

Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen
Band 43

Latente Steuern in Gruppenbesteuerungssystemen

Eine betriebswirtschaftliche Analyse von Steuerlatenzen
im Kontext der ertragsteuerlichen Organschaft und einer
„modernen“ Gruppenbesteuerung

Von
Dr. Stephan Braun

ERICH SCHMIDT VERLAG

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.

**Weitere Informationen
zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**

ESV.info/978-3-503-16565-0

Zugl.: Universität Trier, Diss., 2015, unter dem Titel
„Latente Steuern in Gruppenbesteuerungssystemen
Die Problembereiche latenter Steuern im Sinne des § 274 HGB unter beson-
derer Berücksichtigung der Steuerlatenzen im Kontext ertragsteuerlicher
Organschaftsbeziehungen und möglicher Auswirkungen einer „modernen“
Variante der Gruppenbesteuerung“

Gedrucktes Werk: ISBN 978-3-503-16565-0

eBook: ISBN 978-3-503-16566-7

ISSN 1862-0922

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2015

www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen
der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das
Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht
sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso
Z 39.48-1992 als auch der ISO-Norm 9706.

Druck und Bindung: Hubert & Co., Göttingen

Geleitwort

Der ausschließlich in der Handelsbilanz vorzunehmende Ausweis latenter Steuern dient dem Ziel der bilanziellen Berücksichtigung rechtlich noch nicht entstandener, wirtschaftlich jedoch bereits begründeter künftiger Steuerbe- oder -entlastungen. Danach besteht die Aufgabe der Bilanzierung latenter Steuern in der Beseitigung von Friktionen zwischen dem in die Handelsbilanz zu übernehmenden und auf der steuerlichen Gewinnermittlung basierenden Ertragsteueraufwand zum einen und dem fiktiven Ertragsteueraufwand zum anderen, der bei Maßgabe des handelsbilanziellen Ergebnisses resultieren würde. Es lässt sich attestieren, dass der Bereich der latenten Steuern zu einem der komplexesten Bereiche der handelsrechtlichen Rechnungslegung gehört bzw. dorthin avanciert ist. Darin inkludiert sind auch latente Steuern, die im Zusammenhang mit dem Rechtsinstitut der körperschaft- und gewerbesteuerlichen Organschaft auftreten, einer rein steuerlichen Sonderregelung für konzernierte Unternehmenszusammenschlüsse. Die bilanziellen Auswirkungen eines Organschaftskonzerns beschränken sich dabei nicht nur auf die qua Maßgeblichkeitsprinzip abgeleiteten steuerlichen Gewinnermittlungen der jeweiligen Unternehmen, sondern prägen umgekehrt insb. durch den u.a. geforderten Gewinnabführungsvertrag sowie die fehlende Steuerbelastung auf Ebene der Organgesellschaft als einen hieraus resultierenden Reflex auch die handelsrechtlichen Einzelabschlüsse. Folglich stellt sich u.a. die Herausforderung einer zutreffenden Verteilung der Steuerbelastung auf die einzelnen Unternehmen des Organkreises. Gleichwohl existieren keine gesetzlichen Sondervorschriften für die Bilanzierung latenter Steuern innerhalb eines Organschaftskonzerns, so dass an dieser Stelle ein vielschichtiges und in weiten Teilen ungeklärtes bzw. vernachlässigtes Forschungsfeld der handelsrechtlichen Rechnungslegung mit starker steuerlicher Einflussnahme resultiert.

An dieser Stelle knüpft die Arbeit von Herrn *Dr. Stephan Braun* an. Seinen Untersuchungsgegenstand verkörpern latente Steuern im Kontext organschaftlicher Beziehungen, wobei eine unmittelbare Übertragung der Konzeption des § 274 HGB auf dieses Gebiet ob seiner Besonderheiten scheitert. Hiervon ausgehend stellen sich die nachstehenden Forschungsfragen. Erstens ist das für steuerlich unkonzernierte Unternehmen geltende Konzept latenter Steuern auf organschaftlich verbundene Unternehmen zu transferieren und in seiner Gesamtheit zu analysieren; dabei sind Problembereiche zu identifizieren und einer betriebswirtschaftlich fundierten Rechtskritik zu unterziehen. Zweitens ist aufbauend auf diesen Erkenntnissen ein umfassendes Konzept der Steuerlatenzierung in Organschaftsfällen zu erarbeiten. Drittens ist die gebotene Weiterentwicklung des deutschen Konzernsteuerrechts, die sich insb. innerhalb des aktuellen Modells der Arbeitsgruppe des „Instituts für Finanzen und Steuern“ niederschlägt, erstmals hinsichtlich seiner Auswirkungen auf die Steuerlatenzierung zu untersuchen und zu bewerten.

