

Aufgabe 1 (Aufgabenstellung im Lehrtext auf Seite 29)

Ausgangspunkt dieser Aufgabe ist der nach handelsrechtlichen Grundsätzen aufgestellte Jahresabschluss (→ Bilanz und GuV) eines Industrieunternehmens. Dieses wird als Personenunternehmen in der Rechtsform "eingetragener Kaufmann" (= e. K.) geführt und ist in die Bereiche Herstellung, Vertrieb, Allgemeine Verwaltung, Fuhrpark und Kantine gegliedert.

a) Erfolgslage:

- Zu erklären ist zunächst eine Eigenkapitaländerung innerhalb der Bilanz: eine Abnahme um 227.000,--, von 600.000,-- auf 373.000,--. Kann hieraus auf einen Verlust in Höhe von 227.000,-- geschlossen werden? Es ist auf die Rechtsform zu achten: Im Rahmen von Einzelunternehmen und Personengesellschaften sind Privatentnahmen und -einlagen möglich.

Eigenkapitalveränderung (i. Tsd.)	
EK Periodenende	373
- EK Periodenanfang	- 600
+ Privatentnahmen	} → Σ = +50
- Privateinlagen	
= Gewinn/Verlust (gem. GuV)	- 177

Der Einzelunternehmer hat also – wahrscheinlich – 50.000,-- zur Bestreitung des Lebensunterhalts entnommen.

- Die GuV zeigt einen handelsrechtlich ausgewiesenen Verlust i. H. v. 177.000,--. Mit den Kenntnissen aus der Verantaltung "Jahresabschluss" ist zu ermitteln, woraus dieser Verlust resultiert.
- Im Rahmen der Erläuterungen ist aufgeführt, dass die Sachanlagen (Maschinen, Fahrzeuge und Sachausstattung) degressiv mit 30 % abgeschrieben wurden. Die 489.000,-- setzen sich genau aus diesen degressiven Abschreibungen zusammen [(1.460.000,-- + 170.000,--) * 0,3 = 489.000,--]. Tatsächlich wird der Leistungsverzehr deutlich langsamer vor sich gehen. Der ermittelte Verlust ist insofern um überhöhte Abschreibungen (489.000,-- ./ realer Wertverzehr) zu korrigieren, um die Erfolgskraft dieses Unternehmens realistisch zu beurteilen.
- In den Erläuterungen ist ferner angeführt, dass Sonderabschreibungen i. H. v. 128.000,-- vorgenommen wurden. Diese sind in der Aufwandsposition "Sonst. betriebl. Aufwand" enthalten, die insgesamt 490.000,-- umfasst. Eine Gegenbuchung erfolgt auf dem Konto "Wertberichtigung für Steuerzwecke", der in entsprechender Höhe in der Bilanz unter dem Eigenkapital ausgewiesen ist. Dabei entsteht "heute" über den Verlust kein Steuervorteil, sondern erst in den nächsten Jahren über den "Verlustvortrag"! Es ist auch hier eine Korrektur des handelsrechtlichen Ergebnisses erforderlich, um die Ertragslage des Industriebetriebs beurteilen zu können.
- Auffällig ist die relativ hohe Aufwandsposition "Sonst. betriebl. Aufwand" mit 490.000,--. Darin enthalten sind die 128.000,-- Sonderabschreibungen. Es verbleibt aber immer noch ein hoher unerklärter Rest von 362.000,--. Zur Beurteilung der Erfolgslage wäre es angebracht, die Konten der Buchführung stärker auszudifferenzieren, um gezielte Aussagen treffen zu können. Das interne Material zeigt vermutlich eine weitere Aufschlüsselung dieser Position.
- Neben den aus der handelsrechtlichen GuV abgeleiteten Positionen sind zur Beurteilung der Erfolgslage noch weitere - zusätzliche - Posten zu berücksichtigen, die aufgrund handelsrechtlicher Vorschriften den handelsrechtlichen Jahresabschluss nicht belasten

dürfen. In den Personalaufwendungen sind noch keine Beträge für den Arbeitseinsatz des Unternehmers berücksichtigt. Er bezieht handelsrechtlich gesehen seinen "Lohn" aus dem Gewinn. Um die Erfolgslage zu beurteilen, ist dieser Wertverzehr zusätzlich zu berücksichtigen.

