

# Bundeseinheitliche Weiterbildungsprüfung der Industrie- und Handelskammern

Prüfungsteilnehmer-Nummer

## Betriebliche Situationsbeschreibung; abgeleitete Aufgabenstellung 1

<b>Schwerpunkt</b>	Geschäftsvorfälle erfassen und nach Rechnungslegungsvorschriften zu Abschlüssen führen
<b>Prüfungstag</b>	18. Oktober 2017
<b>Bearbeitungszeit</b>	240 Minuten
<b>Anzahl der Aufgaben</b>	6
<b>Anzahl der Anlagen</b>	1

Bitte prüfen Sie vor Beginn der Prüfung die Vollständigkeit des Aufgabensatzes. Sollte der Aufgabensatz nicht vollständig sein, informieren Sie bitte die Aufsicht.

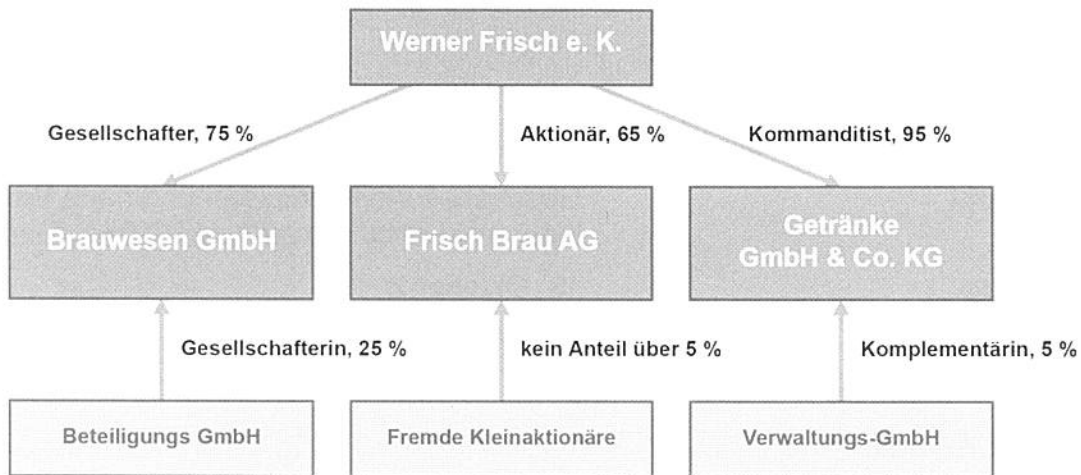
## Bearbeitungshinweise:

Bitte lesen Sie die nachfolgenden Bearbeitungshinweise sorgfältig durch:

- Die zur Prüfung zugelassenen Hilfsmittel wurden Ihnen separat mit der Einladung mitgeteilt.
- Sie erhalten einen Aufgaben- und einen Lösungsteil.
- Für die Bearbeitung der Aufgaben benötigte Anlagen liegen am Ende des Aufgabensatzes zum Heraustrennen bei.
- Tragen Sie auf dem Deckblatt Ihre Prüfungsteilnehmer-Nummer ein.
- Die maximale Gesamtpunktzahl der Lösungen beträgt 100 Punkte.
- Die Lösungsgänge bzw. Rechengänge sind klar und nachvollziehbar im Lösungsteil darzustellen. Sollte der Platz nicht ausreichen, benutzen Sie bitte das Konzeptpapier, verweisen Sie auf die Fortsetzung und kennzeichnen Sie diese. Wir weisen darauf hin, dass eine vom Prüfungsausschuss nicht lesbare Prüfungsarbeit mit der Note „ungenügend“ (null Punkte) bewertet wird mit den Rechtsfolgen, die sich aus der Prüfungsordnung ergeben.
- Verwenden Sie für jede Aufgabe ein neues Lösungsblatt bzw. eine neue Lösungsseite.
- Falls die Lösung auf einem beigefügten Anlageblatt erfolgen soll, wird in der Aufgabenstellung darauf hingewiesen.
- Für Ihre Notizen benutzen Sie bitte ausschließlich das Konzeptpapier.
- Das Konzeptpapier ist mit dem Aufgaben- und dem Lösungsteil abzugeben.
- Bei Aufgaben, die eine Aufzählung von n-Fakten zur Lösung erfordern, werden nur die ersten n-Fakten gewertet. Alle darüber hinausgehenden Aufzählungen werden gestrichen.

**Anlage 1 zu allen Aufgaben**

**Betriebliche Situationsbeschreibung**



Werner Frisch hat seinen Wohnsitz in Köln; alle genannten Gesellschaften haben ihren Sitz in Bonn. Die Gesellschaften und der eingetragene Kaufmann Werner Frisch stellen jeweils zum 31.12. eines Kalenderjahres ihren Jahresabschluss nach den für große Kapitalgesellschaften geltenden handelsrechtlichen Vorschriften auf. Lageberichte werden erstellt, soweit diese gesetzlich vorgeschrieben sind.

Alle Unternehmer unterliegen der Regelbesteuerung des Umsatzsteuergesetzes, d. h., sie versteuern ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften und sind in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt. Steuerliche Organschaftsverhältnisse liegen nicht vor.

Werner Frisch betreibt in Bonn die Entwicklung und den Handel mit Software zur Steuerung von Abfüllanlagen in der Getränkeindustrie und beschäftigt fünf Mitarbeiter. Er beliefert gewerbliche Kunden im gesamten Bundesgebiet. Zu seinem Kundenstamm gehören in geringem Umfang auch die Brauwesen GmbH und die Frisch Brau AG.

Die Frisch Brau AG ist keine börsennotierte Gesellschaft. Ihre Geschäftstätigkeit erstreckt sich auf den Betrieb einer Brauerei. Der Vertrieb der Produkte erfolgt sowohl über die Getränke GmbH & Co. KG als auch über Supermärkte und Getränkemärkte im In- und Ausland. Im Jahr 2016 beschäftigte die Frisch Brau AG 330 Arbeitnehmer (2015: 355 Arbeitnehmer). Vorstandsvorsitzender ist Max Meier, wohnhaft in Köln.

Die Getränke GmbH & Co. KG unterhält einen Getränkeeinzelhandel mit mehreren Filialen in Nordrhein-Westfalen. Sie verkauft sowohl Getränke der Frisch Brau AG als auch anderer Getränkehersteller.

Die Brauwesen GmbH ist als Produzentin von Brauereimaschinen und -anlagen weltweit tätig. Sie beschäftigte im Jahr 2016 insgesamt 720 Arbeitnehmer (2015: 680 Arbeitnehmer). Allein vertretungsberechtigte Geschäftsführerin ist Margarethe Frisch, die Ehefrau von Werner Frisch.

## **Konkretisierung der betrieblichen Situationsbeschreibung für die abgeleitete Aufgabenstellung 1**

Die Frisch Brau AG strebt an, die Generalnorm des § 264 Abs. 2 HGB dahingehend zu nutzen, die Vermögensgegenstände mit einem möglichst hohen Wert und die Schulden mit einem möglichst niedrigen Wert anzusetzen. Enthält die Handelsbilanz Ansätze oder Beträge, die den steuerlichen Vorschriften nicht entsprechen, so sind diese Ansätze oder Beträge als Korrekturposten außerhalb der Buchführung und des handelsrechtlichen Abschlusses darzustellen. Dabei ist davon auszugehen, dass für das Geschäfts- und Wirtschaftsjahr (= Kalenderjahr) steuerrechtlich der möglichst niedrige Gewinn ausgewiesen werden soll. Die Voraussetzungen des § 5 Abs. 1 Satz 2 und 3 EStG sind erfüllt.

Die Frisch Brau AG stellt ihre Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Gesamtkostenverfahren auf.

Im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten zum 31.12.2016 sind noch die nachstehend aufgeführten Sachverhalte zu klären. Die Sachverhalte bedürfen einer eingehenden Untersuchung.

Begründen Sie Ihre Entscheidungen mit den einschlägigen Vorschriften bzw. Regelungen zu den Ansatz- und Bewertungsvorschriften des HGB, des Steuerrechtes und der IFRS. Geben Sie an, unter welchem Bilanzposten die einzelnen Vermögensgegenstände/Vermögenswerte/Wirtschaftsgüter und Schulden/Verbindlichkeiten auszuweisen sind. Gehen Sie davon aus, dass die Vermögensgegenstände nach § 246 Abs. 1 HGB bzw. die Vermögenswerte/Schulden gemäß F.89, F.91 anzusetzen sind.

Die angesprochenen Bilanzposten sind dabei rechnerisch nachvollziehbar zu entwickeln. Es soll – soweit in den Bearbeitungshinweisen nicht anders gefordert – auf volle Euro (€) kaufmännisch gerundet werden.

Auf latente Steuern und Anhangangaben ist, soweit in den einzelnen Aufgaben nicht gesondert gefordert, nicht einzugehen.

Der von der Deutschen Bundesbank zum 31.12.2016 bekannt gegebene durchschnittliche Marktzinssatz der vergangenen sieben Geschäftsjahre beträgt 3,5 % für alle Restlaufzeiten.

Die Bilanzaufstellung erfolgte in der Zeit vom 15. bis 31.03.2017

Bei Buchungen sind die Postenbezeichnungen der Bilanz gemäß § 266 HGB und der Gewinn- und Verlustrechnung gemäß §§ 275 Abs. 2 und 4, 277 Abs. 3 Satz 2 HGB zu verwenden.

Alle erforderlichen Belege und Nachweise liegen in ordnungsgemäßer Form vor.

