

Inhaltsverzeichnis

Abbildungsverzeichnis	18
Abkürzungsverzeichnis	19
I. Einleitung	23
II. Konzeptionen zur Berücksichtigung latenter Steuern im Jahresabschluß	25
1. Die Erfassung der Steuern vom Einkommen und Ertrag sowie der daraus resultierende Einfluß auf die Aufgaben und Funktionen des Jahresabschlusses	25
1.1. Erfassung des Steueraufwandes auf Basis der veranlagten Steuern (taxes-payable-Konzept)	25
1.1.1. Grundkonzeption	25
1.1.2. Taxes-Payable-Konzept im Blickwinkel des Prinzips der Periodenabgrenzung und des Vorsichtsprinzips.....	26
1.2. Erfassung des Steueraufwandes unter Berücksichtigung latenter Steuern (interperiod-tax-allocation-Konzept)	27
1.2.1. Grundkonzeption	27
1.2.2. Interperiod-Tax-Allocation-Konzept im Blickwinkel des Prinzips der Periodenabgrenzung und des Vorsichtsprinzips.....	28
1.3. Der Einfluß der Erfassung der Steuern vom Einkommen und Ertrag auf die Funktionen des Jahresabschlusses	31
1.4. Zusammenfassung	32
2. Konzepte und Methoden der interperiod tax allocation	33
2.1. Der Umfang der Unterschiede zwischen handelsrechtlichem Jahresabschluß und steuerrechtlicher Einkommensermittlung; timing versus temporary concept	33
2.1.1. Timing concept	33
2.1.1.1. Ergebnisdifferenzen	34
2.1.1.1.1. Zeitlich unbegrenzte Unterschiede (permanent differences)	34
2.1.1.1.2. Zeitliche Unterschiede (timing differences)	34
2.1.1.1.2.1. Zeitliche Unterschiede ieS....	35
2.1.1.1.2.2. Quasi zeitlich unbegrenzte Unterschiede (quasi permanent differences)	36
2.1.1.1.2.3. Zeitlich revolvierende Unterschiede	37
2.1.1.2. Aufbau des timing concept	37
2.1.1.2.1. Partial Allocation	38

2.1.1.2.2.	Comprehensive Allocation	38
2.1.1.2.3.	Partial versus Comprehensive Allocation	39
2.1.1.3.	Erfassung von timing differences.....	42
2.1.1.4.	Kritische Betrachtung	43
2.1.2.	Temporary concept.....	43
2.1.2.1.	Wertunterschiede	45
2.1.2.1.1.	Zeitliche Wertunterschiede (temporary differences).....	45
2.1.2.1.2.	Sonstige Unterschiede (other differences).....	47
2.1.2.2.	Aufbau des Konzepts	47
2.1.2.3.	Erfassung von temporary differences.....	49
2.1.2.4.	Kritische Betrachtung	50
2.2.	Ansatzmethoden.....	50
2.2.1.	Deferred Methode	50
2.2.1.1.	Grundkonzept.....	50
2.2.1.2.	Fortschreibung der Differenzen	51
2.2.1.2.1.	Einzeldifferenzenfortschreibung.....	51
2.2.1.2.2.	Nettomethode	54
2.2.1.2.3.	Bruttomethode	56
2.2.1.3.	Kritische Betrachtung	58
2.2.1.4.	Betrachtung der Bilanzposten hinsichtlich ihres Charakters	60
2.2.1.4.1.	Internationale Vorschriften	60
2.2.1.4.2.	Vorschriften des HGB.....	62
2.2.2.	Liability Methode.....	67
2.2.2.1.	Grundkonzept.....	67
2.2.2.2.	Fortschreibung der Differenzen	68
2.2.2.3.	Kritische Betrachtung	71
2.2.2.4.	Betrachtung der Bilanzposten hinsichtlich ihres Charakters	71
2.2.2.4.1.	Internationale Vorschriften	71
2.2.2.4.2.	Vorschriften des HGB.....	74
2.2.3.	Net of tax Methode	79
2.2.3.1.	Grundkonzeption	79
2.2.3.2.	Fortschreibung der Differenzen	80
2.2.3.3.	Kritische Betrachtung	83
2.2.4.	Hybride Methoden	84
2.2.4.1.	Kombination von Net of tax Methode und liability Methode	85
2.2.4.2.	Kombination von deferred Methode und liability Methode nach Black	86
2.2.4.3.	Kritische Betrachtung	87

