

▲ Abb. 124 Datenverarbeitungsprozess der Finanzbuchhaltung (nach Röösl/Speck/Wolfisberg 2012, S. 24)

- Die Vorschriften zur Rechnungslegung sollen künftig rechtsformneutral ausgestaltet und umfassend revidiert werden. Für alle Rechtsformen des Privatrechts wird eine einheitliche Ordnung geschaffen, wobei die Anforderungen an die Rechnungslegung nach der wirtschaftlichen Bedeutung des Unternehmens differenziert werden sollen.
- Das neue Gesetz enthält einerseits allgemeine Vorschriften, die auf alle buchführungs- und rechnungslegungspflichtigen Rechtsträger Anwendung finden und im Vergleich zu den heutigen Rechnungslegungsvorschriften erhebliche Verbesserungen im Bereich der Transparenz und des Informationsgehalts bringen. Zudem enthält die Botschaft weitergehende Bestimmungen für Grossunternehmen und Konzerne.
- Unter bestimmten Voraussetzungen muss künftig ein Abschluss nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung (z. B. Swiss GAAP FER oder IFRS) erstellt werden. Dieser gibt die tatsächliche wirtschaftliche Lage des Unternehmens wieder (sogenannte «fair presentation»). Ein Abschluss nach einem anerkannten Standard soll erstellt werden müssen, soweit dies im Interesse des Kapitalmarkts oder zum Schutz von Personen mit Minderheitsbeteiligungen erforderlich ist.
- Im neuen Gesetz wird auch die Möglichkeit geschaffen, die Jahresrechnung ausschliesslich nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung zu erstellen. Wird die Rechnungslegung in den ersten drei Geschäftsjahren nach dem Inkrafttreten der Revision auf einen anerkannten Standard umgestellt, so werden die dadurch aufgelösten stillen Reserven gestaffelt besteuert.
- Neu geregelt werden sollen auch die Bestimmungen zur Rechnungslegung von Konzernen. Die Konzernrechnungslegung erfolgt zwingend nach den Vorgaben eines anerkannten Standards zur Rechnungslegung. Kleinkonzerne sind unter bestimmten Voraussetzungen von der Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung befreit.

▲ Abb. 125 Wichtigste Änderungen der neuen Buchführungs- und Rechnungslegungsvorschriften (Schellenberg 2010, S. 8)

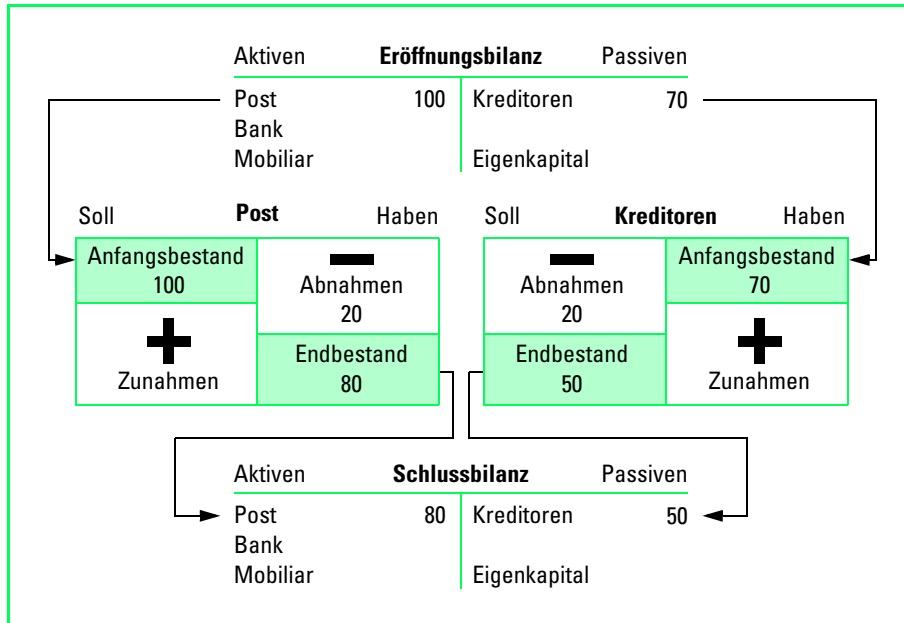
Hauptbereiche	Teilbereiche	Vergangenheitsrechnung	Planrechnung
Finanzbuchhaltung	Finanzbuchführung	Erfassung aller vermögensrelevanten Vorgänge anhand von Belegen	Schätzung bzw. Vorgabe aller vermögensrelevanten Vorgänge aufgrund von Annahmen über die erwartete Entwicklung und aufgrund von Zielen
	Rechnungslegung	Ermittlung von Bilanz, Erfolgsrechnung und Mittelflussrechnung anhand tatsächlicher Daten	Ermittlung von Planbilanz, Planerfolgsrechnung und Planmittelflussrechnung aufgrund von Schätzungen und Vorgaben (Budgetierung)
Betriebsbuchhaltung	Kostenarten-, Kostenstellen-, Kostenträgerrechnung	Ermittlung der tatsächlichen Kosten von Kostenstellen und/oder Kostenträgern pro Periode	Schätzung oder Vorgabe zukünftiger Kosten, gegliedert nach Kostenarten (Kostenbudgets), Kostenstellen (Kostenstellenbudgets) oder Kostenträgern (Kostenträgerbudgets) aufgrund von Trends oder Vorgaben
	Kalkulation	Ermittlung der tatsächlichen Kosten pro Leistungseinheit (Nachkalkulation)	Schätzung der Kosten einer Leistungseinheit aufgrund von Vergangenheitszahlen oder Planzielen (Vorkalkulation)
Ergänzende Bereiche			
<ul style="list-style-type: none"> ■ Betriebsstatistiken ■ Abweichungsanalysen ■ Sonderrechnungen 			

