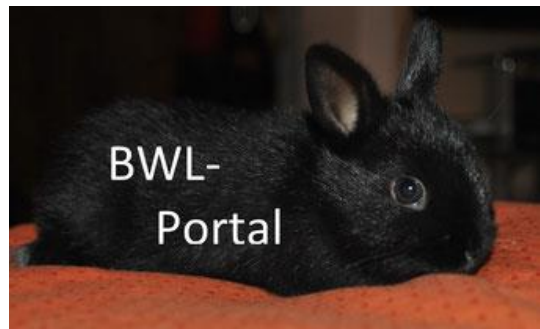


Prof. Dr. Werner Müller

BWL-Portal unter:

mueller-consulting.jimdo.com



Nicht nur für alte Hasen!

Prof. Dr. Müller
BWL-Portal

START INVESTITION PERSONAL RECHNUNGSWESEN ÜBERGREIFENDES
BWL-INHALTE PRODUKTION KRITIK UNTERSTÜTZENDES ORGANISATION
BESCHAFFUNG VERKAUF VWL THEMEN

 Prof. Dr. Werner Müller ist gelernter Industriekaufmann und geprüfter Bilanzbuchhalter. Er hat Betriebs- und Volkswirtschaftslehre studiert, an einem Institut für Wirtschaftsinformatik promoviert und ist seit 1997 Professor für "Rechnungswesen und Controlling unter besonderer Berücksichtigung internationaler Aspekte" an der Hochschule Mainz, Fachbereich Wirtschaft.

Womit beschäftigt sich die Betriebswirtschaftslehre (BWL)?



Nicht nur für alte Hasen!

Inhaltsverzeichnis

	<u>Seite</u>
Inhaltsverzeichnis.....	I
Abbildungsverzeichnis	V
Vorwort.....	VII
1. Gegenstand der Betriebswirtschaftslehre (BWL)	1
1.1. Betriebliche Funktionen	1
1.2. Philosophien der Unternehmensführung.....	6
1.2.1. Controlling-Philosophie	6
1.2.2. Marketing-Philosophie	7
1.2.3. Management-Philosophie.....	8
1.3. Betrieb und Unternehmen	10
1.4. Der Wald und die Bäume	10
2. Funktionen in der Wertschöpfungskette.....	11
2.1. Beschaffung.....	11
2.1.1. Einkauf	11
2.1.2. Materialwesen	12
2.1.3. Energie und Entsorgung	13
2.1.4. Eingangslogistik.....	14
2.2. Investition.....	16
2.2.1. Investition und Finanzierung.....	17
2.2.2. Investitions-Controlling	18
2.2.3. Investitionsentscheidung	20
2.2.3.1. statische Verfahren	21
2.2.3.2. dynamische Verfahren	22

2.2.3.3. weiche Faktoren	23
2.2.4. Investitionsplanung	24
2.3. Produktion	25
2.3.1. Industrie und Handwerk	25
2.3.2. Groß- und Außenhandel	27
2.3.3. Einzelhandel	28
2.3.4. Agenturen	28
2.3.5. Transportgewerbe	28
2.3.6. Dienstleistung	29
2.3.7. Vermietung	29
2.3.8. Hotel und Gastronomie	30
2.3.9. Finanzdienstleistungen	30
2.4. Verkauf	31
2.4.1. pre-Sales	31
2.4.1.1. Marktforschung	31
2.4.1.2. Produktpolitik	32
2.4.1.3. Preispolitik	34
2.4.1.4. Kommunikationspolitik	35
2.4.1.5. Distributionspolitik	37
2.4.2. Sales	38
2.4.2.1. Akquisition	38
2.4.2.2. Auftragsabwicklung	39
2.4.2.3. Versand	42
2.4.3. after-Sales	43
2.4.3.1. Customer Relations Management	43
2.4.3.2. Reklamationen	44
2.4.4. Datenerfassung und -auswertung	45

2.5. Personalwesen	47
2.5.1. Personalplanung	47
2.5.2. Personalbeschaffung.....	48
2.5.3. Entgeltabrechnung.....	50
2.5.4. Personalbeurteilung.....	56
2.5.5. Personalentwicklung	58
2.5.6. Aus- und Weiterbildung.....	59
2.5.7. Betriebsrat	60
3. unterstützende Funktionen	61
3.1. EDV.....	61
3.2. Dokumentenmanagement und Archivierung.....	64
3.3. Enterprise Resource Planning (ERP).....	65
3.4. Haustechnik.....	74
3.5. Public Relations und Lobby-Arbeit.....	75
3.6. Rechtsfragen.....	76
3.7. Rechnungswesen	77
3.7.1. Buchhaltung, Statistik, Zahlungsverkehr	81
3.7.2. Konzernrechnungswesen.....	83
3.7.3. Investor Relations + IFRS	87
3.7.4. Bilanzierung nach HGB	89
3.7.5. Steuererklärungen und -anmeldungen.....	93
3.7.6. Reporting.....	95
3.7.7. Unternehmensplanung.....	97
3.7.8. Kosten- und Leistungsrechnung.....	99
3.7.9. Finanzplanung und Finanzierung	105

4. übergreifende Funktionen.....	107
4.1. Organisation	107
4.1.1. konstitutive Entscheidungen	108
4.1.1.1. Wahl der Rechtsform.....	108
4.1.1.2. Unterschriften und Vertretung	113
4.1.1.3. Wahl des Standortes	115
4.1.1.4. Aufbauorganisation	117
4.1.2. permanente Organisationsaufgaben	117
4.1.2.1. Qualitätsmanagement	117
4.1.2.2. Risikomanagement	119
4.1.2.3. Ablauforganisation	122
4.2. Entscheidungsfindung	123
4.3. Innovation.....	126
4.4. Outsourcing	127
4.5. Strategische Planung	129
5. Volkswirtschaftliche Aspekte	131
5.1. Angebot und Nachfrage.....	131
5.2. Volkswirtschaftliche Daten.....	135
5.3. Internationale Währung	136
6. Kritik	138
6.1. Wo muss Social Media Marketing aufhören weil Stalking anfängt?	138
6.2. Das Schlussbilanzkonto gibt es seit über 30 Jahren nicht mehr!	142
6.3. Wird die Sparquote zu hoch ausgewiesen?	143
6.4. Bargeldverbot und Geldwäsche.....	146

7. Themen.....	150
7.1. geheime Buchhaltung : Schwarze Kasse.....	150
7.2. Bilanzrichtlinien-Umsetzungsgesetz (BilRUG) ändert Umsatzerlöse und streicht außerordentliches Ergebnis.....	151
8. Erkenntnisse	156
9. Publikationen:.....	157
A. Bücher	157
B. Lektionen in schriftlichen Lehrgängen	157
C. Aufsätze	158
D. Gesellschaftskritik	160
E. Webseiten.....	160

Abbildungsverzeichnis

	<u>Seite</u>
Abb. 1: Die betriebliche Wertschöpfungskette / betrieblicher Wirtschaftskreislauf	1
Abb. 2: Funktionen in einem Industriebetrieb	2
Abb. 3: betriebliche Funktionen	3
Abb. 4: Der Controlling-Prozess	7
Abb. 5: marktorientierte Unternehmensführung	8
Abb. 6: Führungsfunktionen	9
Abb. 7: ABC- / XYZ-Analyse	13
Abb. 8: Finanzwirtschaftliches Gleichgewicht	18
Abb. 9: Investitions-Controlling	19
Abb. 10: Verfahren der Investitionsrechnung	20
Abb. 11: Logik der statischen Verfahren der Investitionsrechnung	21
Abb. 12: Logik der dynamischen Verfahren der Investitionsrechnung	22
Abb. 13: Serienfertigung	26
Abb. 14: Einzelfertigung	27
Abb. 15: Ablauf der Marktforschung	32
Abb. 16: Bestandteile der Produktpolitik	33
Abb. 17: Einflussgrößen für die Preispolitik	34
Abb. 18: Kommunikationsmix	36
Abb. 19: Vertriebswege	37

	<u>Seite</u>	
Abb. 20:	Marketing-Controlling	46
Abb. 21:	Personalplanungssystem	47
Abb. 22:	Recruiting-Cycle	49
Abb. 23:	Zentrale Prozessschritte im Kompetenzmanagement:	57
Abb. 24:	Enterprise Resource Planning	65
Abb. 25:	Abläufe in der Wertschöpfungskette	66
Abb. 26:	Reporting-Dimensionen	71
Abb. 27:	ERP für Kleinunternehmen	73
Abb. 28:	Datenbestände im Rechnungswesen	77
Abb. 29:	Datenfluss im Rechnungswesen	78
Abb. 30:	Plakat für Option Rechnungswesenpraxis	80
Abb. 31:	Datenfluss im Konzernabschluss	83
Abb. 32:	Der Konsolidierungsprozess	84
Abb. 33:	Grundstruktur der Konzernbuchhaltung	85
Abb. 34:	Standards	88
Abb. 35:	Interpretationen	89
Abb. 36:	Management-Feedback	96
Abb. 37:	Netzwerk aus Teilplänen	98
Abb. 38:	Beispiel Kfz-Kosten	102
Abb. 39:	Kosten-, Erlös- und Gewinnfunktion	103
Abb. 40:	Stückkosten-, Preis- und Stückgewinnfunktion	103
Abb. 41:	Güter-Geld-Kreislauf	105
Abb. 42:	Innen-und Außen-/Eigen- und Fremdfinanzierung	106
Abb. 43:	Logik der operativen Finanzplanung	106
Abb. 44:	Neun-Felder-Matrix für Finanzinstrumente	107
Abb. 45:	Steuerbelastungsvergleich Kapitalgesellschaft : Personenunternehmen	111
Abb. 46:	Betriebsaufspaltung	112
Abb. 47:	Standortfaktoren	116
Abb. 48:	Kundenzufriedenheit	118
Abb. 49:	Entscheidungsfindung	124
Abb. 50:	Gap-Analyse	130
Abb. 51:	Struktur der strategischen Planung	130
Abb. 52:	klassische Angebots-Nachfrage-Funktion	131
Abb. 53:	Kostenfunktion	132
Abb. 54:	Angebots-Nachfrage-Funktion im Oligopol	133
Abb. 55:	Angebots-Nachfrage-Funktion bei unelastischer Nachfrage	134
Abb. 56:	Angebots-Nachfrage-Funktion auf dem Arbeitsmarkt	135
Abb. 57:	Zusammensetzung des Mondo	136
Abb. 58:	Währungsschwankungen in Schweizer Franken und Indexwährung	137
Abb. 59:	monatliches Haushaltsnettoeinkommen	144
Abb. 60:	Zahlungen im Ausland	147
Abb. 61:	umlaufendes Bargeld in der Eurozone	149

Vorwort

Diese Abhandlung ist eine Meinungsäußerung und keine wissenschaftliche Arbeit. Sie soll die fachliche Meinung des Verfassers darlegen, was der Gegenstand der Betriebswirtschaftslehre (BWL) sein sollte und wie ihre Darstellung erfolgen kann. Dabei ist manchmal auch eine kritische Position zu überkommenen Darstellungen angebracht. In diesem Zusammenhang soll selbstkritisch folgender Witz von Anfang 1969 zitiert werden:

Die ersten amerikanischen Astronauten landen auf dem Mond. Als sie aus der Mondlandefähre aussteigen kommt eine Gruppe älterer Männer auf sie zu. Erstaunt fragen die Astronauten, wer sie seien. Darauf antwortet einer: „Wir sind deutsche Professoren. Wir leben schon lange hinter dem Mond!“

Es gibt in der BWL – wie auch in anderen Disziplinen – Autoren, die von der Fachwelt als „Päpste“ auf ihrem Gebiet bezeichnet werden. Einige von ihnen sind so weltfremd wie die Päpste im Vatikan! Sie verbreiten in Ihren Büchern (die dann als Bibel angesehen werden) Weisheiten, die schon immer in den Lehrbüchern (Leerbücher?) standen, die sich in der Praxis aber häufig überlebt haben.

Der Verfasser vergleicht die BWL mit den Ingenieurwissenschaften. Wie sich der Ingenieur mit der Funktion und Optimierung z.B. von Maschinen befasst, kümmert sich die BWL um die Funktion von Betrieben. Die folgende Abhandlung gliedert sich deshalb auch nach den betrieblichen Funktionen, die in Funktionen in der Wertschöpfungskette, unterstützende Funktionen und übergreifende Funktionen unterschieden werden.

Die einzelnen Themen werden oberflächlich angerissen aber nicht ausreichend tief behandelt. Im Sinne eines BWL-Portals soll nach der knappen Beschreibung auf andere öffentlich zugängliche Quellen verwiesen werden.

1. Gegenstand der Betriebswirtschaftslehre (BWL)

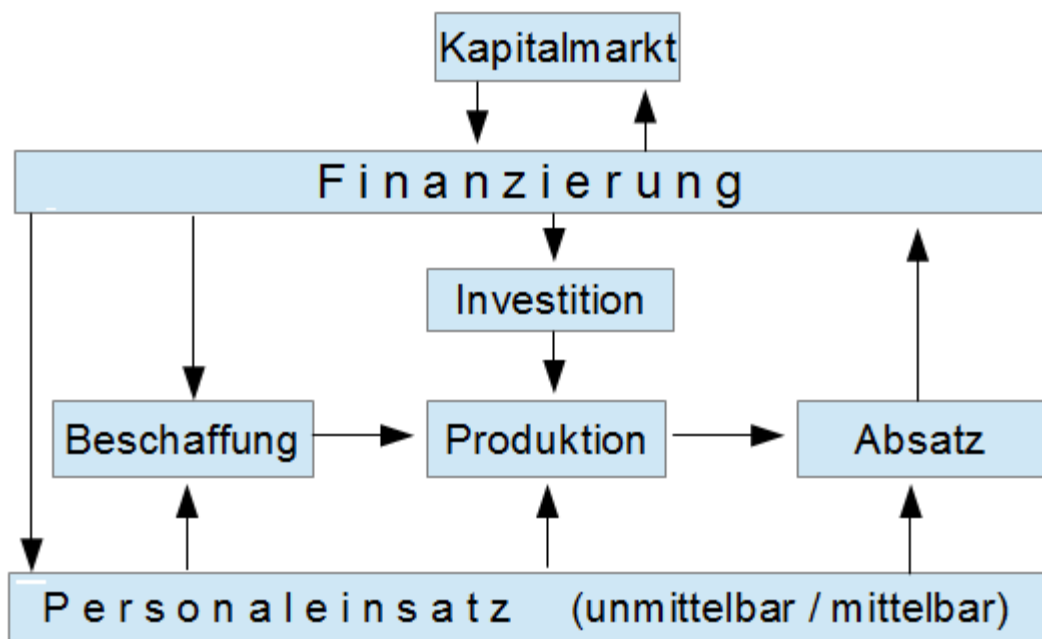
<https://mueller-consulting.jimdo.com/bwl-inhalte/>

1.1. Betriebliche Funktionen

<https://mueller-consulting.jimdo.com/bwl-inhalte/betriebliche-funktionen/>

In Betrieben wird Kapital und Arbeit dazu eingesetzt, um eine betriebliche Leistung (Produkt) zu erstellen und am Absatzmarkt zu verwerten. Dieser Zusammenhang kann wie folgt dargestellt werden:

Abb. 1: Die betriebliche Wertschöpfungskette / betrieblicher Wirtschaftskreislauf

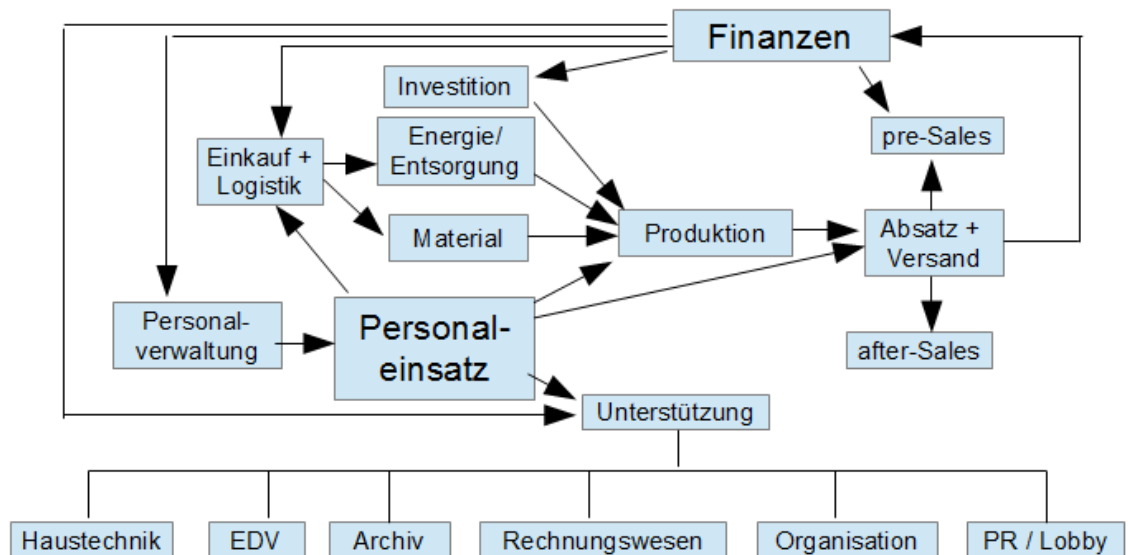


(Quelle: eigene Darstellung)

Man könnte die Betriebswirtschaftslehre (BWL) mit den Ingenieurwissenschaften vergleichen. Ein Kfz-Ingenieur befasst sich mit den technischen Funktionen in Kraftfahrzeugen, ein Betriebswirt mit der Funktion von Betrieben bzw. Unternehmen. Wie der Kfz-Ingenieur dann die verschiedenen Komponenten des Fahrzeugs wie z.B. Motor, Fahrwerk oder Getriebe getrennt betrachtet, unterscheidet auch der Betriebswirt zwischen verschiedenen Aufgaben wie Einkauf oder Verkauf. Die Funktionen in einem

durchschnittlichen Industriebetrieb, die die Vorlage für die Gliederung der Kapitel 2 und 3 bilden, können mit folgender Grafik veranschaulicht werden:

Abb. 2: Funktionen in einem Industriebetrieb



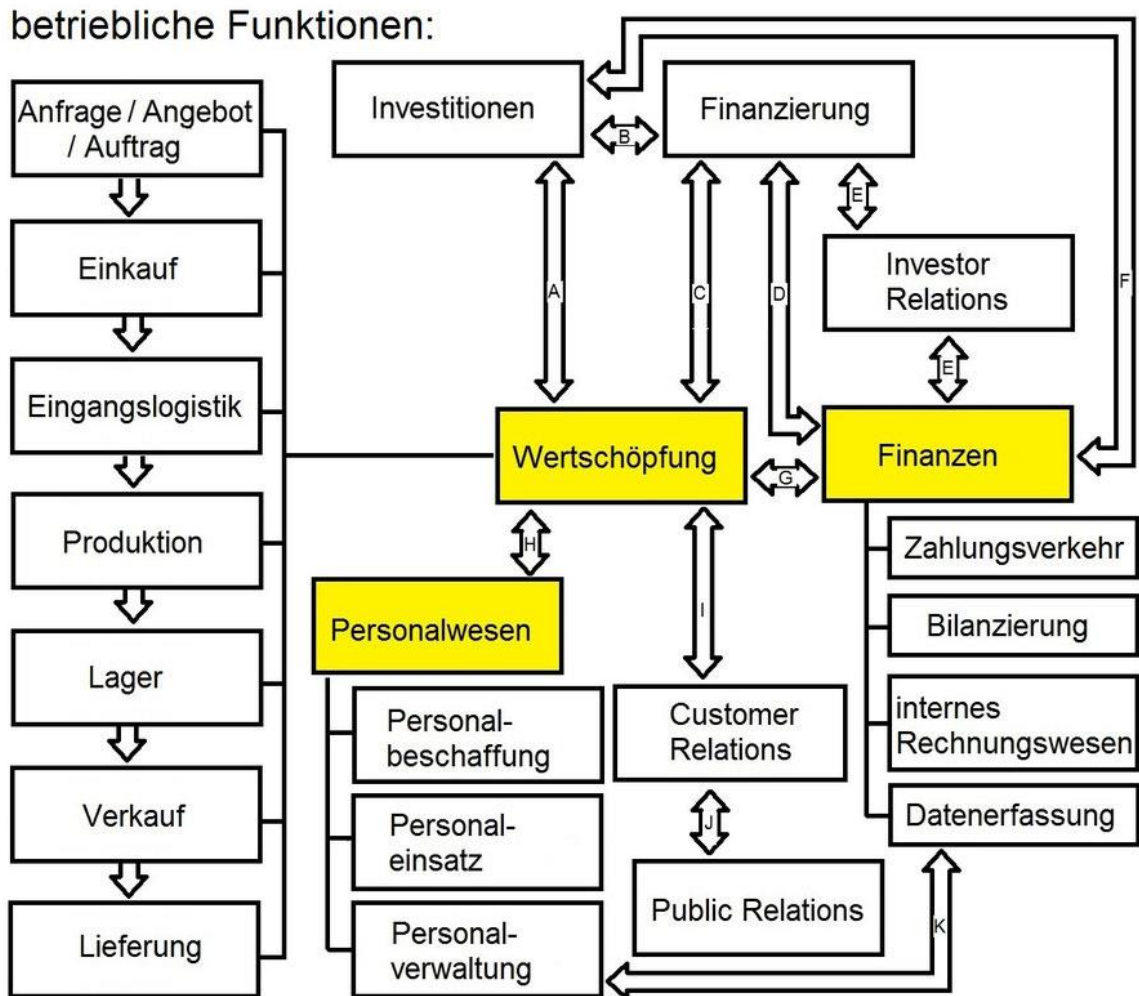
(Quelle: eigene Darstellung)

Der Einsatz von Geld und Personal wurde in der Darstellung hervorgehoben. Es sind keine eigentlichen betrieblichen Funktionen, sondern Mittel zum Zweck. Durch sie werden die betrieblichen Funktionen ausgefüllt. Man könnte den Pfeil von den Finanzen zum Personaleinsatz auch direkt verbinden. Dann würde man die Personalverwaltung als unterstützende Funktion ansehen.

Es kann grob zwischen Funktionen innerhalb der betrieblichen Wertschöpfungskette, die im Kern aus Einkauf – Produktion – Verkauf besteht, und unterstützenden Funktionen unterschieden werden. In den Kernfunktionen wird aus dem Verkauf der betrieblichen Leistungen Geld erwirtschaftet, das zum größten Teil wieder für den Einsatz von Personal, den Einkauf von Material und Energie sowie für Investitionen verwendet wird. Ein kleinerer Teil wird für die Durchführung unterstützender Tätigkeiten verwendet. Im Personaleinsatz müssen neben den Kerntätigkeiten der Wertschöpfungskette auch unterstützende Tätigkeiten abgedeckt werden.

Es gibt eine Vielzahl von Möglichkeiten, die Beziehungen verschiedener betrieblicher Funktionen miteinander darzustellen. Hier wird ein weiteres Beispiel vorgestellt:

Abb. 3: betriebliche Funktionen



(Quelle: eigene Darstellung)

Der Wertschöpfungsprozess wird besonders durch Personaleinsatz und dem Finanzbereich als Navigationssystem der Unternehmensführung ermöglicht. Für diese drei wichtigsten Funktionen (gelb unterlegt) sind die wichtigsten Unterfunktionen aufgeführt. Daneben gibt es Verbindungen, die durch die Pfeile markiert sind, die mit Buchstaben versehen sind. Sie haben folgende Bedeutung:

zu A:

Die überwiegende Zahl der Investitionsentscheidungen und vor allem die Wichtigsten betreffen den Wertschöpfungsprozess. Hier werden Informationen aus dem Wertschöpfungsprozess für die Entscheidungsfindung benötigt.

zu B:

Investitionen benötigen auch eine Finanzierung. Das gilt besonders für Großinvestitionen, die nicht aus den laufenden Einnahmen aus dem Umsatzprozess gedeckt sind.

zu C:

Informationen über den Umfang dieser Finanzierungsmöglichkeiten aus dem operativen Cashflow sind deshalb erforderlich. Die Finanzierung betrifft aber nicht nur Investitionen, sondern den gesamten Wertschöpfungsprozess.

zu D:

Es gibt einen engen Informationsaustausch zwischen Finanzen und Finanzierung.

zu E:

Die Beziehungen zu Fremdkapitalgebern sowie zu Aktionären müssen mit der Investor-Relations-Funktion gepflegt werden, damit bei Bedarf schnell weitere Finanzierungsspielräume eröffnet werden können. Hierfür werden finanzielle Information aufbereitet und übermittelt.

zu F:

Auch Investitionsentscheidungen stützen sich auf Informationen aus dem Finanzbereich. Getätigte Investitionen haben eine Bedeutung für die Unternehmensplanung. Weil ca. 80 % der zukünftigen Kosten durch die Investition festgelegt werden, ist sollte ein Investitionscontrolling (vgl. 2.2.2. / Abb. 9) für die Optimierung der Investitionsentscheidungen zu empfehlen.

zu G:

Für seine Planungs- und Kontrollaufgabe benötigt der Finanzbereich laufende Informationen aus dem Wertschöpfungsprozess.

zu H:

Der Personaleinsatz erfolgt überwiegend im Wertschöpfungsprozess. Für die Personalbeschaffung muss hier der Personalbedarf ermittelt werden.

zu I:

Der Wertschöpfungsprozess wird durch den Verkauf der Erzeugnisse angetrieben. Deshalb sind die Beziehungen zu den aktuellen und potentiellen Kunden zu pflegen, um für die Entwicklung des Unternehmens ein optimales Umfeld zu schaffen.

zu J:

Das positive Umfeld kann auch weiter gefasst und als gesellschaftliche Umwelt verstanden werden. Diese Public-Relations-Aufgabe will zwar das Ansehen des Unternehmens insgesamt und unabhängig von den Produkten pflegen, dabei wird die eigene Zielgruppe aber der Ausgangspunkt bleiben.

zu K:

Die Verbindungslinie zwischen Personal- und Finanzbereich beschränkt sich weitgehend auf den Austausch von Daten aus der Personalabrechnung und aus dem Personaleinsatz, die aber auch überwiegend für die Lohnabrechnung und die Abrechnung von Aufträgen benötigt werden.

Es ist die Aufgabe der BWL, den Einsatz von Geld und Personal möglichst effektiv und effizient zu gestalten, um beim Vergleich mit dem Kfz-Ingenieur zu bleiben, den Motor also auf mehr Leistung und weniger Verbrauch zu trimmen. Würde man das Unternehmen mit einem (schwerfälligen) Schiff vergleichen, dann wäre die Produktion die Maschine, der Verkauf die Antriebswelle, die die Motorkraft in Bewegung umsetzt, das Management wäre die Steuerung und das Rechnungswesen die Navigation (Radar + GPS). Alle Komponenten müssten optimal auf einander abgestimmt werden.

1.2. Philosophien der Unternehmensführung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/bwl-inhalte/philosophien/>

Für ein gutes Auto genügt es nicht, dass alle Bestandteile für sich genommen funktionieren. Sie müssen auch aufeinander abgestimmt sein. Gleiches gilt auch für die Unternehmensführung. Diesem Zusammenwirken widmet die BWL große Aufmerksamkeit. Hierfür seien drei Herangehensweisen genannt, die auch als Philosophien bezeichnet werden können.

Die Philosophien neigen aber auch dazu, ihre Perspektive als die wichtigste anzusehen. Wer den Verkauf als Motor des Unternehmens versteht, stellt in den Vordergrund, dass ein Auto ohne Motor nicht fährt. Das Gleiche gilt für die Finanzen als das Getriebe, denn die Gewinnerzielungsabsicht treibt das Unternehmen an und der Umsatzprozess muss alle betrieblichen Funktionen finanzieren. Eine dritte Perspektive kann die Personalführung mit den Rädern vergleichen und herausstellen, dass alle Pläne und Konzepte von Menschen umgesetzt werden.

1.2.1. Controlling-Philosophie

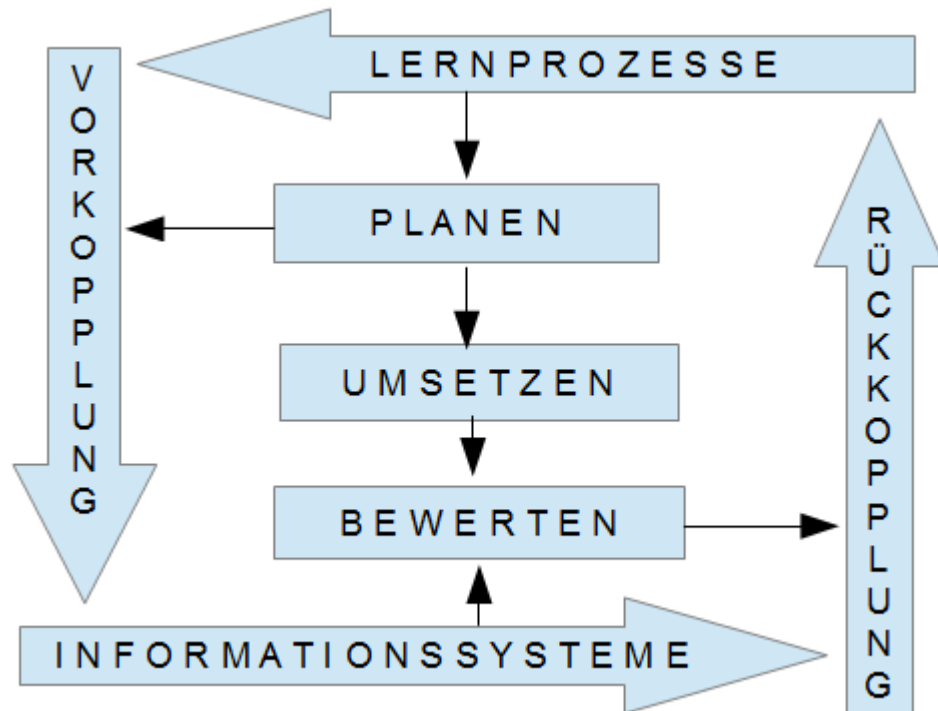
Controlling darf nicht mit Kontrolle, sondern mit Lenkung übersetzt werden. Die Unternehmensführung besteht danach aus ständigen Prozessen von Planung, Umsetzung und Bewertung. Die Vorkopplung aus der Planung und die Rückkopplung aus der Bewertung werden zu einem Kreislauf aus permanenten Verbesserungen, indem für die Bewertung der Planungen die Informationssysteme ständig erweitert und verbessert werden müssen und aus der Rückkopplung Lernprozesse folgen, die zu neuen Planungen führen.

Das Kernstück des Controllings ist die Erfolgsmessung und der ständige Vergleich von Plan- und Istwerten, was überwiegend die Bewertung in Geldeinheiten erfordert. Das bringt auch zum Ausdruck, dass der Hauptzweck eines Unternehmens die Erwirtschaftung von Gewinn ist. Es hat die Konsequenz, dass die Controlling-Philosophie einen ständigen Spardruck erzeugt, der dann auch immer wieder zu Kostensenkungsprogrammen und Stellenabbau führt. Damit ist Controlling kein Thema des Rechnungswesens, obwohl dort die nötigen

Daten gesammelt und aufbereitet werden. Der davon ausgehende Spardruck betrifft aber alle Funktionen.

Den Controlling-Prozess beschreibt folgende Grafik:

Abb. 4: Der Controlling-Prozess



(Quelle: W. Müller, Investitionsrechnung, Finanzplanung, Finanzinstrumente; Norderstedt 2011, Seite 3)

1.2.2. Marketing-Philosophie

Marketing darf nicht mit Werbung verwechselt werden. Wenn man aus der Sicht der Verbraucher etwas bissig formuliert, will Marketing den Menschen Produkte verkaufen, die diese nicht brauchen. Positiv ausgedrückt will das Unternehmen den Menschen erklären, warum die eigenen Produkte für sie nützlich sind. Die marktorientierte Unternehmensführung ist selbst davon überzeugt, dass man für die Menschen einen Nutzen stiftet. Sie will das ganze Unternehmen darauf ausrichten, in diesem Sinne den Menschen zu dienen.

Die Gemeinsamkeit zwischen Marketing- und Controlling-Philosophie besteht in dem Wunsch, unnötige Aktivitäten einzustellen. Unterschiedlich eingeschätzt wird, welche Aktivitäten unnötig sind. Die Marketing-Philosophie hält die Aktivitäten in der Wertschöpfungskette eher für nötig und unterstützende Funktionen stehen unter dem generellen Verdacht, eher unnötig zu sein.

Für die marktorientierte Unternehmensführung wurde folgende Vorgehensweise entwickelt:

Abb. 5: marktorientierte Unternehmensführung

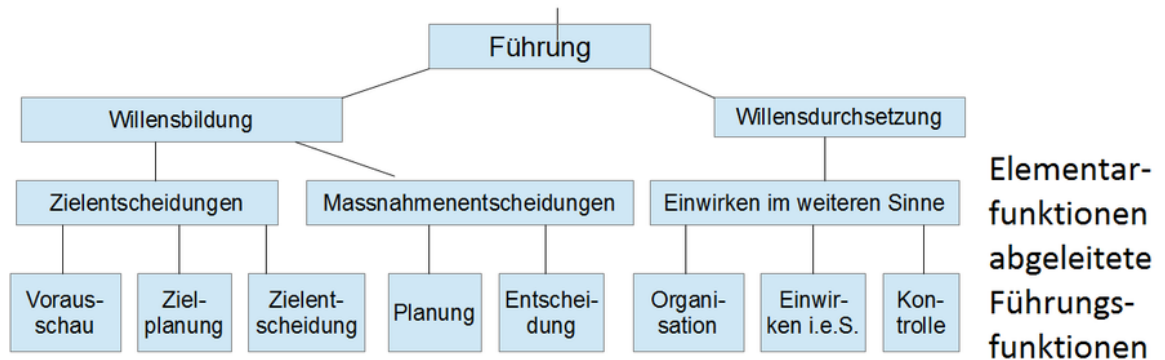
Aspekte	Inhalt	Aufgaben / Fragen
Philosophie	Unternehmen auf Wünsche und Bedürfnisse der Kunden ausrichten	Nutzen stiften wollen, glaubwürdig sein, Kernkompetenzen im Focus
Information	Erforschung des Marktes ==>	Größe, Konkurrenz, Marktanteil
Segmentierung	Markt nach Zielgruppen zerlegen	z.B. Discout : Premium abgrenzen
Verhalten	Schlüsse aus Analyse von Kunden und Konkurrenz ziehen	Marktnischen suchen; anbieten, was es nicht gibt / besser oder billiger ist
Strategie	Langfristiger Verhaltensplan ==> Markt auswählen ==> Akzente setzen ==>	Verlässlichkeit für Kunden konkretes Segment bedienen besser sein? billiger sein? anders sein?
Aktion (Marketing-Mix)	Produktpolitik ==> Preispolitik ==> Distributionspolitik ==> Kommunikationspolitik ==>	Produkteigenschaften / Qualität gutes Preis-Leistungs-Verhältnis Vertriebswege hauptsächlich Werbung
Koordination	Organisatorisch verankern	Im Unternehmen umsetzen
Sozialisation	In Gesellschaft einordnen	Untern. will wahrgenommen werden

(in Erweiterung von: H. Meffert, B. Burmann, M Kirchgeorg, Grundlagen marktorientierter Unternehmensführung, 9. Aufl., Wiesbaden 2000, S. 8; ab 10. Auflage umgestaltet)

1.2.3. Management-Philosophie

Bei der Management-Philosophie steht der Personaleinsatz und die Erkenntnis im Vordergrund, dass hier Menschen handeln, die in ihrem Verhalten beeinflusst werden müssen. Sie haben zunächst ihre eigenen Interessen und Wertungen, und die Unternehmensführung will erreichen, dass die Interessen des Unternehmens verfolgt und die Wertvorstellungen des Unternehmens beachtet werden. Nach der Management-Philosophie und ihre Ausrichtung auf die Führung von Menschen können folgende Aufgaben beschrieben werden:

Abb. 6: Führungsfunktionen



(Quelle: W. Hopfenbeck, Allgemeine Betriebswirtschafts- und Managementlehre, 11. Aufl., Landsberg/Lech 1997, S. 337)

Ein Problem bei der Willensbildung und Durchsetzung ist die asymmetrische Informationsverteilung; der Chef weiß am wenigsten. Die Abteilungen geben lieber die Informationen weiter, die ihnen nützen. Es wird lieber über Erfolge als über Misserfolge berichtet. Bei Planungen werden die Chancen zurückhaltend eingeschätzt und die Risiken herausgehoben. Dadurch sind die Zielvorgaben eher weich und leichter zu erreichen. Die höheren Hierarchieebenen können darauf mit einem bottom-up-Ansatz reagieren, indem den unteren Ebenen, die näher am Problem dran sind, mehr Verantwortung gegeben wird, im Rahmen von abgestimmten Zielen die Aufgaben eigenständig zu lösen. Hier besteht aber die Gefahr, dass aus bottom-up ein laissez-faire wird.

Alternativ kann dem Informationsdefizit der höheren Ebenen mit Stabsabteilungen und besseren Informationssystemen begegnet werden. Gegen diesen top-down-Ansatz wird eingewendet, dass hierunter die Motivation der ausführenden Abteilungen leiden könnte.

Während eingangs die BWL mit den Ingenieurwissenschaften verglichen wurde, rückt die Management-Philosophie die BWL in die Nähe der Psychologie. Weil aber der Einsatz von Personal nur eine – wenn auch eine wichtige – Fragestellung der BWL ist, wäre dieser Ansatz eine Einengung, als würde der Kfz-Ingenieur die Konstruktion eines PKW auf die Frage Benzin- oder Dieselmotor einengen.

1.3. Betrieb und Unternehmen

<https://mueller-consulting.jimdo.com/bwl-inhalte/definitionen/>

In der BWL wird immer wieder zwischen den Begriffen Betrieb und Unternehmen gewechselt. Die Abgrenzung ist nicht immer scharf und es kann der Eindruck entstehen, dass das Gleiche gemeint ist. In der praktischen Bedeutung beschränkt sich die Unterscheidung oft auch nur auf Nuancen.

Unter einem Betrieb versteht man wirtschaftliche-technische Einheit, in der betriebliche Leistung erbracht wird. Das Unternehmen ist dagegen die rechtlich-organisatorische Einheit. Ein Unternehmen hat häufig mehrere Betriebe; steuerrechtlich spricht man von Betriebsstätten. Seltener ist, dass ein Betrieb auf mehrere Unternehmen aufgespalten wird, z.B. wenn in einem Konzern ein Unternehmen die Technik bereitstellt und sie an ein anderes Unternehmen im Konzern verpachtet.

Wenn die Worte bewusst gewählt werden, soll mit „Betrieb“ die Betonung auf die Erstellung der betrieblichen Leistung gesetzt werden, während „Unternehmen“ eher eine abstraktere Ebene ausdrücken will. So betrifft z.B. Einkauf und Verkauf den Betrieb, während die Finanzströme auf der Unternehmensebene stattfinden. Tendenziell kann man die unterstützenden Funktionen lt. Abb. 1 häufiger dem Unternehmen zuordnen als bei den Funktionen in der Wertschöpfungskette.

1.4. Der Wald und die Bäume

<https://mueller-consulting.jimdo.com/bwl-inhalte/definitionen/>

Die Redensart, man sieht den Wald vor lauter Bäumen nicht, ist auch eine Gefahr in der BWL. Es besteht aber ebenso die umgekehrte Gefahr, dass einem der Wald vor lauter Ganzheitlichkeit den Blick auf den einzelnen Baum verstellt. Es ist die Kunst, die Balance zwischen den Funktionen (1.1) und Philosophien (1.2) zu halten. Diese Abhandlung hat nicht den Anspruch, diese Ausgewogenheit zu beachten. Sie will ihren Schwerpunkt auf die Herausarbeitung der Funktionen setzen und die Beschreibung der Bäume deshalb in den

Mittelpunkt stellen. Der Hinweis an dieser Stelle, dass beschriebenen Bäume Teil eines Waldes sind, muss für diese Abhandlung genügen.

2. Funktionen in der Wertschöpfungskette

2.1. Beschaffung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/beschaffung/>

2.1.1. Einkauf

<https://mueller-consulting.jimdo.com/beschaffung/einkauf/>

Im Einkauf gesparte Kosten erhöhen unter sonst gleichen Bedingungen den Gewinn um ein Mehrfaches. Erwirtschaftet z.B. ein Produkt einen Gewinn von 3 % bei einem Materialkostenanteil von 20 %, so würde eine Kostensenkung um 5 % einen um 33,3 % höheren Gewinn ($= 20 \cdot 0,05 : 3$) bedeuten. Trotzdem wäre es kurzsichtig, Lieferanten gnadenlos im Preis drücken zu wollen. Die Unternehmen sollten ihre Ziele längerfristig verfolgen und dann müssen auch die Zulieferer in der Lage sein, von den vereinbarten Preisen langfristig zu leben und dabei auch in neue Technologien und neue Produkte investieren zu können.

Der Einkauf ist ein Teil der Beschaffung, der sich mit Kauf von Werkstoffen, Waren, Betriebsmitteln und Dienstleistungen befasst. Hier werden Informationen gesammelt, bei welchen Lieferanten welche Güter in welcher Qualität zu welchem Preis eingekauft werden können. Diese Tätigkeit wird gern etwas übertrieben als Beschaffungsmarkt-forschung bezeichnet. Im Einkauf wird eine Einkaufspolitik formuliert, bei welchen Gütern eher auf Qualität und bei welchen auf günstige Preise geachtet werden soll.

Ein Thema im Einkauf ist die Lieferantenbewertung nicht nur hinsichtlich Qualität und Preis, sondern auch auf Zuverlässigkeit und wirtschaftliche Leistungsfähigkeit etc. Wenn ein Lieferantenwechsel mit Aufwand verbunden ist will man mit den Zulieferern längerfristige Beziehungen eingehen, die auf Dauer die günstigste Perspektive bieten. Bei einer Verschlechterung in der Bewertung würde dann zunächst das Gespräch gesucht und

mitgeteilt, dass Probleme in der Zusammenarbeit gesehen werden. Das Ziel ist dann, diese Probleme zu lösen. Bei hoher Komplexität der eingekauften Güter und großen Mengen werden diese häufig von den Lieferanten auf die Bedürfnisse des Unternehmens angepasst oder sogar speziell dafür entwickelt. Dann sind langfristige Lieferverträge sinnvoll. In einer strategischen Allianz müssten dann die teilweise hohen Entwicklungskosten der Zulieferer mit den Erfolgchancen des Abnehmers verglichen werden, der sich z.B. an diesen Kosten mit einem Zuschuss beteiligen könnte oder über langfristige Lieferverträge mit festen Preisen dafür sorgen könnte, dass der Zulieferer diese Kosten decken kann.

2.1.2. Materialwesen

<https://mueller-consulting.jimdo.com/beschaffung/materialwesen/>

Die zentralen Aktivitäten des Einkaufs in einem Industriebetrieb beziehen sich auf die Beschaffung von Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffen für die Fertigung. Bei breiten Funktionen, weiten Einkaufssortimenten und Beschaffungsmärkten besteht die Gefahr einer Überlastung mit Routineaufgaben. Man sollte die Beschaffungsaktivitäten deshalb auf die wenigen wichtigen Güter konzentrieren, die den größten Nutzen bringen. Dafür dient die ABC-Analyse.

Die XYZ-Analyse analysiert die Güter nach der Vorhersagegenauigkeit und teilt die Bedarfe in regelmäßig, saisonal und unregelmäßig ein. In einer Kombination mit der ABC-Analyse kann eingeschätzt werden, bei welchen Gütern der Einsatz genauerer Methoden einen großen Nutzen stiftet (ABC-Analyse) und gleichzeitig auch gute Aussichten auf verlässliche Ergebnisse hat (XYZ-Analyse), was folgende Tabelle zeigt:

Abb. 7: ABC- / XYZ-Analyse

		Wertigkeit		
		A	B	C
Vorher- sage- ge- nau- ig- keit	X	hoher Verbrauchswert, hohe Vorhersage- genauigkeit	mittlerer Verbrauchswert, hohe Vorhersage- genauigkeit	niedriger Verbrauchs- wert, hohe Vorher- sagegenauigkeit
	Y	hoher Verbrauchswert, mittlere Vorhersage- genauigkeit	mittlerer Verbrauchswert, mittlere Vorhersage- genauigkeit	niedriger Verbrauchs- wert, mittlere Vorhersagegenauigkeit
	Z	hoher Verbrauchswert, niedrige Vorhersage- genauigkeit	mittlerer Verbrauchswert, niedrige Vorhersage- genauigkeit	niedriger Verbrauchs- wert, niedrige Vorhersagegenauigkeit

(Quelle: Hans Arnolds / Franz Heege / Carsten Röh / Werner Tussing,
Materialwirtschaft und Einkauf, 12. Auflage, Wiesbaden 2013, S. 27)

Die Materialbeschaffung ist also eine spezielle Aktivität des Einkaufs. Hier besteht der Anspruch, sich auf die wichtigen Güter zu konzentrieren und sich nicht zu verzetteln.

2.1.3. Energie und Entsorgung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/beschaffung/energie-und-entsorgung/>

Umweltbewusstsein ist in der heutigen Zeit eine wichtige Forderung an alle Mitglieder der Gesellschaft, auch an die Unternehmen. Ein sorgfältiger Umgang mit natürlichen Ressourcen wird positiv aufgenommen und Umweltsünder werden von den Medien schnell an den Pranger gestellt.

Deshalb ist nicht nur zum Zweck der Kosteneinsparung ein sorgsamer Umgang mit Energie und Wasser wichtig. Ihr Einsatz sollte der Logik der ABC- und XYZ-Analyse entzogen werden und grundsätzlich Beachtung finden. Energieeinsparungsmöglichkeiten sollten wegen ihrer positiven Wirkung auf das öffentliche Ansehen des Unternehmens auch dann realisiert werden, wenn die Amortisation der dafür nötigen Investitionen etwas länger dauert. Die Auswahl kostengünstiger Bezugsquellen ist wie bei anderen Gütern auch hier eine Aufgabe.

Mindestens ebenso kritisch wird die Erzeugung von Müll und Emissionen gesehen. So führt z.B. die Einleitung von Industrieabwässern in Flüsse auch dann zu Protesten, wenn diese ausreichend geklärt werden. Abfallvermeidung ist deshalb nicht nur eine Kostenfrage, sondern auch ein Imageproblem. Eine Missachtung der Entsorgungsaufgabe aus Kostengründen ist auch schon aus öffentlich-rechtlichen Gründen nicht möglich, weil für viele Substanzen Entsorgungsnachweise geführt werden müssen. Die Entsorgung kann als Dienstleistung von speziellen Entsorgungsunternehmen durchgeführt werden. Die rechtliche Verantwortung bleibt aber beim Erzeuger der Abfälle. Die Auswahl der Unternehmen muss deshalb zunächst nach Zuverlässigkeit und erst danach auf der Grundlage des günstigsten Angebots erfolgen.

Die Zuständigkeit für den Energieeinsatz und die Entsorgung liegt wegen der Auswahl der Bezugsquellen bzw. von Dienstleistern häufig bei der Beschaffung. Nennenswerte Energieeinsparungen oder Müllvermeidung können aber hauptsächlich in der Produktion erzielt werden.

2.1.4. Eingangslogistik

<https://mueller-consulting.jimdo.com/beschaffung/eingangslogistik/>

Nach § 377 Abs. 1 HGB hat bei einem „... Handelsgeschäft ... der Käufer die Ware unverzüglich nach der Ablieferung durch den Verkäufer ... zu untersuchen und, wenn sich ein Mangel zeigt, dem Verkäufer unverzüglich Anzeige zu machen.“ Ohne Anzeige gilt nach Abs. 2 „... Ware als genehmigt, es sei denn, dass es sich um einen Mangel handelt, der bei der Untersuchung nicht erkennbar war.“

Der Absender hat nach § 412 Abs. 1 HGB die Pflicht aus dem Frachtvertrag, die Güter zu entladen. Die angelieferte Ware wird dann auf Mängel in Menge, Richtigkeit und Qualität kontrolliert. Hierfür wurde die 6-R-Regel formuliert, also

- | | |
|---------------------|-------------------|
| - richtiges Produkt | - richtige Zeit |
| - richtiger Ort | - richtige Menge |
| - richtige Qualität | - richtige Kosten |
- (nach Rechnungseingang im Einkauf geprüft)

Wird die Ware abgeholt, so muss die Kontrolle bei Übernahme durch den Fahrer erfolgen. Dafür muss er die nötigen Informationen über die bestellte Ware erhalten.

Nach der Eingangskontrolle kann die Ware zwischengelagert oder sofort zum Ort des Verbrauchs gebracht werden. Häufig wird auch eine just-in-time-Belieferung vereinbart, wonach der Lieferant die Ware direkt zum Ort des Verbrauchs gebracht wird. Dann muss die Eingangskontrolle auch dort ausgeübt werden, oder eine von § 377 HGB abweichende Vereinbarung getroffen werden, um mangelhaft Ware auch noch später beanstanden zu können. Richtiger Ort und richtige Zeit haben bei diesen Verträgen eine besondere Bedeutung.

Eine andere Form der Lieferung ist das Konsignationslager, wobei der Lagerbestand vom Lieferanten am Ort des Kunden unterhalten wird. Nach der Wiederauffüllung werden die vorher entnommenen Waren abgerechnet. Es ist davon auszugehen, dass nur fehlerfreie Waren entnommen werden. Der Käufer sollte den Lieferanten die entnommenen Waren mitteilen, damit dieser die richtigen Waren auffüllen kann. Es sind aber auch die vom Lieferanten ersetzte Waren zu bezahlen, deren Entnahme nicht erfasst wurde.

Neben der Eingangslogistik ist auch die Ausgangslogistik für den Versand von Waren (vgl. 2.4.2.3.) von Bedeutung. Es macht also Sinn, eine funktionsbereichsübergreifende Logistik zu etablieren, die in der Beschaffung aber häufig differenzierter ist als im Absatz. Die Logistik umfasst alle Aufgaben zur integrierten Planung, Koordination, Durchführung und Kontrolle der Güterflüsse sowie der güterbezogenen Informationen von den Entstehungsstellen bis hin zu den Verbrauchsstellen.

In der betrieblichen Praxis werden unter der Logistik-Funktion immer noch unternehmensspezifisch unterschiedliche Aufgaben subsumiert. In Anlehnung an P. Klaus lassen sich drei Konzepte unterscheiden. Unter dem Begriff der „TUL-Logistik“ werden die operativen Aktivitäten des Transportierens, Umschlagens/Kommissionierens und Lagerns zusammengefasst. In einem erweiterten Verständnis „Koordinationslogistik“ werden zusätzlich die planenden und steuernden Aktivitäten des Koordinierens und der ganzheitlichen Optimierung arbeitsteiliger Funktionen betont. Hierzu zählen Beschaffungs-,

Produktions-, Distributions- sowie Redistributions- und Servicefunktionen zum Zweck der Befriedigung von Kundenbedürfnissen. Eine dritte, in den letzten Jahren in den Vordergrund getretene Bedeutung der Logistik, akzentuiert die dynamischen Aspekte des Mobilisierens und Fließens von Objekten in Netzwerken. Logistik als Flow Management zielt auf die unternehmensübergreifende Konfiguration von Netzwerken bzw. Fließsystemen und deren Management. Dabei werden auch Menschen, Informationen und andere nicht-materielle Entitäten (z.B. Dienstleistungen) in die Gestaltung miteinbezogen.

Die übergeordneten Ziele der Logistik liegen

- (1) in der Kostensenkung der logistischen Aktivitäten,
- (2) in der Verbesserung von Wert und Nutzen von physischen Produkten und Dienstleistungen sowie
- (3) in der Verbesserung der Flexibilität logistischer Systeme bez. Veränderungen in den Umfeldbedingungen.

Die Bedeutung der Logistik für den Unternehmenserfolg ist in den letzten Jahren kontinuierlich gewachsen. Ursachen dafür sind die Globalisierung der Märkte und Wertschöpfungsketten, die wachsende Durchdringung der logistischen Prozessketten mit Informations- und Kommunikationstechnologien, die verstärkte Individualisierung der Produkte für Konsumgütermärkte sowie die Deregulierung der Transport- und Telekommunikationsmärkte.

2.2. Investition

<https://mueller-consulting.jimdo.com/investition/>

Für den Kauf von Investitionsgütern, die also nicht zum Verbrauch, sondern zum Gebrauch bestimmt sind, sind die Ausführungen zum Einkauf und zur Eingangslogistik teilweise auch anwendbar. Unterschiedlich zur sonstigen Beschaffung ist aber die Feststellung des Investitionsbedarfs und die Fällung der Investitionsentscheidung. Dem ist eine besondere Aufmerksamkeit zu widmen, denn ca. 80 % der zukünftigen Kosten werden durch die Investition vorherbestimmt.

