

Mehrstufige Erfolgsrechnung

Für die Analyse des Jahresergebnisses ist eine mehrstufige Gliederung unerlässlich.

Beispiel 1 zeigt, dass nur der mehrstufige Erfolgsausweis eine differenzierte Analyse der unternehmerischen Tätigkeit ermöglicht:

- ▶ Mit **Betrieb** bezeichnet man die Haupttätigkeit der Unternehmung; das ist in dieser Unternehmung der Handel mit Waren. In der einstufigen Erfolgsrechnung wird nicht sichtbar, dass der Betrieb verlustbringend ist.
- ▶ Der Unternehmungsgewinn kommt nur dank dem positiven Einfluss von **neutralem** Ertrag zustande. Neutral bedeutet: nicht zum betrieblichen Kernbereich gehörend. Hier zum Beispiel der Ertrag und der Aufwand eines nicht betriebsnotwendigen Wohnblocks sowie ein Gewinn bei der Veräusserung von Anlagevermögen.^①

■ Beispiel 1

Einstufige und dreistufige Erfolgsrechnung

Einstufige Erfolgsrechnung

Warenaertrag	100
+ Liegenschaftenertrag	15
+ Veräusserungsgewinn	9
./. Warenaufwand	- 60
./. Personalaufwand	- 25
./. Raumaufwand	- 7
./. Übriger Gemeinaufwand	- 16
./. Liegenschaftenaufwand	- 6
= Gewinn	10

Dreistufige Erfolgsrechnung

Warenaertrag	100	
./. Warenaufwand	- 60	
= Bruttogewinn	40	
./. Personalaufwand	- 25	} Gemeinaufwand
./. Raumaufwand	- 7	
./. Übriger Gemeinaufwand	- 16	
= Betriebsverlust	- 8	
+ Liegenschaftsertrag	15	} Neutraler Aufwand und Ertrag
./. Liegenschaftsaufwand	- 6	
+ Veräusserungsgewinn	9	
= Unternehmungsgewinn	10	

Je nach Branche und Informationsbedürfnissen ist eine andere Anzahl Stufen zweckmässig. Erfolgsrechnungen von Handelsbetrieben sind in der Praxis oft dreistufig:

1. Stufe Bruttogewinn

Der Bruttogewinn ergibt sich aus der Gegenüberstellung von Warenaertrag und Warenaufwand.

Der Bruttogewinn dient zur Deckung des Gemeinaufwands und ist eine zentrale Grösse bei der Beurteilung der Kosten- und Preispolitik einer Handelsunternehmung.

2. Stufe Betriebserfolg

Vom Bruttogewinn wird der Gemeinaufwand abgezogen und als Ergebnis der Betriebserfolg ausgewiesen.

Sämtliche Aufwände und Erträge der beiden ersten Stufen sind betrieblicher Natur, d. h., sie stehen im Zusammenhang mit dem eigentlichen Betriebszweck (hier der Handel mit Waren).

