

Betriebliche Steuern und Abgaben	
Sonst. Betriebsaufwand	
Sonstiger Aufwand insgesamt	
Aufwand Landwirtschaft insgesamt	
Roheinkommen	
Pachten und Mieten	
Zinsen	
Ordentliches Ergebnis	
Nebenbetriebe, vermietete Gebäude	
Perioden- und bereichsfremde Erträge und	
Gewinn/Verlust	
Privatbereich	
Entnahmen	
Lebenshaltung	
Altenteil	
Vorsorgeaufwendungen (ohne	
Private Steuern	
Einlagen (ohne private	
Veränderung des Privatvermögens	
Veränderung laut Bilanz	
Veränderung aus dem Privatbereich (1 + 2 + 3)	

Effiziente Jahresabschlussanalyse

Arbeiten der DLG, Band 210

Effiziente Jahresabschlussanalyse

Herausgeber:
DLG-Ausschuss für Wirtschaftsberatung und Rechnungswesen



Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <<http://dnb.ddb.de>> abrufbar.

Titelbilder: Landpixel, agrarfoto

Hrsg: DLG-Ausschuss für Wirtschaftsberatung und Rechnungswesen (2024)

Autoren:

- Dr. Hermann Spils ad Wilken, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater.
Dr. Lange · Dr. Spils ad Wilken + Partner mbB, Uelzen
- Andreas Lieke, Unternehmensberater, Ländliche Betriebsgründungs- und Beratungsgesellschaft mbH Göttingen
- Dr. agr.habil. Victoria Prinzessin von Sachsen-Coburg und Gotha, Unternehmensberatung, Visselhövede
- Prof. Dr. Detlev Möller, Professor Betriebswirtschaft Ökologische Agrarwissenschaften, Universität Kassel
- Christoph Benecke, Leitung Agrarbanking-Mitte, Norddeutsche Landesbank Hannover
- Ruth Beverborg, Leiterin Sachgebiet Betriebswirtschaft, Wirtschaftsberatung:
Landwirtschaftskammer Niedersachsen
- Prof. Dr. Torben Tiedemann, Professor für Agrarökonomie mit dem Schwerpunkt landwirtschaftliche Betriebslehre und Rechnungswesen, Fachhochschule Kiel
- Erik Guttulsröd, Bereichsleitung Betriebsführung und Nachhaltigkeit im Fachzentrum Landwirtschaft, DLG e.V. Frankfurt am Main
- Dr. Achim Schaffner, Projektleiter Betriebsführung und Ökolandbau im DLG Fachzentrum Landwirtschaft, DLG e.V.
- sowie unter Mitwirkung des DLG-Ausschuss für Wirtschaftsberatung und Rechnungswesen

© 2024

DLG-Verlag GmbH
Eschborner Landstraße 122
60489 Frankfurt am Main
Telefon (069) 247 88-0
Telefax (069) 247 88-484
Internet: www.dlg-verlag.de
E-Mail: dlg-verlag@dlg.org

Alle Rechte vorbehalten. Die Vervielfältigung und Übertragung einzelner Textabschnitte, Zeichnungen und Bilder, auch für den Zweck der Unterrichtsgestaltung, gestattet das Urheberrecht nur, wenn sie mit dem Verlag vorher abgesprochen sind. Alle Informationen und Hinweise ohne jede Gewähr und Haftung.

Druck auf chlorfrei gebleichtem Papier

Effiziente Jahresabschlussanalyse: ISBN 978-3-7690-3172-0
Redaktion/Lektorat: Thomas Künzel, Chefredaktion DLG-Mitteilungen, Frankfurt am Main
Herstellung: Ralph Bennewitz, DLG-Verlag, Frankfurt am Main
Layout: DLG-Verlag, Frankfurt am Main
Printed in Czech Republic

Inhalt

Ein Wort zuvor	5
1 Einleitung.....	7
2 Vorbereitung der Jahresabschlussanalyse	9
2.1 Jahresabschlüsse im landwirtschaftlichen Kontext – Arten und Unterschiede	9
2.2 Bewertung der betriebseigenen Produktionsfaktoren	18
2.3 Vorgehensweise bei der Umarbeitung eines Jahresabschlusses	22
3 Umarbeitung des BMEL-Jahresabschlusses am Beispielbetrieb als Basis für eine Jahresabschlussanalyse	29
3.1 Standort und Faktorausstattung des Beispielbetriebes	29
3.2 Ergebnisse der Umarbeitung für den Beispielbetrieb als Einzelunternehmen	34
3.3 Spezielle Umarbeitungsempfehlungen bei Personen- und Kapitalgesellschaften	36
3.3.1 Spezielle Umarbeitungsempfehlungen für Personengesellschaften	36
3.3.2 Spezielle Umarbeitungsempfehlungen für Kapitalgesellschaften.....	39
3.4 Beurteilung der Umarbeitungen	39
4 Die Kennzahlen der Rentabilität, Liquidität und Stabilität	41
4.1 Kennzahlen der Rentabilität	42
4.2 Kennzahlen der Liquidität	49
4.3 Kennzahlen der Stabilität	53
5 Resümee der Kennzahlenanalyse	57
6 Jahresabschluss BMEL-Ausführung.....	59

Ein Wort zuvor

Die „Effiziente Jahresabschlussanalyse“ hat sich als Standardwerk in der Ausbildung und Beratung etabliert und dient sowohl den landwirtschaftlichen Unternehmen selbst als auch Wirtschafts- und Steuerberatern, Buchstellen, Banken, der Verwaltung, der Lehre und der allgemeinen landwirtschaftlichen Beratung. Sie bietet eine abgestimmte Anleitung zur Analyse von Erfolgs- und Risikofaktoren in landwirtschaftlichen Unternehmen, indem die Kennzahlen in einer einheitlichen Form vom Jahresabschluss der Finanzbuchführung abgeleitet werden.

Grundlage der ersten Auflage 1997 war die Novellierung des BML-Jahresabschlusses 1995/96. Dadurch stand erstmals eine einheitliche Abschlussform für alle Rechtsformen in der Landwirtschaft zur Verfügung. Nach dem Ausverkauf der ersten Auflage und Überarbeitung in Form der Neuauflage im Jahr 2006 hat sich der DLG-Ausschuss Wirtschaftsberatung und Rechnungswesen aufgrund des anhaltenden Interesses an diesem Standardwerk für eine vollständige Überarbeitung entschieden, die auch für andere Auswertungsformen des Jahresabschlusses geeignet ist.

Mit der Überarbeitung wurden nicht nur Aufbau und Kennzahlenauswahl aktualisiert, sondern auch ein neuer Jahresabschluss eines Beispielbetriebes als Grundlage für die Erläuterung der Kennzahlen erstellt und ausgewertet.

Die gründliche Überarbeitung dieses Leitfadens für die Unternehmensanalyse an die neuen Rahmenbedingungen wurde durch die Arbeitsgruppe Dr. Hermann Spils ad Wilken, Andreas Lieke, Prof. Dr. Detlev Möller, Christoph Benecke, Dr. Victoria von Coburg, Ruth Beverborg, Prof. Dr. Torben Tiedemann und Erik Guttulröd bearbeitet, unterstützt vom DLG-Ausschuss Wirtschaftsberatung und Rechnungswesen. Besonders danken möchten wir Frau StB'in Angelika Kronenberg von der Raßmann + Partner GmbH für die Bearbeitung des Beispielabschlusses und Thomas Künzel von den DLG-Mitteilungen für die Unterstützung bei der Endbearbeitung der Fachtexte.

Wir hoffen, dass dieses Standardwerk landwirtschaftlichen Unternehmen und ihrem Umfeld weiterhin hilft, die wirtschaftliche Situation der Unternehmen zu analysieren und richtig zu bewerten. Denn nur auf Grundlage einer gründlichen Unternehmensanalyse können und sollten Entscheidungen für die Zukunft getroffen werden.

*Im Namen des DLG-Ausschusses für Wirtschaftsberatung und Rechnungswesen
Dr. Hermann Spils ad Wilken
Vorsitzender des DLG-Ausschusses*



1 Einleitung

Die „Effiziente Jahresabschlussanalyse“ schlägt einen für alle Rechtsformen gemeinsamen Auswertungsmodus vor, der insbesondere bei den Kennzahlen zur Rentabilität, zur Liquidität und zur Stabilität zu rechtsformunabhängig vergleichbaren Ergebnissen führt. Die Ergebnisse sollen sowohl für den praktischen Landwirt als auch für externe Anwender, z.B. die Beratung, die Buchstellen, die Banken und die Verwaltung, zu einem möglichst großen Nutzen führen. Insbesondere wurde folgenden Aspekten Rechnung getragen:

- Ausgangsbasis der Berechnungen ist der BMEL-Jahresabschluss*
- Die ausgewiesenen Ergebnisse und die Ableitung der Kennzahlen aus dem BMEL-Jahresabschluss sind über die dort verwendeten Codes eindeutig definiert.
- Die Vorgehensweise sichert die weitgehende Vergleichbarkeit der Ergebnisse für alle Rechtsformen.
- Für eine tiefer gehende, individuelle betriebswirtschaftliche Analyse wird ein entsprechender Berechnungsmodus vorgestellt.

Nach der Einleitung in Kapitel 1 erfolgt in Kapitel 2 die Vorbereitung der Jahresabschlussanalyse mit der Vorstellung der verschiedenen Arten von Jahresabschlüssen, der Bewertung der nicht entlohten Faktorausstattung und der grundsätzlichen Umarbeitung eines Jahresabschlusses für die Analyse. Kapitel 3 zeigt anhand eines fiktiven Beispielbetriebes die Umarbeitung des BMEL-Jahresabschlusses für die Jahresabschlussanalyse auf. Kapitel 4 beschreibt die Kennzahlen der Rentabilität, der Stabilität und der Liquidität.

Mit dem Resümee in Kapitel 5 werden der Beispielbetrieb anhand der ermittelten Kennzahlen analysiert, das Ergebnis eingeordnet und Beratungsempfehlungen gegeben.

* Die Analysen lassen sich selbstverständlich auf andere Auswertungsformen des Jahresabschlusses übertragen.



2 Vorbereitung der Jahresabschlussanalyse

2.1 Jahresabschlüsse im landwirtschaftlichen Kontext – Arten und Unterschiede

Im landwirtschaftlichen Kontext werden fünf unterschiedliche Arten von Jahresabschlüssen verwendet. Den unterschiedlichen Arten liegt dabei – mit Ausnahme des konsolidierten Jahresabschlusses – jeweils eine identische Finanzbuchhaltung zugrunde. Unterschiede ergeben sich vor allem aus einer je nach gesetzlichen Grundlage und Auswertungszweck differierenden Bewertung der Vermögensgegenstände und der gesetzlich nicht obligatorischen Naturalbuchhaltung.

Folgende fünf Jahresabschlüsse finden Verwendung:

- steuerrechtlicher Jahresabschluss
- handelsrechtlicher Jahresabschluss
- BMEL-Jahresabschluss
- betriebswirtschaftlicher Jahresabschluss
- konsolidierter Jahresabschluss

Der **steuerrechtliche Jahresabschluss** ist in allen Unternehmen aufzustellen, die nach §§ 140, 141 Abgabenordnung (AO) aufgrund der Rechtsform oder wegen Überschreitens von Größengrenzen von der Finanzverwaltung zur Buchführung und zur jährlichen Bestandsaufnahme aufgefordert worden sind. Kleinere Betriebe, die ihren Gewinn gemäß § 13a Einkommensteuergesetz (EStG) nach Durchschnittssätzen oder nach § 4 Abs. 3 als Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ermitteln, sind dagegen nicht zur Abgabe eines steuerlichen Jahresabschlusses verpflichtet.

Der steuerliche Jahresabschluss dient zur Ermittlung des Periodenergebnisses und damit als Steuerbemessungsgrundlage für die Steuern von Einkommen und Ertrag, nämlich der Einkommen-, der Körperschaft- und der Gewerbesteuer. Rechtliche Grundlage für die Erstellung des steuerlichen Jahresabschlusses ist das Handelsgesetzbuch (HGB), ergänzt von handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung und Bilanzierung

abweichender steuerrechtlicher Regeln im Einkommensteuer-, im Gewerbesteuer- und im Körperschaftsteuergesetz. Diese Sonderregelungen führen dazu, dass das Periodenergebnis stark verzerrt sein kann. Der steuerliche Jahresabschluss ist deshalb ohne Umarbeitungen für eine Jahresabschlussanalyse nicht geeignet.

Bei der Bilanzierung von Personengesellschaften, also beispielsweise Gesellschaften bürgerlichen Rechts (GbR) oder Kommanditgesellschaften (KG), ist steuerrechtlich das Ergebnis der sogenannten Mitunternehmerschaft nicht nur für das Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft zu ermitteln. Auch Wirtschaftsgüter, die der Personengesellschaft von ihren Gesellschaftern zur Nutzung überlassen sind oder Darlehen zur Finanzierung von Gesellschaftsanteilen, werden als aktives oder passives Sonderbetriebsvermögen in Sonderbilanzen erfasst. Die daraus resultierenden Aufwendungen und Erträge sind Teil des Ergebnisses der Mitunternehmerschaft. Zudem können bei Gesellschaftsgründungen auch noch steuerliche Korrekturrechnungen in Form von Ergänzungsbilanzen vorkommen, wenn Gesellschafter ihr Vermögen zu Verkehrswerten in die Gesellschaft einbringen, steuerlich aber die Buchwertfortführung beantragt wird.

Der **handelsrechtliche Jahresabschluss** ist verpflichtend für Gesellschaften aufzustellen, die zur handelsrechtlichen Buchführung verpflichtet sind, also Personenhandelsgesellschaften (OHG, KG), Kapitalgesellschaften (GmbH, AG) und Genossenschaften (Gen). Der handelsrechtliche Jahresabschluss dient vor allem der Information der Gläubiger, zumal Gesellschaften, die keine natürliche Person als Vollhaber haben, ihre Jahresabschlüsse im Unternehmensregister veröffentlichen müssen. Das Jahresergebnis in der Handelsbilanz darf nicht von steuerlichen Wahlrechten beeinflusst werden, da diese den Einblick in die Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage der Handelsgesellschaften beeinträchtigen. Seit dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz ist die Ausübung steuerlicher Wahlrechte nicht mehr an deren Berücksichtigung in der Handelsbilanz geknüpft, sodass sich zum Teil deutliche Unterschiede zwischen dem Ergebnis im steuerlichen und im handelsrechtlichen Rechnungswesen ergeben. Handelsgesellschaften sind in diesem Fall verpflichtet, einen Jahresabschluss für handelsrechtliche und einen Jahresabschluss für steuerliche Zwecke aufzustellen. Technisch wird in solchen Fällen – bei identischer Finanzbuchhaltung – mit zwei unterschiedlichen Bereichen für handels- und steuerrechtliche Zwecke gearbeitet. Die wesentlichen Unterschiede ergeben sich dabei aus der Bewertung des Anlage- und des Umlaufvermögens.

Der handelsrechtliche Jahresabschluss dient dabei nicht als Steuerbemessungsgrundlage, sondern insbesondere der Information für

- Unternehmer und deren Berater
- Kreditgeber.

Bei Gesellschaften, die ihren Jahresabschluss veröffentlichen müssen, kommen weitere Interessenten dazu, wie

- Kunden
- Lieferanten
- Mitbewerber
- Mitarbeiter.

Wesentliche Unterschiede zwischen der Handels- und der Steuerbilanz für landwirtschaftliche Betriebe ergeben sich dabei aus folgenden Punkten:

Nur in der Steuerbilanz finden wir

- Verzicht auf Aktivierung Feldinventar nach R 14 Abs. 2 EStR und auf Aktivierung selbst erzeugter Vorräte
- Sonderabschreibungen und Investitionsabzugsbeträge nach § 7b EStG
- Sonderabschreibungen für übertragene stille Reserven nach § 6b EStG
- steuerfreie Rücklagen für Ersatzbeschaffung nach R 6.6 Abs. 4 EStR
- steuerlich motivierte degressive Abschreibungen

Nur in der Handelsbilanz berücksichtigt werden

- von der Steuerbilanz abweichende Bewertung der Tiere
- Feldinventar und der selbsterzeugte nicht für den Markt bestimmte Vorräte
- Abzinsung von langfristigen Rückstellungen nach unterschiedlichen Verfahren und mit unterschiedlichen Diskontierungszinssätzen
- Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften
- Aktive und passive latente Steuern aus Differenzen zwischen den Ergebnissen von Handels- und Steuerbilanz

Die sonstigen Unterschiede, wie beispielsweise der Ansatz selbst geschaffener immaterieller Vermögensgegenstände im Anlagevermögen oder die unterschiedliche Behandlung von Geschäfts- oder Firmenwerten, sind für die Jahresabschlussanalyse landwirtschaftlicher Betriebe in der Regel ohne Relevanz.

Der **BMEL-Jahresabschluss** stellt eine land- und forstwirtschaftliche Besonderheit dar. Die Basis bilden auch hier die handels- und steuerrechtlichen Vorschriften zum Jahresabschluss. Beim BMEL-Jahresabschluss handelt es sich um eine besondere Auswertung des Jahresabschlusses, der nach den Vor-

gaben des Bundesministeriums für Ernährung und Landwirtschaft (BMEL) für die sogenannte Testbetriebsbuchführung erfasst wird und der für nach einzelbetrieblichen Förderprogrammen geförderte land- und forstwirtschaftliche Betriebe in Nebenbestimmungen zum Fördermittelbescheid zur Auflage gemacht wird. Testbetriebe stellen ihre Daten freiwillig gegen ein geringes Entgelt dem BMEL zur Verfügung. Die Daten dienen zur Auswertung der Lage der Landwirtschaft und der in ihr Tätigen sowohl auf nationaler als auch auf EU-Ebene.

Um einen einheitlichen Datensatz zu erhalten, sind Vorgaben in den Ausführungsanweisungen zum BMEL-Jahresabschluss veröffentlicht, die jährlich angepasst und aktualisiert werden. Diese Ausführungsanweisungen lassen sich unter www.BMEL-Statistik.de/Landwirtschaft/Testbetriebsnetz abrufen.

Besonderheiten eines Jahresabschlusses im BMEL-Format sind:

- Zwingende Buchung von Naturaldaten, die für betriebswirtschaftliche und statistische Auswertungen eine wesentliche Grundlage bilden.
- Ein Code-Katalog für alle land- und forstwirtschaftlichen Sachverhalte. Dieser Code-Katalog ist bindend und wird von allen Software-Herstellern für landwirtschaftliche Buchführungssoftware umgesetzt. Durch Nutzung dieses Code-Kataloges wird die bundesweite Vergleichbarkeit von Betrieben, unabhängig von der eingesetzten Software, erreicht.
- Eine hohe Detailtiefe in der Abschlussgliederung, die zur Darstellung und Analyse der landwirtschaftlichen Besonderheiten dient.

Der BMEL-Jahresabschluss ist kein eigenständiger Jahresabschluss, sondern nur eine besondere Auswertungsform, die von allen land- und forstwirtschaftlichen Softwareanbietern dargestellt werden kann. Als Grundlage des BMEL-Jahresabschlusses kann sowohl die Handels- als auch die Steuerbilanz dienen. Der Vorteil für die Jahresabschlussanalyse ist vor allem, dass durch den verpflichtenden Code-Katalog die Jahresabschlussauswertungen in einem einheitlichen und anbieterunabhängigen Format ermöglicht werden und damit eine unmittelbare Vergleichbarkeit ohne komplizierte Überleitungsrechnung gewährleistet ist.

Die für die Beratung entscheidende Besonderheit des BMEL-Jahresabschlusses ist, dass neben der Finanzbuchführung auch eine Erfassung von Naturaldaten vorgegeben ist, sodass neben finanziellen Daten auch Produktivitätsdaten wie Ertrag/Hektar, Durchschnittspreise und Ähnliches ausgewertet werden können. Der BMEL-Jahresabschluss dient deshalb über die üblichen Adressaten des Jahresabschlusses hinaus weiteren Zwecken:

- Basis für das betriebsinterne Finanz- und Produktivitätscontrolling durch

den Unternehmer

- Basis für Betriebsberater unterschiedlicher Fachrichtungen
- Datengrundlage für das Testbetriebsnetz des BMEL und des Informationsnetzes landwirtschaftlicher Buchführungen der Europäischen Union (INLB)
- Aus- und Weiterbildung von Nachwuchskräften in der Landwirtschaft

Der **betriebswirtschaftliche Jahresabschluss** ist eine weitere Möglichkeit, einen Jahresabschluss aufzustellen. Der betriebswirtschaftliche Jahresabschluss löst sich – bei identischer Buchführung – bei der Bewertung von den starren Vorgaben des Handels- und/oder Steuerrechts und bildet besondere Situationen eines Betriebs ab. Solche abweichenden Bewertungen resultieren beispielsweise aus:

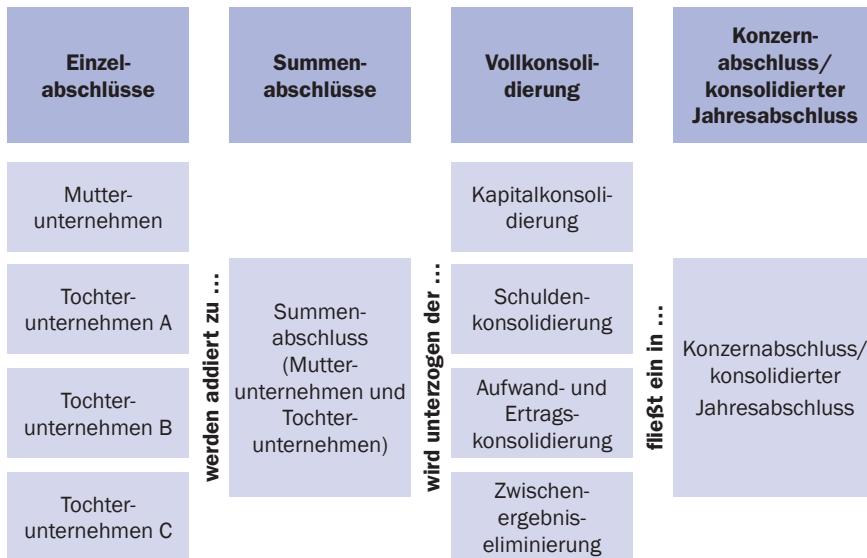
- Gebäudeabschreibungen, wenn die tatsächliche Nutzungsdauer dem steuer- oder handelsrechtlichen Ansatz nicht entspricht und in den Steuer- oder Handelsbilanzen nicht nachvollzogen werden soll
- Aktivierung von Großreparaturen bei Maschinen/Gebäuden
- individuellen Tierbewertungen (zum Beispiel bei Haltung spezieller Rinderrassen oder in der Schweinemast)
- individueller Bewertung des Feldinventars

Bei Großreparaturen, die nur in der betriebswirtschaftlichen Bilanz aktiviert werden, verlängern sich die Nutzungsdauern, bilden damit aber die Wertentwicklung der Maschine oder des Gebäudes zutreffender ab. Die sonstigen Unterschiede lassen sich häufig auch in der Handelsbilanz darstellen, sodass die betriebswirtschaftliche Bilanz in aller Regel der Handelsbilanz entsprechen dürfte.

