

Fachbücher für die Wirtschaft

Bilanzlehre

– kurzgefaßt

von

Dr. R. Sellien



Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH

Bilanzlehre

– kurzgefaßt

von

Dr. R. Sellien



Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH

ISBN 978-3-663-12732-1 ISBN 978-3-663-13703-0 (eBook)
DOI 10.1007/978-3-663-13703-0

Copyright by Springer Fachmedien Wiesbaden 1950

Ursprünglich erschienen bei Betriebswirtschaftlicher Verlag Dr . Th. Gabler GmbH, Wiesbaden 1950.

Inhalts-Übersicht

Bilanzlehre — kurzgefaßt

Die Entstehung der Bilanz	7
Vom Sinn des Bilanzierens	7
Rohbilanz und Inventur	8
Die Arten der Bilanz	8
Die Bilanz nach ihren Zeiträumen	8
1. Die Jahresbilanz	8
2. Die Eröffnungsbilanz	9
3. Die Zwischenbilanz	9
Bilanzen ohne Bilanzcharakter	10
1. Rohbilanzen	10
2. Kurzfristige Bilanzen	10
Die Bilanzen nach ihrem Zweck	11
1. Vermögens- und Erfolgabilanzen	11
2. Handels-, Kredit-, Preis- und Steuerbilanzen	11
Bilanzen für Unternehmungszusammenschlüsse	12
1. Generalbilanzen	12
2. Konzernbilanzen	12
3. Filialbilanzen	12
Bilanzen, die einem Sonderzweck dienen	13
1. Gründungsbilanzen	13
2. Umwandlungsbilanzen	13
3. Liquidationsbilanzen	13
4. Liquiditätsbilanzen	14
5. Verschuldungsbilanzen	14
6. Auseinandersetzungsbilanzen	14
7. Sanierungsbilanzen	15
8. Fusionsbilanzen	15
9. Konkursbilanzen	15
Beispiel eines Kontenplanes	16
Die Gliederung der Bilanz	19
Gliederungsprinzipien	19
Der Kontenrahmen und die Bilanzgliederung	19
Bilanzschema für die Aktiengesellschaft	20
Schema einer Gewinn- und Verlustrechnung	22
Bilanz und Steuer	23
Die Bilanzbewertung	25
Grundlagen der Bewertung	25
Die Bewertung des Anlagevermögens	25
1. Was gehört zum Anlagevermögen	25
2. Welcher Wertansatz gilt für das Anlagevermögen?	27
3. Die Bewertung der Anlagewertpapiere	32
4. Die Bewertung immatrieller Anlagegegenstände	32

Die Bewertung des Umlaufvermögens	34
1. Was ist unter Umlaufvermögen zu verstehen?	34
2. Der Bewertungsgrundsatz	34
Die Bewertung von Schulden	35
1. Die steuerliche Bewertung der Schulden einschließlich Währungs- schulden	35
2. Währungsschulden und Abwertungsgewinne	36
Zuschreibung und Abschreibung	37
Die Zuschreibung	37
1. Kurze Erklärung	37
2. Bilanzkontinuität und Zuschreibung	38
Die Abschreibung	39
1. Der Begriff	39
2. Die Wege der Abschreibung	39
3. Zulässige und unzulässige Abschreibungen	40
Die Steuerbilanz	42
Allgemeines	42
Die Bewertung	42
Die steuerliche Abschreibung	46
Wiedereinführung des Verlustvortrages	47
Die stillen Reserven	48
Zum Problem	48
Bildung der stillen Reserven	49
Rechtliche Fragen	51
Die Auflösung stiller Reserven	52
Die Bilanztheorien	54
Vorbemerkung	54
Die einzelnen Bilanztheorien	55
1. Die dynamische Bilanzlehre	55
2. Die statische Bilanzlehre	56
3. Die organische Bilanzlehre	57
Bilanzanalyse und Bilanzkritik	58
Zur Einführung	58
Die Analyse der Passivseite	59
Die Analyse der Aktivseite	60
Die Beziehungen zwischen Passiv- und Aktivseite	62
Die Analyse der Gewinn- und Verlustrechnung	64
Der Aufbau der Bilanzkritik	65
Schema für eine Bilanzkritik	66
Schlagwortverzeichnis	70

Vorwort

Im Mittelpunkt des kaufmännischen Rechnungswesens steht die Bilanz als Anfang und Abschluß jeder Buchführung, als Nachweis des Vermögens und Ertrages und damit als Grundlage der Besteuerung.

Um eine schnelle Orientierung in allen die Bilanz betreffenden Fragen zu ermöglichen, hat sich der Verlag auf vielfachen Wunsch entschlossen, die kurz gefaßte Bilanzlehre neu herauszubringen.

Durch Beachtung der neuesten Steuergesetzgebung ist den Belangen der Praxis in weitem Umfange Rechnung getragen worden. Wer ein tieferes Eindringen in einzelne Bilanzprobleme wünscht, sei auf die weiterführenden Werke unseres Verlages verwiesen.

Reinhold Sellien

Die Entstehung der Bilanz

Vom Sinn des Bilanzierens

Von der Bilanz hat der Kaufmann vielfach nur die Vorstellung, daß sie eine Zusammenstellung oder Gegenüberstellung von Werten anläßlich des Jahresabschlusses sei. Diese Vorstellung muß aber so lange unklar bleiben, solange man nicht weiß, was gegenübergestellt wird und mit welchem Ziel die Gegenüberstellung erfolgt.

Jeder Unternehmer benötigt zu seiner Betriebsführung **Anlagen**: Gebäude, Maschinen, Geschäftsausstattung und **Umlaufmittel**: Rohstoffe, Waren, Forderungen, Wechsel, Bankguthaben, Geld usw. und bezeichnet die Summe dieser in seinem Betriebe wirkenden (aktiven) Werte als sein geschäftliches **Gesamtvermögen**.

Die Mittel zur Beschaffung dieser Werte können **geliehen** sein. Dann erscheinen sie in der Buchführung als **Schulden**. Was nicht geliehen ist, stammt vom **Unternehmer selber** und bildet sein **eigenes Vermögen** oder sein **Reinvermögen** bzw. **Kapital**.

Verwenden wir diese Begriffe, so ist die Bilanz die Gegenüberstellung des Gesamtvermögens einerseits und der Schulden und des Reinvermögens (Kapitals) andererseits.

Bilanz

Aktiva (Gesamtvermögen)	Passiva (Schulden + Kapital)
-------------------------	------------------------------

Es hat zwar nur schöngeistigen Wert zu wissen, daß das Wort Bilanz von dem italienischen „bilancia“ (Waage) seinen Ursprung ableitet, aber immerhin ist das Bild einer zweiseitigen Waage sehr lehrreich für die Veranschaulichung der Gegenüberstellung und des Gleichgewichts zwischen **Aktiven** (Gesamtvermögen) und **Passiven** (Schulden + Kapital).

Der Sinn des Bilanzierens besteht einmal in der Feststellung des Reinvermögens, dann aber auch in der des Erfolges. Der Erfolg zeigt sich in den ordentlichen Bilanzen, die bei der Mehrzahl der Unternehmungen zum Jahreschluß als Jahresbilanz aufgestellt werden, allerdings nur in einer Summe als **Reingewinn** oder **Reinverlust**, oft sogar nur als **vermehrtes** oder **vermindertes Reinvermögen**, so daß das Ergebnis des Betriebsabschnittes nur durch **Vergleich** des **Endreinvermögens** mit dem **Reinvermögen** am **Anfange** der **Betriebsperiode** feststellbar ist.

Obwohl die Bezeichnung „Bilanz“ nicht deutschen Ursprungs ist, hat man sie beibehalten, da es keine gute Verdeutschung gibt. Manche Autoren schlagen „Jahresabrechnung“ vor, übersehen dabei jedoch, daß die Bilanz nur ein Teil der Jahresabrechnung ist.

Rohbilanz und Inventur

Das Bilanzergebnis fließt aus zwei Quellen: Rohbilanz und Inventur.

Die Voraussetzung einer Rohbilanz ist das Bestehen einer Buchhaltung mit einer Kontensystematik. Obwohl auch nach anderen Grundsätzen als nach denen der doppelten Buchhaltung gebucht werden kann, ist in diesen Ausführungen das System der doppelten Buchhaltung vorausgesetzt. Da bei diesem System das Konto im Mittelpunkt steht und der Buchungsgrundsatz Verwendung findet, daß jeder Betriebsvorfall sich in einem Konto auf der linken und in einem anderen Konto auf der rechten Seite auswirkt, muß eine Übereinstimmung des Gesamtergebnisses der einzelnen Konten dahin erzielt werden, daß die Summe aller Soll-eintragungen gleich der Summe aller Habeneintragungen ist. Diese Summenzusammenstellung oder Rohbilanz ist das Sammelbecken der buchmäßigen Umsätze.

Die Inventur ist unerlässlich für die gemischten Bestandskonten, bei denen wie beim Warenkonto aus der Gegenüberstellung von Einkaufs- und Verkaufswerten keinerlei Schlüsse auf den Vorrat möglich sind; sie wird aber auch zur Kontrolle wichtiger Bestandsergebnisse bei den sogenannten reinen Konten erforderlich, auf denen durch fehlerhafte Eintragungen, durch Diebstahl oder innere Wertänderungen der Konteninhalte und Inventurbestand abweichen.

Inventurbestand und Rohbilanz müssen also zusammenwirken, um die Jahresbilanz hervorzubringen.

Diese skizzenhafte Übersicht mag genügen. Einzelheiten gehören in die Lehre der Buchhaltung.

Die Arten der Bilanz

In der Bilanzlehre treten zahlreiche Ausdrücke für Bilanzarten auf, deren Namen gewöhnlich dem Sonderzweck entlehnt sind, dem die Aufstellung zu dienen hat. Die wichtigsten Bilanzarten sollen in Kürze erläutert werden.

Die Bilanz nach ihren Zeiträumen

1. Die Jahresbilanz.

Die Jahresbilanz stellt die Bilanz im eigentlichen Sinne dar. Sie ist die auf Grund der Inventur bewirkte Gegenüberstellung des Gesamtvermögens und der Vermögensquellen und die Voraussetzung für den Kontenabschluß.

Man spricht deshalb auch von einer „Abschlußbilanz“ oder einer „ordentlichen Bilanz“. Wenn man von einer Jahresbilanz spricht, so fällt darunter nicht allein die Bilanz mit Aktiven und Passiven, sondern es gehört dazu ebenfalls die **Gewinn- und Verlustrechnung**.

2. Die Eröffnungsbilanz.

Zu Beginn der Tätigkeit einer Unternehmung muß eine Eröffnungsbilanz aufgestellt werden.

Sie ist die Grundlage für den Aufbau des Rechnungswesens. Die Eröffnungsbilanz enthält nur die Aktiva und die Passiva. Die Gewinn- und Verlustrechnung entfällt hier naturgemäß

Für die Eröffnungskonten käme aus der Eröffnungsbilanz ein Vortrag nur dann in Betracht, wenn der vorausgegangene Abschluß transitorische Posten enthielt, die nach der Neueröffnung der Auflösung bedürfen.

Die Bilanz (ohne Gewinn- und Verlustrechnung) des alten Jahres ist auch gleichzeitig die Vortragsbilanz oder Eröffnungsbilanz des neuen Geschäftsjahres, weil dieses mit den Bilanzwerten des Vorjahres begonnen werden muß.

3. Die Zwischenbilanz.

Die Zwischenbilanz hat den Zweck, die Lage der Unternehmung in der Zeit zwischen den ordentlichen Bilanzen zu überprüfen. Es gibt

- a) Zwischenbilanzen mit Inventur und
- b) Zwischenbilanzen ohne Inventur.

Die Zwischenbilanz lt. Inventur ist eine Bilanz im eigentlichen Sinne, denn sie entwickelt sich nach den Grundsätzen der Jahresbilanz.

Das Aktiengesetz nennt in § 83 die Zwischenbilanz neben der Jahresbilanz als gleichwertiges Mittel zur Feststellung der Tatsache, daß ein Verlust in Höhe der Hälfte des Grundkapitals besteht und Sanierungsmaßnahmen einzuleiten sind.

Verbreiteter in der praktischen Anwendung ist die Zwischenbilanz ohne Inventur. Es handelt sich hier um eine Rohbilanz, die für gewöhnlich einen Statuszweck erfüllen hilft. Die Halbjahresbilanzen der Banken sind solche Zwischenbilanzen und auch die Zweimonats-, Monats- oder Tagesbilanzen fallen unter diese Bezeichnung. Bei der Zwischenbilanz werden auch mitunter Kontengruppen, die nur für die Jahresbilanz Bedeutung haben, und auch nur dort präzise festgestellt werden können, ausgelassen (z. B. gemischte Bestandskonten, verschiedene Anlagekonten).

Bilanzen ohne Bilanzcharakter

1. Rohbilanzen.

Rohbilanzen haben die Aufgabe, Kontrollzwecken der Buchhaltung zu dienen. Wie der Ausdruck „Rohbilanz“ besagt, handelt es sich um eine unfertige Bilanz, die also noch keinen Bilanzcharakter hat; sie muß aufgestellt werden, um die Richtigkeit der Buchungen in den Grundbüchern bzw. auf den einzelnen Konten zu überprüfen. Da nach den Grundsätzen der doppelten Buchhaltung das eine Konto zu belasten und das andere Konto zu erkennen ist, so muß auch die Gesamtheit der Konten ein stimmendes Ergebnis liefern. (Siehe S. 2.)

Die Abschlußarbeiten werden durch die Aufstellung einer solchen Rohbilanz wesentlich erleichtert, da man es jetzt anstatt der vielen Einzuleintragungen nur noch mit Kontensummen zu tun hat. Für gewöhnlich wird zunächst eine Umsatzbilanz hergestellt, die die Umsätze auf den einzelnen Konten, getrennt nach Soll- und Habenseite, wiedergibt.

Eine andere Bezeichnung für diese Art der Rohbilanz lautet: „**Verkehrsbilanz**“. Der nächste Schritt zur Verdeutlichung der Umsatzbilanz besteht in der Aufstellung der Saldobilanz, in der nur die Kontensalden erscheinen.

In beiden Fällen spricht man besser von Rohbilanz und saldierter Rohbilanz, da andere Bezeichnungen mißverständlich ausgelegt werden können.

2. Kurzfristige Bilanzen.

Die kurzfristigen Bilanzen sind keine Bilanzen im eigentlichen Sinne, sondern **meistens nur Rohbilanzen**, die in bestimmten kurzfristigen Zeitabständen zur Aufstellung kommen. Neben der Tagesbilanz und der Monatsbilanz sind am bekanntesten die Zwei-Monatsbilanzen der Banken.

(1) Die Tagesbilanz müßte richtiger als **Tagesumsatz-** oder **Tagesrohbilanz** bezeichnet werden, weil durch sie die Tagesarbeit der Buchhaltung überprüft wird. Unerheblich ist dabei, ob man mit Vorträgen arbeitet oder nur die reinen Tagesumsätze der Konten berücksichtigt. Die Aufstellung einer Tagesbilanz im Sinne einer regelrechten Abschlußbilanz (wozu eben eine Inventur gehört) ist unmöglich.

Nur in Kleinbetrieben oder in Betrieben mit großen Stückwaren lassen sich Tagesbilanzen mit Inventur aufstellen.

Die Tagesbilanz kann allerdings bilanzähnlichen Charakter erhalten, indem aus ihr ein Status gefertigt wird.

Der finanzielle Status auf Grund der Tagesrohbilanz ermöglicht, täglich den **Stand der Schulden und Forderungen** bzw. den **Stand der Liquidität** abzulesen.

Der Betriebsstatus kann den Warenverkehr berücksichtigen, indem der Warenbestand mit Hilfe einer gut organisierten **Mengenrechnung** täglich geschätzt wird. Die Schätzung des Warenbestandes kann auch durch Rückrechnung (pauschaler Abzug der Gewinnquote vom Verkaufsumsatz) erfolgen. Ist eine Betriebsbuchhaltung vorhanden, so soll der Betriebsstatus das Betriebsergebnis nach Kostenarten und Kostenstellen wiedergeben. Die Mehrzahl der manuellen und maschinellen Buchungssysteme arbeitet mit der **Tagesrohbilanz** in Verbindung mit der Aufstellung eines Status. Es ist aber falsch, dann von „Tagesbilanz“ zu sprechen. Man sollte derartige Aufstellungen als „**Tagesrohbilanzen**“ bezeichnen. Dadurch wird die bloße Bilanzähnlichkeit dieser Rechnungen deutlich.

(2) **Die Monatsbilanz** (ebenso die Zweimonatsbilanz) hat denselben Kontrollcharakter wie die Tagesbilanz. Wenn bei manchen Zweimonatsbilanzen kurzfristige Erfolgsrechnungen durchgeführt werden, so wird diese Art von Bilanz noch nicht zur **Abschlußbilanz** erhoben. Auch bei der kurzfristigen Erfolgsrechnung werden nur **Schätzungen** der wichtigsten Inventurpositionen vorgenommen. Die Feststellung des Erfolges geschieht durch **Nebenrechnungen**, die nicht in den Büchern erscheinen. Der Statuscharakter wird dadurch offenbar.

Die Bilanzen nach ihrem Zweck

1. Vermögens- und Erfolgsbilanzen.

Die Vermögensbilanz hat die möglichst **genaue Feststellung der Vermögensteile zur Aufgabe**, während die **Erfolgsbilanz das Hauptgewicht auf die Gewinn- und Verlustrechnung legt**, dabei die Werte in der Bilanz kontinuierlich (gleichbleibend mit festen Abschreibungen) ansetzt, um die Erfolgsrechnung nicht zu stören. Die Erfolgsrechnung leistet für Rentabilitätsrechnungen gute Dienste, jedoch kommt in ihr der Wert des Reinvermögens nicht richtig zum Ausdruck. (Näheres vgl. Bilanztheorien.)

