



FOTO: PANTHERMEDIA.NET / HASLOO

Controllers Trickkiste:

Begriffsverwirrung vermeiden, Teil 2

Im zweiten Teil unserer Serie erklärt Dr. Peter Hoberg die verschiedenen Bedeutungen des Begriffs „Betriebsergebnis“

VON DR. PETER HOBERG

Die Wirtschaftswissenschaften haben im Laufe der Jahrzehnte viele Fachbegriffe entwickelt, die meistens klar definiert sind. Auf ihrer Basis können dann Aussagen getroffen werden. Allerdings gibt es einige Begriffe, die mehrdeutig sind, was zu vielen Missverständnissen und Fehlern führen kann. Leider sind auch Kernbegriffe betroffen, so dass Aufklärung nottut. Der Controller ist immer wieder gefragt, genau zu definieren, was einzelne Begriffe bedeuten, damit alle ein gemeinsames Verständnis haben.

Im Folgenden werden einige Begriffe vorgestellt, die mehrfach und das noch sehr unterschiedlich belegt sind. Der Controller muss sie kennen und sofort die Klärung fordern, von welcher Definition man ausgehen soll. Nach den ersten beiden Begriffen „Ertrag“ und „Zu-

satzleistung“ in der vorigen Ausgabe soll nun der Begriff des Betriebsergebnisses untersucht werden.

Betriebsergebnis

1. Betriebsergebnis im externen Rechnungswesen

Der § 275 HBG gibt die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung an:

- a) für das Gesamtkostenverfahren und
- b) für das Umsatzkostenverfahren.

Im Gesamtkostenverfahren wird der Saldo aus den ersten 8 Positionen als Betriebsergebnis bezeichnet, welches dann mit dem Finanzergebnis (Positionen 9-13) und dem Gesamtergebnis Steuern (14 und 16) den Jahresüberschuss (Position 17) bildet (vgl. z. B. die Übersicht von Wöhe, S. 737).



Das Betriebsergebnis wird in Euro in der betrachteten Periode gemessen (abgekürzt: €/Pe). Es umfasst unter Punkt 8 sonstige betriebliche Aufwendungen. Sie enthalten teilweise auch neutralen Aufwand, was zu Problemen führen kann. Denn neutrale Aufwendungen haben mit dem eigentlichen Betrieb nichts zu tun. Mit der Steuerung der neutralen Aufwendungen könnten zumindest kurzfristig Probleme im Betriebsergebnis überdeckt werden. Zudem legt der Begriff des Betriebsergebnisses nahe, dass Erträge und Aufwand unter betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten abgeleitet werden. Dies ist nicht der Fall. So sind kalkulatorische Kosten nicht enthalten (siehe im Einzelnen Punkt 3.2)

Alternativ wird auch der Begriff „Ergebnis der betrieblichen Tätigkeit“ verwendet. Aber auch hier kann das Wort „betrieblich“ zu Missverständnissen führen. Man sollte also vom Gesamtergebnis vor Finanzergebnis und Steuern sprechen. Damit wird gezeigt, dass auch viele Elemente des neutralen Ergebnisses enthalten sind. Der entsprechende englische Begriff ist das Ebit (Earnings before interest and taxes).

2. Betriebsergebnis im internen Rechnungswesen

Im internen Rechnungswesen wird das Betriebsergebnis einer Periode (häufig Jahr) als Differenz aus den Leistungen (insbesondere Umsätze) und den Kosten der Periode ermittelt. Es wird auch in Euro in der betrachteten Periode gemessen (€/Pe), wobei im Unternehmen meistens monatliche Betriebsergebnisse ermittelt werden. Das Betriebsergebnis umfasst alle Geschäftsvorfälle, die

- a) betrieblich,
- b) nicht außerordentlich und
- c) nicht periodenfremd sind.

Wenn die Bedingungen a – c nicht gegeben sind, handelt es sich um neutralen Aufwand und neutralen Ertrag, was im externen Rechnungswesen Berücksichtigung finden muss, aber nicht in der internen Rechnung.

Zudem werden im internen Rechnungswesen (betriebswirtschaftliche Sicht) die kalkulatorischen Kosten, also Anderskosten und Zusatzkosten (zum Beispiel kalkulatorischer

Unternehmerlohn, Eigenkapitalzinsen) berücksichtigt. Anderskosten unterscheiden sich im Betrag vom Andersaufwand, während es für Zusatzkosten kein Pendant in der externen Kalkulation gibt.

Das Gleiche gilt für kalkulatorische Andersleistungen und Zusatzleistungen, die man vergeblich im externen Rechnungswesen sucht. Gerade bei Internet- und Markenartikelunternehmen können die Unterschiede gravierend sein. Wenn es einem Unternehmen gelingt, durch ein hervorragende Produkt- und Kommunikationspolitik den Wert seiner eigenen Marken wesentlich zu steigern, so kann dieser Erfolg nur im internen Rechnungswesen gezeigt werden.

