



UNIVERSITÄT
DES
SAARLANDES

Univ.-Prof. Dr. Gerd Waschbusch
Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre,
insbesondere Rechnungswesen und Finanzwirtschaft
Universität des Saarlandes
Saarbrücken

Grundzüge der BWL

Teil A2: Bilanzierung

WS 2004/2005

Anlagen-Bilanz6

Re . Fi
LEHRSTUHL FÜR BWL
RECHNUNGSWESEN
& FINANZWIRTSCHAFT

Aufbau der GuV-Rechnung bei Anwendung der Kontoform

Aufwendungen		Erträge	
Aufwandsarten	_____	Ertragsarten	_____
Gewinn	_____	(Verlust)	_____
Summe	=====	Summe	=====

Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 157.

Umsatzerlöse

- +/- Erhöhung/Verminderung des Bestandes an fertigen und unfertigen Erzeugnissen
 - + andere aktivierte Eigenleistungen
-

= Gesamtleistung
– Materialaufwand

= Rohertrag/Rohaufwand (Rohergebnis)
+ verschiedene Ertragsarten
– verschiedene Aufwandsarten (einschließlich Steueraufwand)

= Jahreserfolg nach Steuern (Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag)

Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 158.

Berechnung des Jahresüberschusses beim Gesamtkostenverfahren (bei Nettobestandserhöhungen)

Aufwendungen	Erträge
Gesamter Periodenaufwand (nach primären Aufwandsarten gegliedert)	Umsatzerlöse
Verminderung von Beständen an fertigen und unfertigen Erzeugnissen (zu Herstellungskosten)	
Jahresüberschuss vor Steuern	Erhöhung von Beständen an fertigen und unfertigen Erzeugnissen (zu Herstellungskosten)
	Andere aktivierte Eigenleistungen (zu Herstellungskosten)

Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 160.

Berechnung des Jahresüberschusses beim Umsatzkostenverfahren (bei Nettobestandserhöhungen)

Aufwendungen	Erträge
Umsatzbezogene Aufwendungen	Umsatzerlöse
Jahresüberschuss vor Steuern	
Saldo der Erhöhungen und Verminderungen der Bestände an fertigen und unfertigen Erzeugnissen (zu Herstellungskosten)	
Herstellungskosten der anderen aktivierten Eigenleistungen	

Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 161.