▲ Abb. 126 Teilbereiche des Rechnungswesens

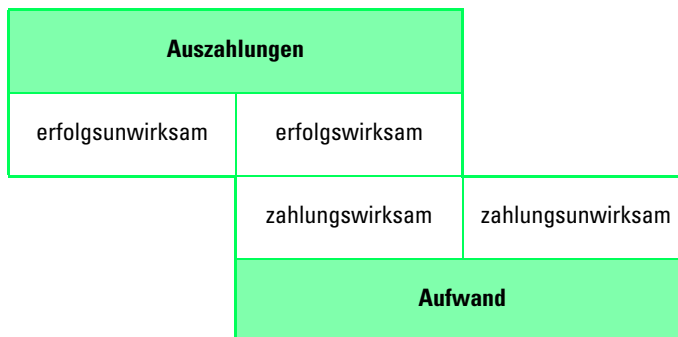
Aktiven	Passiven
Umlaufvermögen^{1, 2, 3} <ul style="list-style-type: none"> ■ Liquide Mittel³ <ul style="list-style-type: none"> □ Kassa, Postcheckguthaben, Bankguthaben □ Checks, börsengängige Wertschriften □ eigene Aktien⁴ ■ Forderungen (kurzfristige)^{3, 5} <ul style="list-style-type: none"> □ Forderungen aus Lieferungen und Leistungen³ □ Vorauszahlungen an Lieferanten □ kurzfristige Darlehen und Vorschüsse □ sonstige Forderungen □ transitorische Aktiven³ □ nicht einbezahltes, eingefordertes Aktienkapital ■ Vorräte³ <ul style="list-style-type: none"> □ geleistete Anzahlungen auf Vorräten □ Handelswaren □ Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe □ Pflichtlager □ Erzeugnisse in Arbeit (Halbfabrikate, angefangene Arbeiten) □ fertige Erzeugnisse 	Fremdkapital³ <ul style="list-style-type: none"> ■ kurzfristiges Fremdkapital^{3, 5} <ul style="list-style-type: none"> □ Kreditoren aus Lieferungen und Leistungen³ □ Anzahlungen von Kunden □ Wechselverbindlichkeiten □ kurzfristige Darlehensschulden □ kurzfristige Bankkredite □ nicht eingelöste Obligationen- und Dividendencoupons □ gekündete, nicht eingelöste Anleiheobligationen □ kurzfristige Rückstellungen³ □ sonstige kurzfristige Schulden □ transitorische Passiven³ □ kurzfristiger Teil vom langfristigen Fremdkapital ■ langfristiges Fremdkapital^{3, 5} <ul style="list-style-type: none"> □ Darlehen □ Obligationenanleihen □ Hypotheken □ Verpflichtungen gegenüber Vorsorgeeinrichtungen⁴ □ langfristige Rückstellungen³ □ nachrangige Darlehen □ übrige langfristige Schulden
Anlagevermögen^{1, 2, 3} <ul style="list-style-type: none"> ■ Finanzanlagen^{3, 5} <ul style="list-style-type: none"> □ Wertschriften des Anlagevermögens □ Beteiligungen³ □ langfristige Darlehensforderungen □ Aktivhypotheken ■ Sachanlagen^{3, 5} <ul style="list-style-type: none"> geleistete Anzahlungen auf Sachanlagen Mobilien □ Maschinen/maschinelle Anlagen □ Werkzeuge, Fahrzeuge usw. Immobilien <ul style="list-style-type: none"> □ unbebaute Grundstücke □ Fabrik- und Lagergebäude inkl. Einrichtungen □ Verwaltungsgebäude inkl. Einrichtungen □ Wohnhäuser inkl. Einrichtungen ■ Immaterielle Anlagen³ <ul style="list-style-type: none"> □ Anzahlungen auf immaterielle Anlagen □ Rechtswerte wie Patente, Lizenzen, Urheber-, Verlagsrechte, Konzessionen, Kontingente □ Goodwill 	Eigenkapital³ <ul style="list-style-type: none"> ■ Aktienkapital³ ■ Partizipationskapital ■ Reserven³ <ul style="list-style-type: none"> □ gesetzliche Reserven³ <ul style="list-style-type: none"> – allgemeine Reserve – Reserve für eigene Aktien³ – Aufwertungsreserve³ □ statutarische/freie Reserven³ <ul style="list-style-type: none"> – Arbeitsbeschaffungsreserve – Dividendenausgleichsreserve – Wiederbeschaffungsreserve – freie Reserve
Berichtigungsposten zur Passivseite Obligationendisagio, aktivierte Aufwendungen, nicht einbezahltes Aktienkapital ³ , Bilanzverlust ³	<ul style="list-style-type: none"> ■ Bilanzgewinn³

▲ Abb. 127 Bilanzgliederung

- 1 Kumulierte Wertberichtigungen (Delkredere, Abschreibungen usw.) sind direkt bei den jeweiligen Positionen nach dem Bruttoprinzip als Berichtigungsposten in Abzug zu bringen.
- 2 Betriebliche und nichtbetriebliche Vermögensteile sind getrennt auszuweisen.
- 3 Gemäss Mindestgliederungsvorschriften des OR (Art. 663a, 659a und 670) aufzuführen (vgl. auch Fussnote 5).
- 4 Gemäss Art. 663b Ziff. 5 und 9 OR im Anhang gesondert auszuweisen.
- 5 Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber anderen Gesellschaften des Konzerns oder Aktionären, die eine Beteiligung an der Gesellschaft halten, sind gesondert auszuweisen (Art. 663a Abs. 4 OR).



▲ Abb. 128 Buchungsregeln für Bilanzkonten



▲ Abb. 129 Gegenüberstellung Auszahlungen – Aufwand

		Gliederung nach der Ursache	
		betrieblicher Aufwand und Ertrag	nichtbetrieblicher Aufwand und Ertrag
Gliederung nach der Häufigkeit	ordentlicher Aufwand und Ertrag	<ul style="list-style-type: none"> ■ Personalaufwand ■ Materialaufwand ■ Abschreibungen ■ Erlös aus Lieferungen und Leistungen 	<ul style="list-style-type: none"> ■ direkte Steuern ■ Veräußerung von Anlagevermögen ■ Ertrag auf betriebsfremden Finanzanlagen/Liegenschaften
	ausserordentlicher Aufwand und Ertrag	<ul style="list-style-type: none"> ■ durch Versicherung nicht gedeckter Verlust aus einem Lagerbrand ■ Zahlungseingang einer bereits abgeschriebenen Forderung aus Lieferungen und Leistungen 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Spekulationsverluste mit nichtbetrieblichen Wertschriften an der Börse ■ Auflösung nicht mehr benötigter Rückstellungen

▲ Abb. 130 Gliederung der Erfolgsrechnung nach Ursache und Häufigkeit

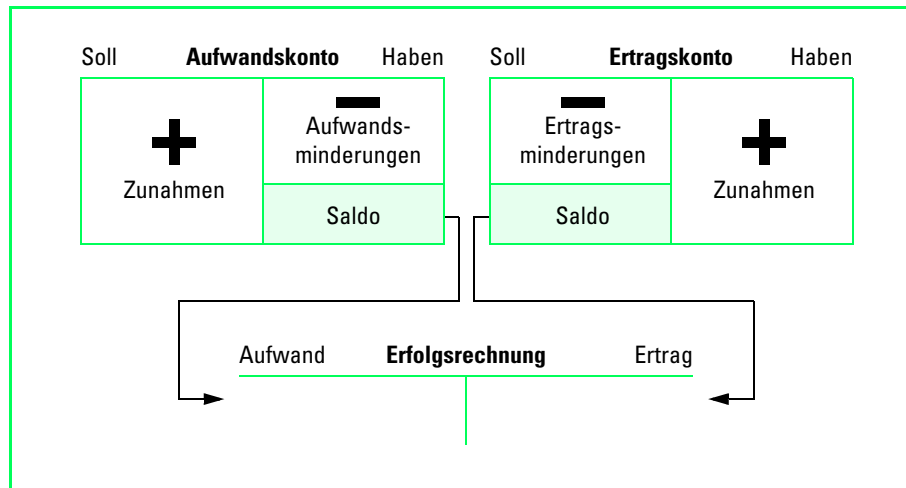
Aufwand	Ertrag
<ul style="list-style-type: none"> ■ Betriebliche Aufwendungen¹ <ul style="list-style-type: none"> <i>Material- und Warenaufwand</i>¹ <ul style="list-style-type: none"> □ Handelswaren □ Rohmaterial □ Hilfs- und Betriebsstoffe □ Bestandesabnahme an Halb- und Fertigfabrikaten □ Einkaufsspesen □ Fremdarbeiten <i>Personalaufwand</i>¹ <ul style="list-style-type: none"> □ Löhne, Gehälter □ Sozialleistungen □ Personalnebenkosten <i>Finanzaufwand</i>¹ <ul style="list-style-type: none"> □ Zinsen (inkl. Kommissionen u. Spesen) auf Bankschulden, Darlehen, Anleihen, Hypotheken <i>Abschreibungen</i>¹ <ul style="list-style-type: none"> □ auf Sachanlagen □ auf immateriellen Anlagen <i>übriger Betriebsaufwand</i> <ul style="list-style-type: none"> □ Wertberichtigungen auf Umlaufvermögen □ Erhöhung bzw. Bildung von Rückstellungen (falls Aufwandart noch nicht feststeht) □ Raumaufwand (Miete usw.) □ Leasingraten □ Reparatur und Unterhalt □ Vertriebsaufwand (Werbung usw.) □ Verwaltungsaufwand □ Beiträge/Spenden □ Fahrzeugaufwand □ Reise- und Repräsentationsaufwand □ Beratungsaufwand/Rechtskosten □ Lizenzkosten □ sonstige Betriebsaufwendungen ■ Betriebsfremde Aufwendungen¹ <ul style="list-style-type: none"> □ Verluste aus Abgang von Anlagevermögen □ nichtbetrieblicher Kapitalaufwand □ Liegenschaftsaufwand □ direkte Steuern □ übrige betriebsfremde Aufwendungen ■ Ausserordentliche Aufwendungen¹ <ul style="list-style-type: none"> □ ausserordentliche Debitorenverluste □ ungedeckte Feuer- und Elementarschäden und ähnliches ■ Jahresgewinn¹ 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Betriebliche Erträge¹ <ul style="list-style-type: none"> <i>Fabrikate- und Warenertrag</i> <ul style="list-style-type: none"> □ Erlös aus Lieferungen und Leistungen¹ <i>Finanzertrag</i>¹ <ul style="list-style-type: none"> □ Kapitalzinsen □ Erträge aus Wertschriften des Umlaufvermögens □ Erträge aus Beteiligungen <i>sonstiger Betriebsertrag</i> <ul style="list-style-type: none"> □ Bestandeszunahme an Halb- und Fertigfabrikaten □ aktivierte Eigenleistungen □ Provisionen, Lizenzerträge □ Verkauf von Abfällen □ Verschiedenes ■ Betriebsfremde Erträge¹ <ul style="list-style-type: none"> □ Gewinne aus Veräusserung von Anlagen¹ □ Erträge auf nichtbetrieblichen Wertschriften und Beteiligungen □ Liegenschaftserträge □ übrige betriebsfremde Erträge ■ Ausserordentliche Erträge¹ <ul style="list-style-type: none"> □ Auflösung nicht mehr benötigter Rückstellungen □ Auflösung stiller (Willkür-)Reserven und ähnliches ■ Jahresverlust¹

