

Mehrstufige Erfolgsrechnung

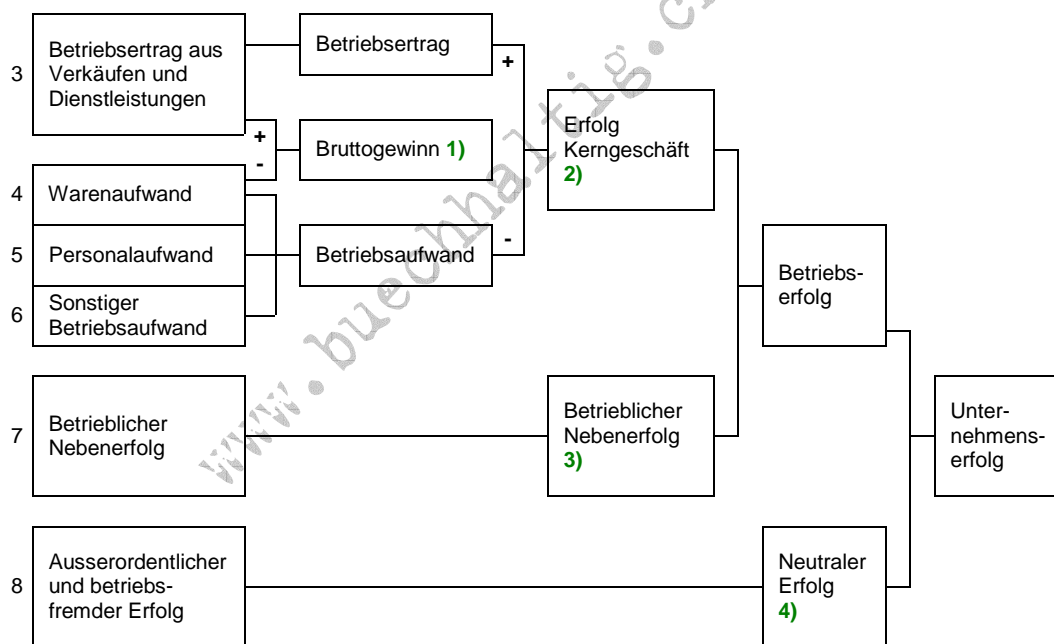
Zweck Zweckmässige Gliederung der Erfolgsrechnung als unternehmerische Entscheidungsgrundlage

Einleitung Das Gesetz schreibt vor, dass am Ende eines Geschäftsjahres unter anderem (Bilanz und Inventar) eine Erfolgsrechnung erstellt werden muss (OR 958), "nach kaufmännisch anerkannten Grundsätzen vollständig, klar und übersichtlich, damit die Beteiligten einen möglichst sicheren Einblick in die wirtschaftliche Lage des Geschäftes erhalten" (OR 959).

Um den geforderten übersichtlichen Einblick zu erhalten, ist der Kontenrahmen KMU mit der Nummerierung beziehungsweise der Reihenfolge der Konten entwickelt worden.

Die mehrstufige Erfolgsrechnung weist in sinnvollen Abstufungen Zwischenresultate aus, die aussagekräftiges Zahlenmaterial liefern und damit eine Grundlage für unternehmerische Entscheidungen bilden.

**Kurz-
übersicht**



1) Der Bruttogewinn ergibt sich aus Warenertrag minus Warenaufwand (in Handelsbetrieben). Der Bruttogewinn ist also der Gewinn aus dem Betriebsertrag nach Abzug des Warenaufwandes, jedoch noch vor Abzug aller weiteren Aufwände. Er gibt gewissermassen an, wieviel noch für die weiteren Aufwände zur Verfügung steht, bevor ein Verlust entsteht.

2) Der Erfolg Kerngeschäft ergibt sich aus Betriebsertrag minus Betriebsaufwand (Erträge und Aufwände, die im Zusammenhang mit dem Geschäftszweck stehen).

3) Der Betriebliche Nebenerfolg entsteht aus Ertrag und Aufwand, die nicht im Zusammenhang mit dem Geschäftszweck stehen, jedoch mit betrieblichem Beständen ermöglicht worden sind (zum Beispiel Liegenschaftserfolg aus der nichtbetrieblichen Vermietung einer Liegenschaft, die zum betrieblichen Vermögen gehört, wie etwa die Vermietung von Räumen in der Geschäftsliegenschaft an Dritte).

4) Neutraler Erfolg enthält ausserordentlichen Erfolg (zum Beispiel Gewinn aus Verkauf von Anlagevermögen, Schadenfall usw., also nicht regelmässig wiederkehrende oder auch periodenfremde Ereignisse) sowie Erfolg aus betriebsfremden Aktivitäten (zum Beispiel Gewinn auf betriebsfremden Wertpapieren).

