

Latente Steuern im Einzelabschluss nach BilMoG

Insbesondere Anwendung für die GmbH & Co. KG

von Dr. Arnd Stollenwerk, WP/StB und Susanne Scherff, WP/StB

Wesentliches Ziel des BilMoG ist es, das deutsche HGB-Bilanzrecht „zu einer dauerhaften und im Verhältnis zu den internationalen Rechnungslegungsstandards vollwertigen, aber kostengünstigeren und einfacheren Alternative weiter zu entwickeln.“ Im Rahmen des BilMoG wurde daher auch die Bilanzierung latenter Steuern reformiert und an die internationalen Rechnungslegungsstandards angepasst. Aufgrund der Vielzahl der durch das BilMoG geänderten Ansatz- und Bewertungsvorschriften und der Anwendung des international gebräuchlichen Temporary-Konzeptes muss der Abgrenzung von latenten Steuern zukünftig mehr Aufmerksamkeit geschenkt werden. Hinzu kommt, dass durch das BilMoG auch die umgekehrte Maßgeblichkeit in § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG aufgehoben wurde. Es wundert daher nicht, dass die Bilanzierungsregeln für latente Steuern im gesamten Gesetzgebungsverfahren mehrfach geändert wurden. Bereits im Dezemberheft 2008 hatte Rohler, GmbH-StB 2008, 367, auf der Basis des BilMoG-Regierungsentwurfs eine umfassende Darstellung der damals absehbaren Neuregelung der latenten Steuern geliefert. Der folgende Beitrag stellt Änderungen seit dem Regierungsentwurf heraus, gibt eine komprimierte Gesamtdarstellung und stellt die sich hieraus ergebenden Probleme und deren Lösungsansätze bei Bilanzierung von latenten Steuern im Einzelabschluss der GmbH & Co. KG dar.

(...)

Fazit

Nach BilMoG gilt ein Saldierungswahlrecht für aktive und passive latente Steuern sowie ein Ansatzwahlrecht für einen Überhang aktiver latenter Steuern. Dar-

aus könnte ad hoc gefolgert werden, dass sich in praxi für die Berücksichtigung von latenten Steuern bei der GmbH & Co. KG keine Veränderungen durch das BilMoG ergeben. Tatsächlich führen die neue Erfassung von quasi-permanenten Differenzen sowie die Berücksichtigung von latenten Steuern auf Verlustvorträge i.d.R. bilanzpostenorientierten Temporary-Konzept dazu, dass nicht nur für die GmbH, sondern auch für die GmbH & Co. KG die Bedeutung von § 274 HGB n.F. i.d.R. Jahresabschlusserstellung spürbar steigt. Die GmbH & Co. KG hat aber zusätzlich die Komplizierungen durch Ergänzungs- und Sonderbilanzen zu berücksichtigen.

Ratsam dürfte es zukünftig für viele von § 274 HGB n.F. betroffene Unternehmen sein, eine gesonderte Steuerbilanz aufzustellen, da diese die Grundlage für

- die Ermittlung der latenten Steuern sowie
- die Prüfung der Anwendung des Aktivierungswahlrechts

ist.

Mit erheblichen Schwierigkeiten dürfte die Bewertung der latenten Steuern auf Verlustvorträge verbunden sein, insbesondere weil diese Bewertung mit der Dokumentation einer fünfjährigen Planungsrechnung verbunden ist, die im Zweifel hohen Anforderungen genügen muss. Ungeachtet dessen ist die Ermittlung von aktiven latenten Steuern auf Verlustvorträge zwingend, wenn gleichzeitig ein Überhang von passiven latenten Steuern vorliegt.

Selbst wenn es aufgrund des Saldierungswahlrechtes sowie des Ansatzwahlrechtes für Aktivüberhänge nicht zu einem Ansatz von latenten Steuern in der Bilanz kommt, sind Anhangsangaben für die große Gesellschaft verpflichtend. Zudem sind die Ermittlung sowie der Ausweis der latenten Steuern bei mittelgroßen und großen Gesellschaften Gegenstand der Jahresabschlussprüfung.