

2. Teil: Kostenarten- und Leistungsartenrechnung

2.1 Kostenarten- und Leistungsartenrechnung im Überblick

In der **Kostenarten- und Leistungsartenrechnung** als Teil der Betriebsabrechnung werden betrieblicher Aufwand und Ertrag der FIBU

- **unverändert** übernommen (Aufwand = Kosten, Ertrag = Leistung) oder
- **sachlich abgegrenzt** (Aufwand \neq Kosten, Ertrag \neq Leistung).

Die **Kostenarten** werden als

- **Einzelkosten** (z. B. Rohmaterialkosten) direkt auf die **Kostenträger** verrechnet oder als
- **Gemeinkosten** (z. B. kalkulatorische Abschreibungen) den **Kostenstellen** belastet.

Die **Ertragsarten (Leistungsarten)** werden direkt den **Kostenträgern** zugerechnet.

BEISPIEL Betriebsabrechnung im Produktionsunternehmen

Aufwand / Kosten / Erlös (Kurzzahlen)	Aufw. / Ertrag betriebl. FIBU	Sachliche Abgrenzung	Kosten / Ertrag (Leistung) BEBU	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf/ Lager Material	Fertigung	Verwaltung/ Vertrieb	Erzeugnisse A	Erzeugnisse B
Rohmaterialaufwand / -kosten	580	-10	570				350	220
Personalaufwand / -kosten	1'620	250	1'870	85	1'195	590		
Sonst. Betriebsaufwand / -kosten	373		373	9	231	133		
Abschr.aufwand / kalk. Abschr.	300	-100	200	14	130	56		
Finanzaufwand / kalk. Zinsen	40	52	92	6	60	26		
Total	2'913	192	3'105	114	1'616	805	350	220
Materialgemeinkosten				-114			70	44
Fertigungsgemeinkosten					-1'616		980	636
Herstellkosten							1'400	900
Verw.- und Vertr.gemeinkosten						-805	490	315
Selbstkosten							1'890	1'215
Erlös ①	-3'270		-3'270				-2'020	-1'250
Betriebsgewinn FIBU bzw. BEBU	-357	192	-165				-130	-35

① Minuswerte in Anlehnung an gängige Software

BEISPIEL Betriebsabrechnung im Warenhandelsunternehmen

Aufwand / Kosten / Erlös (Kurzzahlen)	Aufw. / Ertrag betriebl. FIBU	Sachliche Abgrenzung	Kosten / Ertrag (Leistung) BEBU	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf/ Lager Waren	Verwaltung	Vertrieb	Waren C	Waren D
Warenaufwand / -kosten C	427	13	440				440	
Warenaufwand / -kosten D	516	-4	512					512
Personalaufwand / -kosten	703		703	120	188	395		
Sonst. Betriebsaufw. / -kosten	365		365	48	87	230		
Abschr.aufwand / kalk. Abschr.	290	-100	190	45	75	70		
Finanzaufwand / kalk. Zinsen	60	70	130	25	50	55		
Total	2'361	-21	2'340	238	400	750	440	512
Gemeinkosten Einkauf / Lager Waren				-238			110	128
Gemeinkosten Verwaltung					-400		160	240
Gemeinkosten Vertrieb						-750	300	450
Selbstkosten							1'010	1'330
Erlös	-2'570		-2'570				-1'090	-1'480
Betriebsgewinn FIBU bzw. BEBU	-209	-21	-230				-80	-150

Die Verrechnung der **Kostenstellen-Totale** auf die **Kostenträger** wird ab Seite 98 behandelt.



2.2 Kostenarten

2.2.1 Rohmaterial- bzw. Warenkosten

2.2.1.1 Erfassung ohne laufende Inventur

Bei dieser Variante werden die Bestandeskonten (Rohmaterialbestand bzw. Warenbestand) als ruhende Konten geführt und nur beim Abschluss angepasst.

Mit der **Inventurmethode** werden

- Verbrauch FIBU (Rohmaterialaufwand bzw. Warenaufwand) und
- Verbrauch BEBU (Rohmaterialkosten bzw. Warenkosten)

wie folgt ermittelt:

$$\text{Verbrauch} = \text{Anfangsbestand} + \text{Einkäufe} - \text{Endbestand}$$

BEISPIEL zur Inventurmethode (Kurz Zahlen)

Aufgrund der folgenden Ausgangslage sind zu berechnen bzw. zu erstellen:

- Rohmaterialaufwand, Rohmaterialkosten und Veränderung der stillen Reserven
- Ausschnitt Betriebsabrechnung
 - Variante 1: Rechnungslegung nach OR und steuerrechtlich zulässiger Unterbewertung
 - Variante 2: Rechnungslegung nach True and fair view (BEBU- = FIBU-Wert)

Ausgangslage

Rohmaterial**anfangs**bestand am 01.01. gemäss Inventar (= Einstandswert) 90

Rohmaterial**end**bestand am 31.12. gemäss Inventar (= Einstandswert) 120

Rohmaterial**einkäufe** vom 01.01. bis 31.12. zu Einstandswerten 600

Von den Rohmaterialkosten entfallen 350 auf die Erzeugnisse A.

In der FIBU werden die Bestände zu 66 2/3% des Einstandswertes bewertet (gilt für Variante 1).

Lösung

	FIBU (gilt für Variante 1)	BEBU	Stille Reserven
Anfangsbestand 01.01.	60 66 2/3%	90 100%	30
+ Einkäufe	+ 600	+ 600	
- Endbestand 31.12.	- 80 66 2/3%	- 120 100%	40
= Verbrauch	= 580 (Rohm.aufwand)	= 570 (Rohm.kosten)	+10

Ausschnitt Betriebsabrechnung:

Aufwand / Kosten	Aufw. betriebl. (FIBU)	Sachl. Abgrenzung	Kosten (BEBU)	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Material	Fertigung	Verwaltung / Vertrieb	Erzeugnisse A	Erzeugnisse B
Rohmaterialaufwand / Rohmaterialkosten	Variante 1						350	220
	Variante 2						350	220

Kommentar: Um das Total der Rohmaterialkosten auf die Kostenträger aufteilen zu können, braucht es die Angabe, für welche Kostenträger (Erzeugnisse) das Rohmaterial verwendet wird. Diese Information liefert der Materialbezüger bei der Lagerentnahme z. B. durch das Ausfüllen von Materialbezugsscheinen bzw. Dateimasken. Damit werden bei der Inventur auch Lagerverluste infolge Schwund, Diebstahl usw. sichtbar gemacht.

2.2.1.2 Erfassung mit laufender Inventur

Danach werden Waren- bzw. Rohmaterialeinkäufe als Bestandeszunahmen und Waren- bzw. Rohmaterialabgänge ab Lager als Bestandesabnahmen (zu Einstandswerten) gebucht. Gegenkonto bei den Abgängen ab Lager ist das entsprechende Erfolgskonto.

