

Recht • Wirtschaft • Steuern

igel
Verlag
RWS

Hans M. Heinzelmann

Latente Steuern nach BilMoG im Einzel- und Konzernabschluss

Mit vierzehn Beispielen und Buchungssätzen
sowie steuerlichen Aspekten

**Heinzelmann, Hans M.: Latente Steuern nach BilMoG im Einzel- und Konzernabschluss:
Mit vierzehn Beispielen und Buchungssätzen sowie steuerlichen Aspekten, Hamburg,
Igel Verlag RWS 2015**

Buch-ISBN: 978-3-95485-084-6

PDF-eBook-ISBN: 978-3-95485-584-1

Druck/Herstellung: Igel Verlag RWS, Hamburg, 2015

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek:

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Bearbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Die Informationen in diesem Werk wurden mit Sorgfalt erarbeitet. Dennoch können Fehler nicht vollständig ausgeschlossen werden und die Diplomica Verlag GmbH, die Autoren oder Übersetzer übernehmen keine juristische Verantwortung oder irgendeine Haftung für evtl. verbliebene fehlerhafte Angaben und deren Folgen.

Alle Rechte vorbehalten

© Igel Verlag RWS, Imprint der Diplomica Verlag GmbH
Hermannstal 119k, 22119 Hamburg
<http://www.diplomica.de>, Hamburg 2015
Printed in Germany

Inhaltsverzeichnis

Tabellen und Abbildungsverzeichnis.....	8
Abkürzungsverzeichnis.....	9
1. Einführung.....	11
1.1 Vorbemerkung	11
1.2 Latente Steuern als neuer Gedanke?	12
1.2.1 Die bisherigen Regelungen	12
1.2.2 Die Änderungen durch das BilMoG	12
1.2.2.1 Übersicht der Änderungen durch das BilMoG	12
1.2.2.2 Aufhebung der umgekehrten Maßgeblichkeit	13
2. Konzept, Zielsetzung und Grundlagen	17
2.1 Zielsetzung	17
2.2 Latente Steuern im Rating	17
2.3 Grundlagen.....	18
2.4 Synopse in der einzelgesellschaftlichen Rechnungslegung HGB a.F., DRS 18, IFRS und HGB	19
2.5 IFRS als Auslegungshilfe.....	21
2.6 Normadressaten nach HGB n.F.....	22
3. Konzepte und Methoden latenter Steuern im Einzel- und -Konzernabschluss	23
3.1 Konzepte der Bilanzierung latenter Steuern zum Ansatz in der Bilanz, Erfassungs- und Ermittlungsmethoden	23
3.1.1 Timing-Konzept	23
3.1.2 Temporary-Konzept.....	25
3.1.2.1 Temporäre Unterschiede.....	27
3.1.2.2 Permanente Unterschiede.....	29
3.2 Entstehung von aktiven und passiven latenter Steuern mit ausgewählten Problemen	30
3.2.1 Aktive latente Steuern	30
3.2.2 Steuerliche Verlustvorträge	32
3.2.3 Passive latente Steuern.....	33
3.2.4 Entstehung latenter Steuern durch das BilMoG mit einzelnen ausgewählten Sachverhalten.....	35
3.2.4.1 Herstellkosten.....	36

3.2.4.2 Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens.....	36
3.2.4.3 Bewertung von Vorräten	36
3.2.4.4 Abschreibungsmethoden.....	37
3.2.4.5 Sonderposten mit Rücklageanteil	37
3.2.4.6 Abzinsung.....	38
3.2.4.7 Bewertungsunterschiede	38
3.3. Bewertung.....	38
3.3.1 Allgemeine Bewertungsregeln	38
3.3.2 Berechnung der Steuerabgrenzung.....	39
3.3.3 Anzuwendender Steuersatz.....	40
3.3.3.1. Einzelabschluss.....	40
3.3.3.2 Konzernabschluss	41
4. Latente Steuern in der einzelgesellschaftlichen Rechnungslegung	42
4.1 Würdigung des § 274 HGB	42
4.2 Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften §274 HGB i.v.m. § 274a Nr. 5 HGB	42
5. Latente Steuern im Konzernabschluss	45
5.1 Würdigung des § 306 HGB	45
5.2 Überblick und Entstehung latenter Steuern im Konzernabschluss.....	45
5.2.1 Latente Steuern aus Konsolidierungsmaßnahmen	47
5.2.2 Latente Steuern aus der Schuldenkonsolidierung	50
5.2.3 Latente Steuern aus der Zwischenergebniseliminierung.....	51
5.2.4 Latente Steuern aus der Equity-Methode	53
6. Buchhalterische Erfassung	55
6.1 Ansatz in der Bilanz	55
6.1.1 Abstrakte und konkrete Bilanzierungsfähigkeit.....	55
6.1.2 Saldierung von latenten Steuern	55
6.1.3 Bewertung und Ausweis in der Bilanz	56
6.2. Bildung und Auflösung in der Gewinn und Verlustrechnung	57
6.2.1 Erfolgswirksame Erfassung	58
6.2.2 Erfolgsneutrale Erfassung	59
6.3 Ausweis im Anhang	60
6.4 Ausschüttungssperre	61

7. Spezialprobleme latenter Steuern	64
7.1 Bei der deutschen Organschaft.....	64
7.2 Bei Personengesellschaften.....	65
7.2.1 Einfluss Sonderbilanzen	66
7.2.2 Ergänzungsbilanzen	66
7.3 Bei der Zinsschranke	66
7.4 Bei der Inanspruchnahme des Investitionsabzugsbetrags nach § 7g EStG	69
8. Anwendungsbereich der durch das BilMoG bewirkten Veränderungen.....	71
8.1 Verringerung des Anwendungsbereichs	71
8.2 Ausdehnung des Anwendungsbereiches	72
8.3 Erhöhung des Eigenkapitalausweises — folgen in der Bilanzanalyse und dem Rating	73
8.4 Bilanzpolitik nicht nur für kleine Unternehmen — Saldierungswahlrecht	74
9. Fazit / Kritik	77
Literaturverzeichnis.....	78
Verzeichnis der sonstigen Quellen	81
1. Bundestags-Drucksachen	81
2. Verwaltungsanweisungen	81

Tabellen und Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Synopse der Rechnungslegung	20
Abbildung 2: Normadressaten	22
Abbildung 3: Anwendungsspektrum Temporary-Konzept.....	25
Abbildung 4: Formen von latenten Steuern	35
Abbildung 5: Entstehung latenter Steuern im Konzernabschluss	47
Abbildung 6: Ausweis der latenten Steuern in der GuV	58
Abbildung 7: Kanzlei-Rechnungswesen GuV Ausschnitt	58
Abbildung 8: Verringerung des Anwendungsbereichs latenter Steuern	71
Abbildung 9: Ausdehnung des Anwendungsbereichs durch das BilMoG	72

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
abzgl.	abzüglich
a.F.	alte Fassung
AfA	Absetzung für Abnutzung
AK	Anschaffungskosten
allg.	allgemeinen
AV	Anlagevermögen
BilMoG	Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz
BMF	Bundesministerium der Finanzen
bzw.	beziehungsweise
EBITDA	Earnings before Interest, Taxes, Depreciation and Amortisation.
EK	Eigenkapital
ESt	Einkommensteuer
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuerrichtlinie
f.	folgende
ff.	fortfolgende
Fifo	First in - first out
Fo.	Forderungen
GewSt	Gewerbsteuer
GewStG	Gewerbsteuergesetz
gg.	gegenüber
GoB	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung
GuV	Gewinn und Verlustrechnung
HaBi	Handelsbilanz
HGB	Handelsgesetzbuch
HK	Herstellungskosten
h.M.	herrschende Meinung
IAS	International Accounting Standards
i. d. R.	in der Regel
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer

IFRS	International Financial Reporting Standards
i. H.	in Höhe
i. S.	im Sinne
i. S. d.	im Sinne des
i. S. v.	Im Sinne von
iVg	immaterielle Vermögensgegenstände
KapG	Kapitalgesellschaft
KSt	Körperschaftsteuer
KStG	Körperschaftsteuergesetz
Lifo	Last in – first out
lit.	lateinisch
m.E.	meines Erachtens
ND	Nutzungsdauer
n.F.	neu Fassung
Nr.	Nummer
OFD	Oberfinanzdirektion
Reg-Entwurf	Regierungsentwurf
RS	Rechnungslegungsstandards
Rz	Randziffer
S.	Satz
soz.	soziale
SteuBi	Steuerbilanz
t	Zeit lateinisch tempus
T	tausend
Un.	Unternehmen
Vbl.	Verbindlichkeiten
verb.	verbundenen
VG	Vermögensgegenstand
Vgl.	Vergleiche
vorl.	vorläufige
z. B.	zum Beispiel
z.v.E.	zu versteuernde Einkommen