

Rechnungswesen im Unternehmensmodell Übungsfirma

Ansätze zur Weiterentwicklung auf Basis empirischer Befunde

MAG. DR. ELISABETH RIEBENBAUER
Institut für Wirtschaftspädagogik
Karl-Franzens-Universität Graz
 elisabeth.riebenbauer@uni-graz.at

Das betriebliche Rechnungswesen ist ein zentrales Element unternehmerischen Denkens und Handelns und stellt folglich auch einen Kernbereich in den österreichischen Übungsfirmen dar. Es bildet alle betrieblichen Vorgänge in der Übungsfirma rechnerisch ab und ermöglicht dadurch einen guten Einblick in die gesamte Übungsfirmenarbeit.

Auf Basis empirischer Befunde werden Entwicklungspotenziale diskutiert und Maßnahmen vorgestellt, wie das Rechnungswesen in der Übungsfirmenpraxis didaktisch zu gestalten ist, um es als Führungs-, Kontroll- und Steuerungsinstrument eines Unternehmens begreifbar zu machen und wie anhand der vom Rechnungswesen gelieferten Informationen betriebliche Prozesse und Zusammenhänge erfolgreich verdeutlicht werden können.

1 Lernort Übungsfirma

Die Übungsfirma ist eine handlungsorientierte respektive kompetenzorientierte Lehr- und Lernmethode, die seit Mitte der 1990er-Jahre des letzten Jahrhunderts wieder Einzug in die österreichische Berufsbildung gehalten hat. TRAMM beschreibt die Übungsfirma als „eine Variante der betriebswirtschaftlich ausgerichteten Unternehmenssimulation, die durch das Zusammenwirken einer großen Anzahl von Übungsfirmen auf einem Übungsfirmenmarkt gekennzeichnet ist“ (TRAMM 1996, S. 1). Während reale Außenkontakte zu den anderen Übungsfirmen und Behörden der Übungsvolkswirtschaft existieren, sind Waren und Dienstleistungen sowie Geld nur fiktiv vorhanden. Die Übungsfirma ist demnach ein ganzheitlicher Lernort mit dem zentralen Ziel, dass die Lernenden durch die Simulation eines realen Wirtschaftsbetriebs und im Zuge der Bearbeitung branchenüblicher Geschäftsfälle ein Verständnis für wirtschaftliche Abläufe und Zusammenhänge erwerben (vgl. z.B. ACT 2008; STOCK/RIEBENBAUER 2007, S. I; BERCHTOLD/TRUMMER 2000, S. 22 f.).

Der Lernort Übungsfirma kann v. a. aufgrund der fehlenden betrieblichen Sozialisation sowie des fehlenden Ernstcharakters den Lernort Betrieb mit dem dort stattfindenden praktischen Erfahrungslernen nicht ersetzen (vgl. DEISZINGER/RUF 2006, S. 169). Aber gerade diese Andersartigkeit der Konzeption Übungsfirma im Vergleich zum realen Arbeitsplatz eröffnet im Rahmen der Modellierung besondere pädagogisch-didaktische Möglichkeiten, um komplexe Handlungs- und Erfahrungssituationen zu schaffen, in denen unternehmerische Strukturen und Prozesse erfahren und reflektiert werden können (vgl. ACHTEN-

HAGEN/TRAMM 1993, S. 161 f.; TRAMM/GRAMLINGER, 2006, S. 6).

Die Übungsfirma präsentiert sich folglich als gestaltbare Lernumwelt, in der die Lernenden anhand praxisrelevanter Problemstellungen vollständig handeln können, d.h. dass sie zunehmend selbständig Lösungsstrategien planen, durchführen und bewerten, um nach der Reflexion über das eigene Tun ökonomische Systemzusammenhänge verstehen zu können. So soll die Entwicklung von beruflicher Handlungsfähigkeit gefördert werden, was auch die Verankerung der Übungsfirma in den Lehrplänen des berufsbildenden Schulwesens in Österreich unterstreicht.

Der Umfang der Übungsfirmenarbeit in Österreich respektive die Größe des nationalen Übungsfirmenmarkts hat sich in den letzten Jahren kaum verändert. Nach dem Höhepunkt 2001 mit über 1000 Übungsfirmen sind im Juni 2008 genau 942 Übungsfirmen bei der Zentralstelle ACT registriert, wovon knapp drei Viertel an den kaufmännischen Schulen angesiedelt sind (vgl. ACT 2008). International gesehen, steigt die Anzahl der Übungsfirmen stetig an. Während die verschiedenen Zentralstellen im Frühjahr 2006 noch ca. 5600 Übungsfirmen meldeten, waren im März 2007 bereits 6800 Übungsfirmen in überregionale Netzwerke eingebunden (vgl. RIEBENBAUER 2006, S. 7; RIEBENBAUER 2007, S. 108). Die größten Zuwächse verzeichnete dank der grenzüberschreitenden Bildungskoooperation ECO NET der südosteuropäische Raum (vgl. ECO NET 2008).

2 Handlungsorientierung im Rechnungswesenunterricht

Das Rechnungswesen gilt als Schlüssel zum betriebswirtschaftlichen Denken und Handeln und spielt folglich in der kaufmännischen Berufsbildung eine zentrale Rolle. Die grundlegende Ausrichtung des Rechnungswesenunterrichts zielt auf das „Verstehen ökonomischer Zusammenhänge über die Durchdringung und Beherrschung kaufmännischer Techniken“ (TRAMM/PREISS 1996, S. 5) ab, d.h. dass die Lernenden mithilfe ihrer erworbenen Rechnungswesenkenntnisse und -fertigkeiten (betriebs-)wirtschaftliche Prozesse begreifen und imstande sind, dies für betriebliche Planungs-, Steuerungs- und Kontrolltätigkeiten selbstständig zu nutzen. Gefordert wird der Erwerb von ökonomischer Handlungskompetenz durch den Rechnungswesenunterricht (vgl. TRAMM 2005, S. 101 f.; SEIFRIED 2004a, S. 25; STOCK/RIEBENBAUER 2008, S. 9).

