

DER BETRIEB

WOCHENBEILAGE ZUM HANDELSBLATT

FÜR BETRIEBSWIRTSCHAFT, STEUERN UND WIRTSCHAFTSRECHT

Jahrgang 1

Donnerstag, 8. Januar 1948

Nummer 1

Fragwürdige Bilanzen

Vermögensdarstellung oder richtige Erfolgsermittlung

Bilanzen haben den Zweck, Rechenschaft über die Betriebsgebarung eines bestimmten Zeitraumes zu geben. Für die Beurteilung dieser Betriebsgebarung ist die Kenntnis des Unternehmungserfolgs von großer Bedeutung. Die Darstellung des Jahreserfolgs ist lange Zeit das einzige Ziel des kaufmännischen Abschlusses gewesen. Erst als sich der Gesetzgeber damit befaßte, den Vorgang des Bücherabschlusses in feste juristische Formen zu zwingen, fügte er einen dem Bilanzdenken zunächst vollständig fremden Gedankengang, nämlich den des Gläubigerschutzes hinzu (Ordonnance pour le commerce, 1637). Niemand wird behaupten wollen, daß die Gläubigerschutzidee nicht sehr bedeutungsvoll ist und um so bedeutungsvoller wird, je stärker der Aufbau eines Betriebes sich auf die Kapitalleistungen Dritter stützen muß. Aber die Gläubigerschutzidee mündet in ihrer Konsequenz in der Vermögensdarstellung, während die Idee der Rechenschaftslegung in der Erfolgsermittlung sichtbar wird. Eine Kongruenz zwischen beiden Prinzipien ist unmöglich, weil sie ihrem Wesen nach ungleichartig sind. Demnach muß ein Prinzip das vorherrschende sein, dem sich das andere unterzuordnen hat.

Die Vorherrschaft des Gedankens richtiger Gewinnrechnung hat die Vermögensdarstellung bei den Abschlußbilanzen stark in den Hintergrund treten lassen. Nur für die Tauschmittel, d. h. also die Posten der Zahlungsrechnung, wie Kasse, Bank, Wechsel, Debitoren, Kreditoren, hat die Bilanzansage als Vermögensrechnung einen vollen Wert, für die Umlaufgüter ist dieser Aussagewert nur noch bedingt; für die Anlagen aber kaum noch erheblich. Denn bei den zu langjährigem Gebrauch bestimmten Gegenständen nimmt die Bilanz im Grunde eine Verteilung der Anschaffungskosten einschließlich der Montagekosten auf die Verbrauchsjahre vor; sie löst sich also praktisch von jeder zeitlichen Vermögensbewertung im Hinblick auf den Bilanzstichtag. Bei den Umlaufwerten ist der § 40 HGB nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ebenfalls nur so zu interpretieren, daß der Wert für die richtige Erfolgsermittlung wichtiger ist als der Wert für die richtige Vermögensdarstellung, so daß das Prinzip der Vorsicht zum Prinzip der Imparität wird. (Ausweis unrealisierter Verluste, aber Verschweigung unrealisierter Gewinne.)

Einfluß von Geldwertänderungen

Man darf nicht vergessen, daß alle Bilanzansagen geldmäßig, nicht gütermäßig zu verstehen sind. Mithin ist auch der ausgewiesene Erfolg ein geldmäßiger. Wertbeständigkeit des Geldes vorausgesetzt, löst sich die Güterrechnung allerdings in der Geldrechnung auf. Wir sprechen in solchen Fällen zwar stets nur von Geld- und Geldausdrücken; im Unterbewußtsein aber denken wir an die hinter dem Geld stehenden Gütermengen. Bei nicht wertstabilem Geld wird die Bilanzansage sowohl über den Erfolg wie über die Vermögenswerte falsch; weder eine ordentliche Erfolgsrechnung noch eine exakte Vermögensrechnung ist unter solchen Umständen möglich.

