

Erfolgsrechnung gemäss OR

- Zweck** Gewährleistung einer ordentlichen und einheitlichen Rechnungslegung, die die wirtschaftliche Lage des Unternehmens so darstellt, dass sich Dritte ein zuverlässiges Urteil bilden können (frei nach OR Art. 958 Abs. 1).
- Immer noch gültig ist die Tatsache, dass diese detailliertere Form der Erfolgsrechnung auch innerhalb des Unternehmens als zweckmässige Entscheidungsgrundlage dient, wie dies zuvor mit der umfangreich gestalteten Mehrstufigen Erfolgsrechnungen schon ermöglicht worden ist.
- Einleitung** Ab dem Jahr 2013 sind im Obligationenrecht OR neue Vorschriften zum sogenannten "Neuen Rechnungslegungsrecht" erlassen worden, die ab 2015 zwingend eingehalten werden müssen.
- Das Obligationenrecht schreibt jetzt neu die Form der Erfolgsrechnung vor. Es muss zwischen den beiden Möglichkeiten "Produktionserfolgsrechnung" und "Absatzerfolgsrechnung" gewählt werden. Innerhalb dieser Arten von Erfolgsrechnung schreibt das OR neu auch die Mindestgliederung vor. Die bisherige Form der ausführlicheren Erfolgsrechnung, die sogenannte "Mehrstufige Erfolgsrechnung", ist damit definitiv abgelöst worden.
- Methodischer Hinweis** Die Form der Erfolgsrechnung gemäss OR, sollte im Unterricht erst dann leistungsrelevant behandelt werden, wenn die Kapitel 1 bis 30 dieses Lehrmittels erarbeitet worden sind. Es ist sinnvoll, wenn die Studierenden in diesen Kapiteln erst einmal den Zweck und die Anwendung aller dieser Konten erlernen, die in der Erfolgsrechnung gemäss OR erscheinen.
- Hinweis** - Das bisherige Kapitel 31, "Mehrstufige Erfolgsrechnung", steht im Anhang zu diesem Band weiterhin zur Verfügung.

a) Gesetzliche Grundlagen

Gesetz im
Detail

OR Art. 958d bezüglich Darstellung, Währung und Sprache:

- ¹ Die Bilanz und die Erfolgsrechnung können **in Konto- oder in Staffelform** dargestellt werden. **Positionen, die keinen oder nur einen unwesentlichen Wert aufweisen**, brauchen nicht separat aufgeführt zu werden.
- ² In der Jahresrechnung sind neben den Zahlen für das Geschäftsjahr die entsprechenden **Werte des Vorjahres** anzugeben.
- ³ Die Rechnungslegung erfolgt in der Landeswährung **oder in der für die Geschäftstätigkeit wesentlichen Währung**. Wird nicht die Landeswährung verwendet, so müssen die Werte zusätzlich in der Landeswährung angegeben werden. Die verwendeten Umrechnungskurse sind im Anhang offenzulegen und gegebenenfalls zu erläutern.
- ⁴ Die Rechnungslegung erfolgt in einer der Landessprachen **oder in Englisch**.

OR Art. 959b bezüglich Formvorschriften für die Erfolgsrechnung:

B. Erfolgsrechnung; Mindestgliederung

¹ Die Erfolgsrechnung stellt die Ertragslage des Unternehmens während des Geschäftsjahres dar. Sie kann als **Produktionserfolgsrechnung** oder als **Absatzerfolgsrechnung** dargestellt werden.

² In der **Produktionserfolgsrechnung** (Gesamtkostenverfahren) müssen **mindestens folgende Positionen je einzeln und in der vorgegebenen Reihenfolge** ausgewiesen werden:

1. Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen;
2. Bestandesänderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen sowie an nicht fakturierten Dienstleistungen;
3. Materialaufwand;
4. Personalaufwand;
5. übriger betrieblicher Aufwand;
6. Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Positionen des Anlagevermögens;
7. Finanzaufwand und Finanzertrag;
8. betriebsfremder Aufwand und betriebsfremder Ertrag;
9. ausserordentlicher, einmaliger oder periodenfremder Aufwand und Ertrag;
10. direkte Steuern;
11. Jahresgewinn oder Jahresverlust.

³ In der **Absatzerfolgsrechnung** (Umsatzkostenverfahren) müssen **mindestens folgende Positionen je einzeln und in der vorgegebenen Reihenfolge** ausgewiesen werden:

1. Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen;
2. Anschaffungs- oder Herstellungskosten der verkauften Produkte und Leistungen;
3. Verwaltungsaufwand und Vertriebsaufwand;
4. Finanzaufwand und Finanzertrag;
5. betriebsfremder Aufwand und betriebsfremder Ertrag;
6. ausserordentlicher, einmaliger oder periodenfremder Aufwand und Ertrag;
7. direkte Steuern;
8. Jahresgewinn oder Jahresverlust.

⁴ Bei der **Absatzerfolgsrechnung** müssen **im Anhang zudem der Personalaufwand sowie** in einer Position **Abschreibungen und Wertberichtigungen** auf Positionen des Anlagevermögens ausgewiesen werden.

⁵ Weitere Positionen müssen in der Erfolgsrechnung oder im Anhang einzeln ausgewiesen werden, sofern dies für die Beurteilung der Ertragslage durch Dritte wesentlich oder aufgrund der Tätigkeit des Unternehmens üblich ist.

Dies alles sind erhebliche Neuigkeiten!

b) Praktische Umsetzung

Die Produktionserfolgsrechnung gemäss OR

Schema	Kontengruppe	Produktionserfolgsrechnung
	300 bis 360	<i>Nettoerlös aus Lieferungen und Leistungen</i>
	370	+ (gegebenenfalls) Eigenverbrauch/Aktivierete Eigenleistungen
	390	<i>-/+ Bestandesänderungen fert. u.unfert. Erz. u. nicht fakt. Dienstl. 1)</i>
		= Betrieblicher Ertrag aus Lieferungen und Leistungen 2)
	400 bis 490	<i>- Materialaufwand 3)</i>
		= Bruttoergebnis nach Material- und Waren-Aufwand 4)
	500 bis 590	<i>- Personalaufwand 5)</i>
		= Bruttoergebnis nach Personalaufwand
	600 bis 670	<i>- Übriger betrieblicher Aufwand 5)</i>
		= Betriebliches EBITDA 6)
	680	<i>- Abschreibungen und Wertberichtigungen des Anlagevermögens 5)</i>
		= Betriebliches EBIT 7)
	690 bis 695	<i>-/+ Finanzaufwand/Finanzertrag</i>
		= Betriebliches EBT 8)
	700 bis 750	<i>-/+ Aufwand/Ertrag Nebenbetrieb 9)</i>
	800 bis 810	<i>-/+ Betriebsfremder Aufwand/Ertrag</i>
		= Ordentliches Ergebnis EBT
	850 bis 870	<i>-/+ Ausserordentlicher/Einmaliger/Periodenfremder Aufwand/Ertrag</i>
		Jahresgewinn oder Jahresverlust vor Steuern EBT
	890	<i>- Steuern, direkte 10)</i>
		<i>= Jahresgewinn oder Jahresverlust</i>

Kursiv gedruckte Posten sind gemäss OR vorgeschrieben, es steht jedoch frei, auch andere Posten aufzuführen, wenn sie dem Prinzip der jeweiligen Erfolgsrechnungsart entsprechen

Die Zwischenresultate müssten gemäss OR nicht aufgeführt werden, und wie sie bezeichnet werden sollen, wird vom OR schon gar nicht vorgeschrieben

Die Schrägstriche “/” in der obigen Darstellung bedeuten “und/oder“, und nicht etwa “dividiert durch“