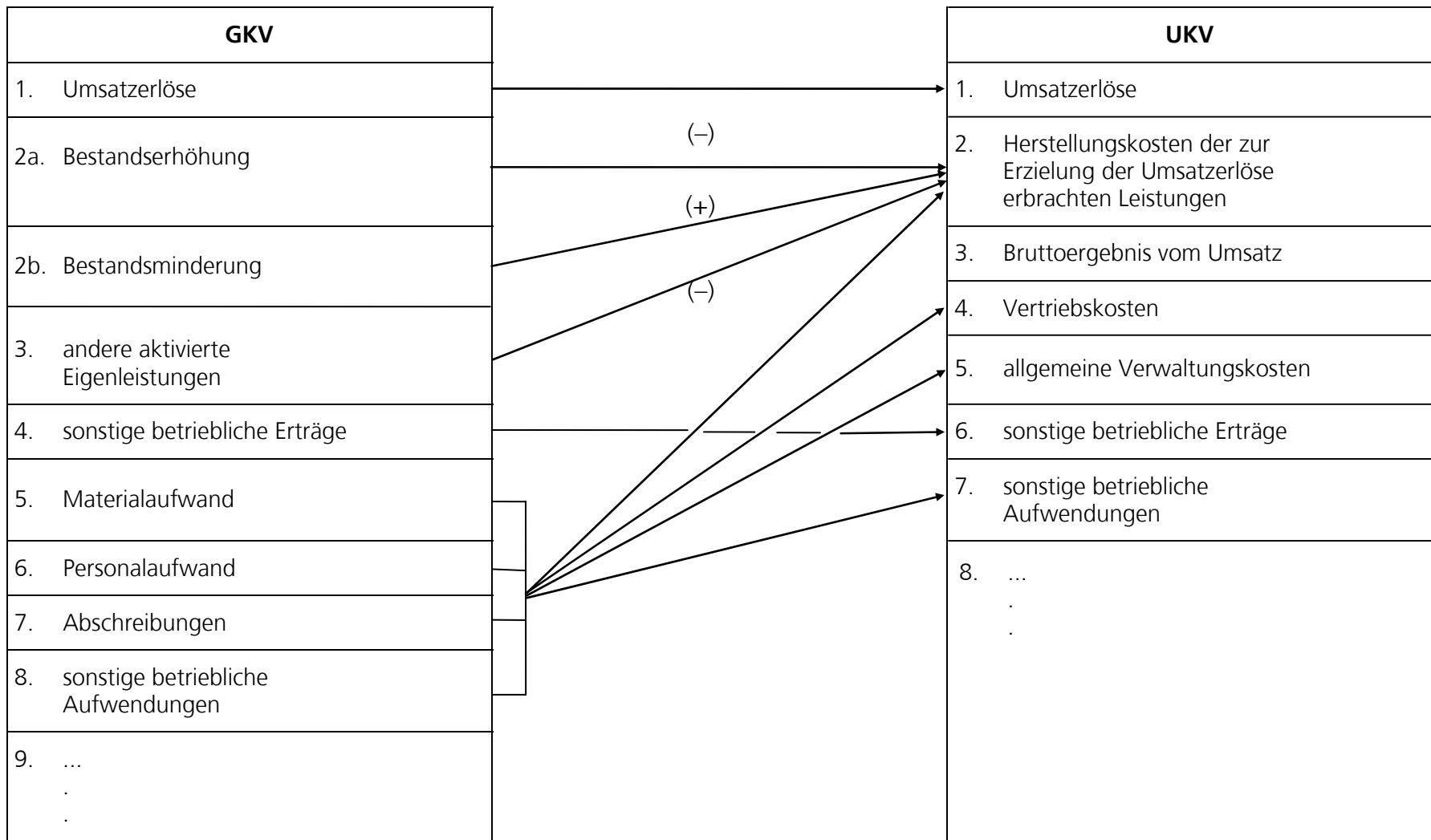
Gemeinsamkeiten:

- ▶ Die Positionen „Umsatzerlöse“ und „sonstige betriebliche Erträge“ sind in beiden Ausweisalternativen identisch.
- ▶ Grundsätzlich führen beide Verfahren zum gleichen Jahresüberschuss.
- ▶ Die Positionen Nr. 9 bis 20 gemäß § 275 Abs. 2 HGB (GKV) entsprechen grundsätzlich den Positionen Nr. 8 bis 19 gemäß § 275 Abs. 3 HGB (UKV).

Konzeptionsunterschiede:

- ▶ Während das GKV die wesentlichen Aufwandsarten (Primärkosten) zeigt, werden beim UKV die Aufwendungen i. d. R. nach Funktionsbereichen ausgewiesen.
 - ⇒ Dadurch wird beim UKV eine sinnvolle Verknüpfung von externem und internem Rechnungswesen unterstützt.
- ▶ Die „sonstigen betrieblichen Aufwendungen“ sind beim GKV konzeptionsbedingt höher als beim UKV.
- ▶ Beim GKV werden die Erträge an die (Gesamt-)Aufwendungen der in der Rechnungsperiode produzierten Mengen angepasst, während beim UKV die Aufwendungen (Umsatzaufwand) an den Umsatz (Ertrag) angepasst werden.
- ▶ Die GuV nach dem Umsatzkostenverfahren setzt eine Kosten- und Erlösrechnung voraus, während die GuV nach dem Gesamtkostenverfahren direkt aus den Daten der Finanzbuchhaltung erstellt werden kann.
- ▶ Bei Anwendung des UKV sind im Anhang sowohl der Material- als auch der Personalaufwand anzugeben (Pflicht gemäß § 285 Nr. 8 HGB i. V. m. § 288 HGB).
 - ⇒ Das UKV liefert durch diese zusätzlichen Anhangangaben in Verbindung mit der GuV mehr Informationen als das GKV.
- ▶ Da beim GKV keine Schlüsselung auf die Funktionsbereiche erfolgt, eröffnen sich im Vergleich zum UKV weniger Abgrenzungs- bzw. Manipulationsspielräume für den Ersteller des Jahresabschlusses.

Überleitung vom Gesamtkosten- auf das Umsatzkostenverfahren



Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung nach § 275 HGB

Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung in verkürzter Form			
Gesamtkostenverfahren (§ 275 Abs. 2 HGB)		Umsatzkostenverfahren (§ 275 Abs. 3 HGB)	
Posten			Posten
1.	Umsatzerlöse	Umsatzerlöse	1.
2.	+/. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen		
3.	+ andere aktivierte Eigenleistungen		
4.	+ sonstige betriebliche Erträge		
5.	./. Materialaufwand: a) Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	./. Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen	2.
6.	./. Personalaufwand: a) Löhne und Gehälter b) soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung, davon für Altersversorgung	= Bruttoergebnis vom Umsatz	3.
7.	./. Abschreibungen: a) auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen sowie auf aktivierte Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs b) auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten	./. Vertriebskosten	4.
8.	./. sonstige betriebliche Aufwendungen	./. allgemeine Verwaltungskosten + sonstige betriebliche Erträge	5. 6.
A.	= Betriebsergebnis		7. A.

Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung nach § 275 HGB

9.	+ Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen	8.
10.	+ Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen	9.
11.	+ sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen	10.
12.	./. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens	11.
13.	./. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen	12.
B.	= Finanzergebnis	B.
14.	= Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (A. + B.)	13.
15.	+ außerordentliche Erträge	14.
16.	./. außerordentliche Aufwendungen	15.
17.	= außerordentliches Ergebnis	16.
18.	./. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag	17.
19.	./. sonstige Steuern	18.
C.	= Steuerergebnis	C.
20.	= Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag (14. + 17. + C. bzw. 13. + 16. + C.)	19.

Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 166.

Darstellung der Erfolgsverwendung (nach dem GKV)

Posten	Bezeichnung
20	Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag
21	+/- Gewinnvortrag/Verlustvortrag aus dem Vorjahr
22	+ Entnahmen aus der Kapitalrücklage
23	+ Entnahmen aus den Gewinnrücklagen
23a	+ Ertrag aus der Kapitalherabsetzung
24	– Einstellung in die Gewinnrücklagen
25	– Einstellung in die Kapitalrücklage
26	= Bilanzgewinn/Bilanzverlust
27	+ Ertrag aufgrund höherer Bewertung gemäß einer Sonderprüfung oder gerichtlichen Entscheidung

Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 164.

Fallbeispiel Gesamtkostenverfahren versus Umsatzkostenverfahren

Fridolin Funk ist Geschäftsführer der Sound GmbH, die Autoradios produziert und vertreibt. Um sich einen Überblick über die Zahlen des Jahres 2004 zu verschaffen, beauftragt Fridolin Funk den Leiter des Rechnungswesens Peter Peacounter, eine Aufstellung über Produktions-, Absatz- und Lagermengen sowie Absatzpreise und Kosten für das Jahr 2004 zu erstellen.

Nach kurzer Zeit legt ihm Peter Peacounter die gewünschte Aufstellung vor. Sie enthält folgende Werte:

Lagerbestand zu Beginn der Periode	0 Stück
Lagerbestand zum Ende der Periode (per Inventur)	2.000 Stück
Produktionsmenge	10.000 Stück
Absatzmenge	7.500 Stück
Absatzpreis (ohne Umsatzsteuer)	650 EUR/Stück
Fertigungseinzelkosten	2.000.000 EUR
Fertigungsgemeinkosten	1.000.000 EUR
<u>darunter:</u> lediglich kalkulatorische Abschreibungen auf die gestiegenen Wiederbeschaffungskosten	200.000 EUR
Materialeinzelkosten	1.000.000 EUR
Materialgemeinkosten	800.000 EUR
Verwaltungsgemeinkosten	500.000 EUR
Vertriebskosten	300.000 EUR
kalkulatorischer Unternehmerlohn	150.000 EUR

