

Wie plane ich in der Praxis richtig mit der Struktur der Betriebszweiganalyse (BZA)?



DLG-Mitgliedschaft. Wir geben Wissen eine Stimme.



Jetzt Mitglied werden!

Die DLG ist seit mehr als 130 Jahren offenes Netzwerk, Wissensquelle und Impulsgeber für den Fortschritt.

Mit dem Ziel, gemeinsam mit Ihnen die Zukunft der Land-, Agrar- und Lebensmittelwirtschaft zu gestalten.

www.DLG.org/Mitgliedschaft



DLG-Merkblatt 469

Wie plane ich in der Praxis richtig mit der Struktur der Betriebszweiganalyse (BZA)?

Autoren

- Prof. Dr. Detlev Möller, Universität Kassel
- Andreas Lieke, LBB Ländliche Betriebsgründungs- und Beratungsgesellschaft mbH, Hemmingen
- Karl Heinz Mann, LBB Ländliche Betriebsgründungs- und Beratungsgesellschaft mbH, Göttingen

unter Mitwirkung des DLG-Ausschusses Wirtschaftsberatung und Rechnungswesen

Titelbild: DLG (Adobe Stock, Markus Thoenen)

Alle Informationen und Hinweise ohne jede Gewähr und Haftung

Herausgeber:

DLG e.V.
Fachzentrum Landwirtschaft
Eschborner Landstraße 122, 60489 Frankfurt am Main

1. Auflage, Stand: 2/2022

© 2022

Vervielfältigung und Übertragung einzelner Textabschnitte, Zeichnungen oder Bilder (auch für den Zweck der Unterrichtsgestaltung) sowie Bereitstellung des Merkblattes im Ganzen oder in Teilen zur Ansicht oder zum Download durch Dritte nur nach vorheriger Genehmigung durch DLG e.V., Servicebereich Marketing, Eschborner Landstraße 122, 60489 Frankfurt am Main, Tel. +49 69 24788-209, M.Biallowons@DLG.org

Inhalt

1. Einleitung	5
2. Grundidee: Die BZA richtig für Planungsanlässe nutzen	5
3. Hintergrund: Das Problem entscheidet über das Werkzeug	7
4. Die Vielfalt der Planungsanlässe	8
5. Planungsbeispiele entlang der BZA-Gliederung	10
5.1 Ackerbau: Planung einer Flächenzupacht mit unterschiedlicher Größenordnung	11
5.2 Milchviehhaltung: Leistungssteigerung und Wachstum	13
6. Schlussfolgerungen und Botschaft	16
7. Probleme, Herausforderungen und Lösungsansätze	17

1. Einleitung

Die Betriebszweigabrechnung (BZA) nach dem DLG-Standard von 2011 hat sich als Erfolgsmodell vielfach bewährt. Sie ist das geeignete Instrument für die Analyse landwirtschaftlich geprägter Unternehmen im Blick auf die abgelaufene Produktionsperiode. Sie ist aber selbst kein Planungsinstrument und die in der BZA gewonnenen Daten dürfen für zukünftige Situationen nur unter Vorbehalt und mit Sorgfalt eingesetzt werden. Dennoch gibt es viele Praktiker und Berater, die die Vorteile der strukturierten Darstellung von Leistungen und Kosten in der BZA gerne auch als Grundlage für die Planung nutzen möchten.

Das Merkblatt soll eine praktische Anleitung für die richtige Nutzung der in der BZA gewonnenen Daten für Planungszwecke und kein weiteres Lehrbuch zur landwirtschaftlichen Kostenrechnung sein. Stattdessen baut das Merkblatt auf der weit verbreiteten Vertrautheit mit der BZA auf und nutzt die bekannte Gliederung der Leistungen und Kosten, um Hinweise zur sinnvollen und korrekten Durchführung von Planungsrechnungen zu geben.

2. Grundidee: Die BZA richtig für Planungsanlässe nutzen

Das Kernproblem besteht darin, in einer konkreten Planungssituation für ein konkretes Unternehmen zu bestimmen, welche Leistungen und welche Kosten je Produktionseinheit in der Planung als variabel anzusehen sind und deshalb nicht unkritisch aus der BZA übernommen werden können. Die je Produktionseinheit in der BZA ermittelten Werte aus der Betriebsanalyse einer abgelaufenen Produktionsperiode sind historische Durchschnittswerte. In der Planung muss aber in der Regel nicht mit bisherigen Durchschnittskosten, sondern mit Grenzkosten für die Produktionseinheiten gerechnet werden. Es stellt sich also die Frage, welche Positionen in der BZA werden sich durch die geplanten Maßnahmen verändern und welche können in die Planung übernommen werden? Diese veränderlichen Positionen bedürfen einer besonderen Betrachtung, damit nicht am Ende mit falschen Planannahmen gearbeitet und entschieden wird.

Was ist die DLG-Betriebszweiganalyse?

- Die BZA teilt den Betrieb in seine Betriebszweige auf, um diese sachgerecht mit anderen Betrieben vergleichen zu können und damit Schwachstellen zu finden. Jeder Betriebszweig wird als eigenes „Profit-Center“ verstanden.
- Alle Verrechnungen zwischen den Betriebszweigen werden als innerbetriebliche Kosten oder Leistungen monetär anhand ihrer Opportunitätskosten bewertet.
- Die Betriebszweiganalyse erfolgt als Vollkostenrechnung. Dabei werden auch die Gemeinkosten anhand eines Verteilschlüssels auf die Betriebszweige verteilt.
- Stärken weist die BZA für Analysen und Betriebsvergleiche in der Vergangenheit auf. Für die Nutzung der Daten in der Betriebsplanung sind Anpassungen notwendig.

Nähere Informationen finden sich im Band 197 der Arbeiten der DLG von 2011: Die neue Betriebszweigabrechnung. Ein Leitfaden für die Praxis.

Der Zusammenhang zwischen Vollkostenrechnung und Planungsrechnung erscheint vielen Beratern, vor allem aber Praktikern deshalb so kompliziert, weil in dem Zusammenhang über verschiedene Kostenrechnungssysteme gesprochen wird. Klar muss jedoch jedem Entscheider sein, dass es bei der Planungsrechnung zwei Ebenen gibt:

1. **Bestimmung des richtigen Planungshorizontes.** Dies ist wichtig, weil mit längerem Planungshorizont immer mehr Kostenpositionen variabel werden, da sich auf lange Sicht viele Betriebsgegebenheiten ändern können. Bei kurzfristigen Planungsentscheidungen sind hingegen viele Kostenpositionen nicht veränderlich und deshalb in der Planung nicht entscheidungsrelevant.
2. **Gewinnung der richtigen und für den Fall relevanten Daten für die Planung.** Als Datenquelle für eine Planung können unterschiedliche Rechenwerke dienen. Entscheidend ist, dass sie für die Planungssituation die passenden Daten liefern. So können die in einer Vollkostenrechnung gewonnenen Ergebnisse einzelner Ertrags- und Kostenpositionen, die in der Planung unverändert bleiben, einfach übernommen werden. Andere Daten verändern sich bei der Planung und müssen neu bestimmt werden (z. B. steigende Futterkosten je Einheit wegen hoher Grenzpachten oder hoher Kosten für Gülleabgabe). Bei der Anwendung von Faustzahlen ist sorgfältig zu prüfen, ob sie für die betrieblichen Gegebenheiten zutreffen. Allgemein übliche Durchschnittswerte können auf dem betrachteten Betrieb zu hoch oder zu niedrig sein und dürfen nicht kritiklos übernommen werden.