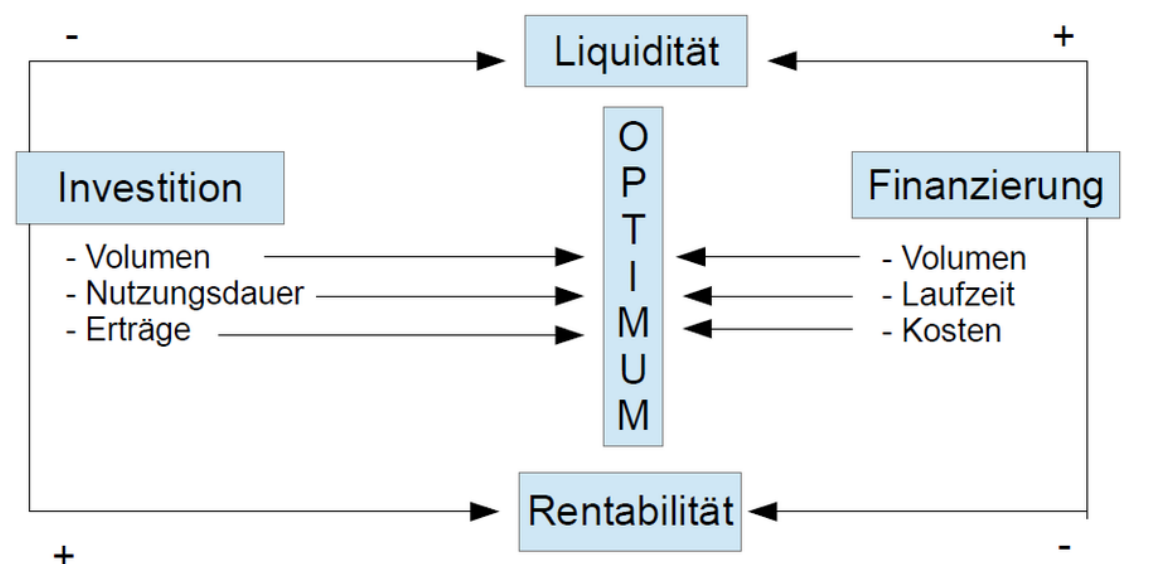
Besonders in der Politik wird der Begriff der Investition oft irreführend verwendet, wenn in Wirklichkeit laufende Ausgaben gemeint sind. Auch im Marketing, das ja immer gern eine kreative Sprache einsetzt, wird lieber von positiv besetzten Investitionen als von negativ klingenden Ausgaben gesprochen. Investition sind größere Ausgaben in der Gegenwart, die in zukünftigen Perioden (in denen dann keine Ausgaben mehr stattfinden) einen Nutzen bringen. Werbung wäre z.B. keine Investition, weil sie auch in der Zukunft weiter betrieben wird.

2.2.1. Investition und Finanzierung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/investition/investition-finanzierung/>

Investition und Finanzierung sind grundsätzlich zwei eigenständige Aufgaben, stehen aber bei der Steuerung eines Unternehmens in einem engen Zusammenhang miteinander. Beide beeinflussen das finanzwirtschaftliche Gleichgewicht, was mit folgender Grafik verdeutlicht werden kann.

Abb. 8: Finanzwirtschaftliches Gleichgewicht



(eigene Darstellung)

Das finanzwirtschaftliche Gleichgewicht wird durch Rentabilität und Liquidität bestimmt, die Unternehmensziele darstellen. Im Interesse der Eigen- und Fremdkapitalgeber ist eine

befriedigende Rentabilität anzustreben; im Interesse der Gläubiger muss aber auch die Liquidität gewährleistet sein. Eine gute Investitionsentscheidung verbessert die Rentabilität, bindet aber Kapital und verschlechtert damit gleichzeitig die Liquidität. Finanzierungsentscheidungen sollen die Liquidität verbessern, sie verursachen aber regelmäßig Aufwand und verschlechtern somit die Rentabilität. Das Gleichgewicht wird gehalten, wenn bei keinem der beiden Ziele das Maximum, sondern bei beiden das Optimum angestrebt wird.

Beim finanzwirtschaftlichen Gleichgewicht handelt es sich um kein stabiles, sondern um ein labiles Gleichgewicht. Anders als z. B. bei Gleichgewichtspreisen auf Märkten gibt es keinen Mechanismus, der zum Gleichgewicht tendiert und es somit selbst organisiert. Das finanzwirtschaftliche Gleichgewicht muss vielmehr vom Unternehmen organisiert werden. Die Investitionsrechnung kann als Instrumentarium zur Vorbereitung von Investitionsentscheidungen verstanden werden, das die Verbesserung der Rentabilität und die Belastung der Liquidität miteinander abwägen, und so das finanzwirtschaftliche Gleichgewicht stützen soll.

Folien aus der Vorlesung:

Grundlagen	I+F-01c.pdf	Planung + Kontrolle	I+F-02c.pdf
statische Verfahren	I+F-03c.pdf	dynamische Verfahren	I+F-04c.pdf
weiche Faktoren	I+F-05c.pdf	Unternehmensbewertung	I+F-06c.pdf
Cashflow + Finanzplanung	I+F-07c.pdf	Finanzinstrumente	I+F-08c.pdf

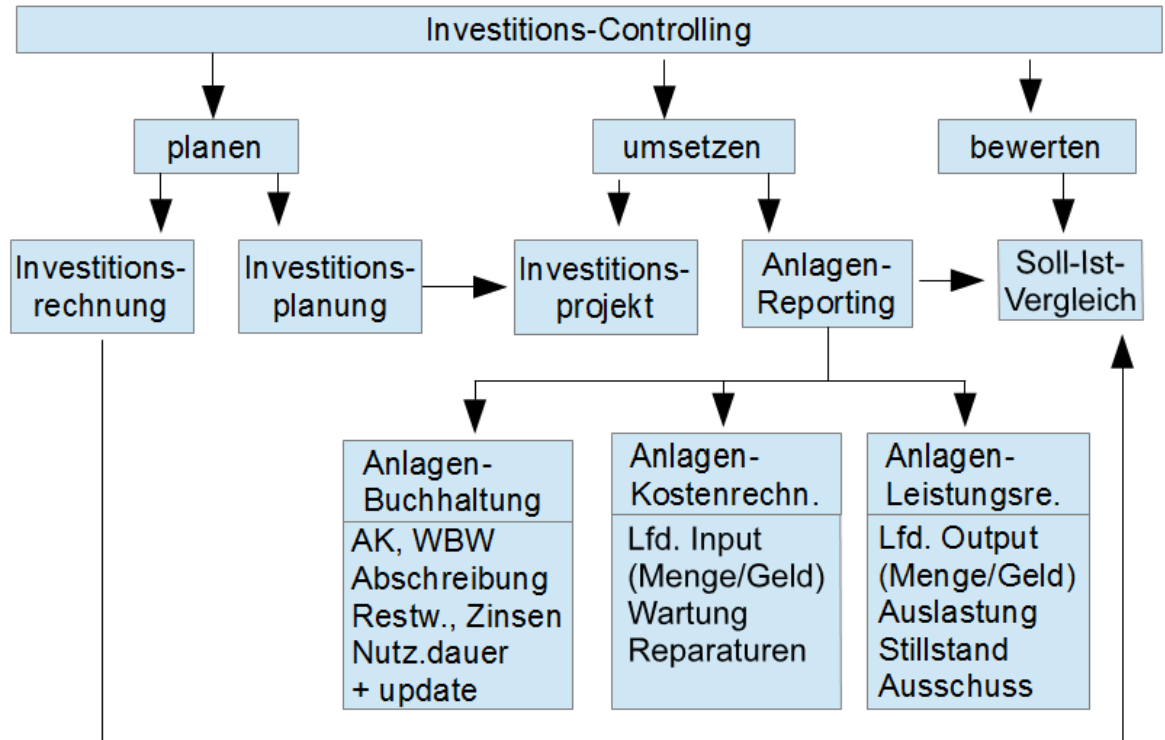
2.2.2. Investitions-Controlling

<https://mueller-consulting.jimdo.com/investition/investitions-controlling/>

Wegen der hohen Bedeutung von Investitionen ist die Controlling-Philosophie „planen – umsetzen – bewerten“ auch hier sehr wichtig. Mit der langen Laufzeit besteht aber kaum eine Möglichkeit, falsche Entscheidungen zu revidieren. Vielleicht wird deshalb von vielen Unternehmen auf ein Investitionscontrolling verzichtet.

Das Investitionscontrolling kann wie folgt beschrieben werden:

Abb. 9: Investitions-Controlling



Bedeutung: ca. 80 % der zukünftigen Kosten werden durch die Investition bestimmt!
(Quelle: eigene Darstellung)

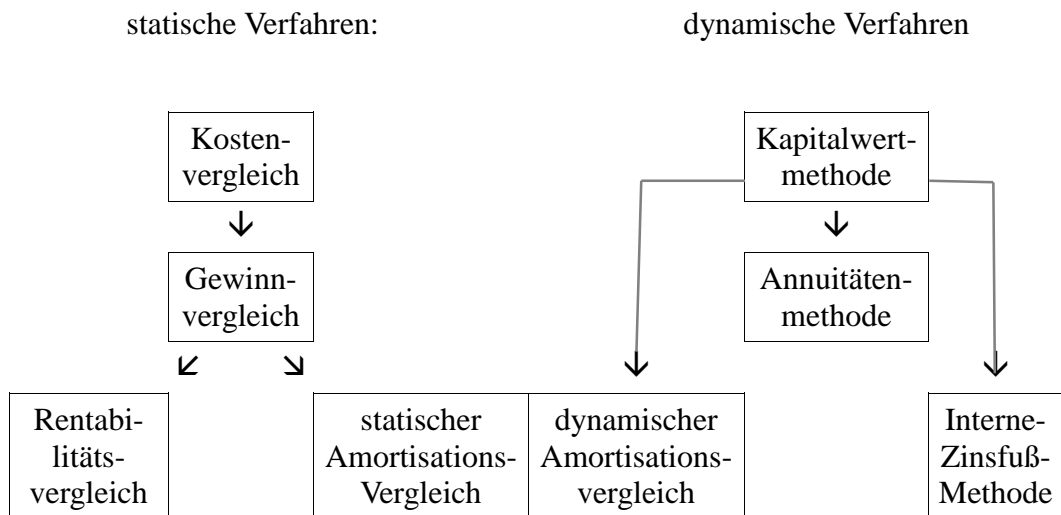
Das Anlagenreporting liefert die Informationen für die nächsten Investitionen in ähnliche Gegenstände. Der Soll-Ist-Vergleich gibt eine Rückmeldung, ob die getroffenen Annahmen realistisch oder vielleicht zu optimistisch waren. Dadurch wird für die nächste Schätzung die Richtung korrigiert. Schließlich kann aus der Kostenrechnung erkannt werden, wenn durch häufigere Reparaturen und Stillstand die Kosten steigen während die Leistung sinkt. Damit kann häufig der optimale Zeitpunkt für eine Ersatzinvestition erkannt werden.

2.2.3. Investitionsentscheidung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/investition/investitionsentscheidung/>

Investitionsentscheidungen werden mit der Investitionsrechnung vorbereitet. Hierin wird der wirtschaftliche Erfolg einer Investition vereinfacht simuliert. Dafür wird zwischen 8 Methoden unterschieden, die sich in die statischen und die dynamischen Verfahren gliedern.

Abb. 10: Verfahren der Investitionsrechnung



(Quelle: W. Müller, Investitionsrechnung, Finanzplanung, Finanzinstrumente, Norderstedt 2011, S. 18)

Beide Gruppen müssen mit dem Problem umgehen, dass für die Anschaffung eine einmalige Ausgabe anfällt und später laufende Einnahmen und Ausgaben über die ganze Nutzungsdauer anfallen. Ein möglicher Restwert am Ende der Nutzungsdauer wäre auch ein einmaliger Betrag. Es sind auch negative Restwerte vorstellbar, wenn Kosten für die Entsorgung anfallen.

Die verschiedenen Methoden sollen eine Rangfolge der verschiedenen Alternativen festlegen. Sie wirken nicht gegeneinander, sondern miteinander. Werden mehrere Alternativen für eine Investitionsentscheidung nach allen Methoden bewertet und kommen

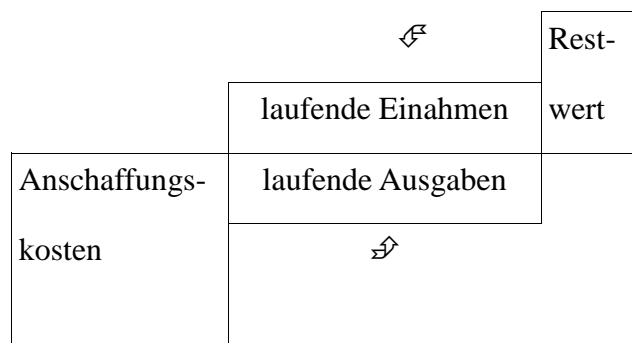
alle zum gleichen Ergebnis, dürfte die Entscheidung eindeutig sein. Kommen verschiedene Methoden zu unterschiedlichen Ergebnissen ist die Entscheidung knapp.

Von den Methoden der Investitionsrechnung müssen Verprobungsmethoden unterschieden werden. Sie sollen die Entscheidungen absichern und feststellen, wie wahrscheinlich es wäre, dass bei einem etwas veränderten Sachverhalt (z.B. höhere oder geringere Auslastung als angenommen) eine andere Entscheidung vorgeschlagen würde.

2.2.3.1. statische Verfahren

Die statischen Verfahren lösen das Problem der nicht bestehenden Vergleichbarkeit von einmaligen und laufenden Beträgen mit der Periodisierung durch Abschreibungen und Zinsen (Zeitpunkt ==> Zeitraum), was die folgende Abbildung darstellt.

Abb. 11: Logik der statischen Verfahren der Investitionsrechnung



(Quelle: eigene Darstellung)

Der Erfolg der Investition wird für eine fiktive durchschnittliche Periode mit einer durchschnittlichen Auslastung dargestellt, für die Abschreibungen und Zinsen auf Basis einer durchschnittlichen Kapitalbindung ermittelt werden. Gegenstand der Betrachtung sind Kosten und Leistungen. Wenn insbesondere für Investitionen im Gemeinkostenbereich keine Erträge zurechenbar sind kann der Vergleich eigentlich nur auf der Basis eines Kostenvergleichs erfolgen.

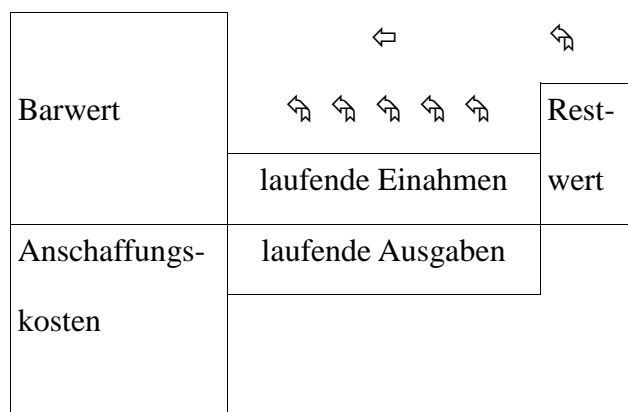
Der Kostenvergleich setzt voraus, dass Erträge der Investition nicht entscheidungsrelevant sind. Das ist der Fall, wenn sie bei allen zu beurteilenden Alternativen gleich hoch oder nicht feststellbar sind, z.B. im Gemeinkostenbereich. Der Rentabilitätsvergleich berücksichtigt, dass der Erfolg einer Investition nicht absolut, sondern in Relation zum eingesetzten Kapital beurteilt werden sollte.

Die statischen Methoden können meistens mit einer Verprobung abgesichert werden. Damit kann beurteilt werden, ob bei einer anderen Auslastung mit einer anderen Reihenfolge der Ergebnisse zu rechnen ist.

2.2.3.2. dynamische Verfahren

Die dynamischen Verfahren gehen den umgekehrten Weg wie die statischen (Zeitraum ==> Zeitpunkt). Die laufenden Einnahmen und Ausgaben der Perioden werden auf den Zeitpunkt der Investition kapitalisiert. Der abgezinste Restwert wird hinzugerechnet, bzw. Entsorgungskosten abgezogen. Der Barwert der Einnahmeüberschüsse abzüglich der Anschaffungskosten ergibt den Kapitalwert, was folgende Grafik in Abgrenzung zu den statischen Verfahren darstellt:

Abb. 12: Logik der dynamischen Verfahren der Investitionsrechnung



(Quelle: eigene Darstellung)

Die Kapitalwertmethode ist damit das zentrale Verfahren, auf dem die übrigen Methoden aufbauen. Die Annuitätenmethode rechnet den Wert auf den Zeitpunkt wieder auf einen

periodisierten Wert um. Das kann sinnvoll sein, wenn Alternativen mit einer unterschiedlichen Nutzungsdauer verglichen werden, denn eine längere Nutzungsdauer würde mehr Einnahmeüberschüsse erwirtschaften und damit zu einem höheren Kapitalwert führen. Es würde aber nicht berücksichtigt, dass nach einer kürzeren Nutzungsdauer vermutlich eine erfolgen würde, die wieder Einnahmeüberschüsse erwirtschaften würde. Die Interne-Zinsfuß-Methode ermittelt keinen absoluten Betrag sondern die Verzinsung der Investition, und ist mit dem Rentabilitätsvergleich in den statischen Verfahren vergleichbar.

Der Amortisationsvergleich ermittelt in seiner statischen wie in der dynamischen Variante keinen Betrag, sondern einen Zeitraum, in dem sich die Investition auszahlt, also amortisiert wird. Kürzere Zeiträume sind günstiger als längere.

2.2.3.3. weiche Faktoren

An der Investitionsrechnung wird gelegentlich kritisiert, dass nur der monetäre Nutzen der Investition bewertet wird. Häufig liegen aber auch andere Motive vor, die nicht eindeutig in Geldeinheiten bewertet werden können, z.B. Umweltschutzmaßnahmen. Wenn mehr als die gesetzlichen Vorgaben umgesetzt werden sollen dann kann das den wirtschaftlichen Grund haben, dass man auch erwarteten strengeren Vorgaben der Zukunft schon genügen und eine zukünftige Investition einsparen will. Es können aber auch Imagegründe dafürsprechen. Auch bei vielen anderen Maßnahmen kann ein wirtschaftlicher Nutzen oft nur schwer bewertet werden.

Eine Möglichkeit, solche weichen Faktoren in die Investitionsentscheidung einzubeziehen, ist die Nutzwertanalyse. Dabei werden die für die Entscheidung wichtigen Kriterien und ihre Gewichtung zunächst festgelegt. In einem zweiten Schritt muss geklärt werden, wie diese verschiedenen Kriterien gemessen werden können. Damit müssen sie mit einer gemeinsamen Punkteskala gemessen werden. In einem dritten Schritt werden die verschiedenen zur Auswahl stehenden Alternativen hinsichtlich der Erfüllung der weichen Kriterien bewertet und dafür ein Punktwert ermittelt.

Die Nutzwertanalyse arbeitet in allen drei Stufen mit Schätzungen, versucht aber, sie weniger willkürlich vorzunehmen. Die Vorgehensweise ist auch auf andere Entscheidungen übertragbar. So könnten z.B. ein einer Stellenbesetzung die Anforderungen an die Stelle und die Bewertung der Bewerber nach einem ähnlichen Muster erfolgen.

Für die praktische Anwendung der statischen und dynamischen Verfahren wird eine Musterdatei angeboten, in der für die Vorbereitung von Investitionsentscheidungen aus einem Sachverhalt mit Formeln der Investitionsrechnung (einschl. Unterformen) zu einer Präsentation der Ergebnisse verzweigt wird.

2.2.4. Investitionsplanung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/investition/investitionsplanung/>

Investitionsplanung und Investitionsentscheidung stehen meistens in einer Wechselbeziehung. In einem ersten Schritt wird vor dem Hintergrund der Erfolgsplanung und der Finanzierungsmöglichkeiten ein Investitionsbudget festgelegt. In diesem Rahmen werden einzelne Projekte nach Prioritäten beschlossen, z.B. zunächst dringende Ersatzinvestitionen, die vielleicht schon im Vorjahr verschoben wurden. Die Planung wird geschlossen, wenn das Budget ausgeschöpft ist. Wird festgestellt, dass selbst die Investitionen mit höchster Priorität vom Budget nicht abgedeckt werden, muss auch eine Erhöhung des Investitionsbudgets erwogen werden.

Für jedes Projekt sollte eine Investitionsrechnung vorliegen, die den Nutzen darstellt und die Anschaffungskosten enthält. Bei Rationalisierungs- oder Erweiterungsinvestitionen, die nicht unter die erste Priorität fallen, würde sich die Rangfolge aus einer der Methoden ergeben, z.B. dem internen Zinsfuß oder der Rentabilität.

Die Investitionsplanung wirkt sich auf die Finanzplanung und auch auf die Erfolgsplanung aus, mindestens, weil sich die zusätzlichen Abschreibungen auf den Gewinn auswirken. Der Investitionsplan kann nicht nur aus einer Liste für das ganze Jahr bestehen. Es müssen die Projekte wegen der Finanzierung auf das Jahr verteilt werden. Dann geht es darum, jede Investition wie geplant umzusetzen, insbesondere den Kostenrahmen einzuhalten.

2.3. Produktion

<https://mueller-consulting.jimdo.com/produktion/>

Die betriebliche Leistung kann auch eine Kombination aus Produktion, Handel und Dienstleistung bilden. Auch deshalb ist es kaum möglich, für die Produktion allgemeingültige Konzepte zu entwickeln. Ganz allgemein geht es darum, die Erstellung der betrieblichen Leistung effizienter und effektiver zu gestalten. Dies wird mit der Kennzahl der Produktivität gemessen.

Man muss die Produktion der betrieblichen Leistung nach Branchengruppen unterscheiden und kann dabei insbesondere anführen:

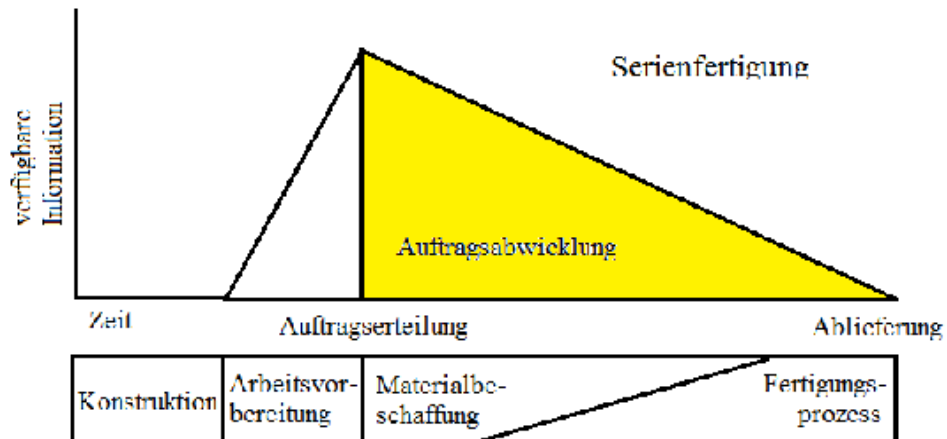
2.3.1. Industrie und Handwerk

<https://mueller-consulting.jimdo.com/produktion/industrie-handwerk/>

Die Produktion in der Industrie und im Handwerk besteht in der Herstellung materieller Produkte. Bei Dienstleistungsunternehmen werden immaterielle Werte hergestellt. Sie unterscheiden sich u.a. dadurch, dass es bei Dienstleistern keine Lagerbestände an fertigen Erzeugnissen geben kann. Eine Dienstleistung kann deshalb auch nicht für einen anonymen Markt produziert und über den Handel verkauft werden. Es können standardisierte Leistungen erbracht werden, der Kunde muss aber mit dem Leistungserbringer direkt in Kontakt treten.

In der industriellen Produktion kann man besonders zwischen Serien- und Einzelfertigung unterscheiden. Die Serienfertigung produziert überwiegend für einen anonymen Markt. Die Kunden entscheiden sich für existierende Produkte und sind nicht in der Lage, dem Produzenten eigene Wünsche mitzuteilen und sie in der Gestaltung der Produkte berücksichtigen zu lassen. Diesen Prozess haben Specht und Stefanska wie folgt abgebildet:

Abb. 13: Serienfertigung



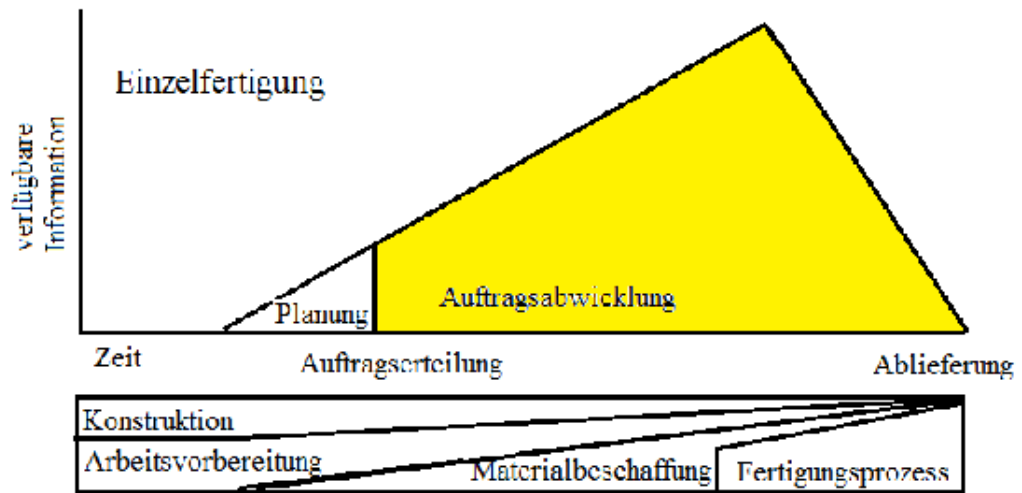
(Quelle: Hirsch, B. E. (1992): CIM in der Unikatfertigung und -montage. In: Bey, I. (Hrsg.) CIM-Fachmann. Köln, 1992, S. 25; zitiert nach Dieter Specht, Renata Stefanska, Lean Production als Produktionskonzept für die Unikat- und Einzelfertigung in: Dieter Specht (Hrsg.) Weiterentwicklung der Produktion, Wiesbaden 2009, S. 39)

Hier sind die Stationen Konstruktion, Arbeitsvorbereitung, Materialbeschaffung und Fertigungsprozess hintereinander angeordnet. Lediglich Materialbeschaffung und Fertigung liegen teilweise nebeneinander. Die Serienfertigung kann in Klein- und Großserien differenziert werden. Je größer die Serien sind um so kleiner wird der relative Anteil von Konstruktion und Arbeitsvorbereitung. Eine Steigerung der Großserienfertigung wäre die Massenfertigung.

In der Einzelfertigung überlappen sich diese Phasen dagegen weitgehend. Vor der Auftragserteilung liegt eine Planung, in der ein großer Teil der Konstruktion stattfindet, um mit dem Kunden über Preise verhandeln zu können. Daraus ergibt sich ein Teil der Arbeitsvorbereitung, die die Grundlage der Planung eines Ablieferungstermins ist. Diesen Zusammenhang zeigt die Abbildung auf der folgenden Seite.

Die Einzelfertigung setzt Verhandlungen zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer voraus. Das Produkt wird auf die Bedürfnisse des Auftraggebers zugeschnitten. Dem steht nicht entgegen, dass der Auftragnehmer auch schon eine Vielzahl von ähnlichen Produkten für andere Auftraggeber gefertigt haben kann und er insbesondere in der Konstruktion auch auf einen Fundus von Plänen zurückgreifen kann, die dann nur noch an die Besonderheiten des Auftrags angepasst werden.

Abb. 14: Einzelfertigung



(Quelle: ebenda)

Bei einem hohen Automatisierungsgrad hat die Industrie einen hohen Fixkostenanteil aus Abschreibungen und Zinsen. Bei einem niedrigen Automatisierungsgrad, z.B. im Handwerk, kommen die Fixkosten aus dem Personaleinsatz. Im Handwerk ist der Arbeitseinsatz das zentrale Element der Preisgestaltung. Bei sehr hochwertigen Produkten kann können die variablen Materialkosten und manchmal auch variable Energiekosten eine Rolle spielen.

<https://mueller-consulting.jimdo.com/produktion/sonstige/>

2.3.2. Groß- und Außenhandel

Die Produktion des Handels besteht insbesondere in der Logistikleistung als Bindeglied zwischen Produzenten und Verbraucher. Bei Importen und Exporten wird dabei auch eine größere Distanz überwunden und es werden ggf. Zollformalitäten erledigt – diese Aufgabe könnte aber auch der Transporteur als Dienstleistung übernehmen.

Im Großhandel kann auch die Lagerhaltung zum Produkt gehören, wenn der Großhandel die Verfügbarkeit von Produkten im Spezialeinzelhandel (z.B. Bücher oder Apotheken) garantieren will. Wenn ein Kunde ein ganz bestimmtes Medikament oder ein spezielles Buch wünscht kann der Einzelhandel per Internet die Verfügbarkeit beim Großhandel prüfen und

per täglichem Lieferservice des Großhändlers beziehen. Der Einzelhandel spart dann eigene Lagerkosten und für den Großhandel wäre es bei vielen angeschlossenen Einzelhändlern vertretbar, ein breites Sortiment vorrätig zu halten.

In der Kostenstruktur des Großhandels fallen die hohen variablen Kosten der verkauften Waren auf. Nennenswerte Fixkosten entstehen, wenn der Großhandel die Lagerhaltung für den Einzelhandel übernimmt und einen flexiblen Lieferservice anbietet.

2.3.3. Einzelhandel

Der stationäre Einzelhandel benötigt Verkaufsräume, in denen die Waren den Kunden angeboten werden, und Verkaufspersonal. Dadurch werden erhebliche fixe Kosten verursacht. Die meisten Einzelhandelsgeschäfte setzen auf das Massengeschäft mit einer überschaubaren Anzahl gängiger Artikel. Ein tiefes Sortiment, in dem die Kunden auch ausgefallene Produkte finden, könnte nur mit hohen Preisen organisiert werden. Dem steht aber ein intensiver Wettbewerb im Einzelhandel entgegen, auch wenn es einzelne hochpreisige Geschäfte für Kunden mit ausgefallenen Wünschen gibt.

2.3.4. Agenturen

Im Gegensatz zum Einzelhandel, der Waren auf eigene Rechnung kaufen und verkaufen, werden Agenturen nur als Vermittler tätig. Dabei treten sie nach außen wie Einzelhändler auf. Als wichtigstes Beispiel können die Tankstellenpächter genannt werden, die das Benzin im Namen und im Auftrag der Mineralölgesellschaften verkaufen und dafür eine Provision erhalten. Dabei sind sie verpflichtet, die Preisvorgaben der Gesellschaft einzuhalten.

2.3.5. Transportgewerbe

Im Transportgewerbe ist zwischen Spediteur und Frachtführer zu unterscheiden. Spediteure organisieren Transporte von Gütern und bedienen sich für die physische Durchführung der

Frachtführer als Subunternehmer. Im Normalfall mietet der Spediteur für den Kunden auch Container, die ggf. auch kombiniert auf Schiffen, Bahn und Lastwagen transportiert werden. Durch diese arbeitsteilige Organisation des Gütertransports spezialisiert sich jeder Teilleistungserbringer auf sehr spezielle Aufgaben und erhält dafür auch nur kleine Anteile aus der Frachtrate.

Der Spediteur hat dadurch hohe variable Kosten, denn er setzt die Subunternehmer nur für die konkreten Aufträge ein. Die Frachtführer haben hohe Fixkosten für den Unterhalt der Transportmittel und das Fahrpersonal.

2.3.6. Dienstleistung

Die Produktion in der Industrie und im Handwerk besteht in der Herstellung materieller Produkte. Bei Dienstleistungsunternehmen werden immaterielle Werte hergestellt. Sie unterscheiden sich u.a. dadurch, dass es bei Dienstleistern keine Lagerbestände an fertigen Erzeugnissen geben kann. Eine Dienstleistung kann deshalb auch nicht für einen anonymen Markt produziert und über den Handel verkauft werden. Es können standardisierte Leistungen erbracht werden, der Kunde muss aber mit dem Leistungserbringer direkt in Kontakt treten. Es können sehr unterschiedliche Dienstleistungen erbracht werden, sodass keine allgemeingültigen Aussagen zum Geschäft und seiner Kostenstruktur gemacht werden können.

2.3.7. Vermietung

Die Produktion eines Vermieters besteht in der Überlassung einer Raumnutzung. Die werden oft eigens hierfür hergestellt. Der Käufer einer Immobilie legt sich sehr langfristig fest, während der Mieter im Rahmen der Kündigungsfristen flexibel ist. Die Verschaffung dieser Flexibilität ist formal wohl eine Dienstleistung, es werden aber nicht wirklich Dienste durch Personen geleistet. Es können nicht nur Immobilien, sondern auch bewegliche Gegenstände vermietet werden. Von Vermietungen ist das Leasing zu trennen, bei dem der Leasingnehmer

durch die Verträge langfristig gebunden ist und hier im Ergebnis eine Investition finanziert wird.

Die Kostenstruktur von Vermietern ist fast ausschließlich von Fixkosten geprägt, davon hauptsächlich Abschreibungen und Zinsen.

2.3.8. Hotel und Gastronomie

Die Leistungen von Gaststätten wurden lange dem Einzelhandel zugerechnet. Weil aber zunehmend das Erlebnis im Mittelpunkt der Gaststättenleistung steht und weniger die Abgabe der konkreten Speisen und Getränke ist die Zuordnung zum Dienstleistungssektor sinnvoller. Ebenso ist die Vermietung von Räumen bei Hotels nur ein Teil der Leistung, die sich wie in der Gastronomie um den Erlebniswert kümmern muss. In beiden Zweigen werden also sehr ähnliche Produkte erzeugt, auch wenn die Art ihrer Herstellung unterschiedlich ist. Beide Zweige sind von hohen Fixkosten gekennzeichnet.

2.3.9. Finanzdienstleistungen

Finanzdienstleistungen werden hauptsächlich von Banken und Versicherungen erbracht. Hierbei können hauptsächlich drei Produktgruppen genannt werden:

Finanztransaktionen

Hier geht es um den Unterhalt von Bankkonten, Versorgung mit Bargeld, Abwicklung von Kartenzahlungen und ähnliches.

Geldanlagen und Darlehen

Angebot und Nachfrage von Kapital müssen sich treffen. Wenn die Anbieter nicht selbst in eine Vertragsbeziehung mit den Nachfragern eintreten und die damit verbundenen Risiken nicht übernehmen wollen, werden Banken als Mittler eingeschaltet. Sie garantieren den Anlegern die Rückzahlung und übernehmen die Risiken, wofür sie eine Vergütung bekommen.

Risikoabdeckung

Die institutionalisierte Übernahme von Risiken und ihr Ausgleich über die Masse der Kunden ist das Kerngeschäft der Versicherungen. Manche Versicherungen haben aber mindestens teilweise den Charakter einer Geldanlage. Auf der anderen Seite verkaufen auch Banken Sicherungsgeschäfte mit Derivaten.

2.4. Verkauf

<https://mueller-consulting.jimdo.com/verkauf/>

Die Aufgabe, die betriebliche Leistung am Absatzmarkt zu verwerten, kann in drei Teilgebiete unterschieden werden. Im pre-Sales-Bereich geht es zunächst um die Gewinnung von Informationen über den Absatzmarkt (Marktforschung) und die Verwirklichung der Marketingpolitiken (vgl. Abb. 5 in 1.2.2.). Der Kernbereich des Verkaufs befasst sich mit der Gewinnung von Kunden und der Abwicklung von Aufträgen. Im after-Sales-Bereich steht die Kundenbindung im Mittelpunkt. Ein zufriedener Kunde soll wiederkommen! Am Ende wird darüber nachgedacht, welche Daten für die Erfüllung dieser Aufgaben gewonnen und gepflegt werden sollten.

2.4.1. pre-Sales

<https://mueller-consulting.jimdo.com/verkauf/pre-sales/>

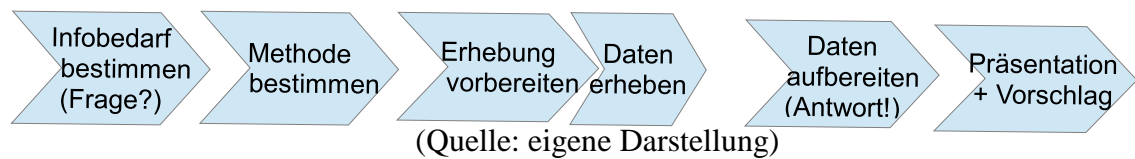
Die Verkaufsaktivitäten müssen vorbereitet werden, damit sie nicht an der falschen Stelle unternommen werden und dort zu keinen Ergebnissen führen.

2.4.1.1. Marktforschung

Marktforschung kann sich nicht nur auf den Absatzmarkt, sondern auch auf den Beschaffungsmarkt oder den Arbeitsmarkt beziehen. Sie ist von der Markterkundung abzugrenzen, die sich nur unregelmäßig einen Überblick verschaffen will und meist

unsystematisch vorgeht. Die Marktforschung wird dagegen regelmäßig und systematisch betrieben und konzentriert sich meistens auf den Teil des Marktes, der für das Unternehmen relevant ist. Dabei wird die Primärforschung (eigene Datenermittlung) mit der Sekundärforschung (Nutzung externer Quellen) verbunden. Der Marktforschungsprozess kann in folgenden Schritten ablaufen, die in der Sekundärforschung allerdings verkürzt ablaufen:

Abb. 15: Ablauf der Marktforschung



Es macht auch einen Unterschied, ob Verbraucher oder Unternehmen erforscht werden sollen. Bei Unternehmen könnte eine Vollerhebung mit Befragung aller Kunden organisiert werden, während bei Verbrauchern eine nur Stichprobe untersucht werden kann, bei der sich die Frage nach der Repräsentativität stellt. Hier können verdeckte Beobachtungen, Befragungen oder Experimente durchgeführt werden. Die Auswertung und Aufbereitung der Daten soll eine vor dem Beginn des konkreten Marktforschungsprojekts gestellt Forschungsfrage beantworten. Zum Schluss müssen die Ergebnisse für die Entscheidungsträger verständlich dargestellt werden. Dies wird meistens mit konkreten Vorschlägen zu den Konsequenzen der gewonnenen Erkenntnisse verbunden.

2.4.1.2. Produktpolitik

Die Produktpolitik ist Teil des im Abschnitt 1.2.2. in Abb. 5 unter „Aktion“ erwähnten Marketing-Mix. Es geht darum, die Eigenschaften des Produkts an den Bedürfnissen der Kunden auszurichten statt am Forschungsdrang der Entwicklungsingenieure. Die Bestandteile der Produktpolitik können mit folgender Abbildung dargestellt werden:

Abb. 16: Bestandteile der Produktpolitik



Quelle: Farbstrahl Digital GbR, Kevin Schroer / Fabian Simon, Produktpolitik, <http://www.bwl-wissen.net/definition/produktpolitik>, 08.09.15)

Bei materiellen Produkten wären das z.B. technische Eigenschaften, zu denen bei einer weiten Auslegung z.B. auch der Geschmack von Lebensmitteln zählt. Bei Dienstleistungen ist der Umfang des Services Kern der Produktpolitik; bei technischen Produkten kann der aber verbunden mit einer über die gesetzliche Gewährleistung hinausgehende Garantie auch wesentlich sein. Besonders bei höheren Qualitäten versuchen die Anbieter, das Qualitätsversprechen mit einer Marke zu verbinden. Allerdings kann auch die Erwartung der Kunden, eine nur einfachen Ansprüchen genügende Qualität zu einem günstigen Preis zu bekommen, zu einer Markenbildung führen. In einem etwas weiteren Zusammenhang zur Produktpolitik steht die Sortimentsgestaltung, den sie gehört bei einem engen Verständnis zur Produktpolitik anderer Produkte. Die Entscheidung, z.B. neben guten und teuren auch einfache und billigere Produkte zu führen oder sich ergänzende Produkte anzubieten, hat aber mindestens Ähnlichkeiten mit der Produktpolitik. Dies würde man genauer als Sortimentspolitik bezeichnen. Einen ebenfalls weiten Zusammenhang hat eine ansprechende Verpackung. Sie könnte man auch zur Kommunikationspolitik zählen, denn mit ihr sollen Produkteigenschaften kommuniziert werden.

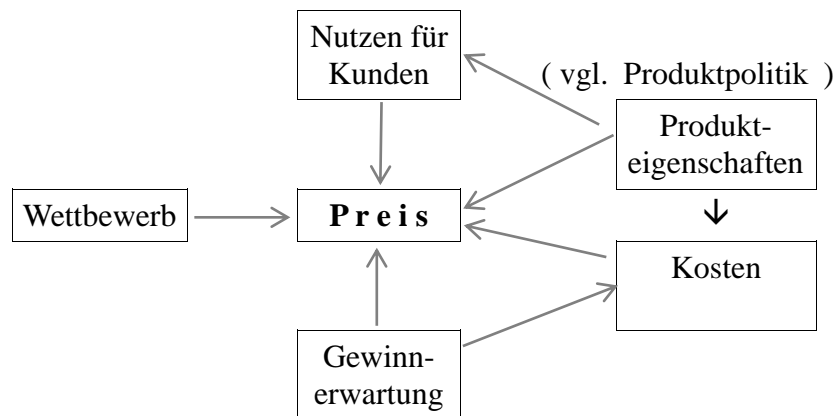
Die Produktpolitik findet in den drei Phasen Produktentwicklung, Produktpflege und Produktelimination statt. In der Entwicklungsphase müssen die Bedürfnisse der Kunden, nach denen das Produkt gestaltet werden soll, oft erst über die Marktforschung ermittelt werden. Die Produktpflege reagiert bei schon existierenden Produkten z.B. auf Rückmeldungen von Kunden oder integriert neue technische Entwicklungen. Ziel ist hier die Verbesserung der Produkte. Technische Entwicklungen führen oft auch zur Elimination,

wenn die Bedürfnisse der Kunden auf einem anderen Weg besser befriedigt werden können, oder wenn sich z.B. eine Modewelle schlicht ausgelaufen ist.

2.4.1.3. Preispolitik

Neben der Produktpolitik ist der Preis, zu dem die Leistung angeboten werden soll, die zentrale Größe für den Unternehmenserfolg. Er steht in einem Spannungsverhältnis zur Gewinnerwartung des Unternehmens, dem Nutzen des Produkts für die Kunden, den Produkteigenschaften, den Kosten des Produkts, dem Wettbewerb, was folgende Grafik verdeutlicht:

Abb. 17: Einflussgrößen für die Preispolitik



(Quelle: in Anlehnung an Fabian Simon, Preispolitik, in <http://www.rechnungswesen-verstehen.de/bwl-vwl/marketing/preispolitik.php>)

Der Preis, den die Kunden zu zahlen bereit sind, ist von dem Nutzen des Produkts für die Kunden abhängig. Dieser Nutzen ist von den Produkteigenschaften abhängig. Bei mehr Leistungsmerkmalen verlangen die Anbieter schon aus Plausibilitätsgründen einen höheren Preis. Bessere Eigenschaften verursachen aber meistens auch höhere Kosten, die über reinen höheren Preis gedeckt werden müssen. Generell bilden die Kosten der Leistung langfristig die Preisuntergrenze. Ein Produkt, das diese Kosten nicht (mehr) decken kann, wird aus dem Sortiment genommen. Darüber hinaus soll eine Gewinnerwartung erfüllt werden, die allerdings auch über Kostensenkung realisiert werden kann. Schließlich orientiert sich die Preisforderung auch an der Konkurrenz für vergleichbare Produkte.

Ein Instrument der Preispolitik ist die Preisdifferenzierung, also der Verkauf von sachlich gleichen Produkten an verschiedene Kunden oder Kundengruppen zu unterschiedlichen Preisen. Man unterscheidet zwischen räumlicher, zeitlicher und zielgruppenorientierter Preisdifferenzierung. Die räumliche und zeitliche Differenzierung reagiert i.d.R. auf unterschiedlich intensiven Wettbewerb und schwankende Nachfrage. Bei der zielgruppenorientierten Differenzierung werden z.B. Großkunden günstigere Preise eingeräumt.

Eine Sonderform der Preisdifferenzierung stellt die Marktsegmentierung statt, bei der zwischen Discount- und Premiumsegmenten unterschieden wird. Hier findet ein Zusammenspiel mit der Produktpolitik statt, denn die höheren Preise des Premium-segments werden mit besseren Eigenschaften und Qualitäten begründet. Hier wird aber auch ausgenutzt, dass sich Premiumkunden vom Kauf teurer Produkte ein höheres Sozialprestige versprechen und ein günstiger Preis für sie kein Kaufanreiz ist. Deshalb sind Premiumkunden eine sehr interessante Zielgruppe. Der Preisaufschlag bei Premiumprodukten liegt meistens weit höher, als durch die höheren Kosten für bessere Leistung und Qualität gerechtfertigt wäre. Es ist dann allerdings eine Aufgabe der Produktpolitik, bei der Markenbildung Discount- und Premiumprodukte deutlich von einander abzugrenzen. Den Konsumenten ist oft nicht bewusst, dass sie Produkte des gleichen Herstellers kaufen. Die unterschiedliche Marke muss den Kunden in der Kommunikationspolitik vermittelt werden.

2.4.1.4. Kommunikationspolitik

Mit der Kommunikationspolitik will der Anbieter sein Angebot für die Abnehmer erkennbar machen, sich attraktiv darstellen und von der Konkurrenz abheben. Die Kombination verschiedener Instrumente wird in Anlehnung an den Begriff des Marketing-Mix als Kommunikationsmix bezeichnet. Die Instrumente können danach unterschieden werden, ob verkaufs- oder imageorientiert sind, sich an konkrete Personen oder eine anonyme Masse richten. Wenn die Kommunikationspolitik als Teil der Verkaufsförderung gesehen wird sind die imageorientierten Instrumente zweitrangig. Sie kosten Geld, bringen aber kurzfristig keinen neuen Umsatz.

Abb. 18: Kommunikationsmix

	Persönlich	anonym
verkauforientiert	Promotion, Außendienst	Werbung, Product Placement
imageorientiert	Event	Öffentlichkeitsarbeit, Sponsoring

(Quelle: eigene Darstellung)

Mit der Präsentation von Produkten in der Öffentlichkeit oder in Geschäften soll eine persönliche Ansprache erfolgen und es sollen Fragen beantwortet werden können. Nachdem sie aber schon in den Massenmedien von Werbung überflutet werden fühlen sich viele Menschen davon belästigt. Bei Unternehmenskunden ist dagegen ein Außendienst für Kundenbesuche oft erwünscht. Die Produkte für diese Kundengruppe sind meistens erklärungsbedürftig und es können Gespräche auf Augenhöhe und hohem Niveau geführt werden.

Werbung ist unpersönlich und meistens wenig informativ. Konsumenten nehmen wegen der Reizüberflutung ihre Inhalte kaum noch wahr und versuchen ihr oft auszuweichen, weshalb hier hohe Streuverluste entstehen. Um überhaupt noch wahrgenommen zu werden muss Werbung einen Unterhaltungswert für den Empfänger haben, das den Informationsgehalt noch weiter reduziert. In dieser Situation müssen die Unternehmen nach neuen Wegen suchen um auf die eigenen Produkte aufmerksam zu machen.

Mit Product Placement werden die Produzenten von Filmen und Fernsehsendungen gegen Bezahlung veranlasst, die eigenen Produkte in die Handlung einzubauen, z.B. indem ein bestimmtes Auto gefahren wird und dabei als besonders leistungsstark erscheint. Ebenso könnte in journalistischen Beiträgen positiv über ein Produkt berichtet werden.

In der Öffentlichkeitsarbeit (Public Relations – PR) wird nicht für Produkte sondern um das Vertrauen der Öffentlichkeit geworben. Eine schlechte Meinung könnte den Verkauf stören, eine gute Meinung fördert ihn nicht. Eine spezielle Form der PR ist die finanzielle Unterstützung von Personen, Institutionen oder Veranstaltung, wobei auf sie von dem Empfänger besonders hingewiesen wird. Eine persönliche imageorientierte Maßnahme ist die Veranstaltung von Events, für die oft gezielt bestimmte Personen eingeladen werden, die

ein positives Bild des Unternehmen weiter verbreiten können. Bei einer überschaubaren Besucherzahl können sie auch gezielt angesprochen werden.

Durch die Übersättigung der Öffentlichkeit einerseits und die Verbreitung elektronischer Medien andererseits ist die Kommunikationspolitik in Bewegung. Es wird nach immer neuen Wegen gesucht, die Menschen unbemerkt mit Werbebotschaften zu konfrontieren. Es besteht aber auch das Risiko, die Empfänger der Botschaft mit ihr zu belästigen und eine negative Wirkung zu erzeugen. Ein Stichwort hierzu ist Social-Media-Marketing. Kritische Anmerkungen gibt es hierzu unter „Kritik“.

2.4.1.5. Distributionspolitik

Bei der Distributionspolitik kann zwischen der Auftragserteilung (Gestaltung der Akquisition) und der Auslieferung der Waren bzw. Erbringung der Dienstleistung (physische Distribution) unterschieden werden. Es muss festgelegt werden, wie man seine Kunden erreichen und von seiner Leistung überzeugen will, und wie der Kunde danach die Leistung bekommt. Der Kunde ist hier nicht rechtlich sondern wirtschaftlich zu definieren, also wer den Nutzen eines Produkts hat. Wird ein Produkt über den Handel verkauft spricht man von einem indirekten Vertriebsweg. Direktvertrieb liegt vor, wenn der wirtschaftliche Kunde unmittelbar beim Hersteller kauft. Die verschiedenen Vertriebswege gibt folgende Übersicht wieder:

Abb. 19: Vertriebswege

	Auftrag	Leistung
Direktvertrieb	Outlet, Außendienst, Internet	Abholung oder Lieferung
Vermittler	Handelsvertreter, Kommissionär	Lieferung durch Hersteller
Handel	Bestellung durch Handel	Lieferung an Handel

(Quelle: eigene Darstellung)

Der Handel übernimmt nicht nur den Kontakt zum Kunden, er trägt auch das Risiko, dass die Ware am Ende nicht verkauft werden kann. Dafür muss dem Handel ein angemessener

Teil des Preises überlassen werden. Bei der REWE-Gruppe beträgt die Rohgewinnmarge 25,4 % (REWE-ZENTRALFINANZ eG und REWE - Zentral-Aktiengesellschaft, Köln, Geschäftsbericht 2014, S. 2014, S. 76, http://rewe-group-geschaeftsbericht.de/2014/pdf/RZF_RZAG_ZusGefAbschluss_20141231.pdf#page=1, 12.09.2015). Auf einen Preis der Hersteller zzgl. Bezugs- und Entsorgungskosten von 74,6 € werden lt. REWE-Geschäftsbericht also 34 % aufgeschlagen. Werden die Aufwendungen für bezogene Leistungen und Bestandsveränderungen herausgerechnet beträgt der Aufschlag sogar knapp 50 % (47,8 % in 2014 bzw. 46,7 % in 2013 - eigene Berechnung). Diese Bedingungen lohnen sich aber, wenn die privaten Verbraucher auf anonymen Märkten angesprochen werden sollen, die von Herstellern mit Bestellungen im Internet oder eigenen Outlets nicht in gleichem Umfang erreicht werden können.

Bei Unternehmenskunden macht es mehr Sinn, einen Außendienst zu unterhalten, der potentielle Kunden aufsucht, über die Produkte informiert, über Preise verhandelt und Bestellungen aufnimmt. Eine Alternative zum Handel und Direktvertrieb sind Vermittler, die auf Provisionsbasis tätig werden. Ein Handelsvertreter ist mit einem Außendienst vergleichbar. Ein Kommissionär präsentiert fremde Waren in seinem Geschäft und hat damit Ähnlichkeiten mit einem Einzelhändler, er kauft die Ware aber nicht und übernimmt keine Risiken.

2.4.2. Sales

<https://mueller-consulting.jimdo.com/verkauf/sales/>

Sales-Aktivitäten betreffen den konkreten Vertragsabschluss und die Abwicklung von Aufträgen.

2.4.2.1. Akquisition

Unternehmen sind an Stammkunden interessiert, die mit ihrer Leistung zufrieden sind und immer wieder neue Aufträge erteilen. In der Neukundengewinnung suchen sie risikoarme und aussichtsreiche Zielgruppen, die eine chancenreiche Kundenbeziehung versprechen.

Dabei kommt es nicht nur auf Produktgestaltung und Konditionen an, sondern auch auf die optimale Adressauswahl bei Marketingmaßnahmen und die kundenspezifische Ansprache mit dem geeigneten Medium. Die Neukundengewinnung verursacht hohe Aufwendungen, die über die Gewinne von Folgeaufträgen gedeckt werden müssen. Die Akquisition ist die Fortsetzung und Umsetzung der Distributionspolitik. Sie baut aber auf der Kommunikationspolitik auf. Wird ein indirekter Vertriebsweg gewählt, sind in der Akquisition Handelsbetriebe zu gewinnen, die die eigenen Produkte in ihr Sortiment aufnehmen sollen.

