

Veröffentlicht am 16.01.2018

## Bilanzpolitik aktuell – Gestaltungsmöglichkeiten zum Jahresabschluss 2017

Mit Blick auf die Erstellung der Jahresabschlüsse zum Ende des Geschäftsjahrs 2017 beschäftigt sich die Unternehmenspraxis derzeit nicht nur mit den aktuellen gesetzlichen Anforderungen und sonstigen relevanten Verlautbarungen, sondern auch mit möglichen **Gestaltungsoptionen** sowie der **Nutzung von Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechten**. Im Fokus steht dabei regelmäßig die aus Unternehmenssicht optimale Präsentation der wirtschaftlichen Entwicklung in den vergangenen Monaten sowie der Vermögens- und Ertragslage zum Abschlussstichtag. Nach wie vor ist der Jahresabschluss nach HGB die zentrale Grundlage für den Bilanzierenden, um sich und Dritte über das abgelaufene Geschäftsjahr und die in Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung dargestellte Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zu informieren.

Selbstinformation, Gläubigerschutz und Ausschüttungsbemessungsgrundlage sind Begriffe, die eng mit Ziel und Zweck der handelsrechtlichen Bilanzierung und Bewertung verbunden sind. Über das weiterhin gültige Maßgeblichkeitsprinzip kommt dem **handelsrechtlichen Jahresabschluss** auch eine Bedeutung für die **Steuerbemessung** zu. Für den Bilanzierenden ist es daher von entscheidender Bedeutung, bestimmte Stellschrauben und Möglichkeiten der Bilanzpolitik zu kennen. Allein das Wissen um gesetzlich vorgesehene **Wahlrechte** oder bestehende **faktische Ermessensspielräume** sowie Gestaltungsoptionen ermöglicht es dem Unternehmen, das im Jahresabschluss dargestellte Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zielgerichtet und zugleich zulässig zu beeinflussen.

### BILANZPOLITIK

Bilanzpolitik meint die bewusste und zweckorientierte Einflussnahme – innerhalb der gesetzlich zulässigen Möglichkeiten – auf einen Jahresabschluss in formaler ebenso wie in inhaltlicher Hinsicht. Sie gelangt mit dem Ziel zur Anwendung, sowohl die an den Abschluss anknüpfenden Rechtsfolgen als auch das Verhalten der Abschlussadressaten nach den Vorstellungen des Bilanzierenden zu gestalten. Bilanzpolitik lässt sich als **Mittel zur Steuerung** der mit einem Jahresabschluss in Zusammenhang stehenden (finanziellen) Konsequenzen und als Instrument der Informationspolitik zur Lenkung des Verhaltens aktueller und potenzieller Unternehmenskoalitionäre definieren.

Gegenstand der Bilanzpolitik sind Form, Inhalt und Berichterstattung im

#### ■ Niederlassung Baden-Baden

Flugstraße 15  
76532 Baden-Baden  
Telefon 07221-39399-0  
Fax 07221-39399-34

#### ■ Niederlassung Frankfurt

Kölner Straße 10  
65760 Eschborn  
Telefon 06196-80196-0  
Fax 06196-80196-34

#### ■ Niederlassung Berlin

Möllendorffstraße 47  
10367 Berlin  
Telefon 030-9927799-0  
Fax 030-9927799-27

#### ■ Niederlassung Thüringen

Stadtring 16  
99610 Sömmerda  
Telefon 03634-37210-70  
Fax 03634-37210-99

#### ■ Niederlassung Düsseldorf

Thomasstraße 1  
47906 Kempen  
Telefon 02152-80960-70  
Fax 02152-80960-77

#### ■ Internet

info@lohn-ag.de  
www.lohn-ag.de



Jahresabschluss und Lagebericht.

Anders als der Begriff es zunächst vermuten lässt, bezieht sich Bilanzpolitik also auf wesentlich mehr als nur die Bilanz eines Unternehmens; vielmehr muss sie im Zusammenhang mit weiteren geltenden unternehmenspolitischen Zielsetzungen wie etwa steuerlichen Folgen, Finanzierungs- oder Ausschüttungsaspekten gesehen werden.

### ABGRENZUNG VON BILANZPOLITIK UND BILANZMANIPULATION

Bei der Bilanzpolitik bewegt sich die Gestaltung der jahresabschlussbezogenen Informationen stets innerhalb der gesetzlich zulässigen Möglichkeiten – d. h. im legalen Bereich. Gleichwohl ist nicht immer eine eindeutige Trennung zwischen Bilanzpolitik einerseits und Bilanzmanipulation (Accounting Fraud) andererseits möglich. Während Bilanzpolitik lediglich die durch die Bilanzierungsnormen eröffneten Spielräume ausnutzt, ohne dabei gegen diese Normen zu verstoßen oder im Widerspruch zur Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung zu stehen, umfasst Bilanzmanipulation hingegen alle bewussten Handlungen, die einen **Verstoß gegen Rechnungslegungsnormen darstellen**, also über die definierten Grenzen hinausgehen, und folglich zu falschen Angaben in der Rechnungslegung führen.