## Aufgabe 1

Die Frisch Brau AG hat zum 31.12.2016 Forderungen gegenüber Kunden in Höhe von 1.190.000 € als Forderungen aus Lieferungen und Leistungen ausgewiesen. In diesen Forderungen ist Umsatzsteuer in Höhe von 19 % enthalten. In diesem Zusammenhang bestehen folgende Sachverhalte:

### Sachverhalt 1:

Am 30.12.2016 wurden an den Kunden Anton Getränke zum Verkaufspreis in Höhe von 23.800 € einschließlich Umsatzsteuer geliefert. Die Lieferung wurde wegen der Weihnachtsferien in der Buchhaltung bei Geldeingang im Januar 2017 erfasst. Für 2016 wurden keine Buchungen vorgenommen. Bei Zahlung innerhalb eines Monats besteht das Recht auf Skontoabzug in Höhe von 2 %. Tatsächlich bezahlt Anton 23.324 € am 05.01.2017.

### Sachverhalt 2:

Gegenüber dem Kunden Boris besteht eine Forderung in Höhe von 119.000 € (einschließlich 19 % USt), die in dieser Höhe in o. g. Forderungen enthalten ist. Am Bilanzstichtag 31.12.2016 ist ernsthaft damit zu rechnen, dass die Forderung wegen Zahlungsschwierigkeiten des Boris zu 40 % ausfallen wird.

### Sachverhalt 3:

Die Frisch Brau AG hatte im Frühjahr 2016 mit der Spezial-AG einen Vertrag über die geplante Anschaffung, den Ankauf einer neuen Abfüllanlage für 32.000 € zzgl. USt abgeschlossen. Als Liefertermin wurde Februar 2017 vereinbart. Wegen der Änderung der Sortimentspolitik kann die Frisch Brau AG diese Anlage jedoch nicht mehr verwenden. Daher hat sie diese Anlage am 18.10.2016 zum Kaufpreis von 30.000 € zzgl. USt an den Geschäftspartner Cäsar weiterverkauft. Die Anlage wurde im Februar 2017 von der Spezial-AG an Cäsar geliefert. Anzahlungen sind bis zum 31.12.2016 nicht erfolgt. Für 2016 wurden keine Buchungen vorgenommen.

### Sachverhalt 4:

Aus den Aufzeichnungen der Frisch Brau AG ergibt sich, dass bei ihr durchschnittlich 1 % der Forderungen ausfallen.

### Bearbeitungshinweise:

- a) Nehmen Sie jeweils handels- und steuerrechtlich zum Sachverhalt Stellung und ermitteln Sie den Bilanzansatz der Forderungen zum 31.12.2016. (16 Punkte)
- b) Führen Sie, die für die Sachverhalte notwendigen Buchungen durch. (4 Punkte)

**Aufgabenstellung 1 – Schwerpunkt: Geschäftsvorfälle erfassen und nach Rechnungslegungsvorschriften zu Abschlüssen führen****Lösungshinweise Aufgabe 1**

[VO: § 7 Absatz 1 Nr. 3]

**(20 Punkte)**

- a) Die Forderungen gegenüber Kunden gehören zum Umlaufvermögen, § 247 Abs. 2 HGB im Umkehrschluss. Sie sind nach § 266 Abs. 2 B II 1 HGB unter dem Posten „Forderungen aus Lieferungen und Leistungen“ auszuweisen. Die Zugangsbewertung erfolgt mit den Anschaffungskosten = Nennbetrag der Forderungen, § 253 Abs. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG.

**(1 Punkt)****Sachverhalt 1:**

Die Forderung entsteht zum Zeitpunkt der Lieferung. Der Ertrag ist nach § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB unabhängig vom Zeitpunkt der Zahlung zu erfassen. Es muss daher im Jahr 2016 eine Forderung aus Lieferungen und Leistungen in Höhe von 23.800 € ausgewiesen werden.

Der Skontoabzug darf im Jahr 2016 noch nicht berücksichtigt werden, H 6.2 „Skonto“ EStH.

**(2 Punkte)****Sachverhalt 2:**

Es ist eine Einzelwertberichtigung vorzunehmen, weil ein Forderungsausfall droht. Die Forderung ist handelsrechtlich auf den niedrigeren beizulegenden Wert abzuschreiben (§ 253 Abs. 4 HGB). Steuerrechtlich kann nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG wegen der voraussichtlich dauernden Wertminderung der niedrigere Teilwert angesetzt werden. Aufgrund der Aufgabenstellung wird die Forderung auch steuerrechtlich mit dem niedrigeren Teilwert angesetzt. Die Umsatzsteuer ist nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG erst bei tatsächlichem Ausfall der Forderung zu berichtigen.

Die Einzelwertberichtigung ermittelt sich wie folgt:

Forderung	119.000 €
– USt	19.000 €
= Nettobetrag der Forderung	100.000 €
Einzelwertberichtigung: 40 % =	40.000 €

**(3 Punkte)****Sachverhalt 3:**

Die Anschaffung und die Veräußerung der Maschine sind nicht im Jahr 2016 zu erfassen, denn es liegen jeweils schwebende Geschäfte vor.

Durch diese Verpflichtungsgeschäfte droht ein Verlust, der handelsrechtlich im Geschäftsjahr 2016 zu berücksichtigen ist, § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB. Es ist nach § 249 Abs. 1 HGB eine Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften zu bilden, die nach § 266 Abs. 3 B 3 HGB unter dem Posten „sonstige Rückstellungen“ auszuweisen ist.

Die Rückstellung ist nach § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB mit ihrem nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrag anzusetzen. Dieser ermittelt sich wie folgt:

Anschaffungskosten für den Erwerb bei der Spezial-AG (ohne USt)	32.000 €
– fest vereinbarter Veräußerungserlös von Cäsar (ohne USt)	30.000 €
drohender Verlust	2.000 €

Eine Abzinsung hat nach § 253 Abs. 2 HGB nicht zu erfolgen, weil die Restlaufzeit der Rückstellung weniger als ein Jahr beträgt.

## Aufgabenstellung 1 – Schwerpunkt: Geschäftsvorfälle erfassen und nach Rechnungslegungsvorschriften zu Abschlüssen führen

In der Steuerbilanz darf die Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften nach § 5 Abs. 4a EStG nicht gebildet werden. Der handelsrechtliche Jahresüberschuss ist deshalb für steuerliche Zwecke um 2.000 € zu erhöhen, § 60 Abs. 2 EStDV.

(5 Punkte)

### Sachverhalt 4:

Abweichend vom Grundsatz der Einzelbewertung (§ 252 Abs. 1 Nr. 3 HGB) ist für nicht einzelwertberichtigte Forderungen die Bildung einer Pauschalwertberichtigung zulässig, § 252 Abs. 2 i. V. m. Abs. 1 Nr. 4 HGB.

Forderungen insgesamt	1.190.000 €
+ Forderung Kunde Anton	23.800 €
– bereits einzelwertberichtigte Forderung Boris	119.000 €
<u>insgesamt</u>	<u>1.094.800 €</u>
– USt: 19/119 bzw. 190.000 € + 3.800 – 19.000 € =	174.800 €
= verbleiben	920.000 €
Pauschalwertberichtigung: 1 % =	9.200 €

(3 Punkte)

### Bilanzansatz

Der Bilanzansatz der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen zum 31.12.2016 ermittelt sich wie folgt:

Forderungen insgesamt	1.190.000 €
+ Forderung Kunde Anton	23.800 €
– Einzelwertberichtigung Forderung Boris	40.000 €
– Pauschalwertberichtigung	9.200 €
<u>verbleiben</u>	<u>1.164.600 €</u>

(2 Punkte)

b) Es ergeben sich folgende Buchungen:

### Sachverhalt 1

Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	23.800 €	
an Umsatzerlöse		20.000 €
sonstige Verbindlichkeiten		3.800 €

### Sachverhalt 2

Sonstige betriebliche Aufwendungen	40.000 €	
an Forderungen aus Lieferungen und Leistungen		40.000 €

### Sachverhalt 3

Sonstige betriebliche Aufwendungen	2.000 €	
an sonstige Rückstellungen		2.000 €

### Sachverhalt 4

Sonstige betriebliche Aufwendungen	9.200 €	
an Forderungen aus Lieferungen und Leistungen		9.200 €

(4 Punkte)

## Aufgabe 2

Im vorläufigen Jahresabschluss 2016 der Frisch Brau AG sind folgende Sachverhalte noch nicht berücksichtigt:

### Sachverhalt 1:

Die Frisch Brau AG setzt eine Krananlage ein, die das Heben und Bewegen von schweren Teilen ermöglicht. Nach der Betriebsanleitung soll die Anlage alle 5.000 Betriebsstunden gewartet werden.

Diese Stundenzahl war im Dezember 2016 bereits erreicht. Die mit der Ausführung betraute Spezialwerkstatt Schwender aus Weimar konnte aus Kapazitätsgründen die Wartung erst am 15.02.2017 zum vereinbarten Festpreis von 4.000 € zzgl. USt. durchführen.

Im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten 2016 buchte die AG:

sonstige betriebliche Aufwendungen	4.000 €	
an sonstige Rückstellungen		4.000 €

### Sachverhalt 2:

Im Zusammenhang mit weiteren Aufträgen bestand vor dem Jahreswechsel 2016/17 eine Urlaubssperre für die Monteure im Bereich „Reparatur und Wartung“. Betroffen waren zehn Monteure, die noch die folgenden Urlaubsansprüche besaßen:

- vier Monteure à 6 Tage
- zwei Monteure à 9 Tage
- drei Monteure à 11 Tage
- ein Monteur mit 14 Tagen

Die Monteure haben die gleiche Stundenvergütung in Höhe von 30 Euro pro Stunde. Für jeden Tag ergeben sich folgende Entgeltfortzahlungen wegen Urlaub:

- 240 Euro Grundvergütung/Tag
- 48 Euro Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitgebers/Tag
- 20 Euro Zuschläge/Tag (freiwillige soziale Leistungen)

Die Urlaubsansprüche sind im vorläufigen Jahresabschluss noch nicht erfasst.

