

DAA- Wirtschaftslexikon

Gewinn- und Verlustrechnung nach § 275 Abs. 2 HGB

Gesamtkostenverfahren

Das Gesamtkostenverfahren gem. **§ 275 Abs. 2 HGB** ist inhaltlich eine *Produktions-Aufwands-Rechnung*. Sie umfasst vier inhaltlich abzugrenzende Bereiche:

(1) Ermittlung des Betriebsergebnisses

Im Bereich des Betriebsprozesses werden den im Geschäftsjahr erzielten Erträgen (= Gesamtleistung) die gesamten Aufwendungen im Betriebsprozess gegenübergestellt, und zwar unabhängig davon, ob die erstellten Erzeugnisse und Leistungen in dieser Periode verkauft wurden oder nicht.

Ein wichtiges Zwischenergebnis in diesem ersten Teil der Erfolgsermittlung ist das Betriebsergebnis als Saldo aus Gesamtleistung und Betriebsaufwand. Der explizite Ausweis des Betriebsergebnisses ist in § 275 Abs. 2 HGB jedoch nicht vorgeschrieben.

Nach § 276 HGB können kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften ein Rohergebnis ausweisen, indem von der Gesamtleistung der Materialaufwand subtrahiert wird.

(2) Ermittlung des Ergebnisses der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit

In einem zweiten Teil der Rechnung wird das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit ermittelt

Das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit setzt sich aus dem Betriebsergebnis sowie einem Finanzergebnis zusammen.

Rein rechnerisch kann ein Finanzergebnis als Saldo aus Erträgen im Finanzprozess (Erträge aus Beteiligungen, Zinserträge u. a.) und Aufwendungen im Finanzprozess (Abschreibungen auf Finanzanlagen, Zinsaufwendungen u. a.) gebildet werden.

Auch der Ausweis eines Finanzergebnisses ist vom Gesetzgeber nicht vorgesehen. Vorgegeben ist jedoch der explizite Ausweis des "Ergebnisses der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit" (= Betriebsergebnis + Finanzergebnis).

(3) Ermittlung des außerordentlichen Ergebnisses und des Ergebnisses vor Steuern

In einem dritten Schritt wird das außerordentliche Ergebnis als Saldo aus möglichen außerordentlichen Erträgen und möglichen außerordentlichen Aufwendungen ermittelt.

Mit dem gesonderten Ausweis eines außerordentlichen Ergebnisses sollen einmalige oder in ihrer Höhe ungewöhnliche Erträge und Aufwendungen vom Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit abgehoben werden.

Zu beachten ist allerdings, dass die außerordentlichen Erträge und Aufwendungen nicht alle betriebs- bzw. periodenfremden Erträge bzw. Aufwendungen erfassen. Die betriebs- und periodenfremden Erträge und Aufwendungen werden in der Praxis in

der Regel unter "sonstige betriebliche Erträge" bzw. "sonstige betriebliche Aufwendungen" ausgewiesen.

Führt man das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit mit dem außerordentlichen Ergebnis zusammen, erhält man ein Ergebnis vor Steuern.

Der Ausweis eines solchen Ergebnisses ist vom Gesetzgeber nicht vorgesehen, dennoch wird dieses Ergebnis in vielen Unternehmen ermittelt. Dies deshalb, weil das Ergebnis nach Steuern von den sich ändernden steuerrechtlichen Vorschriften beeinflusst wird. Um einen aussagefähigen Perioden- und Betriebsvergleich durchführen zu können, bietet sich das Ergebnis vor Steuern besser an.

Der englische Fachausdruck für das Ergebnis vor Steuern, der auch von deutschen Unternehmen bei der Erläuterung von Jahresabschlüssen genutzt wird, lautet EBT ("Earnings before Taxes").

Gliederung des Gesamtkostenverfahrens:

1. Umsatzerlöse
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
6. Personalaufwand:
 - a) Löhne und Gehälter
 - b) soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung,
davon für Altersversorgung
7. Abschreibungen:
 - a) auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen
 - b) auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten
8. sonstige betriebliche Aufwendungen
9. Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen
10. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens,
davon aus verbundenen Unternehmen
11. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen
12. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens
13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen
- 14. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit**
15. außerordentliche Erträge

- 16. außerordentliche Aufwendungen
- 17. außerordentliches Ergebnis**
- 18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag
- 19. sonstige Steuern
- 20. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag**