

Inhalte der Bilanzpositionen

Die folgende Zusammenstellung gibt Ihnen einen Überblick über wichtige Inhalte sämtlicher Posten der Bilanz nach dem Schema des § 266 HGB:

AKTIVSEITE:

A. Anlagevermögen: Hier werden nur Vermögensgegenstände ausgewiesen, die dauerhaft dem Geschäftsbetrieb dienen, wobei die Zwecksetzung und nicht die tatsächlich sind. Im Zweifel gelten sämtliche Gegenstände als AV, die länger als ein Jahr im Unternehmen verbleiben.

I. Immaterielle Vermögensgegenstände: Hierunter fallen körperlich nicht fassbare VG, die keine Finanzanlagen sind und für den Bilanzierenden einen rechtlichen oder wirtschaftlichen Vorteil darstellen.

1. *Selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werke:* Dieser Posten ist Ausfluss des Aktivierungswahlrechts des § 248 II und umfasst z.B. selbst hergestellte Patente und Software.

2. *Entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werken:* In Abgrenzung zu 1. werden hier sämtliche immaterielle VG des AV ausgewiesen, die der Bilanzierende entgeltlich erworben hat. Lehrbuchbeispiele hierfür sind Lizenzen, Patente und Software.

3. *Geschäfts- oder Firmenwert:* Ausweis des einem VG gleichgestellten derivativen GoF, der beim Kauf eines Unternehmens entsteht, wenn der Kaufpreis den Zeitwert der Vermögensgegenstände (abzüglich des Zeitwerts der Schulden) übersteigt.

4. *Geleistete Anzahlungen:* Ausweis der Anzahlungen, die der Bilanzierende zum Erwerb eines immateriellen VG geleistet hat.

II. Sachanlagen: Sämtliche materiellen Vermögensgegenstände des AV

1. *Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken:* Unter dieser Position werden sowohl sämtliche Grundstücke als auch Gebäude ausgewiesen. Zur Abgrenzung zwischen Gebäude und Betriebsvorrichtung siehe R 7.1 V EStR: Gebäude bieten Schutz gegen äußerliche Einflüsse und gestatten den regelmäßigen Aufenthalt von Menschen.

2. *Technische Anlagen und Maschinen:* Sämtliche Sachanlagen, das nicht unter 1. auszuweisen ist und seiner Art nach unmittelbar dem betrieblichen Produktionsprozess dient. Beispiele: Produktionsmaschinen, Bagger, Silos, Hochofen.

3. *Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung:* Sammelposten von Sachanlagen, die nicht unmittelbar dem Produktionsprozess dienen. Hier wird sowohl der betriebliche Fuhrpark als auch Büroeinrichtung, Telefonanlage o.ä. ausgewiesen.

4. *Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau:* Geleistete Anzahlungen auf den Erwerb von Sachanlagen sowie Investitionen in Anlagegüter des SAV, die noch unvollendet sind.

III. Finanzanlagen: Dem Bilanzierenden langfristig dienende Investitionen in andere Unternehmen sowie Ausleihungen an andere Unternehmen.

