

Kostenstrukturerhebung im Verarbeitenden Gewerbe 2012: Gute Branchen – schlechte Branchen?

Das Statistische Bundesamt veröffentlicht einmal jährlich detaillierte Erhebungsergebnisse zur Kostenstruktur der Unternehmen mit 20 und mehr Beschäftigten des Verarbeitenden Gewerbes in Deutschland. Auf Basis dieser Daten lässt sich für die verschiedenen Industriezweige – als Ertragskennziffer – ein durchschnittliches Ergebnis vor Steuern berechnen, das Rückschlüsse über die mittlere betriebswirtschaftliche Verfassung der Unternehmen einer Branche sowie seiner Sparten erlaubt. Den Auswertungen für das aktuelle Berichtsjahr zufolge stellte sich die Ertragslage 2012 unter den Branchen des Verarbeitenden Gewerbes höchst unterschiedlich dar. Ein Garant für eine vergleichsweise gute oder schlechte Ertragssituation war die Zugehörigkeit zu einer bestimmten Branche dennoch nicht. Den Ausschlag gab vielmehr die konkrete Sparte, in der eine Firma schwerpunktmäßig tätig war. Doch selbst innerhalb einzelner Sparten ist eine große Streuung zwischen relativ ertragsstarken und -schwachen Nischen bzw. Unternehmen nicht auszuschließen. Keinen klaren Effekt auf die Ertragslage hatte dagegen in den allermeisten Branchen die – an der Beschäftigtenzahl gemessene – Unternehmensgröße. In nur sehr wenigen Branchen zeigte sich eine Korrelation zwischen Beschäftigtengrößenklasse und (bereinigtem) Ergebniswert.

Die Kostenstrukturerhebung ist einer der wichtigsten Ausgangspunkte für Strukturuntersuchungen im Verarbeitenden Gewerbe. Sie liefert für Unternehmen mit 20 und mehr Beschäftigten umfassende Informationen über die Produktionsergebnisse, die dafür eingesetzten Produktionsfaktoren sowie die Wertschöpfung in ihren verschiedenen Abstufungen. Insbesondere beinhaltet sie Angaben zu in Anspruch genommenen Vorleistungen, anfallenden Personalkosten, Abschreibungen sowie Fremdkapitalzinsen und ermöglicht dadurch die Ermittlung eines *Ergebnisses vor Steuern*. Ins Verhältnis zur im entsprechenden Wirtschaftszweig erbrachten Gesamtleistung (Bruttoproduktionswert) gesetzt, erhält man eine betriebswirtschaftliche Kennziffer, die als Vergleichsgröße für die Ertragslage in den ver-

schiedenen Industriezweigen dient (vgl. Formel unten).

Der Bruttoproduktionswert und die Vorleistungsposten gehen dabei ohne abzugsfähige Umsatzsteuer in die Berechnung ein. Tiefste von der Kostenstrukturerhebung abgedeckte Gliederungsebene sind die Viersteller (nachfolgend Sparten genannt) der amtlichen Klassifikation der Wirtschaftszweige (WZ 2008). Die Sparten gehören jeweils einer bestimmten Branche an. In Orientierung an der WZ-Systematik¹ handelt es sich hierbei um die Zweisteller-Ebene.²

Ertragslage der Branchen variiert stark, ...

Die Gegenüberstellung der Ergebniswerte für das derzeit aktuellste Berichtsjahr 2012 zeigt, dass sich die Ertragslage von Branche zu Branche erheblich unterscheidet (vgl. Abb. 1). Das im

$$EvS_i = \frac{BPW_i - \overbrace{MV_i - EV_i - HW_i - LA_i - SK_i}^{\text{Vorleistungen}} - PK_i - AS_i - FKZ_i}{BPW_i} \cdot 100$$

<i>EvS_i</i> :	Ergebnis vor Steuern als Anteil am Bruttoproduktionswert in %
<i>BPW_i</i> :	Bruttoproduktionswert
<i>MV_i</i> :	Materialverbrauch
<i>EV_i</i> :	Energieverbrauch
<i>HW_i</i> :	Einsatz an Handelsware
<i>LA_i</i> :	Kosten für durch andere Unternehmen ausgeführte Lohnarbeiten, für Leiharbeitnehmer sowie für sonstige industrielle oder handwerkliche Dienstleistungen
<i>SK_i</i> :	Sonstige Kosten (u.a. Mieten und Pachten, Kostensteuern)
<i>PK_i</i> :	Personalkosten
<i>AS_i</i> :	Abschreibungen
<i>FKZ_i</i> :	Fremdkapitalzinsen

im Wirtschaftszweig i.

¹ In Einzelfällen können sich die amtliche WZ-Zuordnung und die seitens der Branchenverbände und -unternehmen vorgenommene Branchenabgrenzung unterscheiden. So spricht das Statistische Bundesamt auch nicht von *Branchen* und *Sparten*, sondern von *Abteilungen* (WZ-Zweisteller) und *Klassen* (WZ-Viersteller). Insbesondere bei der *Herstellung von sonstigen Waren* (WZ-32) sowie der *Reparatur und Installation von Maschinen und Ausrüstungen* (WZ-33) handelt es sich um keine Branchen im klassischen Sinne, sondern vielmehr um Mischgruppen spezialisierter und nicht anderweitig zuordenbarer Anbieter.