Die aus der Arbeit von Herrn *Dr. Stephan Braun* gewonnenen Forschungsergebnisse leisten einen überaus wertvollen Beitrag für die Bilanzierung latenter Steuern in Gruppenbe-

steuerungssystemen de lege lata und de lege ferenda. Es werden zwei bereits schon isoliert als sehr anspruchsvoll anzusehende Themengebiete mit Auswirkungen auf das jeweils andere Themenfeld zu einem sehr komplexen Forschungsgebiet verknüpft. Die detaillierten Analysen erlauben dabei die Ableitung zahlreicher Handlungsempfehlungen. Insb. die Bildung und Untersuchung von zehn Fallgruppen temporärer Differenzen und sieben Fallgruppen steuerlich vortragbarer Sachverhalte – auch mit Bezug zur vor- und nachorganschaftlichen Zeit –, die kritische Würdigung der hierzu bestehenden Vorschriften des DRS 18 sowie die entwickelten siebzehn ergänzenden Regelungen zu DRS 18 zur Problembehebung organschaftlicher Steuerlatenzen verringern eine bislang bestehende betriebswirtschaftliche Forschungslücke. Es ist zu wünschen, dass die akribisch erarbeiteten Forschungsergebnisse von Herrn *Dr. Stephan Braun* auch in der Praxis eine angemessene Beachtung finden.

Trier, im August 2015

Univ.-Prof. Dr. Lutz Richter

Vorwort

Die vorliegende Arbeit entstand während meiner Tätigkeit als wissenschaftlicher Mitarbeiter an der Professur für Betriebswirtschaftslehre, insb. Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Unternehmensrechnung der Universität Trier. Sie wurde im März 2015 dem Fachbereich IV der Universität Trier unter dem Titel „Latente Steuern in Gruppenbesteuerungssystemen – Die Problembereiche latenter Steuern im Sinne des § 274 HGB unter besonderer Berücksichtigung der Steuerlatenzen im Kontext ertragsteuerlicher Organschaftsbeziehungen und möglicher Auswirkungen einer „modernen“ Variante der Gruppenbesteuerung“ als Dissertationsschrift vorgelegt. Die Promotion fand im Juli 2015 ihren erfolgreichen Abschluss.

Mein ganz herzlicher Dank gebührt meinem geschätzten akademischen Lehrer und Doktorvater, Herrn Univ.-Prof. Dr. Lutz Richter, für die sehr gute Zusammenarbeit während meiner Zeit am Lehrstuhl, das mir entgegengebrachte Vertrauen sowie die Betreuung meiner Dissertation. Zudem gilt mein aufrichtiger Dank Herrn Univ.-Prof. Dr. Michael Olbrich für die Übernahme des Zweitgutachtens. Bei Herrn Univ.-Prof. Dr. Bernhard Swoboda bedanke ich mich für die Übernahme des Vorsitzes meines Disputationsausschusses. Für die Aufnahme in die Schriftenreihe „Bilanz-, Prüfungs- und Steuerwesen“ bin ich den Herren Univ.-Prof. Dr. Heinz Kußmaul und Prof. Dr. Claus-Peter Weber zu großem Dank verpflichtet.

Weiterhin möchte ich meinen Kolleginnen und Kollegen an der Professur für Betriebswirtschaftslehre, insb. Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Unternehmensrechnung sowohl für die tolle gemeinsame Zeit als auch für die andauernde Unterstützung während unserer Zusammenarbeit danken. Für ihre fachliche Expertise und die ständige Diskussionsbereitschaft bin ich dabei Frau Dr. Magdalena Kruczynski zu besonderem Dank verpflichtet. Des Weiteren danke ich Herrn Dr. Björn Kirsten für die vielen wertvollen Gedankenaustausche sowie Frau Katharina Hirt für die Hilfe bei der Korrektur des Manuskripts.

Zum Abschluss gilt mein ganz besonderer Dank meiner Familie, die mich in allen Phasen meiner Promotion vorbehaltlos unterstützte, sowie allen Freunden, die immer zum richtigen Zeitpunkt für die notwendige Abwechslung gesorgt haben. Von ganzem Herzen danke ich dabei meiner Freundin Eva Schneider, die mit ihrer Motivation, ihrem Rückhalt und ihrem Verständnis wesentlich zum Gelingen dieser Arbeit beigetragen hat.

Koblenz, im August 2015

Stephan Braun

Inhaltsübersicht

Geleitwort	V
Vorwort.....	VII
Inhaltsübersicht	IX
Inhaltsverzeichnis	XIII
Abbildungsverzeichnis.....	XIX
Tabellenverzeichnis	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXII
A. Einleitung.....	1
I. Problemstellung.....	1
II. Zielsetzung und Aufbau der Untersuchung	4
III. Abgrenzung des Untersuchungsgegenstands	8
B. Latente Steuern im Einzelabschluss.....	11
I. Allgemeine Grundlegung.....	11
1. Ausgangspunkt und Definition	11
2. Ansätze zur Ermittlung und Bilanzierung latenter Steuern.....	18
II. Bilanzierung latenter Steuern im Einzelabschluss von Kapitalgesellschaften	27
1. Vorbemerkungen.....	27
2. Ermittlung	31
3. Ansatz.....	42
4. Bewertung	51
5. Ausweis	54
6. Ausschüttungssperre	58
III. „Steuerlatenzierung“ bei Personengesellschaften sowie kleinen Kapitalgesellschaften und Kleinst-Kapitalgesellschaften.....	62
1. Überblick.....	62
2. Steuerlatenzen bei Personengesellschaften unter Anwendung des § 274 HGB.....	62
3. Latente Steuereffekte „außerhalb“ von § 274 HGB.....	66

C. Besteuerung von Organschaftskonzernen	70
I. Allgemeine Grundlegung	70
1. Besteuerungsproblematik bei Unternehmenszusammenschlüssen	70
2. Alternative Konzepte für Konzernbesteuerungssysteme	71
3. Theorien und Rechtfertigung der Organschaft.....	73
II. Rechtsrahmen der ertragsteuerlichen Organschaft	76
1. Überblick.....	76
2. Voraussetzungen der Organschaft.....	76
3. Rechtswirkungen der Organschaft	91
III. Besonderheiten der Besteuerung von Organschaften	108
1. Rücklagenbildung	108
2. Handelsrechtliche Mehr- und Minderabführungen	110
3. Verlustverrechnung	117
4. Zinsschrankenregelung	124
5. Steuerumlagen.....	128
6. Mehrstufige und mittelbare Organschaftskonstrukte	131
7. Personengesellschaften als Organträger.....	140
D. Latente Steuern bei Organschaftskonzernen	142
I. Problemspezifische Grundlegung	142
1. Organschaften und das Ziel der Steuerlatenzierung.....	142
2. Betrachtungsweisen der Bilanzierung von Ertragsteuern in Organschaften...	143
3. Rechtsrahmen der organschaftlichen Steuerlatenzierung de lege lata	145
4. Analyse der Entstehungsquellen latenter Steuereffekte	146
II. Übertragung des handelsrechtlichen Bilanzierungskonzepts auf die organschaftlichen Besonderheiten	149
1. Vorbemerkung.....	149
2. Ermittlung latenter Steuereffekte	150
3. Bilanzierung organschaftlicher Steuerlatenzen.....	182
4. Ausschüttungs- und Abführungssperre	197
5. Sonderfälle	209
III. Vorschläge zur Konkretisierung der handelsrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften	223
1. Prinzipienorientierung der nationalen Rechnungslegung	223
2. Ermittlung	227
3. Bilanzierung	231
4. Ausschüttungs- und Abführungssperre	239