### Bearbeitungshinweise:

- a) Beurteilen Sie die Sachverhalte unter handels- und steuerrechtlichen Gesichtspunkten und entwickeln Sie die Bilanzansätze zum 31.12.2016. (12 Punkte)
- b) Nehmen Sie die notwendigen Buchungen vor. (2 Punkte)

## Aufgabenstellung 1 – Schwerpunkt: Geschäftsvorfälle erfassen und nach Rechnungslegungsvorschriften zu Abschlüssen führen

### Lösungshinweise Aufgabe 2

(14 Punkte)

[VO: § 7 Absatz 1 Nr. 3]

#### Sachverhalt 1:

- a) Die Wartung der Krananlage wurde verspätet durchgeführt und in den ersten drei Monaten des Jahres 2017 nachgeholt. Es ist die Bildung einer Rückstellung wegen unterlassener Instandhaltung zu prüfen, § 249 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 EStG.

Die Wartung zählt zu den turnusmäßigen Erhaltungsarbeiten und es liegt keine im Geschäftsjahr 2016 unterlassene Instandhaltung vor, EStH 5.7 Abs. 11.

Die Bildung der Rückstellung ist rückgängig zu machen. Steuerrechtlich ergeben sich keine Abweichungen.

(3 Punkte)

- |                                       |         |         |  |
|---------------------------------------|---------|---------|--|
| b) sonstige Rückstellungen            | 4.000 € |         |  |
| an sonstige betriebliche Aufwendungen |         | 4.000 € |  |

(1 Punkt)

#### Sachverhalt 2:

- a) Der noch nicht gewährte Urlaub stellt eine ungewisse Verbindlichkeit der Frisch Brau AG gegenüber den Mitarbeitern dar. Die Verpflichtung ist vor dem Bilanzstichtag entstanden und mit einer Inanspruchnahme ist zu rechnen. Die Rückstellung ist handelsrechtlich und steuerrechtlich zu bilanzieren, § 249 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG, R 5.7 Abs. 2 EStR.

Die Rückstellung ist unter "sonstige Rückstellungen" auszuweisen, § 266 Abs. 3 B 3 HGB.

**Hinweis für den Korrektor:** Auch die Begründung als Erfüllungsrückstand ist als richtig zu werten.

Die Rückstellung ist mit dem nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrag zu bewerten, § 253 Abs. 1 HGB.

(4 Punkte)

Im vorliegenden Fall sind nur die vertraglich vereinbarten Bestandteile einzubeziehen, das sind 240 € Grundvergütung und 48 € an Sozialversicherungsbeiträgen der Arbeitgeber, insgesamt 288 €/Tag. Die freiwilligen sozialen Leistungen dürfen nicht berücksichtigt werden, H 6.11 [Urlaubsverpflichtung] EStH.

Zurückzustellen sind insgesamt 89 Tage, die sich aus folgenden Einzelwerten zusammensetzen:

- vier Monteure à 6 Tage = 24 Tage
- zwei Monteure à 9 Tage = 18 Tage
- drei Monteure à 11 Tage = 33 Tage
- ein Monteur mit 14 Tagen = 14 Tage.

Die Rückstellung ist in Höhe von 25.632 Euro zu bilden (89 Tage · 288 €/Tag).

(5 Punkte)

- |                            |          |          |  |
|----------------------------|----------|----------|--|
| b) Personalaufwand         | 25.632 € |          |  |
| an sonstige Rückstellungen |          | 25.632 € |  |

(1 Punkt)



### Aufgabe 3

Die Frisch Brau AG erwarb am 28.02.2016 ein bebautes Grundstück in Bonn. Der Kaufvertrag sieht vor, dass Besitz, Nutzen, Lasten und Gefahren mit Wirkung vom 01.04.2016 auf die AG übergegangen sind.

Der Kaufpreis betrug gemäß Kaufvertrag insgesamt 500.000 € und wurde durch Banküberweisung beglichen. Es wurde vereinbart, dass sich der Kaufpreis zutreffend zusammensetzt aus:

- |   |           |
|---|-----------|
| 1. Grund und Boden  | 400.000 € |
| 2. Gebäude<br>(Baujahr 1930/Restnutzungsdauer: 50 Jahre,<br>wirtschaftlich noch nicht verbraucht) | 100.000 € |

Das Gebäude enthält zwei vermietete Wohnungen. Die AG musste laut Kaufvertrag in die bestehenden Mietverträge eintreten.

Am 27.06.2016 wurden folgende Aufwendungen per Banküberweisung beglichen:

- |   |                         |
|---|-------------------------|
| 1. Grunderwerbsteuer                                  | 32.500 €                |
| 2. Notarkosten Kaufvertrag                            | 5.000 € zzgl. 950 € USt |
| 3. Kosten für Auflassung und<br>Eigentumsumschreibung | 2.000 €                 |

Die AG plant, das Grundstück zur Lagerung von Bierfässern zu nutzen. Dazu hat sie eine Lagerhalle errichten lassen. Mit der Herstellung der Lagerhalle wurde die Bau AG, Bonn beauftragt. Die Vertragsparteien hatten einen Festpreis in Höhe von 300.000 € zzgl. USt vereinbart. Die Fertigstellung der Lagerhalle erfolgte am 01.12.2016; Nutzungsdauer: 33 1/3 Jahre. Der Festpreis wurde am 15.12.2016 per Banküberweisung beglichen.

Bevor mit der Herstellung der Lagerhalle begonnen wurde, zahlte die AG an die weichenenden Mieter bei Auszug am 15.04.2016 eine einmalige Ablösesumme von insgesamt 15.000 € durch Banküberweisung. Des Weiteren wurde am 30.04.2016 das Gebäude durch ein beauftragtes Abbruchunternehmen abgerissen. Die Abbruchkosten betragen 150.000 € zzgl. USt und wurden am 30.04.2016 per Banküberweisung beglichen.

Der Wert des bebauten Grundstückes ist gestiegen und beträgt zum 31.12.2016 insgesamt 1.200.000 € (Anteil Grund und Boden: 500.000 €).

Der Erwerb des bebauten Grundstückes und alle damit zusammenhängenden Vorgänge wurden bisher noch nicht buchhalterisch erfasst.

#### **Bearbeitungshinweise:**

- a) Beurteilen Sie den Sachverhalt aus handels- und steuerrechtlicher Sicht und entwickeln Sie die Bilanzansätze zum 31.12.2016. (14 Punkte)
- b) Führen Sie die notwendigen Buchungen durch. (6 Punkte)
- c) Gehen Sie davon aus, das bebaute Grundstück würde in einem IFRS-Jahresabschluss zum 31.12.2016 ausgewiesen und der Erwerb des bebauten Grundstückes wäre durch eine Bank finanziert worden. Erläutern Sie Ihre Einschätzung
- |  |            |
|--|------------|
| 1. zu den Fremdkapitalzinsen für die Finanzierung des bebauten Grundstückes, | (2 Punkte) |
| 2. zur Wertsteigerung des bebauten Grundstückes zum 31.12.2016.              | (2 Punkte) |

### Lösungshinweise Aufgabe 3

[VO: § 7 Absatz 1 Nr. 3 und 4]

(24 Punkte)

- a) Die beiden Vermögensgegenstände bzw. Wirtschaftsgüter werden dem Anlagevermögen zugerechnet, § 247 Abs. 2 HGB, und unter dem Posten Grundstücke usw. ausgewiesen, § 266 Abs. 2 A II 1 HGB.

(1 Punkt)

#### Grund und Boden:

Die Zugangs- und Folgebewertung des Grund und Bodens erfolgt mit den Anschaffungskosten, § 253 Abs. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG. Zu den Anschaffungskosten zählen auch die Nebenkosten, § 255 Abs. 1 HGB, H 6.2 „Nebenkosten“ EStH. Die Umsatzsteuer zählt nicht zu den Anschaffungskosten, § 9b Abs. 1 EStG.

anteiliger Kaufpreis (80 % von 500.000 €)	400.000 €
+    anteilige Grunderwerbsteuer (80 % von 32.500 €)	26.000 €
+    anteilige Notarkosten (80 % von 5.000 €)	4.000 €
+    anteilige Kosten für Auflassung und Eigentumsumschreibung (80 % von 2.000 €)	1.600 €
<u>=    Bilanzansatz zum 31.12.2016</u>	<u>431.600 €</u>

(2 Punkte)

#### Gebäude (alt):

Die Zugangs- und Folgebewertung des Gebäudes erfolgt mit den Anschaffungskosten, § 253 Abs. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG abzgl. planmäßiger Abschreibung/Absetzung für Abnutzung, § 253 Abs. 3 HGB i. V. m. § 7 Abs. 4 Nr. 2a EStG.

(1 Punkt)

Der Gebäudeabbruch ist handelsrechtlich zwingend als außerplanmäßige Abschreibung darzustellen, da es sich um eine dauernde Wertminderung des Gebäudes handelt, § 253 Abs. 3 HGB. Steuerrechtlich ist eine Absetzung für außergewöhnliche technische Abnutzung, § 7 Abs. 1 Satz 7 EStG, vorzunehmen.

(2 Punkte)

anteiliger Kaufpreis (20 % von 500.000 €)	100.000 €
+    anteilige Grunderwerbsteuer (20 % von 32.500 €)	6.500 €
+    anteilige Notarkosten (20 % von 5.000 €)	1.000 €
+    anteilige Kosten für Auflassung und Eigentumsumschreibung (20 % von 2.000 €)	400 €
<u>=    Zwischensumme Anschaffungskosten</u>	<u>107.900 €</u>
-    Abschreibung (107.900/50 Jahre) · 1 Monat, Afa (2 % von 107.900 €) · 1 Monat	180 €
<u>=    Buchwert zum 30.04.2016 (Zeitpunkt Abbruch)</u>	<u>107.720 €</u>
<u>-    außerplanmäßige Abschreibung/AfaA Gebäudeabbruch</u>	<u>-107.720 €</u>
<u>=    Buchwert zum 31.12.2016</u>	<u>0 €</u>

(2 Punkte)

#### Gebäude (neu):

Die hergestellte und eigenbetrieblich genutzte Lagerhalle ist dem Anlagevermögen, § 247 Abs. 2 HGB, zuzurechnen, der Ausweis erfolgt unter dem Posten Grundstücke usw., § 266 Abs. 2 A II 1 HGB.