Die Warenverkäufe werden zusätzlich in den Ertragskonten zu Verkaufswerten erfasst. Das **Bestandeskonto** zeigt laufend als Saldo den (Buch-)Wert der sich **noch am Lager** befindlichen Waren bzw. Rohmaterialien, das **Aufwand- bzw. Kostenkonto** den im Abrechnungszeitraum **aufgelaufenen** Waren- bzw. Rohmaterialverbrauchswert. Vorbehalten bleiben allfällige Inventurdifferenzen.¹

BEISPIEL zur Erfassung mit laufender Inventur (Kurzzahlen)

Aufgrund der folgenden Ausgangslage sind zu berechnen bzw. zu erstellen:

- Führung der Konten mit FIBU- und BEBU-Werten
- Ausschnitt Betriebsabrechnung
- Variante 1: Rechnungslegung nach OR und steuerrechtlich zulässiger Unterbewertung
- Variante 2: Rechnungslegung nach True and fair view (BEBU- = FIBU-Wert)

Ausgangslage

Waren C: Anfangsbestand FIBU 96, Endbestand FIBU 70, Einkäufe zu Einstandspreisen 401, Verkäufe zu Einstandspreisen 440 (zu Verkaufspreisen 880). Inventurdifferenzen sind keine zu berücksichtigen.

Bewertung Bestände FIBU zu 66 2/3% der BEBU-Werte (gilt für Variante 1).

Lösung

Führung der Konten mit **FIBU**-Werten (Variante 1): Führung der Konten mit **BEBU**-Werten:

Warenbestand		Warenaufwand		Warenauftrag		Warenbestand		Warenkosten		Warenauftrag	
96						144					
401						401					
	440	440					440	440			880
13			13	1							
	70		427	880			105	440	880		
510	510	440	440	880	880	545	545	440	440	880	880

1 Erläuterung zur Bewegung der stillen Reserven (Variante 1):

	FIBU		BEBU		Stille Reserven
Anfangsbestand	96	66 2/3%	144	100%	48
Endbestand	70	66 2/3%	105	100%	35
Veränderung	-26		-39		-13

Ausschnitt Betriebsabrechnung:

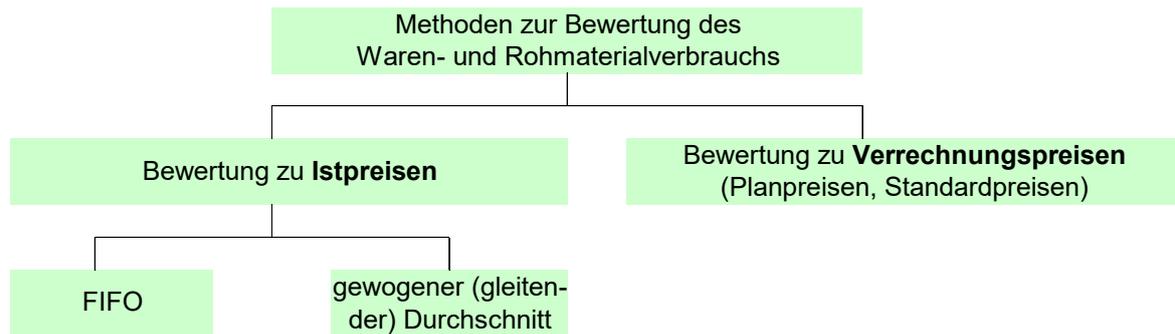
Aufwand / Kosten	Aufw. betriebl. (FIBU)	Sachl. Abgrenzung	Kosten (BEBU)	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Waren	Verwaltung	Vertrieb	Waren C	Waren ...
Warenaufwand / Warenkosten C	Variante 1	427	13	440			440	
	Variante 2	440		440			440	

¹ Siehe dazu Hirschi/Trepp/Zulliger, Finanzbuchhaltung, Repetition und Vertiefung (2016)

2.2.1.3 Bewertung von Rohmaterialien und Waren

Die Bewertung der Material- und Warenverbrauchsmengen führt zu Problemen, weil sich die zu verschiedenen Zeitpunkten und u. U. zu unterschiedlichen Einstandspreisen eingekauften Materialien und Waren mischen.

Das Rechnungswesen hat deshalb **Istpreis**-Bewertungsmethoden entwickelt. Wir beschränken uns an dieser Stelle auf die FIFO- und die gewogene Durchschnittspreis-Methode. Diese Bewertungsmethoden werden insbesondere auch bei der Rechnungslegung nach SWISS GAAP FER und IFRS anerkannt. Unter Umständen wird in der Industrie auch mit **Verrechnungspreisen** (Planpreisen, Standardpreisen), vergleichbar mit den Buchkursen bei Fremdwährungen, gearbeitet.¹



¹ Die *Verrechnungspreise* werden in diesem Lehrmittel nicht weiter behandelt. Siehe dazu *Trepp/Hauri/Längin, Betriebliches Rechnungswesen mit Controlling, ungekürzte Ausgabe, 2. Teil: Kostenarten- und Leistungsartenrechnung*

First-in-first-out-Methode (FIFO)

Die Verbrauchsmengen werden stets zu den Istpreisen der **zuerst** eingekauften Waren und Materialien, der Endbestand hingegen zu den Istpreisen der zuletzt eingekauften Waren und Materialien bewertet. Somit entspricht - bei hohem Lagerumschlag - die Bewertung des Endbestandes für die Finanzbuchhaltung weitgehend dem Marktpreis am Bilanzstichtag. Bei steigenden Preisen sind die verrechneten Waren- und Materialkosten zu niedrig. FIFO erfordert, dass sämtliche Einkäufe am Lager als einzeln identifizierbare Chargen geführt werden.

BEISPIEL zur Berechnung der Materialkosten nach der First-in-first-out-Methode¹

Datum	Zugänge (Einkäufe)			Abgänge (ab Lager)			Lagerbestand		
	Menge	Einheitspreis	Wert	Menge	Einheitspreis	Wert	Menge	Einheitspreis	Wert
01.01.							1'000	10.00	10'000
15.01.	4'000	9.00	36'000				4'000	9.00	36'000
17.01.				1'000	10.00	10'000			
				2'500	9.00	22'500	1'500	9.00	13'500
24.01.	6'000	8.50	51'000				6'000	8.50	51'000
29.01.				1'500	9.00	13'500			
				4'000	8.50	34'000	2'000	8.50	17'000
				Materialkosten		80'000			

Probe: Anfangsbestand + Zugänge – Abgänge = Endbestand = 10'000 + 87'000 – 80'000 = **17'000**

Ausschnitt Betriebsabrechnung (siehe auch oben)

Variante 1: Rechnungslegung nach OR und steuerrechtlich zulässiger Unterbewertung

Variante 2: Rechnungslegung nach True and fair view (BEBU- = FIBU-Wert)

Aufwand / Kosten	Aufw. betriebl. (FIBU)	Sachl. Abgrenzung	Kosten (BEBU)	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf/Lager Material	Fertigung	Verwaltung / Vertrieb	Erzeugnisse A	Erzeugnisse B
Rohmaterialaufwand / -kosten	Variante 1	82'334	-2'334 ❶	80'000			60'000 ❷	20'000
	Variante 2	80'000		80'000			60'000 ❷	20'000

❶ Bei Unterbewertung der FIBU-Bestände um 33 1/3%:

Anfangsbestand 10'000, 33 1/3% davon = 3'333 (gerundet)

Endbestand 17'000, 33 1/3% davon = 5'667 (gerundet)

Zunahme stille Reserven **2'334**

❷ 75% der Rohmaterialkosten entfallen auf die Herstellung der Erzeugnisse A.

