

Klausur Rechnungswesen

Vorbereitung auf die Steuerfachwirtprüfung 2014 Lösungshinweis

- Klausurdatum:** Berlin 07.11.2014
Flensburg 13.11.2014
- Fachgebiet:** Buchführung und Jahresabschluss nach Handels- und Steuerrecht,
Gesellschaftsrecht, Jahresabschlussanalyse
- Bearbeitungsdauer:** 5 Stunden
- Hilfsmittel:** Beck'sche Textsammlung Steuergesetze
Beck'sche Textsammlung Steuerrichtlinien
Beck'sche Textsammlung Steuererlasse
BGB, HGB
BGB, HGB
- Bearbeitungshinweis:** Bitte kennzeichnen Sie die einzelnen Blätter der
Aufgabenbearbeitung mit Vor- und Nachnamen. Bitte schreiben Sie
leserlich und lassen Sie einen Korrekturrand von ca. 6 cm.

TEIL I Buchführung und Jahresabschluss nach Handels- und Steuerrecht

1. Aufgabe

Sachverhalt 1

Zur Wahrung des Bilanzenzusammenhangs muss die Anfangsbilanz auf den 01.01.2013 der berichtigten Bilanz des Betriebsprüfers auf den 31.12.2012 entsprechen (§ 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB).

1 Punkt

a) Rückstellung für Generalüberholung

1. Beurteilung

Handelsrechtlich sind Rückstellungen für Generalüberholungen nicht erlaubt (§ 249 Abs. 2 HGB Wegfall durch BilMog).

1 Punkt

Steuerlich sind sie ebenfalls verboten, EStH 5.7 Abs. 3 „Aufwands RS“.

1 Punkt

Der Prüfer hat deshalb in den geprüften Jahren 2010 bis 2012 den Gewinn um die jeweilige Rückstellungszuführung erhöht und die Rückstellung zum 31.12.2012 in Höhe von 22.500 Euro nicht anerkannt.

2. Anpassungsbuchungen 01.01.2013 Steuerbilanz:

Rückstellung 22.500 an Eigenkapital 22.500

1 Punkt

3. Gewinnauswirkungen

2010	+ 7.500
2011	+ 7.500
2012	+ 7.500

2 Punkte

b) Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften

1. Beurteilung

Da Mayer die Verkaufsräume ab 01.01.2011 nicht mehr nutzt, erleidet er aus dem bis zum 31.12.2017 unkündbaren Mietvertrag drohende Verluste aus einem schwebenden Geschäft. Nach den handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung besteht eine Passivierungspflicht für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften (§ 249 Abs. 1 Satz 1 HGB).

1 Punkt

Steuerlich werden Drohverlustrückstellungen nicht anerkannt (§ 5 Abs. 4a EStG).

1 Punkt

Gewinnänderung: keine

c) Firmenwert

1. Beurteilung

Der Kaufpreis in Höhe von 2.500.000 Euro übersteigt den Wert des übernommenen Vermögens abzüglich der Schulden um 1.500.000 Euro, so dass in dieser Höhe ein Firmenwert erworben wurde.

Handelsrechtlich besteht hinsichtlich des erworbenen Firmenwertes ein Aktivierungsgebot § 246 Abs. 1 S. 1 HGB. Der Firmenwert gilt als Vermögensgegenstand § 246 Abs. 1 S. 4 HGB.

1 Punkt

Steuerrechtlich besteht bei entgeltlichem Erwerb eines Firmenwertes ein Aktivierungsgebot (§ 5 Abs. 2, § 5 Abs. 1 S. 1 EStG). Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1 und 3 HGB i.V.m. § 5 Abs. 1 S. 1 und § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit den fortgeführten Anschaffungskosten. Bei der Berechnung der AfA sind die steuerlichen Vorschriften zwingend anzuwenden, so dass die AfA linear und zeitanteilig bei einer betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 15 Jahren vorzunehmen ist (§ 7 Abs.1 S. 3 EStG i. V. m. § 5 Abs. 6 EStG).

2 Punkte

2. Anpassungsbuchungen 01.01.2013

Firmenwert 1.491.666 an Eigenkapital 1.491.666

1 Punkt

3. Gewinnauswirkungen

2010	0	
2011	0	
2012	+ 1.491.666	

1 Punkt

Sachverhalt 2

Zu 1.