## Aufgabenstellung 1 – Schwerpunkt: Geschäftsvorfälle erfassen und nach Rechnungslegungsvorschriften zu Abschlüssen führen

Die Zugangs- und Folgebewertung der Lagerhalle erfolgt mit den Herstellungskosten, § 253 Abs. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG, abzgl. planmäßiger Abschreibung/ Absetzung für Abnutzung, § 253 Abs. 3 HGB i. V. m. § 7 Abs. 4 Nr. 1 EStG.

(1 Punkt)

Die Abbruchkosten und der Buchwert des ursprünglichen Gebäudes gehören zu den Herstellungskosten der Lagerhalle, da das Gebäude im Zeitpunkt des Erwerbes nicht objektiv wertlos war, H 6.4 Nr. 3a) EStH.

(1 Punkt)

Die Ablösezahlungen in Höhe von 15.000 € an die Mieter wurden geleistet, um alsbald mit der Herstellung der Lagerhalle beginnen zu können. Sie sind den Herstellungskosten der Lagerhalle zuzurechnen, H 6.4 „Entschädigung ...“ EStH.

(1 Punkt)

Festpreis, netto	300.000 €
+ Ablösezahlung	15.000 €
+ Buchwert abgerissenes Gebäude	107.720 €
+ Abrisskosten, netto	150.000 €
= Zwischensumme Herstellungskosten	572.720 €
- Abschreibung (572.720/33 $\frac{1}{3}$ Jahre) · 1 Monat,	
AfA (3 % von 572.720 €) · 1 Monat	1.432 €
= <u>Buchwert zum 31.12.2016</u>	<u>571.288 €</u>

(2 Punkte)

Hinsichtlich der Wertsteigerungen des bebauten Grundstückes zum 31.12.2016 ist das Anschaffungskostenprinzip zu beachten, § 253 Abs. 1 HGB i. V. m. § 5 Abs. 1 EStG. Der Wertzuwachs über die fortgeführten Anschaffungskosten hinaus ist weder handels- noch steuerrechtlich zu erfassen.

(1 Punkt)

b) Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw. (Grund und Boden)	400.000	
Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw. (Gebäude)	100.000	
an Guthaben bei Kreditinstituten		500.000
Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw. (Grund und Boden/Gebäude, Nebenkosten)	39.500	
sonstige Vermögensgegenstände (Vorsteuer)	950	
an Guthaben bei Kreditinstituten		40.450
Abschreibung auf Sachanlagen (außerplanmäßig, Gebäude)	107.720	
an Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw. (Gebäude)		107.720
Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte (Lagerhalle)	107.720	
an andere aktivierte Eigenleistungen		107.720
Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw. (Lagerhalle, Festpreis)	300.000	
Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw. (Lagerhalle, Ablösesumme)	15.000	
Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw. (Lagerhalle, Abbruchkosten)	150.000	
sonstige Vermögensgegenstände (Vorsteuer)	85.500	
an Guthaben bei Kreditinstituten		550.500
Abschreibungen auf Sachanlagen	1.612	
an Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw. (Gebäude)		180
Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw. (Lagerhalle)		1.432

(6 Punkte)

## Aufgabenstellung 1 – Schwerpunkt: Geschäftsvorfälle erfassen und nach Rechnungslegungsvorschriften zu Abschlüssen führen

- c) 1. Anschaffungsbezogene Fremdkapitalkosten müssen gemäß IAS 16.23 als Anschaffungsnebenkosten aktiviert werden, sofern sie direkt einem qualifizierten Vermögenswert zugerechnet werden können, IAS 23.5.
2. Für die Folgebewertung von Sachanlagen gilt gemäß IAS 16.29 ein Wahlrecht zwischen dem Anschaffungskostenmodell und dem Neubewertungsmodell. Will sich das Unternehmen am Marktwert orientieren, kann die Bewertung mit dem beizulegenden Zeitwert erfolgen, IAS 16.31.

(2 Punkte)

(2 Punkte)

### Aufgabe 4

Die Frisch Brau AG ermittelte aufgrund einer körperlichen Bestandsaufnahme am 31.01.2017 folgende Bierbestände:

	Bierbestand
Pils	1.600 hl (Hektoliter)
Export	600 hl

Aus internen Aufzeichnungen ergab sich für Januar 2017 folgender Bierausstoß (= Bierproduktion) bzw. Bierverkauf:

	Bierausstoß	Bierverkauf
Pils	200 hl	300 hl
Export	280 hl	80 hl

Während des Jahres 2016 wurde von beiden Sorten die zehnfache Menge des Bestandes vom 31.01.2017 hergestellt. Für die gesamte Produktion des Jahres 2016 sind 100.000 € Materialeinzelkosten und 300.000 € Fertigungseinzelkosten entstanden. Die Gemeinkostenzuschlagssätze betragen für das Material 50 % und für die Fertigung 350 % der jeweiligen Einzelkosten. Darin sind kalkulatorische Zinsen in Höhe von 150.000 € noch nicht enthalten.

Die Herstellungskosten je Hektoliter der zwei Biersorten stehen in folgendem Kostenverhältnis zueinander:

	Kostenverhältnis
Pils	1,0
Export	1,5

Kostenänderungen ergaben sich im Januar 2017 nicht. Im vorläufigen Jahresabschluss sind die Bierbestände noch mit dem Bilanzansatz vom 31.12.2015 in Höhe von 200.000 € enthalten.

#### Bearbeitungshinweise:

- a) Erläutern Sie den Sachverhalt nach den handelsrechtlichen und den steuerrechtlichen Vorschriften und entwickeln Sie die zutreffenden Bilanzansätze zum 31.12.2016.
- b) Führen Sie die notwendigen Buchungen (ggf. Korrekturbuchungen) durch.

(16 Punkte)

(1 Punkt)

### Lösungshinweise Aufgabe 4

[VO: § 7 Absatz 1 Nr. 1 und 3]

(17 Punkte)

- a) Die Bierbestände sind im Umlaufvermögen, § 247 Abs. 2 HGB im Umkehrschluss unter dem Bilanzposten „Fertige Erzeugnisse und Waren“, § 266 Abs. 2 B I 3 HGB, mit den Herstellungskosten zu bilanzieren, § 253 Abs. 1 und § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG.

(2 Punkte)

Zu den Herstellungskosten gehören handels- und steuerrechtlich neben den Material- und Fertigungseinzelkosten auch die notwendigen Material- und Fertigungsgemeinkosten, § 255 Abs. 2 HGB und R 6.3 Abs. 1 EStR. Hinsichtlich der kalkulatorischen Zinsen besteht in beiden Bilanzen ein Aktivierungsverbot. Damit ergibt sich folgende Berechnung:

Materialeinzelkosten	100.000 €
+ Materialgemeinkosten (50 % von 100.000 €)	50.000 €
+ Fertigungseinzelkosten	300.000 €
+ Fertigungsgemeinkosten (350 % von 300.000 €)	1.050.000 €
<u>= Herstellungskosten</u>	<u>1.500.000 €</u>

(3 Punkte)

Die Herstellungskosten je Hektoliter sind mithilfe einer Äquivalenzziffernkalkulation für die einzelnen Sorten zu ermitteln.

	Produzierte Menge	Faktor	Recheneinheiten (RE)
Pils	16.000 hl	1,0	16.000 RE
Export	6.000 hl	1,5	9.000 RE
<b>Gesamt</b>			<b>25.000 RE</b>

(2 Punkte)

Die Herstellungskosten pro Einheit betragen  $1.500.000 \text{ €} : 25.000 \text{ RE} = 60 \text{ €}$ . Damit ergeben sich folgende Herstellungskosten (HK) je Hektoliter Biersorte:

	HK/RE	Faktor	HK/hl
Pils	60 €	1,0	60 €
Export	60 €	1,5	90 €

(2 Punkte)

Die zeitverschobene Inventur am 31.01.2017 ist zulässig, § 241 Abs. 3 HGB und R 5.3 Abs. 2 EStR. Dabei muss der Inventurbestand am 31.01.2017 nach den allgemeinen Grundsätzen bewertet werden und auf den 31.12.2016 zurückgerechnet werden. Da sich nach dem Bilanzstichtag allerdings keine Kostenänderungen ergaben, kann der mengenmäßige Bestand am 31.12.2016 mit den ermittelten Herstellungskosten multipliziert werden.

	Bestand 31.01.2017	Bierausstoß Januar 2017	Bierverkauf Januar 2017	Bestand 31.12.2016
Pils	1.600 hl	-200 hl	+ 300 hl	1.700 hl
Export	600 hl	-280 hl	+ 80 hl	400 hl
				<b>2.100 hl</b>

(4 Punkte)

## Aufgabenstellung 1 – Schwerpunkt: Geschäftsvorfälle erfassen und nach Rechnungslegungsvorschriften zu Abschlüssen führen

Die Herstellungskosten für den Bestand am 31.12.2016 errechnen sich damit wie folgt:

	Bestand 31.12.2016	HK/hl	HK 31.12.2016
Pils	1.700 hl	60 €	102.000 €
Export	400 hl	90 €	36.000 €
			<b>138.000 €</b>

(2 Punkte)

Die Bestandsveränderung berechnet sich wie folgt:

Bierbestand am 31. Dezember 2016	138.000 €
<u>Bierbestand am 31. Dezember 2015</u>	<u>- 200.000 €</u>
Bestandsminderung	62.000 €

(1 Punkt)

- b) Es ergibt sich folgende Umbuchung:  
Erhöhung oder Verminderung des Bestandes  
an fertigen und unfertigen Erzeugnissen  
an fertige Erzeugnisse und Waren

62.000 €	62.000 €
----------	----------

(1 Punkt)

## Aufgabe 5

Die Frisch Brau AG unterhält in ihrem Betriebsverkauf Barverkaufskassen. Die Kunden können hier Getränke und andere Artikel gegen Bargeld, Einsatz einer Kreditkarte oder Einsatz einer Bankkarte erwerben.