Als Beispiel sei angenommen, dass zum Jahresanfang der Wert einer Marke 2 Mrd. Euro betrage. Durch deutliche Verbesserungen am Produkt sowie durch eine Werbekampagne sei es möglich, den Wert der Marke um 1 Mrd. Euro (auf die Messbarkeitsprobleme sei hier nur hingewiesen) zu steigern, wobei dafür Aufwand von 0,5 Mrd. Euro notwendig sei. Das externe Rechnungswesen lässt unter harten Bedingungen zu, dass Teile der Entwicklung aktiviert werden können. Die Bedingungen seien im Beispiel nicht erfüllt, so dass der gesamte Aufwand von 0,5 Mrd. Euro nicht aktiviert werden darf und damit das externe Ergebnis in voller Höhe reduziert.

Auch auf der positiven Seite entsteht ein Problem. Da der entstehende Wertzuwachs der Marke nicht aktiviert werden darf (explizites Verbot nach § 248 Abs. 2 HGB), hat die Maßnahme im externen Rechnungswesen einen negativen Ergebniseffekt von 0,5 Mrd. Euro. Selbst wenn Teile des Entwicklungsaufwands aktiviert werden dürften, würde sich das Ebit dramatisch verschlechtern.

Im internen Rechnungswesen hingegen könnte man die Wertsteigerung der Marke von 1 Mrd. Euro als Zusatzleistung erfassen, so dass das Betriebsergebnis um 0,5 Mrd. Euro steigen würde. Die wäre auch für den ergebnisabhängigen Manager ein großer Anreiz, dieses aus Aktionärssicht gute Projekt durchzuführen. Die folgende Systematik (S. 31) zeigt zusammenfassend die unterschiedlichen Kategorien im externen und internen Rechnungswesen (vgl. Hoberg 2014, S. 553 ff.):



Ertragsperspektive: E1 bis E3				
Neutraler Ertrag: nicht betrieblich, aus anderer Periode, außerordentlich E3		jenseits des üblichen Rechnungswesens		
Zus. Andersertrag: Andersertrag abzüg- lich Andersleistung (wenn>0) E2				
Leistung = L1 Ertrag E1 (Grundleistung = Zweckertrag)	Zus. Andersleistung: Andersleistung ab- züglich Andersertrag (wenn >0) L2	Zusatzleistung (es gibt keinen Ertrag) L3	Externe Leistung (fallen bei Dritten an, nicht im ReWe des Unternehmens) L4	
Leistungsperspektive: L1 bis L4 Kostenperspektive: K1 bis K4				
Kosten = K1 Aufwand A1 (Grundkosten = Zweckaufwand)	Zus. Anderskosten: Anderskosten abzüg- lich Andersaufwand (wenn>0) K2	Zusatzkosten (es gibt keinen Aufwand) K3	Externe Kosten (fallen bei Dritten an, nicht im ReWe des Unternehmens) K4	
Zus. Andersaufwand: Andersaufwand ab- züglich Anderskosten (wenn>0) A2		jenseits des üblichen Rechnungswesens		
Neutraler Aufwand: nicht betrieblich, aus anderer Periode, außerordentlich A3				
Aufwandsperspektive: A1 bis A3				

Mit dieser Übersicht können die Bestandteile leicht auseinander gehalten werden.

Schlussfolgerung

Wenn der Controller einen der missverständlichen Begriffe hört, sollte er sofort auf einer Begriffserklärung bestehen bzw. in Erfahrung bringen, für welchen Zusammenhang er gebraucht wird. Häufig hilft auch die Frage nach

der Einheit, in welcher die Größe gemessen wird.

Als Nutzer dieser Begriffe sollte man gleich am Anfang klar stellen, welche Variante gemeint ist. In einigen Fällen kann man durch einen passenderen Begriff (z. B. internes Betriebsergebnis statt externes Betriebsergebnis) Missverständnissen vorbeugen.

Anmerkung: Diese Darstellung wird in der nächsten Ausgabe fortgesetzt. Die Leser sind herzlich eingeladen, weitere Begriffe mit Mehrfachbedeutung zu finden.

Schreiben Sie uns:
redaktion@controlling-journal.de

Literaturverzeichnis

Hoberg, P.: Vom externen Rechnungswesen zur betriebswirtschaftlichen Wahrheit, in: Der Betrieb, Nr. 11/2014, 67. Jg., S. 553-560.
Wöhe, G., Döring, U., Brösel, G.: Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, 26. Überarbeitete und aktualisierte Auflage, München 2016.

