

Note 1,7

Vor- und Nachteile des Umsatz- und Gesamtkosten- verfahrens

REFERAT

Vorgelegt zur Erlangung des Zeugnisses über die Diplomprüfung im Studiengang
Diplom Kaufmann (FH) der Fachhochschule AKAD Pinneberg.

Dozent: Prof. Jürgen Grabe

Braunschweig, den 18. September 2006

Sven Schmidt
Altmühlstr. 14
38120 Braunschweig
Immatrikulations-Nr.: 528 082

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	II
Abbildungsverzeichnis	III
1 Aufgabenstellung.....	1
2 Allgemein	2
2.1 Internationale Bilanzierung.....	2
3 Gesamtkostenverfahren	4
4 Umsatzkostenverfahren	5
5 Gegenüberstellung des Gesamt- und Umsatzkostenverfahrens	7
5.1 Allgemein	7
5.2 Umsatzkostenverfahren	9
5.2.1 Vorteile	9
5.2.2 Nachteile.....	10
5.3 Gesamtkostenverfahren.....	11
5.3.1 Vorteile	11
5.3.2 Nachteile.....	12
6 Zusammenfassung.....	13
Literaturverzeichnis.....	14
Quellenverzeichnis	16

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Anwendung des Gesamt- und des Umsatzkostenverfahrens in der deutschen Bilanzierungspraxis für das Geschäftsjahr 2003	3
Abbildung 2:	Gesamtkostenverfahren	5
Abbildung 3:	Bebuchung des Kontos Herstellungskosten	6
Abbildung 4:	Umsatzkostenverfahren	7
Abbildung 5:	Gesamtkostenverfahren vs. Umsatzkostenverfahren	8
Abbildung 6:	Beweggründe zur Umstellung auf das Umsatzkostenverfahren	10

1 Aufgabenstellung

Das Referat beschäftigt sich mit den Verfahren zur Ermittlung des Periodenerfolgs in der Gewinn- und Verlustrechnung. Zu diesen Verfahren gehören das Umsatz- und Gesamtkostenverfahren. Diese werden gegenübergestellt und kurz beschrieben. Das Ziel des Referates ist, die Vor- und Nachteile beider Verfahren herauszuarbeiten und darzustellen.

Das Referat ist in sechs Kapitel aufgeteilt. Nach der Beschreibung der Aufgabenstellung im ersten Kapitel, folgen im zweiten Kapitel die Darstellung des Verwendungszwecks und die gesetzliche Grundlage der beiden Verfahren. Zusätzlich wird auf die Gemeinsamkeiten der beiden Verfahren kurz eingegangen und erläutert, wie sich die beiden Verfahren an die neuen internationalen Anforderungen anpassen.

Im dritten Kapitel wird das Gesamtkostenverfahren und im vierten Kapitel das Umsatzkostenverfahren vorgestellt. Die beiden Kapitel sollen ein Grundverständnis der beiden Varianten vermitteln. Dabei wird auch das Berechnungsverfahren dargestellt. Für eine detaillierte Beschreibung der Eigenschaften beider Verfahren wird auf die Fachliteratur verwiesen.

Das fünfte Kapitel stellt die beiden Verfahren gegenüber. Dabei werden im ersten Unterkapitel die gemeinsamen Vor- und Nachteile aufgeführt. Danach erfolgt jeweils eine Gegenüberstellung der Vor- und Nachteile für das Umsatzkostenverfahren und dem Gesamtkostenverfahren.

Mit Kapitel sechs schließt das Referat mit einer Zusammenfassung der Vor- und Nachteile beider Verfahren ab.

2 Allgemein

Das Gesamt- und Umsatzkostenverfahren wird für die Aufbereitung einer Gewinn- und Verlustrechnung herangezogen. Die gesetzliche Grundlage für beide Verfahren ist das HGB. Der § 275 sagt aus, dass Kapitalgesellschaften eine Wahl zwischen dem Gesamt- und Umsatzkostenverfahren haben, denn beide Verfahren sind gleichgestellt. Einzelkaufleute und Personengesellschaften müssen ihre Gewinn- und Verlustrechnung nicht nach diesen gesetzlichen Verfahrensvorschriften aufbauen.¹