2. Handels-, Kredit-, Preis- und Steuerbilanzen.

(1) **Die Handelsbilanz** stellt eine Bilanz dar, die nach den **Bewertungsvorschriften** des HGB. bzw. des Aktiengesetzes zur Aufstellung gekommen ist. Sie entspricht auch hinsichtlich der **Bilanzgliederung** den gesetzlichen Anforderungen. Die Publikation der Handelsbilanz verlangt eine präzise Befolgung der Bewertungs- und Gliederungsvorschriften. Vorherrschend ist eine vorsichtige Bewertung nach dem **Niederstwertprinzip**. Die Handelsbilanz ist eine Vermögensbilanz.

(2) **Die Kreditbilanz** hat den Zweck, den **Kreditgeber über die Kreditlage zu informieren**. Was in der Handelsbilanz mit Rücksicht auf die Publikation nicht offenbart werden konnte, wird in der **Kreditbilanz zum Ausdruck gebracht**. Während bei der Handelsbilanz das Prinzip der **Vorsicht ausschlaggebend** war, werden in der Kreditbilanz

Verkaufs- und Entwicklungsmöglichkeiten aufgezeigt. Man arbeitet zum Teil mit Tageswerten oder Taxwerten, um die Kreditwürdigkeit entsprechend zu beleuchten.

(3) Die Preisbilanz dient zur Errechnung des angemessenen Gewinns. Das Ergebnis wird hier ein anderes als in der Handels- oder Steuerbilanz sein, da die kalkulatorischen Aufwendungen (z. B. für Abschreibungen, Wagnisse usw. sowie eine angemessene Verzinsung des betriebsnotwendigen Kapitals zu einer neuen Errechnung des Betriebsgewinns führen.

(4) Die Steuerbilanz muß in ihrem Aufbau die steuerrechtlichen Bestimmungen beachten; aus diesem Grunde zeigt sie oft eine wesentliche Abweichung von der Handelsbilanz. Die steuerlichen Werte werden durch bestimmte vom Finanzamt anerkannte Abschreibungssätze festgelegt. Wichtig ist auch, was steuerlich als Betriebsausgabe anerkannt wird. Darüber hinaus sind noch Sondervorschriften bei einzelnen Unternehmungsformen zu beachten. Die Steuerbilanz weicht nicht nur von der Handelsbilanz ab, es können auch innerhalb verschiedener Steuerbilanzen (für Vermögens- und Einkommensteuerzwecke) Unterschiede vorkommen. Ideal wäre es natürlich, wenn die Unterschiede zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz in Fortfall kommen könnten. Vorschläge dieser Art sind wiederholt aufgetaucht, haben aber noch kein Ergebnis gezeitigt.

Die hier erwähnten 4 Bilanztypen sind als **externe Bilanzen** zu bezeichnen, denen die **interne Bilanz**, die eigentliche Betriebsbilanz, gegenübersteht, die für Zwecke der Kalkulation wiederum andere Werte (z. B. Tagesbeschaffungswerte) berücksichtigen kann und damit große Ähnlichkeit mit der vorher erwähnten Preisbilanz hat.

Bilanzen für Unternehmungszusammenschlüsse

1. Generalbilanzen.

Eine Anzahl von Einzelbilanzen kann zu einer Generalbilanz zusammengefaßt werden. Wenn eine Unternehmung mit zahlreichen Nebenstellen, Depositenkassen oder selbständigen Unterbetrieben arbeitet, so sind solche Generalbilanzen zur Gesamtübersicht erforderlich.

2. Konzernbilanzen.

Konzernbilanzen haben den Zweck, das Vermögen und die Schulden des Konzerns bzw. der zum Konzern gehörigen Betriebe zu ermitteln. Es handelt sich um Generalbilanzen.

3. Filialbilanzen.

Die Filialbilanz stellt den Typ einer Einzelbilanz dar. In ihr finden die Vermögensteile und Schulden der betreffenden Filiale Aufnahme. Ist

die Filiale handelsrechtlich selbständig, so braucht eine Vereinigung mit der Bilanz der Zentrale nicht stattzufinden.

Eine Vereinigung wird höchstens zur Überprüfung der Gesamtlage bzw. zu statistischen Zwecken vorgenommen.

Die Filialbilanz kann auch nur als Rohbilanz aufgestellt werden. In diesem Falle wird die Bewertung und Inventarisierung von der Zentrale besorgt.

Bilanzen, die einem Sonderzweck dienen

Im Leben der Unternehmung gibt es mannigfache Anlässe, die eine **Sonderbilanzierung** notwendig machen. Die wesentlichsten Bilanzformen sind nachstehend aufgeführt. Die Mehrzahl dieser Bilanzen haben **Statuscharakter**, da sie Vermögensbilanzen (vgl. oben) darstellen.