▲ Abb. 131 Gliederung der Erfolgsrechnung

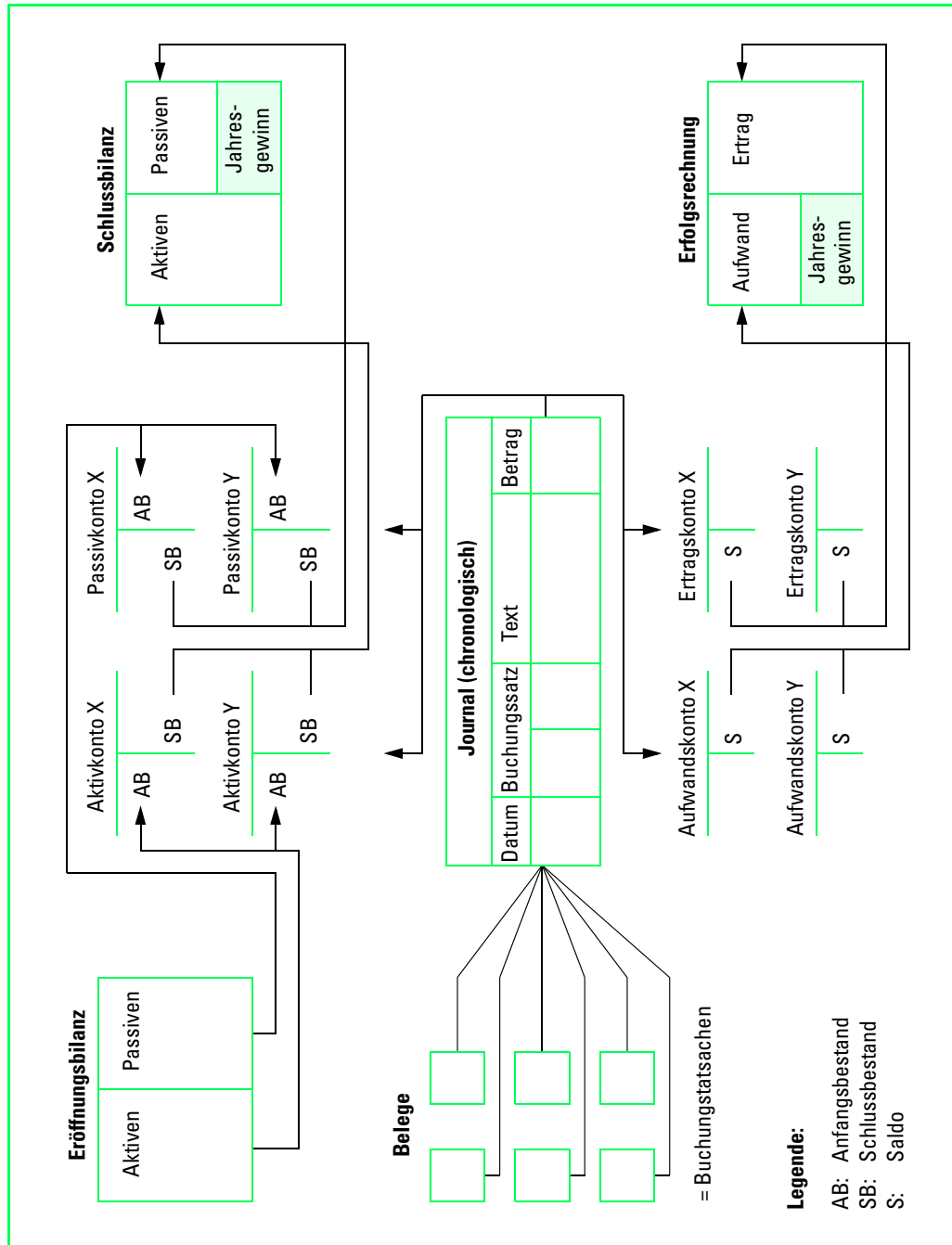
¹ Gemäss Mindestgliederungsvorschriften des OR (Art. 663) aufzuführen.

	Produktionsertrag
+	Handelsertrag
+	Dienstleistungsertrag
+	Übriger Betriebsertrag
+	Eigenleistungen und Eigenverbrauch
±	Bestandesänderungen angefangene und fertige Arbeiten
–	Ertragsminderungen
=	Betriebsertrag aus Lieferungen und Leistungen
–	Aufwand für Material, Waren und Drittleistungen
–	Personalaufwand (inkl. Arbeitsleistungen Dritter)
=	Bruttoergebnis
–	Sonstiger Betriebsaufwand (z. B. Raumaufwand, Unterhalt und Reparaturen, Energie- und Entsorgungsaufwand, Verwaltungsaufwand)
±	Betrieblicher Finanzerfolg
–	Abschreibungen (ordentliche, betriebliche)
±	Betriebliche Nebenerfolge (z. B. Erfolg aus Nebenbetrieben, Finanzanlagen und betrieblichen Liegenschaften, Veräusserungen)
=	Betriebsergebnis
±	Ausserordentlicher und betriebsfremder Erfolg (z. B. Erfolg aus betriebsfremden Finanzanlagen oder betriebsfremden Liegenschaften)
=	Unternehmensergebnis vor Steuern
–	Direkte Steuern des Unternehmens
=	Unternehmensergebnis (Gewinn/Verlust)

▲ Abb. 132 Erfolgsrechnung in Staffelform



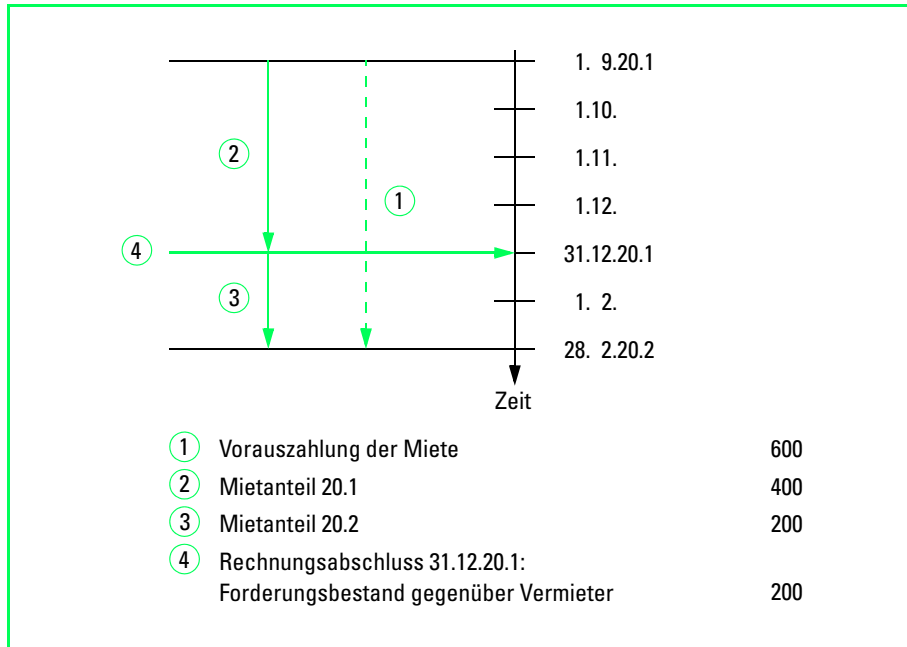
▲ Abb. 133 Buchungsregeln für Erfolgskonten



