

Anlage

**Arbeitskreis Rechnungslegung**

**Stellungnahme**

**zum**

**Referentenentwurf eines Gesetzes**

**zur**

**Modernisierung des Bilanzrechts**

**(Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz – BilMoG)**

**Prof. Dr. Joachim Schulze-Osterloh (Vorsitzender)**

StB/vBP/RB Dipl.-Kfm. Manfred Dehler  
StB/WP Dipl.-Kfm. Prof. Dr. Hans-Michael Korth  
StB/WP Dipl.-Kfm. Prof. Dr. Klaus-Jürgen Lehwald  
StB/WP Dipl.-Kfm. Prof. Dr. Günter Lutz  
StB/WP Dipl.-Kfm. Hans-Christoph Seewald  
StB/WP Dipl.-Kfm. Dr. Horst Vinken

c/o

Bundessteuerberaterkammer K. d. ö. R.  
Haus der Steuerberater  
Postfach 02 88 55, 10131 Berlin  
Neue Promenade 4, 10178 Berlin  
Telefon: +49 (0)30 240087-61  
Telefax: +49 (0)30 240087-99  
eMail: [steuerrecht@bstbk.de](mailto:steuerrecht@bstbk.de)  
Internet: <http://www.bstbk.de>

7. Januar 2008

## **Artikel 1: Änderung des Handelsgesetzbuches**

### Zu Nr. 2: § 241a HGB-E

Die Befreiung von Einzelkaufleuten und Personenhandelsgesellschaften von der Pflicht zur Buchführung und Erstellung eines Inventars soll der Deregulierung dienen. Der geplanten Regelung stehen aber erhebliche fachliche Bedenken entgegen, die wir im folgenden darstellen.

Mit der Regelung werden Unternehmen von der Buchführungs- und Inventarpflicht (und mit der korrespondierenden Bestimmung des § 242 Abs. 4 HGB) von der Bilanzierungspflicht befreit, die aber entsprechend der Definition des § 1 Abs. 2 HGB nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordern. Ein wesentliches Element dieser kaufmännischen Einrichtung ist die doppelte Buchführung. Sie ist eine ganz wichtige Hilfe für den Kaufmann, um im Wege der Kontokorrentbuchführung seine Forderungen und Verbindlichkeiten zuverlässig zu ermitteln. Auch maßgebende andere Elemente des Vermögensstandes des Kaufmanns, wie Anlage- und Umlaufvermögen, ergeben sich aus der Buchführung und der damit verbundenen Inventarerrichtung. Dieses Rechenwerk unterstützt eine rationale Unternehmensführung und dient damit zugleich dem Gläubigerschutz. Zugleich ergibt sich aus der Aufstellung einer Bilanz gegebenenfalls eine Überschuldung, die zwar nicht Insolvenzgrund ist, aber ein wichtiges Warnzeichen für den Kaufmann sein kann.

Eine Einnahmen-Überschuß-Rechnung ist in der Regel keine geeignete Basis, um von einer Bank einen Kredit zu erlangen; denn sie gibt keine Informationen über das Vermögen. Der um einen Kredit nachsuchende Kaufmann müßte in einem solchen Fall also wenigstens einen Vermögensstatus aufstellen, der sich aber nicht aus fortschreibbaren Zahlen ergeben würde und daher mit erheblichen Mühen und Unsicherheiten verbunden wäre.

Verstärkt werden diese Probleme für Personenhandelsgesellschaften. Für die Rechtsbeziehungen der Gesellschafter untereinander sind ihre Kapitalkonten von entscheidender Bedeutung. Durch eine reine Geldrechnung können sie nicht ersetzt werden. Zusätzliche Schwierigkeiten ergeben sich für die Kommanditgesellschaft. Nach § 172 Abs. 4 HGB hängt das Wiederaufleben der Haftung des Kommanditisten von der Höhe der Entnahmen ab, die zu seinem Gewinnanteil und zu seinem Kapitalanteil in Beziehung gesetzt werden. Hierfür hält der Bundesgerichtshof (Urteil II ZR 78/89 v. 11.12.1989, BGHZ 109, 334, 339) eine „Erfolgsbilanz mit fortgeschriebenen Buchwerten“ für maßgebend. Diese kann durch die vorgeschlagene Einnahmen-Überschuß-Rechnung nicht ersetzt werden.