1. *Anteile an verbundenen Unternehmen:* Mitgliedsrechte, Vermögens- oder Verwaltungsrechte an Unternehmen, die nach § 271 II Mutterunternehmen sind oder Tochterunternehmen, die nach § 290 in den Konzernabschluss einzubeziehen sind (Faustformel: Es werden mehr als 50% der Anteile gehalten).
2. *Ausleihungen an verbundene Unternehmen:* Langfristige Finanz- und Kapitalforderungen (nicht Sach- oder Leistungsforderungen), die z.B. in Wertpapieren verbrieft sein können oder als Hypothekenforderungen auftreten. Zu den Voraussetzungen des verbundenen Unternehmens siehe unter 1.
3. *Beteiligungen:* Gesellschaftsrechtliche Kapitalanteile an anderen Unternehmen, die keine verbundenen Unternehmen sind. Im Zweifel liegt gem. § 271 I eine Beteiligung vor, wenn mehr als 20% der Anteile an einem Unternehmen gehalten werden.
4. *Ausleihungen an ein Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht:* Langfristige Finanz- und Kapitalforderungen an Unternehmen, die keine verbundenen Unternehmen sind und bei denen nach § 271 I eine Beteiligung anzunehmen ist.
5. *Wertpapiere des Anlagevermögens:* Wertpapiere, die langfristig dem Geschäftsbetrieb dienen sollen, ohne dass eine Beteiligungsabsicht vorliegt. Dies sind im Wesentlichen festverzinsliche Wertpapiere und Wertpapiere mit Gewinnbeteiligungsansprüchen (Faustformel: klassische Aktien).
6. *Sonstige Ausleihungen:* Langfristige Finanz- und Kapitalforderungen an Unternehmen, mit denen kein Beteiligungsverhältnis besteht.

B. Umlaufvermögen: Hier werden nur Vermögensgegenstände ausgewiesen, die nur zur vorübergehenden Nutzung im Betrieb dienen, wobei die Zwecksetzung und nicht die tatsächlichen Verhältnisse entscheidend sind.

I. Vorräte: Umfasst die Bestände an Ausgangsstoffen, fertigen Erzeugnissen und Waren mit allen Abstufungen Ihres Fertigstellungsgrades

1. *Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe:* Fremdbezogene Stoffe, die weder verarbeitet noch verbraucht sind. Diese dürfen nur für die Fertigung bestimmt sein, wobei Rohstoffe als Hauptbestandteile direkt ins das Produkt eingehen, Hilfsstoffe nur als Nebenbestandteile und Betriebsstoffe nur im Zuge des Fertigungsprozesses anfallen.
2. *Unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen:* Sämtliche im Betrieb hergestellten Erzeugnisse, deren Be- oder Verarbeitung bereits Aufwendungen verursacht hat jedoch noch nicht absatzreif sind.

3. *Fertige Erzeugnisse, Waren*: Versand- oder Verkaufsfertige Vorräte sowie fremdbezogene Handelsartikel, die im eigenen Betrieb als Zubehör weiterverkauft werden. Diese Vermögensgegenstände werden so lange bilanziert bis der Realisationsvorgang durchgeführt ist (i.d.R. Gefahrenübergang oder Verschaffung der Verfügungsmacht).

4. *Geleistete Anzahlungen*: Zahlungen an Dritte aufgrund abgeschlossener Lieferungs- und Leistungsverträge, die noch nicht erfüllt sind.

II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände: Ansprüche des Unternehmens gegenüber Dritten bezüglich Geld oder sonstigen Leistungen

1. *Forderungen aus Lieferungen und Leistungen*: Ansprüche aus gegenseitigen Verträgen, die vom Bilanzierenden bereits erfüllt sind, vom Schuldner jedoch nicht.

2. *Forderungen gegen verbundene Unternehmen*: Sämtliche Ansprüche aus dem Waren- Finanz- und Leistungsverkehr mit Unternehmen, die als verbundene Unternehmen nach § 271 II bzw. § 290 anzusehen sind.

3. *Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht*: Sämtliche Ansprüche aus dem Waren- Finanz- und Leistungsverkehr mit Unternehmen, bei denen nach § 271 I eine Beteiligung anzunehmen ist.

4. *Sonstige Vermögensgegenstände*: Sammelposten für sämtliche Vermögensgegenstände, die keiner anderen Bilanzposition zuzuordnen sind. Hierunter fallen insbesondere Gehaltsvorschüsse, Guthaben bei Bausparkassen und Darlehn

III. Wertpapiere: Urkunden, in denen ein privates Recht verbrieft ist. Diese wurden unter der Absicht einer nur kurzfristigen Haltedauer erworben (z.B. zum Zwecke der Spekulation).