E. Latente Steuern in einer „modernen“ Gruppenbesteuerung	243
I. Abschaffung der Organschaft?	243
1. Überblick	243
2. Modelle für eine Reform der Gruppenbesteuerung	245
3. Reformvorschlag der IFSt-Arbeitsgruppe	246
II. Auswirkungen auf die Steuerlatenzierung	250
1. Vorbemerkung	250
2. Bestimmung des Bilanzierungssubjekts	251
3. Berücksichtigung steuerlich vortragbarer Sachverhalte	253
4. Auswirkung des erfolgsneutralen Ergebnistransfers	255
5. Bilanzierungskonsequenzen bei Gruppenverhältnisänderungen	259
6. Schutzmechanismen für die abhängige Gesellschaft	261
F. Schlussbetrachtung	263
Literaturverzeichnis	267
Stichwortverzeichnis	315

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Vorwort.....	VII
Inhaltsübersicht	IX
Inhaltsverzeichnis	XIII
Abbildungsverzeichnis.....	XIX
Tabellenverzeichnis	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXII
A. Einleitung.....	1
I. Problemstellung.....	1
II. Zielsetzung und Aufbau der Untersuchung	4
III. Abgrenzung des Untersuchungsgegenstands	8
B. Latente Steuern im Einzelabschluss.....	11
I. Allgemeine Grundlegung.....	11
1. Ausgangspunkt und Definition	11
a) Einordnung und Ermittlung von Ertragsteuern	11
b) Handelsrechtlicher Charakter und bilanzielle Erfassung der Steuerzahlung	13
c) Definition und Rechtfertigung latenter Steuern	15
2. Ansätze zur Ermittlung und Bilanzierung latenter Steuern.....	18
a) Erfassungskonzepte.....	18
(1) Vorbemerkung	18
(2) Timing-Konzept.....	19
(3) Temporary-Konzept.....	21
b) Verteilungskonzepte.....	23
c) Berechnungskonzepte	25
II. Bilanzierung latenter Steuern im Einzelabschluss	
von Kapitalgesellschaften	27
1. Vorbemerkungen.....	27
a) Ursprung und Entwicklung	27
b) Anwendungsbereich und Rechtsrahmen	28
c) Vorgehen zur Darstellung der Bilanzierung latenter Steuern	
im Einzelabschluss	31
2. Ermittlung	31
a) Temporäre Differenzen	31

b)	Steuerlich vortragbare Sachverhalte	34
(1)	Steuerlicher Verlustabzug	34
(2)	Bestimmung des nutzbaren Verlustvortrags	35
(3)	Andere steuerlich vortragbare Sachverhalte	37
c)	Berechnung latenter Steuereffekte	39
3.	Ansatz	42
a)	Überblick	42
b)	Pflicht und Wahlrechte	42
c)	Prognose- und Planungsrechnung	45
d)	Ansatz und Auswirkung	48
4.	Bewertung	51
a)	Allgemeines Vorgehen und Diskontierungsverbot	51
b)	Werthaltigkeitsprüfung	52
c)	Steuersatzänderung	53
5.	Ausweis	54
a)	Charakter und Bilanzposten	54
b)	Gewinn- und Verlustrechnung	55
c)	Anhang	55
6.	Ausschüttungssperre	58
III.	„Steuerlatenzierung“ bei Personengesellschaften sowie kleinen Kapitalgesellschaften und Kleinst-Kapitalgesellschaften.....	62
1.	Überblick	62
2.	Steuerlatenzen bei Personengesellschaften unter Anwendung des § 274 HGB	62
3.	Latente Steuereffekte „außerhalb“ von § 274 HGB	66
C.	Besteuerung von Organschaftskonzernen	70
I.	Allgemeine Grundlegung.....	70
1.	Besteuerungsproblematik bei Unternehmenszusammenschlüssen	70
2.	Alternative Konzepte für Konzernbesteuerungssysteme	71
3.	Theorien und Rechtfertigung der Organschaft.....	73
II.	Rechtsrahmen der ertragsteuerlichen Organschaft	76
1.	Überblick	76
2.	Voraussetzungen der Organschaft.....	76
a)	Subjektive Voraussetzungen	76
(1)	Organgesellschaft.....	76
(2)	Organträger	78
b)	Objektive Voraussetzungen	80
(1)	Finanzielle Eingliederung	80
(2)	Gewinnabführungsvertrag	82
(a)	Der Gewinnabführungsvertrag als Organschaftsvoraussetzung	82