Zeithorizonte für beispielhafte Planungsaufgaben

- a) Kurzfristig: Entscheidung über eine Pflanzenschutzmaßnahme (Mehrertrag abzüglich der Pflanzenschutzmittel und variable Maschinen- und Personalkosten)
- b) Mittelfristig: Umstellung der Fruchtfolge (Erhöhung des Gesamtertrages aus dem Ackerbau, abzüglich aller variablen Direkt-, Maschinen- und Personalkosten und möglicher zusätzlicher Kosten aus der Umstellung des Maschinenparks)
- c) Längerfristig: umfangreichere Zupacht von Flächen (Zunahme der Erträge abzüglich aller variabler Direktkosten, der Kosten aus der angepassten Maschinenausstattung und -auslastung, notwendige Anpassung der Lagerkapazitäten und der festen Arbeitskräfte)

Sind diese beiden Kerngedanken verinnerlicht, dann sind zusätzlich folgende Aspekte wichtig:

- **Wesentlichkeit:** Berücksichtigen Sie die wesentlichen Gesichtspunkte. Was nicht wirklich relevant für die geplanten Änderungen ist, lassen Sie erst einmal weg.
- **Sinnvoller Detaillierungsgrad:** Zu viele Details überfrachten die Planungsaufgabe. Aber zu wenige Details vernachlässigen relevante Zusammenhänge, die womöglich für die Interpretation wichtig sind.
- **Spannweiten und Planungsungenauigkeiten:** Planungen sind in die Zukunft gerichtet, und die ist nun mal mit Unsicherheiten behaftet. Fragen Sie sich immer, wie stabil sind die angenommenen Rahmenbedingungen für meine Plan-Ergebnisse, und wie wirkt es sich aus, wenn ich mit meinen Annahmen danebengelegt habe?
- **Mehrjährig denken:** In der Landwirtschaft sind die Jahreseffekte (Wetter, Märkte, Sonderereignisse) so groß, dass in der Planung immer mit einem typischen Durchschnitt von drei oder fünf Jahren gerechnet werden sollte.

- **Das richtige Werkzeug wählen:** Für produktionstechnische Entscheidungen (Düngung, Pflanzenschutz, Fruchtfolgen) reicht häufig die Ermittlung der Veränderung des Deckungsbeitrages oder der Direktkostenfreien Leistung aus. Viele Planaufgaben können gut in Anlehnung an die Gliederung der Betriebszweigabrechnung durchgeführt werden. Für fundamentale unternehmerische Änderungen sollten zusätzlich produktionsökonomisch fundierte Plan-Gewinn- und Verlustrechnungen (GuV) oder Plan-Jahresabschlüsse in Betracht gezogen werden.
- **Weiterdenken und Intuition zulassen:** Mitunter sind weitreichende Konsequenzen zu bedenken, die nicht oder nur schwierig in einer Kostenrechnung zu berücksichtigen sind (z. B. Image auf dem Pachtmarkt). Lassen Sie diese intuitiven Gedanken trotzdem in Ihre Abwägung einfließen.

Manchmal ist es leichter, die vermeidbaren Fehler zu formulieren als eine für alle Fälle kompakte Handlungsanweisung zu benennen. Hier also ein paar mögliche Fehler, die in der Beratungspraxis aufgefallen sind und vermieden werden sollten.

- **Zu wenige Kostenpositionen bedenken:** Bei Anwendung einer Teilkostenrechnung diese zu „kurz“ denken und dabei wesentliche entscheidungsrelevante Kostenpositionen unterbewerten oder unberücksichtigt lassen.
- **Denken in Mittelwerten:** Bei Anwendung einer Vollkostenrechnung nur die durchschnittlichen Kosten betrachten, statt die mit der Planung verbundenen **Grenzleistungen und -kosten** zu analysieren. Die unkritische Übernahme von Werten aus der BZA ist problematisch und kann zu falschen Ergebnissen führen!
- **Falsche Werkzeuge auch noch falsch interpretieren:** Unreflektiert Planungsrechnungen mit direkt übernommener Direkt- und Arbeitserledigungskostenfreier Leistung (DAKL) oder Betriebsabrechnung (BZA) anstellen und dabei das Grenzwertprinzip vergessen.
- **Folgewirkungen außer Acht lassen:** Produktionstechnische Folgewirkungen scheinbar einfacher Veränderungen nicht mit bedenken (z. B. Veränderung der Milchinhaltstoffe oder der Tiergesundheit bei Erhöhung der Milchleistung; mögliche Erhöhung des allgemeinen Pachtpreinsniveaus, wenn im Ausnahmefall eine hohe Grenzpacht bezahlt wird).

3. Hintergrund: Das Problem entscheidet über das Werkzeug

Es scheint ein altes Problem der Betriebswirtschaftslehre und des Rechnungswesens zu sein: Landwirte und Berater verwenden für verschiedene Entscheidungsanlässe ganz unterschiedliche Rechenwerke, je nachdem, welche Frage im Detail zu klären ist. Sie denken dabei stets darüber nach, welche Informationen entscheidungsrelevant sind. Und das kann je nach Ausgangssituation sehr unterschiedlich sein. Und damit ist auch schon klar, dass es nicht „die Lösung“ für alle Fälle geben kann, sondern immer die individuellen Umstände mit in die Entscheidungsfindung einbezogen werden müssen.

Schon Friedrich Aereboe, der von 1895 bis 1899 Leiter der neu gegründeten Buchführungsabteilung der Deutschen Landwirtschafts-Gesellschaft in Berlin war, befand sich in einem regen, teilweise hitzig geführten Austausch mit seinen betriebswirtschaftlich arbeitenden Zeitgenossen. Dabei fiel Überlieferungen zu Folge der Satz, mit dem Wilhelm Busch zitiert wurde: „Des Wurmes Länge ist verschieden“. Gemeint ist damit, dass die Liste der Kostenpositionen, die in einer Planungssituation als entscheidungsrelevant angesehen werden müssen, von ihrem Umfang her sehr unterschiedlich sein kann. Es

kommt immer auf die Rahmenbedingungen an, wie lang der Wurm wird und wie „lang“ man rechnen muss.

Die heute zur Verfügung stehenden Kostenrechnungsmethoden führen bei richtiger Anwendung zu belastbaren, methodisch fundiert ermittelten Plänen. Allerdings nur, wenn sowohl die Kostenrechnungsmethode als auch die zugrundeliegenden Annahmen für den Planungsfall auch wirklich zutreffen. Weil keine noch so weit entwickelte Leistungs-Kostenrechnung auf jedes beliebige Entscheidungsproblem angewendet werden kann, haben sich im Laufe der Jahre Standardsysteme herauskristallisiert. Zum Problem wird es, wenn Praktiker oder Berater dann solche Instrumente nutzen, die im konkreten Fall nicht oder nur bedingt geeignet sind. Dann besteht die Gefahr, zu falschen Aussagen für die Entscheidung zu kommen. Leider ist es in der Realität häufig so, dass immer wieder einfach verfügbare Kostenrechnungen eingesetzt werden. Oder, dass die notwendigen Werte nicht in der erforderlichen Detail-schärfe vorliegen beziehungsweise schlicht die Zeit fehlt, die Daten immer wieder neu zu recherchieren und so aufzubereiten, damit sie als Grundlage für Planungen herangezogen werden können. Ein Spannungsfeld entsteht also auch dadurch, dass auch für kleinere oder mittlere Betriebe der Recherche-, Analyse- und Planungsaufwand nicht zu groß werden darf.

Notwendig sind Berater, die die – oft etwas theorielastigen – Standardsysteme der Leistungs-Kostenrechnung mit ihren Vorzügen und Nachteilen verstehen. Zum anderen müssen sie aber in der Lage sein, plausible Planzahlen aus ihren Erfahrungen beizusteuern und vor allem, die Wirkzusammenhänge im Unternehmen umfassend abzubilden.

Seit einigen Jahren werden auch elektronisch erstellte Plan-Bilanzen und Plan-Gewinn- und Verlustrechnungen auf gesamtbetrieblicher Ebene angeboten. Diese führen bei der Betriebsplanung nur weiter, wenn zuvor die dafür notwendigen Daten durch eine korrekte Planungsrechnung gewonnen wurden. Dann vermitteln sie einen guten Überblick über das neu geplante Gesamtunternehmen.

Für die jeweiligen Planungssituationen sind, wie bereits festgestellt, je nach betrieblichen Bedingungen unterschiedliche Abgrenzungen zwischen variablen und fixen Kosten zu beachten. Insofern braucht jedes Beispiel auch eine verbale Beschreibung dieser betrieblichen Bedingungen.

In der Beratungspraxis hat sich herausgestellt, dass beim Aufbau einer Planung eine Orientierung an der Gliederung und den Ergebnissen einer Betriebszweigabrechnung durchaus ihre Vorteile hat. Wenn es nur um kurzfristige Veränderungen (kurzer Planungshorizont) geht, die nur Änderungen bei den Leistungen oder den Direktkosten verursachen, dann reicht eine Betrachtung der wenigen betroffenen Teilkosten aus. Wenn aber komplexere betriebliche Zusammenhänge abgebildet werden müssen, dann lohnt es sich, die Gliederung der BZA systematisch von oben nach unten auf relevante Veränderungen durchzugehen.

Nur wenn die einzelnen Positionen der Kostenblöcke daraufhin überprüft werden, ob sie für die Planansätze zutreffen, kann man am Ende sicher sein, dass die richtige Veränderung des kalkulatorischen Unternehmensergebnisses zutrifft.

4. Die Vielfalt der Planungsanlässe

Die landwirtschaftlichen Unternehmen sehen sich einer Vielzahl von Entscheidungen gegenüber, die entsprechend planerisch vorbereitet werden müssen. Wie bereits herausgestellt wurde, ist es von essentieller Bedeutung, das Planungswerkzeug der Aufgabe entsprechend zu wählen. Wie lassen sich

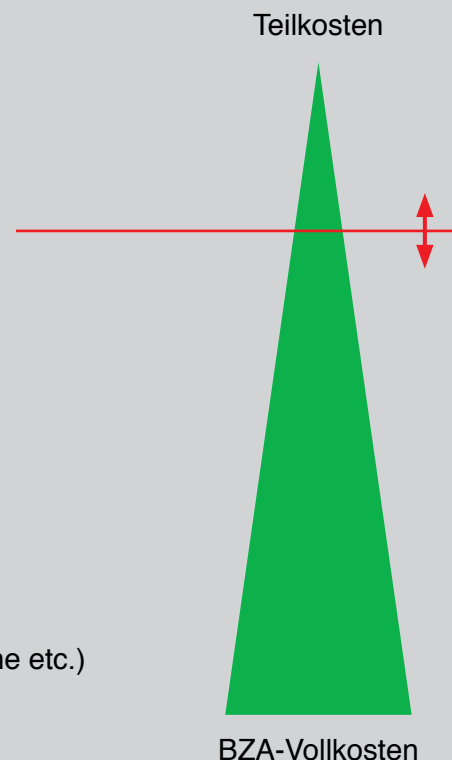
– trotz der schier unendlichen Vielfalt – typische Planungsanlässe systematisieren? Vereinfacht lassen sich vier Gruppen voneinander abgrenzen:

1. Kurzfristige Optimierung von Produktionsabläufen
2. Umstellung des Produktionsprogramms
3. Neustrukturierung von bestehenden Anlagen oder Betriebszweigen
4. Erweiterung bestehender Betriebszweige.

Wie leicht nachzuvollziehen ist, steigt von oben nach unten der Anspruch, die Planungsaufgabe ganzheitlich anzugehen. Die folgende Abbildung gliedert die Planungsanlässe stärker auf und stellt einen Zusammenhang her mit dem Umfang der Kostenrechnung – von einer mehr oder weniger – isolierten Teilkostenrechnung hin zu einer Vollkostenrechnung auf Betriebszweig- oder Betriebsebene.

Beispiele für konkrete Planungsanlässe mit unterschiedlichem Planungshorizont

- Produktionstechnische Entscheidungen
 - Fungizid oder Spätdüngung noch einsetzen?
 - Umbruch von Wintersaat und Aussaat von Mais?
 - Roggen als GPS oder Korn ernten?
- einfache Organisationsoptimierung
- Fruchtfolge- und Anbauplanung
 - Einstieg in Saatgutproduktion?
 - Einstieg in Spezialkulturen?
- Kalkulation von Ökopunkten mit Wertänderung der Fläche und zukünftigen Pflegemaßnahmen
- Flächenpacht: Pachtpreisverhandlungen
- Anpassungen des Maschinenparks
 - Eigen- statt Fremdmechanisierung
 - Angebotspreis für Maschinendienstleistungen
- Erweiterungsplanungen (Kartoffelanbau, Milchvieh, Schweine etc.)
 - Flächenkauf: Strategie, Kaufpreis und Finanzierung
 - Umstellung auf Ökolandbau
 - Neuaufbau Betriebszweig (Getreidelager, Legehennen, Hofladen)



Erfahrene Beratungskräfte versuchen stets dabei zu helfen, alle relevanten, möglichen Veränderungen vorherzusehen und in die Planungen einzubeziehen. Die Linie deutet an, dass es schon bei Planungen hinsichtlich der Fruchtfolge- und Anbauplanung sinnvoll ist, die Betriebszweiganalyse als Maßstab zu nehmen und wirklich alle Kostenblöcke der BZA daraufhin abzuklopfen, ob Veränderungen erwartet werden können.

5. Planungsbeispiele entlang der BZA-Gliederung

Max Eyth formulierte 1886 das Ziel: „Aus der Pflugfurche heraus muss die DLG wachsen, nicht vom Katheder herunter“. In der modernen Betrachtung liegt der Vorteil in der Zusammenarbeit von Praxis und Forschung und der gegenseitigen Befruchtung von Ideen und der Schärfung von Analysen und Handlungsempfehlungen. Im Folgenden werden daher auf Basis der etablierten und wissenschaftlich fundierten Kostenrechnungsgrundlagen im Zusammenspiel mit Erkenntnissen aus Praxis und Beratung zwei Beispiele formuliert. Sie dienen dazu, vorhandene Informationen und Daten im konkreten Falle zu nutzen, eine Idee von den möglichen Herausforderungen zu bekommen und im unternehmerischen Sinne erfolgreicher zu werden.

Die folgenden Beispiele zeigen jeweils eine „Eskalation“ des Planungsumfanges. Dabei wird deutlich, dass Schritt für Schritt immer mehr der Kostenblöcke in die Kalkulation einbezogen werden müssen. Das ist das, was Aereboe mit dem zitierten Satz „des Wurmes Länge ist verschieden“ meinte. Die Tabellen weisen zudem für jedes Leistungs- und Kostenelement die Grenzleistung bzw. die Grenzkosten aus. Also der Wert, der sich allein aus der letzten Veränderung ergibt. Nicht der Durchschnitt der BZA wird für die Beurteilung der Plan-Situation herangezogen, sondern nur diese Grenzwerte!

Jede Planung fängt damit an, zunächst in Worten zu formulieren, welche Änderungen anstehen. Danach können diese in konkrete Planzahlen umgesetzt und zwischen Beratung und betrieblichen Entscheidern diskutiert werden.

Die folgenden Beispiele sollen typische Fragestellungen der Unternehmensentwicklung und Aufgaben in der betriebswirtschaftlichen Beratung aufgreifen. Sie stammen aus praxisrelevanten Modellrechnungen, die an dieser Stelle nicht im Detail dargestellt werden. **Die Besonderheit ist an der Spalte „Grenzkosten“ zu erkennen. Hier sind jeweils die Effekte in Geld bewertet, die ausschließlich auf die angenommene Änderung im Betriebsablauf zurückzuführen sind.** Die Durchschnittsbetrachtung befindet sich wie gewohnt in den beiden anderen Spalten. In der ersten Spalte gesamt für den Betriebszweig, in der zweiten Spalte bezogen auf die Berechnungseinheit Hektar beziehungsweise Kilogramm Milch.