Der traditionelle Rechnungswesenunterricht respektive die herkömmliche Unterrichtspraxis wird vielfach kritisiert und Schwächen sowie Grenzen der bisherigen Vorgangsweise werden aufgezeigt (siehe zusammenfassend z. B. SEIFRIED 2004a). Die Kritik bezieht sich sowohl auf fachdidaktisch-curriculare Aspekte, d. h. auf das dem System der Buchführung zugrunde gelegte Erklärmodell der Bilanzmethode, als auch auf fachdidaktisch-methodische Aspekte. Hier wird v. a. die lehrendenzentrierte Unterrichtsgestaltung und die Zerlegung der Inhalte in zu kleine Lernschritte beanstandet. Zudem werden der weitgehend identische Aufbau der Unterrichtseinheiten und die fehlende Variation der Unterrichtsmethoden bemängelt (vgl. SEIFRIED/SEMBILL 2005, S. 1 f.). Es scheint, als habe „die Diskussion um handlungsorientierten Unterricht einen weiten Bogen um den Buchführungsunterricht gemacht“ (SEIFRIED/SEMBILL 2005, S. 3).

Diese Beanstandungen werden durch die Ergebnisse einer Studie an einer kaufmännischen Schule in Baden-Württemberg weitgehend bestätigt. Die Befunde zeigen, dass die häufigsten Tätigkeiten der Schülerinnen und Schüler in den Rechnungsweseneinheiten die Vornahme von Buchungen (u. a. auf T-Konten) und das Abschreiben der Aufzeichnungen von der Tafel sind. Selten bzw. nie müssen die Lernenden Zusammenhänge darstellen, Belege bearbeiten, Entwicklungen über mehrere Perioden analysieren, in Gruppen arbeiten und Buchungssoftware zur Problemlösung einsetzen. Die Lernenden bezeichnen den Rechnungswesenunterricht als trocken, eintönig und schwierig, erhalten teilweise aber auch Einblicke in wirtschaftliche Beziehungen und erkennen den Nutzen für ihr späteres Arbeitsleben (vgl. SEIFRIED 2004a, S. 42 ff.; SEIFRIED 2004b, S. 328 f.).

Um den Konsequenzen, wie den hohen Vergessensraten, der intellektuellen Überforderung und den Defiziten bei der Problemlösungsfähigkeit entgegenzuwirken, werden Reformen der herkömmlichen Qualifizierung im Rechnungswesen gefordert und eine vermehrt handlungsorientierte Unterrichtsgestaltung propagiert. Die folgenden Empfehlungen zur Erhöhung der Unterrichtsqualität legen den Fokus einerseits auf die Gestaltung der Lernumgebung und andererseits auf curriculare Aspekte (vgl. SEIFRIED 2004a, S. 290 f.).

Elemente für eine verstärkt lernendenorientierte Unterrichtsgestaltung:

- Bearbeitung von offenen Problemen in Teams,
- Bearbeitung von mit der Zeit zunehmend komplexeren Aufgabenstellungen,
- mehrmalige Bearbeitung ähnlicher Probleme aus unterschiedlichen Perspektiven, auch unter dem Blickwinkel des Übens und der Routinebildung durch die inhaltliche Überlappung der Problemstellungen,
- projektorientierte Organisation ausgewählter Unterrichtseinheiten, um den Lernenden ein selbständiges Vorgehen, den Umgang mit eigenen Fehlern und die Übernahme von Terminverantwortung zu ermöglichen,
- Einbeziehung bzw. Mitwirkung der Lernenden bei der Auswahl von Lerninhalten und der Beurteilung von Lernprozessen.

Elemente für curriculare Vorgaben:

- konsequenter Einsatz eines Modellunternehmens,
- fachgerechte Erfassung von Belegen unter Verwendung üblicher Rechen-, Informations- und Kommunikationstechnologien,

- Bearbeitung von aufeinander aufbauenden, beruflich relevanten Geschäftsfällen mit wirtschaftlich zweckmäßigen und validen Zusammenhängen,
- integrierte Anwendung von Controllinginstrumenten (inkl. Analyse von Jahresabschlussdaten sowie ergänzende Statistiken, Kennzahlen und verbale Berichte).

Eine andere empirische Studie über das selbstorganisierte Lernen im Rechnungswesenunterricht bekundet die erfolgreichen Einsatzmöglichkeiten dieser Lehr-Lern-Konzeption (vgl. SEIFRIED 2004a). Demnach weisen Lernende in einer selbstorganisierten Lernumgebung signifikant bessere Ergebnisse bei der Problemlösungsfähigkeit und beim emotional-motivationalen Empfinden, sowie zumindest gleichwertige Lernerfolge beim Faktenwissen auf (vgl. SEIFRIED 2004a, S. 278 f.).

Es ist die Aufgabe der kaufmännischen Berufsbildung die bestehende Unterrichtspraxis mit komplexen, handlungsorientierten Lehr-Lern-Arrangements anzureichern, um die Lernenden mit einer noch umfassenderen Handlungskompetenz in ökonomischen Lebenssituationen auszustatten. Vor dem Hintergrund der empirischen Befunde zum Rechnungswesenunterricht lässt sich ableiten, dass die Methode Übungsfirma diesen Anforderungen an eine geeignete Lernumgebung auch im Kontext des Rechnungswesens hervorragend gerecht werden kann (vgl. STOCK/RIEBENBAUER 2008, S. 10). Indikatoren dafür sind u. a. die derzeit vorherrschenden Unterrichtsbedingungen in der Übungsfirma, wie z. B. mehrstündige Unterrichtsblöcke, Kooperation in Teams bei den Lernenden und teilweise auch bei den Lehrenden, umfassende Unterrichtsmaterialien inklusive Unternehmensdaten und Belege von den Geschäften mit anderen Übungsfirmen sowie die Einbettung in die nationale und internationale Übungsfirmenvolkswirtschaft. Dies gibt Anlass, das Augenmerk verstärkt auf die Gestaltung der Organisationseinheit Rechnungswesen in der Übungsfirma zu legen, um ihren Beitrag zu einer „Rechnungswesenkompetenz“ zu optimieren.