▲ Abb. 134 Zusammenhänge im Rechnungswesen (nach Meyer 1996, S. 71)

Kontenklasse 1 Aktiven	Kontenklasse 2 Passiven	Kontenklasse 3 Betriebsbeitrag aus Lieferungen und Leistungen	Kontenklasse 4 Aufwand für Material, Waren und Drittleistungen	Kontenklasse 5 Personalaufwand	Kontenklasse 6 Sonstiger Betriebs- aufwand	Kontenklasse 7 Betriebliche Neben- erfolge	Kontenklasse 8 Ausserordentlicher und betriebsfremder Erfolg, Steuern	Kontenklasse 9 Abschluss
10 Umlaufvermögen flüssige Mittel, Wert- schriften, Forde- rungen, Vorräte und angefangene Arbei- ten, aktive Rechnungs- abgrenzung 14 Anlagevermögen Finanzanlagen, mobile Sach- anlagen, immobile Sachanlagen, immaterielle Anla- gen 18 Aktivierter Aufwand und aktive Berichtigungsposten 19 Betriebsfremdes Vermögen	20 Fremdkapital kurzfristig kurzfristige Verbind- lichkeiten aus Liefe- rungen und Leistun- gen, kurzfristige Finanzverbindlich- keiten, andere kurz- fristige Verbindlich- keiten, passive Rechnungsabgren- zung, kurzfristige Rückstellungen 24 Fremdkapital langfristig langfristige Finanz- verbindlichkeiten, andere langfristige Verbindlichkeiten, langfristige Rück- stellungen 27 Fremdkapital betriebsfremd 28 Eigenkapital Kapital/Private, Reserven, Bilanz- gewinn	30 Produktionsertrag Produktionsertrag Bereich A, B, Pro- duktionsertrag aus Leistungen an Kon- zerngesellschaften, Bestandsände- rungen ange- fangene/fertige Arbeiten, Ertrags- minderungen 32 Handelsbeitrag Handelswaren- ertrag Bereich A, B, Handelswaren- ertrag aus Kon- zerngesellschaften, Ertragsminderungen 34 Dienstleistungser- trag Dienstleistungser- trag Bereich A, B, Dienstleistungser- trag aus Leistun- gen an Konzern- gesellschaften, Bestands- änderungen ange- fangene/fertige Dienstleistungen, Er- tragsminderungen 36 Übriger Ertrag 37 Eigenleistungen und Eigenverbrauch 38 Bestandsänderun- gen angefangene und fertige Arbeiten aus Produktion und Dienstleistung 39 Ertragsminderungen aus Produktions- Handels- und Dienstleistungs- erträgen	40 Materialaufwand Materialaufwand Bereich A, B, Fremd- arbeiten, direkte Einkaufsspesen, Bestandsverände- rungen, Materialver- luste, Einkaufspreis- minderungen 42 Handelswaren- aufwand Warenaufwand Bereich A, B, direkte Einkaufsspesen, Bestandsverändere- rungen, Warenver- luste, Einkaufspreis- minderungen 44 Aufwand für Drittleistungen Aufwand für Dritt- leistungen Bereich A, B, direkte Spesen, Aufwandminderun- gen 45 Energieaufwand zur Leistungserstellung Elektrizität, Gas, Brennstoffe, Be- triebsstoffe, Wasser 46 Übriger Aufwand übriger Materialauf- wand, Verpackung 47 Direkte Einkaufsspesen 48 Bestandsverände- rungen, Material- aufwand und Warenverluste 49 Aufwand- minderungen	50 Personalaufwand Produktion Lohnaufwand Produktion Bereich A, B, Sozialversicherun- gen, Produktion, überiger Personal- aufwand Produktion, Arbeitsleistung Dritter Produktion 52 Personalaufwand Handel wie 50 54 Personalaufwand Dienstleistungen wie 50 56 Personalaufwand Verwaltung wie 50 57 Sozialversicherungsaufwand AHV, IV, EO, ALV, FAK, berufliche Vorsorge, Unfallversicherung, Krankentaggeldver- sicherung, Quellen- steuer 58 Übriger Personal- aufwand Personalbeschaf- fung, Aus- und Wei- terbildung, Spesen- entschädigung effektiv bzw. pau- schal, Personal- kantine, sonstiger Personalaufwand, Privatanteile Personalaufwand 59 Arbeitsleistungen Dritter	60 Raumaufwand Mieten, Neben- kosten, Reinigung, Unterhalt, Leasing, Privatanteile 61 Unterhalt, Reparatür- en, Ersatz (I/RE), Leasing mobile Sachanlagen 62 Fahrzeug- und Transportaufwand 63 Sachversicherun- gen, Abgaben, Gebühren, Bewilligungen 64 Energie- und Entsor- gungsaufwand 65 Verwaltungs- und In- formatikaufwand 66 Werbeaufwand Inserate, Reklame- artikel, Muster, Dekoration, Fach- messen, Reise- betreuung, PR, Beratung, Markt analysen 67 Übriger Betriebs- aufwand Wirtschafts- auskünfte, Betreibungen, Bewachung, F&E 68 Finanzerfolg Finanzaufwand, Finanzbeitrag 69 Abschreibungen	70 Erfolg aus Neben- betrieben 74 Erfolg aus Finanz- anlagen 75 Erfolg betriebliche Legenschriften 79 Gewinne aus Ver- äusserungen von betrieblichem Anlagevermögen Gewinne aus: Finanzanlagen, aus mobilen und immobi- len Sachanlagen, aus immateriellen Anlagen	80 Ausserordentlicher Erfolg ausserordentlicher Ertrag, ausserordentlicher Aufwand 82 Betriebsfremder Erfolg Erfolg betriebs- fremder Unterneh- mensteile, Erfolg betriebsfremder Finanzanlagen, Erfolg betriebs- fremder Liegen- schaften, sonstiger betriebsfremder Erfolg, Minderheits- anteile am Ergebnis 89 Steuern direkte Steuern des Unternehmens	90 Erfolgsrechnung 91 Bilanz 92 Gewinnverwendung 99 Sammel- und Fehlbuchungen