Die Akquisition beginnt mit der Recherche von Adressen potentieller Kunden. Dann geht es darum, die Kunden direkt anzusprechen und zu überzeugen. Hier gibt es Überlappungen zum Feld persönlich/verkaufsorientiert in Abb. 18. Die Neukundengewinnung muss sich aber von der Werbung abheben und muss die Bedürfnisse der potentiellen Kunden in den Mittelpunkt stellen. Die Akquisition wird erleichtert, wenn potentielle Kunden über die Kommunikationspolitik auf das eigene Unternehmen gestoßen sind, eine konkrete Leistung anfragen und ein Angebot wünschen. Bei Unternehmenskunden ist dies mit der Erwartung auf eine dauernde Geschäftsbeziehung verbunden, bei der dann ohne weiteren Akquisitionsaufwand laufend Bestellungen eingehen. Diese erwarteten Folgeaufträge werden unter Customer Relations Management (CRM) im Gliederungspunkt 2.4.3.1 behandelt.

2.4.2.2. Auftragsabwicklung

Mit dem Auftrag wird zivilrechtlich ein Vertrag geschlossen und durchgeführt. Es kann sich um einen Liefer-, Werk- oder Dienstvertrag handeln. Beim Liefervertrag wird der Besitz und das Eigentum an einer beweglichen Sache übertragen. Beim Werkvertrag wird die Herstellung eines Werkes geschuldet, das sich i.d.R. von Beginn an im Eigentum des Auftraggebers befindet. Eine Zwischenstufe ist der Werkliefervertrag, wobei eine bewegliche Sache nach den Vorgaben des Auftraggebers einzeln angefertigt wird. Beim Werkvertrag wird die Funktionsfähigkeit des Werkes geschuldet, wie auch die bewegliche Sache beim Kaufvertrag die zugesicherten Eigenschaften haben muss. Beim Dienstvertrag wird nur die Arbeitsleistung geschuldet. Das Risiko des Misserfolgs, z.B. dass bei einem

Reparaturauftrag der Fehler nicht gefunden oder nicht behoben werden kann, trägt hier der Auftraggeber.

Ein typischer Auftrag wird in folgenden Stufen abgewickelt:

Anfrage

Die Anfrage eines potentiellen Kunden ist noch keine Rechtshandlung, sondern die Einladung zur Abgabe einer Willenserklärung. Der potentielle Auftragnehmer wird gebeten, für eine genau beschriebene Leistung ein Angebot abzugeben.

Angebot

Das Angebot des potentiellen Auftragnehmers ist zivilrechtlich ein Vertragsantrag, mit dem er sich zur Durchführung des Auftrags zu den angebotenen Bedingungen verpflichtet. Es muss an eine konkrete Person gerichtet werden. Eine Preisangabe in der Werbung ist deshalb kein Angebot. Unter Anwesenden muss ein Angebot sofort angenommen werden; sonst unverzüglich. Das wird von den Gerichten als 2-Wochen-Frist ausgelegt. Das Angebot kann aber auch eine kürzere oder längere Annahmefrist vorsehen, oder mit einem Vorbehalt (Freizeichnungsklausel) unverbindlich abgegeben werden. Das unverbindliche (freibleibende) Angebot ist dann wieder eine Einladung an den potentiellen Kunden, mit einer Bestellung ein Vertragsangebot abzugeben.

Im Angebot können auch die Allgemeinen Vertragsbedingungen zum Vertragsbestandteil gemacht werden.

Bestellung

Mit der Bestellung zu den Bedingungen des verbindlichen Angebots wird ein Vertrag geschlossen. Werden Bedingungen vom Besteller abgeändert, muss der Auftragnehmer diese annehmen, was aber mit der Ausführung des Auftrags auch durch schlüssiges Handeln erfolgen kann. Ansonsten lehnt der Besteller mit der Änderung das Angebot des Anbieters ab.

Anfrage, Angebot und Bestellung müssen nicht schriftlich erfolgen. Bei einer mündlichen oder telefonischen Vertragsanbahnung muss aber ein Angebot sofort angenommen werden,

wenn keine Antwortfrist vereinbart wird. Im Laden ist die Ausstellung der Ware eine Einladung zum Vertragsantrag und die Präsentation der Ware an der Kasse eine Bestellung. Hat sich das Verkaufspersonal bei der Auszeichnung der Ware geirrt und verlangt an der Kasse einen höheren Preis, nimmt sie diese Bestellung nicht an. Hat sich der Kunde geirrt und versehentlich einen teureren Artikel genommen, wird die Bestellung wegen Irrtums angefochten.

Auftragsbestätigung

Bei einem unverbindlichen Angebot muss das Vertragsangebot des Auftraggebers ausdrücklich angenommen werden. Kann die Ware nicht sofort geliefert werden muss der Auftrag dann ausdrücklich bestätigt werden; sonst wäre Schweigen eine Ablehnung. Häufig wird eine Auftragsbestätigung dann erteilt, wenn ein Liefertermin vertraglich zugesichert werden soll.

Lieferung (Lieferschein)

Mit der Auslieferung der Ware oder der Erbringung der Leistung bei einem Werk- oder Dienstvertrag wird der Vertrag seitens des Auftragnehmers erfüllt. Für die Dokumentation wird meistens ein Lieferschein oder Leistungsnachweis verwendet, auf dem der Auftraggeber bzw. ein Angestellter die Lieferung oder Leistung bestätigt. Unter Kaufleuten muss dabei die Richtigkeit der Ware und Menge geprüft und eine Kontrolle auf offensichtliche Mängel und Beschädigungen vorgenommen und auf dem Lieferschein vermerkt werden.

Rechnung

Nach der Leistung des Auftraggebers hat der Auftragnehmer den Vertrag zu erfüllen. Nach den Grundsätzen der Vertragsfreiheit kann auch eine Vorleistung des Auftragnehmers vereinbart werden. Einer Rechnung bedarf es grundsätzlich nicht. Wenn aber ein Unternehmen für den Vorsteuerabzug auf eine den Vorschriften des UStG entsprechende Rechnung angewiesen ist gehört es zu den vertraglichen Nebenpflichten des Auftragnehmers, eine korrekte Rechnung zu erstellen. In diesen Fällen hätte er ohne eine Rechnung seine Leistung noch nicht vollständig erbracht.

Der Auftraggeber gerät in Verzug, wenn im Vertrag oder in der Rechnung ein konkretes Datum nach dem Kalender bestimmt ist. Eine Standardformulierung wie z.B. innerhalb von 4 Wochen genügt nicht.

Mängelrüge

Entspricht die Lieferung oder Leistung nicht dem Vertrag, so muss der Auftraggeber dies unverzüglich beanstanden. Zur Vermeidung von Missverständnissen und zur Beweissicherung ist hier mindestens die Textform zu empfehlen. Der Vertrag kann auch die Schriftform vorschreiben.

Mahnung

Enthält die Rechnung keinen konkreten Fälligkeitstermin wird der Auftraggeber mit einer Terminsetzung in einer Mahnung in Verzug gesetzt. Nach dem Verzug können Verzugszinsen gefordert und die Forderung gerichtlich geltend gemacht werden.

Zahlung

Der Vertrag wird mit der vorbehaltlosen Zahlung durch den Auftraggeber erfüllt. Vorbehalten können z.B. gemacht werden, wenn ein Mangel strittig ist.

2.4.2.3. Versand

Der Versand der Produkte ist in einem Industriebetrieb die letzte Stufe der innerbetrieblichen logistischen Kette. Er ist ein Teil der betriebsinternen Logistik und Aufgabe der Organisationseinheiten (Abteilung oder Stelle) eines Betriebes, die die verkaufsfähigen Produkte für die physische Distribution vorbereitet (Verpacken), das Transportsystem bestimmt und den Abfluss aus dem Betrieb veranlasst. Wichtige Aktivitäten sind:

- Bereitstellung der Versandpapiere wie Lieferscheine und Ausfuhrpapiere,
- Verpackung,
- Frachtraumdisposition,
- Exportabwicklung,
- Beauftragung der Spediteure etc.

2.4.3. after-Sales

<https://mueller-consulting.jimdo.com/verkauf/after-sales/>

Mit der Abwicklung eines Auftrags ist der Verkauf nicht abgeschlossen. Von zufriedenen Kunden erwartet man weitere Aufträge. Zum Marketing zählt also auch die Gewinnung von Stammkunden und die Bearbeitung von Reklamationen.

2.4.3.1. Customer Relations Management

Ausgehend von der Erkenntnis, dass es oft aufwendig ist, einen Neukunden zu werben, sollen die einmal gewonnenen Kunden motiviert werden, häufiger zu kaufen und so zu Stammkunden gemacht werden. Das ist auch vom Produkt abhängig. Ein Dachdecker wird einem Einfamilienhausbesitzer auch bei höchster Zufriedenheit in den nächsten 30 Jahren kein weiteres Dach mehr anbieten können. Ein Bäcker kann dagegen täglich Brötchen verkaufen. Bei Unternehmenskunden ist von einer häufigen Wiederholung der Beschaffungsvorgänge auszugehen; natürlich kann auch ein Unternehmen ein neues Dach für sein Betriebsgebäude benötigen und dann nur einen einmaligen Auftrag vergeben. Meffert u.a. sehen Besonderheiten, „... die aus dem Wandel von der Transaktions- zur Beziehungsorientierung des Marketing bei der Analyse von Marktbeziehungen resultieren:

1. Nicht mehr eine statische Analyse von einzelnen Austauschprozessen, sondern eine dynamische Betrachtung aller, mit einem Kunden im Zeitablauf zu tätigen, Austauschprozesse steht im Mittelpunkt.
2. Die Analyse von veränderten Kundenbedürfnissen und -motiven zur Aufrechterhaltung einer Geschäftsbeziehung erlangt eine besondere Relevanz. Kunden sind somit in ihrem Beziehungszyklus nach dem jeweiligen Beziehungsstatus zu verorten. Es erfolgt eine besondere Ausrichtung der Strategien und Instrumente auf die kundenindividuelle Beziehungspflege in unterschiedlichen Phasen.
3. Die Notwendigkeit eines auf den Kundenbeziehungszyklus ausgerichteten Marketing hat zur Entwicklung von neuen Kundenbindungsinstrumenten geführt, deren Wirkung auf die emotionale, technologische und rationale Bindung abzielt. Hierzu gehören Instrumente wie z.B. Kundenclubs, Kundenevents, Kundenkarten etc. Mit Hilfe von CRM-Systemen

(Customer Relationship Management-Systemen), in denen alle kundenindividuellen Daten und Aktivitäten abgebildet werden, wird ein professioneller Einsatz der Bindungsinstrumente unterstützt.

4. Die Bewertung des Kunden erfolgt über den gesamten Kundenbindungszyklus hinweg, d. h. statische Umsatz-, Deckungsbeitrags- und Gewinnanalysen werden durch die Ermittlung von Kundenwerten ersetzt, bei der alle kundenspezifischen Ein- und Auszahlungen über den gesamten Kundenbeziehungszyklus betrachtet werden.
5. Vergleichende Analysen zur Profitabilität von Neukunden gegenüber Stammkunden haben in der Marketingwissenschaft seit den 90er Jahren eine weite Verbreitung erfahren. Wenngleich keine Verallgemeinerungen für alle Branchen gezogen werden können, zeigt sich in vielen Studien, dass die Pflege einer bestehenden Kundenbeziehung vielfach profitabler als die Neukundengewinnung sein kann. Hierdurch erlangte die Beziehungsorientierung im Marketing ihre ökonomische Rechtfertigung.“

(H. Meffert, C. Burmann, M. Kirchgeorg, Marketing - Grundlagen marktorientierter Unternehmensführung, 12. Aufl., Wiesbaden 2015, S. 58 f.)

2.4.3.2. Reklamationen

Mit dem Ziel der Stammkundengewinnung wäre es nicht vereinbar, Reklamationen nicht nachgehen oder auf den Rechtsweg verweisen, um unzufriedene Kunden abzuwehren. Dem Marketing geht es darum, Kunden zu gewinnen und sie nicht abzuwehren. Weil nur aus einem zufriedenen Kunden ein Stammkunde werden bzw. er einer bleiben kann, sollte ein aus Kundensicht nachvollziehbarer Grund für eine Unzufriedenheit bei einem vertretbaren Aufwand auch dann beseitigt werden, wenn zivilrechtlich keine entsprechende Verpflichtung bestehen würde.

Ein weiterer Ansatz ist die Vermeidung von Reklamationen durch ein Qualitätsmanagement. „In Wissenschaft und Praxis besteht Einigkeit darüber, dass Qualitätsstrategien durch die Etablierung eines **Total Quality Managements (TQM)** umgesetzt werden müssen. Grundüberlegung des TQM ist, in allen Bereichen des Unternehmens ein hohes Qualitätsbewusstsein zu entwickeln und umzusetzen. Gerade in den internen Verwaltungsbereichen bestehen zahlreiche Möglichkeiten der Qualitätsbeeinflussung.“ (H. Meffert, C. Burmann, M. Kirchgeorg, Marketing - Grundlagen marktorientierter

Unternehmensführung, 12. Aufl., Wiesbaden 2015, S. 293) Auf den Abschnitt 4.1.2.1 wird verwiesen.

2.4.4. Datenerfassung und -auswertung

Die Erfassung von Daten und ihre Aufbereitung zu Kennzahlen sind ein unverzichtbares Hilfsmittel für die Kontrolle jedweder Aktivität, auch im Verkauf. Die Kerndaten sind hier Absatz (Verkäufe in Mengeneinheiten) und Umsatz (Verkäufe in Geldeinheiten). Die Daten müssen aus der Fakturierung gewonnen werden, weil die Buchhaltung nur die Umsätze und nicht die Absatzzahlen erfasst. Die Auswertung für die Entscheidungsträger hat folgende drei Ziele:

Information	==>	was? wie viel?
Quantifizierung	==>	gut oder schlecht?
Verdichtung	==>	vollständig und übersichtlich

Neben reinen Umsätzen wären auch Deckungsbeiträge, also der Überschuss der Umsätze über zurechenbare variable Kosten eine wichtige Information. Das Problem könnte hierbei aber in der Vergleichbarkeit liegen, wenn z.B. bei bedeutenden Produkten die variablen Kosten einzeln erfasst werden und bei weniger bedeutenden nur für Gruppen.

Allgemeinen Trends folgend, wird auch ein Marketing-Controlling vorgeschlagen und dies mit folgenden Einflüssen auf die Bedeutung gerechtfertigt:

Abb. 20: Marketing-Controlling

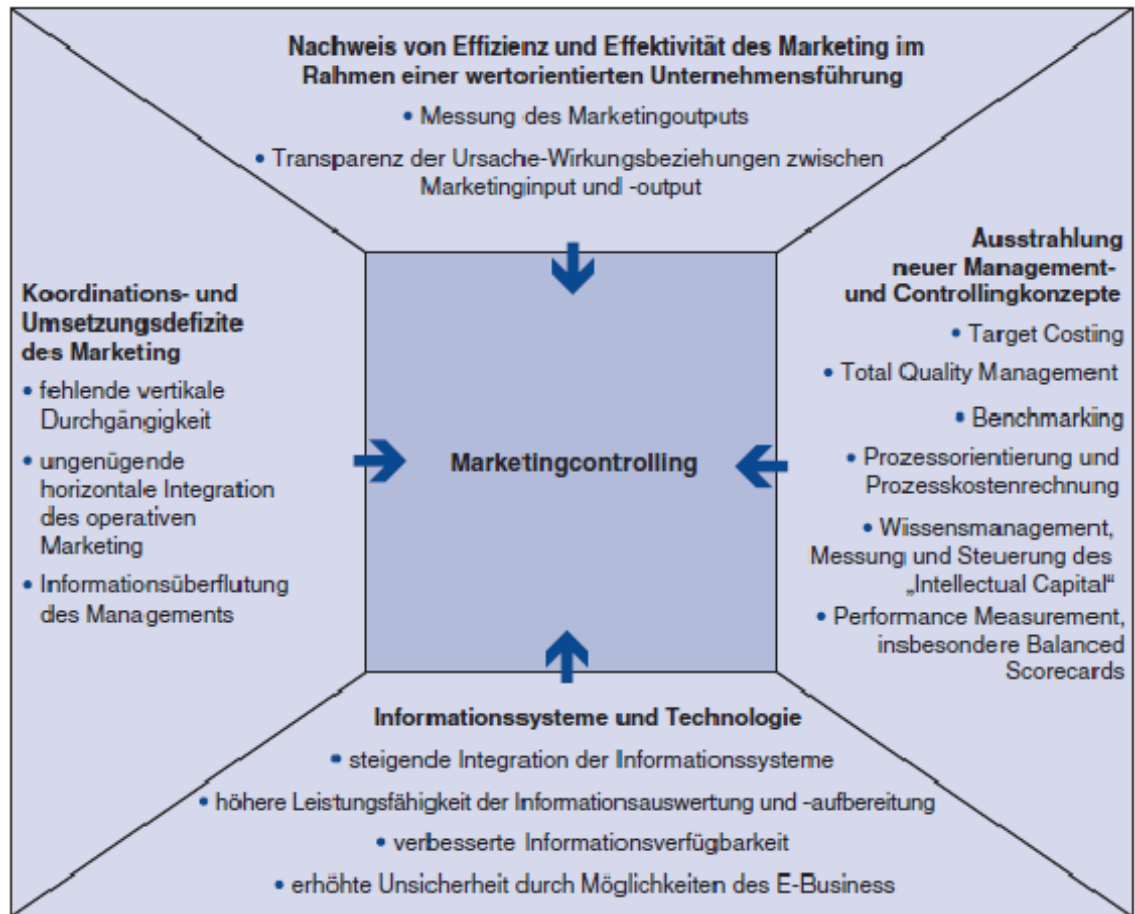


Abb. 6.1 Einflüsse auf die Bedeutung des Marketingcontrollings. (Quelle: Reinecke und Janz 2007, S. 26)

(Quelle: H. Meffert, C. Burmann, M. Kirchgeorg, Marketing - Grundlagen marktorientierter Unternehmensführung, 12. Aufl., Wiesbaden 2015, S. 813)

Die überkommenen Statistiken beziehen sich nur auf den Nachweis von Effizienz und Effektivität.

Aufgrund der Einbindung in die Hierarchie besteht die Gefahr, „gute Zahlen statt gute Ergebnisse“ nach oben melden zu wollen. Bei der Entwicklung der Kennzahlen ist deshalb darauf zu achten, dass trotz der notwendigen Vereinfachung und Verdichtung noch ein realistisches Bild gezeichnet wird.

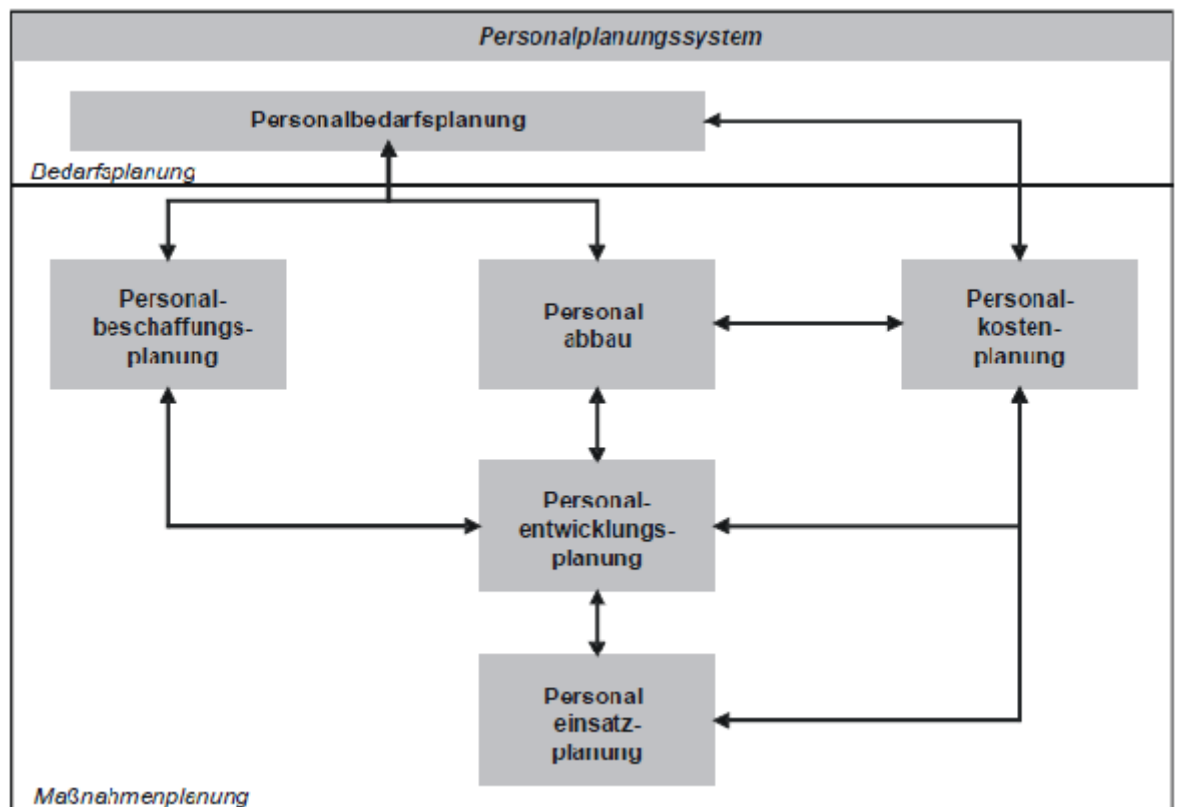
2.5. Personalwesen

2.5.1. Personalplanung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/personal/personalplanung/>

Als Personalplanung wird hauptsächlich die quantitative Planung verstanden, während die qualitative Planung als Personalentwicklung definiert wird. Die Personalplanung ist ein System aus Einzelplänen, das sich zur Personalbedarfsplanung verdichtet. Das kann z.B. wie folgt grafisch dargestellt werden:

Abb. 21: Personalplanungssystem



(Quelle: D. Lindner-Lohmann / F. Lohmann / U. Schirmer,
Personalmanagement, 2. Aufl., Berlin / Heidelberg 2012, S. 22)

Der Personalbedarf kann hauptsächlich als Verdichtung aus der Einsatzplanung abgelesen werden, wenn dabei häufiger Engpässe festgestellt werden oder auffällt, dass ein Teil der Beschäftigten unterausgelastet ist. Ein wichtiger Einflussfaktor sind auch die Personalkosten, insbesondere wenn aus der Unternehmensplanung ein Druck zur Einsparung von Personalkosten entsteht. Nicht selten wird dann ein Personalabbau beschlossen, bevor sich

Rationalisierungsmaßnahmen bei der Einsatzplanung auswirken. Die Personalplanung folgt im Wesentlichen folgendem Schema:

$$\begin{aligned} & \text{Soll-Personalbedarf am Planungshorizont } t_x = \text{Brutto-Personalbedarf} \\ & \text{./. Ist-Personalbestand im Planungshorizont } t_0 \\ & + \text{Personal-Abgänge im Planungshorizont von } t_0 \text{ bis } t_x \\ & \text{./. Zugänge im Planungshorizont von } t_0 \text{ bis } t_x \\ & = \text{Netto-Personalbedarf} \\ & \text{(noch zu deckender Personalbedarf / noch abzubauenender Freistellungsbedarf)} \end{aligned}$$

Nach § 90 Abs. 1 Nr. 4 BetrVG hat der Arbeitgeber den Betriebsrat über die Planung der Arbeitsplätze rechtzeitig unter Vorlage der erforderlichen Unterlagen zu unterrichten. § 92 Abs. 1 BetrVG konkretisiert diese Pflicht: „Der Arbeitgeber hat den Betriebsrat über die Personalplanung, insbesondere über den gegenwärtigen und künftigen Personalbedarf sowie über die sich daraus ergebenden personellen Maßnahmen und Maßnahmen der Berufsbildung anhand von Unterlagen rechtzeitig und umfassend zu unterrichten. Er hat mit dem Betriebsrat über Art und Umfang der erforderlichen Maßnahmen und über die Vermeidung von Härten zu beraten.“

2.5.2. Personalbeschaffung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/personal/personalbeschaffung/>

Wenn sich aus der Personalplanung ein Personalbedarf ergibt ist über die Personalbeschaffung nachzudenken. Hier ist eine Brücke vom Personalmarketing zur Integration der angeworbenen Arbeitnehmer im Rahmen der Personalentwicklung zu schlagen.

1994 startete der Berufsverband Deutscher Psychologinnen und Psychologen e.V. mit einer Initiative, für die berufsbezogene Eignungsbeurteilung eine DIN-Norm zu schaffen. Im Juni 2002 wurde die DIN 33430 veröffentlicht. Sie hat das Ziel, wissenschaftlich fundierter Informationen zu berufsbezogenen Eignungsbeurteilungen zu verbreiten, ihre Qualität zu verbessern entsprechende Verfahren zu entwickeln. Konkret bezieht sich die DIN 33430 auf

- die Planung von berufsbezogenen Eignungsbeurteilungen;
- die Auswahl, Zusammenstellung, Durchführung und Auswertung von Verfahren sowie
- auf die Interpretation der Verfahrensergebnisse und die Urteilsbildung. Außerdem formuliert sie
- Anforderungen an die Qualifikation der an der Eignungsbeurteilung beteiligten Personen.

Die Anwendung der Norm ist freiwillig. Das Problem einer normierten Vorgehensweise könnte sein, dass die Bewerber vor Allem bei oneline-Bewerbungen mit vorgegebenen Bewerbungsformularen nicht mehr als Menschen wahrgenommen werden und ihre Individualität nicht mehr erkannt wird.

Die Personalbeschaffung, auch Recruiting genannt, beschäftigt sich mit der Vorgehensweise zwischen diesen beiden Aufgaben, was C. Achouri mit folgender Grafik beschreibt:

Abb. 22: Recruiting-Cycle

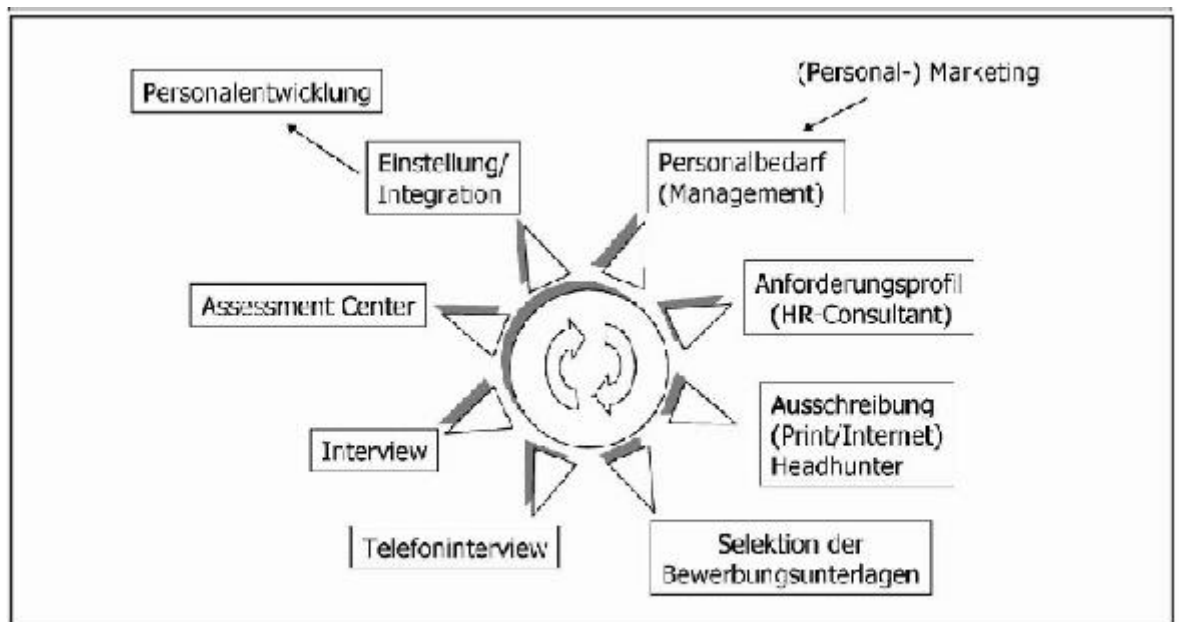


Abbildung 1-8: Recruiting-Cycle

(Quelle: C. Achouri, Recruiting und Placement – Methoden und Instrumente der Personalauswahl und -platzierung, 2. Auflage, Wiesbaden 2010, S. 21)

Die Anwendung der Norm ist freiwillig. Das Problem einer normierten Vorgehensweise könnte sein, dass die Bewerber vor Allem bei oneline-Bewerbungen mit vorgegebenen Bewerbungsformularen nicht mehr als Menschen wahrgenommen werden und ihre Individualität nicht mehr erkannt wird. (zu diesem Gedanken vergleiche: Vince Ebert, Querdenker unerwünscht!, 19.06.2015, in: <http://www.absatzwirtschaft.de/querdenker-unerwuenscht-57445/>)

2.5.3. Entgeltabrechnung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/personal/entgeltabrechnung/>

Die zentrale Aufgabe des Personalwesens ist die Erfassung der Arbeitszeiten und die Abrechnung und Auszahlung der Arbeitslöhne gegenüber den Arbeitnehmern. Dabei sind die Lohnsteuer und die Beiträge zur Sozialversicherung einzubehalten und abzuführen. Für den Lohnsteuerabzug wurden umfangreiche Aufzeichnungspflichten eingeführt, die auch für die Sozialversicherung genutzt werden. Sie sind in §§ 41 EStG und 4 LStDV geregelt:

§ 41 EStG Aufzeichnungspflichten beim Lohnsteuerabzug

(1) 1Der Arbeitgeber hat am Ort der Betriebsstätte (Absatz 2) für jeden Arbeitnehmer und jedes Kalenderjahr ein Lohnkonto zu führen. 2In das Lohnkonto sind die nach § 39e Absatz 4 Satz 2 und Absatz 5 Satz 3 abgerufenen elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale sowie die für den Lohnsteuerabzug erforderlichen Merkmale aus der vom Finanzamt ausgestellten Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug (§ 39 Absatz 3 oder § 39e Absatz 7 oder Absatz 8) zu übernehmen. 3Bei jeder Lohnzahlung für das Kalenderjahr, für das das Lohnkonto gilt, sind im Lohnkonto die Art und Höhe des gezahlten Arbeitslohns einschließlich der steuerfreien Bezüge sowie die einbehaltene oder übernommene Lohnsteuer einzutragen; an die Stelle der Lohnzahlung tritt in den Fällen des § 39b Absatz 5 Satz 1 die Lohnabrechnung. 4Ferner sind das Kurzarbeitergeld, das Schlechtwettergeld, das Winterausfallgeld, der Zuschuss zum Mutterschaftsgeld nach dem Mutterschutzgesetz, der Zuschuss bei Beschäftigungsverboten für die Zeit vor oder nach einer Entbindung sowie für den Entbindungstag während einer Elternzeit nach beamtenrechtlichen Vorschriften, die Entschädigungen für Verdienstaufschlag nach dem Infektionsschutzgesetz vom 20. Juli 2000 (BGBl. I S. 1045) sowie die nach § 3 Nummer 28 steuerfreien Aufstockungsbeträge oder Zuschläge einzutragen. 5Ist während der Dauer des Dienstverhältnisses in anderen Fällen als in denen des Satzes 4 der Anspruch auf Arbeitslohn für mindestens fünf aufeinander folgende Arbeitstage im Wesentlichen weggefallen, so ist dies jeweils durch Eintragung des Großbuchstabens U zu vermerken. 6Hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer von einem sonstigen Bezug im ersten Dienstverhältnis berechnet und ist dabei der Arbeitslohn aus früheren Dienstverhältnissen des

Kalenderjahres außer Betracht geblieben, so ist dies durch Eintragung des Großbuchstabens S zu vermerken. ⁷Die Bundesregierung wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates vorzuschreiben, welche Einzelangaben im Lohnkonto aufzuzeichnen sind. ⁸Dabei können für Arbeitnehmer mit geringem Arbeitslohn und für die Fälle der §§ 40 bis 40b Aufzeichnungserleichterungen sowie für steuerfreie Bezüge Aufzeichnungen außerhalb des Lohnkontos zugelassen werden. ⁹Die Lohnkonten sind bis zum Ablauf des sechsten Kalenderjahres, das auf die zuletzt eingetragene Lohnzahlung folgt, aufzubewahren.

(2) ¹Betriebsstätte ist der Betrieb oder Teil des Betriebs des Arbeitgebers, in dem der für die Durchführung des Lohnsteuerabzugs maßgebende Arbeitslohn ermittelt wird. ²Wird der maßgebende Arbeitslohn nicht in dem Betrieb oder einem Teil des Betriebs des Arbeitgebers oder nicht im Inland ermittelt, so gilt als Betriebsstätte der Mittelpunkt der geschäftlichen Leitung des Arbeitgebers im Inland; im Fall des § 38 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 gilt als Betriebsstätte der Ort im Inland, an dem die Arbeitsleistung ganz oder vorwiegend stattfindet. ³Als Betriebsstätte gilt auch der inländische Heimathafen deutscher Handelsschiffe, wenn die Reederei im Inland keine Niederlassung hat.

Den Inhalt des Lohnkontos, das genau genommen eine statistische Zusammenfassung der Lohnabrechnungen ist, regelt § 4 LStDV:

§ 4 LStDV: Lohnkonto

(1) Der Arbeitgeber hat im Lohnkonto des Arbeitnehmers Folgendes aufzuzeichnen:

1. den Vornamen, den Familiennamen, den Tag der Geburt, den Wohnort, die Wohnung sowie die in einer vom Finanzamt ausgestellten Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug eingetragenen allgemeinen Besteuerungsmerkmale. Ändern sich im Laufe des Jahres die in einer Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug eingetragenen allgemeinen Besteuerungsmerkmale, so ist auch der Zeitpunkt anzugeben, von dem an die Änderungen gelten;
2. den Jahresfreibetrag oder den Jahreshinzurechnungsbetrag sowie den Monatsbetrag, Wochenbetrag oder Tagesbetrag, der in einer vom Finanzamt ausgestellten Bescheinigung für den Lohnsteuerabzug eingetragen ist, und den Zeitraum, für den die Eintragungen gelten;
3. bei einem Arbeitnehmer, der dem Arbeitgeber eine Bescheinigung nach § 39b Abs. 6 des Einkommensteuergesetzes in der am 31. Dezember 2010 geltenden Fassung (Freistellungsbescheinigung) vorgelegt hat, einen Hinweis darauf, daß eine Bescheinigung vorliegt, den Zeitraum, für den die Lohnsteuerbefreiung gilt, das Finanzamt, das die Bescheinigung ausgestellt hat, und den Tag der Ausstellung;
4. in den Fällen des § 19 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes die für die zutreffende Berechnung des Versorgungsfreibetrags und des Zuschlags zum Versorgungsfreibetrag erforderlichen Angaben.

(2) Bei jeder Lohnabrechnung ist im Lohnkonto folgendes aufzuzeichnen:

1. der Tag der Lohnzahlung und der Lohnzahlungszeitraum;
2. in den Fällen des § 41 Absatz 1 Satz 5 des Einkommensteuergesetzes jeweils der Großbuchstabe U;
3. der Arbeitslohn, getrennt nach Barlohn und Sachbezügen, und die davon einbehaltene Lohnsteuer. Dabei sind die Sachbezüge einzeln zu bezeichnen und - unter Angabe des Abgabtags oder bei laufenden Sachbezügen des Abgabezeitraums, des Abgabeorts und des Entgelts - mit dem nach § 8 Abs. 2 oder 3 des Einkommensteuergesetzes maßgebenden und um das Entgelt geminderten Wert zu erfassen. Sachbezüge im Sinne des § 8 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes und Versorgungsbezüge sind jeweils als solche kenntlich zu machen und ohne Kürzung um Freibeträge nach § 8 Abs. 3 oder § 19 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes einzutragen. Trägt der Arbeitgeber im Falle der Nettolohnzahlung die auf den Arbeitslohn entfallende Steuer selbst, ist in jedem Fall der Bruttoarbeitslohn einzutragen, die nach den Nummern 4 bis 8 gesondert aufzuzeichnenden Beträge sind nicht mitzuzählen;
4. steuerfreie Bezüge mit Ausnahme der Vorteile im Sinne des § 3 Nr. 45 des Einkommensteuergesetzes und der Trinkgelder. Das Betriebsstättenfinanzamt kann zulassen, daß auch andere nach § 3 des Einkommensteuergesetzes steuerfreie Bezüge nicht angegeben werden, wenn es sich um Fälle von geringer Bedeutung handelt oder wenn die Möglichkeit zur Nachprüfung in anderer Weise sichergestellt ist;
5. Bezüge, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung oder unter Progressionsvorbehalt nach § 34c Abs. 5 des Einkommensteuergesetzes von der Lohnsteuer freigestellt sind;
6. außerordentliche Einkünfte im Sinne des § 34 Abs. 1 und 2 Nr. 2 und 4 des Einkommensteuergesetzes und die davon nach § 39b Abs. 3 Satz 9 des Einkommensteuergesetzes einbehaltene Lohnsteuer;
7. (weggefallen)
8. Bezüge, die nach den §§ 40 bis 40b des Einkommensteuergesetzes pauschal besteuert worden sind, und die darauf entfallende Lohnsteuer. Lassen sich in den Fällen des § 40 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 und Absatz 2 des Einkommensteuergesetzes die auf den einzelnen Arbeitnehmer entfallenden Beträge nicht ohne weiteres ermitteln, so sind sie in einem Sammelkonto anzuschreiben. Das Sammelkonto muß die folgenden Angaben enthalten: Tag der Zahlung, Zahl der bedachten Arbeitnehmer, Summe der insgesamt gezahlten Bezüge, Höhe der Lohnsteuer sowie Hinweise auf die als Belege zum Sammelkonto aufzubewahrenden Unterlagen, insbesondere Zahlungsnachweise, Bestätigung des Finanzamts über die Zulassung der Lohnsteuerpauschalierung. In den Fällen des § 40a des Einkommensteuergesetzes genügt es, wenn der Arbeitgeber Aufzeichnungen führt, aus denen sich für die einzelnen Arbeitnehmer Name und Anschrift, Dauer der Beschäftigung, Tag der Zahlung, Höhe des Arbeitslohns und in den Fällen des § 40a Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes auch die Art der Beschäftigung ergeben. Sind in den Fällen der Sätze 3 und 4 Bezüge nicht mit dem ermäßigten Kirchensteuersatz besteuert worden, so ist zusätzlich der fehlende Kirchensteuerabzug

aufzuzeichnen und auf die als Beleg aufzubewahrende Unterlage hinzuweisen, aus der hervorgeht, daß der Arbeitnehmer keiner Religionsgemeinschaft angehört, für die die Kirchensteuer von den Finanzbehörden erhoben wird.

(3) Das Betriebsstättenfinanzamt kann bei Arbeitgebern, die für die Lohnabrechnung ein maschinelles Verfahren anwenden, Ausnahmen von den Vorschriften der Absätze 1 und 2 zulassen, wenn die Möglichkeit zur Nachprüfung in anderer Weise sichergestellt ist. Das Betriebsstättenfinanzamt soll zulassen, daß Sachbezüge im Sinne des § 8 Absatz 2 Satz 11 und Absatz 3 des Einkommensteuergesetzes für solche Arbeitnehmer nicht aufzuzeichnen sind, für die durch betriebliche Regelungen und entsprechende Überwachungsmaßnahmen gewährleistet ist, daß die in § 8 Absatz 2 Satz 11 oder Absatz 3 des Einkommensteuergesetzes genannten Beträge nicht überschritten werden.

(4) In den Fällen des § 38 Abs. 3a des Einkommensteuergesetzes ist ein Lohnkonto vom Dritten zu führen. In den Fällen des § 38 Abs. 3a Satz 2 ist der Arbeitgeber anzugeben und auch der Arbeitslohn einzutragen, der nicht vom Dritten, sondern vom Arbeitgeber selbst gezahlt wird. In den Fällen des § 38 Abs. 3a Satz 7 ist der Arbeitslohn für jedes Dienstverhältnis gesondert aufzuzeichnen.

Neben der Lohnsteuer sind der Solidaritätszuschlag zur Einkommensteuer und ggf. die Kirchensteuer einzubehalten und abzuführen. Die Sozialversicherungsbeiträge berechnen sich für 2019 wie folgt:

Beitragssätze zur Sozialversicherung 2019	Werte
Krankenversicherung	Allgemeiner Beitragssatz
Den einkommensabhängigen Zusatzbeitrag der Arbeitnehmer (X) kann die Krankenkasse selbst festlegen.	14,60% + X
	Arbeitnehmer:
	7,30% + X
	Arbeitgeber: 7,30%
	Ermäßigter Beitragssatz
Mit dem Versichertenentlastungsgesetz sollen die Beiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung ab 1. Januar 2019 wieder zu gleichen Teilen von Arbeitgebern und Versicherten getragen werden. Der bisherige Zusatzbeitrag wird damit paritätisch finanziert. Für die Finanzreserven der Krankenkassen werden gesetzlich definierte Höchstgrenzen vorgesehen und Abbaumechanismen geschaffen, damit überschüssige Mittel der Gesundheitsversorgung zugeführt und die Zusatzbeiträge stabilisiert bzw. abgesenkt werden können. Der durchschnittliche	14,0% + X
	Arbeitnehmer:
	7,00% + X

Beitragssätze zur Sozialversicherung 2019

Werte

Zusatzbeitragssatz in der gesetzlichen Krankenversicherung wird für das Jahr 2019 auf 0,9 Prozent abgesenkt.

Arbeitgeber: 7,00% +
X

Pflegeversicherung

3,05%

Der Beitragssatz ist ab 01.01.2019 auf 3,05% gestiegen (Anhebung des Beitragssatzes um 0,5 Beitragssatzpunkte).

Arbeitnehmer: 1,525%

Arbeitgeber: 1,525%

In Sachsen bestehen in der Pflegeversicherung bei der Beitragsverteilung auf Arbeitgeber und Arbeitnehmer Unterschiede zu den anderen Bundesländern. Die Arbeitnehmer zahlen in Sachsen einen höheren Anteil als die Arbeitgeber.

Besonderheit in

Sachsen:

Arbeitnehmer: 2,025%

Arbeitgeber: 1,025%

Beitragszuschlag für Kinderlose in der Pflegeversicherung (kinderlose Versicherte, die das 23. Lebensjahr vollendet haben)

Den Beitragszuschlag trägt der Arbeitnehmer allein.

Beitragssatz Arbeitnehmer mit Beitragszuschlag (außer Sachsen): 1,425% + 0,25% = 1,675%

0,25%

Beitragssatz Arbeitnehmer mit Beitragszuschlag (nur in Sachsen): 1,925% + 0,25% = 2,175%

Rentenversicherung

Der Beitrag zur gesetzlichen Rentenversicherung ist zum 1. Januar 2018 von 18,7 auf 18,6 Prozent gesunken.

18,60%

Die Beiträge zur Rentenversicherung sollen in der mittleren Variante bis 2022 unverändert bei 18,6 Prozent bleiben (Rentenversicherungsbericht 2017).

Arbeitnehmer: 9,3%

Arbeitgeber: 9,3%

Knappschaftliche Rentenversicherung

Die Arbeitnehmer zahlen den gleichen Prozentsatz, wie in der allgemeinen Rentenversicherung. Die Arbeitgeber müssen den Rest bezahlen. Es besteht also keine Gleichverteilung in der Knappschaftlichen Rentenversicherung.

24,70%

Arbeitnehmer: 9,3%

Arbeitgeber: 15,4%

Beitragssätze zur Sozialversicherung 2019	Werte
Arbeitslosenversicherung	2,50%
Bundesarbeitsminister Hubertus Heil möchte den Beitrag zur Arbeitslosenversicherung um 0,5 Prozentpunkte auf 2,5 Prozent senken.	Arbeitnehmer: 1,25% Arbeitgeber: 1,25%
Unfallversicherung	Die Beiträge sind abhängig von den Gefahrklassen, die für den Betrieb gelten.
Die Beiträge zur gesetzlichen Unfallversicherung hat der Arbeitgeber allein aufzubringen und an die zuständige Berufsgenossenschaft abzuführen.	
Insolvenzgeldumlage	0,06%
Umlagepflichtig sind grundsätzlich alle Arbeitgeber. Der Bundesrat hat in seiner 970. Sitzung am 21. September 2018 beschlossen, der Verordnung gemäß Artikel 80 Absatz 2 des Grundgesetzes zuzustimmen. Der Umlagesatz für das Kalenderjahr 2019 bleibt bei 0,06%.	
Umlagen U1 und U2	verschieden nach der Satzung der Krankenkasse
Für alle Betriebe gilt seit dem 01.01.2006 die Pflicht zur Teilnahme am Umlageverfahren U2 (Mutterschaftsaufwendungen). Für Betriebe mit bis zu 30 Arbeitnehmern gibt es zusätzlich die Pflicht zur Teilnahme am Umlageverfahren U1 (Lohnfortzahlung im Krankheitsfall).	
Es handelt sich hierbei um die Entgeltfortzahlungsversicherungspflichtversicherung für den Arbeitgeber. Sind die Voraussetzungen erfüllt, muss der Arbeitgeber daran teilnehmen. Die Höhe der Umlagesätze wird immer noch in der Satzung der jeweiligen Krankenkasse festgelegt.	

(Quelle: André Liebig, 08297 Zwönitz, in

<http://www.lohn-info.de/sozialversicherungsbeitraege2019.html>, Abruf 19.11.18)

Die Beiträge werden nur bis zur Beitragsbemessungsgrenze erhoben. Diese betragen in 2019:

2019	Renten- und Arbeitslosenversicherung		Kranken- und Pflegeversicherung
	alte Länder und Berlin-West	neue Länder und Berlin-Ost	alte und neue Länder (einheitliche Grenze)
Jahr	80.400,00 €	73.800,00 €	54.450,00 €
Monat	6.700,00 €	6.150,00 €	4.537,50 €
Woche	1.563,29 €	1.434,96 €	1.058,72 €
Kalendertag	223,33 €	204,99 €	151,25 €

(Quelle: André Liebig, 08297 Zwönitz, in
<http://www.lohn-info.de/beitragsbemessungsgrenzen.html>, Abruf 19.11.18)

2.5.4. Personalbeurteilung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/personal/personalbeurteilung/>

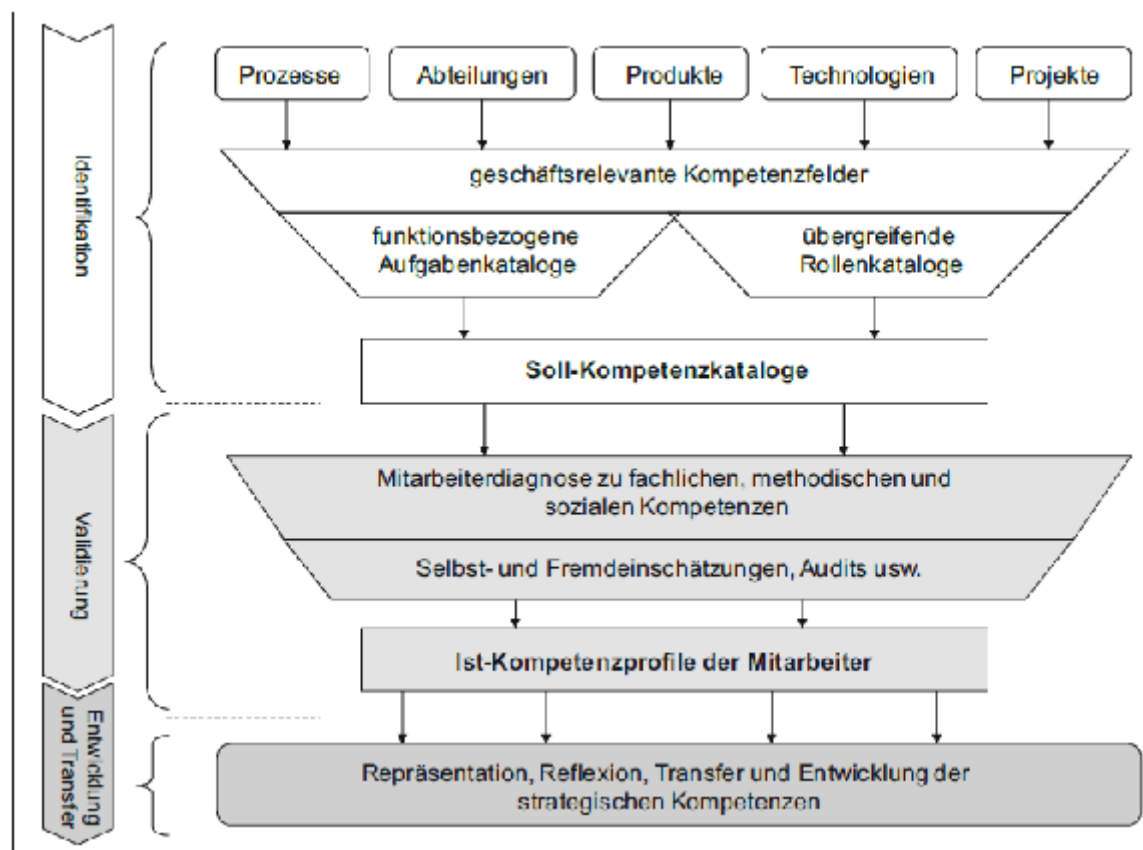
„Der Wert der Personalbeurteilungen ergibt sich aus den Funktionen, die das Personalbeurteilungssystem übernimmt. Diese können mannigfaltig sein:

- Personalbeurteilungen sind die Grundlage für Entscheidungen zur leistungsbezogenen Entlohnung, z. B. zur Vergabe von Prämien oder Bonuszahlungen. Sie unterstreichen damit das Leistungsprinzip in einer Organisation.
- Sie liefern Informationen für Personalauswahlentscheidungen und sind die Voraussetzung dafür, dass „die richtige Frau und der richtige Mann an die richtige Stelle“ kommt.
- Sie bilden eine Grundlage für die betrieblichen Karriereplanungen, z.B. für die Auswahl von „Talenten“ und den zielgerichteten Einsatz von Personalentwicklungsmaßnahmen.
- Sie sind ein Führungsinstrument, das eine regelmäßige „bilanzierende“ Kommunikation über die Leistungsentwicklung zwischen der Führungskraft und den Mitarbeitern sicherstellt.
- Sie werden als ein Instrument zur Motivierung der Mitarbeiter verstanden. Gute Beurteilungen stellen eine wichtige Form der Anerkennung dar und haben einen Anreizcharakter.
- Sie ermöglichen es, den Erfolg von Personalentwicklungsmaßnahmen zu überprüfen.“

(Dulisch, Frank: Personalbeurteilung, in: <http://www.personalbeurteilung.de/mitarbeiterbeurteilung.pdf>, S. 3, auch erschienen in: In Deutschland führen die Falschen: Wie sich Unternehmen ändern müssen, hrsg. von Joachim Sauer und Alexander J. Cisik, Helios Media 2014, S. 166 – 191)

Das Anliegen, die richtige Person für die richtigen Aufgaben einzusetzen, sind Teil des Kompetenzmanagements, das wie folgt dargestellt werden kann:

Abb. 23: Zentrale Prozessschritte im Kompetenzmanagement:



(Quelle: Doris Lindner-Lohman / Florian Lohman / Uwe Schirmer, Personalmanagement, 2., Auflage, Springer-Verlag Berlin Heidelberg 2012, S. 149)

Die Aufgabe des Personalwesens in diesem Kompetenzmanagement ist die Durchführung der Bewertung sowie die Aufbereitung und die Archivierung der Ergebnisse. Bei festgestellten Abweichungen zwischen Soll- und Ist-Kompetenzen wären Personalentwicklungsmaßnahmen zu prüfen.

2.5.5. Personalentwicklung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/personal/personalentwicklung/>

„Personalentwicklung ist die Gesamtheit aller Maßnahmen in Organisationen zur zweckgerichteten Förderung der arbeitsbezogenen Kompetenzen und Einstellungen der Mitarbeiter, um die Effizienz und Effektivität der Organisationen zu steigern. Personalentwicklung ist Teil einer umfassenderen Organisationsentwicklung.“ (Doris Lindner-Lohman / Florian Lohman / Uwe Schirmer, Personalmanagement, 2., Auflage, Springer-Verlag Berlin Heidelberg 2012, S. 142)

Eine Berufsausbildung (dual wie Studium) ist immer nur eine erste Qualifikation, die aber nicht für das ganze Arbeitsleben ausreicht. Die Arbeitnehmer wollen ihre persönliche Entwicklung und ihre Karriere vorantreiben, ihr Einkommen erhöhen, Arbeitszufriedenheit und Selbstentfaltung verbessern und ihre Position auf dem Arbeitsmarkt verbessern, um im Ernstfall auch für andere Arbeitgeber interessant zu sein (vgl. ebenda, S. 144). Die Arbeitgeber wollen die Verbesserung der Qualifikation, die zum Teil mit zunehmender Berufserfahrung automatisch eintritt, unterstützen und nutzen und sie werden die Arbeitnehmer zunehmend mit anspruchsvolleren Aufgaben beauftragen. Mit der bewussten Personalentwicklung wird die automatisch eintretende Entwicklung der Leistungsfähigkeit unter Nutzung der Wünsche der Arbeitnehmer nach einer Weiterentwicklung verstärkt, um den Wert der Arbeitskraft zu steigern.

