

Auswertung und Überprüfung der monatlichen BWA

A. Jürgensen, Raisdorf

Wenn in kürzeren Abständen (statt nur einmal jährlich) und möglichst zeitnah die Wirtschaftlichkeit des betrieblichen Leistungsprozesses beurteilt werden soll, muss an die Stelle der Zahlen aus dem Jahresabschluss (Bilanz und GuV-Rechnung) die kurzfristige Erfolgsrechnung (KER) treten, deren Ausgangspunkt in der Praxis meist die monatliche betriebswirtschaftliche Auswertung (BWA) der DATEV ist.

1 Methodische Probleme

Richtig eingerichtet und angewandt, liefert die BWA sehr aussagekräftige Informationen. Kritiklos als Standard vom Steuerberater übernommen, stiftet sie aber nur Verwirrung und richtet deshalb Schaden an, weil der Unternehmer u.U. Entscheidungen auf einer völlig falschen Zahlenbasis trifft.

Ohne aktive Einflussnahme auf den Aufbau der monatlichen BWA kann das Standardprodukt der DATEV nämlich das tatsächliche Betriebsergebnis nur dann annähernd aufzeigen, wenn

- Bestandsveränderungen während des Geschäftsjahres für den Betrieb keine oder kaum eine Rolle spielen und
- alle Aufwandsarten gleichmäßig monatlich in der Buchhaltung anfallen.

Und selbst dann wäre das Betriebsergebnis um die bis dahin unberücksichtigten Abschreibungen zu hoch, und zur Ermittlung des betriebswirtschaftlichen Ergebnisses fehlte der Ansatz angemessener kalkulatorischer Kosten.

Die Grundlage einer kurzfristigen Erfolgsrechnung sind die Zahlen der monatlichen Buchhaltung. Vor der unkritischen Übernahme dieser Zahlen muss jedoch gewarnt werden, da sie ohne weitere Bearbeitung im Einzelfall zu falschen Schlüssen führen können.

Die Finanzbuchhaltung ist vorrangig auf das Steuerrecht ausgerichtet. Entsprechend den gesetzlichen Vorschriften sowie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung kommt ihr im Rahmen des betrieblichen Rechnungswesens die Dokumentarfunktion zu. Demzufolge hat sie alle Geschäftsvorfälle in chronologischer sowie in sachlich geordneter Weise zu erfassen. Dies ist für die steuerlichen Anforderungen ausreichend, genügt aber für be-

triebswirtschaftliche Aussagen nicht in jedem Fall.

Die methodischen Schwächen der BWA werden sehr deutlich, wenn man sich den Jahresvergleich der kumulierten Werte anschaut. In Tafel 1 werden die Buchhaltungswerte des aktuellen Jahres (BWA aktuell) den Zahlen des entsprechenden Vorjahreszeitraums (BWA Vorjahr) gegenübergestellt. Ein realistisches Bild der wirtschaftlichen Situation wird mit der kurzfristigen Erfolgsrechnung (berichtigte KER) gezeichnet, die die erforderlichen Ergänzungen und Korrekturen erfahren hat.

2 Abhilfe

In Zusammenarbeit mit dem Steuerberater und der DATEV kann den methodischen Schwächen der betriebswirtschaftlichen Auswertung begegnet werden. So wird die BWA zu einem sehr gut geeigneten Instrument der kurzfristigen Erfolgsrechnung und zu einem unverzichtbaren Mosaikstein eines funktionierenden Controlling-Systems.

Die richtige Betriebsleistung

In der laufenden Buchhaltung tauchen als Umsatzerlöse die Summen der gebuchten Schlussrechnungen auf. Dies muss die tatsächliche betriebliche Leistung im Abrechnungszeitraum (Monat) nicht wiedergeben, weil Leistungen des Betriebes, die noch nicht zu einer Schlussrechnung geführt haben (teillfertige Arbeiten), nicht erfasst sein können. Außerdem hängt die Höhe der Umsatzerlöse eines Monats davon ab, ob eine Rechnung noch zum Ende des einen Monats oder erst am Beginn des Folgemonats gebucht wird. Auch dies hat mit der Leistung der Mitarbeiter des Unternehmens nichts zu tun. Die Umsatzerlöse sind in solchen Fällen wenig aussagekräftig, alle Kostenstrukturprozente und auch das Betriebsergebnis sind falsch.