¹ Zwecks Vergleich: gleicher Anfangsbestand und gleiche Mengen an Zu- und Abgängen auch für die folgende Bewertungsmethode (gewogene Durchschnittspreise)

Gewogene (gleitende) Durchschnittspreise

Nach **jedem** Waren- oder Materialeinkauf wird ein **neuer** Durchschnittspreis berechnet. Der Verbrauch wird fortlaufend mit Durchschnittspreisen erfasst.

BEISPIEL zur Berechnung der Materialkosten mit gewogenen Durchschnittspreisen

Datum	Zugänge (Einkäufe)			Abgänge (ab Lager)			Lagerbestand		
	Menge	Einheitspreis	Wert	Menge	Einheitspreis	Wert	Menge	Einheitspreis	Wert
01.01.							1'000	10.00	10'000
15.01.	4'000	9.00	36'000				5'000	9.20 ^❶	46'000
17.01.				3'500	9.20	32'200	1'500	9.20	13'800
24.01.	6'000	8.50	51'000				7'500	8.64	64'800
29.01.				5'500	8.64	47'520	2'000	8.64	17'280
				Materialkosten		79'720			

Probe: Anfangsbestand + Zugänge – Abgänge = Endbestand = 10'000 + 87'000 – 79'720 = 17'280

❶ 9.20 = 46'000 (= 10'000 + 36'000) geteilt durch 5'000 (= 1'000 + 4'000)

AUFGABE 21, Seite 71

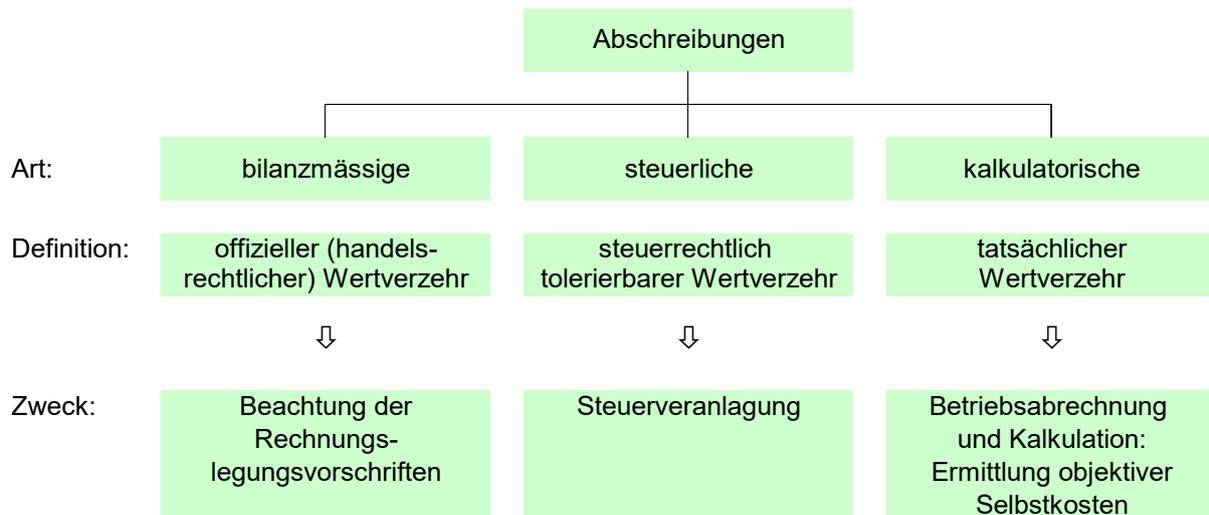
AUFGABE 22, Seite 72

AUFGABE 23, Seite 73



2.2.4 Abschreibungskosten (kalkulatorische Abschreibungen)

2.2.4.1 Zweck und Ursachen



Die **bilanzmässigen Abschreibungen** der Finanzbuchhaltung richten sich nach den zu beachtenden Rechnungslegungsnormen. Ist lediglich den OR-Bewertungsvorschriften Rechnung zu tragen, spielen etwa reserven-, gewinn- und dividendenpolitische Gesichtspunkte eine Rolle. Erfolgt die Rechnungslegung hingegen nach SWISS GAAP FER oder IFRS, gilt das True and fair view-Prinzip. Bei den bilanzmässigen Abschreibungen kann es sich um betrieblichen oder betriebsfremden Aufwand handeln.

Die **steuerrechtlichen Abschreibungen** haben sich nach dem Steuerrecht zu richten und brauchen nicht identisch mit den bilanzmässigen Abschreibungen der Finanzbuchhaltung zu sein, obwohl dies in der Praxis, insbesondere falls nur die OR-Bestimmungen zu beachten sind, aus naheliegenden Gründen meistens der Fall ist. Sie dienen der Berechnung des steuerbaren Kapitals bzw. Vermögens und des steuerbaren Ertrags (Gewinns) bzw. Einkommens.

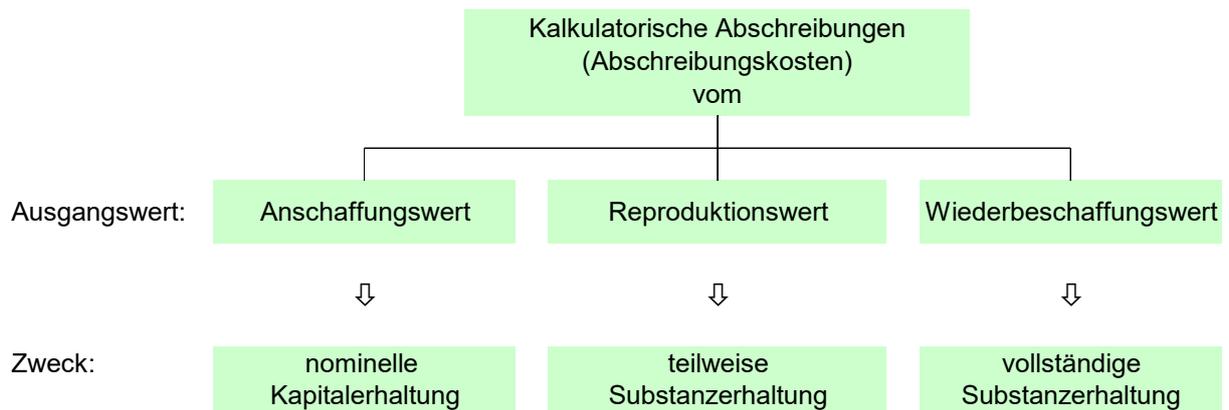
Mit den **kalkulatorischen Abschreibungen** der Betriebsbuchhaltung wird der objektive betriebsbedingte Wertverzehr infolge der Nutzung langfristiger Betriebsmittel (Anlagevermögen) erfasst.

Mit den Abschreibungen sollen insbesondere auch die **flüssigen Mittel für den Ersatz der Sachanlagen** sichergestellt werden. Über die Verkaufserlöse, welche die Kosten - einschliesslich der Abschreibungen - decken sollten, fliessen dem Unternehmen die liquiden Mittel zu, mit denen die Finanzierung der Ersatzbeschaffung ermöglicht wird.