Der Kern der Personalentwicklung ist die Aus- und Fortbildung. Besonders spezielle Fortbildungen (z.B. Schulungen zu neuen Technologien) sollten aber sehr gezielt eingesetzt werden um Lücken zwischen Soll- und Ist-Kompetenz, die z.B. aber nicht nur in der Personalbeurteilung festgestellt werden, zu schließen. Allgemeine Fortbildungen (z.B. Vorbereitung auf die Meisterprüfung) dienen dagegen eher der Stärkung der Motivation der Mitarbeiter, die eine Unterstützung des Arbeitgebers bei der Verwirklichung von Karriereschritten mit einer überdurchschnittlichen Leistung verdienen wollen. Aber selbst eine einfache Datenbank, welcher Arbeitnehmer welche Fähigkeiten mitbringt und welche Aufgaben besser lösen kann als seine Kollegen (bei anderen Aufgaben mögen die Kollegen

besser sein) ist der Personalentwicklung zuzurechnen, denn solche Erkenntnisse werden zu einer Weiterentwicklung dieser Stärken führen.

Arbeitgeber und Betriebsrat haben nach § 96 Abs. 1 BetrVG im Rahmen der betrieblichen Personalplanung und in Zusammenarbeit mit den für die Berufsbildung und den für die Förderung der Berufsbildung zuständigen Stellen die Berufsbildung der Arbeitnehmer zu fördern. Der Arbeitgeber hat auf Verlangen des Betriebsrats den Berufsbildungsbedarf zu ermitteln und mit ihm Fragen der Berufsbildung der Arbeitnehmer des Betriebs zu beraten. Daraus kann eine gesetzliche Pflicht des Arbeitgebers zur Personalentwicklung abgeleitet werden, die der Betriebsrat erzwingen kann.

2.5.6. Aus- und Weiterbildung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/personal/aus-und-weiterbildung/>

Die betriebliche Aus- und Weiterbildung ist im Zusammenhang mit der Personalbeschaffung und -entwicklung zu sehen. Langfristig ist es billiger, Nachwuchs auszubilden und den beruflichen Aufstieg zu begleiten, als Personal von Konkurrenten abzuwerben. Es wird eine Verbundenheit mit den Arbeitnehmern erzeugt und eine Hemmschwelle aufgebaut, wegen einer geringfügig höheren Bezahlung den Arbeitsplatz zu wechseln. Weiter kann auf die Ausbildungsinhalte Einfluss genommen werden, so dass diese auch auf die betrieblichen Bedürfnisse berücksichtigen.

Die Berufe und die Inhalte der Berufsausbildung werden in staatlichen Ausbildungsordnungen geregelt. Die Administration liegt bei den Kammern, insbesondere den Industrie- und Handelskammern und den Handwerkskammern. In den dualen Ausbildungen besuchen die Auszubildenden Berufsschulen, in denen auf die Zwischen- und Abschlussprüfungen vorbereitet wird. Es gibt auch duale Studiengänge, in denen der Abschluss des Ausbildungsberufs (z.B. Gesellenprüfung) durch einen Studienabschluss und die Berufsschule durch eine Hochschule ersetzt wird. Auch Fortbildungsprüfungen, z.B. die Meisterprüfung im Handwerk, werden von den Kammern organisiert und sind Prüfungsordnungen geregelt. Ein Unternehmen, das seine Auszubildenden nach der Lehre

übernimmt und ihnen sogar eine Perspektive anbietet, sie auf dem Weg zu einem Fortbildungsabschluss zu begleiten, wird sie mindestens für die zur Zulassung zur Prüfung geforderte Berufspraxis und meistens auch darüber hinaus an sich binden.

2.5.7. Betriebsrat

<https://mueller-consulting.jimdo.com/personal/betriebsrat/>

Die Kontakte zum Betriebsrat sollten auf Entscheidungsträgerebene geführt werden. Der Betriebsrat organisiert die Interessenvertretung der Beschäftigten im Betrieb. Die Rechtsgrundlage ist das Betriebsverfassungsgesetz. Der Betriebsrat hat darüber zu wachen, dass die zugunsten der Arbeitnehmer geltenden Gesetze, Verordnungen und Unfallverhütungsvorschriften, Tarifverträge und Betriebsvereinbarungen vom Arbeitgeber eingehalten werden. (§ 80 Absatz 1)

"Arbeitgeber und Betriebsrat arbeiten unter der Beachtung der geltenden Tarifverträge (...) mit (...) Gewerkschaften und Arbeitgebervereinigungen zum Wohl der Arbeitnehmer und des Betriebs zusammen." (§ 2 Absatz 1 Betriebsverfassungsgesetz)

"Arbeitgeber und Betriebsrat sollen mindestens einmal im Monat zu einer Besprechung zusammentreten. Sie haben über strittige Fragen mit dem ernstesten Willen zur Einigung zu verhandeln..." (§ 74 Absatz 1 Betriebsverfassungsgesetz)

Der Betriebsrat hat ein Recht auf Mitbestimmung bei allen Fragen der Arbeitszeitgestaltung und der Entlohnungsgrundsätze - soweit eine gesetzliche oder tarifliche Regelung nicht besteht. Er hat Informations-, Mitwirkungs- und Mitbestimmungsrechte bei Maßnahmen der betrieblichen Personalpolitik. Dazu gehören Einstellungen, Versetzungen, Beurteilungen, Kündigungen, Personalplanung, Berufsbildung, Berufliche Weiterbildung und Beschäftigungssicherung. (§§ 92 bis 98 Betriebsverfassungsgesetz) Über die wirtschaftliche Lage und Entwicklung des Unternehmens und über wichtige Planungen und deren Auswirkungen auf die Beschäftigten muss der Betriebsrat informiert werden.

Mehr unter <https://www.betriebsrat.de/portal/startseite.html>

3. unterstützende Funktionen

<https://mueller-consulting.jimdo.com/unterstützendes//>

3.1. EDV

<https://mueller-consulting.jimdo.com/unterstützendes/edv/>

Die Elektronische Datenverarbeitung ist eigentlich ein Werkzeug und keine Funktion. Es hat sich aber inzwischen verselbständigt und in Großunternehmen werden meistens eigene Abteilungen unterhalten, um dieses Werkzeug einsatzfähig zu halten. Auch kleine und mittelgroße Unternehmen haben sich diesen Aufgaben zu stellen. Folgende Aufgaben können kurz beschrieben werden:

Hardware-Einsatz

Es geht um die Auswahl sinnvoller Geräte und die Feststellung/Festlegung, von wem und wie sie eingesetzt werden sollen. Dazu sind oft Änderungen im Betriebssystem vorzunehmen, z.B. Treiber zu installieren. Weiter muss Verbrauchsmaterial vorrätig sein.

Office-Software

Office-Pakete aus Textverarbeitung, Tabellenkalkulation, Präsentation, Datenbank, ..., sind als Arbeitsmittel nicht mehr wegzudenken. Sie sind in ihren zentralen Funktionen eigentlich seit Mitte bzw. Ende der 90er Jahre ausgereift. Weil die Programme keiner technischen Abnutzung unterliegen, könnten eigentlich auch 20 Jahre alte Programme sinnvoll eingesetzt werden, wenn die aktuellen Betriebssysteme es erlauben würden. Um trotzdem noch Umsatz machen zu können geben die Softwarehersteller immer neue Versionen heraus und reden ihren Kunden ein, dass die früheren Versionen technisch veraltet wären. Mit Änderungen an der Dateidefinition wird weiter dafür gesorgt, dass alte Dateiformate nicht mehr gelesen werden können und die upgrade-Verweigerer irgendwann keine Dateien mehr mit anderen Nutzern austauschen können.

Mit den Veränderungen werden manchmal auch Funktionen so verändert, dass ein langjähriger Nutzer z.B. nicht mehr weiß, wie er eine neue Zeile in eine Tabelle einfügen soll. Um teure Anwenderschulungen zu vermeiden sollten sich Spezialisten bei Upgrades über die Veränderungen informieren und die Nutzer beraten, wie sie ihre Arbeit, die sie mit

den alten Versionen problemlos machen konnten, auch noch mit den neuen Versionen bewältigen können. Teilweise muss hierfür Ratgeberliteratur gekauft werden.

Solche Probleme können begrenzt werden, wenn ein kostenloses Office-Paket, z.B. <https://www.openoffice.org/de/> oder <https://de.libreoffice.org/> verwendet wird, bei dem sich die Veränderungen schon aus Kostengründen in Grenzen halten.

Spezial-Software

Neben massenhaft auch im privaten Bereich eingesetzter Software sind in Unternehmen auch Programme für besondere betriebliche Zwecke, z.B. Lohnabrechnungen, im Einsatz. Aktuelle Versionen sind teilweise schon deshalb erforderlich, weil geänderte rechtliche Anforderungen eingearbeitet werden müssen. Hierfür sind dann Softwarepflegeverträge zu empfehlen. Diese Programme werden weniger häufig verändert, und neue Versionen bieten meistens wirkliche Qualitätsverbesserungen. Ratgeberliteratur gibt es hier nur selten. Wenn die Einarbeitung durch erfahrene Kollegen nicht ausreicht muss auf Schulungen der Anbieter zurückgegriffen werden.

Datensicherung

Die erzeugten Daten müssen gegen Verlust bei Störungen geschützt werden. Mindestens von den wichtigsten Daten sollten deshalb in kurzen Abständen regelmäßig Kopien angefertigt und sicher gelagert werden. Weiter sind Sicherungskopien nötig, wenn für Daten aus früheren Zeiträumen eine Aufbewahrungspflicht besteht, sie aber nicht mehr im ständigen Zugriff sein müssen bzw. sollen.

Datenschutz

Von der Datensicherung ist der Datenschutz zu unterscheiden. Hier geht es um die Sicherung insbesondere personenbezogener Daten vor unerlaubten Zugriffen. Neben gesetzlichen Datenschutzregeln kann das Unternehmen eigene sensible Daten haben, die nur einem begrenzten Kreis von Mitarbeitern zugänglich sein sollen. Obwohl elektronisch gespeicherte Daten wegen der einfachen Möglichkeit zur unbemerkten Anfertigung von Kopien besonders geschützt werden sollten, ist auch der Schutz von sensiblen Daten in nicht-digitalisierte Akten relevant.

Virenschutz und Spionageabwehr

Es besteht die Anforderung, Rechner und Datenträger, insbesondere in Netzwerken, vor Schadsoftware zu schützen. Eine besondere Aufgabe kann dabei der Schutz vor Spionageprogrammen sein, mit denen Geschäftsgeheimnisse ausgespäht werden sollen. Sehr sensible Daten könnten ausschließlich auf Rechnern gespeichert sein, die nicht in Netzwerken eingesetzt werden und die nur Datenträger verwenden, die kurz zuvor neu initialisiert wurden.

Website

Es ist heute üblich, dass ein Unternehmen auf einer Firmenwebsite über sich im Internet informiert. Das ist von besonderer Bedeutung, wenn sich potentielle Kunden auf diesem Weg eine Marktübersicht verschaffen wollen und nicht per Website vertretene Anbieter überhaupt nicht wahrnehmen. Teilweise werden auch aufwendige Online-Shops unterhalten. Die Pflege der Website ist mit einem gewissen Personaleinsatz verbunden. Das gilt erst Recht, wenn über soziale Netzwerke mit der Umwelt kommuniziert werden soll statt nur einseitig über sich zu informieren. Die Abwägung von Kosten und Nutzen z.B. von facebook-Seiten kann kontrovers diskutiert werden.

e-mail-Verkehr

Heute wird eine Vielzahl der Korrespondenz mit Kunden und Lieferanten elektronisch statt postalisch abgewickelt. Gleichwohl sind diese Mitteilungen i.S.d. Aufbewahrungspflichten nach § 257 Abs. 1 Nr. 2 und 3 HGB oft als Handelsbriefe anzusehen. Hier ist eine Archivierung zu organisieren, die nach § 257 Abs. 3 HGB auch auf Datenträgern erfolgen darf. Dafür muss ein Überblick erzeugt werden, von welchen e-mail-Adressen Erklärungen für das Unternehmen abgegeben und empfangen werden. Es ist oft erforderlich, dass Mitarbeiter auch außerhalb der Geschäftsräume per mail mit Kunden und Lieferanten kommunizieren können.

Telefon

Neben einer stationären Telefonanlage sind oft auch Firmen-Handys nötig. Die Koordination der Verträge und des Einsatzes liegt häufig in der Verantwortung der EDV-Abteilungen bzw. Verantwortlichen.

3.2. Dokumentenmanagement und Archivierung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/unterstuetzendes//>

Für den kaufmännischen Bereich ist die Verfügbarkeit von Dokumenten grundsätzlich wichtig. § 257 HGB regelt deshalb die Pflicht zur Aufbewahrung wichtiger Unterlagen. Mit einer Digitalisierung kann nicht nur der Aufbewahrungspflicht kostengünstig nachgekommen werden, auch die Verfügbarkeit für eigene Zwecke kann verbessert werden.

Bei der Ablage in Papierform wie auch bei einer digitalen Archivierung sind Belegnummern zu vergeben, um einen eindeutigen Verweis von Buchungen auf den Beleg zu ermöglichen. Hierbei sind verschiedene Belegarten zu unterscheiden. Die Belegnummer sollte den Kern der Dateinamen eines eingescannten Belegs ausmachen. Belegarten können mit vorangestellten Buchstaben bezeichnet werden, gefolgt von der eigentlichen Belegnummer, die mit der ersten Stelle der Nummer auch das Jahr angeben kann. So könnte die eingehende Rechnung Nr. 123 aus 2016 in der Datei E60123.jpg abgespeichert werden. Die ausgehende Rechnung 234 aus 2016 könnte im PDF-Format unter A60234.pdf ausgedruckt werden. Die Belege können dann an einem Ort abgespeichert werden, wo sie für berechtigte Nutzer allgemein zugänglich sind. Bearbeitungsvermerke, die früher auf die Belege geschrieben wurden, müssen jetzt in einer weiteren Datei abgespeichert werden, die mit dem gleichen Namen einem anderen Dateityp (Textverarbeitung oder Tabellenkalkulation) mit entsprechender Suffix abgespeichert werden. Ein Formular müsste dafür unter einem allgemeinen Dateinamen (z.B. E60000.doc) vorbereitet sein, das dann mit den konkreten Vermerken unter „E60123.doc“ abgespeichert wird.

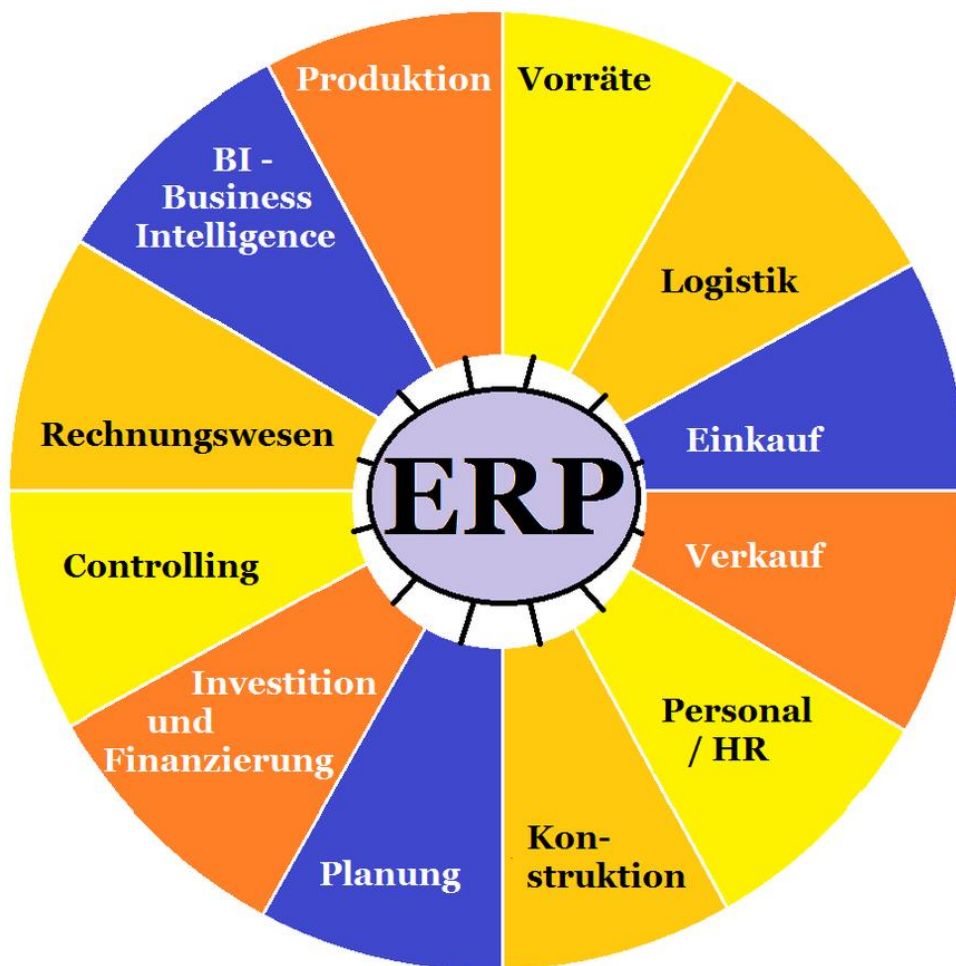
Die Digitalisierung kann bereits mit der Öffnung der Post erfolgen. Die frühere Postverteilung könnte durch eine Mitteilung ersetzt werden, dass unter bestimmten Belegnummern abgespeicherte Post eingegangen ist und von diesen Mitarbeitern bearbeitet werden soll. Die Originalpost bzw. andere Belege sollten noch einige Zeit aufbewahrt werden. Bei ausgehender Post kann die Datei vom Verfasser selbst erzeugt werden. Es muss zur Wahrung der Aufbewahrungspflichten auch noch eine Archivierung ein- und ausgehender e-mails organisiert werden.

3.3. Enterprise Resource Planning (ERP)

<https://mueller-consulting.jimdo.com/unterstuetzendes/erp/>

Mit dem Enterprise Resource Planning soll ein ganzheitlicher Ansatz realisiert und die Daten der gesamten Wertschöpfungsprozesse vernetzt werden. Das erfordert eine Analyse der Abläufe. Damit wird das Feld abgegrenzt, auf dem die Informatiker pflügen und säen können. Die Früchte werden aber erst dann wachsen, wenn die Unternehmen diese Vorlagen mit Leben füllen.

Abb. 24: Enterprise Resource Planning



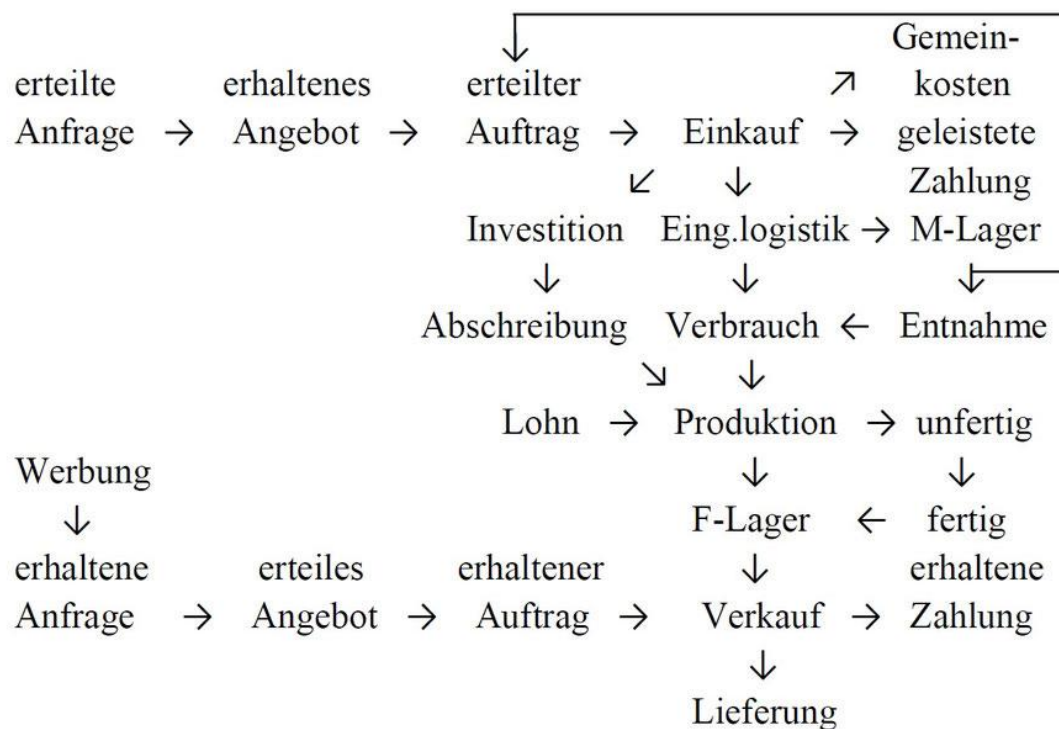
(Quelle: eigene Darstellung)

Die kreisförmige Anordnung der verschiedenen betrieblichen Funktionen in der ERP-Grafik gibt keine Beziehungen untereinander an. Dies wäre vor dem Entwurf eines ERP-Systems

als Softwarelösung noch nachzuholen. Es gibt eine Vielzahl von Möglichkeiten, die Beziehungen verschiedener betrieblicher Funktionen miteinander darzustellen. Ein möglicher Ansatz hierfür wurde in der Abb. 3 im Unterpunkt 1.1. vorgestellt.

Aus der Wertschöpfungskette können die laufenden Prozesse zu erfassen wie folgt strukturiert werden:

Abb. 25: Abläufe in der Wertschöpfungskette



(Quelle: eigene Darstellung)

Erläuterung:

ERP-Systematik

Beim Enterprise Resource Planning geht es um eine ganzheitliche Erfassung, Abbildung und Steuerung der Prozesse der Wertschöpfung. Es sollen Daten für die Zukunft gewonnen werden, wobei man sich aber auf Daten der Vergangenheit stützen muss. Eine ERP-Software begleitet alle Stufen der obigen Grafik mit einer Datenerfassung. Es sind oft Daten zu Mengen- und Geldeinheiten zu erfassen. Dabei kann der Ansatz „Menge × Preis = Betrag“, aber auch „Betrag : Menge = Ø Preis“ oder „Betrag : Preisindex = Menge“ zur Anwendung kommen. Auf die Daten greifen auch Rechnungswesen und Controlling.

erteilte Anfrage

Es wird festgehalten, bei welchen Lieferanten man nach welchen Produkten angefragt hat. Wenn man hier Absagen oder keine Antwort bekommen hat, braucht man nicht noch einmal fragen.

erhaltenes Angebot

Die Erfassung von unverlangt erhaltenen Angeboten und von Antworten auf Anfragen kann auch für zukünftige Einkäufe eine Orientierungshilfe sein. Man kennt die Lieferquellen und das Preisniveau.

erteilter Auftrag

Auf der Grundlage aktueller oder früherer Angebote werden Aufträge erteilt. Wenn erst später geliefert wird, sollte man die Einhaltung des Termins kontrollieren. Dafür muss eine Datei mit erteilten Aufträgen existieren, die nach erledigten und noch laufenden Aufträgen unterschieden wird.

Einkauf

Beim Einkauf ist zu unterscheiden, ob Güter und Dienstleistungen zum Verbrauch in der laufenden Produktion, für den allgemeinen Bereich oder ob Investitionsgüter für den Gebrauch in der Produktion oder im allgemeinen Bereich eingekauft wurden. Mit der Lieferung wird ein erteilter Auftrag erledigt. In einer weniger engen Definition sind auch die Aufgaben Anfrage, Angebot und Auftrag dem Einkauf zuzuordnen.

Bei Gütern, die wiederholt eingekauft werden, wäre eine Einkaufs-Artikel-Nr. sinnvoll, unter der die Informationen aus Anfrage, Angebot, Auftrag und Anlieferung sowie später die Bestände und Verbrauchsmengen erfasst und ausgewertet werden können.

Eingangslogistik

Die Einkäufe müssen zum Ort des Verbrauchs gelangen. Das kann erfolgen, indem der Lieferant unmittelbar an den Ort des Verbrauchs liefert oder dass dieser Transport innerbetrieblich organisiert wird. Es ist auch möglich, dass die Güter beim Verkäufer abgeholt werden müssen. Bei mehreren verschiedenen Verbrauchsorten ist eine Zwischenlagerung in einem

Materiallager üblich. In der Eingangslogistik muss bekannt sein, wann welcher Transport durchgeführt werden muss, und welche Güter wo eingelagert werden.

Materiallager

Die Lagerung ist mit Verwaltungskosten für Eingang und Entnahme und für den laufenden Betrieb des Lagers verbunden. In dieser Aufgabe müssen aktuelle Daten über den Umfang der Bestände und über die Umschlaghäufigkeit erzeugt werden.

Entnahme

Bei der Entnahme aus dem Materiallager ist neben der Menge eine Datenerfassung nach dem Muster „was? wo? wofür? durchzuführen. „was?“ wird durch die Artikel-Nr. abgedeckt. Damit ist eine Fortschreibung des aktuellen Bestandes und die Steuerung der optimalen Bestellmengen und -zeitpunkte verbunden. „wo?“ konkretisiert den Verantwortungsbereich, in dem das Material eingesetzt wird und „wofür?“ das gefertigte Produkt bzw. den abgearbeiteten Auftrag.

Verbrauch

Verbräuche können aus einer direkten Anlieferung oder einer Entnahme aus Lagerbeständen erfolgen. Dienstleistungen werden immer direkt eingekauft. Entnahmen können konkret erfasst oder aus dem Output retrograd berechnet werden. Das Ergebnis der Produktion in einem Zeitabschnitt können fertige oder unfertige Erzeugnisse sein.

Produktion

In der Produktion findet die Kombination der Produktionsfaktoren Kapital und Arbeit statt. Beim Kapital wird zwischen Potentialfaktoren, die sich nur langsam abnutzen, und Repeaterfaktoren, die ständig ersetzt werden, unterschieden.

unfertig

Unfertige Erzeugnisse verbrauchen bereits Ressourcen. Sie sind deshalb Output der aktuellen und Input der nächsten Periode. Die Messung und Bewertung der unfertigen Erzeugnisse ist mit Schwierigkeiten verbunden, weil nicht nur ihre Anzahl, sondern auch der Grad der Fertigstellung festgestellt werden müsste. Hier ist nach geeigneten Vereinfachungen zu suchen.

fertig

Die fertigen Erzeugnisse stehen für den Verkauf zur Verfügung. Eine zentrale Aufgabe ist die Kosten für die Herstellung und den Vertrieb der Erzeugnisse sowie anteilige Verwaltungskosten den Umsätzen gegenüberzustellen und so die unterschiedliche Profitabilität der verschiedenen Produkte zu beurteilen.

Fertigproduktlager

Fertige Erzeugnisse werden zunächst eingelagert und für den Verkauf bereitgehalten, sofern sie nicht einzeln für diesen Kunden auf seine Bestellung angefertigt und dann sofort ausgeliefert wurden. Über die Lagerbestände und die nächsten Zugänge aus der laufenden Produktion muss der Verkauf ständig informiert sein, um bei Anfragen von Kunden über die Lieferfähigkeit richtige Angaben machen zu können.

Werbung

Die Erfolgskontrolle ist bei Werbung schwierig. Um trotzdem nicht unnütze Kosten zu verursachen, sollte für jede Werbemaßnahme ein Ziel formuliert werden. Anschließend sollte nach den Daten gesucht werden, an denen die Erreichung des Zieles abgelesen werden könnte. Danach wäre festzuhalten, in welchem Umfang sich diese Daten verändert haben.

erhaltene Anfrage

Erhaltene Anfragen von potentiellen Kunden sollten, auch wenn es nicht zu einem Auftrag gekommen ist, abgespeichert und ausgewertet werden. Man kann aus ihnen erkennen, welche Artikel von ihnen benötigt werden und man kann versuchen, in Zukunft Aufträge von ihnen zu erhalten.

erteiltes Angebot

Erteilte Angebote sind die Grundlage für Verhandlungen mit Kunden. Es ist damit zu rechnen, dass ein Teil der angebotenen Produkte später wieder herausgenommen und/oder andere Produkte nachträglich aufgenommen werden. Es wird also mehrere Versionen eines Angebots geben, die auch später noch verfügbar sein sollten.

erhaltener Auftrag

Die letzte Fassung des Angebots, auf die man sich mit dem Kunden einigt, stellt den Inhalt des mit dem Kunden abgeschlossenen Kaufvertrags dar. Wenn er erst später erfüllt wird, sollte hier Vertragsdokument oder eine Auftragsbestätigung mit dem Vertragsinhalt und dem Termin der Fertigstellung erstellt werden.

Verkauf

Ein Verkauf im engeren Sinne ist die sofortige Übergabe der Ware an den Kunden, oft auch gegen sofortige Bezahlung. Hier ist der Umsatz festzuhalten und dem Kunden eine Rechnung oder Quittung auszustellen. Die Verkaufsfunktion im weiteren Sinne beinhaltet aber auch die Stufen Anfrage, Angebot, Auftrag und Lieferung.

Lieferung

Diese Funktion umfasst die Ausgangslogistik vom Fertigteilelager zum Kunden. Dabei sind durch eine gute Planung überflüssige Transporte und damit auch Kosten zu vermeiden. Es ist auch für eine Bestätigung zu sorgen, dass der Kunde die Ware erhalten hat, z.B. indem er den Erhalt auf einem Lieferschein quittiert.

erhaltene Zahlung

Wenn die Leistungen nicht sofort bezahlt werden, müssen sie mit Daten aus dem Verkauf abgerechnet werden. Der Zahlungseingang ist zu kontrollieren und die Kunden sind ggf. zu mahnen.

geleistete Zahlung

Bezogene Güter und Dienstleistungen werden, wenn sie nicht sofort bezahlt wurden, von den Lieferanten abgerechnet. Die Fälligkeit der Rechnungen ist zu erfassen und die fristgerechte Zahlung muss organisiert werden.

Lohn

Der Produktionsfaktor Arbeit wird über die Löhne bewertet. Der Personaleinsatz in der Wertschöpfung wie auch im Gemeinkostenbereich wird erfasst, bewertet und als Grundlage für die Lohnabrechnungen erfasst. Diese Abläufe finden in der Personalverwaltung statt.

Gemeinkosten-Bereich

Der Ressourcenverbrauch ist nicht auf die Wertschöpfungsstufen im engeren Sinne beschränkt. Es gibt auch einen allgemeinen Bereich, der nicht unmittelbar mit der Wertschöpfung verbunden ist, und der trotzdem Ressourcen verbraucht. Die hier erforderlichen Güter werden auch im Einkauf beschafft.

Investition

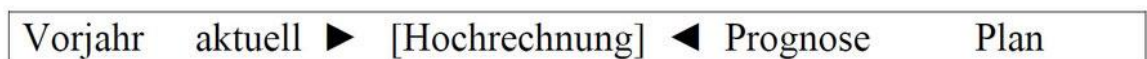
Auch die Beschaffung von Repetierfaktoren fließt nicht unmittelbar in die Wertschöpfung ein. Weil ca. 80 % der zukünftigen Kosten durch die Investition festgelegt werden, hat eine sorgfältige Entscheidung und Auswahl mit Hilfe der Investitionsrechnung eine hohe Bedeutung. Dabei ist ein Investitionscontrolling zur Schaffung einer besseren Datenbasis für die Optimierung der Investitionsentscheidungen zu empfehlen.

Abschreibung

Die laufende Abnutzung ist als Abschreibung zu erfassen. Dabei soll einerseits für die Bilanzierung eine Periodisierung der Anschaffungskosten erfolgen. Andererseits soll über den Umsatzprozess die Substanzerhaltung organisiert werden, weshalb hier die aktuellen Wiederbeschaffungskosten eine geeignetere Grundlage sind. Auch die Einschätzung der Restnutzungsdauer kann sich im letzten Drittel der bei Anschaffung geschätzten Nutzungsdauer wegen neuer Erkenntnisse ändern. Auch die Abschreibungen können sich auf das Investitionscontrolling stützen.

Die Daten sind mit Mengen- und Geldeinheiten in folgenden Dimensionen zu erfassen:

Abb. 26: Reporting-Dimensionen



(Quelle: eigenen Darstellung)

Vorjahr

Die Daten des Vorjahres können später aus den alten Dateien kopiert werden. Ob und in welchem Umfang im ersten Jahr des Einsatzes die Vorjahresdaten aus anderen Dateien eingefügt werden sollen, wäre im konkreten Einzelfall zu entscheiden.

aktuell

In den aktuellen Datenbestand werden die laufend entstehenden Daten erfasst. Die Dateien sind für den Rest des Jahres leer.

Plan

Einmal jährlich werden Ziele und realistische Erwartungen in dem Format der aktuellen und der Vorjahres-Daten erfasst. Damit können alle Auswertungen für die Zukunft erzeugt werden, die man hinsichtlich der Plausibilität beurteilt und ggf. auch korrigiert werden können. Die auf dieser Grundlage festgelegten Ziele und Teilziele bleiben während des geplanten Jahres verbindlich.

Prognose

Auf der Grundlage neuer Erkenntnisse wird in einer Kopie der Plan-Daten die Annahmen aktualisiert. Auch Maßnahmen für eine Kurskorrektur, z.B. spontane Sparmaßnahmen, werden in diese Daten eingearbeitet.

Hochrechnung

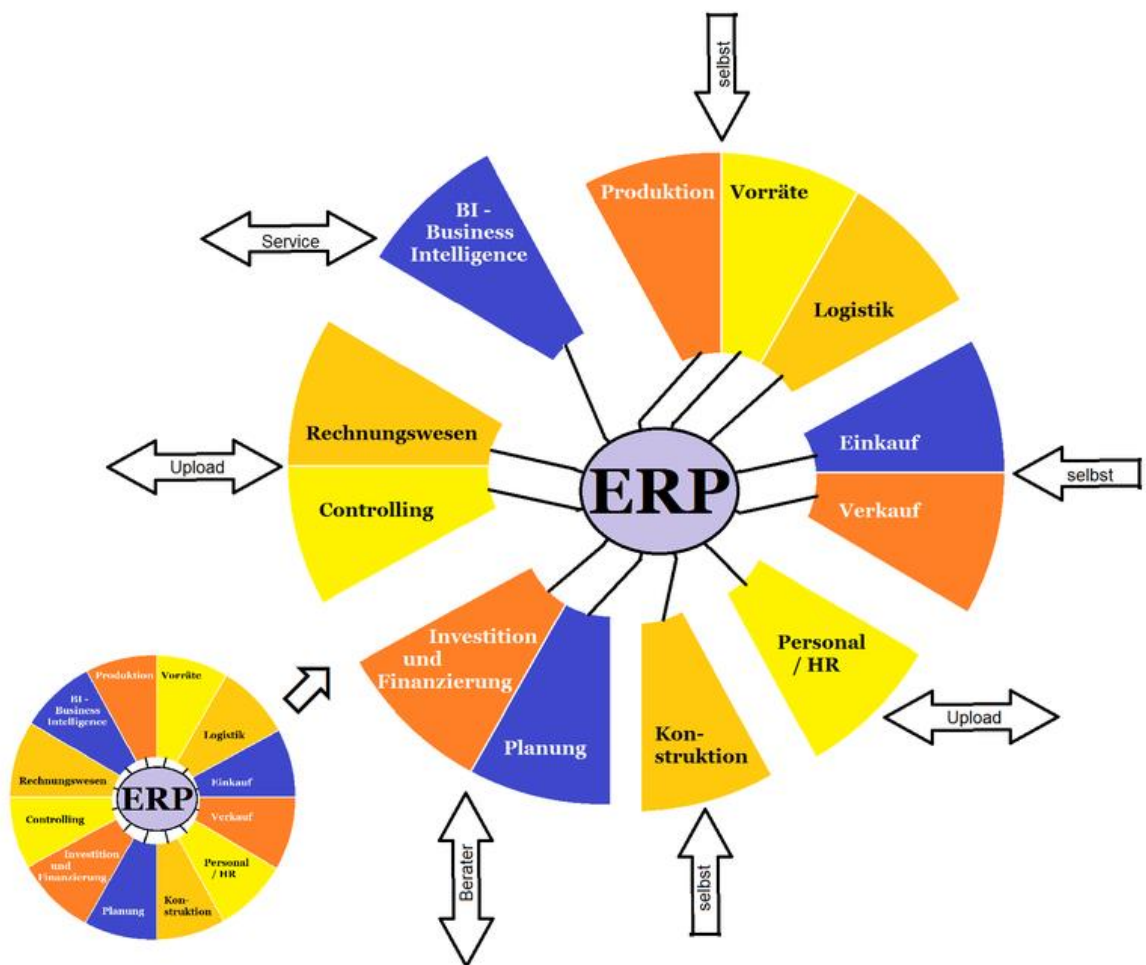
Aus den Ist-Daten für die vergangenen Monate und den Prognose-Daten für den Rest des Jahres wird maschinell eine Hochrechnung auf das ganze Jahr erstellt.

Inzwischen sind die Daten in den Unternehmen sehr stark vernetzt und die Buchhaltungsprogramme sind Teil größerer ERP-Systeme (Enterprise Resource Planning). In einem Forschungssemester hatte ich Abläufe erprobt, mit denen Kleinunternehmen ihre Geschäftsvorfälle ohne Buchhaltungskenntnisse in einer Tabellenkalkulation erfassen können. Die Daten würden dann auf einen Server hochgeladen und in einer professionellen Software maschinell verarbeitet. Wenig später würden die gewünschten Auswertungen per E-Mail im PDF-Format zurückgeschickt werden. Aber auch unter diesen Bedingungen können Kleinunternehmen die ganze Bandbreite nutzen.

Die einzelnen Bestandteile des ERP müssen unter Beibehaltung der Vernetzung etwas auseinandergezogen werden. Die Aufgaben aus der Wertschöpfungskette müssen dabei von

Anwendungen unterstützt werden, die der Kleinunternehmer unmittelbar selbst anwendet. Das sind insbesondere Ein- und Verkauf, aber auch Produktion, Vorräte und Logistik. Die entsprechenden Teile des ERP-Systems müssen begrenzt verselbständigt und ein Datentransfer organisiert werden. Die Aufgabe der Konstruktion bzw. Produktentwicklung ist nicht Teil der alltäglichen Wertschöpfungskette, aber trotzdem eine ureigene Aufgabe des Unternehmers.

Abb. 27: ERP für Kleinunternehmen



(eigene Darstellung)

Die Bereiche Rechnungswesen und Controlling sowie die Personalverwaltung können dagegen mit dem Upload von selbst erfassten oder aus den Anwendungen aus der Wertschöpfungskette exportierten Daten betrieben werden. Den Einsatz der Informationstechnik könnte der Service eines Dienstleisters genutzt werden. Die Vorbereitung von Investitions- und Finanzierungsentscheidungen sowie die operative und

strategische Planung kann von einem qualifizierten Berater unterstützt werden. Wichtig ist, dass der Informationsfluss zum ERP auch bei einer stärkeren Arbeitsteilung mit Unterstützungsleistungen von außen erhalten bleibt.

Im Rechnungswesen der Großunternehmen hat sich in den letzten 30 Jahren viel verändert. Viele manuelle Arbeitsabläufe wurden wegrationalisiert. Auch die Kleinunternehmen haben seit über 20 Jahren Computer und man kann technische Strukturen schaffen, mit denen sie ohne teure Fachkräfte alle Informationen erzeugen können, die für eine gute Unternehmensführung nötig sind. Diese Aufgabe sollte die betriebswirtschaftliche Forschung viel stärker beachten.

<https://mueller-consulting.jimdo.com/unterstützendes//>

3.4. Haustechnik

Wenn heute Hausmeister als „Facility Manager“ bezeichnet werden, scheint z.B. die Müllentsorgung eine Managementaufgabe zu sein. Bei Vermietungsunternehmen hat dieser Bereich eine größere Bedeutung.

Auch bei der Haustechnik sollte es eine Kostenkontrolle und klare Zuständigkeiten geben. Manche Kleinreparaturen könnte auch ein Heimwerker erledigen und ein Auftrag an einen Handwerker wäre fast so zeitintensiv, als wenn sie selbst durchgeführt würde. Es macht also Sinn, für Hausmeisteraufgaben jemanden zu benennen, der aber auch eine andere Funktion haben kann. In diesen Aufgabenbereich würden neben Kleinreparaturen der Winterdienst, die Beachtung der Müll-Termine, die Pflege des Vorgartens und die Steuerung der Heizung gehören. Für die Gebäudereinigung werden dagegen meisten Minijobber beschäftigt oder ein Reinigungsunternehmen beauftragt. Der Facility Manager würde sich aber um die Qualitätskontrolle kümmern.

3.5. Public Relations und Lobby-Arbeit

Ein Unternehmen, das einen schlechten Ruf hat, wird nur schwer genug Kunden finden. Deshalb macht es Sinn, sich mit der Öffentlichkeitsarbeit auch um eine gute Reputation zu bemühen und nicht nur für die Produkte zu werben. Es mag auch Ausnahmen geben. Wer z.B. als Telekommunikationsunternehmen hauptsächlich für betrügerische Anbieter tätig wird muss damit leben, dass es öffentlich mit diesen dubiosen Geschäften identifiziert wird. (vgl. z.B. <http://prof-dr-mueller.jimdo.com/thema/in-telegence-gmbh/>)

Henry Ford wird der Satz zugeschrieben: „Die Hälfte meine Werbeausgaben sind rausgeschmissenes Geld. Ich weiß nur nicht, welche Hälfte.“ Bei Public-Relations-Aktivitäten gibt es immer viele Ideen, wie Geld ausgegeben werden kann. Weil ohnehin nicht erwartet wird, dass sie einen direkten Einfluss auf die Geschäftsentwicklung haben, ist eine Erfolgskontrolle fast unmöglich. Die Quote des rausgeschmissenen Geldes kann deshalb deutlich über den von Henry Ford geschätzten 50 % liegen.

Neben der Aufnahme von Image-fördernden Inhalten auf der Firmenwebseite und dem Versand von Pressemitteilungen an Zeitungsredaktionen werden gelegentlich Veranstaltungen (Events) durchgeführt, die von der Öffentlichkeit positiv wahrgenommen werden können. Das könnten Tage der offenen Tür oder die Feier eines Firmenjubiläums sein, was dann von der Öffentlichkeit positiv wahrgenommen werden soll. Man erwartet auch positive Wirkungen, wenn z.B. ein Sportverein unterstützt wird (Sponsoring). Wie groß solche Wirkungen sein können und ob Kosten und Nutzen angemessen sind, ist eine Frage des Einzelfalles.

Von einer an die breite Öffentlichkeit gerichtete Public Relations ist die Lobby-Arbeit zu unterscheiden, mit der ein Kontakt zu Politikern aufgebaut und Einfluss auf politische Entscheidungen genommen werden soll. Ein wichtiges Unternehmen kann mit guten Verbindungen in die Kommunalpolitik schon manchmal erreichen, dass z.B. ein Bebauungsplan den Bedürfnissen des Unternehmens angepasst wird. In der Bundespolitik wird ein vergleichbarer Einfluss häufig über Verbände ausgeübt. Das kann so weit gehen, dass ein Verband den zuständigen Mitarbeitern eines Ministeriums für ein Gesetzgebungs-

verfahren Formulierungsvorschläge macht, die sich dann auch im Gesetzentwurf der Regierung wiederfinden.

3.6. Rechtsfragen

Das deutsche Recht wird im Gegensatz zum angelsächsischen Recht in die drei Bereiche Zivilrecht, öffentliches Recht und Strafrecht aufgeteilt.

Im Zivilrecht werden die Grundrechte aus Art. 2 (Selbstbestimmung) und Art. 3 (Gleichheit) GG umgesetzt. Die Vertragsfreiheit wird nach Art. 2 durch die Gesetze beschränkt. Vor Zivilgerichten sind Kläger und Beklagte selbst für den Beweis ihrer Ansprüche verantwortlich. Das Zivilrecht regelt auch die Verhältnisse von Personen zu Sachen und Rechten. In der BWL ist das Zivilrecht wichtig, das weiter in Vertragsrecht, Arbeitsrecht, Unternehmensrecht, etc. unterteilt werden kann.

Das öffentliche Recht ist anwendbar, wenn sich die Bürger oder Unternehmen gegen die Staatsgewalt wehren, z.B. gegen Steuerbescheide oder Umweltauflagen bzw. Genehmigungen beantragen. Der Staat benötigt für seine Handlungen eine gesetzliche Grundlage. Es ist zu prüfen, ob die für belastende Verwaltungsakte ausreicht.

Straf- oder Ordnungswidrigkeitenrecht ist betroffen, wenn gegen Verbote verstoßen worden sein soll und Sanktionen drohen. Hier muss die Strafverfolgungsbehörde den Verstoß beweisen.

Nur größere Unternehmen leisten sich eine eigene Rechtsabteilung mit mindestens einem festangestellten Juristen. Sie müssen keine Volljuristen sein und können ein Unternehmen auch gerichtlich vertreten, sofern kein Anwaltszwang herrscht. Davon sind Syndikusanwälte zu unterscheiden, die neben ihrer Anwaltskanzlei tätig werden und pauschale Dienstverträge schließen. Sie beraten bzw. vertreten dann die Unternehmen, ohne diese Tätigkeiten gesondert abzurechnen.

Auch wenn bei kleineren Unternehmen keine der beiden Varianten gewählt wird ist die Verfügbarkeit aktueller Gesetze (mit <https://www.gesetze-im-internet.de/> inzwischen kein Problem mehr) und die Fähigkeit, rechtliche Fragen erkennen und kurz nachlesen zu können, wichtig. Hier sollte jemand verantwortlich sein, um eine erste Einschätzung vornehmen zu können und ggf. zielgerichtet Hilfe suchen zu können.

3.7. Rechnungswesen

<https://mueller-consulting.jimdo.com/rechnungswesen/>

Besonders wenn man in der Unternehmensführung der Controlling-Philosophie folgt ist das Rechnungswesen als Informationslieferant von zentraler Bedeutung. Bei einer anderen Betrachtungsweise wird es häufig als lästige Bürokratie angesehen. Es wird zwischen internem (für die Unternehmensführung) und externem (für Behörden und Kapitalgeber) Rechnungswesen unterschieden. Dabei ist zusätzlich festzustellen, dass das externe Rechnungswesen wegen der Vergleichbarkeit mit anderen Unternehmen allgemeingültigen Regelwerken folgen muss, während das interne Rechnungswesen von Unternehmen selbst geregelt werden kann. Das externe Rechnungswesen ist immer periodenorientiert, während intern sowohl Perioden als auch Objekte (Produkte oder Projekte bzw. Kunden oder Verkaufsgebieten) gesteuert werden sollen. Das interne Rechnungswesen ist an der Wertschöpfung orientiert, während im externen Rechnungswesen die Abschlüsse nach HGB und die Steuerberechnung mehr an Zahlungen der Vergangenheit oder der Zukunft orientiert sind. Danach können die folgenden 4 verschiedene Auswertungszwecke unterschieden werden, die dann auch in verschiedenen Datenbeständen gepflegt werden sollten:

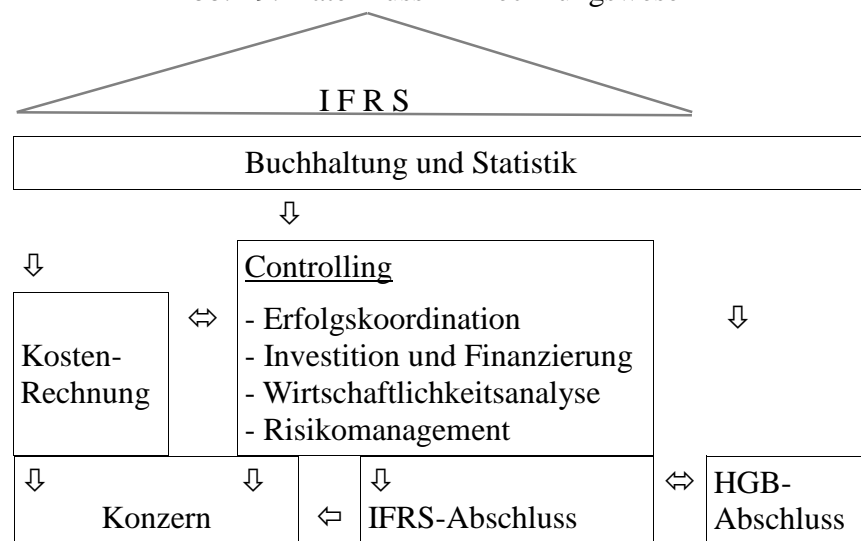
Abb. 28: Datenbestände im Rechnungswesen

	periodenorientiert		objektorientiert
	zahlungsorientiert	wertorientiert	
reglementiert (extern)	HGB-Abschluss + Steuererklärungen	IFRS-Abschluss ⇕	
nicht reglementiert (intern)		Management Accounting / Controlling	Kosten- und Leistungsrechnung

(Quelle: W. Müller, Cost Accounting, Norderstedt 2012, S. 3)

Die gemeinsame Datenquelle sind die Buchhaltung (Erfassung von Beträgen) und die Statistik (Erfassung von Mengeneinheiten). Besonders im internen Rechnungswesen sind auch Mengen und nicht nur Beträge wichtig. In Konzernen müssen alle von der Muttergesellschaft beherrschten Unternehmen zu einem Konzernabschluss zuzusammengeführt (konsolidiert) werden. Bei kapitalmarktorientierten Konzernmüttern müssen diese Konzernabschlüsse nach den International Financial Reporting Standards (IFRS) aufgestellt werden. Dann sind die IFRS auch im internen Rechnungswesen die Corporate Financial Language. Dagegen müssen die Steuererklärungen nationalen Regeln folgen. In Deutschland ist wegen der in § 5 EStG geregelten Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz auch der Abschluss nach HGB nicht zu vernachlässigen, auch wenn er bei kapitalmarktorientierten Unternehmen nur in drei Exemplaren (Handelsregister, Finanzamt, eigene Unterlagen) benötigt werden. Diese Verknüpfungen beschreibt auch folgende Grafik:

Abb. 29: Datenfluss im Rechnungswesen



Zeichenerklärung: ↓ = Informationsfluss ⇔ = Abstimmung

(Quelle: W. Müller, Cost Accounting, Norderstedt 2012, S. 4)

Rechnungswesenpraxis

Die BWL hat eine Vielzahl weicher Themen, bei denen es um z.B. Motivation und andere Fragen geht, bei denen man kaum eindeutige Aussagen machen kann. Die „harten Zahlen“

des Rechnungswesens bilden hier eher eine Ausnahme. Die Verfügbarkeit von Daten hat sich in den letzten 40 Jahren mit der EDV explosionsartig erhöht. Lehrinhalte, die sich mit dem Zusammenrechnen von Zahlenreihen befassen wollen, gehen also heute an der Realität vorbei. Trotzdem wollen viele Professoren diese Inhalte weiter lehren und die meisten Studenten begrüßen Prüfungsinhalte, die man mindestens zum Teil mit den 4 Grundrechenarten und damit dem Wissen der Grundschule lösen kann, bei denen man kaum Zusammenhänge überblicken muss und leicht auswendig lernen kann. Unter diesen Bedingungen muss die Rechnungswesenpraxis auf der Strecke bleiben.

Hinzu kommt, dass sich auch andere veraltete Inhalte manchmal hartnäckig in den Köpfen der Professoren festgesetzt haben. So wurde z.B. 1985 mit dem Bilanzrichtliniengesetz (BilRiLiG = HGB-Reform) die Positionen „außerordentliche Erträge“ und „außerordentliche Aufwendungen“ in der Gewinn- und Verlustrechnung so restriktiv definiert, dass sie in der Praxis nicht mehr vorgekommen sind. 30 Jahre später wurden sie mit dem Bilanzrichtlinien-Umsetzungsgesetz (BilRUG) auch aus der Gliederung gestrichen. Trotzdem gibt es immer noch Professoren, die Klausuraufgaben mit seit 32 Jahren nicht mehr aktuellen außerordentlichen Aufwendungen stellen.

Wenn die „Generation Praktikum“ aber unter den Bedingungen der Noteninflation ohne praxisrelevante Inhalte und mit Schmusenoten die Hochschule verlässt, welcher Arbeitgeber soll einem dann einen unbefristeten Arbeitsvertrag anbieten?

Option: Rechnungswesenpraxis

Mit Anweisung vom 27.03.17 hat der Kanzler der umbenannten Fachhochschule Mainz verfügt, dass mein Dienstcomputer auf die Standareinstellungen zurückgesetzt wird. Das Angebot von Rechnungswesenpraxis ist so undurchführbar geworden, weil jetzt die hierfür benötigte Finanzbuchhaltungssoftware fehlt. Weiter brauche ich für die Vorstellung von Datentransfers die kostenlose Software von Open Office, die mir von der Dekanin ausdrücklich verweigert wurde.