Der zweite Aspekt, der noch nicht berücksichtigt wurde, ist das vom Unternehmer zur Verfügung gestellte Eigenkapital. Auch hier findet ein Wertverzehr in Höhe entgangener Zinserträge statt, der zusätzlich zu berücksichtigen ist, wenn man "Gewinn" als das ansieht, was einem über den Alternativnutzen hinaus entstanden ist.

b) Planungs- und Kontrollrechnung

Um etwas zu der Rentabilität einzelner Betriebsteile sagen zu können, fehlt eine Aufschlüsselung der Aufwendungen und Erträge auf die einzelnen Funktionsbereiche. In den handelsrechtlichen Daten sind die entsprechenden Aufwendungen ohne gesonderten Ausweis enthalten. So wäre es z. B. interessant zu wissen, ob sich eine eigene Kantine oder ein eigener Fuhrpark überhaupt wirtschaftlich ‚lohnen‘, oder ob man diese Leistungen nicht besser von außen beziehen sollte (make-or-buy-Entscheidung/Outsourcing). Um hier zu aussagekräftigen Daten zu gelangen, müsste eine bereichsbezogene Erfassung stattfinden, so dass man z. B. die eigenen Kosten mit den Kosten des Fremdbezugs vergleichen könnte. In Worten der Kostenrechnung ist eine "Kostenstellenrechnung" durchzuführen, so dass sämtliche Kosten auf die einzelnen Bereiche aufgeteilt werden. Für hierbei entstehende Zuordnungsprobleme sind Lösungen zu finden.

c) Welche Veränderungen sind im handelsrechtlichen Jahresabschluss vorzunehmen, wenn von den 20.000 hergestellten Stücken nur 18.000 verkauft worden wären?

- Zu unterscheiden ist zwischen den verschiedenen Varianten der Betriebsergebnisrechnung: dem Gesamtkosten- und dem Umsatzkostenverfahren.
- Bei beiden Verfahren wird auf der Habenseite des GuV-Kontos die Position Umsatzerlöse auf den tatsächlichen Wert ($2.500.000 : 20.000 = 125,00 * 18.000 = 2.250.000$) korrigiert.
- **Umsatzkostenverfahren:** Die Kostendarstellung auf der Sollseite ist an die Menge auf der Habenseite (18.000 Stück) anzupassen. Eine Veränderung findet nur für die Herstellkosten, nicht für die Verwaltungs- und die Vertriebskosten statt. Aus der Aufgabenstellung ist jedoch nicht ersichtlich, welche Kosten auf welchen dieser 3 Funktionsbereiche entfallen; entsprechend ist ein Zahlenwert nicht anzugeben.
- **Gesamtkostenverfahren:** Auf der Sollseite wird von den gesamten Kosten ausgegangen (für 20.000 produzierte Stücke) und die Habenseite ist entsprechend anzupassen. Dies erfolgt durch die Einfügung des Postens ‚Bestandsveränderung‘ (Mehrum um 2.000 Stück = ΔB^+). Für den Wertansatz dieser 2.000 Stück gibt § 255 HGB einen Spielraum: Die Wertuntergrenze (Teilkosten) ist die Summe der Einzelkosten (Material, Fertigung und Sondereinzelkosten der Fertigung). Die Wertobergrenze (Vollkosten) bilden die gesamten Kosten ausschließlich der auf den Vertriebsbereich entfallenden Kosten. Die Bestandsveränderung betrifft den aktivierungsfähigen Anteil der Gesamtkosten.
- **Bilanz:** Die Bestandserhöhung wird in der einzurichtenden Position "Fertige Erzeugnisse" ausgewiesen. Die Positionen "Forderungen" bzw. "Flüssige Mittel" sind um den entfallenen Umsatzanteil zu vermindern zu vermindern - je nach Vertragsgestaltung der Verkäufe.
- Durch eine Veränderung des Unternehmenserfolgs wird auch die Position Eigenkapital verändert.

Aus den dargestellten (ungelösten) Problemen der Aufgabenteile ergeben sich wesentliche Arbeitsgebiete der „Internen Unternehmensrechnung“.