Die wichtigsten **Ursachen** der Entwertung sind:

- **Gebrauchsverschleiss**
Der Wertverzehr infolge Gebrauchs der Sachanlagen ist die häufigste Abschreibungsursache. Der Gebrauchsverschleiss ist von den beanspruchten Stunden, d. h. von der Beschäftigung abhängig. Die Gebrauchsentwertung kann durch Reparatur- und Instandhaltungsarbeiten vermindert werden.
- **Zeitverschleiss**
Der Zeitverschleiss ist unabhängig von der Beschäftigung. Im Wesentlichen kommen folgende Ursachen in Frage: Korrosions- und Witterungseinflüsse, technische Alterung, wirtschaftliche Alterung, Rechtsablauf von Patenten, Lizenzen usw.
- **Elementarschaden-Ereignisse**
Sie stehen nicht direkt mit der Nutzung der Sachanlagen im Zusammenhang (z. B. Feuer, Hochwasser).

2.2.4.2 Bewertung des abzuschreibenden Anlagevermögens



Als Ausgangswert der kalkulatorischen Abschreibung kommen in Frage:

Anschaffungswert: Der Anschaffungswert berechnet sich aus dem **Ankaufswert** (Kaufpreis der Anlage) zuzüglich **Bezugskosten** (Fracht, Zoll, Versicherung, Bankspesen) sowie **Installations- und Inbetriebnahmekosten**. **Liquidationswert** am Ende der Nutzungsdauer (Minusposten zum Ausgangswert) und **Entsorgungskosten** (Plusposten zum Ausgangswert) werden i. d. R. vernachlässigt, zumal sie kaum abschätzbar sind und sich überdies oft gegenseitig weitgehend aufheben. Alle Beträge verstehen sich exklusive MWST. Bei selbst erstellten Anlagen wird von den Herstellkosten ausgegangen. Mit der Abschreibung vom Anschaffungswert wird nur eine **nominelle Kapitalerhaltung** erreicht.

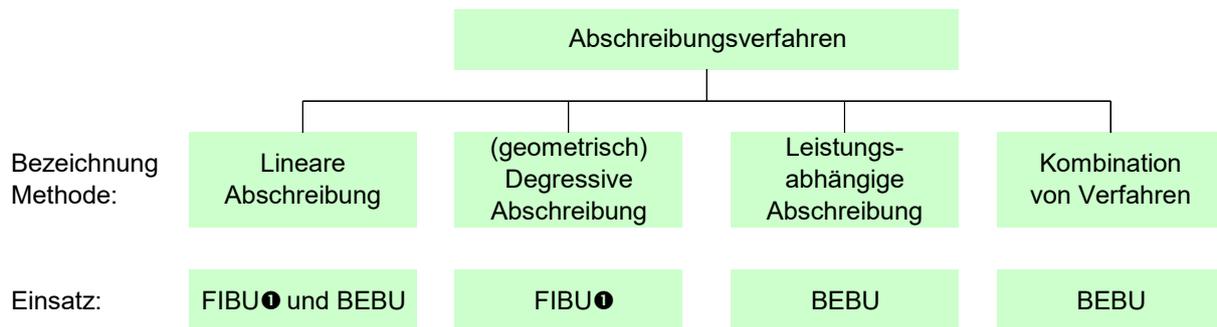
	Ankaufswert
+	Bezugskosten
+	Installations- und Inbetriebnahmekosten
-	Liquidationswert
+	Entsorgungskosten
=	Anschaffungswert

Reproduktionswert: Es handelt sich um den aktuellen Zeitwert unter Berücksichtigung von Gebrauchs- und Zeitverschleiss für eine vergleichbare Anlage, mitunter auch als **Fair Value** bezeichnet. Die Abschreibungen vom Reproduktionswert garantieren eine **teilweise Substanzerhaltung** (teilweise reale Kapitalerhaltung). Die Ermittlung von Reproduktionswerten ist zeitaufwendig und für die Zwecke der Kostenrechnung kaum praktikabel. Das Verfahren findet etwa Anwendung bei Unternehmensbewertungen für fortgeführte Geschäftstätigkeiten.

Wiederbeschaffungswert: Die theoretisch richtige Zielsetzung der **vollständigen Substanzerhaltung** (reale Kapitalerhaltung) ist bei der Bewertung des Wertverzehr in der Kostenrechnung schwer zu realisieren. Erstens kann der Wiederbeschaffungswert kaum realistisch geschätzt werden, zweitens bezieht sich die Kostenrechnung höchstens auf ein Planjahr und kann infolge der Unsicherheit langfristiger Daten diese ohnehin nicht einbeziehen, und drittens ist es umstritten, ob *künftige* Kosten auf die Kunden zu überwälzen sind.

2.2.4.3 Abschreibungsverfahren

Die geläufigsten Abschreibungsverfahren sind¹:



① insbesondere auch steuerrechtlich zulässiges Abschreibungsverfahren

Lineare Abschreibung

Bei der linearen Abschreibung wird der Wertverzehr gleichmässig über die Nutzungsdauer verteilt. Die unterschiedliche Beschäftigung in den einzelnen Perioden wird nicht berücksichtigt.

Die Jahresabschreibung berechnet sich - bei Angabe der Nutzungsdauer in Jahren - nach der Formel

$$\text{Abschreibung} = \frac{\text{Ausgangswert}}{\text{Nutzungsdauer}}$$

Als Ausgangswerte kommen der Anschaffungswert und eher selten der Reproduktionswert infrage. Wird ein Liquidationserlös eingerechnet, lautet die Formel für die lineare Abschreibung je Jahr wie folgt:

$$\text{Abschreibung} = \frac{\text{Ausgangswert} - \text{Liquidationserlös}}{\text{Nutzungsdauer}}$$

Allerdings wird in der Praxis i. d. R. auf den Einbezug eines Liquidationserlöses zur Bemessung der Abschreibungen verzichtet.

¹ Ohne praktische Bedeutung insbesondere auch für die BEBU sind:

- **Progressive** Abschreibung: Die jährlichen Abschreibungen steigen mit zunehmender Nutzungsdauer. Dies kann bei Abschreibung vom Wiederbeschaffungswert bei hoher Inflation der Fall sein.
- **Arithmetisch degressive** Abschreibung: Im Gegensatz zur geometrisch degressiven Abschreibung ergibt sich am Ende der Nutzungsdauer kein Restwert, der zusätzlich abzuschreiben ist. Ein Sonderfall der arithmetisch degressiven Abschreibung ist die **digitale** Abschreibung, bei der die allerletzte Abschreibung gleich gross ist wie der Degressionsbetrag, d. h. die jeweilige Differenz zweier benachbarter Abschreibungsbeträge (im folgenden Beispiel: 40'000).

