
2.1 Sinn und Zweck der Gewinn- und Verlustrechnung

Die GuV hat als Ziel, den periodischen Erfolg mit verschiedenen Zwischensaldi aufzuzeigen. Von Bedeutung in diesem Zusammenhang ist das Wort periodisch, denn die GuV ist ein Zahlenwerk, das alle relevanten Geschäftsvorfälle vom ersten bis zum letzten Tag der Periode aufsummiert. Das heißt dass sowohl die Aufwendungen als auch die Erträge komplett über die gesamte Periode kumuliert werden und dann per Saldierung ein Vorsteuerertrag ausgewiesen wird. Dieser muss dann der Besteuerung zugefügt werden, was je nach Land unterschiedlich ist. Für Deutschland und Österreich gibt es ein Wahlrecht zwischen dem Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren. Eine Gegenüberstellung zeigt folgende Tabelle.

Gewinn- und Verlustrechnung	
Gesamtkostenverfahren	Umsatzkostenverfahren
1. Umsatzerlöse	1. Umsatzerlöse
2. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen	2. Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen
3. andere aktivierte Eigenleistungen	3. Bruttoergebnis vom Umsatz
4. sonstige betriebliche Erträge	4. Vertriebskosten
5. Materialaufwand	5. allgemeine Verwaltungskosten
6. Personalaufwand	6. sonstige betriebliche Erträge
7. Abschreibungen	
8. sonstige betriebliche Aufwendungen	7. sonstige betriebliche Aufwendungen
9. Erträge aus Beteiligungen	8. Erträge aus Beteiligungen
10. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens	9. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens
11. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	10. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge
12. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens	11. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens
13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen	12. Zinsen und ähnliche Aufwendungen
14. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	13. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit
15. außerordentliche Erträge	14. außerordentliche Erträge
16. außerordentliche Aufwendungen	15. außerordentliche Aufwendungen
17. außerordentliches Ergebnis	16. außerordentliches Ergebnis
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag	17. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag
19. sonstige Steuern	18. sonstige Steuern
20. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag	19. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag

Die Posten 15 bis 17 beim Gesamtkostenverfahren und 14 bis 16 beim Umsatzkostenverfahren werden seit 2016 mit dem Inkrafttreten des BilRuG nicht mehr ausgewiesen. Hier (und später in den Analysen und auch im Excel-Tool) erfolgt dennoch der Ausweis, da die außerordentlichen Erträge und Aufwendungen sowie das sich daraus berechnende Ergebnis in manchen Ländern teilweise sehr wohl noch dargestellt werden.

2.2 Aufbauprinzipien der Gewinn- und Verlustrechnung

Wenn wir uns die ursprüngliche Kontoform ansehen, so findet unter Verwendung der Grundstruktur eines T-Kontos eine Zusammenfassung der Aufwendungen auf der Soll-Seite (im T-Konto links) und der Erträge auf der Haben-Seite (im T-Konto rechts) statt. Als Saldo beider gegenüberstehenden Kontoseiten ergeben sich Gewinn oder Verlust – ein eventueller Gewinn auf der Soll-/Aufwandsseite bzw. ein eventueller Verlust auf der Haben-/Ertragsseite.

Den Kapitalgesellschaften ist eine Darstellung in oben ausgewiesenen Staffelformen vorgeschrieben. Dort erfolgt eine vertikal fortlaufende Kontierung, wobei hier von den Bruttoerlösen ausgegangen wird, um in mehreren Zwischenstufen bis zum Jahresergebnis zu gelangen. Letztendlich ist diese Staffelform nichts anderes als ein um 90 Grad gedrehtes T-Konto: Den kumulierten Erlösen stehen die Aufwendungen, gegliedert nach verschiedenen Kategorien gegenüber.

Einen zusätzlichen Informationswert sowie aufschlussreiche Zwischenergebnisse erhält man durch die Möglichkeit, vertikale Gruppierungen zusammengehöriger Aufwendungen und Erträge sowie die spaltenförmige Saldierung derer zu tätigen.

Zwischenergebnisse in diesem Sinn können hier z. B. das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit oder das außerordentliche Ergebnis sein.