Der **konsolidierte Jahresabschluss** ist die Zusammenfassung der Jahresabschlüsse eines Unternehmensverbundes. Handelsrechtlich wird immer auf ein Mutterunternehmen konsolidiert, das verschiedene Tochterunternehmen und/oder Beteiligungen hat. Betriebswirtschaftlich kann auch auf eine Unternehmensgruppe, eine Unternehmerfamilie oder ein Unternehmen konsolidiert werden. In der einfachsten Form werden bei Personengesellschaften die Daten aus Gesamthands- und Sonderbilanzen der Gesellschafter zusammengefasst. Bei umfangreicheren Unternehmensstrukturen werden die Einzelabschlüsse sämtlicher Unternehmen zu einem Summenabschluss zusammengefasst und anschließend die gegenseitigen Verflechtungen in Form einer Kapitalkonsolidierung, einer Schuldenkonsolidierung, einer Aufwands- und Ertragskonsolidierung und einer Zwischenergebniskonsolidierung gegeneinander aufgerechnet. Als Ergebnis ergibt sich ein konsolidierter Jahresabschluss (DLG-Verlag, Der konsolidierte Jahresabschluss, 2014):

Abbildung 1

Vollkonsolidierung - Schematische Darstellung



Quelle: DLG-Verlag, Der konsolidierte Jahresabschluss, 2014

Der konsolidierte Jahresabschluss ist auch Grundlage für die Auswertungen nach dem BMEL-Testbetriebsnetz. In den Ausführungsanweisungen wird dazu erläutert:

In Personengesellschaften entsteht durch die Einlagen der Gesellschafter ein Vermögen, das den Gesellschaftern „zur gesamten Hand“ zusteht (Gesamthandsvermögen). Häufig werden wesentliche Vermögensteile (Flächen, Gebäude) nicht in die Gesellschaft eingebracht, sondern lediglich zur Nutzung überlassen. Dadurch entstehen Sonderbilanzen bei den Gesellschaftern.

Als Testbetriebs-Jahresabschluss wird jedoch allein die Gesamtbilanz akzeptiert, da nur so die Kapitalstruktur des Unternehmens richtig dargestellt werden kann. Deshalb ist in solchen Fällen eine Konsolidierung von Gesamthandsbilanz und Sonderbilanzen zur Gesamtbilanz vorzunehmen ... Werden durch die Konsolidierung von Gesamthandsbilanz und Sonderbilanz Vermögensgegenstände wie Flächen, Gebäude oder andere Aktiva in die Gesamtbilanz einbezogen, sind auch die dadurch betroffenen Abschnitte (z.B. Anlagenspiegel, Betriebsflächen) im BMEL-Jahresabschluss zu korrigieren.

Infolge steuerlicher Gestaltungsmöglichkeiten kann es in Familienbetrieben zu Betriebsteilungen kommen. Ein bisher einheitlich bewirtschafteter land- und forstwirtschaftlicher (potenzieller) Testbetrieb wird durch Flächen- bzw. Gebäudeverpachtung oder -übertragung in zwei oder mehr selbstständige Betriebe aufgeteilt (z.B. in Unternehmerschaft Ehefrau, Sohn). Für jeden jetzt selbstständig geführten Betrieb wird eine Buchführung erstellt. Für die Zwecke der Testbetriebsbuchführung sind die einzelnen Jahresabschlüsse zu einem konsolidierten Jahresabschluss zusammengeführt worden.

Bei der Konsolidierung werden also die Verflechtungen zwischen den in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen gegeneinander verrechnet. Der konsolidierte Jahresabschluss bildet den Unternehmensverbund mit seinen Außenbeziehungen ab; sämtliche interne Aufwendungen und Erträge, Forderungen und Verbindlichkeiten und das unternehmensinterne Eigenkapital werden gegeneinander aufgerechnet.

Besonderheiten landwirtschaftlicher Jahresabschlüsse

Für die effiziente Jahresabschlussanalyse sollen zunächst einige Besonderheiten landwirtschaftlicher Jahresabschlüsse herausgestellt werden, die für die Analyse von Bedeutung sind:

Die entscheidende Besonderheit landwirtschaftlicher Jahresabschlüsse ist das Tiervermögen. Obwohl nach den rechtlichen Vorgaben eine Bewertung als Anlage- und Umlaufvermögen durchgeführt werden müsste, wird historisch bedingt das Viehvermögen als Zwischenposition zwischen Anlage- und Umlaufvermögen ausgewiesen. Die Bewertung des Tiervermögens erfolgt in der Regel insgesamt wie Umlaufvermögen und nach den steuerlichen Richtwerten der Finanzverwaltung, die seit 2001 nicht angepasst wurden. Bei den stark schwankenden Preisen, insbesondere für Schweine, können sich durch diese pauschale Bewertung erhebliche Verzerrungen ergeben.

Für das Feldinventar hat der Unternehmer in der Steuerbilanz das Wahlrecht, auf den Ansatz zu verzichten (R 14 Abs. 3 EStR bzw. R 8.3 Satz 2 KStR). Wird auf den Ansatz verzichtet, was in sehr vielen Betrieben der Fall ist, erfolgt für statistische Zwecke (und für die Analyse) die Bewertung mit in den BMEL-Ausführungsanweisungen veröffentlichten Standardherstellungskosten. Diese sind nach über 20 Jahren zum Wirtschaftsjahr 30.06.22 verbunden mit einer Übergangsregelung für steuerliche Zwecke angepasst worden. Auch für nicht für den Markt bestimmte Vorräte wie Silagen oder Futterge-

treide besteht nach dem Buchführungserlass aus Billigkeitsgründen ein Ansatzwahlrecht.

In der Steuerbilanz dürfen zudem steuerrechtliche Wahlrechte wie die Minderung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten durch die Inanspruchnahme von Investitionsabzugsbeträgen, Sonderabschreibungen oder die Möglichkeit der Übertragung aufgedeckter stiller Reserven nach § 6b EStG oder R 6.6 Abs. 4 EStR auf neu angeschaffte Wirtschaftsgüter in Anspruch genommen werden.

Diese in der Regel steuerlich motivierten Bewertungen verzerren die Ergebnisse landwirtschaftlicher Unternehmen und sollten für eine sachgerechte Analyse des Jahresabschlusses bereinigt werden.

Grundlage der Jahresabschlussanalyse sollte – falls vorhanden – der handelsrechtliche Jahresabschluss ergänzt um die Ergebnisse aus dem Sonderbetriebsvermögen sein, bei komplexen Unternehmen auch der konsolidierte Jahresabschluss. In diesem Jahresabschluss sind die Verzerrungen am geringsten, da Feldinventar und selbst erzeugte Vorräte aktiviert sind und die Abschreibungen nicht durch steuerrechtliche Wahlrechte verzerrt werden. Ergänzungsbilanzen als reine steuerrechtliche Nebenrechnung werden nicht berücksichtigt. Die Auswertung sollte – schon wegen der Vergleichbarkeit mit anderen Unternehmen – auf der Basis der BMEL-Codes erfolgen. Für eine Analyse der Produktivität des Unternehmens, die nicht Gegenstand dieser Ausarbeitung ist, sollten landwirtschaftliche Jahresabschlüsse immer mit einer Naturalbuchhaltung verbunden werden.

Liegt kein handelsrechtlicher Jahresabschluss vor, kann alternativ auch ein betriebswirtschaftlicher Jahresabschluss der Jahresabschlussanalyse zugrunde gelegt werden. Auch bei dieser Auswertungsform sollten Feldinventar und nicht für den Markt bestimmte Vorräte aktiviert sein. Für Vieh und Feldinventar werden zum Teil von den Standardherstellungskosten des BMEL und den Richtwerten der Finanzverwaltung abweichende Werte für Feldinventar und Vieh verwendet. Erfolgt die alternative Bewertung in Anfangs- und Endbilanzen, wird die Analyse nicht beeinträchtigt.

Wenn weder handelsrechtlicher noch betriebswirtschaftlicher Jahresabschluss zur Verfügung stehen, sollte auf den steuerlichen Jahresabschluss zurückgegriffen werden, allerdings ergänzt um die Bewertung von Feldinventar und selbst erzeugten Vorräten. Bei der Interpretation der Ergebnisse muss dann berücksichtigt werden, dass in Unternehmen, die häufig Sonder-

abschreibungen und/oder Investitionsabzugsbeträge in Anspruch genommen haben, die Ergebnisse mehr oder weniger stark verzerrt dargestellt werden.

Zusätzlich ist für die Berechnung von Kennzahlen in der Jahresabschlussanalyse und den anschließenden Vergleich dieser Zahlen zu berücksichtigen, welche Form der Umsatzbesteuerung im landwirtschaftlichen Betrieb vorliegt. Für Waren und Dienstleistungen haben Unternehmen grundsätzlich Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen, die sie an das zuständige Finanzamt weiterleiten müssen. Umgekehrt können sich Unternehmen die beim Einkauf von Waren und Dienstleistungen gezahlte Umsatzsteuer als sogenannte Vorsteuer vom Finanzamt erstatten lassen. Die Umsatzsteuer hat somit für regelbesteuernde Unternehmen, die in der Landwirtschaft vielfach auch als Optierer bezeichnet werden, keinen Einfluss auf die Höhe des Gewinns.

Landwirtschaftlichen Unternehmen steht mit der Umsatzbesteuerung nach Durchschnittssätzen, der sogenannten Pauschalierung der Umsatzsteuer, auch eine andere Form der Umsatzbesteuerung offen, sofern der Unternehmerumsatz eine Grenze von aktuell 600.000 € pro Kalenderjahr nicht überschreitet. Aktuell wendet mehr als die Hälfte der landwirtschaftlichen Betriebe in Deutschland diese Form der Umsatzbesteuerung an. Diese Betriebe müssen keine Umsatzsteuererklärungen abgeben. Sie versteuern ihre Umsätze mit einem besonderen Pauschalsteuersatz. Die daraus resultierenden Einnahmen dürfen die Betriebe behalten. Im Gegenzug steht ihnen jedoch kein Vorsteuerabzug für die beim Einkauf von Waren und Dienstleistungen bezahlte Umsatzsteuer zu. Die Umsatzsteuer ist bei dieser Besteuerungsform für die Betriebe gewinnwirksam.

Hieraus ergeben sich auch Konsequenzen für die Buchführung. Während Aufwendungen und Erträge bei regelbesteuernden Betrieben als Nettobeträge zu erfassen sind, sind bei pauschalierenden Betrieben die Aufwendungen und Erträge bisher als Bruttobeträge inklusive Umsatzsteuer erfasst worden, da auch die Umsatzsteuer gewinnwirksam ist. Dadurch sind Kennzahlen wie zum Beispiel durchschnittliche Verkaufspreise systematisch verzerrt und können nicht mehr direkt verglichen werden. Aus Gründen der Vergleichbarkeit ist auch für pauschalierende Betriebe eine Nettobuchhaltung zu empfehlen. Die Umsatzsteuer- und Vorsteuerbeträge werden in diesem Fall getrennt von den Verkaufserlösen und Aufwendungen als sonstige Erträge und sonstige Aufwendungen erfasst.

Zwischenfazit:

In der Land- und Forstwirtschaft sind verschiedene Jahresabschlüsse üblich. In allen Fällen, in denen Unternehmen zur Bilanzierung verpflichtet sind, liegt ein steuerlicher Jahresabschluss vor. Der steuerliche Jahresabschluss ist stark durch Wahlrechte wie Sonderabschreibungen und durch Billigkeitsregelungen wie die Möglichkeit der Nichtaktivierung von Feldinventar und selbst erzeugten, nicht für den Markt bestimmten Vorräten beeinträchtigt. Der handelsrechtliche Jahresabschluss ist frei von steuerlichen Wahlrechten, bedarf aber in der Buchhaltung einen etwas höheren Aufwand, da das Anlagevermögen parallel nach handels- und steuerrechtlichen Grundsätzen geführt und die Bewertung von Feldinventar und Vorräten durchgeführt werden muss. Der betriebswirtschaftliche Jahresabschluss ähnelt dem handelsrechtlichen Jahresabschluss, zum Teil werden nicht mit dem Handelsgesetzbuch übereinstimmende kreative Bewertungen gewählt. In allen Fällen sollte das steuerliche Sonderbetriebsvermögen in die Analyse einbezogen werden. Bei komplexen Unternehmen werden konsolidierte Jahresabschlüsse erstellt, in denen die Jahresabschlüsse der einzelnen Unternehmen der Unternehmensgruppe zusammengefasst, unternehmensinterne Beziehungen eliminiert und die Unternehmen der Gruppe wie ein Unternehmen dargestellt werden. Handelsrechtlicher und konsolidierter Jahresabschluss sind für Analysezwecke eine gute Grundlage, Ähnliches gilt für den betriebswirtschaftlichen Jahresabschluss. Der steuerliche Jahresabschluss erlaubt nur nach Ergänzungen und eingeschränkt eine sachgerechte Analyse. Für die einzelnen Abschlüsse lässt sich – die Nutzung eines landwirtschaftlichen Kontenrahmens oder Programms vorausgesetzt – jeweils auch eine Auswertung im BMEL-Format darstellen.

2.2 Bewertung der betriebseigenen Produktionsfaktoren

Die Buchführung berücksichtigt nur Aufwendungen und Erträge, die tatsächlich entstanden. Die Familienarbeitskräfte, das eigene Land sowie das in Gebäude, Maschinen und Tieren gebundene Eigenkapital muss noch aus dem im Rahmen der Buchführung ermittelten Gewinn entlohnt werden. Im Rahmen einer Jahresabschlussanalyse soll jedoch die Leistungsfähigkeit des Betriebes analysiert und mit anderen Betrieben verglichen werden. Vor diesem Hintergrund ist die Frage interessant, ob der Betriebsgewinn ausreichend ist, um die Entlohnung für die eigenen Produktionsfaktoren Arbeit, Boden und Kapital marktgerecht zu erwirtschaften. Um diese Frage beantworten zu können, wird der Jahresabschluss um die sogenannten kalkulatorischen Kosten für die eigenen Produktionsfaktoren ergänzt.

Die kalkulatorischen Kosten sind die Entlohnungsansätze für die eingesetzten Produktionsfaktoren (= Faktorausstattung):

- Arbeit
- Boden
- Kapital

Zur Arbeit zählt die Arbeitsleistung, die i. d. R. durch die Unternehmerfamilie erbracht und nicht explizit entlohnt wird. Die Entlohnung der geleisteten Arbeit erfolgt dann indirekt durch den Gewinn abzüglich Steuerzahlungen. Diese Aussage trifft auf Einzelunternehmen und Personengesellschaften zu. Bei Kapitalgesellschaften wird auch der Unternehmer wie eine Fremdarbeitskraft betrachtet und i. d. R. auch entlohnt. Daher entfällt bei Kapitalgesellschaften die Notwendigkeit, die Arbeitskraft zusätzlich zu berücksichtigen. Die kalkulatorische Entlohnung des Faktors Arbeit erfolgt in Form des Lohnansatzes.

Beim eingesetzten Boden wird zwischen Flächen, die sich im Eigentum des Unternehmers befinden, und zugepachteten Flächen unterschieden. Die Entlohnung der Pachtflächen ist bereits über die Flächenpacht erfolgt und im Jahresabschluss berücksichtigt. Da die Entlohnung der eigenen Flächen im Jahresabschluss nicht berücksichtigt wird, ist dies für eine Jahresabschlussanalyse nachzuholen. Dazu wird ein Pachtansatz für die eigenen Flächen herangezogen.

Unter Kapital werden alle anderen Produktionsfaktoren eines landwirtschaftlichen Betriebes, die nicht zu Grund und Boden zählen, zusammengefasst. Diese Produktionsfaktoren, zu denen z.B. Betriebsgebäude, Maschinen etc. zählen, bilden das Kapital (= Vermögenswerte des Betriebes). Die Entlohnung des eingesetzten Fremdkapitals erfolgt in Form von Zinszahlungen. Um die Entlohnung für das eingesetzte Eigenkapital zu berücksichtigen, wird ein Zinsansatz veranschlagt.

Nachdem die Ergänzung/Erweiterung der Jahresabschlüsse durch die Lohn-, Pacht- und Zinsansätze erfolgt ist, ist es möglich, Betriebe unabhängig von ihrer Gesellschaftsform miteinander zu vergleichen, da bestehende, gesellschaftsformabhängige Unterschiede ausgeglichen wurden.

Weiterhin kann die Frage beantwortet werden, ob z.B. die Arbeitskraft, der Boden und das eingesetzte Kapital ausreichend durch den Betrieb entlohnt werden konnten.

Zinsansatz

Analog zu den anderen Produktionsfaktoren gilt es für das betrieblich gebundene Kapital die Opportunitätskosten zu ermitteln. Dabei ist das im Betrieb gebundene Kapital mindestens genauso zu verzinsen, wie es bei einer alternativen Geldanlage am Kapitalmarkt der Fall wäre. Ansonsten würde das Unternehmen bewusst auf Wertschöpfung verzichten.

Der Zinssatz zur Bemessung der Opportunitätskosten orientiert sich an dem Zinssatz einer Kapitalanlage mit einem ähnlichen Risikoprofil wie im landwirtschaftlichen Betrieb. Dabei muss man sich klarmachen, dass die Anlage im landwirtschaftlichen Unternehmen keineswegs risikofrei ist. Andererseits ist es auch keine stark risikobehaftete Geldanlage. Der Zinssatz von Bundesanleihen, die ohne Risikozuschlag sind, ist daher zu niedrig. Firmenanleihen bilden je nach Bonität des Emittenten ein Risikoprofil ab, das der „Anlage“ in der Landwirtschaft am nächsten kommt. Allerdings ist es nicht so einfach, eine passende Anleihe zu finden.

In der Praxis ist zu beobachten, dass sich oftmals an den Zinssätzen der landwirtschaftlichen Rentenbank (Preisklasse A, 5 Jahre Laufzeit) orientiert wird. Dieser Zinssatz ist zwar ein Kreditzins und kein Anlagezins, hat aber den Vorteil, dass er im Internet einfach abrufbar und durchaus mit einer Geldanlage mit moderatem Risiko vergleichbar ist.

Aufgrund der hohen Kapitalintensität in der Landwirtschaft führen Änderungen beim kalkulatorischen Zinssatz zu erheblichen Änderungen bei den jeweiligen Kennzahlen der Jahresabschlussanalyse. Das sollte man bei der Analyse der Kennzahlen stets im Hinterkopf haben.

Es wird das durchschnittlich gebundene Eigenkapital im Wirtschaftsjahr (ohne den Wert für Grund und Boden) verzinst. Zur Vereinfachung kann der Mittelwert aus dem am Anfang und Ende des Wirtschaftsjahres gebundenen Kapital herangezogen werden.

Lohnansatz

Die Faktoransätze richten sich grundsätzlich nach den Opportunitäten. Daher stellt sich die Frage, welche Kosten für den Betrieb entstehen würden, wenn die Arbeiten nicht von Familienmitgliedern oder Gesellschaftern, sondern von angestellten Mitarbeitenden durchgeführt würden. Eine gute

erste Orientierung für die Höhe der zu zahlenden Löhne bietet der Entgeltatlas der Bundesagentur für Arbeit (**Entgeltatlas – Bundesagentur für Arbeit (arbeitsagentur.de)**). Weitere Informationen zu Lohnansätzen in der Landwirtschaft bietet auch das Kuratorium für Technik und Bauwesen in der Landwirtschaft (KTBL) im Themenbereich Lohnansätze und Löhne (ktbl.de). Für die kalkulatorische Entlohnung der Arbeitskräfte ist es wichtig, die richtige Qualifikation/das richtige Berufsfeld für die entsprechenden Aufgaben im landwirtschaftlichen Betrieb festzulegen. Mögliche Berufe in Landwirtschaftsbetrieben sind Landwirt/in, Landwirtschaftsmeister/in, Betriebswirt/in (Fachschule) – Agrarbetriebswirt/in oder Agrarökonom/in. Zu dem veröffentlichten Bruttoentgelt kommen noch die Lohnnebenkosten für den Betrieb hinzu. Die Arbeitgeberanteile liegen derzeit bei etwa 23 % des Bruttolohns. Um einen Stundenlohn für Familienarbeitskräfte zu ermitteln, wird der Bruttoarbeitsgeberlohn durch die effektive Arbeitszeit des Arbeitnehmers geteilt. Dabei sind Zeiten für Urlaub, Krankheit sowie gesetzliche Feiertage abzuziehen. In der Praxis beträgt die effektive Arbeitskraftstundenkapazität einer Vollzeitkraft mit 2.080 bezahlten Stunden etwa 1.750 AKh.

In der Praxis liegen die Kosten je geleistete Arbeitsstunde für den Arbeitgeber somit bei 1,5-mal dem Arbeitnehmerbruttolohn.

Neben der Festlegung eines Stundenlohns ist es wichtig, den Arbeitsumfang der familieneigenen Arbeitskräfte zu bestimmen oder abzuschätzen.

Pachtansatz

Analog zu den Faktoransätzen für Kapital und Arbeit sind auch die jeweiligen Opportunitäten für die betriebseigenen Flächen zu bestimmen. Da diesem Produktionsfaktor eine besondere Bedeutung aufgrund seines Wertes in der Landwirtschaft zukommt und die Buchwerte in der Bilanz nur selten die tatsächlichen Wertverhältnisse widerspiegeln, werden die jährlichen Kosten für das Eigenland in der Regel nicht durch einen Zinsansatz für die Buchwerte, sondern über einen extra Pachtansatz berücksichtigt. Der Pachtansatz beschreibt eine für die Flächen nachhaltig erzielbare Pacht, die von guten Betrieben erwirtschaftet werden kann.

Die durchschnittlichen Pachtkosten im Betrieb sind als Pachtansatz nicht geeignet, da die Verträge häufig seit vielen Jahren nicht angepasst wurden oder persönliche Beziehungen die vereinbarte Pachthöhe beeinflussen können. Als Richtgröße für den Pachtansatz eignen sich hingegen in den vergan-

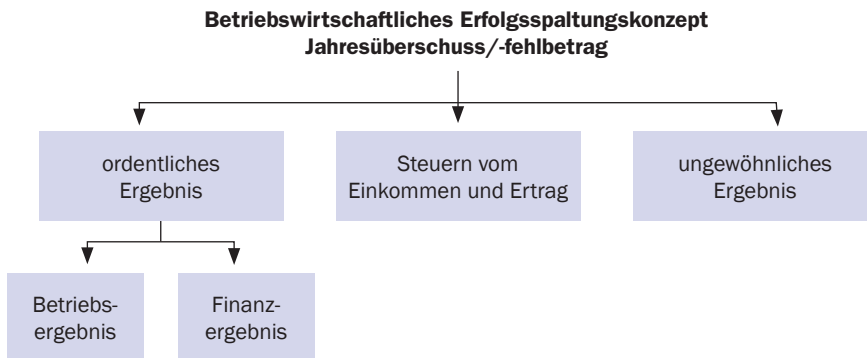
genen Jahren abgeschlossene Pachtverträge, bei denen sich das Unternehmen im Wettbewerb mit anderen Landwirten durchsetzen konnte. Spitzenpreise, die aus strategischen Gründen gezahlt werden, oder einjährige Pachten, z.B. für Sonder- und Spezialkulturen, sind bei der Ermittlung des Pachtansatzes nicht zu berücksichtigen.

2.3 Vorgehensweise bei der Umarbeitung eines Jahresabschlusses

Die Analyse landwirtschaftlicher Jahresabschlüsse folgt dem Prinzip des Erfolgsspaltungskonzeptes. Dabei wird berücksichtigt, dass sich die Ergebnisse landwirtschaftlicher Unternehmen in verschiedene Teilbereiche aufspalten lassen, nämlich in das ordentliche Ergebnis differenziert nach Betriebs- und Finanzergebnis, in Steuern vom Einkommen und Ertrag und in das ungewöhnliche Ergebnis. Das ordentliche Ergebnis ist der Erfolgsbeitrag, der sich auf das Ergebnis der laufenden Periode bezieht, aus dem also das ungewöhnliche Ergebnis und das Steuerergebnis ausgegliedert werden:

Abbildung 2

Betriebswirtschaftliches Erfolgsspaltungskonzept



Die Steuern vom Einkommen und Ertrag werden nur bei Kapitalgesellschaften und bei gewerblichen Unternehmen für die Gewerbesteuer in der Gewinn- und Verlust-Rechnung ausgewiesen, können also leicht identifiziert werden. Schwieriger ist die Ermittlung des ungewöhnlichen Ergebnisses. Das ungewöhnliche Ergebnis ist der Erfolgsbeitrag, der gerade nicht auf dem Geschehen der laufenden Periode beruht, sondern aperiodisch ist. Bis zur Änderung des Handelsgesetzbuches durch das Bilanzrechtsmodernisie-

rungsgesetz (BilMoG) war das ungewöhnliche Ergebnis noch unterteilt in außerordentliches Ergebnis – als gesonderte Position der Gewinn-und-Verlust-Rechnung – und in das ungewöhnliche Ergebnis. Mit dem Verzicht auf die Positionen außerordentliches Ergebnis und Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit muss der Bilanzanalytiker diese Positionen direkt aus dem Kontennachweis ableiten.

Ziel der Erfolgsspaltung ist es, den Erfolg der laufenden Geschäftstätigkeit des Analysejahres herauszuarbeiten und sämtliche ungewöhnlichen Ergebnisse zu eliminieren.

Dazu ein Beispiel: Verkauft ein Landwirt einen bereits abgeschrieben Schlepper für einen Verkaufspreis von 50.000 €, erhöht der Veräußerungserlös den Jahresüberschuss des laufenden Jahres. Der Jahresüberschuss resultiert aber nicht aus dem betriebswirtschaftlich der Periode zuzurechnenden Ergebnis. Für die Jahresabschlussanalyse wird dieser Posten deshalb aus dem ordentlichen Ergebnis herausgerechnet.

Um die Abschlussanalyse zu erleichtern und das im Rahmen der Jahresabschlussanalyse sowie für Betriebsvergleiche also das nachhaltig erzielte, regelmäßig anfallende und aus der eigentlichen Betriebstätigkeit resultierende Ergebnis zu identifizieren, müssen zeitraumfremde und ungewöhnliche Ergebnisse herausgerechnet werden.

Die nachfolgende Tabelle 1 zeigt die Korrekturrechnungen, um das ordentliche Ergebnis der Tätigkeit des laufenden Geschäftsjahres zu erhalten. Dabei wird grundsätzlich davon ausgegangen, dass der Analyse ein handelsrechtlicher oder betriebswirtschaftlicher Jahresabschluss, bei Personengesellschaften entsprechend der Vorgaben der Ausführungsanweisungen zum BMEL-Jahresabschluss konsolidiert mit den Sonderbetriebsvermögen, vorliegt. Einige Positionen der Übersicht berücksichtigen, dass dies nicht in allen Fällen umgesetzt werden kann. Die Orientierung an den Codes des BMEL-Jahresabschlusses erleichtert dem Analytiker die Umarbeitung. Auch andere Jahresabschlüsse können selbstverständlich verwendet werden, allerdings sind die Konten dann entsprechend zuzuordnen.

Das Ergebnis der Analyse wird als „*ordentliches Ergebnis*“ bezeichnet und bildet die Grundlage für eine Reihe von weiteren Kennzahlen, die im weiteren Verlauf dargestellt werden.

Tabelle 1

Ermittlung des ordentlichen Ergebnisses

	Art der Korrektur	BMEL-Code
	Ausgangsgröße	
	1. Gewinn/Verlust (Jahresüberschuss/-fehlbetrag) laut BMEL-Jahresabschluss	2959
-	2. Erträge aus Zulagen und Zuschüsse	
	a) Investitionszulagen	2351–2359
	b) Sonstige einmalige Zuschüsse	2368
	c) Investitionszuschüsse	2371–2376
	d) Sonstige Zuschüsse für den Forst	2438
-	3. Zeitraumfremde Erträge	
	a) Erträge aus dem Abgang von Anlagevermögen	2460–2489
	b) Erträge aus der Auflösung von Wertberichtigungen, Sonderposten mit Rücklageanteil und Rückstellungen	2492–2494
	c) Zeitraumfremde Umsatzsteuer	2495
	d) Sonstige Zeitraumfremde Erträge	2496
+/-	4. Erhöhung/Verminderung des Bestands an Feldinventar und an nicht marktgängigen Vorräten, sofern nicht bilanziert	---
+	5. a) Sofortabschreibung gem. § 6 Abs. 2 EStG auf Tiere des Anlagevermögens	---
-	b) Ansatz der Richtwerte für unter a) genannte Tiere des Anlagevermögens	---
+	6. Außerplanmäßige Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und auf Sachanlagen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens Abschreibungen auf Tiere und auf Umlaufvermögen in unüblicher Höhe	2802–2803 2910 2804–2806
+	7. Zeitraumfremde Aufwendungen	
	a) Aufwendungen aus dem Abgang von Anlagevermögen	2870–2889
	b) Einzel- und Pauschalwertberichtigungen in unüblicher Höhe	2890
	c) Einstellungen in den Sonderposten mit Rücklageanteil	2861 und 2891
	d) Zeitraumfremde Vorsteuer	2894
	e) Sonstige zeitraumfremde Aufwendungen	2895
+/-	8. Bei Personengesellschaften: Berücksichtigung des Ergebnisses aus Sonderbetriebsvermögen	---
+/-	9. Bei juristischen Personen: Berücksichtigung von Steuern vom Einkommen und Ertrag	2939
+/-	10. Nicht regelmäßige Bereiche des Finanzergebnisses, insbesondere bei Gewinnabführungsverträgen: Abgeführter Gewinn und Erträge aus Verlustübernahme	2908 und 2913
=	11. Ordentliches Ergebnis	

Zu den Ergebnismodifikationen ist Folgendes anzumerken:

Nicht bei allen Codes lässt sich unmittelbar entscheiden, ob der ausgewiesene Betrag periodenfremd oder periodenzugehörig ist. Kleinere Erträge aus der Veräußerung von Anlagevermögen etwa müssen nicht korrigiert werden. Auch bei Zuschüssen muss ggf. ermittelt werden, ob es sich um einen einmaligen, nicht planmäßigen Zuschuss handelt oder ob Zuschüsse regelmäßig gewährt werden. Eine kritiklose Umsetzung des gezeigten Berechnungsschemas ist deshalb nicht zu empfehlen.

Zu den Posten im Einzelnen:**Zu 1:**

Ausgangspunkt der Berechnung ist der Gewinn oder Verlust bzw. Jahresüberschuss/-fehlbetrag eines Unternehmens, der sowohl periodenzugehörige als auch periodenfremde Elemente berücksichtigt.

Zu 2:

Erträge aus Zulagen und Zuschüsse sind dann zu korrigieren, wenn es sich um einmalige Beträge handelt, die nicht regelmäßig gezahlt werden. Investitionszulagen werden aktuell nicht gewährt, allerdings sind Konten dafür vorgesehen, da es sich um Vorgaben der EU handelt. Investitionszuschüsse können auf drei unterschiedliche Arten und Weisen verbucht werden. Steuerrechtlich ist entweder eine voll erfolgswirksame Vereinnahmung möglich, sinnvoll ist diese Verbuchung in ertragsschwachen Unternehmen, bei denen der Investitionszuschuss das Ergebnis verbessert. Alternativ können Investitionszuschüsse steuerrechtlich von den Anschaffungskosten abgezogen werden, was die Abschreibungen vermindert. Handelsrechtlich kann zusätzlich der Investitionszuschuss in einen Sonderposten für Zulagen und Zuschüsse eingestellt und die Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes aufgelöst werden. Diese Variante erlaubt den besten Einblick in die Vermögens- und Ertragslage des Unternehmens. Investitionszuschüsse mindern die Aufwendungen über die Abschreibungen und sind nur zu korrigieren, wenn sie im Jahr der Zuschussgewährung erfolgswirksam verbucht wurden.

Bei den sonstigen Zuschüssen für den Forst muss ebenfalls entschieden werden, ob es sich um einmalige, nicht wiederkehrende Beträge oder um laufende Beträge und/oder Aufwandszuschüsse handelt, die planmäßig und wiederholbar gezahlt werden. Letztere sind nicht zu korrigieren.

Zu 3:

Zeitraumfremde Erträge können wegen ihres aperiodischen Charakters nicht dem ordentlichen Ergebnis zugerechnet werden.

Bei Erträgen aus dem Abgang von Anlagevermögen sind zumindest größere Veräußerungsgewinne zu korrigieren. Bei den Erträgen aus der Auflösung von Sonderposten mit Rücklageanteil muss differenziert werden. In der Vergangenheit waren im BMEL-Jahresabschluss Sonderabschreibungen zwingend in einem Sonderposten mit Rücklageanteil passivisch auszuweisen, der über die Nutzungsdauer des Wirtschaftsgutes aufgelöst wurde. Mit dem BilMoG ist die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz entfallen, steuerrechtliche Sonderabschreibungen dürften steuerrechtlich nur noch aktivisch von den Anschaffungskosten abgesetzt werden. Das gilt auch für die Übertragung von Rücklagen nach § 6b EStG aus der Aufdeckung stiller Reserven bei der Veräußerung von Grund und Boden oder Gebäude. Soweit in Jahresabschlüssen noch Sonderposten mit Rücklageanteil auf grundsteuerrechtlicher Abschreibung ausgewiesen werden, müssen diese bereinigt werden. Keine Bereinigung hat zu erfolgen bei Auflösung von Sonderposten für Investitionszuschüsse, die eine zeitraumechte Periodisierung des Aufwandes und Ertrag bedeuten.

Eine sachgerechte Analyse auf Basis einer Steuerbilanz ist wegen der aktivischen Berücksichtigung von Sonderabschreibungen nur noch eingeschränkt möglich. Sinnvoll ist es deshalb in jedem Fall, der Analyse die Handelsbilanz zugrunde zu legen, in der steuerrechtliche Sonderabschreibungen nicht gebucht werden dürfen.

Die Position zeitraumfremde Umsatzsteuer bezieht sich auf Investitionen von landwirtschaftlichen Unternehmen, die nach § 24 Umsatzsteuergesetz (UStG) zur Umsatzsteuer pauschalieren. Bei diesen ist die beim Verkauf von Anlagevermögen eingenommene Umsatzsteuer als periodenfremder Ertrag auszuweisen und als zeitraumfremd zu korrigieren.

Zu 4:

Sofern Feldinventar und nicht marktgängige Vorräte in der Steuerbilanz nicht bilanziert sind, müssen die tatsächlichen Bestandsveränderungen in das Betriebsergebnis einbezogen werden. Dabei können hilfsweise die in den Ausführungsanweisungen zum BMEL-Jahresabschluss veröffentlichten Standardherstellungskosten angewendet werden. Vorzuziehen sind die realen und in der Regel höheren betriebsindividuellen Herstellungskosten. Mit dem Wirtschaftsjahr 2021/2022 sind die Standardherstellungskosten in den

Ausführungsanweisungen aktualisiert und zum Teil um mehr als 50 % angehoben worden. Sie bilden damit zeitnähere Werte ab. Diese Bewertungsdifferenzen (Feldinventarwert neu im Verhältnis zu Feldinventarwert alt) sind ebenfalls periodenfremd und in der Analyse als ungewöhnlich zu behandeln.

Zu 5:

Für Tiere des Anlagevermögens besteht die Möglichkeit, die Sofortabschreibung der im Wirtschaftsjahr zugegangenen Tiere nach § 6 Abs. 2 EStG in Anspruch zu nehmen. Dies gilt wegen Erhöhung der Beträge auch für Kühe, die nach den Richtwerten der Finanzverwaltung bewertet werden. Da durch die Sofortabschreibung erhebliche Verzerrungen eintreten können, ist die Sofortabschreibung zu korrigieren und durch den Richtwert des entsprechenden Tierbestandes zu ersetzen. Bei der betriebsindividuellen Jahresabschlussanalyse ist es zweckmäßig, die veralteten und sehr pauschalen Richtwerte für die Bewertung des Viehs durch betriebsindividuelle Werte zu ersetzen. So könnte bei Mastschweinen beispielsweise der Wert der zugekauften Ferkel zzgl. der bis zum Bilanzstichtag zu berücksichtigenden sonstigen Herstellungskosten wie Futter, Energie, Arbeit und sonstige Gemeinkosten angesetzt werden.

Zu 6:

Außerplanmäßige Abschreibungen auf Anlage- und Umlaufvermögen sind periodenfremd und deshalb dem Ergebnis wieder hinzuzurechnen.

Zu 7:

Die zeitraumfremden Aufwendungen sind analog zu den zeitraumfremden Erträgen periodenfremd und dem Ergebnis wieder hinzuzurechnen. Bei den Einzelwertberichtigungen muss geprüft werden, ob die Einzelwertberichtigung auf eine Forderung des laufenden oder Vorjahres vorgenommen wird, bezieht sie sich auf eine Forderung des laufenden Jahres, ist sie nicht zu korrigieren.

Zu 8:

Bei Personengesellschaften ist der Analyse grundsätzlich ein aus Gesamthands- und Sonderbilanzen konsolidierter Jahresabschluss zugrunde zu legen. Liegt ein konsolidierter Jahresabschluss ausnahmsweise nicht vor, ist für die Analyse das Ergebnis aus den Sonderbilanzen zu korrigieren, diese Korrektur verändert den Jahresüberschuss/-fehlbetrag.

Zu 9:

Bei juristischen Personen werden die Steuern vom Einkommen und Ertrag bei rein landwirtschaftlichem Betrieb aus dem ordentlichen Ergebnis

eliminiert, da das ordentliche Ergebnis das zeitraumechte betriebsbedingte Ergebnis darstellt und eine Vergleichbarkeit mit Unternehmen anderer Rechtsformen hergestellt sein soll.

Zu 10:

Bestimmte Bereiche des Finanzergebnisses fallen nicht im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit an und sind daher nicht mit in das ordentliche Ergebnis einzurechnen. Die Ergebnisabführung eines Tochterunternehmens gehört nicht zum ordentlichen Ergebnis der Tochter. Ohne diese Bereinigung wäre das Ergebnis einer Tochter mit Ergebnisabführungsvertrag immer gleich null. Soll nur die Tochter (oder die Mutter) analysiert werden, sind die Beträge aus der Ergebnisabführung zu korrigieren. Sinnvoller wäre es in solchen Fällen, einen konsolidierten Jahresabschluss als Grundlage für die Jahresabschlussanalyse zu verwenden.

3 Umarbeitung des BMEL-Jahresabschlusses am Beispielbetrieb als Basis für eine Jahresabschlussanalyse

3.1 Standort und Faktorausstattung des Beispielbetriebes

Betriebsbeschreibung

Der dieser Schrift zugrunde liegende Beispielbetrieb ist fiktiv und so gestaltet, dass sich eine möglichst gute Nachvollziehbarkeit für die Ermittlung der Kennzahlen der Jahresabschlussanalyse ergibt. Stichtag ist der 30.06.2021 (Wirtschaftsjahr). Der Beispielbetrieb liegt in Sachsen-Anhalt und wirtschaftet als Familienbetrieb mit den Betriebszweigen Ackerbau und Milchproduktion. Als Gesellschaftsform wurde eine KG gewählt.

Bei der Jahresabschlussanalyse handelt es sich um einen konsolidierten Abschluss mit einer KG und Sonderbetriebsvermögen. Der Stichtag des Jahresabschlusses bezieht sich auf den 30.06.2021, mit dem Einfluss der COVID-19-Pandemie, jedoch vor dem Beginn des Krieges in der Ukraine (Start Februar 2022).

Faktorausstattung

Der Betrieb bewirtschaftet im Markt- und Hackfruchtanbau 952,57 ha. Auf einer Fläche von 150 ha wird auch Dauergrünland bewirtschaftet. Die gesamte landwirtschaftlich genutzte Fläche (LF) beläuft sich auf 1.102,57 ha, davon sind 925,57 ha gepachtet. Im Vergleich zu 2020 gibt es einen Abgang der Fläche von 25 ha.

In der folgenden Tabelle wird eine Übersicht über die Betriebsflächen gegeben:

Tabelle 2*Betriebsflächenübersicht (Stand 30.06.2021)*

Nutzflächen	Eigentum in ha	Zupacht in ha	Verpachtet in ha	Bew. Fläche in ha gesamt
Marktfrucht- + Hackfruchtanbau	137	815,57		952,57
Dauergrünland	40	110		150
Ldw. genutzte Fläche (LF)	177	925,57*		1102,57
Betriebsfläche	177	925,57		1102,57
				*25 ha Abgang i.V.z. Ernte 20

Der Betrieb produziert im Marktfrucht- und Hackfruchtanbau in relativ weiter Fruchtfolge, welche Winterweizen, Dinkel, Wintergerste, Winterraps, Zuckerrüben, Kartoffeln und Silomais umfasst. Außerdem bewirtschaftet der Betrieb Dauergrünland. Einige Produkte der landwirtschaftlichen Pflanzenproduktion werden innerbetrieblich als Futtermittel für die Milchviehhaltung verwendet. Hier sind beispielsweise Wintergerste, Silomais und Grünland zu nennen.

In der folgenden Tabelle sind die Anbauverhältnisse und Erntemengen der einzelnen Kulturen aufgeführt, ergänzt durch die entsprechenden Erzeugerpreise und dem Innenumsatz als Futtermittel:

Tabelle 3*Anbauverhältnis, Erntemengen und Innenumsatz als Futtermittel (Stand 30.06.2021)*

Bodennutzung	Anbaufläche in ha	Erntemenge in t/ha	Preise in €/dt	Innenumsatz Futtermittel in €
Winterweizen, Dinkel	342,49	7,00	17,40	
Wintergerste	197,52	7,25	16,90	25.000,00
Winterraps	264,34	3,40	30,35	
Zuckerrüben	76,22	8,46	2,60	
Kartoffeln	32,00	42,47	10,00	
Futter von Dauergrünland	150	5,09		84.057,11
Silomais/Lieschkolbenschrot	65			96.065,26
Sonstiges Getreide				13.500,00
Summe	1127,57			218.622,37

Neben dem Ackerbau ist die Milchproduktion ein weiterer bedeutender Betriebszweig. Der Tierbestand des Betriebes umfasst durchschnittlich 256 Milchkühe mit Nachzucht. Die Milchleistung beträgt 9.380 kg (ECM)/Kuh. Der Preis für Kuhmilch liegt bei 33,95 €/dt.

Übersicht Tierbestand (Stand 30.06.2021)

Tabelle 4

Rinder	Durchschnitts- bestand	Einzelwert in €	Durchschnittspreis Verkauf/Tier in €
Weibliche Kälber bis 0,5 Jahre	69,17	180	
Weibliche Jungrinder über 0,5 bis 1 Jahr	61,08	300	
Weibliche Jungrinder über 1 bis 2 Jahre	56,08	500	
Zuchtfärsen	48,92	750	
Milchkühe	256,00	675	607,03
Männliche Kälber bis 0,5 Jahre	3,83	200	84,20
Gesamt	495,08		

Der Familienbetrieb beschäftigt insgesamt 8,2 Arbeitskräfte (AK). 6,7 AK belaufen sich auf Mitarbeiter und 1,5 AK sind Familien-Arbeitskräfte. 4,1 AK werden dem Marktfruchtanbau und die weiteren 4,1 AK der Rindviehhaltung zugeordnet.

Die Arbeitsstunden pro Jahr pro AK betragen 2.200 AKh/Jahr. Einzeln betrachtet ergeben sich für Fremd-Arbeitskräfte 17.190 AKh/Jahr und für die 1,5 Familien-Arbeitskräfte 3.300 AKh/Jahr.

Übersicht über die Arbeitskräfte, Arbeitsstunden und Lohnkosten
(Stand 30.06.2021)

Tabelle 5

Art der AK	Anzahl der AK	Arbeitsstunden pro Jahr pro AK in AKh/Jahr	Lohnkosten in €/Jahr
Fremd-AK	6,7	14.740	270.740
Familien-AK (nicht entlohnt)	1,5	3.300	80.000*
davon Unternehmer			60.000*
davon weitere Familien-AK			20.000*
Gesamt	8,2	2.200	

* Lohnansatz

Kalkulatorische Faktorkosten

Bei der Ermittlung der kalkulatorischen Faktorkosten werden Arbeit, Grund und Boden und Kapital berücksichtigt.

Die Lohnkosten betragen insgesamt für Fremd-Arbeitskräfte 270.740 €/Jahr. Für die 1,5 nicht entlohnnten Familien-AK wird mit einem Lohnansatz

von 80.000 €/Jahr gerechnet. Für den Unternehmer beträgt der Lohnansatz 60.000 €/Jahr, für die weiteren Familien-Arbeitskräfte 20.000 €/Jahr.

Die Kosten für den Faktor Grund und Boden werden mit einem Pachttansatz von 300 €/ha berücksichtigt.

Im Beispiel wird ein Zinsansatz von 3,5 % für das Eigenkapital angesetzt. Die Verzinsung des Kapitals beläuft sich auf 51.165 €.

Bilanzstruktur

Das Anlagevermögen des Betriebes setzt sich zu großen Teilen aus Boden und technischen Anlagen zusammen. Wirtschaftsgebäude, wie beispielsweise Stallgebäude, fließen mit 738.001 € ein.

Tabelle 6

Anlagevermögen (Stand 30.06.2021)

	Anlagevermögen in €
Sachanlagen	
Sonstiger Boden	2.268.000,00
Bodenverbesserungen	315.259,93
Wirtschaftsgebäude	738.001,09
Bauliche Anlagen	1,00
Technische Anlagen	1.041.984,28
Betriebsausstattung	17.507,25
Finanzanlagen	
Beteiligungen	65.000,00

Das Eigenkapital des Beispielbetriebes beträgt 2.057.427 € und ist im Vergleich zum Vorjahr um 29.374 € gestiegen.

Tabelle 7

Eigenkapital (Stand 30.06.2021)

	Eigenkapital in €
Anfangskapital	2.028.053,07
Einlagen	5.076,00
Entnahmen	-152.685,49
Gewinn	176.983,49
Gesamt	2.057.427,07

Der Betrieb ist außerdem mit Fremdkapital finanziert. Es bestehen Verbindlichkeiten in Höhe von 3.859.729 € und ein Rechnungsabgrenzungsposten von 12.778 €. Die größten Verbindlichkeiten werden durch langfristige Darlehen für Bodenkauf und Stallumbau abgebildet. Der Kapitaldienst der langfristigen Verbindlichkeiten beläuft sich in dem Jahr auf 198.798 € (davon 144.009 € Tilgung und 54.789 € Zins).

Fremdkapital (Stand 30.06.2021)

Tabelle 8

Verbindlichkeiten	Betrag in €
Langfristige Darlehen	
Darlehen Bank 1	299.617,00
Darlehen Bank 2	156.168,00
Darlehen Bodenkauf und Anlagen	2.750.000,00
Darlehen Umbau Stall	305.000,00
Technikfinanzierung	14.556,00
Forderungen	
Forderungen/Verbindlichkeiten	226.606,13
Banken	
Banken	107.781,75
Gesamt	3.859.728,88

Der Gewinn des Betriebes beträgt im Wirtschaftsjahr 2020/2021 insgesamt 176.983 €. Umsatzerlöse, Materialaufwand und Änderungen des Bestandes werden in der Tabelle getrennt nach Betriebszweig aufgeführt.

Tabelle 9

Gewinn-und-Verlust-Rechnung (Stand 30.06.2021)

Gewinne und Verluste	Ertrag/Aufwand in €
Umsatzerlöse	2.084.131,87
Pflanzenproduktion	1.185.905,66
Tierproduktion	869.712,93
Handel, Dienstleistungen, Nebenbetriebe	28.513,28
Materialaufwand	-1.212.041,77
Pflanzenproduktion	-520.371,78
Tierproduktion	-290.980,52
Sonstiger Materialaufwand	-374.804,84
Bestandsänderungen RHB	-25.884,63
Erhöhung/Verminderung Bestand	6.277,00
Feldinventar	-23.100,00
Fertige Erzeugnisse	25.452,00
Tiere	3.925,00
Sonstige betriebliche Erträge	307.560,07
Sonstige betriebliche Aufwendungen	-386.976,66
Personalaufwand	-283.433,12
Abschreibungen	-268.369,64
Zinsen	-54.789,26
Steuern	-15.375,00
Gewinn	176.983,49

3.2 Ergebnisse der Umarbeitung für den Beispielbetrieb als Einzelunternehmen

Der Jahresabschluss des Beispielbetriebes wird anhand der Tabelle 10: Ermittlung des ordentlichen Ergebnisses daraufhin überprüft, welche Positionen der Gewinn-und-Verlust-Rechnung ungewöhnlich sind und deshalb nach dem betriebswirtschaftlichen Erfolgsspaltungskonzept ausgesondert werden müssen. Dabei ergeben sich im Beispiel nur wenige Änderungen:

Im Jahresabschluss sind zeitraumfremde Erträge in Höhe von 4 EUR berücksichtigt, die korrigiert werden.

