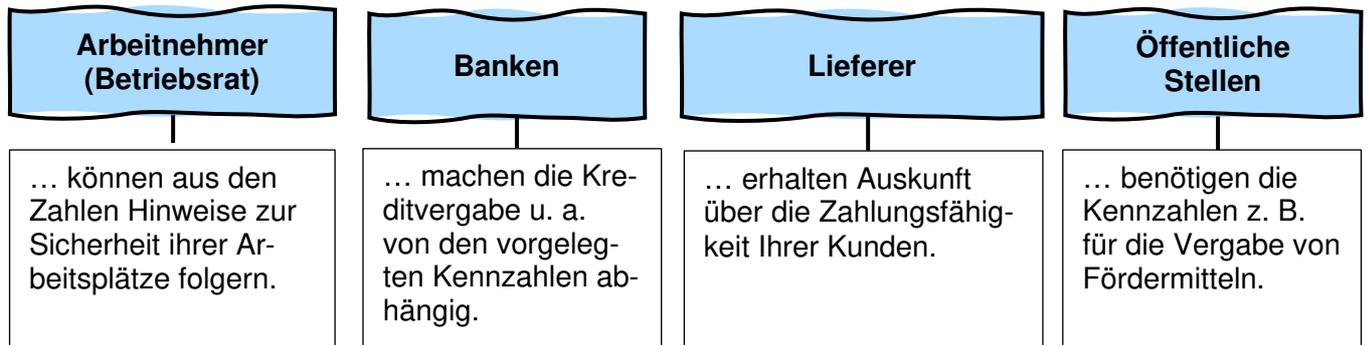
Aufwendungen	Aufbereitete Gewinn- und Verlustrechnung	Erträge
Materialaufwand	51.600,00	Umsatzerlöse 983.000,00
Personalaufwand	679.000,00	Sonstige betriebliche Erträge 177.000,00
Abschreibungen auf Anlagev.	88.500,00	Erträge aus anderen Wertpap. 1.600,00
Sonstige betriebl. Aufwendungen	92.150,00	Zinsen und ähnliche Erträge 18.400,00
Betriebliche Steuern	19.250,00	
Verluste aus Finanzanlagen	4.500,00	
Zinsen	63.000,00	
Jahresüberschuss (Gewinn)	180.000,00	
	<u>1.180.000,00</u>	<u>1.180.000,00</u>

2.5 Unternehmenskennzahlen

Nach Erstellung der aufbereiteten Dokumente (Bilanz und GuV-Rechnung) kann eine Unternehmensanalyse erfolgen und Kennzahlen berechnet werden. Mit Hilfe der Kennzahlen gewinnt der **Unternehmer einen guten Einblick in den Zustand des Unternehmens** z. B. in finanzieller Hinsicht. **Nach der Auswertung können dann Maßnahmen für eine sinnvolle betriebliche Steuerung** ergriffen werden.



Nicht nur für die Unternehmensleitung sind die Unternehmenskennzahlen wichtig, sondern auch für ...



Durch die ständige (z. B. jährliche) Erfassung von Kennzahlen sind Abweichungen und Schwachstellen erkennbar.

Zielwerte können ausgegeben werden, an denen sich das Unternehmen orientieren kann.

Verschiedenste Steuerungs- und Planungsprozesse werden vereinfacht.

Einzelne Schritte der Unternehmensanalyse



- 1 **Aufbereitung** des Zahlenmaterials
- 2 **Berechnung** von Kennzahlen
- 3 **Beurteilung** und Kritik der Kennzahlen
- 4 **Vergleiche** anstellen
 - **Zeitvergleich** (= interner Vergleich) - Vergleich mit den **Kennzahlen früherer Jahre**
 - **Branchenvergleich** (= externer Vergleich) – Vergleich mit den **Kennzahlen anderer Unternehmen der gleichen Branche**

2.5.1 Barliquidität

„**Liquidität**“ oder „**liquide sein**“ heißt so viel wie „**flüssig sein**“. „**Flüssig**“ bedeutet allgemein, dass ein Unternehmen in der Lage ist, **seine Zahlungsverpflichtungen erfüllen zu können**. Bei der **Barliquidität** werden die **flüssigen Mittel** mit dem **kurzfristigen Fremdkapital** in Beziehung gesetzt.

Bei der Berechnung der Barliquidität werden **beide Seiten einer aufbereiteten Bilanz** betrachtet, man spricht hier von einer **horizontalen Bilanzanalyse**.

Beispiel:

Berechne und beurteile die Kennzahl der Barliquidität für das Unternehmen Ben Bauer Outdoorbekleidung e. K.

Aktiva	Aufbereitete Bilanz zum 31.12.20 .. (in €)	Passiva	
A. Anlagevermögen	2.262.000,00	A. Eigenkapital	2.210.000,00
B. Umlaufvermögen		B. Fremdkapital	
I. Vorräte	543.000,00	I. langfristiges Fremdk.	700.000,00
II. Forderungen	367.000,00	II. kurzfristiges Fremdk.	449.000,00
III. Flüssige Mittel	193.000,00		
	3.365.000,00		3.365.000,00

Formel: Barliquidität = $\frac{\text{Flüssige Mittel} \cdot 100}{\text{Kurzfristiges Fremdkapital}}$

Berechnung:

eingesetzt in die Formel: Barliquidität = $\frac{193.000 \cdot 100}{449.000} = 42,98 \%$

Die Barliquidität des Unternehmens Ben Bauer Outdoorbekleidung e. K. beträgt am Bilanzstichtag 42,98 %

Beurteilung:

Die Barliquidität des Unternehmens Ben Bauer Outdoorbekleidung e. K. ist hervorragend, da sie etwas mehr als doppelt so hoch ist, wie der Vergleichswert von 20 %.

Bedeutung	Die Barliquidität zeigt, inwieweit ein Unternehmen in der Lage ist, seine kurzfristigen Zahlungsverpflichtungen alleine aus den flüssigen Mitteln zu erfüllen.
Vergleichswert	20 %
Aussagekraft/Kritik	Die Barliquidität gilt nur am Bilanzstichtag. Da sich ein einem Unternehmen in kurzer Zeit viele Zahlungseingänge und Zahlungsausgänge ergeben, kann sich der ermittelte Wert schnell wieder ändern.

2.5.2 Einzugliquidität

Die **Einzugsliquidität** zeigt, inwieweit **die kurzfristigen Verbindlichkeiten nicht nur durch die flüssigen Mittel, sondern zusätzlich auch durch die Forderungen** gedeckt sind.

Beispiel:

Berechne und beurteile die Kennzahl der Einzugliquidität für das Unternehmen Ben Bauer Outdoorbekleidung e. K.

Aktiva	Aufbereitete Bilanz zum 31.12.20 .. (in €)	Passiva	
A. Anlagevermögen	2.262.000,00	A. Eigenkapital	2.210.000,00
B. Umlaufvermögen		B. Fremdkapital	
I. Vorräte	543.000,00	I. langfristiges Fremdk.	700.000,00
II. Forderungen	367.000,00	II. kurzfristiges Fremdk.	449.000,00
III. Flüssige Mittel	193.000,00		
	<u>3.365.000,00</u>		<u>3.365.000,00</u>

Formel:

$$\text{Einzugsliquidität} = \frac{(\text{Flüssige Mittel} + \text{Forderungen}) \cdot 100}{\text{Kurzfristiges Fremdkapital}}$$

Berechnung:

eingesetzt in die Formel:
$$\text{Einzugsliquidität} = \frac{(193.000 + 367.000) \cdot 100}{449.000} = 124,72 \%$$

Die Einzugliquidität des Unternehmens Ben Bauer Outdoorbekleidung e. K. beträgt am Bilanzstichtag 124,72 %.

Beurteilung:

Die Einzugliquidität des Unternehmens Ben Bauer Outdoorbekleidung e. K. ist sehr gut. Sie liegt zwar über dem Idealwert, aber das Unternehmen ist in der Lage, seinen Zahlungsverpflichtungen jederzeit nachzukommen.

Kriterien zur Beurteilung	<ul style="list-style-type: none"> • Kennzahl < 100 % → Unterliquidität, Insolvenz droht • Kennzahl = 100 % → Idealwert • Kennzahl > 100 % → Überliquidität; „totes Kapital“ liegt vor und die flüssigen Mittel könnten gewinnbringender angelegt werden
Gründe für Unterliquidität	<ul style="list-style-type: none"> • lange Zahlungsziele für Kunden und kurze Zahlungsziele beim Lieferer • negative Umsatzentwicklung • zu hohe Produktionskosten
Maßnahmen zur Verbesserung der Liquidität	<ul style="list-style-type: none"> • Verkürzung der Zahlungsziele beim Verkauf/Verlängerung der Zahlungsziele beim Lieferer • Verkauf von gebrauchten, nicht mehr benötigten Sachanlagen • Umschuldung von kurzfristigem auf langfristiges Fremdkapital

2.5.3 Anlagendeckung I und II

Für jede Investition ist die „**Goldene Finanzierungsregel**“ zu beachten. Diese besagt, dass langfristiges Vermögen (Anlagevermögen) auch langfristig und kurzfristiges Vermögen (Umlaufvermögen) entsprechend kurzfristig finanziert werden soll.

Hat z. B. ein Roboterarm eine geplante Nutzungsdauer von 6 Jahren, dann ist die Anschaffung mit Eigenkapital oder durch ein Darlehen mit einer Laufzeit von 6 Jahren zu finanzieren. Man spricht auch von Fristenkongruenz zwischen Mittelherkunft und Mittelverwendung.

Die **Kennzahlen Anlagendeckung I und II** beruhen auf der „Goldenen Bilanzregel“. Die Kennzahl der **Anlagendeckung I besagt, dass das langfristig im Betrieb gebundene Vermögen rein durch das Eigenkapital gedeckt sein muss.**

Diese Annahme ist in der Realität selten gegeben. Bei der **Anlagendeckung II wird daher auch das langfristige Fremdkapital als Finanzierungsmöglichkeit herangezogen. Es bildet zusammen mit dem Eigenkapital die Grundlage der Finanzierung.**

Beispiel:

Berechne und beurteile die beiden Kennzahlen Anlagendeckung I und II für das Unternehmen Ben Bauer Outdoorbekleidung e. K.