Diese Sabotage meiner Lehrveranstaltungen kann ich nur als unqualifizierte Reaktion auf meine Veröffentlichungen zur Noteninflation werten. Vielleicht will man auch verhindern,

dass einige veraltete Inhalte anderer Lehrveranstaltungen erkennbar werden. Das verhinderte Konzept soll an dieser Stelle vorgestellt werden:

Abb. 30: Plakat für Option Rechnungswesenpraxis

Option: Rechnungswesenpraxis

Die betriebliche Praxis verlangt von Tätigkeiten im Rechnungswesen und Controlling, dass aus den im internen und externen Rechnungswesen verfügbaren Informationen mit der Nutzung technischer Hilfsmittel Auswertungen für die konkreten Bedürfnisse konkreter Personen erstellt werden. Die im Studium behandelten Inhalte sind dann oft nur Anregungen. Hier können Sie einmal in die Praxis hineinschnuppern!



- Welche Auswertungen kennen wir?
 - Welche Informationen finden wir vor?
 - Wie vermitteln wir die Informationen, die Entscheidungsträger brauchen?
- = Rechnungswesen ist das Navi des Managements!



(Quelle: eigener Entwurf)

Gliederung.pdf	Adobe Acrobat Dokument 61.6 KB
Flyer2.pdf	Adobe Acrobat Dokument 426.2 KB
Modulbeschreibung Rechnungswesenpraxis_2	Adobe Acrobat Dokument 43.8 KB

Rechnungswesenpraxis

Das Rechnungswesen ist eine modellhafte (auf wesentliche Inhalte reduzierte) Darstellung des Unternehmens. Die Behandlung des Rechnungswesens in den Lehrveranstaltungen ist wiederum ein Modell dieses Modells. Deshalb ist es wichtig, vor einem Berufseintritt auch einmal die Übertragung der Inhalte der Lehrveranstaltungen auf die betriebliche Realität (wieder an einem Modell) zu simulieren.

Der Beginn der doppelten Buchführung wird auf das Jahr 1494 datiert, als Luca Pacciola diese Methode als venezianische Buchführung in Florenz publiziert hat. Die Vermittlung

von Buchhaltungskennnissen mit T-Konten basiert im Kern auf dem Wissensstand von 1494. Diese Methode ist noch immer anwendbar, wenn man die Entstehung und Abwicklung von Geschäftsvorfällen gedanklich nachvollziehen will. Durch die Einführung der EDV hat sich aber insbesondere in den letzten 40 Jahren sehr viel verändert. Es ist das Anliegen der Veranstaltung, einen Bogen zwischen Theorie und Praxis zu spannen.

Vorläufige Planung

Den vom Rechnungswesen zu liefernden Informationen (nach an der Hochschule vermittelten Inhalten – A) sollen die Bedingungen der Praxis (B – anhand der Demo-Version einer Finanzbuchhaltungs-software) gegenübergestellt und mit den Studenten Ideen für die Generierung der Daten entwickelt werden.

Zeitbudget: 15 Termine · 180 Min. = 2.700 Minuten / Verteilung auf die drei Teile:

+ Bestandsaufnahme Rechnungsw. (Hochschule)	= A 24 % = 648 Min.
+ Bestandsaufnahme Rechnungswesen (Praxis)	= B 24 % = 648 Min.
+ Werkzeuge kennenlernen	= C 48 % = 1.296 Min.
+ Organisatorisches	4 % = 108 Min.

Für die Benotung wird eine T-förmige Leistungskontrolle (breit + flach sowie eng + tief) erbracht, wobei in der Horizontalen des großen T ein fiktives Gutachten für ein fiktives Unternehmen mit Umsetzungsempfehlungen für das Rechnungswesen erstellt wird. Dieses Gutachten ist faktisch ein Bericht aus Lehrveranstaltungen. Als Vertikale wird eine Vertiefung eines Themas angefertigt, das aus der Gliederung der Veranstaltung gewählt wird.

3.7.1. Buchhaltung, Statistik, Zahlungsverkehr

<https://mueller-consulting.jimdo.com/rechnungswesen/buchhaltung-statistik-zahlungsverkehr/>

Für die Buchhaltung ist die Doppelte Buchführung, die 1494 von Luca Pacciola in Florenz vorgestellt wurde, noch immer die Standardmethode. Sie basiert auf der Erkenntnis, dass bei

Geschäftsvorfällen immer mindestens zwei Positionen betroffen sind. Man kann unterscheiden:

Aktivtausch:	eine Vermögensposition nimmt zu, eine andere ab
Passivtausch:	eine Kapitalposition nimmt zu, eine andere ab
Aktiv-Passiv-Mehrung:	Vermögen und Kapital nehmen zu
Aktiv-Passiv-Minderung:	Vermögen und Kapital nehmen ab

Aufwand und Ertrag werden als Eigenkapitalbestandteil definiert. Aufwand ist meistens ein Passivtausch: Eigenkapital nimmt ab, Fremdkapital nimmt zu. Auch eine Aktiv-Passiv-Minderung = Vermögen und Eigenkapital nehmen ab wäre gut vorstellbar. Ertrag ist dagegen meistens eine Aktiv-Passiv-Mehrung: Vermögen und Kapital nehmen zu.

Die Buchungen werden im externen Rechnungswesen erfasst wobei anschließend eine Übergabe in ein Kostenrechnungsmodul erfolgt. Wenn nach Abb. 28 zwischen 4 Abrechnungskreisen unterschieden wird könnte der HGB-Datenbestand dafür verwendet werden und das Kostenrechnungsmodul für die Kosten- und Leistungsrechnung verwendet werden. Die Buchungen würden dann in einen anderen Datenbestand nach IFRS kopiert und das Kostenrechnungsmodul für das Controlling verwendet.

Für Kostenrechnung und Controlling werden nicht nur Beträge sondern auch Daten über produzierte und verkaufte bzw. verbrauchte Mengen benötigt, wofür Statistiken geführt werden sollten. Wenn die Mengen in einer Kostenart sehr heterogen sind kann die Menge auch als Indexwert definiert werden. Wenn z.B. bei einer Kostenart ein Minderverbrauch festgestellt wird kann dann mittels Einschätzung festgehalten werden, in welchem Umfang dies auf niedrigere Preise und geringere Mengen zurückzuführen ist. Natürlich könnten die auch gegenläufig sein (z.B. geringere Menge aber höhere Preise).

Der automatische Zahlungsverkehr für eingehende Rechnungen darf nur in einem Abrechnungskreis durchgeführt werden, dass der der Buchungserfassung (primärer Datenbestand) sein sollte. Das gleiche gilt für die Erfassung von Zahlungen für Ausgangsrechnungen und das Mahnwesen. Die gebuchten Zahlungen werden allerdings in den sekundären Datenbestand mit kopiert werden.

Rechnungswesen im Umbruch: Konzept eines Vierkreis-Systems Aufs-WM-20.pdf

siehe auch: Bilanzrichtlinien-Umsetzungsgesetz (BilRUG) ändert Umsatzerlöse + streicht außerordentliches Ergebnis

Ein Modell zur Simulation für Buchungsprobleme in der Tabellenkalkulation:

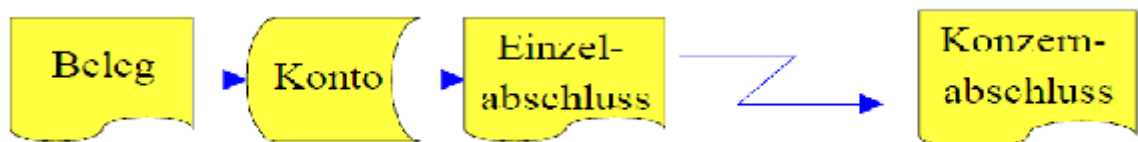
Systematik der Buchführung Bf-01a.pdf

3.7.2. Konzernrechnungswesen

<https://mueller-consulting.jimdo.com/rechnungswesen/konzernrechnungsw-investor-relations/>

Konzerne sind Gruppen von rechtlich selbständigen Unternehmen, die unter einer gemeinsamen Leitung eine wirtschaftliche Einheit bilden. Buchführungspflichtig ist aber die rechtliche Einheit „Unternehmen“. Nach § 290 HGB müssen Konzerne einen Konzernabschluss aufstellen, der aber mangels Konzernbuchhaltung nicht auf einer Buchhaltung sondern auf Einzelabschlüssen beruhen kann. Der Datenfluss sieht also wie folgt aus:

Abb. 31: Datenfluss im Konzernabschluss



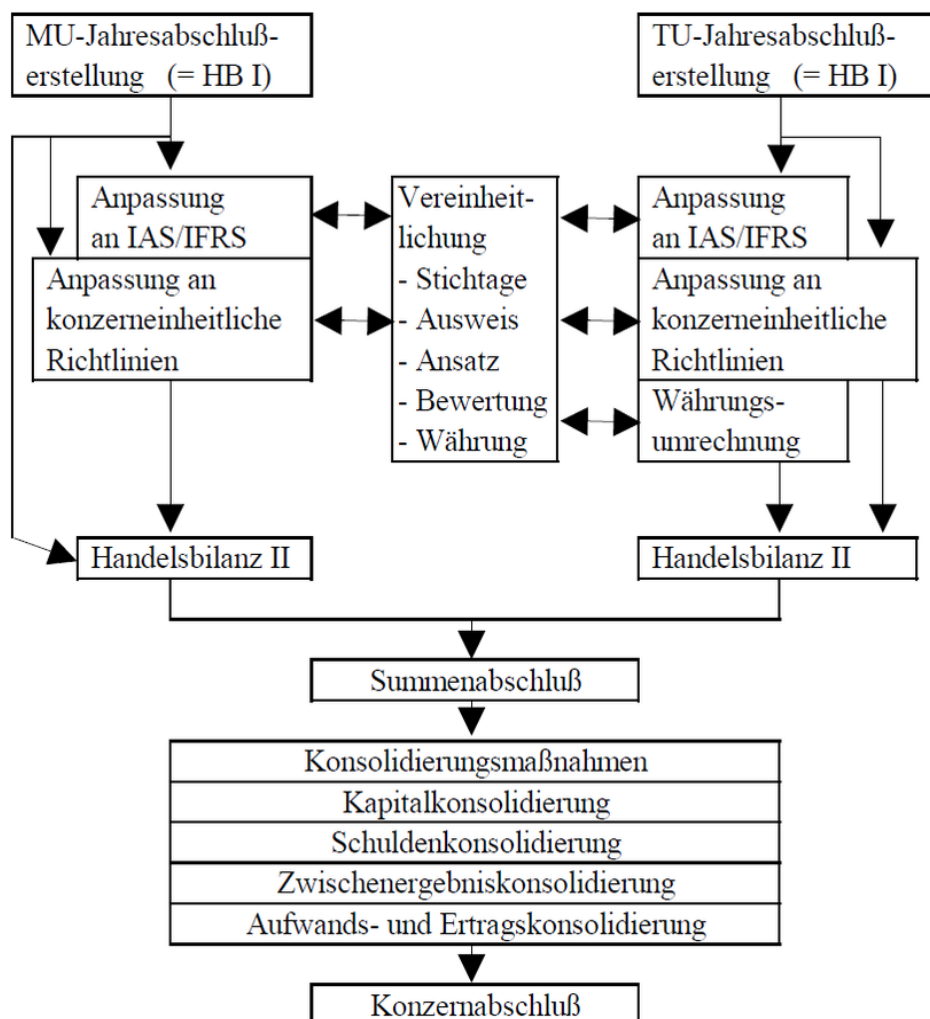
Quelle: W. Müller, der Konzernabschluss nach IFRS, 2. Aufl., Aachen 2005, S. 51

Das Konzernrechnungswesen kann auch eine Konzernkostenrechnung beinhalten, wenn z.B. ein Produkt in mehreren Konzernunternehmen hergestellt werden. Wenn sie in verschiedenen Ländern liegen kann die Konzernkostenrechnung zur Dokumentation der Angemessenheit der Konzernverrechnungspreise nach § 1 Abs 1 Satz 1 AStG sinnvoll sein.

Nach § 297 Abs. 3 Satz 1 HGB ist im Konzernabschluss die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der einbezogenen Unternehmen so darzustellen, als ob diese Unternehmen

insgesamt ein einziges Unternehmen wären. Forderungen und Verbindlichkeiten dürfen nur ausgewiesen werden, sofern sie gegenüber konzernfremden Unternehmen bestehen. Konzernintern sind solche Positionen aus dem Konzernabschluss zu entfernen. Das gleiche gilt für Erträge, die bei einem anderen Konzernunternehmen Aufwand waren. Führt die Leistung eines Konzernunternehmens bei einem anderen zu einem Vermögenswert, so ist dieser mit den Konzernanschaffungs- oder -herstellungskosten zu bewerten. Umsatz und Aufwand beim Lieferanten und Anschaffungskosten beim Käufer sind zu berichtigen und der aus Konzernsicht noch nicht realisierte Gewinn ist zu entfernen. Auch die Beteiligung des Mutterunternehmens und das Eigenkapital der Tochter sind gegeneinander herauszulösen. Das erfordert eine Konzernkonsolidierung, die wie folgt abläuft:

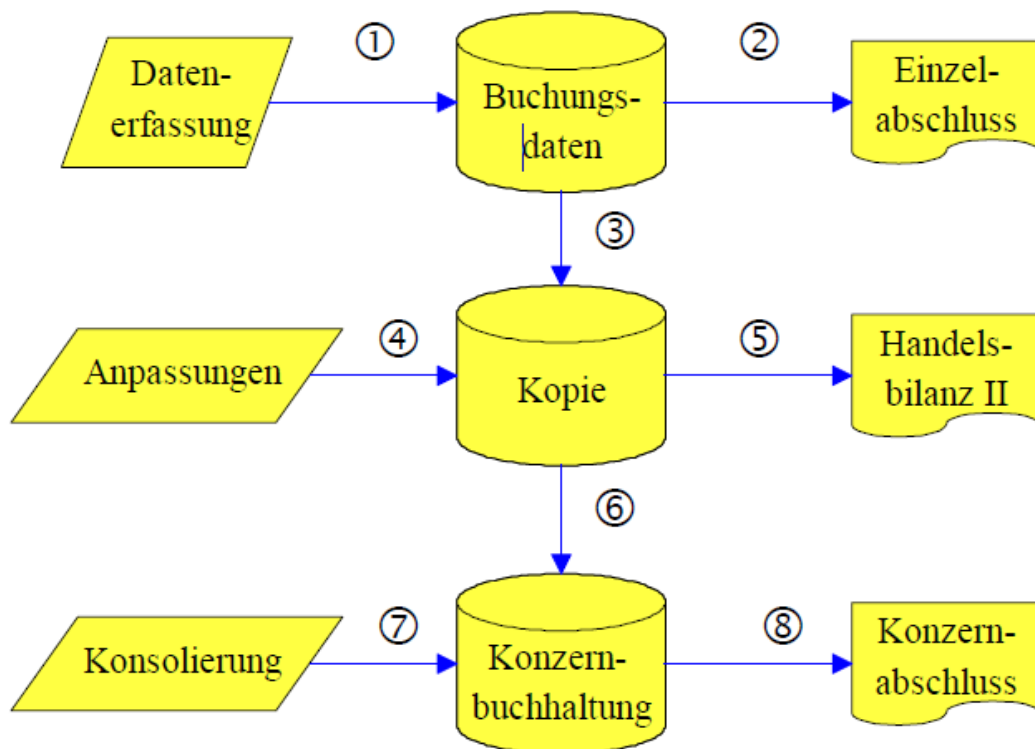
Abb. 32: Der Konsolidierungsprozess



Quelle: W. Müller, der Konzernabschluss nach IFRS, 2. Aufl., Aachen 2005, S. 53

Die Erstellung eines Konzernabschlusses ohne eine EDV-gestützte Konzernbuchhaltung mit ihren Auswertungstools ist aufwendig und fehleranfällig. Zudem müssten die Konzernabschlüsse von Wirtschaftsprüfern geprüft werden. Das geht nicht ohne Einbeziehung der Tochtergesellschaften, so dass praktisch die Handelsbilanzen II in jedem Konzernunternehmen geprüft werden müssen, was einen erheblichen Aufwand darstellt. Große Konzerne sind deshalb bestrebt, Aufwand und Fehler durch Technikeinsatz zu minimieren und eine Konzernbuchhaltung aufzubauen. Sie ermöglicht eine sinnvolle Zentralisierung des Konzernabschlusses, bei der die Konzernzentrale alle Informationen erhält und die Konzernunternehmen mit ihren Anteilen zum Konzernabschluss nicht überfordert werden. Bereits 2005 hat der Verfasser dieses System vorgestellt:

Abb. 33: Grundstruktur der Konzernbuchhaltung



Erläuterungen:

- ① In der regulären Buchhaltung werden alle Belege erfasst.
- ② Der Buchhaltungsdatenbestand bildet die Grundlage für die Erstellung des Einzelabschlusses.

- ③ Die laufend erfassten Buchungen werden i.d.R. einmal monatlich in einen zweiten Datenbestand kopiert. Die Datenübertragung kann mit einem sog. „DATEV-Modul“ erfolgen, in dem eine zweite Konto-Nr. hinterlegt werden kann. Damit kann ein konzerneinheitlicher Kontenplan für den Konzernabschluss verwendet werden, wobei im Einzelabschluss die Konzernunternehmen ihren lokalen Kontenplan weiter verwenden können. Dies ist besonders in Ländern wie Frankreich, Belgien oder Spanien erforderlich, die ihren Unternehmen einen obligatorischen Kontenrahmen vorschreiben.
- ④ Nach jeder Datenübertragung oder in regelmäßigen Abständen muss eine Kontenpflege erfolgen, bei der von den Standards des Konzernabschlusses oder von konzerneinheitlichen Richtlinien abweichende Buchungen korrigiert werden.
- ⑤ Dieser Datenbestand bildet die Grundlage für die Handelsbilanz II. Sie wird wie der Einzelabschluss automatisch aus den Konten erstellt.
- ⑥ Zu Abschlussterminen (i.d.R. Quartale) werden die aktualisierten Daten an die Konzernzentrale übertragen. Meistens wird diese Übertragung auf Summen und Salden der einzelnen Monate nach dem Konzernkontenrahmen beschränkt. Im Buchungstext, in der Beleg-Nr. oder als Kostenstelle wird das übertragende Unternehmen registriert. Alle Konzernunternehmen werden dann in einen gemeinsamen Datenbestand in der Konzernzentrale eingelesen. Die Kostenstelle als Identifikation des Konzernunternehmens hat dann den Vorteil, dass die Konzernzentrale die Handelsbilanzen II jedes Konzernunternehmens über das Kostenstellenmodul reproduzieren kann, was häufig Rückfragen beim Konzernunternehmen erspart.
- ⑦ Konsolidierungen im engeren Sinne (vgl. Kapitel 4 + 5) werden in der Konzernzentrale als Korrekturbuchungen erfasst. Die Buchungsbelege können dabei auch nach der Logik der Eliminierungsmethode erstellt werden, indem jedes Konzernunternehmen über das Identifikationsmerkmal konzerninterner Transaktionen Reports erstellt, welche konzerninternen Buchungen in welchen Konten der Handelsbilanz II enthalten sind.
- ⑧ Die Konzernbuchhaltung ist nach der Erfassung der Konsolidierungsbuchungen die Grundlage für den Konzernabschluss. Er wird wie der Einzelabschluss automatisch aus den Konten erstellt.

Quelle: W. Müller, der Konzernabschluss nach IFRS, 2. Aufl., Aachen 2005, S. 61 ff.

3.7.3. Investor Relations + IFRS

<https://mueller-consulting.jimdo.com/rechnungswesen/konzernrechnungsw-investor-relations/>

Investor Relations mag für mittelständische Unternehmen übertrieben klingen, denn in kapitalmarktorientierten Aktiengesellschaften wird hierunter die Erfüllung gesetzlicher Veröffentlichungspflichten und generell die Kommunikation mit dem Kapitalmarkt verstanden. Dazu zählen auch Veröffentlichungen auf der eigenen Webseite. Weiter ausgelegt kann hier die gesamte Kommunikation mit Eigenkapitalgebern und Banken verstanden werden, die heutzutage mehr Informationen als Jahresabschlüsse wollen. Für Konzernabschlüsse kapitalmarktorientierter Muttergesellschaften sind nach Artikel 4 der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19. Juli 2002 in der jeweils geltenden Fassung, die nach den Artikeln 2, 3 und 6 der genannten Verordnung übernommenen International Financial Accounting Standards (IFRS) anzuwenden. Sie sind vom deutschen Konzernabschluss nach HGB befreit. (vgl. § 315a HGB) Dieses Regelwerk strahlt materiell auch auf Unternehmen aus, die ihnen nicht unterliegen. Ein vollständiger IFRS-Abschluss besteht nach IAS 1.10 aus:

- einer Darstellung der Vermögenslage zum Ende der Periode (Bilanz)
- einer Gesamtergebnisrechnung für die Periode (oder eine Gewinn- und Verlustrechnung sowie eine Darstellung des sonstigen Gesamteinkommens)
- einer Darstellung über die Eigenkapitaländerungen für die Periode
- einer Darstellung der Zahlungsströme für die Periode (Kapitalflussrechnung)
- einem Anhang, in dem die wesentlichen Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden zusammengefasst und sonstige Erläuterungen enthalten sind.
-

Nach IFRS 8 *Geschäftssegmente* haben bestimmte Unternehmen (im wesentlichen Unternehmen, deren Anteile öffentlich gehandelt werden) Angaben zu ihren Geschäftssegmenten, Produkten und Dienstleistungen, geografischen Gebieten, in denen sie tätig sind, und wesentlichen Kunden zu leisten. Die Informationen basieren bezüglich der Abgrenzung der Geschäftssegmente und der Bewertung auf internen Managementberichten. Die IFRS folgen dem angelsächsischen Rechtssystem des Case Law. In den Standards werden Einzelthemen behandelt und in den Interpretationen werden diese konkretisiert. Folgende IFRS sind derzeit in Kraft:

Abb. 34: Standards

Nr.	Titel (Englisch)	Thema (Deutsch)
IAS 1	Presentation of Financial Statements (1997)	Darstellung des Abschlusses
IAS 2	Inventories (1993)	Vorräte
IAS 7	Statement of Cash Flows (2007)	Kapitalflussrechnungen
IAS 8	Accounting Policies, Changes in Accounting Estimates and Errors (2003)	Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, Änderungen von Schätzungen und Fehler
IAS 10	Events after the Reporting Period (2007)	Ereignisse nach dem Bilanzstichtag
IAS 11	Construction Contracts (1993)	Fertigungsaufträge
Nr.	Titel (Englisch)	Thema (Deutsch)
IAS 12	Income Taxes (1996)	Ertragsteuern
IAS 16	Property, Plant and Equipment (1993)	Sachanlagen
IAS 18	Revenue (1993)	Erträge
IAS 19	Employee Benefits (1998)	Leistungen an Arbeitnehmer
IAS 20	Accounting for Government Grants and Disclosure of Government Assistance	Bilanzierung und Darstellung von Zuwendungen der öffentlichen Hand
IAS 21	The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates (1993)	Auswirkungen von Änderungen der Wechselkurse
IAS 23	Borrowing Costs (1993)	Fremdkapitalkosten
IAS 24	Related Party Disclosures	Angaben über Beziehungen zu nahestehenden Unternehmen und Personen
IAS 26	Accounting and Reporting by Retirement Benefit Plans	Bilanzierung und Berichterstattung von Altersversorgungsplänen
IAS 27	Consolidated and Separate Financial Statements (2003) / Separate Financial Statements (2011)	Konzern- und separate Einzelabschlüsse nach IFRS (2003) / Separate Abschlüsse (2011)
IAS 28	Investments in Associates and Joint Ventures (2011)	Anteile an assoziierten Unternehmen und Joint Ventures
IAS 29	Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	Rechnungslegung in Hochinflationenländern
IAS 32	Financial Instruments: Disclosure and Presentation (1995) / Financial Instruments: Presentation (2005)	Finanzinstrumente: Angaben und Darstellung (1995) Finanzinstrumente: Darstellung (2005)
IAS 33	Earnings per Share	Ergebnis je Aktie
IAS 34	Interim Financial Reporting	Zwischenberichterstattung
IAS 36	Impairment of Assets	Wertminderung von Vermögenswerten
IAS 38	Intangible Assets	Immaterielle Vermögenswerte
IAS 39	Financial Instruments: Recognition and Measurement	Finanzinstrumente: Ansatz und Bewertung
IAS 40	Investment Property	Als Finanzinvestition gehaltene Immobilien
IAS 41	Agriculture	Landwirtschaft
IFRS 1	First-time Adoption of International Financial Reporting Standards	Erstmalige Anwendung der International Financial Reporting Standards
IFRS 2	Share-based Payment	Aktienbasierte Vergütung
IFRS 3	Business Combinations	Unternehmenszusammenschlüsse
IFRS 4	Insurance Contracts	Versicherungsverträge
IFRS 5	Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations	Zur Veräußerung gehaltene langfristige Vermögenswerte und aufgegebene Geschäftsbereiche
IFRS 6	Exploration for and Evaluation of Mineral Resources	Exploration und Evaluierung von mineralischen Ressourcen
IFRS 7	Financial Instruments: Disclosures	Finanzinstrumente: Angaben
IFRS 8	Operating Segments	Operative Segmente
IFRS 9	Financial Instruments	Finanzinstrumente
IFRS 10	Consolidated Financial Statements	Konzernabschlüsse
IFRS 11	Joint Arrangements	Gemeinsame Vereinbarungen
IFRS 12	Disclosure of Interests in Other Entities	Angaben über das Engagement bei anderen Unternehmen
IFRS 13	Fair Value Measurement	Bemessung des beizulegenden Zeitwerts
IFRS 14	Regulatory Deferral Accounts	Regulatorische Abgrenzungsposten
IFRS 15	Revenue from Contracts with Customers	Erlöse aus Verträgen mit Kunden
IFRS 16	Leases	Leasingverhältnisse

Abb. 35: Interpretationen

Nr.	Titel (Englisch)	Thema (Deutsch)
SIC 7	Introduction of the Euro	Einführung des Euro
SIC 10	Government Assistance - No Specific Relation to Operating Activities	Beihilfen der öffentlichen Hand – Kein spezifischer Zusammenhang mit betrieblichen Tätigkeiten
SIC 25	Income Taxes-Changes in the Tax Status of an Entity or its Shareholders	Ertragsteuern – Änderungen im Steuerstatus eines Unternehmens oder seiner Anteilseigner
SIC 29	Disclosure-Service Concession Arrangements	Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen: Angaben
Nr.	Titel (Englisch)	Thema (Deutsch)
SIC 31	Revenue-Barter Transactions Involving Advertising Services	Umsatzerlöse – Tausch von Werbedienstleistungen
SIC 32	Intangible Assets-Web Site Costs	Immaterielle Vermögenswerte – Kosten von Internetseiten
IFRIC 1	Changes in Existing Decommissioning, Restoration and Similar Liabilities	Änderungen bestehender Rückstellungen für Entsorgungs-, Wiederherstellungs- und ähnliche Verpflichtungen
IFRIC 2	Members' Shares in Co-operative Entities and Similar Instruments	Geschäftsanteile an Genossenschaften und ähnliche Instrumente
IFRIC 5	Rights to Interests arising from Decommissioning, Restoration and Environmental Rehabilitation Funds	Rechte auf Anteile an Fonds für Entsorgung, Rekultivierung und Umweltsanierung
IFRIC 6	Liabilities arising from Participating in a Specific Market - Waste Electrical and Electronic Equipment	Verbindlichkeiten, die sich aus einer Teilnahme an einem spezifischen Markt ergeben – Elektro- und Elektronik-Altgeräte
IFRIC 7	Approach under IAS 29 Financial Reporting in Hyperinflationary Economies	Anwendung des Anpassungsansatzes unter IAS 29 Rechnungslegung in Hochinflationländern
IFRIC 9	Reassessment of Embedded Derivatives	Neubeurteilung eingebetteter Derivate
IFRIC 10	Interim Financial Reporting and Impairment	Zwischenberichterstattung und Wertminderung
IFRIC 12	Service Concession Arrangements	Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen
IFRIC 13	Customer Loyalty Programmes	Kundenbindungsprogramme
IFRIC 14	IAS 19 - The Limit on a Defined Benefit Asset, Minimum Funding Requirements and their Interaction	IAS 19 – Die Begrenzung eines leistungsorientierten Vermögenswerts, Mindestdotierungsverpflichtungen und ihre Wechselwirkung
IFRIC 15	Agreements for the Construction of Real Estate	Verträge über die Errichtung von Immobilien
IFRIC 16	Hedges of a Net Investment in a Foreign Operation	Absicherungen einer Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb
IFRIC 17	Distributions of Non-cash Assets	Sachdividenden an Eigentümer
IFRIC 18	Transfers of Assets from Customers	Übertragungen von Vermögenswerten durch Kunden
IFRIC 19	Extinguishing Financial Liabilities with Equity Instruments	Tilgung finanzieller Verbindlichkeiten durch Eigenkapitalinstrumente
IFRIC 20	Stripping Costs in the Production Phase of a Surface Mine	Abraumbeseitigungskosten während der Produktionsphase im Tagebau
IFRIC 21	Levies	Gebühren

IFRS-Texte siehe http://www.ifrs-portal.com/Publikationen/IFRS_Texte.htm

3.7.4. Bilanzierung nach HGB

<https://mueller-consulting.jimdo.com/rechnungswesen/hgb-bilanzierung-steuer/>

Die Jahresabschlüsse sind im 3. Buch des HGB geregelt. Der erste Abschnitt (§§ 238-263)

„für alle Kaufleute“ beinhaltet allgemeine Anforderungen an die Buchführung, Ansatz- und

Bewertungsvorschriften sowie Aufbewahrungspflichten. Der zweite Abschnitt (§§ 264-296) „Vorschriften für Kapitalgesellschaften und bestimmte Personengesellschaften“ enthält den Kern der Bilanzierung nach dem HGB, der als faktischer Standard auch auf andere Unternehmen ausstrahlt, die nach dem ersten Abschnitt keinen so dichten Regeln unterliegen würden. Der dritte Abschnitt (§§ 336-339) „Ergänzende Vorschriften für eingetragene Genossenschaften“ und der vierte Abschnitt (§§ 340 - 341p) „Ergänzende Vorschriften für Unternehmen bestimmter Geschäftszweige“ betreffen die große Mehrheit der Unternehmen nicht. Der fünfte (§§ 342+342a) und sechste Abschnitt (§§ 342b-342e) ist die Rechtsgrundlage für die Tätigkeit privatrechtlicher Organisationen wie dem DRSC e.V.

Der Jahresabschluss nach § 242 HGB besteht aus der Bilanz und einer Gewinn- und Verlustrechnung. Für die Kapitalgesellschaften wird er nach § 264 Abs. 1 um einen Anhang erweitert und ein Lagebericht hinzugefügt. Die Bilanz ist eine Gegenüberstellung von Vermögen und Kapital zu einem Stichtag (Zeitpunkt), die Gewinn- und Verlustrechnung eine tabellarische Gewinnberechnung aus den Erträgen abzüglich der Aufwendungen einer Abrechnungsperiode (Zeitraum). Die Bilanz der Kapitalgesellschaften ist in § 266 HGB und die Gewinn- und Verlustrechnung in § 275 HGB geregelt.

Die Bilanz als Stichtagsbetrachtung von Vermögen (Aktivseite) und Kapital (Passivseite) geht beim Vermögen von den Vermögensgegenständen aus, die zu Gruppen gleichartiger bzw. ähnlicher Gegenstände zusammengefasst werden. Nach § 240 HGB basiert die Bilanz auf einem Inventar als Verzeichnis des Vermögens und der Schulden, das auf der Grundlage einer Inventur als jährliche Bestandsaufnahme erstellt werden soll. In der Praxis wird die Bilanz aber aus der Buchhaltung erstellt, die mit der Inventur nur noch auf ihre Richtigkeit kontrolliert wird. Die Dokumentation dieser Kontrolle wird von den Behörden regelmäßig als Inventar nach § 240 HGB anerkannt. Ein Vermögensgegenstand muss bilanziell greifbar (= Gegenstand) und einzeln wirtschaftlich verwertbar (= Vermögen) sein. Hieraus wurden Theoriegebäude entwickelt, um einzelne Gegenstände oder Sachgesamtheiten begrifflich anzugrenzen. In den IFRS wird statt von Vermögensgegenständen von Vermögenswerten gesprochen, was die Abgrenzung auf die Verwertung konzentriert. Die Gegenstände werden hauptsächlich danach unterschieden, ob sie im Unternehmen gebraucht (= Anlagevermögen) oder verbraucht (= Umlaufvermögen) werden sollen.

Auf der Passivseite wird zwischen Eigen- und Fremdkapital unterschieden. Das Eigenkapital der Kapitalgesellschaften wird zwischen Einlagen und einbehaltenen Gewinnen unterschieden. Beim Fremdkapital (= Schulden) gibt es Rückstellungen (ungewisse Verbindlichkeiten, die meistens geschätzt werden müssen) und den rechtlich entstandenen Verbindlichkeiten unterschieden. Für die Abgrenzung wird auch hier analog zur Aktivseite nach der Gegenständlichkeit und der wirtschaftlichen Belastung gefragt.

Die Gewinn- und Verlustrechnung kann in das Betriebsergebnis und das Finanzergebnis unterschieden werden. Das Betriebsergebnis kann nach dem Gesamtkostenverfahren nach § 275 Abs. 2 HGB oder dem Umsatzkostenverfahren nach § 275 Abs. 3 HGB dargestellt werden. In der englischen Originalfassung des International Accounting Standard 1 werden die Bezeichnungen „funktion of expense method“ und „nature of expense method“ verwendet. Das Gesamtkostenverfahren ist nach Kostenarten gegliedert, zieht also von den betrieblichen Erträgen den Materialaufwand, Personalaufwand, Abschreibungen und Sonstige Aufwendungen ab. Das Umsatzergebnis gliedert die Ermittlung des Betriebsergebnisses dagegen nach Kostenstellen (also betrieblichen Funktionen) und zieht von den Umsatzerlösen die Herstellungs-, Vertriebs- und Verwaltungskosten ab. Die irreführenden Bezeichnungen stammen aus der deutschen Kostenrechnung der 1940er und 50er Jahre, als nach dem Erlass des Reichswirtschaftsministers vom 16.01.1939 über allgemeine Grundsätze der Kostenrechnung eine Kosten- und Leistungsrechnung bis 1953 für die Unternehmen Pflicht war. In Großunternehmen wurde zeitweise versucht, sie auf Kostenarten-, -stellen- und -trägerkonten abzubilden. Obwohl dieses Verfahren in den 1960er Jahren als zu bürokratisch wieder verworfen wurde finden sich in der betriebswirtschaftlichen Literatur noch heute Begriffserklärungen für das Betriebsergebniskonto (z.B. <http://www.wirtschaftslexikon24.com/d/betriebsergebniskonto/betriebsergebniskonto.htm>), obwohl es seit über 50 Jahren in der Praxis nicht mehr existiert. Bei der Umsetzung der EU Bilanzrichtlinie Anfang der 1980er Jahre wurden von den sich nach dieser Logik von der Realität entfernender Experten bei Anhörungen im Bundestag das Begriffspaar Gesamt- und Umsatzkostenverfahren vorgeschlagen, das nur an der Darstellung der Bestandsveränderungen fertiger und unfertiger Erzeugnisse im nicht mehr existierenden Betriebsergebniskonto anknüpfte.

Der Anhang hat unterschiedliche Aufgaben. Er soll die Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung erläutern, ergänzen und entlasten. In dem Erläuterungsteils sollen Angaben gemacht werden, die zum Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sowie zur Vergleichbarkeit der Jahresabschlüsse nötig sind. Im Ergänzungsteil werden Angaben gemacht, die nicht Gegenstand des Zahlenwerks sind, z.B. Angaben der angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden oder Organmitglieder. Der Entlastungsteil enthält Aufschlüsselungen von Daten, die die Bilanz überlasten würden, z.B. der Anlagenspiegel oder die Aufgliederung der Verbindlichkeiten nach Laufzeiten (Verbindlichkeitspiegel).

Der Lagebericht besteht aus dem Wirtschaftsbericht nach §§ 289 Abs. 1 Sätze 1-3 i.V.m. 289 Abs. 3 HGB dem Prognose-, Chancen- und Risikobericht nach § 289 Abs. 1 Satz 4 HGB, dem Bericht über Finanzinstrumente nach § 289 Abs. 2 Nr. 1, dem Forschungs- und Entwicklungsbericht nach § 289 Abs. 2 Nr. 2, dem Zweigniederlassungsbericht nach § 289 Abs. 2 Nr. 3 und dem Vergütungsbericht nach § 289 Abs. 2 Nr. 4 HGB. Schließlich regelt § 289 Abs. 4 HGB den Bericht über die Übernahmesituation und Abs. 5 den Bericht über das interne Kontrollsystem und das Risikomanagementsystem.

Die folgenden PDF-Dateien geben die in einer Lehrveranstaltung zur Bilanzierung nach HGB an 12 Terminen gezeigten Folien wieder:

Grundlagen	JA-01b.pdf
Überblick + Ausweis	JA-02b.pdf
GoB-System	JA-03b.pdf
Anlagevermögen	JA-04b.pdf
Umlaufvermögen	JA-05b.pdf
Passiva	JA-06b.pdf
übrige, Steuerabgrenzung	JA-07b.pdf
Gewinn- und Verlustrechnung	JA-08b.pdf
Kapitalflussrechnung	JA-09b.pdf
Anhang + Lagebericht	JA-10b.pdf
Abschlusspolitik und -analyse	JA-11b.pdf
IFRS + Konzernabschluss	JA-12b.pdf

siehe auch: Bilanzrichtlinien-Umsetzungsgesetz (BilRUG) ändert Umsatzerlöse und streicht außerordentliches Ergebnis

3.7.5. Steuererklärungen und -anmeldungen

<https://mueller-consulting.jimdo.com/rechnungswesen/hgb-bilanzierung-steuer/>

Die für die Masse der Unternehmen wichtigsten Steuerarten sind die Einkommens- oder Körperschaftsteuer, die Gewerbesteuer und die Umsatzsteuer. Hier können auch die für die Arbeitnehmer angemeldeten Lohnsteuern und Sozialversicherungsbeiträge eingeordnet werden. Für einzelne Branchen können die verschiedenen Verbrauchsteuern noch eine erhebliche Bedeutung haben. Wirtschaftlich belastet werden die Unternehmen nur von Einkommens-, Körperschaft- und Gewerbesteuer. Die Umsatzsteuer trifft wirtschaftlich die Verbraucher und die Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge werden werden sogar im Namen der Arbeitnehmer einbehalten und abgeführt.

Die Einkommensteuer wird nicht von den Unternehmen sondern von den Unternehmern erhoben. Sie hat nach § 2 Abs. 1 EStG 7 Einkunftsarten, wobei nach Satz 2 die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb und aus selbständiger Arbeit unternehmerische Gewinneinkünfte und die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, aus Kapitalvermögen, aus Vermietung und Verpachtung und sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 nichtunternehmerische Überschusseinkünfte sind. Dagegen unterliegen Kapitalgesellschaften der Körperschaftsteuer. Die Regelungen für die Einkommensteuer haben aber auch für diese Unternehmen Bedeutung, denn nach § 8 KStG wird das Einkommen nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes ermittelt, wobei alle Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu behandeln sind. Durch den Verweis auf das EStG sind insbesondere

§ 4 (bis 4h) Gewinnbegriff (insb. nicht abzugsfähige Aufwendungen n. § 4 Abs. 5)

§ 5 (bis 5b) Gewinn bei Kaufleuten

§ 6 (bis 6d) Bewertung

§ 7 (bis 7i) Abschreibungen

zu beachten. Daneben sind noch die Beschränkungen bei der Verrechnung von Verlusten nach § 15 Abs. 4 EStG relevant. §§ 9 und 10 KStG beinhalten noch eigene Regelungen zu abziehbaren und nicht abziehbaren Aufwendungen. Auch die Gewerbesteuer baut auf dem

nach dem EStG ermittelten Gewinn aus Gewerbebetrieb auf. Hier werden aber noch Hinzurechnungen nach § 8 und Kürzungen nach § 9 GewStG vorgenommen.

Nach § 5 Abs.1 EStG ist der handelsrechtliche Jahresabschluss für die Besteuerung maßgebend, soweit keine steuerlich zulässige andere Bewertung gewählt wurde oder bestimmte Aufwendungen steuerlich nicht berücksichtigt werden dürfen. Eine Aufgabe des Rechnungswesens ist die Erfassung von Sachverhalten und Beträgen, die steuerlichen Sonderregelungen unterliegen.

Bei der Umsatzsteuer sind die steuerfreien sowie ermäßigt besteuerten Umsätze getrennt zu erfassen und den gesetzlichen Vorschriften für die Ermäßigung oder Befreiung zuzuordnen. Von anderen Unternehmern berechnete Umsatzsteuer ist als Vorsteuer zu erfassen. Bei steuerfreien Umsätzen ist weiter zu unterscheiden, ob sie den Vorsteuerabzug zulassen. Erwirtschaftet ein Unternehmen sowohl steuerpflichtige wie auch den Vorsteuerabzug ausschließende steuerfreie Umsätze, muss auch die Vorsteuer den verschiedenen Umsätzen zugeordnet werden. Soweit sie das Unternehmen im Allgemeinen betreffen müssen sie ggf. prozentual verteilt werden. Weiter sind die noch § 14 Abs. 1a UStG nicht abziehbaren Vorsteuern zu berücksichtigen.

Die Umsatzsteuer wird in monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen gegenüber dem Finanzamt erklärt und gezahlt. Bei nachträglichen Änderungen müssen korrigierte Anmeldungen abgegeben werden. Zusätzlich ist eine Jahreserklärung zu erstellen. Das bedeutet, dass das Rechnungswesen die für die Steueranmeldungen und -zahlungen nötigen Daten bereitstellen muss.

Die Beträge für die Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge werden im Personalwesen erfasst (siehe 2.5.3. Entgeltabrechnung) und im Rechnungswesen nur verbucht. Bei einer Prüfung durch die Sozialversicherungsträger oder einer Lohnsteuerprüfung durch das Finanzamt müssen die Unterlagen aus beiden Bereichen vorgelegt werden.

3.7.6. Reporting

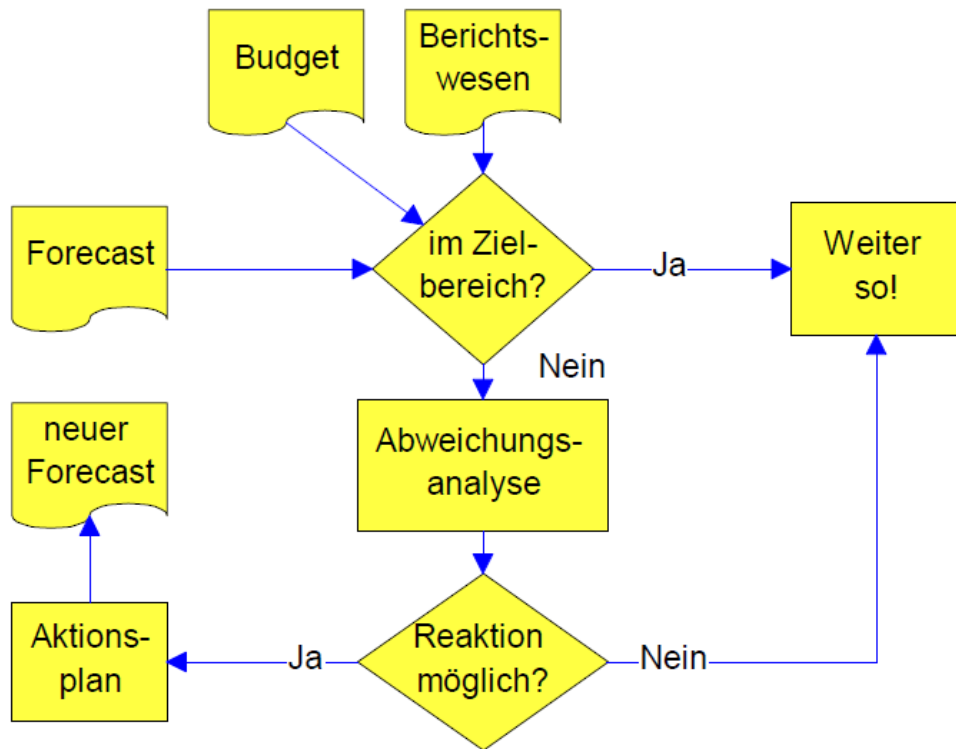
<https://mueller-consulting.jimdo.com/rechnungswesen/reporting-unternehmensplanung/>

Beim Berichtswesen nach Verantwortungsbereichen, auch Responsibility Reporting genannt, kann zwischen dem Profit Center und dem Cost Center Ansatz unterschieden werden. Bei Profit Centern mit Ergebnisverantwortung besteht die Aufgabe darin, ein bestimmtes Rohergebnis aus einem Produkt oder einer Produktgruppe zu erwirtschaften. Ergebnisverbesserungen können mit einer Steigerung der Verkäufe und/oder Kosteneinsparungen erzielt werden. Bei Cost Centern mit Kostenverantwortung ist eine definierte Aufgabe mit zugestandenem Kosten zu erfüllen. Das Responsibility Reporting muss die Aufbauorganisation (vgl. 4.1.1.3.) abbilden. Das Berichtswesen soll als Frühwarnsystem überwachen, ob von den Zielen abgewichen wird und eine Entscheidung über mögliche Gegensteuerungsmaßnahmen vorbereiten. Der Feedback kann nach dem Muster nach Abb. 36 ablaufen.

Wenn bei einem Vergleich zwischen ursprünglicher Planung (Budget), aktualisierter Planung (Forecast) und den aktuellen Beträgen aus der Buchhaltung größere Abweichungen festgestellt werden, die eine zuvor definierte Schwankungsbreite verlassen, werden die Ursachen hierfür analysiert. Wenn eine Reaktion möglich und sinnvoll ist werden Maßnahmen entwickelt, mit denen gegengesteuert werden kann.

Die Abrechnungsperiode des Reportings ist regelmäßig der Monat. Es kann trotzdem für drei Zeitabschnitte erstellt werden. Für den abgerechneten Monat werden Vorjahreswerte, „Budget“, „Forecast“ und „aktuell“ gegenübergestellt. Der Zeitraum „year-to-date“, also dem aufgelaufenen Jahr vom Jahresanfang bis zum Stichtag können Vorjahr, Budget und aktuell verglichen werden. Im dritten Zeitraum für das ganze Jahr werden gegenüber dem aufgelaufenen Jahr die Werte für „aktuell“ durch eine Hochrechnung ersetzt. Hierin werden die Istwerte des abgelaufenen Jahres mit der letzten Prognose für den Rest des Jahres addiert.

Abb. 36: Management-Feedback



(Quelle: W. Müller, der Konzernabschluss nach IFRS, 2. Aufl., Aachen 2005, S. 154)

In einzelnen Organisationseinheiten kann als viertem Zeitabschnitt auch noch über das „Auftragsbuch“ berichtet werden, also über die bereits akquirierten Kundenaufträgen und die für den Einkauf von Vorleistungen erteilten Aufträge. Das macht dann Sinn, wenn sie die Erteilung der Aufträge nicht gleichmäßig auf das Jahr verteilt.

technische Hilfsmittel:

Vor 23 Jahren habe ich im Umfeld eines internationalen Konzerns eine flexible Lösung für ein auf eine Tabellenkalkulation gestütztes Reporting entwickelt, dass von meinen Kollegen in den anderen Konzerngesellschaften später als Müller-Reporting bezeichnet wurde. Es erübrigte sich damit die aufwendige Hinterlegung von Plandaten in der Buchhaltungssoftware. Stattdessen wurden die Ist-Werte exportiert und per "Copy-and-Paste" in einer Datei "Daten" abgelegt, auf die die Datei "Report" zugreift.

In dieses System wurden die Dateien der Kostenrechnung (BAB I + II, IBL) eingearbeitet. Dazu musste das Responsibility Reporting um das Activity Reporting über die Produkte erweitert werden.

3.7.7. Unternehmensplanung

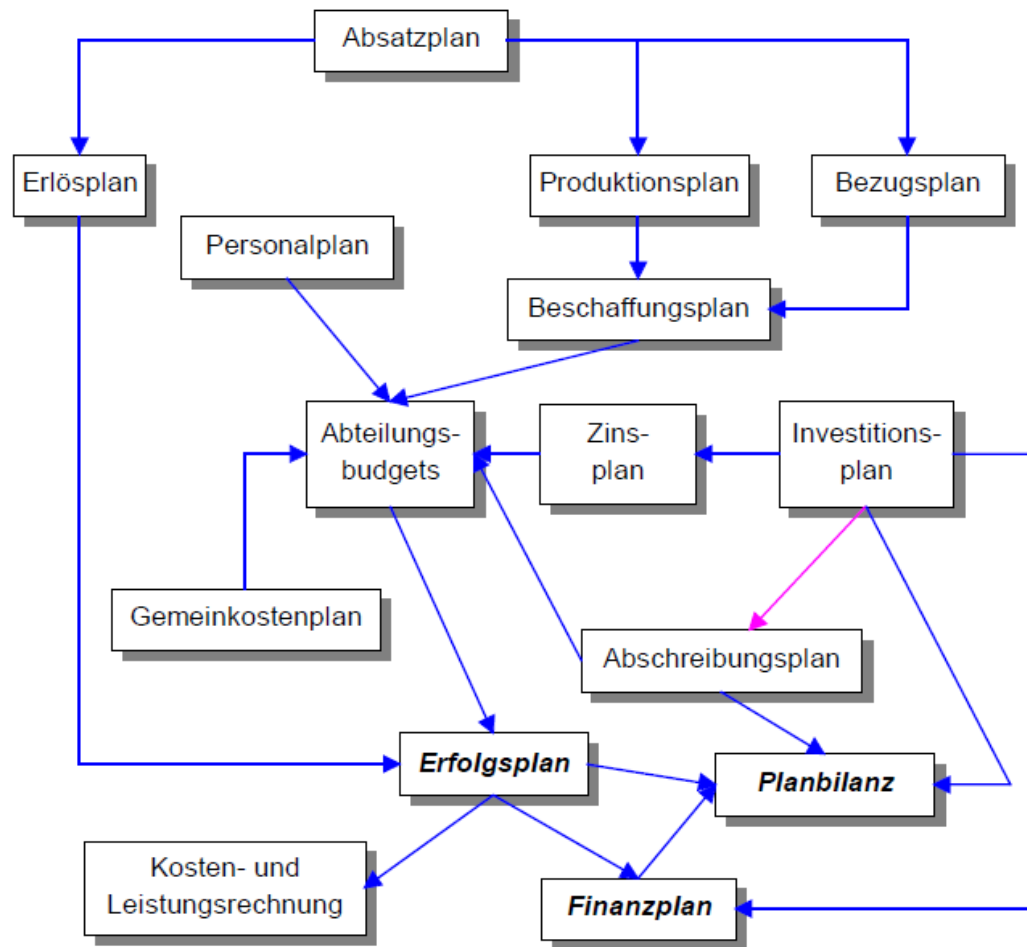
<https://mueller-consulting.jimdo.com/rechnungswesen/reporting-unternehmensplanung/>

Die Aufgabe der operativen Unternehmensplanung ist die Ausformulierung von Zielen für die nächste Zukunft, regelmäßig das nächste Wirtschaftsjahr mit einem Ausblick auf das übernächste. Sie formuliert Detailziele für jeden Inhaber von Kosten- oder Ergebnisverantwortung. Sie sind die Vergleichsgrundlage des Reportings. Der Frage „Wer macht was wann?“ folgend ist die operative Unternehmensplanung ein Netzwerk aus Teilplänen, z.B. wie in der Abbildung auf der folgenden Seite.

Die operative Unternehmensplanung ist nach der Einteilung lt. Abb. 28 in 3.6 dem Management Accounting zuzurechnen. Sie umspannt aber das interne wie das externe Rechnungswesen. Die intern formulierten Ziele sind die Grundlage für die Veröffentlichung von Unternehmenszielen im Rahmen des Investor Relations, wobei noch ein paar Reserven eingeplant werden dürften um nicht zu früh in Gewinnwarnungen berichten zu müssen, dass die Ziele nicht mehr erreichbar seien.

Die operative Unternehmensplanung baut im Regelfall auf Daten der Vergangenheit auf. Ihr liegt die Einschätzung zu Grunde: „Einiges kann besser laufen, aber es läuft!“ Auf dieser Grundlage wird immer wieder nach Verbesserungen gesucht.

Abb. 37: Netzwerk aus Teilplänen



(Quelle: W. Müller, Integrierte Erfolgs- und Finanzplanung, 2. Aufl., Aachen 2004, S. 58)

Die Planung nach der Istwerte-Fortschreibung trennt Mengen- und Geldeinheiten. Auf der Basis von Ist-Mengen und Ist-Kosten (es könnten auch Erlöse sein) werden die Plankosten für jede Kostenart je Kostenstelle nach dem folgenden Schema (kann in der praktischen Umsetzung vereinfacht werden) entwickelt, wobei zu den fettgedruckten Größen Daten oder Annahmen vorliegen müssen:

Ist-Mengen	×	Ist-Preise	=	Ist-Kosten
- entfallende Mengen (a)	×	Ist-Preise	=	entfallende Kosten
= verbl. Mengen	×	Ist-Preise	=	verbleibende Kosten
+ zusätzliche Mengen (b)	×	Ist-Preise	=	zusätzliche Kosten
= Plan-Mengen	×	Ist-Preise	=	Basis für Preisänderung
+ Plan-Mengen	×	Preisänderung (c)	=	zusätzliche Kosten
= Plan-Mengen	×	Plan-Preise	=	Plan-Kosten

- a) Entfallende Mengen können Einsparziele oder Folgewirkungen aus der Vergangenheit (z.B. einmalige Vorgänge, die sich nicht wiederholen) aus den Planungen anderer Organisationseinheiten sein.
- b) Zusätzliche Mengen sind regelmäßig die Folge aus zusätzlichen Maßnahmen wie einer geplanten Absatzsteigerung.
- c) Preisänderungen werden regelmäßig als prozentuale Teuerungsrate angenommen.