- a) Ermitteln Sie den Jahreserfolg anhand einer Gewinn- und Verlustrechnung nach dem **Gesamtkostenverfahren** und nach dem **Umsatzkostenverfahren** und bewerten Sie die Lagerbestände zu **Vollkosten** (handelsrechtliche Wertobergrenze) gemäß den obigen Angaben!
- b) Ermitteln Sie den Jahreserfolg anhand einer Gewinn- und Verlustrechnung nach dem **Gesamtkostenverfahren** und nach dem **Umsatzkostenverfahren** und bewerten Sie die Lagerbestände zu **Teilkosten** (handelsrechtliche Wertuntergrenze) gemäß den obigen Angaben!

Herstellungskosten des Abrechnungszeitraums bei einer Produktionsmenge von 10.000 Stück

Materialeinzelkosten	1.000.000,- EUR	100,- EUR pro Stück
Fertigungseinzelkosten	2.000.000,- EUR	200,- EUR pro Stück

= handelsrechtliche Wertuntergrenze	3.000.000,- EUR	300,- EUR pro Stück
-------------------------------------	-----------------	----------------------------

Materialgemeinkosten	800.000,- EUR	80,- EUR pro Stück
----------------------	---------------	--------------------

Fertigungsgemeinkosten	800.000,- EUR	80,- EUR pro Stück
------------------------	---------------	--------------------

(ohne kalkulatorische Abschreibung)

Verwaltungsgemeinkosten	500.000,- EUR	50,- EUR pro Stück
-------------------------	---------------	--------------------

kalk. Unternehmerlohn		
-----------------------	--	--

bleibt unberücksichtigt	-----	-----
-------------------------	-------	-------

= handelsrechtliche Wertobergrenze	5.100.000,- EUR	510,- EUR pro Stück
------------------------------------	-----------------	----------------------------

Die Vertriebskosten in Höhe von 300.000,- EUR bleiben bei der Berechnung der Herstellungskosten unberücksichtigt.

GuV nach dem Gesamtkostenverfahren auf Vollkostenbasis (handelsrechtliche Wertobergrenze)

Umsatzerlöse	4.875.000,- EUR (7.500 Stück à 650,- EUR)	
+ Bestandserhöhung	1.020.000,- EUR (2.000 Stück à 510,- EUR)	
./. MEK	1.000.000,- EUR	5.400.000,- EUR (Summe aller aufwandsgleichen Kosten)
./. MGK	800.000,- EUR	
./. FEK	2.000.000,- EUR	
./. FGK	800.000,- EUR	
./. Verw.GK	500.000,- EUR	
./. Vertriebskosten	300.000,- EUR	
= Jahresüberschuss	495.000,- EUR	

GuV nach dem Umsatzkostenverfahren auf Vollkostenbasis

Herstellungskosten des Umsatzes

Herstellungskosten des Abrechnungszeitraums	5.100.000,- EUR (10.000 Stück à 510,-)
- Bestandserhöhungen	./. 1.020.000,- EUR (2.000 Stück à 510,-)

= Herstellungskosten des Umsatzes 4.080.000,- EUR
(darunter: Schwund)
↳ 255.000,- EUR (500 Stück à 510,- EUR)

Fertige Erzeugnisse			
Anfangsbestand	0	Endbestand	1.020.000,- EUR (2.000 Stück à 510,- EUR)
Zugang	5.100.000,- EUR (10.000 Stück à 510,-)	HK des Umsatzes	4.080.000,- EUR (8.000 Stück à 510,- EUR) (davon 500 St. Schwund) ↳ 255.000,- EUR
	5.100.000,- EUR		5.100.000,- EUR

Umsatzerlöse	4.875.000,- EUR	(7.500 Stück à 650,- EUR)
./. Herstellungskosten des Umsatzes	4.080.000,- EUR	(8.000 Stück à 510,- EUR) (davon 500 St. Schwund) ↳ 255.000,- EUR
= Bruttoergebnis vom Umsatz	795.000,- EUR	
./. Vertriebskosten	300.000,- EUR	
= Jahresüberschuss	495.000,- EUR	