Mit den beiden Verfahren wird das Betriebsergebnis in der Gewinn- und Verlustrechnung ermittelt. Durch die unterschiedliche Gliederung der Ertrags- und Aufwandspositionen in Staffelform werden jeweils andere Interpretationsmöglichkeiten angeboten. Das Ergebnis ist in beiden Berechnungsvarianten am Ende das Selbe. Der Unterschied in dem Verfahren liegt ausschließlich in der differenzierten Behandlung der Bestandsveränderung.² Des Weiteren wenden beide Verfahren den Bruttoausweis an, das bedeutet: die Aufwendungen und Erträge sind nicht miteinander saldierbar. Eine Ausnahme gilt nur für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften. Für die Erläuterungen der Ausnahmen wird auf § 276 HGB verwiesen.³

2.1 Internationale Bilanzierung

Die Internationalisierung im Wettbewerb wirkt sich auch auf die Bilanzierung aus. Damit die Unternehmensabschlüsse im internationalen Wettbewerb vergleichbar sind, hat der Gesetzgeber das Gesetz dahin angepasst, dass eine Wahlmöglichkeit zwischen dem Umsatz- und Gesamtkostenverfahren möglich ist. Damals war es in Deutschland gesetzlich vorgeschrieben, dass die Gewinn- und Verlustrechnung mit der Berechnungsgrundlage des Gesamtkostenverfahrens zu erstellen ist. Dabei konnte das Unternehmen

¹ Vgl. Tanski, S. & Kurras, P. & Weitkamp, J. (1998), S. 317 ff.

² Vgl. Coenenberg, A. (2005), S. 471 ff.

³ Vgl. Schorlemer, G. & Posluschny, P. (2001), S. 40

jedoch freiwillig und parallel einen Jahresabschluss auf Basis des Umsatzkostenverfahrens erstellen.⁴

Seit Mitte 2002 passen immer mehr Unternehmen ihre Rechnungslegung und Bilanzierung den IAS/IFRS Standards an. Auch bei der Bilanzierungsgrundlage des IAS/IFRS besteht weiterhin die Möglichkeit zwischen beiden Verfahren zu wählen. Es ist aber ein Trend in Richtung Umsatzkostenverfahren zu erkennen.⁵

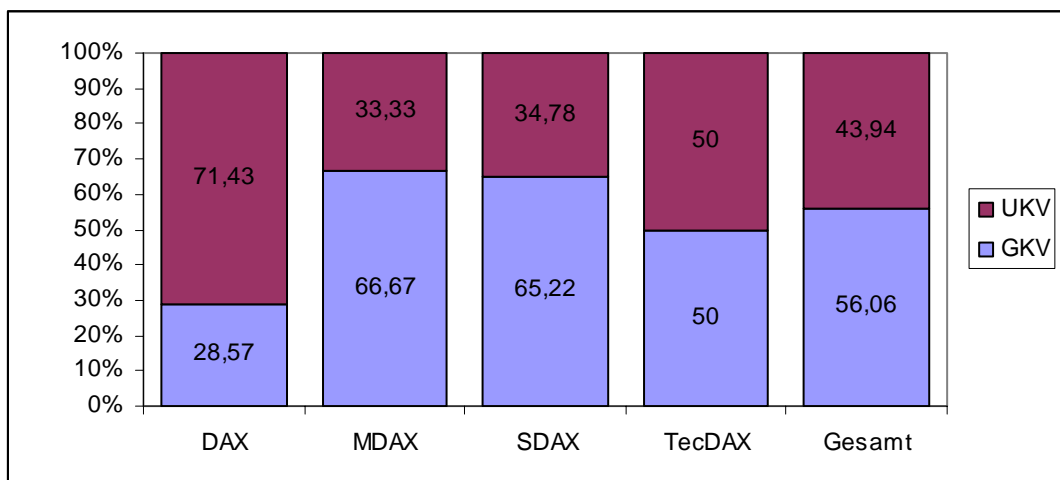


Abbildung 1: Anwendung des Gesamt- und des Umsatzkostenverfahrens in der deutschen Bilanzierungspraxis für das Geschäftsjahr 2003⁶

⁴ Vgl. Schorlemer, G. & Posluschny, P. (2001), S. 43; Renneke, F. (2004), S. 47, 383

⁵ Vgl. Küting, K. & Keßler, M. & Gattung, A. (2006), S. 19

⁶ Quelle: Küting, K. & Keßler, M. & Gattung, A. (2006)