Aktiva	Aufbereitete Bilanz zum 31.12.20 .. (in €)	Passiva
A. Anlagevermögen	2.262.000,00	A. Eigenkapital
B. Umlaufvermögen		B. Fremdkapital
I. Vorräte	543.000,00	I. langfristiges Fremdk.
II. Forderungen	367.000,00	II. kurzfristiges Fremdk.
III. Flüssige Mittel	193.000,00	
	3.365.000,00	
		3.365.000,00

Formeln:

$$\text{Anlagendeckung I} = \frac{\text{Eigenkapital} \cdot 100}{\text{Anlagevermögen}}$$

$$\text{Anlagendeckung II} = \frac{(\text{Eigenkapital} + \text{langfristiges Fremdkapital}) \cdot 100}{\text{Anlagevermögen}}$$

Berechnung:

eingesetzt in die Formel: $\text{Anlagendeckung I} = \frac{2.210.000 \cdot 100}{2.262.000} = 97,07 \%$

$$\text{Anlagendeckung II} = \frac{(2.210.000 + 700.000) \cdot 100}{2.262.000} = 128,65 \%$$

Die Anlagendeckung I des Unternehmens Ben Bauer Outdoorbekleidung e. K. beträgt am Bilanzstichtag 97,07 %. Die Anlagendeckung II beläuft sich auf 128,65 %.

Beurteilung:

Die beiden Kennzahlen zur Anlagendeckung I und II sind im Unternehmen Ben Bauer Outdoorbekleidung sehr gut, da sie die Zielwerte uneingeschränkt erfüllen.

Zielwerte	Anlagendeckung I: zwischen 70 % und 100 %	Anlagendeckung II: größer als 100 %
Nutzen	Die finanzielle Stabilität wächst mit der Höhe des Anlagendeckungsgrades II. Je größer der entsprechende Wert ist, desto mehr wird auch das Umlaufvermögen durch das langfristige Kapital abgedeckt.	

2.5.4 Eigenkapitalrentabilität

Die Eigenkapitalrentabilität gehört zu den sogenannten Erfolgskennzahlen. Mit Hilfe dieser Kennzahl kann die Verzinsung des eingesetzten Eigenkapitals aufgrund des Gewinns gemessen werden und dadurch die Wirtschaftlichkeit des Unternehmens aufgezeigt werden.



Warum ist diese Kennzahl für den Unternehmer interessant?

Der Unternehmer könnte das eingebrachte Kapital auch anderweitig anlegen z. B. in Immobilien oder in Aktien. Dafür würde dieser dann Mieten oder Dividenden bekommen. Aus diesem Grund sollte die Verzinsung des Eigenkapitals wesentlich höher als der marktübliche Zinssatz auf den freien Kapitalmärkten sein.

Beispiel:

Berechne und beurteile die Eigenkapitalrentabilität für das Unternehmen Ben Bauer Outdoorbekleidung e. K.

Aktiva	Aufbereitete Bilanz zum 31.12.20 .. (in €)		Passiva
A. Anlagevermögen	2.262.000,00	A. Eigenkapital	2.210.000,00
B. Umlaufvermögen		B. Fremdkapital	
I. Vorräte	543.000,00	I. langfristiges Fremdk.	700.000,00
II. Forderungen	367.000,00	II. kurzfristiges Fremdk.	449.000,00
III. Flüssige Mittel	193.000,00		
	3.365.000,00		3.365.000,00

Aufwendungen	Aufbereitete Gewinn- und Verlustrechnung (in €)		Erträge
Materialaufwand	51.600,00	Umsatzerlöse	983.000,00
Personalaufwand	679.000,00	Sonstige betriebliche Erträge	177.000,00
Abschreibungen auf Anlagev.	88.500,00	Erträge aus and. Wertpap.	1.600,00
Sonstige betriebl. Aufwendungen	92.150,00	Zinsen und ähnliche Erträge	18.400,00
Betriebliche Steuern	19.250,00		
Verluste aus Finanzanlagen	4.500,00		
Zinsen	63.000,00		
Jahresüberschuss (Gewinn)	180.000,00		
	1.180.000,00		1.180.000,00

Formeln: Eigenkapitalrentabilität = $\frac{\text{Jahresüberschuss} \cdot 100}{\text{Eigenkapital (Anfangsbestand)}}$

Berechnung:

eingesetzt in die Formel: Eigenkapitalrentabilität = $\frac{180.000 \cdot 100}{2.080.000} = 8,65 \%$



Der Anfangsbestand des Eigenkapitals muss durch eine Rückwärtsrechnung ermittelt werden.

Eigenkapital (Anfangsbestand)	2.080.000,00 €
+ Jahresüberschuss	180.000,00 €
+ Privateinlagen	72.000,00 €
- Privatentnahmen	48.000,00 €
Eigenkapital (Schlussbestand)	2.210.000,00 €

Die Eigenkapitalrentabilität des Unternehmens Ben Bauer Outdoorbekleidung e. K. beträgt 8,65 %. Das eingesetzte Eigenkapital hat sich somit mit 8,65 % verzinst.

Beurteilung:

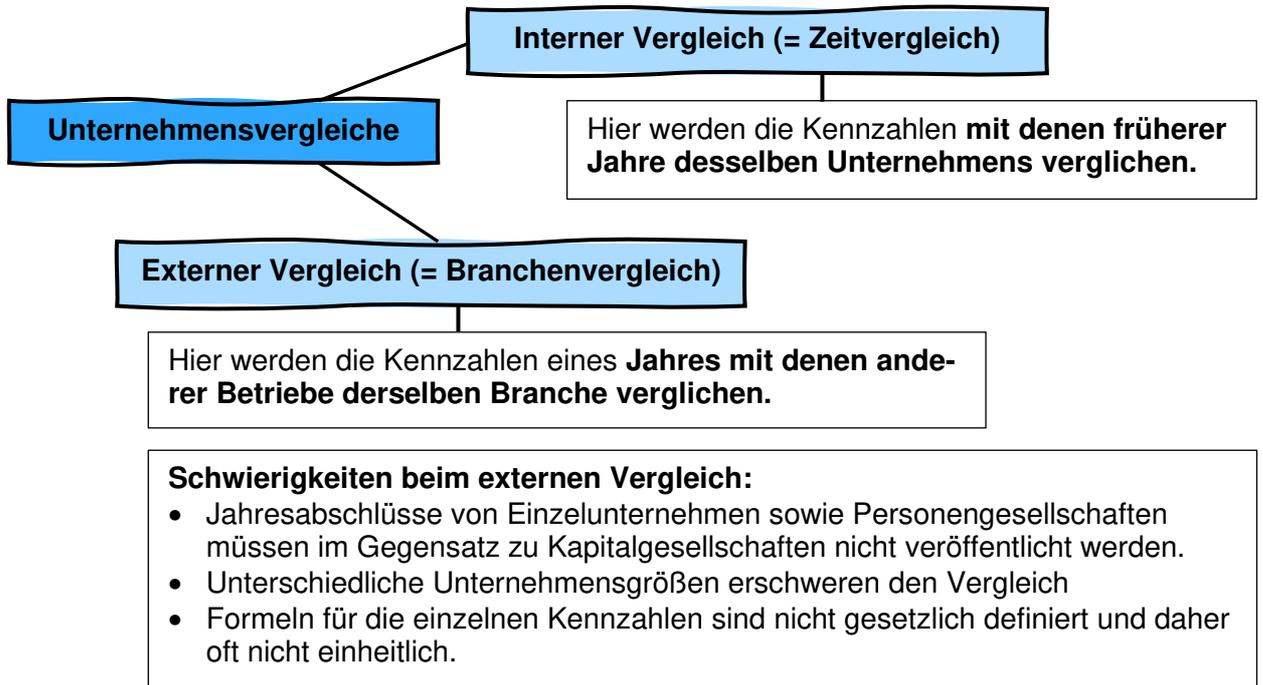
Das ist ein noch akzeptabler Wert, der zwar unter der Zielvorgabe von 10 % bis 20 % liegt, aber im Vergleich zu anderen Anlageformen eine angemessene Rendite einbringt.

Zielvorgabe

zwischen 10 % und 20 %

2.6 Interner und externer Vergleich

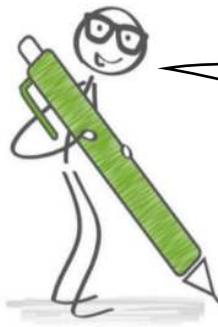
Der interne Vergleich ist für die Unternehmen sehr wichtig, da sie sehen können, wie sich das Unternehmen im Laufe der Jahre weiterentwickelt hat. Allerdings sollte man auch immer die eigenen Kennzahlen mit denen der Konkurrenz vergleichen. Daraus kann man erkennen, wie das Unternehmen innerhalb der Branche abschneidet.



Die GUV-Rechnung eines Unternehmens lässt den Erfolg sichtbar werden, den ein Unternehmen aus allen Geschäftsvorgängen erzielt und sie ist unbedingt notwendig, da der Gesetzgeber hierzu verpflichtet.

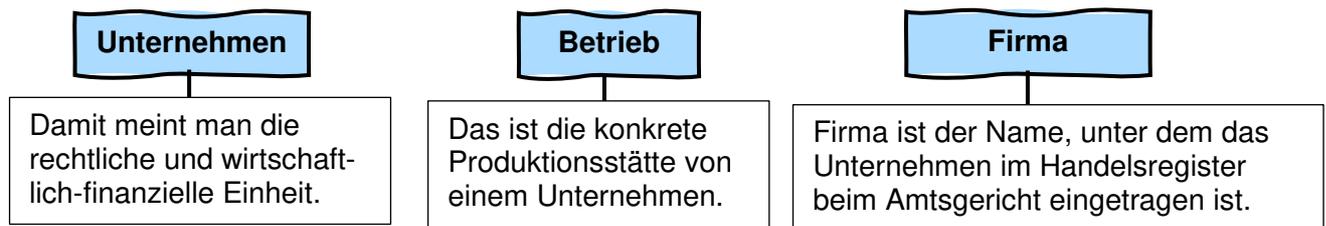
Stellt man das eigentliche Betriebsziel, d. h. die Produktion und den Vertrieb von Erzeugnissen, in den Vordergrund und will man wissen, wo man im Unternehmen Kosten einsparen kann und ob wirklich erfolgreich gearbeitet wird, so muss man die Aufwendungen und Erträge noch einmal differenzierter betrachten. Nicht alle Positionen der GUV-Rechnung haben mit dem Unternehmenszweck zu tun.

3.1 Fachbegriffe und Zusammenhang zwischen Geschäfts- und Betriebsbuchführung



Die Begriffe **Betrieb**, **Unternehmen** und **Firma** muss man **genau** voneinander unterscheiden!

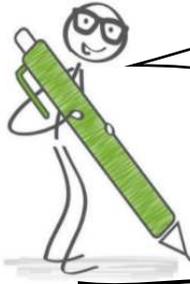
Auch wenn in der Alltagssprache diese drei Wörter oft gleichbedeutend verwendet werden, so bezeichnen sie in der Betriebswirtschaftslehre nicht das Gleiche.