Problematisch sind auch die für die Befreiung von der Buchführungspflicht vorgegebenen Zahlen. Die Umsatzerlöse sind nach den §§ 275, 277 Abs. 1 HGB ein Posten der Gewinn- und Verlustrechnung, nicht aber das Ergebnis einer Geldrechnung. Maßgebend müßten konsequenterweise die auf der Geschäftstätigkeit beruhenden Einnahmen sein. Entsprechendes gilt für den als weiteres Kriterium genannten Jahresüberschuß.

Ferner ist darauf hinzuweisen, daß nach Überschreiten dieser Grenzen die Buchführungs-, Inventar- und Bilanzierungspflicht einsetzt und daher eine Eröffnungsbilanz notwendig wird, die einen Ansatz und Neubewertung sämtlicher Vermögensgegenstände und Schulden erforderlich macht. Hiermit können bei einem schon längere Zeit bestehenden Unternehmen Schwierigkeiten verbunden sein. Insoweit müßte eine ergänzende Regelung getroffen werden, in der bestimmt wird, ob dafür eine Neubewertung der Vermögensgegenstände erfor-

derlich ist oder ob von den historischen Anschaffungskosten unter Berücksichtigung der Abschreibungen auszugehen ist.

Schließlich ist zu bemerken, daß es im geltenden Recht bereits eine Befreiung von der Buchführungs- und Bilanzierungspflicht für kleine Gewerbebetriebe gibt. Bedarf ein Unternehmen nach Art oder Umfang keines in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetriebs, gilt für seinen Inhaber nach § 1 Abs. 2 HGB das Handelsrecht insgesamt nicht. Ein solches Kleingewerbe ist daher weder buchführungs- noch bilanzierungspflichtig.

Der vorgeschlagenen Regelung kann in dieser Fassung aus den oben genannten Gründen nicht zugestimmt werden.

#### Zu Nr. 3: § 242 Abs. 4 HGB-E

Wir verweisen auf unsere Ausführungen zu § 241 a HGB-E.

#### Zu Nr. 4: § 246 Abs. 1 HGB-E

Durch die geplante Änderung des § 246 Abs. 1 S. 1 HGB-E wird der Grundsatz der wirtschaftlichen Zurechnung ins Gesetz aufgenommen. In der Praxis ergeben sich damit Fragen, inwieweit überhaupt noch das zivilrechtliche Eigentum eine Rolle spielt und welche Reichweite diese Änderung z. B. im Bezug auf Gewinnrealisierung mit sich bringt. Nach wie vor sollte zunächst das zivilrechtliche Eigentum maßgebend sein.

#### Zu Nr. 5: Aufhebung des § 247 Abs. 3 HGB Sonderposten mit Rücklageanteil

Die Aufhebung des § 247 Abs. 3 HGB ergibt sich aus der vom Arbeitskreis begrüßten Beseitigung der umgekehrten Maßgeblichkeit. Steuerrechtlich dürfen sich aus der Aufhebung des § 247 Abs. 3 HGB allerdings keine Änderungen ergeben, die entsprechenden Vorschriften sind beizubehalten. Es bedarf daher einer Klarstellung in § 6b Abs. 4 Nr. 5 EStG, der bisher voraussetzt, daß Abzug, Bildung und Auflösung der Rücklage in der Buchführung verfolgt werden können.

Darüber hinaus bleibt im Gesetz offen, wie mit den bisher in der Handelsbilanz gebildeten Sonderposten mit Rücklageanteil zu verfahren ist; hier fehlt eine Übergangsregelung.

#### Zu Nr. 6a): Aufhebung des § 248 Abs. 2 HGB Aktivierungsverbot für selbstgeschaffene Vermögensgegenstände des Anlagevermögens

Gegen die Aktivierbarkeit selbst geschaffener (und auch unentgeltlich erworbener) immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens bestehen erhebliche Bedenken. Diese werden auch in der Begründung des Referentenentwurfs (S. 97/98) einleuchtend zum Ausdruck gebracht: Einerseits wird die mit dem Bilanzausweis verbundene „Verbreiterung der Eigenkapitalbasis“ betont, welche die Fähigkeit der Unternehmen verbessern soll, „sich am Kapitalmarkt Eigen- oder Fremdkapital zu beschaffen“. Andererseits wird zutreffend darauf hingewiesen, daß den selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens „nur schwer ein objektiver Wert zugewiesen werden“ könne. Bei dieser Gegenüberstellung drängt sich die Frage auf, ob der Gesetzgeber mit einer bilanzrechtlichen Regelung wirklich die Möglichkeit eröffnen soll, einer Kapitalbeschaffung auf unsicherer Basis Vorschub zu leisten. Der Jahresabschluß ist nur eine von zahlreichen vorzulegenden Unterlagen. Werden immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens in der Bilanz

nicht ausgewiesen und kommt es auf sie für die Kreditgewährung an, hat der Kreditnehmer Gelegenheit, sie in anderer Weise hervorzuheben.