Mit den für jede Kostenstelle und Kostenart zu bildenden Annahmen wird zunächst eine Transparenz über die wirtschaftliche Bewertung der Abläufe in jeder Organisationseinheit erzeugt. Mit der zusätzlichen Bildung von Zielen und Annahmen über die zukünftige Entwicklung entsteht ein detailliertes Tabellenwerk. Nach jedem Quartalsabschluss kann eine Kopie erstellt werden, in der die Annahmen nach neuen Erkenntnissen hinterfragt und ggf. aktualisiert werden. Damit entstehen Prognosen, die auch als Forecasts bezeichnet werden. Der jeweils aktuellste Forecast fließt in das Reporting ein und bildet die Grundlage für Hochrechnungen auf das ganze Jahr.

3.7.8. Kosten- und Leistungsrechnung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/rechnungswesen/kostenrechnung/>

Der Verfasser hat seinem Buch „Cost Accounting“ (Norderstedt 2012) den Untertitel „Kostentransparenz statt Kostenrechnung“ hinzugefügt, denn das Rechnen übernimmt seit über 20 Jahren der Computer. Die Kosten- und Leistungsrechnung kann nach drei Fragen gegliedert werden, denen folgende Themen und Aufgaben zugeordnet werden können:

Frage:	Was?	Wo?	Wofür?
Thema:	Kostenart	Kostenstelle	Kostenträger
Aufgabe:	Kosten verstehen	Kosten kontrollieren	Kosten decken

Weil die Deckung der Kosten und die Erwirtschaftung von Gewinnen das Ziel der betrieblichen Tätigkeit ist, kann die Bewertung der Kostenträger als das zentrale Ziel der Kosten- und Leistungsrechnung angesehen werden.

Die Kostenartenrechnung unterscheidet zwischen den neutralen Erträgen und Aufwendungen, die nicht in die Bewertung der Kostenträger einfließen, betrieblichen Erträgen und Aufwendungen (Grundkosten) sowie kalkulatorischen Kosten (Zusatzkosten), die sich nicht aus der Gewinn und Verlustrechnung ergeben und zusätzlich zur Buchhaltung zu erfassen sind. Zusätzlich zur Bilanzierung, für die (von der Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren abgesehen) eine Erfassung nach der Art der Geschäftsvorfälle ausreicht, ist für die Kosten- und Leistungsrechnung auch noch eine Unterscheidung nach Kostenstellen und – soweit sinnvoll möglich – nach Kostenträgern nötig. Deshalb werden in der Kostenartenrechnung auch Erfassungsmethoden thematisiert, die dann auch als Grundlage für die Erfassung in der Buchhaltung dienen.

Bei den Zusatzkosten werden kalkulatorische Unternehmerlöhne, Mieten, Wagnisse (Risikobewertung), Abschreibungen und Zinsen unterschieden. Kalkulatorische Kosten können auch negativ bewertet werden, z.B. wenn ein GmbH-Gesellschafter-Geschäftsführer ein steuerlich zulässiges Gehalt bezieht, das er aber selbst als unangemessen hoch einschätzt. Ein negativer kalkulatorischer Unternehmerlohn kann dann im internen Rechnungswesen einen Korrekturposten enthalten.

Die Rolle der Kostenstellen liegt hauptsächlich in der Kostenkontrolle, also im Management Accounting. Bei der Überwälzung der Kostenarten auf die Kostenträger haben die Kostenstellen die Rolle einer Leistungserbringungseinheit. Sie müssen anhand einer einheitlichen Aufgabe im Prozess der Leistungserbringung definiert werden. Dabei wird dann nach einer Bezugsgröße gesucht, anhand der die erbrachte Leistung gemessen werden kann. Leistungsempfänger können neben den Kostenträgern auch andere Kostenstellen sein.

Die Kosten- und Leistungsrechnung unterscheidet zwischen Einzel- und Gemeinkosten, wobei die Einzelkosten den Kostenträgern direkt zugerechnet werden können, die Gemeinkosten aber nur indirekt über die Bezugsgrößen. Folglich konzentriert sich die Kostenstellenrechnung auf die Umverteilung der Gemeinkosten. Die Kostenkontrolle im Responsibility Reporting unterscheidet nicht danach.

Bei der Kostenträgerrechnung unterscheidet man zwischen der Kostenträgerzeitrechnung und der -stückrechnung. Die Kostenträgerzeitrechnung ist eine auf einzelne Produkte

heruntergebrochene Ermittlung des Betriebsergebnisses. Sie kann auf der Grundlage von Istkosten der Vergangenheit oder Plankosten für die Zukunft erfolgen. Eine Gegenüberstellung kann im Rahmen des Reportings bei Ergebnisverantwortung für Produktgruppen erfolgen.

Bei der Kostenträgerstückrechnung geht es um die Berechnung von Kosten für einzelne Produkte oder Aufträge. Sie machen nur für die Zukunft Sinn. Allerdings können die Relationen zwischen Bezugsgrößen und Gemeinkosten auch auf Erfahrungswerten der Vergangenheit statt auf Planungen beruhen.

Kostentheorie	Kostentheorie.pdf
Kostenartenrechnung	Kostenarten.pdf
kalkulatorische Kosten	kalk-Kosten.pdf
Kostenstellenrechnung	Kostenstellen.pdf
Innerbetriebliche Leistungsverrechnung	IBL.pdf
Kostenträgerzeitrechnung	KostenTrZR.pdf
Kostenträgerstückrechnung	KostenTrStR.pdf

Kostentransparenz statt Kostenrechnung - rechnen kann der Computer!

Vorlage für die Kostenstellendarstellung im Betriebsabrechnungsbogen (BAB I) und die Kostenträger-zeitrechnung (BAB II): in einem Arbeitsblatt werden Daten zu Kostenstellen sowie Mengen und Einzelkosten der Kostenträger eingetragen. BAB I + II bis hin zu einer produktbezogenen GuV-Rechnung werden automatisch gerechnet.

Die Weiterbelastung innerbetrieblicher Leistungen (IBL) nach dem Gleichungsverfahren ist genau, aber kompliziert zu berechnen, erst recht wenn sich mehr als 2 Hilfskostenstellen gegenseitig beliefern. Aber auch diese Arbeit kann die Maschine übernehmen. Ich habe hier eine komplexe Berechnung mit bis zu 9 Hilfskostenstellen erstellt, also 9 Gleichungen mit 9 Unbekannten! Diese Berechnung kann in eine Tabelle mit dem BAB I + II eingebaut werden.

Eine Zuordnung in 2 Dimensionen, meistens Kostenart und Kostenstelle, kann auch in einer Tabellenkalkulation erfolgen. Eine Musterdatei mit 26 x 26 Kombinationen enthält die Datei KArtKSt

kurzfristig entscheiden statt langfristig planen?

Von diesem auf langfristige Planungen angelegten System aus Kostenarten-, -stellen- und -trägerrechnung, die als Vollkostenrechnung bezeichnet wird, unterscheidet sich die auf kurzfristige Entscheidungen ausgerichtete Teilkostenrechnung.

Von den Kritikern der Vollkostenrechnung wird angeführt, dass die Kostenträgerrechnung alle Kosten auf die Kostenträger überwälzt und damit auf ihre Anzahl verteilt, gleichgültig ob die Höhe der Kosten von der Auslastung abhängig ist oder nicht. Z.B. wären die Kosten eines PKW nur teilweise von der km-Leistung abhängig, was folgende Tabelle zeigt.

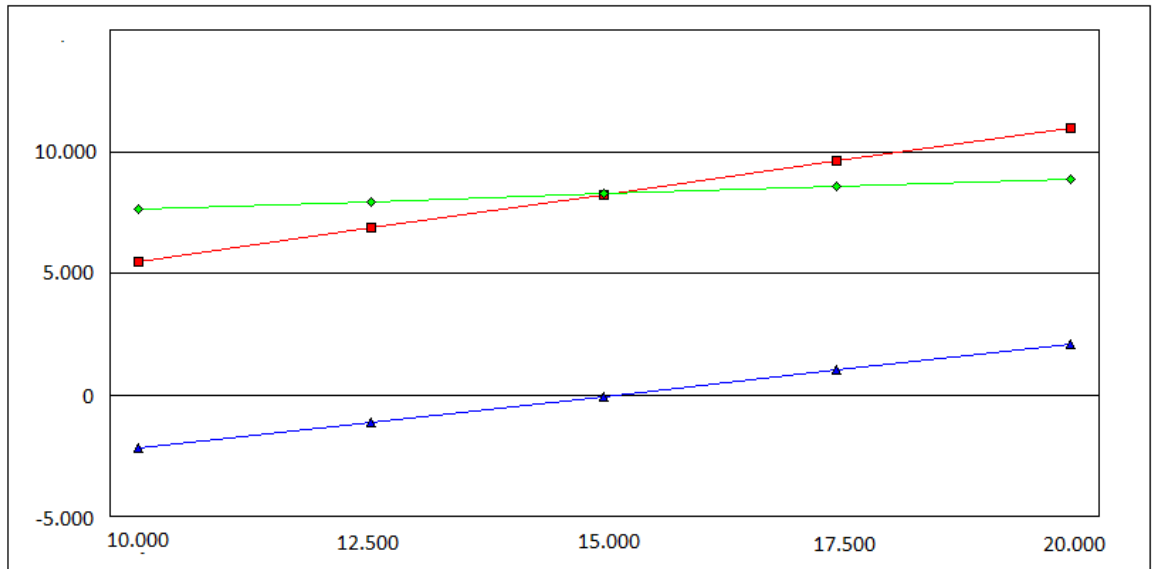
Abb. 38: Beispiel Kfz-Kosten

km-Leistung	10.000	12.500	15.000	17.500	20.000
Steuer / Versicherung	600,00	600,00	600,00	600,00	600,00
Abschreibung / Zinsen	5.800,00	5.800,00	5.800,00	5.800,00	5.800,00
Treibstoff	877,50	1.096,88	1.316,25	1.535,63	1.755,00
Reifen, Wartung, Rep.,	380,00	475,00	570,00	665,00	760,00
Kosten pro Jahr	7.657,50	7.971,88	8.286,25	8.600,63	8.915,00
Kosten pro 100 km	76,58	63,78	55,24	49,15	44,58

(Quelle: eigene Darstellung)

Würden den Fahrzeughaltern 55 Cent pro km erstattet, so würden sich die Einnahmen (Quadrat), Kosten (Raute) und Gewinne bzw. Verluste (Dreieck) wie folgt (grafisch) darstellen:

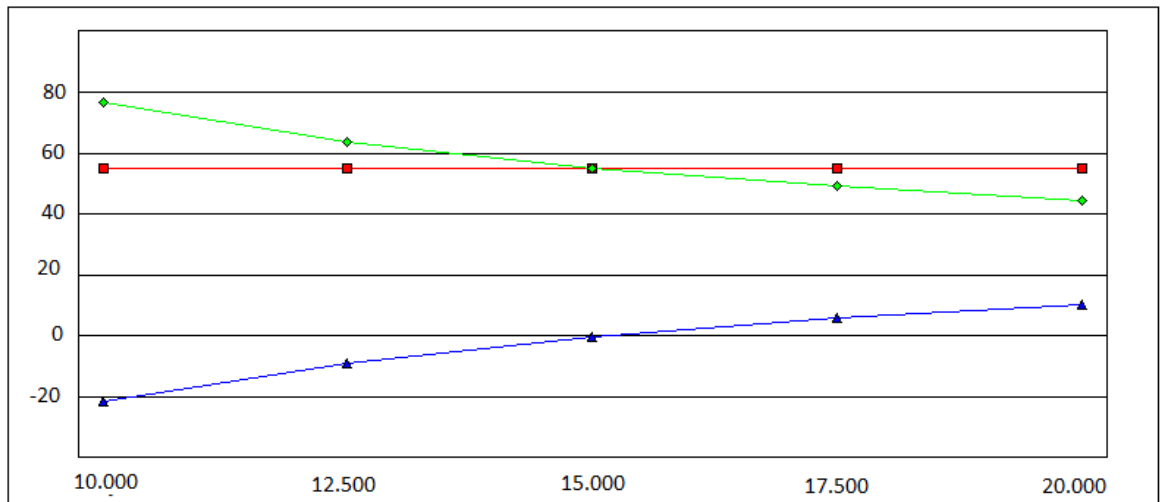
Abb. 39: Kosten-, Erlös- und Gewinnfunktion



(Quelle: eigene Darstellung)

Bei der Betrachtung pro km ergäbe sich folgendes Bild:

Abb. 40: Stückkosten-, Preis- und Stückgewinnfunktion



(Quelle: eigene Darstellung)

Deshalb halten die Kritiker die Aussagen der Vollkostenrechnung für nicht verlässlich, denn wie das Beispiel zeigt gibt es keine richtigen Stückkosten, sondern nur die für den jeweiligen Auslastungsgrad.

Die Kritik trifft zu, und ist trotzdem falsch! Planungen und Entscheidungen werden nicht für die Vergangenheit, sondern für die Zukunft getroffen. In dieser Situation muss davon ausgegangen werden, dass die Auslastung richtig geplant wurde und dass deshalb die für diesen geplanten Auslastungsgrad berechneten Stückkosten richtig sind. Dass in einer anderen Planperiode bei anderen Auslastungen andere Stückkosten richtig sein werden ist dabei kein Widerspruch.

Das gewählte Beispiel mit einer Bandbreite der Auslastung von 50 bis 100 % ist extrem. Solche Bandbreiten wären für Unternehmen existenzbedrohend. Wenn die Schwankungen in der Realität weit geringer sind, halten sich auch die Auswirkungen des systemimmanenten Fehlers der Vollkostenrechnung in Grenzen. Auf keinen Fall sind die Planungen unbrauchbar.

Bereits seit knapp 50 Jahren ignorieren die Praktiker die Kritik dieser herrschenden Meinung in der BWL und die Kritiker sagen ihnen den Untergang aufgrund krasser Fehlentscheidungen voraus. Trotzdem geht es den Unternehmen gut, wahrscheinlich nicht, obwohl sie den Rat der BWLer ignorieren, sondern weil sie ihn ignorieren! Langfristig müssen alle Kosten durch die betriebliche Leistung gedeckt werden. Eine Teilkostenbetrachtung bei der teilweise auf die Deckung der Fixkosten verzichtet wird, kann nur kurzfristig sinnvoll sein. Die Unternehmensführung sollte eher langfristig angelegt sein. Entscheidungen auf der Grundlage der Teilkostenrechnung müssen deshalb eine Ausnahme sein.

Die Kosten- und Leistungsrechnung sollte versuchen, beide Systeme zu verbinden. Die mittel- und langfristige Planung sollte auf der Vollkostenrechnung basieren. Für die Produktpolitik sind Informationen über die Stückkosten auf Vollkostenbasis unverzichtbar. Trotzdem sollte man die Verteilung der Kosten hinsichtlich ihrer fixen und variablen Bestandteile fundiert einschätzen können, und damit trotz der langfristigen Ausrichtung auch kurzfristig richtige Entscheidungen ermöglichen.

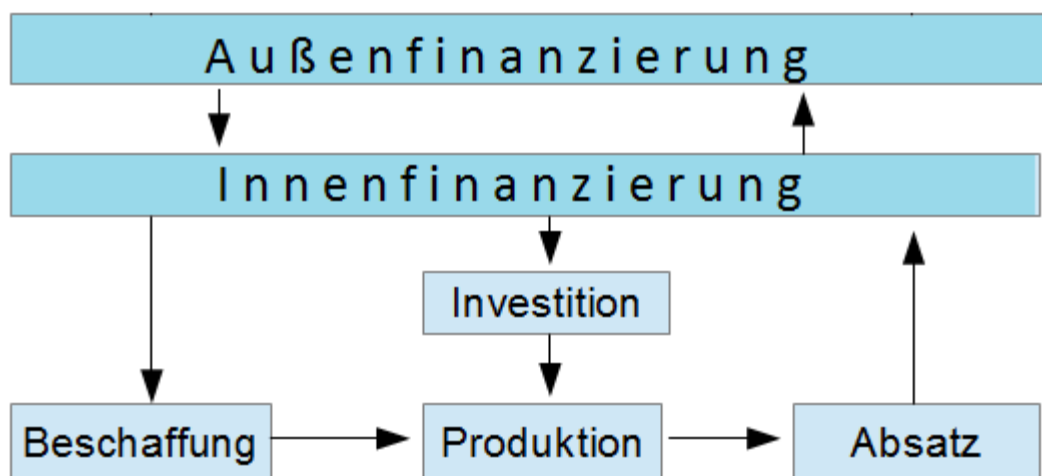
Teilkostenrechnung allgemein	TKR1.pdf
Teilkostenrechnung Entscheidungen	TKR2.pdf
Plankostenrechnung allgemein	PKR1.pdf
Plankostenrg. Abweichungsanalyse	PKR2.pdf

3.7.9. Finanzplanung und Finanzierung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/rechnungswesen/finanzplanung-und-finanzierung/>

Die Aufgabe der Finanzierung ist, den Güter-Geld-Kreislauf aus der betrieblichen Wertschöpfung in Gang zu halten. Die Darstellung der Zahlungsströme für die Periode (Kapitalflussrechnung) i.S.v. IAS 1.10 und IAS 7 (vgl. 3.6.3.) gliedert sich in die Cashflows aus operativer Tätigkeit, Investitionstätigkeit und Finanzierungstätigkeit. Der operative Cashflow bildet die Innenfinanzierung ab während der Finanzierungs-Cashflow nur die Außenfinanzierung abbildet. Der operative Cashflow ist wegen der Abschreibungen auch bei Verlusten positiv. Er wird verwendet, um die Zahlungsabflüsse aus Investitionen mindestens teilweise zu decken. Der Rest kommt aus der Außenfinanzierung. Bei geringen Investitionen ist der operative Cashflow größer und kann für die Schuldentilgung eingesetzt werden. Die Abb. 1 kann vor diesem Hintergrund wie folgt abgeändert werden:

Abb. 41: Güter-Geld-Kreislauf



(Quelle: eigene Darstellung)

Wenn man die Innen- und Außenfinanzierung zusätzlich nach der Herkunft des Kapital in Eigen- (mit Eigenkapital) und Fremdfinanzierung (mit Fremdkapital) differenziert, erhält man folgende Matrix:

Abb. 42: Innen-und Außen-/Eigen- und Fremdfinanzierung

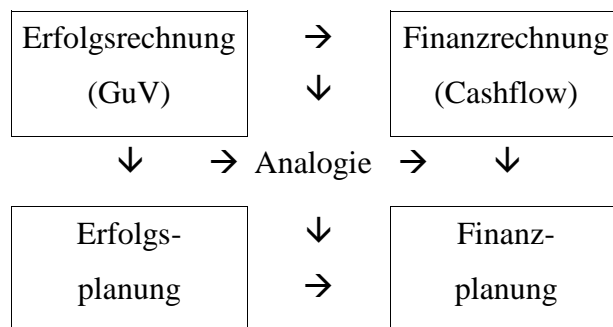
	Eigenfinanzierung	Fremdfinanzierung
Innenfinanzierung	z.B. einbehaltene Gewinne	z.B. Finanzier. durch Rückstellungen
Außenfinanzierung	z.B. Beteiligungsfinanzierung	z.B. Darlehensfinanzierung

(Quelle: eigene Darstellung)

Die Außenfinanzierung verursacht Kosten. Deshalb ist vor dem Einsatz von Finanzinstrumenten zu klären, in welchem Umfang und wie lange ihr Einsatz nötig ist. Hierfür kommt die Finanzplanung zum Einsatz. Dabei ist zwischen einer strategischen Finanzplanung (langfristig), einer operativen Finanzplanung (nächstes und übernächstes Jahr) sowie dem Cash Management (die nächsten 6 Wochen) zu unterscheiden. Weil Investitionen langCash Management wird eine aktualisierte operative Finanzplanung auf einzelne Tage heruntergebrochen um spätestens jetzt noch Lücken erkennen und rechtzeitig schließen zu können. Damit kann der Umfang von Liquiditätspuffern reduziert werden, was Kosten einspart.

Die operative Finanzplanung baut nach folgender Logik auf den im Investor Relations bzw. Reporting ermittelten Cashflows (Kapitalflussrechnung) sowie auf der Erfolgsplanung auf:

Abb. 43: Logik der operativen Finanzplanung



(Quelle: eigene Darstellung)

Wie die Erfolgsplanung sollte auch die Finanzplanung etwa alle 3 Monate überprüft und aktualisiert werden sollte. Auf 3.6.7. Unternehmensplanung wird verwiesen.

Die Kosten der Außenfinanzierung werden als Zinsen ausgedrückt. Nebenkosten müssen dafür ggf. umgerechnet werden. Die Zinshöhe ist abhängig von der Laufzeit, dem Risiko und Geldpolitik, die wiederum auf die Entwicklung der Inflationsrate reagiert. Weil Finanzierungsentscheidungen für längere Zeiträume gefällt werden ist eine Einschätzung zukünftiger Zinssätze wichtig. So kann auch eine kurzfristige Finanzierung langfristiger Investitionen sinnvoll sein, wenn mit fallenden Zinsen gerechnet wird. Bei aktuell niedrigen Zinsen, die nicht mehr weiter fallen können, werden lange Laufzeiten angestrebt.

Die einsetzbaren Finanzinstrumente können mit der Einteilung lt. Abb. 42 nicht vollständig zugeordnet werden. Manchmal können Innen- oder Außenfinanzierung, Eigen- oder Fremdkapital nicht eindeutig zugeordnet werden. Deshalb ist eine Erweiterung in eine Neun-Felder-Matrix nach folgendem Muster sinnvoll:

Abb. 44: Neun-Felder-Matrix für Finanzinstrumente

	Eigenfinanzierung	Mischformen	Fremdfinanzierung
Innenfinanzierung	einbehaltene Gewinne	Factoring	Finanzierung durch Rückstellungen
Zwischenformen	Gratisaktien	Derivate	Leasing
Außenfinanzierung	Beteiligungsfinanzierung	Mezzanine-Kapital, Asset-Backed-Securities	Darlehensfinanzierung

(Quelle: eigene Darstellung)

4. übergreifende Funktionen

<https://mueller-consulting.jimdo.com/übergreifendes/>

4.1. Organisation

<https://mueller-consulting.jimdo.com/organisation/>

Der Vergleich der Betriebswirtschaftslehre mit den Ingenieurwissenschaften bedeutet auch, dass die einzelnen Komponenten des Systems „Unternehmen“ koordiniert werden müssen, so wie Motor, Fahrwerk und Getriebe miteinander abgestimmt werden müssen. Es ist zu unterscheiden zwischen konstitutiven Entscheidungen (= einmalige Schaffung von

Strukturen; Änderungen sind möglich aber aufwendig) und permanenten Organisationsaufgaben (= ständige Verbesserung der Strukturen).

4.1.1. konstitutive Entscheidungen

<https://mueller-consulting.jimdo.com/organisation/konstitutive-entscheidungen/>

4.1.1.1. Wahl der Rechtsform

<https://mueller-consulting.jimdo.com/organisation/rechtsformwahl/>

Als wichtigste Motive für die Wahl der Rechtsform können die Haftungsbegrenzung, steuerliche Fragen und die Finanzierungsmöglichkeiten genannt werden. Eine weitere Rolle könnte der Frage zukommen, wie die Geschäftsführung im Unternehmen zwischen Gesellschaftern und ggf. Familienangehörigen geregelt werden kann.

Grundsätzlich kann zwischen Personenunternehmen und Kapitalgesellschaften unterschieden werden. Zu den Personenunternehmen zählen die Einzelunternehmer, die unter ihrem eigenen Namen handeln, und Personengesellschaften als Zusammenschlüsse von Mitunternehmern. Einzelunternehmer können sich ins Handelsregister eintragen lassen und dann dem Namen ihres Unternehmens (= Firma) den Zusatz „e.K.“ (eingetragener Kaufmann) hinzufügen. Eine Mitunternehmerschaft kann zunächst als Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR – auch BGB-Gesellschaft genannt) organisiert werden. Die GbR kann formfrei und damit auch unbeabsichtigt durch schlüssiges Handeln gegründet werden. So haben die feministisch dominierten Familiengerichte (ob man dafür das Wort Rechtsprechung verwenden kann sollte jeder Leser selbst entscheiden) in Scheidungsfolgeverfahren bei Gütertrennung (wo ein Zugewinnausgleich nicht durchgeführt wird) die Ehegatten-Innengesellschaft erfunden, die der Gesetzgeber nicht geregelt hat. Hat ein Ehegatte im Betrieb des anderen Ehegatten, mit dem das Familieneinkommen erwirtschaftet wurde, dauerhaft unentgeltlich mitgearbeitet, so haben die Familiengerichte darin einen Vertrag über die Gründung einer GbR gesehen, die die Ehegatten zum früheren Zeitpunkt wahrscheinlich gar nicht gründen wollten. Das hat zur Folge, dass mangels eines schriftlichen Gesellschaftsvertrags (den es schon deshalb nicht

geben kann, weil die GbR tatsächlich niemand wollte) dem mitarbeitenden Ehegatten (meistens der Frau) die Hälfte des Unternehmens gehört.

Bei einer offenen Handelsgesellschaft (OHG) schließen sich zwei oder mehrere gleichberechtigte Mitunternehmer zu einer gemeinschaftlichen Geschäftstätigkeit zusammen. Die Gesellschafter haften auch mit ihrem Privatvermögen für die Schulden der Gesellschaft. Bei einer Kommanditgesellschaft gibt es zwei Arten von Gesellschaftern, und zwar den/die Komplementär/e, die wie Einzelunternehmer oder OHG-Gesellschafter die Geschäfte führen und mit ihrem Privatvermögen haften. Der/die Kommanditist/en sind dagegen reine Investoren, die nicht mit ihrem Privatvermögen haften und keine Geschäftsführungsbefugnisse haben.

Personengesellschaften sind teilrechtsfähig, aber keine juristischen Personen. Weil sie keine Körperschaften sind unterliegen sie nicht der Körperschaftsteuer. Einkommensteuerpflichtig sind die Gesellschafter und nicht die Gesellschaft. Der Gewinn der Gesellschaft wird nur festgestellt. Bei der Gewerbesteuer, Grundsteuer oder Umsatzsteuer ist die Gesellschaft dagegen das Steuersubjekt.

Die Kapitalgesellschaften stellen die Trennung von Unternehmen und Privatsphäre und damit die Haftungsbegrenzung in den Mittelpunkt. Sie sind juristische Personen und selbst dann nicht mit einer natürlichen Person identisch, wenn ein alleiniger Gesellschafter auch Geschäftsführer ist. Das Angebot an unterschiedlichen Rechtsformen für Kapitalgesellschaften ist vielfältig, seit dem Scheinauslandsgesellschaften vom Europäischen Gerichtshof rechtlich anerkannt werden. Danach kann ein EU-Bürger in einem anderen Mitgliedsland eine Gesellschaft gründen, die in diesem Land keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt und nur im Heimatland des Gründers eine Niederlassung unterhält. Auf diesem Weg werden viele deutsche Unternehmen als englische Limited geführt.

Der Hauptgrund für diese Gestaltung, dass diese Gesellschaft ohne eine Einlage gegründet werden kann, wurde mit der Schaffung der UG beseitigt. Diese „kleine GmbH“ ist in § 5a GmbHG geregelt, kann mit einem Mindestkapital von 1 € gegründet werden. Bei bis zu drei Gesellschaftern (nur natürliche Personen) kann nach § 2 Abs. 1a GmbHG ein Musterprotokoll verwendet werden, das nicht notariell beurkundet werden muss. Die Kosten

einer UG-Gründung betragen 279 € bei einem Gesellschafter und 355 € bei mehreren Gesellschaftern (Quelle: <https://www.ug-gruenden.info/>). Aus dem Gewinn der UG muss ein Viertel in eine Rücklage eingestellt werden, bis 25.000 € erreicht sind.

Die „normale“ Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) hat eine Mindesteinlage von 25.000 €, von denen aber nur die Hälfte sofort eingezahlt werden müssen. Mit einer Mindesteinlage von 50.000 € kann auch schon eine Aktiengesellschaft (kleine AG) gegründet werden (siehe auch http://www.frankfurt-main.ihk.de/recht/themen/unternehmensrecht/kleine_ag/), die aber etwas komplexer ist und z.B. einen Aufsichtsrat benötigt. Die Übertragung von Aktien ist aber einfacher als die von GmbH-Anteilen.

Bei der Haftungsbegrenzung sollen die Privatsphäre und das Unternehmen getrennt werden. Das Privatvermögen soll vor dem Zugriff von Gläubigern des Unternehmens geschützt werden. Dieses Motiv hat aber die Negativwirkung einer tendenziell geringeren Kreditwürdigkeit. Wenn z.B. Banken als Bedingung für eine Kreditvergabe die Übernahme von Bürgschaften durch die Gesellschafter forderten, wäre das Ziel nicht mehr verwirklicht. Dann ist die Bonität des Unternehmens selbst wichtig. Deshalb ist bei Kapitalgesellschaften die Eigenkapitalausstattung von besonderer Bedeutung.

Ein weiteres Motiv für die Wahl der Rechtsform ist, mit ihr keine Steuernachteile zu erleiden. Ein vereinfachter Steuerbelastungsvergleich zwischen einer Kapitalgesellschaft und einem Personenunternehmen hätte in Abhängigkeit von den angenommenen Grenzsteuersätzen von 42 bzw. 45 % in der Einkommensteuer und Annahme eines Hebesatzes von 400 % für die Gewerbesteuer (* 3,5 % Messbetrag x 400 % = 14 %) folgendes Ergebnis:

Abb. 45: Steuerbelastungsvergleich Kapitalgesellschaft : Personenunternehmen

KapG		PersU		PersU	
Gewinn	100,00	Gewinn	100,00	Gewinn	100,00
15,00% KSt	-15,00	45,00% ESt	-45,00	42,00% ESt	-42,00
14,00% GewSt *	-14,00	14,00% GewSt *	-14,00	14,00% GewSt *	-14,00
5,50% SolZ	-0,83	5,50% SolZ	-2,48	5,50% SolZ	-2,31
Dividende	70,18		38,53		41,69
25,00% ESt	-17,54	§ 35 I EStG GewSt-Anr.	13,30	§ 35 I EStG GewSt-Anr.	13,30
5,50% SolZ	-0,96				
netto	51,67	netto	51,83	netto	54,99

Quelle: eigene Darstellung)

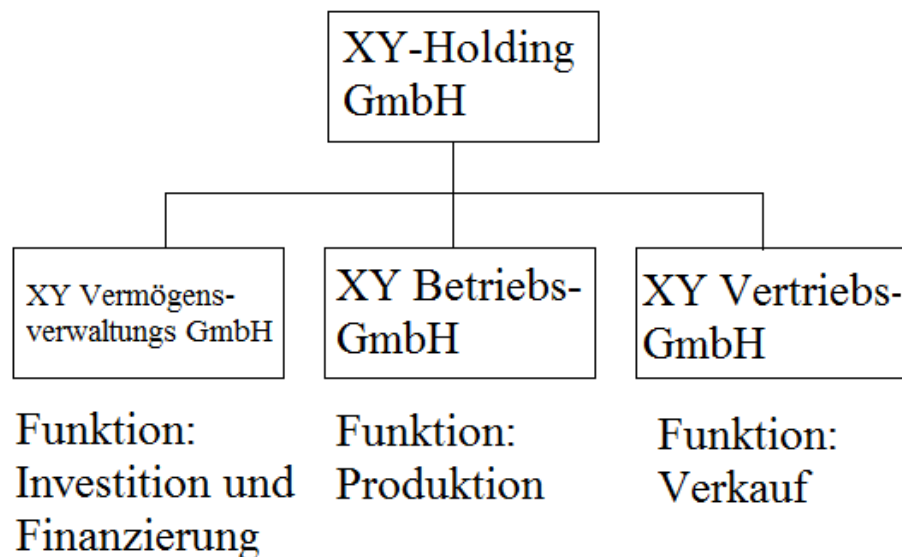
Daraus ergibt sich, dass trotz der pauschalierten Einkommensteuer von 25 % die gesamte Steuerbelastung auf den erzielten Gewinn noch über der Belastung beim Spitzensteuersatz in der Einkommensteuer liegt. Steuerliche Gründe würden deshalb eher für ein Personenunternehmen sprechen.

Bei der Finanzierung ist für eine kleine Kapitalgesellschaft die Aufnahme von Fremdkapital eher schwierig. Hier ist zunächst ein ausreichendes Eigenkapital nötig. Die Geschäftsführung kann bei Kapitalgesellschaften dagegen sehr individuell geregelt werden. Bei Personengesellschaften muss die Geschäftsführung dagegen zwingend von vollhaftenden Gesellschaftern (keine Kommanditisten) ausgeübt werden.

Neben reinen Personen- oder Kapitalgesellschaften können noch Mischformen gewählt werden. Die bekannteste ist die GmbH & Co. KG; anstelle der GmbH kann aber auch jede andere Kapitalgesellschaft (auch UG oder Ltd.) die Rolle des Komplementärs übernehmen. Mit dieser Gestaltung wird eine Haftungsbeschränkung wie bei einer Kapitalgesellschaft erreicht, was sich auch auf die Finanzierungsmöglichkeiten auswirkt. Die Besteuerung der Kommanditisten unterliegt wie bei jeder anderen KG dagegen nach der Einkommensteuer. Die Geschäftsführung wird von der GmbH ausgeübt. Bei der Gewinnverteilung wird aber durch den Gesellschaftsvertrag der KG darauf geachtet, dass sie nur geringe Gewinnanteile erhält.

Schon früher habe Unternehmerfamilien ihr Risiko dadurch begrenzt, dass Gütertrennung vereinbart wurde, dann ein Ehepartner das Unternehmen geführt hat und der andere Eigentümer aller Wertgegenstände war. Dabei hat dieser manchmal auch in die wesentlichen Betriebsgrundlagen des Unternehmens investiert und diese an den Unternehmer-Ehegatten verpachtet. Auf dieser Idee wurde die weitere Mischform ist die Betriebsaufspaltung entwickelt. Mit ihr wird die betriebliche Aufgabenverteilung auf verschiedene rechtlich selbständige Unternehmen aufgespalten. Damit wird auch das Risiko auf die Unternehmen beschränkt, in denen es auftritt. Ein Organigramm eines nach diesem Konzept konnte wie folgt aussehen:

Abb. 46: Betriebsaufspaltung



(Quelle: eigene Darstellung)

Nach diesem Beispiel würde eine Vermögensverwaltungs-GmbH das Anlagevermögen bereitstellen und es finanzieren. Es würde aber nicht selbst genutzt sondern an die Betriebs-GmbH verpachtet. Die würde die Produkte herstellen und ausschließlich an eine Vertriebs-GmbH verkauft, die sie wieder an die Kunden verkauft, Damit läge das Forderungsausfallrisiko z.B. bei der Vertriebs-GmbH und das Risiko von mangelhaften Produkten bei der Betriebs-GmbH. Die Vermögensverwaltungs-GmbH hätte relativ geringe Risiken und könnte deshalb auf niedrigere Darlehenszinsen hoffen. Die Holding würde jetzt ein Konzernrechnungswesen mit einer Konzernkostenrechnung benötigen, um den Überblick über diese Unternehmensgruppe zu behalten.

4.1.1.2. Unterschriften und Vertretung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/organisation/unterschriften/>

Nach § 17 Abs. 2 HGB zeichnet der Kaufmann für sein Unternehmen, indem er unter der Firma des Unternehmens (dem ins Handelsregister eingetragenen Namen) seine eigene Unterschrift hinzufügt. Nach § 164 Abs. 2 BGB muss der Wille, nicht für sich selbst sondern für jemand anderen handeln zu wollen, klar erkennbar hervortreten. Dabei muss auch die Person erkennbar sein, für die gehandelt werden soll. Bei einem Einzelunternehmer ist dies rechtlich unproblematisch, denn Unternehmer und Privatperson sind rechtlich identisch. Bei Handelsgesellschaften kommt es aber darauf an, ob für die Gesellschaft oder den Unterzeichner selbst gehandelt wurde. Aus §§ 17 Abs. 1 HGB i.V.m. 164 Abs. 2 BGB kann geschlossen werden, dass der Wille, für das Unternehmen zu handeln, nicht erkennbar hervortritt, wenn die Unterschrift nicht den Anforderungen des § 17 Abs. 1 HGB entspricht und die Firma der Unterschrift nicht vorangestellt wurde. Kleine Ungenauigkeiten dürften nicht schädlich sein, z.B. wenn ein Firmenstempel verrutscht und die Unterschrift dann über und nicht unter der Firma steht.

Wer ohne Zusatz unter der Firma unterschreibt erklärt damit, der Inhaber bzw. Geschäftsführer zu sein. Wer als Prokurist nach § 48 HGB das Unternehmen umfassend vertritt, muss seiner Unterschrift einen Zusatz (ppa. = per Prokura) hinzufügen, der darauf hinweist. Die Unternehmensleitung kann nach § 54 HGB auch andere Personen mit der Unternehmensleitung oder Teilaufgaben daraus bevollmächtigen. Auf eine solche Vollmacht wird mit dem Zusatz i.V. (= in Vollmacht) hingewiesen. Wer keine Prokura oder Vollmacht hat muss mit dem Zusatz i.A. (= im Auftrag) unterschreiben. Hierbei handelt es sich um keine rechtsverbindliche Unterschrift; z.B. wäre eine Bestellung rechtlich nicht bindend. Ein Handlungsbevollmächtigter nach § 54 HGB, der den sachlichen Bereich seiner Vollmacht verlassen würde, müsste mit „i. A.“ unterschreiben. Unterschreibt er trotz Vollmacht mit „i. A.“, so macht er von seiner Vollmacht keinen Gebrauch.

Nach § 174 Satz 1 BGB kann der Empfänger einer einseitigen Willenserklärung eines Bevollmächtigten (= i. V.), z.B. einer Vertragskündigung, diese unverzüglich (binnen 2 Wochen) zurückweisen, wenn die Vollmacht der Erklärung nicht beigelegt wurde und ihm

die Bevollmächtigung auch sonst nicht bekannt war. Eine zurückgewiesene Unterschrift ist wirkungslos. Damit können häufig Kündigungsfristen versäumt werden. Es ist dem Empfänger aus Sicherheitsgründen zu empfehlen, auch eine i.A.-Unterschrift in dieser Frist zurückzuweisen, weil sonst später eine Bevollmächtigung behauptet werden kann. Eine Prokura gilt dagegen als bekannt, weil sie ins Handelsregister eingetragen wird.

Nach §§ 125a und 177a HGB müssen Handelsgesellschaften die Rechtsform den Sitz der Gesellschaft, das Registergericht und die Nummer, unter der die Gesellschaft in das Handelsregister eingetragen sind, auf ihren Geschäftsbriefen angeben. Bei einer Gesellschaft, bei der kein Gesellschafter eine natürliche Person ist, sind auf den Geschäftsbriefen ferner die Firmen der Gesellschafter anzugeben sowie für die Gesellschafter die nach § 35a GmbHG oder § 80 des AktG für Geschäftsbriefe vorgeschriebenen Angaben zu allen Geschäftsführer und, sofern die Gesellschaft einen Aufsichtsrat hat, der Vorsitzende des Aufsichtsrats mit dem Familiennamen und mindestens einem ausgeschriebenen Vornamen zu machen. Bei Kapitalgesellschaften kann damit überprüft werden, ob die Unterzeichner wirklich Geschäftsführer oder Vorstände sind.

Bei einer GmbH & Co. KG ergibt sich die spannende Frage, wie für die KG zu unterschreiben ist. Die Unterschrift der KG ist unter ihrer Firma zu leisten. Weil aber die Komplementärin ihrerseits nach § 13 Abs. 3 GmbHG eine Handelsgesellschaft ist, muss für diese auch unter ihrer Firma durch die Geschäftsführer unterschrieben werden. Die 100-%ige Unterschrift wäre also:

ABC GmbH & Co. KG

als Komplementärin:

ABC Geschäftsführungs GmbH

X X X

(Geschäftsführer)

Mit den Pflichtangaben nach §§ 177a i.V.m. 125a Abs. 1 HGB tritt der Wille, für die KG zu handeln, i.S.v. § 164 Abs. 2 BGB hervor. Andererseits gilt § 17 Abs. 2 HGB für die GmbH wie für die KG. Würde mit

ABC GmbH & Co. KG

X X X

(Geschäftsführer)

unterschrieben, so könnte diese Unterschrift nach § 174 Satz 1 BGB zurückgewiesen werden, weil die KG keine Geschäftsführer hat, die Pflichtangaben nach §§ 177a i.V.m. 125a Abs. 1 HGB keine Vollmacht sind und für die GmbH als Komplementärin niemand den Anforderungen nach § 17 Abs. 2 HGB entsprechend unterschrieben hat. Es ist dem Verfasser aber kein Gerichtsurteil bekannt, das in dieser Weise entschieden bzw. die Frage überhaupt thematisiert hätte.

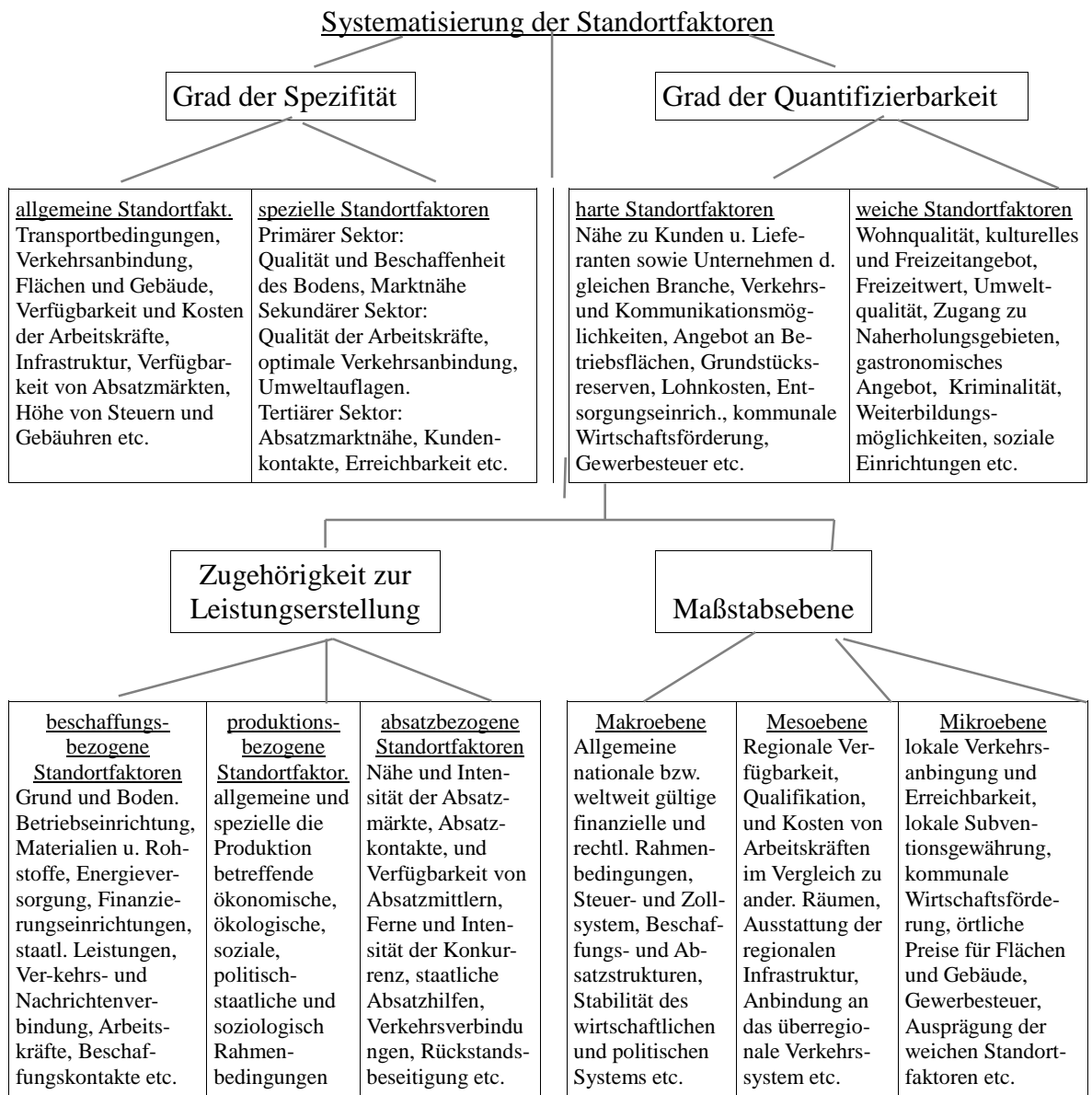
4.1.1.3. Wahl des Standortes

<https://mueller-consulting.jimdo.com/organisation/konstitutive-entscheidungen/>

Standortfaktoren sind Bedingungen, die sich positiv oder negativ auf die Entwicklung eines Betriebs auswirken. Jedes Unternehmen wählt seinen Standort zunächst so, dass es von den potentiellen Kunden gefunden wird. Im Einzelhandel und in der Gastronomie wird danach unterschieden, ob man Laufkundschaft ansprechen will und auf eine gute Lage angewiesen ist, oder ob sie über die Kommunikationspolitik angesprochen geplant in das Geschäft können; dann sind ausreichend Parkplätze erforderlich. Bei Dienstleistungen muss gefragt werden, ob der Dienstleister zum Kunden oder der Kunde zum Dienstleister kommt. Bei Online-Dienstleistungen ist der Standort für die Kundenkontakte von geringerer Bedeutung.

Sehr komplex sind die Standortfaktoren für große Industriebetriebe. Hierfür wird in der Literatur eine fast ausschweifende Auflistung vorgenommen, wofür die folgende Abbildung ein Beispiel ist:

Abb. 47: Standortfaktoren



(Quelle: Springer Gabler Verlag (Herausgeber), Gabler Wirtschaftslexikon, Stichwort: Standortfaktoren, online im Internet: <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/5808/35/Archiv/5808/standortfaktoren-v10.html>, Abruf 28.06.16)

Kleine und mittelgroße Unternehmen sind in ihrer Standortwahl eher eingeschränkt, weil sie stark mit der Region verbunden und die Eigentümer selten mobil sind.

4.1.1.4. Aufbauorganisation

<https://mueller-consulting.jimdo.com/organisation/konstitutive-entscheidungen/>

Mit der Aufbauorganisation wird der hierarchische Aufbau des Unternehmens festgelegt. Hier müssen folgende Begriffe unterschieden werden:

Aufgabe: Ein wiederkehrender Teil der betrieblichen Leistung.

Stelle: Eine Summe von Aufgaben, die eine Person (Stelleninhaber) erledigen soll.

Kostenstelle: Eine Summe von Aufgaben, die der gleichen Funktion in der betrieblichen Leistungserstellung zuzuordnen ist. Ein Stelleninhaber kann verschiedenen Kostenstellen zugeordnet sein.

Abteilung: Eine Summe von Stellen, die eine gemeinsame Organisationseinheit bilden.

Die Aufbauorganisation wird auch im Responsibility Reporting abgebildet. Sie kann dem Verrichtungsprinzip (Unterscheidung nach der Art der Tätigkeit) oder dem Objektprinzip folgen. Das Objektprinzip kann sich wiederum an Produkten oder Verkaufsgebieten orientieren. Wenn Objekt- und Verrichtungsprinzip verbunden werden spricht man von einer Matrixorganisation. Das bedeutet, dass ein Abteilungsleiter zwei Vorgesetzte hat. Dafür müssen die Zuständigkeiten klar definiert werden. Mögliche Konkurrenzen, z.B. welche Produkte bei Engpässen vorrangig produziert werden sollen, erfordern klare Verhaltensmuster.

4.1.2. permanente Organisationsaufgaben

<https://mueller-consulting.jimdo.com/organisation/permanente-aufgaben/>

4.1.2.1. Qualitätsmanagement

Qualität ist eigentlich eine Größe im Zusammenhang mit der Kundenzufriedenheit. Nur zufriedene Kunden kommen wieder und unzufriedene Kunden zerstören den Ruf. Es besteht folgender Zusammenhang:

Abb. 48: Kundenzufriedenheit



(Quelle: eigene Darstellung)

Es wird aber nicht immer die beste Qualität erwartet, schon gar nicht bei billigen Produkten. Häufig werden Mindest-Qualitätsstandards durch technische Regelwerke vorgegeben. Qualitätsanforderungen spielen daher in jedem Unternehmen eine wichtige Rolle. Das betrifft nicht nur das fertige Produkt, sondern beginnt bereits bei dessen Planung oder Herstellung.

Deshalb ist das Qualitätsmanagement ein ganzheitliches Konzept, um in allen Bereichen des Unternehmens und auf allen Ebenen Qualität als jederzeit angestrebtes Ziel zu integrieren. Es ist ein Ansatz der Unternehmensführung, mit dem eine dauerhafte Optimierung von Prozessen und Verfahren erreicht werden soll.

Von der International Organization for Standardization (ISO) wurden mit der ISO-9000-Reihe Standards für ein Qualitätsmanagement (QM) entwickelt. Die ISO 9000 ist kein einzelner Standard, sondern Bestandteil einer umfassenden Normenreihe. Sie reicht von ISO 9000 bis ISO 9004.

ISO 9000 und ISO 9004 enthalten allgemeine Informationen:

- **ISO 9000** ist ein Leitfaden zur Auswahl und Anwendung.
- **ISO 9004** ist ein Leitfaden für den Aufbau eines QM-Systems.

ISO 9001, 9002 und 9003 beschreiben die eigentlichen QM-Systeme. Sie enthalten die Modelle zur Darlegung, d.h. In welchem Umfang ein QM-System im Betrieb eingeführt werden kann:

- **ISO 9001** beschreibt dabei das umfassende QM-System. Das gesamte Unternehmen mit allen Prozessen, einschließlich der Entwicklung neuer Produkte, wird vom QM-System erfasst.
- **ISO 9002** beschreibt ein QM-System nur für die Produktion.
- **ISO 9003** beschreibt ein QM-System nur für die Endprüfung.

Um diese Normenreihe hat sich eine Zertifizierungsbranche gebildet. Sie bestätigt den Auftraggebern, dass sie ein der jeweiligen Norm entsprechendes Qualitätsmanagement eingeführt haben. Teilweise wird von Großkunden eine Zertifizierung verlangt, teilweise erwartet man nur einen Imagegewinn.

Grundsätzlich ist ein QM-System wie auch die Anwendung der Norm freiwillig. Wenn einem Unternehmen über die ISO 9000 ein System aufgezwungen wird, das nicht nicht zu ihm passt und nicht mit Leben gefüllt wird, machen nur die Zertifizierungsunternehmen Gewinn.

4.1.2.2. Risikomanagement

Nach § 91 Abs. 2 AktG ist die Einrichtung eines Risikomanagementsystems (RMS) bei allen börsennotierten Unternehmen vorgeschrieben. Für GmbH-Geschäftsführer kann über § 43 Abs. 1 GmbHG argumentiert werden, dass ein Risikomanagement zu den Pflichten eines ordentlichen Geschäftsmannes gehört. Risikomanagement beinhaltet alle unternehmerischen Risiken und beschränkt sich nicht nur auf versicherbare Risiken. Risiken und Chancen sind die zwei Seiten der gleichen Medaille. Eine risikolose Unternehmensführung ist also auch eine chancenlose. Das RMS soll deshalb nur einen sturkturierten Umgang mit Risiken bewirken und Überraschungen vermeiden. Dabei wird das allgemeine Unternehmensrisiko in möglichst viele abgrenzbare Teilrisiken zerlegt.

Der RM-Prozess kann in 4 Phasen unterschieden werden:

1. Risiken identifizieren:

Bei dieser Phase geht es darum, in den betrieblichen Abläufen mögliche Risiken zu erkennen. Im Zusammenhang mit der Unternehmensplanung (vgl. 3.6.7.) werden z.B. eine Vielzahl von Annahmen getroffen. Grundsätzlich gibt es bei jeder dieser Annahmen die Möglichkeit, dass sie nicht eintritt bzw. ein ungünstigerer Wert erzielt wird. Es können auch Ereignisse eintreten (z.B. Unwetterschäden oder Unfälle), die wegen ihrer Seltenheit gar nicht eingeplant werden. Hierfür werden in der Kosten- und Leistungsrechnung (vgl. 3.6.8) kalkulatorische Wagnisse gebildet.