Die Drehbank ist trotz der Vollamortisation dem Leasinggeber zuzuordnen (EStH 4.2 (1) „Leasing“, BMF vom 19. April 1971 III./2. a).

1 Punkt

Begründung:

Die Grundmietzeit beträgt 88,89 % der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer. Sie beträgt daher nicht weniger als 40 % oder mehr als 90 % der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer.

1 Punkt

und

der Leasingnehmer muss nicht weniger als den nach Vornahme einer linearen AfA ermittelten Restwert als Kaufpreis aufwenden. (KP: 61.150,- / RBW: 61.111,-).

1 Punkt

Zu 2.

betrieblicher Aufwand	120.000					
Vorsteuer	22.800	an	Geldkonto		142.800	
						1 Punkt

a. RAP	32.000					
Vorsteuer	6.080	an	Geldkonto		38.080	
						1 Punkt

Zu 3.

Auflösung: $\frac{(1+L_fz) * L_fz}{2} = 36 = 8/36 = 7.112 \text{ €}$

1 Punkt

betrieblicher Aufwand	7.112	an	a.RAP	7.112		
						1 Punkt

alternativ:

Auflösung: $\frac{(1+Raten) * Raten}{2} = 4656 = (96+95+94+\dots+86+85)/4656 = 1086/4656$

Sachverhalt 3

Grundstückserwerb

1. Beurteilung

Das von Mayer angeschaffte Grundstück ist zu aktivieren (§ 5 Abs. 1 EStG i. V. m. §§ 240 Abs. 2, § 242 Abs. 1, § 246 Abs. 1, § 247 Abs. 2 HGB), weil es ausschließlich eigenbetrieblichen Zwecken dient gehört es zum notwendigen Betriebsvermögen (R 4.2 Abs. 7 EStR).

2 Punkte

Der Grund und Boden und das Gebäude (alt) sind grundsätzlich getrennt auszuweisen. Da die alte Werkhalle jedoch mit Abbruchabsicht erworben wurde und technisch und wirtschaftlich verbraucht war, gehört der auf das alte Gebäude entfallende Anteil der Anschaffungskosten zu den Anschaffungskosten des Grund und Bodens (H 6.4 EStH „Abbruchkosten“).

2 Punkte

Der Grund und Boden gehört zu den nicht abnutzbaren, unbeweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (R 6.1 Abs. 1 Satz 6 EStR) und ist mit den Anschaffungskosten zu bewerten (§ 253 Abs. 1 HGB i. V. m. § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG; § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG).

2 Punkte

Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Anschaffungsnebenkosten (§ 255 Abs. 1 HGB), nicht jedoch die verrechenbare Vorsteuer (§ 15 Abs. 1 UStG; § 9 b EStG).

1 Punkt

Die Abbruchkosten gehören zu den Herstellungskosten des neuen Gebäudes H 6.4 EStH „Abbruchkosten“.

1 Punkt

2. Bilanzansatz Grund und Boden

Kaufpreis	500.000
+ Anschaffungsnebenkosten	<u>28.500</u>
Bilanzansatz 31.12.2013	<u><u>528.500</u></u>

1 Punkt

Neubau

1. Beurteilung

Ertragsteuerlich sind im Rahmen der Bilanzierung und Bewertung verschiedene Wirtschaftsgüter zu unterscheiden:

Gebäude (mit Personenaufzug/Alarmanlage)

Wegen des einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhangs mit dem Gebäude gelten der Personenaufzug und die Alarmanlage nicht als selbständige Wirtschaftsgüter, H 4.2 (5) EStH „unselbständige Gebäudeteile“.

2 Punkte

Das Gebäude gehört zum unbeweglichen abnutzbaren Anlagevermögen und ist mit den fortgeführten Herstellungskosten zu bewerten (§ 253 Abs. 1 HGB i. V. m. § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG; § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG) und zu aktivieren (§ 5 Abs.1 S.1 EStG, §§ 240 Abs.2, § 242 Abs.1, § 246 Abs.1, § 247 Abs.2 HGB).

2 Punkte

Die AfA beträgt 3 %, § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG.