In einem Unternehmen liegt das GuV-Konto aus diesem Geschäftsjahr und aus dem letzten Geschäftsjahr vor. Jetzt erkennt der Unternehmer sofort, dass im Vorjahr ein deutlich höherer Gewinn erzielt wurde, als im aktuellen Geschäftsjahr. „Wie kommt das?“, fragt sich der Unternehmer.

Erst, wenn wir die GUV-Rechnungen der beiden Geschäftsjahre genauer – man sagt auch differenzierter - betrachten, so können wir Rückschlüsse auf den tatsächlichen Erfolg des Betriebs machen. Einige Erfolgskonten der GUV haben nichts mit der eigentlichen betrieblichen Tätigkeit, also mit der Produktion zu tun.

Beachte: Die Geschäftsbuchführung erfasst alle Geschäftsfälle, die zu Veränderungen der Vermögens- oder Schuldenposten der Unternehmung führen. Sie zeichnet alle Arten von Aufwendungen und Erträgen auf, ohne Rücksicht zu nehmen, ob sie durch die eigentliche betriebliche Tätigkeit entstanden sind.



Um den Erfolg der betrieblichen Tätigkeit zu ermitteln (= **Betriebsergebnis**), ist eine Unterscheidung zwischen **betriebsbedingten (ordentlichen)** und **nicht betriebsbedingten Aufwendungen und Erträgen** erforderlich.

Beispiele für nicht betriebsbedingte Aufwendungen und Erträge

- Forderungsverluste (außergewöhnlich)
- Aufwendungen bei zu geringer Rückstellungsbildung im Vorjahr (periodenfremd)
- Verluste bei Aktienverkauf (betriebsfremd)

- Erträge aus abgeschriebenen Forderungen
- Erträge bei zu hoher Rückstellungsbildung im Vorjahr (periodenfremd)
- Zinserträge (betriebsfremd)

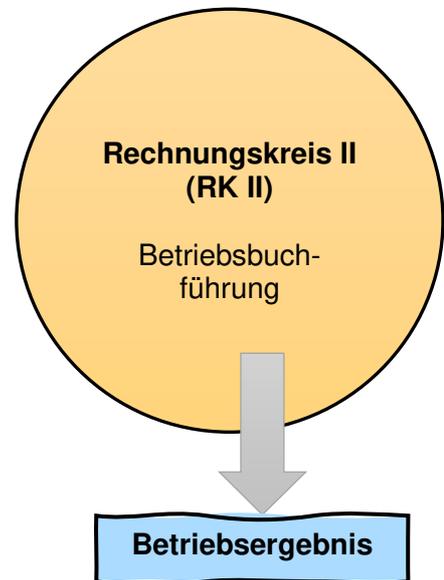
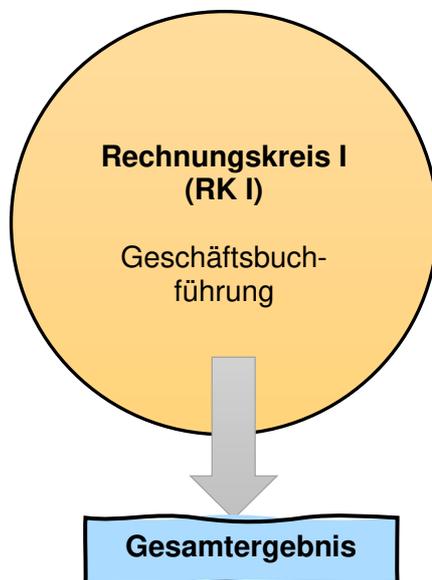
Beispiele für betriebsbedingte (ordentliche) Aufwendungen und Erträge

- Rohstoffverbrauch
- Personalaufwendungen
- Abschreibungen auf Sachanlagen
- Aufwendungen für Mieten u. Pachten

- Umsatzerlöse aus dem Verkauf von Fertigerzeugnissen



So, jetzt kann man zwei Kreise ziehen!
Der **Industriekontenrahmen** unterscheidet den **Rechnungskreis I** und **Rechnungskreis II**.



3.2 Aufgaben der Betriebsbuchführung

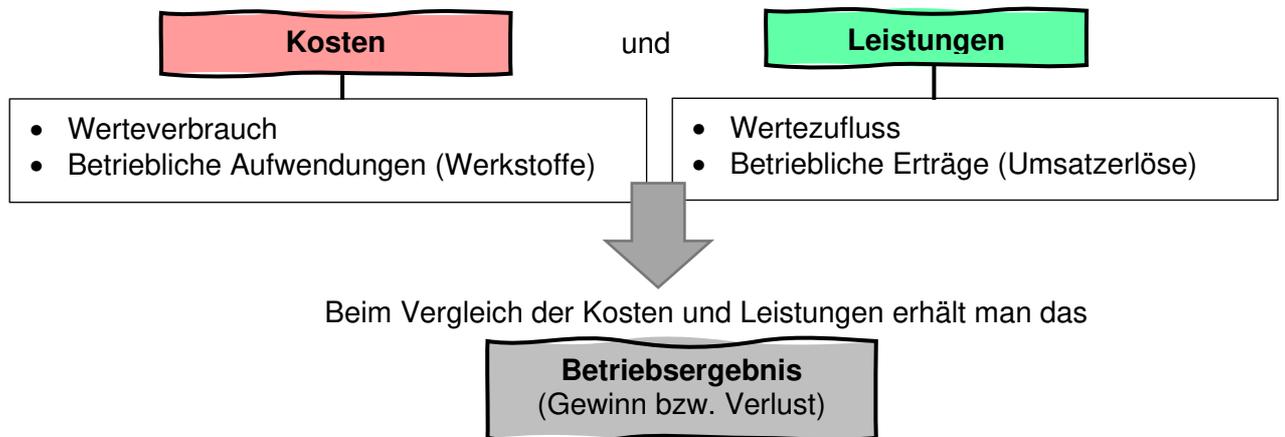
Die Geschäftsbuchführung erfasst alle Geschäftsfälle eines Unternehmens, dient als Grundlage für den Jahresabschluss und man ermittelt das Unternehmensergebnis (= Gesamtergebnis). Dabei müssen gesetzliche Vorschriften beachtet werden (z. B: HGB, Steuergesetze).



Welche Aufgabe hat nun die Betriebsbuchführung?

In der Betriebsbuchführung werden nur die betrieblichen Aufwendungen (Kosten) und die betrieblichen Erträge (Leistungen) erfasst. Sie wird daher auch als Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) bezeichnet. Im Gegensatz zur Geschäftsbuchführung unterliegt sie keinen gesetzlichen Vorschriften.

Durch die betriebliche Produktion entstehen:



Aufgaben und Ziele der Betriebsbuchführung

1. Erfassung der betrieblichen Kosten und Leistungen in einem Abrechnungszeitraum

Welche Kosten sind angefallen? → **Kostenartenrechnung**

Wo sind Kosten angefallen? → **Kostenstellenrechnung**

Wofür sind Kosten angefallen? → **Kostenträgerrechnung**

2. Grundlage für die Kalkulation der eigenen Erzeugnisse

Berechnung der Selbstkosten für Fertigerzeugnisse als Grundlage zur Ermittlung der Verkaufspreise

3. Kontrolle der Wirtschaftlichkeit des Betriebs durch ständige Planung und Überwachung der Kosten und Leistungen

4. Grundlage für Planungen und Entscheidungen im Betrieb (z. B. welches Produkt vom Markt genommen werden muss)

5. Ermittlung des Betriebsergebnisses

3.3 Erfolgswirtschaftliche Grundbegriffe

In der Erfolgsrechnung werden zahlreiche Begriffe verwendet, die man genau voneinander abgrenzen muss. Wir unterscheiden einige Begriffspaare.

	Ausgabe	Einnahme
Geschäftsfall:	Privatentnahme von 9.000,00 € aus der Geschäftskasse.	Bankgutschrift von 5.950,00 € wegen Bezahlung einer Kundenrechnung.
Bewegung:	Geldabfluss	Geldzufluss
Buchung:	3000 P an 2880 KA 9.000,00 €	2800 BK an 2400 FO 5.950,00 €
Auswirkung:	Reine Bestandsvorgänge ohne Erfolgswirkung	

Hinter den Begriffen „**Ausgabe**“ und „**Einnahme**“ stehen **Zahlungsvorgänge** in der Geschäftsbuchführung. Eine „**Ausgabe**“ bedeutet, dass **Geld abfließt** und eine „**Einnahme**“ bedeutet, dass **Geld zugeflossen** ist. Es ist immer das Konto 2800 BK oder 2880 KA beteiligt.

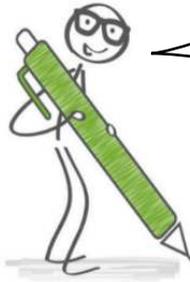
	Aufwand	Ertrag
Geschäftsfall:	Einstellung Insolvenzverfahren gegenüber einem Kunden. Die zweifelhafte Forderung beträgt 8.925,00 €	Ausgangsrechnung für Vermietung einer Lagerfläche, 800,00 € netto.
Bewegung:	Werteverbrauch	Wertezufluss
Buchung:	6950 ABFO 7.500,00 € 4800 UST 1.425,00 € an 2400 FO 8.925,00 €	2400 FO 952,00 € an 5400 EMP 800,00 € 4800 UST 152,00 €
Auswirkung:	Mindert das Gesamtergebnis und Eigenkapital	Erhöht das Gesamtergebnis und Eigenkapital

Hinter den Begriffen „**Aufwand**“ und „**Ertrag**“ stehen **Erfolgsvorgänge** in der Geschäftsbuchführung. Ein „**Aufwand**“ bedeutet, dass **Werte verzehrt bzw. verbraucht werden**. Bei einem „**Ertrag**“ sind **Werte zugeflossen**. Bei Geschäftsfällen mit Aufwendungen und Erträgen sind die Erfolgskonten beteiligt.

	Kosten	Leistung
Geschäftsfall:	Zielkauf von Rohstoffen, netto 6.000,00 €	Zielverkauf eines fertigen Produktes, netto 3.000,00 €.
Bewegung:	Werteverbrauch	Wertezufluss
Buchung:	6000 AWR 6.000,00 € 2600 VORST 1.140,00 € an 4400 VE 7.140,00 €	2400 FO 3.570,00 € an 5000 UEFE 3.000,00 € 4800 UST 570,00 €
Auswirkung:	Betrieblich verursachter Aufwand, der Betriebs- und Gesamtergebnis mindert	Betrieblich verursachter Ertrag, der Betriebs- und Gesamtergebnis erhöht

Hinter den Begriffen „**Kosten**“ und „**Leistungen**“ stehen **Erfolgsvorgänge, die im Zusammenhang mit dem eigentlichen Betriebszweck** stehen, also ordentlich sind. Bei „**Kosten**“ handelt es sich um **betrieblich bedingte Aufwendungen**, bei „**Leistungen**“ um **betrieblich bedingte Erträge**. Aufwendungen und Erträge, die betriebsfremd, außerordentlich oder periodenfremd sind, bezeichnet man als neutrale Aufwendungen bzw. Erträge.