- 1) - Abnahmen oder + Zunahmen von unfertigen Erzeugnissen oder fertigen Erzeugnissen (im Unterricht eventuell nach Angabe, in der Praxis zu den Herstellkosten), und/oder nicht fakturierten Dienstleistungen (Die Bestandesänderungen von Rohstoffen und Handelswaren gehören nicht hierher)
- 2) auch Gesamtleistung oder Produktionsertrag genannt
- 3) Materialaufwand der produzierten Erzeugnisse oder Warenaufwand der verkauften Ware
- 4) Bruttogewinn in Handelsbetrieben
- 5) Alle, also auch inklusive solcher der Produktion (in der Produktionserfolgsrechnung)
- 6) EBITDA = Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization
auf Deutsch: Gewinn vor Zinsen, Steuern, Abschreibung und Amortisation
- 7) EBIT = Earnings Before Interest and Taxes
auf Deutsch: Gewinn vor Zinsen und Steuern
- 8) EBT = Earnings Before Taxes
auf Deutsch: Gewinn vor Steuern
- 9) Die Kontenklasse 7, Betrieblicher Nebenerfolg, wird in den Beispielen zur Erfolgsrechnung gemäss OR oft unter dem nichtbetrieblichen Erfolg geführt.
Dies muss nicht so sein, es steht frei, nach der Zeile mit dem betrieblichen Nebenerfolg eine weitere Zeile mit dem Zwischentotal einzuschieben, die die Bezeichnung "Betriebliches EBT nach betrieblichem Nebenerfolg" (oder ähnlich) trägt. Das Zwischentotal vor der Zeile mit dem betrieblichen Nebenerfolg könnte dann auch die Bezeichnung "Betriebliches EBT vor betrieblichem Nebenerfolg" (oder ähnlich) tragen. Denn das OR schreibt nur die *Mindestgliederung* vor, es untersagt die weitere Gliederung nicht.
- 10) Steuern können nur bei juristischen Personen in Abzug gebracht werden

Bemerkung zur Zeile “Abschreibungen und Wertberichtigungen“: In der Praxis wird sogar eine eigene Zeile für die Abschreibungen und eine weitere Zeile für die Wertberichtigungen geführt. Im Unterrichtsbetrieb wird jedoch auf die Führung von zwei Zeilen verzichtet.

Die Absatzerfolgsrechnung gemäss OR

Schema	Kontengruppe	Absatzerfolgsrechnung
	300 bis 360	<i>Nettoerlös aus Lieferungen und Leistungen</i>
	370	+ (gegebenenfalls) Eigenverbrauch/Aktivierete Eigenleistungen
	diverse	- <i>Anschaffungs- u. Herstellkosten der verkauften Prod. u. Leist.</i> 11)
		= Bruttoergebnis 12)
	650 bis 670	- <i>Verwaltungs/Vertriebsaufwand</i> 13)
	500 bis 590	- (gegebenenfalls) weiterer Personalaufwand 14)
	600 bis 640	- (gegebenenfalls) weiterer Übriger betrieblicher Aufwand 15)
	680	- (geg.-falls) weitere Abschreibungen und Wertberichtigungen AV 16)
		= Betriebliches EBIT 17)
	690 bis 695	-/+ <i>Finanzaufwand/Finanzertrag</i>
		= Betriebliches EBT 18)
	700 bis 750	-/+ Aufwand/Ertrag Nebenbetrieb 19)
	800 bis 810	-/+ <i>Betriebsfremder Aufwand/Ertrag</i>
		= Ordentliches Ergebnis EBT
	850 bis 870	-/+ <i>Ausserordentlicher/Einmaliger/Periodenfremder Aufwand/Ertrag</i>
		Jahresgewinn oder Jahresverlust vor Steuern EBT
	890	- <i>Steuern, direkte</i> 20)
		= <i>Jahresgewinn oder Jahresverlust</i>

Kursiv gedruckte Posten sind gemäss OR vorgeschrieben, es steht jedoch frei, auch andere Posten aufzuführen, wenn sie dem Prinzip der jeweiligen Erfolgsrechnungsart entsprechen.

Die Zwischenresultate müssten gemäss OR nicht aufgeführt werden, und wie sie bezeichnet werden sollen, wird vom OR schon gar nicht vorgeschrieben.

Die Schrägstriche "/" in der obigen Darstellung bedeuten "und/oder", und nicht etwa "dividiert durch".

- 11) Anschaffungs- oder Herstellkosten der verkauften Produkte und Leistungen, also auch inkl. Fertigungslöhne, betrieblichen Aufwänden und Abschreibungen, usw., was diese Produktion betrifft (ähnlich wie im BAB, jedoch Aufwand, nicht Kosten, also ohne sachliche Abgrenzungen). Bei Handelswaren im Warenhandel "Warenaufwand der verkauften Ware" (WaA nach Best.-Korr.).
- 12) Bruttogewinn, wenn nur Warenhandel
- 13) Verwaltungs- und Vertriebsaufwand, also auch einschliesslich dazugehöriger Löhne, betrieblichen Aufwänden und Abschreibungen und Wertberichtigungen.
- 14) Weiterer Personalaufwand, der zusätzlich zum Personalaufwand in der Produktion sowie in Verwaltung und Vertrieb angefallen ist.
- 15) Weiterer Übriger betrieblicher Aufwand, der zusätzlich zum Übrigen betrieblichen Aufwand in der Produktion sowie in Verwaltung und Vertrieb angefallen ist.
- 16) Weitere Abschreibungen und Wertberichtigungen, die zusätzlich zu den Abschreibungen und Wertberichtigungen in der Produktion sowie in Verwaltung und Vertrieb angefallen sind.
- 17) EBIT = Earnings Before Interest and Taxes
auf Deutsch: Gewinn vor Zinsen und Steuern
- 18) EBT = Earnings Before Taxes
auf Deutsch: Gewinn vor Steuern
- 19) Die Kontenklasse 7, Betrieblicher Nebenerfolg, wird in den Beispielen zur Erfolgsrechnung gemäss OR oft unter dem nichtbetrieblichen Erfolg geführt.
Dies muss nicht so sein, es steht frei, nach der Zeile mit dem betrieblichen Nebenerfolg eine weitere Zeile mit dem Zwischentotal einzuschieben, die die Bezeichnung "Betriebliches EBT nach betrieblichem Nebenerfolg" (oder ähnlich) trägt. Das Zwischentotal vor der Zeile mit dem betrieblichen Nebenerfolg könnte dann auch die Bezeichnung "Betriebliches EBT vor betrieblichem Nebenerfolg" (oder ähnlich) tragen. Denn das OR schreibt nur die *Mindestgliederung* vor, es untersagt die weitere Gliederung nicht.
- 20) Steuern können nur bei juristischen Personen in Abzug gebracht werden

Bei der Absatzerfolgsrechnung müssen im Anhang zudem der Personalaufwand sowie Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Positionen des Anlagevermögens ausgewiesen werden.

Ist ein Unternehmen aufgrund seiner Grösse von der Erstellung eines Anhanges befreit, müssen diese Angaben direkt in der Erfolgsrechnung angefügt werden (OR Art. 959c Abs. 3).

In der Praxis wird dabei sogar eine eigene Zeile für die Abschreibungen und eine weitere Zeile für die Wertberichtigungen geführt. Im Unterrichtsbetrieb wird jedoch auf die Führung von zwei Zeilen verzichtet.

Auf die weiteren Erfordernisse bezüglich Anhang wird in diesem Lehrmittel nicht eingegangen.

c) Anwendungsbeispiele

Hinweise

- Da es in der Praxis recht häufig vorkommt, dass ein Produktionsunternehmen auch noch etwas Handelswarenhandel betreibt oder Dienstleistungen erbringt (oder jeweils umgekehrt), wird in den folgenden Beispielen ein Unternehmen skizziert, das in allen drei Bereichen tätig ist, etwa ein Produktionsunternehmen für Computer (Hardware), das aber auch noch fertig produziertes Peripheriematerial (Monitore, Software, usw.) ein- und verkauft, sowie Support- und Schulungsdienste anbietet.