3 Gesamtkostenverfahren

Das Gesamtkostenverfahren ist in den meisten Unternehmen anzutreffen. Ein Grund dafür mag die damalige Gesetzeslage sein. Eine Eigenschaft des Gesamtkostenverfahrens ist, dass der betriebsbezogene Aufwand nach den verschiedenen Aufwandsarten untergliedert wird. Die wesentlichen Aufwandsarten sind:

- Materialaufwand
- Personalaufwand
- Abschreibungsaufwand
- Sonstige betriebliche Aufwendungen⁷

Eine weitere Eigenschaft des Gesamtkostenverfahrens ist, dass bei der Aufbereitung der Aufwendungen und Erlöse (Gesamtleistungen) die Periodenwerte unabhängig von den verkauften und abgesetzten Produkten herangezogen werden.⁸ Daraus folgt, dass auch fertige Erzeugnisse, die noch nicht verkauft sind und somit eingelagert werden, sowie auch verkaufte Erzeugnisse aus dem Lager mit berücksichtigt werden müssen. Dabei ist bei der periodengerechten Ermittlung des Jahresergebnisses eine Angleichung der Erträge an die Aufwendungen über das Mengengerüst erforderlich. Dieses erfolgt über die Bestandsveränderung.⁹

- Bestandsmehrung: werden den Umsatzerlösen hinzugerechnet
- Bestandsminderung: werden von den Umsatzerlösen abgezogen

Das Berechnungsschema kann in vier Gruppen eingeteilt werden. Das Betriebsergebnis und das Finanzergebnis ergeben zusammen das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit. Die weiteren Gruppen sind das außerordentliche Ergebnis und nach Abzug der Steuern das Steuerergebnis.

⁷ Vgl. Rehkugler, H. & Poddig, T. (1993), S. 83 ff.

⁸ Vgl. Tanski, S. & Kurras, P. & Weitkamp, J. (1998), S. 317

⁹ Vgl. Jung, H. (2004), S. 1022; Schorlemer, G. & Posluschny, P. (2001), S. 43

In der folgenden Abbildung wird dieser Ablauf noch einmal in vereinfachter Form dargestellt:

Gesamtkostenverfahren	
Umsatzerlöse	
+/- Bestandsveränderung	
+ andere aktivierte Eigenleistungen	
+ sonstige betriebliche Erträge	
= Gesamtleistung	
- Materialaufwand	
- Personalaufwand	
- Abschreibungen	
- sonstige betriebliche Aufwendungen	
= Gesamtaufwand	
= Betriebsergebnis	
+ Erträge aus Beteiligungen	
+ Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens	
+ sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	
- Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens	
- Zinsen und ähnliche Aufwendungen	
= Finanzergebnis	
+ außerordentliche Erträge	
- außerordentliche Aufwendungen	
= außerordentliches Ergebnis	
+/- Steuern vom Einkommen und vom Ertrag	
+/- sonstige Steuern	
= Steuerergebnis	

Abbildung 2: Gesamtkostenverfahren¹⁰

4 Umsatzkostenverfahren

Das Umsatzkostenverfahren kann alternativ zum Gesamtkostenverfahren angewendet werden. Beide Verfahren führen zum gleichen Ergebnis, sofern die Bewertung der Bestände an fertigen- und unfertigen Erzeugnissen und die aktivierten Eigenleistungen nicht unterschiedlich vorgenommen werden.¹¹

Eine wesentliche Unterscheidung beider Verfahren ist, dass beim Umsatzkostenverfahren eine andere Behandlung der Bestandsveränderung vorgenommen wird. Des weiteren orientiert sich dieses Verfahren sehr stark an der Kostenstellenstruktur, welches eine Kosten- und Leistungsrechnung voraussetzt. Dabei werden die Aufwendungen nicht nach Aufwandsarten (Material, Personal, Abschreibungen), sondern nach Funktionsbereiche (Herstellung, Verwaltung, Vertrieb) unterteilt.