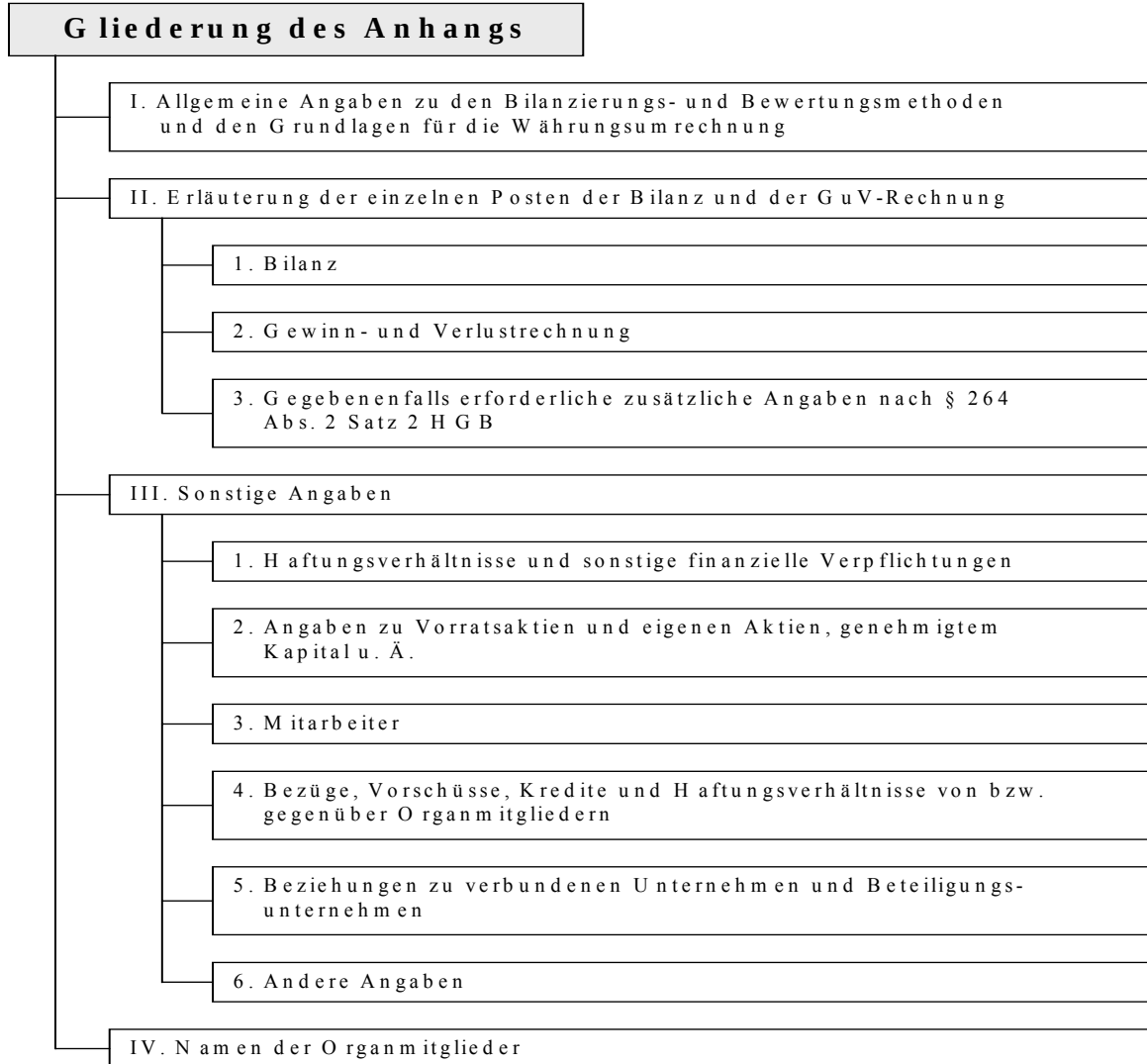
GuV nach dem Gesamtkostenverfahren auf Teilkostenbasis (handelsrechtliche Wertuntergrenze)