3 Ansätze zur Gestaltung des Bereichs Rechnungswesen in der Übungsfirma

Wie § 82 Aktiengesetz bzw. § 22 GmbH-Gesetz vorschreiben, hat die Unternehmensführung dafür Sorge zu tragen, ein funktionierendes Rechnungswesen und ein internes Kontrollsystem einzurichten, welche den Anforderungen des Unternehmens entsprechen. Analog zu einem realen Unternehmen soll auch in einem simulierten Unternehmen das Rechnungswesen die gestellten Anforderungen respektive die betrieblichen und pädagogischen Zwecke der Übungsfirma erfüllen. Eine Übungsfirma ohne Rechnungswesen ist im Sinne einer realitätsnahen Modellierung undenkbar.

In der österreichischen Übungsfirmenpraxis ist, wie die Ergebnisse einer Lehrendenbefragung zeigen, in 98% der Übungsfirmen eine eigene Organisationseinheit für das Rechnungswesen eingerichtet. Überdies stellt diese Einheit mit durchschnittlich drei bis vier Arbeitskräften den größten sowie für 85% der Lehrenden auch den betreuungsintensivsten Bereich dar (vgl. RIEBENBAUER 2007, S. 183 f.).

Im Folgenden sollen auf Basis empirischer Forschungsergebnisse exemplarisch einige Maßnahmen zur didaktischen Gestaltung und Weiterentwicklung des Rechnungswesens in der Übungsfirma vorgestellt und diskutiert werden. Die Befunde beziehen sich zum einen auf eine 2006 durchgeführte, schrift-

liche Lehrendenbefragung in Österreich mit einem Rücklauf von 325 (42,5%) aller 765 befragten Übungsfirmenlehrenden. Zum anderen fließen Ergebnisse eines internationalen Vergleichs anhand erstellter Übungsfirmenporträts nach einer qualitativen Untersuchung mit Beobachtungen, Dokumentenanalysen, Leitfadenterviews bzw. schriftlichen Befragungen von Lehrenden und Lernenden von sechs ausgewählten Übungsfirmen in Deutschland, Italien, Österreich und den Vereinigten Staaten ein (vgl. RIEBENBAUER 2007).

3.1 Entwicklung curricularer Vorgaben und Zielsetzung

Bevor man sich über die konkrete Umsetzung Gedanken macht, sollte die zu verfolgende Zielsetzung geklärt werden. Die Lehr- bzw. Studienpläne der österreichischen Bildungsinstitutionen mit Übungsfirmen beinhalten bedauerlicherweise keine oder nur spärliche curriculare Vorgaben für den Bereich Rechnungswesen in der Übungsfirma. Nur in den kaufmännischen Lehrplänen finden sich diesbezüglich Hinweise, wie z.B. dass eine Organisationseinheit Rechnungswesen einzurichten ist sowie, dass die im Gegenstand Rechnungswesen und Controlling erlernten Kenntnisse und Fertigkeiten wiederholt, aktualisiert, erweitert und auf praxisorientierte Aufgabenstellungen angewandt werden sollen (vgl. BMBWK 2004, S. 39 ff.). Genaue Lehrstoffinhalte werden jedoch auch hier kaum benannt. Die einzigen Angaben zu Rechnungsweseninhalten in der Übungsfirma sehen für die Handelsschule im fachübergreifenden Lehrstoff computerunterstütztes Rechnungswesen und Personalverrechnung sowie für die Handelsakademie ebenso den Einsatz aktueller Software und als Erweiterungslehrstoff die Durchführung des Jahresabschlusses mit Erstellung der Steuererklärungen vor (vgl. BMBWK 2003, S. 39; BMBWK 2004, S. 41). Weitere respektive detailliertere Lehrziel- und Inhaltsvorgaben waren auf Ebene der Lehr- und Studienpläne in Österreich nicht auszumachen. Für das Streben nach einem umfassenden, systematischen Kompetenzerwerb im Bereich Rechnungswesen in der Übungsfirma scheinen die vorgefundenen curricularen Bestimmungen zu ungenau bzw. gar unzureichend (vgl. RIEBENBAUER 2007, S. 312 f.).

Ein Desiderat auf curricularer Ebene ist in diesem Zusammenhang die Erarbeitung eines Kompetenzmodells für die zu entwickelnde „Rechnungswesenkompetenz“ durch die Übungsfirma, welches fachliche Inhalte mit den auszuführenden Lernhandlungen auf unterschiedlichen Komplexitätsstufen kombiniert. Zudem sollten Bildungs- und Lehrziele sowie Lehrstoffinhalte für das jeweilige Leistungsniveau des Ausbildungstyps für den Bereich Rechnungswesen in der Übungsfirma formuliert werden (vgl. RIEBENBAUER 2007, S. 314 ff.).

Auf der Ebene des Übungsfirmenunterrichts sind im Rahmen der Jahresplanung der Stellenwert des Rechnungswesens generell sowie die Lehr- bzw. Lernziele dafür festzulegen. Die Lehrendenbefragung legt dar, dass in 68,1% der Übungsfirmen das Rechnungswesen wichtig ist bzw. sogar ein Schwerpunkt auf diesem Gebiet liegt. Hinsichtlich der Lernziele sollen die Lernenden v.a. ihre Sicherheit in der Anwendung bestehender Rechnungswesenkenntnisse (74,9%) verbessern sowie ihr Verständnis für betriebliche Zusammenhänge (71,8%) fördern (vgl. RIEBENBAUER 2007, S. 192 f.).