(b)	Zivilrechtliche und steuerliche Anforderungen an den Abschluss eines Gewinnabführungsvertrags	85
(c)	Tatsächliche Durchführung	87
3.	Rechtswirkungen der Organschaft	91
a)	Vorbemerkungen	91
b)	Einkommensermittlung innerhalb des Organkreises	92
(1)	Körperschaftsteuerliche Regelungen	92
(a)	Stufe 1: Getrennte Ermittlung der Einkommen	92
(b)	Stufe 2: Zurechnung des Einkommens der Organgesellschaft zum Organträger	97
(2)	Gewerbesteuerliche Regelungen	100
(3)	Tarif	102
c)	Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter	103
d)	Haftungsbeziehungen im Organkreis	105
e)	Verunglückte Organschaften	106
III.	Besonderheiten der Besteuerung von Organschaften	108
1.	Rücklagenbildung	108
a)	Vororganschaftliche Rücklagen	108
b)	Organschaftliche Rücklagen	109
2.	Handelsrechtliche Mehr- und Minderabführungen	110
a)	Definition	110
b)	Verursachung in vororganschaftlicher Zeit	113
c)	Verursachung in organschaftlicher Zeit	114
3.	Verlustverrechnung	117
a)	Verortung des Verlustabzugs	117
b)	Vororganschaftlich entstandene Verluste	120
c)	Verlustabzugsbeschränkungen	121
4.	Zinsschrankenregelung	124
a)	Überblick und Ausnahmen von der Zinsabzugsbeschränkung	124
b)	Anwendungsbesonderheiten sowie Behandlung von Zins- und EBITDA-Vortrag	126
5.	Steuerumlagen	128
6.	Mehrstufige und mittelbare Organschaftskonstrukte	131
a)	Abgrenzende Grundlagen	131
b)	Besonderheiten mehrstufiger Organschaften	132
(1)	Rechtsfolgen	132
(2)	Spezialfälle	134
c)	Besonderheiten mittelbarer Organschaften	136
(1)	Rechtsfolgen	136
(2)	Spezialfälle	137
7.	Personengesellschaften als Organträger	140

D. Latente Steuern bei Organschaftskonzernen	142
I. Problemspezifische Grundlegung	142
1. Organschaften und das Ziel der Steuerlatenzierung.....	142
2. Betrachtungsweisen der Bilanzierung von Ertragsteuern in Organschaften...	143
3. Rechtsrahmen der organschaftlichen Steuerlatenzierung de lege lata	145
4. Analyse der Entstehungsquellen latenter Steuereffekte	146
a) Klassifizierung	146
b) Problemspezifische Besonderheiten.....	147
II. Übertragung des handelsrechtlichen Bilanzierungskonzepts auf die organschaftlichen Besonderheiten	149
1. Vorbemerkung.....	149
2. Ermittlung latenter Steuereffekte	150
a) Temporäre Differenzen auf Ebene der Organgesellschaft.....	150
(1) Systematische Einordnung.....	150
(2) Ermittlungsmethoden.....	152
(a) Überblick.....	152
(b) Formale Betrachtungsweise	153
(i) Rechtfertigungsgründe.....	153
(ii) Anwendung auf die Fallgruppen temporärer Differenzen der Organgesellschaft	156
(c) Wirtschaftliche Betrachtungsweise.....	158
(i) Rechtfertigungsgründe.....	158
(ii) Anwendung auf die Fallgruppen temporärer Differenzen der Organgesellschaft	162
(3) Auswirkung von Steuerumlagen.....	162
(4) Analyse und Beurteilung der Regelungen des DRS 18	164
(5) Organschaftliche Sonderfälle auf Ebene der Organgesellschaft.....	168
(a) Überblick.....	168
(b) Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter	169
(c) Vororganschaftlich verursachte Mehr- und Minderabführungen	169
b) Temporäre Differenzen auf Ebene des Organträgers.....	171
(1) Allgemeines Vorgehen	171
(2) Temporäre Differenzen aus dem Beteiligungsansatz der Organgesellschaft	171
c) Steuerlich vortragbare Sachverhalte	174
(1) Einordnung und Grundlagen.....	174
(2) Vororganschaftliche Verlust- und Zinsvorträge der Organgesellschaft	176
(3) Bestimmung der nutzbaren Verlust- und Zinsvorträge.....	177
d) Berechnung latenter Steuereffekte	179
(1) Steuersatz und Umfang der Steuerlatenzierung.....	179
(2) Berechnungsmethode.....	180