Umsatzerlöse	4.875.000,- EUR	(7.500 Stück à 650,- EUR)
+ Bestandserhöhung	600.000,- EUR	(2.000 Stück à 300,- EUR)
./. Summe aller aufwandsgleichen Kosten	5.400.000,- EUR	
= Jahresüberschuss	75.000,- EUR	

GuV nach dem Umsatzkostenverfahren auf Teilkostenbasis

Herstellungskosten des Abrechnungszeitraums	5.100.000,- EUR	(10.000 Stück à 510,- EUR)
- Bestandserhöhungen	./. 600.000,- EUR	(2.000 Stück à 300,- EUR)
= Herstellungskosten des Umsatzes	4.500.000,- EUR	
Umsatzerlöse	4.875.000,- EUR	
./. Herstellungskosten des Umsatzes	4.500.000,- EUR	
= Bruttoergebnis vom Umsatz	375.000,- EUR	
./. Vertriebskosten	300.000,- EUR	
Jahresüberschuss	75.000,- EUR	

Mögliche Gliederung des Anhangs

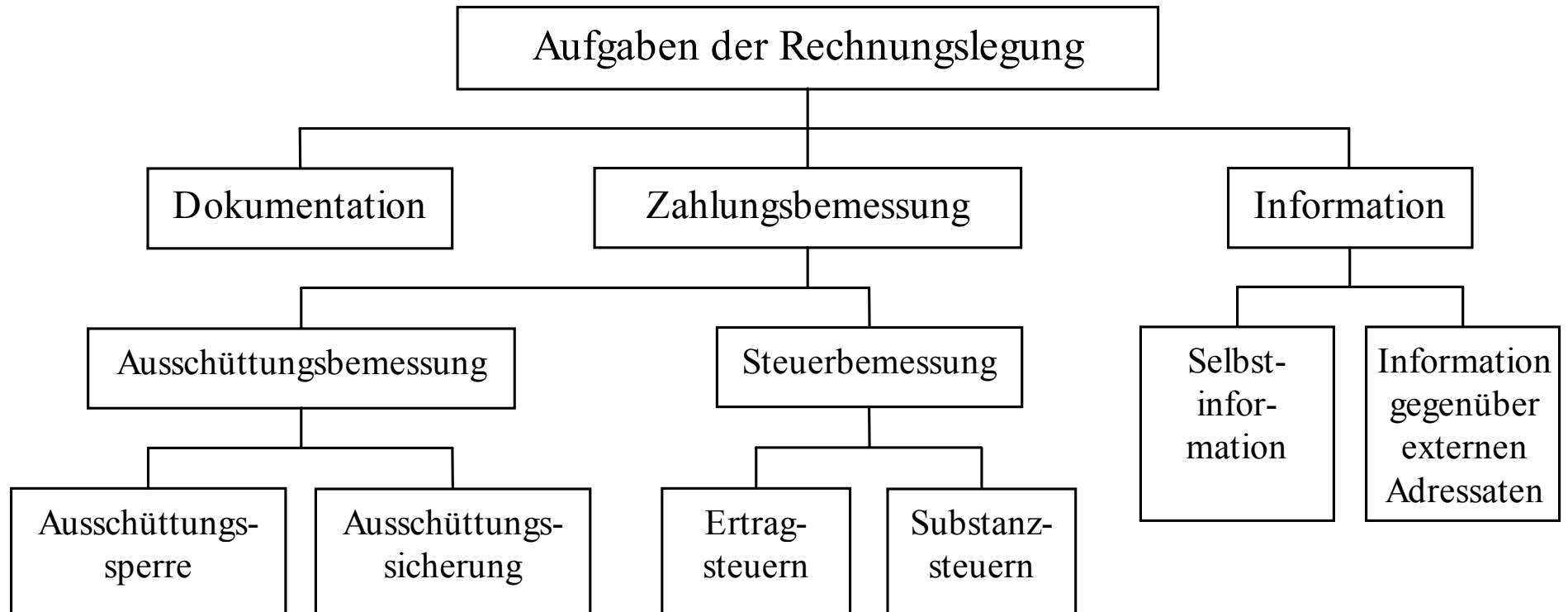


Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 178.

