

RECHNUNGSLEGUNG NACH HGB ÜBUNG

Prof. Dr. Corinna Ewelt-Knauer

Professur für Financial Accounting (BWL VII)

Justus-Liebig-Universität Gießen



ÜBUNG ZU FOLGE 11



Bilanzierung von latenten Steuern



[Zum Video](#)

Übung zu Folge 11 – Latente Steuern

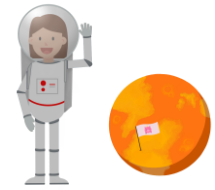
Inhalt



- 11.1 Aufgabe – Buchung latenter Steuern
- 11.2 Aufgabe – Bildung und Auflösung latenter Steuern
- 11.3 Aufgabe – Bilanzierung von latenten Steuern nach HGB

11.1 Aufgabe (1/2)

Buchung latenter Steuern



Welche der folgenden Aussagen zu den latenten Steuern ist **richtig**?

a) Aktive latente Steuern werden stets mit folgendem Buchungssatz eingebucht:

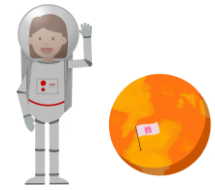
Konto	Soll		Konto	Haben
	Steueraufwand	<i>an</i>	Aktive latente Steuern	

b) Aktive latente Steuern werden stets mit folgendem Buchungssatz eingebucht:

Konto	Soll		Konto	Haben
	Aktive latente Steuern	<i>an</i>	Steueraufwand	

11.1 Aufgabe (2/2)

Buchung latenter Steuern



Welche der folgenden Aussagen zu den latenten Steuern ist **richtig**?

c) Passive latente Steuern werden stets mit folgendem Buchungssatz eingebucht:

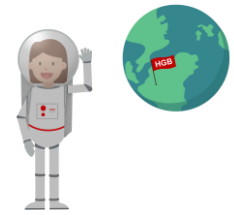
Konto	Soll		Konto	Haben
	Steueraufwand	<i>an</i>	Passive latente Steuern	

d) Passive latente Steuern werden stets mit folgendem Buchungssatz eingebucht:

Konto	Soll		Konto	Haben
	Passive latente Steuern	<i>an</i>	Steuerertrag	

11.1 Aufgabe – Lösung

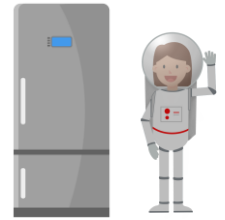
Buchung latenter Steuern



- a) Der Buchungssatz ist **falsch**. Aktive latente Steuern sind ein **aktives Bestandskonto**. Dementsprechend wird eine Mehrung immer im **Soll** erfasst.
- b) Der Buchungssatz ist **falsch**. Aktive latente Steuern stellen eine Art zukünftige **Forderung** gegen das Finanzamt dar. Sie werden daher immer gegen den Steuer**ertrag** im Haben gebucht.
- c) Der Buchungssatz ist **richtig**. Passive latente Steuern mehrten sich als **passives Bestandskonto** stets im Haben. Die Sollbuchung ist der **Steueraufwand**, da passive latente Steuern als zukünftige **Verbindlichkeit** gegenüber dem Finanzamt zu interpretieren sind.
- d) Der Buchungssatz ist **falsch**. Passive latente Steuern werden gebucht, wenn zum aktuellen Zeitpunkt **zu wenig Steuern** gemessen am handelsrechtlichen Jahresergebnis gezahlt wurden. Demnach muss ein **Steueraufwand** und kein Steuerertrag gebucht werden.

11.2 Aufgabe

Bildung und Auflösung latenter Steuern



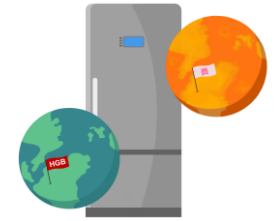
Bibi hat am 31.12.X1 einen neuen Kühlschrank für **600 Euro netto** gekauft. Im **Handelsrecht** wird eine **Nutzungsdauer von drei Jahren** vorgeschrieben, in der **Steuerbilanz** wird eine **Nutzungsdauer von zwei Jahren** unterstellt. Der Steuersatz beträgt **25 %**.

