

FIDES am Abend – Brennpunkte des BilMoG Latente Steuern

Bremen, 14. September 2009



Inhalt

- A. Einleitung
- B. Grundkonzeption latenter Steuern
- C. Darstellung latenter Steuern im Jahresabschluss
- D. Exkurs – Materielle und umgekehrte Maßgeblichkeit
- E. Beispiele, die zu aktiven latenten Steuern führen
- F. Beispiele, die zu passiven latenten Steuern führen
- G. Latente Steuern auf Verlustvorträge
- H. Erfassung des Erstanwendungseffekts
- I. Besonderheiten im Konzernabschluss
- J. Praxisfolgen

A. Einleitung (1)

Gründe für die Darstellung latenter Steuern und die Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit

- Stärkere Ausrichtung des Handelsrechts an der Informationsfunktion des Jahresabschlusses
- Abkopplung der handelsrechtlichen Bilanzierung von steuerrechtlichen Erwägungen
- Ermöglichung einer eigenständigen handelsrechtlichen Bilanzpolitik
- Entschärfung der Konfliktlage:

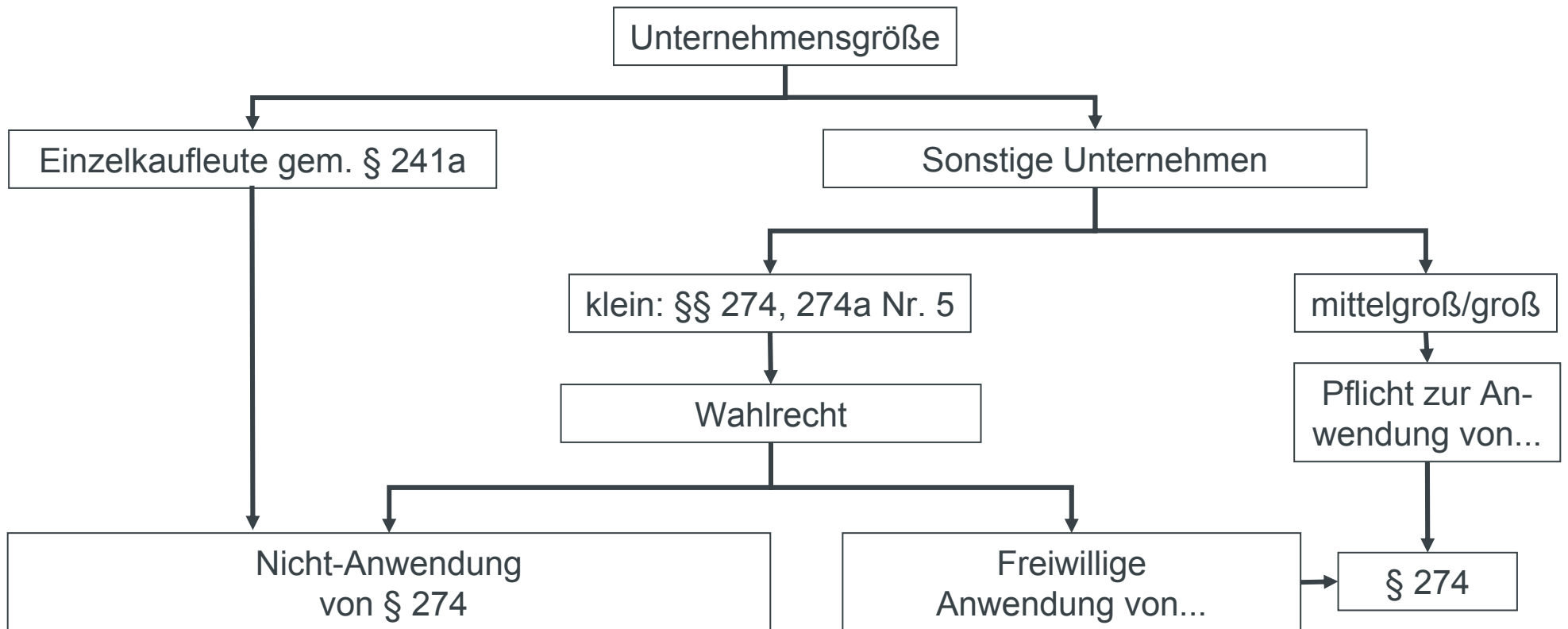
Steuerbilanzpolitik = Steuerminimierung

versus

Handelsbilanzpolitik = Ausschüttungsmaximierung

A. Einleitung (2)

Normadressaten nach HGB n. F.



...

