

Im März 2009 hat das International Accounting Standards Board (IASB) den **Exposure Draft (ED) Income Tax** veröffentlicht [1]. Wie an anderer Stelle in dieser Ausgabe besprochen, enthält der ED zahlreiche Änderungsvorschläge zum aktuellen Standard zur Abbildung von Ertragsteuern (IAS 12). Dieser Beitrag beschäftigt sich mit den vorgeschlagenen Änderungen bei der Erfassung von Steuersatz- oder Steuergesetzesänderungen und zieht einen Vergleich zur bisherigen Vorgehensweise.

ROBERT BREITKREUZ

INTRAPERIOD TAX ALLOCATION UND BACKWARD TRACING

Erfassung von Steuersatz- oder Steuergesetzesänderungen nach IAS 12 und Exposure Draft Income Tax

1. ANSATZ UND BEWERTUNG LATENTER STEUERN NACH IAS 12

1.1 Temporary-Konzept. Die Bilanzierung von Ertragsteuern ist ein Teil des Konvergenzprojekts des IASB und des *Financial Accounting Standards Board (FASB)*, das die Unterschiede zwischen US GAAP und IFRS beseitigen soll. Dementsprechend sind viele der Änderungsvorschläge des Entwurfs dem US-amerikanischen *Statements of Financial Accounting Standards, SFAS 109* «Accounting for Income Taxes», entnommen. Sowohl SFAS 109 als auch IAS 12 folgen einer *bilanzorientierten Betrachtungsweise* (Temporary-Konzept) bei der Ermittlung latenter Steuern. Konkret bedeutet dies, dass ein positionsbezogener Vergleich der Vermögenswerte und Schulden in der IFRS-Bilanz (Reporting Base) mit dem entsprechenden Posten in der Steuerbilanz (Tax Base) zu erfolgen hat. Ist eine sich ergebende Abweichung bloss von vorübergehender Natur, d. h. gleicht sich diese in Zukunft wieder an, ist hierauf eine latente Steuer zu bilden. Latente Steuern werden demnach als wirtschaftlich entstandene, aber rechtlich noch nicht konkretisierte Steuerverbindlichkeiten bzw. -forderungen interpretiert.

1.2 Erfolgswirksame Erfassung latenter Steuern. Die korrespondierende Buchung in der Erfolgsrechnung bewirkt gleichzeitig, dass sich die Ertragsteueraufwendungen der laufenden Periode mit dem Ergebnis vor Steuern im Einklang befinden. Latente Steuern erfüllen hier eine Kompensationsfunktion [2], indem sie die Lücke schliessen zwischen den fiktiven, d. h. auf das IFRS-Ergebnis bezogenen Ertragsteuern und den tatsächlich angefallenen Steuerzahlun-

gen [3]. In der IFRS-Rechnungslegung ist diese erfolgsrechnungsorientierte Betrachtungsweise jedoch nur von sekundärer Natur und der korrekte Ausweis der Vermögenslage steht im Vordergrund. Die Erfolgsrechnung wird demnach auch nicht als Grundlage für die Ermittlung latenter Steuern verwendet.

1.3 Erfolgsneutrale Erfassung latenter Steuern. Durch die bilanzorientierte Betrachtungsweise führen nicht nur ergebniswirksame Wertänderungen, sondern auch ergebnisneutral gebuchte Wertänderungen von Bilanzposten zu latenten Steuern. Eine solche erfolgsneutrale Entstehung von Differenzen resultiert beispielsweise aus der Neubewertung von Sachanlagen gemäss IAS 16.31, .39 und .40, welche steuerlich nicht nachvollzogen werden darf. Die latenten Steuern sind in diesem Fall im *Other Comprehensive Income (OCI)* zu erfassen. Weiterhin werden bestimmte Transaktionen mit Anteilseignern und daraus resultierende Steuerlatenzen direkt im Eigenkapital erfasst.

1.4 Liability-Methode. IAS 12, SFAS 109 und demnach auch der ED Income Tax folgen bei der Bewertung latenter Steuern der Liability-Methode [4]. Korrespondierend mit dem Temporary-Konzept steht hierbei der zutreffende Vermögensausweis im Vordergrund. Latente Steuern werden als Forderungen bzw. Verbindlichkeiten gegenüber dem Finanzamt für künftige Steuererstattungen bzw. -zahlungen betrachtet. Da die Höhe der Forderung oder Verbindlichkeit von dem zukünftigen Steuersatz abhängt, der bei der voraussichtlichen Umkehrung der Differenzen Gültigkeit besitzt, wird dieser auch bei der Bewertung latenter Steuern verwendet [5].