- Pro Beispiel wird zuerst die Form der bisherigen einfachen Erfolgsrechnung dargestellt, der alle Zahlen für die nachfolgende Produktionserfolgsrechnung und Absatzerfolgsrechnung entnommen werden können.

Dabei werden insbesondere Stückzahl und Ansatz für Bestandesänderungen angegeben - was sonst nicht in eine Erfolgsrechnung gehört - damit die Auswirkungen der Bestandesänderungen besser nachvollzogen werden können.

- In diesen Beispielen werden in der bisherigen einfachen Erfolgsrechnung die Konten "Löhne", "Übriger betrieblicher Aufwand" und "Abschreibungen und Wertberichtigungen" zur Verdeutlichung der Folgen von Bestandesänderungen in einen Anteil für die Produktion, in einen Anteil für die Dienstleistungen, in einen Anteil für die Verwaltung und Vertrieb und in einen Anteil für den Rest des Unternehmens aufgeteilt. In der Praxis wird jeweils nur die Summe der "Löhne" usw. angegeben, wie dies in den Beispielen der Produktionserfolgsrechnung auch geschieht, also ohne diese Aufteilung.

Diese Aufteilung wird in der Absatzerfolgsrechnung jedoch in der Praxis zuweilen tatsächlich erforderlich: Es gibt Aufwände, die nicht dem Verkauf (via Anschaffungs- und Herstellkosten) oder der Verwaltung und Vertrieb zugeordnet werden können (und mehr Positionen sieht die Mindestgliederung gemäss OR dafür nicht vor), gerade in Unternehmen, die gleichzeitig produzieren und handeln und/oder Dienst leisten. In der Erfolgsrechnung einfach weggelassen werden dürfen diese Aufwände jedoch nicht, auch in der Absatzerfolgsrechnung muss das betriebliche EBIT genau gleich korrekt ermittelt werden, wie in der Produktionserfolgsrechnung auch. Wie bereits erwähnt: Das OR schreibt die *Mindestgliederung* vor, eine erweiterte Gliederung schliesst es deswegen nicht aus.

- Die folgenden Beispiele werden jeweils immer umfangreicher: Das erste Beispiel ist das einfachste und weist noch keinerlei Bestandesänderungen auf. Nach und nach werden immer mehr Änderungen mit einbezogen. Um ein möglichst einfaches Nachvollziehen zu ermöglichen, werden - ziemlich realitätsfremd - immer nur Änderungen um jeweils ein einziges Stück dargestellt.

- In den Erläuterungen zu den Beispielen werden Kontennamen in gekürzter Form angegeben, zum Beispiel "ÜBA" anstelle von "Übriger betrieblicher Aufwand", usw.

- In den Beispielen werden nur eine minimale Anzahl Konten aufgeführt, so zum Beispiel nur das Konto "Bestandesänderungen fertige Erzeugnisse". Es liegt auf der Hand, dass sich vergleichbare Vorgänge in anderen Konten wie "Bestandesänderungen unfertige Erzeugnisse" oder "Bestandesänderungen nicht fakturierte Dienstleistungen" gleich verhalten.

- Nicht wertmässig zu verstehende Zahlen werden in den Erläuterungen zu den Beispielen stets mit der Bezeichnung "Stück" ergänzt. Somit sind alle Zahlen ohne eine solche Ergänzung als Werte in CHF zu verstehen.

Beispiel 1 Variante ohne jegliche Bestandesänderung oder Eigenverbrauch

Erfolgsrechnung 2015				
Materialaufwand 20 Stück zu je 5	100		Produktionserlös 20 Stück zu je 60	1200
Best.-Änd. Rohstoffe (keine)	<u>0</u>	100	Best.-Änd. fert. Erzeugn. (keine)	<u>0</u> 1200
Handelswarenaufwand 30 Stück zu je 2	60		Handelserlös 30 Stück zu je 10	300
Best.-Änd. Handelswaren (keine)	<u>0</u>	60	Dienstleistungserlös	50
Löhne Produktion 20 Stück zu je 20	400		Eigenverbrauch Handelsw. 0 Stück zu je 2	0
Löhne Dienstleistungen	30		Finanzertrag	5
Löhne Verw. und Vertrieb	200		Betriebsfremder Ertrag	60
Löhne weitere	<u>3</u>	633	Ausserordentlicher Ertrag	15
ÜBA Produktion 20 Stück zu je 25	500			
ÜBA Dienstleistungen	10			
ÜBA Verw. und Vertrieb	48			
ÜBA weitere	<u>6</u>	564		
Abschr.u.WB Produktion 20 Stück zu je 4	80			
Abschreibungen und Wertber. Dienstleist.	4			
Abschreibungen und Wertber. Verw.u.Vertr.	2			
Abschreibungen und Wertber. weitere	<u>1</u>	87		
Zinsaufwand		15		
Aufwand Nebenbetrieb		25		
Direkte Steuern		<u>6</u>		
		1490		1630
Reingewinn		<u>140</u>		
		1630		1630

Die "Bestandesänderung Rohstoffe" in der Höhe von 0 zeigt, dass alle eingekauften Rohstoffe gemäss "Materialaufwand" zu Erzeugnissen produziert worden sind.

Die "Bestandesänderung Handelswaren" in der Höhe von 0 zeigt, dass alle eingekauften Handelswaren auch verkauft worden sind.

Die "Bestandesänderung fertige Erzeugnisse" in der Höhe von 0 zeigt, dass alle produzierten Erzeugnisse auch verkauft worden sind.

In der *Produktionserfolgsrechnung* sind die Zahlen der bisherigen einfachen Erfolgsrechnung mehr oder weniger gleich wiederzufinden, einzig die Teilbeträge von "Löhne", "ÜBA" und "Abschreibungen" sind zusammengefasst worden. Ebenso sind aller drei Erlöse "Produktionserlös", "Handelserlös" und "Dienstleistungserlös" zur Summe "Nettoerlös" zusammengefasst worden.

In der *Absatzerfolgsrechnung* werden "Materialaufwand" (100), "Handelswarenaufwand" (60) sowie der Anteil der "Löhne" in der Produktion (400), der Anteil des "Übrigen betrieblichen Aufwandes" in der Produktion (500) und der Anteil der "Abschreibungen und Wertberichtigungen" in der Produktion (80) plus der Anteil "Löhne" in den Dienstleistungen (30), der Anteil des "Übrigen betrieblichen Aufwandes" in den Dienstleistungen (10) und der Anteil der "Abschreibungen und Wertberichtigungen" in den Dienstleistungen (4) zusammengefasst, um die vom OR verlangten Anschaffungs- und Herstellkosten auszuweisen (1184).

Ebenso werden der Anteil der "Löhne" in Verwaltung und Vertrieb (200), der Anteil des "Übrigen betrieblichen Aufwandes" in Verwaltung und Vertrieb (48) und der Anteil der "Abschreibungen und Wertberichtigungen" in Verwaltung und Vertrieb (2) zusammengefasst, um die vom OR verlangte Summe für Verwaltung und Vertrieb auszuweisen (250).

Damit kommen beide Arten von Erfolgsrechnungen wieder zum gleichen betrieblichen EBIT von 106.