² Die amtliche Klassifikation der Wirtschaftszweige untergliedert den Abschnitt C *Verarbeitendes Gewerbe* in insgesamt 24 Zweisteller-Positionen.

Durchschnitt mit Abstand höchste Ergebnis vor Steuern wurde von den Unternehmen der *Pharmazeutischen Industrie (WZ-21)* erzielt. Es lag mit 13,0% beträchtlich über dem entsprechenden Ergebniswert für das gesamte *Verarbeitende Gewerbe* (2,9%). Die Tatsache, dass gerade die Pharmaindustrie die Spitzenposition innehielt, überrascht nicht unbedingt. Der vergleichsweise lange Patentschutz für neu auf den Markt gebrachte Medikamente gestattet den Branchenunternehmen überdurchschnittlich hohe Erträge, welche sich vor dem Hintergrund teilweise immenser Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen für Pharmazeutika jedoch wieder etwas relativieren. Im Branchenvergleich am schlechtesten schnitten dagegen 2012 die *Kokerei und Mineralölverarbeitung (WZ-19)* – eine Branche, die sich in Deutschland seit Anfang der 2000er Jahre stark rückläufig entwickelt – sowie die *Holzverarbeitung (ohne Möbel, WZ-16)* ab. Das dort im Branchendurchschnitt erzielte Ergebnis vor Steuern fiel mit 0,4 bzw. 0,6% jeweils ausgesprochen niedrig aus. Vor allem wenn man bedenkt, dass von diesem Ergebnis teilweise auch noch kalkulatorische Kosten³ gedeckt sowie Investitionen getätigt werden mussten, dürften in beiden Branchen zahlreiche Unternehmen in die Verlustzone abgerutscht sein.

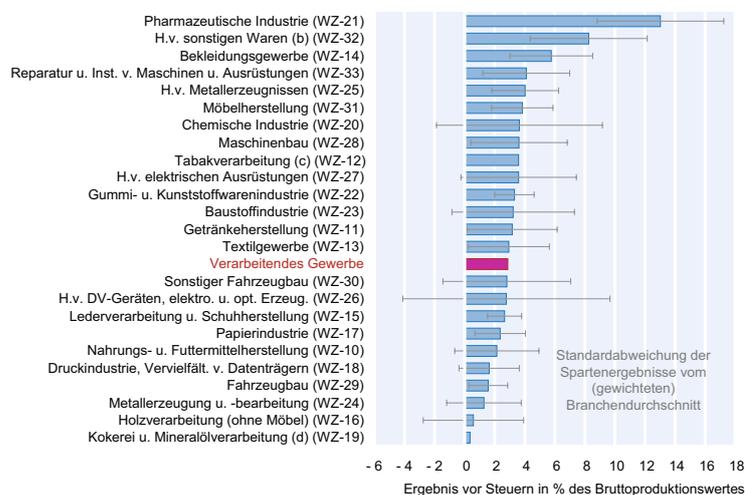
... doch gerade auch innerhalb einzelner Branchen gibt es große Unterschiede

Obwohl sich die Branchen in ihrem durchschnittlichen Ergebniswert merklich unterschieden, war die Zugehörigkeit zu einer bestimmten Branche längst kein zuverlässiger Hinweis auf einen betriebswirtschaftlichen Erfolg oder Misserfolg. Vielmehr kam es darauf an, in welcher konkreten (Produkt-)Sparte eine Herstellerfirma tätig war. Gerade innerhalb heterogen zusammengesetzter Branchen streute das Ergebnis vor Steuern stark. So betrug die Spannweite zwischen der jeweils ertragsstärksten und -schwächsten Sparte in der *Herstellung von (H.v.) Datenverarbeitungsgeräten, elektronischen und optischen Erzeugnissen (WZ-26)* sowie der *Chemischen Industrie (WZ-20)* stattliche 23,3 bzw. 22,5 Prozentpunkte. Der reine Min-Max-Vergleich zwischen der Sparte mit dem niedrigsten und dem höchsten Ergebniswert ist jedoch anfällig für den Ein-

³ Da in der Kokerei und Mineralölverarbeitung (WZ-19) nur vier von 48 berücksichtigten Unternehmen inhabergeführt waren, trifft dies vorrangig auf die Unternehmen der Holzverarbeitung (WZ-16) zu (531 tätige Inhaber bei 970 berücksichtigten Unternehmen). Für eine ausführlichere Abhandlung der kalkulatorischen Kosten, insbesondere des kalkulatorischen Unternehmerlohns, vgl. Kasten.