3.4 Vom Gesamtergebnis zum Betriebsergebnis



Folgende Darstellung zeigt, wie man die Kosten und Leistungen ermittelt.



In der Praxis wird für diese Aussonderung und damit auch Gegenüberstellung der Kosten und Leistungen eine Tabelle verwendet, die folgendes Aussehen hat:

Rechnungskreis I (Geschäftsbuchführung)			Rechnungskreis II (interne Buchführung/Betriebsbuchführung)					
Konto	Aufwendungen	Erträge	90 Neutrale		91 Kostenrechnerische Korrekturen		92 Kosten- und Leistungsrechnung	
	S	H	Aufwendungen	Erträge	-	+	Kosten	Leistungen
.....
Summen

Ergebnisse:

Erträge	€	Neutrale Erträge	€	- Spalte	€	Leistungen	€
Aufwendungen	€	Neutrale Aufwendungen...	€	+ Spalte	€	Kosten	€
Gesamtergebnis	€	Neutrales Ergebnis	€	Ergebnis KKOR	€	Betriebsergebnis	€
(Gewinn/Verlust)		(Gewinn/Verlust)		(-/+)		(Gewinn/Verlust)	

Nur durch diese Tabelle können die Ergebnisse der einzelnen Geschäftsjahre in einem Unternehmen aussagekräftig verglichen werden.

3.5 Kalkulatorische Kosten

Bei den **kalkulatorischen Kosten handelt es sich um Aufwendungen** aus der Geschäftsbuchführung (= Rechnungskreis I), die aus rein rechnerischen Gründen in der Betriebsbuchführung (= interne Buchführung oder Rechnungskreis II) angesetzt werden.

Sie werden entweder mit **einem anderen Wert angesetzt**.

In diesem **Fall spricht man von Anderskosten**. Ein **konkretes Beispiel sind die kalkulatorischen Abschreibungen**. Sie tauchen in der Geschäftsbuchführung mit einem anderen Wert auf, als in der Betriebsbuchführung.

Sie werden **als zusätzliche Kosten angesetzt**.

In diesem **Fall spricht man von Zusatzkosten**. Ein **konkretes Beispiel hierfür ist der kalkulatorische Unternehmerlohn**. Dieser Betrag taucht in der Betriebsbuchführung, **nicht** aber in der Geschäftsbuchführung auf.

Kalkulatorische Kosten werden aus **zweierlei Gründen** angesetzt. Zum einen ermöglichen sie eine genaue Verrechnung der angefallenen Kosten und somit eine klare Preiskalkulation. Zum anderen wird dadurch die Vergleichbarkeit der Kosten sowohl inner- als auch außerbetrieblich gesichert.

Nun zu den beiden kalkulatorischen Kosten im Einzelnen:

Kalkulatorische Abschreibungen	Kalkulatorischer Unternehmerlohn
<p>Die Abschreibung in der Geschäftsbuchführung (= bilanzielle Abschreibung) hat eine andere Zielsetzung als die Abschreibung in der Betriebsbuchführung (= kalkulatorische Abschreibung). Man will einen möglichst hohen Abschreibungsaufwand, um damit den Gewinn zu senken und damit auch eine Steuerersparnis zu erreichen. Der Unternehmer muss aber dabei die gesetzlichen Vorschriften (aus HGB und EStG) beachten, insbesondere die Nutzungsdauern gemäß der geltenden AfA-Tabellen. Willkür darf hier nicht angewandt werden!</p> <p>Die kalkulatorische Abschreibung soll dagegen den betriebsbedingten Werteverzehr erfassen. Dazu ist eine Abschreibung erforderlich, die sich an der betriebsindividuellen Nutzungsdauer orientiert. Für die Berechnung der kalkulatorischen Abschreibung wird außerdem der Wiederbeschaffungswert angesetzt. Dadurch wird auch das Prinzip der Substanzerhaltung realisiert.</p>	<p>Der kalkulatorische Unternehmerlohn ist bei Einzelunternehmen als Kostenbestandteil in der Kosten- u. Leistungsrechnung zu berücksichtigen, weil der geschäftsführende Inhaber kein Gehalt bezieht und eine Menge an Arbeit leistet und Verantwortung trägt. Er ist nur zu Privatentnahmen berechtigt. Seine Arbeitsleistung ist durch den Gewinn abgegolten.</p> <p>Da die Arbeitsleistung des Inhabers aber auch als betriebsbedingter Werteverzehr zu sehen ist, muss in der Kosten- u. Leistungsrechnung ein kalkulatorischer Unternehmerlohn erfasst werden. Die Höhe des angesetzten Lohnes orientiert sich an Gehältern von leitenden Angestellten mit entsprechender Tätigkeit in vergleichbaren Unternehmen.</p>

3.6 Vollkostenrechnung

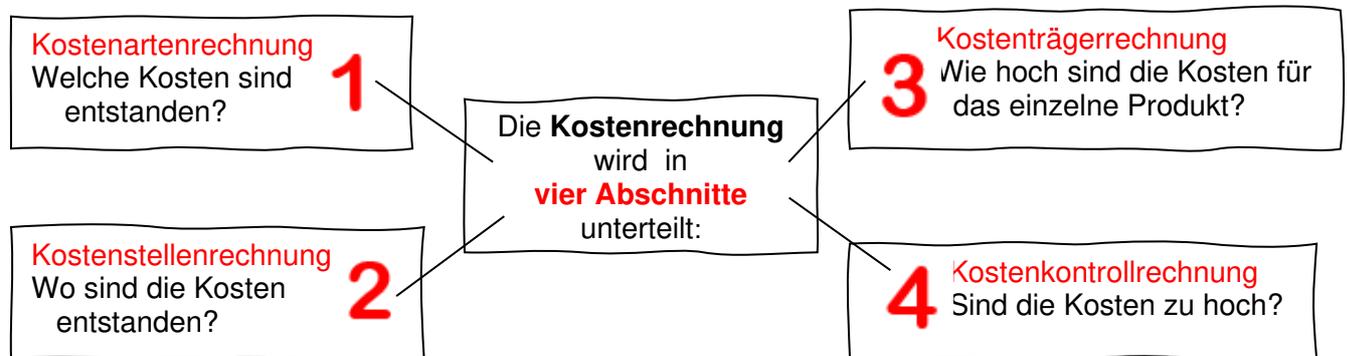
Der Unternehmer kalkuliert ausgehend von den Selbstkosten die Verkaufspreise für die Produkte. Welche Kosten und wie viele Kosten im Unternehmen bzw. in der Produktion entstanden sind können anhand der GUV-Rechnung bzw. der innerbetrieblichen Abgrenzung bestimmt werden?

Würde der Unternehmer so rechnen:

$$\text{Selbstkosten} : \text{Anzahl der Produkte} = \text{Selbstkosten pro Stück}$$

dann erhält er ein Ergebnis, mit dem er nicht zufrieden sein kann, denn die jeweiligen Fertigerzeugnisse sind in der Ausführung unterschiedlich, weil nach Kundenwünschen produziert wird und keine Massenfertigung vorliegt. Oftmals müssen Konstruktionszeichnungen erstellt und Maschinen umgerüstet und Spezialwerkzeug für die Produktion besorgt werden. Das führt dazu, dass die Produkte unterschiedliche Kosten verursachen, und für jedes Fertigerzeugnis müssen die Selbstkosten gesondert festgestellt werden.

Zur verursachungsgerechten Zuordnung der Kosten auf die Produkte (= Kostenträger) ist eine andere Vorgehensweise oder Rechnung notwendig. Die Kostenrechnung ist neben der Buchführung der zweitwichtigste Bereich des betrieblichen Rechnungswesens.

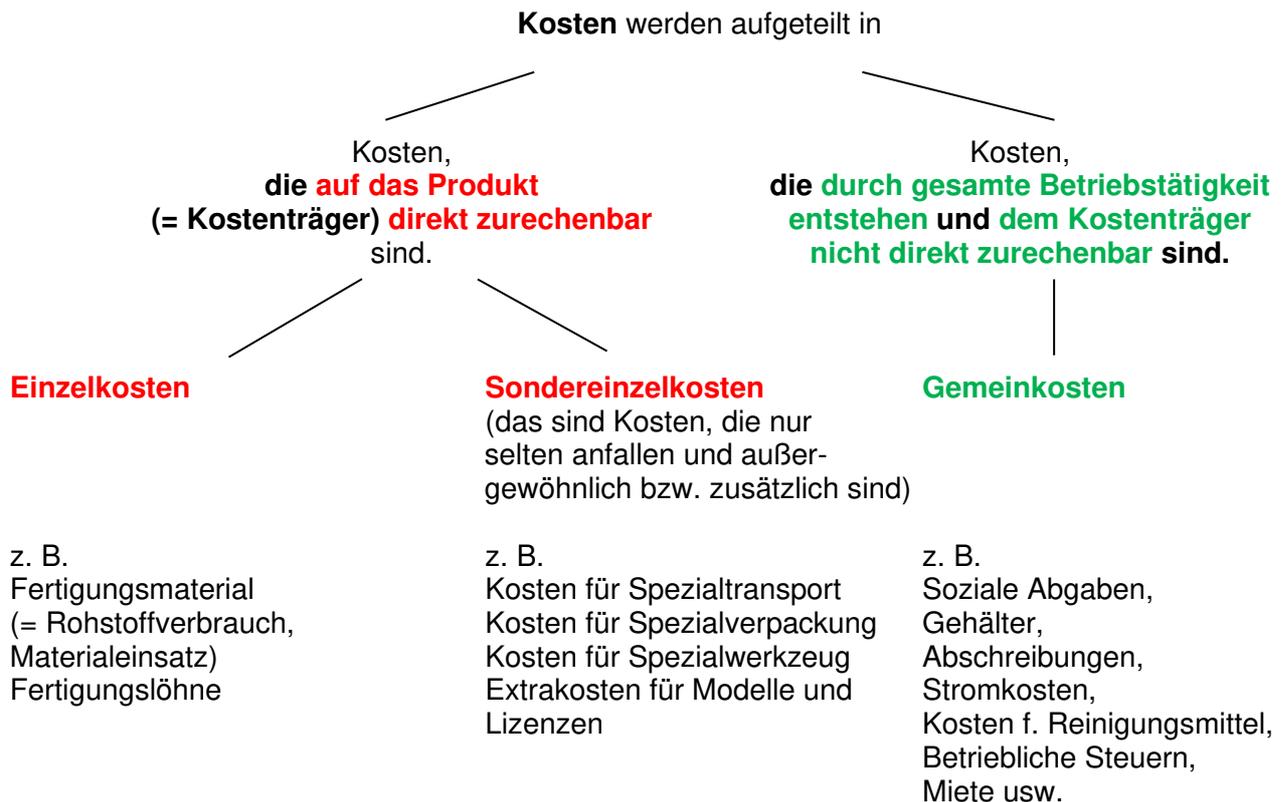


3.6.1 Kostenartenrechnung

Aus der Summe der Kosten, die die Produktion eines bestimmten Erzeugnisses verursacht, kann ein Unternehmer **zweierlei Kostenarten** unterscheiden:

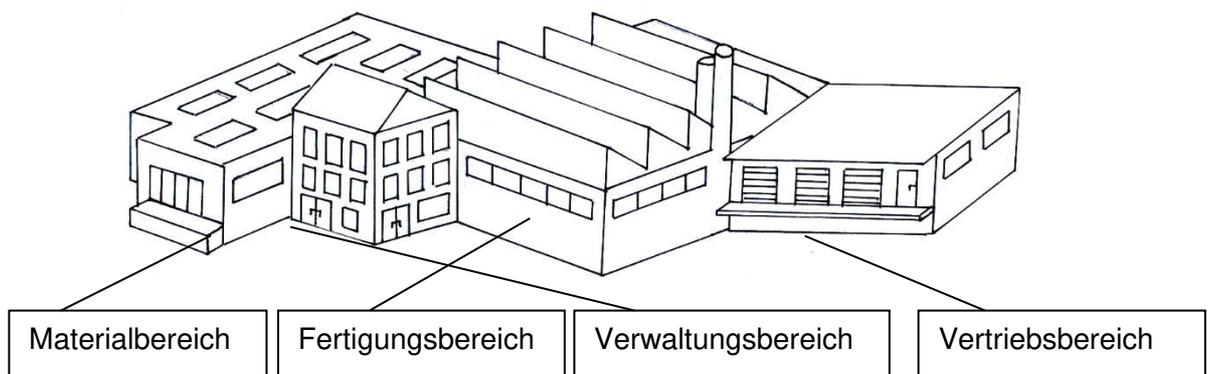
Hier sind verschiedene Beispiele für Kosten aufgelistet. Versuche die Kosten im untenstehenden Schema einzuordnen!

Rohstoffverbrauch (= Fertigungsmaterial), Löhne in der Fertigung, Kosten für einen Spezialtransport, Miete für die Produktionshalle, Stromkosten für das gesamte Unternehmen, Kosten für Reinigungsmittel, Abschreibungen für sämtliche Maschinen, betriebliche Steuern, Kosten für Spezialverpackung für hergestellte Tische, Kosten für ein Modell, Extrakosten für die Fertigung unter Lizenz, Kosten für Spezialwerkzeuge für die Fertigung, Soziale Abgaben, Gehälter, usw.



3.6.2 Kostenstellenrechnung

Die Entstehung der Kosten kann man räumlichen Bereichen eines Betriebes zuordnen:



Mithilfe eines Betriebsabrechnungsbogens (BAB) werden die Gemeinkosten auf die Kostenstellen mithilfe von Zeitschlüsseln, Mengenschlüsseln und Wertschlüsseln verteilt. Nach der Verteilung kann der Unternehmer die Gemeinkosten in den einzelnen Kostenstellen sehen und hat damit auch ein Zahlenmaterial, das eine Kontrolle und Überwachung der Kosten in den einzelnen Bereichen möglich macht. Nur so ist eine wirtschaftliche Betriebsführung möglich.

Beispiel:

Aus der **Kostenartenrechnung** für den Monat März sind in einem Unternehmen die **Einzelkosten** (Fertigungsmaterial 72.000,00 € und Fertigungslöhne 51.700,00 €) und folgende **Gemeinkosten** bekannt:

Kosten	Gesamtbetrag	Verteilung	Kostenstellen			
			Material-be-reich	Fertigungs-be-reich	Verwaltungs-bereich	Vertriebs-be-reich
Hilfs- u. Betriebsstoffe	9.000,00 €	nach Materialentnahmescheinen	2.400,00 €	5.300,00 €	100,00 €	1.200,00 €
Gehälter	8.200,00 €	nach Köpfen	5	29	31	17
Sozialkosten	1.400,00 €	im Verhältnis	1	2	8	3
Instandhaltung	10.900,00 €	nach Rechnungen	550,00 €	6.400,00 €	2.300,00 €	1.650,00 €
Betriebssteuern	2.400,00 €	nach Verhältnis	--	7	1	--
Kalkulatorische Abschreibungen	13.200,00 €	nach Verhältnis	1	8	2	1
Energiekosten	3.200,00 €	nach kWh	6.000	50.000	16.000	8.000
Sonstige Kosten	4.200,00 €	nach Belegen	300,00 €	2.700,00 €	500,00 €	700,00 €

1. Nimm die Verteilung der **Gemeinkosten auf die Kostenstellen** vor, soweit noch nicht geschehen. Verwende dazu untenstehendes Formular!
2. Errechne die **Summe der Gemeinkosten in den jeweiligen Kostenstellen!**

Kosten	Gesamtbetrag	Verteilung	Kostenstellen			
			Material-bereich	Fertigungs-bereich	Verwaltungs-bereich	Vertriebs-bereich
Hilfs- u. Betriebsstoffe	9.000,00 €	Materialentnahmescheine	2.400,00 €	5.300,00 €	100,00 €	1.200,00 €
Gehälter	8.200,00 €	nach Köpfen	*500,00 €	2.900,00 €	3.100,00 €	1.700,00 €
Sozialkosten	1.400,00 €	im Verhältnis	100,00 €	200,00 €	800,00 €	300,00 €
Instandhaltung	10.900,00 €	nach Rechnungen	550,00 €	6.400,00 €	2.300,00 €	1.650,00 €
Betriebssteuern	2.400,00 €	nach Verhältnis	---	2.100,00 €	300,00 €	---
Kalkulatorische Abschreibungen	13.200,00 €	nach Verhältnis	1.100,00 €	8.800,00 €	2.200,00 €	1.100,00 €
Energiekosten	3.200,00 €	nach kWh	*240,00 €	2.000,00 €	640,00 €	320,00 €
Sonstige Kosten	4.200,00 €	nach Belegen	300,00 €	2.700,00 €	500,00 €	700,00 €
Summe der Gemeinkosten	52.500,00 €		5.190,00 €	30.400,00 €	9.940,00 €	6.970,00 €

Die Gemeinkosten in den einzelnen Bereichen werden alsbezeichnet.	Materialgemeinkosten	Fertigungsgemeinkosten	Verwaltungsgemeinkosten	Vertriebsgemeinkosten
--	----------------------	------------------------	-------------------------	-----------------------

Die Einzelkosten können aus Gründen der Vollständigkeit ganz unten im BAB aufgelistet werden. ☝	72.000,00 €	71.500,00 €
--	-------------	-------------

☝ Das **Fertigungsmaterial** wird dem **Materialbereich** zugeordnet, die **Fertigungslöhne** dem **Fertigungsbereich**.

*Gehälter:
 $8.200,00 \text{ €} : (5+29+31+17) = 100,00 \text{ € pro Kopf}$
 Materialbereich: $5 \cdot 100,00 \text{ €} = 500,00 \text{ €}$

...

*Energiekosten:
 $3.200,00 \text{ €} : (6.000 + 50.000 + 16.000 + 8.000) = 0,04 \text{ € pro kWh}$
 Materialbereich: $6.000 \cdot 0,04 \text{ €} = 240,00 \text{ €}$

...

Mithilfe der Prozentrechnung wird nun eine rechnerische Beziehung zwischen den Kostenstellen und den Kostenarten hergestellt, um eine möglichst verursachungsgerechte Zuordnung der Gemeinkosten auf die Kostenstellen zu erhalten.

Beispiel:

Berechne für die einzelnen Kostenstellen die Zuschlagssätze!

Für die Berechnung der Zuschlagssätze werden die Zahlen aus dem BAB vom Monat März verwendet:

Kosten	Materialbereich	Fertigungsbereich	Verwaltungsbereich	Vertriebsbereich
Gemeinkosten	5.190,00 €	30.400,00 €	9.940,00 €	6.970,00 €
Einzelkosten	72.000,00 €	51.700,00 €		
Zuschlagssätze	?	?	?	?

Materialbereich:

FM	72.000,00 €	100,00 %
+ MGK	5.190,00 €	7,21 %
MK	77.190,00 €	107,21 %

Fertigungsbereich:

FL	51.700,00 €	100,00 %
+ FGK *	30.400,00 €	58,80 %
FK	82.100,00 €	158,80 %

$$\text{MGK in \%} = \frac{5.190 \cdot 100}{72.000} = 7,21\%$$

$$\text{FGK in \%} = \frac{30.400 \cdot 100}{51.700} = 58,80\%$$

*evtl. muss nach den FGK ergänzt werden:
+ SEK d. Fertigung

Verwaltungs- und Vertriebsbereich:

Für die Berechnung der Zuschlagssätze ist die größtmögliche Bezugsgrundlage zu wählen, also die Summe aus Material- und Fertigungskosten, korrigiert um die Bestandsveränderungen, die in der Aufgabenstellung vorgegeben sind.

MK	77.190,00 €	
+ FK	82.100,00 €	
HK d. E.	159.290,00 €	
+ BeMi	3.600,00 €	
- BeMe	2.500,00 €	
HK d. U.	160.390,00 €	100,00%
+ VwGK	11.940,00 €	6,20%
+ VtGK	9.940,00 €	4,35%
SK	177.300,00 €	110,55%

Diese beiden Zuschlagssätze können zu einem Prozentsatz zusammengefasst werden, weil sie **einen gemeinsamen Grundwert (HK d. U.) haben.**

$$\text{VwGK in \%} = \frac{9.940 \cdot 100}{160.390} = 6,20\%$$

$$\text{VtGK in \%} = \frac{6.970 \cdot 100}{160.390} = 4,35\%$$

Warum wird hier zwischen HK d. U. und HK d. E. unterschieden?

Die Höhe der Verwaltungs- u. Vertriebsgemeinkosten hängt nicht von den Herstellkosten der produzierten Erzeugnisse, sondern vielmehr von den Herstellkosten der verkauften Erzeugnisse ab.

Hat ein Unternehmen **mehr hergestellt, als verkauft**, so hat sich das Lager des Unternehmens gefüllt, es ist eine Bestandsmehrung im Ausgangslager zu verzeichnen.
→ die Herstellkosten müssen korrigiert werden, es gilt:

HK d. E.
- Bestandsmehrung.....
HK. d. U.