Beispiel zur digitalen Abschreibung: Anschaffungswert Anlage 240'000, Nutzungsdauer 3 Jahre

$$\frac{\text{Anschaffungswert}}{\text{Summe Gewichtsanteile der einzelnen Jahre}} = \frac{240'000}{3 + 2 + 1} = 40'000$$

		Abschreibung je Jahr
Ende 1. Jahr	40'000 * 3	120'000
Ende 2. Jahr	40'000 * 2	80'000
Ende 3. Jahr	40'000 * 1	40'000
		<u>240'000</u>

BEISPIEL für die Berechnung einer linearen Abschreibung (Kurz Zahlen)

Anschaffungswert 1'200, Liquidationserlös 60, Nutzungsdauer 6 Jahre

$$\text{Abschreibung je Jahr} = \frac{1'200 - 60}{6} = \underline{\underline{190}}$$

Der **Vorteil** der linearen Abschreibung für die BEBU liegt darin, dass bei Abschreibung vom ursprünglichen Anschaffungswert die einzelnen Jahre gleichmässig belastet werden, wodurch eine maximale Vergleichbarkeit gegeben ist.

Nachteilig wirkt sich aus, dass rein zeitproportional abgeschrieben wird und allfällige Beschäftigungsschwankungen nicht berücksichtigt werden können. Nun ist aber eine leistungsproportionale Abschreibung bei vielen Anlagegütern ohnehin nicht möglich (Büroeinrichtungen, Immobilien usw.).

(Geometrisch) Degressive Abschreibung

Die degressive Abschreibung geht von einem jährlich abnehmenden Wertverzehr aus. Weil sich theoretisch durch die ordentlichen Abschreibungen nie ein Restwert von Null ergibt, wird am Ende der Nutzungsdauer der verbleibende Restwert (zusätzlich) abgeschrieben.

BEISPIEL für die Berechnung einer (geometrisch) degressiven Abschreibung

Anschaffungswert Geschäftsmobiliar 40'000, jährliche Abschreibung 25% vom Restwert (Buchwert)

Jahr 20-1	Anschaffungswert	40'000	
	Abschreibung	<u>-10'000</u>	(= 25% von 40'000)
	Restwert	30'000	
Jahr 20-2	Abschreibung	<u>-7'500</u>	(= 25% von 30'000)
	Restwert	22'500	
Jahr 20-3	Abschreibung	<u>-5'625</u>	(= 25% von 22'500)
	Restwert	16'875	
usw.			

Die degressive Abschreibung (Abschreibung vom Buchwert, Restwert) eignet sich vor allem für die bilanzmässige Abschreibung (FIBU). Insbesondere die wirtschaftliche Alterung ist bei vielen Anlagen in den ersten Jahren am grössten (Beispiel: Fahrzeuge).

Die degressive Abschreibung findet vorwiegend bei Kleinbetrieben (Gewerbe) Anwendung.

Leistungsabhängige Abschreibung

Sie wird auch **beschäftigungsabhängige** Abschreibung, Abschreibung nach der Leistung oder Inanspruchnahme, nutzungsorientierte Abschreibung oder variable Abschreibung genannt. Die Abschreibungsbeträge schwanken mit der wechselnden Inanspruchnahme des Betriebsmittels.

Unterliegen die Betriebsmittel nur dem Gebrauchsverschleiss, so wird zunächst die gesamte Beschäftigung geschätzt. Hierauf werden die Abschreibungskosten je Beschäftigungseinheit berechnet. Werden diese mit der tatsächlichen Beschäftigung der Abrechnungsperiode (Istbeschäftigung) multipliziert, so ergeben sich die Abschreibungskosten für den Zeitraum.

$$\text{Abschreibung} = \frac{\text{Ausgangswert} - \text{Liquidationserlös}}{\text{Gesamtbeschäftigung}} * \text{Istbeschäftigung}$$

BEISPIEL für die Berechnung einer leistungsabhängigen Abschreibung

- Anschaffungswert Maschine Anfang 20-3 800'000
- Liquidationserlös 0
- Planbeschäftigung, d. h. gesamthaft für eine bestimmte Nutzungsdauer (z. B. Lebenszyklus eines Neuproduktes) geschätzte Auslastungsstunden, 20'000 Stunden
- Istbeschäftigung im Jahr 20-3 total 2'400 Stunden
- In der FIBU werden jährlich 30% vom Restwert abgeschrieben.

$$\text{Abschreibung BEBU im Jahr 20-3} = \frac{800'000 - 0}{20'000} * 2'400 = \underline{\underline{96'000}}$$

Ausschnitt Betriebsabrechnung Jahr 20-3:

Aufwand / Kosten	Aufwand betriebl. (FIBU)	Sachl. Abgren- zung	Kosten (BEBU)	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Material	Ferti- gung	Ver- waltung / Vertrieb	Erzeug- nisse A	Erzeug- nisse B
Abschreibungsaufwand / kalk. Abschreibungen	240'000	-144'000	96'000		96'000			

Die Abschreibungskosten werden proportional zur Leistung verrechnet (leistungsproportionale Abschreibung). Konkrete Anwendungsfälle: kundenauftragsspezifische Investitionen (Einzweckanlagen) oder Anlagen zur Fertigung von Gütern, für die ein typischer Produktelebenszyklus (Modetrend) angenommen werden kann.

Kombination von Abschreibungsverfahren

In der BEBU ist auch eine Abschreibung denkbar, welche sich zusammensetzt aus¹

- zeitbezogener Abschreibung, insbesondere linearer Abschreibung, und
- leistungsbezogener Abschreibung

Der Zeitverschleiss ist abhängig von der Nutzungsdauer und der Gebrauchverschleiss von der Beschäftigung.

BEISPIEL für die Berechnung einer kombinierten Abschreibung

Ein Transportunternehmer, der u. a. im Winter Schneeräumungsarbeiten für die öffentliche Hand ausführt, schreibt seine Camionflotte mit einem Anschaffungswert von CHF 3 Mio. wie folgt ab:

- zur Hälfte lineare Abschreibung
- zur Hälfte leistungsbezogene Abschreibung

Geschätzte Nutzungsdauer 6 Jahre

Geschätzte Anzahl Leistungs-Kilometer innerhalb der Nutzungsdauer total 2 Mio.

Ist-Kilometer Jahr 20-5 250'000 (unterdurchschnittlich, da schneearmer Winter)

$$\begin{aligned} \text{Abschreibung Jahr 20-5} &= \text{Lineare} + \text{leistungsbezogene Abschreibung} \\ &= \frac{1'500'000}{6} + \left(\frac{1'500'000}{2'000'000} * 250'000 \right) = \underline{\underline{437'500}} \end{aligned}$$

AUFGABE 35, Seite 82	AUFGABE 36, Seite 82	AUFGABE 37, Seite 83
	AUFGABE 38, Seite 83	AUFGABE 39, Seite 84

¹ Rüth Dieter, Kostenrechnung Band 1 (2006), Seite 98

2.2.4.4 Anlagenrechnung und Anlagenspiegel

Die für die Abschreibungsrechnung notwendigen Daten werden durch die **Anlagenrechnung** (Anlagenbuchhaltung) festgehalten. Sie dient sowohl der Finanz- als auch der Betriebsbuchhaltung.