2. INTRAPERIOD TAX ALLOCATION

Unter Intraperiod Tax Allocation wird der Prozess verstanden, die laufenden und latenten Steuern einer Periode auf die unterschiedlichen Komponenten der Gesamterfolgsrechnung nach IAS 1 sowie auf sonstige Eigenkapitalveränderungen aufzuteilen. Die im ED Income Tax vorgeschlagenen Regelungen fordern, dass zum Zeitpunkt des Eintritts eines Steuereffekts dieser grundsätzlich im selben Bereich der



ROBERT BREITKREUZ,
DIPL.-KFM., WISSENSCHAFT-
LICHER MITARBEITER,
INSTITUT FÜR ACCOUNTING,
CONTROLLING
UND AUDITING,
UNIVERSITÄT ST. GALLEN,
ST. GALLEN

Abbildung 1: KOMPONENTEN DER INTRAPERIOD TAX ALLOCATION

Nach ED Income Tax

- Continuing Operations
- Discontinuing Operations
- Other Comprehensive Income (OCI)
- Eigenkapital (resultierend aus Transaktionen mit Eigentümern)

Gesamterfolgsrechnung (Continuing Operations, Discontinuing Operations, Other Comprehensive Income) oder gegebenenfalls direkt im Eigenkapital auszuweisen ist, wie der der Steuerbemessung zugrunde liegende Vorgang [6] (Abbildung 1). Entsteht beispielsweise eine temporäre Differenz aufgrund unterschiedlicher Abschreibungsmethoden in der IFRS- und Steuerbilanz, ist die latente Steuer in dem Bereich der Gesamterfolgsrechnung auszuweisen, in dem auch die Abschreibung ausgewiesen wird (z. B. Continuing Operations).

3. ERFASSUNG VON STEUERSATZÄNDERUNGEN UND BACKWARD TRACING

Nach IAS 12.47 sind latente Steueransprüche und -schulden anhand der Steuersätze zu bewerten, deren Gültigkeit für die Periode zu erwarten sind, in der ein Vermögenswert realisiert oder eine Schuld erfüllt wird. Dabei werden die Steuersätze und -vorschriften verwendet, die zum Bilanzstichtag gültig oder angekündigt (substantively enacted) sind [7]. Kommt es zu einer Steuersatz- oder Steuergesetzesänderung sind zudem die bestehenden latenten Steuerpositionen aus vergangenen Perioden in der Bilanz anzupassen und die Bewertungsdifferenz grundsätzlich erfolgswirksam in der Periode zu verbuchen, in der die Steuersatzänderung erfolgt oder sich die Erwartung über den zukünftigen Steuersatz ändert [8]. In dem aktuell gültigen IAS 12 besteht allerdings eine bedeutende Ausnahme: Bei zuvor erfolgsneutral gebildeten latenten Steuern sind de lege lata auch die Änderungen erfolgsneutral zu erfassen (IAS 12.60 a). IAS 12 sieht für solche Steuereffekte eine Belastung im Eigenkapital bzw. OCI vor, wenn

Abbildung 2: ERFASSUNG DER MARKTWERTÄNDERUNG

Nach IAS 12 und ED Income Tax

Bilanz 31. 12. 2007			
Wertpapier	200	Eingezahltes Kapital	100
Kasse	30	Gewinnreserve	30
		OCI	60
		DTL	40

Erfolgsrechnung (ohne OCI) 2007	TCHF
IFRS-Ergebnis vor Steuern	50
Laufender Steueraufwand (40%)	-20
IFRS-Ergebnis nach Steuern	30
Konzernsteuerquote	40%

sich die Steuer auf Posten bezieht, die unmittelbar im Eigenkapital bzw. OCI erfasst wurden [9]. Dies erfordert ein sogenanntes Backward Tracing der bilanzierten latenten Steuern, bei dem die Art der ursprünglichen Entstehung der Steuerlatenz nachverfolgt werden muss [10]. Allerdings gibt IAS 12.63 unter bestimmten Umständen die Möglichkeit den Betrag im Wege einer Schätzung zu ermitteln.