A. Einleitung (3)

Rechtsfolgen bei Nichtanwendung des § 274 HGB bei kleinen KapG/KapCo:

- Kein Ansatz aktiver latenter Steuern
- Passivierungspflicht einer Rückstellung (§ 249 I 1 HGB) im Einzelfall zu prüfen; dann gilt
 - Aktive Latenzen und steuerliche Verlustvorträge fließen in Rückstellungsbewertung ein
 - Keine Berücksichtigung quasi-permanenter Differenzen (lt. Begründung zum RegE kein Schuldcharakter)
 - Steuersatz bei voraussichtlicher Realisierung (§ 253 I 2: Erfüllungsbetrag)
- Abzinsung nach § 253 II HGB zu diskutieren

B. Grundkonzeption latenter Steuern (1)

Grundlagen

	HGB a.F.	HGB n.F.
Ansatzkonzeption	Timing-Konzept (GuV-orientiert)	Temporary-Konzept (bilanzorientiert)
Zielsetzung	Abbildung des "richtigen" Steueraufwands	Gewährleistung eines "richtigen" Reinvermögensausweises
Anwendungshinweise		IDW ERS HFA 27

B. Grundkonzeption latenter Steuern (2)

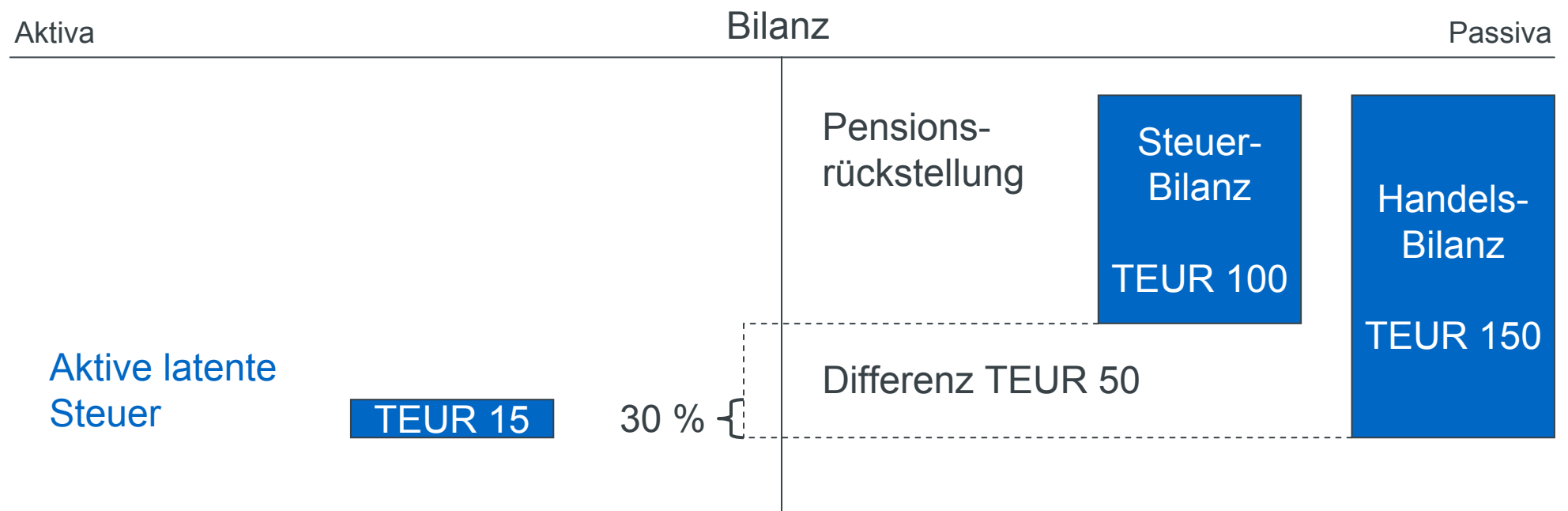
Entstehung

	Aktive latente Steuern	Passive latente Steuern
Vermögensgegenstände	$HB < StB$	$HB > StB$
Verbindlichkeiten/ Rückstellungen	$HB > StB$	$HB < StB$

B. Grundkonzeption latenter Steuern (3)

Beispiel aktive latente Steuern

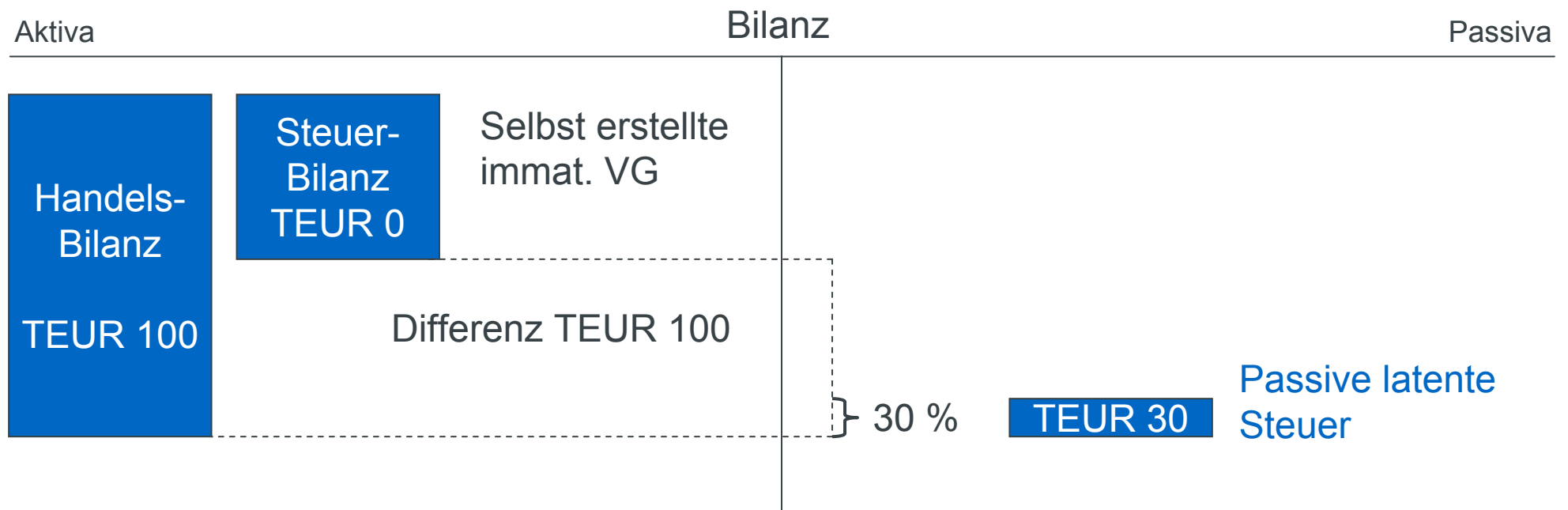
Eine Pensionsrückstellung wird in der Handelsbilanz mit einem von der Steuerbilanz abweichenden höheren Wert bewertet. Die aktive latente Steuer bemisst sich mit dem individuellen Steuersatz des Unternehmens von 30 % auf den Differenzbetrag.