- Um welche **Art von Differenz** handelt es sich?
- Ermitteln Sie die **Abschreibungsbeträge**, sowie den jeweiligen **Restbuchwert** des Kühlschranks zum 31.12. für die Handelsbilanz und für die Steuerbilanz.
- Ermitteln Sie die **Differenz** und die **kumulierte Differenz** zwischen den Erfolgsbeiträgen in der GuV der Handelsbilanz und der Steuerbilanz in den jeweiligen Jahren.
- Berechnen Sie den **steuerlichen Unterschied** zwischen der Handelsbilanz und der Steuerbilanz in den jeweiligen Jahren.
- Buchen Sie die **Bildung** und die **Auflösung** der latenten Steuern.



11.2 Aufgabe – Lösung

Bildung und Auflösung latenter Steuern (1/6)



a) *Um welche Art von Differenz handelt es sich?*

- Es handelt sich um eine **temporäre** Differenz, da sich diese im Zeitablauf **automatisch** wieder **ausgleicht**.



11.2 Aufgabe – Lösung



Bildung und Auflösung latenter Steuern (2/6)



b) Ermitteln Sie die Abschreibungsbeträge, sowie den jeweiligen Restbuchwert des Kühlschranks zum 31.12. für die Handelsbilanz und für die Steuerbilanz.

- Der handelsrechtliche Abschreibungsbetrag für den Kühlschrank beträgt 600 Euro/3 Jahre → also 200 Euro pro Jahr.
- Der steuerrechtliche Abschreibungsbetrag für den Kühlschrank beträgt 600 Euro/ 2 Jahre also 300 Euro pro Jahr.

Latente Steuern - Kühlschrank

Jahr	Handelsbilanz 		Steuerbilanz 	
	Bilanzansatz	GuV-Wirkung	Bilanzansatz	GuV-Wirkung
31.12.X1	600		600	
31.12.X2	400	-200	300	-300
31.12.X3	200	-200	0	-300
31.12.X4	0	-200		





11.2 Aufgabe – Lösung

Bildung und Auflösung latenter Steuern (3/6)



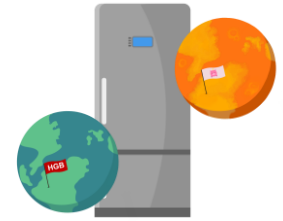
- c) Ermitteln Sie die Differenz und die kumulierte Differenz zwischen den Erfolgsbeiträgen in der GuV der Handelsbilanz und der Steuerbilanz in den jeweiligen Jahren.
- Die Differenz zwischen den Erfolgsbeiträgen in der Handelsbilanz und in der Steuerbilanz beträgt in **X2** und **X3** jeweils $(-200 - (-300)) = 100$ Euro. In **X4** beträgt die Differenz $(-200 - 0) = -200$ Euro. Somit ergibt sich eine kumulierte Differenz von **100 Euro** in **X2**, **200 Euro** (= 100 Euro + 100 Euro) in **X3** und **0 Euro** (= 200 Euro - 200 Euro) in **X4**.

Latente Steuern - Kühlschrank

Jahr	Handelsbilanz 		Steuerbilanz 		Differenz GuV (HGB) und GuV (StB)	Kumulierte Differenz
	Bilanzansatz	GuV-Wirkung	Bilanzansatz	GuV-Wirkung		
31.12.X1	600		600			
31.12.X2	400	-200	300	-300	100	100
31.12.X3	200	-200	0	-300	100	200
31.12.X4	0	-200		0	-200	0

11.2 Aufgabe – Lösung

Bildung und Auflösung latenter Steuern (4/6)



d) Berechnen Sie den steuerlichen Unterschied zwischen der Handelsbilanz und der Steuerbilanz in den jeweiligen Jahren.

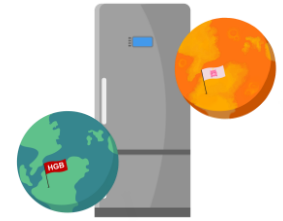


Latente Steuern - Kühlschrank

Jahr	Handelsbilanz		Steuerbilanz		Differenz GuV (HGB) und GuV (StB)	Kumulierte Differenz	Einbuchen/ Ausbuchen
	Bilanz-ansatz	GuV-Wirkung	Bilanz-ansatz	GuV-Wirkung			
31.12.X1	600		600				
31.12.X2	400	-200	300	-300	100	100	100 x 25% = 25
31.12.X3	200	-200	0	-300	100	200	100 x 25% = 25
31.12.X4	0	-200			-200	0	-200 x 25 % = -50

11.2 Aufgabe – Lösung

Bildung und Auflösung latenter Steuern (5/6)



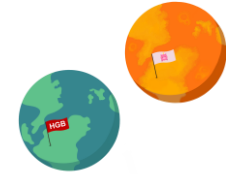
d) Berechnen Sie den steuerlichen Unterschied zwischen der Handelsbilanz und der Steuerbilanz in den jeweiligen Jahren.