Der ED Income Tax schreibt nun jedoch vor, dass grundsätzlich alle Änderungen der einmal erfassten Steueraufwendungen innerhalb der Continuing Operations erfasst werden, auch wenn ursprünglich die tatsächliche oder latente Steuer in einer anderen Ergebniskomponente (Discontinuing Operations, Other Comprehensive Income) oder im Eigenkapital erfasst wurde (ED 2009/2.33). Dies soll dem Abschlussersteller eine Nachverfolgung des Änderungsbetrags (Backward Tracing) ersparen und somit die Erfassung erleichtern [11]. Das folgende Beispiel soll die unterschiedlichen Behandlungsweisen von Steuersatzänderungseffekten nach IAS 12 und dem ED Income Tax, welche zu erheblichen Ergebnisdifferenzen führen können, illustrieren [12]:

4. VERGLEICH IAS 12 UND ED INCOME TAX

Beispiel: Ein Unternehmen hält Finanzinstrumente der IAS 39-Kategorie Available-for-Sale (AFS) im Portfolio. Die Anschaffungskosten der Wertpapiere betrugen TCHF 100, welches dem steuerbilanziellen Wert entspricht. Die Wertpapiere sind in der IFRS-Bilanz zum Fair Value zu bilanzieren. In 2007 beträgt dieser zum Abschlussstichtag TCHF 200. Marktwertänderungen werden erfolgsneutral im Eigenkapital bzw. im OCI erfasst. Der Steuersatz in 2007 beträgt 40%. Im Jahr 2008 wird der Steuersatz mit Wirkung zum 1. 1. 2009 auf 20% gesenkt. Am 31. 12. 2009 verkauft das Unternehmen die Hälfte der Wertpapiere für TCHF 100. Darüber hinaus erwirtschaftet das Unternehmen jedes Jahr noch weitere Erträge aus fortgeführten Geschäftsbereichen in Höhe von TCHF 50 deren genaue Herkunft für das Beispiel nicht weiter relevant ist.

4.1 Erfassung der Marktwertsteigerung. Die Marktwertsteigerung des Wertpapiers um TCHF 100 wird zunächst voll im OCI erfasst. Als Korrekturposten wird darauf eine passive latente Steuer oder *Deferred Tax Liability* (DTL) gegengebucht ($\text{TCHF } 100 \times 40\% = \text{TCHF } 40$). In der Erfolgsrechnung führen die jährlichen Einkünfte von TCHF 50 zu einem Nachsteuerergebnis von TCHF 30, welches in die Gewinnreserve eingestellt wird. Die rechnerische Konzernsteuerquote (Effective Tax Rate) entspricht dem gesetzlichen Steuersatz von 40% (Abbildung 2).

4.2 Erfassung der Steuersatzänderung nach IAS 12. Im Laufe des Jahres 2008 wird die Steuersatzsenkung um 20 % für 2009 beschlossen (substantively enacted). Der Liability-Methode folgend ist bei der Bewertung der latenten Steuern bereits der zukünftig gültige Steuersatz anzuwenden. Somit weichen in diesem Jahr der tatsächliche Steuersatz und der zur Bewertung der latenten Steuern herangezogene Steuersatz voneinander ab. Betrachtet man die Erfolgsrechnung

Abbildung 3: **ERFASSUNG DER STEUERSATZÄNDERUNG**
Nach IAS 12

Bilanz 31. 12. 2008			
Wertpapier	200	Eingezahltes Kapital	100
Kasse	60	Gewinnreserve	60
		OCI	80
		DTL	20

Erfolgsrechnung (ohne OCI) 2008	TCHF
IFRS-Ergebnis vor Steuern	50
Laufender Steueraufwand (40%)	-20
Latenter Steuerertrag	0
IFRS-Ergebnis nach Steuern	30
Konzernsteuerquote	40%

(ohne OCI) für das Jahr 2008 hat die Steuersatzänderung keinen Effekt auf die Konzernsteuerquote nach der Vorgehensweise des IAS 12 [13]. Die angepassten Erwartungen bezüglich der steuerlichen Konsequenzen der Marktwertänderung der Wertpapiere werden hier allein in den Bilanzposten erfasst. Es erfolgt ein Passivtausch zu Gunsten des nicht realisierten Fair-Value-Ertrags im OCI. Die bilanzierte latente Steuer-rückstellung entspricht der voraussichtlichen zukünftigen Schuld (Abbildung 3).