1. Gründungsbilanzen.

Die Gründungsbilanz ist gemäß § 39 HGB. vorgeschrieben; **sie wird zu Beginn der Tätigkeit einer Unternehmung aufgestellt.** Bei einer Bargründung zeigt die Aktivseite nur den Kassenbestand und die Passivseite die Herkunft des Geldes, also ob Eigen- oder Fremdkapital.

Bei Sachgründungen muß eine ordnungsmäßige Inventur (mit anschließender Bewertung der einzubringenden Sachen) aufgestellt werden. Die Formvorschriften der einzelnen Unternehmungsarten sind zu beachten.

2. Umwandlungsbilanzen.

Die Umwandlungsbilanz stellt den **Vermögensstand einer Unternehmung im Zeitpunkt des Umwandlungsstichtages fest.** Als Umwandlungsbilanz kann naturgemäß auch eine ordnungsmäßig aufgestellte Jahresbilanz gelten.

Die Umwandlungsbilanz spielt eine besondere Rolle bei der erleichterten Umwandlung von Kapitalgesellschaften in Personalgesellschaften.

3. Liquidationsbilanzen.

Die Liquidationsbilanz umfaßt die Vermögensteile und Schulden einer Unternehmung bei ihrer Auflösung.

Bei verschiedenen Unternehmungsformen ist die Liquidationsbilanz vorgeschrieben.

Bei Beginn der Liquidation wird die **Liquidationseröffnungsbilanz** aufgestellt und am Ende die **Liquidationsschlußbilanz.** Da die Liquidation sich oft Jahre hinziehen kann, werden noch **Liquidationszwischenbilanzen** erforderlich. Die Liquidationsbilanz ist an sich eine **Vermögensbilanz**; die ideale Liquidationsbilanz soll auf der Aktivseite das zu verteilende Kapital in Geldform zeigen.

Wird die Liquidation über eine gewisse Zeitperiode geführt, so gehört zur Liquidationsbilanz auch eine **Gewinn- und Verlustrechnung**. Dadurch kann eine Liquidationsbilanz Erfolgsbilanz sein.

4. Liquiditätsbilanzen.

Die Liquiditätsbilanz hat zur Aufgabe, **eine Übersicht über die Flüssigkeit der Vermögensteile im Hinblick auf die Fälligkeit der Schulden zu vermitteln**.

Die modernen Bilanzschemata berücksichtigen weitgehend Liquiditätsgesichtspunkte, so daß die Jahresbilanz gleichzeitig Liquiditätsbilanz sein kann.

Eine ordentliche Liquiditätsbilanz analysiert den Fristablauf sowohl der Forderungen wie auch der Schulden (nach der Dringlichkeit).

Schmalenbach weist mit Recht darauf hin, daß die **Liquiditätsbilanz auch dynamische Aufgaben** zu erfüllen hat, da die zukünftige Liquidität interessiert, die nur mit Hilfe der Gewinn- und Verlustrechnung untersucht werden kann.

Alle Liquiditätsbilanzen geben die Flüssigkeit der Unternehmung doch nur ungenau wieder, weil aus dem einzelnen Bilanzaktivum der Grad der Realisierbarkeit nicht erkennbar ist und sich das Bilanzbild von einem Tage zum anderen ändern kann.

5. Verschuldungsbilanzen.

Die Verschuldungsbilanz soll **den Grad der Verschuldung eindeutig erkennen lassen**; sie unterscheidet sich von der Liquiditätsbilanz dadurch, daß die letztere ein Instrument der Finanzdisposition (zur ordnungsmäßigen Durchführung der Zahlungsbereitschaft) ist. Die Verschuldungsbilanz hat eine reine **Statusaufgabe** zu erfüllen. Man will aus ihr nur die Verschuldung zu einem bestimmten Zeitpunkt entnehmen.

Wir kennzeichneten bereits die Verschuldungsbilanz als **eine Art der Zwischenbilanz**. Bei Verlust in Höhe der Hälfte des Grundkapitals der AG. (vgl. § 83 des AktGes.) oder des Stammkapitals der GmbH. (vgl. § 49 Absatz 3 des GmbH.-Gesetzes) wird die Aufstellung von Verschuldungsbilanzen zur Vorlage für die Generalversammlung bzw. Gesellschafterversammlung verlangt. Ähnliches gilt für die **Genossenschaften**.

6. Auseinandersetzungsbilanzen.

Die Auseinandersetzungsbilanz hat die Aufgabe, **die Höhe der Abfindungen, die sich bei Ausscheiden eines Gesellschafters oder bei Ansprüchen aus Erbschaftsverträgen ergeben, festzustellen**.