B. Grundkonzeption latenter Steuern (4)

Beispiel passive latente Steuern

Die Software GmbH aktiviert selbst erstellte immaterielle Vermögensgegenstände gemäß § 248 Absatz 2 HGB in Höhe von TEUR 100. Steuerlich ist die Aktivierung gemäß § 5 Absatz 2 EStG nicht zulässig. Die passive latente Steuer bemisst sich mit dem individuellen Steuersatz des Unternehmens von 30 % auf den Differenzbetrag.



B. Grundkonzeption latenter Steuern (5)

Differenzen

	HGB a.F.	HGB n.F.
Berücksichtigungspflichtige Differenzen nach § 274 HGB	Timing Differences (Entstehung und automatische Umkehrung GuV-wirksam)	Temporary Differences (temporäre Differenzen sowie quasi-permanente Differenzen)

- **Temporäre Differenzen:** Differenz zwischen Buchwert und Steuerwert eines Vermögensgegenstandes oder einer Schuld, die sich in zukünftigen Geschäftsjahren auflösen und damit zu steuerlichen Be- oder Entlastungen führen
- **Quasi permanente Differenzen:** Differenz, deren Realisierung von unternehmerischer Disposition abhängig ist (z. B. Bewertungsunterschiede bei Grund und Boden)

...

B. Grundkonzeption latenter Steuern (6)

- **Permanente Differenzen:** Differenzen, die sich in kommenden Geschäftsjahren nicht ausgleichen (z. B. steuerlich nicht abzugsfähige Betriebsausgaben und steuerfreie Erträge)
- Differenzen müssen in den Folgejahren durch Nutzung oder Abgang der betreffenden Vermögensgegenstände oder Schulden voraussichtlich ganz oder teilweise abgebaut werden
- Abbau muss zu einer Steuerbe- oder -entlastung führen
 - **Aktive** latente Steuern (auf abzugsfähige Differenzen) sind nur anzusetzen, soweit mit einer künftigen Nutzung der Steuervorteile zu rechnen ist
 - Beurteilung anhand von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen bzw. Ertragsaussichten des Unternehmens
 - **Passive** latente Steuern (auf zu versteuernde Differenzen) sind grundsätzlich in die Ermittlung der latenten Steuern einzubeziehen, es sei denn Besonderheiten des Einzelfalls sind gegeben

...

B. Grundkonzeption latenter Steuern (7)

- Berücksichtigung von
 - Ergänzungsbilanzen bei PersG
 - Außerbilanzielle Hinzurechnungen (z. B. Investitionsabzugsbetrag § 7g EStG)
- Keine Einbeziehung von Sonderbilanzen, da Gesellschaftersphäre betroffen
- Bildung der latenten Steuern grundsätzlich erfolgswirksam

C. Darstellung latenter Steuern im Jahresabschluss (1)

Saldierung und Ansatz

	HGB a.F.	HGB n.F.
Saldierung	Gesamtdifferenzenbetrachtung	
	Nettoausweis	Wahlrecht: Netto- oder Bruttoausweis
Ansatz	Passive LS: Pflicht Aktive LS: <ul style="list-style-type: none"> • Aktive LS < passive LS: Pflicht • Aktive LS > passive LS: Pflicht bis zur Höhe der passiven LS, darüber hinaus Wahlrecht • Nur aktive LS: Wahlrecht 	Aktivierung von aktiven LS unterliegt Stetigkeitsgebot (§ 246 III) Wahlrecht: Netto- oder Bruttoausweis

C. Darstellung latenter Steuern im Jahresabschluss (2)

Ausweis und Ausschüttung

	HGB a.F.	HGB n.F.
Ausweis	<ul style="list-style-type: none"> • Bilanz: aktive LS als eigener Posten, passive LS mit Ausweis unter den Rückstellungen • GuV: keine Regelung 	<ul style="list-style-type: none"> • Bilanz: aktive und passive LS als eigene Posten • GuV: gesonderter Ausweis innerhalb "Steuern vom Einkommen und vom Ertrag"
Auswirkung auf Ausschüttungen	<p>Ausschüttungssperre soweit die aktiven LS die passiven LS übersteigen (§ 274 II 3 bzw. § 268 VIII 2)</p>	
		<p>Angabe der aktiven latenten Steuern aufgrund derer eine Ausschüttungssperre besteht im Anhang (§ 285 Nr. 28)</p>