Produktionserfolgsrechnung

Nettoerlös	1550
+ Eigenverbrauch/Aktiviere Eigenleistungen	0
-/+ Bestandesänderungen fert. u. unfert. Erz. u. nicht fakt. DL	0
= Betrieblicher Ertrag aus Lieferungen und Leistungen	1550
- Materialaufwand	160
= Bruttoergebnis nach Material- und Waren-Aufwand	1390
- Personalaufwand	633
= Bruttoergebnis nach Personalaufwand	757
- Übriger betrieblicher Aufwand	564
= Betriebliches EBITDA	193
- Abschreibungen und Wertberichtigungen AV	87
= Betriebliches EBIT	106
-/+ Finanzaufwand/Finanzertrag	10
= Betriebliches EBT	96
-/+ Aufwand/Ertrag Nebenbetrieb	25
-/+ Betriebsfremder Aufwand/Ertrag	60
= Ordentliches Ergebnis EBT	131
-/+ Ausserordentl./Einmaliger/Periodenfremder Aufwand/Ertrag	15
Jahresgewinn oder Jahresverlust vor Steuern EBT	146
- Steuern	6
= Jahresgewinn oder Jahresverlust	140

Absatzerfolgsrechnung

Nettoerlös	1550
+ Aktivierte Eigenleistungen, Eigenverbrauch	0
- Anschaff.- u. Herstellkosten der verkauften Prod. u. Leist.	1184
Bruttoergebnis	366
- Verwaltungs/Vertriebsaufwand	250
- weiterer Personalaufwand	3
- weiterer Übriger betrieblicher Aufwand	6
- weitere Abschreibungen und Wertberichtigungen AV	1
= Betriebliches EBIT	106
-/+ Finanzaufwand/Finanzertrag	10
= Betriebliches EBT	96
-/+ Aufwand/Ertrag Nebenbetrieb	25
-/+ Betriebsfremder Aufwand/Ertrag	60
= Ordentliches Ergebnis EBT	131
-/+ Ausserordentl./Einmaliger/Periodenfremder Aufwand/Ertrag	15
Jahresgewinn oder Jahresverlust vor Steuern EBT	146
- Steuern	6
= Jahresgewinn oder Jahresverlust	140

Bei der Absatzerfolgsrechnung müssen im Anhang zum Geschäftsbericht noch folgende Angaben gemacht werden:

Personalaufwand	633
Abschreibungen und Wertberichtigungen	87

Beispiel 2

Variante mit Bestandesänderungen bei den Rohstoffen und bei den Handelswaren

Erfolgsrechnung 2015			
Materialaufwand 20 Stück zu je 5	100	Produktionserlös 19 Stück zu je 60	1140
Best.-Änd. (Zunahme) 1 Stück zu je 5	<u>-5</u>	Best.-Änd. fert. Erzeugn. (keine)	<u>0</u>
	95		1140
Handelswarenaufwand 30 Stück zu je 2	60	Handelsserlös 31 Stück zu je 10	310
Best.-Änd. (Abnahme) 1 Stück zu je 2	<u>2</u>		
	62	Dienstleistungserlös	50
Löhne Produktion 19 Stück zu je 20	380	Eigenverbrauch Handelsw. 0 Stück zu je 2	0
Löhne Dienstleistungen	30	Finanzertrag	5
Löhne Verw. und Vertrieb	200	Betriebsfremder Ertrag	60
Löhne weitere	<u>3</u>	Ausserordentlicher Ertrag	15
	613		
ÜBA Produktion 19 Stück zu je 25	475		
ÜBA Dienstleistungen	10		
ÜBA Verw. und Vertrieb	48		
ÜBA weitere	<u>6</u>		
	539		
Abschr.u.WB Produktion 19 Stück zu je 4	76		
Abschreibungen und Wertber. Dienstleist.	4		
Abschreibungen und Wertber. Verw.u.Vertr.	2		
Abschreibungen und Wertber. weitere	<u>1</u>		
	83		
Zinsaufwand	15		
Aufwand Nebenbetrieb	25		
Direkte Steuern	<u>6</u>		
	1438		1580
Reingewinn	<u>142</u>		<u>1580</u>
	1580		1580

Die Bestandeszunahme der Rohstoffe in der Höhe von 1 Stück zeigt, dass 1 Stück der eingekauften Rohstoffe aus dem Aufwand herausgenommen und in die "Rohstoffe" aktiviert worden ist. Es sind somit von den eingekauften 20 Stück nur 19 Stück zu Erzeugnissen produziert worden. Der Materialaufwand ist deshalb um 5 kleiner, der Anteil Löhne an der Produktion um 20 kleiner, der Anteil ÜBA an der Produktion um 25 kleiner, der Anteil Abschreibungen an der Produktion um 4 kleiner geworden. Da nun bloss 19 Stück verkauft worden sind, ist der Produktionserlös um 60 weniger geworden, was zusammen eine Gewinnverminderung um 6 ergibt.

Die Bestandesabnahme der Handelswaren in der Höhe von 1 Stück zeigt, dass ein Stück aus den Handelswaren vom Vorjahr in den Aufwand des abzuschliessenden Jahres überführt worden ist. Der Handelswarenaufwand ist deshalb zusammen mit den eingekauften 30 Stück auf 31 Stück angewachsen und somit um 2 grösser geworden. Da nun auch alle 31 Stück verkauft worden sind, ist der Handelserlös um 10 mehr geworden, was zusammen eine Gewinnerhöhung von 8 ergibt.

Die Gewinnverminderung der Produktion von 6 und die Gewinnerhöhung des Handels von 8 ergibt zusammen insgesamt eine Gewinnerhöhung gegenüber dem ersten Beispiel um 2 von 140 auf 142.

In der *Produktionserfolgsrechnung* sind wiederum die Zahlen der bisherigen einfachen Erfolgsrechnung mehr oder weniger gleich wiederzufinden, mit den im ersten Beispiel erklärten Zusammenfassungen von Teilaufwänden.

In der *Absatzerfolgsrechnung* werden gegenüber dem ersten Beispiel bloss für 19 Stück der Anteil der "Löhne" in der Produktion (380), der Anteil des "Übrigen betrieblichen Aufwandes" in der Produktion (475) und der Anteil der "Abschreibungen und Wertberichtigungen" in der Produktion (76) zum reinen "Materialaufwand" (95) und Handelswarenaufwand (62) hinzugezählt (= 1088), um die vom OR verlangten Anschaffungs- und Herstellkosten auszuweisen, die zusammen mit den seit dem ersten Beispiel unveränderten 44 in den Dienstleistungen insgesamt 1132 ergeben. Der Rest bleibt gleich.

Damit kommen beide Arten von Erfolgsrechnungen wieder zum gleichen betrieblichen EBIT von 108.

Produktionserfolgsrechnung

Nettoerlös	1500
+ Eigenverbrauch/Aktiviere Eigenleistungen	0
-/+ Bestandesänderungen fert. u. unfert. Erz. u. nicht fakt. DL	0
= Betrieblicher Ertrag aus Lieferungen und Leistungen	1500
- Materialaufwand	157
= Bruttoergebnis nach Material- und Waren-Aufwand	1343
- Personalaufwand	613
= Bruttoergebnis nach Personalaufwand	730
- Übriger betrieblicher Aufwand	539
= Betriebliches EBITDA	191
- Abschreibungen und Wertberichtigungen AV	83
= Betriebliches EBIT	108
-/+ Finanzaufwand/Finanzertrag	10
= Betriebliches EBT	98
-/+ Aufwand/Ertrag Nebenbetrieb	25
-/+ Betriebsfremder Aufwand/Ertrag	60
= Ordentliches Ergebnis EBT	133
-/+ Ausserordentl./Einmaliger/Periodenfremder Aufwand/Ertrag	15
Jahresgewinn oder Jahresverlust vor Steuern EBT	148
- Steuern	6
= Jahresgewinn oder Jahresverlust	142

Absatzerfolgsrechnung

Nettoerlös	1500
+ Aktivierte Eigenleistungen, Eigenverbrauch	0
- Anschaff.- u. Herstellkosten der verkauften Prod. u. Leist.	1132
Bruttoergebnis	368
- Verwaltungs/Vertriebsaufwand	250
- weiterer Personalaufwand	3
- weiterer Übriger betrieblicher Aufwand	6
- weitere Abschreibungen und Wertberichtigungen AV	1
= Betriebliches EBIT	108
-/+ Finanzaufwand/Finanzertrag	10
= Betriebliches EBT	98
-/+ Aufwand/Ertrag Nebenbetrieb	25
-/+ Betriebsfremder Aufwand/Ertrag	60
= Ordentliches Ergebnis EBT	133
-/+ Ausserordentl./Einmaliger/Periodenfremder Aufwand/Ertrag	15
Jahresgewinn oder Jahresverlust vor Steuern EBT	148
- Steuern	6
= Jahresgewinn oder Jahresverlust	142