### HANDELSRECHTLICHE ANSATZWahlRECHTE

Vermögensgegenstände und Schulden, deren wirtschaftlicher Eigentümer das Unternehmen ist, sind grundsätzlich zu bilanzieren, sofern sie nicht einem Ansatzverbot oder einem Ansatzwahlrecht unterliegen. Während ein Ansatzverbot die Handlungsoptionen des Bilanzierenden ebenso einschränkt wie ein Ansatzgebot, lassen gesetzlich vorgesehene Ansatzwahlrechte **Spielraum für eine bilanzpolitisch motivierte Entscheidung** im Umgang mit diesen Wahlrechten, wobei die in § 246 Abs. 3 HGB geforderte Stetigkeit zu beachten ist.

### WAHLRECHTE UND ERMESSENSSPIELRÄUME BEI DER BEWERTUNG

Neben die Frage des Bilanzansatzes von Vermögensgegenständen und Schulden tritt die Frage nach der Bilanzbewertung (Bilanzierung der Höhe nach). Hinsichtlich der Bestimmung des Wertansatzes ist dabei zwischen der **Zugangsbewertung** und der **Folgebewertung** zu unterscheiden.

### SACHVERHALTE DER STEUERBILANZPOLITIK

Die Reform der handelsrechtlichen Rechnungslegung durch das BilMoG im Jahr 2009 hat vielschichtige Auswirkungen auch für die steuerrechtliche Bilanzierung gebracht. Zwar blieb – trotz der Neufassung des § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG – das Prinzip der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz bestehen, die **umgekehrte Maßgeblichkeit** wurde indes durch die Streichung von § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG a. F. **aufgehoben**. Als Konsequenz können seitdem **steuerrechtliche Wahlrechte unabhängig von der Bilanzierung in der Handelsbilanz ausgeübt werden**.

Zuvor waren steuerrechtliche Wahlrechte in Übereinstimmung mit der Handelsbilanz auszuüben. Durch den Wegfall der umgekehrten Maßgeblichkeit und die gleichzeitig vielfach auftretende weitgehende Durchbrechung der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz mittels steuerlicher Spezialvorschriften, die dem HGB vorgehen, stehen nunmehr handels- und steuerrechtliche Bilanzierung zunehmend parallel zueinander. Damit hat eine eigenständige Steuerbilanzpolitik erheblich an Bedeutung gewonnen.

#### AUSWEISFRAGEN UND ERMESSENSSPIELRÄUME IM KONTEXT DES BILRUG

Durch das BilRUG ergeben sich umfassende Anpassungen für die Ergebnisdarstellung im handelsrechtlichen Jahres- und Konzernabschluss. Im Rahmen der **Neudefinition der Umsatzerlöse** nach § 277 Abs. 1 HGB und der **Neugliederung der Gewinn- und Verlustrechnung** aufgrund des Wegfalls der außerordentlichen Sachverhalte stellen sich in der Praxis zahlreiche Zuordnungsfragen innerhalb der handelsrechtlichen Gewinn- und Verlustrechnung. Die damit verbundenen Wanderbewegungen beeinflussen im Einzelfall erheblich den Ertragsausweis des Bilanzierenden sowie wesentliche Kennzahlen. Da eine Abgrenzung – bspw. zwischen Umsatzerlösen und sonstigen betrieblichen Erträgen – nicht immer eindeutig möglich ist, besteht hier ein Ermessensspielraum.

#### NEUERUNGEN BEI PENSIONS-RÜCKSTELLUNGEN

Die Bewertung von Pensionsrückstellungen im handelsrechtlichen Jahresabschluss wurde zuletzt im Jahr 2016 geändert. Seit dem Geschäftsjahr 2016 kommt verpflichtend ein **ausgeweiteter Ermittlungszeitraum für den bewertungsrelevanten Zinssatz für Pensionsrückstellungen** nach § 253 Abs. 2 HGB zum Tragen. Darüber hinaus ist ebenfalls seit dem Geschäftsjahr 2016 verpflichtend das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) anzuwenden. Beide Aspekte führen zu einer Vielzahl an handelsrechtlichen Anpassungen bzw. Neuregelungen.

#### FAZIT

Bilanzpolitik ist ein wichtiges Instrument für den Bilanzierenden. In vielen Bereichen werden die Möglichkeiten der Bilanzpolitik nicht allein durch faktische Ermessensspielräume, sondern durch gesetzlich kodifizierte Wahlrechte bestimmt. Eine legale, gesetzlich zulässige Bilanzpolitik ist zugleich notwendig, damit der Bilanzierende bewusst ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage im Jahresabschluss zeichnen kann. Allerdings müssen die Grenzen zwischen legalen und nicht mehr rechtlich vertretbaren Gestaltungs- und Abbildungsmaßnahmen (Manipulationen in der Rechnungslegung) stets genau im Auge behalten werden.

Wir beraten Sie gerne zu den steuerlichen Aspekten dieses Themas. Bitte richten Sie Ihre Fragen hierzu per E-Mail direkt an: [info@lohnag.de](mailto:info@lohnag.de).

Ein Gastbeitrag von **Jürgen Theurer**, Steuerberater bei der [Loh-Nag.de](https://www.lohn-ag.de)  
[Steuerberatungsgesellschaft mbH](https://www.lohn-ag.de).

*Die Angaben dienen lediglich als erste Hinweise. Sie können und sollen eine individuelle Beratung nicht ersetzen. Für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Angaben kann trotz sorgfältiger Prüfung keine Gewähr übernommen werden.*