Im Rahmen der Jahresplanung ist es ratsam, gemeinsam mit den Lernenden die Bereichsziele für das Rechnungswesen sowohl aus pädagogischer als auch aus betrieblicher Sicht zu fixieren. Während einerseits die angestrebten Lernerfolge bestimmt wer-

den, klärt man andererseits die Frage, was das Rechnungswesen zur Erreichung der betrieblichen Strategie der Übungsfirma beitragen kann bzw. muss. Beispielsweise wird festgelegt welche Kalkulationen, Steuerberechnungen oder Berichte notwendig sind, um die Unternehmensziele zu verfolgen bzw. die Zielerreichung kontrollieren zu können. In einigen der porträtierten Übungsfirmen wurde die Einbindung der Lernenden in den Zielfindungsprozess, das Festhalten der Bereichsziele mithilfe von Formblättern sowie das schriftliche Formulieren von persönlichen Lernzielen beobachtet, was sich positiv auf die Bewertung der Ergebnisse sowie die Motivation und die Reflexionsfähigkeit der Lernenden auswirkte (vgl. RIEBENBAUER 2007, S. 295 f.).

3.2 Abstimmung auf das Leistungsvermögen der Lernenden

Bei der Modellierung der Übungsfirma und folglich auch bei der didaktischen Gestaltung des Bereichs Rechnungswesen sollte unbedingt eine Anpassung an das Leistungsvermögen der Lernenden erfolgen, d.h. das Design ist auf die darin handelnden Personen unter Berücksichtigung ihrer Eingangsvoraussetzungen, ihres Leistungsniveaus und der zeitlichen Rahmenbedingungen abzustimmen. Da Übungsfirmen in Österreich an unterschiedlichsten Bildungsinstitutionen geführt werden, ist auch die Bandbreite bezüglich Leistungsniveaus und Eingangsvoraussetzungen im Rechnungswesen bei Eintritt in die Übungsfirma sehr groß. Beispielsweise gibt es in Österreich Übungsfirmen an Polytechnischen Schulen, wo die Lernenden keinerlei Rechnungswesenvorkenntnisse mitbringen, an Handelsakademien, wo bereits ein dreijähriger Rechnungswesenunterricht vorgelagert ist und an Universitäten, wo die Studierenden über fundierte Rechnungswesenkenntnisse und eventuell auch über facheinschlägige, praktische Erfahrungen verfügen.

Schon bei der Gründung der Übungsfirma wird durch die Wahl der Rechtsform auch die Art der Erfolgsermittlung bestimmt. Am österreichischen Übungsfirmenmarkt dominiert mit 93,8% die Rechtsform der GmbH. So führen 97% der Übungsfirmen eine doppelte Buchhaltung, während nur 2,5% eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung erstellen. 38,2% der befragten Lehrenden bekunden mangelnde Eingangsvoraussetzungen im (computerunterstützten) Rechnungswesen, was folglich auch als größtes Problem in diesem Bereich bezeichnet wird (vgl. RIEBENBAUER 2007, S. 175, 193 f., 199).

Falls die Lernenden keine bzw. keine ausreichenden Rechnungswesenvorkenntnisse mitbringen, ist bei der Modellgestaltung und bei der damit einhergehenden Rechtsformwahl genau zu prüfen, ob nicht eine Erfolgsermittlung durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung sinnvoller respektive pädagogisch wertvoller ist. Neben der Aufzeichnung der Zahlungsvorgänge sowie der Führung von Wareneingangsbuch und Anlagenverzeichnis kann in diesen Fällen der betriebliche Erfolg vergleichsweise einfach durch die Gegenüberstellung der Betriebseinnahmen und -ausgaben mithilfe eines gängigen Tabellenkalkulationsprogramms ermittelt werden (vgl. RIEBENBAUER 2007, S. 324; STOCK/RIEBENBAUER 2008, S. 14).

Eine weitere Rolle spielen natürlich auch zeitliche Rahmenbedingungen respektive die vorhandene Unterrichtszeit. Meistens erstreckt sich die Übungsfirmenzeit über ein Schuljahr bzw. ein Universitätssemester, wobei das Zeitbudget für schulische Übungsfirmen von einer bis zu fünf Wochenstunden reichen kann. Da die tatsächlich zur Verfügung stehende Arbeitszeit das Leistungsvermögen der Lernenden stark beeinflusst, ist dies beim

Aufbau des Rechnungswesens in der Übungsfirma ebenso entsprechend zu berücksichtigen.

3.3 Dokumentation des Aufgabenbereichs

Die Anfangszeit in der Organisationseinheit Rechnungswesen ist als kritische Phase zu sehen. Die Untersuchungen ergaben, dass häufig gleich zu Beginn Überforderung eintritt, weil der Überblick über die Fülle der anfallenden Tätigkeiten und zu berücksichtigenden Fristen große Schwierigkeiten bereitet. Als geeignete Hilfsmittel bei der Einarbeitung erweisen sich detaillierte Handbücher, Leittexte zu zentralen Tätigkeiten des Rechnungswesens und gemeinsam erstellte Checklisten über zu erledigende Aufgaben inklusive der dabei einzuhaltenden Fristen eines Monats. Die Erfahrungen zeigen, dass die Lernenden nach der Anfangsphase zunehmend ohne diese Hilfsmittel agieren und eigenverantwortlich die Bereichsziele erreichen können. Weitere Maßnahmen für die Einarbeitung, insbesondere nach einer Job Rotation, können eine Übergabe durch Arbeitskräfte der Vorperiode oder interne Schulungen zu ausgewählten Themen sein, z. B. bei Neuerungen oder fehlenden Vorkenntnissen (vgl. RIEBENBAUER 2007, S. 324 f.; STOCK/RIEBENBAUER 2008, S. 15).