Eine wichtige Herausforderung besteht darin, die Entlohnung der eingesetzten eigenen Produktionsfaktoren Arbeit, Boden und Kapital sachgerecht zu bestimmen. Das kann im Einzelfall durchaus schwierig sein, weil keine entsprechenden Vergleichswerte zur Verfügung stehen. Das Grundprinzip lautet, dass man sich daran orientiert, wie hoch die konkrete Entlohnung sein könnte, wenn man seine eigenen Faktoren anderweitig einsetzen würde (außerlandwirtschaftliche Tätigkeit, Verpachtung, außerlandwirtschaftliche Kapitalanlage). Das ist das Opportunitätskostenprinzip. In der Planungssituation können diese Werte durchaus von denen abweichen, die für das Controlling im Betriebsvergleich eingesetzt werden. Bei vergangenheitsorientierten Controlling-Rechnungen steht die Vergleichbarkeit der Ansätze für die Kosten der eigenen Faktoren im Fokus, bei Planungsaufgaben kommt es jedoch darauf an, sie individuell richtig zu bewerten. (Die vertieften Überlegungen dazu sind im Band 197 der Arbeiten der DLG von 2011: Die neue Betriebszweigabrechnung – Ein Leitfaden für die Praxis zu finden.)

Die korrekte Zuordnung staatlicher und öffentlicher Prämien auf die Betriebszweige, bzw. Früchte ist immer wieder Gegenstand der Diskussion. Wichtig ist es hier, sich zu verdeutlichen,

welcher Betriebszweig welche Prämien in welcher Höhe auf Grund seiner Leistungen zugerechnet bekommt. Ansonsten werden z. B. die Grundfutterkosten womöglich falsch interpretiert.

In den nachfolgenden Beispielen sind wir davon ausgegangen, dass es sich um ein regelbesteuertes Unternehmen handelt.

5.1 Ackerbau: Planung einer Flächenzupacht mit unterschiedlicher Größenordnung

Das erste Beispiel beschäftigt sich mit der Möglichkeit der Zapachtung weiterer Flächen. Zu welchen Ergebnissen führt es, wenn ein 200 ha großer Ackerbaubetrieb die Alternativen durchkalkuliert, 20 ha dazuzupachten, oder zwei Wachstumsschritte um weitere 50 ha bzw. 200 ha vorzunehmen. Bisher wurden für die 200 ha im Durchschnitt 481 €/ha Pacht bzw. Pachtansatz zugrunde gelegt. Die zusätzlichen Pachtflächen sollen 750 €/ha kosten.

Zupacht von 20 ha

Auf der Leistungsseite kann davon ausgegangen werden, dass sich die Verhältnisse pro Hektar nicht verändern. Die Grenzleistungen entsprechen den bisherigen Durchschnittsleistungen, weil sich die Fruchtfolge in unserem Beispiel nicht ändert. Die zusätzlich erforderliche Arbeitserledigung wird mit dem eigenen Maschinenpark und etwas mehr Lohnunternehmereinsatz geleistet. Ansonsten ändern sich nur Kleinigkeiten, wie z. B. die Berufsgenossenschaft. Am Ende steht ein zusätzliches kalkulatorisches Betriebszweigergebnis von 4.260 €. Bei Berücksichtigung der sich ändernden (variablen) Positionen liegt die Grenzpacht für den Betrieb bei 974 €/ha. Bis zum Erreichen dieser Grenzpacht für die zusätzliche Fläche steigt das Betriebszweigergebnis und der Gewinn des Unternehmens an. Aber: Kann man aus dem Ergebnis auch auf das Ergebnis größerer Zapachtungen schließen?

Zupacht von weiteren 50 ha

Die hohe Zahlungsbereitschaft für 20 ha Pachtflächen führt dazu, dass dem Landwirt weitere 50 ha für 750 €/ha angeboten werden. Nachdem das Betriebsergebnis im ersten Schritt spürbar gestiegen ist, werden nun auch diese 50 ha gepachtet. Es stellt sich heraus, dass für diese Fläche eine zusätzliche Aushilfskraft, hier unterstellt eine geringfügige Beschäftigung mit 450 €/ Monat, benötigt wird. Da auch der vorhandene Maschinenpark nicht mehr ausreicht, werden zusätzliche Schleppermieten eingeplant. Es werden außerdem Ersatzinvestitionen vorgezogen, es wird eine neue, größere 27 m-Pflanzenschutzspritze und ein größerer Düngerstreuer angeschafft. Nur die Kosten der Arbeitserledigung für die zusätzlichen Flächen liegen nach diesem Wachstumsschritt mit 572 €/ha bereits nahe an den bisherigen Durchschnittskosten des Betriebes von 607 €/ha. Auch die vorhandenen Lagerkapazitäten für Getreide reichen nicht mehr aus, es wird nun zusätzlich Getreide beim Landhandel eingelagert. Am Ende verschlechtert jeder der hinzugekommenen 50 ha das Betriebszweigergebnis um 135 €/ha. Flächenerweiterungen mit Pachtungen für 750 €/ha haben also nicht grundsätzlich positive Effekte auf das Unternehmerergebnis. Hätte unser Landwirt für diesen Schritt keine zusätzlichen Maschinenmieten bzw. Lohnarbeit benötigt, hätte sich die Zapacht noch mit etwa 76 €/ha positiv auf das Unternehmerergebnis ausgewirkt.

Betriebszweigabrechnung Ackerbau	Ausgangsbetrieb		Ausgangsbetrieb + 20 ha			+ 20 ha + 50 ha			+ 20 ha + 50 ha + 200 ha		
	200	200	220	220	20	270	270	50	470	470	200
	Summe	Summe je Bezugs- größe	Summe	Summe je Bezugs- größe	Grenz- kosten	Summe	Summe je Bezugs- größe	Grenz- kosten	Summe	Summe je Bezugs- größe	Grenz- kosten
Leistungsart / Kostenart	EUR	EUR/ha	EUR	EUR/ha	EUR/ha	EUR	EUR/ha	EUR/ha	EUR	EUR/ha	EUR/ha
Leistungen											
Marktleistung, innerbetriebliche Verrechnung	294.000	1.470	323.400	1.470	1.470	396.900	1.470	1.470	690.900	1.470	1.470
Entschädigungen, Beihilfen (öffentl. Direktzahlungen siehe Flächenkosten)	12.000	60	13.200	60	60	16.200	60	60	28.200	60	60
Summe Leistungen	306.000	1.530	336.600	1.530	1.530	413.100	1.530	1.530	719.100	1.530	1.530
Direktkosten					0			0			0
Saatgut, Pflanzgut (Zukauf, eigen)	22.200	111	24.420	111	111	29.970	111	111	52.170	111	111
Düngemittel (Mineral-, Wirtschaftsdünger)	39.400	197	43.340	197	197	53.190	197	197	92.590	197	197
Pflanzenschutzmittel	32.200	161	35.420	161	161	43.470	161	161	75.670	161	161
Trocknung, Lagerung, Vermarktung	6.000	30	6.000	27	0	9.500	35	70	13.500	29	20
Spezialberatung, Hagelversicherung, Sonstige Direktkosten	4.000	20	4.400	20	20	5.400	20	20	9.400	20	20
Zinsansatz Feldinventar	2.200	11	2.420	11	11	2.970	11	11	5.170	11	11
Summe Direktkosten	106.000	530	116.000	527	500	144.500	535	570	248.500	529	520
Direktkostenfreie Leistung	200.000	1.000	220.600	1.003	1.030	268.600	995	960	470.600	1.001	1.010
Arbeitsleistungskosten					0			0			
Personalaufwand (fremd)	7.000	35	7.000	32	0	12.500	46	110	62.000	132	248
Lohnansatz	36.000	180	38.000	173	100	40.000	148	40	48.000	102	40
Berufsgenossenschaft	1.200	6	1.320	6	6	1.620	6	6	2.820	6	6
Lohnarbeit/Maschinenmiete (Saldo)	20.600	103	22.660	103	103	33.210	123	211	32.660	69	-3
Abschreibung Maschinen, Zinsansatz Maschinenkapital	28.000	140	28.000	127	0	31.500	117	70	60.000	128	143
Maschinenunterhaltung, Kfz-Steuer (nicht PKW), Maschinenversicherung	13.200	66	14.520	66	66	17.820	66	66	29.140	62	57
Treibstoffe, Schmierstoffe, Agrardiesel-erstattung (Saldo)	13.800	69	15.180	69	69	18.630	69	69	30.550	65	60
Unterhaltung, AfA, Steuer, Versicherungen Betriebs-PKW	1.600	8	1.600	7	0	1.600	6	0	4.100	9	13
Summe Arbeitsleistungskosten	121.400	607	128.280	583	344	156.880	581	572	269.270	573	562
Direkt- und arbeitsleistungskostenfreie Leistung	78.600	393	92.320	420	686	111.720	414	388	201.330	428	448
Gebäudekosten	0		0		0	0		0	0		0
Abschreibung, Zinsansatz Gebäudekapital	1.600	8	1.600	7	0	1.600	6	0	13.600	29	60
Gebäudemiete	2.800	14	2.800	13	0	2.800	10	0	2.800	6	0
Unterhaltung, Versicherung	2.000	10	2.000	9	0	2.000	7	0	3.500	7	8
Summe Gebäudekosten	6.400	32	6.400	29	0	6.400	24	0	19.900	42	68
Flächenkosten	0		0		0	0		0	0		0
Pacht	66.200	331	81.200	369	750	118.700	440	750	268.700	572	750
Pachtansatz	30.000	150	30.000	136	0	30.000	111	0	30.000	64	0
Grundsteuer, Flurbereinigung, Wasserlasten	2.200	11	2.420	11	11	2.970	11	11	5.170	11	11
Summe Flächenkosten	98.400	492	113.620	516	761	151.670	562	761	303.870	647	761
Summe Allgemeine Kosten	12.400	62	12.400	56	0	14.900	55	50	29.900	64	75
Summe Kosten	344.600	1.723	376.700	1.712	1.605	474.350	1.757	1.953	871.440	1.854	1.985
Kalkulatorisches Betriebszweig-ergebnis ohne Direktzahlungen	-38.600	-193	-40.100	-182	-75	-61.250	-227	-423	-152.340	-324	-455
Entkoppelte Betriebsprämie	57.600	288	63.360	288	288	77.760	288	288	135.360	288	288
Kalkulatorisches Betriebszweig-ergebnis inkl. Direktzahlungen	19.000	95	23.260	106	213	16.510	61	-135	-16.980	-36	-167
Grundrente inkl. Direktzahlungen		587		622	974		623	626		610	594
Zinsansatz Feldinventar	2.200	11	2.420	11	11	2.970	11	11	5.170	11	11
Lohnansatz	36.000	180	38.000	173	100	40.000	148	40	48.000	102	40
Abschreibung Maschinen, Zinsansatz Maschinenkapital	28.000	140	28.000	127	0	31.500	117	70	60.000	128	143
Abschreibung, Zinsansatz Gebäudekapital	1.600	8	1.600	7	0	1.600	6	0	13.600	29	60
Pachtansatz	30.000	150	30.000	136	0	30.000	111	0	30.000	64	0
Brutto-Cash-Flow (vor Entnahmen u. Finanzierung)	116.800	1.171	123.280,0	1.183	1.298,0	122.580,0	1.077	612,0	139.790,0	908	679,6

