

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	7
A Einleitung	23
1 Problemstellung	23
2 Forschungsstand	29
3 Einordnung der Untersuchung und Zielsetzung	37
4 Gang der Untersuchung	42
5 Begriffsexplikation und -abgrenzung	48
B Theoretische Grundlagen	50
1 Ökonomische Theorie der Steuerabgrenzung	50
1.1 Vorbemerkungen	50
1.2 Zielsetzung der Bilanzierung latenter Steuern	50
1.3 Abgrenzungskonzepte	54
1.3.1 Differenzarten	54
1.3.1.1 Typologie der Differenzen in Abhängigkeit von der Umkehr	54
1.3.1.2 Typologie der Differenzen in Abhängigkeit von der Entstehungsursache	56
1.3.2 Timing-Konzept	58
1.3.3 Temporary-Konzept	59
1.4 Abgrenzungsmethoden	61
1.4.1 Vorbemerkungen	61
1.4.2 Deferred-Methode	62
1.4.3 Liability-Methode	62
1.5 Zwischenfazit	65
1.6 Weitere Grundsatzfragen der Steuerabgrenzung	66
1.6.1 Erfassungsgranularität	66
1.6.2 Latente Steuern auf steuerliche Verlustvorträge und der Werthaltigkeitsnachweis	70
1.6.3 Latente Steuern in der Bilanzpolitik	74
1.6.3.1 Vorbemerkungen	74

1.6.3.2	Latente Steuern als Instrument der Bilanzpolitik aus theoretischer Sicht	74
1.6.3.3	Latente Steuern als Instrument der Bilanzpolitik aus empirischer Sicht	76
1.6.4	Latente Steuern in der Bilanzanalyse	83
1.6.4.1	Vorbemerkungen	83
1.6.4.2	Empfehlungen zum bilanzanalytischen Umgang mit latenten Steuern	84
1.6.4.3	Die Wertrelevanz latenter Steuern	88
1.6.5	Die Diskontierung von Steuerlatenzen	100
1.6.5.1	Vorbemerkungen	100
1.6.5.2	Argumente für und gegen eine Diskontierung	101
1.6.5.3	Die Ermittlung eines geeigneten Diskontierungszinssatzes	105
1.6.5.4	Schlussfolgerungen	107
2	Die Rechtsrealität latenter Steuern	108
2.1	Latente Steuern in der handelsrechtlichen Rechnungslegung	108
2.1.1	Historische Entwicklung der Bilanzierung latenter Steuern im Handelsrecht	108
2.1.1.1	Vorbemerkungen	108
2.1.1.2	Das BiRiLiG und die Einführung der §§ 274, 306 HGB	109
2.1.1.3	Die Internationalisierung der Rechnungslegung als Vorgeschichte des BilMoG	114
2.1.1.4	Das BilMoG und die Novellierung der §§ 274, 306 HGB	119
2.1.1.5	Die praktischen Implikationen der Neuordnung der §§ 274, 306 HGB durch das BilMoG	127
2.1.1.6	Die Fortentwicklung der handelsrechtlichen Steuerabgrenzung nach dem BilMoG	133
2.1.2	Die Bilanzierung latenter Steuern nach § 274 HGB	134
2.1.2.1	Vorbemerkungen	134
2.1.2.2	Ansatz	135
2.1.2.2.1	Konzeptionelle Grundlagen und die allgemeinen Ansatzvorschriften	135
2.1.2.2.2	Ansatz aktiver latenter Steuern auf steuerliche Verlustvorträge und die Werthaltigkeitsprüfung	138
2.1.2.2.3	Ansatz aktiver latenter Steuern auf weitere vortragsfähige Sachverhalte	148