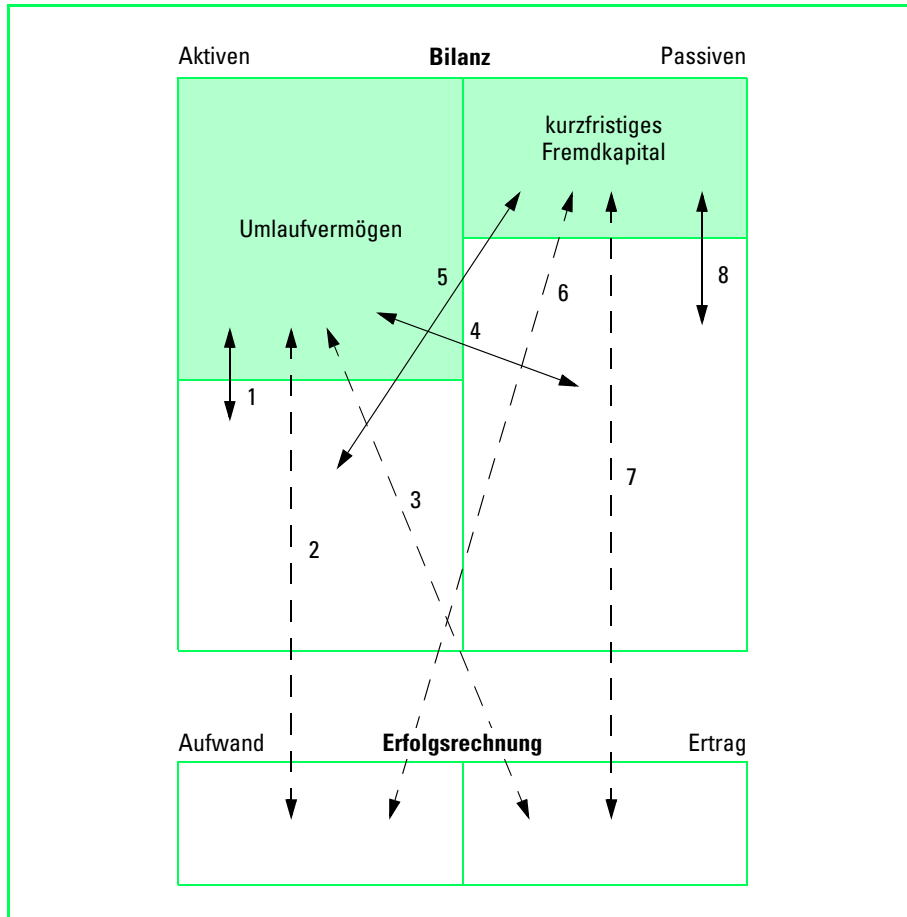
▲ Abb. 135 Übersicht zum Schweizer Kontenrahmen KMU (Index 1996, S. 21ff.)



▲ Abb. 136 Transitorische Aktiven

I. Ausgangslage					
<ul style="list-style-type: none"> ■ Anschaffungskosten der Maschine: 105 000 Fr. ■ voraussichtliche Nutzungsdauer: 5 Jahre ■ Liquidationserlös am Ende des 5. Jahres: 5 000 Fr. ■ Menge, die insgesamt hergestellt werden kann: 1,8 Mio. Stück 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Aufteilung der gesamten Leistungsmenge auf 5 Jahre: 1. Jahr: 300 000 Stück 2. Jahr: 500 000 Stück 3. Jahr: 400 000 Stück 4. Jahr: 450 000 Stück 5. Jahr: 150 000 Stück 				
a_t = Abschreibungssatz, A_t = Abschreibungsbetrag, \bar{a}_t = konstanter Abschreibungssatz vom Restwert					
II. Berechnungen					
1. Lineare Abschreibung	Jahr	a_t	A_t	Zeitwert I_t	
	0			105 000,00	
	1	20,00%	20 000,00	85 000,00	
	2	20,00%	20 000,00	65 000,00	
	3	20,00%	20 000,00	45 000,00	
	4	20,00%	20 000,00	25 000,00	
	5	20,00%	20 000,00	5 000,00	
	Σ	100,00%	100 000,00		
2. Arithmetisch-degressive Abschreibung (mögliche Werte)	Jahr	a_t	A_t	Zeitwert I_t	
	0			105 000,00	
	1	30,00%	30 000,00	75 000,00	
	2	25,00%	25 000,00	50 000,00	
	3	20,00%	20 000,00	30 000,00	
	4	15,00%	15 000,00	15 000,00	
	5	10,00%	10 000,00	5 000,00	
	Σ	100,00%	100 000,00		
3. Geometrisch-degressive Abschreibung	Jahr	a_t	\bar{a}_t	A_t	Zeitwert I_t
	0				105 000,00
	1	47,89%	45,6%	47 885,63	57 114,37
	2	26,05%	45,6%	26 047,21	31 067,16
	3	14,17%	45,6%	14 168,29	16 898,87
	4	7,70%	45,6%	7 706,79	9 192,08
	5	4,19%	45,6%	4 192,08	5 000,00
	Σ	100,00%		100 000,00	
4. Abschreibung nach der Leistungsabgabe	Jahr	a_t	A_t	Zeitwert I_t	
	0			105 000,00	
	1	16,67%	16 666,67	88 333,33	
	2	27,78%	27 777,78	60 555,55	
	3	22,22%	22 222,22	38 333,33	
	4	25,00%	25 000,00	13 333,33	
	5	8,33%	8 333,33	5 000,00	
	Σ	100,00%	100 000,00		

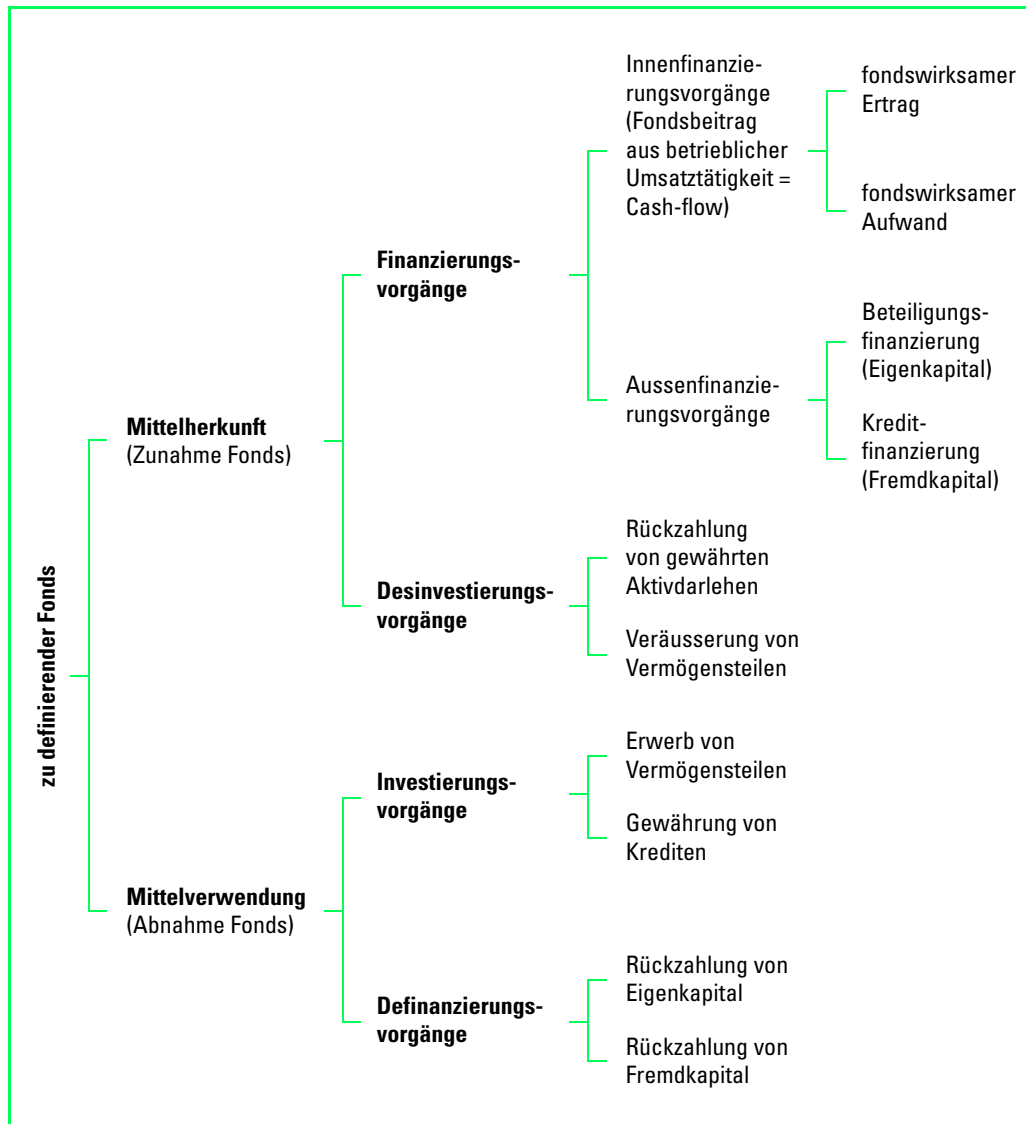
▲ Abb. 137 Beispiel Abschreibungsverfahren