Schema
KMU

<u>Kontenklasse</u>		
3	Betriebsertrag	
4	- Warenaufwand, Materialaufwand	
	= Bruttoergebnis 1 (Bruttogewinn, in Handelsbetrieben)	
5	- Personalaufwand der Produktion	← entfällt bei Handelsbetrieben
	= Bruttoergebnis 2	← entfällt bei Handelsbetrieben
5	- Personalaufwand ausserhalb der Produktion	
	= Bruttoergebnis 3	← heisst immer "3", (auch wenn "2" fehlt)
6	- Sonstiger Betriebsaufwand	
	= Erfolg Kerngeschäft	
7	+ / - Betrieblicher Nebenerfolg	
	= Betriebserfolg	
8	+ / - Ausserordentlicher Erfolg	
8	+ / - Betriebsfremder Erfolg	
	= <u>Unternehmenserfolg</u>	

Vorgehen
im Detail

Als Beispiel dienen die folgenden Zahlen eines Handelsbetriebes, der über eine eigene, betriebliche Liegenschaft verfügt und der zusätzlich noch mit betriebsfremdem Vermögen Gewinne an der Börse erzielt:

Abschreibung 20, betrieblicher Liegenschaftsaufwand 120, betrieblicher Liegenschaftsertrag 50, betriebsfremder Wertschriftenertrag 5, Fahrzeugaufwand 80, Lohnaufwand 150, Übriger Betriebsaufwand 100, Warenaufwand 250, Warenertrag 700.

Warenertrag		700
- Warenaufwand		250
= Bruttoergebnis 1		450
- Personalaufwand		150
= Bruttoergebnis 3		300
- Fahrzeugaufwand	80	
- Übriger Betriebs-Aufwand	100	
- Abschreibung	20	200
= Erfolg Kerngeschäft		100
+ Betrieblicher Liegenschafts-Ertrag	50	
- Betrieblicher Liegenschafts-Aufwand	120	-70
= Betriebserfolg		30
+ Betriebsfremder Wertschriften-Ertrag	5	5
= <u>Unternehmenserfolg</u>		<u>35</u>

Hinweise

- Das Bruttoergebnis 1 entspricht dem Bruttogewinn (in Handelsbetrieben).
- Der Erfolg Kerngeschäft gibt Auskunft darüber, welchen Erfolg die Tätigkeit im Bereich des Geschäftszweckes ergeben hat.

Gegenüber dem geringeren Unternehmenserfolg, der in diesem Beispiel ersichtlich sein wird, sagt das vorliegende Beispiel aus, dass im Bereich des Geschäftszweckes ein gutes, positives Ergebnis erreicht worden ist (Erfolg Kerngeschäft).
- Der Betriebserfolg weist aus, welcher Erfolg mit den betrieblichen Mitteln erreicht worden ist. Im vorliegenden Beispiel wird deutlich, dass sich der geringe Unternehmenserfolg vor allem deswegen ergeben hat, weil nach dem guten Ergebnis des Kerngeschäftes ein Verlust im Nebenerfolgsbereich zu verzeichnen ist (Annahme: Ein beträchtlicher Teil der Mieteinnahmen konnte nicht erreicht werden).
- Der Unternehmenserfolg entspricht dem Reingewinn beziehungsweise Reinverlust der ganz einfachen Erfolgsrechnung. Hier ist er positiv, was Reingewinn bedeutet.

Im vorliegenden Beispiel ist er gegenüber dem Betriebsergebnis noch leicht besser ausgefallen, weil die Aktivität im betriebsfremden Bereich einen positiven Beitrag geleistet hat.

- Die ganz einfache Erfolgsrechnung, wie sie im Kapitel Erfolgsrechnung vorgestellt worden ist, hätte nur den Unternehmenserfolg, im vorliegenden Beispiel also den Gewinn von 35, angezeigt. Diese Angabe allein ermöglicht es nicht, festzustellen, in welchem Bereich ein gutes und in welchem Bereich schlechtes Ergebnis erreicht worden ist. Gerade der Verlust im betrieblichen Nebenerfolg wäre verborgen geblieben, auch wäre vielleicht die gute Leistung im Kerngeschäft zu wenig beachtet worden.
- Durch die ausführliche Unterscheidung in dieser Art der Erfolgsrechnung ist die Unternehmensleitung in der Lage, gezielt Verbesserungen anzustreben.
- Jedes Unternehmen hat seine besondere Eigenart. Deshalb muss vor der Erstellung einer Mehrstufigen Erfolgsrechnung immer erst einmal festgelegt werden, welche Tätigkeit welchem Bereich zugeordnet werden soll. Der Unternehmer ist darin frei, solange es wirtschaftlich sinnvoll ist - ein ausdrückliches Gesetz dazu existiert nicht.