Die Geschäftsführung beauftragt Sie, für diesen Teilprozess ein ordnungsgemäßes internes Kontrollsystem zu organisieren.

### Bearbeitungshinweise:

- a) Benennen Sie drei Risiken, die beim Verkauf der Produkte der Frisch Brau AG entstehen und zu einem Vermögensverlust bei dieser führen können. (3 Punkte)
- b) Beschreiben Sie für jedes von Ihnen genannte Risiko jeweils zwei Maßnahmen zur Verhinderung bzw. Verminderung dieser Risiken. (9 Punkte)
- c) Nennen Sie eine Kennzahl, mit der Sie prüfen, ob eine Ihrer Maßnahmen Erfolg zeigt. (1 Punkt)

**Lösungshinweise Aufgabe 5**

[VO: § 7 Absatz 6 Nr. 1 und 2]

**(13 Punkte)**

a) Als Risiken sind beispielsweise zu nennen:

1. Fehlbestände in der Kasse
2. Falschgeld
3. Raubüberfall
4. falsche Preisauszeichnung
5. gefälschte Kredit- oder Bankkarten

**(3 Punkte)**

b) Beispiele für Maßnahmen zur Verhinderung bzw. Verminderung der Risiken:

1. Bei jedem Wechsel des Kassierers sollte die Kasse gezählt und mit dem Sollbestand abgestimmt werden.

Sämtliche Barverkaufskassen sollten täglich über die Hauptkasse abgeschlossen werden.

**(3 Punkte)**

2. Beschaffung von Prüfgeräten für die Entdeckung von Falschgeld

regelmäßige Schulung des Kassenpersonals zwecks Erkennung von Falschgeld und Umgang mit den Kunden

**(3 Punkte)**

3. regelmäßige Abschöpfung von hohen Beträgen durch die Hauptkasse, insbesondere an Tagen mit hoher Einkaufsfrequenz

Erstellung von Verhaltensmaßnahmen im Falle eines Raubüberfalls und entsprechende Schulung

**(3 Punkte)**

4. regelmäßiger Vergleich der ausgezeichneten Preise mit den im Warenwirtschaftssystem hinterlegten Preisen

regelmäßige Information des Kassenpersonals über Sonderangebote

5. Anbindung der Unternehmenssoftware an ein geprüftes Sperrsystem und regelmäßige kurzfristige Aktualisierung

Schulung der Mitarbeiter auf diesem System

b) Z. B. tatsächlicher (Ist-)Kassenbestand zum Sollbestand oder Falschgeld zum Ist-Kassenbestand.

**(1 Punkt)**

**Aufgabe 6**

In der Frisch Brau AG soll die Plankostenrechnung eingeführt werden. Sie sind damit beauftragt worden, die dazu erforderlichen Veränderungsprozesse in Gang zu setzen. Sie erwarten von sechs Mitarbeitern Ihrer Abteilung Widerstände gegen die geplante Maßnahme. Um nach dem Grundsatz „Betroffene zu Beteiligten“ vorzugehen, möchten Sie Gespräche mit allen Mitarbeitern in Form einer Moderation führen.

a) Beschreiben Sie drei organisatorische Maßnahmen, die Sie im Vorfeld ergreifen. (3 Punkte)

b) Bei drei Mitarbeitern sind Widerstände aufgrund ihrer vorliegenden Rollentypologie zu erwarten:

- aggressiver Meinungsführer
- schüchterner, aber kompetenter Mitarbeiter
- notorischer Verweigerer

Erläutern Sie Ihre Vorgehensweise als Moderator im Umgang mit den Teilnehmern, um mögliche Widerstände aufzulösen. (6 Punkte)

**Hinweis:** Für jeden Rollentyp werden zwei Vorgehensweisen erwartet.

c) Schildern Sie den Einsatz von drei geeigneten Instrumenten zur Visualisierung der Moderation. (3 Punkte)

**Lösungshinweise Aufgabe 6**

[VO: § 7 Absatz 7 Nr. 1]

a) Z. B.:

- erforderliche Unterlagen beschaffen und bereitstellen
- rechtzeitig den Termin festlegen und über diesen informieren
- angenehme Gesprächsatmosphäre schaffen
- sich als Moderator Gedanken zu der Rollentypologie der Mitarbeiter machen
- eventuelle Widerstände den beteiligten Personen zuordnen

(3 Punkte)

b) Z. B.:

- Aggressiver Meinungsführer:
  - bremsen, indem man ihn auf der einen Seite am Ehrgeiz packt, auf der anderen Seite Defensivtaktiken anwendet
  - Einhalten von klaren Regeln fordern
  - Einwände von ihm selbst beantworten lassen
- Schüchterner, aber fachlich kompetenter Mitarbeiter:
  - mit konkreten fachlich bedingten Fragen aktivieren
  - entwickelte Statements vortragen lassen
  - konstruktive Rollen übertragen (z. B. Ko-Moderation)



## Aufgabenstellung 1 – Schwerpunkt: Geschäftsvorfälle erfassen und nach Rechnungslegungsvorschriften zu Abschlüssen führen

- Notorischer Verweigerer:
  - Einwände zurückgeben und begründen lassen
  - nach persönlichen Erfahrungen fragen
  - Einbindung in Lösungen

(6 Punkte)

**Hinweis für den Korrektor:** Werden die jeweiligen Vorgehensweisen auf die konkrete Idee des beschriebenen Veränderungsprozesses angewandt, so sind auch die entsprechenden Punkte zu geben.

c) Z. B.:

- Beamer zur Visualisierung vorbereiteter Unterlagen
- Flipchart zur Visualisierung spontaner und vorbereiteter Ideen
- Metaplanwand zur Visualisierung der Ideensammlung eventuell mithilfe einer Kartenabfrage
- Overheadprojektor zur Visualisierung spontaner und vorbereiteter Ideen

(3 Punkte)



# Bundeseinheitliche Weiterbildungsprüfung der Industrie- und Handelskammern

Prüfungsteilnehmer-Nummer

## Betriebliche Situationsbeschreibung; abgeleitete Aufgabenstellung 2

<b>Schwerpunkt</b>	Jahresabschlüsse aufbereiten und auswerten
<b>Prüfungstag</b>	25. Oktober 2017
<b>Bearbeitungszeit</b>	240 Minuten
<b>Anzahl der Aufgaben</b>	7
<b>Anzahl der Anlagen</b>	7

Bitte prüfen Sie vor Beginn der Prüfung die Vollständigkeit des Aufgabensatzes. Sollte der Aufgabensatz nicht vollständig sein, informieren Sie bitte die Aufsicht.

## Bearbeitungshinweise:

Bitte lesen Sie die nachfolgenden Bearbeitungshinweise sorgfältig durch:

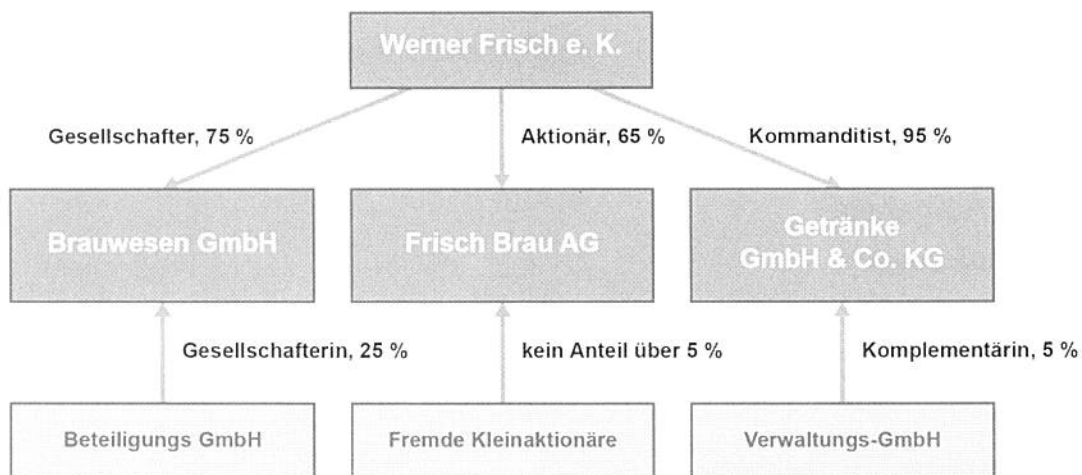
- Die zur Prüfung zugelassenen Hilfsmittel wurden Ihnen separat mit der Einladung mitgeteilt.
- Sie erhalten einen Aufgaben- und einen Lösungsteil.
- Für die Bearbeitung der Aufgaben benötigte Anlagen liegen am Ende des Aufgabensatzes zum Heraustrennen bei.
- Tragen Sie auf dem Deckblatt Ihre Prüfungsteilnehmer-Nummer ein.
- Die maximale Gesamtpunktzahl der Lösungen beträgt 100 Punkte.
- Die Lösungsgänge bzw. Rechengänge sind klar und nachvollziehbar im Lösungsteil darzustellen. Sollte der Platz nicht ausreichen, benutzen Sie bitte das Konzeptpapier, verweisen Sie auf die Fortsetzung und kennzeichnen Sie diese. Wir weisen darauf hin, dass eine vom Prüfungsausschuss nicht lesbare Prüfungsarbeit mit der Note „ungenügend“ (null Punkte) bewertet wird mit den Rechtsfolgen, die sich aus der Prüfungsordnung ergeben.
- Verwenden Sie für jede Aufgabe ein neues Lösungsblatt bzw. eine neue Lösungsseite.
- Falls die Lösung auf einem beigelegten Anlageblatt erfolgen soll, wird in der Aufgabenstellung darauf hingewiesen.
- Für Ihre Notizen benutzen Sie bitte ausschließlich das Konzeptpapier.
- Das Konzeptpapier ist mit dem Aufgaben- und dem Lösungsteil abzugeben.
- Bei Aufgaben, die eine Aufzählung von n-Fakten zur Lösung erfordern, werden nur die ersten n-Fakten gewertet. Alle darüber hinausgehenden Aufzählungen werden gestrichen.