1 Punkt

Grün- und Außenanlagen

Die Grün- und Außenanlagen sind selbständige Wirtschaftsgüter des unbeweglichen abnutzbaren Anlagevermögens H 7.1 EStH „Unbewegliche Wirtschaftsgüter, die keine Gebäude oder Gebäudeteile sind“ und mit den fortgeführten Herstellungskosten anzusetzen (§ 253 Abs. 1 HGB i. V. m. § 5 Abs. 1 S. 1 EStG; § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Die AfA ist linear und zeitanteilig vorzunehmen (§ 7 Abs. 1, Satz 1 und 4 EStG).

3 Punkte

Lastenaufzug

Der Lastenaufzug ist eine Betriebsvorrichtung und daher ein selbständiges, bewegliches, abnutzbares Wirtschaftsgut (R 4.2 Abs. 3 Nr. 1, R 7.1 Abs. 3 EStR).

2 Punkte

Die Bewertung erfolgt mit den fortgeführten Herstellungskosten (§ 253 Abs. 1 HGB i. V. m. § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG; § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG).

1 Punkt

Da Betriebsvorrichtungen als bewegliche abnutzbare Wirtschaftsgüter gelten, ist die AfA linear und zeitanteilig vorzunehmen (§ 7 Abs. 1 EStG).

1 Punkt

2. Bilanzansätze

Gebäude/Personenaufzug/Alarmanlage/Abbruchkosten

Herstellungskosten	950.000
AfA 3 % x 2/12	<u>4.750</u>
Bilanzansatz 31.12.2013	<u>945.250</u>

2 Punkte

Grün- und Außenanlagen

Herstellungskosten	40.000
AfA 10 % x 2/12	<u>667</u>
Bilanzansatz 31.12.2013	<u>39.333</u>

2 Punkte

Lastenaufzug

Herstellungskosten	90.000
AfA 90.000 : 4 J. * 2/12 =	3.750
Bilanzansatz 31.12.2013	<u>86.250</u>

2 Punkte

3. Berichtigungs- und Ergänzungsbuchungen

Grund und Boden - bebaut -	100.000	an	außerpl. Abschr.	100.000
Grund und Boden - bebaut -	28.500	an	sonst. betr. Aufw.	28.500
Gebäude	950.000	an	sonst. betr. Aufw.	80.000
		an	Anlagen im Bau	870.000
AfA	4.750	an	Gebäude	4.750
Außenanlagen	40.000	an	Anlagen im Bau	40.000
AfA	667	an	Außenanlagen	667
Betriebsvorrichtungen	90.000	an	Anlagen im Bau	90.000
AfA	3.750	an	Betriebsvor.	3.750

2 Punkte

4. Gewinnauswirkungen

- Gewinn außerplanmäßige Abschreibung	+ 100.000
- Gewinn sonst. betriebl. Aufw.	+ 28.500
- Gewinn sonst. betriebl. Aufw.	+ 80.000
- Gewinn AfA (Gebäude)	./. 4.750
- Gewinn AfA (Außenanlagen)	./. 667
- Gewinn AfA (Betriebsvorrichtungen)	./. 3.750

2 Punkte

Sachverhalt 4 a

a) Handels- und steuerrechtlicher zulässiger Mindestansatz

MGK	=	181.500 x 100 : 1.650.000	11 %	1 Punkt
FGK	=	3.900.000 x 100 : 1.560.000	250 %	1 Punkt

	<u>Euro</u>
MEK	1.650.000
+ MGK	181.500
+ FEK	1.560.000
+ FGK	<u>3.900.000</u>
= StR und HR Mindest-Herstellungskosten	7.291.500

R 6.3 EStR:

MEK	140.000		
+ 11 % MGK	15.400		
+ FEK	220.000		
+ 250 % FGK	<u>550.000</u>		
Mindestwertansatz Steuerrecht/Handelsrecht	925.400		
./. Bestand 01.01.2013	780.000		
= <u>Bestandsmehrung</u>	<u>145.400</u>		2 Punkte

b) Buchung

Unfertige Arbeiten	145.400	an	Bestandsveränderung	145.400	1 Punkt
--------------------	---------	----	---------------------	---------	----------------

c) Gewinnauswirkung

Gewinnerhöhung 145.400	1 Punkt
------------------------	----------------

Sachverhalt 4 b

Die auf Grund der starken Konkurrenz gesunkenen Verkaufspreise führen zu der folgenden Überprüfung des Wertansatzes des Warenpostens B (H 6.7 EStH „Teilwertvermutungen“ Nr. 4; R 6.8 Abs. 2 Satz 3 EStR):