Abb. 1

Verarbeitendes Gewerbe 2012: Ertragslage im Branchenvergleich^{a)}



^{a)} Betrachtet wird die Zweisteller-Ebene der amtlichen Klassifikation der Wirtschaftszweige (WZ 2008). – ^{b)} In der WZ 2008 nicht anderweitig zugeordnete Erzeugnisse wie Münzen, Schmuck, Musikinstrumente, Sportgeräte, Spielwaren und (zahn-)medizinische Apparate und Materialien. – ^{c)} Keine weitere Untergliederung vorhanden. – ^{d)} Weitere Untergruppen vorhanden, allerdings liegen hierzu keine Ergebniswerte vor. – H.v. = Herstellung von. – Die Kostenstrukturerhebung erfasst ausschließlich Unternehmen mit 20 und mehr Beschäftigten.

Quelle: Statistisches Bundesamt, Kostenstrukturstatistik 2012; Berechnungen des ifo Instituts.

fluss von Sparten mit einem besonders schlechten bzw. guten Ergebnis vor Steuern (Ausreißer). Vorzuziehen als Streuungsmaß ist die Standardabweichung⁴ (vgl. Tab. 1 und Abb. 1). Sie bezieht den Abstand der Ergebniswerte aller Sparten vom gewichteten Branchendurchschnitt⁵ mit ein und berücksichtigt nicht nur die Extremwerte. Auch hier ergeben sich bei den zuvor genannten Branchen die größten Ausschläge, für viele andere Branchen stellt sich die Rangfolge jedoch um. Sehr nahe an dem jeweils im Durchschnitt der Gesamtbranche erzielten Ergebnis vor Steuern – und zwar sowohl in der Min-Max-Betrachtung als auch hinsichtlich der Standardabweichung – bewegten sich die Spartenergebnisse dagegen in der *Lederverarbeitung und Schuhherstellung (WZ-15)*, dem *Fahrzeugbau (WZ-29)* sowie der *Gummi- und Kunststoffwarenindustrie (WZ-22)*. Dort wich der auf Spartenebene erreichte Ergebniswert im Mittel gerade einmal um 1,1 bzw. 1,3 Prozentpunkte nach unten oder oben vom gewichteten Branchendurchschnitt ab.⁶

⁴ Unter der Annahme, dass es sich beim Ergebnis vor Steuern um eine normalverteilte Zufallsgröße handelt, liefert die Standardabweichung die Intervallgrenzen (Ergebnis vor Steuern im Branchendurchschnitt \pm Standardabweichung), innerhalb derer 68,3% der Spartenergebnisse liegen.

⁵ Die Berechnung des Ergebnisses vor Steuern auf Branchen- und Spartenebene erfolgt unabhängig voneinander. Demnach handelt es sich beim Branchendurchschnitt um keinen einfachen Mittelwert der Spartenergebnisse, sondern eine Berücksichtigung der einzelnen Spartenanteile innerhalb einer Branche ist bereits über die WZ-Aggregate in den Ausgangsdaten gewährleistet.

⁶ Die drei Branchen mit der geringsten Standardabweichung weisen allesamt vergleichsweise wenige Sparten auf. Dennoch besteht über die Gesamtheit aller Branchen kein Zusammenhang zwischen der Streuung der Spartenergebnisse und der Anzahl der Sparten, da das Maß der Standardabweichung die jeweils unterschiedliche Spartenzahl bereits berücksichtigt. Auch erzielten Branchen mit einer starken Streuung ihrer Spartenergebnisse kein signifikant höheres oder niedrigeres durchschnittliches Ergebnis vor Steuern als Branchen mit einer geringen Standardabweichung.

Tab. 1
Streuung der Sparten- um die Branchenergebnisse^{a)}

Branche	Anzahl Sparten	Ergebnis vor Steuern in % des Bruttoproduktionswertes (Sparten)			
		Standard-abweichung ^{b)}	Minimum	Maximum	Δ Max-Min
H.v. DV-Geräten, elektro. u. opt. Erzeugnissen (WZ-26)	10	6,9	- 11,4	11,9	23,3
Chemischen Industrie (WZ-20)	16	5,5	- 3,3	19,2	22,5
Sonstiger Fahrzeugbau (WZ-30)	5	4,3	- 2,3	10,6	12,9
Pharmazeutische Industrie (WZ-21)	2	4,2	7,1	13,2	6,1
Baustoffindustrie (WZ-23)	24	4,1	- 2,5	15,3	17,8
H.v. sonstigen Waren (WZ-32)	9	3,9	1,8	12,5	10,7
H.v. elektrischen Ausrüstungen (WZ-27)	10	3,8	- 6,4	6,7	13,1
Holzverarbeitung (ohne Möbel) (WZ-16)	6	3,3	- 2,8	6,3	9,1
Maschinenbau (WZ-28)	21	3,2	- 2,3	10,5	12,8
Getränkeherstellung (WZ-11)	5	3,0	- 1,4	6,6	8,0
Reparatur u. Inst. von Maschinen u. Ausrüstungen (WZ-33)	9	2,9	- 0,4	8,5	8,9
Nahrungs- und Futtermittelherstellung (WZ-10)	25	2,8	- 1,9	9,5	11,4
Bekleidungs-gewerbe (WZ-14)	5	2,8	3,1	10,1	7,0
Textilgewerbe (WZ-13)	8	2,7	- 2,0	5,8	7,8
Metallerzeugung und -bearbeitung (WZ-24)	15	2,5	- 5,3	5,3	10,6
H.v. Metallerzeugnissen (WZ-25)	17	2,2	1,6	9,1	7,5
Möbelherstellung (WZ-31)	4	2,0	1,3	6,3	4,9
Druckindustrie, Vervielfältigung v. Datenträgern (WZ-18)	5	2,0	- 1,4	4,3	5,7
Papierindustrie (WZ-17)	7	1,7	0,4	5,6	5,3
Gummi- und Kunststoffwarenindustrie (WZ-22)	6	1,3	2,2	5,7	3,5
Fahrzeugbau (WZ-29)	4	1,3	1,3	4,0	2,6
Lederverarbeitung und Schuhherstellung (WZ-15)	3	1,1	0,8	3,1	2,3

^{a)} Viersteller- bzw. Zweisteller-Ebene der amtlichen Klassifikation der Wirtschaftszweige (WZ 2008). – ^{b)} Vom gewichteten Ergebniswert der übergeordneten Branche. – Die Kostenstrukturerhebung erfasst ausschließlich Unternehmen mit 20 und mehr Beschäftigten.

Quelle: Statistisches Bundesamt, Kostenstrukturstatistik 2012; Berechnungen des ifo Instituts.

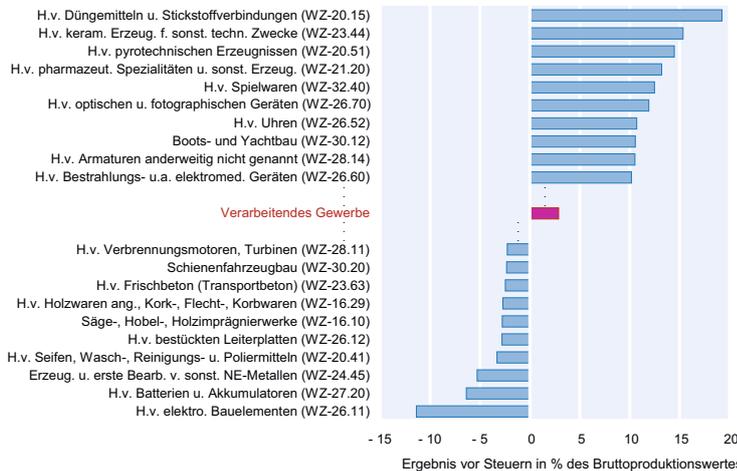
Herstellung von Düngemitteln und Stickstoffverbindungen 2012 ertragsstärkste Sparte

Vor dem Hintergrund, dass die Branchenzugehörigkeit nur einen bedingten Einfluss auf die Ertragslage hat, werden nun in Abbildung 2 die Ergebniswerte der Sparten nicht branchenintern, sondern branchenübergreifend gegenüber gestellt. Gemessen am Ergebnis vor Steuern ertragsstärkster Wirtschaftszweig auf der Viersteller-Ebene war 2012 – mit 19,2% des Bruttoproduktionswertes – die Chemiesparte *H.v. Düngemitteln und Stickstoffverbindungen*. Es folgten die Baustoffsparte *H.v. keramischen Erzeugnissen für sonstige technische Zwecke*⁷ und die ebenfalls der Chemischen Industrie angehörende Sparte *H.v. pyrotechnischen Erzeugnissen* mit Ergebniswerten von 15,3 bzw. 14,5%. Gleichzeitig finden sich in beiden Branchen aber auch Sparten, die 2012 am unteren Ende der Ergebnisliste rangierten und sich vergleichsweise ertragsschwach darstellten. Hierzu zählten die *H.v. Seifen, Wasch-, Reinigungs- und Poliermitteln* und die *H.v. Frischbeton (Transportbeton)*. Beide Sparten erzielten ein negatives Ergebnis vor Steuern in Höhe von – 3,3

⁷ Hierunter fallen Ferritmagnete sowie keramische Erzeugnisse für Labortorien, chemische und industrielle Zwecke.

bzw. – 2,5%. Der oben bereits dargelegte Befund, dass die Spartenergebnisse innerhalb einer Branche teilweise stark streuen, wird hier noch einmal verdeutlicht. Entsprechendes trifft für die Branche *H.v. Datenverarbeitungsgeräten, elektronischen und optischen Erzeugnissen (WZ-26)* zu: Mit Ergebniswerten von 11,9, 10,7 bzw. 10,2% schafften es die *H.v. optischen und fotografischen Erzeugnissen*, die *H.v. Uhren* sowie die *H.v. Bestrahlungs- und anderen elektro-medizinischen Geräten* einerseits unter die zehn ertragsstärksten Sparten. Andererseits gehörten der Branche aber auch die Sparte mit dem bei Weitem niedrigsten (*H.v. elektronischen Bauelementen*: – 11,4%) sowie die Sparte mit dem fünftniedrigsten (*H.v. bestückten Leiterplatten*: – 2,8%) Ergebnis vor Steuern an. Gerade die 2012 ertragsschwächste Sparte *H.v. elektronischen Bauelementen* dürfte für einen Markt produzieren, der zu einem erheblichen Teil aus standardisierten Massenartikeln besteht, die in Deutschland zu wettbewerbsfähigen Preisen kaum noch hergestellt werden können. Dem Ergebnis vor Steuern nach ebenfalls stark defizitär war 2012 die Elektrik-Ausrüstungssparte *H.v. Batterien und Akkumulatoren* (– 6,4%). Allerdings handelt es sich hierbei um einen Bereich, in dem Subventionen z.B. in Form von Forschungs- und Entwicklungsförderung für neue Speichertechnologien eine gewisse Rolle spielen dürften, so

Abb. 2
Verarbeitendes Gewerbe 2012: Die zehn ertragsstärksten und -schwächsten Sparten^{a)}



^{a)} Betrachtet wird die Viersteller-Ebene der amtlichen Klassifikation der Wirtschaftszweige (WZ 2008). – H.v. = Herstellung von. – Die Kostenstrukturerhebung erfasst ausschließlich Unternehmen mit 20 und mehr Beschäftigten.

Quelle: Statistisches Bundesamt, Kostenstrukturstatistik 2012; Berechnungen des ifo Instituts.

dass sich die Ertragsituation in dieser Sparte etwas besser darstellen könnte, als der reine Ergebniswert dies anzeigt.

Grundsätzlich nicht auszuschließen ist, dass sich das Ergebnis vor Steuern selbst innerhalb einiger Sparten noch stark unterscheidet. Es dürfte in im Durchschnitt 2012 verlustreichen Sparten durchaus einzelne Nischen oder Unternehmen gegeben haben, die sehr ertragreich wirtschafteten und umgekehrt. Auf Basis der (veröffentlichten) amtlichen Kostenstrukturstatistik können hierzu jedoch keine fundierten Aussagen getroffen werden. Sie enthält keine weitere Untergliederung der WZ-Viersteller-Ebene und beinhaltet insbesondere keine Mikrodaten auf Unternehmensebene. In der hier vorgenommenen Auswertung wird sich demnach auf die *Sparte* als kleinste Beobachtungseinheit beschränkt.

Keine feste Abhängigkeit zwischen Unternehmensgröße und Ertragslage, ...

Das Statistische Bundesamt schlüsselt die Resultate der Kostenstrukturerhebung nicht nur nach Wirtschaftszweigen auf, sondern nimmt – sofern genügend Unternehmen eines Wirtschaftszweiges in der Stichprobe enthalten sind – zusätzlich eine Untergliederung in Beschäftigtenklassen vor. Damit lässt sich untersuchen, ob und wenn ja inwiefern die Ergebniswerte mit der an der Beschäftigtenzahl gemessenen Unternehmensgröße variieren. Um die Vergleichbarkeit der Ergebniswerte über die verschiedenen Größenklassen hinweg zu erhöhen, muss die Ertragskennziffer *Ergebnis vor Steuern* zunächst um einen fiktiven Unternehmerlohn (Details vgl. Kasten) bereinigt werden:

$$\text{bereinigtes } EvS_{ij} = EvS_{ij} - \frac{FUL_{ij}}{BPW_{ij}} 100$$

EvS_{ij} : Ergebnis vor Steuern als Anteil am Bruttoproduktionswert in %
 FUL_{ij} : fiktiver Unternehmerlohn
 BPW_{ij} : Bruttoproduktionswert

im Wirtschaftszweig *i* und der Beschäftigtenklassenklasse *j*.