## Aufgabenstellung 2 – Schwerpunkt: Jahresabschlüsse aufbereiten und auswerten

Bitte lesen Sie zuerst die betriebliche Situationsbeschreibung zu allen Aufgaben in den Anlagen 1 – 5.

### Anlage 1 zu allen Aufgaben

#### Betriebliche Situationsbeschreibung



Werner Frisch hat seinen Wohnsitz in Köln; alle genannten Gesellschaften haben ihren Sitz in Bonn. Die Gesellschaften und der eingetragene Kaufmann Werner Frisch stellen jeweils zum 31.12. eines Kalenderjahres ihren Jahresabschluss nach den für große Kapitalgesellschaften geltenden handelsrechtlichen Vorschriften auf. Lageberichte werden erstellt, soweit diese gesetzlich vorgeschrieben sind.

Alle Unternehmer unterliegen der Regelbesteuerung des Umsatzsteuergesetzes, d. h., sie versteuern ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften und sind in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt. Steuerliche Organschaftsverhältnisse liegen nicht vor.

Werner Frisch betreibt in Bonn die Entwicklung und den Handel mit Software zur Steuerung von Abfüllanlagen in der Getränkeindustrie und beschäftigt fünf Mitarbeiter. Er beliefert gewerbliche Kunden im gesamten Bundesgebiet. Zu seinem Kundenstamm gehören in geringem Umfang auch die Brauwesen GmbH und die Frisch Brau AG.

Die Frisch Brau AG ist keine börsennotierte Gesellschaft. Ihre Geschäftstätigkeit erstreckt sich auf den Betrieb einer Brauerei. Der Vertrieb der Produkte erfolgt sowohl über die Getränke GmbH & Co. KG als auch über Supermärkte und Getränkemärkte im In- und Ausland. Im Jahr 2016 beschäftigte die Frisch Brau AG 330 Arbeitnehmer (2015: 355 Arbeitnehmer). Vorstandsvorsitzender ist Max Meier, wohnhaft in Köln.

Die Getränke GmbH & Co. KG unterhält einen Getränkeeinzelhandel mit mehreren Filialen in Nordrhein-Westfalen. Sie verkauft sowohl Getränke der Frisch Brau AG als auch anderer Getränkehersteller.

Die Brauwesen GmbH ist als Produzentin von Brauereimaschinen und -anlagen weltweit tätig. Sie beschäftigte im Jahr 2016 insgesamt 720 Arbeitnehmer (2015: 680 Arbeitnehmer). Allein vertretungsberechtigte Geschäftsführerin ist Margarethe Frisch, die Ehefrau von Werner Frisch.

### Anlage 2 zu allen Aufgaben

### Bilanz der Brauwesen GmbH

Aktiva	2016		2015		Passiva	
		2016		2015	2016	2015
<b>A. Anlagevermögen</b>						
I. immaterielle Vermögensgegenstände						
1. selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte	1.688.780 €	4.164.950 €	847.250 €	3.674.300 €	1.225.000 €	1.000.000 €
2. entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte	1.071.670 €				1.050.000 €	1.050.000 €
3. Geschäfts- oder Firmenwert	1.404.500 €	6.728.550 €	1.427.050 €	6.903.100 €	2.500.000 €	2.000.000 €
II. Sachanlagen					1.348.200 €	2.082.750 €
1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten	3.668.000 €		3.966.200 €			
2. technische Anlagen und Maschinen	2.814.200 €		2.767.000 €			
3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	246.350 €	2.500.000 €	169.900 €	2.500.000 €		
III. Finanzanlagen						
<b>B. Umlaufvermögen</b>						
I. Vorräte						
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	1.902.540 €	3.414.450 €	1.715.500 €	3.157.900 €	9.782.150 €	9.393.400 €
2. unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen	1.511.910 €		1.442.400 €	3.157.900 €	513.150 €	254.200 €
3. fertige Erzeugnisse, fertige Leistungen	0 €				2.394.100 €	1.652.450 €
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände						
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	4.434.750 €	4.648.450 €	3.667.850 €	3.778.500 €	2.189.550 €	1.871.100 €
2. sonstige Vermögensgegenstände	213.700 €		110.650 €		0 €	0 €
III. Wertpapiere						
IV. Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks	0 €				0 €	0 €
<b>Rechnungsabgrenzungsposten</b>						
<b>C. aktive latente Steuern</b>						
		342.250 €		125.600 €		
		128.900 €		94.300 €		
		359.500 €		0 €		
<b>Bilanzsumme</b>		<b>22.287.050 €</b>		<b>20.233.700 €</b>	<b>22.287.050 €</b>	<b>20.233.700 €</b>

**Anlage 3 zu allen Aufgaben**

**Gewinn- und Verlustrechnung der Brauwesen GmbH**

	<b>2016</b>	<b>2015</b>
1. Umsatzerlöse	33.273.100 €	25.807.150 €
2. Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistung	26.819.150 €	20.315.500 €
<b>3. Bruttoergebnis vom Umsatz</b>	<b>6.453.950 €</b>	<b>5.491.650 €</b>
4. Vertriebskosten	290.300 €	207.250 €
5. allgemeine Verwaltungskosten	543.300 €	401.050 €
6. sonstige betriebliche Erträge	51.400 €	514.800 €
7. sonstige betriebliche Aufwendungen	5.090.100 €	3.885.350 €
8. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	12.500 €	16.250 €
9. Zinsen und ähnliche Aufwendungen	709.950 €	617.350,00 €
10. Steuern vom Einkommen und Ertrag	100.550 €	268.450 €
<b>11. Ergebnis nach Steuern</b>	<b>-216.350 €</b>	<b>643.250 €</b>
12. sonstige Steuern	18.200 €	17.400 €
<b>13. Jahresüberschuss/-fehlbetrag</b>	<b>-234.550 €</b>	<b>625.850 €</b>
14. Gewinnvortrag aus dem Vorjahr	2.082.750 €	1.456.900 €
15. Einstellung in die satzungsmäßige Rücklage	500.000 €	0 €
<b>16. Bilanzgewinn</b>	<b>1.348.200 €</b>	<b>2.082.750 €</b>

## Anlage 4 zu allen Aufgaben

### Anlagegitter 2016 der Brauwesen GmbH

Position	Anschaffungs- oder Herstellungskosten			kumulierte Abschreibungen			Buchwerte			
	Bestand 01.01.2016	Zugänge	Abgänge	Bestand 31.12.2016	Abschreibung 01.01.2016	Zugänge	Abgänge	Abschreibung 31.12.2016	Buchwert 31.12.2016	Buchwert 31.12.2015
I. immaterielle Vermögensgegenstände	7.039.900 €	881.200 €	699.500 €	7.221.600 €	3.365.600 €	382.400 €	691.350 €	3.056.650 €	4.164.950 €	3.674.300 €
II. Sachanlagen	12.733.550 €	2.001.100 €	114.600 €	14.620.050 €	5.830.450 €	2.160.900 €	99.850 €	7.891.500 €	6.728.550 €	6.903.100 €
III. Finanzanlagen	2.500.000 €	0 €	0 €	2.500.000 €	0 €	0 €	0 €	0 €	2.500.000 €	2.500.000 €
<b>Gesamtsumme</b>	<b>22.273.450 €</b>	<b>2.882.300 €</b>	<b>814.100 €</b>	<b>24.341.650 €</b>	<b>9.196.050 €</b>	<b>2.543.300 €</b>	<b>791.200 €</b>	<b>10.948.150 €</b>	<b>13.393.500 €</b>	<b>13.077.400 €</b>

## Anlage 5 zu allen Aufgaben

(1) Die Verbindlichkeiten haben folgende Restlaufzeiten:

<u>Werte</u>	<u>&lt; 1 Jahr</u>	<u>1 bis 5 Jahre</u>	<u>&gt; 5 Jahre</u>	<u>gesamt</u>
2016	5.746.350 €	1.436.550 €	7.696.050 €	14.878.950 €
2015	5.486.600 €	752.200 €	6.932.350 €	13.171.150 €

(2) Die sonstigen betrieblichen Aufwendungen in den Jahren 2016 und 2015 enthalten z. B.:

Forderungsverluste	896.350 €	(Vorjahr: 828.400 €)
Verluste aus dem Abgang von Anlagevermögen	9.500 €	(Vorjahr: 66.150 €)
Betriebsbedarf	2.994.250 €	(Vorjahr: 2.115.800 €)
Wartung Steuerungssoftware	1.190.000 €	(Vorjahr: 875.000 €)

(3) Der Regelsteuersatz beträgt 19 %.

(4) Die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung für 2015 erfolgte entsprechend den Anforderungen des BilRUG.

## Aufgabe 1

Sie werden von der Geschäftsführung der Brauwesen GmbH beauftragt, eine betriebswirtschaftliche Erfolgsanalyse anhand der in den Anlagen vorliegenden Daten vorzunehmen.

Ermitteln und beschreiben Sie die folgenden zwei Erfolgsbestandteile und beurteilen Sie die Entwicklung dieser Kennzahlen:

a) das ordentliche Betriebsergebnis für 2016 und 2015,

(10 Punkte)

b) das Finanzergebnis für 2016 und 2015.