Wichtig ist jedoch, dass das Ergebnis in beiden Berechnungsvarianten (Gesamtkosten- und Umsatzkostenverfahren) am Ende identisch ist. Der Unterschied in den Verfahren liegt ausschließlich in der differenzierten Behandlung der Bestandsveränderung.

2.3 Internationale Bilanzierung

Auf die Bilanzierung wirkt sich auch die Internationalisierung im Wettbewerb aus.

Um Abschlüsse von Unternehmen im internationalen Wettbewerb vergleichbar machen zu können, wurde die Rechtslage vom Gesetzgeber dahingehend angepasst, dass eine Wahl zwischen Gesamt- und Umsatzkostenverfahren besteht.

Früher war es in Deutschland per Gesetz festgeschrieben, dass das Gesamtkostenverfahren als Berechnungsgrundlage für die Erstellung der Gewinn- und Verlustrechnung dienen soll. Freiwillig und parallel machbar war jedoch die Erstellung des Jahresabschlusses auf Basis des Umsatzkostenverfahrens.

Aber seit Mitte 2002 stellen immer mehr Unternehmen ihre Bilanzierung und Rechnungslegung auf IFRS¹ Standards um. Hierbei besteht auch weiterhin die Wahlmöglichkeit zwischen beiden Verfahren. Der Trend aber zeigt eindeutig in Richtung Umsatzkostenverfahren. Diese Tendenz ist aus unserer Sicht aber eher nachteilig zu würdigen, da eine GuV nach dem Gesamtkostenverfahren für den Leser mehr Informationen bereithält als nach dem Umsatzkostenverfahren. Sehr häufig wird dieser Trend mit oben genannter

¹ IFRS – International Financial Reporting Standards.

Umstellung auf IFRS Standards begründet, wobei die publizierenden Unternehmen gar nicht traurig darüber sind, denn es ist leider die Regel geworden, dass die veröffentlichten Daten trotz gesetzlicher Gliederungsvorschriften eigentlich immer weniger Informationen beinhalten. Viele Unternehmer haben gar kein Interesse, Dritten die eigentlichen Detailinformationen offen zu legen.

2.4 Gesamt- und Umsatzkostenverfahren

Beide Verfahren unterscheiden sich grundsätzlich hinsichtlich 2 Kriterien:

- a) die Definition der Aufwendungen,
- b) die Gruppierung der Aufwendungen.

Zu a) Das GKV (Gesamtkostenverfahren) weist generell alle Aufwendungen einer Periode aus, unabhängig davon, ob sie Produkten oder Leistungen zuzuordnen sind, die in den Verkauf gegangen, somit also umsatzwirksam geworden sind. Wurden in der Periode Produkte gefertigt, die noch nicht veräußert wurden und am Periodenschluss als Halbfertigprodukte angesehen werden, so sind die Kosten für die Erstellung dennoch in den Aufwendungen (Personal, Material) zu finden. Beim UKV (Umsatzkostenverfahren) hingegen werden nur jene Aufwendungen erfasst, die Produkten oder Leistungen zugeordnet werden können, welche tatsächlich in der abgelaufenen Periode veräußert und damit umsatzwirksam wurden. Veränderungen im Bestand (mehr Halbfertigprodukte am Jahresende wie beim Gesamtkostenverfahren) werden nicht erfasst.

Zu b) Die Gruppierung der Aufwendungen im GKV ähnelt einer Gruppierung nach Kostenarten (Personal, Material). Beim UKV finden wir eine Gruppierung nach Funktionen (Verwaltung, Vertrieb).

Erst ab Punkt 7 im UKV bzw. Punkt 8 im GKV (siehe Tabelle in Abschn. 2.1) sind die Strukturierungen beider Verfahren identisch.

Beim Gesamtkostenverfahren werden die Umsatzerlöse inklusive den Bestandswertänderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen sowie andere aktivierte (bewertete) Eigenleistungen als Perioden-Gesamt-/Betriebsleistung bezeichnet.