Bei der Absatzerfolgsrechnung müssen im Anhang zum Geschäftsbericht noch folgende Angaben gemacht werden:

Personalaufwand	613
Abschreibungen und Wertberichtigungen	83

Beispiel 3 Variante mit Eigenverbrauch bei den Handelswaren

Erfolgsrechnung 2015			
Materialaufwand 20 Stück zu je 5	100	Produktionserlös 19 Stück zu je 60	1140
Best.-Änd. (Zunahme) 1 Stück zu je 5	<u>-5</u>	Best.-Änd. fert. Erzeugn. (keine)	<u>0</u> 1140
Handelswarenaufwand 30 Stück zu je 2	60	Handelsserlös 30 Stück zu je 10	300
Best.-Änd. (Abnahme) 1 Stück zu je 2	<u>2</u>	Dienstleistungserlös	50
Löhne Produktion 19 Stück zu je 20	380	Eigenverbrauch Handelsw. 1 Stück zu je 2	2
Löhne Dienstleistungen	30	Finanzertrag	5
Löhne Verw. und Vertrieb	200	Betriebsfremder Ertrag	60
Löhne weitere	<u>3</u>	Ausserordentlicher Ertrag	15
ÜBA Produktion 19 Stück zu je 25	475		
ÜBA Dienstleistungen	10		
ÜBA Verw. und Vertrieb	48		
ÜBA weitere	<u>6</u>		
Abschr.u.WB Produktion 19 Stück zu je 4	76		
Abschreibungen und Wertber. Dienstleist.	4		
Abschreibungen und Wertber. Verw.u.Vertr.	2		
Abschreibungen und Wertber. weitere	<u>1</u>		
Zinsaufwand	15		
Aufwand Nebenbetrieb	25		
Direkte Steuern	<u>6</u>		
	1438		<u>1572</u>
Reingewinn	<u>134</u>		<u>1572</u>
	1572		1572

In diesem Beispiel gibt es gegenüber dem zweiten Beispiel keine Veränderungen auf der Aufwandseite.

Auf der Ertragsseite ist wegen des Eigenverbrauchs 1 Stück zum Anschaffungspreis von 2 in die Aktiven überführt worden, was den Ertrag um 2 erhöht. Wegen dieser Entnahme sind aus der ursprünglich zum Verkauf zur Verfügung gestandenen Menge von 31 Stück nur noch 30 Stück zu 10 verkauft worden, was den Ertrag um 10 vermindert.

Die Ertragserhöhung von 2 und die Ertragsverminderung von 10 ergibt zusammen insgesamt eine Gewinnverminderung gegenüber dem zweiten Beispiel um 8 von 142 auf 134.

In der *Produktionserfolgsrechnung* sind wiederum die Zahlen der bisherigen einfachen Erfolgsrechnung mehr oder weniger gleich wiederzufinden, in dieser Variante hier insbesondere auch der von 1500 um 10 auf 1490 verminderte Nettoerlös, wogegen der Eigenverbrauch von 2 neu aufgenommen worden ist.

In der *Absatzerfolgsrechnung* sind ebenfalls lediglich auf der Ertragsseite die Änderungen des von 1500 um 10 auf 1490 verminderten Nettoerlöses sowie der neue Eigenverbrauch von 2 festzustellen.

Damit kommen beide Arten von Erfolgsrechnungen wieder zum gleichen betrieblichen EBIT von 100.

Produktionserfolgsrechnung

Nettoerlös	1490
+ Eigenverbrauch/Aktiviere Eigenleistungen	2
-/+ Bestandesänderungen fert. u. unfert. Erz. u. nicht fakt. DL	0
= Betrieblicher Ertrag aus Lieferungen und Leistungen	1492
- Materialaufwand	157
= Bruttoergebnis nach Material- und Waren-Aufwand	1335
- Personalaufwand	613
= Bruttoergebnis nach Personalaufwand	722
- Übriger betrieblicher Aufwand	539
= Betriebliches EBITDA	183
- Abschreibungen und Wertberichtigungen AV	83
= Betriebliches EBIT	100
-/+ Finanzaufwand/Finanzertrag	10
= Betriebliches EBT	90
-/+ Aufwand/Ertrag Nebenbetrieb	25
-/+ Betriebsfremder Aufwand/Ertrag	60
= Ordentliches Ergebnis EBT	125
-/+ Ausserordentl./Einmaliger/Periodenfremder Aufwand/Ertrag	15
Jahresgewinn oder Jahresverlust vor Steuern EBT	140
- Steuern	6
= Jahresgewinn oder Jahresverlust	134

Absatzerfolgsrechnung

Nettoerlös	1490
+ Aktivierete Eigenleistungen, Eigenverbrauch	2
- Anschaff.- u. Herstellkosten der verkauften Prod. u. Leist.	1132
Bruttoergebnis	360
- Verwaltungs/Vertriebsaufwand	250
- weiterer Personalaufwand	3
- weiterer Übriger betrieblicher Aufwand	6
- weitere Abschreibungen und Wertberichtigungen AV	1
= Betriebliches EBIT	100
-/+ Finanzaufwand/Finanzertrag	10
= Betriebliches EBT	90
-/+ Aufwand/Ertrag Nebenbetrieb	25
-/+ Betriebsfremder Aufwand/Ertrag	60
= Ordentliches Ergebnis EBT	125
-/+ Ausserordentl./Einmaliger/Periodenfremder Aufwand/Ertrag	15
Jahresgewinn oder Jahresverlust vor Steuern EBT	140
- Steuern	6
= Jahresgewinn oder Jahresverlust	134

Bei der Absatzerfolgsrechnung müssen im Anhang zum Geschäftsbericht noch folgende Angaben gemacht werden:	
Personalaufwand	613
Abschreibungen und Wertberichtigungen	83

Beispiel 4 Variante Bestandesänderung bei den fertigen Erzeugnissen

Erfolgsrechnung 2015				
Materialaufwand 20 Stück zu je 5	100		Produktionserlös 18 Stück zu je 60	1080
Best.-Änd. (Zunahme) 1 Stück zu je 5	-5	95	Best.-Änd. (Zunahme) 1 Stück zu je 54	54
				1134
Handelswarenaufwand 30 Stück zu je 2	60		Handelsserlös 30 Stück zu je 10	300
Best.-Änd. (Abnahme) 1 Stück zu je 2	2	62	Dienstleistungserlös	50
Löhne Produktion 19 Stück zu je 20	380		Eigenverbrauch Handelsw. 1 Stück zu je 2	2
Löhne Dienstleistungen	30		Finanzertrag	5
Löhne Verw. und Vertrieb	200		Betriebsfremder Ertrag	60
Löhne weitere	3	613	Ausserordentlicher Ertrag	15
ÜBA Produktion 19 Stück zu je 25	475			
ÜBA Dienstleistungen	10			
ÜBA Verw. und Vertrieb	48			
ÜBA weitere	6	539		
Abschr.u.WB Produktion 19 Stück zu je 4	76			
Abschreibungen und Wertber. Dienstleist.	4			
Abschreibungen und Wertber. Verw.u.Vertr.	2			
Abschreibungen und Wertber. weitere	1	83		
Zinsaufwand	15			
Aufwand Nebenbetrieb	25			
Direkte Steuern	6			
	1438			1566
Reingewinn	128			1566
	1566			1566

Auch in diesem Beispiel gibt es gegenüber dem dritten Beispiel keine Veränderungen auf der Aufwandseite.