Abfindungsvereinbarungen werden in Gesellschaftsverträgen meistens in der Weise formuliert, daß für den Fall der Abfindung eine **g e s o n d e r t e Bilanz** mit entsprechender Bewertung aufzustellen ist. Man bezeichnet diese Art der Bilanzen auch als „**Abfindungsbilanzen**“.

Die Aufstellung der Abfindungsbilanzen ist ein schwieriges Kapitel der Bilanzbewertung, da der Ansatz der Werte schwer zu wählen ist. Liquidationswerte können nicht eingesetzt werden, da die Weiterführung des Unternehmens beabsichtigt ist.

7. Sanierungsbilanzen.

Die Sanierungsbilanz verfolgt als **Bilanzzweck, eine Übersicht über den Vermögensstand zu geben, wie er für Sanierungszwecke für richtig erachtet wird.**

Aus dieser Einstellung ergeben sich zunächst zwei gesonderte Bilanzen:

1. Die Bilanz vor der Sanierung,
2. die Bilanz nach der Sanierung.

Es ist auch möglich, diese beiden Bilanzarten in einer Bilanz zu vereinigen, indem in der Vorspalte der alte Bilanzwert und darunter die Sanierungsabschreibung eingetragen wird.

Die Aufstellung einer Sanierungsbilanz wird auch **bei Einleitung eines Vergleichsverfahrens** notwendig, damit die Gläubiger den Stand der Unternehmung erfahren.

8. Fusionsbilanzen.

Von Fusionen spricht man bekanntlich nur, wenn größere Unternehmungen — beispielsweise zwei Aktiengesellschaften — beschließen, sich zu vereinigen. Jede an der Fusion beteiligte Unternehmung muß eine Fusionsbilanz aufstellen, aus der hervorgeht, welches Unternehmen zur Übertragung kommen soll. Da die **Fusionsbilanz eine reguläre Abschlußbilanz** darstellt, ist mit ihr auch die Aufstellung einer Gewinn- und Verlustrechnung verbunden.

Nach Ablauf der gesetzlichen Sperrfrist werden **die Bilanzen** der übernehmenden und übertragenden Gesellschaft **vereinigt**. Es entsteht dann die **Eröffnungsbilanz** der neuen Unternehmung.

Für die Aktionäre beider Gesellschaften ist die Aufstellung der Fusionsbilanz von Wichtigkeit, denn sie bildet die **Grundlage für den Aktienumtausch** (unter Berücksichtigung eines etwaigen Aktienkurses).

9. Konkursbilanzen.

Die Konkursbilanz hat **die Eigenschaft einer Liquidationsbilanz, die allerdings den strengen Vorschriften des Konkursrechtes unterliegt.**

So wird die **Inventarisierung** bei Eröffnung des Konkurses durch den Konkursverwalter vorgenommen. Der Gemeinschuldner hat kein Recht mehr, über die Konkursmasse zu verfügen. Auf Grund der Ergebnisse der Konkursbilanz schätzt der Konkursverwalter zunächst die **Quote**. Die Konkursbilanz dient auch gleichzeitig zur Aufstellung der Konkurstabelle. In schwierigen Konkursfällen entsteht noch eine

Beispiel eines Kontenplanes für Fertigungsbetriebe (Fortsetzung Seite 18)