▲ Abb. 138 Ursachen für die Veränderungen des Fonds NUV

Pfeil Nr.	Geschäftsvorfall	Buchungen		Auswirkung auf NUV
		Soll	Haben	
1	Veräusserung von Beteiligungen	Kasse, Bank	Beteiligungen	Zunahme
	Kauf von Mobiliar, bar	Mobilien	Kasse	Abnahme
2	Reduktion des Delkredere	Delkredere	Debitorenverluste	Zunahme
	Auszahlung von Löhnen	Personalaufwand	Bank, Post	Abnahme
3	Warenverkauf an Kunden auf Rechnung	Debitoren	Umsatzerlöse	Zunahme
	Erlösminderungen auf Debitoren (z. B. Skontoabzug)	Erlösminderungen, Umsatzerlöse	Debitoren	Abnahme
4	Kapitalerhöhung	Bank, Post	Aktienkapital	Zunahme
	Kreditrückzahlung	Darlehen	Bank, Post	Abnahme
5	Preisreduktion durch den Lieferanten einer Anlage	Kreditoren	Maschinen, Anlagen	Zunahme
	Kauf von Maschinen auf Rechnung	Maschinen, Anlagen	Kreditoren	Abnahme
6	Inanspruchnahme von Lieferantenkonti	Kreditoren	Warenaufwand	Zunahme
	Zinsen auf Kontokorrentschuld	Zinsaufwand	Kontokorrent, Bankschuld	Abnahme
7	Auflösung kurzfristiger Rückstellungen	Rückstellungen	ausserordentlicher Ertrag	Zunahme
	Periodenabgrenzung vorauskassierter Mieten	Mieterträge	transitorische Passiven	Abnahme
8	Umwandlung eines Kreditverkaufes in ein Darlehen	Kreditoren	Darlehen	Zunahme
	Verbuchung der Dividende	Gewinnvortrag	Dividendenguthaben Aktionäre	Abnahme

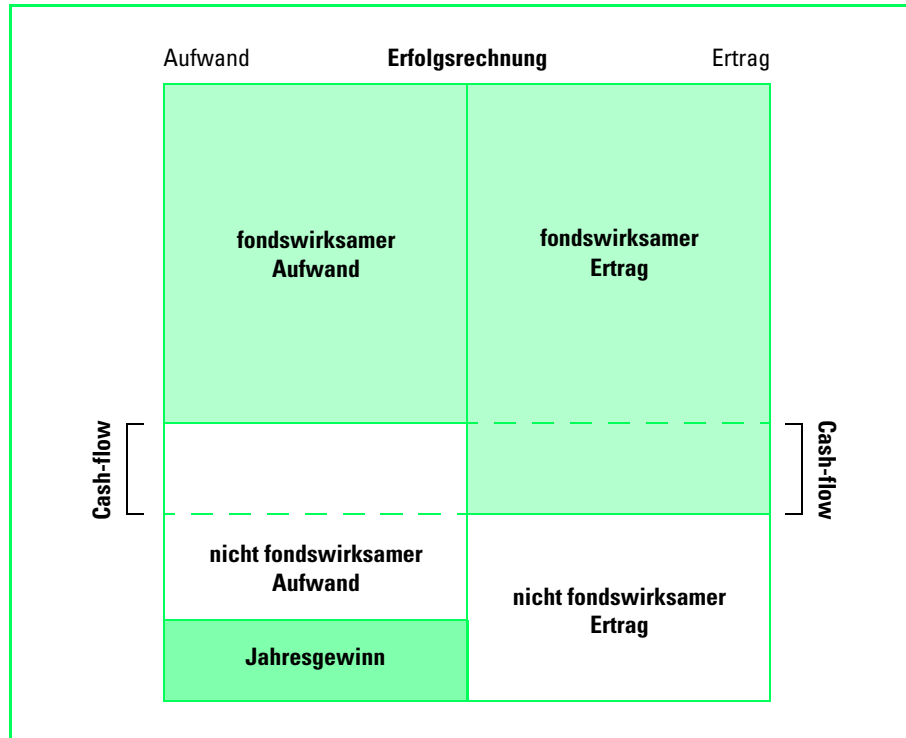
▲ Abb. 139 Beispiele für Ursachen für die Veränderung des Fonds NUV



▲ Abb. 140 Gliederung der Mittelflussrechnung nach Mittelherkunft und Mittelverwendung



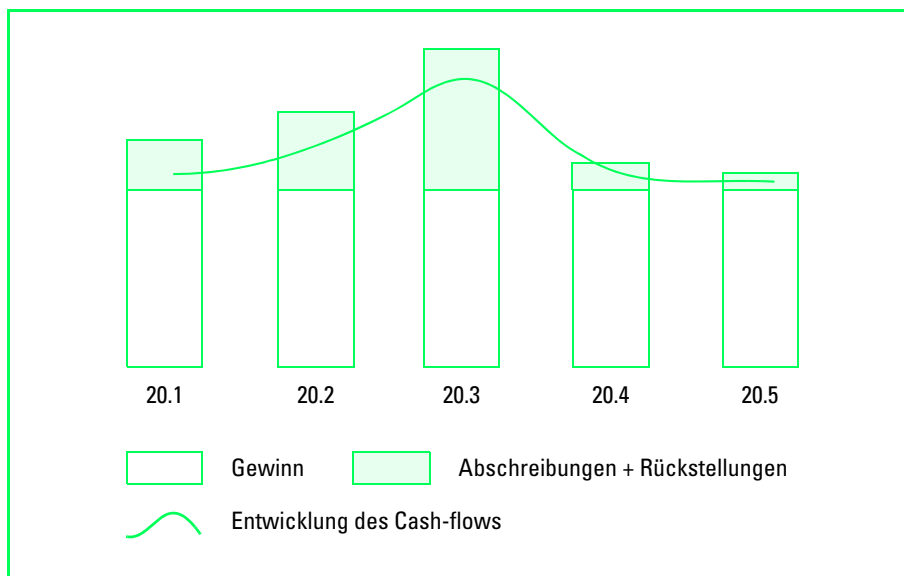
▲ Abb. 141 Gliederung der Mittelflussrechnung nach dem Bereichsaspekt (FER Nr. 6 bzw. Regel Nr. 6 KR)



▲ Abb. 142 Direkte und indirekte Cash-flow-Berechnung (nach Weilenmann 1985, S. 27)

Erfolgsrechnung		Ertrag
Aufwand		
fondswirksamer Aufwand z. B. <ul style="list-style-type: none"> ■ Personal ■ Material ■ Zinsen ■ Reparatur und Unterhalt ■ Werbung ■ Steuern ■ Abschreibungen (auf UV), Delkredere ■ kurzfristige Rückstellungen 		fondswirksamer Ertrag z. B. <ul style="list-style-type: none"> ■ Umsatzerlöse ■ Zinsen ■ Beteiligungserfolge
nicht fondswirksamer Aufwand z. B. <ul style="list-style-type: none"> ■ Abschreibungen auf Anlagen ■ langfristige Rückstellungen ■ Buchverluste auf Anlagevermögen 		
Jahresgewinn		nicht fondswirksamer Ertrag z. B. <ul style="list-style-type: none"> ■ Aufwertung von Anlagevermögen ■ Auflösung von langfristigen Rückstellungen