¹⁰ Grundlage für die Gliederung ist § 275 Abs. 2 HGB; Für die Detailgliederung wird auf diesen Paragraphen verwiesen

¹¹ Vgl. Schorlemer, G. & Posluschny, P. (2001), S. 43

Im Gegensatz zum Gesamtkostenverfahren, werden bei diesem Verfahren nur die Aufwendungen mit in die Berechnung mit einbezogen, die auf die verkauften Produkte entfallen. Das setzt voraus, dass die Herstellkosten separat ausgewertet werden müssen. Dieses kann zum Beispiel über ein eigenes Konto erfolgen. Der Saldo wird dann in die Gewinn- und Verlustrechnung gebucht.¹² Der Aufbau des Kontos sieht wie folgt aus:

Soll	Haben
Anfangsbestand fertige und unfertige Erzeugnisse	Endbestände fertiger und unfertiger Erzeugnisse
Herstelleinzelkosten	Saldo = Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen
Fertigungsgemeinkosten, die sachlich mit der Produktion zusammenhängen und auf den Zeitraum der Herstellung entfallen	

Abbildung 3: Bebuchung des Kontos Herstellungskosten¹³

Dabei ist zu berücksichtigen, dass sich die Herstellkosten nur aus den Kosten zusammensetzen, die auf die in derselben Rechnungsperiode umgesetzten Leistungen entfallen. Somit müssen auch die in der Abrechnungsperiode angefallenen Verwaltungs- und Vertriebskosten den Verkaufserlösen gegenübergestellt werden.

Das Umsatzkostenverfahren kann unabhängig von den aktivierten Eigenleistungen und den Lagerbeständen durchgeführt werden. Es setzt ausschließlich auf den Umsatz der verkauften Produkte auf.¹⁴

In der folgenden Abbildung wird der Ablauf des Umsatzkostenverfahrens vereinfacht dargestellt:

¹² Vgl. Schorlemer, G. & Posluschny, P. (2001), S. 44; Jung, H. (2004), S. 1022

¹³ Quelle: Schorlemer, G. & Posluschny, P. (2001), S. 44

¹⁴ Vgl. Kloock, J. (1996), S. 220

Umsatzkostenverfahren	
Umsatzerlöse - Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen - Vertriebskosten - Verwaltungskosten + sonstige betriebliche Erträge - sonstige betriebliche Aufwendungen	
Betriebsergebnis	
+ Erträge aus Beteiligungen + Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens + sonstige Zinsen und ähnliche Erträge - Abschreibungen auf Finanzanlagen und Wertpapiere des Umlaufvermögens - Zinsen und ähnliche Aufwendungen	
= Finanzergebnis	
+ außerordentliche Erträge - außerordentliche Aufwendungen	
= außerordentliches Ergebnis	
+/- Steuern vom Einkommen und vom Ertrag +/- sonstige Steuern	
= Steuerergebnis	

Abbildung 4: Umsatzkostenverfahren¹⁵

5 Gegenüberstellung des Gesamt- und Umsatzkostenverfahrens

5.1 Allgemein

Grundsätzlich sind beide Verfahren im Deutschen Recht zugelassen, womit die Unternehmen eine Wahlmöglichkeit haben und sich für eine der beiden Verfahren entscheiden müssen.

Werden beide Verfahren gegenübergestellt, kann man sehr gut erkennen, dass die Berechnungen bis zum Betriebsergebnis verschieden ist. Die Positionen nach dem Betriebsergebnis sind bei beiden Verfahren identisch und führen schließlich zum selben Steuerergebnis (unter der Voraussetzung, dass die aktivierten Eigenleistungen und die Bewertungsgrundlagen die gleichen sind).

¹⁵ Grundlage für die Gliederung ist § 275 Abs. 3 HGB; Für die Detailgliederung wird auf diesen Paragraphen verwiesen