Die folgenden aus der Sicht des Rechnungswesens relevanten Angaben (Stammdaten) werden erfasst:

- Bezeichnung des Betriebsmittels (einschliesslich Typenbezeichnung und Erzeugnis-Nr.)
- Hersteller, Lieferant
- Rechnungs-Nr., Konto-Nr. der Finanzbuchhaltung
- Inventar- oder Gruppen-Nr.
- Kostenstellen-Nr., Datum der Inbetriebnahme, Standort
- Anschaffungswert, Nutzungsdauer
- Versicherungswert
- Abschreibungsverfahren und -prozentsätze (bilanzmässig, steuerlich, kalkulatorisch)

Der **Anlagenspiegel** (auch **Anlagengitter** genannt) gibt insbesondere je Anlagenobjekt bzw. Anlagenobjektgruppe Auskunft über Abschreibungsverfahren (siehe dazu Seite 59) für FIBU, BEBU und Steuern, Anschaffungskosten, Bewegungsdaten wie Zugänge, Abgänge, bisherige kumulierte Abschreibungen der Vorjahre und aktuelle Geschäftsjahr-Abschreibungen sowie aktuelle Restwerte.

BEISPIEL Sachanlagenspiegel

Dieses Beispiel beruht auf der Rechnungslegung nach **OR mit steuerrechtlich zulässiger Unterbewertung**. Aus Übersichtlichkeitsgründen wurde auf weitere Spalten, wie z. B. Umbuchungen, verzichtet.

Sachanlagenobjekt: Hochregallager		Kostenstelle:		Inventar-Nr.:						
Abschreibungsverfahren		Anschaffungskosten / HK	Zugänge	Abgänge	Abschreibungen				Restwert Ende Geschäftsjahr	
					Vorjahre		Geschäftsjahr			
FIBU / Steuern	BEBU				FIBU / Steuern	BEBU	FIBU / Steuern	BEBU	FIBU / Steuern	BEBU
degressiv 15% vom Restwert	linear, Nutzungsdauer 10 Jahre	1'600'000	0	0	240'000	160'000	204'000	160'000	1'156'000	1'280'000

Sachanlagenobjekt: Fahrzeuge		Kostenstelle:		Inventar-Nr.:						
Abschreibungsverfahren		Anschaffungskosten / HK	Zugänge	Abgänge	Abschreibungen				Restwert Ende Geschäftsjahr	
					Vorjahre		Geschäftsjahr			
FIBU / Steuern	BEBU				FIBU / Steuern	BEBU	FIBU / Steuern	BEBU	FIBU / Steuern	BEBU
degressiv 40% vom Restwert	linear, Nutzungsdauer 4 Jahre	600'000	120'000	0	240'000	150'000	192'000	180'000	288'000	390'000

SWISS GAAP FER verlangt die Erstellung eines detaillierten Sachanlagenspiegels.

AUFGABE 40, Seite 85	AUFGABE 41, Seite 85	AUFGABE 42, Seite 86
----------------------	----------------------	----------------------



2.4 Aufgaben zum 2. Teil

AUFGABE 17 Inventurmethode

Aufgrund der folgenden Ausgangslage sind zu ermitteln bzw. zu erstellen (Kurzzahlen):

- Warenaufwand, Warenkosten, Veränderung der stillen Reserven
- Ausschnitt Betriebsabrechnung

Variante 1: Rechnungslegung nach **OR** und **steuerrechtlich zulässiger Unterbewertung**

Variante 2: Rechnungslegung nach **True and fair view** (BEBU- = FIBU-Wert)

Ausgangslage

Waren C: Einkäufe 600, Anfangsbestand FIBU 120, Endbestand BEBU 210;
 Bewertung Bestände FIBU 66 2/3% der BEBU-Werte (gilt für Variante 1)

Lösung

	FIBU (Variante 1)	BEBU	Stille Reserven

Aufwand / Kosten	Aufwand betriebl. (FIBU)	Sachl. Abgren- zung	Kosten (BEBU)	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Waren	Verwal- tung	Vertrieb	Waren C	Waren ...
Waren C	Variante 1							
	Variante 2							



AUFGABE 19 Laufende Inventur

Aufgrund der Ausgangslage sind folgende Teilaufgaben zu lösen (Kurzzahlen):

- Führung der Konten mit FIBU- und BEBU-Werten
- Ausschnitt Betriebsabrechnung

Variante 1: Rechnungslegung nach **OR** und **steuerrechtlich zulässiger Unterbewertung**

Variante 2: Rechnungslegung nach **True and fair view** (BEBU- = FIBU-Wert)

Ausgangslage

In der FIBU werden die Bestände um 33 1/3% unterbewertet (gilt für Variante 1).

Waren B: Anfangsbestand FIBU 136, Endbestand BEBU 180
Einkäufe zu Einstandspreisen 750, Verkäufe zu Einstandswerten 774 (zu Verkaufspreisen 968)

Waren C: Anfangsbestand FIBU 112, Endbestand BEBU 186
Einkäufe zu Einstandspreisen 640, Verkäufe zu Verkaufspreisen 978

Lösung

Waren B

Führung der Konten mit **FIBU**-Werten (Variante 1):

Warenbestand	Warenaufwand	Warenertrag

Führung der Konten mit **BEBU**-Werten:

Warenbestand	Warenkosten	Warenertrag

Waren C

Führung der Konten mit **FIBU**-Werten (Variante 1):

Warenbestand	Warenaufwand	Warenertrag

Führung der Konten mit **BEBU**-Werten:

Warenbestand	Warenkosten	Warenertrag

Ausschnitt Betriebsabrechnung:

Aufwand / Kosten	Aufwand betriebl. (FIBU)	Sachl. Abgrenzung	Kosten (BEBU)	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Waren	Verwaltung	Vertrieb	Waren B	Waren C
Waren B	Variante 1							
	Variante 2							
Waren C	Variante 1							
	Variante 2							



AUFGABE 21 Bewertung des Rohmaterialverbrauchs

Aufgrund der folgenden Ausgangslage sind zu ermitteln bzw. zu erstellen:

- a. Rohmaterialkosten nach FIFO
- b. Rohmaterialkosten nach gewogenem (gleitendem) Durchschnittspreis
- c. Ausschnitt Betriebsabrechnung für a.(Bewertung nach FIFO)

Variante 1: Rechnungslegung nach **OR und steuerrechtlich zulässiger Unterbewertung**
 In der FIBU werden die Bestände um 33 1/3% unterbewertet (Beträge auf ganze Werte - ohne Dezimalstellen - runden). Vom Gesamtverbrauch sind 30% für das Erzeugnis XX bestimmt.

Variante 2: Rechnungslegung nach **True and fair view** (BEBU- = FIBU-Wert)

Ausgangslage

Datum		kg	Einstandspreis
01.01.	Anfangsbestand	2'000	4.00
08.01.	Einkauf	3'000	4.50
09.01.	Verbrauch	4'000	
22.01.	Einkauf	5'000	4.60
24.01.	Verbrauch	3'500	

Lösung

a. FIFO	Zugänge (Einkäufe)			Abgänge (ab Lager)			Lagerbestand		
Datum	Menge	Einheitspreis	Wert	Menge	Einheitspreis	Wert	Menge	Einheitspreis	Wert

b. Gewogener Durchschnittspreis	Zugänge (Einkäufe)			Abgänge (ab Lager)			Lagerbestand		
Datum	Menge	Einheitspreis	Wert	Menge	Einheitspreis	Wert	Menge	Einheitspreis	Wert

c. Ausschnitt Betriebsabrechnung (FIFO)		Aufwand betriebl. (FIBU)	Sachl. Abgrenzung	Kosten (BEBU)	Kostenstellen			Kostenträger	
					Einkauf / Lager Material	Fertigung	Verwaltung / Vertrieb	Erzeugnisse XX	Erzeugnisse YY
Rohmaterial	Variante 1								
	Variante 2								



AUFGABE 23 Methoden zur Bewertung von Rohmaterialien und Waren

Füllen Sie im folgenden Text die punktierten Stellen aus.