Die Bestandeszunahme der fertigen Erzeugnisse in der Höhe von 1 Stück zeigt, dass 1 Stück der produzierten Erzeugnisse nicht verkauft worden ist. Dieses wird zwar in die "Fertigen Erzeugnisse" aktiviert, deshalb jedoch nicht etwa aus dem Aufwand herausgenommen, sondern zu seinen Anschaffungs- und Herstellkosten als spezieller Teil des Ertrages aufgeführt, also zu 5 Materialaufwand, zu 20 Anteil Löhne an der Produktion, zu 25 Anteil ÜBA an der Produktion und zu 4 Anteil Abschreibung an der Produktion. Dies erhöht den Ertrag um 54, was rein rechnerisch jedoch die selbe Wirkung hat wie die Aufwandsverminderung in gleicher Höhe.

Der Produktionserlös, der zu Verkaufspreisen berechnet wird, sinkt wegen dieser Bestandesänderung von 19 Stück um 1 Stück auf 18 Stück um 60 von 1140 auf 1080.

Die Ertragserhöhung von 54 durch die Bestandesänderung und die Ertragsverminderung von 60 des Produktionserlöses ergeben zusammen insgesamt eine Gewinnverminderung gegenüber dem dritten Beispiel um 6 von 134 auf 128.

In der *Produktionserfolgsrechnung* sind wiederum die Zahlen der bisherigen einfachen Erfolgsrechnung mehr oder weniger gleich wiederzufinden, neu auch mit der Bestandesänderung der fertigen Erzeugnisse.

In der *Absatzerfolgsrechnung* werden gegenüber dem dritten Beispiel bloss für 18 Stück der Anteil der "Löhne" in der Produktion (360), der Anteil des "Übrigen betrieblichen Aufwandes" in der Produktion (450) und der Anteil der "Abschreibungen und Wertberichtigungen" in der Produktion (72) zum reinen "Materialaufwand" (90) und Handelswarenaufwand (62) hinzugezählt (= 1034), was zusammen mit den 44 in den Dienstleistungen insgesamt 1078 ergibt, um die vom OR verlangten Anschaffungs- und Herstellkosten auszuweisen.

Der Unterschied zur Produktionserfolgsrechnung besteht hier darin, dass in der Absatzerfolgsrechnung der Betrag von 54 nicht als zusätzlicher Ertrag behandelt wird (weil nur die *verkauften* Produkte und Leistungen massgebend sind), sondern dass dieser Betrag von 54 nicht als Aufwand stehen gelassen wird wie in der Produktionserfolgsrechnung (wiederum weil auch "aufwandseitig" nur die Anschaffungs- und Herstellkosten *verkauften* Produkte und Leistungen massgebend sind).

Damit kommen beide Arten von Erfolgsrechnungen wieder zum gleichen betrieblichen EBIT von 94.

Produktionserfolgsrechnung

Nettoerlös	1430
+ Eigenverbrauch/Aktiviere Eigenleistungen	2
-/+ Bestandesänderungen fert. u. unfert. Erz. u. nicht fakt. DL	54
= Betrieblicher Ertrag aus Lieferungen und Leistungen	1486
- Materialaufwand	157
= Bruttoergebnis nach Material- und Waren-Aufwand	1329
- Personalaufwand	613
= Bruttoergebnis nach Personalaufwand	716
- Übriger betrieblicher Aufwand	539
= Betriebliches EBITDA	177
- Abschreibungen und Wertberichtigungen AV	83
= Betriebliches EBIT	94
-/+ Finanzaufwand/Finanzertrag	10
= Betriebliches EBT	84
-/+ Aufwand/Ertrag Nebenbetrieb	25
-/+ Betriebsfremder Aufwand/Ertrag	60
= Ordentliches Ergebnis EBT	119
-/+ Ausserordentl./Einmaliger/Periodenfremder Aufwand/Ertrag	15
Jahresgewinn oder Jahresverlust vor Steuern EBT	134
- Steuern	6
= Jahresgewinn oder Jahresverlust	128

Absatzerfolgsrechnung

Nettoerlös	1430
+ Aktivierte Eigenleistungen, Eigenverbrauch	2
- Anschaff.- u. Herstellkosten der verkauften Prod. u. Leist.	1078
Bruttoergebnis	354
- Verwaltungs/Vertriebsaufwand	250
- weiterer Personalaufwand	3
- weiterer Übriger betrieblicher Aufwand	6
- weitere Abschreibungen und Wertberichtigungen AV	1
= Betriebliches EBIT	94
-/+ Finanzaufwand/Finanzertrag	10
= Betriebliches EBT	84
-/+ Aufwand/Ertrag Nebenbetrieb	25
-/+ Betriebsfremder Aufwand/Ertrag	60
= Ordentliches Ergebnis EBT	119
-/+ Ausserordentl./Einmaliger/Periodenfremder Aufwand/Ertrag	15
Jahresgewinn oder Jahresverlust vor Steuern EBT	134
- Steuern	6
= Jahresgewinn oder Jahresverlust	128

Bei der Absatzerfolgsrechnung müssen im Anhang zum Geschäftsbericht noch folgende Angaben gemacht werden:

Personalaufwand	613
Abschreibungen und Wertberichtigungen	83

Betrachtung Betrachtung zum Unterschied zwischen den beiden Erfolgsrechnungsarten
(Die folgenden Beispiele stehen nicht mehr in Zusammenhang mit den vorherigen Beispielen.)

Die beiden folgenden Beispiele sind auf die Bestandesänderung bei den fertigen Erzeugnissen reduziert.

Hier zuerst das Beispiel mit Bestandeszunahme der fertigen Erzeugnisse

Erfolgsrechnung 2015			
Materialaufwand 20 Stück zu je 5	100	Produktionserlös 19 Stück zu je 60	1140
Best.-Änd. Rohstoffe (keine)	<u>0</u>	Best.-Änd. (Zunahme) 1 Stück zu je 54	<u>54</u> 1194
Handelswarenaufwand 0 Stück zu je 0	0	Handelsserlös 0 Stück zu je 20	0
Best.-Änd. Handelswaren (keine)	<u>0</u>	Dienstleistungserlös	0
Löhne Produktion 20 Stück zu je 20	400	Eigenverbrauch Handelsw. 0 Stück zu je 0	0
Löhne Dienstleistungen	0	Finanzertrag	0
Löhne Verw. und Vertrieb	0	Betriebsfremder Ertrag	0
Löhne weitere	<u>0</u>	Ausserordentlicher Ertrag	0
ÜBA Produktion 20 Stück zu je 25	500		
ÜBA Dienstleistungen	0		
ÜBA Verw. und Vertrieb	0		
ÜBA weitere	<u>0</u>		
Abschr.u.WB Produktion 20 Stück zu je 4	80		
Abschreibungen und Wertber. Dienstleist.	0		
Abschreibungen und Wertber. Verw.u.Vertr.	0		
Abschreibungen und Wertber. weitere	<u>0</u>		
Zinsaufwand	0		
Aufwand Nebenbetrieb	0		
Direkte Steuern	0		
	1080		1194
Reingewinn	<u>114</u>		
	<u>1194</u>		<u>1194</u>

Produktionserfolgsrechnung

Nettoerlös	1140
+ Eigenverbrauch/Aktiviere Eigenleistungen	0
-/+ Bestandesänderungen fert. u. unfert. Erz. u. nicht fakt. DL	54
= Betrieblicher Ertrag aus Lieferungen und Leistungen	1194
- Materialaufwand	100
= Bruttoergebnis nach Material- und Waren-Aufwand	1094
- Personalaufwand	400
= Bruttoergebnis nach Personalaufwand	694
- Übriger betrieblicher Aufwand	500
= Betriebliches EBITDA	194
- Abschreibungen und Wertberichtigungen AV	80
= Betriebliches EBIT	114
-/+ Finanzaufwand/Finanzertrag	0
= Betriebliches EBT	114
-/+ Aufwand/Ertrag Nebenbetrieb	0
-/+ Betriebsfremder Aufwand/Ertrag	0
= Ordentliches Ergebnis EBT	114
-/+ Ausserordentl./Einmaliger/Periodenfremder Aufwand/Ertrag	0
Jahresgewinn oder Jahresverlust vor Steuern EBT	114
- Steuern	0
= Jahresgewinn oder Jahresverlust	114