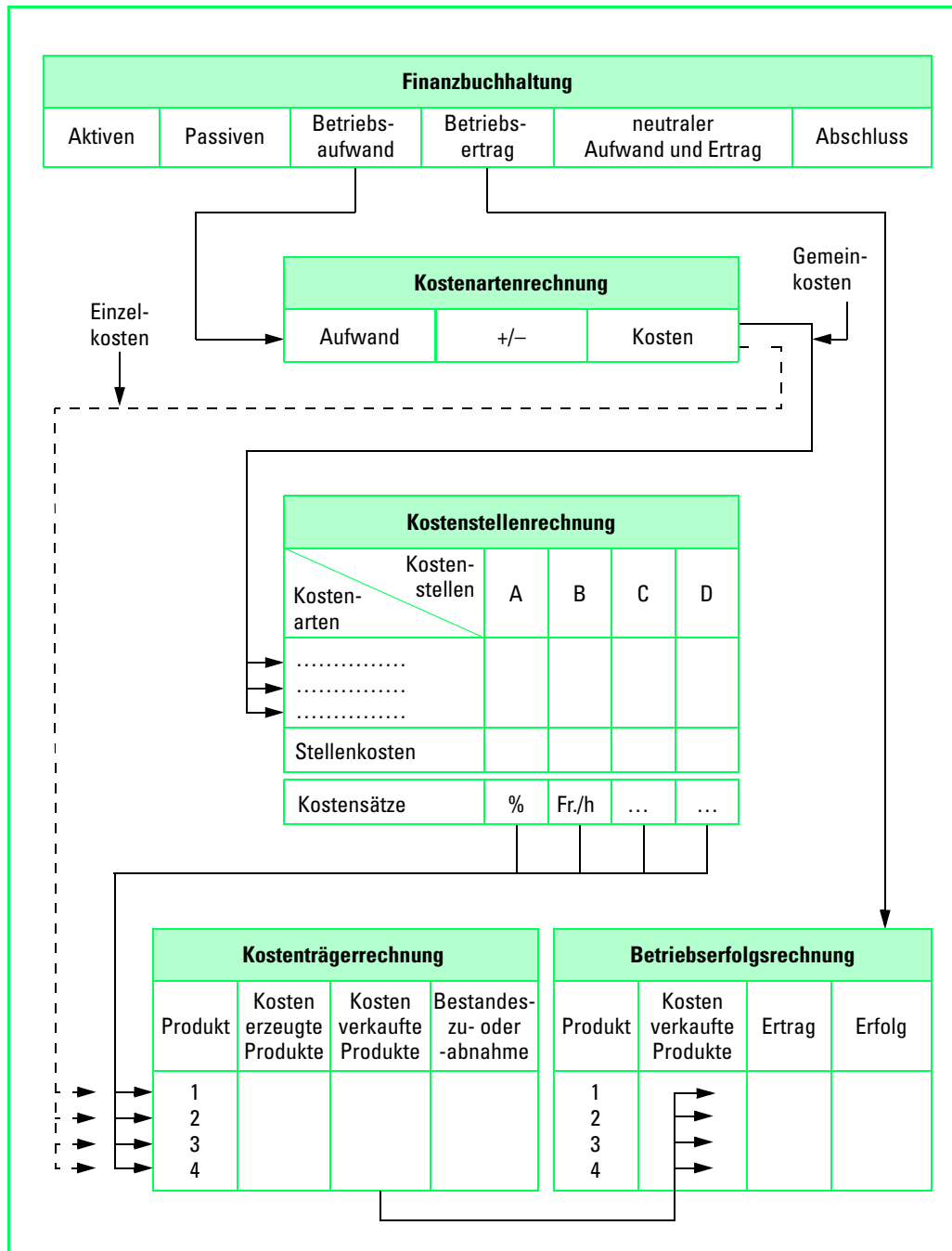
▲ Abb. 143 Direkte und indirekte Cash-flow-Berechnung für den Fonds Nettoumlaufvermögen



▲ Abb. 144 Cash-flow als Kennzahl der Ertragskraft

Aufwand			
neutraler Aufwand	Zweckaufwand		
	Aufwand = Kosten	Aufwand > Kosten	Aufwand < Kosten
Grundkosten	Anderskosten		Zusatzkosten
	kalkulatorische Kosten		
Kosten			

▲ Abb. 145 Gegenüberstellung Aufwand – Kosten



▲ Abb. 146 Betriebsbuchhaltung (nach Weilenmann 1995, S. 590)

	Aufwand		Kosten	Hilfsstellen		Hauptkostenstellen				Kostenträger	
		Abgrenzungen		Gebäude	Fuhrpark	Materialstelle	Fertigung I	Fertigung II	Verwaltung und Vertrieb	Produkt A	Produkt B
Einzelmaterial	324	-4	320							200	120
Personalaufwand	204		204	4	12	8	10	10	60	60	40
Zinsen	12	+11	23	12	2	3	2	2	2		
Abschreibungen	24	-4	20	6	4	2	3	3	2		
Übriger Betriebsaufwand	56	+2	58	3	5	4	12	8	26		
	620	+5	625	25	23	17	27	23	90	260	160
Umlage Gebäude (nach m ² genutzter Fläche)				-25	2	5	8	5	5		
Umlage Fuhrpark (nach gefahrenen km)					-25	10			15		
				-	-	32	35	28	110		
Umlage Materialstelle (10% von Einzelmat.kosten)						-32				20	12
Umlage Fertigung I (35% von Einzellohnsumme)							-35			21	14
Umlage Fertigung II (Fr. 7,- /Maschinen-Stunde)								-28		21	7
Herstellkosten der Gesamtproduktion										322	193
Bestandesänderungen an Halb- und Fertigfabrikaten										-22	+7
Herstellkosten der verkauften Produkte										300	200
Umlage Verw.- u. Vertr.kosten (22% von Herstellkosten)									-110	66	44
						-	-	-	-		
Selbstkosten der verkauften Produkte										366	244
Erlös										380	250
Betriebsgewinn										14	6
Leistungsmenge						320	100	4000	500		
						Einzelmaterial- verbrauch	Einzellohn- summe	Maschinen- stunden	HK verkaufte Produkte		

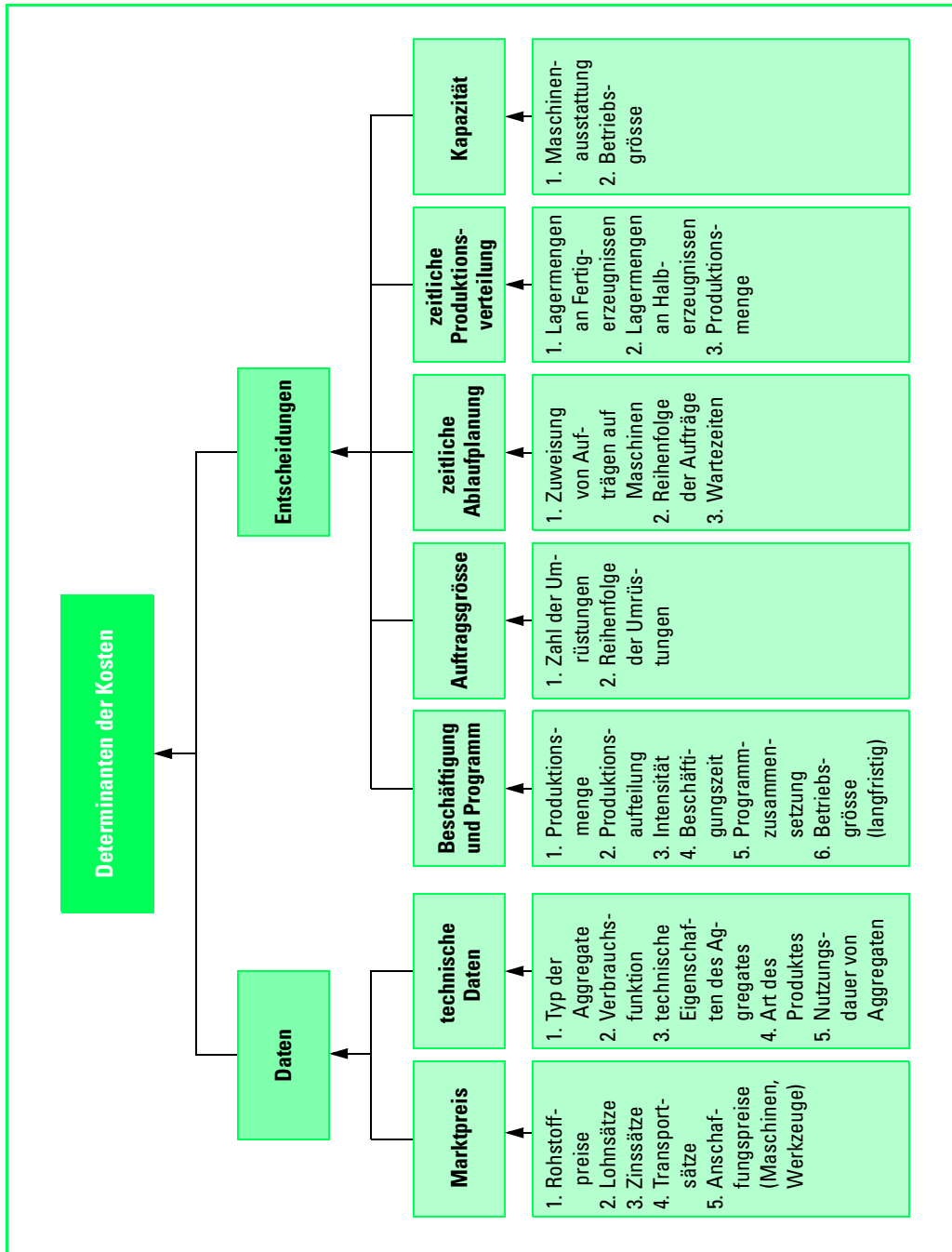
▲ Abb. 147 Betriebsabrechnungsbogen eines Industriebetriebes (Zahlen in 1000 Fr.)