- In **X2** und **X3** müssen jeweils passive latente Steuern in Höhe von $100 \times 25 \% = \mathbf{25 \text{ Euro}}$ gebildet werden. In **X4** werden die latenten Steuern in Höhe von $200 \times 25 \% = \mathbf{50 \text{ Euro}}$ aufgelöst.
- Es handelt sich um **passive** latente Steuern, da das handelsrechtliche Jahresergebnis durch die geringere Abschreibung höher ist als das steuerrechtliche Jahresergebnis. Somit wurden in **X2** und **X3** für den handelsrechtlichen Jahresabschluss **zu wenig Steuern gezahlt**. Daher muss eine **zukünftige Verbindlichkeit** gegenüber dem Finanzamt, also die passiven latenten Steuern gebucht werden.



11.2 Aufgabe – Lösung

Bildung und Auflösung latenter Steuern (6/6)



e) Buchen Sie die Bildung und die Auflösung der latenten Steuern.

- Der Buchungssatz in **X2** und **X3** für die **Bildung** der passiven latenten Steuer lautet:

Konto	Soll		Konto	Haben
Steueraufwand	25 €	<i>an</i>	Passive latente Steuern	25 €

- Der Buchungssatz für die **Auflösung** der latenten Steuer in **X4** lautet:

Konto	Soll		Konto	Haben
Passive latente Steuern	50 €	<i>an</i>	Steuerertrag	50 €



11.3 Aufgabe (1/3)

Bilanzierung von latenten Steuern nach HGB



Die N.Icecream AG mit Sitz in Gießen nimmt im Geschäftsjahr X1 ihren Geschäftsbetrieb auf. Die Abschlussbuchungen für den handelsrechtlichen Jahresabschluss des Geschäftsjahres X1 hat die N.Icecream AG bereits weitestgehend abgeschlossen. Dabei fällt dem Buchführungsgehilfen Bill Hanz auf, dass einzelne Sachverhalte in der **Handelsbilanz** anders abgebildet werden müssen als in der **Steuerbilanz**. Da Bill Hanz bislang noch nicht mit der Bilanzierung von latenten Steuern betraut war, ist sich dieser unsicher, ob für diese **Unterschiede latente Steuern** in der Handelsbilanz gebildet werden müssen. Er bittet Sie daher darum, ihm bei der Bilanzierung von latenten Steuern behilflich zu sein.

Folgende Sachverhalte kommen nach Auffassung von Bill Hanz für eine Bildung von latenten Steuern in Betracht:

- a) Die N.Icecream AG nimmt in der Handelsbilanz eine **außerplanmäßige Abschreibung** auf ein im Anlagevermögen befindliches unbebautes Grundstück in Höhe von **50.000 €** vor. In der Steuerbilanz verzichtet die N.Icecream AG dagegen auf die Ausübung des Wahlrechts zu einer Teilwertabschreibung nach §6(1)Nr. 2 S.2 EStG und setzt das unbebaute Grundstück unverändert zu Anschaffungskosten in Höhe von 120.000 € an.

11.3 Aufgabe (2/3)

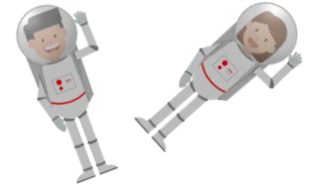
Bilanzierung von latenten Steuern nach HGB