Absatzerfolgsrechnung

Nettoerlös	1140
+ Aktivierte Eigenleistungen, Eigenverbrauch	0
- Anschaff.- u. Herstellkosten der verkauften Prod. u. Leist.	1026
Bruttoergebnis	114
- Verwaltungs/Vertriebsaufwand	0
- weiterer Personalaufwand	0
- weiterer Übriger betrieblicher Aufwand	0
- weitere Abschreibungen und Wertberichtigungen AV	0
= Betriebliches EBIT	114
-/+ Finanzaufwand/Finanzertrag	0
= Betriebliches EBT	114
-/+ Aufwand/Ertrag Nebenbetrieb	0
-/+ Betriebsfremder Aufwand/Ertrag	0
= Ordentliches Ergebnis EBT	114
-/+ Ausserordentl./Einmaliger/Periodenfremder Aufwand/Ertrag	0
Jahresgewinn oder Jahresverlust vor Steuern EBT	114
- Steuern	0
= Jahresgewinn oder Jahresverlust	114

Bei der Absatzerfolgsrechnung müssen im Anhang zum Geschäftsbericht noch folgende Angaben gemacht werden:

Personalaufwand	400
Abschreibungen und Wertberichtigungen	80

Hier nun die Variante mit Bestandes*abnahme* der fertigen Erzeugnisse

Erfolgsrechnung 2015					
Materialaufwand 20 Stück zu je 5	100		Produktionserlös 21 Stück zu je 60	1260	
Best.-Änd. Rohstoffe (keine)	<u>0</u>	100	Best.-Änd. (Abnahme) -1 Stück zu je 54	<u>-54</u>	1206
Handelswarenaufwand 0 Stück zu je 0	0		Handelsserlös 0 Stück zu je 20		0
Best.-Änd. Handelswaren (keine)	<u>0</u>	0	Dienstleistungserlös		0
Löhne Produktion 20 Stück zu je 20	400		Eigenverbrauch Handelsw. 0 Stück zu je 0		0
Löhne Dienstleistungen	0		Finanzertrag		0
Löhne Verw. und Vertrieb	0		Betriebsfremder Ertrag		0
Löhne weitere	<u>0</u>	400	Ausserordentlicher Ertrag		0
ÜBA Produktion 20 Stück zu je 25	500				
ÜBA Dienstleistungen	0				
ÜBA Verw. und Vertrieb	0				
ÜBA weitere	<u>0</u>	500			
Abschr.u.WB Produktion 20 Stück zu je 4	80				
Abschreibungen und Wertber. Dienstleist.	0				
Abschreibungen und Wertber. Verw.u.Vertr.	0				
Abschreibungen und Wertber. weitere	<u>0</u>	80			
Zinsaufwand		0			
Aufwand Nebenbetrieb		0			
Direkte Steuern		<u>0</u>			
		1080			1206
Reingewinn		<u>126</u>			<u>1206</u>
		<u>1206</u>			<u>1206</u>

Produktionserfolgsrechnung

Nettoerlös	1260
+ Eigenverbrauch/Aktiviere Eigenleistungen	0
-/+ Bestandesänderungen fert. u. unfert. Erz. u. nicht fakt. DL	-54
= Betrieblicher Ertrag aus Lieferungen und Leistungen	1206
- Materialaufwand	100
= Bruttoergebnis nach Material- und Waren-Aufwand	1106
- Personalaufwand	400
= Bruttoergebnis nach Personalaufwand	706
- Übriger betrieblicher Aufwand	500
= Betriebliches EBITDA	206
- Abschreibungen und Wertberichtigungen AV	80
= Betriebliches EBIT	126
-/+ Finanzaufwand/Finanzertrag	0
= Betriebliches EBT	126
-/+ Aufwand/Ertrag Nebenbetrieb	0
-/+ Betriebsfremder Aufwand/Ertrag	0
= Ordentliches Ergebnis EBT	126
-/+ Ausserordentl./Einmaliger/Periodenfremder Aufwand/Ertrag	0
Jahresgewinn oder Jahresverlust vor Steuern EBT	126
- Steuern	0
= Jahresgewinn oder Jahresverlust	126

Absatzerfolgsrechnung

Nettoerlös	1260
+ Aktivierte Eigenleistungen, Eigenverbrauch	0
- Anschaff.- u. Herstellkosten der verkauften Prod. u. Leist.	1134
Bruttoergebnis	126
- Verwaltungs/Vertriebsaufwand	0
- weiterer Personalaufwand	0
- weiterer Übriger betrieblicher Aufwand	0
- weitere Abschreibungen und Wertberichtigungen AV	0
= Betriebliches EBIT	126
-/+ Finanzaufwand/Finanzertrag	0
= Betriebliches EBT	126
-/+ Aufwand/Ertrag Nebenbetrieb	0
-/+ Betriebsfremder Aufwand/Ertrag	0
= Ordentliches Ergebnis EBT	126
-/+ Ausserordentl./Einmaliger/Periodenfremder Aufwand/Ertrag	0
Jahresgewinn oder Jahresverlust vor Steuern EBT	126
- Steuern	0
= Jahresgewinn oder Jahresverlust	126

Bei der Absatzerfolgsrechnung müssen im Anhang zum Geschäftsbericht noch folgende Angaben gemacht werden:

Personalaufwand	400
Abschreibungen und Wertberichtigungen	80

In diesen Beispielen wird deutlich, worin sich die Produktionserfolgsrechnung und die Absatzerfolgsrechnung unterscheiden:

In der *Produktionserfolgsrechnung* wird das eine Erzeugnis, das nicht verkauft worden ist, zu den Anschaffungs- und Herstellkosten als Ertrag betrachtet. Damit werden die Anschaffungs- und Herstellkosten für dieses eine Erzeugnis, die auf der Aufwandseite nach wie vor bestehen, gewissermassen kurzgeschlossen, also aufgehoben. In einem folgenden Jahr, wenn dieses eine Erzeugnis wieder aus dem Vorrat genommen und verkauft wird, werden seine Anschaffungs- und Herstellkosten als Minusposten auf der Ertragsseite aufgeführt werden, was rein rechnerisch einem Aufwand gleichkommt (der jedoch im betreffenden Jahr nicht mehr wirklich geleistet worden ist). Dies wird im nächsten Beispiel mit Bestandesabnahme der Fertigen Erzeugnisse dargestellt.

Oder anders ausgedrückt: In der Produktionserfolgsrechnung wird der gesamte Aufwand für alle produzierten Erzeugnisse aufgeführt (1080), dem dann der effektiv eingenommene Nettoerlös (1140) und die nur gebuchte Bestandesänderung (54) gegenübergestellt werden (= 114).

Oder nochmals anders ausgedrückt: Die Produktionserfolgsrechnung macht den "Umweg", zuerst denjenigen Nettoerlös als Ertrag aufzuführen, der mit dem nun aber nicht verkauften Erzeugnis hätte erzielt werden können. Weil sie aber auf der Stufe „Bestandesänderung...“ auch allen Aufwand auführt, der in diesem Erzeugnis steckt (Anschaffungs- und Herstellkosten), ist sie nach diesem "Umweg" auf der Stufe "betriebliches EBIT" wieder gleich weit wie die Absatzerfolgsrechnung.