	Unternehmen				
	Kostenträgerbereich I			Kostenträgerbereich II	
	Kostenträgergruppe			Kostenträgergruppe	
	Kosten-träger A	Kosten-träger B	Kosten-träger C	Kosten-träger D	Kosten-träger E
Erlös					
- variable Herstell-, Verwaltungs- und Vertriebskosten					
= Deckungsbeitrag I	x	x	x	x	x
- Erzeugnisfixkosten (den Produkten zurechenbare Fixkosten)					
= Deckungsbeitrag II	x	x	x	x	x
- Erzeugnisgruppenfixkosten (den Produktgruppen zurechenbare Fixkosten)					
= Deckungsbeitrag III		x	x		x
- Bereichsfixkosten (einer Abteilung zurechenbare Fixkosten)					
= Deckungsbeitrag IV			x		x
- Unternehmensfixkosten (dem ganzen Unternehmen zurechenbare Fixkosten)					
= Erfolg					x

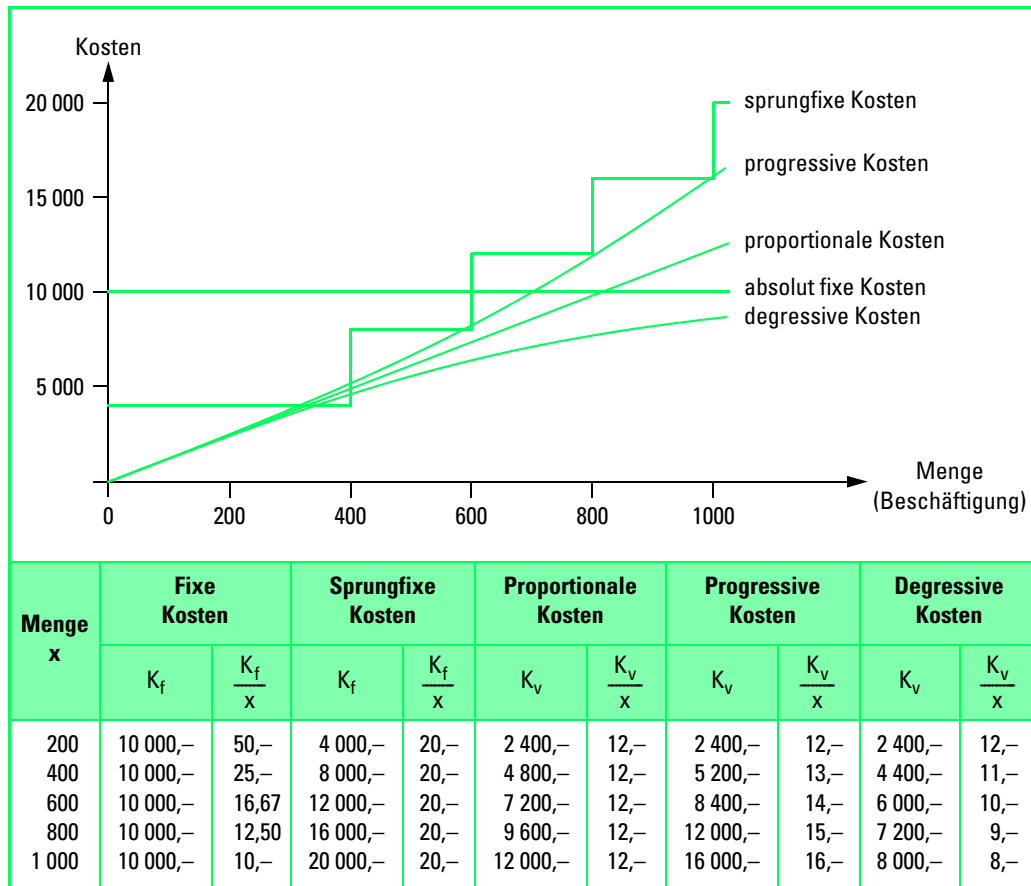
▲ Abb. 148 Deckungsbeitragsstufen

Systeme	Vollkostenrechnung	Teilkostenrechnung
Ist-Kostenrechnung	Erlös (Ertrag) – Ist-Kosten <hr/> Ist-Betriebserfolg	Erlös (Ertrag) – variable Ist-Kosten <hr/> Ist-Deckungsbeitrag – Ist-Fixkosten <hr/> Ist-Betriebserfolg
Normalkostenrechnung	Erlös (Ertrag) – Kalkulierte Kosten <hr/> Kalkulierter Erfolg ± Deckungsdifferenzen <hr/> Ist-Betriebserfolg	Erlös (Ertrag) – Kalkulierte variable Kosten <hr/> Kalkulierter Deckungsbeitrag – Restkosten (Fixkosten) <hr/> Ist-Betriebserfolg
Plankostenrechnung	Erlös (Ertrag) – Plan-Kosten <hr/> Plan-Erfolg ± Abweichungen <hr/> Ist-Betriebserfolg	Erlös (Ertrag) Grenzplankosten <hr/> Plan-Deckungsbeitrag – Fixkosten/Abweichungen <hr/> Ist-Betriebserfolg

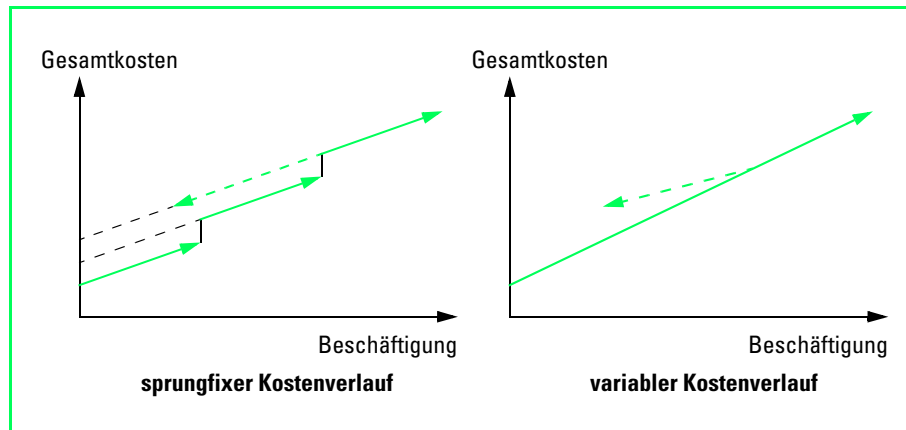
▲ Abb. 149 Kostenrechnungssysteme (Röösli/Speck/Wolfisberg 2012, S. 117)



▲ Abb. 150 Kosteneinflussfaktoren (Schierenbeck 2003, S. 234)



▲ Abb. 151 Kostenverläufe



▲ Abb. 152 Kostenremanenz bei sprungfixen und variablen Kosten