Dieser Leistung werden die gesamten, nach Typen (quasi Kostenarten) gegliederten Aufwendungen der Periode gegenübergestellt. Bei diesem durchgeführten Verfahren werden

- in erster Linie perioden- und produktionsbezogene Aufwandsarten dargestellt,
- die einzelnen Aufwandsarten und deren Entwicklung bezogen auf die Gesamtleistung sichtbar gemacht,
- die Aufwendungen unverändert von den nach den konventionellen Kontenrahmen gegliederten Aufwandskonten übertragen,

- keine Aufschlüsselungen bezogen auf die Verrechnung der Aufwendungen auf einzelne Bereiche wie Herstellung, Vertrieb und Verwaltung benötigt,
- und somit keine extra Abgrenzungs- und Manipulationsspielräume möglich gemacht.

Anders ist es beim Umsatzkostenverfahren. Hier werden den Umsatzerlösen die Umsatzaufwendungen, oder genauer gesagt, die durch die abgesetzten Produkte bedingten Herstellungskosten sowie die restlichen Aufwendungen des Betriebes gegenübergestellt. Wobei die übrigen Aufwendungen meist nach den betrieblichen Teilbereichen oder Teilfunktionen wie Vertrieb, Verwaltung und „Sonstiges“ gegliedert sind.

Die Herstellungs- und Anschaffungskosten erfuhren in ihrer Definition mit dem BilMoG (Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz) einige Änderungen. Wie bereits in der Einleitung gesagt, sind die Änderungen und auch die jetzigen Bestimmungen im Handels- und Steuerrecht allerdings nicht wichtig, um eine Bilanz und GuV verstehen und analysieren zu können. Gehören Sie nicht zu den „Bilanzspezialisten“, dann lesen Sie die BilMoG relevanten Fußnoten einfach nicht.

Die Thematik Bestandsveränderungen sowie aktivierte und bewertete Eigenleistungen werden hier nicht dargestellt. Lediglich die den Funktionsbereichen nicht zurechenbaren Aufwendungen werden als sonstige Aufwendungen des Betriebs gezeigt.

Aufwendungen für Material und Personal, Abschreibungen und sonstige primäre Aufwendungen des Betriebes in der Darstellung des Gesamtkostenverfahrens müssen nach definierten Schlüsseln für Kosten und Aufwand den verschiedenen Funktionsbereichen als sekundäre Aufwendungen zugerechnet werden.

Wie gesagt ist dieses Verfahren international verbreitet und hier im Besonderen im angelsächsischen Raum anzutreffen und deshalb für Unternehmen interessant, die einen Vergleich auf internationaler Ebene suchen. Ebenso dazu gehören können Töchter ausländischer Konzerne, die dieses Verfahren praktizieren.

Die Schwierigkeit dabei ist die Schaffung der Zuordnung von Aufwendungen zum Herstellungs-, Vertriebs- oder Verwaltungsbereich sowie zu den Produkten, die abgesetzt wurden.

Da die Aufwendungen nicht gleichwertig aus der nach konventionellem Kontenrahmen gegliederten Finanzbuchhaltung übertragbar sind, erfordert dies eine durchdachte Kosten- und Leistungsrechnung.

Es müssen nämlich Umrechnungen mittels Kosten- bzw. Aufwandsschlüsseln auf die Funktionsbereiche durchgeführt werden.

2.4.1 Gliederung nach dem Gesamtkostenverfahren (GKV)

Die Gliederung wird in 2016 durch Einführung des BilRUG eine Veränderung beim Ergebnis (Überschuss/Fehlbetrag) der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (Betriebsergebnis +/- Finanzergebnis) und beim außerordentlichen Ergebnis erfahren. Wir verweisen hier auf Kap. 3 im Buch.

Der Name Gesamtkostenverfahren müsste eher in Gesamtaufwandsverfahren umbenannt werden, da die Rechnung mit Erträgen und Aufwendungen erfolgt – der Gesetzgeber unterscheidet nämlich nicht, so wie es in der Betriebswirtschaft üblich ist, zwischen Aufwands- und Kostenbegriffen. Es ergibt sich also folgende Gliederung für das Gesamtkostenverfahren:

Umsatzerlöse

+/- Mehrung / Minderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen

+ andere aktivierte Eigenleistungen

+ sonstige betriebliche Erträge

[G E S A M T - / B E T R I E B S L E I S T U N G]

– Materialaufwand

[R O H E R G E B N I S]

– Personalaufwand

– Abschreibungen

– Sonstige betriebliche Aufwendungen

[B E T R I E B S E R G E B N I S]

+ Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen

+ Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen

+ Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen

– Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens – Aufwendungen aus Verlustübernahme