Andernfalls, wenn ein **Unternehmen mehr verkauft, als herstellt**, hat sich das Lager des Unternehmens geleert, es ist eine Bestandsminderung eingetreten.
→ wieder ist eine Korrektur der Herstellkosten notwendig, es gilt:

HK d. E.
+ Bestandsminderung...
HK. d. U.

3.6.3 Kostenträgerrechnung und Preiskalkulation

Beispiel:

Berechne mithilfe folgender Größen und dem Auszug aus dem BAB die Selbstkosten für eine Schrankwand!

Fertigungsmaterial 1.500,00 €, Fertigungslöhne 900,00 €
 Kosten für spezielles Werkzeug 60,00 € Kosten für spezielle Verpackungsfolie 30,00 €

	Materialbereich	Fertigungsbereich	Verwaltungsbereich	Vertriebsbereich
Gemeinkosten	5.190,00 €	30.400,00 €	9.940,00 €	6.970,00 €
Einzelkosten	72.000,00 €	51.700,00 €		
Zuschlagssätze	7,21 %	58,80 %	6,20 %	4,35 %

	FM	1.500,00 €	100,00 %
	+ MGK	108,15 €	7,21%
	MK	1.608,15 €	107,21%
	FL	900,00 €	100%.
	+ FGK	529,20 €	58,80%
	+ SEK	60,00 €	
	FK	1.489,20 €	
	HK	3.097,35 €	100,00%
	+ VwGK	192,04 €	6,20%
	+ VtGK	134,73 €	4,35%
	+ SEK	30,00 €	
	SK	3.454,12 €	

Beispiel:

Berechne nun den Listenverkaufspreis für eine Schrankwand!

Es wird mit 10 % Gewinn, 2,5 % Kundenkonto und 15 % Kundenrabatt kalkuliert.

SKP	3.424,12 €	100 %	
+ Gewinn	342,41 €	10 %	
BVP	3.766,53 €	110 %	97,5%
+ KSK	96,58 €		2,5 %
ZVP	3.863,11 €	85 %	100,00 %
+ KRB	681,73 €	15 %	
LVP	4.544,84 €	100 %	

Beachte:

Bei der Festlegung des Angebotspreises ist der Unternehmer keineswegs in seiner Entscheidung frei, da noch abzuklären ist:

- Welchen Preis hat die Konkurrenz für ein vergleichbares Produkt?
- Sind die Nachfrager bereit, für dieses hochwertige Produkt diesen Preis zu bezahlen? (→ evtl. Ausweichen auf ein billigeres Produkt möglich?)

4.1 Unterschied zwischen Vollkosten- und Teilkostenrechnung sowie variable und fixe Kosten

Ein Unternehmer hat in einen Zweigwerkneubau investiert und jetzt zeigen sich aufgrund konjunktureller Einflüsse unerwartet hohe Absatzrückgänge. Dem Zweigwerk droht die Stilllegung. Ein Kunde fragt an und nach der Kalkulation ergeben sich folgende Werte:

Der Kunde erwartet diesen Nettoverkaufspreis:	199.500,00 €
Wir haben die Selbstkosten für den Auftrag kalkuliert:	210.000,00 €
→ Verlust in Höhe von	10.500,00 €

Sollen wir diesen Auftrag annehmen, obwohl ein Verlust gemacht wird?

Nein, die Rechnung zeigt es!

Ja, weil vielleicht

- dadurch ein neuer Kunde gewonnen wird
- in Zeiten eines Auftragsmangels die Mitarbeiter nicht entlassen werden müssen
- das Zweigwerk nicht stillgelegt werden muss

Angesichts der dargestellten Situation wird jetzt eine andere Kostenbetrachtung notwendig:

Selbstkosten (210.000,00 €) werden eingeteilt in

variable Kosten
(185.500,00 €)

fixe Kosten
(24.500,00 €)

= Kosten, die nur dann anfallen, wenn produziert wird
= Kosten, die sich mit der produzierten Menge verändern

= Kosten, die unabhängig davon entstehen, ob produziert wird oder nicht

Beispiele: Fertigungsmaterial (FM) und Fertigungslöhne (FL)

Beispiele: Miete, Steuern, Gehälter usw.

Jetzt wird mit einer neuen Rechnung der Fall entschieden:

Der **Auftrag wird abgelehnt:**

NVP	0,00 €
- vK	0,00 €
DB	0,00 €
- fK	24.500,00 €
BE (Verlust)	24.500,00 €

Der **Auftrag wird angenommen:**

NVP	199.500,00 €
- vK	185.500,00 €
DB	14.000,00 €
- fK	24.500,00 €
BE (Verlust)	10.500,00 €

Durch den Auftrag entsteht ein Deckungsbeitrag, weil der NVP > vK. Dieser Deckungsbeitrag ist für die Deckung der fixen Kosten vorgesehen.

Diese Rechnungen zeigen deutlich, dass bei einer Nicht-Produktion der Verlust wesentlich höher ist. Der Unternehmer sollte den Auftrag annehmen und produzieren.

4.2 Deckungsbeitragsrechnung im Einprodukt- bzw. Zweiproduktunternehmen

Beispiel 1

In einem Unternehmen werde 150.000 Stück eines Produktes gefertigt und zu 19,50 € pro Stück verkauft. Die variablen Kosten pro Stück betragen 10,00 €. Die Fixkosten 1,2 Mio. €.

Berechne das Betriebsergebnis.

NVP	①	2.925.000,00 €	① = 19,50 € · 150.000 = 2.925.000,00 €
- vK	②	1.500.000,00 €	② = 10,00 € · 150.000 = 1.500.000,00 €
DB		1.425.000,00 €	
- fK		1.200.000,00 €	
BE (Gewinn)		225.000,00 €	

Beispiel 2

In einem Unternehmen werden zwei Arten von Produkten gefertigt. Es liegen die Zahlen gemäß Tabelle vor. Berechne das Betriebsergebnis für die verkaufte Menge an Produkten!

	A	B
Nettoverkaufspreis/Stück	25,00 €	50,00 €
Variable Kosten/Stück	11,00 €	30,00 €
Kapazität	5.000 Stück	4.000 Stück
Absatz	100 %	60 %
Fixkosten	87.000,00 €	

Kapazität

= maximal mögliche Produktionsmenge

Absatz

= tatsächlich verkaufte Menge

	A 5.000 Stück	B 60% von 4.000 Stück = 2.400 Stück	Gesamt
NVP	① 125.000,00 €	③ 120.000,00 €	
- vK	② 55.000,00 €	④ 72.000,00 €	
DB	70.000,00 €	48.000,00 €	118.000,00 €
- fK			⑤ 87.000,00 €
BE (Gewinn)			31.000,00 €

① $25,00 \text{ €} \cdot 5.000 = 125.000,00 \text{ €}$

② $11,00 \text{ €} \cdot 5.000 = 55.000,00 \text{ €}$

⑤ Die Fixkosten werden als Block verrechnet und tauchen nur in der Spalte „Gesamt“ auf. Sie betreffen den ganzen Betrieb!

③ $50,00 \text{ €} \cdot 2.400 = 120.000,00 \text{ €}$

④ $30,00 \text{ €} \cdot 2.400 = 72.000,00 \text{ €}$

4.3 Die Gewinnschwelle

Ein Unternehmen erreicht bei der Herstellungsmenge, bei der der Deckungsbeitrag gleich die fixen Kosten deckt, die Gewinnschwelle (d. h. BE = 0,00 €). An der Gewinnschwelle oder break-even-point ist aber diese Bedingung erfüllt: Nettoverkaufspreis = Kosten

Rechnerische Ermittlung der Gewinnschwellenmenge

Beispiel

Den Angebotspreis für ein Produkt hat ein Unternehmer mit 149,00 € kalkuliert. Die variablen Kosten belaufen sich auf 106,00 € je Stück und die Fixkosten betragen 24.500,00 €. Wie viele Produkte müssen mindestens hergestellt werden, damit der Unternehmer einen Gewinn erzielt?

an der Gewinnschwelle gilt: $G = 0,00 \text{ €}$

DB = Fixkosten

$$\begin{aligned} x \cdot \text{DB/Stück} &= \text{Fixkosten} \\ x \cdot 43,00 \text{ €} &= 24.500,00 \text{ €} \quad | : 43,00 \text{ €} \\ x &= 569,77 \approx 570 \text{ Stück} \end{aligned}$$

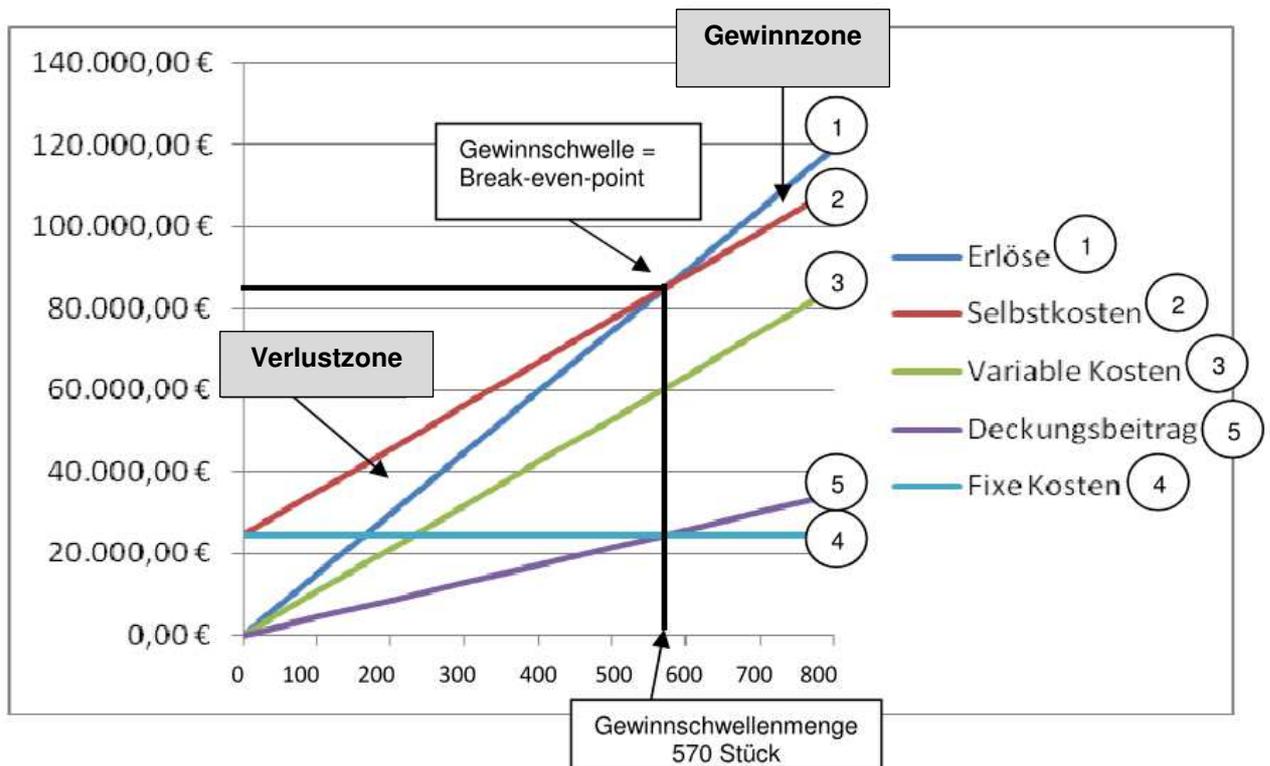
Erlöse = Kosten

$$\begin{aligned} 149,00 \text{ €} \cdot x &= 106,00 \text{ €} \cdot x + 24.500 \text{ €} \quad | -106,00 \text{ €} \cdot x \\ 43,00 \text{ €} \cdot x &= 24.500,00 \text{ €} \quad | : 43,00 \text{ €} \\ x &= 569,77 \approx 570 \text{ Stück} \end{aligned}$$

Formel:

$$\text{Gewinnschwellenmenge} = \frac{\text{Fixkosten}}{\text{DB / Stück}}$$

Graphische Darstellung der Kosten- und Erlössituation – Kennzeichnung der Gewinnschwelle



4.4 Fertigungsprogrammplanung

Bestimmte Marktsituationen machen es nötig, dass der Unternehmer auswählt, welche Modelle von seinen Produkten hergestellt werden. Man spricht von einer **Programmgestaltung** und die **Anpassung wird als Produktelimination** bezeichnet.

Beispiel

In einem Unternehmen werden vier Modelle von Rennrädern gefertigt. Aufgrund der großen Konkurrenz möchte das Unternehmen das Fertigungsprogramm anpassen. Entscheide durch eine Rechnung, welche beiden Modelle man aus dem Sortiment streichen könnte.

Modell	Streetracer	Runner	Peloton	Roadracer
NVP pro Stück	1.100,00 €	2.400,00 €	3.200,00 €	1.900,00 €
Variable Kosten pro Stück	870,00 €	2.050,00 €	2.730,00 €	1.620,00 €

	Streetracer	Runner	Peloton	Roadracer
NVP pro Stück	1.100,00 €	2.400,00 €	3.200,00 €	1.900,00 €
- vK pro Stück	870,00 €	2.050,00 €	2.750,00 €	1.620,00 €
DB pro Stück	230,00 €	350,00 €	450,00 €	280,00 €

Rangfolge **4.** **2.** **1.** **3.**

Da die Rennräder „Streetracer“ und „Roadracer“ den geringsten Deckungsbeitrag aufweisen, sollten diese aus dem Fertigungsprogramm genommen werden.

4.5 Verkaufsförderung (Sales Promotion)

Wenn man – wie in 4.4 beschrieben – Produkte aus dem Fertigungsprogramm streicht, so entstehen freie Kapazitäten in einem Unternehmen. Man sollte dann die Auslastung wieder erhöhen, indem man mehr von den bewährten Modellen herstellt und folglich auch die **Möglichkeiten der Verkaufsförderung (Sales Promotion) nutzt**.

Im Gegensatz zu Werbung sind verkaufsfördernde Maßnahmen meist zeitlich begrenzte Aktionen, mit denen die Kunden zum Kauf bewegt und der Verkauf unmittelbar erhöht werden soll. Zum Beispiel: Ausgabe von Gutscheinen, Veranstaltung von Gewinnspielen und Verlosungen, oder das Verschenken von Produkten, die im engen Zusammenhang mit dem eigentlich zu verkaufenden Produkt stehen.

Beispiel

Die Unternehmensleitung hat sich entschlossen in der Produktlinie 1 noch die Rennräder „Peloton“ und „Runner“ zu fertigen. Entscheide durch eine Rechnung, bei welchem der beiden Modelle man eine Absatzsteigerung durch eine verkaufsfördernde Maßnahme erreichen kann.

Modell	Runner	Peloton
NVP pro Stück	2.400,00 €	3.200,00 €
Variable Kosten pro Stück	2.050,00 €	2.730,00 €

	Runner	Peloton
NVP pro Stück	2.400,00 €	3.200,00 €
- vK pro Stück	2.050,00 €	2.750,00 €
DB pro Stück	350,00 €	450,00 €

Rangfolge **2.** **1.**

Das Modell „Peloton“ weist einen höheren Stückdeckungsbeitrag auf und deswegen sollte man für dieses Produkt eine verkaufsfördernde Kampagne starten.

4.6 Annahme von Zusatzaufträgen

Beispiel:

Ein Unternehmen, das Bürotische herstellt, bekommt eine Anfrage eines Kunden für die Lieferung von 300 Bürotischen zu einem Preis von netto 130,00 €. Folgende Zahlen über die derzeitige Produktion liegen vor: Nettoverkaufspreis pro Stück 200,00 €, variable Kosten pro Stück 120,00 €, momentane Produktion 400 Stück, Gesamtkapazität 800 Stück, Fixkosten 20.000,00 €.

1. Begründe, ob es sich lohnt den Zusatzauftrag anzunehmen.
2. Berechne die Auswirkung des Zusatzauftrages auf das Betriebsergebnis.

1. Zuerst muss geklärt werden: Ist die Kapazität ausreichend?

Momentane Produktion	400 Stück		
<u>Zusatzauftrag</u>	<u>300 Stück</u>		
Auslastung	700 Stück	<	800 Stück Kapazität

Dann noch eine Rechnung: Nur für den Zusatzauftrag wird das Schema erstellt!

NVP/Stück	130,00 €	
<u>- vK/Stück</u>	<u>120,00 €</u>	
DB/Stück	10,00 €	→ DB gesamt = 10,00 € · 300 Stück = 3.000,00 €

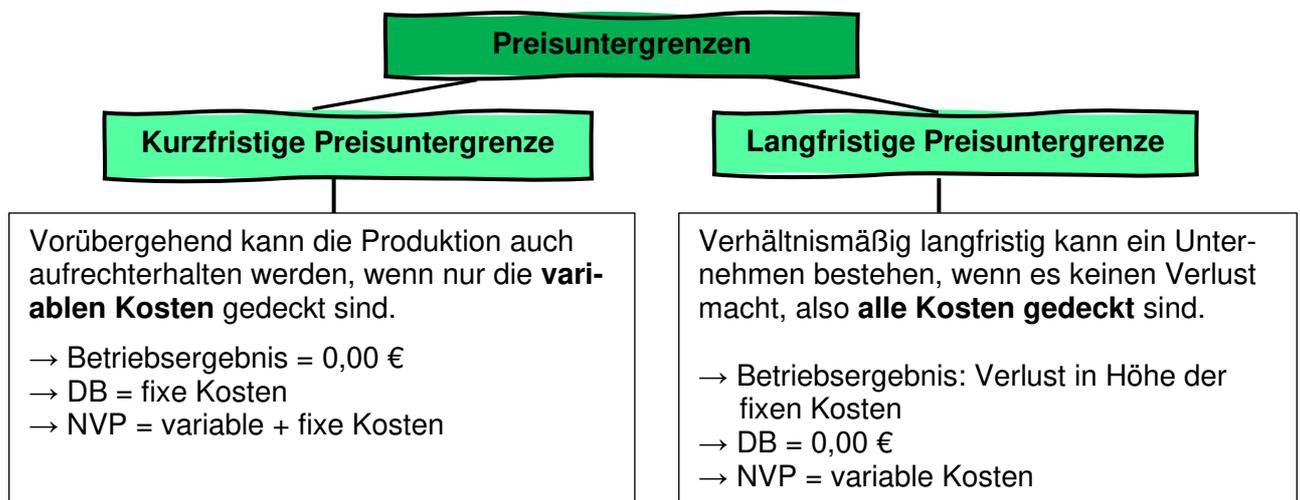
Ja, es ist lohnend den Zusatzauftrag anzunehmen, weil die Kapazität ausreicht und der Zusatzauftrag einen Deckungsbeitrag von 3.000,00 € erbringt.

2. Das Betriebsergebnis würde sich um 3.000,00 € verbessern.

4.7 Preisuntergrenzen und Mengenanpassung

4.7.1 Berechnung bzw. Bestimmung der kurz- und langfristigen Preisuntergrenze

In wirtschaftlich schlechten Zeiten, die durch Absatzeinbußen gekennzeichnet sind, wird der Unternehmer gezwungen sein, die Verkaufspreise zu senken, um den Absatzrückgang aufzuhalten. Wie weit kann der Preis gesenkt werden?



Beispiel:

In einem Unternehmen werden zwei Modelle von Schreibtischen gefertigt. Folgende Zahlen liegen vor:

	A	B
Nettoverkaufspreis/Stück	200,00 €	90,00 €
Variable Kosten/Stück	120,00 €	40,00 €
Produktionsmenge	400 Stück	200 Stück
Fixkosten	24.000,00 €	

1. Berechne das Betriebsergebnis!
2. Der Absatz der Schreibtische Modell A stagniert momentan. Ermittle rechnerisch die langfristige Preisuntergrenze beim Modell A, wenn bei Modell B keine Änderung eintritt.
3. Gib die kurzfristige Preisuntergrenze bei den Schreibtischen des Modells A an.

1. Auf die ausführliche Lösung wird hier verzichtet. Das Betriebsergebnis lautet auf einen Gewinn von 18.000,00 €.

2.

	A 400 Stück	B 200 Stück	Gesamt
NVP	⑤ 125.000,00 €	18.000,00 €	
- vK	55.000,00 €	8.000,00 €	
DB	④ 14.000,00 €	③ 10.000,00 €	24.000,00 €
- fK			24.000,00 €
BE			① 0,00 €

- ① Langfristige Preisuntergrenze → Betriebsergebnis = 0,00 €
- ② DB = 24.000,00 €, ansonsten wäre das Betriebsergebnis nicht 0,00 €
- ③ Rechne den DB vom Produkt B aus!
- ④ $24.000,00 \text{ €} - 10.000,00 \text{ €} = 14.000,00 \text{ €}$
- ⑤ $14.000,00 \text{ €} + 55.000,00 \text{ €} = 125.000,00 \text{ €}$
- ⑥ Langfristige Preisuntergrenze für Modell A
→ Neuer NVP/Stück = $125.000,00 \text{ €} : 400 = 155,00 \text{ €/Stück}$

3. Bei der kurzfristigen Preisuntergrenze ist der Nettoverkaufspreis so hoch wie die variablen Kosten. Der Deckungsbeitrag ist somit 0,00 €. Neuer NVP/Stück bei Modell A wäre dann 200,00 €.