Für derartige Situationen ist in der DATEV-BWA die Zeile Bestandsveränderung fertiger und unfertiger Erzeugnisse eingerichtet. Diese Bestandsveränderung kommt aber nicht automatisch aus der Buchhaltung. Vielmehr muss die Zusatzinformation über die Wertentwicklung der laufenden Aufträge vom Unternehmen selbst ermittelt werden. Das bedeutet in der Praxis, dass der Wert der teillfertigen sowie der fertigen, aber noch nicht fakturierten Arbeiten monatlich zumindest überschlägig festgestellt (z. B. anhand der auf den Baustellenkonten aufgelaufenen Stunden und Materialien), die Differenz zum Vormonatsbestand ausgerechnet und dem Steuerberater mitgeteilt wird. Ohne diese Korrektur ist das Zahlenwerk für eine laufende Rentabilitätskontrolle unbrauchbar.

Die Ermittlung des Material- und Wareneinsatzes

Die Buchhaltung erfasst Materialeinkäufe, die für eine Erfolgsrechnung erforderliche Größe ist aber der Materialeinsatz. Nicht

Tafel 1 Die Auswertung der aktuellen BWA zeigt, dass sie kein realistisches Bild von der wahren wirtschaftlichen Situation zeigt. Eine Alternative bietet hier der Einsatz der kurzfristigen Erfolgsrechnung (KER)

	BWA Vorjahr		BWA aktuell		Berichtigte KER	
	Euro	%	Euro	%	Euro	%
Umsatzerlöse	511.300	100,0	459.900	100,0	459.900	
± Bestandsveränderungen teillfertige Arbeiten					45.200	
= Betriebsleistung					505.100	100,0
- Materialeinkauf	210.100	41,1	199.500	43,4	199.500	39,5
± Lagerbestandsveränderungen					5.100	1,0
= Rohertrag	301.200	58,9	260.400	56,6	310.600	61,5
- Personalkosten	214.800	42,0	202.100	43,9	202.100	40,0
= Rohgewinn II	86.400	16,9	58.300	12,7	108.500	21,5
- Abschreibungen					12.300	2,4
- Übrige Aufwendungen	78.700	15,4	71.600	15,6	79.600	15,8
= Ergebnis	7.700	1,5	-13.300	-2,9	16.600	3,3

Autor

Diplom-Volkswirt Axel Jürgensen ist tätig als Unternehmensberater in Raisdorf.

alles, was eingekauft wird, muss auch sofort verbraucht werden. Monate mit hohen gebuchten Lieferantenrechnungen signalisieren deshalb einen hohen Materialverbrauch. Wird wenig eingekauft, scheint kaum Material verarbeitet zu werden. Beide Schlussfolgerungen können falsch sein. Also muss auch hier eine überschlägige Monatsabgrenzung vorgenommen werden. Das geschieht in der Praxis, indem der Lagerbestand monatlich geschätzt wird. Wird diese Korrektur unterlassen, sind Materialkostenquote, Rohgewinn I und Betriebsergebnis bei schwankenden Beständen falsch. Im Interesse einer größeren Übersichtlichkeit der Erfolgsrechnung sollten außerdem die Fremdleistungen (Subunternehmerleistungen) in einer zusätzlichen Zeile extra ausgewiesen werden. Derartige sinnvolle Ergänzungen sind in dem System der DATEV-BWA ohne Weiteres möglich.

Die Abschreibungen

Abschreibungen sind nicht Gegenstand der laufenden Buchhaltung, sondern berücksichtigen erst im Rahmen der Jahresabschlussstellung den Verschleiß der Anlagegüter. In einer kurzfristigen Erfolgsrechnung, die sich nur auf die Buchhaltung stützt, fehlt damit eine wichtige Aufwandsposition. Soll die Position Abschreibungen eine für die Erfolgsrechnung sinnvolle Höhe haben, so muss die voraussichtliche Jahres-AfA gezwölftelt werden.