C. Darstellung latenter Steuern im Jahresabschluss (3)

Ansatz und Ausweis

Fall 1

Aktive Latenzen	60
Passive Latenzen	-100
<u>Steuerliche Verlustvorträge</u>	<u>0</u>
Gesamtdifferenz	40

Alternative 1

Passive latente Steuern	-40	(Nettoausweis/Pflicht)
-------------------------	-----	------------------------

Alternative 2

Aktive latente Steuern	60	(Bruttoausweis/Pflicht)
Passive latente Steuern	-100	

...

C. Darstellung latenter Steuern im Jahresabschluss (4)

Fall 2

Aktive Latenzen	120
Passive Latenzen	-100
<u>Steuerliche Verlustvorträge</u>	<u>0</u>
Gesamtdifferenz	20

Alternative 1

Weder passive noch aktive latente Steuern

Alternative 2

Aktive latente Steuern	20
------------------------	----

Alternative 3

Aktive latente Steuern	120
Passive latente Steuern	-100

...

C. Darstellung latenter Steuern im Jahresabschluss (5)

Fall 3

Aktive Latenzen		60	
Latenzen auf steuerliche Verlustvorträge		100	(davon 80 innerhalb der nächsten fünf Jahre verrechenbar)
Passive Latenzen		-100	
Aktive Latenzen	$60 + 80 =$	140	(§ 274 I 4 HGB n. F.)
<u>Passive Latenzen</u>		<u>-100</u>	
Gesamtdifferenz		40	

...

C. Darstellung latenter Steuern im Jahresabschluss (6)

Alternative 1

Weder passive noch aktive latente Steuern

Alternative 2

Aktive latente Steuern 40

Alternative 3

Aktive latente Steuern 140

Passive latente Steuern 100

C. Darstellung latenter Steuern im Jahresabschluss (7)

Anhangangaben

	HGB a.F.	HGB n.F.
Gegenstand der Angabepflicht	Erläuterung eines aktivischen Abgrenzungspostens (§ 274 II 2)	<ul style="list-style-type: none"> • Differenzen und/oder steuerliche Verlustvorträge, auf denen die LS beruhen (Angabe auch gefordert, wenn aufgrund der Gesamtdifferenzenbetrachtung keine LS ausgewiesen werden) • Angewandte Steuersätze (§ 285 Nr. 29)

- Streitig, ob qualitative Angaben ausreichen (so ERS HFA 27 Rn 36)
- Streitig, ob Überleitungsrechnung vom erwarteten Steueraufwand zum ausgewiesenen Steueraufwand erforderlich ist (nach Gesetzeswortlaut (-), lt. BegrRegE BilMoG (+))

C. Darstellung latenter Steuern im Jahresabschluss (8)

Beispiel für Anhangangaben nach §§ 285 Nr. 29, 314 Abs. 1 Nr. 21 HGB n. F.				
	Abziehbare temporäre Differenzen	Zu versteuernde temporäre Differenzen	Abziehbare temporäre Differenzen	Zu versteuernde temporäre Differenzen
In TEUR	31.12.2011	31.12.2011	31.12.2010	31.12.2010
Differenzen				
Immaterielle Vermögensgegenstände	-	250	-	300
Sachanlagen	-	600	-	550
Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	59	-	63	-
Rückstellungen für Pensionen u. ä. Verpflichtungen	590	-	550	-
Sonstige Rückstellungen	-	112	-	132
Verlustvorträge ¹⁾	941	-	1.037	-
Summe	1.590	962	1.650	982

	Aktive latente Steuern	Passive latente Steuern	Aktive latente Steuern	Passive latente Steuern
Latente Steuern				
Bewertung	501	303	520	309
Saldierung	-303	-303	-309	-309
Saldo	198	0	211	0

Die Bewertung der temporären Differenzen und der steuerlichen Verlustvorträge erfolgt mit dem für das Geschäftsjahr geltenden kombinierten Steuersatz für KSt und GewSt von 31,5 % (Vj. 31,5 %).

Die sich rechnerisch ergebende Steuerentlastung wurde nach dem Wahlrecht des § 274 HGB n. F. sowohl im Berichtsjahr als auch im Vorjahr nicht aktiviert.

¹⁾ Soweit sie sich innerhalb der nächsten 5 Jahre verrechnen lassen.