Voraussichtliche Verkaufserlöse aus Warenposten B (1.440 x 250)	360.000
betrieblicher Aufwand nach dem Bilanzstichtag lt. Sachverhalt	<u>72.000</u>
beizulegender Wert (HR)	288.000
	2 Punkte

durchschnittlicher Unternehmergewinn (12,5 % von 360.000)	<u>45.000</u>
--	---------------

Teilwert (StR)	<u><u>243.000</u></u>
	2 Punkte

Da die Verkaufspreise nachhaltig gesunken sind, handelt es sich auch um eine voraussichtlich dauernde Wertminderung i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG.

Handelsrechtlich ist der Wert von 288.000 anzusetzen (§ 253 Abs. 4 S. 2 HGB). **1 Punkt**

Steuerrechtlich kann der Wert von 243.000 angesetzt werden, auch abweichend von der Handelsbilanz (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 EStG i. V. m. § 5 Abs. 1 S. 1 2. HS EStG). **1 Punkt**

2. Aufgabe

Sachverhalt 1

Zu a)

A. Eigenkapital

I. Gezeichnetes Kapital	2.700.000	
II. Kapitalrücklage	200.000	
III. Gewinnrücklagen	540.000	
IV. Jahresüberschuss	620.000	
		2 Punkte

Zu b)

A. Eigenkapital

I. Gezeichnetes Kapital	2.700.000	
II. Kapitalrücklage	200.000	
III. Gewinnrücklagen	740.000	
IV. Bilanzgewinn	420.000	
		2 Punkte

Zu c)

A. Eigenkapital

I. Gezeichnetes Kapital	2.700.000	
II. Kapitalrücklage	200.000	
III. Gewinnrücklagen	740.000	
		2 Punkte

Sachverhalt 2

a) Stellungnahme

Haftungsverhältnisse sind, soweit sie nicht auf der Passivseite auszuweisen sind, unter der Bilanz auszuweisen oder im Anhang anzugeben (§§ 251, 268 Abs. 7 HGB).

1 Punkt

Da die KG in ernste Schwierigkeiten geraten ist, muss die X-GmbH mit einer Inanspruchnahme aus der Bürgschaft rechnen. Das Risiko lag bereits zum 31.12.2013 vor.

1 Punkt

Die X-GmbH muss daher zum 31.12.2013 sowohl in der Handels- als auch in der Steuerbilanz eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten bilden (§ 249 Abs. 1 Satz 1 HGB i. V. m. § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG).

1 Punkt

Die Rückstellung ist in Höhe des Betrages zu bewerten, der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig ist, um den in der Zukunft liegenden Risiken Rechnung zu tragen (§ 253 Abs. 1 Satz 2 HGB), somit mit dem Gesamtbetrag der drohenden Inanspruchnahme in Höhe von 500.000 Euro. Eine Eventualverbindlichkeit darf zum 31.12.2013 nicht mehr ausgewiesen werden, da das Risiko bereits vollständig in der Bilanz ausgewiesen werden muss.

2 Punkte

b) Buchung

Sonstige betriebliche Aufwendungen 500.000 an Sonstige Rückstellungen 500.000

1 Punkt

TEIL II Gesellschaftsrecht

Zu a)

Es besteht grundsätzlich die Wahl zwischen einer Personen- oder Kapitalgesellschaft.

0,5 Punkte

Die BGB-Gesellschaft und die OHG scheiden von vornherein aus, da beide Gesellschafter unbeschränkt, d. h. auch mit ihrem Privatvermögen haften, was ausdrücklich nicht gewünscht wird.

0,5 Punkte

Eine KG kommt ebenfalls nicht in Betracht, da es einen Vollhafter geben muss, der unbeschränkt haften würde.