3.4 Erfüllung aller Funktionen des betrieblichen Rechnungswesens

Das Aufgabenspektrum des Rechnungswesens ist vielfältig und folglich stellt die Erfüllung aller Aufgaben eine große Herausforderung für die Lernenden in der Übungsfirma dar. Die ursprüngliche Vermutung, dass sich die Aktivitäten im Bereich Rechnungswesen in der Übungsfirma auf die Dokumentations- und die externe Informationsfunktion beschränken, wurde durch die Untersuchungsergebnisse klar bestätigt. Die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter im Rechnungswesen sind in erster Linie für die Erstellung der laufenden Buchführung, die Abwicklung des Zahlungsverkehrs und die Verwaltung der offenen Posten bei Debitoren und Kreditoren verantwortlich. Neben der Erfolgsermittlung werden v. a. die Instrumente des internen Rechnungswesens, wie Kosten- und Leistungsrechnung sowie Controllingtätigkeiten, nur wenig in den Übungsfirmen durchgeführt. Tabelle 1 liefert genauere Details über die tatsächlich in der Organisationseinheit Rechnungswesen verrichteten Tätigkeiten (vgl. RIEBENBAUER 2007, S. 193 f.).

n = 321	Antworten	Prozent der Fälle
Buchführung	316	98,4
Zahlungsverkehr	289	90,0
Offene-Posten-Verwaltung	288	89,7
Steuerberechnung	210	65,4
Personalverrechnung ¹	202	62,9
Fakturierung ²	143	44,5
Bilanzierung	132	41,1
Controlling	43	13,4
Kostenrechnung	42	13,1
Budgetierung	14	4,4
Weitere Tätigkeiten	11	3,4

Tab. 1: Tätigkeiten im Rechnungswesen in der Übungsfirma

Es ist unbestritten, dass – sowohl für die Erfüllung der betrieblichen Zwecke der Übungsfirma als auch für die Vervollständigung der Lernprozesse der Lernenden – alle Funktionen des betrieblichen Rechnungswesens in der Übungsfirma wahrgenommen werden sollten. Neben der Dokumentationsfunktion sind ebenso die Informations-, Kontroll-, Dispositions- und Steuerungsfunktion zu erfüllen. Dies eröffnet weitere Lernchancen, weil neben den zunehmend zur Routine werdenden, laufenden Buchhaltungstätigkeiten auch neue, anspruchsvolle Problemstellungen aufgeworfen werden. Damit die Lernenden das Rechnungswesen tatsächlich als wichtiges Steuerungsinstrument eines Unternehmens begreifen können, bedarf es v. a. der Implementierung einer Kostenrechnung, der Aufstellung eines Jahresabschlusses, der Analyse der betrieblichen Ergebnisse anhand von Kennzahlen sowie der Erstellung von Planungs- und Kontrollrechnungen. Kurzum, die Einrichtung eines betrieblichen Berichtswesens ist erforderlich (vgl. RIEBENBAUER 2007, S. 325; STOCK/RIEBENBAUER 2007, S. 14).

3.5 Forcierung des Berichtswesens

Betriebliche Berichte unterstützen die Unternehmensführung, die auf Basis der gelieferten Informationen die finanzwirtschaftlichen Ergebnisse beurteilt sowie operative und strategische Entscheidungen trifft. Die Ergebnisse der Lehrendenbefragung machen deutlich, dass das Berichtswesen in den österreichischen Übungsfirmen von Auswertungen für die laufenden Abrechnungen mit den ACT-Behörden (Finanzamt und Krankenkasse) dominiert wird und ein internes Berichtswesen nur mäßig ausgeprägt ist, wie Tabelle 2 darlegt. Die Befunde über die Verwendung der erstellten Berichte und Auswertungen zeigen zudem auf, dass sie zwar in vielen Übungsfirmen (80,7%) besprochen werden, aber kaum als Entscheidungsgrundlage dienen (32,8%) oder an andere Organisationseinheiten weitergegeben werden (26%) (vgl. RIEBENBAUER 2007, S. 195 f.).

Im internationalen Vergleich fiel auf, dass in den europäischen Übungsfirmen großer Wert auf die ordnungsgemäße Erfassung der laufenden Geschäftsfälle gelegt wird, während in den beiden Übungsfirmen der Vereinigten Staaten die Finanzplanung und

n = 311	Antworten	Prozent der Fälle
Umsatzsteuer-Voranmeldung	281	90,4
Meldungen an die Gebietskrankenkasse	214	68,8
Anlageverzeichnis	207	66,6
Bilanz / Gewinn- und -Verlust-Rechnung	185	59,5
Preiskalkulation	130	41,8
Est/KÖSt-Erklärung	75	24,1
Kennzahlen	73	23,5
Kurzfristige Erfolgsrechnung	30	9,6
Deckungsbeitragsrechnung	28	9,0
Laufende Controllingberichte	22	7,1
Anhang / Lagebericht	13	4,2
Einnahmen-Ausgaben-Rechnung	11	3,5
Sonstige RW-Auswertungen	7	2,3

Tab. 2: Berichtswesen in der Übungsfirma

das laufende Berichtswesen im Vordergrund stehen. Obwohl die Lernenden dieser amerikanischen Übungsfirmen nahezu über keine Rechnungswesenvorkenntnisse verfügten, wurden von ihnen z. B. laufende Budgetberichte, Break-even-Analysen und ein umfangreicher Businessplan mit Planungsrechnungen erstellt, wobei keine fachspezifische Software eingesetzt, sondern überwiegend mit MS Excel gearbeitet wurde (vgl. RIEBENBAUER 2007, S. 270 f.).

Die empirischen Befunde vermitteln den Eindruck, dass in einem Großteil der Übungsfirmen erfolgsrelevante Ergebnisse respektive der finanzwirtschaftliche Erfolg während des Geschäftsjahres nicht bekannt sind. Aufgrund dieses Informationsdefizits ist weder die Kontrolle und Evaluation der Ziele noch das Reflektieren der gesetzten Aktionen möglich. Wie in zwei porträtierten Übungsfirmen beobachtet, können mit wöchentlichen bzw. monatlichen Budget- und Controllingberichten wichtige Daten über die Umsatzentwicklung einzelner Produkte, die bereitstehenden Finanzmittel sowie die derzeitige Kosten- und Erfolgssituation aufbereitet werden. Durch diese Finanzdaten erhalten alle Übungsfirmenbereiche eine betriebswirtschaftliche Rückmeldung, sodass dann Zusammenhänge erkannt, Konsequenzen diskutiert, Alternativen entwickelt und gemeinsame Entscheidungen, z. B. über Sortimentserweiterungen oder notwendige Kosteneinsparungen, getroffen werden können.

Eine Evaluationsstudie über die Ausbildung an österreichischen Handelsakademien hebt ebenso die Bedeutung von Berichten in der Übungsfirma hervor. Sie zeigt auf, dass sich 53,9% der Lehrenden Veränderungen wünschen, wobei der Groß-

teil einen entsprechenden „Schlussakt“ des Übungsfirmenjahres vorschlägt, beispielsweise mit einer Abschlusspräsentation, einem Geschäftsbericht oder einer Jahresbilanz (vgl. HEFFETER 2004, S. 130 f.).

Weiters bietet das betriebliche Berichtswesen der Übungsfirmenleitung eine gute Möglichkeit, die Qualität der eigenen Modellierung zu überprüfen. In Österreich simulieren 76,3% der Lehrenden zusätzliche Geschäftsfälle bzw. die dabei anfallenden Belege, z. B. Rechnungen für Miete, Material, Strom- oder Telefonaufwand. Durch einen Vergleich der Finanzergebnisse respektive Kennzahlen der eigenen Übungsfirma mit dem jeweiligen Branchendurchschnitt können wichtige Hinweise für eine stimmige, betriebswirtschaftlich valide Modellierung gewonnen werden (vgl. RIEBENBAUER/STOCK 2007, S. 26 f.; STOCK/RIEBENBAUER 2008, S. 8).

Zusammenfassend gilt festzuhalten, dass betriebliche Berichte großes Potenzial beinhalten, um die betrieblichen Ergebnisse der Übungsfirma zu präsentieren, die Gestaltung des betriebswirtschaftlichen Modells zu durchleuchten und um ökonomische Zusammenhänge transparent zu machen.

3.6 Transparenz von Zusammenhängen und Reflexion

Die vorliegenden Untersuchungsergebnisse weisen darauf hin, dass die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des Rechnungswesens wirtschaftliche Zusammenhänge und innerbetriebliche Prozesse besser erfassen können als die Lernenden in den übrigen Organisationseinheiten. Anzumerken ist jedoch auch, dass die Lernerfolge der Personen im Rechnungswesen nach Einschätzung der Leh-

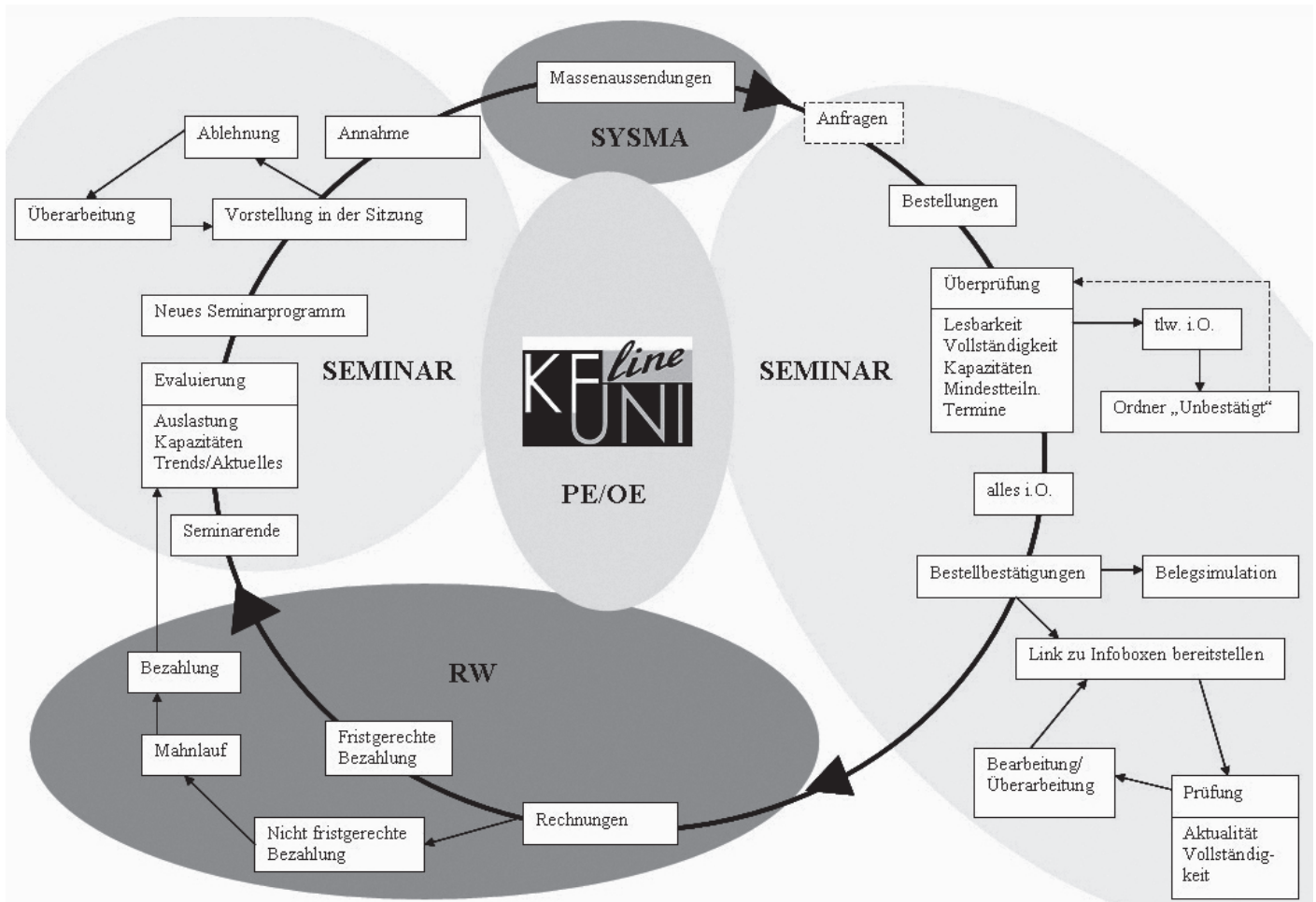


Abb. 1: Prozessdarstellung Seminarorganisation der Übungsfirma KFUNIline³

renden beim Überblick über betriebliche Strukturen und Abläufe „nur“ normal ausfallen, während die Lehrenden die Erfolge beim Anwenden von bereits Gelerntem und bei fachlichen Fähigkeiten als gut beurteilen (vgl. RIEBENBAUER 2007, S. 197).