3.	Bilanzierung organschaftlicher Steuerlatenzen.....	182
a)	Ansatz.....	182
(1)	Allgemeines Vorgehen	182
(2)	Substantiierung latenter Steuern	183
(3)	Bilanzierungskonsequenzen bei Änderung von Organschaftsverhältnissen	186
(a)	Beginn der Organschaft	186
(b)	Beendigung der Organschaft.....	190
b)	Bewertung	192
c)	Ausweis	194
(1)	Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung.....	194
(2)	Anhang.....	195
4.	Ausschüttungs- und Abführungssperre	197
a)	Vorbemerkung.....	197
b)	Bestimmung des maximalen Abführungspotentials der Organgesellschaft....	197
c)	Bestimmung des gesperrten sowie des maximal abführ- bzw. ausschüttbaren Betrags.....	199
(1)	Überblick	199
(2)	Bilanzielle Konsequenzen.....	200
(3)	Würdigung und steuerliche Anerkennung	203
(4)	Zusammenspiel von Steuerumlage und Abführungssperre	206
d)	Steuerliche Auswirkungen	208
5.	Sonderfälle	209
a)	Überblick.....	209
b)	Gesellschaftsbezogene Befreiung von der Bilanzierung latenter Steuern	210
(1)	Erleichterung des § 274a Nr. 5 HGB	210
(2)	Erleichterung des § 264 Abs. 3 HGB	213
c)	Personengesellschaften als Organträger.....	216
d)	Mittelbare und mehrstufige Organschaften.....	217
(1)	Vorbemerkung	217
(2)	Mittelbare Organschaften	218
(3)	Mehrstufige Organschaft	219
III. Vorschläge zur Konkretisierung der handelsrechtlichen		
Rechnungslegungsvorschriften		223
1.	Prinzipienorientierung der nationalen Rechnungslegung	223
2.	Ermittlung	227
3.	Bilanzierung	231
a)	Ansatz und Auswirkung.....	231
(1)	Erfassung latenter Steuerumlagen	231
(2)	Substantiierung	234
(3)	Beginn und Beendigung der Organschaft.....	235
b)	Bewertung	237

c) Ausweis	237
4. Ausschüttungs- und Abführungssperre	239
E. Latente Steuern in einer „modernen“ Gruppenbesteuerung	243
I. Abschaffung der Organschaft?	243
1. Überblick	243
2. Modelle für eine Reform der Gruppenbesteuerung.....	245
3. Reformvorschlag der IFSt-Arbeitsgruppe	246
a) Überblick	246
b) Voraussetzungen	246
c) Besteuerungsfolgen	247
II. Auswirkungen auf die Steuerlatenzierung	250
1. Vorbemerkung.....	250
2. Bestimmung des Bilanzierungssubjekts.....	251
a) Beibehaltung der formalen Betrachtungsweise.....	251
b) Steuerumlagen und die wirtschaftliche Betrachtungsweise	252
3. Berücksichtigung steuerlich vortragbarer Sachverhalte.....	253
a) Beibehaltung der organschaftlichen Einkommensermittlungsvorschriften ...	253
b) Vorgruppenverluste.....	253
4. Auswirkung des erfolgsneutralen Ergebnistransfers.....	255
a) Wegfall handelsrechtlicher Mehr- und Minderabführungen.....	255
b) Einführung des Gruppenkontenmodells.....	256
5. Bilanzierungskonsequenzen bei Gruppenverhältnisänderungen.....	259
6. Schutzmechanismen für die abhängige Gesellschaft	261
a) Wegfall gesellschaftsrechtlicher Anforderungen	261
b) Ausschüttungs- und Abführungssperre	261
F. Schlussbetrachtung	263
Literaturverzeichnis	267
Stichwortverzeichnis.....	315