2.1.2.3	Bewertung	152
2.1.2.4	Ausweis	154
2.1.2.5	Anhangangaben	157
2.1.2.6	Einzelfragen	165
2.1.2.6.1	Die Bilanzierung passiver latenter Steuern als Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten	165
2.1.2.6.2	Besonderheiten der Bilanzierung latenter Steuern bei Personengesellschaften und ihren Gesellschaftern	182
2.1.2.6.3	Erfolgsneutral entstandene Differenzen	193
2.1.2.6.4	Latente Steuern und die Ausschüttungssperre des § 268 Abs. 8 HGB	195
2.1.2.6.5	Latente Steuern bei Organschaften	201
2.1.3	Die Bilanzierung latenter Steuern nach § 306 HGB	216
2.1.3.1	Vorbemerkungen	216
2.1.3.2	Latente Steuern aus den Einzelabschlüssen (1. Entstehungsebene)	219
2.1.3.3	Latente Steuern aus konsolidierungsvorbereitenden Maßnahmen (2. Entstehungsebene)	222
2.1.3.4	Latente Steuern aus Konsolidierungsmaßnahmen (3. Entstehungsebene)	227
2.1.3.4.1	Latente Steuern aus der Kapitalkonsolidierung	227
2.1.3.4.2	Latente Steuern aus der Schuldenkonsolidierung	240
2.1.3.4.3	Latente Steuern aus der Zwischenergebniseliminierung	248
2.1.3.4.4	Latente Steuern aus der Aufwands- und Ertragskonsolidierung	252
2.1.3.5	Latente Steuern im Zusammenhang mit der Quotenkonsolidierung	253
2.1.3.6	Latente Steuern im Zusammenhang mit der Equity-Methode	254
2.1.3.7	Bewertung	259
2.1.3.8	Ausweis	262

2.1.3.9 Konzernanhangangaben	265
2.2 Latente Steuern in der IFRS-Rechnungslegung	267
2.2.1 Vorbemerkungen	267
2.2.2 Der Begriff des Steuerwerts (sog. tax base)	268
2.2.3 Generelle Ansatzpflicht	271
2.2.4 Bilanzierungsverbote	274
2.2.4.1 Latente Steuern auf Goodwill Differenzen	274
2.2.4.2 Latente Steuern auf Outside Basis Differences	278
2.2.4.3 Erfolgsneutraler Erstansatz	279
2.2.5 Saldierung und Ausweis	284
2.2.6 Anhangangaben	287
2.2.7 Steuerliche Überleitungsrechnung	290
C Empirische Untersuchung	295
1 Forschungsdesign	295
1.1 Erhebungsmethode	295
1.1.1 „Das“ Experteninterview als Erhebungsmethode der Wahl	295
1.1.2 Expertenidentifikation	298
1.1.3 Expertenauswahl (sog. Sampling)	301
1.1.4 Interviewleitfaden	307
1.1.5 Pretest	314
1.1.6 Gesprächssituation und -rollen	315
1.1.7 Datenschutz und Forschungsethik	320
1.2 Transkription und Auswertung	321
1.2.1 Transkription	321
1.2.2 Auswertung	325
1.2.2.1 Vorbemerkungen	325
1.2.2.2 Initiierende Textarbeit (Phase 1)	327
1.2.2.3 Entwickeln von thematischen Hauptkategorien (Phase 2)	328
1.2.2.4 Codieren des gesamten Materials mit den Hauptkategorien (Phase 3)	331
1.2.2.5 Zusammenstellen aller mit der gleichen Kategorie codierten Textstellen (Phase 4)	332
1.2.2.6 Induktives Bestimmen von Subkategorien am Material (Phase 5)	333
1.2.2.7 Codieren des kompletten Materials mit dem ausdifferenzierten Kategoriensystem (Phase 6)	335