Da das Verständnis von Systemzusammenhängen ein generelles Ziel der Übungsfirmenarbeit ist, sollte auf die Vermittlung dieser Zusammenhänge besonderes Augenmerk gelegt werden. Folgende Möglichkeiten erscheinen in diesem Kontext zielführend:

- Analyse von Finanzberichten: Auf Basis der vom Rechnungswesen erarbeiteten Berichte können weiterführende Analysen mit allen Lernenden angestellt werden, z. B. welchen Beitrag die einzelnen Organisationseinheiten zum Erreichen der Betriebsergebnisse geleistet haben, welche Gründe zu den erzielten Ergebnissen führten, wo eine bessere Abstimmung bzw. Zusammenarbeit der Bereiche von Nöten ist und welche Maßnahmen die einzelnen Bereiche in Zukunft setzen werden.
- Bereichsübergreifende Projekte: Eine enge Zusammenarbeit zwischen den einzelnen Organisationseinheiten erleichtert den Lernenden die Vernetzungen der einzelnen Unternehmensbereiche. So kann z. B. die Erstellung des Jahresabschlusses als bereichsübergreifendes Projekt organisiert werden. Nach dem gemeinsamen Erarbeiten eines Meilensteinplans werden die unterschiedlichen Abschlussarbeiten auf die Organisationseinheiten verteilt. Beispielsweise kann das Sekretariat Inventurarbeiten durchführen, der Einkauf stimmt die offenen Kreditoren ab und stellt das Anlagenverzeichnis auf, der Verkauf kümmert sich um die offenen Debitoren, die Lohnkonten werden vom Personalwesen abgestimmt und das Marketing liefert abschließende Statistiken und unterstützt bei der Endpräsentation. Das Rechnungswesen ist gesamtverantwortlich und übernimmt die Bewertung der übrigen Positionen, die Erfolgsermittlung und die Steuerberechnungen (vgl. RIEBENBAUER 2007, S. 328; STOCK/RIEBENBAUER 2008, S. 15).
- Darstellung betrieblicher Zusammenhänge: Im Rahmen der Reflexion der gesetzten Handlungen können visuelle Darstellungen der betrieblichen Prozesse und gesamtwirtschaftlichen Verknüpfungen mit der Übungsfirmenvolkswirtschaft ergänzend eingesetzt werden. Je nach Fortschritt der Übungsfirmenarbeit sind folgende Illustrationen unterschiedlichen Komplexitätsgrades möglich:

- 1 Belegflusspläne sind gut geeignet, um den innerbetrieblichen Informationsfluss anhand von Schriftstücken im sachlogischen und zeitlichen Ablauf darzustellen.
- 2 Prozessdarstellungen können zudem einzelne Vorgänge genauer verdeutlichen und auch Entscheidungssituationen sowie parallele Arbeitsschritte abbilden, wie das Beispiel in Abbildung 1 illustriert.
- 3 ERP-Systeme („Enterprise Resource Planning“-System) verstehen sich als unternehmensweite Informationssysteme mit dem Zweck der Geschäftsprozessoptimierung. Der Einsatz eines ERP-Systems in der Übungsfirma erhöht die Transparenz betrieblicher Prozesse und trägt zu einem umfassenden „Arbeitsprozesswissen“ bei, setzt jedoch auch die Beherrschung der ERP-Software voraus (vgl. RUF 2006, S. 5; SIEMON 2006, S. 12).

4 Fazit

Die Organisationseinheit Rechnungswesen ist die größte, am häufigsten eingerichtete und betreuungsintensivste Organisa-

tionseinheit der österreichischen Übungsfirmen. Die in diesem Beitrag vorgestellten Maßnahmen zur didaktischen Gestaltung des Bereichs Rechnungswesen in der Übungsfirma stellen keinesfalls den Anspruch auf Vollständigkeit. Sie sollen als ausgewählte Beispiele zur Steigerung der Lernergebnisse auf dem Gebiet Rechnungswesen respektive für den Erwerb einer ökonomischen Handlungskompetenz durch den Übungsfirmenunterricht verstanden werden und einen Beitrag zur Weiterentwicklung der Übungsfirmenarbeit leisten.

Abschließend ist jedoch festzuhalten, dass das Rechnungswesen nur einen Teilbereich der Übungsfirmenarbeit darstellt und die Erfolge, die mit dieser handlungsorientierten Methode in der kaufmännischen Ausbildung erzielt werden, letztlich vom Zusammenspiel vieler Faktoren (Modellierung der Übungsfirma und der Volkswirtschaft, Rahmenbedingungen, agierende Personen etc.) abhängen. ✕

Fußnoten:

- 1 In einigen Übungsfirmen gibt es eine eigene Organisationseinheit für das Personalwesen, in der üblicherweise auch die Lohn- und Gehaltsverrechnung erledigt wird.
- 2 Dieses Ergebnis bedeutet nicht, dass in den verbleibenden Übungsfirmen keine Rechnungen fakturiert werden. Häufig ist die Organisationseinheit Verkauf für diese Aufgabe verantwortlich.
- 3 Die Darstellung wurde von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern der KFUOnline Übungsfirma-Weiterbildungs-GmbH ausgearbeitet.