– Zinsen und ähnliche Aufwendungen

[F I N A N Z E R G E B N I S]

= Ergebnis (Überschuss/Fehlbetrag) der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (Betriebsergebnis +/- Finanzergebnis)

+ außerordentliche Erträge

– außerordentliche Aufwendungen

= Außerordentliches Ergebnis

[E R G E B N I S V O R S T E U E R N]

– Steuern vom Einkommen und vom Ertrag

– sonstige Steuern

= Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag

[J A H R E S E R G E B N I S]

2.4.2 Gliederung nach dem Umsatzkostenverfahren (UKV)

Mit Einführung des BilRUG wird es auch in der Gliederung des Umsatzkostenverfahren zu Veränderungen beim Ergebnis (Überschuss/Fehlbetrag) der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (Betriebsergebnis +/- Finanzergebnis) und beim außerordentlichen Ergebnis kommen. Analog zu den Ausführungen zum Gesamtkostenverfahren verweisen wir wieder auf Kap. 3.

Auch hier sollte man wegen der Erträge und Aufwendungen vom Umsatzaufwandsverfahren sprechen. Dieses auf die Geschäftstätigkeit beschränkte Umsatzkostenverfahren gliedert sich wie folgt:

Umsatzerlöse

– Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen

= Bruttoergebnis vom Umsatz

– Vertriebskosten

– Allgemeine Verwaltungskosten

+ Sonstige betriebliche Erträge

– Sonstige betriebliche Aufwendungen

[G E S A M T – / B E T R I E B S L E I S T U N G]

+ Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen

+ Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen

+ Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen

– Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens – Aufwendungen aus Verlustübernahme

– Zinsen und ähnliche Aufwendungen

[F I N A N Z E R G E B N I S]

= Ergebnis (Überschuss/Fehlbetrag) der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit (Betriebsergebnis +/- Finanzergebnis)

+ außerordentliche Erträge

– außerordentliche Aufwendungen

= Außerordentliches Ergebnis

[E R G E B N I S V O R S T E U E R N]

– Steuern vom Einkommen und vom Ertrag

– sonstige Steuern

= Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag

[J A H R E S E R G E B N I S]

Den Ausweis des außerordentlichen Ergebnisses, bestehend aus den außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen, haben wir schon kommentiert.

2.4.3 Positionen der GuV

Nachstehend werden einzelnen Positionen der Gewinn- und Verlustrechnung durchleuchtet.

2.4.4 Positionen des Betriebsergebnisses nach dem Gesamtkostenverfahren

2.4.4.1 Umsatzerlöse

Unter dem Posten Umsatzerlöse sind all jene Erlöse auszuweisen, die sich typisch für den Geschäftszweig des Unternehmens oder der Verfolgung des eigentlichen Unternehmenszweckes, also aus der „gewöhnlichen Geschäftstätigkeit“ ergeben.

Für Unternehmen, die eine GuV erstellen, gilt, dass ein Umsatz mit dem Zeitpunkt der Rechnungserstellung gebucht werden muss, unabhängig von einem späteren Zahlungseingang.

Die Erfassung der Umsatzerlöse abzüglich der Erlösminderungen sowie ohne Umsatzsteuern hat unabhängig vom Zahlungszeitpunkt in der Höhe der erzielten Erfolgseinnahmen zu erfolgen.

Als Umsatzerlöse sind jene Beträge auszuweisen, welche die Vertragspartner sowie gegebenenfalls Dritte aufzuwenden haben, um die Lieferungen oder Leistungen zu erhalten. Abzüglich hierzu sind jedoch Erlösschmälerungen und Umsatzsteuern zu betrachten. Als Beispiele für Erlösschmälerungen sind hier Skonti, Rabatte, Boni sowie andere Nachlässe, aber auch zurückgewährte Entgelte wie Preisminderungen wegen Mängelrügen, Kulanz, Gutschriften für in Rechnung gestellte Verpackungs- und Frachtkosten, Rückwaren usw. zu nennen. Ebenfalls zu berücksichtigen sind natürlich auch Erlösberichtigungen wegen Stornierung des Umsatzes oder sonstige Korrekturen. Letztendlich heißt dies, dass also die erzielten Erfolgseinnahmen anzusetzen sind.