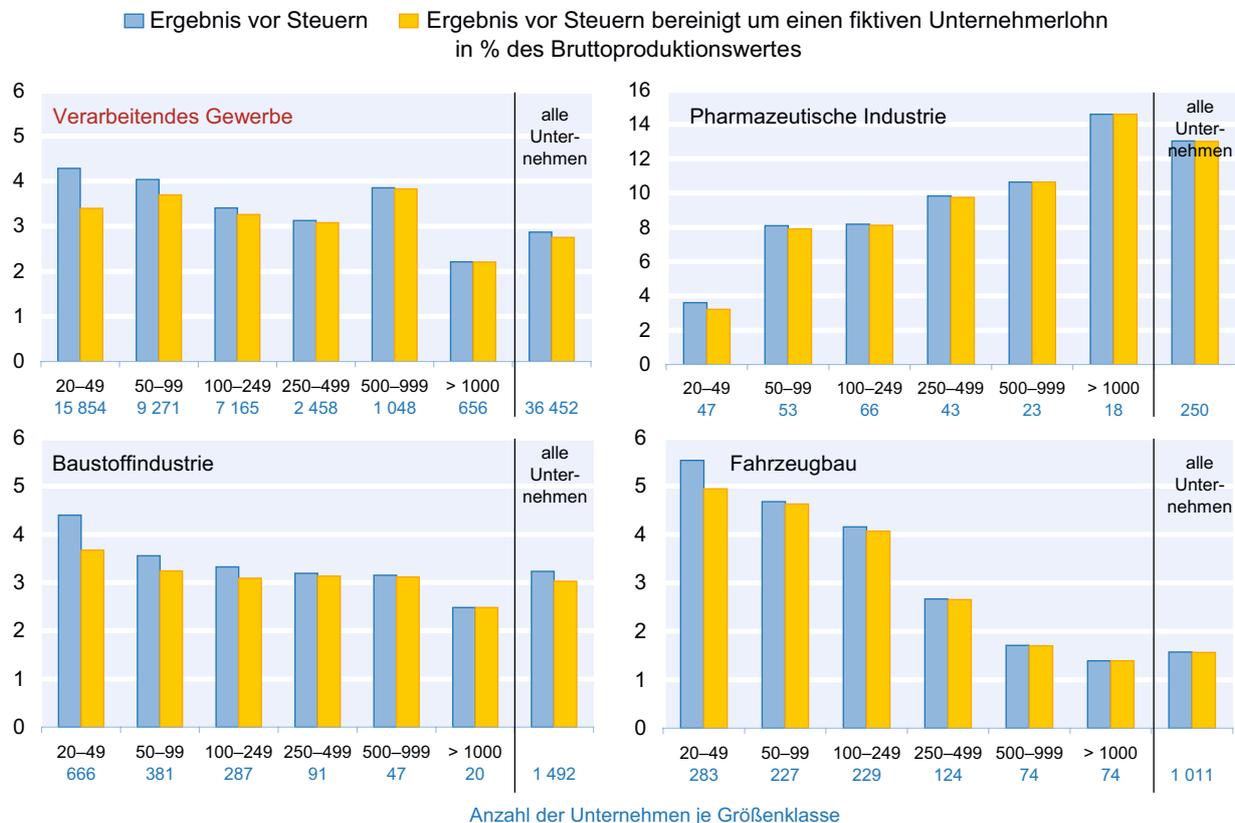
Es zeigt sich, dass im Verarbeitenden Gewerbe insgesamt sowie in der weit überwiegenen Zahl seiner Branchen⁸ kein eindeutiger Zusammenhang zwischen der Beschäftigtenklassenklasse und dem erzielten (bereinigten) Ergebnis vor Steuern besteht. Das heißt, größere Unternehmen erreichten 2012 nicht per se höhere oder niedrigere Ertragswerte als kleinere Firmen. So hatte im Verarbeitenden Gewerbe als Ganzem weder die unterste noch die oberste, sondern die Größenklasse der Unternehmen mit 500 bis 999 Beschäftigten das höchste bereinigte Ergebnis vor Steuern vorzuweisen (vgl. Abb. 3). Auch auf Ebene der Branchen folgte die Verteilung der Ergebniswerte auf die verschiedenen Größenklassen überwiegend keinem festen Muster.

... einige Branchen bilden jedoch Ausnahmen

Eine Korrelation zwischen der Beschäftigtenzahl und der Höhe des (bereinigten) Ergebniswertes war 2012 nur bei sehr wenigen Branchen festzustellen. Die *Pharmazeutische Industrie (WZ-21)* zählte hierzu. Je mehr Personen ein Unternehmen dort beschäftigte, desto höher fiel im Mittel das (bereinigte) Ergebnis vor Steuern aus (vgl. Abb. 3). Der Grund dürften Skalen- und Verbundeffekte sein, die in dieser Branche besonders zum Tragen kommen. Die sehr hohen Forschungs- und Entwicklungsaufwendung für neue Medikamente und Arzneimittel dürften sich in großen Unternehmen – aufgrund des höheren Produktionsoutputs sowie den Synergien mit anderen in derselben Firma entwickelten und hergestellten Pharmazeutika – wesentlich schneller amortisieren bzw. weniger stark auf das betriebswirtschaftliche Ergebnis eines Einzeljahres durchschlagen als bei kleineren Pharmaherstellern. Spiegelverkehrt stellte sich die Situation im *Fahrzeugbau (WZ-29)* dar. Das (bereinigte) Ergebnis vor Steuern nahm in der Kraftwagenbranche mit steigender Beschäftigtenzahl ab (vgl. Abb. 3). Selbst wenn unterstellt wird, dass die Bereinigung allein um einen Unternehmerlohn nicht ausreicht, um eine Vergleichbarkeit der Ergebniswerte zwischen den Beschäftigtenklassen herzustellen, greift dies als Erklärung für den auf den ersten Blick doch recht

⁸ Da für eine Vielzahl von Sparten keine Untergliederung in Beschäftigtenklassen vorliegt, beschränkt sich die Analyse hier auf die Branchenebene.

Abb. 3
Ertragslage nach Beschäftigtengrößenklassen 2012



Quelle: Statistisches Bundesamt, Kostenstrukturstatistik 2012; Berechnungen des ifo Instituts.

bemerkenswerten Befund wohl zu kurz. Wahrscheinlicher ist vielmehr, dass gerade große Automobilzulieferer, die in hoher Stückzahl schwerpunktmäßig für die begrenzte Anzahl an großen Marken produzieren, diesen in der Regel als Preisnehmer gegenüberreten. Hinzu kommt, dass vor allem im Massensegment die Konkurrenz durch Anbieter aus dem Ausland sehr hoch ist. Eine weitere Branche, in welcher der Ergebniswert mit steigender Beschäftigtengrößenklasse ebenfalls abfiel, ist die *Baustoffindustrie* (WZ-23). Der Effekt war jedoch weitaus schwächer als im Fahrzeugbau und beschränkte sich nur auf das unbereinigte Ergebnis vor Steuern (vgl. Abb. 3). Nach Berücksichtigung eines fiktiven Unternehmerlohns waren die Unterschiede in den Ergebniswerten der mittleren Größenklassen weitestgehend nivelliert und der negative Zusammenhang zwischen Unternehmensgröße und Ertragslage stellte sich weit weniger eindeutig dar.