Grüne Markierung: Veränderung von Leistungskennzahlen, Gelbe Markierung: Veränderung von Kostenpositionen

Zupacht von weiteren 200 ha

Der Betrieb wird nach den beiden Wachstumsschritten als echter Zukunftsbetrieb wahrgenommen, unserem Landwirt werden weitere 200 ha zum Preis von 750 €/ha zur Zupacht angeboten. Das wird nicht ohne zusätzliche Lohnarbeitskräfte gehen, es muss eine Person mit entsprechender Ausbildung und Qualifikation eingestellt werden. Pro Hektar Zupacht macht das allein 248 €/ha aus. Auch mit dem Maschinenpark kann der Unternehmer die zusätzliche Arbeit nicht durch kleinere Anpassungen bewerkstelligen und muss neu investieren. Die auf die zusätzliche Fläche entfallenden zusätzlichen Abschreibungen liegen bei 143 €/ha. Mehr Leute und mehr Arbeit bedeuten einen höheren Koordinationsaufwand in Form eines zusätzlichen Betriebs-PKWs. Um den neuen Maschinenpark adäquat unterbringen zu können, reicht auch die bisherige alte Scheune nicht mehr, eine neue Maschinenhalle muss gebaut werden und verursacht zusätzliche Gebäudekosten. Am Ende kostet jeder der zusätzlich gepachteten 200 Hektar den Unternehmer fast 167 €/ha negatives Betriebszweigergebnis. Die erforderlichen Anpassungen haben dazu geführt, dass die Grenzkosten in den Kostenblöcken inzwischen weitgehend den bisherigen Durchschnittskosten entsprechen. Die gesamte Grundrente des Unternehmens ist durch das Flächenwachstum von 200 ha auf 470 ha spürbar gestiegen. Dieser Effekt reicht aber bei weitem nicht aus, die hohen Flächenkosten stemmen zu können.

Neben der fehlenden Wirtschaftlichkeit auf der Zupachtfläche muss damit gerechnet werden, dass die Bestandsverpächter von den hohen gezahlten Pachten erfahren, und spätestens bei Vertragsverlängerungen auf einer Anpassung ihrer Verträge bestehen. Berücksichtigt man diesen Effekt der Außenwirkung, ist bereits der erste Wachstumsschritt von 20 ha zu 750 €/ha sehr kritisch zu sehen.

5.2 Milchviehhaltung: Leistungssteigerung und Wachstum

Am Beispiel eines Milchviehbetriebes sollen drei Szenarien auf ihre wirtschaftliche Sinnhaftigkeit hin überprüft werden.

Die Ausgangssituation stellt sich wie folgt dar. In dem spezialisierten Milchviehbetrieb arbeiten sowohl das Betriebsleiterhepaar als auch die Altenteiler voll mit. Für Aushilfen und Auszubildende sind entsprechende Löhne berücksichtigt. Bei der vorhandenen Melktechnik gibt es noch eine leichte Überkapazität. Das Raufutter stammt überwiegend von eigenen Flächen. Der Betrieb hält in der Ausgangssituation 180 Milchkühe mit einer durchschnittlichen Leistung von 9.300 kg FCM. Insgesamt werden fast 1,7 Mio. kg Milch verkauft.

Nach dem Einstieg des Betriebsnachfolgers in den Betrieb werden folgende Zukunftsplanungen durchdacht. Neue produktionstechnische Maßnahmen des Nachfolgers könnten zu einer Leistungssteigerung der Bestandsherde führen, die es natürlich auch nicht kostenlos gibt. Zum anderen gibt es Überlegungen, die Jungviehaufzucht auszugliedern und die Zahl der melkenden Kühe damit auf 230 Tiere zu erhöhen. Neben diesen Überlegungen steht die Frage der langfristigen Betriebsentwicklung. Die Familie ist der Meinung, um in Zukunft bestehen zu können, würden größere Einheiten erforderlich sein. Es wird deshalb auch kalkuliert, die Herde auf 530 Tiere zu vergrößern und ein neues Melkzentrum zu bauen.

Variante Leistungssteigerung um 1.100 kg FCM

Die Erhöhung der Milchleistung um 1.100 kg/Kuh geht mit einer leichten Verringerung der Inhaltstoffe einher, der Auszahlungspreis reduziert sich entsprechend und damit auch der Grenzerlös der

zusätzlich ermolkenen Milch (31,2 €/ct/kg FCM). Nicht berücksichtigt sind in der Beispielskalkulation zunächst die Herausforderungen des Fütterungsmanagements, das bei höherer Leistung noch mehr als bisher Augenmerk auf die Ausgeglichenheit der Energiesalden legen muss. Eine Anpassung der Kraftfuttergaben oder eine höhere Qualität des Grundfutters könnte erforderlich werden. Durch die Umstellung auf dreimaliges Melken pro Tag entsteht Mehrarbeit, die mit den Aushilfen ausgeglichen wird.

Das bislang negative kalkulatorische Betriebszweigergebnis der Milchproduktion kann durch die Leistungssteigerung um 13.140 € verbessert werden, bleibt aber mit -32.839 € weiter deutlich negativ.