Mit Einführung des BilRUG in 2016 in Deutschland wurde die Definition der Umsatzerlöse verändert. Bitte haben Sie noch Geduld. Die Darstellung dieser Veränderungen erfolgt in Kap. 3.

2.4.4.2 Erhöhungen oder Verminderungen des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen

Sofern die Gewinn- und Verlustrechnung dem Prinzip der Produktionsrechnung, wie das Gesamtkostenverfahren auch genannt wird, nachkommt und deshalb in den Aufwendungen alle geschäftsjahrzugehörigen Erfolgsausgaben angesetzt werden müssen, sind neben den Umsatzerlösen ebenfalls die Bestandserhöhungen bzw. Bestandsminderungen an un-

fertigen und fertigen Erzeugnissen in die Betriebsleistung aufzunehmen. Bestandserhöhungen können durch Produktion ins Lager entstehen und Bestandsminderungen durch Lagerabbau.

Bewertete² Bestandsdifferenzen der Erzeugnisse seit dem Ende des letzten Geschäftsjahres, welche auf Mengen- und/oder Wertänderungen zurückzuführen sind, müssen hier ausgewiesen werden.

Bewertete Bestandsminderungen haben positive und bewertete Bestandsminderungen haben negative Vorzeichen in der Gewinn- und Verlustrechnung. Ebenfalls können sich auch durch Neubewertungen des Bestandes der Halbfertig- und Fertigprodukte entsprechende Veränderungen ergeben.

2.4.4.3 Andere aktivierte Eigenleistungen

Auch andere Lagergüter, welche ebenfalls bewertet werden, müssen neben den Bestandswertänderungen an fertigen und unfertigen Erzeugnissen aktiviert werden.

Bei den aktivierten Eigenleistungen handelt es sich um im Unternehmen erstellte und zur Eigenverwendung bestimmte und bewertete Güter, wie z. B. selbsterstellte Um- oder Ausbauten, Anlagen, Maschinen, Modelle, Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens (nicht aber Erzeugnisse), Werkzeuge sowie aktivierte Großreparaturen, Montagen usw.

Auch dazu gehören Aufwendungen der Ingangsetzung oder Erweiterung des Geschäftsbetriebs. Es ist aber wichtig herauszuheben, dass nach deutschem (bis zum BilMoG) und österreichischem Recht nur materielle selbst erstellte Wirtschaftsgüter hier aktiviert werden durften. Immaterielle selbst erstellte Wirtschaftsgüter (Patente, Lizenzen, Softwareprogramme) konnten nur dann nach deutschem und (bis heute) österreichischem Recht aktiviert werden, wenn sie käuflich erworben wurden. Dies war übrigens schon vor dem BilMoG nach internationalen Bilanzierungsregeln anders, denn hier konnten unter gewissen Umständen auch immaterielle selbst erstellte Wirtschaftsgüter aktiviert werden.

Seit Inkrafttreten des BilMoG gibt es nun auch Aktivierungswahlrechte für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (§ 248 Abs. 2 HGB). In diesen Fällen darf eine Aktivierung erfolgen, sie muss aber nicht vorgenommen werden.

² Im Punkt der Bewertungsansätze geht das BilMoG noch einen Schritt weiter, denn das Gebot der Ansatzstetigkeit wurde neben dem bereits vorhandenen Gebot der Bewertungsstetigkeit ebenfalls verpflichtender Bilanzierungsgrundsatz (Bewertungs- und Ansatzstetigkeit: § 252 Abs. 1 Nr. 6 i.V.m § 246 Abs. 3 HGB).

Vorher galt: Beschränkung auf Bewertungsstetigkeit: Nach diesem Grundsatz sollten die auf den vorhergehenden Jahresabschluss angewandten Bewertungsmethoden beibehalten werden. Das bedeutete: Zwischen verschiedenen Bewertungsmethoden (Bewertung) durfte nicht willkürlich gewechselt werden. Nur ein Wechsel aus wirtschaftlichen Gründen war zulässig. Durch diesen Grundsatz sollten einerseits willkürliche Gewinnverlagerungen verhindert, andererseits die Vergleichbarkeit der einzelnen Bilanzen über mehrere Jahre hinweg sichergestellt werden. Dies gilt seit dem BilMoG auch mit Blick auf die gewählte Ansatzmethode (bei Ansatzwahlrechten). Jetzt gilt: Das Gebot der Ansatzstetigkeit ist ebenfalls verpflichtender Bilanzierungsgrundsatz.