Gesamtkostenverfahren		Umsatzkostenverfahren	
Umsatzerlöse		Umsatzerlöse	
+/- Bestandsveränderung		- Herstellungskosten der zur Erzielung der	
+ andere aktivierte Eigenleistungen		- Umsatzerlöse erbrachten Leistungen	
+ sonstige betriebliche Erträge		- Vertriebskosten	
= Gesamtleistung		- Verwaltungskosten	
- Materialaufwand		+ sonstige betriebliche Erträge	
- Personalaufwand		- sonstige betriebliche Aufwendungen	
- Abschreibungen			
- sonstige betriebliche Aufwendungen			
= Gesamtaufwand			
= Betriebsergebnis		= Betriebsergebnis	
+ Erträge aus Beteiligungen		+ Erträge aus Beteiligungen	
+ Erträge aus anderen Wertpapieren und		+ Erträge aus anderen Wertpapieren und	
+ Ausleihungen des Finanzanlagevermögens		+ Ausleihungen des Finanzanlagevermögens	
+ sonstige Zinsen und ähnliche Erträge		+ sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	
- Abschreibungen auf Finanzanlagen und		- Abschreibungen auf Finanzanlagen und	
Wertpapiere des Umlaufvermögens		- Wertpapiere des Umlaufvermögens	
- Zinsen und ähnliche Aufwendungen		- Zinsen und ähnliche Aufwendungen	
= Finanzergebnis		= Finanzergebnis	
+ außerordentliche Erträge		+ außerordentliche Erträge	
- außerordentliche Aufwendungen		- außerordentliche Aufwendungen	
= außerordentliches Ergebnis		= außerordentliches Ergebnis	
+/- Steuern vom Einkommen und vom Ertrag		+/- Steuern vom Einkommen und vom Ertrag	
+/- sonstige Steuern		+/- sonstige Steuern	
= Steuerergebnis		= Steuerergebnis	

Abbildung 5: Gesamtkostenverfahren vs. Umsatzkostenverfahren¹⁶

Der Unterschied zwischen den beiden Verfahren ist die Bestandsveränderung, denn in Abhängigkeit von der Fertigung und den Marktanforderungen werden Halb- und/oder Fertigfabrikate im Unternehmen zwischengelagert. Diese Lagerbestände gehören zum Vermögen des Unternehmens und fließen somit in die Buchhaltung ein. Neben einer Bestandsfortschreibung besteht auch die Möglichkeit, beim Jahresabschluss die Endbestände durch Inventur zu ermitteln, wodurch jedoch die Möglichkeit einer kontinuierlichen Überwachung des Betriebsgeschehens auf Basis der Finanzbuchhaltung eingeschränkt wird.

Während beim Gesamtkostenverfahren eine Inventur zur Berücksichtigung der Bestandsveränderung ausreicht, werden beim Umsatzkostenverfahren die verkauften Güter und die von ihnen verursachten Kosten einander gegenübergestellt, was eine Bestandsfortschreibung nötig macht.

¹⁶ Grundlage für die Gliederung ist § 275 Abs. 2,3 HGB; Für die Detailgliederung wird auf diesen Paragraphen verwiesen

5.2 Umsatzkostenverfahren

5.2.1 Vorteile

Grundlage für die Verwendung des Umsatzkostenverfahrens ist eine vorhandene Kosten- und Leistungsrechnung.¹⁷ Durch den Einsatz einer Kostenträgerzeitrechnung können diese Kosten der abgesetzten Produkte übernommen werden. Dadurch kann ein Unternehmen die Aufbereitung der Daten für die Erstellung der Gewinn- und Verlustrechnung direkt aus der Kosten- und Leistungsrechnung beziehen und benötigt nicht weitere Ressourcen für eine Anpassung der Daten. Ein weiterer Vorteil ist, dass eine Inventur der fertigen und unfertigen Erzeugnisse im Rahmen der kurzfristigen Ergebnisrechnung nicht notwendig ist. Dieses führt zu weiteren Zeiteinsparungen.¹⁸ Da für die Ermittlung des Betriebsergebnisses nur die Selbstkosten¹⁹ von den abgesetzten Umsatz abgezogen werden müssen, können diese Informationen bereits über ein Kostenträgerblatt aufbereitet werden. Dieses hat zur Folge, dass eine schnelle und rechnerisch einfache Ermittlung des Erfolges möglich ist. Ein weiterer Vorteil durch Einsatz einer Kosten- und Leistungsrechnung ist, dass sogar eine Kalkulation auf Stückkostenbasis erfolgen kann.

Das Umsatzkostenverfahren ist durch die Verwendung einer Kosten- und Leistungsrechnung aussagefähiger als das Gesamtkostenverfahren, weil nicht nur die Erlöse, sondern auch die Kosten der abgesetzten Produkte erkennbar werden und somit die Erfolgsbeiträge der verschiedenen Kostenträger (Aufträge bzw. Produkte) offengelegt werden.