Abschlußrechnungen der Unternehmungen unterliegen gegenwärtig einer doppelten Problematik. Zunächst bestehen ganz unabhängig von schwankendem Geldwert Unklarheiten über eine ganze Reihe von Wertansätzen in der Bilanz. Zumindest gilt dies für die Handelsbilanz. Im steuerlichen Bilanzrecht haben die Besatzungsmächte und in deren Auftrag die Finanzverwaltungen Bestimmungen erlassen, die Aktivierungsgebote, Abschreibungsverbote und Bewertungsvorschriften enthalten. (Artikel VIII, KRG. 12.) Mancherlei

Unklarheiten in der Auslegung dieser Bestimmungen sind mittlerweile einer Klärung nahegebracht worden. Ungeklärt aber bleiben noch große Gebiete, vor allem die Frage der Bewertung privater Forderungen und Schulden an Unternehmen der Ostzone, der Bewertung eigener Filialbetriebe in der Ostzone und dergleichen mehr. Die Zerrissenheit Deutschlands und die damit verbundene Rechtsunsicherheit in der Wirtschaft wirkt auf jede größere Unternehmung.

Kennzeichnung zweifelhafter Werte

In der Handelsbilanz gebietet die kaufmännische Sorgfaltspflicht, „Nonvaleurs“, dort auszuscheiden, wo genügend (offen oder stille) Substanz vorhanden ist. Wo das nicht der Fall ist, muß man wenigstens verlangen, daß solche Posten durch Fußnoten oder besondere Rubrizierungen in Vorspalten als problematische Werte kenntlich gemacht werden. Wo also keine Verlustbereinigung auslaufenden Gewinnen oder vorhandener Substanz stattfinden kann, erfüllt man das Gebot der Bilanzwahrheit und -klarheit, indem man das Unwahre in den einzelnen Bilanzposten besonders anmerkt. Das ist im Grunde eine groteske Situation! Die Folge davon ist, daß solche Bilanzen nicht als endgültige, sondern als vorläufige oder schwebende Bilanzen bezeichnet werden müssen. Die Tatsache des vorläufigen Bilanzcharakters kann bei Kapitalgesellschaften beachtliche Rechtsfolgen zeitigen. Dann nämlich, wenn später aus den vorläufigen Bilanzen endgültige Bilanzen werden und bei zunehmender Kenntnis der richtigen Werte Bilanzberichtigungen vorgenommen werden müssen, die klar erweisen, daß auf Grund der früheren vorläufigen Bilanzen Betriebsdispositionen getroffen worden sind (Gewinnausschüttungen, Tantiemen, Anlagepolitik usw.), die nicht hätten getan werden dürfen. Jeder Abschlußprüfer wird bei der Abfassung seines Prüfungsberichtes und der Bestätigungsvermerke den vorläufigen Charakter der Abschlußrechnung betonen und darauf sehen, daß eine Gewinnverteilung auf Grund solcher vorläufigen Bilanzen unterbleibt. (Was die Abschreibungsfrage von Kriegssachschäden betrifft, verweisen wir auf Handelsblatt 1947, Nr. 49.)

Auch mit der Einführung von Wertausgleichsposten, wie sie durch den Runderlaß Nr. 148 der Zentralfinanzverwaltung in der sowjetischen Besatzungszone zunächst für die Steuerbilanz vorgeschrieben, dann aber auch für das Handelsrecht zwingend gemacht worden sind, kommt man einer Lösung nicht nahe. Mag der Vermögensausweis an Klarheit gewinnen, die Bilanz soll mehr ausdrücken als das augenblickliche Vermögen; sie muß wieder zu einem Dokument gewissenhafter Rechnungslegung werden.

Geldwertstabilisierung als Grundlage

Das zweite Störungsmoment liegt in der sich von Monat zu Monat steigenden Währungsunsicherheit. Das Gefüge der durch eine preisgestoppte Inflation gekennzeichneten Wirtschaft löst sich zusehends auf. Damit entstehen gewisse Vergleichsbeziehungen bei den rechnungstechnischen Problemen. Hatten wir es in der vorgeschrittenen Phase der offenen Inflation nach Beendigung des ersten Weltkrieges mit zweierlei Währungen, Goldmark und Papiermark, zu tun, so müssen wir uns jetzt mit zweierlei Preisen herumschlagen: Preisen des kontingentierte und gelenkten Marktes und Preisen des Schwarzen Marktes. In der offenen Inflation mündeten alle abschlußtechnischen Fragen in dem Problem der Scheingewinne, das heißt in dem Tatbestande,