Variante Ausgliederung der Jungviehaufzucht

Die hohe Leistung der Herde und bessere wirtschaftliche Ergebnisse veranlassen den Betrieb in der nächsten Stufe dazu, über eine Produktionsausweitung nachzudenken. Die Jungrinderaufzucht wird an einen Partnerbetrieb ausgelagert, der die Milchproduktion eingestellt hat. In der BZA wird dadurch im Vergleich die Fleisch- bzw. Zuchtleistung negativ (Saldo aus Tier-Zu- und -Verkäufen), da Färsen zugekauft werden müssen.

Die Futterkosten je kg Milch sinken, da kein Jungvieh mehr gefüttert werden muss. Die direktkostenfreien Leistungen erhöhen sich spürbar auf 321.409 €. Im Kostenblock der Arbeitserledigungskosten macht sich bemerkbar, dass nun eine Vollzeitarkbeitskraft eingestellt wurde und sich der Anteil an Aushilfen reduziert hat. Jedes durch die Auslagerung der Jungrinderaufzucht gemolkene kg Milch trägt 2,4 €/ct/kg positiv zum Unternehmerergebnis bei. Im Durchschnitt des Betriebszweiges verbessert sich das kalkulatorische Betriebszweigergebnis von -1,8 auf -1,0 €/ct/kg. Das wäre hier aber die falsche Kennzahl! Für die Entscheidung sind lediglich die 2,4 €/ct/kg für die zusätzliche Milchmenge von Belang.

Unter dem Strich lässt sich durch die Auslagerung der Jungviehaufzucht das Betriebszweigergebnis auf -22.110 € verbessern. Der kalkulatorische Verlust unter Vollkosten sinkt auf 1,0 €/ct/kg. Der Cash-Flow vor Entnahmen und Finanzierung der zusätzlichen Milch liegt bei 7,4 €/ct/kg. Die Auslagerung der Jungviehaufzucht wäre für den Betrieb bereits bei geringen Milchpreisen wirtschaftlich und ist damit bei etwas höheren Milchpreisen sehr wirtschaftlich. Voraussetzung ist aber natürlich, dass ein guter Kooperationspartner gefunden wird und die angenommenen Leistungssteigerungen auch wirklich zu realisieren sind.

Variante eigene Jungviehaufzucht + 300 Plätze + neues Melkzentrum

Der Betrieb stand nach Leistungssteigerungen und Ausgliederung der Jungviehaufzucht als +25%-Betrieb sehr gut dar. Der Generationswechsel und die Aufbruchsstimmung führen zu einem Bau von zusätzlichen 300 Kuhplätzen. Die Jungrinderaufzucht muss bei dem angestrebten Leistungsniveau in den Betrieb zurück integriert werden. Es ist geplant, eine Summe von 2,1 Mio. € zu investieren. Angesichts der unzureichenden Flächenausstattung wird nun ein Teil der Gülle an die Güllebörse abgegeben und Grundfutter muss von weiter entfernten Betrieben zugekauft werden. Als Folge des Größenwachstums ist eine weitere Einstellung von Personal erforderlich.

Wie plane ich in der Praxis richtig mit der Struktur der Betriebszweiganalyse (BZA)?

Milchproduktion		IST-Betrieb		Leistungssteig. auf 10.100 kg			Ausgliederung Jungviehaufzucht			Jungvieh zurück + 300 Plätze + Melkzentrum		
			9.300		10.400	1.100		10.050	-350		10.000	-50
Anzahl der Kühe			180		180	-		230	50		530	300
Abgelieferte Milch (kg FCM)			1.674.000		1.872.000	198.000		2.311.500	439.500		5.300.000	2.988.500
Leistungsart / Kostenart		Summe	Summe je Bezugsgröße	Summe	Summe je Bezugsgröße	Grenzkosten	Summe	Summe je Bezugsgröße	Grenzkosten	Summe	Summe je Bezugsgröße	Grenzkosten
		EUR	Ect/kg	EUR	€ct/kg	€ct/kg	EUR	€ct/l	€ct/kg	EUR	€ct/kg	€ct/kg
1	Leistungen											
2	Milch (Verkauf, Naturalentnahme, innerbetrieblicher Verbrauch)	585.900	35,0	647.712	34,6	31,2	799.779	34,6	34,6	1.860.300	35,1	35,5
3	Kühe (Verkauf, Naturalentnahme, Versetzung)	16.740	1,0	16.740	0,9	0,0	20.804	0,9	0,9	53.000	1,0	1,1
4	Kälber/ Zuchtvieh (Verkauf, Naturalentnahme, Versetzung)	10.044	0,6	10.044	0,5	0,0	46.230	2,0	8,2	28.437	0,5	-0,6
5	Summe Leistungen	612.684	36,6	674.496	36,0	31,2	866.813	37,5	43,8	1.941.736,5	36,6	36,0
6	Direktkosten								0,0			0,0
7	Tierzukauf, Tierzuversetzung	8.370	0,5	8.370	0,4	0,0	110.400	4,8	23,2	23.697	0,4	-2,9
8	Kraftfutter, Milch, Milchaustauscher	150.660	9,0	180.612	9,6	15,1	203.412	8,8	5,2	500.748	9,4	9,9
9	konzentriertes Grundfutter	16.740	1,0	16.740	0,9	0,0	23.115	1,0	1,5	37.915	0,7	0,5
10	Grundfutter (Zukauf, eigen)	108.810	6,5	120.042	6,4	5,7	134.067	5,8	3,2	366.363	6,9	7,8
11	Besamung, Sperma	15.066	0,9	15.066	0,8	0,0	15.819	0,7	0,2	40.522	0,8	0,8
12	Tierarzt, Medikamente	16.740	1,0	16.740	0,9	0,0	17.577	0,8	0,2	45.025	0,8	0,9
13	Heizmaterial, Strom, Wasser, Abwasser	20.088	1,2	20.088	1,1	0,0	21.092	0,9	0,2	54.029	1,0	1,1
14	Beiträge, Tierversicherung, Spezialberatung, Milchkontrolle	8.370	0,5	8.370	0,4	0,0	8.789	0,4	0,1	22.512	0,4	0,5
15	Sonstige Direktkosten, Gülleabgabe	5.022	0,3	5.022	0,3	0,0	5.273	0,2	0,1	53.000	1,0	1,6
16	Zinsansatz Viehvermögen	5.859	0,4	5.859	0,3	0,0	5.859	0,3	0,0	16.588	0,3	0,4
17	Summe Direktkosten	355.725	21,3	396.909	21,2	20,8	545.403	23,6	33,8	1.160.399	21,9	20,6
18	Direktkostenfreie Leistung	256.959	15,4	277.587	14,8	10,4	321.409	13,9	10,0	781.337,2	14,7	15,4
19	Arbeiterledigungskosten								0,0			0,0
20	Personalaufwand (fremd)	33.480	2,0	40.968	2,2	3,8	62.411	2,7	4,9	217.560	4,1	5,2
21	Lohnansatz	100.440	6,0	100.440	5,4	0,0	100.440	4,3	0,0	100.440	1,9	0,0
22	Berufsgenossenschaft	1.674	0,1	1.674	0,1	0,0	2.312	0,1	0,1	4.739	0,1	0,1
23	Lohnarbeit/ Maschienenmiete (Saldo)	6.696	0,4	6.696	0,4	0,0	9.246	0,4	0,6	10.600	0,2	0,0
24	Abschreibung Maschinen	30.132	1,8	30.132	1,6	0,0	30.132	1,3	0,0	85.310	1,6	1,8
25	Maschinenunterhaltung	23.436	1,4	23.436	1,3	0,0	23.436	1,0	0,0	59.717	1,1	1,2
26	Treibstoffe, Schmierstoffe, Agrardieselerstattung (Saldo)	10.044	0,6	10.044	0,5	0,0	13.869	0,6	0,9	28.437	0,5	0,5
27	Maschinenversicherung	1.674	0,1	1.674	0,1	0,0	2.311	0,1	0,1	2.500	0,0	0,0
28	Unterhaltung, AfA, Steuer, Versicherungen Betriebs-Pkw	3.348	0,2	3.348	0,2	0,0	3.348	0,1	0,0	3.348	0,1	0,0
29	Zinsansatz Maschinenkapital	5.859	0,4	5.859	0,3	0,0	5.859	0,3	0,0	7.617	0,1	0,1
30	Summe Arbeiterledigungskosten	216.783	12,9	224.271	12,0	3,8	253.363	11,0	6,6	520.267,0	9,8	8,9
31	Direkt- und arbeiterledigungskostenfreie Leistung	40.176	2,4	53.316	2,8	6,6	68.046	2,9	3,4	261.070	4,9	6,5
32	Gebäudekosten								0,0			0,0
33	Abschreibung	41.850	2,5	41.850	2,2	0,0	43.850	1,9	0,5	180.200	3,4	4,6
34	Pacht, Miete	1.674	0,1	1.674	0,1	0,0	1.674	0,1	0,0	1.674	0,0	0,0
35	Unterhaltung	3.348	0,2	3.348	0,2	0,0	3.348	0,1	0,0	9.479	0,2	0,2
36	Einstreue	6.696	0,4	6.696	0,4	0,0	6.696	0,3	0,0	12.053	0,2	0,2
37	Versicherung	3.348	0,2	3.348	0,2	0,0	3.348	0,1	0,0	7.366	0,1	0,1
38	Zinsansatz Gebäudekapital	12.499	0,7	12.499	0,7	0,0	12.499	0,5	0,0	58.300	1,1	1,5
39	Summe Gebäudekosten	69.415	4,1	69.415	3,7	0,0	71.415	3,1	0,5	269.071,2	5,1	6,6
40	Summe Allgemeine Kosten	16.740	1,0	16.740	0,9	0,0	18.740	0,8	0,5	30.740	0,6	0,4
41	Summe Kosten	658.663	39,3	707.335	37,8	24,6	888.922	38,5	41,3	1.980.478	37,4	36,5
42	Kalkulatorisches Betriebszweig-ergebnis	-45.979	-2,7	-32.839	-1,8	6,6	-22.110	-1,0	2,4	-38.741	-0,7	-0,6
43	Zinsansatz Viehvermögen	5.859	0,4	5.859	0,3	0,0	5.859	0,3	0,0	7.235	0,3	0,0
44	Lohnansatz	100.440	6,0	100.440	5,4	0,0	100.440	4,3	0,0	43.805	1,9	-1,9
45	Abschreibung Maschinen	30.132	1,8	30.132	1,6	0,0	30.132	1,3	0,0	37.206	1,6	0,2
46	Abschreibung	41.850	2,5	41.850	2,2	0,0	43.850	1,9	0,5	180.200	3,4	4,6
47	Zinsansatz Gebäudekapital	12.499	0,7	12.499	0,7	0,0	12.499	0,5	0,0	58.300	1,1	1,5
48	Brutto-Cash-Flow (vor Entnahmen u. Finanzierung)	144.801	8,7	157.941	8,4	6,6	170.671	7,4	2,9	175.367	7,6	0,2