0,5 Punkte

Bei einer typischen bzw. atypischen stillen Gesellschaft ist zwar die Haftung auf die Einlage beschränkt, jedoch würde der Geschäftsinhaber (Max oder Moritz) unbeschränkt haften.

0,5 Punkte

Da keine freiberufliche Tätigkeit gegeben ist, scheidet auch die Partnerschaftsgesellschaft als Alternative aus.

0,5 Punkte

Von den Kapitalgesellschaften kommen lediglich AG und GmbH, ggf. in der Unterform der UG haftungsbeschränkt in die engere Wahl.

0,5 Punkte

Da die AG ein Grundkapital von 50.000 € erfordert, scheidet nach Sachlage diese Unternehmensform aus.

0,5 Punkte

Bei einer GmbH reicht ein Stammkapital in Höhe von 25.000 € aus (§ 5 Abs. 1 GmbHG), wobei die zunächst geplanten Geldeinlagen ausreichen würden, um die für die Vornahme der Anmeldung erforderlichen 50 % des Mindeststammkapitals (§ 7 Abs. 2 GmbHG) zu erreichen.

1 Punkt

Bezüglich der noch nicht eingezahlten Einlagen haften beide Gesellschafter im Insolvenzfall persönlich, die restlichen Stammeinlagen sind erst nach Aufforderung durch die Geschäftsführung zu erbringen.

0,5 Punkte

Alternativ wäre auch die Gründung einer Unternehmergesellschaft haftungsbeschränkt möglich, in diesem Fall beträgt das Mindeststammkapital 1,-, Gewinne der UG sind jedoch zu 25% des Jahresüberschusses so lange zu thesaurieren, bis das reguläre Stammkapital einer GmbH erreicht würde.

Zu b)

§ 1 Firma und Sitz der Gesellschaft

Die Firma der Gesellschaft lautet: Max und Moritz ComicNet GmbH
Sie hat ihren Sitz in Wesel.
(Fantasiennamen sind erlaubt, jedoch ist der Zusatz „GmbH“ zwingend.)

0,5 Punkte

§ 2 Gegenstand des Unternehmens

Gegenstand des Unternehmens ist der Betrieb einer Internettauschbörse für Comics sowie der Handel mit Comics aller Art.

0,5 Punkte

§ 3 Stammkapital und Stammeinlagen

Das Stammkapital beträgt 25.000 €
Hierauf haben die Gesellschafter folgende Stammeinlagen zu leisten:

Max Plüsch	19.000 €
Moritz Plum	6.000 €

Die Gesellschafter haben ihre Einlage in bar zu entrichten, und zwar die Hälfte vor der Anmeldung zur Eintragung in das Handelsregister, die andere Hälfte innerhalb von drei Monaten nach Aufforderung durch die Geschäftsführung.

1 Punkt

§ 4 Geschäftsführung

Moritz Plum ist alleiniger Geschäftsführer. Er ist von den Beschränkungen des § 181 BGB befreit.

1 Punkt

Zu c)

Es handelt sich dann um eine gemischte Bar- und Sachgründung für die ein Sachgründungsbericht zu fertigen ist (§ 5 Abs. 4 GmbHG)

1 Punkt

Die Sacheinlagen müssen vom Gesellschafter Moritz Plum vor der Anmeldung zum Handelsregister erbracht werden (§ 7 Abs. 3 GmbHG).

1 Punkt

Summe Punkte GesR

10 Punkte

TEIL III Betriebswirtschaftslehre

a) Kosten- und Leistungsrechnung

1.

Rechnungs-Periode	Produktion Stck.	Gesamtkosten €	Variable Stückkosten	Variable Gesamtkosten	Fixe Gesamtkosten
Oktober	20.000	700.000	25,00	500.000	200.000
November	24.000	800.000	25,00	600.000	200.000

2 Punkte

2.