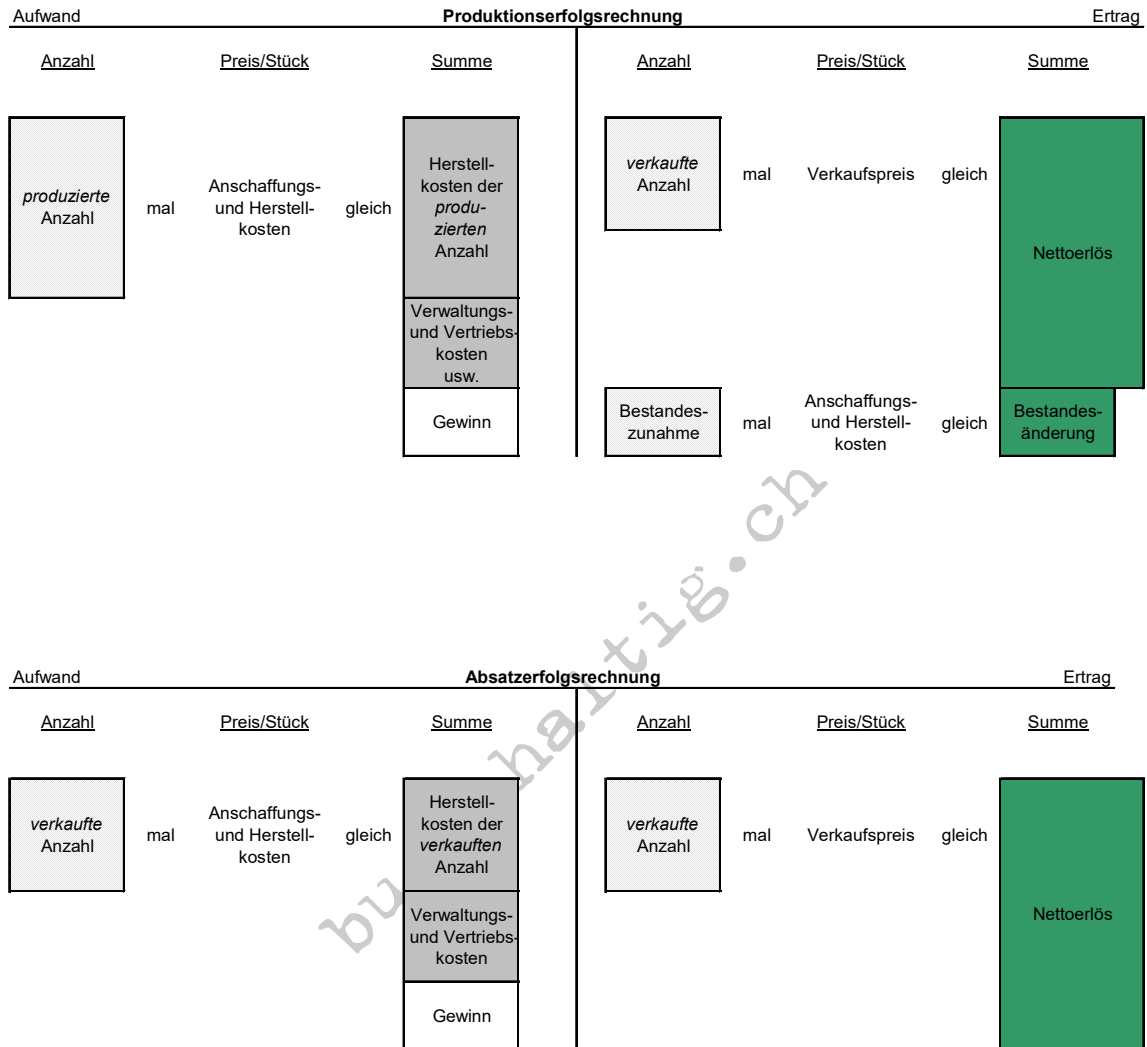
In der *Absatzerfolgsrechnung* sind solche Überlegungen gar nicht notwendig, da, salopp ausgedrückt, ein Aufwand, der zu keinem Ertrag geführt hat, gar nicht beachtet wird - es werden nur die Anschaffungs- und Herstellkosten der *verkauften* Produkte und Leistungen beachtet. So sind diese weniger, wenn weniger verkauft wird, und sie werden mehr, wenn mehr verkauft wird (siehe auch das Beispiel mit Bestandesabnahme der Fertigen Erzeugnisse).

Oder anders ausgedrückt: In der Absatzerfolgsrechnung wird der Aufwand nur so weit aufgeführt, wie er für die verkauften Erzeugnisse angefallen ist (1026), und dem effektiv eingenommenen Nettoerlös (1140) gegenübergestellt (= 114).

Diese Beispiele zeigen auch deutlich, dass hier kein Franken verloren geht, bei keiner der beiden Methoden.

Schema

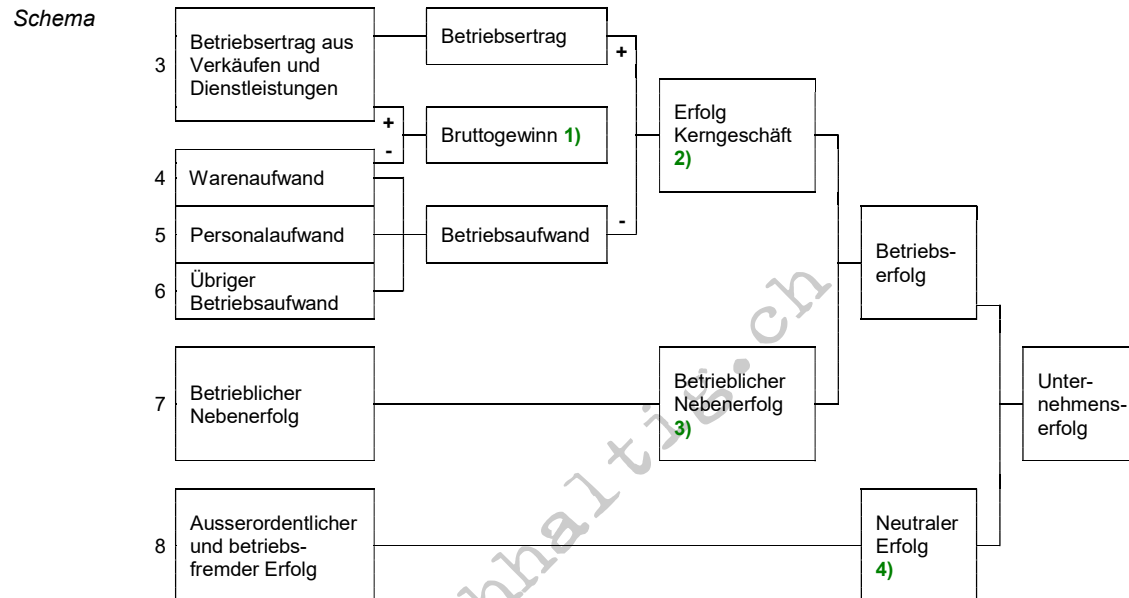
Das grobe Schema der beiden Arten von Erfolgsrechnungen in graphischer Form



Unter "Verwaltungs- und Vertriebskosten" wird im Zusammenhang mit diesen beiden Erfolgsrechnungsarten kurz jeglicher Aufwand verstanden, der nicht direkt im Zusammenhang mit der Produktion der Erzeugnisse zusammenhängt, also alles was nicht "Anschaffungs- oder Herstellkosten" ist.

d) Bisherige kaufmännische Erfolgsabstufung

Einleitung Vor dem Neuen Rechnungslegungsrecht gemäss OR war die kaufmännische Abstufung des Erfolges in der sogenannten "Mehrstufigen Erfolgsrechnung" üblich. Sie entsprach dem folgenden Schema, das auch heute noch seine Gültigkeit hat:



- 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).

Diese Erfolgsabstufung ist durch das Neue Rechnungslegungsrecht und den nunmehr fest eingeführten Kontenrahmen KMU abgelöst worden und muss deshalb im Unterricht nicht mehr leistungsrelevant vermittelt werden.

Hinweis Das bisherige Kapitel 31, Mehrstufige Erfolgsrechnung, in dem die obige Abstufung behandelt wird, steht im Anhang zu diesem Band weiterhin zur Verfügung.