Zeitraumfremde Aufwendungen in Höhe von 2 EUR sind ebenfalls zu korrigieren, obwohl dieser Betrag für die Analyse aus Abb. 5, S. 41 unbedeutend ist.

Tabelle 10

	Art der Korrektur	BMEL-Code
	Ausgangsgröße	
	1. Gewinn/Verlust (Jahresüberschuss/-fehlbetrag) laut BMEL-Jahresabschluss	2959
-	2. Erträge aus Zulagen und Zuschüsse	
	a) Investitionszulagen	2351-2359
	b) Sonstige einmalige Zuschüsse	2368
	c) Investitionszuschüsse	2371-2376
	d) Sonstige Zuschüsse für den Forst	2438
-	3. Zeitraumfremde Erträge	
	a) Erträge aus dem Abgang von Anlagevermögen	2460-2489
	b) Erträge aus der Auflösung von Wertberichtigungen, Sonderposten mit Rücklageanteil und Rückstellungen	2492-2494
	c) Zeitraumfremde Umsatzsteuer	2495
	d) Sonstige Zeitraumfremde Erträge	2496
+/-	4. Erhöhung/Verminderung des Bestands an Feldinventar und an nicht marktgängigen Vorräten, sofern nicht bilanziert	---
+	5. a) Sofortabschreibung gem. § 6 Abs. 2 EStG auf Tiere des Anlage- vermögens	---
-	b) Ansatz der Richtwerte für unter a) genannte Tiere des Anlagevermö- gens	---
+	6. Außerplanmäßige Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände und auf Sachanlagen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens Abschreibungen auf Tiere und auf Umlaufvermögen in unüblicher Höhe	2802-2803 2910 2804-2806
+	7. Zeitraumfremde Aufwendungen	
	a) Aufwendungen aus dem Abgang von Anlagevermögen	2870-2889
	b) Einzel- und Pauschalwertberichtigungen in unüblicher Höhe	2890
	c) Einstellungen in den Sonderposten mit Rücklageanteil	2861, 2891
	d) Zeitraumfremde Vorsteuer	2894
	e) Sonstige zeitraumfremde Aufwendungen	2895
+/-	8. Bei Personengesellschaften: Berücksichtigung des Ergebnisses aus Sonderbetriebsvermögen	---
+/-	9. Bei juristischen Personen: Berücksichtigung von Steuern vom Einkommen und Ertrag	2939
+/-	10. nicht regelmäßige Beträge des Finanzergebnisses, insbesondere bei Ergebnisabführungsverträgen: Abgeführter Gewinn und Erträge aus Verlustübernahme	2908, 2913
=	11. Ordentliches Ergebnis	---

Feldinventar ist in dem vorliegenden handelsrechtlichen Jahresabschluss aktiviert, sodass eine Korrektur zur Ermittlung des ordentlichen Erfolges nicht erforderlich ist.

Der Tierbestand ist im Beispielbetrieb über die Jahre sehr konstant, sodass auf eine individuelle Bewertung verzichtet wird und keine Korrektur erfolgen muss.

Durch die Korrektur verändert sich der Gewinn in Höhe von 176.983 € zu einem ordentlichen Ergebnis in Höhe von 172.985 €. Dieser Betrag ist die Basis für die weiteren Berechnungen.

Bei der Analyse realer Jahresabschlüsse sind die zu korrigierenden ungewöhnlichen Positionen der Gewinn-und-Verlust-Rechnung in der Regel deutlich höher. Das gilt vor allem, wenn Grundlage der Analyse ein steuerlicher Jahresabschluss ist, da dort Feldinventar nicht aktiviert ist.

3.3 Spezielle Umarbeitungsempfehlungen bei Personen- und Kapitalgesellschaften

Für Personen- und Kapitalgesellschaften gelten zunächst die gleichen Umarbeitungsempfehlungen wie für Einzelunternehmen. Darüber hinaus sind die nachfolgend aufgeführten Besonderheiten zu berücksichtigen:

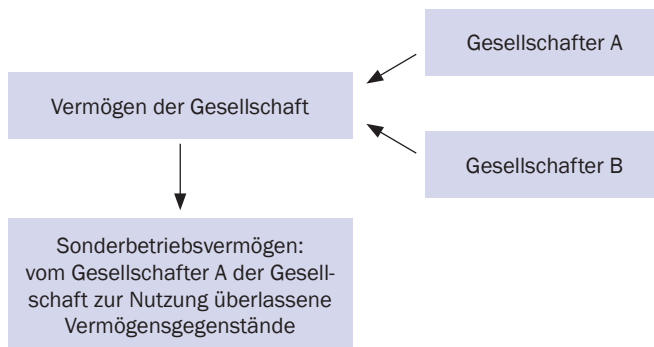
3.3.1 Spezielle Umarbeitungsempfehlungen für Personengesellschaften

Bei der Jahresabschlussanalyse von Personengesellschaften sind im Vergleich zu Einzelunternehmen systembedingt weitere Änderungen zu beachten. In der Bilanz der Personengesellschaft selbst wird nur das Vermögen ausgewiesen, das der Gesellschaft zuzurechnen ist. Vermögen, das den Gesellschaftern gehört und der Gesellschaft zur Nutzung überlassen ist, wird steuerrechtlich in sog. Sonderbilanzen ausgewiesen. Die folgende Abbildung 3 zeigt die Zusammenhänge:

In den Sonderbilanzen werden nicht nur die Vermögensgegenstände berücksichtigt, die den Gesellschaftern gehören, sondern auch Vergütungen, die die Gesellschafter für die Überlassung von Gegenständen oder für Dienstleistungen gegenüber der Gesellschaft erhalten. Auch werden die mit den Vermögensgegenständen des Sonderbetriebsvermögens zusammenhängenden Aufwendungen ausgewiesen. In landwirtschaftlichen Unternehmen sind Grund und Boden sowie Gebäude sehr häufig im Eigentum der Gesellschafter, außerdem werden in vielen Fällen Tätigkeitsvergütungen gezahlt. Eine sach-

gerechte Jahresabschlussanalyse ohne Berücksichtigung dieser Aufwendungen und Erträge ist nicht möglich.

Abbildung 3



Dabei muss differenziert werden: Bei Gesellschaftern unter Familienangehörigen werden die Vermögensgegenstände des Sonderbetriebsvermögens häufig unentgeltlich überlassen, sind also mit dem Gewinnanteil abgegolten. Dann entstehen in den Sonderbilanzen zusätzliche Aufwendungen etwa aus Abschreibungen, aus Grundsteuern oder aus Zinsen, die betriebswirtschaftlich vom Jahresüberschuss der Gesellschaft abzusetzen sind. Bei Gesellschaften unter Fremden wiederum werden für die überlassenen Wirtschaftsgüter nicht selten Vergütungen wie Pacht, aber auch für Dienstleistungen bezahlt, sodass in den Sonderbilanzen Überschüsse entstehen, die dem Ergebnis der Gesellschaft hinzugerechnet werden müssten.

Wird der konsolidierte Jahresabschluss, also die Zusammenfassung von Bilanzen der Gesellschaft und der Gesellschafter als Grundlage der Analyse, verwendet, sind Aufwendungen in der Gesellschaftsbilanz und Erträge in den Sonderbilanzen der Gesellschafter bereits gegeneinander verrechnet und müssen nicht mehr korrigiert werden.

Bei manchen Personengesellschaften werden neben der Gesellschaftsbilanz und den Sonderbilanzen der Gesellschafter zusätzlich Ergänzungsbilanzen für einzelne Gesellschafter geführt. Ergänzungsbilanzen sind steuerliche Korrekturrechnungen und entstehen bei Einbringung von Vermögen in das Vermögen der Gesellschaft oder bei Erwerb von Gesellschaftsanteilen.

Bei Einbringung von Vermögen in das Gesellschaftsvermögen werden – um die Kapitalkonten zutreffend abzubilden – Verkehrswerte angesetzt. Um die dadurch aufgedeckten stillen Reserven nicht versteuern zu müssen, wird die Differenz zwischen Verkehrs- und Buchwerten gesellschaftsbezogener in einer negativen Ergänzungsbilanz für steuerliche Zwecke korrigiert und fortgeschrieben.

Bei Gesellschafterwechsel ändert sich der Kapitalanteil des seinen Anteil veräußernden Gesellschafters nicht, die über die Buchwerte hinaus gezahlten Beträge werden für den erwerbenden Gesellschafter in einer positiven Ergänzungsbilanz ausgewiesen und fortgeschrieben.

Die Frage, ob Ergänzungsbilanzen für die Analyse mit berücksichtigt werden müssen, lässt sich nur unternehmensindividuell beantworten. Negative Ergänzungsbilanzen werden häufig nicht mit berücksichtigt, da die Buchwerte in den Gesellschaftsbilanzen den tatsächlichen Wertverzehr zutreffend abbilden. Hat auf der anderen Seite ein Gesellschafter alle Kommanditanteile an einer landwirtschaftlichen Gesellschaft erworben und ergeben sich die Mehrwerte in der Ergänzungsbilanz vor allem aus den Kaufpreisen für Grund und Boden, würde das tatsächlich eingesetzte Kapital ohne die Berücksichtigung dieser Ergänzungsbilanz nicht zutreffend abgebildet.

Personenunternehmen unterliegen nur der Gewerbesteuer, nicht aber der Einkommensteuer. Die Einkommensteuer wird beim Einzelunternehmen direkt vom Unternehmer erhoben, bei Personengesellschaften werden die Ergebnisse einheitlich für alle Gesellschafter festgestellt und in den Einkommensteuerbescheiden der Gesellschaft gesondert berücksichtigt.

Wird ein landwirtschaftliches Unternehmen aufgrund von Sachatbeständen, weil beispielsweise nachhaltig zu hohe Umsätze für Dienstleistungen erzielt werden, gewerblich und damit gewerbsteuerpflichtig, wird die Gewerbesteuer im Jahresabschluss als Betriebsausgabe berücksichtigt. Die Gewerbesteuer ist beim Anteilseigner nach § 34 EStG bis zu einem Hebesatz von 400 v. H. auf die Einkommensteuer anrechenbar, deshalb sollte sie zum Vergleich verschiedener Rechtsformen dem Ergebnis wieder hinzugerechnet werden.

Der Beispielbetrieb als Kommanditgesellschaft erzielt landwirtschaftliche Einkünfte, es ist hier keine Korrektur erforderlich.

3.3.2 Spezielle Umarbeitungsempfehlungen für Kapitalgesellschaften

Die bei einer Kapitalgesellschaft im Vergleich zum Einzelunternehmen zusätzlich anfallenden rechtsformbedingten Änderungen beschränken sich auf die Berücksichtigung der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer. Juristische Personen unterliegen dabei – unabhängig von der Art ihrer Einkünfte – aufgrund ihrer Rechtsform der Gewerbesteuerpflicht. Die Gewerbesteuer ist auch hier eine Steuer des Unternehmens.

Bei Kapitalgesellschaften wird auch die Körperschaftsteuer (manchmal auch als Einkommensteuer der Kapitalgesellschaften bezeichnet) in Höhe von 15 % direkt vom Unternehmen erhoben und als Aufwand im Jahresabschluss berücksichtigt.

Die Gewerbe- und die Körperschaftsteuer der Kapitalgesellschaft stellen eine endgültige und definitive Belastung der Gesellschaft dar. Eine Anrechnung auf die Gesellschafter gibt es nicht, allerdings sind Ausschüttungen der Kapitalgesellschaft nicht in voller Höhe zu versteuern.

Für den Vergleich der Erfolge von Unternehmen verschiedener Rechtsformen wird dem Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag deshalb bei Kapitalgesellschaften die Gewerbe- und die Körperschaftsteuer hinzugerechnet. Die für Steuern vom Einkommen und Ertrag berücksichtigten Aufwendungen lassen sich unmittelbar aus der Handelsbilanz ablesen.

3.4 Beurteilung der Umarbeitungen

Mithilfe des Schemas in Tabelle 10 lassen sich die wesentlichen ungewöhnlichen Ergebnisse einfach identifizieren. Im Beispielbetrieb sind dabei nur geringe Umarbeitungen erforderlich, da der handelsrechtliche Jahresabschluss Grundlage der Analyse darstellt. Bei Verwendung einer Steuerbilanz als Grundlage sind in der Regel wesentlich mehr Umarbeitungen erforderlich, da die Bestandsveränderungen des Feldinventars und auch Sonderabschreibungen regelmäßig korrigiert werden müssen.

Für einen Vergleich zwischen verschiedenen Rechtsformen ist es notwendig, auch die Ergebnisse aus Sonderbetriebsvermögen einzubeziehen, das es in diesem Beispiel nicht gibt. Die Kommanditgesellschaft in Sachsen-Anhalt ist Eigentümerin des Grund und Bodens, das ist in den westdeutschen Bundesländern in der Regel anders.

Für einen Vergleich zwischen den Rechtsformen kann berücksichtigt werden, dass bei Personengesellschaften die von der Gesellschaft gezahlte Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer der Gesellschafter angerechnet wird, für die Analyse also dem Ergebnis hinzugerechnet werden kann.

Die wesentlichen Umarbeitungsschritte lassen sich aus dem BMEL-Jahresabschluss ableiten. Zielgröße ist die Ermittlung des ordentlichen Ergebnisses in den jeweiligen Rechtsformen. Nicht trivial ist in der Regel die Berücksichtigung der Sonderbilanzen der Gesellschafter.

Da die Ermittlung des ordentlichen Ergebnisses – auf Basis eines konsolidierten Jahresabschlusses auch bei Personengesellschaften – weitestgehend automatisierbar ist, wird die Kennzahl „ordentliches Ergebnis“ in vielen statistischen Auswertungen und auch Analysen von Beratern schon ausgewiesen.

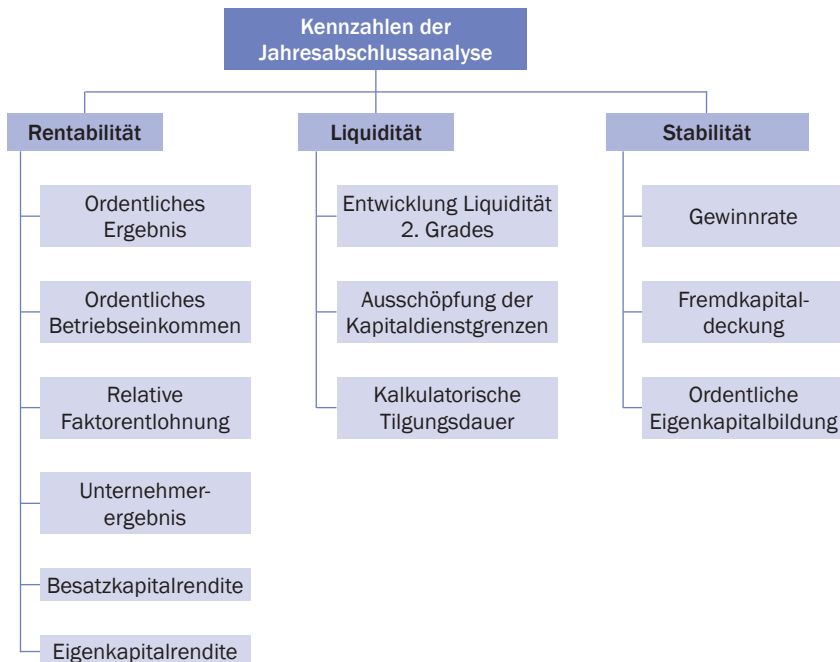
4 Die Kennzahlen der Rentabilität, Liquidität und Stabilität

Die Abschlussanalyse erfolgt mithilfe von Kennzahlen. Jede dieser Kennzahlen beschreibt die betrieblichen Gegebenheiten in einem eng definierten Teilbereich. Verschiedene Kennzahlen lassen sich zu Kennzahlengruppen zusammenfassen:

Die **Rentabilitätskennzahlen** sind als Erfolgskennzahlen des Unternehmens zu verstehen. Sie werden durch das Verhältnis des Gewinns bzw. des Verlusts und davon abgeleiteter Größen wie z.B. das Betriebseinkommen zu den eingesetzten Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital ausgedrückt.

Übersicht über empfohlene Kennzahlen

Abbildung 4



Die **Liquiditätskennzahlen** drücken die Fähigkeit des Unternehmens aus, seinen fälligen Zahlungsverpflichtungen fristgerecht nachzukommen.

Die **Kennzahlen der Stabilität** weisen die Fähigkeit eines Unternehmens aus, die Rentabilität und Liquidität auch bei Eintritt unvorhergesehener Risiken und verschlechterten Rahmenbedingungen langfristig zu sichern.

Einen Überblick über die empfohlenen Kennzahlen liefert Abbildung 4.

4.1 Kennzahlen der Rentabilität

Kennzahl 1: Ordentliches Ergebnis

Die Basis für die Jahresabschlussanalyse ist der Gewinn/Verlust, im Falle der juristischen Personen der Jahresüberschuss/-fehlbetrag. Daraus wird das ordentliche Ergebnis ermittelt, indem das Jahresergebnis um Sondereffekte bereinigt wird. Diese zentrale Kennzahl dient als Ausgangsgröße für die weiteren Berechnungen, weil sie das Ergebnis der operativen Betriebstätigkeit des jeweiligen Wirtschaftsjahres darstellt.

Abbildung 5

Das ordentliche Ergebnis für das Wirtschaftsjahr ist die Grundlage der Erfolgsbeurteilung

	Code	€	176.983
Gewinn / Verlust - Jahresüberschuss / -fehlbetrag lt. Kostenträgerrechnung	2959	€	176.983
- Zeitraumfremde Erträge	2460-2496	€	-4.000
+ Zeitraumfremde Aufwendungen	2870-2895	€	2
- Erträge aus Investitionszulagen und -zuschüssen	2351-57, 2371-77	€	-
+ Außerplanmäßige Abschreibung auf Anlagevermögen sowie auf Tiere und auf Umlaufvermögen in unüblicher Höhe	2802-05	€	-
+ Außerplanmäßige Abschreibung auf Finanzanlagen in unüblicher Höhe	2910	€	-
+ Sofortabschreibung gem § 6 Abs. 2 EStG auf Tiere des Anlagevermögens	-	€	-
- Differenz AK/HK für o.g. Tiere und Gruppenwert gem. Richtwerten der Finanzverwaltung	-	€	-
+/- Bei Personengesellschaften: Berücksichtigung des Ergebnisses aus Sonderbetriebsvermögens	-	€	-
+/- Bei juristischen Personen: Berücksichtigung von Steuern vom Einkommen und Ertrag	2935	€	-
1. Ordentliches Ergebnis		€	172.985

In diesem Beispiel ist der Unterschied zwischen dem ordentlichen Ergebnis und dem Jahresüberschuss relativ gering. Die Differenz ergibt sich aus dem Verkaufserlös von zwei Maschinen/Geräten (4.000 €) sowie dem dazugehörigen Buchwertabgang der abgeschriebenene Wirtschaftsgüter (je 1 €). Es gibt betriebliche Situationen, in denen die Sondereffekte wesentlich bedeutender sind. So kann das ordentliche Ergebnis trotz eines Jahresüberschusses negativ ausfallen.

Eine isolierte Beurteilung der Kennzahl ist nicht möglich. Sie ist aber hilfreich, um Entwicklungen von Unternehmen über mehrere Jahre einzu-

ordnen. Hierfür sind Datenreihen von mindestens 3 Jahren, besser 5 Jahre erforderlich.

Unternehmen sollten ihren Fokus weniger auf den Jahresüberschuss als vielmehr auf das ordentliche Ergebnis legen. Der Anspruch muss es sein, das ordentliche Ergebnis im Zeitablauf zu steigern. Sinkt das Ergebnis im Zeitablauf, ist in jedem Fall eine weitergehende Analyse der leistungswirtschaftlichen Situation z.B. mit einer Betriebszweiganalyse erforderlich.

Kennzahl 2: Ordentliches Betriebseinkommen

Das ordentliche Betriebseinkommen gibt Auskunft über die im Unternehmen stattfindende Wertschöpfung. Dabei werden zum ordentlichen Ergebnis die tatsächlich geleisteten Zinsen, Personalkosten sowie Miet- und Pacht- aufwand (somit die gesamte Entlohnung fremder Produktionsfaktoren) addiert. Das Ergebnis ist der Betrag, der zur Entlohnung aller im Unternehmen eingesetzten Faktoren zur Verfügung steht. Wenn im Personalaufwand die betriebliche Unfallversicherung (Berufsgenossenschaft) enthalten ist, muss diese bei der Berechnung abgezogen werden, da sie unabhängig vom Personalaufwand anfällt.

Das ordentliche Betriebseinkommen entspricht der Nettowertschöpfung des Unternehmens. Es bietet den Einstieg in die Analyse der Faktorentlohnung.

Abbildung 6

1. Ordentliches Ergebnis			€	172.985
	+ Zinsen und ähnliche Aufwendungen	2914	€	54.789
	- Zinszuschuss, jährliche Zahlungen	2381	€	-
	+ Personalaufwand	2799	€	283.433
	- Betriebliche Unfallversicherung	2798	€	-12.694
	+ Pachtaufwendungen für luf. Flächen	2840	€	154.441
	+ Leasing (Mietleasing)	2841	€	-
	+ Pachtaufwendungen für Lieferrechte	2842	€	-
	+ Sonstige Pacht- und Mietaufwendungen	2845	€	-
2. Ordentliches Betriebseinkommen			€	652.956

Der Beispielbetrieb als Gemischtbetrieb mit den Betriebszweigen Marktfucht- und Kartoffelbau, Futterbau sowie Milchproduktion setzt viele fremde Produktionsfaktoren ein. Der Betrieb ist mit Fremdkapital finanziert, hat mehrere Angestellte und der überwiegende Teil der Fläche ist gepachtet.

Bei kleineren familiengeführten Betrieben ist der Unterschied zwischen ordentlichem Ergebnis und ordentlichem Betriebseinkommen deutlich geringer als im Beispielbetrieb.

Das ordentliche Betriebseinkommen dient als Zwischengröße für die Berechnung der folgenden Kennzahlen.

Kennzahl 3: Relative Faktorentlohnung

Die relative Faktorentlohnung gibt an, inwieweit das ordentliche Betriebseinkommen ausreicht, um die im Unternehmen insgesamt eingesetzten Produktionsfaktoren zu entlohnen. Zur Berechnung wird das ordentliche Betriebseinkommen durch die gesamten Kosten für eigene und zugekaufte Produktionsfaktoren geteilt.

Zur Ermittlung der gesamten Faktorkosten werden alle Faktorkosten für Arbeit, Boden und Kapital aufaddiert. Hierbei kommt der Ermittlung der kalkulatorischen Faktorkosten für die eigenen Faktoren Arbeit, Boden und Kapital eine besondere Bedeutung zu. Im Beispielbetrieb ist der Lohnansatz für 1,5 Arbeitskräfte, Pachtansatz von 300 €/ha für die 177 ha Eigentumsfläche sowie der Zinsansatz für das Eigenkapital zu den fremden Faktorkosten zu addieren.

Die nachhaltige relative Faktorentlohnung sollte über 100 % liegen. Ein Wert deutlich unter 100 % zeigt an, dass die betriebliche Wertschöpfung nicht ausreicht, um die Produktionsfaktoren marktgerecht zu entlohnen.