4.3 Erfassung der Steuersatzänderung nach ED Income Tax. Im Gegensatz dazu ist im ED Income Tax eine erfolgswirksame Erfassung des Steuersatzänderungseffekts vorgesehen. Die Bewertungsdifferenz der passiven latenten Steuer

Abbildung 4: **ERFASSUNG DER STEUERSATZÄNDERUNG**
Nach ED Income Tax

Bilanz 31. 12. 2008			
Wertpapier	200	Eingezahltes Kapital	100
Kasse	60	Gewinnreserve	80
		OCI	60
		DTL	20

Erfolgsrechnung (ohne OCI) 2008	TCHF
IFRS-Ergebnis vor Steuern	50
Laufender Steueraufwand (40%)	-20
Latenter Steuerertrag (20%)	20
IFRS-Ergebnis nach Steuern	50
Konzernsteuerquote	0%

in Höhe von TCHF 20 wird unter Umgehung des OCI direkt als Ertrag im Jahr 2008 erfasst. Bei dieser Vorgehensweise geht die Regelung implizit davon aus, dass der Steuersatz-effekt «sicherer» ist als ein «Marktbewertungseffekt», der im OCI erfasst ist [14]. Allerdings wird dabei der Steuer-satzänderungseffekt im OCI nicht aufgelöst. Die Differenz in Höhe von TCHF 20 muss als sogenanntes «Reconciling Item» für Folgeperioden in Erinnerung behalten werden [15]. Darüberhinaus bewirkt der erfasste latente Steuerertrag, dass das IFRS-Ergebnis in keinem sinnvollen Zusammenhang mehr zum Steueraufwand steht. Die aus der Erfolgsrechnung abgeleitete Steuerquote von rechnerisch 0% spiegelt weder die reale noch eine faire Steuerbelastung wider (Abbildung 4).

Abbildung 5: **ERFASSUNG DES VERKAUFS
50% DER WERTPAPIERE**
Nach IAS 12

Bilanz 31. 12. 2009			
Wertpapier	100	Eingezahltes Kapital	100
Kasse	190	Gewinnreserve	140
		OCI	40
		DTL	10

Erfolgsrechnung (ohne OCI) 2009		TCHF
IFRS-Ergebnis vor Steuern		100
Laufender Steueraufwand (20%)		-20
Latenter Steueraufwand		20
IFRS-Ergebnis nach Steuern		80
Konzernsteuerquote		20%

4.4 Steuereffekte beim Verkauf der Wertpapiere nach IAS 12. In 2009 werden die Hälfte der Wertpapiere für TCHF 100 veräussert. Somit sind auch die passiven latenten Steuern hälftig aufzulösen. Dies erfolgt wiederum erfolgsneutral durch eine Verrechnung mit dem OCI. Der Ertrag aus dem Verkauf der Wertpapiere ergibt sich aus der Auflösung der Brutto-Wertsteigerung im OCI in Höhe von TCHF 50. Das IFRS-Ergebnis vor Steuern setzt sich nun aus dem Veräusserungserlös der Wertpapiere (TCHF 50) und dem regelmässigen Jahreseinkommen (TCHF 50) zusammen. Der in 2009 gültige Steuersatz von 20% führt demnach zu einer laufenden Steuerbelastung von TCHF 20, welches gemäss der Vorgehensweise des IAS 12 zu einer äquivalenten Konzernsteuerquote führt (Abbildung 5).

4.5 Steuereffekte beim Verkauf der Wertpapiere nach ED Income Tax. Wird der vorgeschlagenen Methode des Standardentwurfs gefolgt, sind ebenfalls zunächst die Hälfte der latenten Steuerverbindlichkeiten erfolgsneutral aufzulösen sowie der Bruttoertrag aus der Veräusserung zu realisieren. Zusätzlich muss an dieser Stelle jedoch auch noch das Reconciling Item aus der Vorperiode hälftig ergebniswirksam mit dem OCI verrechnet werden. Daraus resultiert einerseits eine korrekte Darstellung der nicht realisierten Wertsteigerung der restlichen Wertpapiere in der Bilanz; andererseits entsteht auf diese Weise ein latenter Steueraufwand in 2009 in Höhe von TCHF 10 (50% des reconciling items von 2008). Erneut widerspricht dadurch die aus der Erfolgsrechnung ermittelte Steuerquote (30%) dem tatsächlichen Steuersatz (20%). Die Differenz hat der Abschlussersteller in der steuerlichen Überleitungsrechnung, in der sogenannten Tax Reconciliation zu erläutern, vgl. ED/2009/2.42, (Abbildungen 6 und 7).