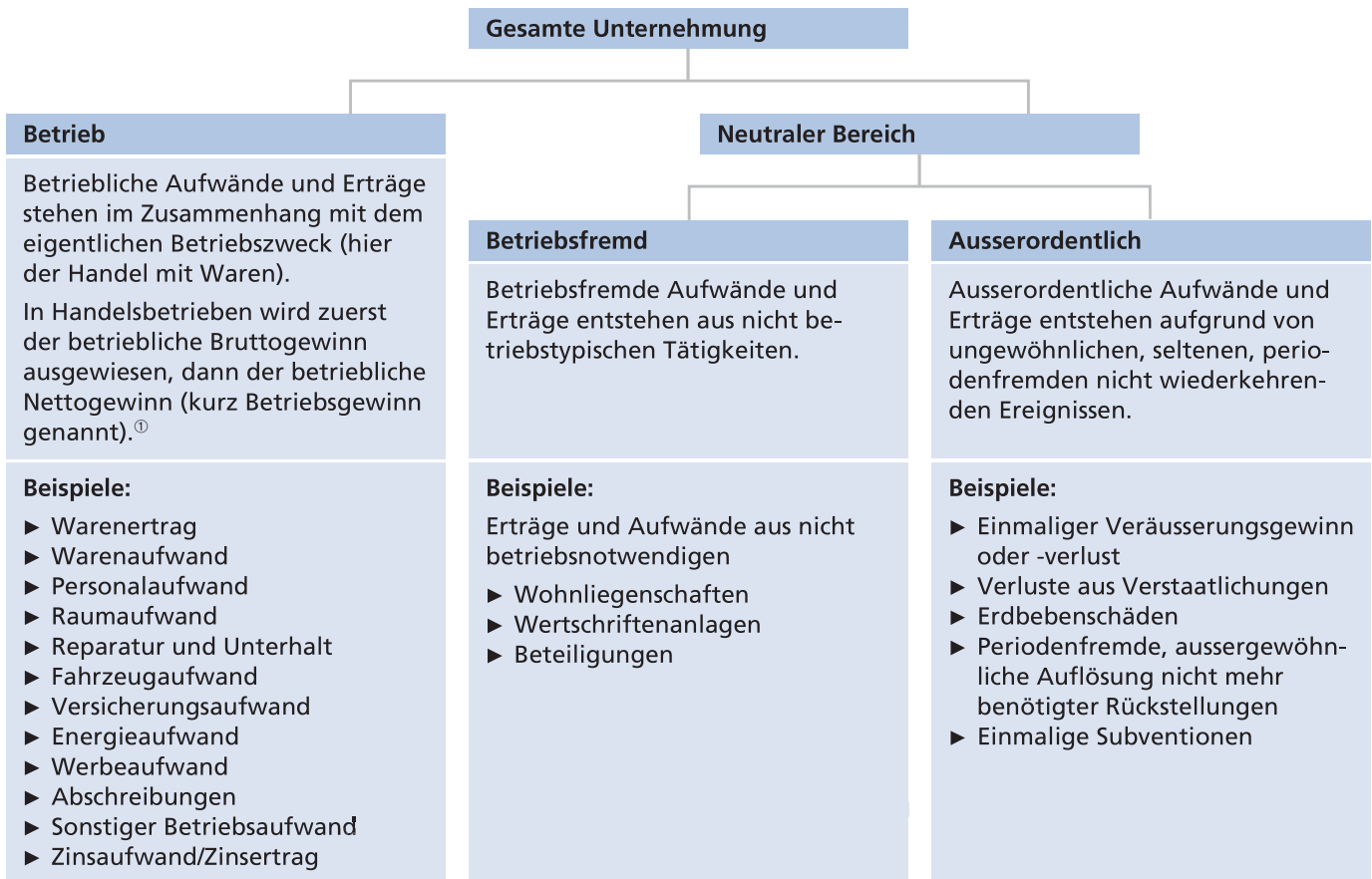
3. Stufe Unternehmenserfolg

In der dritten Stufe werden zusätzlich die neutralen Aufwände und Erträge berücksichtigt und als Resultat der Unternehmenserfolg (Gesamterfolg der Unternehmung) ermittelt.

Neutrale Aufwände sind entweder betriebsfremd oder ausserordentlich (siehe nächste Seite).

^① Wenn Anlagevermögen zu einem über dem Buchwert liegenden Verkaufspreis veräussert wird, entsteht ein so genannter Veräusserungsgewinn (siehe Kapitel 25).

Schematisch dargestellt, ergibt sich folgende Gliederung von Aufwand und Ertrag:



① Gemäss Obligationenrecht wird der Betrieb nicht weiter unterteilt. Hingegen scheidet der Kontenrahmen KMU in der Kontenklasse 7 noch **Nebenbetriebe** separat aus (vgl. Anhang 2 dieses Buchs):

- ▶ In der Praxis wird häufig die **Betriebsliegenschaft** als Nebenbetrieb betrachtet (im Sinne eines Profit Centers). Um die Aufwände und Erträge der Betriebsliegenschaft separat zu erfassen, werden die Konten Liegenschaftsaufwand (Immobilienaufwand) und Liegenschaftsertrag (Immobilien-ertrag) geführt.
- ▶ Die ertragsbringende Anlage von überschüssiger Liquidität des Betriebs in Form von **Wertpapieren** kann auch als Nebenbetrieb mit den Konten Wertschriftenaufwand und Wertschriftenertrag erfasst werden.
- ▶ Ebenfalls als Nebenbetrieb betrachtet werden können betriebsnotwendige **Beteiligungen** an anderen Unternehmen mit den Konten Beteiligungsaufwand und Beteiligungsertrag.

Der **Kontenrahmen KMU** (siehe Anhang 2) berücksichtigt die Anforderungen an eine differenzierte Analyse des Jahresergebnisses. Die Kontennummern in den Kontenklassen 3 bis 8 wurden so gewählt, dass sich eine mehrstufige Erfolgsrechnung in Berichtsform nach dem Gesamtkostenverfahren (sogenannte Produktions-Erfolgsrechnung) gemäss folgendem Muster erstellen lässt (Kontenklassen bzw. Kontengruppen in der hintersten Spalte):

■ **Beispiel 2**

Erfolgsrechnung

Nettoerlöse aus Lieferungen und Leistungen	3
+/- Bestandesänderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen bzw. nicht fakturierten Dienstleistungen	3
= Betrieblicher Ertrag aus Lieferungen und Leistungen	
./ Material- und Warenaufwand sowie Aufwand für Drittleistungen	4
./ Personalaufwand	5
./ Übriger Betriebsaufwand (ohne Abschreibungen und Zinsen)	60–67
= Betriebsergebnis vor Zinsen, Steuern und Abschreibungen (EBITDA)^①	
./ Abschreibungen	68
= Betriebsergebnis vor Zinsen und Steuern (EBIT)	
+/- Zinsaufwand und Zinsertrag (Finanzaufwand und Finanzertrag)	69
= Betriebsergebnis vor Steuern	
+/- Aufwand und Ertrag von Nebenbetrieben	7
+/- Betriebsfremder Aufwand und Ertrag	8
+/- Ausserordentlicher Aufwand und Ertrag	8
= Unternehmenserfolg vor Steuern	
./ Direkte Steuern	89
= Unternehmenserfolg	

Je nach Branche und Anwendungsfall können noch Zwischenergebnisse hinzugefügt oder weggelassen werden.

① EBITDA = Earnings before Interest, Taxes, Depreciation and Amortization

- ▶ Earnings = Ergebnis
- ▶ Interest = Zinsen
- ▶ Taxes = Steuern
- ▶ Depreciation = Abschreibung von materiellem Anlagevermögen
- ▶ Amortization = Abschreibung von immateriellem Anlagevermögen