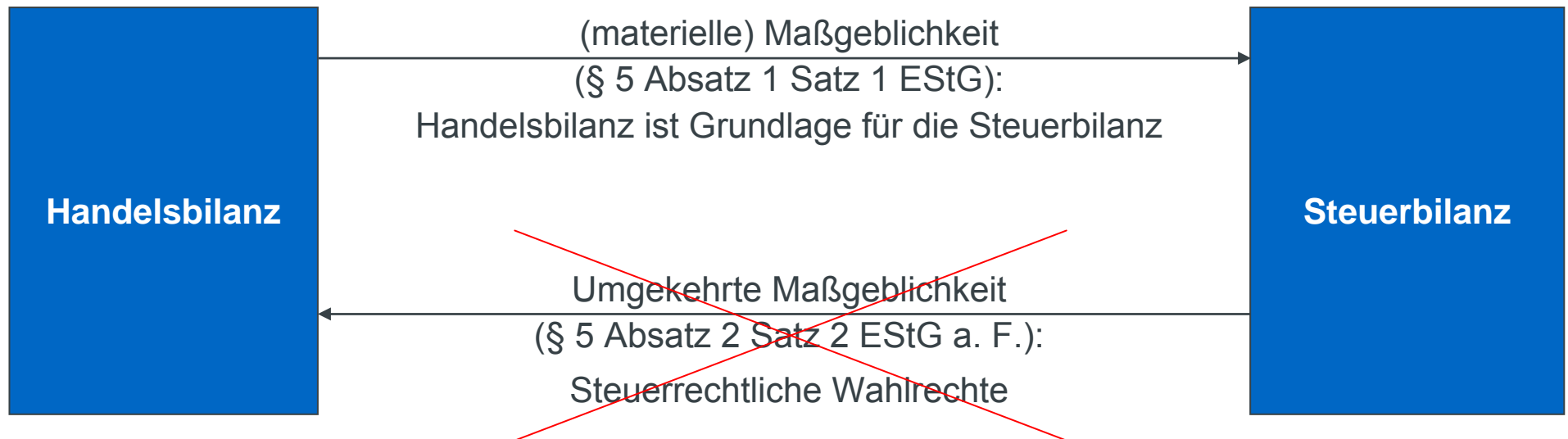
C. Darstellung latenter Steuern im Jahresabschluss (9)

Bewertung

	HGB a.F.	HGB n.F.
Bewertung	Steuersatz bei Entstehen der Differenz (Abgrenzungsmethode)	(Erwartete) unt.-individuelle Steuersätze bei Realisierung (Verbindlichkeitsmethode)
	Keine Abzinsung (Sonderposten eigener Art)	

- Einbeziehung nur der für das Unternehmen relevanten Steuern (z. B. bei Personengesellschaften nur GewSt)
- Aktive LS sind jährlich auf Werthaltigkeit zu überprüfen

D. Exkurs – Materielle und umgekehrte Maßgeblichkeit (1)



~~Korrespondierende handelsrechtliche Öffnungsklauseln:
§§ 247 Absatz 3, 254, 273, 279 Absatz 3, 280 Absatz 2+3, 281 HGB a. F.~~

...

D. Exkurs – Materielle und umgekehrte Maßgeblichkeit (2)

- Streitig, ob materielle Maßgeblichkeit nach § 5 I 1 EStG eingeschränkt wird :
„... ist für den Schluss des Wirtschaftsjahres das Betriebsvermögen anzusetzen (§ 4 Absatz 1 Satz 1), das nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung auszuweisen ist, **es sei denn, im Rahmen der Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts wird oder wurde ein anderer Ansatz gewählt.**“
- Ist die Ausübung der steuerlichen Wahlrechte zukünftig unabhängig von dem Ansatz in Handelsbilanz ohne Beachtung der GoB möglich?
- Im EStG wurde die umgekehrte Maßgeblichkeit ohne Übergangsregelung mit Inkrafttreten des BilMoG abgeschafft
-> streitig, ob Wegfall der umgekehrten Maßgeblichkeit bereits im GJ 2009 erfolgt ist und das handelsrechtliche Wahlrecht zur erstmaligen Anwendung in GJ 2010 leerläuft
- Maßgeblichkeit für Bewertungseinheiten bleibt bestehen (§ 254 HGB, § 5 Ia EStG)

...

D. Exkurs – Materielle und umgekehrte Maßgeblichkeit (3)

Praxisfolgen

- Anzuwenden für alle Gesellschaften, unabhängig von Größe und Rechtsform
- Weitgehende Ausübung steuerlicher Wahlrechte künftig unabhängig von der handelsrechtlichen Bilanzierung möglich
 - Steuerliche Gestaltung ohne Auswirkung auf Handelsbilanz möglich
 - Wirtschaftliche Aussagekraft der Handelsbilanz steigt

...

D. Exkurs – Materielle und umgekehrte Maßgeblichkeit (4)

Positive Gestaltungsmöglichkeiten

- Einmalig: Auflösung eines SoPo mit Rücklageanteil über Gewinnrücklagen möglich; Beibehaltung auch zulässig
- Degressive AfA in den Geschäftsjahren 2009 und 2010 steuerlich zulässig, lineare AfA handelsrechtlich
- Unterschiedliche Ausübung des Aktivierungswahlrechts bei Aktivierung von Herstellungskosten
- Unterlassen von steuerrechtlichen Teilwertabschreibungen auf Beteiligungen entgegen handelsrechtlicher Behandlung zur Vermeidung der 5 %-Falle (§ 8b KStG) möglich

...