- b) In der Handelsbilanz der N.Icecream AG ist ein **selbst erstellter immaterieller Vermögensgegenstand des Anlagevermögens** (ND: 15 Jahre) zu Herstellungskosten in Höhe von **35.000 €** aktiviert. Die Herstellungskosten umfassen die im Jahr X1 angefallenen Entwicklungsausgaben für den Vermögensgegenstand. Der Vermögensgegenstand ist seit dem 30.12.X1 betriebsbereit.
- c) Am 2.1.X1 nimmt die N.Icecream AG ein Fälligkeitsdarlehen in Höhe von **10.000 €** auf. Das Darlehen hat eine Laufzeit von 5 Jahren und wird mit einem **Disagio** von **5 %** ausgezahlt. Die N.Icecream AG übt das handelsrechtliche Wahlrecht zur Aktivierung des Disagios nach § 250 (3) HGB nicht aus und erfasst das Disagio im Jahr X1 sofort als Aufwand.
- d) Die N.Icecream AG hat in der Handelsbilanz eine **Rückstellung für drohende Verluste** in Höhe von **5.000 €** passiviert.
- e) Die **Aufsichtsratsvergütungen** bei der N.Icecream AG belaufen sich im Jahr X1 auf **70.000 €**.
- f) Im Wirtschaftsjahr X1 erzielt die N.Icecream AG ein **negatives zu versteuerndes Einkommen** in Höhe von **15.000 €**. Das negative zu versteuernde Einkommen ist ausschließlich auf Verluste von inländischen Betriebsstätten zurückzuführen. Aufgrund einer prognostizierten günstigen Entwicklung des Geschäftsverlaufs geht die N.Icecream AG davon aus, dass sie die Verluste in den kommenden 5 Jahren vollständig mit positiven Einkünften verrechnen kann.

11.3 Aufgabe (3/3)

Bilanzierung von latenten Steuern nach HGB



Aufgabe:

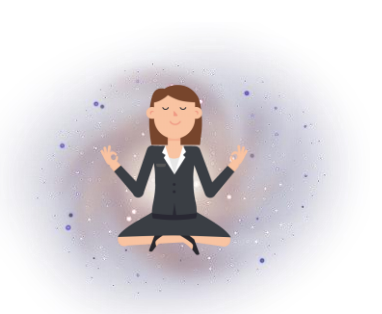
- I. Beurteilen Sie, **ob** und in **welcher Höhe** die N.Icecream AG für die Sachverhalte a) – f) **latente Steuern** in der Buchführung des Geschäftsjahres X1 erfassen muss. Gehen Sie dabei von einem kombinierten **Ertragssteuersatz** in Höhe von **30 %** aus.
- II. Erläutern Sie, wie die in der Buchführung erfassten latenten Steuern in der Handelsbilanz der N.Icecream AG abgebildet werden sollten, wenn diese den Jahresabschlussadressaten einen **umfassenden Einblick** in ihre Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gewähren möchte.



11.3 Aufgabe – Lösung

Bilanzierung von latenten Steuern nach HGB

(1/10)



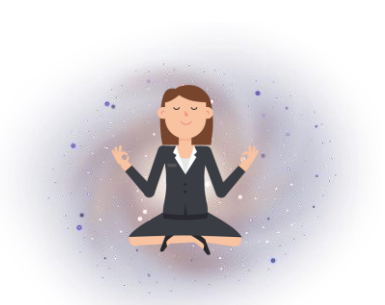
I. Erfassung der latenten Steuern in der Buchführung

- **Temporary-Konzept:** Zweck der Bilanzierung von latenten Steuern ist die Darstellung zukünftiger steuerlicher Belastungen und Entlastungen
 - Ansatz von latenten Steuern auf **Wertansatzunterschiede** zwischen Handels- und Steuerbilanz, sofern sich diese **in Zukunft ausgleichen** (§ 274 (1) S. 1 HGB; temporäre Differenzen)
 - Ansatz von latenten Steuern auf **steuerliche Verlustvorträge** und wirtschaftlich vergleichbare Steuervorteile wie **Zinsvorträge** und **Steuergutschriften**, sofern mit einer Nutzung innerhalb der nächsten **5 Jahre** ernsthaft gerechnet werden kann (§ 274 (1) S. 4 HGB und RegE BilMoG, BT-Drs 16/10067, S. 67)
- **Einzeldifferenzbetrachtung:** Sämtliche Wertansatzunterschiede sind getrennt in der Buchführung zu erfassen und nach § 274 (2) S. 1 HGB mit den **unternehmensindividuellen Steuersätzen im Zeitpunkt der Auflösung** der Wertansatzunterschiede zu bewerten.