Grüne Markierung: Veränderung von Leistungskennzahlen, Gelbe Markierung: Veränderung von Kostenpositionen

In den markierten Zeilen werden sich die Leistungen und Kosten im Betrieb durch den Entwicklungsschritt verändern. Es zeigt sich, dass bei diesem Umfang der Betriebsentwicklung nahezu alle Positionen im Betrieb Veränderungen unterliegen. Die Grenzkosten der zusätzlich ermolkenen Milch liegen bei 36,5 €/ct/kg und damit knapp über der Summe der Grenzleistungen. Durch die Kapazitätserweiterung verschlechtert sich das Ergebnis des Betriebes spürbar. Der Brutto-Cash-Flow steigt nur unwesentlich an. Das heißt, es stehen kaum zusätzliche Mittel für die Rückführung der in solchen Fällen aufgenommenen Darlehen für Stallbau und Umlaufkapital zur Verfügung. Der Betrieb läuft damit Gefahr in Zahlungsschwierigkeiten zu kommen.

Am Ende ist zu erkennen, dass diese weitreichenden Maßnahmen unter kostenrechnerischer Berücksichtigung aller Veränderungen auf Ebene des kalkulatorischen Betriebszweigergebnisses mit einem negativen Beitrag von 16.631,26 € zu Buche schlagen. Angesichts der hohen Risiken und der Planungsunsicherheiten wäre es wohl besser, alles beim Alten zu lassen oder aber die Planungsansätze unter den bestehenden Rahmenbedingungen (Futterzukauf, Gülleabgabe) fundamental noch mal neu zu denken.

Das Beispiel zeigt, neben der Entwicklung von Durchschnittskosten und Grenzkosten, welche wirtschaftlichen Gefahren sich in der Betriebsentwicklung bei geringen Margen ergeben.

6. Schlussfolgerungen und Botschaft

Die Erläuterungen zeigen klar auf, dass eine kritiklose Anwendung der Durchschnittsdaten aus der Betriebszweiganalyse zu Planungszwecken zu unternehmerisch gefährlichen Fehlschlüssen führen kann. Nicht die Durchschnittswerte zählen für die Entscheidung, sondern die Veränderung, die durch die Planannahmen hervorgerufen werden.

Wichtig ist es für alle Beteiligten, sich der Planungsgrundsätze bewusst zu sein, um unnötige Fehler zu vermeiden. Im engen Austausch zwischen erfahrenen Beratungskräften und denjenigen, die in den Unternehmen weitreichende Entscheidungen treffen müssen, kann die Betriebszweiganalyse als roter Faden dienen, wirklich alle Leistungs- und Kostenpositionen systematisch daraufhin zu überprüfen, ob sie für den einen, konkreten Planungsanlass als variabel und damit entscheidungsrelevant anzusehen sind. Wo diese Grenze zwischen variabel und fix ist, hängt immer vom Einzelfall ab. Häufig wird eine Orientierung an einer Vollkostenrechnung wie der Betriebszweiganalyse dabei helfen, Fehler zu vermeiden, die bei einer kritiklosen Teilkostenrechnung durch Ausblenden wichtiger Effekte passieren können.

Die beiden exemplarischen Beispiele zeigen diesen Zusammenhang auf. Eher kleine Veränderungen sind mit entsprechend wenigen Veränderungen von Leistungs- und Kostenpositionen zu erfassen. Je umfangreicher der Planungsansatz, desto weiter, länger und mit mehr variablen Größen muss gerechnet werden. Nur die Grenzeffekte (Grenzleistungen, -kosten, -ergebnisse) bezogen auf die Maßnahmen, die geplant werden, können als Entscheidungskriterium herangezogen werden. Es erfordert aber gerade in der Landwirtschaft großen Weitblick, alle Grenzkosten von Maßnahmen zu erkennen und zu quantifizieren. Bei sehr langfristigen Planungshorizonten werden alle Kostenpositionen variabel und damit entscheidungsrelevant. Gleichzeitig sind dabei, wie das Pachtbeispiel aufzeigt, Folgewirkungen von betrieblichen Entscheidungen und deren weichenstellende Wirkung zu berücksichtigen. Das Zusammenspiel von Grenzkostenbetrachtungen und Vollkostenrechnungen sichert hierfür eine gute Diskussionsgrundlage bei der Abwägung von betrieblichen Entscheidungen.

Bei aller Zahlenlastigkeit braucht es immer Mut und unternehmerische Entschlossenheit, auf der Basis sorgfältiger Planungsrechnungen mit dem richtigen Einsatz der richtigen Werkzeuge Entscheidungen zu treffen. Chancen und Risiken darf man dabei nie aus dem Blick verlieren. Planungsrechnungen sind wichtig, da sie Orientierung und Struktur für Veränderung geben, die Früchte der Veränderungen müssen aber immer im operativen Tagesgeschäft gepflückt werden. Der härteste Teil einer Veränderung beginnt nach dem Entschluss, diese anzugehen – also nach der Planungsphase.