Die Risikoidentifikation sensibilisiert die Unternehmensplanung bezüglich der Frage, welche Bandbreite von Annahmen möglich und welche wahrscheinlich ist. Wenn unter dem Druck der Führungsebene optimistische Ziele geplant werden steigt das Risiko, dass sie nicht erreicht werden. Für die Kostenrechnung ergibt sich die Konsequenz, im Risikomanagement erkannte Wagnisse auch kalkulatorisch zu erfassen.

2. Risiken bewerten:

Aus der Kosten- und Leistungsrechnung ist die Formel

$$\text{Schadenshäufigkeit} \times \text{durchschnittliche Schadenshöhe} = \text{kalkulatorisches Wagnis}$$

bekannt. Bei einem Risiko von 1 : 1.000.000 und einer Schadenshöhe von 100.000 € läge das Wagnis bei 10 Cent.

Das Risiko nicht erreichter Ziele kann gewichtiger sein. Wenn z.B. beim Absatz ein Wert zwischen 90 und 110 für realistisch gehalten und ein Wert von 100 angenommen wird, sind 10 % der Umsätze im Risiko. Allerdings würden dann auch variable Kosten eingespart.

Um dieses Planungsrisiko solide bewerten zu können müsste eigentlich neben einer realistischen Unternehmensplanung eine zweite unter pessimistischen Annahmen erstellt werden in die dann aber auch die Maßnahmen einzuarbeiten wären, die man im Fall des Eintretens dieser Annahmen ergreifen würde. Das Planungsrisiko wäre dann die Differenz zwischen der realistischen und der pessimistischen Planung.

3. Risiken steuern:

Die Unternehmensführung muss sich eine Meinung dazu bilden, wie sich sich Risiken gegenüber verhalten sollte. Existenzbedrohende Risiken sollte man auch dann nicht eingehen, wenn sie unwahrscheinlich sind. Zum Umgang mit Risiken gibt es grundsätzlich 4 Alternativen

- a) vermeiden: Eine riskante Aktivität wird unterlassen! Damit verzichtet man gleichzeitig auf die Realisierung von Chancen. Zu diesem Ergebnis kommt man nicht nur bei hohen Risiken, sondern auch bei geringen Chancen.
- b) vermindern: Es werden technische oder organisatorische Maßnahmen ergriffen, um Risiken zu vermindern oder auszuschließen. Das ist meistens auch mit Kosten verbunden, die dann getragen werden müssen.
- c) überwälzen: Risiken können in der Vertragsgestaltung teilweise auf Kunden oder Lieferanten abgewälzt werden, die dann aber ein preisliches Entgegenkommen verlangen. Das macht dann Sinn, wenn der Vertragspartner das Risiko mit geringerem Aufwand ausschließen kann. Eine weitere Möglichkeit zur Risikoüberwälzung besteht bei der Möglichkeit zum Abschluss einer Versicherung.
- d) tragen: Wenn die Kosten der Risikoverminderung oder der Überwälzung höher liegen als bei der Risikobewertung ermittelt, dann wäre ein möglicher Schadensfall mit weniger Kosten verbunden als z.B. der Abschluss einer Versicherung. Eine solche bewusste Entscheidung zur Risikotragung wäre aber nur dann vertretbar, wenn auch ein überdurchschnittlicher Schadensfall verkraftbar wäre. Zur Risikotragung zählt auch, dass ein Restrisiko für bisher nicht identifizierte Risiken als kalkulatorisches Wagnis erfasst wird.

4. Risiken kontrollieren:

Die Kontrolle hat im Berichtswesen zu erfolgen und sie konzentriert sich auf die Varianten 3 c und d. Dabei wird gegenübergestellt, von welchen Annahmen ausgegangen wurde und welche Risiken in welchem Ausmaß eingetreten sind. Dazu zählt auch die Frage, ob das kalkulatorische Wagnis die nicht berücksichtigten aber eingetretenen Risiken abdeckt. Die

Frage, ob eine Entscheidung nach den Variante 3 a oder b ggf. übertrieben vorsichtig war, lässt sich kaum verlässlich einschätzen.

4.1.2.3. Ablauforganisation

Die Ablauforganisation ist ein heikles Thema. Die Dokumentation der Arbeitsabläufe ist die Grundlage für Rationalisierungsmaßnahmen, weshalb sich die Mitwirkung der betroffenen Arbeitnehmer meist in Grenzen hält. Sie wünschen sich auch Freiräume, wie sie ihre Arbeitsabläufe sinnvoll organisieren. Wenn Arbeitsschutz- oder Qualitätsanforderungen einzuhalten sind werden Vorgaben schon eher akzeptiert. Wenn die Mitwirkung von Kollegen benötigt wird unsich der Umfang im Rahmen hält wird häufig der kleine Dienstweg gewählt – an der Hierarchie vorbei. Häufig besteht eine asymmetrische Informationsverteilung: Der Chef weiß am Wenigsten!

Eine formale Ablauforganisation ist erforderlich, wenn jemand in erheblichem Umfang auf die Zuarbeit anderer Stellen angewiesen ist und dies nicht mehr informell organisiert werden kann. Inhalt solcher Regelungen ist: Wer liefert was bis spätestens wann! Es kann deshalb nicht eine umfassende Ablauforganisation für ganze Unternehmen geben. Vielmehr werden Prozesse organisiert, und je komplexer sie sind umso wichtiger ist eine gute Organisation der Abläufe.

Wenn die Unternehmensleitung der asymmetrischen Informationsverteilung entgegenwirken will kann aus den Stellenbeschreibungen mit den dort fixierten Aufgaben (ggf. müsste man sie noch anfertigen) eine Übersicht über die wichtigsten Prozesse erstellt werden. Daraus sollte dann Arbeitsteilung (von wem kommt was? An wen geht was?) nachgezeichnet werden. Ggf. muss das bei den Arbeitnehmern erfragt werden. Das Ergebnis kann in einem Organisationshandbuch festgehalten werden. Es ist kein Selbstzweck sondern dient als Grundlage, um Rationalisierungspotentiale zu erkennen.

4.2. Entscheidungsfindung

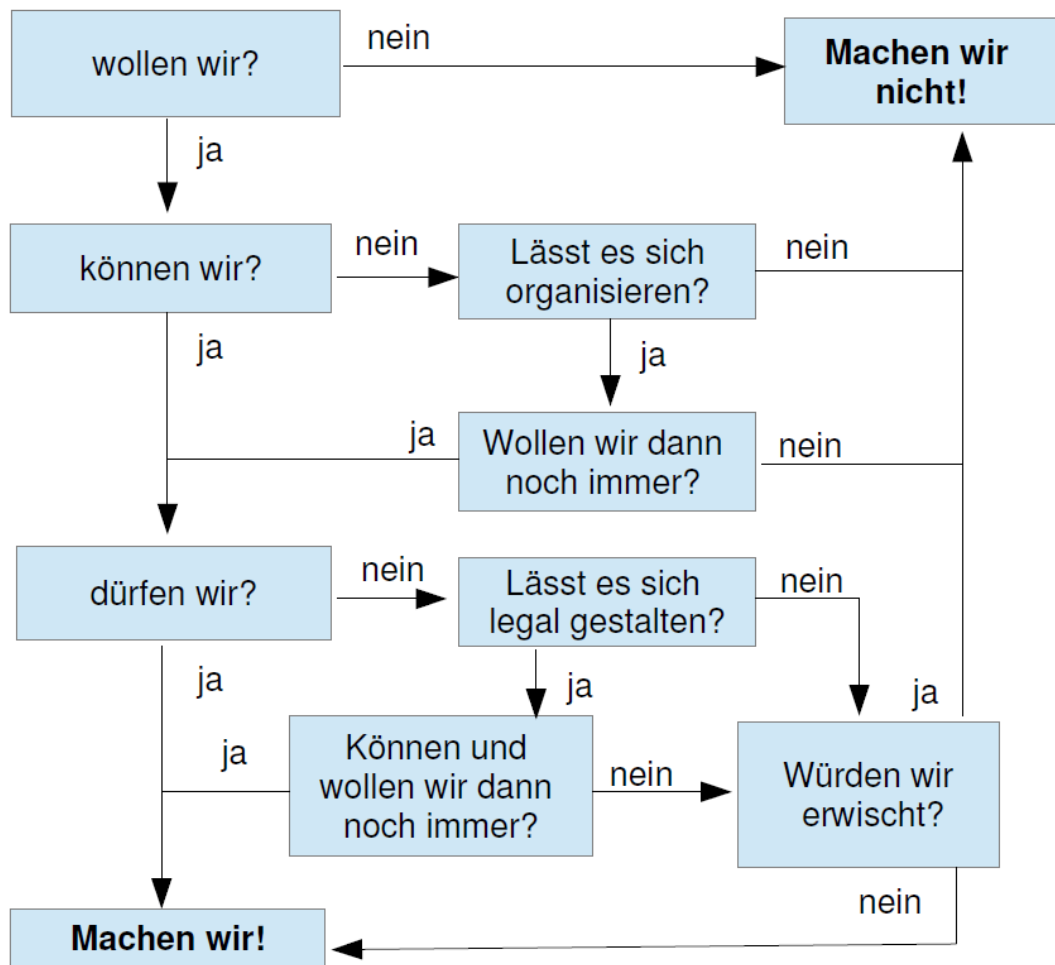
<https://mueller-consulting.jimdo.com/übergreifendes/entscheidungsfindung/>

In der Steuerung eines Unternehmens ist es eine ständig wiederkehrende Aufgabe, Entscheidungen zu fällen. Sie wirken sich auf die Zukunft aus, basieren aber auf Informationen aus der Vergangenheit. Die Entscheidungsfindung sollte möglichst strukturiert erfolgen und soweit wie möglich von irrationalen Einflussfaktoren frei sein. Sie erfolgt in den Stufen „wollen – können – dürfen“ nach dem folgenden Ablaufplan aus 8 Ja-Nein-Fragen auf der folgenden Seite (Abb. 49).

Die letzte Frage (Würden wir erwischt?) mag noch mit der Frage kombiniert werden, ob sich das Risiko auch lohnt. Hier können Moralvorstellungen noch die Bewertung verschieben. Viele spektakuläre Fälle (z.B. Bankenkrise, VW-Abgastests, Panama-Papers) haben aber gezeigt, dass die bloße Illegalität bestimmter Aktivitäten für die Wirtschaft kein hinreichender Grund ist, sie zu unterlassen. Schon 1867 analysierte Karl Marx in „das Kapital“: „Mit entsprechendem Profit wird Kapital kühn. Zehn Prozent sicher, und man kann es überall anwenden; 20 Prozent, es wird lebhaft; 50 Prozent, positiv waghalsig; für 100 Prozent stampft es alle menschlichen Gesetze unter seinen Fuß; 300 Prozent, und es existiert kein Verbrechen, das es nicht riskiert, selbst auf Gefahr des Galgens.“ (Karl Marx, Das Kapital Bd. 1, 4. Aufl., Hamburg 1890, zitiert nach: Institut für Marxismus-Leninismus beim ZK der SED, Marx-Engels-Werke (Hrsg.), Band 23, Berlin/DDR 1962, S. 788) In der 68er Generation formulierte man weniger vorwurfsvoll: „legal? illegal? scheißegal!“

Die wichtigsten Abwägungen finden bei der Frage „wollen“ statt. Die können in 3 Gruppen unterteilt werden:

Abb. 49: Entscheidungsfindung



(Quelle: eigene Darstellung)

Chancen – Risiken

Es gibt das plattdeutsche Sprichwort: „Wat de Buer nich kennt, dat frett he nich!“ (was der Bauer nicht kennt, dass isst er nicht). Es wird im plattdeutschen Sprachraum (auch von hochdeutschen Native-Speakern) nicht nur für unbekante Speisen sondern generell verwendet, wenn jemand seine persönliche Misstrauen gegenüber Neuem ausdrücken will. Es gibt danach also eine grundsätzliche Skepsis gegenüber Neuerungen, die nicht unbegründet ist. Die aktuelle Situation mag verbesserungsfähig sein, aber sie funktioniert wenigstens – vielleicht mehr schlecht als recht. Neuerungen haben aber immer das Risiko, dass sie nicht funktionieren.

Es sind also die Chancen der Verbesserung mit den Risiken des nicht Funktionierens oder des Eintretens von Schäden abzuwägen. Die Bewertung von Chancen wie Risiken ist das Produkt aus der Multiplikation von dem Umfang des erhofften Nutzens bzw. befürchteten Schadens mit der Wahrscheinlichkeit des Eintritts. Existenzielle Risiken würde man aber auch dann nicht eingehen (und auf Chancen verzichten), wenn die Eintrittswahrscheinlichkeit gering ist.

Vorteile – Nachteile

Die Abwägung von Vor- und Nachteilen beruht im Gegensatz zu Chancen und Risiken auf gesicherten Informationen; sie haben also eine Eintrittswahrscheinlichkeit von 100 %. Sie müssen nicht auf gleichen Ebenen liegen und sind oft nicht vergleichbar (z.B. besserer Bedienkomfort bei geringerer Leistung unter Berücksichtigung der Frage, wie oft die Höchstleistung wirklich gebraucht wird). Bei der Abwägung von Vor- und Nachteilen müssen deshalb meistens individuelle Bewertungsmuster mit Gewichtungsfaktoren entwickelt werden.

Kosten – Nutzen

Kosten und Nutzen – sind meistens in Geldeinheiten – bewertete Vor- und Nachteile. Hier geht es hauptsächlich darum, Kosten und Nutzen vollständig zu erfassen und z.B. Folgekosten nicht zu vergessen.

Die Frage nach „können“ ist hauptsächlich eine Bestandsaufnahme der eigenen Möglichkeiten und ein darauf aufbauender Vergleich mit den Anforderungen des zu prüfenden Vorhabens. Auf diese Prüfung kann natürlich verzichtet werden, wenn es bei der Frage „wollen“ schon verworfen wurde.

Die Frage „dürfen“ stellt sich erst am Ende, wenn sich die Undurchführbarkeit wegen offensichtlicher Illegalität nicht von vornherein aufdrängt. Anders als Juristen, die von einem gegebenen Sachverhalt in der Vergangenheit ausgehen, gestalten BWLer Sachverhalt der Zukunft. Wenn Hürden nicht mit der Beantragung einer Genehmigung und Erfüllung geringer Auflagen ohne Mühe genommen werden können, wären hier verschiedene rechtliche Gestaltungen durchzuspielen.

Wenn der Gesetzgeber einen Weg öffnet, will er, dass er auch benutzt wird. Wenn er einen Weg nicht verschließt, muss er damit rechnen, dass er benutzt wird. Manager gehen oft an die Grenze des Erlaubten und testen manchmal aus, wie weit ein Überschreiten der Grenze noch toleriert wird. Wenn dann Kontrollen fehlen und Grenzüberschreitungen folgenlos bleiben, wird dieser Weg fortgesetzt. Wenn irgendwann jemand zufällig auf illegale Gestaltungen aufmerksam wird, fehlt es bei den Verantwortlichen am Unrechtsbewusstsein.

4.3. Innovation

<https://mueller-consulting.jimdo.com/übergreifendes/innovation/>

Vielfach wird die Funktion „Forschung und Entwicklung“ neben Einkauf, Produktion und Verkauf in der Wertschöpfungskette angesiedelt. Diese Sichtweise ist vor dem Hintergrund der Großindustrie zu sehen und sehr langfristig ausgerichtet. Hier ist es sehr wichtig, den Kunden immer Produkte anbieten zu können, die sich auf dem aktuellen Stand der Technik bewegen. Dies ist dann wie der Produktion eine technische und keine betriebswirtschaftliche Aufgabe.

Wenn man aber auch andere Produktionsweisen (z.B. Handel oder Dienstleistung) berücksichtigt, dann ist die Aufgabe der Innovation eher übergreifend zu sehen. Im Handel findet die Innovation (Stichwort: Online-Handel) eher in der Kommunikations- und Distributionspolitik statt und ist weniger eine technische als eine organisatorische Aufgabe. Auch neue Dienstleistungen sind selten technische sondern organisatorische Innovationen. Die Verbesserungsmöglichkeiten betreffen auch unterstützende Funktionen, z.B. im Rechnungswesen. Diese dann eher übergreifende Aufgabe kann in folgende Ausprägungen unterschieden werden:

neue Produkte (nicht nur materielle)

bessere Produkte (nicht nur materielle)

neue Techniken bei der Erstellung der Leistung

verbesserte Abläufe

Besonders neue und bessere Produkte sind oft als Investitionen zu sehen. Es ist wie bei einer Investitionsentscheidung abzuwägen, welche Kosten für die Herstellung der Marktreife anfallen werden und welche Erträge aus dem Verkauf erwartet werden.

4.4. Outsourcing

<https://mueller-consulting.jimdo.com/übergreifendes/outsourcing/>

Es ist die aktuelle Mehrheitsmeinung in der BWL, dass sich die Unternehmen auf ihre Kernkompetenzen konzentrieren, sich nicht in zu vielen Aktivitäten verzetteln und in Randgebieten professionelle Dienstleistungen in Anspruch nehmen sollten. In welchen Bereichen ein Unternehmen kompetent ist, wo es die nötige Kompetenz entwickeln will und wo es lieber auf die im Regelfall nicht sehr billigen Dienstleistungen zurückgreifen will, ist eine Entscheidung des Einzelfalls. Outsourcing ist das umfassende Auslagern von Funktionen an ein anderes Unternehmen, das sich hierauf spezialisiert.

Zu den Kernkompetenzen sollte die Wertschöpfungskette gehören, also wo die Materialien oder Waren in der nötigen Qualität günstig eingekauft werden können, wie das Produkt hergestellt und verkauft wird. Dies wird man mit eigenem Personal gewährleisten, zu dem man auch ein gutes Verhältnis pflegen will. Dazu steht nicht im Widerspruch, wenn in der schon häufiger angeführten Automobilindustrie z.B. keine Reifen produziert werden und man die Elektronikkomponenten bei Zulieferern einkauft, die auch die Konkurrenz beliefern. Reifen können als Massenware viel billiger produziert werden.

Der Normalbürger wie auch der Wirtschaftswissenschaftler kann es nicht nachvollziehen, warum es seit ein paar Jahren eine Explosion verschiedener Reifentypen gibt die es manchmal schwierig gestaltet, für einen 8 Jahre alten PKW einfache Ersatzreifen zu zivilen Preisen zu bekommen. Spontan kann das nur mit dem Spieltrieb Technik-verliebter Entwicklungsingenieure erklärt werden, die von den ebenfalls Technik-dominierten Vorständen deutscher Autohersteller nicht auf den Boden der wirtschaftlichen Vernunft zurückgeholt wurden. Hier wäre es besser gewesen, die Entwicklung von Reifen den Reifenherstellern zu überlassen. Kleinere Branchen könnten sich solche unnötigen Mehrkosten für ihre Kunden nicht leisten!

Eine Ausnahme vom Grundsatz der Kontrolle der Wertschöpfung bildet das Franchising, bei dem der Franchisegeber die Funktionen Beschaffung und Marketing übernimmt und der Franchisegeber die Leistung produziert und die Kunden beliefert, die wegen des Marketings ohne sein Zutun zu ihm kommen. Hier wird die Kernkompetenz aufgeteilt und nicht ausgelagert.

Eine zweite Ausnahme ist die Tätigkeit der Werbeagenturen. Obwohl die Kommunikation mit den Kunden und die Darstellung der eigenen Produkte mit ihrem Nutzen und Vorteilen gegenüber Konkurrenzprodukten eigentlich zur Kernkompetenz der Unternehmen gehören sollte, ist diese Aufgabe weitgehend ausgelagert. Das hat die Folge, dass die Bürger auf Schritt und Tritt von Werbung verfolgt und mit ihr überschüttet werden, so dass sie kaum noch wahrgenommen wird. Als Konsequenz denken sich die Fachleute neue Formen der Belästigung aus (vgl. <http://prof-dr-mueller.jimdo.com/thema/social-media-marketing-stalking/>) und verstärken diesen Trend immer mehr. Mit sachlichen Informationen werden Anbieter kaum mehr wahrgenommen.

Dagegen ist es leicht nachvollziehbar, dass die Unternehmen bei den unterstützenden Funktionen nach Kapitel 3 nicht die volle Breite der Fachkompetenz vorhalten wollen und die Unterstützung von Experten in Anspruch nehmen, die dann auch mehr Tiefgang anbieten können. Hier wird man aber auch nicht nicht die gesamte Funktion outsourcen können. So wird man z.B. nicht bei jeder banalen rechtlichen Frage einen Anwalt kontaktieren und wenn er zum Einsatz kommt benötigt er einen Ansprechpartner im Unternehmen, der zunächst den Sachverhalt aufbereitet darstellt, Wesentliches von Unwichtigem unterschieden kann und die nötigen Beweismittel zusammenstellt.

Auch im Rechnungswesen können viele Aufgaben auch außerhalb der Tätigkeit von Steuerberatern outsourced werden (vgl. <http://www.buchhaltung-ohne-buchhalter.de/>). Fachkompetente Ansprechpartner in den Unternehmen sind für die Dienstleister aber trotzdem unverzichtbar. Die externe Unterstützung bei den übergreifenden Funktionen nach Kapitel 4 hat dagegen die Rolle eines Trainers, der die Unternehmensleitungen zu besseren Ergebnissen führen, ihre Arbeit aber nicht ersetzen kann. Hier muss das Zusammenwirken

sehr intensiv sein. Der Berater berät und übernimmt nicht die ganze Aufgabe. Dann liegt kein Outsourcing mehr vor.

Neben der Leitlinie, dass die unterstützenden Funktionen eher für ein Outsourcing geeignet sind als Kernkompetenzen, kann keine allgemeingültige Empfehlung gegeben werden. Es muss in jedem Einzelfall individuell entschieden werden, ob die nötigen Fachkompetenzen bei den Beschäftigten vorhanden sind, ob sie bei sich selbst aufbauen will oder sie sich lieber als Dienstleistung einkauft.

4.5. Strategische Planung

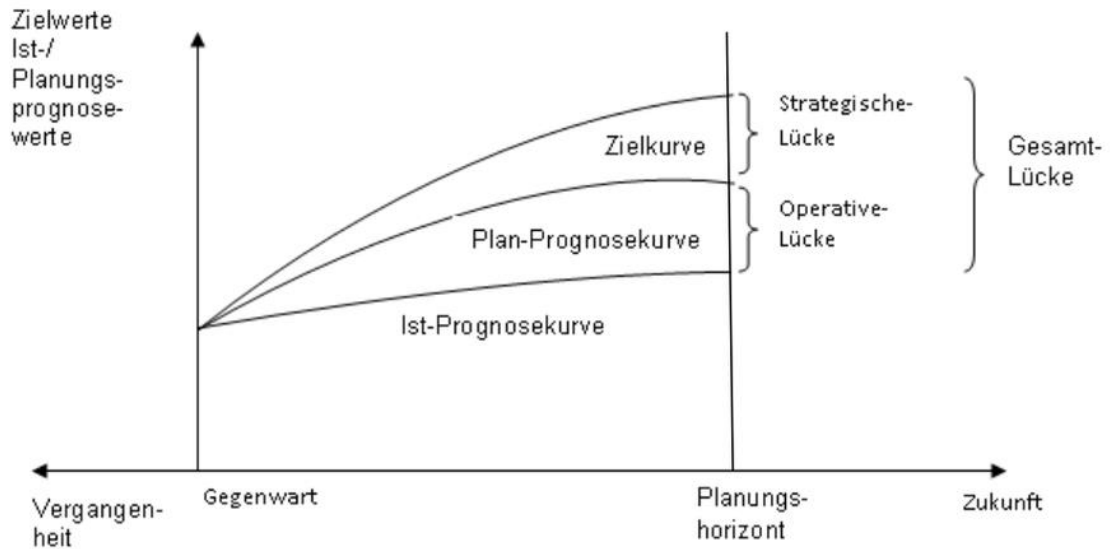
<https://mueller-consulting.jimdo.com/übergreifendes/>

Die strategische und operative Unternehmensplanung können mit einem Wortspiel unterschieden werden. Bei der operativen Planung geht es darum, die Sachen richtig zu machen. Bei der strategischen Planung gilt es, die richtigen Sachen zu machen. Die strategische Planung ist langfristig ausgerichtet, während die operative Planung nur bis zu 2 Jahre umfasst.

Die aktuellen Produkte führen zu einer Marktsättigung, so dass sie dann zu keinem weiteren Wachstum führen. Auch die operative Umsetzung neuer Aktivitäten wird nur mittelfristig den gewünschten Erfolg haben, wenn z.B. absehbar ist, dass in ein paar Jahren veraltete Produkte aus dem Markt genommen werden müssen. Diese Situation soll mit einer strategischen Planung frühzeitig erfasst werden um diese zukünftigen Lücken mit genug Vorlauf zu schließen.

Der strategischen Planung liegt die Erkenntnis der sog. „Gap-Analyse“ zugrunde, dass die langfristigen Ziele bei einem einfachen „weiter so“ nicht erreicht werden.

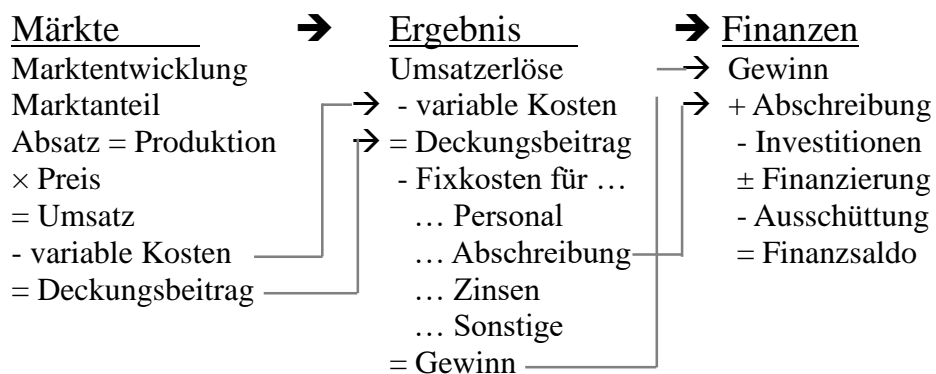
Abb. 50: Gap-Analyse



(Quelle: J. Becker, Strategisches Vertriebscontrolling, München 1994, S. 97)

In die strategischen Planung müssen alle Vorgänge mit langfristiger Wirkung einfließen, also auch die Personalplanung, Investitionen und Finanzierungen. Sie ist eine Grobplanung und keine Detailplanung. Die strategische Lücke nach Abb. 45 wird am geplanten Gewinn und den Gewinnzielen gemessen. Die strategische Planung hat in etwa folgende Struktur:

Abb. 51: Struktur der strategischen Planung



(Quelle: W. Müller, Integrierte Erfolgs- und Finanzplanung, 2. Aufl., Aachen 2004, S. 190)

Strategische Lücken können grundsätzlich über eine Expansion auf den Märkten (Erweiterung des Marktes oder Erhöhung des Marktanteils) oder über Kostensenkungen (niedrigere variable Kosten oder Kürzungen im Fixkostenbereich) geschlossen werden. Die

strategische Planung hilft bei der Einschätzung, ob die Vorschläge realistisch erscheinen und ob sie ausreichen, die gesetzten Ziele zu erreichen. Die konkrete Umsetzung der Ziele ist dann Gegenstand der operativen Planung.

5. Volkswirtschaftliche Aspekte

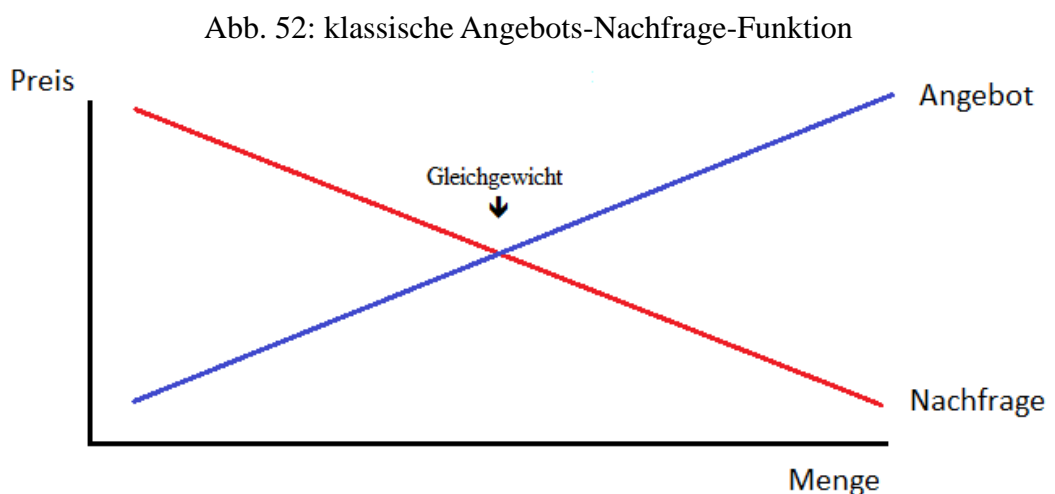
<https://mueller-consulting.jimdo.com/vwl/>

Dieses Kapitel soll nicht den Anspruch erheben, als sei die Volkswirtschaftslehre ein Unterpunkt der Betriebswirtschaftslehre. Allerdings gibt es einige volkswirtschaftliche Erkenntnisse, die für Planungen und Entscheidungen im Unternehmen von Bedeutung sind. Manche überkommenen Meinungen müssen auch relativierend diskutiert werden.

5.1. Angebot und Nachfrage

<https://mueller-consulting.jimdo.com/vwl/angebot-nachfrage/>

Die Erkenntnis, dass Angebot und Nachfrage den Preis bestimmen, ist seit dem Buch von Adam Smith „An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations“ von 1776 eine der Kernaussagen der Wirtschaftswissenschaften. Danach werden Angebot und Nachfrage seit Generationen mit folgender Grafik dargestellt:

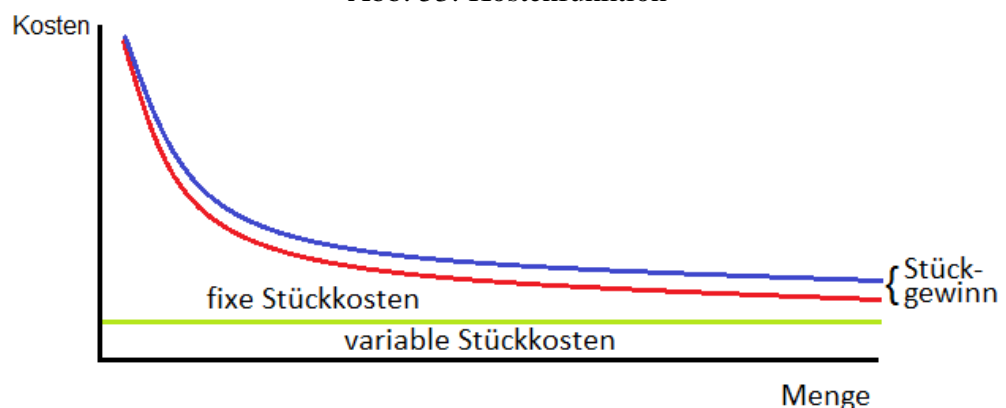


(Quelle: eigene Darstellung)

Dieses Modell geht von vielen kleinen Anbietern und vielen kleinen Nachfragern aus. Die Mengensteigerung bei höheren Preisen kommt dadurch zu Stande, dass dann mehr Anbieter (nach der Vorstellung von Smith z.B. kleine Handwerker) diese Güter fertigen. Diese Annahmen liegen heute nicht mehr im Bereich des Üblichen. Der Mechanismus funktioniert noch in Ansätzen, aber meistens nicht mehr wie von Adam Smith beschrieben.

Smith unterschied den Marktpreis, gebildet durch Angebot und Nachfrage, vom natürlichen Preis, der mit den Durchschnittskosten (Lohn, Grundrente und Profit) übereinstimmt. Der Marktwert schwankt um den natürlichen Wert, kann sich auf Dauer aber nicht weit von ihm entfernen. Unter den Bedingungen der industriellen Produktion mit wenigen großen Anbietern bedeutet das, dass bei einer erhöhten Nachfrage und größeren produzierten Mengen die Stückkosten durch die Wirkung der Fixkostendegression sinken, was folgende Grafik zeigt:

Abb. 53: Kostenfunktion



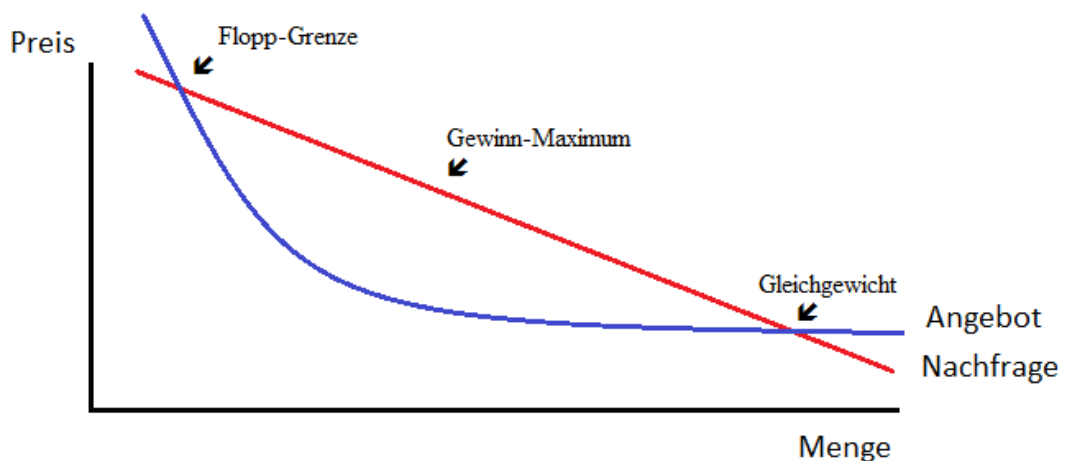
(Quelle: eigene Darstellung)

Wenn man nun mit Adam Smith unterstellt, dass sich die Nachfrage mit sinkenden Preisen linear erhöht und der natürliche Preis mit den Kosten degressiv sinkt, dann kommt es zu der Angebots- und Nachfragefunktion nach der Abbildung auf der folgenden Seite.

Die Funktion hätte nicht einen sondern zwei Schnittpunkte. Bei einer Nachfrage unterhalb des ersten Schnittpunkts, der hier als Flopp-Grenze bezeichnet wird, werden die Kosten der Anbieter nicht gedeckt. Dieses Produkt würde nicht angeboten. Der mit der klassischen

Grafik vergleichbare Schnittpunkt von Angebot und Nachfrage wäre der Zweite. Der würde aber wohl nur unter den Bedingungen eines Preiskampfes erreicht, wenn stärkere Anbieter mit niedrigeren Kosten einen Konkurrenten vom Markt verdrängen wollten. Häufiger dürften sie aber ein Gewinnmaximum anstreben, bei dem sie selbst hohe Gewinne und die schwächeren Konkurrenten niedrige Gewinne erzielen würden. Unter diesen Bedingungen würde sich der Marktpreis also deutlich über dem natürlichen Preis einpendeln. Der Markt würde erst dann in Bewegung kommen, wenn zusätzliche große Anbieter aus dem Ausland auf den inländischen Markt drängen wollten. Unter den Bedingungen eines globalisierten Weltmarktes ist diese Möglichkeit aber schon berücksichtigt. Dann regeln aber oft nicht mehr Angebot und Nachfrage den Preis.

Abb. 54: Angebots-Nachfrage-Funktion im Oligopol



(Quelle: eigene Darstellung)

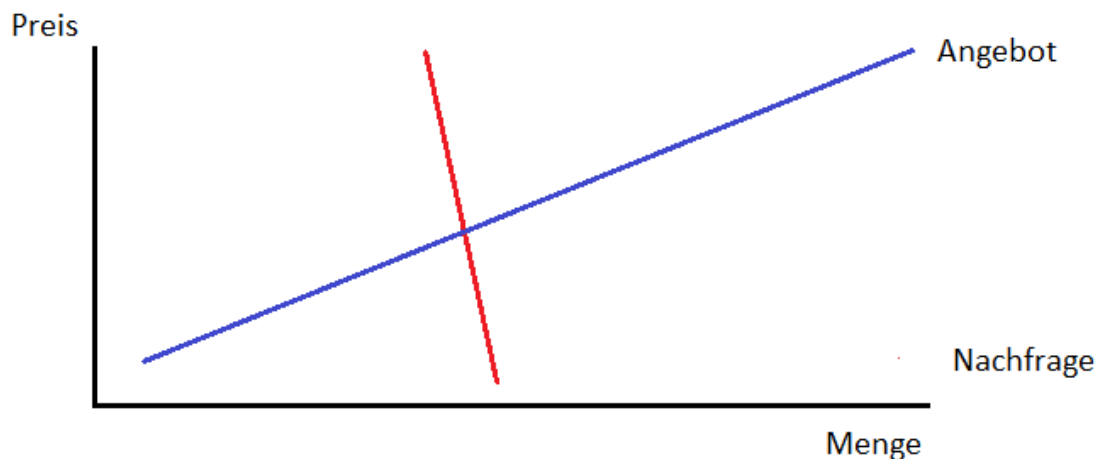
Dieser Mechanismus ist der Grund dafür, dass sich die illegalen Preisabsprachen häufen. (vgl. z.B. <http://www.wiwo.de/unternehmen/industrie/pflanzenschutzmittel-und-pflastersteine-die-spektakulaersten-kartellfaelle/4645552.html> oder <http://www.diewunderbareweltderwirtschaft.de/p/illegale-preisabsprachen-wurstkartell.html>) Wegen der Gesetzmäßigkeit der Angebots-Nachfrage-Funktion im Oligopol kämpft die Kartellaufsicht gegen Windmühlen.

Der Mechanismus von Angebot und Nachfrage funktioniert auch nicht bei Gütern des täglichen Bedarfs, bei denen die nachgefragte Menge nur wenig vom geforderten Preis abhängt. Wie z.B. der Verfall der Milchpreise zeigt, werden die Verbraucher durch die

niedrigeren Preise nicht dazu motiviert, mehr Milch zu trinken. Bei steigenden Preisen würden sie ihren Verbrauch auch nur geringfügig einschränken. Die Nachfrage ist unelastisch, reagiert also kaum auf den Preis.

Die Marktwirtschaft funktioniert hier nur über den Mechanismus, dass die kleinsten Bauern zur Betriebsaufgabe gezwungen werden sollen. Um sich aus der Gefahrenzone zu lösen haben aber viele mittelgroße Bauern ihren Betrieb erweitert um mit der Fixkostendegression auf niedrigere Stückkosten zu kommen und haben damit das Überangebot an Milch erhöht und das Problem verschärft. Weil Angebot und Nachfrage kein befriedigendes Ergebnis hervorbringen wird seitens der Politik versucht, die Not mit Subventionen zu mildern – als Problemlösung können die Pläne der Politiker nicht bezeichnet werden.

Abb. 55: Angebots-Nachfrage-Funktion bei unelastischer Nachfrage



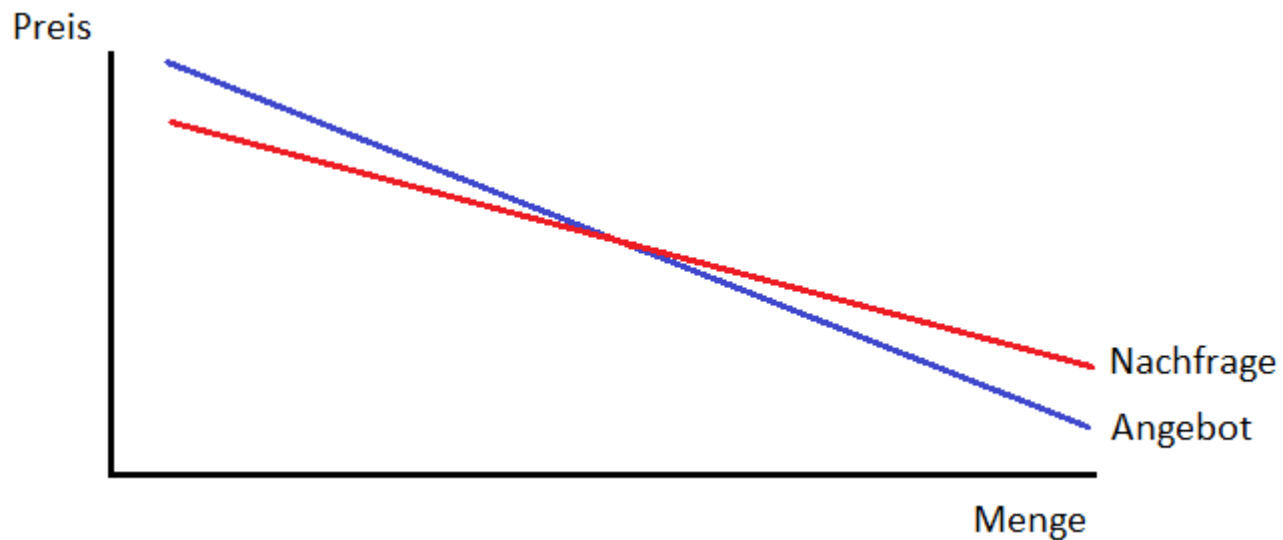
(Quelle: eigene Darstellung)

Ein weiteres Beispiel, wo Angebot und Nachfrage unbefriedigende Ergebnisse herstellen würden, ist der Arbeitsmarkt. Dieser Markt ist nicht nur nicht elastisch, sondern sogar umgekehrt elastisch. Hier würde bei einem sinkenden Preis für die Arbeitskraft nicht weniger sondern mehr Arbeitskraft angeboten.

Weil die Arbeitnehmer den Lebensunterhalt für ihre Familien mit gesunkenen Löhnen nicht mehr bestreiten könnten müssten sie sich einen Nebenjob suchen. Nicht nur die Nachfrage, auch das Angebot steigt bei sinkenden Löhnen. Die Weltwirtschaftskrise ab 1929 hat eindrucksvoll gezeigt, dass marktwirtschaftliche Lösungsansätze das Problem verschärfen statt

gelöst haben. Nur unter der Annahme, dass die Nachfrage stärker steigt als das Angebot, kann es bei einem sehr stark gesunkenen Lohnniveau irgendwann zu einem Gleichgewicht zwischen der angebotenen und der nachgefragten Arbeitskraft kommen.

Abb. 56: Angebots-Nachfrage-Funktion auf dem Arbeitsmarkt



(Quelle: eigene Darstellung)

Weil Angebot und Nachfrage auf dem Arbeitsmarkt schlecht funktionieren haben die Arbeitnehmer über die Gewerkschaften Kartelle organisiert, die fallende Löhne verhindern sollen. Damit diese Kartelle nicht unterlaufen werden muss es auch eine flankierende soziale Absicherung für Arbeitslose geben.

Die dargestellten Einschränkungen bei der Funktion von Angebot und Nachfrage wie im Lehrbuch zeigen, dass die Theorie von Adam Smith unter heutigen Bedingungen eher den Ausnahmefall als den Normalfall beschreibt. Die Unternehmen haben sich darauf eingestellt.

5.2. Volkswirtschaftliche Daten

Siehe <https://www.destatis.de/DE/Publikationen/Datenreport/Datenreport.html>

5.3. Internationale Währung

<https://mueller-consulting.jimdo.com/vwl/int-währung/>

Ein Problem im Welthandel ist die Vereinbarung von Preisen und der anzuwendenden Währung. Zwischen Vertragsabschluss und Zahlung können sich die Wechselkurse verändern. Wenn die Währung einer Seite verwendet wird, trägt die andere das Kursanderungsrisiko allein. Rohstoffpreise werden häufig in US-\$ vereinbart, auch wenn keiner der Vertragspartner in den USA ansässig ist. Diese Währung ist allerdings eher ungeeignet, weil ihre Kurse von Spekulationen auf internationalen Devisenmärkten beeinflusst werden. Bei steigenden Zinsen in den USA steigt wegen der höheren Nachfrage nach US-\$ die Kurse was eine zusätzliche spekulative Nachfrage verursacht. Dann steigen weltweit die Rohstoffpreise, nur nicht in den USA.

Zur Lösung dieses Problems muss neben den existierenden Währungen eine Umrechnungseinheit geschaffen werden, die selbst nicht an den Finanzmärkten gehandelt werden kann. Dazu wurde in einem Versuch zunächst das Bruttoinlandsprodukt 2017 aller Währungsräume addiert, sofern es 1.000.000.000.000 US-\$ übersteigt. Danach wurde eine Kunstwährung berechnet, die am 01.01.2018 den Wert von 1.000 Schweizer Franken (CHF) hatte und mit den angegebenen Prozentsätzen aus entsprechenden Beträgen aus den Landeswährungen zusammensetzt.

Abb. 57: Zusammensetzung des Mondo

	Brutto- inlands- produkt	Anteil
USA	19,390 Bio. \$ 29,87%	307,56 Dollar
EURO-Raum	12,810 Bio. \$ 19,73%	168,41 Euro
China	12,240 Bio. \$ 18,86%	1.260,61 Yuan
Japan	4,872 Bio. \$ 7,51%	8.669,49 Yen
Großbritannien	2,625 Bio. \$ 4,04%	30,70 Pfund
Indien	2,611 Bio. \$ 4,02%	2.629,46 Rupien
Brasilien	2,055 Bio. \$ 3,17%	106,73 Reals
Kanada	1,652 Bio. \$ 2,55%	32,86 Dollar
Russland	1,578 Bio. \$ 2,43%	1.433,92 Rubel
Südkorea	1,538 Bio. \$ 2,37%	25.913,95 Won
Australien	1,380 Bio. \$ 2,13%	27,96 Dollar
Mexiko	1,149 Bio. \$ 1,77%	355,80 Pesos
Indonesien	1,011 Bio. \$ 1,56%	216.202,61 Rupien
	64,911 Bio. \$ 100,00%	$\Sigma = 1.000$ CHF

(Quelle: eigene Darstellung)

Danach wurde das Ergebnis durch 1.000 geteilt und man erhält eine künstliche Währung, die in Anlehnung an den Euro Mondo (die Welt, franz. le monde) genannt wurde, im Gegenwert von einem Franken. Anhand der von der Österreichischen Nationalbank veröffentlichten Euro-Referenzkurse wurden für jeden Tag zwischen dem 01.01.2017 und dem 16.11.2018 die genannten Beträge in CHF umgerechnet, aufaddiert und durch 1.000 geteilt.

Wenn man alle betrachteten Währungen in CHF und in Mondo darstellt, dann gab es folgende Schwankungen um einen Mittelwert:

Abb. 58: Währungsschwankungen in Schweizer Franken und Indexwährung

	in CHF:		in Mondo:	
USA	-5,79%	5,06%	-3,98%	4,13%
EURO-Raum	-6,16%	5,75%	-6,78%	3,99%
China	-5,14%	7,39%	-2,30%	3,75%
Japan	-4,16%	4,46%	-3,77%	3,77%
Großbritannien	-5,33%	7,14%	-5,22%	5,44%
Indien	-10,75%	6,20%	-8,50%	5,33%
Brasilien	-21,07%	13,11%	-18,04%	13,17%
Kanada	-5,64%	4,59%	-4,49%	4,42%
Russland	-15,16%	9,84%	-12,69%	9,34%
Südkorea	-5,33%	6,52%	-4,10%	3,59%
Australien	-7,19%	4,59%	-4,97%	4,54%
Mexiko	-11,44%	6,18%	-11,16%	8,05%
Indonesien	-9,68%	7,44%	-7,94%	7,04%

(Quelle: eigene Darstellung)

Bei der Notierung in CHF schwankt der Mondo zwischen -4,12% und 3,93%, bei Notierungen in Mondo schwankt der CHF zwischen -3,80% und 4,28% um den Mittelwert. Bei einem Versuch, Indien, Brasilien, Russland und Mexiko als die Länder mit den stärksten Schwankungen aus der Kunstwährung zu entfernen, gab es kaum eine Stabilisierungswirkung. Auf solche Eingriffe kann also verzichtet werden.

Die Schwankungsbreite in der künstlichen Währung war durchgehend geringer. Wenn statt dem Franken eine andere Rechenwährung verwendet wurde, kamen für die Schwankungen in Mondo exakt die gleichen Werte heraus. Selbst wenn ein starker Kursanstieg oder

Kursverfall des Franken simuliert wurde, hatte das auf die Kursschwankungen in Mondo keine Auswirkung. Damit wären Spekulationen gegen den Mondo nicht möglich. Diese Kunstwährung wäre deshalb für internationale Rohstoffpreise besser geeignet als der US-\$. Die USA könnten sich den Konsequenzen aus den Wechselkursschwankungen nicht mehr entziehen.

Internationale Großbanken könnten ihren Kunden anbieten, Konten in Mondo zu unterhalten und Geld auf Mondo-Konten anderer Inhaber zu überweisen. Die Kunden realisieren nur noch dann Kursgewinne oder –verluste, wenn sie den Mondo in die Landeswährung zurücktauschen. Eine Kurssicherung über Derivate würde teilweise überflüssig. Der Mondo wäre keine internationale Organisation, sondern ein Produkt von Finanzdienstleistern.

6. Kritik

6.1. Wo muss Social Media Marketing aufhören weil Stalking anfängt?

<https://mueller-consulting.jimdo.com/kritik/social-media-marketing-stalking/>

Das Problem wird vereinzelt auch in der BWL erkannt. So schreibt Prof. Dr. Heike Simmet von der Hochschule Bremerhaven auf ihrer Website: „... die Grenzen zwischen einer willkommenen digitalen Kommunikation der Unternehmen und einem unerwünschten Stalking aus der Sicht der Kunden sind fließend. So wird bereits das aus Vertriebsicht äußerst effiziente Retargeting, also die Wiederansprache von Interessenten im Internet zur Erhöhung der Klick- und Konversionsrate von einer wachsenden Anzahl von Menschen nicht mehr als positiv wahrgenommene Erinnerungsfunktion, sondern als penetrantes Aufdrängen empfunden. Und auch die traditionelle Bannerwerbung wird von immer mehr Kunden längst entweder bereits völlig ausgeblendet oder zumindest schnell weggeklickt.“ (H. Simmet, Personalisierung in der digitalen Kommunikation: Willkommene Information oder unerwünschtes Stalking?, <http://hsimmet.com/2015/01/27/personalisierung-in-der-digitalen-kommunikation-willkommene-information-oder-unerwunschten-stalking/>, 23.09.15) An dieser Stelle soll aber wegen der Fürsorgepflicht für

die Praktikanten die strafrechtliche Würdigung thematisiert werden. Die Anordnung des Arbeitgebers schützt nicht vor einer möglichen Strafverfolgung.

Stalking ist u.a. in § 238 Abs. 1 Nr. 2 + 5 StGB (Nachstellung) wie folgt geregelt: „Wer einem Menschen unbefugt nachstellt, indem er beharrlich ... (2) unter Verwendung von Telekommunikationsmitteln oder sonstigen Mitteln der Kommunikation oder über Dritte Kontakt zu ihm herzustellen versucht, ... (5) eine andere vergleichbare Handlung vornimmt und dadurch seine Lebensgestaltung schwerwiegend beeinträchtigt, wird mit Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder mit Geldstrafe bestraft.“ Es ist zu prüfen, ob dieser Tatbestand mindestens in extremen Fällen des Social Media Marketings verwirklicht wird. Nr. 5 ist ein Auffangtatbestand. Für die hier erörterte Abgrenzung von Social-Media-Marketing und Stalking wären nur die mit Nr. 2 vergleichbaren Handlungen relevant.

„Social-Media-Marketing .. ist das gezielte Marketing über soziale Netzwerke.“ (Erwin Lammenett, Praxiswissen Online-Marketing, 5. Auflage, Wiesbaden 2015, S. 243) Hier erfolgt eine Kontaktaufnahme durch den Werbenden, während bei der traditionellen Werbung in der Öffentlichkeit nur Aufmerksamkeit erzeugt werden soll, damit der potentielle Kunde Kontakt aufnimmt. Damit könnte der Tatbestand des § 238 Abs. 1 Nr. 2 StGB durch Social Media Marketing verwirklicht werden. Die Kontaktaufnahme muss aber unbefugt und beharrlich sein und den Adressaten in seiner Lebensgestaltung schwerwiegend beeinträchtigen.

Die Kontaktaufnahme ist nicht unbefugt, wenn sie vom Adressaten gewünscht oder positiv erwidert wird (= nachträgliche Genehmigung). Darf der Werbende glauben, die Kontaktaufnahme sei erwünscht, so kann ein Erlaubnistatbestandsirrtum nach § 16 StGB vorliegen und zur Straffreiheit führen. Weil dem Verfasser aus Gesprächen mit Praktikanten berichtet wurde, dass eine Öffnungsquote für e-mail-Werbung (einschl. Newsletter) von 8 % als hoch eingeschätzt wurde, müssen die Werbenden erkennen, dass weit mehr als 90 % der Werbung unerwünscht war. Hier kann sich also niemand auf einen Irrtum nach § 16 StGB berufen. Die Tat wird somit vorsätzlich begangen, wenn keine ausdrückliche Einwilligung des Adressaten vorliegt. Die Kontaktaufnahme ist dann i.S.v. § 238 StGB unbefugt.