Internationalen Unternehmen wurde durch die Gesetzesanpassung die Möglichkeit geschaffen, sich mit diesem Verfahren international mit anderen Unternehmen vergleichen zu können, ohne zwei Verfahren parallel zu pflegen. Das Verfahren ist für US-GAAP und IAS/IFRS zugelassen. Somit besteht, zum Beispiel für Tochter- und Muttergesellschaften eines Konzerns,

¹⁷ Vgl. Tanski, S. & Kurras, P. & Weitkamp, J. (1998), S. 318

¹⁸ Vgl. Schorlemer, G. & Posluschny, P. (2001), S. 45

¹⁹ Selbstkosten = Herstellkosten der abgesetzten Produkte ./ . Verwaltungs- und Vertriebskosten

die Möglichkeit sich auf ein Verfahren innerhalb des Konzerns, welches länderübergreifend eingesetzt werden kann, zu einigen.²⁰

Das Gesamtkostenverfahren ist in der Praxis immer noch weiter verbreitet als das Umsatzkostenverfahren. Es ist jedoch ein Trend in Richtung Umsatzkostenverfahren zu erkennen. Aufgrund von US-GAAP und IAS/IFRS stellen immer mehr Unternehmen ihre Verfahren auf das Umsatzkostenverfahren um.²¹ Einer Umfrage zu den Beweggründen einer Umstellung vom Gesamt- zum Umsatzkostenverfahren ergab:

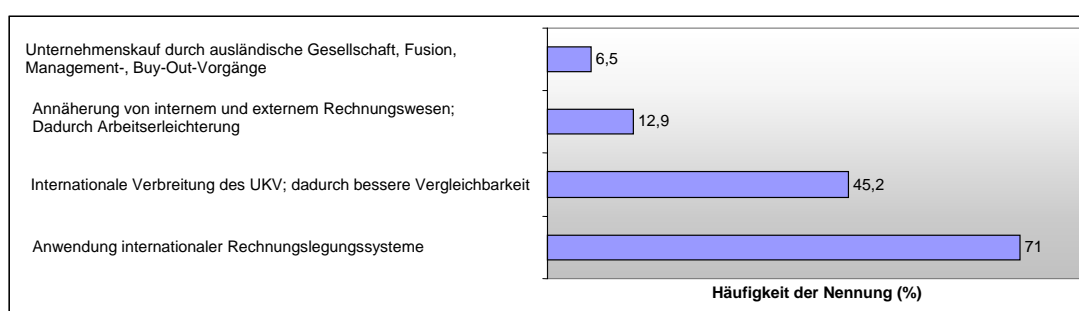


Abbildung 6: Beweggründe zur Umstellung auf das Umsatzkostenverfahren²²

5.2.2 Nachteile

Das Umsatzkostenverfahren orientiert sich stark an der Kosten- und Leistungsrechnung. Dieses setzt jedoch voraus, dass eine Kosten- und Leistungsrechnung in einem Unternehmen vorhanden ist. Zusätzlich ist dabei zu beachten, dass es schwierig ist die Anwendung des Verfahrens in das System der doppelten Buchführung einzubauen. Voraussetzung zur Integration des Umsatzkostenverfahrens mit Unterstützung einer Kosten- und Leistungsrechnung ist eine Überleitung von der doppelten Buchführung zur Kosten- und Leistungsrechnung.

Da sich das Umsatzkostenverfahren an den abgesetzten Produkten orientiert, kann es bei langfristigen Fertigungsprodukten passieren, dass Verzerrungen in der Gewinn- und Verlustrechnung auftreten können. Wenn

²⁰ Vgl. Dellmann, K. (1996), S. 99; Küting, K. & Keßler, M. & Gattung, A. (2006)

²¹ Vgl. Reuter, M. & Zwirner, C. (2006), S. 619 ff.

²² Quelle: Reuter, M. & Zwirner, C. (2006), S. 622

die Erstellung einer Teilleistung einen längeren Zeitraum als ein Geschäftsjahr in Anspruch nimmt, dürfen keine Umsatzerlöse ausgewiesen werden. Gibt es jedoch innerhalb eines Geschäftsjahres Teilleistungen, dürfen diese nur ausgewiesen werden, wenn der Auftrag über eine gewisse vertraglich festgelegte Teilleistung oder –lieferung verfügt. Daraus kann dem Betrachter der Gewinn- und Verlustrechnung ein falscher Eindruck bezüglich des tatsächlichen Leistungsumfanges einer Rechnungsperiode vermittelt werden.²³