Mögliche Gliederung des Lageberichts

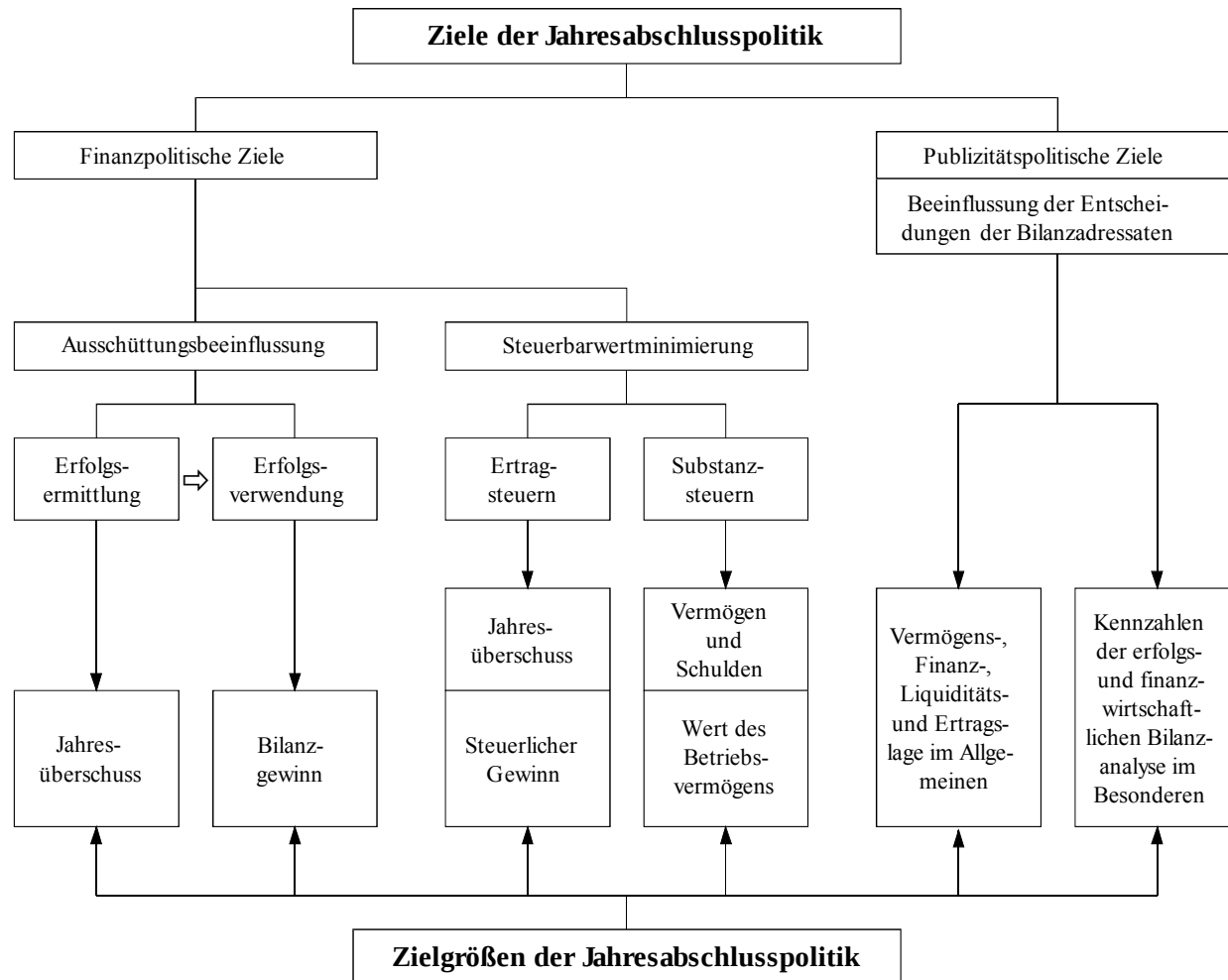


Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 193.