(6 Punkte)



### Lösungshinweise Aufgabe 1

[VO: § 7 Absatz 2 Nr. 1]

(16 Punkte)

a) <u>Ermittlung des ordentlichen Betriebsergebnisse:</u>	<b>2016</b>	<b>2015</b>	
	€	€	
Bruttoergebnis vom Umsatz	6.453.950	5.491.650	
– Vertriebskosten	290.300	207.250	
– allgemeine Verwaltungskosten	543.300	401.050	
+ sonstige betriebliche Erträge	51.400	514.800	
– sonstige betriebliche Aufwendungen (bereinigt)*)	4.184.250	2.990.800	
– sonstige Steuern	18.200	17.400	
<u>= ordentliches Betriebsergebnis</u>	<u>1.469.300</u>	<u>2.389.950</u>	(8 Punkte)

\*) aus Anlage 5 Nr. (2): nur Betriebsbedarf und Wartung Steuerungssoftware

#### Beurteilung:

Das ordentliche Betriebsergebnis beinhaltet den Anteil am Unternehmenserfolg, der durch die betriebliche Tätigkeit erwirtschaftet wird. Es beinhaltet nur regelmäßige periodengerechte Erträge und Aufwendungen und dient damit der Vergleichbarkeit der Perioden und der Vergleichbarkeit in der Branche.

Das ordentliche Betriebsergebnis hat sich von 2015 zu 2016 verschlechtert, da die Aufwendungen (Vertriebskosten, allgemeine Verwaltungskosten und sonstige betriebliche Aufwendungen) stärker angestiegen sind als das Bruttoergebnis vom Umsatz.

(2 Punkte)

b) <u>Ermittlung des Finanzergebnisse:</u>	<b>2016</b>	<b>2015</b>	
	€	€	
sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	12.500	16.250	
– Zinsen und ähnliche Aufwendungen	709.950	617.350	
<u>= Finanzergebnis</u>	<u>– 697.450</u>	<u>– 601.100</u>	(4 Punkte)

#### Beurteilung:

Das Finanzergebnis beinhaltet alle Erträge und Aufwendungen, die aus finanzwirtschaftlichen Vorgängen entstehen, insbesondere Finanzierungen und Finanzanlagen.

Das Finanzergebnis hat sich von 2015 zu 2016 ebenfalls verschlechtert, da die Aufwendungen (Zinsen und ähnliche Aufwendungen) angestiegen und die Erträge (sonstige Zinsen und ähnliche Erträge) gesunken sind.

(2 Punkte)

**Aufgabe 2**

Die Hausbank der Brauwesen GmbH fordert für das Berichtsjahr verschiedene Kennzahlen inklusive einem Vorjahresvergleich. Die Geschäftsleitung möchte von Ihnen eine Einschätzung über die Ergebnisse und die Entwicklung.

Ermitteln Sie zu diesem Zweck unter Berücksichtigung bilanzanalytischer Maßnahmen folgende Kennzahlen und geben Sie eine Einschätzung der jeweiligen Entwicklung an:

- a) Eigenkapital-Quote für 2016 und 2015,
- b) Anlagendeckungsgrad I für 2016 und 2015.

(10 Punkte)

(6 Punkte)

Bei der bilanzanalytischen Aufbereitung ist davon auszugehen, dass die „selbst geschaffenen gewerblichen Schutzrechte“ voll werthaltig sind. Die Ausschüttungspolitik des Vorjahres wird auch im Berichtsjahr beibehalten.

**Lösungshinweise Aufgabe 2**

(16 Punkte)

[VO: § 7 Absatz 2 Nr. 2]

a) Werte Eigenkapital:	2016 (€)	2015 (€)
bilanzielles Eigenkapital	6.123.200	6.132.750
– Geschäfts-/Firmenwert	1.404.500	1.400.000
– aktive latente Steuern	359.500	0
<b>= bilanzanalytisches Eigenkapital (1)</b>	<b>4.359.200</b>	<b>4.732.750</b>
<b>Werte Fremdkapital:</b>	<b>2016</b>	<b>2015</b>
bilanzielles Fremdkapital	16.163.850	14.100.950
– erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen	513.150	254.200
<b>= bilanzanalytisches Fremdkapital (2)</b>	<b>15.650.700</b>	<b>13.846.750</b>
<b>= bilanzanalytisches Gesamtkapital (3 = 1 +2)</b>	<b>20.009.900</b>	<b>18.579.500</b>

$$\begin{aligned}
 \text{Eigenkapitalquote} &= \frac{\text{bilanzanalytisches Eigenkapital}}{\text{bilanzanalytisches Gesamtkapital}} \cdot 100 \% \\
 &= \frac{4.359.200 \text{ €}}{20.009.900 \text{ €}} \cdot 100 \% = 21,79 \% \quad (\text{Berichtsjahr}) \\
 &= \frac{4.732.750 \text{ €}}{18.579.500 \text{ €}} \cdot 100 \% = 25,47 \% \quad (\text{Vorjahr})
 \end{aligned}$$

(8 Punkte)

## Aufgabenstellung 2 – Schwerpunkt: Jahresabschlüsse aufbereiten und auswerten

Die Eigenkapitalquote ist von 2015 auf 2016 deutlich gefallen. Nach der „Bankers-Rule“ (Basel III) sollte die Eigenkapitalquote mindestens 1/3 betragen. Dies wird in beiden Jahren nicht erreicht. Die Reduzierung des Eigenkapitals ist negativ zu bewerten, da damit das Kapital aufgezehrt wird und es zu einer verstärkten Abhängigkeit von Geldgebern kommt. Zudem ist zu befürchten, dass die gesunkene Eigenkapitalquote eine weitere Erhöhung der Fremdfinanzierungskosten bewirkt.

(2 Punkte)

b) Werte Anlagevermögen:	2016 (€)	2015 (€)
bilanzielles Anlagevermögen	13.393.500	13.077.400
– Geschäfts-/Firmenwert	1.404.500	1.400.000
<b>= bilanzanalytisches Anlagevermögen</b>	<b>11.989.000</b>	<b>11.677.400</b>

$$\begin{aligned} \text{Anlagen-} \\ \text{deckungsgrad I} &= \frac{\text{bilanzanalytisches} \\ \text{Eigenkapital}}{\text{bilanzanalytisches} \\ \text{Anlagevermögen}} \cdot 100 \% \\ &= \frac{4.359.200 \text{ €}}{11.989.000 \text{ €}} \cdot 100 \% = 36,36 \% \quad (\text{Berichtsjahr}) \\ &= \frac{4.732.750 \text{ €}}{11.677.400 \text{ €}} \cdot 100 \% = 40,53 \% \quad (\text{Vorjahr}) \end{aligned}$$

(4 Punkte)

Der Anlagendeckungsgrad I zeigt den Grad der Finanzierung des Anlagevermögens mit Eigenkapital auf. Gemäß der „goldenen Bilanzregel“ sollte das Anlagevermögen komplett durch Eigenkapital finanziert werden, was aber praktisch in den seltensten Fällen zutrifft. Der Anlagendeckungsgrad I ist im Jahr 2016 gegenüber 2015 deutlich gesunken. Dies zeigt, dass Gegenstände des Anlagevermögens zunehmend fremdfinanziert werden. Das kann zu Liquiditätsproblemen führen, wenn die „Fristenkongruenz“ nicht eingehalten wird. Dazu müsste aber noch der Anlagendeckungsgrad II herangezogen werden.

(2 Punkte)

### Aufgabe 3

Die Geschäftsleitung der Brauwesen GmbH wünscht, dass Sie das Investitionsverhalten des Unternehmens eingehender analysieren.

- Berechnen Sie für das Berichtsjahr die Abschreibungsquote sowie die Nettoinvestitionsquote des Sachanlagevermögens und beurteilen Sie darauf aufbauend das Investitionsverhalten (je eine Angabe). (8 Punkte)
- Ermitteln Sie den Cashflow II für das Berichtsjahr und erläutern Sie, ob es gelungen ist, die gesamten Investitionen aus diesem Cashflow zu finanzieren. (6 Punkte)
- Erläutern Sie zwei weitere Quellen, aus denen in der Brauwesen GmbH die Investitionen finanziert worden sind; exakte Berechnungen sind hierzu nicht erforderlich. (4 Punkte)

### Lösungshinweise Aufgabe 3

[VO: § 7 Absatz 2 Nr. 2]

- a) SAV = Sachanlagenvermögen  
AHK = Anschaffungs- und Herstellungskosten

$$\begin{aligned} \text{Abschreibungsquote} &= \frac{\text{Abschreibung des Geschäftsjahres SAV}}{\text{SAV zu historischen AHK 31.12}} \cdot 100 \\ &= \frac{2.169.900\text{€}}{14.620.050\text{€}} \cdot 100\% = 14,84\% \quad (\text{Berichtsjahr}) \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Investitionsquote} &= \frac{\text{Nettoinvestition in das SAV}}{\text{SAV zu historischen AHK 01.01}} \cdot 100 \\ &= \frac{1.986.350\text{€}}{12.733.550\text{€}} \cdot 100 = 15,60\% \quad (\text{Berichtsjahr}) \end{aligned}$$

Nebenrechnung:

Bruttoinvestitionen im SAV	2.001.100 €
– Abgänge zu Restbuchwerten*)	14.750 €
<hr/>	
= Nettoinvestitionen im SAV	1.986.350 €
 *) Abgänge zu Restbuchwerten	 114.600 €
– kumulierter Abschreibungen der Abgänge	99.850 €
<hr/>	
= Abgänge zu Restbuchwert	14.750 €

(6 Punkte)

Interpretation, z. B.:

- Die Abschreibungsquote sagt aus, wie viel Substanz des Sachanlagevermögens in einem Geschäftsjahr verzehrt wurde, hier knapp 15%.
- Die Investitionsquote sagt aus, wie viele Nettoinvestitionen bezogen auf den Ausgangswert des SAV vorgenommen wurden, stellt also eine Wachstumsquote dar.
- Im vorliegenden Fall liegt die Investitionsquote geringfügig über der Abschreibungsquote: Dies suggeriert, dass mehr investiert als abgeschrieben wurde; Ursache hierfür sind die unterschiedlichen Bezugsbasen (01.01. vs. 31.12.).
- Tatsächlich überstiegen die Abschreibungen die Nettoinvestitionen um fast 200.000 €, sodass der Buchwert des Sachanlagevermögens gesunken ist. Es wurde also tendenziell zu wenig investiert.