11.3 Aufgabe – Lösung

Bilanzierung von latenten Steuern nach HGB

(2/10)



a) Die N.Icecream AG nimmt in der Handelsbilanz eine außerplanmäßige Abschreibung auf ein im Anlagevermögen befindliches unbebautes Grundstück in Höhe von 50.000 € vor. In der Steuerbilanz verzichtet die N.Icecream AG dagegen auf die Ausübung des Wahlrechts zu einer Teilwertabschreibung nach § 6 (1) Nr. 2 S. 2 EStG und setzt das unbebaute Grundstück unverändert zu Anschaffungskosten in Höhe von 120.000 € an.

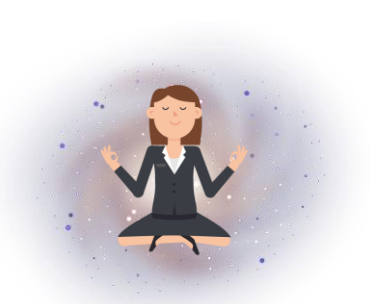
- BW HB: 70.000 € (**Abschreibungspflicht**, § 253 (4) HGB)
- BW StB: 120.000 € (**Abschreibungswahlrecht**, § 6 (1) Nr. 2 S. 2 EStG)
- Buchwert HGB-VG < Steuerwert
- Wertansatzunterschied gleicht sich spätestens bei Veräußerung des Grundstücks oder bei Liquidation der N.Icecream AG aus („**quasi-permanente**“ Differenz)

→ Bildung **aktiver** latenter Steuer in Höhe von **15.000 €**

11.3 Aufgabe – Lösung

Bilanzierung von latenten Steuern nach HGB

(3/10)



b) *In der Handelsbilanz der N.Icecream AG ist ein selbst erstellter immaterieller Vermögensgegenstand des Anlagevermögens (ND: 15 Jahre) zu Herstellungskosten in Höhe von 35.000 € aktiviert. Die Herstellungskosten umfassen die im Jahr X1 angefallenen Entwicklungsausgaben für den Vermögensgegenstand. Der Vermögensgegenstand ist seit dem 30.12.X1 betriebsbereit.*

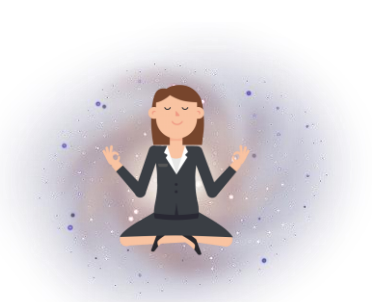
- BW HB: 35.000 € (**Ansatzwahlrecht**, § 248 (2) HGB)
- BW StB: 0 € (**Ansatzverbot**, § 5 (2) EStG)
- Buchwert HGB-VG > Steuerwert
- Wertansatzunterschied gleicht sich „automatisch“ durch planmäßige Abschreibung des VG aus (**temporäre** Differenz)

→ Bildung **passiver** latenter Steuer in Höhe von **10.500 €**

11.3 Aufgabe – Lösung

Bilanzierung von latenten Steuern nach HGB

(4/10)



c) *Am 2.1.X1 nimmt die N.Icecream AG ein Fälligkeitsdarlehen in Höhe von 10.000 € auf. Das Darlehen hat eine Laufzeit von 5 Jahren und wird mit einem Disagio von 5 % ausgezahlt. Die N.Icecream AG übt das handelsrechtliche Wahlrecht zur Aktivierung des Disagios nach § 250 (3) HGB nicht aus und erfasst das Disagio im Jahr X1 sofort als Aufwand.*

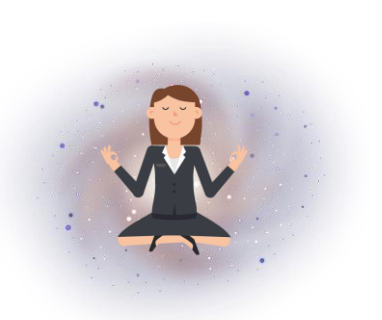
- BW HB: 0 € (**Ansatzwahlrecht**, § 250 (3) HGB)
- BW StB: 500 € (**Ansatzpflicht**, § 5 (1) S. 1 HS 1 EStG)
- Buchwert HGB-VG < Steuerwert
- Wertansatzunterschied gleicht sich „automatisch“ durch Verteilung des Disagios aus (**temporäre Differenz**)

→ Bildung **aktiver** latenter Steuer in Höhe von 150 €



11.3 Aufgabe – Lösung

Bilanzierung von latenten Steuern nach HGB (5/10)



d) Die N.Icecream AG hat in der Handelsbilanz eine Rückstellung für drohende Verluste in Höhe von 5.000 € passiviert.