Literatur:

- ACHTENHAGEN, F./TRAMM, T. (1993): Übungsfirmenarbeit als Beispiel handlungsorientierten Lernens in der kaufmännischen Berufsbildung. In: FRIEDE, C./SONNTAG, K. (Hrsg.): Berufliche Kompetenz durch Training. Schriftenreihe Moderne Berufsbildung, Band 14. Heidelberg, 161–184.
- ACT (2008): Servicestelle österreichischer Übungsfirmen. Online: www.act.at (05.06.2008).
- BERCHTOLD, S./TRUMMER, M. (2000): Auf dem Weg zur lernenden Übungsfirma. Wien.
- BMBWK – Bundesministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur (2003): Lehrplan für die Handelschule. In: BGBl. II Nr. 315 vom 8. Juli 2003. Anlage B1. Wien.
- BMBWK – Bundesministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur (2004): Lehrplan für die Handelsakademie. In: BGBl. II Nr. 291 vom 19. Juli 2004. Anlage A1. Wien.
- DEISZINGER, T./RUF, M. (2006): Übungsfirmen am Kaufmännischen Berufskolleg in Baden-Württemberg – Praxisorientierung vollzeitschulischer Berufsausbildung zwischen Anspruch und Wirklichkeit. Paderborn.
- ECO NET (2008): Förderung der Übungsfirmenidee in Südosteuropa. Online: www.econet-see.com (05.06.2008).
- HEFFETER, B. (2004): Evaluation der Ausbildung an österreichischen Handelsakademien auf Basis der Lehrpläne aus 1994. Projektbericht der Universität Salzburg. Online: www.bak.cldownloads/176_Evaluationbericht_komplett.pdf (05.06.2008).
- RIEBENBAUER, E. (2006): Agieren auf globalen Märkten – welche Anforderungen stellt das an die Übungsfirma? In: bup@beruf-und-wirtschaftspaedagogik-online, Ausgabe 10. Online: www.bupat.de/ausgabe10/riebenbauer_bupat10.pdf (05.06.2008).
- RIEBENBAUER, E. (2007): Accounting in der Übungsfirma – ein internationaler Vergleich der Übungsfirma in Österreich mit den Übungsfirmen in Deutschland und Italien sowie den Virtual Enterprises in den Vereinigten Staaten. Dissertation, Graz.
- RIEBENBAUER, E./STOCK, M. (2007): Handlungsfähigkeit als zentrale Kompetenz in der Ausbildung an kaufmännischen BMHS am Beispiel der Übungsfirma. In: *wissenplus – Österreichische Zeitschrift für Berufsbildung*, H. 5-06/07, Teil: *wissenshaftplus*, 24–30.
- RUF, M. (2006): Zur Funktion der Übungsfirma im Rahmen der vollzeitschulischen Berufsausbildung am baden-württembergischen Berufskolleg. Integrierte Unternehmenssoftware als didaktische Herausforderung. In: bup@beruf-und-wirtschaftspaedagogik-online, Ausgabe 10. Online: www.bupat.de/ausgabe10/ruf_bupat10.pdf (06.05.2008).
- SEIFRIED, J. (2004a): Fachdidaktische Variationen in einer selbstorganisationsoffenen Lernumgebung. Eine empirische Untersuchung im Rechnungswesenunterricht. Wiesbaden.
- SEIFRIED, J. (2004b): Rechnungswesenunterricht aus Schülersicht. In: *Erziehungswissenschaft und Beruf*, H. 3/2004, 327–333.
- SEIFRIED, J./SEMBILL, D. (2005): Rechnungswesenunterricht am Scheideweg? Einführung in den Sammelband. In: SEMBILL, D./SEIFRIED, J. (Hrsg.): *Rechnungswesenunterricht am Scheideweg*. Wiesbaden, 1–14.
- SIEMON, J. (2006): Anforderungen an Modellunternehmen durch ERP- und Geschäftsprozessorientierung. In: bup@beruf-und-wirtschaftspaedagogik-online, Ausgabe 10. Online: www.bupat.de/ausgabe10/siemon_bupat10.pdf (05.06.2008).
- STOCK, M./RIEBENBAUER, E. (2007): Übungsfirma – eine Methode für kompetenzorientiertes Lehren und Lernen. In: *wissenplus – Österreichische Zeitschrift für Berufsbildung*, H. 2-06/07, I–V.
- STOCK, M./RIEBENBAUER, E. (2008): Kompetenzorientiertes Lehren und Lernen in der Übungsfirma am Beispiel des betrieblichen Rechnungswesens. In: bup@beruf-und-wirtschaftspaedagogik-online, Ausgabe Österreich Spezial. Online: www.bupat.de/ATspezialstock_riebenbauer_at Spezial.pdf (05.06.2008).
- TRAMM, T. (1996): Lernprozesse in der Übungsfirma. Rekonstruktion und Weiterentwicklung schulischer Übungsfirmenarbeit als Anwendungsfall einer evaluativ-konstruktiven und handlungsorientierten Curriculumsstrategie. Habilitation. Göttingen.
- TRAMM, T./PREISS, P. (1996): Rechnungswesenunterricht und ökonomisches Denken. In: PREISS, P./TRAMM, T. (Hrsg.): *Rechnungswesenunterricht und ökonomisches Denken*. Wiesbaden, 1–21.
- TRAMM, T. (2005): Wirtschaftsinstrumentelles Rechnungswesen konkret. In: SEMBILL, D./SEIFRIED, J. (Hrsg.): *Rechnungswesenunterricht am Scheideweg*. Wiesbaden, 99–122.
- TRAMM, T./GRAMLINGER, F. (2006): Lernfirmenarbeit als Instrument zur Förderung beruflicher und personaler Selbständigkeit. In: bup@beruf-und-wirtschaftspaedagogik-online, Ausgabe 10. Online: www.bupat.de/ausgabe10/tramm_gramlinger_bupat10.html (05.06.2008).