Fazit

Die durchgeführten Analysen zur Kostenstrukturhebung im Verarbeitenden Gewerbe für das Jahr 2012 zeigen, dass sich über die Branchenzugehörigkeit einer Sparte nur bedingt auf deren Ertragslage rückschließen lässt. Meist streuten die Spartenergebnisse zu sehr um den jeweiligen Branchendurchschnitt. Branchen mit durchweg guter oder

durchweg schlechter betriebswirtschaftlicher Verfassung gibt es demnach so gut wie nicht. Zumal auch innerhalb der Sparten – auf Nischen- bzw. Unternehmensebene – noch große Diskrepanzen denkbar sind. Keinen klaren Effekt auf den Ergebniswert hatte bei der weit überwiegenden Zahl der Branchen die Beschäftigtenzahl. Die (daran gemessene) Unternehmensgröße kann damit nicht als der ausschlaggebende Parameter für betriebswirtschaftlichen Erfolg oder Misserfolg angesehen werden. Inwiefern sich diese Befunde auch bei einer Längsschnittbetrachtung als robust erweisen, soll an gesonderter Stelle untersucht werden. Einen entsprechenden Paneldatensatz für solch eine weiterführende Analyse stellen die Forschungsdatenzentren der Statistischen Ämter des Bundes und der Länder für den Zeitraum der Berichtsjahre 2003 bis 2007 zur Verfügung.

Literatur

Bundesgerichtshof (BGH), Urteil vom 6. Februar 2008, XII ZR 45/06 – Oberlandesgericht Oldenburg.

Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz (BMJV), *Leitsätze für die Preisermittlung auf Grund von Selbstkosten* (Anlage zur Verordnung PR Nr. 30/53 vom 21. November 1953).

Bundesministerium für Bildung und Forschung (BMBF), *Förderinitiative Energiespeicher*, online verfügbar unter: <http://www.fona.de/de/9982>, aufgerufen am 4. August 2014.

Kasten**Fiktiver Unternehmerlohn**

Die betriebswirtschaftliche Kennzahl *Ergebnis vor Steuern* ist über verschiedene Rechtsformen hinweg nicht direkt miteinander vergleichbar. Grund dafür ist, dass bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH) oder Aktiengesellschaften (AG) die Gehälter für angestellte Geschäftsführer bzw. Vorstandsmitglieder bereits in den Personalaufwendungen enthalten sind, wohingegen in Einzelunternehmen und Personengesellschaften tätige Inhaber (und deren mitarbeitende Angehörige) bzw. geschäftsführende Gesellschafter keine feste Entlohnung erhalten. Um zu vergleichbaren Ergebniswerten zu gelangen, muss in der Kostenrechnung für Einzelunternehmen und Personengesellschaften ein *kalkulatorischer Unternehmerlohn* berücksichtigt werden. Dabei darf im Einzelfall laut Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH, Urteil vom 6. Februar 2008, Az: XII ZR 45/06) nicht auf eine formelhafte Pauschalierung zurückgegriffen werden. Vielmehr gilt es sich bei der Ansetzung des kalkulatorischen Unternehmerlohns an den Leitsätzen für die Preisermittlung auf Grund von Selbstkosten (LSP, Anlage zur Verordnung PR Nr. 30/53 vom 21. November 1953, Nr. 24 Abs. 3) zu orientieren. Diese schreiben vor, den kalkulatorischen Unternehmerlohn »unabhängig von den tatsächlichen Entnahmen des Unternehmers in der Höhe des durchschnittlichen Gehalts eines Angestellten mit gleichwertiger Tätigkeit in einem Unternehmen gleichen Standorts, gleichen Geschäftszweigs und gleicher Bedeutung oder mit Hilfe eines anderen objektiven Leistungsmaßstabs zu bemessen. Die Größe des Betriebs, der Umsatz und die Zahl der in ihm tätigen Unternehmer sind zu berücksichtigen.«

In der Regel sind jedoch entsprechende firmenindividuelle Daten nicht verfügbar bzw. unterliegen der statistischen Geheimhaltungspflicht. Gerade bei Branchenvergleichen fließen daher in die Berechnung eines sogenannten *fiktiven Unternehmerlohns* auf Wirtschaftszweigebene aggregierte Parameter ein. Die daraus resultierenden Branchendurchschnitte bilden demnach lediglich einen ungefähren Näherungswert für das einzelne Unternehmen. Zwei solcher Methoden zur Bestimmung eines fiktiven Unternehmerlohns sollen hier kurz vorgestellt werden:

1) Eine sehr einfache, aber nicht mehr zeitgemäße Methode stellt die sogenannte *Seifenformel* dar:

$$FUL = 18\sqrt{U}$$

FUL: fiktiver Unternehmerlohn
U: Umsatz

Von 1940 an ursprünglich in der seifenverarbeitenden Industrie angewandt, kam sie aufgrund ihrer Schlichtheit auch in anderen Branchen zum Einsatz. Die Formel ist jedoch veraltet. So haben sich die Umsatz- und Wertverhältnisse durch die Währungsreform 1948, die Euro-Umstellung 1999/2002 und die wirtschaftliche Entwicklung seit ihrer Einführung grundlegend verändert. Abgesehen davon blendet sie branchenspezifische Gegebenheiten zu sehr aus und ist damit nicht in der Lage, für verschiedene Branchen zufriedenstellende Ergebnisse zu liefern.

2) Einen alternativen Ansatz zur Bestimmung des fiktiven Unternehmerlohns wendet das ifo Institut bei der Auswertung der amtlichen Kostenstrukturerhebung an:

$$FUL_{ij} = 3 \frac{PK_{ij}}{AN_{ij}} TI_{ij}$$

FUL_{ij}: fiktiver Unternehmerlohn
PK_{ij}: Personalkosten
AN_{ij}: Anzahl Arbeitnehmer
TI_{ij}: Anzahl tätige Inhaber

im Wirtschaftszweig *i* und der Beschäftigtengrößenklasse *j*.

Der fiktive Unternehmerlohn eines tätigen Inhabers wird hier mit dem dreifachen Durchschnittsgehalt eines Angestellten in der jeweiligen Beschäftigtengrößenklasse eines Wirtschaftszweigs veranschlagt. Zwar stellt auch diese Methode eine starke Vereinfachung branchen- und firmenspezifischer Eigenheiten dar, dennoch gelingt es ihr, die Vergleichbarkeit der durchschnittlichen Ergebniswerte von GmbHs und AGs auf der einen sowie Einzelunternehmen und Personengesellschaften auf der anderen Seite zu erhöhen. So errechnet sich nach dieser Methode für kleinere Beschäftigtengrößenklassen, die in der Regel weit häufiger mit inhabergeführten Firmen besetzt sind, bezogen auf den jeweiligen Bruttoproduktionswert im Mittel ein signifikant höherer fiktiver Unternehmerlohn als für größere Beschäftigtengrößenklassen, die überwiegend fremdgeführte Großunternehmen repräsentieren dürften. Ebenso ergibt sich für Branchen, die über einen vergleichsweise hohen Anteil an inhabergeführten Unternehmen verfügen, im Durchschnitt ein höherer anteiliger fiktiver Unternehmerlohn.

Zu einem endgültigen – und damit über Größenklassen und Branchen uneingeschränkt vergleichbaren – betriebswirtschaftlichen Ergebniswert käme man allerdings erst, wenn in das Bereinigungsverfahren neben dem kalkulatorischen Unternehmerlohn auch kalkulatorische Kosten für Eigenmiete und Eigenkapitalzinsen mit einbezogen würden. Eine Veranschlagung fiktiver Größen analog zum fiktiven Unternehmerlohn ist hier jedoch nicht möglich. Die amtliche Kostenstrukturerhebung liefert hierzu keine Datengrundlage. Sie enthält weder Informationen zu den im jeweiligen Wirtschaftszweig im Mittel von den Betriebsinhabern bereitgestellten Räumlichkeiten, noch gibt sie Auskunft über die durchschnittliche Höhe des von ihnen zinslos in das Unternehmen eingebrachten Eigenkapitals, so dass im vorliegenden Fall – alternativ zum unbereinigten Ergebniswert – das um einen fiktiven Unternehmerlohn *bereinigte Ergebnis vor Steuern* als Vergleichsgröße dienen muss.

Bundesministerium für Gesundheit (BMG), *Arzneimittel*, online verfügbar unter: <http://www.bmg.bund.de/krankenversicherung/arzneimittelversorgung/arzneimittel.html>, aufgerufen am 4. August 2014.

Statistisches Bundesamt, GENESIS-Online Datenbank, *Indizes des Umsatzes im Bereich Verarbeitendes Gewerbe, Bergbau und Gewinnung von Steinen und Erden (EVAS-Nr. 42152)*, Wiesbaden.

Gabler Wirtschaftslexikon, Stichwort: *kalkulatorischer Unternehmerlohn*, Springer Gabler Verlag, Wiesbaden, online verfügbar unter: <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/3861/kalkulatorischer-unternehmerlohn-v4.htm>.

Gabler Wirtschaftslexikon, Stichwort: *Seifenformel*, Springer Gabler Verlag, Wiesbaden, online verfügbar unter: <http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Archiv/11575/seifenformel-v5.html>.

Statistisches Bundesamt. (2014), Fachserie 4 Reihe 4.3, *Kostenstruktur der Unternehmen des Verarbeitenden Gewerbes sowie des Bergbaus und der Gewinnung von Steinen und Erden 2012*, Wiesbaden.