- BW HB: 5.000 € (**Ansatzpflicht**, § 249 (1) HGB)
- BW StB: 0 € (**Ansatzverbot**, § 5 (4a) EStG)
- Buchwert HGB-Schuld > Steuerwert
- Wertansatzunterschied gleicht sich bei Verlusteintritt „automatisch“ aus (**temporäre Differenz**)

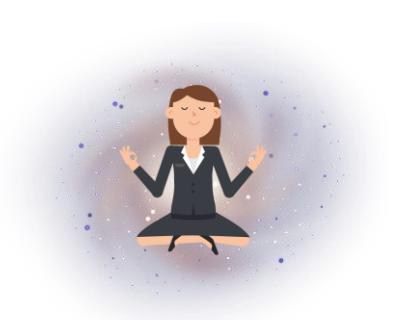
→ Bildung **aktiver** latenter Steuer in Höhe von 1.500 €



11.3 Aufgabe – Lösung

Bilanzierung von latenten Steuern nach HGB

(6/10)



e) Die Aufsichtsratsvergütungen bei der N.Icecream AG belaufen sich im Jahr X1 auf 70.000 €.

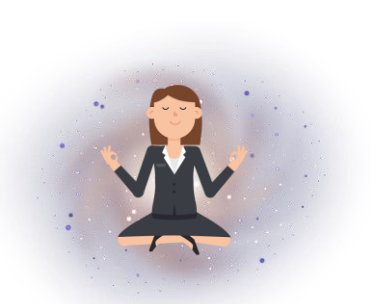
- **Aufwand** in der handelsrechtlichen GuV
- 50 % der Aufsichtsratsvergütung gelten als n.a. BA (§ 10 Nr. 4 KStG)
- Kein Wertansatzunterschied, sondern lediglich **Ergebnisunterschied** zwischen Handels- und Steuerbilanz
- Kein Ausgleich in zukünftigen Perioden (**permanente** Differenz)

→ **Keine** Bildung von latenten Steuern



11.3 Aufgabe – Lösung

Bilanzierung von latenten Steuern nach HGB (7/10)



- f) *Im Wirtschaftsjahr X1 erzielt die N.Icecream AG ein negatives zu versteuerndes Einkommen in Höhe von 15.000 €. Das negative zu versteuernde Einkommen ist ausschließlich auf Verluste von inländischen Betriebsstätten zurückzuführen. Aufgrund einer prognostizierten günstigen Entwicklung des Geschäftsverlaufs geht die N.Icecream AG davon aus, dass sie die Verluste in den kommenden 5 Jahren vollständig mit positiven Einkünften verrechnen kann.*
- Steuerrechtliche Verluste können in die folgenden Wirtschaftsjahr vorgetragen werden (§ 8 (1) S. 1 KStG i.V.m. 10d (2) EStG)
 - Kein Wertansatzunterschied, aber **zukünftige Steuerentlastung**
 - **Ansatzpflicht** für latente Steuern auf Verlustvorträge, sofern Verlustverrechnung innerhalb der nächsten 5 Jahre wahrscheinlich (§ 274 (1) S. 4 HGB)

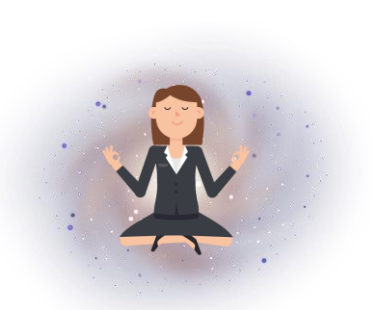
→ Bildung **aktiver** latenter Steuern in Höhe von 4.500 €



11.3 Aufgabe – Lösung

Bilanzierung von latenten Steuern nach HGB

(8/10)



→ Zwischenergebnis:

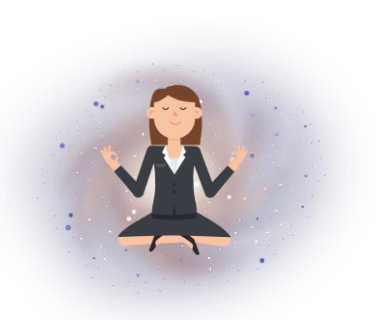
	Wertdifferenz/ Bezugsgröße	Steuersatz	Aktive latente Steuern	Passive latente Steuern
a)	50.000	30 %	15.000	
b)	35.000	30 %		10.500
c)	500	30 %	150	
d)	5.000	30 %	1.500	
e)	-	-	-	-
f)	15.000	30 %	4.500	
Summe			21.150	10.500



11.3 Aufgabe – Lösung

Bilanzierung von latenten Steuern nach HGB

(9/10)



II. Bilanzierung der latenten Steuern in der Handelsbilanz

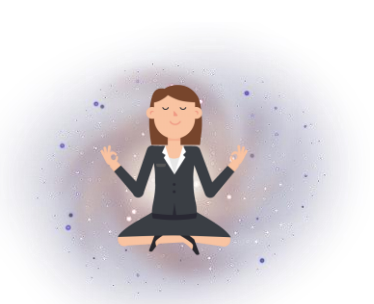
Zwischenergebnis:

Die N.Icecream AG hat für die Bilanzierung der latenten Steuern folgende **4 Alternativen**:

- **Saldierung** der aktiven und passiven latenten Steuern und **Ansatz** des aktivischen Überhangs in Höhe von 10.650 € auf der Aktivseite unter der Bilanzposition „Aktive latente Steuern“ (§ 274 (1) S. 2 i.V.m. § 266 (2) D. HGB)
- **Saldierung** der aktiven und passiven latenten Steuern und **kein Ansatz** des aktivischen Überhangs mit der Folge, dass **keine** latente Steuern in der Bilanz angesetzt und ausgewiesen werden (§ 274 (1) S. 2 HGB)
- **Ansatz und Ausweis des Gesamtbetrags der aktiven latenten Steuern** in Höhe von **21.150 €** auf der Aktivseite unter der Bilanzposition „Aktive latente Steuern“ sowie **Ansatz und Ausweis des Gesamtbetrags der passiven latenten Steuern** in Höhe von **10.500 €** unter der Bilanzposition „Passive latente Steuern“ (§ 274 (1) S. 3 i.V.m. § 266 (2) D. und § 266 (3) E. HGB)
- **Keine Saldierung** der aktiven und passiven latenten Steuern und **kein Ansatz** des aktivischen Überhangs mit der Folge, dass aktive und passive latente Steuern in der gleichen Höhe ausgewiesen werden.

11.3 Aufgabe – Lösung

Bilanzierung von latenten Steuern nach HGB (10/10)



II. Bilanzierung der latenten Steuern in der Handelsbilanz

Ergebnis:

- Die N.Icecream AG muss auf Grundlage einer Einzeldifferenzbetrachtung für sämtliche Wertansatzunterschiede zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz, die sich zukünftig ausgleichen (**Grundstück, immaterieller VG, Disagio, Rückstellung**), sowie für den **Verlustvortrag** latente Steuern in der Buchführung zum zukünftigen Steuersatz erfassen.
- Eine Bildung von latenten Steuern auf die **nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben** (Aufsichtsratsvergütung) ist **nicht zulässig**.
- Insgesamt sind **aktive** latente Steuern in Höhe von **21.150 €** und **passive** latente Steuern in Höhe von **10.500 €** in der Buchführung zu erfassen.
- Das **Aktivierungswahlrecht** für den aktivischen Überhang führt in Verbindung mit dem **Saldierungswahlrecht** dazu, dass die N.Icecream AG **vier Ansatz- und Ausweisalternativen** für die erfassten latenten Steuern hat.
- Da die N.Icecream AG den Jahresabschlussadressaten einen **möglichst umfassenden Einblick** in die wirtschaftliche Lage gewähren möchte, sollte sie die aktiven und passiven latenten Steuern **unsaldiert und in voller Höhe** unter den hierfür vorgesehenen Posten gesondert in der Bilanz ausweisen (**Alternative 3**).

#WirLiebenBilanzierung



Instagram

YouTube



@bibi.bilanzierung

zum Kanal