Abbildung 7

Die relative Faktorentlohnung (ordentliches Betriebseinkommen / Faktorkosten) in Prozent gibt an, ob die eingesetzten Produktionsfaktoren marktgerecht entlohnt werden.

2. Ordentliches Betriebseinkommen			€	652.956
	Zinsen u. ähnliche Aufwendungen	2914	€	54.789
-	Zinszuschuß, jährliche Zahlungen	2381	€	-
+	Personalaufwand	2799	€	283.433
-	Betriebliche Unfallversicherung	2798	€	-12.694
+	Pachtaufwendungen für luf. Flächen	2840	€	154.441
+	Leasing (Mietleasing)	2841	€	-
+	Pachtaufwendungen für Lieferrechte	2842	€	-
+	Sonstige Pacht- und Mietaufwendungen	2845	€	-
+	Lohnansatz für nichtentlohnte AK	-	€	80.000
+	Pachtansatz für eigene Flächen	-	€	53.100
+	Zinsansatz für das Eigenkapital ohne Boden und Lieferrechte korrigiert um tat. Zinsen	-	€	51.165
+	Pachtansatz für Lieferrechte	-	€	-
= Faktorkosten für Arbeit, Boden, Kapital und Lieferrechte			€	664.235
3. Relative Faktorentlohnung (Betriebseinkommen / Faktorkosten * 100)			%	98

Der Beispielbetrieb weist im ausgewerteten Wirtschaftsjahr eine relative Faktorentlohnung von 98 % aus. Das Ergebnis ist nicht besorgniserregend, sollte aber in den Folgejahren beobachtet werden.

Liegt der Wert dauerhaft und deutlich unter 100 %, dürfte die Einstellung des operativen Betriebes und die alternative Verwertung der eigenen Produk-

tionsfaktoren (Verpachtung, außerlandwirtschaftliche Tätigkeit und Kapitalanlage) zu einer Steigerung des Familieneinkommens führen.

Erst bei einer Faktorentlohnung über 100 % wird eine Risikoprämie für das unternehmerische Handeln erwirtschaftet.

Kennzahl 4: Unternehmerergebnis (Ordentliches kalkulatorisches Ergebnis)

Die Kennzahl zeigt, ob es gelungen ist, eine Wertschöpfung zu erzielen, die neben der Entlohnung der gesamten Produktionsfaktoren auch die unternehmerische Tätigkeit entlohnt. Sie spiegelt die relative Faktorentlohnung in absoluten Werten wider.

Abbildung 8

Ordentliches Ergebnis		€	172.985
- Lohnansatz für nicht entlohnte AK	-	€	-80.000
- Pachtansatz für eigene Flächen	-	€	-53.100
- Zinsansatz für das Eigenkapital ohne Boden und Lieferrechte korrigiert um tat. Zinsen	-	€	-51.165
4. Ordentliches kalkulatorisches Ergebnis (Unternehmerergebnis)		€	-11.279

Berechnet wird das Unternehmerergebnis, indem vom ordentlichen Ergebnis die kalkulatorischen Faktorkosten für die eigenen, noch nicht entlohnenden Produktionsfaktoren abgezogen werden. Die Entlohnung der fremden Produktionsfaktoren ist im Ordentlichen Ergebnis bereits berücksichtigt.

Grundsätzlich sollte das Unternehmerergebnis positiv sein. Im Beispielbetrieb ist der Wert leicht negativ. Das ist nicht besorgniserregend, aber zumindest im mehrjährigen Durchschnitt sollte die Kennziffer wieder positiv sein.

Kennzahl 4a Grundrente

Die Grundrente zeigt die Faktorverwertung für die Fläche an. Zur Ermittlung wird bei reinen Ackerbaubetrieben dem Unternehmerergebnis die Pacht sowie der Pachtansatz hinzuaddiert. Die Gesamtgrundrente wird dann durch die bewirtschafteten Hektare geteilt. Sollte der Betrieb, wie der Beispielbetrieb, über mehrere Betriebszweige verfügen, so ist zunächst das Betriebszweigergebnis für den Ackerbau im Rahmen einer Betriebszweiganalyse nach DLG Standard zu ermitteln. (DLG (2011): Die neue Betriebszweigabrechnung, 3., vollst. überarb. Aufl. Frankfurt am Main: DLG-Verlag (Arbeiten der DLG, N.F. 197).)

Abbildung 9*Die Grundrente zeigt die Faktorverwertung für die Fläche an*

4. Ordentliches kalkulatorisches Ergebnis (Unternehmerergebnis)		€	-11.279
	Unternehmerergebnis Ackerbau	€	-3.352
	Pacht	€	154.441
	Pachtansatz	€	41.100
	Grundrente	€	192.189
4. a	Grundrente	€/ha	197

Die betriebliche Grundrente ermöglicht die Einschätzung der eigenen Wettbewerbsfähigkeit auf dem regionalen Flächenmarkt. Die Grundrente ist auch ein guter Vergleichsmaßstab im Rahmen von Betriebsvergleichen. Gelingt es Betrieben, höhere Grundrenten zu erwirtschaften als andere Betriebe, ist dies der Nachweis für höhere Effizienz. Im Rahmen von Betriebsvergleichen müssen dann weitere Analysen erfolgen (Stärken-/Schwächenanalyse).

Für den Ackerbauern ergibt sich die unternehmerische Marge als Differenz aus Grundrente und zu zahlender Pacht. Gelingt es nicht, Grundrenten auf dem Niveau heutiger Neupachtungen zu erwirtschaften, wird dies auf mittlere Sicht unweigerlich entweder zu negativen Unternehmensergebnissen auf Pachtflächen oder einem Abgang dieser Pachtflächen führen.

Die Grundrente im Beispielbetrieb liegt mit 197 €/ha deutlich unter dem Pachtansatz für die Eigentumsflächen (300 €/ha), welcher sich an der Pachthöhe von Neuverpachtungen in der Region orientiert. In einer echten Wettbewerbssituation um Pachtflächen nimmt der Betrieb damit entweder Verluste in Kauf oder kann die Flächen nicht pachten. Immerhin liegt die Grundrente über der tatsächlich gezahlten Pacht von 162 €/ha, sodass rechnerisch im Mittel Gewinne auf den gepachteten Flächen erwirtschaftet werden.

Kennzahl 5: Besatzkapitalrentabilität

Die Besatzkapitalverzinsung zeigt die Verzinsung des Betriebsvermögens ohne Grund und Boden. Zur Ermittlung des durchschnittlich eingesetzten Besatzkapitals wird von der Summe der Aktiva der Wert für Grund und Boden abgezogen.

Zur Ermittlung des Einkommens zur Entlohnung des Besatzkapitals zieht man vom ordentlichen Ergebnis Lohn- und Pachtansatz ab und addiert die gezahlten Zinsen hinzu.

Dieses modifizierte ordentliche Ergebnis und das durchschnittlich eingesetzte Besatzkapital werden ins Verhältnis zueinander gesetzt.

Die Besatzkapitalverzinsung zeigt die Verzinsung des Betriebsvermögens ohne Grund und Boden.

Abbildung 10

Ordentliches Ergebnis		€	172.985
- Lohnansatz für nicht entlohnte AK	-	€	-80.000
- Pachtansatz für eigene Flächen	-	€	-53.100
+ Zinsen u. ähnliche Aufwendungen	2914	€	54.789
- Zinszuschuß, jährliche Zahlungen	2381	€	-
= Einkommen zur Entlohnung des Besatzkapitals		€	94.675
Aktiva	1229	€	5.988.929
- Boden im Sinne von § 55 Abs. 1 EStG	1020	€	-
- Sonstiger Boden	1021	€	-2.268.000
- Sonderverlustkonto aus Rückstellungsbildung	1209	€	-
- Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag	1219	€	-
= Durchschnittlich eingesetztes Besatzkapital		€	3.720.929
5. Besatzkapitalrentabilität		%	2,54

Während das Kapital in Grund und Boden weitgehend risikolos gebunden ist, gilt das für das Besatzkapital nicht. Es besteht ein latentes Risiko, das eingesetzte Kapital infolge von z.B. Witterungsrisiken, Preisrisiken oder Forderungsrisiken teilweise zu verlieren. Diesem Ausfallrisiko ist über den Zinsanspruch Rechnung zu tragen.

Die Besatzkapitalrentabilität im Beispielbetrieb ist mit 2,54 % unbefriedigend gering. Vor dem Hintergrund des operativen Risikos und der Dauer der Kapitalbindung ist eine Besatzkapitalrentabilität von mehr als 5 % anzustreben. Diese entspricht damit annäherungsweise der typischen Verzinsung nicht risikofreier festverzinslicher Wertpapiere.

Kennzahl 6a: Eigenkapitalrentabilität (einschließlich Grund und Boden zu Buchwerten)

Die Kennzahl gibt Auskunft darüber, wie sich das im Betrieb gebundene Eigenkapital verzinst, ohne dabei die stillen Reserven in Grund und Boden zu berücksichtigen. Es wird also nicht der aktuelle Verkehrswert berücksichtigt.

Zur Ermittlung der Eigenkapitalrentabilität wird vom ordentlichen Ergebnis lediglich der Lohnansatz abgezogen.

Das so ermittelte Einkommen zur Entlohnung des Eigenkapitals wird durch das eingesetzte Eigenkapital geteilt.

Die Kennzahl muss in Relation zur Eigenkapitalquote des Unternehmens interpretiert werden. Betriebe mit einer hohen Eigenkapitalquote werden in der Regel eine eher geringe Eigenkapitalrentabilität ausweisen. Bei einer geringen Eigenkapitalquote kann die Eigenkapitalrentabilität sehr hoch (> 30 %) ausfallen.

Abbildung 11

Die Eigenkapitalrentabilität gibt an, wie sich das im Betrieb eingesetzte Eigenkapital bezogen auf die Buchwerte verzinst.

	Ordentliches Ergebnis		€	172.985
	- Lohnansatz für nicht entlohnte AK	-	€	-80.000
	= Einkommen zur Entlohnung des Eigenkapital		€	92.985
	Durchschnittlich eingesetztes Eigenkapital		€	2.042.740
	= Durchschnittlich eingesetztes Eigenkapital		€	2.042.740
6a.	Eigenkapitalrentabilität (einschließlich Grund und Boden zu Buchwerten)		%	4,55

Die Eigenkapitalquote des Beispielbetriebes liegt mit 35 % eher auf einem geringen Niveau. Vor diesem Hintergrund ist eine Eigenkapitalrentabilität von 4,55 % – so wie auch schon die Besatzkapitalrentabilität – unbefriedigend gering.

Kennzahl 6b: Eigenkapitalrentabilität (einschließlich Grund und Boden zu Bodenrichtwerten)

Da der tatsächliche Wert von Grund und Boden häufig deutlich von den bilanzierten Werten abweicht, wird bei dieser Kennzahl dem Eigenkapital die stille Reserve in Grund und Boden hinzugerechnet. Hierzu werden die Eigentumsflächen mit dem Bodenrichtwert multipliziert und von diesem Wert der Buchwert der Eigentumsflächen abgezogen.

Analog zur Kennzahl 6a wird das Einkommen zur Entlohnung des Eigenkapitals durch das eingesetzte Eigenkapital inkl. stiller Reserven auf Grund und Boden dividiert.

Abbildung 12

Die Eigenkapitalrentabilität gibt an, wie sich das im Betrieb eingesetzte Eigenkapital unter Berücksichtigung der stillen Reserven im Grund und Boden verzinst.

	Ordentliches Ergebnis		€	172.985
	- Lohnansatz für nicht entlohnte AK		€	-80.000
	= Einkommen zur Entlohnung des Eigenkapital		€	92.985
	Durchschnittlich eingesetztes Eigenkapital		€	2.042.740
	Bodenrichtwert Acker (22.000 €/ha)		€	3.014.000
	Bodenrichtwert Grünland (7.500 €/ha)		€	360.000
	Bodenrichtwert Hofgrundstück (50.000 €/ha)		€	100.000
	Buchwert Grund und Boden		€	-2.268.000
	= Durchschnittlich eingesetztes Eigenkapital		€	3.248.740
6b.	Eigenkapitalrentabilität (einschließlich Grund und Boden zu Richtwerten)		%	2,86

Aufgrund der erheblichen stillen Reserven verringert sich die Eigenkapitalrentabilität im Vergleich zur Bewertung auf Basis von Buchwerten deutlich von 4,55 % auf 2,86 %. Auch dieser Wert ist nicht zufriedenstellend.

4.2 Kennzahlen der Liquidität

Kennzahl 7: Entwicklung der Liquidität 2. Grades

Die Liquidität 2. Grades gibt Auskunft darüber, ob der Betrieb in der Lage ist, die kurzfristig fälligen Verbindlichkeiten zu begleichen. Positionen wie Bestände an Produkten oder Produktionsmitteln oder unfertige Erzeugnisse wie z.B. Feldinventar bleiben dabei unberücksichtigt.

Man zieht von den kurzfristig verfügbaren Finanzmitteln (z.B. Bankguthaben und Forderungen) die kurzfristigen Verbindlichkeiten ab. Ist der Saldo positiv, kann der Betrieb seinen kurzfristigen Zahlungsverpflichtungen problemlos nachkommen. Ist der Saldo negativ, kann der Betrieb nicht unmittelbar alle Verbindlichkeiten bedienen.

Die Kennzahl gibt einen ungeschönten Blick auf die Liquiditätssituation zum Bilanzstichtag. Für die Einordnung der Zahlungsfähigkeit ist die Entwicklung der Liquidität 2. Grades im Vergleich zu den Vorjahren wichtiger als die absolute Höhe. Verschlechtert sich die Liquidität 2. Grades wiederholt, ist dies ein deutlicher Risikoindikator.

Die Entwicklung der Liquidität 2. Grades gibt Auskunft, ob der Betrieb rechnerisch in der Lage war, fällige Verbindlichkeiten umgehend zu bedienen.

Abbildung 13

				30.06.2020	30.06.2021
+	Schecks, Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten	1179	€	113.226	114.225
+	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	1159	€	84.639	98.727
=	Flüssige Mittel + Forderungen		€	197.865	212.953
// -	kurzfristige Verbindlichkeiten		€	335.335	334.388
7. Liquidität 2. Grades relativ (Vorjahr)			%	59%	64%
7. Liquidität 2. Grades absolut			€	-137.470	-121.435

Die Unterdeckung zum Ende des Wirtschaftsjahres von 121.435 € wirkt auf den ersten Blick kritisch. Sie relativiert sich aber durch die am Bilanzstichtag aufstehende und für den Verkauf vorgesehene Ernte des Betriebes.

Die Liquidität 2. Grades hat sich auf einem vertretbaren Niveau im Wirtschaftsjahr um 16.035 € verbessert. Der Betrieb verfügt über ausreichend Liquidität, um Einkaufs- und Vermarktungsentscheidungen unabhängig von Zahlungsmodalitäten zu treffen.

Kennzahl 8: Ausschöpfung der Kapitaldienstgrenzen

Unabhängig von der Rentabilität eines Unternehmens stellt sich die Frage, ob ein Unternehmen auch in der Lage ist, seinen Verpflichtungen und Zusagen nachhaltig nachzukommen. Langfristig gesehen muss ein Unternehmen am Ende der Nutzungsdauer alle Wirtschaftsgüter wiederbeschaffen. Für die vollständige Wiederbeschaffung muss die Abschreibung auf alle Wirtschaftsgüter zurückgelegt werden. Einen schnellen Überblick gibt der Kennzahlenblock zur Ausschöpfung der Kapitaldienstgrenzen.

Zunächst wird der tatsächliche Kapitaldienst als Summe aus Zinsen und Tilgungen gebildet. Dieser Betrag muss aus dem Unternehmen aufgebracht werden.

Zur Ermittlung der langfristigen Kapitaldienstgrenze werden bei Einzelunternehmen und Personengesellschaften vom ordentlichen Ergebnis Privatentnahmen abgezogen und Privateinlagen hinzugerechnet. Der verbleibende Betrag zzgl. der Fremdkapitalzinsen stellt den langfristig maximal zahlbaren Kapitaldienst dar. Zur Bestimmung der mittelfristigen Kapitaldienstgrenze wird ferner die Abschreibung auf Gebäude und bauliche Anlagen hinzuaddiert, bei der kurzfristigen Kapitaldienstgrenze auch noch die Abschreibung auf technische Anlagen und Maschinen.

Die Einordnung der Ergebnisse muss in Abhängigkeit vom Unternehmenswachstum und den wirtschaftlichen Rahmenbedingungen des Wirtschaftsjahres erfolgen.

Sollte ein Unternehmen keine größeren Wachstumsschritte und/oder Flächenkäufe durchgeführt haben, ist das Ziel eine maximale Ausschöpfung der **langfristigen** Kapitaldienstgrenze von deutlich unter 100 %. Dem Unternehmen steht dann die gesamte Abschreibung für Ersatzinvestitionen zur Verfügung.

Sind größere Investitionen in langlebige Wirtschaftsgüter wie Stallungen oder Flächen mit einem ausbalancierten Verhältnis aus Eigen- und Fremdkapital durchgeführt worden, ist das Ziel, eine Auslastung der **mittelfristigen** Kapitaldienstgrenze von unter 95 % zu erreichen. Theoretisch können dann die Investitionen in Technik aus Eigenkapital finanziert werden, bauliche Investitionen müssten (wie bisher auch) teilweise fremdfinanziert werden.

Wenn ein Betrieb stark mit Fremdkapital gewachsen ist und das auszuwertende Wirtschaftsjahr von z.B. geringen Milchpreisen und sehr schlechter Ernte geprägt war und die **kurzfristige** Kapitaldienstgrenze trotz dieser wid-

rigen Umstände zu unter 100 % ausgeschöpft wird, ist das Unternehmen als stabil und krisenfest einzustufen. Liegt der Wert über 100 %, kann der Kapitaldienst nicht mehr aus dem operativen Unternehmen aufgebracht werden. Die Bedienung des Kapitaldienstes muss aus Reserven bzw. die Aufnahme neuer Verbindlichkeiten erfolgen. Sollte diese Situation über einen längeren Zeitraum anhalten, ist das Unternehmen in seiner Existenz gefährdet.

Die Auslastung von Kapitaldienstgrenzen ist eine Kennzahl, welche vor allem in Bezug auf das Bankenrating eine hohe Bedeutung besitzt. Die Einordnung der Kennzahl muss unbedingt betriebsindividuell erfolgen.

Die Ausschöpfung der Kapitaldienstgrenze gibt die Leistungskraft des Unternehmens zur Fremdkapitaltilgung und -verzinsung wieder.

Abbildung 14

Zinsen u. ähnliche Aufwendungen	2914	€	54.789
+ Tilgung Verbindlichkeiten	3996	€	144.009
= Tatsächlicher Kapitaldienst		€	198.798
Ordentliches Ergebnis		€	172.985
+ Einlagen/Kapitalerhöhung	1459	€	5.076
- Entnahmen/Gewinnausschüttungen	1469	€	-152.685
+ Zinsen u. ähnliche Aufwendungen	2914	€	54.789
= Langfristige Kapitaldienstgrenze		€	80.165
+ Abschreibungen auf Wirtschaftsgebäude u. Wohngebäude	3024;3025	€	48.135
+ Abschreibungen auf bauliche Anlagen	3023	€	31.649
= Mittelfristige Kapitaldienstgrenze		€	159.949
+ Abschreibung auf Technische Anlagen u. Maschinen	3039	€	186.135
+ Abschreibung auf Andere Anlag./Betriebs-u. Geschäftsausstg.	3049	€	2.450
= Kurzfristige Kapitaldienstgrenze		€	348.535
8 a. Ausschöpfung der langfristigen Kapitaldienstgrenze		%	247,99
8 b. Ausschöpfung der mittelfristigen Kapitaldienstgrenze		%	124,29
8 c. Ausschöpfung der kurzfristigen Kapitaldienstgrenze		%	57,04

Die langfristige Kapitaldienstgrenze des Beispielunternehmens liegt bei 80.165 € und damit deutlich unter dem tatsächlichen Kapitaldienst von 198.798 €. Die langfristige Kapitaldienstgrenze wird zu 248 % ausgeschöpft.

Das Unternehmen ist also nicht in der Lage, die gesamte Abschreibung für Ersatzinvestitionen zurückzulegen.

Bei der mittelfristigen Betrachtung werden der langfristigen Kapitaldienstgrenze die Abschreibungen auf Gebäude und bauliche Anlagen hinzuaddiert. Die mittelfristige Kapitaldienstgrenze beträgt 159.949 € und wird somit zu 124 % ausgeschöpft. Das Unternehmen ist also rechnerisch nicht in der Lage, ausreichend Rücklagen zu bilden, um die Ersatzinvestitionen für Gebäude aus Eigenkapital zu finanzieren. Diese müsste – wie bisher auch – zumindest teilweise fremdfinanziert werden. Gleiches gilt in Teilen auch für die Technik des Betriebes.

Die kurzfristige Kapitaldienstgrenze beantwortet die Frage, ob ein Unternehmen grundsätzlich in der Lage ist, seine Kredite zu bedienen. Eine Rücklagenbildung für Ersatz- oder Wachstumsinvestitionen bleibt unberücksichtigt. Bei der kurzfristigen Kapitaldienstgrenze wird auch die gesamte Abschreibung auf Maschinen, Geräte und Geschäftsausstattung hinzuaddiert. Die kurzfristige Kapitaldienstgrenze im Beispielbetrieb liegt bei 348.535 €, die kurzfristige Kapitaldienstgrenze wird lediglich zu 57 % ausgeschöpft.

Das Unternehmen ist also in der Lage, den Kapitaldienst aufzubringen, muss aber einen erheblichen Teil der Ersatzinvestitionen fremdfinanzieren.

Da die Kapitaldienstfähigkeit auf eine nachhaltige Betrachtung abzielt, sollten für die Ermittlung der lang- und mittelfristigen Kapitaldienstgrenze auch mehrjährige Durchschnittszahlen verwendet werden.

Kennzahl 9: Kalkulatorische Tilgungsdauer oder Dynamischer Verschuldungsgrad

Für einen sehr schnellen Überblick zur Verschuldungslage wird die Kennzahl der kalkulatorischen Tilgungsdauer ermittelt. Die um Forderungen und Guthaben bereinigten Verbindlichkeiten werden hierfür ins Verhältnis mit dem Mittelüberschuss nach Einlagen und Entnahmen gebracht.

Abbildung 15

Die kalkulatorische Tilgungsdauer gibt die rechnerische Tilgungsdauer für die Fremdkapitalbelastung des Betriebes in Jahren an.

	Gewinn / Verlust oder Jahresüberschuß / -fehlbetrag	2959	€	176.983
+	Abschreibungen	2809	€	268.370
+	Einlagen / Kapitalerhöhung	1459	€	5.076
-	Entnahmen/Gewinnausschüttungen	1469	€	-152.685
	Mittelüberschuss nach Einlagen und Entnahmen		€	297.744
	Verbindlichkeiten	1559	€	3.859.729
-	Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	1159	€	-98.727
-	Wertpapiere	1169	€	-
-	Schecks, Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten	1179	€	-114.225
	= Nettoverbindlichkeiten		€	3.646.776
9.	Kalkulatorische Tilgungsdauer oder Dynamischer Verschuldungsgrad		Jahre	12

Eine Einordnung der Kennzahl wird erst mit einem guten Überblick über die betrieblichen Verhältnisse in Bezug auf die Zusammensetzung der Aktiva möglich.

Verfügt der Betrieb über einen hohen Anteil an Eigentumsflächen und langlebigen Wirtschaftsgebäuden, kann diese kalkulatorische Tilgungsdauer unter Umständen bei über 15 Jahren liegen und die Stabilität des Unternehmens ist trotzdem als akzeptabel einzustufen.

Verfügt ein Betrieb kaum über Eigentumsflächen und wirtschaftet in Gebäuden, welche in den nächsten Jahren erneuert oder umfangreich modernisiert werden müssen, deutet schon eine kalkulatorische Tilgungsdauer von über 5 Jahren auf eine eher geringere Stabilität des Unternehmens hin.