Entsprechend müssen in Schulaufgaben Hinweise gegeben werden, wenn eine Kontenzugehörigkeit unterschiedlich interpretierbar ist (besonders bei Liegenschaften und bei Wertschriften).

Häufige Fehler - Betrachtung von Zinsaufwand oder Zinsertrag als Raumaufwand oder Raumertrag. Gerade in diesem Kapitel ist es wichtig, die Zinskonten als Kapitalzinskonten zu erkennen, was nichts zu tun hat mit dem "Zins" gemäss schweizerdeutscher Mundart für die Raummiete.

Kurz-zusammenfassung

- In der mehrstufigen Erfolgsrechnung wird nach jeder Kontenklasse ein Zwischenresultat ausgewiesen
- Die mehrstufige Erfolgsrechnung ermöglicht erst die genaue Unterscheidung der Ergebnisse aus den verschiedenen Bereichen wie "Kerngeschäft", "betrieblicher Bereich", usw.
- Das Endresultat der mehrstufigen Erfolgsrechnung entspricht dem Endresultat der einfachen Erfolgsrechnung.

Schema
früheren
Standards

Vor der Einführung des Kontenrahmen KMU lagen die Konten nicht in sinnvoller Nummerierung für die mehrstufige Erfolgsrechnung vor. Auch hat man sich auf bloss drei Stufen beschränkt:

- die erste Stufe, die den Bruttogewinn ausweist,
- die zweite Stufe, die den betrieblichen Bereich abdeckt, und
- die dritte Stufe, die mit den restlichen Bestandteilen (ausserordentlich und betriebsfremd) direkt zum Unternehmenserfolg führt (übrigens ohne das Resultat dieser Stufe selbst anzuzeigen).

Das selbe Beispiel wie für die KMU-Variante sieht dann wie folgt aus:

Erfolgsrechnung			
Warenaufwand	250	Warenertrag	700
Bruttogewinn	450		
	<u>700</u>		<u>700</u>
Lohnaufwand	150	Bruttogewinn	450
Fahrzeugaufwand	80	betriebl. Liegensch.-Ertr.*	50
ÜBA	100		
betriebl. Liegensch.-Aufw.*	120		
Abschreibung	20		
	<u>470</u>		<u>500</u>
= Betriebsgewinn	30		
	<u>500</u>		<u>500</u>
		Betriebsgewinn	30
		Wertschriftenertrag	5
	0		<u>35</u>
= Unternehmensgewinn	35		
	<u>35</u>		<u>35</u>

* Im früheren Standard wurden alle Aufwände und Erträge in Zusammenhang mit Liegenschaften und Wertschriften der dritten Stufe zugeordnet (zumindest in den Schulbeispielen).

Im obigen Beispiel wird von dieser alten, starren Betrachtungsweise abgewichen: Es ist selbstverständlich möglich, dass ein Unternehmen selber eine Liegenschaft besitzt (in älteren Familienbetrieben ist dies zudem sogar beinahe üblich). Wenn diese dann betrieblich genutzt (und meist auch unterhalten) wird, kann sie genau so gut in den betrieblichen Teil der Erfolgsrechnung (2. Stufe) einbezogen werden, so wie etwa das Konto Raumaufwand bei der Einmietung in einer Fremdliegenschaft auch.

Auch Wertschriften sind oft mit betrieblichem Vermögen erworben worden. Genau so, wie ein Bankzins in die zweiten Stufe eingebracht wird, wenn Geld auf dem Kontokorrent liegt, kann auch der Wertschriftenertrag zum betrieblichen Teil gezählt werden.

Hinweise

- Das Resultat einer Stufe, also der Saldo, wird jeweils diagonal auf die andere Seite als Anfangsbestand der nächsten Stufe übertragen.
- Bei Verlusten steht der Saldo sinngemäss auf der anderen, der rechten Seite einer solchen Darstellung und muss dann auf die linke Seite übertragen werden.
- Die dreistufige Erfolgsrechnung kann auch in tabellarischer Form erstellt werden (untereinander aufgeführte Liste, ohne T-Balken).
- Infolge des nunmehr eingeführten Kontenplans KMU hat diese dreistufige Variante stark an Bedeutung verloren. Schliesslich kann die mehrstufige Erfolgsrechnung nach dem KMU-Standard auch ohne entsprechende Kontonummerierung mit den "alten" Konten erstellt werden.
- Die Darstellung in der obigen Kontoform ist für Aussenstehende schlechter lesbar als die Berichtsform, wie sie im KMU-Schema zwangsläufig zur Anwendung kommt.