Beim unerwünschten Öffnen zusätzlicher Werbeseiten beim Surfen muss die Erlaubnis des Webseitenbetreibers vorliegen, auf der geworben wird. Der Adressat der Werbung hat diese Seite aktiv aufgerufen; mit ihm wurde kein Kontakt aufgenommen. Die Werbung ist dann eine bloße Belästigung und keine verbotene Kontaktaufnahme. Ob ein Unternehmen viel Geld ausgeben will, um die Öffentlichkeit zu belästigen und damit mögliche Kunden abzuschrecken statt sie zu werben ist dessen freie Entscheidung.

Die Nachstellung muss auch beharrlich sein. „Beharrlichkeit liegt somit bei bloßer Wiederholung noch nicht vor.“ (Landesinitiative Stalking NRW e. V., Erläuterung der Tatbestandsmerkmale des § 238 StGB, <http://www.stalking-nrw.de/index.php/recht/grundtatbestand/tatbestand>, 23.09.15) Wie Häufig die Wiederholung ausfallen muss ist immer eine Frage des Einzelfalls und z.B. auch von der Deutlichkeit der Zurückweisung abhängig. Bei der Werbung mittels Computervirus dürfte überhaupt keine Zurückweisung erforderlich sein, weil der Urheber dies mit technischen Mitteln verhindert. Sie ist immer beharrlich. Hier könnte aber auch §§ 202a oder 303a + b StGB einschlägig sein. Die bloße Zusendung unerwünschter e-mails muss dagegen schon eine starke Häufigkeit aufweisen, um beharrlich zu sein.

Das größte Hindernis für die Strafbarkeit ist die „schwerwiegende Beeinträchtigung der Lebensumstände“. Die Nachstellung muss für die Beeinträchtigung kausal sein. Sie muss so gravierend sein, dass sie nicht einfach ignoriert werden kann. Eine Nur-Belästigung reicht nicht aus. Die Beeinträchtigung dürfte aber schwerwiegend sein, wenn sich das Opfer durch die Belästigung gezwungen sieht, seine Lebensgewohnheiten zu ändern. Dann wäre auch der Straftatbestand der Nötigung nach § 240 StGB erfüllt, sofern die Belästigung als Bedrohung oder (psychische) Gewalt zu werten wäre. Einige der von Praktikanten geschilderten Praktiken des Social Media Marketings könnte man so einschätzen. Der gleiche Strafraum von §§ 238 und 240 StGB lässt aber auch den Willen des Gesetzgebers erkennen, die gewaltsame und gewaltlose Nötigung gleich zu behandeln. Die durch die Belästigung erzwungene Verhaltensänderung muss dann als „schwerwiegende Beeinträchtigung der Lebensumstände“ genügen, denn eine mit Drohung oder Gewalt erzwungene Verhaltensänderung wäre auch strafbar.

Andere schwerwiegende Beeinträchtigungen können z.B. in der häufigen Störung der Nachtruhe (wenn nachts das Handy wegen Werbe-SMS klingelt) liegen. Die schwerwiegende Beeinträchtigung muss nicht das Ausmaß einer Gesundheitsschädigung erreichen, die nach Abs. 2 mit einer härteren Strafe bedroht und im Übrigen schon nach § 223 StGB als Körperverletzung erfasst wird. Der Meinung der Landesinitiative Stalking NRW, das Opfer müsse durch die Handlungen des Täters in Angst, Panik und psychische Bedrängnis versetzt werden, kann sich der Verfasser in Bezug auf das einfache Stalking nach Abs. 1 deshalb nicht anschließen.

Social-Media-Marketing muss also spätestens dort aufhören, wo ein an den Werbebotschaften nicht interessierter Empfänger in seiner Lebensführung gestört und nicht nur belästigt würde.

Die Tat wird nach § 9 Abs. 1 StGB in Deutschland begangen, wenn der Erfolg der Tat (schwerwiegende Beeinträchtigung der Lebensumstände) in Deutschland eintritt. Dass die Werbung ggf. von einem ausländischen Server verschickt wird hilft dem Täter nicht. Werden die Werbebotschaften aus dem Inland ins Ausland geschickt, damit eine andere Person die Opfer aus dem Ausland belästigt, wird der Inländer nach § 26 StGB wegen Anstiftung wie ein Täter bestraft. Die Strafverfolgung kann also auf diesem Weg nicht umgangen werden. Die Strafverfolgung wird höchstens durch die Untätigkeit der Staatsanwaltschaften verhindert, die wegen Arbeitsüberlastung Delikte mit geringer Strafandrohung praktisch nicht mehr verfolgen.

Schließlich wäre zu diskutieren, ob die Gründung einer Social-Media-Marketing-Agentur oder eine Tätigkeit für solche Unternehmen nach § 129 Abs. 1 StGB als Bildung einer kriminellen Vereinigung gewertet werden kann. („Wer eine Vereinigung gründet, deren Zwecke oder deren Tätigkeit darauf gerichtet sind, Straftaten zu begehen, oder wer sich an einer solchen Vereinigung als Mitglied beteiligt, für sie um Mitglieder oder Unterstützer wirbt oder sie unterstützt, wird mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder mit Geldstrafe bestraft.“) Ein Unternehmen, das Stalking zum seinem Geschäft macht, ist eine auf die Begehung von Straftaten gerichtete Vereinigung. Seine Arbeitnehmer sind als Unterstützer anzusehen. Das kann aber wohl nur dann vorliegen, wenn das überwiegenden Geschäft

dieses Unternehmens in einem aggressiven Social-Media-Marketing besteht, das eindeutig als Stalking zu werten wäre.

6.2. Das Schlussbilanzkonto gibt es seit über 30 Jahren nicht mehr!

<https://mueller-consulting.jimdo.com/kritik/schlussbilanzkonto/>

Auf der Startseite des BWL-Portals wird folgender Witz zitiert: Die ersten amerikanischen Astronauten landen auf dem Mond. Als sie aus der Mondlandefähre aussteigen kommt eine Gruppe älterer Männer auf sie zu. Erstaunt fragen die Astronauten, wer sie seien. Darauf antwortet einer: „Wir sind deutsche Professoren. Wir leben schon lange hinter dem Mond!“

Die typische Laufbahn eines Professors führt über die Stationen Assistent, Doktorant, wissenschaftlicher Mitarbeiter und Dozent weit an der Berufspraxis vorbei. Die Pächter einzelner Disziplinen und Themenbereiche können dann genauso weltfremd werden wie die Pächter im Vatikan und in ihren Standardwerken und Lehrbüchern das herunterbeten, was sie selbst einst im Studium gelernt hatten. Verändert sich die Realität leben auch diese angesehenen Professoren hinter dem Mond.

Im Jahre 1494 hat Luca Paccioli, ein enger Freund Leonardo da Vincis, in Florenz eine Beschreibung über die venetianische Buchführung veröffentlicht, was heute als Geburt der doppelten Buchführung gilt. Sie wurde aber schon 1340 in Genua verwendet, weshalb die Methode deutlich älter sein muss. Nach dieser Methode wurden Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung auf Konten als Teil der Buchführung organisiert. Bestandskonten wurden auf ein Schlussbilanzkonto und Erfolgskonten auf ein Gewinn- und Verlustkonto umbucht. In den 1930er Jahren wurde ein Konzept entwickelt, mit dem auch die Kosten- und Leistungsrechnung auf Konten geführt werden und über ein Betriebsergebniskonto und ein neutrales Ergebniskonto abgeschlossen werden sollten. Dieser Ansatz wurde Ende der 1950er Jahre als zu arbeitsintensiv bewertet und wieder aufgegeben. Trotzdem finden sich in vielen Kostenrechnungslehrbüchern Ausführungen zum Betriebsergebniskonto und es ist erkennbar, dass die Autoren vom dem historischen Kontext keine Ahnung hatten.

Seit in den 1980er Jahren die Computer in den Büros Einzug gehalten haben sind auch Schlussbilanz- und G+V-Konto verschwunden. Konten werden nicht mehr abgeschossen; stattdessen wird für ein neues Buchungsjahr einfach ein neues Unterverzeichnis mit leeren Konten erstellt. Nur für Bestandskonten werden in einer für manuelle Buchungen gesperrten Periode 0 automatische Eröffnungsbuchungen mit dem Endbestand des Vorjahres und der Gegenbuchung im Gewinnvortrag erzeugt.

Diese Entwicklungen sind in vielen Lehrbüchern aber nicht angekommen und die BWL-Absolventen, die mit ihrem veralteten Wissen einen Berufseinstieg im Rechnungswesen wagen, machen sich vor den Praktikern lächerlich.

6.3. Wird die Sparquote zu hoch ausgewiesen?

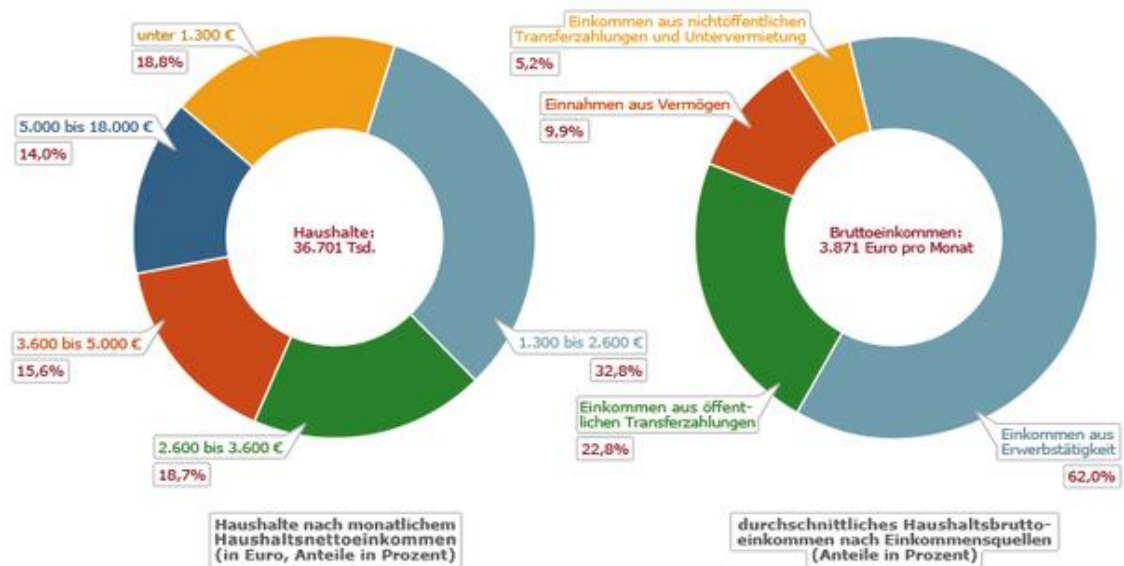
<https://mueller-consulting.jimdo.com/kritik/sparquote/>

Die Sparquote der privaten Haushalte errechnet das Statistische Bundesamt als Restbetrag aus den verfügbaren Einkommen - privatem Konsum +/- Übertragungen aus dem/in das Ausland. Diese Annahme, dass nicht ausgegebene Einkommen gespart werden, ist zunächst sehr logisch. 1980 betrug die Sparquote in der BRD 13,1 %, 1990 13,7 %. 2015 wurden für Gesamtdeutschland noch 9,7 % (= 175 Mrd. €) gemessen nach 9 % (= 120 Mrd. €) im Jahr 2000 und 12,6 % (= 129 Mrd. €) in 1991. Schon vor 33 Jahren merkte der Verfasser dieses Beitrags in einer Lehrveranstaltung seines VWL-Studiums an, dass durchschnittliche private Haushalte wohl kaum 13 % ihres verfügbaren Einkommens sparen könnten. Er fragte, ob der private Konsum vielleicht unvollständig gemessen würde weil z.B. Umsätze aus Schwarzarbeit oder Rauschgifthandel nicht den Statistischen Landesämtern gemeldet würden. Der Professor antwortete, dass dann eben der Konsum des Schwarzarbeiters und nicht der Auftraggebers erfasst würde, die Lücke würde sich wieder ausgleichen.

Trotz dieser logischen Antwort bleibt die Frage, warum in einer extremen Niedrigzinsphase, in der private Haushalte ihre Ersparnisse eher auflösen oder sich verschulden, die Sparquote höher sein soll als in 2000 mit einem Basiszins von von 4,26 % (gegenüber - 0,83 % in 2015).

Die statistisch ausgewiesene Ersparnis von 175 Mrd. € in 2015 wären bei 40,2 Mio. Haushalten 4.354 € jährlich. Wenn ein 4-Personen-Haushalt monatlich 400 € spart und diesen Betrag für den Jahresurlaub einsetzt, wurde im Ergebnis nichts gespart. Würden zusätzlich 200 € monatlich gespart, aber alle 10 Jahre ein neuer PKW für 24.000 € gekauft, würde sich diese Sparleistung auch wieder auflösen. Sparleistungen, die über die Finanzierung größerer Anschaffungen (PKW, Möbel, ...) hinausgehen und deshalb nicht von der Auflösung von Ersparnissen ausgeglichen werden, können wohl nur von den 48,4 % der Haushalte geleistet werden, die über ein Haushaltsnettoeinkommen über 2.600 € verfügen.

Abb. 59: monatliches Haushaltsnettoeinkommen



Quelle: Statistisches Bundesamt: Wirtschaftsrechnungen
Lizenz: Creative Commons by-nc-nd/3.0/de
Bundeszentrale für politische Bildung, 2013, www.bpb.de

(Quelle: Bundeszentrale für politische Bildung, Bonn 2013, <http://www.bpb.de/nachschlagen/zahlen-und-fakten/soziale-situation-in-deutschland/61754/einkommen-privater-haushalte>, Abruf 20.06.16)

Dann müsste die jährliche Nettosparleistung (die reine zeitliche Verschiebung von Ausgaben für Urlaub und Anschaffungen übersteigend) dieser Gruppe ca. 9.000 € jährlich oder 750 € monatlich betragen. Das würden sich aber mindestens die 34,3 % der Haushalte mit einem Nettoeinkommen zwischen 2.600 und 5.000 € auch nicht leisten können. Es bleibt also die Einschätzung mit gesundem Menschenverstand, dass die vom Statistischen Bundesamt ausgewiesene Sparquote deutlich zu hoch sein dürfte.

Dieser Blog-Beitrag kann nur Fragen stellen und keine Antworten geben. Es wird die These aufgestellt, dass es Ausgaben der privaten Haushalte geben muss, die nicht statistisch erfasst werden, weshalb die Sparquote zu hoch ausgewiesen wird. Es kann gefragt werden, welche Erfassungsdefizite bestehen können. Die Antwort aus der Lehrveranstaltung von 1983 muss aber soweit berücksichtigt werden, dass wohl nur solche Einflüsse verzerrend sind, aus denen Ausgaben unregistriert ins Ausland fließen. Z.B. wurden bis März 2016 297 Mrd. € oder 27 % des Bargeldumlaufs in 500-Euro-Scheinen ausgegeben, die im Euro-Raum kaum im Umlauf sind. Es gibt Grund zu der Vermutung, dass sich ein großer Teil dieser Banknoten im Ausland befindet.

Nicht erfasst werden kann das Bargeld, das deutsche Urlauber im Ausland ausgeben. Werden sie in Fremdwährungen umgetauscht kann nur ein Rückfluss von Bargeld zur EZB registriert werden. Es kann aber nicht mehr festgestellt werden, aus welchem Euro-Land die Urlauber kamen. Zugeordnet werden können dagegen Barabhebungen an ausländischen Geldautomaten. Für ausländische Schwarzarbeiter, die das verdiente Geld in bar mitnehmen, gilt das Gleiche. Auch legal im Inland arbeitende Arbeiter werden einen Teil ihres verdienten Geldes nicht ins Ausland überweisen sondern in bar bei der Heimreise mitnehmen.

Auch das von Inländern ins Ausland gebrachte Schwarzgeld dürfte statistisch nicht als „Vermögenstransfers an die übrige Welt“ erfasst worden sein. Lt. Focus online vermuten Experten 250 Mrd. € nur in der Schweiz. (http://www.focus.de/finanzen/steuern/expertenstreiten-ueber-schwarzgeld-verstecken-deutsche-250-milliarden-euro-in-der-schweiz_aid_825137.html) Es gibt aber noch viele andere Zielländer, z.B. in der Karibik. Die Zahl könnte sich leicht verdoppeln, Offiziell ist dieses Schwarzgeld im Inland gespart worden weil es hier nicht ausgegeben wurde.

Eine Erfassungslücke dürfte ebenfalls bei den Konsumausgaben für Rauschgift existieren. Sofern die Umsätze, die die EU-Kommission für Europa auf 24 Mrd. € jährlich schätzt (<http://www.spiegel.de/panorama/justiz/drogenhandel-in-europa-meister-umsatz-mit-cannabis-heroin-und-kokain-a-1085568.html>), nicht im Inland „gewaschen“ werden, dürften sie ins Ausland abfließen und nicht im Inland gespart werden. Als nicht erfasste Konsumausgaben wären sie aber Teil der statistischen Ersparnis.

Seriöse Schätzungen über die Größenordnungen des nicht erfassten Konsums und Übertragungen in das Ausland sind kaum möglich. Man könnte nur mit Zahlenspielen feststellen, dass wenn die Zunahme der betrieblichen Altersversorgung herausgerechnet und von 7 % nicht erfasster Konsumausgaben ausgegangen würde (der statistisch erfasste Konsum wäre nur 93 % des wirklichen Konsums) die bereinigte Sparquote von 4,75 % in 1991 auf 0,28 % in 2015 gesunken wäre. Man kann höchstens einschätzen, dass diese Zahlen plausibel wären.

Vielleicht versucht die Politik derzeit, mit der Absenkung der Zinssätze bis in den Negativbereich die Sparneigung der Bürger, die es in der vermuteten Höhe wohl gar nicht gibt, zu bekämpfen. Fehlentscheidungen der Politik auf der Grundlage falscher Annahmen wären allerdings nichts Neues.

6.4. Bargeldverbot und Geldwäsche

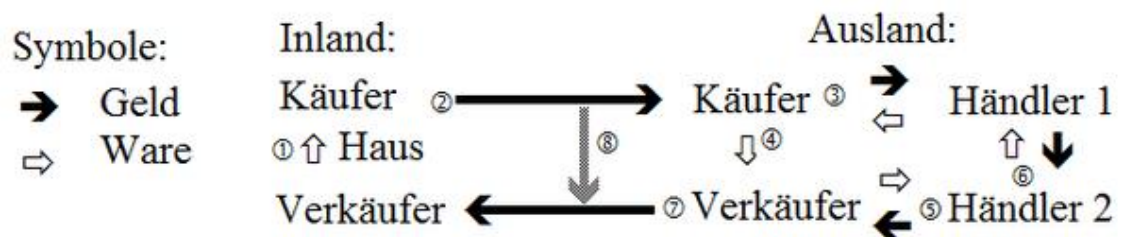
<https://mueller-consulting.jimdo.com/kritik/bargeldverbot/>

Die EZB hat die Abschaffung der 500-€-Scheine beschlossen und die Bundesregierung plant ein Verbot von Barzahlungen für Beträge über 5.000 €. http://www.focus.de/finanzen/experten/thorsten_schulte/glaeserne-buerger-darum-wollen-regierungen-ein-bargeldverbot-und-wer-profitiert-davon_id_5434818.html. Viele Kritiker gehen davon aus, dass die offizielle Begründung der Bekämpfung von Terrorismus und Geldwäsche nur ein Vorwand ist (z.B. https://rettet-unser-bargeld.de/?gclid=CPqTgae5_MwCFcsW0wodRWQPVQ, <http://www.wissensmanufaktur.net/bargeldverbot>, <http://alfa-bund.de/blog/bargeldverbot-kriminalitaetsbekaempfung-ist-nur-vorwand-fuer-schleichende-enteignung-der-buerger>, <http://kattascha.de/?p=2153> , <https://www.contra-magazin.com/2016/04/bargeldverbot-als-ob-sich-die-mafia-fuer-waffenkontrolle-einsetzen-wuerde/>)

Mindestens ist festzustellen, dass ein Bargeldverbot für die Bekämpfung der Geldwäsche nicht nur wirkungslos, sondern sogar kontraproduktiv wäre. Ein Verbot von Barzahlungen, sofern der Kaufpreis einen gesetzlich definierten Betrag überschreitet, würde die

Geldwäsche nicht erschweren sondern sie fördern. Wie bei den in Zusammenhang mit den Panama-Papers diskutierten Briefkastenfirmen wäre eine Umgehung des Bargeldverbots nicht unbedingt illegal. Es könnte auch sein, dass mit legal erworbenem Geld legale Geschäfte gemacht und nur vor der Familie verborgen werden sollen. Die BRD könnte ihren Bürgern die Verwendung von Bargeld nur im Inland verbieten, aber nicht im Ausland. Wenn der Käufer K z.B. ein Haus kaufen und dies verschleiern will, kann er z.B. folgenden Weg wählen:

Abb. 60: Zahlungen im Ausland



(Quelle: eigene Darstellung)

- ① Der Käufer K möchte vom Verkäufer V in Deutschland ein Haus kaufen und es unbedingt bezahlen. Bei einem Barzahlungsverbot könnten die Vertragsparteien aber vereinbaren, dass das Haus gegen andere Sachen getauscht wird, z.B. gegen eine Herde Kamele, die sich irgendwo in Nordafrika befindet. .
- ② K würde sein Bargeld ins Ausland schaffen.
- ③ Dort kauft K vom Händler 1 die benötigten Kamele.
- ④ K oder ein Beauftragter übergibt die Herde an einen Beauftragten des V.
- ⑤ V verkauft die Kamele dann an den Händler 2 und bekommt von diesem Bargeld.
- ⑥ Händler 2 verkauft die Kamele an Händler 1. Dieser Handel findet zwischen Ausländern im Ausland statt und entzieht sich damit völlig der Kontrolle der deutschen Behörden.
- ⑦ V lässt das Bargeld in das Inland bringen.
- ⑧ Es bietet sich an, für diese Transaktionen eine Abkürzung zu wählen, das Bargeld von K an einen Beauftragten und ca. eine Woche später an den Beauftragten des V zu übergeben und nur Quittungen über den Erhalt einer Herde Kamele und der vereinbarten Menge Bargeld zu übergeben, und das noch auf Arabisch.

V könnte keine vorsätzliche Geldwäsche nachgewiesen werden, denn wegen des Barzahlungsverbot kann es sehr viel mehr Gründe als in § 261 Abs. 1 StGB aufgeführt geben,

Zahlungen zu verschleiern. Weil kein Vorsatz mehr nachgewiesen werden könnte wäre die Verfolgung von Geldwäsche sogar erschwert, was sie nicht verhindern sondern fördern würde.

Wollte man das Barzahlungsverbot also durchsetzen, müsste man gleichzeitig ein Tauschverbot sowie ein Verbot beschließen, Bargeld ins Ausland zu bringen und aus dem Ausland ins Inland (Transferverbot). Ein Tauschverbot würde aber auch die Auseinandersetzung bei der Auflösung einer Personengesellschaft oder einer Erbengemeinschaft erschweren. Hier müssen Miteigentumsanteile an einzelnen Gegenständen getauscht werden, damit jeder Erbe einen Teil bekommen kann. Bei einem Transferverbot könnte niemand beweisen, dass der Betrag nicht in vielen Kleinbeträgen unterhalb der Wertgrenze ins Inland gebracht wurde. Tatsächlich wäre das Geld bei Nutzung der Abkürzung (8) nie im Ausland gewesen.

Am Ende würde der einfache Bürger mit bürokratischen Vorschriften überzogen und gegängelt, und für die wirkliche Verschleierung kriminell erworbener Gelder würden neue Wege gefunden. Diesen Wettlauf zwischen Hase und Igel kann der Staat nicht gewinnen. Das dürften die Politiker auch wissen.

Es wird von einem Großteil der Bevölkerung vermutet, dass die öffentlichen Erklärungen und die wirklichen Absichten von Politikern nicht immer übereinstimmen. Wenn eine Maßnahme geplant wird, die die Geldwäsche fördert statt sie zu erschweren, könnte dann nicht die Förderung statt der als Ziel behaupteten Erschwerung der Geldwäsche das wirkliche Ziel sein? Die im Euroraum ausgegebenen Banknoten und Münzen verteilen sich bis September 2018 wie folgt:

Abb. 61: umlaufendes Bargeld in der Eurozone

Euro	Mio. Stück	Mio. €		Cent	Mio. Stück	Mio. €
5	1.871	9.355	0,76%	1	35.250	352,5
10	2.490	24.900	2,03%	2	27.100	542,0
20	3.822	76.440	6,25%	5	20.938	1.046,9
50	10.034	501.700	41,00%	10	15.002	1.500,2
100	2.733	273.300	22,34%	20	11.594	2.318,8
200	251	50.200	4,10%	50	6.266	3.133,0
500	518	259.000	21,17%	100	7.338	7.338,0
Scheine	21.719	1.194.895		200	6.256	12.512,0
gesamt	151.463	1.223.638		Münzen	129.744	28.743,4

(Quelle: EZB, <http://sdw.ecb.europa.eu/reports.do?node=1000004111>
und <http://sdw.ecb.europa.eu/reports.do?node=1000004113>; 20.11.18)

Höchstens 10 % der 518 Mio. 500-€-Scheine wird für den Zahlungsverkehr wirklich benötigt, Ein großer Teil der restlichen 90 % wird im Ausland vermutet. Als die Reichsbank 1923 immer mehr neues Geld gedruckt hat kam es zu einer Hyperinflation und im November kostete ein US-\$ 1 Mrd. Reichsmark. Die bisherige Ausweitung der Geldmenge durch die EZB hat aber bisher nicht zu der gewollten Erhöhung der Inflationsrate auf 2 % geführt. Anders als die Reichsmark ist der Euro keine reine Binnenwährung. Will man vielleicht mit der Abschaffung der 500-€-Scheine erreichen, dass dieses Geld aus dem Ausland zurückfließt und hier nachfragewirksam in den Wirtschaftskreislauf gelangt? Dafür wäre auch eine verstärkte Geldwäsche nötig.

Im Ergebnis würde nur die Tendenz der Erosion von Werten verstärkt. Es wäre alles erlaubt, man dürfe sich nur nicht erwischen lassen und die Ehrlichen wären sowieso die Dummen!

7. Themen

7.1. geheime Buchhaltung : Schwarze Kasse

<https://mueller-consulting.jimdo.com/themen/geheimbuchhaltung/>

Die Daten und Belege der Buchhaltung sind vielen Mitarbeitern zugänglich. Auch Hacker könnten sich unberechtigt Zugang verschaffen. Einige Unternehmer wollen aber bestimmte Vorgänge vertraulich behandelt wissen und keine Spuren in der Buchhaltung entstehen lassen. Die Führung einer (teilweise) geheimen Buchhaltung für solche Vorgänge ist völlig legal und von einer „Schwarzen Kasse“ abzugrenzen.

Zur Organisation eines geheimen Buchhaltungsteils ist ein vertrauliches Bankkonto zu eröffnen, über das nur der Unternehmer verfügen darf und dessen Auszüge bei ihm bleiben. Zusätzlich wird in der Buchhaltungssoftware ein Sachkonto „vertraulicher Aufwand“ eingerichtet, das im Gesamtkostenverfahren nach § 275 Abs. 2 HGB den Sonstigen Betrieblichen Aufwendungen und im Umsatzkostenverfahren nach § 275 Abs. 3 HGB den Allgemeinen Verwaltungskosten zugeordnet wird. Monatlich gibt der Unternehmer nur einen Beleg mit dem Buchungssatz

Vertraulicher Aufwand
Vorsteuer
an vertrauliches Bankkonto

nebst Beträgen in die Buchhaltung; die Belege bleiben bei ihm. Im Jahresabschluss müssten ggf. die Beträge umgebucht werden, die keine Sonstigen Betrieblichen Aufwendungen oder Allgemeine Verwaltungskosten wären. Für eigene Informationszwecke kann der Unternehmer mit einer vertraulichen Tabelle den vertraulichen Aufwand in die offiziellen Aufwandskonten umgliedern.

Die vertraulichen Aufwendungen sind personenbezogen. Sollten mehrere Mitunternehmer oder leitende Angestellte jeweils ein vertrauliches Bankkonto verwalten, sollten sie sich gegenseitig über die wesentlichen Positionen ihrer vertraulichen Ausgaben informieren.

Die Geheimbuchhaltung kann nach § 239 Abs. 4 HGB auch in einer geordneten Belegablage bestehen. Es empfiehlt sich aber journalartige tabellarische Übersicht als Deckblatt mit Verweis auf Belegnummern. Die vertraulichen Aufwendungen müssten eindeutig betrieblich veranlasst sein, denn ein Konto mit dieser Bezeichnung wird die Neugier jedes Wirtschafts- oder Steuerprüfers wecken.

Eine Geheimbuchhaltung ist keine Schwarze Kasse! Als „Schwarze Kassen“ bezeichnet man illegal angesammelte Geldbestände, die sich aus vielen kleinen verschwiegenen (Bar-) Einnahmen und/oder „getürkten“ Ausgaben (mit formal echten aber inhaltlich falschen Belegen) in unauffälliger Höhe speisen. Die Führung einer schwarzen Kasse verwirklicht schon deshalb den Straftatbestand der Steuerhinterziehung. Von diesen Geldern werden Barausgaben bestritten (z.B. Bestechungsgelder oder die Bezahlung von Schwarzarbeitern), für die keine Belege ausgestellt werden. Die Verwalter dieser schwarzen Kassen machen zum Selbstschutz auch keinerlei Aufzeichnungen über die Geldflüsse. Deshalb haben schwarze Kassen kaum Gemeinsamkeiten mit einer vertraulichen Buchhaltung.

7.2. Bilanzrichtlinien-Umsetzungsgesetz (BilRUG) ändert Umsatzerlöse und streicht außerordentliches Ergebnis

<https://mueller-consulting.jimdo.com/themen/bilrug/>

Ende 1985 wurde das Bilanzrichtliniengesetz (BiRiLiG) verkündet, das mit der Einführung des dritten Buches des HGB die Bilanzrichtlinie umsetzte, die die Bilanzierung in der EG harmonisierte. Diese Richtlinie 78/660/EWG wurde mit der Richtlinie 2013/34/EU aufgehoben, bzw. durch diese ersetzt. Mit dem Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz – BilRUG – wird diese Richtlinie über eine Änderung des HGB in deutsches Recht überführt.

An dieser Stelle soll nur auf zwei Änderungen in der Gewinn- und Verlustrechnung näher eingegangen werden. Die Positionen „außerordentliche Erträge“, „außerordentliche Aufwendungen“ und „außerordentliches Ergebnis“ in § 275 Abs. 2 Nr. 15 bis 17 bzw. Abs. 3 Nr.

14 bis 16 werden gestrichen; die Nummerierung wird entsprechend angepasst. In § 285 wird in einer neuen Nr. 31 eine Pflichtangabe im Anhang eingeführt. Anzugeben ist „jeweils der Betrag und die Art der einzelnen Ertrags- oder Aufwandsposten von außergewöhnlicher Größenordnung oder außergewöhnlicher Bedeutung sowie eine Erläuterung, soweit die Beträge nicht von untergeordneter Bedeutung sind.“

Weiter wird die Definition der Umsatzerlöse in § 277 Abs. 1 neu gefasst: „Als Umsatzerlöse sind die Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von Produkten sowie aus der Erbringung von Dienstleistungen der Kapitalgesellschaft nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer sowie sonstiger direkt mit dem Umsatz verbundener Steuern auszuweisen.“

Abschaffung der außerordentlichen Aufwendungen und Erträge

Die Definition außerordentlicher Vorgänge hat sich im Laufe der Jahrzehnte deutlich verändert. Das hat insbesondere bei älteren Professoren, bzw. bei Professoren ohne praktische Berufserfahrung nach 1985 zu Verwirrungen geführt. Vor 1986 regelte sich die Bilanzierung nach dem Aktiengesetz von 1965, auf das das GmbH-Gesetz und das Genossenschaftsgesetz verwiesen haben. Hier wurde nach Betriebs- und Periodenfremdheit abgegrenzt. Das hatte zur Folge, dass damals selbst Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen oder aus Anlageabgängen als außerordentliche Erträge ausgewiesen wurden. Ab 1986 wurde in der noch gültigen Fassung des § 277 Abs. 4 Satz 1 HGB klargestellt, dass außerordentliche Ergebnisse nur außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit erzielt werden. Neutral oder periodenfremd war jetzt kein Kriterium mehr.

Allerdings hat das HGB nicht geklärt, was unter der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit zu verstehen ist. Jetzt musste außerordentlich aber mit ungewöhnlich übersetzt werden, denn die gewöhnliche Geschäftstätigkeit war nicht außerordentlich. Nun konnte man aber auch die Weisheit „es gibt nichts, was es nicht gibt“ heranziehen. Außerordentliche Vorgänge müssen für die Ungewöhnlichkeit also relativ einmalig sein, so dass mit einer Wiederholung nicht zu rechnen ist. War die Einmaligkeit nun also dem Grunde nach, oder der Höhe nach zu beurteilen?

Einer Einteilung nach der Höhe würde z.B. entgegenstehen, dass § 275 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. b HGB schon Abschreibungen auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens vorgesehen hat, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten. Abschreibungen in üblicher Höhe zählen also zum Materialaufwand oder den sonstigen betrieblichen Auswendungen; im Umsatzkostenverfahren nach § 275 Abs. 3 HGB werden sie überhaupt nicht ausgewiesen! Solche ungewöhnlich hohen Wertverluste sind also der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit zugeordnet. Warum sollten dann aber andere hohe Wertverluste z.B. im Anlagevermögen außerordentlich sein?

Die Ungewöhnlichkeit dem Grunde nach war auch kein praktikables Kriterium. Nach der Weisheit „es gibt nichts, was es nicht gibt“ gehört es zur gewöhnlichen Geschäftstätigkeit, dass auch immer wieder relativ einmalige Geschäftsvorfälle vorkommen, es sind nur immer wieder andere. Es war erkennbar nicht das Anliegen des Gesetzgebers, das außerordentliche Ergebnis zu einem Müllimer zu machen, in dem alle Geschäftsvorfälle verbucht werden, die nicht in das übliche Raster passen. Die Verwendung des Begriffs außerordentlich statt ungewöhnlich bedeutet, dass die ungewöhnlichen Vorgänge zugleich bedeutsam sein müssen. Unbedeutende ungewöhnliche Vorgänge gehören also zur gewöhnlichen Geschäftstätigkeit.

Diese Überlegungen führten dazu, dass außerordentliche Aufwendungen und Erträge seit 1986 bzw. 1987 nur noch dann ausgewiesen werden, wenn sie dem Grunde u n d der Höhe nach so ungewöhnlich sind, dass mit einer Wiederholung nicht zu rechnen ist. Bei einer engen Auslegung wäre selbst die Zerstörung eines ganzen Betriebes durch ein Erdbeben kein außerordentlicher Aufwand, denn mit der Zerstörung von Gegenständen des Anlagevermögens durch Naturereignisse wie z.B. Sturm oder Hochwasser muss gerechnet werden. In der Praxis sind die außerordentlichen Ergebnisse also schon vor fast 30 Jahren aus den Jahresabschlüssen verschwunden, was das BilRUG jetzt nur noch formal nachvollzieht. In der Gewinn- und Verlustrechnung nach den IFRS wurde das außerordentliche Ergebnis übrigens schon 2004 aus IAS 1 gestrichen.

Mit der Anhangangebe des § 285 Nr. 31 HGB definiert der Gesetzgeber jetzt auch, was wohl damals gemeint war. Es soll sich um Ertrag und Aufwand handeln, der „... von außergewöhnlicher Größenordnung o d e r außergewöhnlicher Bedeutung“ ist; dem Grunde nach ungewöhnlich muss der Vorgang nicht sein. Der Nachsatz ist allerdings widersprüchlich, denn eine außergewöhnliche Größenordnung kann wohl kaum „... von untergeordneter Bedeutung ..“ sein – eine außergewöhnliche Bedeutung sowieso nicht.

Schließlich beseitigt die Streichung des außerordentlichen Ergebnisses aus der Gewinn- und Verlustrechnung auch einen Widerspruch zur Kostenrechnung. Hier ist das Schrifttum nicht auf die veränderte Gesetzeslage ab 1986 eingegangen und hat außerordentliche Aufwendungen wie das AktG 1965 als einmalig oder periodenfremd definiert. Weil der Begriff jetzt endlich auch formal aus dem handelsrechtlichen Jahresabschluss verschwindet wird dieser Widerspruch aufgehoben. Es stört bald nicht mehr, wenn Bücher zur Kostenrechnung den eigentlich seit 30 Jahren bedeutungslosen Begriff mit der Bedeutung von 1965 weiter verwenden.

Neudefinition der Umsatzerlöse

Der Vergleich der jetzigen und zukünftigen Fassung des § 277 Abs. 1 HGB

bisher:

„Als Umsatzerlöse sind die Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft typischen Erzeugnissen und Waren sowie aus von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft typischen Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer auszuweisen.“

neu:

„Als Umsatzerlöse sind die Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von Produkten sowie aus der Erbringung von Dienstleistungen der Kapitalgesellschaft nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer sowie sonstiger direkt mit dem Umsatz verbundener Steuern auszuweisen.“

lässt zwei Unterschiede erkennen:

1. Erweiterung des Begriffs:

Die bisherige Eingrenzung auf „für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft typischen Erzeugnissen und Waren sowie aus von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft typischen Dienstleistungen“ entfällt. Betriebsfremde Erträge, die in der Kostenrechnung als neutrale Erträge behandelt werden, sind aus den sonstigen betrieblichen Erträgen in die Umsatzerlöse umzugliedern.

Das hat auch eine Auswirkung auf den Ausweis der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen, ohne dass hier das Gesetz geändert wird. Diese Position des Umlaufvermögens ist sachlich wie die Umsatzerlöse abzugrenzen. Die Forderungen aus bisherigen sonstigen betrieblichen Erträgen, die in die Umsatzerlöse umgegliedert werden, sind auch von den sonstigen Vermögensgegenständen in die Forderungen aus Lieferungen und Leistungen umzugliedern.

2. inhaltliche Klarstellung

Neu eingefügt wurde der „Abzug ... direkt mit dem Umsatz verbundener Steuern“. Damit wurde bei Unternehmen mit verbrauchsteuerpflichtigen Waren eine Praxis legalisiert, die zur Herstellung der Vergleichbarkeit und Aussagefähigkeit notwendig ist. Nach bisheriger Gesetzeslage müssten eigentlich die Umsätze mit Verbrauchssteuern ausgewiesen und die Verbrauchsteuern erst am Ende der GuV als sonstige Steuern abgezogen werden. Alle Kennzahlen, die auf Ergebnissen vor Steuern (EBIT, EBITDA, ...) basieren, sind dann aber verzerrt. Deshalb ziehen diese Unternehmen die Verbrauchsteuern sofort von den Umsatzerlösen ab, entweder in einer weiteren Untergliederung i.S.v. § 265 Abs. 5 HGB oder verdeckt mit zusätzlichen Angaben im Anhang. Diese zweite Vorgehensweise (verdeckter Abzug) wird jetzt gesetzlich vorgeschrieben.

Mit der inhaltlichen Klarstellung wird ein Zustand beseitigt, der nicht gewollt gewesen sein konnte. Es ist interessant, dass der Gesetzgeber für die Berichtigung dieses wohl nur redaktionellen Fehlers fast 30 Jahre benötigt hat. Der Gesetzentwurf der Bundesregierung begründet diese Änderung mit keinem Wort.

8. Erkenntnisse

<https://mueller-consulting.jimdo.com/start/erkenntnisse/>

Eingangs wurde die Funktion eines Betriebes mit der eines Autos verglichen. Im Betrieb wird Material oder Ware eingekauft, in die Ausstattung investiert, eine Leistung produziert und verkauft, wofür Personal benötigt wird (= Kapitel 2). Das Auto benötigt einen Motor, ein Getriebe, ein Fahrgestell mit Rädern sowie eine Lenkung und Bremsen. Dieses nackte Fahrzeug benötigt noch Sitze, eine Karosserie, eine Beleuchtung und weitere Details. Auch der Betrieb wird ohne unterstützende Funktionen (Kapitel 3) nicht wirklich funktionieren. Organisation, Entscheidungsprozesse und andere übergreifende Fragen betreffen sowohl den Kern der Wertschöpfung als auch die unterstützenden Funktionen, wie auch die Entwicklungsingenieure alle Funktionen des Autos gegenseitig optimieren.

Vor 50 Jahren war das Durchschnittsauto der BRD mit ca. 40 % der Neuzulassungen der VW Käfer. Er hatte 34 PS, kostete ca. 2.290 € und man musste im Durchschnitt 7 Monate für ihn arbeiten. Ein Citroën 2 CV (Ente) hatte nur 17 PS (Preis 1950 in Frankreich umgerechnet ca. 670 US-\$), und er hat auch seinen Zweck erfüllt. Heute haben die Autos viel stärkere Motoren, sie sind größer und schwerer, haben mehr Elektronik und viele Ausstattungsdetails, die ein durchschnittlicher Autofahrer nie benutzt. Sie kosten heute das 7-fache, der Grundnutzen als Transportmittel ist aber der gleiche geblieben. Die Autoindustrie hat es sich aber zur Aufgabe gemacht, uns für viel Geld lauter Extras zu verkaufen, die wir in Wirklichkeit nicht brauchen. Es geht ihr um ihren Umsatz und nicht um unsere Bedürfnisse.

Auch die Betriebswirtschaftslehre entwickelt immer neue Modethemen, stellt sie als überlebenswichtig dar und eine Beratungsindustrie versucht, mit ihnen Umsatz zu machen. Richtig ist, dass die Abläufe im Geschäftsleben schnelllebiger geworden sind und die Abläufe von vor 50 Jahren den Anforderungen wohl nicht mehr gerecht werden. Richtig ist aber auch, dass die Kosten für Beratungsleistungen aus dem Umsatzprozess verdient werden müssen. Das geschieht, wenn mit den Ergebnissen Kosten eingespart oder Umsätze erhöht

werden können. Allerdings sind die Beratungskosten sehr konkret und die beabsichtigten Verbesserungen sind nur Erwartungen.

Wenn man auf das Bild vom Wald und den Bäumen aus 1.4 zurückkommt und jetzt dazu übergeht, den Wald zu betrachten, kommt die Erkenntnis: Weniger ist mehr! Ein funktionierender Wald ist keine Holzplantage, in der die Bäume dicht aufgereiht in geraden Linien stehen. Ein Wald besteht aus kräftigen und gesunden Bäumen, von denen es dann auf einer begrenzten Fläche nicht zu viele geben kann.

9. Publikationen:

<https://mueller-consulting.jimdo.com/start/publikationen/>

A. Bücher

- 1) W. Müller, Internationales Rechnungswesen: Aufstellung und Auswertung des Jahresabschlusses nach EU- Richtlinien, IAS und US-GAAP, München + Wien 2001
- 2) W. Müller, Integrierte Erfolgs- und Finanzplanung: Ein Leitfaden für die Unternehmensplanung im Mittelstand, 1. Auflage Aachen 2002, 2. Auflage Aachen 2004
- 3) W. Müller, Der Konzernabschluss nach IFRS, 1. Auflage Aachen 2004, 2. Auflage, Aachen 2005
- 4) W. Müller, Der Dukatenesel – Erlebnisse eines Finanzjongleurs in der Bankenkrise, (Belletristik) Norderstedt 2010
- 5) W. Müller, Investitionsrechnung, Finanzplanung, Finanzinstrumente, Norderstedt 2011
- 6) W. Müller, Cost Accounting – Kostentransparenz statt Kostenrechnung, Norderstedt 2012

B. Lektionen in schriftlichen Lehrgängen

- 1) W. Müller, Gliederungs- und Formvorschriften für den IFRS-Abschluss, in: Management Circle AG (Hrsg.), Rechnungslegung nach IFRS,
1. Auflage Eschborn 2005, 2. Auflage Eschborn 2006,
3. Auflage Eschborn 2007, 4. Auflage, Eschborn 2011

- 2) W. Müller, Investitionsrechnung, in: Management Circle AG (Hrsg.), Kompaktwissen
BWL, 1. Auflage Eschborn 2006, 2. Auflage Eschborn 2007,
3. Auflage Eschborn 2008, 4. Auflage Eschborn 2011,
5. Auflage Eschborn 2013, 6. Auflage Eschborn 2014
- 3) W. Müller, Deutsche Rechnungslegungsvorschriften und IAS/IFRS im Vergleich, in:
Management Circle AG (Hrsg.), Buchhaltung & Bilanzierung kompakt, Eschborn 2010

C. Aufsätze

- 1) W. Müller, Das Controlling als ein Führungsinstrument, in: Z. Szeloch (Hrsg.),
Zeszyty naukowe Zakladu Organizacji i Zarzadzania UMCS (Wissenschaftliche
Hefte des Fachbereichs für Organisation und Management der Marie-Curie-
Sklodowska-Universität - UMCS), Lublin/Polen 1993, S. 121 ff.
- 2) W. Müller, Die Umrechnung von Fremdwährungen im Rechnungswesen, in:
Buchführung, Bilanz, Kostenrechnung Nr. 9 v. 6.5.1994, Herne + Berlin 1994,
Fach 12, S. 3093 ff.
- 3) W. Müller, Management Accounting in der Praxis der deutschen Unternehmen, in:
E. Nowak (Hrsg.), Systemy Informacyjno-Decyzyjne Rachunkowosci
(Informations- und Entscheidungssysteme im Rechnungswesen), Breslau/ Polen
1994, S. 113 ff.
- 4) W. Müller, Management Accounting, in: Buchführung, Bilanz, Kostenrechnung Nr. 2
v. 18.01.1995, Herne + Berlin 1995, Fach 21, S. 6001 ff.
- 5) W. Müller, International Accounting, in: Jahrbuch 1997 der Wirtschafts-
wissenschaftlichen Fachbereiche der Fachhochschule Mainz, Mainz 1997, S. 39 ff.
- 6) W. Müller, Anforderungen des Vertriebscontrollings an das betriebliche Rechnungs-
wesen, in: E. Nowak (Hrsg.) Informacyjne wspomaganie controllingu (Infor-
mationsgrundlagen des Controllings), Breslau/Polen 1998, S. 297 ff.
- 7) W. Müller, Was macht das DRSC, in: Accounting Nr. 1 v. 01.2001, Freiburg 2001,
S. 7
- 8) W. Müller, Handelsbilanz - Wohin gehst du?, in: Accounting Nr. 2 v. 02.2001,
Freiburg 2001, S. 16
- 9) W. Müller, Keine Gewährung der Eigenheimzulage bei unentgeltlicher Nutzungs-
überlassung und teilweiser Finanzierung durch zinsloses Darlehen des Begünstig-
ten, in: Neue Wirtschafts-Briefe (NWB) Nr. 31 v. 30.07.2001, S. 2577 f.
- 10) W. Müller, Buchbesprechung: J. R. Hansen, Professionelles Investor Relations
Management, in: Accounting Nr. 7/8 v. 08.2001, Freiburg 2001, S. 15
- 11) W. Müller, Zielkontrolle mit Hilfe der Abweichungsanalyse, in: Accounting Nr. 9 v.
09.2001, Freiburg 2001, S. 8 f.
- 12) W. Müller, Rechnungswesen: Wasserkopf oder Dienstleister?, in: Accounting Nr. 10
v. 10.2001, Freiburg 2001, S. 16
- 13) W. Müller, Kooperation mit der Akademia Ekonomiczna im. Oskara Langego we
Wroclawiu, in: Jahrbuch 2001 des Fachbereichs Wirtschaftswissenschaften der
Fachhochschule Mainz, Mainz 2001, S. 28 ff.
- 14) W. Müller, Stellungnahme zum Vorschlag des DSR zur Umsetzung der EU-Fair-
Value-Richtlinie in deutsches Recht, in: Internet,
www.standardsetter.de/drsc/docs/comments/eu_directives/fair_value/mueller.html,
27.12.2001

- 15) W. Müller, Planbilanz: Vierkantschlüssel des Controllers, in: Accounting Nr. 2 v. 02.2002, Freiburg 2002, S. 4 f.
- 16) W. Müller, Plädoyer für ein Vierkreis-Rechnungswesen, n: Accounting Nr. 4 v. 04.2002, Freiburg 2002, S. 16
- 17) W. Müller, Immer im finanziellen Gleichgewicht, in: Accounting Nr. 7 v. 07.2002, Freiburg 2002, S. 6 ff.
- 18) W. Müller, Brauchen wir die Balanced Scorecard?, in: Accounting Nr. 8 v. 08.2002, Freiburg 2002, S. 9
- 19) W. Müller, Abgestufte Unternehmensplanung, in: Accounting Nr. 12 v. 12.2002, Freiburg 2002, S. 8 f.
- 20) W. Müller, Rechnungswesen im Umbruch: Konzept eines Vierkreis-Systems, in: Buchführung-Bilanz-Kostenrechnung (BBK) Nr. 6/2003 v. 21.03.2003, Herne + Berlin 2003, Fach 7 S. 1125 ff.
- 21) W. Müller, Accounting and Tax Accounting in Germany - Ideas how to combine National and International Standards, in: Журнал II. Международной научной конференции: Мировая глобализация и её влияние на развитие бухгалтерского учета. (Journal der II. internationalen wissenschaftlichen Konferenz: Globalisierung der Weltwirtschaft und ihr Einfluss auf die Entwicklung des Rechnungswesens - vom 29. - 30. Mai 2003 in Zhitomir), Zhitomir/Ukraine 2003, S. 90 ff.
- 22) W. Müller, Accounting in Education Program of Mainz University of Applied Sciences, in: Журнал II. Международной научной конференции: Мировая глобализация и её влияние на развитие бухгалтерского учета. (Journal der II. Internationalen wissenschaftlichen Konferenz: Globalisierung der Weltwirtschaft und ihr Einfluss auf die Entwicklung des Rechnungswesens - vom 29. - 30. Mai 2003 in Zhitomir), Zhitomir/Ukraine 2003, S. 95 f.
- 23) W. Müller, Vorwärts in die Vergangenheit, in: Accounting Nr. 7 v. 07.2003, Freiburg 2003, S. 16
- 24) W. Müller, Grundausrichtung des Rechnungswesens, in: Accounting Nr. 10 v. 10.2003, Freiburg 2003, S. 16
- 25) W. Müller, Go East - Bericht über eine wissenschaftliche Konferenz in der Ukraine, in: Jahrbuch 2003 des Fachbereichs Wirtschaftswissenschaften der Fachhochschule Mainz, Mainz 2003, S. 12 f.
- 26) W. Müller, Freiheit oder Chaos? - Rechtsformwahl in EU-Europa, in: Accounting Nr. 3 v. 03.2004, Freiburg 2004, S. 16
- 27) W. Müller, Strategische Planung: Doing right things, in: Accounting Nr. 4 v. 04.2004, Freiburg 2004, S. 4 ff.
- 28) W. Müller / C. Jakob, Accounting Innovation promotes Economic Progress, in: T. Dyczkowski / A. Kardasz: European Master of Corporate Finance Project in the European Area of Higher Education, Breslau/Polen 2005, S. 47 ff.
- 29) W. Müller / A. Kardasz, Koncepcja czterech kregow w rachunkowosci (Konzept eines Vierkreissystems im Rechnungswesen), in: A. Jaruga (Hrsg.), Zeszyty Teoretyczne Rachunkowosci (Theoretische Hefte des Rechnungswesens) Nr. 30, Warschau/Polen 2005, S. 91 ff.

D. Gesellschaftskritik

- 1) W. Müller, Sprengkraft des Einkommensgefälles, in: Neues Deutschland Nr. 63 v. 19.01.2008, S. 22
- 2) W. Müller, Von der Hochschule zur Flachs Schule – gute Noten statt gute Qualifikation, in: <https://opposition24.com/von-hochschule-flachs-schule-noten/344593> vom 13.07.2017
- 3) W. Müller, Akademisierungswahn und Noteninflation, in: <http://www.faktum-magazin.de/2017/09/akademisierungswahn-und-noteninflation/> vom 17.09.17
- 4) W. Müller, Die Flüchtlingsfrage emotionslos betrachten, in: <http://www.faktum-magazin.de/2017/10/fluechtlingsfrage-emotionslos-betrachten/> vom 25.10.17
- 5) W. Müller, „Mehr Demokratie wagen“ statt Jamaika? in <http://www.faktum-magazin.de/2017/11/mehr-demokratie-wagen-statt-jamaika/> vom 06.11.17

E. Webseiten

- 1) Persönliche Seite: persönliche Infos + weitere (auch politische) Themen; <http://prof-dr-mueller.jimdo.com/>
- 2) BWL-Portal: eine fachliche Meinungsäußerung, was der Gegenstand der Betriebswirtschaftslehre (BWL) sein sollte und wie ihre Darstellung erfolgen kann; <http://mueller-consulting.jimdo.com/>
- 3) Buchhaltung ohne Buchhalter: Umsetzung der Ergebnisse aus Forschungssemester; <http://www.buchhaltung-ohne-buchhalter.de/>
- 4) Klimaschutz-Ideen: unkonventionelle Ideen zur Bekämpfung des Klimawandels; <http://klimaschutz-ideen.jimdo.com/>
- 5) Noteninflation: Meinung, die Schmusenoten sind strafbar; <https://www.noteninflation.de/>
- 6) abgezockt: einige Unverschämtheiten; <https://abgezockt.jimdo.com/>