Der Beispielbetrieb weist eine kalkulatorische Tilgungsdauer von 12 Jahren aus. Angesichts des fremdfinanzierten Wachstums in Flächen ist die Kennziffer trotz der recht weit abgedescribten Wirtschaftsgebäude angemessen.

4.3 Kennzahlen der Stabilität

Kennzahl 10: Gewinnrate

Die Gewinnrate gibt an, wie viel Prozent des Betriebsertrags als ordentliches Ergebnis im Unternehmen verbleiben. Je höher die Gewinnrate eines landwirtschaftlichen Betriebes ist, desto besser ist er in der Lage, auch in Preistiefs bzw. bei steigenden Kosten noch profitabel zu wirtschaften. Hingegen können bei einer niedrigen Gewinnrate schon leichte Umsatzrückgänge oder Kostenerhöhungen dazu führen, dass der Betrieb Verluste erzielt. Die Gewinnrate ist nur bei homogenen Gruppen von Betrieben (z.B. reine Milchviehbetriebe) vergleichbar.

Die Gewinnrate gibt an, wieviel Prozent des Betriebsertrages als Ergebnis im Unternehmen verbleiben.

Abbildung 16

Ordentliches Ergebnis			€	172.985
+	Umsatzerlöse	2339	€	2.084.132
+	Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen	2347	€	2.352
+	Erhöhung oder Verminderung des Bestands an Tieren	2348	€	3.925
+	Zulagen und Zuschüsse	2449	€	303.562
+	Sonstiger Betriebsertrag	2459	€	-
=	Betriebsertrag		€	2.566.956
10. Gewinnrate des Betriebes (Nur für den Vergleich innerhalb homogener Gruppen)			%	6,74

Der Beispielbetrieb erzielt eine Gewinnrate von 6,74 %. Sobald der Betriebsertrag also um mehr als 6,74 % bei sonst gleichen Kosten sinkt, wird der Betrieb ein negatives (ordentliches) Ergebnis erwirtschaften. Angesichts der Volatilitäten der Agrarmärkte sowie Abhängigkeit von Fördermitteln kann man einfach abschätzen, dass der Beispielbetrieb nur eine mäßige Stabilität aufweist und leicht in die Verlustzone geraten kann.

Kennzahl 11: Fremdkapitaldeckung

Bei der Fremdkapitaldeckung wird das Anlagevermögen ohne Grundstücke und Gebäude der Verschuldung des Unternehmens gegenübergestellt. Dahinter verbirgt sich die Überlegung, ob bei einem Verkauf der o. g. Anlagegüter alle Verbindlichkeiten bedient werden können. Liegt die Kennziffer über 100 %, stehen einem nach einer theoretischen Betriebsaufgabe die Fläche und die Gebäude weiterhin schuldenfrei zur Verfügung. Liegt der Wert darunter, müsste bei einer Betriebsaufgabe auch noch Boden oder Gebäude verkauft werden, um schuldenfrei zu werden.

Diese Kennziffer dient ausschließlich der individuellen Risikoabwägung. Für Betriebe, die stark in Eigentumsflächen und Gebäuden gewachsen sind, eignet sie sich nicht. Ebenso ist sie mit der Einschränkung behaftet, dass steuerliche Effekte und mögliche Vorfälligkeitsentschädigungen der Bank in der Berechnung keine Berücksichtigung finden.

Abbildung 17

Die Fremdkapitaldeckung zeigt auf, welche Vermögensgegenstände nach einer Betriebsaufgabe dem Unternehmer noch zur Verfügung stehen würden.

+ Immaterielle Vermögensgegenstände	1019	€	-
+ Technische Anlagen und Maschinen	1039	€	1.041.984
+ Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattungen	1049	€	17.507
+ Stehendes Holz	1069	€	-
+ geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	1078	€	-
+ Finanzanlagen	1088	€	65.000
+ Tiervermögen	1099	€	269.800
+ Umlaufvermögen	1189	€	1.196.481
+ Aktive Rechnungsabgrenzungsposten	1199	€	17.899
= Anlagenvermögen ohne Grundstücke und Bauten, mit Tier- und Umlaufvermögen		€	2.608.672
60 v. H. der Sonderposten mit Rücklagenanteil	1529	€	-
+ Rückstellungen	1539	€	-
+ Verbindlichkeiten	1559	€	3.859.729
+ Passive Rechnungsabgrenzungsposten	1567	€	12.778
= Fremdkapital		€	3.872.507
11. Fremdkapitaldeckung		%	67

In dem Beispielbetrieb liegt die Fremdkapitaldeckung II unter 100 %. Die Veräußerung der mobilen Vermögensgegenstände würde nicht vollständig zur Abdeckung der Verbindlichkeiten reichen. Um schuldenfrei zu werden, müssten Teile der Flächen oder Gebäude verkauft werden. Allerdings bliebe nach der theoretischen Betriebsaufgabe ein erheblicher Vermögensstock bestehen.

Kennzahl 12: Ordentliche Eigenkapitalveränderung

Die ordentliche Eigenkapitalveränderung zeigt auf, ob das ordentliche Ergebnis ausreicht, um neben Entnahmen bzw. Ausschüttungen neues Eigenkapital zu bilden. In Einzeljahren sind auch negative Eigenkapitalentwicklungen (insbesondere bei stark schwankenden Ergebnissen) zu tolerieren. Im mehrjährigen Durchschnitt muss das Unternehmen Eigenkapital bilden, um langfristig existieren zu können. Unternehmen, die dauerhaft kein Eigenkapital bilden, leben von ihrer Substanz.

Die Aussagekraft der Kennzahl ist dahingehend eingeschränkt, dass Entnahmen zur außerlandwirtschaftlichen Vermögensbildung beim Unternehmer (z.B. private Geldanlage oder Entnahmen für andere Formen der Vermögensbildung) und Einlagen aus privaten oder anderen betrieblichen Vermögen nicht berücksichtigt werden.

Die ordentliche Eigenkapitalveränderung zeigt, ob das Unternehmen in der Lage war, Vermögen zu bilden.

Abbildung 18

Ordentliches Ergebnis		€	172.985
+ Veränderung der Sonderposten mit Rücklagenanteil zu 60 %	1529	€	-
+ Einlagen/Kapitalerhöhung	1459	€	5.076
- Entnahmen/Gewinnausschüttungen	1469	€	-152.685
12. Ordentliche Eigenkapitalveränderung im Unternehmen		€	25.376

Der Beispielbetrieb erreicht eine positive Eigenkapitalbildung, was grundsätzlich positiv zu bewerten ist. Die absolute Höhe der Eigenkapitalbildung ist angesichts der Größe des Betriebes und der guten Eigenkapitalausstattung aber nicht zufriedenstellend. Im mehrjährigen Durchschnitt sollte eine positive Eigenkapitaländerung erreicht werden. In Jahren mit hoher Inflation steigen die Anforderungen an die Eigenkapitalbildung durch die Problematik von sogenannten Scheingewinnen.

Weitere Kennzahlen:

Neben den in dieser Schrift vorgestellten Kennzahlen gibt es eine Reihe weiterer Kennzahlen zu Rentabilität, Stabilität und Liquidität. Im Rahmen der Raterstellung wird von Banken häufig auf Cash-Flow-Kennzahlen abgestellt. In der effizienten Jahresabschlussanalyse werden die Kapitaldienstgrenzen und deren Auslastung analysiert und eingeordnet.



5 Resümee der Kennzahlenanalyse

Bei der hier vorgestellten Analyse handelt es sich um eine Momentaufnahme. Die Ergebnisse können von Einzeleffekten wie Dürre oder hoher Volatilität für Agrarrohstoffe verzerrt werden. Nach Möglichkeit sollten daher immer mehrere Jahre analysiert werden.

Für einen besseren und schnellen Überblick empfiehlt es sich, die ermittelten Kennzahlen zum Abschluss der Analyse übersichtlich darzustellen. In einer solchen Darstellung können auch Mehrjahresvergleiche vorgenommen werden.

Abbildung 19

1. Ordentliches Ergebnis	€	172.985
2. Ordentliches Betriebseinkommen	€	652.956
3. Relative Faktorentlohnung	%	98
4. Ordentliches kalkulatorisches Ergebnis (Unternehmerergebnis)	€	-11.279
4. b Grundrente	€/ha	197
5. Besatzkapitalrentabilität	%	2,54
6. Eigenkapitalrentabilität (einschließlich Grund und Boden zu Buchwerten)	%	4,55
6a. Eigenkapitalrentabilität (einschließlich Grund und Boden zu Richtwerten)	%	2,86
8 a. Ausschöpfung der langfristigen Kapitaldienstgrenze	%	247,99
8 b. Ausschöpfung der mittelfristigen Kapitaldienstgrenze	%	124,29
8 c. Ausschöpfung der kurzfristigen Kapitaldienstgrenze	%	57,04
10. Kalkulatorische Tilgungsdauer oder Dynamischer Verschuldungsgrad	Jahre	12
11. Gewinnrate des Betriebes (Nur für den Vergleich innerhalb homogener Gruppen)	%	6
12. Fremdkapitaldeckung II	%	67
13. Ordentliche Eigenkapitalveränderung im Unternehmen	€	25.376

Der Betrieb verfügt über eine geordnete Bilanzstruktur mit erheblichem Vermögensausweis und erreicht dadurch eine angemessene Stabilität. Eine weitergehende Beurteilung der Entwicklung der Vermögenssituation ist nur durch eine langfristige Analyse möglich.

Die Liquiditätssituation ist unkritisch. Die Verbindlichkeiten sind überwiegend langfristig vereinbart und können sicher aus dem operativen Geschäft heraus bedient werden.

Die mittel-, vor allem aber die langfristige Perspektive für den Betrieb ist kritischer. Dies zeigt sich in den wenig zufriedenstellenden Rentabilitätskennzahlen, aber auch in der Auslastung der langfristigen Kapitaldienstgrenze.

Im analysierten Jahr werden auf den ersten Blick zufriedenstellende Gewinne erwirtschaftet. Eingesetzte eigene und fremde Produktionsfaktoren wie Arbeit, Kapital und Fläche werden dabei jedoch nicht vollständig marktgerecht verwertet.

In der kurzfristigen Betrachtung liegt die Rentabilität des Unternehmens auf einem akzeptablen Niveau. Im Wettbewerb um zunehmend knappe Flächen und Arbeitskräfte kann das Unternehmen jedoch unter Druck geraten. Besonders deutlich wird dies bei der erreichten Grundrente, diese ist im Vergleich zur ortsüblichen Pacht zu gering.

Die hier vorgestellte Jahresabschlussanalyse ermöglicht keine differenzierten Aussagen zu Stärken und Schwächen des Betriebes sowie der im Betrieb vorhandenen Betriebszweige.

Gerade die unbefriedigenden Ergebnisse in Bezug auf die Rentabilität sollten im nächsten Schritt genauer quantifiziert werden.

In der Praxis wird man dem Unternehmen raten, eine Betriebszweiganalyse zu erstellen, um zu identifizieren, was die Gründe für die schwache Rentabilität sind. Auf dieser Basis können dann Optimierungsmaßnahmen entwickelt werden.

6 Jahresabschluss BMEL-Ausführung

Jahresabschluss

BMEL-Ausführung
zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel
Milchstraße 1
Beispielhausen

	Code		
Betriebsnummer bei der Buchstelle	0002	41996	
Land	0003	15	Sachsen-Anhalt
Rechtsform des Unternehmens	0020	11	Einzelunternehmen
Abschlussstichtag	0024	30.06.2021	
Art der Buchführung	0026	2	Steuerlich ohne Buchführungsaufgabe
Verbuchung der Geschäftsvorfälle	0027	2	Nettoverbuchung
Umsatzsteuersystem	0028	2	Regelbesteuerung

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 2

Betriebsspiegel**Kapazitäten**

Betriebsflächen am Ende des Geschäftsjahres	bewirtschaftet	davon zugepachtet
Landwirtschaftliche Ackerfläche	952,57 ha	815,57 ha
Dauergrünland	150,00 ha	110,00 ha
Landwirtschaftlich genutzte Fläche (LF)	1.102,57 ha	925,57 ha
Betriebsfläche in ha	1.102,57 ha	925,57 ha

Ernteflächen, Bestände, Produktion**Pflanzenproduktion (Erntefläche im Geschäftsjahr)**

Winterweizen, Dinkel	342,49 ha
Wintergerste	197,52 ha
Winterraps	264,34 ha
Kartoffeln	32,00 ha
Zuckerrüben	76,22 ha

Naturale Erträge und Leistungen**Pflanzenproduktion**

Winterweizen, Dinkel	70,00 dt/ha
Wintergerste	72,50 dt/ha
Winterraps	34,00 dt/ha
Kartoffeln	424,66 dt/ha
Zuckerrüben	846,13 dt/ha

Tierproduktion

Milch/Milchkuh	9.380,43 kg/Jahr
----------------	------------------

Preise und Umsätze**Pflanzenproduktion**

		1.185.905,66 EUR
Winterweizen, Dinkel	17,40 EUR/dt	392.547,28 EUR
Wintergerste	16,90 EUR/dt	217.011,08 EUR
Winterraps	30,35 EUR/dt	272.777,30 EUR
Kartoffeln	10,00 EUR/dt	135.890,00 EUR
Zuckerrüben	2,60 EUR/dt	167.680,00 EUR

Tierproduktion

Kuhmilch	33,95 EUR/dt	869.712,93 EUR
		815.353,93 EUR

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 2

BetriebsspiegelZur Rentabilität und LiquiditätErmittlung der Eigenkapitalveränderung

Gewinn	176.983 EUR
+ Einlagen/Einzahlungen in das EK	5.076 EUR
- Entnahmen/Ausschüttungen	-152.685 EUR
= Eigenkapitalveränderung	<u>29.374 EUR</u>

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 4

BILANZ**Aktiva**

	Code	Geschäftsjahr 30.06.2021 Euro	Vorjahr 30.06.2020 Euro	Veränderung Euro
A. Anlagevermögen				
I. Sachanlagen				
1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken				
Sonstiger Boden	1021	2.268.000,00	2.268.000,00	
Bodenverbesserungen	1022	315.259,93	283.009,59	32.250,34
Bauliche Anlagen	1023	1,00	13.900,50	-13.899,50
Wirtschaftsgebäude	1025	738.001,09	786.135,91	-48.134,82
	* 1029	3.321.262,02	3.351.046,00	-29.783,98
2. Technische Anlagen und Maschinen				
Betriebsvorrichtungen	1030	1.041.984,28	1.127.121,74	-85.137,46
	* 1039	1.041.984,28	1.127.121,74	-85.137,46
3. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung				
PKW	1040	11.038,66	12.881,58	-1.842,92
Büroeinrichtung	1046	6.468,59	7.075,87	-607,28
	* 1049	17.507,25	19.957,45	-2.450,20
	** 1079	4.380.753,55	4.498.125,19	-117.371,64
II. Finanzanlagen				
1. Beteiligungen				
	1082	65.000,00	65.000,00	
	** 1088	65.000,00	65.000,00	
	*** 1089	4.445.753,55	4.563.125,19	-117.371,64
B. Tiervermögen				
I. Rinder				
	1091	269.800,00	265.875,00	3.925,00
	*** 1099	269.800,00	265.875,00	3.925,00
C. Umlaufvermögen				
I. Vorräte				
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	1109	16.370,00	42.254,63	-25.884,63
2. Feldinventar	1110	941.706,66	964.806,66	-23.100,00
3. Selbsterzeugte fertige Erzeugnisse	1120	25.452,00		25.452,00
	** 1149	983.528,66	1.007.061,29	-23.532,63
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände				
1. Forderungen aus Lieferung/Leistung	1150	81.543,93	72.643,31	8.900,62
2. Sonstige Vermögensgegenstände	1158	17.183,39	11.995,78	5.187,61
	** 1159	98.727,32	84.639,09	14.088,23
III. Schecks, Kasse, Guth. bei Kreditinstituten				
	** 1179	114.225,42	113.225,98	999,44
	*** 1189	1.196.481,40	1.204.926,36	-8.444,96
D. Rechnungsabgrenzungsposten				
	*** 1199	17.899,00	13.997,00	3.902,00
Aktiva	**** 1229	5.929.933,95	6.047.923,55	-117.989,60

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 5

BILANZ**Passiva**

	Code	Geschäftsjahr 30.06.2021 Euro	Vorjahr 30.06.2020 Euro	Veränderung Euro
A. Eigenkapital				
1. Anfangskapital	1449	2.028.053,07	2.028.053,07	
2. Einlagen	1459	5.076,00	4.824,00	252,00
3. Entnahmen	1469	-152.685,49	-119.195,91	-33.489,58
4. Gewinn	1479	176.983,49	114.371,91	62.611,58
	*** 1499	2.057.427,07	2.028.053,07	29.374,00
B. Verbindlichkeiten				
1. Verbindlichkeiten gg. Kreditinstituten	1540	3.633.122,75	3.754.685,48	-121.562,73
2. Verbindlichkeiten a. Lieferung/Leistung	1545	226.606,13	250.000,00	-23.393,87
	*** 1559	3.859.728,88	4.004.685,48	-144.956,60
C. Rechnungsabgrenzungsposten	*** 1566	12.778,00	15.185,00	-2.407,00
Passiva	**** 1568	5.929.933,95	6.047.923,55	-117.989,60

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 6

Gewinn- und Verlustrechnung

	Code	Einnahmen / Ausgaben Euro	Bestands- änderung / Abschreibung Euro	Natural- entnahme Privatanteil Euro	Ertrag/Aufwand Geschäftsjahr 30.06.2021 Euro	Ertrag/Aufwand Vorjahr 30.06.2020 Euro
1. Umsatzerlöse						
a) Landw. Pflanzenproduktion						
Winterweizen, Dinkel	2001	392.547,28			392.547,28	383.787,43
Wintergerste	2005	217.011,08			217.011,08	211.735,38
Winterraps	2024	272.777,30			272.777,30	204.970,47
Kartoffeln	2039	135.890,00			135.890,00	84.173,71
Zuckerrüben	2040	167.680,00			167.680,00	148.170,24
	** 2099	1.185.905,66			1.185.905,66	1.032.837,23
b) Tierproduktion						
Rinder, Milch						
Milchkühe	2116	39.456,00			39.456,00	34.453,50
Männliche Kälber bis 0,5 Jahre	2120	14.903,00			14.903,00	18.271,00
Kuhmilch	2127	815.353,93			815.353,93	781.372,03
	* 2129	869.712,93			869.712,93	834.096,53
	** 2199	869.712,93			869.712,93	834.096,53
c) Handel, Dienstleistungen und Nebenbetriebe						
Lohnarbeit und Maschinenmiete	2332	28.513,28			28.513,28	13.247,22
	** 2337	28.513,28			28.513,28	13.247,22
	*** 2339	2.084.131,87			2.084.131,87	1.880.180,98
2. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen						
bei Feldinventar	2340		-23.100,00		-23.100,00	35.500,00
bei fertigen Erzeugnissen	2342		25.452,00		25.452,00	
	*** 2347		2.352,00		2.352,00	35.500,00
3. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an Tieren						
	*** 2348		3.925,00		3.925,00	4.560,00
4. Sonstige betriebliche Erträge						
a) Zulagen und Zuschüsse						
Agrardieselerstattung	2380	10.393,60			10.393,60	9.876,60
Betriebsprämie (Basisprämie)	2446	293.168,47			293.168,47	194.333,00
	** 2449	303.562,07			303.562,07	204.209,60
b) Zeitraumfremde Erträge						
Erträge a.d. Abgang v.tech. Anl.u.Masch.	2462	4.000,00			4.000,00	
Sonstige zeitraumfremde Erträge	2496		-2,00		-2,00	1.999,00
	** 2497	4.000,00	-2,00		3.998,00	1.999,00
	*** 2498	307.562,07	-2,00		307.560,07	206.208,60
5. Materialaufwand						
a) Pflanzenproduktion						
Saat- und Pflanzgut	2509	-107.989,44			-107.989,44	-92.443,98
Düngemittel allgemein	2539	-160.408,02			-160.408,02	-183.959,18
Pflanzenschutz	2559	-175.683,18			-175.683,18	-134.666,63
Bezogene Leistungen für Pflanzenprod.	2598	-76.291,14			-76.291,14	-55.456,90
	** 2599	-520.371,78			-520.371,78	-466.526,69
b) Tierproduktion						
Kraftfutter für Rinder	2705	-230.834,63			-230.834,63	-231.700,00
Besamung	2720	-12.064,28			-12.064,28	-11.940,00
Tierarzt	2721	-15.354,52			-15.354,52	-15.204,00
Reinigung/Desinfektion	2722	-4.387,01			-4.387,01	-4.344,00
Sonstiges Material für Tierproduktion	2726	-10.967,52			-10.967,52	-10.860,00
Sonst. bezogene Leistungen f. Tierprod.	2728	-17.372,56			-17.372,56	-17.196,00
	** 2729	-290.980,52			-290.980,52	-291.244,00
c) Sonstiger Materialaufwand						
Übertrag		1.580.341,64	6.275,00		1.586.616,64	1.368.678,89

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 7

Gewinn- und Verlustrechnung

	Code	Einnahmen / Ausgaben Euro	Bestands- änderung / Abschreibung Euro	Natural- entnahme Privatanteil Euro	Ertrag/Aufwand Geschäftsjahr 30.06.2021 Euro	Ertrag/Aufwand Vorjahr 30.06.2020 Euro
Übertrag		1.580.341,64	6.275,00		1.586.616,64	1.368.678,89
Heizmaterial	2770	-8.537,02			-8.537,02	-8.494,02
Strom	2771	-39.189,66			-39.189,66	-38.812,08
Wasser, Abwasser, Eis	2772	-7.362,00			-7.362,00	-7.319,00
Dieselmotorkraftstoff	2773	-93.987,94			-93.987,94	-81.604,30
Sonstige Treib- und Schmierstoffe	2774	-37.431,72			-37.431,72	-37.087,64
Lohnarbeit und Maschinenmiete	2782	-188.296,50			-188.296,50	-175.978,00
	** 2785	-374.804,84			-374.804,84	-349.295,04
	** 2787		-25.884,63		-25.884,63	628,55
d) Bestandsänderungen RHB	*** 2789	-1.186.157,14	-25.884,63		-1.212.041,77	-1.106.437,18
6. Personalaufwand						
Löhne u. Gehälter f. ständ. Arbeitskräft.	2790	-270.739,62			-270.739,62	-181.901,90
Betriebliche Unfallversicherung	2798	-12.693,50			-12.693,50	-9.672,00
	*** 2799	-283.433,12			-283.433,12	-191.573,90
7. Abschreibungen						
auf Sachanlagen (planmäßig)	2801		-268.369,64		-268.369,64	-276.420,13
	*** 2809		-268.369,64		-268.369,64	-276.420,13
8. Sonstige betriebliche Aufwendungen						
a) Unterhaltung						
Unterhaltung Bodenverbesserungen	2810	-3.500,00			-3.500,00	-3.500,00
Unterhaltung Maschinen und Geräte	2817	-147.083,94			-147.083,94	-136.736,54
Unterhaltung PKW	2824	-6.793,47			-6.793,47	-6.771,90
	** 2829	-157.377,41			-157.377,41	-147.008,44
b) Betriebsversicherungen						
Gebäudeversicherungen	2830	-4.387,01			-4.387,01	-4.344,00
Hagel- und Mehrgefahrenversicherung	2833	-3.814,75			-3.814,75	-5.110,30
Tierversicherungen	2834	-1.206,43			-1.206,43	-1.200,00
Haftpflicht	2837	-11.193,50			-11.193,50	-11.172,00
Sonstige Betriebsversicherungen	2838	-6.549,38			-6.549,38	-6.527,88
	** 2839	-27.151,07			-27.151,07	-28.354,18
c) Sonstiger Betriebsaufwand						
Pachtaufwendungen für LuF Flächen	2840	-154.441,25			-154.441,25	-153.123,55
Grundabgaben (Wasserlasten, Bodenverband)	2846	-1.500,00			-1.500,00	-1.500,00
Sonstige Abgaben	2851	-550,00			-550,00	-550,00
Beiträge für Verbände	2852	-2.500,00			-2.500,00	-2.500,00
Steuerberatung, Buchführung, Prüfung	2855	-11.290,26			-11.290,26	-11.256,00
Rechtsberatung	2857	-6.790,26			-6.790,26	-6.756,00
Vertriebsaufwand	2865	-2.693,50			-2.693,50	-2.674,99
Telekommunikation	2866	-2.000,04			-2.000,04	-2.000,04
Sonstiger Betriebsaufwand	2868	-20.682,87			-20.682,87	-11.777,96
	** 2869	-202.448,18			-202.448,18	-192.138,54
d) Zeitraumfremde Aufwendungen						
Sonstige zeitraumfremde Aufwendungen	2895					-908,00
	** 2896					-908,00
	*** 2897	-386.976,66			-386.976,66	-368.409,16
	**** 2899	535.127,02	-287.979,27		247.147,75	183.609,21
9. Betriebsergebnis						
10. Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	*** 2904					1.400,00
11. Zinsen u. ähnliche Aufwendungen	*** 2914	-54.789,26			-54.789,26	-57.082,30
12. Finanzergebnis	**** 2918	-54.789,26			-54.789,26	-55.682,30
Übertrag		480.337,76	-287.979,27		192.358,49	127.926,91