FIFO-Methode**Materialverbrauch:**

Sinkende Einstandspreise führen ❶ zu Material- bzw. Selbstkosten und Gewinn. Steigende Einstandspreise führen ❶ zu Material- bzw. Selbstkosten und Gewinn.

Materialendbestand:

Die Bewertung des Endbestandes entspricht weitgehend dem

❶ Im Vergleich zur Anwendung von aktuellen bzw. letztbezahlten (Markt-)Einstandspreisen

Gewogene (gleitende) Durchschnittspreis-Methode

Nach Waren- und Materialeinkauf wird ein neuerpreis berechnet.



AUFGABE 39 Abschreibungen

Ein Carunternehmer schreibt seine Omnibusse wie folgt ab:

<i>FIBU (FER)</i>	lineare Abschreibung entsprechend der voraussichtlichen Nutzungsdauer
<i>BEBU</i>	ein Drittel lineare Abschreibung, zwei Drittel leistungsbezogene Abschreibung
<i>Steuerrechtlich</i>	40% vom Restwert (entspricht auch der Bilanzierung gemäss OR)
Beschaffung	Anfang Jahr 20-3; keine weiteren Investitionen und Desinvestitionen in den Jahren 20-4 und 20-5
Anschaffungswert	CHF 2.4 Mio.
Nutzungsdauer	5 Jahre

Geschätzte Anzahl Leistungs-Kilometer innerhalb der Nutzungsdauer total 2 Mio.

Ist-Kilometer Jahr 20-4 455'000; Jahr 20-5 395'000

Die Abschreibungskosten sind der Kostenstelle Unterhalt / Reparaturen zu belasten.

Ermitteln Sie die Abschreibungen für die Jahre 20-4 und 20-5, falls die FIBU wie folgt bewertet:

Variante 1 (FER)	entsprechend der Nutzungsdauer (True and fair view) und falls sich keine Neubewertung (Reproduktionswert) aufdrängt
Variante 2 (OR)	entsprechend der steuerrechtlich zulässigen Abschreibung

Aufwand / Kosten (Beträge in TCHF)	Aufwand betriebl. (FIBU)	Sachl. Abgren- zung	Kosten (BEBU)	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Betriebs- stoffe	Unter- halt / Re- paraturen	Verwal- tung / Vertrieb	Reise- transporte Inland	Reise- transporte Ausland
Abschreibungen								
Jahr 20-4	Variante 1							
	Variante 2							
Jahr 20-5	Variante 1							
	Variante 2							

AUFGABE 40 Abschreibungen; Sachlagenspiegel

Vervollständigen Sie den nachstehenden Sachlagenspiegel unter Berücksichtigung der folgenden Angaben aus der Sicht **Ende Jahr 20-3**. Die Rechnungslegung erfolgt nach OR mit steuerrechtlich zulässiger Unterbewertung.

Geschäftsmobilien und Datenverarbeitungsanlagen sind – mit Ausnahme des Zuganges bei den Datenverarbeitungsanlagen anfangs 20-3 – bei der Geschäftseröffnung anfangs Jahr 20-2 beschafft worden.

Sachlagenobjekt: Geschäftsmobilien Kostenstelle: Inventar-Nr.:										
Abschreibungsverfahren		Anschaffungskosten / HK	Zugänge	Abgänge	Abschreibungen				Restwert Ende Geschäftsjahr	
					Vorjahre		Geschäftsjahr			
FIBU / Steuern	BEBU				FIBU / Steuern	BEBU	FIBU / Steuern	BEBU	FIBU / Steuern	BEBU
degressiv 25% vom Restwert	linear, Nutzungsdauer 6 Jahre	900'000	0	0	.....	.....	.....	.....	.....	.....

Sachlagenobjekt: Datenverarbeitungsanlagen Kostenstelle: Inventar-Nr.:										
Abschreibungsverfahren		Anschaffungskosten / HK	Zugänge	Abgänge	Abschreibungen				Restwert Ende Geschäftsjahr	
					Vorjahre		Geschäftsjahr			
FIBU / Steuern	BEBU				FIBU / Steuern	BEBU	FIBU / Steuern	BEBU	FIBU / Steuern	BEBU
degressiv 40% vom Restwert	linear, Nutzungsdauer 5 Jahre	600'000	100'000	0	.....	.....	.....	.....	.....	.....

Wann wurden die Apparate beschafft?



LÖSUNG 17

	FIBU (Variante 1)		BEBU		Stille Reserven
Anfangsbestand	120	66 2/3%	180	100%	60
+ Einkäufe	+ 600		+ 600		
- Endbestand	-140	66 2/3%	- 210	100%	70
= Verbrauch	= 580		= 570		+ 10
	Warenaufwand		Warenkosten		Zunahme

Aufwand / Kosten		Aufwand betriebl. (FIBU)	Sachl. Abgren- zung	Kosten (BEBU)	Kostenstellen			Kostenträger	
					Einkauf / Lager Waren	Verwal- tung	Vertrieb	Waren C	Waren ...
Waren C	Variante 1	580	-10	570				570	
	Variante 2	570		570				570	



LÖSUNG 19

Waren B

Führung der Konten mit **FIBU**-Werten (Variante 1):

Warenbestand		Warenaufwand		Warenertrag	
136					
750					
	774	774			968
8			8		
	120		766	968	
894	894	774	774	968	968

Führung der Konten mit **BEBU**-Werten:

Warenbestand		Warenkosten		Warenertrag	
204					
750					
	774	774			968
	180		774	968	
954	954	774	774	968	968

Waren C

Führung der Konten mit **FIBU**-Werten (Variante 1):

Warenbestand		Warenaufwand		Warenertrag	
112					
640					
	622	622			978
	6	6			
	124		628	978	
752	752	628	628	978	978

Führung der Konten mit **BEBU**-Werten:

Warenbestand		Warenkosten		Warenertrag	
168					
640					
	622	622			978
	186		622	978	
808	808	622	622	978	978

Aufwand / Kosten		Aufwand betriebl. (FIBU)	Sachl. Abgren- zung	Kosten (BEBU)	Kostenstellen			Kostenträger	
					Einkauf / Lager Waren	Verwal- tung	Vertrieb	Waren B	Waren C
Waren B	Variante 1	766	8	774				774	
	Variante 2	774		774				774	
Waren C	Variante 1	628	-6	622					622
	Variante 2	622		622					622