4.7.2 Mengenanpassung

Beispiel:

In einem Unternehmen werden zwei Modelle von Reisetaschen gefertigt. Folgende Zahlen liegen hierfür vor:

	A	B
Nettoverkaufspreis/Stück	112,00 €	87,50 €
Variable Kosten/Stück	59,50 €	38,50 €
Produktionsmenge	50.000 Stück	35.000 Stück
Fixkosten	1.470.000,00 €	

1. Berechne das Betriebsergebnis!
2. Beim Modell A ist aufgrund von Marktproblemen mit Verkaufsschwierigkeiten zu rechnen. Das Unternehmen überlegt deshalb, die Produktion einzuschränken. Berechne, auf welche Stückzahl Produktion und Verkauf von Modell A zurückgehen dürfen, wenn beim Betriebsergebnis ein Gewinn von 1.820.000,00 € erzielt werden soll?

1. Auf die ausführliche Lösung wird hier nicht angeboten. Das Betriebsergebnis ist ein Gewinn von 2.870.000,00 €.

2.

	A ? Stück	B 35.000 Stück	Gesamt
NVP		3.062.500,00 €	
- vK		1.347.500,00 €	
DB	④ 1.575.000,00 €	③ 1.715.000,00 €	② 3.290.000,00 €
- fK			1.470.000,00 €
BE (Gewinn)			① 1.820.000,00 €

- ① Betriebsergebnis vom Text übernehmen
- ② DB = 3.290.000,00 €, die Summe aus Betriebsergebnis und fixe Kosten
- ③ Rechne den DB vom Produkt B aus!
- ④ $3.290.000,00 \text{ €} - 1.715.000,00 \text{ €} = 1.575.000,00 \text{ €}$
- ⑤ Neue Stückzahl bei Modell A:
DB Gesamt : DB pro Stück = $1.575.000,00 \text{ €} : (112,00 \text{ €} - 59,50 \text{ €}) = 30.000 \text{ Stück}$

4.8 Eigenfertigung oder Fremdbezug (Make or buy)

In einem Unternehmen kann es zu folgender Entscheidungssituation kommen:

„Sollen wir bei unserem Hauptlieferanten, bei dem es in letzter Zeit immer wieder Schwierigkeiten bei der Qualität und der Lieferung gab, bleiben, oder sollen wir freie Kapazitäten nutzen und die nötigen Teile selbst produzieren? Kapazitäten wären dafür genügend vorhanden.“

Um richtig zu entscheiden, muss man einen **Kostenvergleich** durchführen. Man stellt **die Kosten für die Eigenfertigung (also „make“)** den **Kosten für den Fremdbezug (d. h. „buy“)** gegenüber.

Beispiel:

In einem Unternehmen, das Rennräder herstellt, liegt ein Angebot von einem Lieferer für den Bezug von 300 Sätteln vor:

...	9. Juni 20..
Angebot Nr. 233	
Sehr geehrte Damen und Herren, wir bieten Ihnen den Rennradsattel „Fuzzy“ zu einem Einzelpreis von 59,00 € netto an. Bei einer Bestellmenge von 300 Stück gewähren wir keinen Rabatt.	
Als Zahlungsziel gewähren wir 30 Tage. Die Rechnung ist zahlbar ohne Abzug von Skonto.	
Mit freundlichen Grüßen	
....	

Das Unternehmen hat nach Überprüfung der Produktions- und Lagerkapazitäten folgende Kosten für die Eigenfertigung angesetzt: Variable Kosten pro Stück 27,00 €, fixe Kosten pro Quartal 12.600,00 €

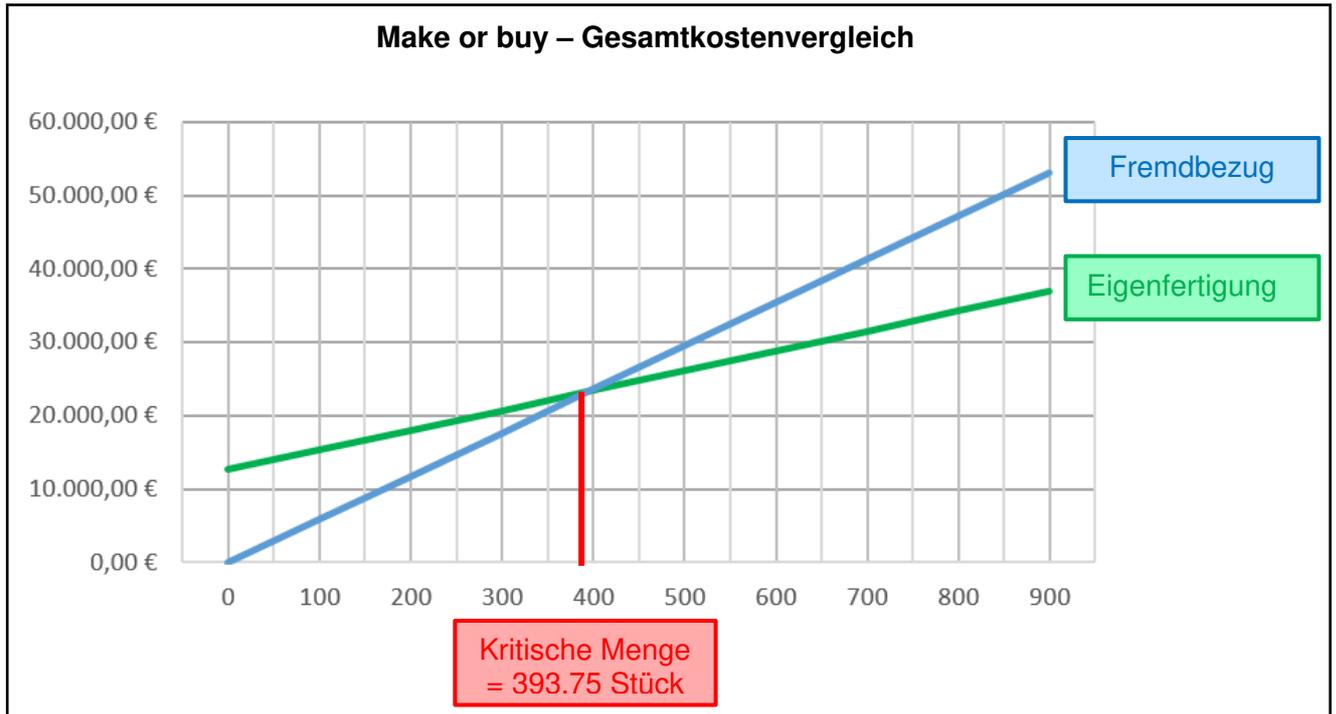
Überprüfe rechnerisch, ob es günstiger wäre, die Sättel selbst herzustellen oder beim Lieferer zu kaufen.

Eigenfertigung	Fremdbezug
Gesamtkosten	variable Kosten (= 27,00 € • 300) = 8.100,00 €
= 300 • 59,00 € = 17.700,00 €	+ fixe Kosten pro Quartal = 12.600,00 €
	Gesamtkosten 20.700,00 €

Bei einem Absatz von 300 Rennrad-Sätteln ist der Fremdbezug um 3.000,00 € (= 20.700,00 € - 17.700,00 €) günstiger. Die Sättel sollten selbst hergestellt werden.

Um zu sehen, ab welcher Stückzahl „make“ günstiger als „buy“ ist, kann zum einen **eine graphische Darstellung** erstellt werden, aber auch **eine rechnerische Lösung** genutzt werden.

Graphische Darstellung:



Wertetabelle:

Stückzahl	0	100	200	300	400	500	600	700	800	900
variable Kosten	0,00 €	2.700,00 €	5.400,00 €	8.100,00 €	10.800,00 €	13.500,00 €	16.200,00 €	18.900,00 €	21.600,00 €	24.300,00 €
Fixkosten	12.600,00 €	12.600,00 €	12.600,00 €	12.600,00 €	12.600,00 €	12.600,00 €	12.600,00 €	12.600,00 €	12.600,00 €	12.600,00 €
Gesamtkosten Eigenfertigung	12.600,00 €	15.300,00 €	18.000,00 €	20.700,00 €	23.400,00 €	26.100,00 €	28.800,00 €	31.500,00 €	34.200,00 €	36.900,00 €
Gesamtkosten Fremdbezug	0,00 €	5.900,00 €	11.800,00 €	17.700,00 €	23.600,00 €	29.500,00 €	35.400,00 €	41.300,00 €	47.200,00 €	53.100,00 €

Rechnerische Lösung:

Bei freier Kapazität ist die Eigenfertigung dem Fremdbezug dann vorzuziehen, wenn die Herstellkosten unter dem Einstandspreis bei Fremdbezug liegen.

$$\text{Gesamtkosten Fremdbezug} = \text{Gesamtkosten Eigenfertigung}$$

$$\text{Einstandspreis} \cdot \text{Stückzahl} = \text{variable Stückkosten} \cdot \text{Stückzahl} + \text{fixe Kosten}$$

$$59 \cdot x = 27 \cdot x + 12.600$$

$$59x = 27x + 12.600 \quad | - 27x$$

$$32x = 12.600 \quad | : 32$$

$$x = 393,75$$

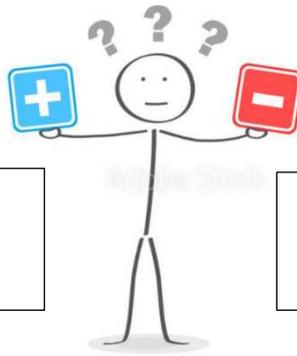
Ab einer Menge von 393,75 Stück ist der Fremdbezug die günstigere Variante.

Formel: Kritische Menge (Stückzahl) = $\frac{\text{fixe Kosten}}{\text{Einstandspreis} - \text{variable Stückkosten}}$

Eigenfertigung – „Make“

Vorteile

- Unabhängigkeit vom Lieferer
- Qualitätssicherung



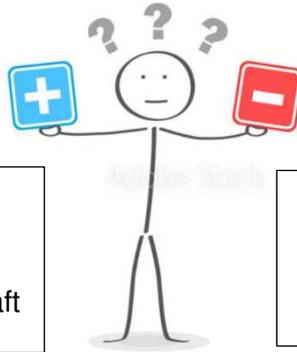
Nachteile

- Investitionen notwendig
- Kosten für Wartung und Instandhaltung

Fremdbezug – „Buy“

Vorteile

- Flexibilität bei der Stückzahl
- Nutzung des Know-how des Lieferers
- Konzentration auf das Kerngeschäft



Nachteile

- Abhängigkeit vom Lieferer (Lieferzeit, Qualitäts- und Preisschwankungen)