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 8

Gewinn- und Verlustrechnung

	Code	Einnahmen / Ausgaben Euro	Bestands- änderung / Abschreibung Euro	Natural- entnahme Privatanteil Euro	Ertrag/Aufwand Geschäftsjahr 30.06.2021 Euro	Ertrag/Aufwand Vorjahr 30.06.2020 Euro
Übertrag		480.337,76	-287.979,27		192.358,49	127.926,91
13. Ergebnis vor Steuern	**** 2919	480.337,76	-287.979,27		192.358,49	127.926,91
14. Ergebnis n. Steuern v. Einkommen u. Ertr.	**** 2937	480.337,76	-287.979,27		192.358,49	127.926,91
15. Sonstige Steuern						
Grundsteuer für Eigentumsflächen	2940	-15.375,00			-15.375,00	-13.555,00
	*** 2949	-15.375,00			-15.375,00	-13.555,00
16. Gewinn	**** 2959	464.962,76	-287.979,27		176.983,49	114.371,91

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 9

Einlagen und Entnahmen

	Code	Natural + AfA laut GuV Euro	Privatanteile laut GuV Euro	außerhalb der GuV Euro	Summe Euro
Entnahmen					
Lebenshaltung	1571			53.483,76	53.483,76
Altenteil	1572			24.000,00	24.000,00
Private Versicherungen	1574			13.449,96	13.449,96
Private Steuern	1575			44.256,77	44.256,77
Bildung von Privatvermögen	1576			4.800,00	4.800,00
Nichtlandwirtschaftl. Erwerbseink.	1577			12.695,00	12.695,00
	*** 1579			152.685,49	152.685,49
Einlagen					
Einkommensübertragungen	1583			5.076,00	5.076,00
	*** 1589			5.076,00	5.076,00

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 10

Finanzkonten

Konto	Anfangsbilanz		Umsätze		Endbilanz	
	Aktiva Soll	Passiva Haben	Gutschrift Soll	Lastschrift Haben	Aktiva Soll	Passiva Haben
3210 000 Darlehen Bank		325.962,00	26.345,00			299.617,00
3211 000 Darlehen Bank 2		180.988,00	24.820,00			156.168,00
3211 100 Darlehen Bodenkauf u. Anlagen		2.800.000,00	50.000,00			2.750.000,00
3211 200 Darlehen Umbau Stall		325.000,00	20.000,00			305.000,00
3212 000 Technikfinanzierung		37.400,00	22.844,00			14.556,00
Langfristige Finanzkonten		3.669.350,00	144.009,00			3.525.341,00
1210 000 Forderungen aus L+L ohne Kontokorrent	72.643,31		96.975,53	88.074,91	81.543,93	
1460 000 Geldtransit			49.644,56	49.644,56		
3310 000 Verbindlichkeiten L+L ohne Kontokorrent		250.000,00	250.000,00	226.606,13		226.606,13
3840 000 Umsatzsteuer laufendes Jahr	11.995,78		17.183,39	11.995,78	17.183,39	
Forderungen/Verbindlichkeiten	84.639,09	250.000,00	413.803,48	376.321,38	98.727,32	226.606,13
1810 000 Bank 1	112.725,98		504.286,51	503.287,07	113.725,42	
1820 000 Bank 2		85.335,48		22.446,27		107.781,75
Banken	112.725,98	85.335,48	504.286,51	525.733,34	113.725,42	107.781,75
1600 000 Kasse		500,00			500,00	
Kassen		500,00			500,00	
Kurzfristig		137.470,41	16.035,27			121.435,14
820 000 Beteiligungen	65.000,00				65.000,00	
Beteiligungen, Wertpapiere d. Anlagevermögens	65.000,00				65.000,00	
Summe	262.865,07	4.004.685,48	1.062.098,99	902.054,72	277.952,74	3.859.728,88
Überhang Verbindlichkeiten		3.741.820,41				3.581.776,14
Geldüberschuss			160.044,27			

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 11

Erweiterte Finanzkonten

Konto	Anfangsbilanz		Umsätze		Endbilanz	
	Aktiva Soll	Passiva Haben	Gutschrift Soll	Lastschrift Haben	Aktiva Soll	Passiva Haben
1900 000 Aktive Rechnungsabgrenzung	13.997,00		3.902,00		17.899,00	
3900 000 Passive Rechnungsabgrenzung		15.185,00	2.407,00			12.778,00
Rechnungsabgrenzung, Rückstellungen	13.997,00	15.185,00	6.309,00		17.899,00	12.778,00
Summe	13.997,00	15.185,00	6.309,00		17.899,00	12.778,00
 Überhang Verbindlichkeiten		<u>1.188,00</u>				
 Überhang Forderungen					<u>5.121,00</u>	
 Überdeckung			<u>6.309,00</u>			

Anhang zur Bilanz BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel
Anlagenspiegel

Beispielhausen

Seite 12 A

	Code	Anschaffungs-/ Herstellkosten	Zugänge AHK	Abgänge AHK	Umbuchungen AHK	Anschaffungs-/ Herstellkosten am Ende GJ Euro
		Euro (+)	Euro (+)	Euro (-)	Euro (+/-)	Euro (=)
I. Sachanlagen						
1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken						
Sonstiger Boden	3021	2.268.000,00				2.268.000,00
Bodenverbesserungen	3022	354.993,20	50.000,00			404.993,20
Bauliche Anlagen	3023	576.743,75				576.743,75
Wirtschaftsgebäude	3025	1.203.370,50				1.203.370,50
	* 3029	4.403.107,45	50.000,00			4.453.107,45
2. Technische Anlagen und Maschinen						
Betriebsvorrichtungen	3030	1.961.998,80	101.000,00	43.200,00		2.019.798,80
	* 3039	1.961.998,80	101.000,00	43.200,00		2.019.798,80
3. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung						
PKW	3040	16.564,50				16.564,50
Büroeinrichtung	3046	12.022,30				12.022,30
	* 3049	28.586,80				28.586,80
	** 3079	6.393.693,05	151.000,00	43.200,00		6.501.493,05
II. Finanzanlagen						
1. Beteiligungen						
	3082	65.000,00				65.000,00
	** 3088	65.000,00				65.000,00
Anlagevermögen	*** 3089	6.458.693,05	151.000,00	43.200,00		6.566.493,05

Anhang zur Bilanz BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 13 B

Anlagenspiegel

	Code	(kumuliert) Abschreibung (AIA) am Anfang GJ Euro (+)	AIA GJ Euro (+)	kum. AIA auf Zugänge GJ Euro (+)	Abgänge kum. AIA GJ Euro (-)	Umbuchungen kum. AIA GJ Euro (+/-)	(kumuliert) Abschreibung (AIA) am Ende GJ Euro (-)
I. Sachanlagen							
1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken							
Sonstiger Boden	3021						
Bodenverbesserungen	3022	71.983,61	17.749,66				89.733,27
Bauliche Anlagen	3023	562.843,25	13.899,50				576.742,75
Wirtschaftsgebäude	3025	417.234,59	48.134,82				465.369,41
	* 3029	1.052.061,45	79.783,98				1.131.845,43
2. Technische Anlagen und Maschinen							
Betriebsvorrichtungen	3030	834.877,06	186.135,46		43.198,00		977.814,52
	* 3039	834.877,06	186.135,46		43.198,00		977.814,52
3. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung							
PKW	3040	3.682,92	1.842,92				5.525,84
Büroeinrichtung	3046	4.946,43	607,28				5.553,71
	* 3049	8.629,35	2.450,20				11.079,55
	** 3079	1.895.567,86	268.369,64		43.198,00		2.120.739,50
II. Finanzanlagen							
1. Beteiligungen	3082						
	** 3088						
Anlagevermögen	*** 3089	1.895.567,86	268.369,64		43.198,00		2.120.739,50

Anhang zur Bilanz BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel
Anlagenpiegel

Beispielhausen

Seite 14 C

	Code	Zuschreibung GJ Euro (+)	Buchwert GJ 30.06.2021 Euro (-)	Buchwert VJ 30.06.2020 Euro
I. Sachanlagen				
1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken				
Sonstiger Boden	3021		2.268.000,00	2.268.000,00
Bodenverbesserungen	3022		315.259,93	283.009,59
Bauliche Anlagen	3023		1,00	13.900,50
Wirtschaftsgebäude	3025		738.001,09	786.135,91
	* 3029		3.321.262,02	3.351.046,00
2. Technische Anlagen und Maschinen				
Betriebsvorrichtungen	3030		1.041.984,28	1.127.121,74
	* 3039		1.041.984,28	1.127.121,74
3. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung				
PKW	3040		11.038,66	12.881,58
Büroeinrichtung	3046		6.468,59	7.075,87
	* 3049		17.507,25	19.957,45
	** 3079		4.380.753,55	4.496.125,19
II. Finanzanlagen				
1. Beteiligungen				
	3082		65.000,00	65.000,00
	** 3088		65.000,00	65.000,00
Anlagevermögen	*** 3089		4.445.753,55	4.563.125,19

Anhang zur Bilanz BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 15

Bewertung des Tiervermögens

	Code	Anfangsbestand			Endbestand			Bestands- änderung Wert	Durchschn.- bestand Menge
		Menge	Einzelwert	Gesamtwert	Menge	Einzelwert	Gesamtwert		
Rinder									
Weibliche Kälber bis 0,5 Jahre	3111	70	180,00	12.600,00	60	180,00	10.800,00	-1.800,00	69,17
Weibliche Junggrinder über 0,5 bis 1 Jahr	3112	61	300,00	18.300,00	62	300,00	18.600,00	300,00	61,08
Weibliche Junggrinder über 1 bis 2 Jahre	3113	56	500,00	28.000,00	57	500,00	28.500,00	500,00	56,08
Zuchttärsen	3114	49	750,00	36.750,00	48	750,00	36.000,00	-750,00	48,92
Milchkühe	3116	251	675,00	169.425,00	260	675,00	175.500,00	6.075,00	256,00
Männliche Kälber bis 0,5 Jahre	3120	4	200,00	800,00	2	200,00	400,00	-400,00	3,83
	* 3129	491	541,50	265.875,00	489	551,74	269.800,00	3.925,00	495,08
Tiervermögen	** 3199			265.875,00			269.800,00	3.925,00	

Anhang zur Bilanz BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 16

Bewertung der Vorräte

Code	Anfangsbestand			Endbestand			Bestands- änderung Wert
	Menge	Einzelwert	Gesamtwert	Menge	Einzelwert	Gesamtwert	
Roh-, Hilfs- u. Betriebsstoffe							
1000 000 RHB Pflanzenproduktion			42.254,63			16.370,00	-25.884,63
So.Roh-,Hilfs- u.Betriebsstoffe	3298		42.254,63			16.370,00	-25.884,63
Roh-, Hilfs- u. Betriebsstoffe *	3299		42.254,63			16.370,00	-25.884,63
Winterweizen, Dinkel	3301	342,49	924,00	316.459,29	324,49	904,06	293.359,29
Wintergerste	3305	197,52	915,60	180.849,09	190,52	949,24	180.849,09
Winterraps	3324	264,34	882,02	233.152,03	264,34	882,02	233.152,03
Kartoffeln	3339	32,00	2.058,00	65.856,00	32,00	2.058,00	65.856,00
Zuckerrüben	3340	76,22	1.091,97	83.230,25	76,22	1.091,97	83.230,25
Silomais, Lieschkolbenschrot	3370	65,00	924,00	60.060,00	65,00	924,00	60.060,00
Dauerwiesen und Weiden	3376	150,00	168,00	25.200,00	150,00	168,00	25.200,00
Feldinventar in ha	* 3499	1.128	6.963,58	964.806,66	1.103	6.977,29	941.706,66
Winterweizen, Dinkel	3601			1.414	18,00	25.452,00	25.452,00
Selbsterz. fert. Erzeugnisse *	3799					25.452,00	25.452,00

Hinweis: Die Mengen für sonstige unfertige Erzeugnisse und selbsterzeugte fertige Erzeugnisse werden ohne Nachkommastellen und kaufmännisch gerundet ausgegeben.

Betriebliche Verhältnisse BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 17

Ernteflächen, naturale Erträge und Durchschnittspreise Bodenproduktion

	Code	Ernte- flächen	naturale Erträge	Durchschnitts- preis	Innenumsatz Futtermittel	Innenumsatz Saatgut, Biogas
		ha	dt / ha	Euro / dt	Euro	Euro
Landw. Pflanzenproduktion						
Winterweizen, Dinkel	4001	342,49	70,00	17,40		
Wintergerste	4005	197,52	72,50	16,90	25.000,00	
Sonstiges Getreide	4017				13.500,00	
Winterraps	4024	264,34	34,00	30,35		
Kartoffeln	4039	32,00	424,66	10,00		
Zuckerrüben	4040	76,22	846,13	2,60		
Silomais, Lieschkalbenschrot	4070	65,00	-	-	96.065,26	
Dauerwiesen und Weiden (Fläche)	4076	150,00	-	-	84.057,11	
	* 4099	1.127,57	-	-	218.622,37	
	** 4300	1.127,57	-	-	-	-

Betriebliche Verhältnisse BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 18

Naturale Leistungen und Durchschnittspreise Tierproduktion

	Code	naturale Leistungen kg/Stück	Durchschnitts- preis Zukauf Euro	Durchschnitts- preis Verkauf Euro	Innenumsatz Futtermittel Euro	Innenumsatz Düngemittel Euro
Tierproduktion						
Rinder, Milch						
Milchkühe (kg Milch/Milchkuh)	4116	9.380		607,02	-	
Männliche Kälber bis über 0,5 Jahre	4120	-		84,20	-	
Kuhmilch	4127	-	-	33,95		-
geborene Kälber/Kuh	4128	1,00	-	-	-	-

Betriebliche Verhältnisse BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 19

Betriebsfläche am Ende des Geschäftsjahres

	Code	Eigen- tums- fläche	verpachtete Fläche		zugepachtete Fläche		bewirt- schaftete Fläche
			entgelt- lich	unent- geltlich	entgelt- lich	unent- geltlich	
Landwirtschaftliche Ackerfläche	6100	137,00			815,57		952,57
Dauergrünland	6104	40,00			110,00		150,00
LF	* 6119	177,00			925,57		1.102,57
Betriebsfläche in ha	* 6129	177,00			925,57		1.102,57

Betriebliche Verhältnisse BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 20

Betriebsflächenveränderung im Geschäftsjahr

	Code	Eigentumsfläche				Zupachtfläche		Flächenumwandlung	
		bewirtschaftet		verpachtet		Zugang	Abgang	Zugang	Abgang
		Zugang	Abgang	Zugang	Abgang				
Landwirtschaftliche Ackerfläche	6200						25,00		
LF	* 6219						25,00		
Betriebsfläche	* 6229						25,00		

Anhang zur Bilanz BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 21

Forderungenspiegel

	Code	Forderungen Geschäftsjahr in Euro mit einer Restlaufzeit von			Forderungen Vorjahr in Euro mit einer Restlaufzeit von		
		bis 1 Jahr	> 1 Jahr	Summe	bis 1 Jahr	> 1 Jahr	Summe
Forderungen aus Lieferung/Leistung	3900	81.543,93		81.543,93	72.643,31		72.643,31
Sonstige Vermögensgegenstände	3908	17.183,39		17.183,39	11.995,78		11.995,78
	* 3909	98.727,32		98.727,32	84.639,09		84.639,09

Anhang zur Bilanz BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 22

Verbindlichkeitspiegel

	Code	Verbindlichkeiten Geschäftsjahr in Euro mit einer Restlaufzeit von			Verbindlichkeiten Vorjahr in Euro mit einer Restlaufzeit von		
		bis 1 Jahr	1-5 Jahre	> 5 Jahre	bis 1 Jahr	1-5 Jahre	> 5 Jahre
Verbindlichkeiten gg. Kreditinstituten	3910	243.502,75	484.660,00	2.904.960,00	229.344,48	499.216,00	3.026.125,00
Verbindlichkeiten a. Lieferung/Leistung	3912	226.606,13			250.000,00		
	* 3919	470.108,88	484.660,00	2.904.960,00	479.344,48	499.216,00	3.026.125,00

Anhang zur Bilanz BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 23

Einzelaufstellung der Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten

	Code	Nennwert Euro	Ges- lauf- zeit Jahre	Rest lauf- zeit Jahre	Zins- satz %	Zinsen Euro	Betrag Geschäfts- jahr Euro	Betrag Vorjahr Euro	Tilgung Euro	Öffentliche Förderung 1 = nein 2 = ja
Darlehen Bank	3920	325.962,00	12,5	11,5	1,00	3.160,83	299.617,00	325.962,00	26.345,00	1
Darlehen 2	3921	218.218,00	8,8	6,3	1,20	2.035,35	156.168,00	180.988,00	24.820,00	1
Darl, Bodenkauf	3922	3.300.000,00	66,0	55,0	1,40	38.937,50	2.750.000,00	2.800.000,00	50.000,00	1
Darlehen Umbau Stall	3923	395.000,00	19,8	15,3	1,60	5.080,00	305.000,00	325.000,00	20.000,00	1
Technikfinanzierung	3924	105.932,00	4,7	0,7	1,60	430,88	14.556,00	37.400,00	22.844,00	1
Bank 2	3925	107.781,75	1,0			5.144,70	107.781,75	85.335,48	0,00	1
	3996	4.452.893,75				54.789,26	3.633.122,75	3.754.685,48	144.009,00	
davon Gesamtlaufzeit bis 1 Jahr	3997						107.781,75	85.335,48	0,00	
davon Gesamtlaufzeit 1 bis 5 Jahre	3998						14.556,00	37.400,00	22.844,00	
davon Gesamtlaufzeit größer 5 Jahre	3999						3.510.785,00	3.631.950,00	121.165,00	

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 24

Kontennachweis zur Bilanz

Aktiva

Konto-Nr. BMEL-Code	Bezeichnung	Geschäftsjahr 30.06.2021 Euro	Vorjahr 30.06.2020 Euro
Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken			
	Sonstiger Boden		
213 000	Zukauf ab 1.7.1970	2.268.000,00	2.268.000,00
1021		2.268.000,00	2.268.000,00
	Bodenverbesserungen		
238 000	Beregnung/Bodenverbesserung	315.259,93	283.009,59
1022		315.259,93	283.009,59
	Bauliche Anlagen		
270 000	Andere bauliche Anlagen (eig. Grst.)	1,00	13.900,50
1023		1,00	13.900,50
	Wirtschaftsgebäude		
240 000	Wirtschaftsgebäude (eig. Grst.)	738.001,09	786.135,91
1025		738.001,09	786.135,91
1029		* 3.321.262,02	3.351.046,00
Technische Anlagen und Maschinen			
	Betriebsvorrichtungen		
400 000	Technische Anlagen und Maschinen	1.041.984,28	1.127.121,74
1030		1.041.984,28	1.127.121,74
1039		* 1.041.984,28	1.127.121,74
Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung			
	PKW		
520 000	Pkw	11.038,66	12.881,58
1040		11.038,66	12.881,58
	Büroeinrichtung		
650 000	Büroeinrichtung	6.468,59	7.075,87
1046		6.468,59	7.075,87
1049		* 17.507,25	19.957,45
1079		** 4.380.753,55	4.498.125,19
	Beteiligungen		
820 000	Beteiligungen	65.000,00	65.000,00
1082		65.000,00	65.000,00
1088		** 65.000,00	65.000,00
1089		*** 4.445.753,55	4.563.125,19
Tiervermögen			
	Rinder		
491 312	Milchkühe	175.500,00	169.425,00
491 317	Kälber, weiblich bis 0,5 Jahre	10.800,00	12.600,00
491 318	Jungrinder, weibl. über 0,5 bis 1 Jahr	18.600,00	18.300,00
Übertrag		204.900,00	200.325,00

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 25

Kontennachweis zur Bilanz

Aktiva

Konto-Nr. BMEL-Code	Bezeichnung	Geschäftsjahr 30.06.2021 Euro	Vorjahr 30.06.2020 Euro
	Übertrag	204.900,00	200.325,00
491 319	Jungrinder, weibl. über 1 bis 2 Jahre	28.500,00	28.000,00
491 320	Zuchtfärsen	36.000,00	36.750,00
1171 327	Kälber, männlich bis 0,5 Jahre	400,00	800,00
1091		269.800,00	265.875,00
1099		269.800,00	265.875,00
	Umlaufvermögen		
	Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe		
1000 000	RHB Pflanzenproduktion	16.370,00	42.254,63
1109		16.370,00	42.254,63
	Feldinventar		
1050 031	Winterweizen	293.359,29	316.459,29
1050 042	Wintergerste	180.849,09	180.849,09
1050 057	Silomais, Lieschkolbenschrot	60.060,00	60.060,00
1050 071	Winterraps	233.152,03	233.152,03
1050 082	Speisekartoffeln	65.856,00	65.856,00
1050 087	Zuckerrüben	83.230,25	83.230,25
1050 167	Dauerwiesen und Weiden (Fläche)	25.200,00	25.200,00
1110		941.706,66	964.806,66
	Selbsterzeugte fertige Erzeugnisse		
1100 031	Winterweizen	25.452,00	
1120		25.452,00	
1149		983.528,66	1.007.061,29
	Forderungen aus Lieferung/Leistung		
1210 000	Forderungen aus L+L ohne Kontokorrent	81.543,93	72.643,31
1150		81.543,93	72.643,31
	Sonstige Vermögensgegenstände		
3840 000	Umsatzsteuer laufendes Jahr	17.183,39	11.995,78
1158		17.183,39	11.995,78
1159		98.727,32	84.639,09
	Schecks,Kasse,Guth. bei Kreditinstituten		
1600 000	Kasse	500,00	500,00
1810 000	Bank 1	113.725,42	112.725,98
1179		114.225,42	113.225,98
1189		1.196.481,40	1.204.926,36
	Rechnungsabgrenzungsposten		
1900 000	Aktive Rechnungsabgrenzung	17.899,00	13.997,00
1199		17.899,00	13.997,00
1229	Aktiva	5.929.933,95	6.047.923,55