Die neue Plattform

Ein Strom, der in einer Niederung fließt, zeigt die Neigung, sich in viele Haupt- und Nebenarme aufzulösen. Will man ihn nutzen, so müssen Dämme errichtet werden, damit seine zusammengefaßte Kraft die Stellen erreicht, die in erster Linie an seinem Leistungsvermögen teilhaben sollen. Dieses Bild ist zutreffend für den gegenwärtigen Zustand der deutschen Industriewirtschaft: der Strom der industriellen Ausgangsstoffe verliert sich in der Niederung des Schwarzen und Grauen Marktes und der genehmigten und nicht genehmigten Kompensationsgeschäfte. Oft nur ein schwaches Rinnsal erreicht den Weiterverarbeiter, dessen Fertigungsvermögen daher bei weitem nicht in dem technisch möglichen Umfange genutzt werden kann, obwohl gerade seine Erzeugnisse vielleicht dringend zur Deckung des lebensnotwendigen Bedarfs der Bevölkerung gebraucht werden.

Solange Mangelerscheinungen aus allgemeinen Gründen noch herrschen, gilt es also, solche Dämme auch auf wirtschaftlichem Gebiet zu errichten, um zunächst den Strom der Ausgangsstoffe von den unkontrollierbaren Nebenarmen wegzulenken, und in kontrollierbaren Kanälen den Betrieben zuzuführen, deren Erzeugnisse den dringend notwendigen Bedarf zu befriedigen vermögen. Nur auf diese Weise wird der Grundstein für eine langsame Aufwärtsentwicklung der Wirtschaft gelegt.

Unter diesen Gesichtspunkten ist das Gesetz über Notmaßnahmen auf dem Gebiete der Wirtschaft, Ernährung und des Verkehrs (Bewirtschaftungsnotgesetz) zu verstehen, das am 30. Oktober 1947 vom Wirtschaftsrat angenommen wurde und die hierzu von ihm am 18. Dezember 1947 verabschiedete Erste Verordnung zur Durchführung dieses Gesetzes. Die erforderliche Zustimmung der Militärregierungen beider Zonen steht zwar noch aus, sie dürfte aber in allernächster Zeit zu erwarten sein. Welche Maßnahmen im einzelnen auf den der Bewirtschaftung unterliegenden Bereichen (Kohle, Eisen, Holz, Spiritusstoffe usw.) getroffen werden, wird sich alsbald aus den Anordnungen ergeben, die der Direktor für Wirtschaft erlassen wird. Dabei bleibt zu hoffen, daß das System des durchlaufenden Bezugsrechtes in einem möglichst breiten Umfange zur Anwendung gelangt.

Mit dem durchlaufenden Bezugsrecht werden zwei verschiedene Ziele verfolgt. Einmal erlaubt dieses System die Einführung einer praktisch wirksamen Kontrolle der Einhaltung der getroffenen Bewirtschaftungsmaßnahmen — wobei eine Einschaltung der Selbstverwaltung der gewerblichen Wirtschaft nützlich sein könnte —, zum anderen kräftigt es den Gedanken der Betriebsauslese. Da dem einzelnen Betrieb Rohstoffe nur in dem Umfange zugeföhrt werden, als er mit den bei ihm eingegangenen Bezugsrechten belegen kann, werden die Betriebe durch qualitativ einwandfreie Leistungen um das Bezugsrecht des Kunden werben. Auf diese Weise kann sich der Betrieb auf längere Sicht eine optimale Beschäftigung sichern und den Vorteil der Kostendegression in weitem

Aus dem Inhalt

	Seite
Kalkulatorische Abschreibungen — Ihre Bestimmung nach dem Tageswert	2
Die Unternehmungssteuer	3
Kontrollratsgesetz Nr. 61	4
Der Weg der Bewirtschaftung	5
Das Problem der Preisstabilität	6
Genehmigte Kompensationsgeschäfte — Ihre strafrechtliche Beurteilung	7
Aus dem Schrifttum	8

Fortsetzung auf Seite 2