1. *Anteile an verbundenen Unternehmen*: Mitgliedsrechte, Vermögens- oder Verwaltungsrechte an Unternehmen, die nach § 271 II Mutterunternehmen sind oder Tochterunternehmen, die nach § 290 in den Konzernabschluss einzubeziehen sind. Beispiele für solche Rechte bei kurzfristiger Haltedauer: Anteile für Verschmelzung oder Eingliederung.

2. *Sonstige Wertpapiere*: Sämtliche Wertpapiere, an Unternehmen, die nicht als verbundene Unternehmen anzusehen sind und mit denen kein Beteiligungsverhältnis besteht.

IV. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks: Flüssige Mittel des Bilanzierenden. Hier werden sowohl die Bestände auf Haupt- und Nebenkassen als auch Guthaben oder Forderungen ausgewiesen, die täglich fällig werden sowie sämtliche Schecks.

C. Rechnungsabgrenzungsposten: Ausgaben, die vor dem Bilanzstichtag für einen Vorgang geleistet werden, der Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellt (§ 250 I). Hier wird auch ein aktiviertes Disagio (§ 250 III) auszuweisen.

D. Aktive latente Steuern: In Anspruch genommenes Wahlrecht für den Ansatz von Wertansatzdifferenzen zwischen der Handelsbilanz und der Steuerbilanz, wenn der

steuerliche Wertansatz derzeit höher ist als der handelsrechtliche und sich diese Differenz in den Folgejahren voraussichtlich wieder ausgleicht.

E. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung: Konsequenz des § 246 II nach dem bestimmte VG, die ausschließlich der Erfüllung von Schulden dienen, mit diesen zu verrechnen sind. Ist der beizulegende Zeitwert dieser VG höher als der Betrag der Schulden, ist die Differenz unter diesem Posten auszuweisen.

PASSIVSEITE

A. Eigenkapital: Von den Eigentümern der Unternehmung zeitlich unbegrenzt zur Verfügung gestellte Mittel, die entweder von außen zugeführt werden oder von innen durch Gewinnausschüttungsverzicht zufließen.

I. Gezeichnetes Kapital: Dasjenige Kapital, auf das die Haftung der Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Kapitalgesellschaft gegenüber den Gläubigern beschränkt ist (bei Aktiengesellschaft der Nennbetrag aller emittierten Aktien).

II. Kapitalrücklage: Das der Gesellschaft neben dem Nominalkapital von außen zur Verfügung gestellte Eigenkapital. Bei Aktiengesellschaften wird hier das Agio gebucht, welches entsteht, wenn die Gesellschaft Aktien oberhalb des Nennwerts emittiert.

III. Gewinnrücklagen: Entstandene Rücklagen durch gesetzlich vorgeschriebene oder freiwillige Einbehaltung von erzielten Gewinnanteilen

1. *Gesetzliche Rücklage:* Tritt nur bei einer AG und KGaA auf, die nach § 150 I AktG verpflichtet sind, 5% des Jahresüberschusses so lange einzubehalten, bis mindestens 10% des Grundkapitals erreicht sind.

2. *Rücklage für Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen:* Konsequenz des § 272 IV, nach dem eine Rücklage in Höhe des auf der Aktivseite ausgewiesenen Betrags zu bilden ist, wenn die Gesellschaft Anteile an einem herrschenden oder mehrheitlich beteiligten Unternehmen erwirbt.

3. *Satzungsmäßige Rücklagen:* Rücklagen zu denen eine Gesellschaft aufgrund von entsprechenden Bestimmungen in Satzung oder Gesellschaftsvertrag verpflichtet ist.

4. *Andere Gewinnrücklagen:* Sämtliche andere Rücklagen, insb. freiwillig thesaurierte Gewinne, die nach § 58 I + II AktG bis zu 50% des Jahresüberschusses betragen können.

IV. Gewinnvortrag / Verlustvortrag: Teil des Gewinns, über dessen Verwendung noch nicht endgültig entschieden worden ist. Ein Verlustvortrag stellt den Bilanzverlust des Vorjahres dar.

V. Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag: Entspricht dem Ergebnis der Gewinn- und Verlustrechnung.

B. Rückstellungen: Sämtliche Verbindlichkeiten, die hinsichtlich ihres Grundes und/oder ihrer Höhe ungewiss sind, jedoch mit hinreichender Sicherheit erwartet werden (Bejahung der abstrakten und konkreten Passivierung nach § 246 I und § 249).

1. *Pensionsrückstellungen:* Unmittelbare und mittelbare Versorgungszusagen, die an einen Versorgungsfall anknüpfen.

2. *Steuerrückstellungen:* Sämtliche Steuern und Abgaben, die bis zum Bilanzstichtag wirtschaftlich entstanden sind, jedoch hinsichtlich ihrer Höhe noch nicht feststehen. Dies sind insb. Gewerbesteuer, Lohnsteuer und Körperschaftsteuer. Einkommensteuerrückstellungen sind nicht zulässig.

3. *Sonstige Rückstellungen:* Sammelposten für sämtliche andere Rückstellungen. Beispiele hierfür: Kulanzrückstellungen, Drohverlustrückstellungen, Rückstellungen für unterlassene Instandhaltungen, Prozessrückstellungen, Jahresabschluss- und Prüfungsrückstellungen.

C. Verbindlichkeiten: Verpflichtungen, die am Bilanzstichtag hinsichtlich ihres Grundes und ihrer Höhe feststehen.

1. *Anleihen:* Schuldverpflichtungen, die am öffentlichen Kapitalmarkt aufgenommen wurden. Dies ist nur für Aktiengesellschaften und große Gesellschaften anderer Rechtsformen zulässig. Beispiele: Teilschuldverschreibungen, Wandelschuldverschreibungen, Optionsanleihen, Gewinnschuldverschreibungen.

2. *Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten:* Sämtliche Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten

3. *Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen:* Empfangene Anzahlungen über Bestellungen, die bilanziell noch zu keiner Ertragsbuchung führen dürfen, da noch keine Realisation erfolgt ist.

4. *Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen:* Sämtliche Verbindlichkeiten, die aus dem Geschäftsverkehr mit Lieferanten resultieren.

5. *Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel:* Als Schuldnerwechsel gezogene Wechsel oder eigene Wechsel, gleich ob es sich um Waren- oder Finanzwechsel handelt.

6. *Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen:* Sämtliche Verpflichtungen, die gegen Unternehmen bestehen, die nach § 271 II Mutterunternehmen sind oder Tochterunternehmen, die nach § 290 in den Konzernabschluss einzubeziehen sind.

7. *Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht:* Sämtliche Verpflichtungen, die gegen Unternehmen bestehen, bei denen nach § 271 I eine Beteiligung anzunehmen ist.

8. Sonstige Verbindlichkeiten, davon aus Steuern, davon im Rahmen der sozialen Sicherheiten: Hier werden neben sämtlichen Verbindlichkeiten aus Steuern (wie Einkommens-Lohn- und Kapitalertragssteuer) und Verpflichtungen gegenüber Sozialversicherungsträgern sämtliche übrigen Verbindlichkeiten ausgewiesen. Diese können z.B. gegenüber den Mitarbeitern bestehen oder auf Zinsverpflichtungen basieren.

D. Rechnungsabgrenzungsposten: Einnahmen, die vor dem Bilanzstichtag für einen Vorgang erhalten worden sind, jedoch Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen (§ 250 II).

E. Passive latente Steuern: Wertansatzdifferenzen zwischen der Handelsbilanz und der Steuerbilanz, wenn der steuerliche Wertansatz derzeit geringer ist als der handelsrechtliche und sich diese Differenz in den Folgejahren voraussichtlich wieder ausgleicht.

Quellen:

Küting/Pfitzer/Weber (Hrsg.), Das neue deutsche Bilanzrecht, 2. Auflage, Stuttgart 2009

Peemöller, Bilanzanalyse und Bilanzpolitik, 3. Auflage, Wiesbaden 2003