Daher ist es sehr zu begrüßen, daß die Aktivierbarkeit mit einer in § 268 Abs. 8 HGB-E vorgesehenen Ausschüttungssperre und mit näheren Angaben im Anhang nach § 285 Nr. 22 HGB-E flankiert wird.

In der Praxis wird die Vorschrift allerdings auch zu Unsicherheiten führen, so bleibt z. B. die Frage der „Altfälle“ ungeklärt. Wie soll selbsthergestellte Software erfaßt werden, deren Kosten bislang als Aufwand erfaßt wurden, die aber ständig weiterentwickelt wird. Übergangsvorschriften sind an dieser Stelle für die Praxis notwendig.

Im übrigen setzt der Arbeitskreis voraus, daß das Aktivierungsverbot für nicht entgeltlich erworbene Vermögensgegenstände des Anlagevermögens nach § 5 Abs. 2 EStG in der Steuerbilanz erhalten bleibt.

#### Zu Nr. 7: Aufhebung des § 249 Abs. 1 Satz 3, Abs. 2 HGB Aufwandsrückstellungen

Für die Aufhebung des Passivierungswahlrechts für Aufwandsrückstellungen hat sich der Arbeitskreis bereits in seiner Stellungnahme vom November 2004 ausgesprochen. Dem Referentenentwurf ist insoweit also zuzustimmen.

#### Zu Nr. 8: Aufhebung des § 250 Abs. 1 Satz 2 HGB

Für die Aufhebung des Aktivierungswahlrechts für besondere Posten als Rechnungsabgrenzungsposten hat sich der Arbeitskreis bereits in seiner Stellungnahme vom November 2004 ausgesprochen. Dem Referentenentwurf ist insoweit also zuzustimmen.

#### Zu Nr. 10:

##### § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB-E Rückstellungsbewertung

Die Klarstellung, daß Rückstellungen mit ihrem nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrag anzusetzen sind, begrüßt der Arbeitskreis sehr. In einer Bilanz, die Grundlage von Ausschüttungen an Gesellschafter ist, muß dieser Betrag maßgebend sein. In der Praxis kann es aber zu Prognoseschwierigkeiten im Zeitpunkt der Bilanzstellung kommen, so daß der einschränkende Hinweis auf die vernünftige kaufmännische Beurteilung sinnvoll ist.

##### § 253 Abs. 1 Satz 3 HGB-E Zeitbewertung für Finanzinstrumente

Nach Einschätzung des Arbeitskreises hat die vom Referentenentwurf für richtig gehaltene Zeitwertbewertung von zu Handelszwecken erworbenen Finanzinstrumenten im wesentlichen nur Bedeutung für Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsinstitute sowie für Versicherungsunternehmen. Die Vorschrift, die branchenübergreifend gelten soll, sollte daher als spezielle Regelung in die §§ 340 ff. und 341 ff. HGB übernommen werden.

In diesem Rahmen sollte das Tatbestandsmerkmal des Erwerbs zu Handelszwecken mit der Vorschrift des §1a Abs. 4 bis 6 KWG koordiniert werden.

Für die übrigen buchführungspflichtigen Unternehmen sollte der Ausweis nur realisierbarer Gewinne nach wie vor vermieden werden. Dafür sprechen auch die Bewertungsschwierigkeiten, die sich aus der Begründung zu § 255 Abs. 4 HGB (S. 123 f.) ergeben.

Zu widersprechen ist dem Hinweis in der Begründung (S. 106 f.), die Zeitwertbewertung schlage auch auf die steuerliche Gewinnermittlung durch. Insoweit gilt der Bewertungsvorbehalt in § 5 Abs. 6 EStG. Diese Vorschrift verweist der Sache nach u. a. auf § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG, wonach Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens mit den Anschaffungskosten zu bewerten sind.

#### § 253 Abs. 2 HGB-E

Das Abzinsungsgebot für Rückstellungen beruht, wie die Begründung andeutet (S. 107), auf der Erwartung, der Kaufmann werde bis zur Fälligkeit der Verbindlichkeit den Zinsanteil erwirtschaften. Darin zeigt sich der Verstoß gegen das Realisationsprinzip. Eine solche Regelung sollte daher nicht eingeführt werden.

Eine Abzinsung kommt daher nur in Betracht, wenn die der Rückstellung zugrundeliegende Verbindlichkeit einen Zinsanteil enthält. Das muß sich nicht aus einer ausdrücklichen Vereinbarung ergeben, sondern auch aus einer Auslegung des maßgebenden Rechtsverhältnisses. So ist der in der Begründung hervorgehobene Fall der Rentenverpflichtungen, für die eine Gegenleistung nicht mehr zu erwarten ist, ein solcher, in dem ein wegen der darin liegenden Kreditgewährung durch den Begünstigten ein Zinsanteil enthalten ist. Dieser Umstand rechtfertigt die Barwertregelung des geltenden Rechts in § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB für solche Rentenverpflichtungen.

Problematisch ist auch der Hinweis in der Begründung, die Vorschrift stehe „in engem Zusammenhang mit der Berücksichtigung künftiger Preis- und Kostensteigerungen im Rahmen der Rückstellungsbewertung“ (S. 107, ähnlich auch S. 110) Dadurch wird der Anschein erweckt, die konsequente Hinwendung zum Erfüllungsbetrag bei Rückstellungen müsse durch die Abzinsung kompensiert werden. Ein beachtenswertes bilanzrechtliches Prinzip ist insoweit aber nicht zu erkennen.

#### Abschaffung der Wahlrechte des § 253 Abs. 3 Satz 3, Abs. 4 und 5 HGB

Der Referentenentwurf entspricht insoweit den im November 2004 vorgelegten Vorschlägen des Arbeitskreises. Ihm ist daher zuzustimmen.

#### Streichung des bisher geltenden § 254 HGB

Die vorgesehene Streichung des bisher geltenden § 254 HGB ist zu begrüßen, weil sie der Abschaffung der das Bilanzbild verfälschenden umgekehrten Maßgeblichkeit dient. Die steuerlichen Regelungen über Sonderabschreibungen und erhöhte Absetzungen werden hierdurch nicht berührt.

#### Bildung von Bewertungseinheiten nach § 254 HGB-E

Die vorgesehene Regelung über die Bildung von Bewertungseinheiten ist grundsätzlich vertretbar, teilweise auch erforderlich. Es dürfen aber die Grenzen der Objektivierbarkeit nicht überschritten werden. Das geschieht durch die Einbeziehung der „mit höchster Wahrscheinlichkeit vorgesehene[n] Transaktionen“. Hierdurch werden subjektive Einschätzungen des

Vorstands oder der Geschäftsführung zur Voraussetzung der Bildung von Bewertungseinheiten.

Zu kritisieren ist auch, daß der Entwurf insofern über die ihm zugrundeliegende Vorschrift IAS 39.86 hinausgeht, als er künftige Transaktionen allgemein in die Bewertungseinheit einbezieht und es damit möglich macht, sie auch zur Sicherung des beizulegenden Zeitwerts eines Vermögensgegenstands, einer Schuld oder eines schwebenden Geschäfts zu verwenden. Nach IAS 39.86b sind die künftigen Transaktionen nur Sicherungsobjekt im Hinblick auf schwankende Zahlungsströme, nicht aber selbst Sicherungsmittel. Das sollte klargestellt werden.

#### Zu Nr. 17: Wahlrecht zugunsten eines Jahresabschlusses nach internationalen Rechnungslegungsstandards nach § 264e HGB-E

Das Recht der Kapitalgesellschaften, zwischen einem Jahresabschluß nach IFRS und einem solchen nach HGB zu wählen, verstößt in besonderer Weise gegen das vom Arbeitskreis in seinen Vorschlägen vom November 2004 und auch vom Referentenentwurf vertretene Anliegen, Wahlrechte möglichst einzuschränken. Die Regelung führt darüber hinaus zu einer deutlichen Abwertung des Jahresabschlusses nach HGB, der durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz doch eigentlich gestärkt werden soll. Das unter B des Referentenentwurfs hervorgehobene Ziel, die Rechnungslegungsvorschriften des HGB „zu einer vollwertigen, aber kostengünstigeren und einfacheren Alternative zu den . . . IFRS“ weiterzuentwickeln, wird damit in Frage gestellt.

Der in den Anhang zum IFRS-Abschluß eingestellte HGB-Jahresabschluß ist zudem unvollständig, weil auf den Anhang verzichtet wird. Er wird auch nicht durch einen eigenen Lagebericht erläutert. Der Lagebericht für den IFRS-Abschluß ist kein Ersatz, weil sich die Lage nach dem IFRS-Abschluß und die nach dem HGB-Abschluss notwendigerweise unterscheiden.

Es kommt hinzu, daß der Ausweg, den HGB-Abschluß in den Anhang zum IFRS-Abschluß zu integrieren, von ausländischen Lesern des Jahresabschlusses nicht verstanden werden wird. Es finden sich dann in der IFRS-Bilanz und in der HGB-Bilanz, die sich im Anhang des IFRS-Jahresabschlusses befindet, unterschiedliche Bilanzansätze, die nicht erläutert werden, da ja der HGB-Anhang fehlt.

Da diese Regelung offensichtlich untauglich für die Praxis ist, sollte von ihrer Einführung abgesehen werden. Zumal sie darüber hinaus im Widerspruch zu der Zielsetzung des BilMoG steht, den HGB-Jahresabschluß zu stärken. Sofern dies nicht möglich ist, sollte sie dahingehend eingeschränkt werden, daß nur kapitalmarktorientierte Unternehmen, die im Konzernverbund stehen, einen befreienden Einzelabschluß nach IFRS aufstellen dürfen.

#### Zu Nr. 25: Ausweis latenter Steuern nach § 274 HGB-E

Der Entwurf ist hinsichtlich des Ausweises latenter Steuern insofern zu begrüßen, als er die Unzulänglichkeit der bisher geltenden Vorschrift in ihrer Kombination eines Aktivierungswahlrechts mit einer Passivierungspflicht vermeidet. Auch beseitigt er den Verstoß gegen Art. 43 Abs. 1 Nr. 11 der 4. EG-RL, der darin besteht, daß für den Fall des Unterlassens der Aktivierung keine Angabe im Anhang vorgesehen ist. Eine Annäherung an Art. 43 Abs. 1 Nr. 11 der 4. EG-RL findet auch insoweit statt, als nunmehr in § 266 Abs. 2 D. HGB-E der gesonderte Ausweis des Postens aktiver latenter Steuern vorgeschrieben werden soll. Der gesonderte

Ausweis des entsprechenden Passivpostens wird dagegen – anders als nach dem geltenden § 274 Abs. 1 Satz 1 HGB – nicht verlangt. Er soll vielmehr ununterscheidbar unter den Rückstellungen und dort unter den nach § 266 Abs. 3 B. Nr. 2 HGB gesondert auszuweisenden Steuerrückstellungen erfaßt werden. Das genügt den Anforderungen der Richtlinie nicht, weil nicht sämtliche Steuerrückstellungen latente Steuern sind. Steuerrückstellungen entstehen auch aus der Höhe nach ungewissen Rückständen bereits angefallener Steuern.

Dennoch bestehen gegen den Entwurf erhebliche Bedenken:

Während es nach der gegenwärtigen Regelung auf das Verhältnis des handelsrechtlichen Ergebnisses zu dem zu versteuernden Gewinn ankommt, sollen nunmehr die Unterschiede hinsichtlich der einzelnen handelsrechtlichen und der steuerlichen Wertansätze maßgebend sein. Die Gesamtbetrachtung wird durch eine Einzelberechnung ersetzt. Damit ist ein erheblicher Mehraufwand verbunden, der sich nur mit einer Angleichung an die IFRS, nicht aber mit einem entsprechenden Informationsinteresse rechtfertigen läßt. Auch die 4. EG-RL fordert in Art. 43 Abs. 1 Nr. 11 keine Einzelberechnung, sondern stellt nur auf den Unterschied im Steueraufwand insgesamt ab.

Besonders ist der Einbeziehung der Verlustvorträge in die Vergleichsrechnung zu widersprechen. Der Preis, der für diese Angleichung an internationale Gepflogenheiten gezahlt werden muß, ist zu hoch. In der Begründung (S. 138) wird – offenbar in Anlehnung an IAS 12.35, 36 – zutreffend darauf hingewiesen, daß an den Nachweis einer hinreichend hohen Wahrscheinlichkeit einer künftigen Minderung des Steueraufwands vor allem dann besonders hohe Anforderungen zu stellen seien, wenn das Unternehmen latente Steuern auf Verlustvorträge aktivieren will und – wie die Verlustvorträge in aller Regel zeigen – in der Vergangenheit keine ausreichenden nachhaltigen Gewinne erzielt hat. Darin kann aber nur die Äußerung einer vagen Hoffnung gesehen werden. Ein Unternehmen, das mit dieser Begründung auf die Aktivierung latenter Steuern, die sich aus einem steuerlichen Verlustvertrag ergeben können, verzichtet, räumt ein, es werde in der überschaubaren Zukunft keine ausreichenden steuerpflichtigen Gewinne und damit auch keine Gewinne nach der Handelsbilanz ausweisen können. Dem sich daraus ergebenden Druck zur Aktivierung werden sich das Unternehmen und auch die Abschlußprüfer kaum entziehen können, so daß damit zu rechnen ist, daß in solchen Fällen regelmäßig außerordentlich unsichere Aktivposten ausgewiesen werden. Insofern kann man von einem faktischen Aktivierungswahlrecht in Verlustsituationen sprechen. Verschärft sich die Krise des Unternehmens, ergibt sich im Falle der Aktivierung latenter Steuern aus Verlustvorträgen ein zusätzlicher Abschreibungsbedarf, weil nunmehr die Realisierung des Steuerguthabens unwahrscheinlich geworden ist, so daß sich die negativen Entwicklungen addieren.

Es kommt hinzu, daß die durch das Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 (BGBl. I 2007, 1912) eingeführte neue Vorschrift des § 8c KStG über den Verlustabzug bei Körperschaften zu einer erheblichen Einschränkung des Verlustabzugs führt. Schon die Übertragung von mehr als 25 % des gezeichneten Kapitals, der Mitgliedschaftsrechte, Beteiligungsrechte oder der Stimmrechte an einer Körperschaft innerhalb von fünf Jahren an einen Erwerber oder mehrere Erwerber mit gleichgerichteten Interessen führt zu einem anteiligen Verlust des Verlustabzugs. Er geht völlig verloren, wenn innerhalb derselben Frist mehr als 50 % der genannten Rechte in der gleichen Weise übertragen werden. Solche Veränderungen in der Beteiligungsstruktur liegen normalerweise außerhalb des Einflußbereichs des Vorstands oder der Geschäftsführung. Im Zeitpunkt der Feststellung des Jahresabschlusses kann also mit der Verwertbarkeit von Verlustvorträgen kaum noch mit der erforderlichen Sicherheit gerechnet werden.

Schließlich ist zu berücksichtigen, daß die Aufrechterhaltung und erst recht die weitere Komplizierung der Regelung über den Ausweis latenter Steuern mit dem auch vom Referentenentwurf verfolgten Ziel des Bürokratieabbaus nicht vereinbar ist. Sie verträgt sich auch nicht mit entsprechenden Bestrebungen der Kommission der Europäischen Gemeinschaften. In der Mitteilung der Kommission über ein vereinfachtes Unternehmensumfeld in den Bereichen Gesellschaftsrecht, Rechnungslegung und Abschlußprüfung – KOM(2007) 394 endgültig – wird auf Seite 20 festgestellt, daß der Ausweis latenter Steuern nach Art. 43 Abs. 1 Nr. 11 der 4. EG-RL einerseits mit hohem Aufwand verbunden, andererseits für die Jahresabschlußadressaten weitgehend irrelevant ist. Allerdings nur bezogen auf kleine und mittelgroße Unternehmen schlägt die Kommission demgemäß sachgerecht vor, diese Vorschrift abzuschaffen.

In diese Richtung weist immerhin die im Referentenentwurf gemäß § 274a Nr. 5 HGB-E vorgesehene Befreiung von der Ausweispflicht für kleine Kapitalgesellschaften i.S.d. § 267 Abs. 1 HGB. Die geschilderten Erwägungen der Kommission und die praktischen Erfahrungen sollten aber darüber hinaus zu der Konsequenz führen, daß in Übereinstimmung mit der 4. EG-RL wie bisher Berechnungsgrundlage nur das jeweilige Gesamtergebnis ist und daß Verlustvorträge und Steuergutschriften nicht in die Berechnung der latenten Steuern einbezogen werden. Nur klarstellend ist aber zu bemerken, daß passive latente Steuern, welche die Qualität von Steuerrückstellungen haben, selbstverständlich auszuweisen sind.