



Anpassung der Handelsbilanz an die Steuerbilanz aufgrund einer steuerlichen Außenprüfung

Die Ergebnisse einer steuerlichen Außenprüfung führen in der Regel nicht dazu, dass die nach Handelsrecht aufgestellten Jahresabschlüsse daran angepasst werden müssen.

Hat sich allerdings herausgestellt, dass der handelsrechtliche Jahresabschluss fehlerhaft war, ist der Fehler zu korrigieren. Dabei ist zu entscheiden, ob die Korrektur in dem betroffenen Jahresabschluss vorzunehmen ist (so genannte Rückwärtsänderung) oder ob eine Korrektur in laufender Rechnung ausreicht.

Handelsrechtlich zulässige Wertansätze können dagegen auch dann beibehalten und fortgeführt werden, wenn in der Steuerbilanz für dasselbe Wirtschaftsgut andere Wertansätze ausgewiesen werden. Zur Vermeidung von steuerlichen Mehrergebnissen kann es im Hinblick auf den Maßgeblichkeitsgrundsatz des § 5 EStG allerdings zweckdienlich sein, den handelsrechtlichen Jahresabschluss desselben Geschäftsjahres zu ändern, um dadurch zum Beispiel zusätzliche Abschreibungen bei der steuerlichen Gewinnermittlung geltend machen zu können. Die hiermit verbundenen steuerrechtlichen Auswirkungen sind ein wichtiger Grund für die Änderung.

Änderung bereits festgestellter handelsrechtlicher Jahresabschlüsse aufgrund gewichtiger steuerrechtlicher Gründe

Die Änderung festgestellter fehlerfreier handelsrechtlicher Jahresabschlüsse kommt in Betracht, wenn gewichtige rechtliche, wirtschaftliche oder wie oben beschrieben steuerrechtliche Gründe vorliegen. Dies gilt auch für erst nach Feststellung des Jahresabschlusses erlangte wertaufhellende Erkenntnisse. Ob sich eine Verpflichtung zur Änderung ergibt, ist eine Frage der Organverantwortung.

Die Änderung eines fehlerfreien Jahresabschlusses ist unzulässig, wenn hierdurch Rechte Dritter beeinträchtigt würden, es sei denn, dass deren Einverständnis eingeholt wird. Bei Kapitalgesellschaften

dürfen die durch einen ordnungsgemäßen Gewinnverwendungsbeschluss (§ 174 Abs. 2 Nr. 2 AktG; § 46 Nr. 1 GmbHG) erwachsenen Gewinnansprüche ohne Einwilligung der davon Betroffenen nicht beseitigt oder geschmälert werden. In diesen Fällen dürfen daher Änderungen nicht vorgenommen werden, die dazu führen würden, dass die unentziehbaren Gewinnansprüche nicht mehr durch den im geänderten Jahresabschluss ausgewiesenen Bilanzgewinn gedeckt wären, es sei denn, die Betroffenen haben auf ihre Rechte ganz oder in der erforderlichen Höhe verzichtet. Die Vornahme weiterer Änderungen zur Kompensation ist jedoch im Rahmen der Bilanzierungs- und Bewertungsspielräume ebenso zulässig wie die Auflösung verwendbarer Rücklagen.

Ergebnisabhängige Ansprüche aus schuldrechtlichen Vereinbarungen (zum Beispiel mit Geschäftsführungs- und Aufsichtsorganen, Genussrechte, Besserungsscheine, Lizenzen) hindern dagegen die Änderung nicht; ob sich die Höhe solcher Ansprüche verändert, richtet sich nach den getroffenen Vereinbarungen. Können sie nicht geändert werden, bleiben sie in unveränderter Höhe passiviert; die Auswirkungen auf den Bilanzgewinn und damit die Gewinnansprüche der Aktionäre sind zu beachten.

Zeitliche Grenzen für eine Änderung bestehen nicht, sofern die vorstehenden sachlichen Voraussetzungen erfüllt sind.

Änderung eines noch nicht festgestellten handelsrechtlichen Jahresabschlusses

Werden die Auswirkungen einer steuerlichen Außenprüfung nicht im Wege einer rückwirkenden Änderung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses des betreffenden Jahres erfasst, so können sie durch eine später erfolgende Anpassung der Handelsbilanz an die Steuerbilanz berücksichtigt werden. Diese Anpassungen sind erst dann zulässig, wenn die Ergebnisse der steuerlichen Außenprüfung absehbar sind oder feststehen; stets sind die handelsrechtlichen Ansatz-, Ausweis- und Bewertungs-



Anpassung der Handelsbilanz an die Steuerbilanz aufgrund einer steuerlichen Außenprüfung

vorschriften, insbesondere die Wertobergrenzen, zu beachten. Für Vermögensgegenstände ist das Wertaufholungsgebot des § 280 Abs. 1 HGB zu beachten; zusätzliche Steuerschulden sind in jedem Fall zu berücksichtigen, sobald sie erkennbar werden.

In der Gewinn- und Verlustrechnung können die Anpassungen aus Vereinfachungsgründen unter den sonstigen betrieblichen Erträgen oder Aufwendungen ausgewiesen werden. Gegebenenfalls ist eine Erläuterung im Anhang erforderlich (vergleiche § 277 Abs. 4 Seite 3 HGB). Mehrsteuern aus der Betriebsprüfung sind stets unter „Steuern vom Einkommen und Ertrag“ beziehungsweise unter „sonstigen Steuern“ auszuweisen. Steuererstattungen sind in dem Posten Steueraufwand zu saldieren, auch wenn dieser dadurch negativ wird.

Weitere Informationen zum Thema finden Sie im Entwurf einer Neufassung der IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Änderung von Jahres- und Konzernabschlüssen (IDW ERS HFA 6 n.F.), die im Internet unter www.idw.de unter der Rubrik Verlautbarungen als Download-Angebot zur Verfügung steht.

Die vorgenannten Informationen wurden bfd mit freundlicher Unterstützung von Rödl & Partner zur Verfügung gestellt.

Der gesamte Inhalt der Newsletter ist geistiges Eigentum der **Rödl & Partner GbR** und steht unter Urheberschutz. Nutzer dürfen den Inhalt nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Änderung, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedarf der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.

Für die vorgenannten Inhalte kann keine Gewähr für die Korrektheit, Vollständigkeit und Aktualität übernommen werden.