2.2.4.4. Alternativvorschlag zur Kombination von deferred Methode und liability Methode	88
2.3. Konnex zwischen Ansatzmethoden und Konzepten der Steuer- abgrenzung	90
2.3.1. Deferred Methode und Konzepte der Steuerabgrenzung	91
2.3.2. Liability Methode und Konzepte der Steuerabgrenzung	91
2.4. Zusammenfassung	93
III. Bilanzierung latenter Steuern im Einzel- und Konzernabschluß nach den Vorschriften des HGB	95
1. Behandlung latenter Steuern nach den Rechnungslegungsbestim- mungen der EG-Richtlinien	95
1.1. Bestimmung der 4. EG-Richtlinie	95
1.1.1. Systematische Stellung der Vorschrift	95
1.1.2. Inhalt der Vorschrift	96
1.2. Die Bestimmung der 7. EG-Richtlinie.....	98
1.2.1. Die systematische Stellung der Vorschriften	98
1.2.2. Inhalt der Vorschriften	99
1.2.2.1. Artikel 29 Abs 4.....	99
1.2.2.2. Artikel 34 Nr 11	101
1.2.2.3. Die Vorschriften der Artikel 29 und 34 im Zusammenwirken.....	104
1.3. Zusammenfassung	105
2. Die historische Entwicklung der österreichischen Gesetzgebung im Rahmen der Steuerabgrenzung.....	107
3. Latente Steuern im Einzelabschluß	110
3.1. Gesetzliche Regelung im Überblick	110
3.2. Bestimmung des Konzepts der Steuerabgrenzung; Umfang der zu berücksichtigenden Differenzen	111
3.3. Bestimmung der Methode der Steuerabgrenzung; Wahl des Steuersatzes	117
3.4. Berechnung der Steuerabgrenzungsposten	118
3.4.1. Gesamtdifferenzenbetrachtung	118
3.4.2. Berechnungsschema.....	121
3.5. Bewertung der Steuerabgrenzungsposten	122
3.5.1. Abzinsung des Aktivpostens	122
3.5.2. Abzinsung des Passivpostens.....	123
3.6. Ausweis im Jahresabschluß	127
3.6.1. Ausweis in der Bilanz	127
3.6.2. Ausweis in der Gewinn- und Verlustrechnung	129
3.6.3. Angaben im Anhang	131
3.6.4. Steuerabgrenzung und Stetigkeitsgebot.....	133
3.7. Ausschüttungssperre gem § 226 Abs 2 HGB	135
3.8. Steuerabgrenzung und Verluste	138
3.8.1. Bildung latenter Steuern für einen Verlustvortrag	138

3.8.1.1.	Argumente gegen die Bildung eines Aktivpostens	138
3.8.1.2.	Argumente für die Bildung eines Aktivpostens	139
3.8.1.3.	Kritische Betrachtung der Pro- und Kontra-Argumente	140
3.8.2.	Verluste und neu zu bildende bzw bestehende latente Steuern	145
3.8.2.1.	Verluste und neu zu bildende latente Steuern	145
3.8.2.2.	Verluste und bestehende latente Steuern	146
3.9.	Steuerabgrenzung und unversteuerte Rücklagen	150
3.10.	Steuerabgrenzung bei Organschaften	152
3.11.	Berücksichtigung latenter Steuern bei Neubewertung anlässlich von Umgründungen	154
3.11.1.	Steuerabgrenzung aufgrund von § 198 Abs 9 und 10 HGB	154
3.11.2.	Bilanzierung einer latenten Steuerrückstellung nach § 198 Abs 8 Z 1 HGB	156
3.12.	Steuerabgrenzungen von untergeordneter Bedeutung	159
3.13.	Zusammenfassung	160
4.	Latente Steuern im Konzernabschluss.....	162
4.1.	Gesetzliche Regelung im Überblick	163
4.2.	Steuerabgrenzung gemäß § 258 HGB	164
4.2.1.	Bestimmung des Konzepts der Steuerabgrenzung; Umfang der zu berücksichtigenden Differenzen	165
4.2.2.	Differenzen aufgrund des dritten Abschnitts des dritten Buchs des HGB	168
4.2.2.1.	Vereinheitlichung der Einzelabschlüsse.....	168
4.2.2.1.1.	Vereinheitlichung der Ansatz- und Bewertungswahlrechte	168
4.2.2.1.1.1.	Ergebnisdifferenzen aufgrund der Vereinheitlichung der Ansatz- und Bewertungswahlrechte	168
4.2.2.1.1.2.	Verhältnis zwischen der aktiven Steuerabgrenzung im Einzel- und Konzernabschluss	169
4.2.2.1.2.	Währungsumrechnung	173
4.2.2.1.2.1.	Ergebnisdifferenzen aufgrund der Währungsumrechnung	173
4.2.2.1.2.2.	Umrechnung latenter Steuerabgrenzungsposten aus dem Einzelabschluss	177
4.2.2.2.	Kapitalkonsolidierung	179
4.2.2.2.1.	Erstkonsolidierung	179