5. FAZIT

Wie dem Beispiel zu entnehmen ist, kommt es im Geschäftsjahr 2008 zu einem zu niedrigen, im Geschäftsjahr 2009 mit 30% zu einem zu hohen Ausweis der Steuerquote, wenn der vorgeschlagenen Vorgehensweise des ED Income

Abbildung 6: **ERFASSUNG DES VERKAUFS
50% DER WERTPAPIERE**
Nach ED Income Tax

Bilanz 31. 12. 2009			
Wertpapier	100	Eingezahltes Kapital	100
Kasse	190	Gewinnreserve	150
		OCI	30
		DTL	10

Erfolgsrechnung (ohne OCI) 2009		TCHF
IFRS-Ergebnis vor Steuern		100
Laufender Steueraufwand (20%)		-20
Latenter Steueraufwand		-10
IFRS-Ergebnis nach Steuern		70
Konzernsteuerquote		30%

Tax nachgegangen wird. Demgegenüber entspricht die Konzernsteuerquote dem tatsächlichen Steuersatz der jeweiligen Periode bei der Erfassungsmethode des IAS 12. Allerdings wird es regelmässig auch nach IAS 12 zu einer Verzerrung der Steuerquote bei Steuersatz- und Steuergesetzesänderungen kommen, da auch hier die zuvor ergebniswirksam gebildeten latenten Steuern ebenfalls ergebniswirksam korrigiert werden. Dieser Effekt ist in dem dargestellten Beispiel nicht enthalten. Die korrekte Darstellung der Vermögenslage wird dabei durch eine verzerrte Ertragslage in der Periode der Steuersatzänderung erkaufte [16]. Dennoch kommt es durch die ergebniswirksame Erfassung des Steuersatzänderungseffekts bei zuvor ergebnisneutral gebildeten Steuerlatenzen, wie es in dem Standardentwurf angedacht ist, zu einem unnötig höheren Einmaleffekt im Nachsteuerergebnis und damit verbunden zu einer höheren Volatilität der Steuerquote. Eine Steuersatz- oder Steuergesetzesänderung beeinflusst darüber hinaus bei der Vorgehensweise des ED Income Tax im Gegensatz zu der von IAS 12 zweimal das Nachsteuerergebnis: Zum Zeitpunkt der Wertanpassung aufgrund der Steuerreform und zum Zeitpunkt der Auflösung der temporären Differenz (hier beim Verkauf der Wertpapiere).

Abbildung 7: **OCI-VERÄNDERUNGSRECHNUNG**
Nach ED Income Tax

Erfolgsneutrale Marktbewertung der WP in 2007	100
Bildung DTL zum 31. 12. 2007	-40
Auflösung DTL aufgrund Abgang von 50% der WP in 2009	10
Ergebniswirksame Realisierung der Marktwertsteigerung von 50% der WP	-50
Ergebniswirksame Auflösung von 50% des reconciling item	10
Stand 31. 12. 2009	30

Gemäss IAS 12 müssen im OCI eingestellte Beträge stets als Nachsteuergrösse ausgewiesen werden. Dies erfordert bei einer Steuersatzänderung die konkrete Nachverfolgung der jeweiligen Steuerkonsequenz aus Vorperioden (Backward Tracing). Durch die erfolgswirksame Erfassung des Steueränderungseffekts gemäss des ED Income Tax unterbleibt zunächst dieser Ermittlungsaufwand. Der Vorgehensweise des ED Income Tax folgend verbleibt der Steuersatzänderungseffekt solange als Reconciling Item im Eigenkapital eingeschlossen, bis das Wertpapier verkauft oder auf Dauer wertberichtigt wird [17]. Das Beispiel beinhaltet die vereinfachende Annahme, dass sich der Fair Value der Wertpapiere nach der Wertsteigerung aus dem Jahr 2007 nicht weiter verändert. In der Realität erschweren jedoch laufende Wertän-

derungen verschiedener Wertpapiere im Portfolio das Nachvollziehen der Unterschiedsbeträge und der dazugehörigen Items. So ist auch in diesem Beispiel das Item bei Fair-Value-Änderungen oder dem Verkauf der restlichen Wertpapiere anzupassen. Eine Verfolgung der Items über viele Jahre hinweg ist indes schwierig. Somit ist entgegen der Intention des IASB damit zu rechnen, dass mit diesen Neuregelungen ein deutlich umfangreicherer Ermittlungs- und Dokumentationsaufwand verbunden sein wird [18]. Insbesondere international tätige Banken und Versicherungen werden durch die grosse Anzahl der Wertpapiere und die verschiedenen zu berücksichtigenden Steuersysteme mit einem erheblichen Mehraufwand konfrontiert sein. ■