LÖSUNG 21

a. FIFO	Zugänge (Einkäufe)			Abgänge (ab Lager)			Lagerbestand		
Datum	Menge	Einheitspreis	Wert	Menge	Einheitspreis	Wert	Menge	Einheitspreis	Wert
01.01.							2'000	4.00	8'000
08.01.	3'000	4.50	13'500				3'000	4.50	13'500
09.01.				2'000	4.00	8'000			
				2'000	4.50	9'000	1'000	4.50	4'500
22.01.	5'000	4.60	23'000				5'000	4.60	23'000
24.01.				1'000	4.50	4'500			
				2'500	4.60	11'500	2'500	4.60	11'500
				Rohmaterialko.		33'000			

Probe: **Endbestand** = Anfangsbestand + Zugänge – Abgänge = 8'000 + 36'500 – 33'000 = **11'500**

b. Gewogener Durchschnittspreis	Zugänge (Einkäufe)			Abgänge (ab Lager)			Lagerbestand		
Datum	Menge	Einheitspreis	Wert	Menge	Einheitspreis	Wert	Menge	Einheitspreis	Wert
01.01.							2'000	4.00	8'000
08.01.	3'000	4.50	13'500				5'000	4.30	21'500
09.01.				4'000	4.30	17'200	1'000	4.30	4'300
22.01.	5'000	4.60	23'000				6'000	4.55	27'300
24.01.				3'500	4.55	15'925	2'500	4.55	11'375
				Rohmaterialko.		33'125			

Probe: **Endbestand** = Anfangsbestand + Zugänge – Abgänge = 8'000 + 36'500 – 33'125 = **11'375**

c. Ausschnitt Betriebsabrechnung (FIFO)		Aufwand betriebl. (FIBU)	Sachl. Abgrenzung	Kosten (BEBU)	Kostenstellen			Kostenträger	
					Einkauf / Lager Material	Fertigung	Verwaltung / Vertrieb	Erzeugnisse XX	Erzeugnisse YY
Rohmaterial	Variante 1	34'166	-1'166 ●	33'000				9'900	23'100
	Variante 2	33'000		33'000				9'900	23'100

- Stille Reserven 01.01. 2'667 (= 33 1/3% von 8'000)
 Stille Reserven 31.01. 3'833 (= 33 1/3% von 11'500)
 Zunahme 1'166 (oder 1'167)



LÖSUNG 23**FIFO-Methode****Materialverbrauch:**

Sinkende Einstandspreise führen ❶ zu **höheren** Material- bzw. Selbstkosten und **tieferem** Gewinn. Steigende Einstandspreise führen ❶ zu **tieferen** Material- bzw. Selbstkosten und **höherem** Gewinn.

Materialendbestand:

Die Bewertung des Endbestandes entspricht weitgehend dem **Marktpreis**.

❶ Im Vergleich zur Anwendung von aktuellen bzw. letzten bezahlten (Markt-)Einstandspreisen

Gewogene (gleitende) Durchschnittspreis-Methode

Nach **jedem** Waren- und Materialeinkauf wird ein neuer **Durchschnittspreis** berechnet.



LÖSUNG 38

a.

<u>Abschreibung</u>	<u>Fall 1</u>	<u>Fall 2</u>	<u>Fall 3</u>
Jahr 20-3	190'000	300'000	380'000
Jahr 20-4	190'000	100'000	228'000
Jahr 20-5	190'000	150'000	136'800
Jahr 20-6	190'000	220'000	82'080
Jahr 20-7	190'000	210'000	123'120

Ermitteln Sie das

Abschreibungsverfahren:

Lineare Abschreibung
(vom Anschaffungswert abzüglich Liquidationserlös)

Leistungsbezogene Abschreibung

(Geometrisch) **Degressive Abschreibung**
(40% vom Buchwert; Jahr 20-7 Abschreibung Restwert)

b.

Aufwand / Kosten	Aufwand betriebl. (FIBU)	Sachl. Abgrenzung	Kosten	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Material	Fertigung	Verwaltung / Vertrieb	Erzeugnisse ...	Erzeugnisse ...
Abschreibungen	150'000	-50'000	100'000	50'000	10'000	40'000		

LÖSUNG 39

Aufwand / Kosten (Beträge in TCHF)	Aufwand betriebl. (FIBU)	Sachl. Abgrenzung	Kosten (BEBU)	Kostenstellen			Kostenträger	
				Einkauf / Lager Betriebsstoffe	Unterhalt / Reparaturen	Verwaltung / Vertrieb	Reisetransporte Inland	Reisetransporte Ausland
Abschreibungen								
Jahr 20-4 Variante 1	480.0	44.0	524.0 ①		524.0			
Jahr 20-4 Variante 2	576.0 ②	-52.0	524.0		524.0			
Jahr 20-5 Variante 1	480.0	-4.0	476.0		476.0			
Jahr 20-5 Variante 2	345.6 ③	130.4	476.0		476.0			

① Lineare Abschreibung: $1/3$ von 2.4 Mio. = 0.8 Mio.; $0.8 \text{ Mio.} / 5 \text{ Nutzungsjahre} = \text{TCHF } 160$

Leistungsbezogene Abschreibung: $2/3$ von 2.4 Mio. = 1.6 Mio;

$1.6 \text{ Mio.} / 2 \text{ Mio. Leistungskilometer} = 0.8 \text{ je km}; 455'000 \text{ km} * 0.8 =$

TCHF 364

TCHF 524

② $2.4 \text{ Mio.} - 40\% = 1.44 \text{ Mio.}; 40\% \text{ Abschr. von } 1.44 \text{ Mio.} = \text{TCHF } 576$

③ $1.44 \text{ Mio.} - 40\% = 0.864 \text{ Mio.}; 40\% \text{ Abschr. von } 0.864 \text{ Mio.} = \text{TCHF } 345.6$

LÖSUNG 40

Sachanlagenobjekt:		Geschäftsmobilien			Kostenstelle:		Inventar-Nr.:			
Abschreibungsverfahren		Anschaffungskosten / HK	Zugänge	Abgänge	Abschreibungen				Restwert Ende Geschäftsjahr	
					Vorjahre		Geschäftsjahr			
FIBU / Steuern	BEBU				FIBU / Steuern	BEBU	FIBU / Steuern	BEBU	FIBU / Steuern	BEBU
degressiv 25% vom Restwert	linear, Nutzungsdauer 6 Jahre	900'000	0	0	225'000	150'000	168'750	150'000	506'250	600'000

Sachanlagenobjekt:		Datenverarbeitungsanlagen			Kostenstelle:		Inventar-Nr.:			
Abschreibungsverfahren		Anschaffungskosten / HK	Zugänge	Abgänge	Abschreibungen				Restwert Ende Geschäftsjahr	
					Vorjahre		Geschäftsjahr			
FIBU / Steuern	BEBU				FIBU / Steuern	BEBU	FIBU / Steuern	BEBU	FIBU / Steuern	BEBU
degressiv 40% vom Restwert	linear, Nutzungsdauer 5 Jahre	600'000	100'000	0	240'000	120'000	184'000^①	140'000^②	276'000	440'000

① (40% von 360'000) + (40% von 100'000)

② (600'000 / 5 Jahre) + (100'000 / 5 Jahre)