4.2.2.2.2.	Folgekonsolidierung	185
4.2.2.3.	Schuldenkonsolidierung.....	192
4.2.2.3.1.	Ergebnisdifferenzen aufgrund der Schuldenkonsolidierung	192
4.2.2.3.2.	Auswirkungen der erstmaligen Schuldenkonsolidierung und der Endkonsolidierung auf die Steuer- abgrenzung gemäß § 258 HGB	195
4.2.2.4.	Behandlung der Zwischenergebnisse.....	198
4.2.2.4.1.	Ergebnisdifferenzen aufgrund der Zwischenergebniskonsolidierung	198
4.2.2.4.2.	Auswirkungen der erstmaligen Zwischenergebniskonsolidierung und der Endkonsolidierung auf die Steuerabgrenzung gemäß § 258 HGB.....	199
4.2.2.5.	Aufwands- und Ertragskonsolidierung	200
4.2.2.5.1.	Ergebnisdifferenzen aufgrund der Auf- wands- und Ertragskonsolidierung	200
4.2.2.5.2.	Auswirkungen der erstmaligen Auf- wands- und Ertragskonsolidierung und der Endkonsolidierung auf die Steuerabgrenzung gemäß § 258 HGB	203
4.2.3.	Bestimmung der Methode der Steuerabgrenzung; Wahl des Steuersatzes	203
4.2.3.1.	Deferred versus liability Methode	203
4.2.3.2.	Steuersatzermittlung bei internationalen Konzernen	207
4.2.4.	Berechnung der Steuerabgrenzung gemäß § 258 HGB	213
4.2.4.1.	Gesamtdifferenzenbetrachtung	213
4.2.4.2.	Berechnungsschema.....	213
4.2.5.	Bewertung der Steuerabgrenzungsposten gemäß § 258 HGB	215
4.2.6.	Steuerabgrenzung und Verluste	215
4.2.6.1.	Verluste und neu zu bildende bzw bestehende latente Steuern	215
4.2.6.2.	Bildung latenter Steuern im Konzernabschluß für Verlustvorträge aus den Einzelabschlüssen	218
4.3.	Unversteuerte Rücklagen und Steuerabgrenzung gemäß § 253 Abs 3 HGB.....	219
4.3.1.	Einheitlichkeit und Stetigkeit	219
4.3.2.	Steuerabgrenzung gemäß § 253 Abs 3 HGB im Ver- gleich zur Steuerabgrenzung gemäß § 258 HGB.....	221
4.3.3.	Berechnung der Steuerabgrenzung gemäß § 253 Abs 3 HGB.....	224