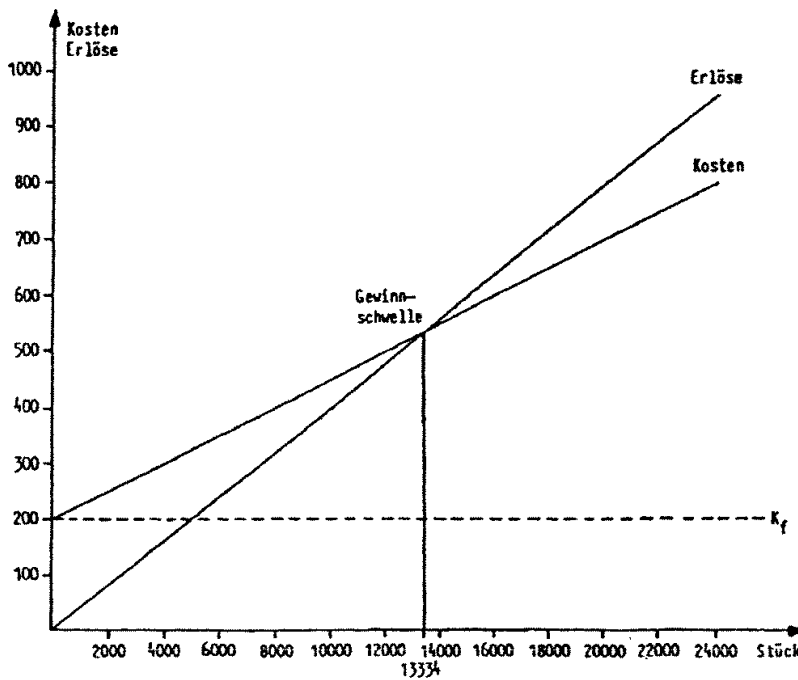
Rechnungs-Periode	Fixe Stückkosten	Verkaufs-Preis	Umsatz Erlöse	Betriebs-Gewinn
Oktober	10,00	40,00	800.000	100.000
November	8,33	40,00	960.000	160.000

1 Punkt

3. Am Break-even-Point gilt:

$$\begin{aligned}
 U &= K \\
 p \cdot x &= K_f + k_v \cdot x \\
 40 \cdot x &= 200.000 + 15 \cdot x \\
 x &= 13.334 \text{ Stck.}
 \end{aligned}$$

2 Punkte



4. Gewinnschwellenmenge(x)

$$x = \frac{K_f}{(p - k_v)} = \frac{200.000}{10} = 20.000 \text{ Stck.}$$

1 Punkt

5. Zusätzliche Stückzahl

$$\text{Zusätzliche Stückzahl} = \frac{\text{Zusätzliche Fixkosten}}{(p - k_v)} = \frac{40.000}{15} = 2.667 \text{ Stck.}$$

2 Punkte

b) Finanzierung

Kapitalerhöhung

Ausgangsdaten

Grundkapital (bisheriges)	30.000.000,00 €
Kapitalerhöhung	10.000.000,00 €
Nennwert	50,00 €
Börsenkurs	180,00 €
Ausgabekurs	150,00 €
Emissionskosten	6,5%
geplante Dividende	0,0%
Dividendenberechtigung im 1.Jahr	12 Monate
Dividendennachteil (dn)	0,00 €
Anzahl alter Aktien	600.000 Stck.
Anzahl neuer Aktien	200.000 Stck.
Besitz alter Aktien	12.000 Stck.
Bezug neuer Aktien	28.000 Stck.

a) Bezugsverhältnis= Grundkapital/Kapitalerhöhung= 3:1

Wert d. Bezugsrechts= 7,50 €/Aktie

2 Punkte

b) Anzahl neuer Aktien= 200.000 Stck.

Kapitalzufluss= 29.350.000,00 €

1 Punkt

c) Benötigte Bezugsrechte= 84.000 Stck.

Vorhand. Bezugsrechte= 12.000 Stck.

gekauft werden müssen= 72.000 Stck.

2 Punkte

d) Kosten der Teilnahme an der Kapitalerhöhung

Kauf der notwendigen Bezugsrechte 540.000,00 €

+ Kauf der Aktien 4.200.000,00 €

Summe 4.740.000,00 €

2 Punkte

Summe Punkte BWL

15 Punkte

	Soll	Ist
Bilanz	75	
GesR	10	
BWL	15	
Gesamt	100	

Benotung:

Note	Punkte
6	0 - 19
5,5	20 - 29
5	30 - 39
4,5	40 - 49
4	50 - 58
3,5	59 - 66
3	67 - 73
2,5	74 - 80
2	81 - 87
1,5	88 - 94
1	95 - 100