D. Exkurs – Materielle und umgekehrte Maßgeblichkeit (5)

Negative Konsequenzen

- Wirtschaftsgüter, die nicht mit dem handelsrechtlich maßgeblichen Wert in der steuerlichen Gewinnermittlung ausgewiesen werden, sind in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufzunehmen (§ 5 Absatz 1 Satz 2 EStG)
- Weniger Einheitsbilanzen
- Mehr Fälle von latenten Steuern

E. Beispiele, die zu aktiven latenten Steuern führen (1)

Beispiele, abzugsfähige Differenzen

- Kürzere Abschreibungsdauer für Geschäfts- oder Firmenwerte in der Handelsbilanz gegenüber der 15jährigen in der Steuerbilanz (§ 253 III S. 1 HGB, § 7 I S. 3 EStG), jedoch streitig, ob Ansatz latenter Steuern auf Unterschiedsbetrag aus Unternehmenserwerben (asset deal) möglich, gemäß IDW ERS HFA 27 Rn. 17 nicht zulässig
- Steuerliches Wertaufholungsgebot für Geschäfts- oder Firmenwerte (§ 253 V HGB, § 6 I Nr. 1 S. 4 EStG)
- Steuerlich nicht nachvollzogene AfA für Wertminderungen im Sachanlagevermögen, teilweise auch im Finanzanlagevermögen (§ 253 III S. 3 HGB, § 6 I S. 2 EStG)
- Ansatz von Drohverlustrückstellungen in der Handelsbilanz (§ 249 I HGB, § 5 IVa EStG)
- Berücksichtigung von zukünftigen Preis- und Kostensteigerungen bei der Rückstellungsberechnung nach Handelsrecht (§ 253 I HGB, § 6 I Nr. 3a lit. f EStG)
- Abzinsung von Rückstellungen nach Handelsrecht, sofern Marktzins unter 5,5 % (§ 253 II HGB, § 6 I Nr. 3a lit. e EStG)

E. Beispiele, die zu aktiven latenten Steuern führen (2)

- Berücksichtigung von zukünftigen Gehalts- und Rententrends, eines Abzinsungssatzes unter 6 % sowie einer vom Teilwertverfahren abweichenden Bewertungsmethode bei Pensions-, Jubiläums- und Altersteilzeitrückstellungen (§ 253 I, II HGB, § 6a EStG)
- Saldierung von Deckungsvermögen mit Altersversorgungsverpflichtungen (§ 246 II S. 2 HGB, § 5 Ia S. 1 EStG)
- Steuerliche Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungspostens für Zölle, Verbrauchs- und Umsatzsteuern (§ 250 I HGB, § 5 Absatz 5 S. 2 EStG)

F. Beispiele, die zu passiven latenten Steuern führen (1)

Beispiele zu versteuernde Differenzen

- Ansatzwahlrecht für selbst geschaffene immaterielle VG des Anlagevermögens in der Handelsbilanz (§ 248 II HGB, § 5 II EStG)
- Handelsrechtliche Einbeziehungspflicht der Abschreibungen der aktivierten Entwicklungskosten für selbst geschaffene immaterielle VG des Anlagevermögens in die Herstellungskosten
- Unterschiedliche Bewertungsvereinfachungsverfahren FIFO / LIFO (§ 256 S. 1 HGB, § 6 I Nr. 2a EStG)
- Steuerliche Bewertungsunterschiede aufgrund von Ergänzungsbilanzen
- Abzinsung von Rückstellungen nach Handelsrecht, sofern Marktzins über 5,5 % (§ 253 II HGB, § 6 I Nr. 3a lit. e EStG)
- Aufhebung des Realisationsprinzips für Währungsumrechnung von Forderungen/Verbindlichkeiten < 1 Jahr (§ 256a HGB, § 6 I Nr. 1,2 EStG)
- Saldierung von Deckungsvermögen mit Altersversorgungsverpflichtungen (§ 246 II S. 2 HGB, § 5 Ia S. 1 EStG)

...

F. Beispiele, die zu passiven latenten Steuern führen (2)

- Steuerlich zulässige degressive AfA
- Reinvestitionsrücklagen (§ 6b Absatz 3 EStG)
- Rücklagen für Ersatzbeschaffung (R 6.6 EStR)
- Steuerliche Wahlrechte für erhöhte Abschreibungen (§§ 7g, 7h, 7i EStG)

F. Beispiele, die zu passiven latenten Steuern führen (3)

Fall:

Die A GmbH hat ein bebautes Grundstück für TEUR 1.200 veräußert. In der HB aufgedeckte stille Reserven betreffen GruBo mit TEUR 100 und Gebäude mit TEUR 250. In der Steuerbilanz werden stille Reserven gemäß § 6b EStG in eine Rücklage eingestellt. Kurz danach kauft die GmbH ein bebautes Ersatzgrundstück. Die Anschaffungskosten betreffen GruBo mit TEUR 280 und Gebäude mit TEUR 530. Die stillen Reserven werden steuerlich auf die neue Immobilie übertragen. Der Steuersatz bei der A GmbH beträgt 30 %.

A		GmbH		P
	HB	StB		
GruBo	280	180 (280 ./. 100) ^{*)}	pass. lat. Steuern	30
Gebäude	530	280 (530 ./. 250) ^{**)}		75 } 105

^{*)} Quasi permanente Differenz

^{**)} Temporäre Differenz

F. Beispiele, die zu passiven latenten Steuern führen (4)

Fortführung:

Unterstellt lineare AfA / Abschreibung des Gebäudes über 5 Jahre.