Bei der Verwendung des Umsatzkostenverfahrens müssen trotzdem im Anhang zusätzlich die Personal- und Materialaufwendungen bzw. im Konzernabschluss nur der Personalaufwand angegeben werden. Dieses verursacht einen doppelten Aufwand, welcher beim Gesamtkostenverfahren entfällt.²⁴

5.3 Gesamtkostenverfahren

5.3.1 Vorteile

Dieses Verfahren hat den Vorteil, dass ein Unternehmen nicht über eine Kosten- und Leistungsrechnung verfügen muss. Mit Hilfe der doppelten Buchführung kann eine Gewinn- und Verlustrechnung rechnerisch einfach aufgebaut werden. Da beim Gesamtkostenverfahren die Erfassung der gesamten nach Kostenarten gegliederten Kosten dem Unternehmen zugrunde liegt, wird ein Überblick über die Kostenartenstruktur ermöglicht. Dadurch hat der Betrachter die Möglichkeit, sich einen groben Überblick über die Kostenstruktur des Unternehmens zu verschaffen.²⁵

Beim Gesamtkostenverfahren ist die Periodenbeurteilung aussagefähiger, denn im Gegensatz zum Umsatzkostenverfahren werden hier alle Aufwendungen und Erträge einer Periode, also unabhängig von den abgesetzten Produkten, ausgewiesen.²⁶

²³ Vgl. Coenenberg, A. (2005), S. 471 ff.; Schorlemer, G. & Posluschny, P. (2001), S. 45

²⁴ Vgl. §§ 285, 314 HGB

²⁵ Vgl. Schorlemer, G. & Posluschny, P. (2001), S. 43

²⁶ Vgl. Schorlemer, G. & Posluschny, P. (2001), S. 44; Friedemann, B. (2006)

Durch die Darstellung aller Aufwandspositionen hat das Unternehmen einen Überblick welche Bereiche hohe Aufwendungen verursacht haben. In vielen Unternehmen sind die Material- und Personalkosten die größten Aufwandsbereiche. Diese Aufwendungen werden nach dem Gesamtkostenverfahren ersichtlich. Zu dem kommt hinzu, dass die Abschreibungen ausgewiesen werden. Dadurch haben die externen Betrachter der Gewinn- und Verlustrechnung die Möglichkeit sich einen Überblick über die Selbstfinanzierungskraft des Unternehmens zu verschaffen.²⁷ Es können direkt aus der Gewinn- und Verlustrechnung Kennzahlen gebildet werden, welche zum Beispiel für analytische Zwecke eingesetzt werden.

5.3.2 Nachteile

Beim Gesamtkostenverfahren werden alle Aufwendungen den Erlösen gegenübergestellt, um jedoch einen aussagefähigen Vergleich miteinander durchführen zu können, muss unterstellt werden, dass die produzierte und abgesetzte Menge identisch ist. Dieser Sachverhalt ist in der Praxis eher selten anzutreffen. Somit bedarf es einer Anpassung der Aufwendungen.

Voraussetzung für eine Anpassung ist eine körperliche Bestandsaufnahme, um die Bestände an Halb- und Fertigfabrikaten zu erfassen. Dieses bindet wiederum Zeit und Ressourcen im Unternehmen. Nach der Durchführung einer Inventur kann die Bestandsveränderung ermittelt werden.²⁸ Dies ist bei einer mehrstufigen Mehrproduktfertigung möglicherweise sehr aufwendig.

Da das Gesamtkostenverfahren seine Zahlen aus der Finanzbuchhaltung erhält und nicht aus der Kosten- und Leistungsrechnung, ist es für das Unternehmen schwierig herauszufinden, wie sich der Periodenerfolg auf die einzelnen Produkte verteilt. Ein weiterer Nachteil besteht in der Notwendigkeit.

²⁷ Vgl. Friedemann, B. (2006), S: 36 ff.

²⁸ Vgl. Friedemann, B. (2006), S. 36

6 Zusammenfassung

Gewinn- und Verlustrechnungen können nach dem Gesamt- und Umsatzkostenverfahren gestaltet werden. Beide Verfahren bieten auf unterschiedliche Weise wichtige Informationen über die betrieblichen Aufwendungen einer Periode. Welches der beiden Verfahren informativer ist, wird unterschiedlich beurteilt.