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 26

Kontennachweis zur Bilanz

Passiva

Konto-Nr. BMEL-Code	Bezeichnung	Geschäftsjahr 30.06.2021 Euro	Vorjahr 30.06.2020 Euro
Eigenkapital			
Anfangskapital			
2010 000	Variables Kapital (VH), EK	2.028.053,07	2.028.053,07
1449		2.028.053,07	2.028.053,07
Einlagen			
2340 934	Kindergeld	5.076,00	4.824,00
1459		5.076,00	4.824,00
Entnahmen			
2100 000	Privatentnahmen allgemein (VH), EK	-50.483,76	-43.112,96
2130 000	Naturalentnahmen (VH), EK	-3.000,00	-3.000,00
2140 000	Altenteil- u. Rentenaufwendungen (VH)	-24.000,00	-24.000,00
2180 000	Entn. für private Versicherungen (VH)	-1.650,00	-1.580,00
2180 793	Krankenversicherung	-6.699,96	-6.443,95
2180 794	Landwirtschaftliche Alterskasse	-5.100,00	-5.001,00
2200 747	Einkommensteuer	-44.256,77	-31.258,00
2220 795	Lebensversicherung	-4.800,00	-4.800,00
2240 000	Entn. für nichtldw. Einkünfte (VH)	-12.695,00	
1469		-152.685,49	-119.195,91
1479	Gewinn	176.983,49	114.371,91
1499		*** 2.057.427,07	2.028.053,07
Verbindlichkeiten			
Verbindlichkeiten gg. Kreditinstituten			
1820 000	Bank 2	107.781,75	85.335,48
3151 000	Verbindlichkeiten Kreditinstitut (b.1J)	135.721,00	144.009,00
3160 000	Verbindlichkeiten Kreditinstitut (1-5J)	484.660,00	499.216,00
3170 000	Verbindlichkeiten Kreditinstitut (g.5J)	2.904.960,00	3.026.125,00
3210 000	Darlehen Bank	299.617,00	325.962,00
3211 000	Darlehen Bank 2	156.168,00	180.988,00
3211 100	Darlehen Bodenkauf u. Anlagen	2.750.000,00	2.800.000,00
3211 200	Darlehen Umbau Stall	305.000,00	325.000,00
3212 000	Technikfinanzierung	14.556,00	37.400,00
3249 000	Ggkto. b. Aufteilg.Kto.	-3.525.341,00	-3.669.350,00
3210000-3248000			
1540		3.633.122,75	3.754.685,48
Verbindlichkeiten a. Lieferung/Leistung			
3310 000	Verbindlichkeiten L+L ohne Kontokorrent	226.606,13	250.000,00
1545		226.606,13	250.000,00
1559		*** 3.859.728,88	4.004.685,48
Rechnungsabgrenzungsposten			
3900 000	Passive Rechnungsabgrenzung	12.778,00	15.185,00
1566		*** 12.778,00	15.185,00
1568	Passiva	**** 5.929.933,95	6.047.923,55

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 27

Kontennachweis zur Gewinn- und Verlustrechnung

Konto-Nr. BMEL-Code	Bezeichnung	Einnahmen/ Ausgaben Euro	Bestands- änderung/ Abschreibung Euro	Natural- entnahme Privatanteil Euro	Ertrag/Aufwand Geschäftsjahr 30.06.2021 Euro	Ertrag/Aufwand Vorjahr 30.06.2020 Euro
Umsatzerlöse						
Landw. Pflanzenproduktion						
Winterweizen, Dinkel						
4000 031	Winterweizen	392.547,28			392.547,28	383.787,43
2001		392.547,28			392.547,28	383.787,43
Wintergerste						
4000 042	Wintergerste	217.011,08			217.011,08	211.735,38
2005		217.011,08			217.011,08	211.735,38
Winterraps						
4010 071	Winterraps	272.777,30			272.777,30	204.970,47
2024		272.777,30			272.777,30	204.970,47
Kartoffeln						
4020 082	Speisekartoffeln	135.890,00			135.890,00	84.173,71
2039		135.890,00			135.890,00	84.173,71
Zuckerrüben						
4030 087	Zuckerrüben	167.680,00			167.680,00	148.170,24
2040		167.680,00			167.680,00	148.170,24
2099		** 1.185.905,66			1.185.905,66	1.032.837,23
Tierproduktion						
Rinder, Milch						
Milchkühe						
4400 312	Milchkühe	39.456,00			39.456,00	34.453,50
2116		39.456,00			39.456,00	34.453,50
Männliche Kälber bis 0,5 Jahre						
4400 327	Kälber, männlich bis 0,5 Jahre	14.903,00			14.903,00	18.271,00
2120		14.903,00			14.903,00	18.271,00
Kuhmilch						
4410 339	Kuhmilch	815.353,93			815.353,93	781.372,03
2127		815.353,93			815.353,93	781.372,03
2129		* 869.712,93			869.712,93	834.096,53
2199		** 869.712,93			869.712,93	834.096,53
Handel, Dienstleistungen und Nebenbetriebe						
Lohnarbeit und Maschinenmiete						
4470 000	Erträge Lohnarbeit/ Maschinenmiete	28.513,28			28.513,28	13.247,22
2332		28.513,28			28.513,28	13.247,22
2337		** 28.513,28			28.513,28	13.247,22
2339		*** 2.084.131,87			2.084.131,87	1.880.180,98
Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen						
bei Feldinventar						
4811 000	Bestandsänderung Feldinventar		-23.100,00		-23.100,00	35.500,00
2340			-23.100,00		-23.100,00	35.500,00
bei fertigen Erzeugnissen						
4800 031	Winterweizen		25.452,00		25.452,00	
2342			25.452,00		25.452,00	
2347			*** 2.352,00		2.352,00	35.500,00

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 28

Kontennachweis zur Gewinn- und Verlustrechnung

Konto-Nr. BMEL-Code	Bezeichnung	Einnahmen/ Ausgaben Euro	Bestands- änderung/ Abschreibung Euro	Natural- entnahme Privatanteil Euro	Ertrag/Aufwand Geschäftsjahr 30.06.2021 Euro	Ertrag/Aufwand Geschäftsjahr Vorjahr 30.06.2020 Euro
Erhöhung oder Verminderung des Bestands an Tieren						
4812 327	Kälber, männlich bis 0,5 Jahre		-400,00		-400,00	100,00
4813 312	Milchkühe		6.075,00		6.075,00	4.050,00
4813 317	Kälber, weiblich bis 0,5 Jahre		-1.800,00		-1.800,00	360,00
4813 318	Junggrinder, weibl. über 0,5 bis 1 Jahr		300,00		300,00	300,00
4813 319	Junggrinder, weibl. über 1 bis 2 Jahre		500,00		500,00	500,00
4813 320	Zuchtfärsen		-750,00		-750,00	-750,00
2348			3.925,00		3.925,00	4.560,00
Sonstige betriebliche Erträge						
Zulagen und Zuschüsse						
Agrardieselerstattung						
4985 380	Agrardieselerstattung	10.393,60			10.393,60	9.876,60
2380		10.393,60			10.393,60	9.876,60
Betriebsprämie (Basisprämie)						
4985 446	Betriebsprämie (Basisprämie)	293.168,47			293.168,47	194.333,00
2446		293.168,47			293.168,47	194.333,00
2449		303.562,07			303.562,07	204.209,60
Zeitraumfremde Erträge						
Erträge a.d. Abgang v.tech. Anl.u.Masch.						
4845 200	Erlöse Verkäufe tech. Anl. u. Masch.	4.000,00			4.000,00	
2462		4.000,00			4.000,00	
Sonstige zeitraumfremde Erträge						
4849 000	Erlöse Sachanlageverkäufe Buchgewinn					2.000,00
4855 000	Abgänge Sachanlagen Restbuchwert bei BG		-2,00		-2,00	-1,00
2496			-2,00		-2,00	1.999,00
2497		4.000,00	-2,00		3.998,00	1.999,00
2498		307.562,07	-2,00		307.560,07	206.208,60
Materialaufwand Pflanzenproduktion						
Saat- und Pflanzgut						
5005 031	Winterweizen	-9.901,72			-9.901,72	-6.894,28
5005 042	Wintergerste	-6.671,14			-6.671,14	-4.791,43
5005 057	Silomais, Lieschkolbenschrot	-17.485,72			-17.485,72	-13.579,11
5005 071	Winterraps	-19.686,86			-19.686,86	-18.329,16
5005 080	Kartoffeln	-31.000,00			-31.000,00	-27.000,00
5005 087	Zuckerrüben	-18.204,00			-18.204,00	-17.760,00
5005 631	Saatgutgebühr	-5.040,00			-5.040,00	-4.090,00
2509		-107.989,44			-107.989,44	-92.443,98
Düngemittel allgemein						
5010 495	Stickstoffdünger	-107.366,32			-107.366,32	-96.541,40
5010 496	Schwefelsaures Ammoniak	-6.513,00			-6.513,00	-4.245,53
5010 507	Phosphatdünger	-25.137,10			-25.137,10	-49.174,29
5010 515	Kali	-10.052,44			-10.052,44	-23.104,90
5010 521	Kornkali mit Magnesium	-2.955,74			-2.955,74	-2.839,98
5010 524	Sonstiger Kalk	-8.383,42			-8.383,42	-8.053,08
2539		-160.408,02			-160.408,02	-183.959,18
Pflanzenschutz						
5015 000	Pflanzenschutz	-175.683,18			-175.683,18	-134.666,63
2559		-175.683,18			-175.683,18	-134.666,63
Bezogene Leistungen für Pflanzenprod.						
5004 630	Bodenuntersuchung	-2.500,00			-2.500,00	-2.500,00
	Übertrag	-2.500,00			-2.500,00	-2.500,00

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 29

Kontennachweis zur Gewinn- und Verlustrechnung

Konto-Nr. BMEL-Code	Bezeichnung	Einnahmen/ Ausgaben Euro	Bestands- änderung/ Abschreibung Euro	Natural- entnahme Privatanteil Euro	Ertrag/Aufwand Geschäftsjahr 30.06.2021 Euro	Ertrag/Aufwand Vorjahr 30.06.2020 Euro
	Übertrag	-2.500,00			-2.500,00	-2.500,00
5004 633	Trocknungskosten	-10.342,56			-10.342,56	-9.508,32
5004 637	Beregnungskosten	-63.448,58			-63.448,58	-43.448,58
2598		-76.291,14			-76.291,14	-55.456,90
2599		** -520.371,78			-520.371,78	-466.526,69
	Tierproduktion					
	Kraftfutter für Rinder					
5032 091	Trockenschnitzel	-20.600,00			-20.600,00	-15.600,00
5032 162	Stroh	-21.451,28			-21.451,28	-16.284,00
5032 549	Sojaschrot	-40.687,50			-40.687,50	-42.504,00
5032 560	Milchaustauscher	-22.500,00			-22.500,00	-22.500,00
5032 566	Mineralstoffmischung	-21.755,09			-21.755,09	-20.784,00
5032 580	Rindviehfutter	-103.840,76			-103.840,76	-114.028,00
2705		-230.834,63			-230.834,63	-231.700,00
	Besamung					
5049 649	Besamungsgebühr	-12.064,28			-12.064,28	-11.940,00
2720		-12.064,28			-12.064,28	-11.940,00
	Tierarzt					
5049 639	Tierarzt	-15.354,52			-15.354,52	-15.204,00
2721		-15.354,52			-15.354,52	-15.204,00
	Reinigung/Desinfektion					
5040 642	Desinfektionsmittel	-4.387,01			-4.387,01	-4.344,00
2722		-4.387,01			-4.387,01	-4.344,00
	Sonstiges Material für Tierproduktion					
5040 640	Tierarzneimittel	-10.967,52			-10.967,52	-10.860,00
2726		-10.967,52			-10.967,52	-10.860,00
	Sonst. bezogene Leistungen f. Tierprod.					
5049 643	Viehpflege	-4.387,01			-4.387,01	-4.344,00
5049 645	Milchkontrolle	-9.870,77			-9.870,77	-9.768,00
5049 697	Tierkörperbeseitigung	-482,57			-482,57	-480,00
5049 858	Beiträge Berufsverband	-2.632,21			-2.632,21	-2.604,00
2728		-17.372,56			-17.372,56	-17.196,00
2729		** -290.980,52			-290.980,52	-291.244,00
	Sonstiger Materialaufwand					
	Heizmaterial					
5240 602	Heizstoffe und Gas	-5.387,02			-5.387,02	-5.344,02
5240 606	Heizöl	-3.150,00			-3.150,00	-3.150,00
2770		-8.537,02			-8.537,02	-8.494,02
	Strom					
5240 868	Strom	-39.189,66			-39.189,66	-38.812,08
2771		-39.189,66			-39.189,66	-38.812,08
	Wasser, Abwasser, Eis					
5240 870	Wasser	-7.362,00			-7.362,00	-7.319,00
2772		-7.362,00			-7.362,00	-7.319,00
	Dieselmotorkraftstoff					
5230 609	Dieselmotorkraftstoff	-93.987,94			-93.987,94	-81.604,30
2773		-93.987,94			-93.987,94	-81.604,30
	Sonstige Treib- und Schmierstoffe					
5230 000	Treib- und Schmierstoffe	-35.096,08			-35.096,08	-34.752,00
5230 611	Fette	-2.335,64			-2.335,64	-2.335,64
2774		-37.431,72			-37.431,72	-37.087,64
	Lohnarbeit und Maschinenmiete					
5900 000	Lohnarbeit und Maschinenmiete	-188.296,50			-188.296,50	-145.778,00
5900 634	Lohnarbeit					-30.200,00
	Übertrag	-188.296,50			-188.296,50	-175.978,00

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 30

Kontennachweis zur Gewinn- und Verlustrechnung

Konto-Nr. BMEL-Code	Bezeichnung	Einnahmen/ Ausgaben Euro	Bestands- änderung/ Abschreibung Euro	Natural- entnahme Privatanteil Euro	Ertrag/Aufwand Geschäftsjahr 30.06.2021 Euro	Ertrag/Aufwand Vorjahr 30.06.2020 Euro
	Übertrag	-188.296,50			-188.296,50	-175.978,00
2782		-188.296,50			-188.296,50	-175.978,00
2785		** -374.804,84			-374.804,84	-349.295,04
	Bestandsänderungen RHB					
5890 609	Diesekraftstoff		-5.761,77		-5.761,77	4.085,77
5880 614	Pflanzenschutzmittel		-20.122,86		-20.122,86	-3.457,22
2787			-25.884,63		-25.884,63	628,55
2789		*** -1.186.157,14	-25.884,63		-1.212.041,77	-1.106.437,18
	Personalaufwand					
	Löhne u. Gehälter f. ständ. Arbeitskräf.					
6010 703	Löhne	-270.739,62			-270.739,62	-181.901,90
2790		-270.739,62			-270.739,62	-181.901,90
	Betriebliche Unfallversicherung					
6120 718	Berufsgenossenschaft	-12.693,50			-12.693,50	-9.672,00
2798		-12.693,50			-12.693,50	-9.672,00
2799		*** -283.433,12			-283.433,12	-191.573,90
	Abschreibungen					
	auf Sachanlagen (planmäßig)					
6220 000	Abschreibungen auf Sachanlagen		-268.369,64		-268.369,64	-276.420,13
2801			-268.369,64		-268.369,64	-276.420,13
2809		*** -268.369,64			-268.369,64	-276.420,13
	Sonstige betriebliche Aufwendungen					
	Unterhaltung					
	Unterhaltung Bodenverbesserungen					
6453 000	Reparatur/Instandh. von Bodenverbessg.	-3.500,00			-3.500,00	-3.500,00
2810		-3.500,00			-3.500,00	-3.500,00
	Unterhaltung Maschinen und Geräte					
6462 732	Reparatur	-147.083,94			-147.083,94	-136.736,54
2817		-147.083,94			-147.083,94	-136.736,54
	Unterhaltung PKW					
6505 000	Fahrzeugkosten Pkw	-6.793,47			-6.793,47	-6.771,90
2824		-6.793,47			-6.793,47	-6.771,90
2829		** -157.377,41			-157.377,41	-147.008,44
	Betriebsversicherungen					
	Gebäudeversicherungen					
6400 784	Feuerversicherung	-4.387,01			-4.387,01	-4.344,00
2830		-4.387,01			-4.387,01	-4.344,00
	Hagel- und Mehrgefahrenversicherung					
6400 787	Hagelversicherung	-3.814,75			-3.814,75	-5.110,30
2833		-3.814,75			-3.814,75	-5.110,30
	Tierversicherungen					
6400 802	Viehversicherung	-1.206,43			-1.206,43	-1.200,00
2834		-1.206,43			-1.206,43	-1.200,00
	Haftpflicht					
6400 786	Haftpflichtversicherung	-11.193,50			-11.193,50	-11.172,00
2837		-11.193,50			-11.193,50	-11.172,00
	Sonstige Betriebsversicherungen					
6400 000	Versicherungen	-2.500,00			-2.500,00	-2.500,00
	Übertrag	-2.500,00			-2.500,00	-2.500,00

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

Beispielhausen

Seite 31

Kontennachweis zur Gewinn- und Verlustrechnung

Konto-Nr. BMEL-Code	Bezeichnung	Einnahmen/ Ausgaben Euro	Bestands- änderung/ Abschreibung Euro	Natural- entnahme Privatanteil Euro	Ertrag/Aufwand Geschäftsjahr 30.06.2021 Euro	Ertrag/Aufwand Vorjahr 30.06.2020 Euro
	Übertrag	-2.500,00			-2.500,00	-2.500,00
6400 796	Maschinenversicherung	-4.049,38			-4.049,38	-4.027,88
2838		-6.549,38			-6.549,38	-6.527,88
2839		-27.151,07			-27.151,07	-28.354,18
	Sonstiger Betriebsaufwand					
	Pachtaufwendungen für LuF Flächen					
6315 650	Pachtaufwendungen L. u. F.	-154.441,25			-154.441,25	-153.123,55
2840		-154.441,25			-154.441,25	-153.123,55
	Grundabgaben (Wasserlasten, Bodenverband)					
6430 675	Wasserlasten und Bodenverband	-1.500,00			-1.500,00	-1.500,00
2846		-1.500,00			-1.500,00	-1.500,00
	Sonstige Abgaben					
6430 872	Müllabfuhr	-550,00			-550,00	-550,00
2851		-550,00			-550,00	-550,00
	Beiträge für Verbände					
6420 858	Beiträge Berufsverband	-2.500,00			-2.500,00	-2.500,00
2852		-2.500,00			-2.500,00	-2.500,00
	Steuerberatung, Buchführung, Prüfung					
6825 861	Steuerberatung	-11.290,26			-11.290,26	-11.256,00
2855		-11.290,26			-11.290,26	-11.256,00
	Rechtsberatung					
6825 860	Beratungsgebühren	-6.790,26			-6.790,26	-6.756,00
2857		-6.790,26			-6.790,26	-6.756,00
	Vertriebsaufwand					
6600 832	Werbung	-2.693,50			-2.693,50	-2.674,99
2865		-2.693,50			-2.693,50	-2.674,99
	Telekommunikation					
6805 851	Telefon	-2.000,04			-2.000,04	-2.000,04
2866		-2.000,04			-2.000,04	-2.000,04
	Sonstiger Betriebsaufwand					
6300 000	Sonstige betriebliche Aufwendungen	-16.554,41			-16.554,41	-7.671,00
6300 714	Arbeitskleidung	-165,00			-165,00	-165,00
6300 854	Rundfunk und Fernsehen (betrieblich)	-625,00			-625,00	-625,00
6650 831	Reisekosten Arbeitnehmer	-300,00			-300,00	-300,00
6800 852	Porto	-120,00			-120,00	-120,00
6815 856	Büromaterial	-2.768,46			-2.768,46	-2.746,96
6821 857	Fachliteratur	-150,00			-150,00	-150,00
2868		-20.682,87			-20.682,87	-11.777,96
2869		-202.448,18			-202.448,18	-192.138,54
	Zeitraumfremde Aufwendungen					
	Sonstige zeitraumfremde Aufwendungen					
6895 000	Abgänge Sachanlagen Restbuchwert bei BV					-908,00
2895						-908,00
2896						-908,00
2897		*** -386.976,66			-386.976,66	-368.409,16
2899	Betriebsergebnis	**** 535.127,02	-287.979,27		247.147,75	183.609,21
	Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge					
7100 841	Dividende					1.400,00
2904						1.400,00
	Zinsen u. ähnliche Aufwendungen					
7310 000	Zinsaufwendungen f.kfr.Verbindlichkeit.	-5.144,70			-5.144,70	-8.915,24
7326 001	Zinsen Darlehen Bank	-3.160,83			-3.160,83	
	Übertrag	-8.305,53			-8.305,53	-8.915,24

Jahresabschluss BMEL-Ausführung zum 30. Juni 2021

DLG Fallbeispiel

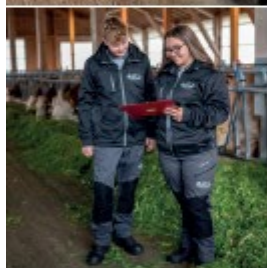
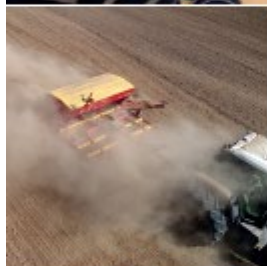
Beispielhausen

Seite 32

Kontennachweis zur Gewinn- und Verlustrechnung

Konto-Nr. BMEL-Code	Bezeichnung	Einnahmen/ Ausgaben Euro	Bestands- änderung/ Abschreibung Euro	Natural- entnahme Privatanteil Euro	Ertrag/Aufwand Geschäftsjahr 30.06.2021 Euro	Ertrag/Aufwand Vorjahr 30.06.2020 Euro
	Übertrag	-8.305,53			-8.305,53	-8.915,24
7326 002	Zinsen Darlehen 2	-2.035,35			-2.035,35	-2.333,18
7326 003	Zinsen Darlehen Bodenkauf u. diverse Anl	-38.937,50			-38.937,50	-39.637,50
7326 004	Zinsen Darlehen Umbau Stall	-5.080,00			-5.080,00	-5.400,00
7326 005	Zinsen Technikfinanzierung	-430,88			-430,88	-796,38
2914		-54.789,26			-54.789,26	-57.082,30
2918	Finanzergebnis	**** -54.789,26			-54.789,26	-55.682,30
2919	Ergebnis vor Steuern	**** 480.337,76	-287.979,27		192.358,49	127.926,91
2937	Ergebnis n. Steuern v. Einkommen u. Ertr.	**** 480.337,76	-287.979,27		192.358,49	127.926,91
	Sonstige Steuern					
	Grundsteuer für Eigentumsflächen					
7680 757	Grundsteuer	-15.375,00			-15.375,00	-13.555,00
2940		-15.375,00			-15.375,00	-13.555,00
2949		*** -15.375,00			-15.375,00	-13.555,00
2959	Gewinn	**** 464.962,76	-287.979,27		176.983,49	114.371,91

Effiziente Jahresabschlussanalyse



Entscheidungen für die Zukunft können und sollten nur auf der Grundlage einer gründlichen Unternehmensanalyse getroffen werden. Daher bietet dieses Buch eine abgestimmte Anleitung zur Analyse von Erfolgs- und Risikofaktoren in landwirtschaftlichen Unternehmen.

Ausgehend von der Finanzbuchführung werden verschiedene Erfolgskennzahlen für die Unternehmensanalyse hergeleitet. Grundlage ist der für alle Rechtsformen in der Landwirtschaft einheitliche BMEL-Jahresabschluss. Dadurch sind die Erfolgskennzahlen über alle Rechtsformen hinweg einheitlich und ermöglichen den Vergleich in Form eines Benchmarkings.

Die Kennzahlen werden praxisnah erläutert und die Herleitung in anschaulicher Form anhand eines Beispielbetriebes mit Pflanzenproduktion und Tierhaltung dargestellt. Anhand eines BMEL-Jahresabschlusses werden insbesondere relevante Kennzahlen zur Rentabilität, Liquidität und Stabilität erarbeitet und vorgestellt. Dieses Buch enthält damit alle wichtigen Instrumente einer effizienten Jahresabschlussanalyse. Es richtet sich insbesondere an landwirtschaftliche Unternehmer und ist unentbehrlich für Beratung, Wissenschaft und Lehre.

€ 17,90 (D) · 18,40 € (A)

ISBN 978-3-7690-3172-0



9 783769 031720