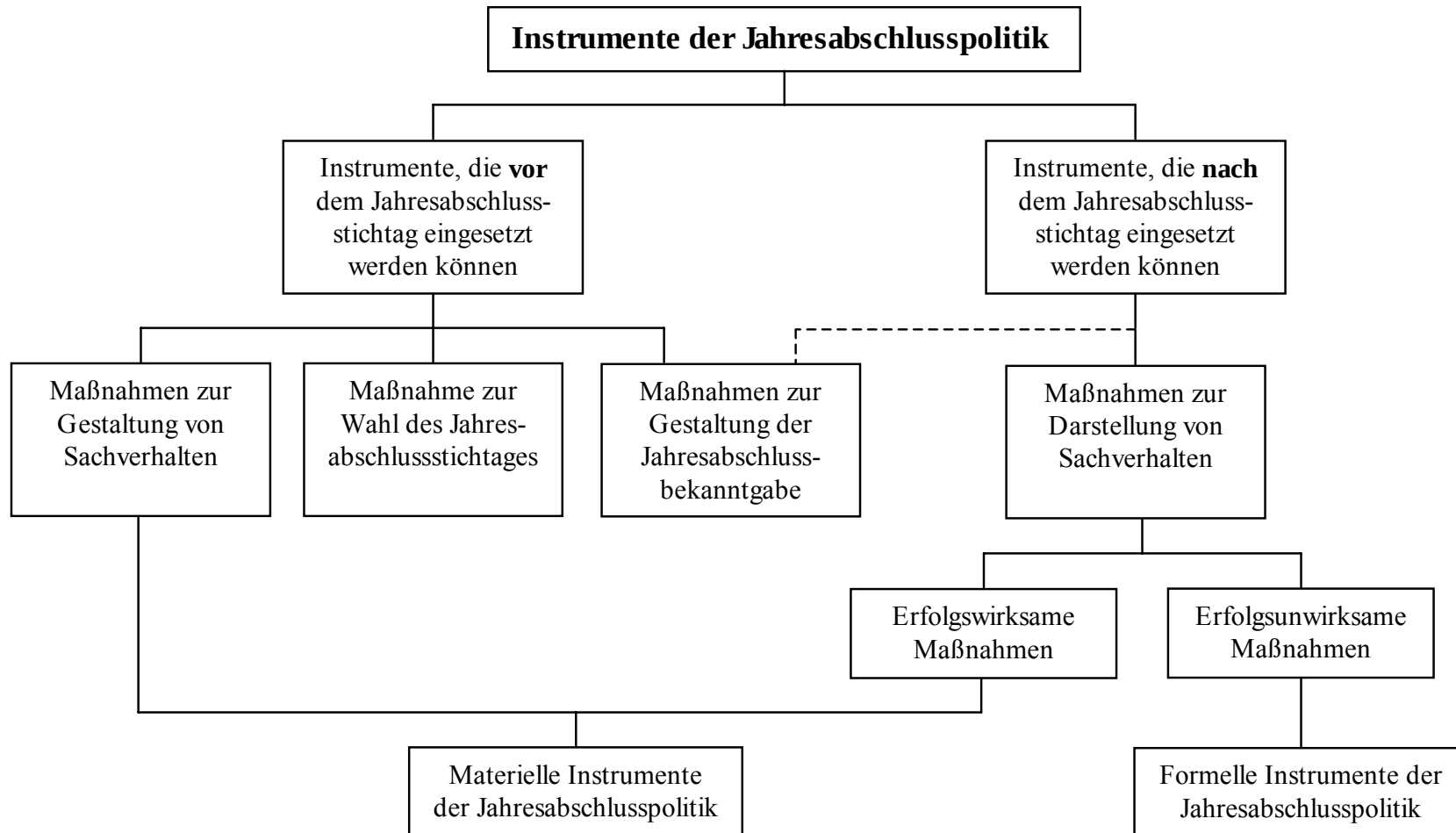


Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 203.

Ziele und Zielgrößen der Jahresabschlusspolitik



Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 211.



Entnommen aus Bieg, Hartmut; Kußmaul, Heinz: Externes Rechnungswesen, 3. Aufl., (Oldenbourg Wissenschaftsverlag) München/Wien 2003, S. 222.