Die Periodisierung von Aufwendungen

Es gibt Aufwandsarten, die nicht monatlich als Buchung anfallen, sondern mehrere Monate betreffen. Beispiele sind die Zahlungen an die Berufsgenossenschaft, Stromkosten, Zinsen und Versicherungsprämien. Dadurch sind im Einzelfall die monatlich ausgewiesenen Betriebsergebnisse verzerrt, ebenso die entsprechenden Kostenquoten. Abhilfe kann durch die Verteilung des Jahresbetrages auf 12 Monate erfolgen.

Berücksichtigung der Zinsaufwendungen

Die lang- und kurzfristigen Fremdkapitalzinsen werden üblicherweise in der Rubrik „Neutrale Aufwendungen“ aufgeführt. Damit wird fälschlicherweise signalisiert, es handle sich um außerordentliche Positionen wie Verluste aus Schadensfällen o.ä. In der BWA sollte deshalb diese Position explizit als Zinsen bezeichnet werden. Existiert neben der BWA eine eigene KER, so müssen die Zinsen in den betriebsbedingten Aufwand eingerechnet werden.

Die kalkulatorischen Kosten

In einer Finanzbuchhaltung dürfen keine kalkulatorischen Kosten wie Unternehmerlohn und Eigenkapitalzinsen auftauchen. Ohne Berücksichtigung derartiger Kostenarten kann eine kurzfristige Erfolgsrechnung

nicht das betriebswirtschaftliche Ergebnis als Erfolgsgröße ausweisen.

Sollen trotzdem die Personalkosten in einer Einzelunternehmung auch den kalkulatorischen Unternehmerlohn enthalten, so muss in der Buchhaltung das dafür von der DATEV vorgesehene Konto monatlich mit einem Zwölftel des gewünschten Jahresbetrages belastet werden.

3 Zusammenfassung

Die wesentlichen Überlegungen zur kurzfristigen Erfolgsrechnung lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- Eine kurzfristige Erfolgsrechnung ist auch und gerade für Unternehmer in Klein- und Mittelbetrieben, die unter permanentem Zeitdruck stehen, ein unverzichtbares Führungsinstrument.
- Die DATEV bietet mit ihren betriebswirtschaftlichen Auswertungen (BWA), von denen hier nur ein Teil dargestellt wurde, ein geeignetes Instrument zur Durchführung und Darstellung einer kurzfristigen Erfolgsrechnung.
- In Betrieben mit Schwankungen in den teiltfertigen Arbeiten bzw. Lagerbeständen sind korrigierende Ergänzungen der Buchhaltungszahlen unbedingt erforderlich. Diese Zusatzinformationen müssen vom Unternehmen bereitgestellt werden.
- Um eine BWA zu optimieren, sollten außerdem Ergänzungen bei den kalkulatorischen Personalkosten im Einzelunternehmen und bei den Abschreibungen vorgenommen werden.

4 Die Umsetzung in die Praxis

In Zusammenarbeit mit dem Steuerberater und der DATEV ist im Einzelfall dafür zu sorgen, dass zur Ermittlung der Betriebsleistung die Entwicklung der teiltfertigen Arbeiten sowie der fertigen, aber noch nicht fakturierten Leistungen Eingang in die BWA findet. Diese Zusatzinformation müssen aus dem Unternehmen kommen und dem Steuerberatungsbüro regelmäßig mitgeteilt werden.

Dringend muss die „Aufwandsgröße“ Materialeinkauf durch eine überschlägige Ermittlung der Lagerbestandsveränderungen ergänzt und korrigiert werden, um den Materialverbrauch in die Erfolgsrechnung einfließen zu lassen. Eine geeignete Excel-Datei kann die dabei auftretenden Rechenarbeiten erleichtern.

Außerdem sollten die Abschreibungen in ihrer voraussichtlichen Höhe in die BWA eingefügt werden, um das sogenannte vorläufige Ergebnis dem betriebswirtschaftlichen Ergebnis anzunähern.