Anmerkungen: 1) Der Entwurf des neuen Standards trägt die Bezeichnung ED/2009/2. Die finale Nummerierung des Standards richtet sich nach dem Zeitpunkt der Verabschiedung und wird der Reihenfolge nach mit IFRS (x) etikettiert. 2) Vgl. zum kompensatorischen Effekt latenter Steuern insbesondere Herzig (2003): Bedeutung latenter Steuern für die Konzernsteuerquote, in: Wollmert, Peter et al. (Hrsg.): Wirtschaftsprüfung und Unternehmensüberwachung, Festschrift für Wolfgang Lück, Düsseldorf 2003, S. 443–445. 3) Vgl. bspw. Saner/Bieri (2008): Swiss GAAP FER Steuern, ST 2008/5, S. 369. 4) Daneben werden in der Literatur noch zwei weitere Methoden diskutiert. Zur Deferred- oder Deferral-Methode und der Net-of-Tax-Methode siehe Adler/Düring/Schmaltz (2007): Rechnungslegung nach Internationalen Standards, Abschnitt 20, Ertragsteuern, Tz. 54–56. 5) Vgl. hierzu bereits Beine (1995): Bedeutung von Steuersatzänderungen für die Bildung latenter Steuern im Einzel- und Konzernabschluss, DStR, S. 543 f. 6) Vgl. Mila/Hanusch (2008): Die Abbildung von direkt im Eigenkapital zu erfas-

senden Vorgängen und deren Steuerwirkung nach IFRS, IRZ, S. 561–567 und Beyhs/Fuchs (2009): Neue Vorschläge des IASB zur Bilanzierung von Ertragsteuern – Einführung in den aktuellen Exposure Draft des IASB: ED/2009/2 «Income Tax», WPg, S. 640. 7) Vgl. hierzu auch Dahlke (2007): Steuerpositionen im Zwischenabschluss nach IAS 34 – Auswirkungen der Unternehmensteuerreform 2008, BB, S. 1836 und Kirsch (2007): Auswirkungen der Unternehmensteuerreform 2008 auf die Bilanzierung und Bewertung latenter Steuern nach IAS 12, DStR, S. 1273. 8) Vgl. Coenenberg/Hille (2007): IAS 12 Ertragsteuern (Income Taxes), in: Baetge, Jörg et al. (Hrsg.): Rechnungslegung nach IFRS, Teilband 1, Tz. 29. 9) Zu einer ausführlichen Diskussion ergebnisneutraler oder ergebniswirksamer Auflösung zuvor ergebnisneutral gebildeter latenter Steuern nach IFRS vgl. Ruhnke/Schmidt/Seidel (2005): KoR, S. 82–88. 10) Siehe hierzu auch Senger/Brune/Hoehne (2009): ED/2009/2 – Income Tax (ED-IAS 12), Übersicht und Würdigung der geplanten Neuregelungen, IRZ, S. 295. 11) Vgl. ED/2009/2.BC92. 12) Zu einem

ähnlichen Beispiel in bezug auf US GAAP vgl. bereits Loitz (2004): Latente Steuern und steuerliche Überleitungsrechnung, WPg, S. 1188–1191. 13) In der Praxis kommt es bei Steuersatz- oder Gesetzesänderungen in dem Jahr der Erfassung jedoch auch jetzt schon zu erheblichen Ergebnisbeeinflussungen durch die erfolgswirksame Anpassung zuvor erfolgswirksam gebildeter aktiver und passiver latenter Steuern. 14) Meyer/Loitz/Quella/Zerwas (2009): Latente Steuern, Wiesbaden, S. 205. 15) Siehe hierzu auch Loitz (2004): Latente Steuern und steuerliche Überleitungsrechnung, WPg, S. 1188 f. 16) Hier findet die eingangs erwähnte bilanzorientierte (statische) Betrachtungsweise des Temporary-Konzepts Ausdruck. 17) Vgl. Meyer/Loitz/Quella/Zerwas (2009): Latente Steuern, Wiesbaden, S. 203–206. 18) So auch Simlacher/Schurbohm-Ebneth (2009): Die geplanten Änderungen zur Bilanzierung von Ertragsteuern in IFRS-Abschlüssen, KoR, S. 397. Ähnlich auch Dahlke (2009): Standardentwurf des IASB zur Bilanzierung von Ertragsteuern: Was lange währt, wird endlich gut?, BB, S. 1466.