HB GruBo	280	280	280	280	280	280
StB GruBo	180	180	180	180	180	180
HB Gebäude	530	424	318	212	106	0
StB Gebäude	280	224	168	112	56	0
Differenz	350	300	250	200	150	100
pass. lat. Steuer	105	90	75	60	45	30

G. Latente Steuern auf Verlustvorträge (1)

Verlustvorträge

- Aktivierung latenter Steuern auf steuerliche Verlustvorträge
 - Wahlrecht (§ 274 Absatz 1 HGB)
 - Berechnung auf Basis erwarteter Steuerentlastung der nächsten fünf Jahre
 - Grundsätzlich fundierte Steuerplanung notwendig
 - In Ausnahmen sachgerechte Fortschreibung möglich (ERS HFA 27, Rn. 13) → Stetigkeitsgebot beachten
 - Mindestbesteuerung sowie sonstige Restriktionen (§ 8c KStG) sind zu beachten
- Verrechnung passiver LS zuerst mit aktiven LS aus temporären Differenzen
- Sofern verbleibender Passivüberhang, sollen nach IDW ERS HFA 27, Rn. 14 darüber hinaus Verlustvorträge berücksichtigt werden (streitig)
- Analoge Anwendung auf Zinsvorträge wegen Zinsschranke
- ...

G. Latente Steuern auf Verlustvorträge (2)

Beispiel (nach IDW ERS HFA Rn. 14)

Aktive Latenzen	60	
Latenzen auf steuerliche Verlustvorträge	100	(davon 80 innerhalb der nächsten fünf Jahre verrechenbar)
Passive Latenzen	-200	
Aktive Latenzen	60 + 80 =	140 (§ 274 I 4 HGB n. F.)
Passive Latenzen	-200	
Differenz	-60	
Latenzen auf Verlustvorträge über fünf Jahre hinaus	20	
Gesamtdifferenz	-40	

G. Latente Steuern auf Verlustvorträge (3)

Alternative 1

Passive latente Steuern	-40
-------------------------	-----

Alternative 2

Aktive latente Steuern	160
------------------------	-----

Passive latente Steuern	-200
-------------------------	------

G. Latente Steuern auf Verlustvorträge (4)

Kriterien, die für eine Aktivierung von latenten Steuern auf Verlustvorträge sprechen

- Gewinnerwartungen bei laufenden Großprojekten
- Hoher profitabler Auftragsbestand/-eingang
- Verkauf von verlustbringenden Geschäftsbereichen
- Ausreichende temporäre Differenzen, die künftig zu Steuerbelastungen führen werden
- Entstehung von Verlustvorträgen durch abgeschlossene Restrukturierungsmaßnahmen

Kriterien, die gegen eine Aktivierung von latenten Steuern auf Verlustvorträge sprechen

- Erwartete steuerliche Verluste in naher Zukunft
- Wegfall von Verlustvorträgen durch Gesellschafterwechsel
- Verschlechtere wirtschaftliche Rahmenbedingungen
- Ungewisse Sachverhalte (Prozesse, Auslauf von Patenten, Wettbewerber)

...

G. Latente Steuern auf Verlustvorträge (5)

Die A-GmbH weist zum 31. Dezember **2010** einen körperschaftsteuerlichen und gewerbsteuerlichen Verlustvortrag in Höhe von TEUR 1.000 aus. Unterschiede zwischen handelsrechtlichem und steuerlichem Ergebnis bestehen nicht. Die A-GmbH möchte die latenten Steuern auf den Verlustvortrag in maximaler Höhe (TEUR 1.000 * 30% Steuersatz = TEUR 300) aktivieren.

Planung der GJe 2011-2015 in 2010	2011	2012	2013	2014	2015	Summe
Geplantes steuerliches Ergebnis	100	100	150	200	300	850
Steueraufwand (30 %) zum geplanten Ergebnis	30	30	45	60	90	255

→ Im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2010 dürfen höchstens aktive latente Steuern auf Verlustvorträge in Höhe von TEUR 255 aktiviert werden.

G. Latente Steuern auf Verlustvorträge (6)

1. Abwandlung: Fall wie Grundfall

Handelsrechtlicher / Steuerlicher Gewinn zum 31. Dezember **2011**: 100
 Verlustvortrag 31. Dezember 2011: 900 (1.000 ./ 100)
 Änderung der Planungsrechnung:

<u>Planung der GJA 2012 - 2016 in 2011</u>	<u>2012</u>	<u>2013</u>	<u>2014</u>	<u>2015</u>	<u>2016</u>	<u>Summe</u>
Geplantes steuerliches Ergebnis	200	200	300	400	500	1.600
Steueraufwand (30 %) zum geplanten Ergebnis	60	60	90	120	150	(270)

Veränderung aktive latente Steuern in 2011:

Stand 01.01.2011	255
Verbrauch	-30
Zuführung	45
Stand 31.12.2011	<u>270</u>

G. Latente Steuern auf Verlustvorträge (7)

2. Abwandlung: Fall wie Grundfall

Handelsrechtlicher / Steuerlicher Gewinn zum 31. Dezember **2011**: 100

Verlustvortrag 31. Dezember 2011: 900 (1.000 ./ 100)