7. Probleme, Herausforderungen und Lösungsansätze

Deckungsbeitragsrechnung

Definition: „Der Deckungsbeitrag ist der Betrag, der einem Unternehmen zur Deckung der Fixkosten zur Verfügung steht. Er resultiert aus der Differenz von Leistung und variablen Kosten.“ Je länger der Planungshorizont, umso mehr Kostenpositionen werden variabel. Der in der Praxis üblicherweise ermittelte Deckungsbeitrag (DB) bezieht sich auf ein genau definiertes Produktionsverfahren (z. B. Spätkartoffeln, Pflanzgut zu 50% aus eigenem Nachbau, Rodung mit Lohnmaschinen, Ertragserwartung 450 dt/ha). Von den variablen Leistungen werden die variablen Kosten abgezogen. Dieser Deckungsbeitrag dient dazu, die verbleibenden Fix- und Gemeinkosten sowie das Risiko des Verfahrens zu decken. Der darüber hinaus gehende Betrag stellt den Gewinn der Maßnahme für den Unternehmer oder das Unternehmen dar. Innerbetriebliche Faktoren, die von einem Produktionsverfahren geliefert und verbraucht werden, werden an Hand der naturalen Größen (Arbeit in Arbeitskraftstunden, Futter in MJ NEL, Wirtschaftsdünger in Tonnen oder Kubikmetern, Stickstoff in kg N) in der Regel zu Marktpreisen in Geld bewertet.

Vorteil: Sehr einfach zu ermittelnde Datenbasis. Die Direktkosten sind den meisten Entscheidern vollständig bekannt (etwa Kosten für Saatgut und Pflanzenschutz). Die übrigen variablen Kosten wie Treibstoff und Kosten für Maschinenunterhaltung lassen sich leicht und weitgehend zutreffend aus Datenbanken entnehmen oder liegen sogar einzelbetrieblich vor.

Probleme:

a) Die übliche Deckungsbeitragsrechnung unterstellt lineare Beziehungen zwischen den Kosten und Leistungen eines Produktionsverfahrens, unabhängig von seinem Umfang im Unternehmen. Größen- oder Fruchtfolgeeffekte sind dabei zunächst ausgeblendet, sollten aber immer berücksichtigt werden. Die DB-Kalkulation sollte daher weniger für Einzelkulturen, sondern besser für ganze Fruchtfolgen Anwendung finden, auch dann, wenn nur ein zusätzliches Produktionsverfahren aufgenommen wird.

b) Die enge Definition „Deckungsbeitrag“ kann nur sinnvoll sein, wenn die Unterscheidung in variable und fixe Kosten sicher gelingt. Das hängt jedoch von einer Vielzahl von Einflussfaktoren ab, etwa dem Betrachtungshorizont und den Auswirkungen der zu planenden Aktivität auf die zunächst als fix definierten Kostenpositionen.

Lösungsansatz: Die übliche verkürzende Deckungsbeitragsrechnung wird um eine Berücksichtigung der weiteren Kostenpositionen des Verfahrens ergänzt, um zu prüfen, welche Positionen auch noch variabel geworden sind.

Direkt- und Arbeiterledigungskostenfreie Leistung (DAKL oder DAL)

Definition: Vom Deckungsbeitrag werden die bisher nicht erfassten Arbeiterledigungskosten (fixe Maschinenkosten z. B. Zinsansatz sowie Abschreibungen, Kosten für Versicherungen oder Wartungsverträge,) und fixe Lohnkosten und Lohnansätze (also die Entlohnung von festangestellten Mitarbeitern und nicht förmlich entlohnten Familienarbeitskräften) abgezogen. DAL steht zur Deckung der Kosten für Gebäude, Flächen und Rechten zur Verfügung, die mit einer Planungsmaßnahme verbunden sind.

Vorteil: Frei verfügbare Datenbanken, wie die des KTBL (www.KTBL.de) weisen für eine Vielzahl von Produktionsverfahren Kennwerte aus.

Probleme:

a) Die DAKL-Werte berücksichtigen möglicherweise auch Fixkosten, die definitionsgemäß nicht entscheidungsrelevant sind. Bei unkritischer Anwendung werden also Durchschnittswerte zugrunde gelegt, obwohl eine Grenzkostenbetrachtung notwendig und richtig wäre.

b) Die ausgewiesenen Werte gelten nur unter der Annahme, dass die eingesetzten Maschinen zu 100% ausgelastet sind. Andere Auslastungsgrade sind in der Kosten-Leistungsrechnung nur unter größerem Aufwand einzubeziehen. Eine gesamtbetriebliche Sichtweise ist deutlich erschwert.

Kalkulatorischer Unternehmergewinn aus der Betriebszweigabrechnung BZA

Definition: Die BZA ist eine Nachkalkulation auf Vollkostenbasis, die die Einzelkosten zuordnet und alle Gemeinkosten nach definierten Schlüsseln auf Betriebszweige verteilt. Alle Faktoren werden gemäß ihrem jeweiligen Einsatz in Betriebszweigen in Form von Ansätzen für Lohn, Eigenkapital und Eigenflächen berücksichtigt. Das Ergebnis steht für die Entlohnung des Unternehmers, seines Risikos und für Nettoinvestitionen zur Verfügung.

Vorteil: Die BZA kann entweder aus dem Jahresabschluss teilautomatisiert oder aus einem extra erstellten betriebswirtschaftlichen Abschluss erstellt werden. Sie dient als aussagekräftige Datenbasis für horizontale und vertikale Betriebsvergleiche und kann zur Schwachstellenanalyse eingesetzt werden.

Probleme:

a) Die BZA ist nach definierten Blöcken strukturiert, da ihr Fokus auf dem Betriebsvergleich liegt. Diese Blöcke unterscheiden nicht nach variablen oder fixen Elementen. Bei unkritischer Anwendung werden also Durchschnittswerte zugrunde gelegt, obwohl bei vielen Einzelpositionen eine Grenzkostenbetrachtung notwendig und richtig wäre.

b) Die Aufstellung von Betriebszweigabrechnungen ist mit einem gewissen Aufwand verbunden und ihre Aktualität für zukünftige Handlungen ist durch geänderte Preis- und Kostenverhältnisse nicht immer gewährleistet.

Lösungsansatz: Neben den Durchschnittskosten sind über eine Differenzrechnung auch noch die Grenzkosten (variable Kosten des Planungsansatzes) zu kalkulieren und auszuweisen. Die Kalkulation der Veränderung des Unternehmergewinnes und der Grenzkosten belohnt mit einer für Planungsaufgaben vollständigen Diskussionsgrundlage für die Entscheidungsfindung.

DLG-ANERKANNT. Qualität für die Praxis geprüft.



GESAMT-PRÜFUNG
HERSTELLER
PRODUKT
DLG-Prüfbericht 0000

Erst informieren, dann investieren!

4.000 Prüfberichte online unter www.DLG-Test.de

www.DLG.org



DLG-Merkblätter. Wissen für die Praxis.

- DLG-Merkblatt 447
Digitalisierung in der Landwirtschaft
- DLG-Merkblatt 446
Investitionsrechnung in der Landwirtschaft
- DLG-Merkblatt 434
Mehrgefahrenversicherungen in der Landwirtschaft
- DLG-Merkblatt 429
Vorsicht Umsatzsteuer
- DLG-Merkblatt 428
Digitalisierung 4.0 für das landwirtschaftliche Büro
- DLG-Merkblatt 423
Veränderungen in ländlichen Räumen aktiv gestalten
- DLG-Merkblatt 421
Einheitsbedingungen im deutschen Getreidehandel
- DLG-Merkblatt 412
Nutzung der Buchhaltung zur optimalen Betriebsführung
- DLG-Merkblatt 411
Milchpreisabsicherung an der Warenterminbörse
- DLG-Merkblatt 402
Betriebsübertragung im Wege vorweggenommener Erbfolge
- DLG-Merkblatt 394
Sachversicherungen in der Landwirtschaft
- DLG-Merkblatt 393
Rating in der Landwirtschaft



Download unter www.DLG.org/Merkblaetter



DLG e.V.
Mitgliederservice
Eschborner Landstraße 122 • 60489 Frankfurt am Main
Deutschland
Tel. +49 69 24788-205 • Fax +49 69 24788-124
Info@DLG.org • www.DLG.org