Klasse 0 Ruhende Konten (bzw. Anlage- u. Kapital- konten)	Klasse 1 Finanzkonten	Klasse 2 Abgrenzungskonten	Klasse 3 Konten der Roh-, Hilfs-, und Betriebs- stoffe (bzw. Waren- einkaufskonten)	Klasse 4 Konten der Kostenarten
00 Bebaute Grundstücke	10 Kasse	20 Außerordentliche und betriebsfremde Auf- wendungen	30 Rohstoffe	40 Fertigungsöhne*)
000 Fabrikgebäude	101 Hauptkasse	21	33 Hilfsstoffe	41 Hilfsöhne*)
001 Lagergebäude	102 Frachtkasse	22 Ertragsteuern	34 Betriebsstoffe	416 Reparaturlöhne
002 Bürogebäude	103 Portokasse	220 Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer	35 Kleinmaterial	417 Urlaubslöhne
003 Werkwohnungen	11 Postscheck und Bank	23 Haus- und Grund- stücksaufwendungen und Erträge	36 Bezogene Teile	418 Transportkosten
01 Unbebaute Grund- stücke	110 Postscheck	231 Haus- und Grund- stückserträge		42 Gehälter
02 Maschinen und maschinelle Anlagen	113 Landeszentralbank	24 Außerordentliche und betriebsfremde Erträge		425 Personalnebenkosten
020 Dampfkessel	115 sonstige Banken	240 Erträge aus Beteiligungen		43 Soziale Aufwendungen
021 Kompressoren	12 Wechsel, Schecks, Devisen	242 Erträge aus Anlageverkäufen		430—435 gesetzliche
022 Kraftmaschinen	120 D-Markwechsel	25 Zinserträge		430 Krankenversicherung
023 Werkzeugmaschinen	124 Schecks	26 Großreparaturen und im Bau befindliche Anlagen (Fremdleistungen)		431 Invalidenversicherung
03 Förderanlagen und Transporteinricht.	128 Devisen			432 Arbeitslosenversicherung
030 Anschlussgleis	13 Wertpapiere			433 Beiträge zur Berufsgen.
031 Verladeeinrichtungen	131 Eigene Aktien			434 Angestelltenversicherung
032 Elektrokarren	133 Sonstige Wertpapiere			436—439 freiwillige
034 Lastkraftwagen	14 Kundenforderungen			436 Unterstützungen
035 Personenkraftwagen	141 Kundenforderungen			437 Pensionen
04 Werkzeuge, Be- triebs- u. Geschäfts- ausstattung	149 Zweifelhafte Forderungen			438 Sonstige Personenversicher.
040 Werkzeuge	15 Sonst. Forderungen			44 Hilfs- und Betriebsstoffe
041 Betriebsausstattung	150 Eigene Anzahlungen			441
042 Geschäftsausstattung	151 Forderungen an Konzernunter- nehmungen			442 Heizmaterial
05 Konzessionen, Patente, Lizenzen, Marken- u. ähnliche Rechte	16 Verbindlichkeiten an Warenlieferanten und -leistungen			443 Treibstoffe
	17 Schuldwechsel			444 Reparaturmaterial
				445
				446 Büromaterial
				447 Verpackungsmaterial
				45 Strom, Gas,-Wasser
				450 Fremdstrom
				451 Fremdgas
				452 Fremdwasser
				46 Abschreibungen, Instandsetz.
				460 Abschreibungen
				461 Kl. Fremdreparaturen

06 Beteiligungen und langfrist. Forderungen	18 Sonstige Verbindlichkeiten	7 Vor- und Nachleistungen (Zeitlicher Ausgleich der Kostenarten)	166 Anteilige Großreparaturen
060 Beteiligungen	180 Kundenanzahlungen	271 Versicherung	47 Steuern, Gebühren, Belträge, Versicherung
061 sonst. Anlagewertpapiere	181 Verbindlichkeiten an Konzernunternehmungen	275 Urlaubslöhne	470 Steuern
062 Aktivhypotheken	182 Bankschulden	276 Steuern	4700 Vermögensteuer
063 langfrist. Darlehnsforderungen	19 Sonstiges	28 Preisdifferenzkonten	4701 Grundvermögensteuer
07 Langfrist. Verbindlichkeiten	191	280 Rohstoffe	4702 Hauszinssteuer
070 Anleihen	195	281 Hilfs- und Betriebsstoffe	4703 Grunderwerbsteuer
071 Hypotheken	197 Privatkonten	29 Sonst. Abgrenzungskonten	4704 Gewerbesteuer
072 Dauerdarlehen	199 Geheimbuch	290 Buchhalterische Abschreibungen	4705 Kapitalverkehrssteuer
08 Kapital und Rücklagen		291 Verrechnete kalkulatorische Abschreibungen	4706 Kraftverkehrssteuer
080 Grundkapital			471 Aufbringungsumlage
081 gesetzliche Rücklagen			472 Gebühren
082 freiwillige Rücklagen			473 Belträge
09 Wertberichtigungen, Rückstellungen und Abgrenzungsposten der Jahresrechnung			475 Versicherung
091 Wertberichtigungen			4750 Feuerversicherung
092 Rückstellungen			4751 Diebstahlversicherung
093 Transitorische Aktiva			4752 Haftpflichtversicherung
094 Transitorische Passiva			4753 Kreditversicherung
			48 Verschiedene Posten
			480 Postkosten
			4800 Portokosten
			4801 Telefonkosten
			4802 Telegrammkosten
			481 Reisekosten
			482 Vertreterkosten
			483 Werbekosten
			484 Rechts- u. Beratungskosten
			485 Allg. Lizenz- u. Patentkosten
			486 Transportkosten
			4860 Eisenbahnfrachten
			487 Miete
			489 Sonstige Kosten
			49 Sondereinzelkosten*)
			490 Sondereinzelk. d. Fertigung
			495 Sondereinzelk. d. Vertriebes
			4950 Ausgangsfrachten
			4951 Provisionen
			4952 Umsatzsteuer