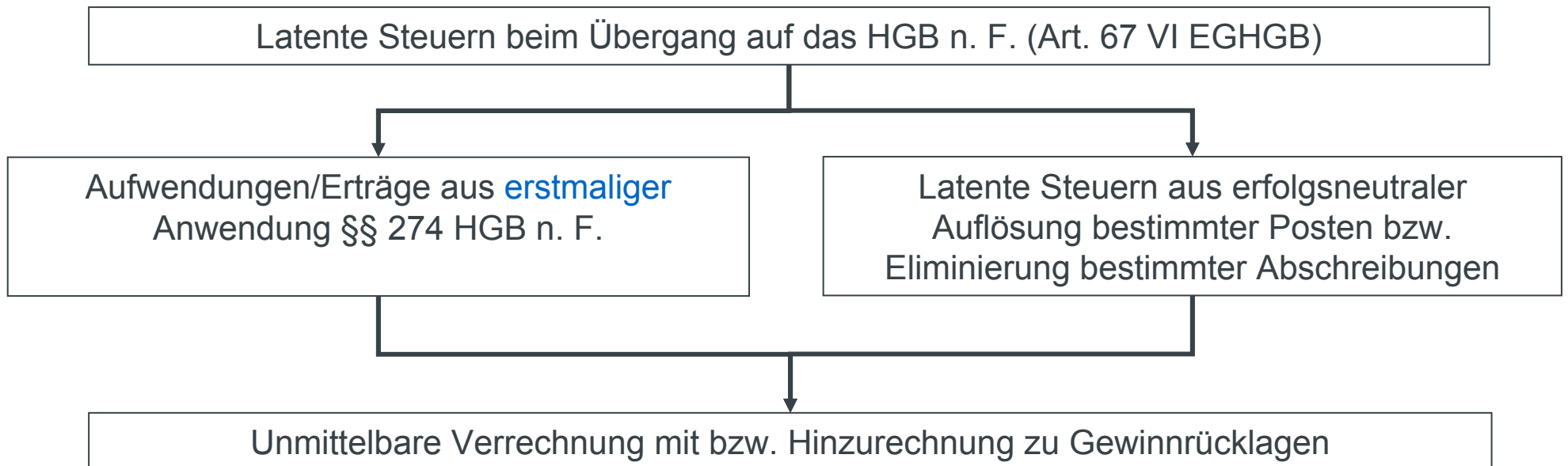
Änderung der Planungsrechnung:

<u>Planung der GJA 2012 - 2016 in 2011</u>	<u>2012</u>	<u>2013</u>	<u>2014</u>	<u>2015</u>	<u>2016</u>	<u>Summe</u>
Geplantes steuerliches Ergebnis	-100	0	-100	0	300	100
Steueraufwand (30 %) zum geplanten Ergebnis	0	0	0	0	100	100

Veränderung aktive latente Steuern in 2011:

Stand 01.01.2011	255
Verbrauch	-30
Auflösung	-125
Stand 31.12.2011	<u>100</u>

H. Erfassung des Erstanwendungseffekts



I. Besonderheiten im Konzernabschluss

- Verpflichtender Ansatz aktiver latenter Steuern auf Differenzen aus Konsolidierung (§ 306 S. 1 HGB n. F.)
- Bildung keiner latenten Steuern auf Unterschiedsbeträge aus Kapitalkonsolidierung (§ 306 S. 3 HGB n. F.)
- Bildung keiner latenten Steuern auf "outside basis differences" bei TU/assoziierten Unternehmen
- Latente Steuern nach § 274 und § 306 HGB n. F. können zusammengefasst werden

J. Praxisfolgen

- Steuerbilanz ist zukünftig zeitgleich mit der Handelsbilanz aufzustellen und nicht erst zum Zeitpunkt der Steuererklärung
- Bindung von Kapazitäten im Jahresabschlussprozess für Erstellung, Nachverfolgung und Dokumentation der latenten Steuerposten
- Latente Steuern wirken auf Steuereffekte neutralisierend, Steuerquote bekommt größere Bedeutung, Vergleichbarkeit mit anderen Unternehmen steigt
- Ausschüttungssperre
- Ermittlung der Datengrundlagen für die Umsetzung des bilanzorientierten Ansatzes in einem HGB-Abschluss erfordert künftig die Implementierung eines Ermittlungsprozesses, dessen Einhaltung durch geeignete interne Kontrollen auf Einzelabschluss- und Konzernabschlussebene sichergestellt werden muss
- Kleine Unternehmen müssen eine Analyse der bestehenden bilanziellen Abweichungen durchführen, um die unter Umständen bestehende Verpflichtung zur Bilanzierung einer passiven latenten Steuer beurteilen zu können

FIDES

Auf den Punkt

FIDES Treuhandgesellschaft KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Nicolai Hansen WP/StB
Tobias Kersten WP/StB/RA

**Bei Fragen sprechen Sie bitte die
Sie betreuenden Mitarbeiter und
Partner der FIDES an.**

Contrescarpe 97
28195 Bremen
Tel. 0421 3013 0
Fax 0421 3013 100

www.fides-treuhand.de