

LATENTE STEUERN

MERKBLATT NR. 1636 | 05 | 2021

INHALT

1. **Vorbemerkungen und Überblick**
2. **Ermittlung und Ansatz von latenten Steuern**
 - 2.1 Differenzen zwischen Handels- und Steuerbilanz
 - 2.2 Berechnung der latenten Steuern
 - 2.3 Größenabhängige Erleichterungen für kleine und Kleinstkapitalgesellschaften gem. §§ 274a und 288 HGB
 - 2.4 Latente Steuern in der Organschaft
3. **Ausweis latenter Steuern in Bilanz und GuV**
4. **Ausschüttungssperre**
5. **Anhangangaben zu latenten Steuern**
6. **Berechnungsbeispiele**
 - 6.1 Aktive latente Steuern
 - 6.2 Passive latente Steuern
 - 6.3 Latente Steuern auf steuerliche Verlustvorträge

1. VORBEMERKUNGEN UND ÜBERBLICK

Die Einführung des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG), das erstmals für das Geschäftsjahr 2010 anzuwenden war, brachte für die handelsrechtliche Bilanzierung eine Vielzahl von Neuerungen mit sich. In diesem Zusammenhang wurden die Bilanzierung, die Bewertung und der Ausweis von latenten Steuern im § 274 HGB umformuliert. Als es im Jahr 2015 zu der Verabschiedung des Bilanzrichtlinien-Umsetzungsgesetzes (BilRUG) kam, wurde der Bereich der latenten Steuern um eine bedeutsame Anhangangabe erweitert.

Latente Steuern werden auf Basis von Wertunterschieden von „Vermögensgegenständen, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten“ zwischen Handels- und Steuerbilanz ermittelt, die sich in der Zukunft umkehren und damit eine Steuerbe- oder -entlastung zur Konsequenz haben.

Das frühere GuV-orientierte „Timing-Konzept“ wurde durch das bilanzorientierte „Temporary-Konzept“ in § 274 HGB abgelöst. Die bilanzorientierte Abgrenzungskonzeption verfolgt das Ziel, einen zutreffenden Ausweis bestehender Steuererstattungsansprüche und Steuerverbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt abzubilden und somit das Reinvermögen der Gesellschaft zutreffend zu ermitteln. Der Zweck der Bilanzierung latenter Steuern liegt nicht mehr in der periodengerechten Erfolgsermittlung, sondern in der zutreffenden Darstellung der Vermögenslage.

Während bis 2009 die Gegenüberstellung von handelsrechtlichem Ergebnis und steuerrechtlich ermitteltem Gewinn im Vordergrund stand, wurde ab 2010 das in § 274 Abs. 1 HGB kodifizierte bilanzorientierte Konzept durch Vergleich der handelsrechtlichen mit den steuerlichen Wertansätzen in der

Bilanz verfolgt. Mit dem Paradigmenwechsel erfolgte zugleich eine Anpassung hin zur international üblichen bilanzorientierten Abgrenzungskonzeption. Der aufgrund der Aufgabe der umgekehrten Maßgeblichkeit der Steuerbilanz für die Handelsbilanz zunehmende Umfang an zu erfassenden Einzeldifferenzen führte dazu, dass die Steuerbilanz als eigenständiges, vom Handelsrecht losgelöstes Rechenwerk erheblich aufgewertet wurde und sich die Bedeutung der Vorschriften in § 274 HGB zu den latenten Steuern erhöhte.

Vorschriften zur Bildung von latenten Steuern für Kapitalgesellschaften und Personenhandelsgesellschaften gem. § 264a HGB im Überblick:

Größenklasse gem. § 267/267a HGB	klein u. kleinst	mittelgroß	groß
Anwendung § 274 HGB	Befreiung (§ 274a Nr. 5 HGB)	Pflicht	Pflicht
Anhangangabe gem. § 285 Nr. 29 HGB	Befreiung (§ 288 Abs. 1 HGB)	Befreiung (§ 288 Abs. 2 HGB)	Pflicht
Anhangangabe gem. § 285 Nr. 30 HGB	Befreiung (§ 288 Abs. 1 HGB)	Pflicht	Pflicht

Tabelle 1

Weitere Erläuterungen zu den Abweichungen zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz nach dem BilMoG bietet das DWS-Merkblatt Nr. 1635 „Abweichungen zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz“.

2. ERMITTLUNG UND ANSATZ VON LATENTEN STEUERN

2.1 Differenzen zwischen Handels- und Steuerbilanz

Sowohl das „Temporary-Konzept“ als auch das zuvor anzuwendende „Timing-Konzept“ erfassen nicht alle Wertdifferenzen zwischen den steuerlichen und handelsrechtlichen Größen. Bei der Ermittlung der latenten Steuern sind nur solche Wertdifferenzen zu berücksichtigen, die sich in späteren Geschäftsjahren ausgleichen bzw. umkehren werden. In diesem Zusammenhang unterscheidet man

- zeitliche Differenzen: Hier weicht das handelsrechtliche Ergebnis von dem steuerlichen aufgrund unterschiedlicher Bewertungsvorschriften ab. Die davon betroffenen Bilanzposten gleichen sich in späteren Perioden an bzw. der Effekt aus dem Bewertungsunterschied kehrt sich später um. Solche Unterschiede sind u.a. bei steuerlich nicht anerkannten Rückstel-