Allerdings sind Aufwendungen für die Forschung und Entwicklung weiterhin (wie auch bei den IFRS) nicht aktivierungsfähig. Relevant ist der Beginn der Entwicklungsphase³.

2.4.4.4 Sonstige betriebliche Erträge

Darunter sind alle Erträge aus der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit zu buchen, die nicht direkt aus der Veräußerung von Waren oder Dienstleistungen resultieren, sondern vielmehr aus Bewertungen (Wertaufholung oder -minderung), Vorsichtsmaßnahmen (Auflösung von Rückstellungen) oder erfolgreichem Verhandeln (Provisionen, Rabatte und Lizenzeinnahmen) als Ertrag eingehen.

Als Beispiele sind hier Auflösungsbeträge von zu hohen Rückstellungen, Zuschreibungserträge sowie Gewinnsalden aus dem Verkauf von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens zu nennen. Es ist sozusagen der Liquidationserlös größer als der Buchwert. Wir sprechen dann auch von stillen Reserven.⁴

2.4.4.5 Materialaufwand

Bei dieser Position werden zum einen die Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe (RHBs) und für bezogene Waren und zum anderen die Aufwendungen für bezogene Leistungen angeführt. An dieser Stelle müssen wir aber ein wenig tiefer gehen. Beim Kauf von Waren sind zunächst nur die Bilanz-Konten Vorräte, Kasse oder Bank betroffen. Erst wenn z. B. per Materialentnahmeschein aus diesem Vorrat eine Menge entnommen wird, muss auch das hier angesprochene GuV-Konto verwendet werden. Bei bezogenen Dienstleistungen, z. B. Subunternehmerleistungen erfolgt der Ausweis in diesem GuV-Konto direkt, weil diese Leistung dem finalen Produkt oder der finalen Dienstleistung sofort und eindeutig zuzuordnen ist.

³ Der Beginn der Entwicklungsphase ergibt sich im Umkehrschluss aus der Definition der Forschungsphase durch den Nachweis der technischen Verwertbarkeit und den Nachweis von wirtschaftlichen Erfolgsaussichten. Eine allgemeingültige Abgrenzung über alle Branchen kann sicher nicht getroffen werden. Vielmehr zählt die unternehmensindividuelle Ausgestaltung der Kriterien, ab wann ein Produkt sich in der Entwicklungsphase befindet, durch den individuellen Nachweis von Verwertbarkeit und Erfolgsaussichten. Dies hat im Zeitablauf insbesondere bei verschiedenen Projekten nach den gleichen Kriterien zu erfolgen.

⁴ „Nicht alle betrieblichen Vorgänge schlagen sich für den außen stehenden Betrachter (Gläubiger, Aktionär/Gesellschafter, Wettbewerber, Lieferant, Kreditinstitute, Finanzamt) im veröffentlichten Jahresabschluss eines Unternehmens nieder. Hierzu gehören die stillen Reserven als einer der bedeutsamsten nicht bilanzwirksamen Bereiche. Ihre Entstehung ist regelmäßig auf Bewertungs- und/oder Bilanzansatzfragen zurückzuführen. Werden Vermögensgegenstände im Vergleich zu ihrem wirklichen Wert für Zwecke der Bilanzierung niedriger bewertet oder Schuldposten entsprechend höher bewertet, so handelt es sich um eine Unterbewertung von Aktiva bzw. eine Überbewertung von Passiva (Bewertung). Wenn bilanzierungsfähige Vermögensgegenstände bei einem Aktivierungswahlrecht nicht gezeigt bzw. fiktive Schuldposten unerlaubt in die Bilanz eingestellt werden, handelt es sich um Fragen des Bilanzansatzes.“ Quelle: https://de.wikipedia.org/wiki/Stille_Reserven. Zugriff: 24.05.2017.



<http://www.springer.com/978-3-658-19304-1>

Bilanzanalyse und Kennzahlen

Fallorientierte Bilanzoptimierung

Heesen, B.; Gruber, W.

2018, XX, 323 S. 30 Abb., Softcover

ISBN: 978-3-658-19304-1