4.4.	Steuerabgrenzung im Rahmen der Equity-Methode	225
4.4.1.	Latente Steuern im Rahmen der Erstkonsolidierung	226
4.4.2.	Latente Steuern im Rahmen der Folgekonsolidierung	226
4.4.2.1.	Veränderung des Unterschiedsbetrages	227
4.4.2.2.	Zuschreibung eines anteiligen Jahresüberschusses bzw Abschreibung eines anteiligen Jahresfehl- betrages	227
4.4.2.3.	Ergebnisdifferenzen aus der Zwischenergebnis- eliminierung	231
4.4.2.4.	Sonstige Differenzen	231
4.5.	Ausweis im Konzernabschluß	232
4.5.1.	Gesonderter versus gemeinsamer Ausweis latenter Steuern gemäß § 258 HGB und § 253 Abs 3 HGB.....	233
4.5.2.	Ausweis latenter Steuern aus den Einzelabschlüssen	234
4.5.3.	Angaben im Anhang	234
4.6.	Steuerabgrenzungen von untergeordneter Bedeutung	235
4.7.	Zusammenfassung	235
5.	Steuerabgrenzung nach IAS 12 im Blickwinkel der Harmonisierung der Rechnungslegung	240
5.1.	Die Harmonisierungsstrategie der Europäischen Kommission und deren Umsetzung im HGB	240
5.2.	Bestimmung des Konzepts der Steuerabgrenzung; Umfang der zu berücksichtigenden Differenzen	243
5.2.1.	IAS 12 (überarbeitet 1996)	243
5.2.2.	Vereinbarkeit mit der 7. EG-Richtlinie	244
5.3.	Bestimmung der Methode der Steuerabgrenzung; Wahl des Steuersatzes	245
5.3.1.	IAS 12 (überarbeitet 1996)	245
5.3.2.	Vereinbarkeit mit der 7. EG-Richtlinie	246
5.4.	Gesamtdifferenzenbetrachtung	246
5.4.1.	IAS 12 (überarbeitet 1996)	246
5.4.2.	Vereinbarkeit mit der 7. EG-Richtlinie	247
5.5.	Bewertung der Steuerabgrenzungsposten	248
5.5.1.	IAS 12 (überarbeitet 1996)	248
5.5.2.	Vereinbarkeit mit der 7. EG-Richtlinie	248
5.6.	Ausweis im Jahresabschluß	248
5.6.1.	IAS 12 (überarbeitet 1996)	248
5.6.2.	Vereinbarkeit mit der 7. EG-Richtlinie	249
5.7.	Steuerabgrenzung und Verluste	250
5.7.1.	IAS 12 (überarbeitet 1996)	250
5.7.1.1.	Bildung latenter Steuern für einen Verlustvortrag	250
5.7.1.2.	Verluste und neu zu bildende bzw bestehende latente Steuern	251
5.7.2.	Vereinbarkeit mit der 7. EG-Richtlinie	253
5.8.	Zusammenfassung	254

IV. Schlußbetrachtung	255
1. Zusammenfassung der Ergebnisse	255
1.1. Konzeptionen zur Berücksichtigung latenter Steuern im Jahres- abschluß	255
1.2. Abgrenzung latenter Steuern nach den Vorschriften des HGB	257
1.2.1. Bestimmungen der EG-Richtlinien	257
1.2.2. Vorschriften des HGB betreffend der Abgrenzung latenter Steuern im Einzelabschluß	257
1.2.3. Vorschriften des HGB betreffend der Abgrenzung latenter Steuern im Konzernabschluß	260
1.2.4. IAS 12 im Blickwinkel der Harmonisierung der Rech- nungslegungsbestimmungen	263
2. Schlußfolgerungen	265
Anhang	269
Literaturverzeichnis	281
Stichwortverzeichnis	297

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1:	Anzahl der Unternehmen, die über eine Zu- bzw Abnahme der passiven Steuerabgrenzungsposten berichteten	41
Abbildung 2:	Fiktiver und latenter Steueranspruch nach der Einzeldifferenzenfortschreibung	53
Abbildung 3:	Entwicklung des aktuellen und durchschnittlichen Steuersatzes nach der Einzeldifferenzenfortschreibung	53
Abbildung 4:	Fiktiver und latenter Steueranspruch nach der Nettomethode.....	55
Abbildung 5:	Entwicklung des aktuellen und durchschnittlichen Steuersatzes nach der Nettomethode.....	56
Abbildung 6:	Fiktiver und latenter Steueranspruch nach der Bruttomethode.....	57
Abbildung 7:	Entwicklung des aktuellen und durchschnittlichen Steuersatzes nach der Bruttomethode	58
Abbildung 8:	Entwicklung des aktuellen und durchschnittlichen Steuersatzes nach der liability Methode	69
Abbildung 9:	Fiktiver und latenter Steueranspruch nach der liability Methode	70