1.2.2.8 Einfache und komplexe Analysen und Visualisierungen (Phase 7)	335
1.3 Gütekriterien	338
2 Forschungsergebnisse	346
2.1 Organisatorische und ablaufbezogene Aspekte	346
2.1.1 Große und kapitalmarktorientierte Unternehmen	346
2.1.1.1 Konzernebene	346
2.1.1.2 Einzelgesellschaftsebene	378
2.1.2 Mittelständische Unternehmen	384
2.1.3 Organisation in der Abschlussprüfung	392
2.1.4 Kategorienbezogenes Fazit	395
2.2 EDV-Unterstützung	400
2.2.1 Vorbemerkungen	400
2.2.2 Excel (1. Stufe)	401
2.2.2.1 Verbreitung	401
2.2.2.2 Funktionalität	402
2.2.2.3 Anwendungsprobleme	403
2.2.3 Rechnungswesenbezogene Lösungen (2. Stufe)	407
2.2.4 Steuerprogramme (3. Stufe)	409
2.2.4.1 Verbreitung	409
2.2.4.2 Funktionalität	411
2.2.4.3 Anwendungsprobleme	421
2.2.5 Kategorienbezogenes Fazit	425
2.3 Differenzermittlung auf Basis von vorläufigen Steuerbilanzen	429
2.3.1 Vorbemerkungen	429
2.3.2 Hoher Druck auf Steuerberechnung im Aufstellungszeitpunkt	430
2.3.3 Perspektive der Abschlussprüfung	435
2.3.4 Einzelfallabhängige True-ups in gewissen Bereichen	438
2.3.5 Brückenfunktion der HGB-Werte	443
2.3.6 BP-Auswirkungen	447
2.3.7 Kategorienbezogenes Fazit	450
2.4 Granularität der Differenzermittlung	455
2.4.1 Bilanzpostenbezogene Ermittlung	455
2.4.2 Hohe Granularität in einzelnen Bereichen	458
2.4.3 Ermittlung sekundärer latenter Steuern	460
2.4.4 Zuordnungsproblematik im Kontext von IAS 12	460
2.4.5 Kategorienbezogenes Fazit	462
2.5 Objektivierung der Werthaltigkeitseinschätzung	465
2.5.1 Vorbemerkungen	465

2.5.2 Planungsbedingungen	466
2.5.3 Planungszeitraum	469
2.5.4 Konsistenzprüfung	473
2.5.5 Plausibilitätsprüfung	477
2.5.6 Planungstreue	479
2.5.7 Scheduling	481
2.5.8 Einflüsse der Corona-Pandemie	484
2.5.9 Kategorienbezogenes Fazit	486
2.6 Umgang der Bilanzadressaten und -adressatinnen mit latenten Steuern	495
2.6.1 Vorbemerkungen	495
2.6.2 Analysten und Analytinnen	495
2.6.3 Kreditinstitute	498
2.6.4 Interne Bilanzadressaten und -adressatinnen	499
2.6.5 Kategorienbezogenes Fazit	501
2.7 Diskontierungsverbot	502
2.7.1 Vorbemerkungen	502
2.7.2 Erhebliche Ermittlungsschwierigkeiten	502
2.7.3 Zusätzlicher Ermessensspielraum	504
2.7.4 Mangelnder Informationsmehrwert	505
2.7.5 Surrogate in Anbetracht der Nichtdiskontierung	506
2.7.6 Kategorienbezogenes Fazit	507
2.8 Handelsrechtliche Szenarien de lege ferenda	509
2.8.1 Vorbemerkungen	509
2.8.2 Aktivierungswahlrecht	509
2.8.3 Aktivierungsgebot	513
2.8.4 Aktivierungsverbot	515
2.8.5 Kategorienbezogenes Fazit	516
D Vorschlag zur Reformierung der handelsrechtlichen Steuerabgrenzung	518
1 Vorbemerkungen	518
2 Grundlegung	518
3 Handelsrechtlicher Einzelabschluss	524
4 Handelsrechtlicher Konzernabschluss	535

E Schlussbetrachtung	542
1 Beantwortung der Forschungsfragen	542
1.1 Deskriptiv-analytisches Forschungsziel	542
1.2 Ethisch-normatives Forschungsziel	551
2 Ausblick	552
3 Limitationen und Reflexionen	557
4 Weiterer Forschungsbedarf	564
Literaturverzeichnis	569