Als Vorteile des Gesamtkostenverfahrens und damit gleichzeitig als Nachteile des Umsatzkostenverfahrens werden angeführt:

- Die Produktionsleistung des Unternehmens wird dargestellt²⁹
- Es wird erkennbar, welche Produktionsfaktoren den Aufwand verursacht haben. Insbesondere Material- und Personalaufwand, als wichtige Bestimmungsgröße für die Ertragskraft, werden gesondert ausgewiesen
- Die Abschreibungen werden offen ausgewiesen, wodurch die Selbstfinanzierung des Unternehmens deutlich wird

Als Vorteile des Umsatzkostenverfahrens und damit gleichzeitig als Nachteile des Gesamtkostenverfahrens werden angeführt:

- Der Zusammenhang zwischen Kosten und Leistungen im Produktionsbereich des Unternehmens wird sichtbar
- Die internationale Vergleichbarkeit der Gewinn- und Verlustrechnung wird erleichtert

Der Betrachter einer Gewinn- und Verlustrechnung verfügt auch bei einem Ausweis nach dem Umsatzkostenverfahren über Informationen bezüglich wesentlicher Aufwandsarten, denn es müssen im Anhang Angaben über die gesamten im Geschäftsjahr verursachten Personal- und Materialaufwendungen angegeben werden.³⁰

²⁹ Umsatz +/- Bestandsveränderungen + andere aktivierte Eigenleistungen

³⁰ Vgl. § 285 Nr. 8 HGB

Literaturverzeichnis

Coenenberg, A. (2005): Jahresabschluss und Jahresabschlussanalyse, 20. Aufl., Stuttgart 2005

Dellmann, K. (1996): Konzernrechnung, 2. Aufl., Wien 1996

Gräfer, H. & Scheld, G. (2005): Grundzüge der Konzernrechnungslegung, 9. Aufl., Berlin 2005

Hayn, S. (1997): Internationale Rechnungslegung, 1. Aufl., Ulm 1997

Jung, H. (2004): Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, 9. Aufl., München 2004

Kloock, J. (1996): Bilanz- und Erfolgsrechnung, 3. Aufl., Düsseldorf 1996

Kralicek (1999): Bilanzen lesen, 2. Aufl., Wien 1999

Rehkugler, H. & Poddig, T. (1993): Bilanzanalyse, 3. Aufl., München 1993

Renneke, F. (2004): Internationale Bilanzanalyse, 1. Aufl., München 2004

Rüdiger, V. (2002): Bilanzpolitik, 1. Aufl., München 2002

Schorlemer, G. & Posluschny, P. (2001): Entscheidungsorientierte Bilanzpolitik, 1. Aufl., Wiesbaden 2001

Seicht, G. (1991): Buchhaltungs- & Bilanzierungsprobleme, 8. Aufl., Wien 1991

Tanski, S. & Kurras, P. & Weitkamp, J. (1998): Der gesamte Jahresabschluss, 4. Aufl., München 1998

Vollmuth, H. (2002): Bilanzen, 5. Aufl., München 2002

Wagenhofer, A. & Ewert, R. (2003): Externe Unternehmensrechnung, 1. Aufl., Heidelberg 2003

Wolf, J. (2000): Handels- und Steuerbilanz als Instrument der Unternehmensführung, 4. Aufl., Renningen-Malmsheim 2000

Quellenverzeichnis

Für alle Quellenverzeichnisse liegt dem Verfasser eine Kopie vor.

Friedemann, B. (2006): Der handelsrechtliche Jahresabschluss, April 2006, online unter: http://www.fb3-fh-frankfurt.de/fb3/professoren/Friedemann/Download/Bewertungsnormen_und_GuV.pdf

Küting, K. & Keßler, M. & Gattung, A. (2006): Die Gewinn- und Verlustrechnung nach HGB und IFRS, April 2006, online unter: www.iwp.uni-sb.de/veroeff/download/kueting/2005/kor2005_guv.pdf

o.V. (2006): Umsatzkostenverfahren, April 2006, online unter: www.unister.de

o.V. (2006): Kosten und Leistungsrechnung, April 2006, online unter: www.hdm-stuttgart.de/wd/PDF/klar/Skript_KLAR%201.pdf

o.V. (2006): freetutorials, März 2006, online unter: www.freetutorials.de

Reuter, M. & Zwirner, C. (2006): Erfolgsrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren, April 2006, online unter: www.iwp.uni-sb.de/veroeff/download/reuter/2003/buw2003_guv.pdf