(2 Punkte)

- b) Cashflow-Ermittlung:

Jahresfehlbetrag	– 234.550 €
+ Abschreibungen	2.543.300 €
+ Zuführung zu Pensionsrückstellungen	175.000 €
<hr/>	
= Cashflow II	2.483.750 €

## Aufgabenstellung 2 – Schwerpunkt: Jahresabschlüsse aufbereiten und auswerten

### Cashflow aus der Investitionstätigkeit:

Investition in das gesamte Anlagevermögen	2.882.300 €
<u>– Einzahlungen aus Anlagenabgängen*)</u>	<u>13.400 €</u>
= Nettoinvestitionsauszahlungen	2.868.900 €

*) Abgänge zu AHK	814.100 €
<u>– kumulierte Abschreibungen der Abgänge</u>	<u>791.200 €</u>
= Abgänge zu Restbuchwert	22.900 €
<u>– Verluste aus dem Abgang von Gegenständen des SAV</u>	<u>9.500 €</u>
= Einzahlungen aus Anlagenabgängen	13.400 €

(4 Punkte)

### Investitionsdeckung:

- Der Cashflow II ist um knapp 400.000 € geringer als die Nettoinvestitionsauszahlungen.
- Somit ist es nicht vollständig gelungen, die Investitionen aus Quellen der Innenfinanzierung zu decken.

(2 Punkte)

### c) Beispiele:

- Außenfinanzierung als Eigenfinanzierung:

Anhand der Bilanzposition „Gezeichnetes Kapital“ ist zu ersehen, dass eine Kapitalerhöhung stattgefunden hat.

- Außenfinanzierung als langfristige Fremdfinanzierung:

Da die Bilanzposition „Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten“ angestiegen ist, hat eine Bankenfinanzierung stattgefunden; der Blick in den Verbindlichkeitspiegel zeigt, dass hier u. a. die langfristigen Verbindlichkeiten angestiegen sind.

- Finanzierung über Lieferantenkredite:

Der Anstieg der Bilanzposition „Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen“ zeigt, dass verstärkt Lieferantenkredite in Anspruch genommen wurden.

- Finanzierung über Kundenkredite:

Auch die Bilanzposition „erhaltene Anzahlungen“ ist deutlich gestiegen, also wurden Kundenkredite in Anspruch genommen.

(4 Punkte)

**Aufgabe 4**

Die Getränke GmbH & Co. KG verfügt zu Beginn des ersten Quartals 2018 über einen Bestand an liquiden Mitteln in Höhe von 10.000 €.

- Über die Umsatzerlöse liegen die in der folgenden Tabelle aufgeführte Daten vor; aus dem Zahlungsverhalten der Kunden ergeben sich daraus folgende Umsatzeinzahlungen:

Monat	Oktober 2017	November 2017	Dezember 2017	Januar 2018	Februar 2018	März 2018
Umsatzerlöse	300.000 €	330.000 €	340.000 €	340.000 €	350.000 €	360.000 €
Umsatzeinzahlungen	285.700 €	296.800 €	306.970 €	316.960 €	322.400 €	329.840 €

- An Mieterträgen fließen dem Unternehmen monatlich 20.000 € zu.
  - Im Januar wird eine ausgemusterte Maschine für 140.000 € verkauft. Die Zahlungen sollen zu 50 % im gleichen und zu 50 % im Folgemonat erfolgen.
  - Die Auszahlungen für Getränkeeinkäufe betragen 160.000 € pro Monat. Ab März ist mit einer Preiserhöhung von 5 % zu rechnen.
  - Die auszahlungswirksamen Personalkosten betragen monatlich 80.000 €. Im Februar wird zusätzlich eine Erfolgsprämie in Höhe von 20.000 € ausgezahlt.
  - Die monatlichen Steuerzahlungen betragen 8.000 €. Zusätzlich ist im Januar eine Nachzahlung von 15.000 € und im März eine Vorauszahlung von 10.000 € zu berücksichtigen.
  - Im Januar sind 4.000 € und im Februar 7.000 € für Gebäudereparaturen zu zahlen.
  - Aus einem Darlehen ist eine monatliche Annuität von 4.500 € zu bedienen.
  - Für sonstige liquiditätswirksame Aufwendungen fallen monatlich 6.000 € an.
  - Im Februar wird die Zahlung für eine Investition in Höhe von 150.000 € und im März in Höhe von 200.000 € fällig.
- a) Stellen Sie die Liquiditätsplanung für das erste Quartal des Folgejahres auf. Nutzen Sie dazu die Anlage 6. Umsatzsteuer ist aus Vereinfachungsgründen nicht zu berücksichtigen. (12 Punkte)
- b) Geben Sie zwei Handlungsempfehlungen für den Fall einer Unterdeckung an. (2 Punkte)

**Anlage 6 zu Aufgabe 4 a)**

	<b>Januar (€)</b>	<b>Februar (€)</b>	<b>März (€)</b>
liquide Mittel/Übertrag			
<b>Einzahlungen aus</b>			
Umsatzerlösen			
Mieterträgen			
Anlagenverkauf			
<b>Summe Einzahlungen</b>			
<b>Auszahlungen aus</b>			
Getränkeeinkäufen			
Personalkosten			
Steuerzahlungen			
Gebäudereparaturen			
Tilgung und Zinsen			
sonstigen Aufwendungen			
Investitionen			
<b>Summe Auszahlungen</b>			
<b>Über- (+) bzw. Unterdeckung (-)</b>			
<b>Bestand/Fehlbestand (+) / (-) liquide Mittel</b>			

### Lösungshinweise Aufgabe 4

[VO: § 7 Absatz 4 Nr. 2]

(14 Punkte)

a)	Januar (€)	Februar (€)	März (€)
liquide Mittel/Übertrag	10.000	139.460	116.360
<b>Einzahlungen aus</b>			
Umsatzerlösen	316.960	322.400	329.840
Mieterträgen	20.000	20.000	20.000
Anlagenverkauf	70.000	70.000	
<b>Summe Einzahlungen</b>	406.960	412.400	349.840
<b>Auszahlungen aus</b>			
Getränkeeinkäufen	160.000	160.000	168.000
Personalkosten	80.000	100.000	80.000
Steuerzahlungen	23.000	8.000	18.000
Gebäudereparaturen	4.000	7.000	-----
Tilgung und Zinsen	4.500	4.500	4.500
sonstigen Aufwendungen	6.000	6.000	6.000
Investitionen	-----	150.000	200.000
<b>Summe Auszahlungen</b>	277.500	435.500	476.500
<b>Über- (+) bzw. Unterdeckung (-)</b>	+ 129.460	- 23.100	- 126.660
<b>Bestand/Fehlbestand (+) / (-)</b>	+ 139.460	+ 116.360	- 10.300
<b>liquide Mittel</b>			

(12 Punkte)

b) Z. B.:

- kurzfristig mittels eines Kontokorrentkredites (Inanspruchnahme der Kreditlinie) oder durch Ausgabe von Commercial Papers (bei hohen Beträgen)
- langfristig mittels Aufnahme eines Darlehens
- Ausgabe von Teilschuldverschreibungen (Anleihen)
- Ferner wäre eine geplante Investition aufzuschieben.

(2 Punkte)



**Aufgabe 5**

Werner Frisch e. K. muss aus Kapazitätsgründen seinen IT-Bereich erweitern.

Als Anschaffungsauszahlung für die Hardwareinvestition (Rechner und Server) werden 1.360.000 € veranschlagt. Die entsprechende Software wurde selbst entwickelt. Die Nutzungsdauer der Investition beträgt vier Jahre.

Werner Frisch e. K. rechnet mit folgenden jährlich nachschüssigen investitionsbezogenen Zahlungsströmen:

Jahr	Auszahlungen	Einzahlungen
1	340.000 €	320.000 €
2	400.000 €	900.000 €
3	420.000 €	1.000.000 €
4	460.000 €	1.120.000 €

a) Ermitteln Sie mithilfe der Kapitalwertmethode, ob die Investition vorteilhaft ist, und begründen Sie Ihre Entscheidung. Das Unternehmen rechnet mit einem Kalkulationszinssatz von 8 % p. a. (2 % Marktzins, 6 % Risikozuschlag). Beachten Sie bei der Berechnung die Anlage 7. (8 Punkte)

b) Ein IT-Verwertungsunternehmen legt dem Werner Frisch e. K. ein verbindliches Angebot vor, die Hardware nach vier Jahren zum Preis von 6 % der Anschaffungskosten zu kaufen.  
Ermitteln Sie rechnerisch nachvollziehbar unter Einbeziehung dieses Angebotes die Vorteilhaftigkeit der Investition und begründen Sie Ihre Entscheidung. (5 Punkte)

c) Werner Frisch e. K. erwägt, die Vorteilhaftigkeit dieser Investition aufgrund einer dynamischen Amortisationsberechnung zu beurteilen.  
Erläutern Sie, innerhalb welcher Zeit sich diese Investition amortisiert. Eine Berechnung ist hier nicht erforderlich. (3 Punkte)

**Hinweis:** Die Ergebnisse können auf volle Euro gerundet werden.

**Anlage 7 zu Aufgabe 5**

**Finanzmathematische Faktoren:**

- AuF = Aufzinsungsfaktor
- AbF = Abzinsungsfaktor
- RVF = Restwertverteilungsfaktor
- KWF = Kapitalwiedergewinnungsfaktor, Annuitätenfaktor, Verrentungsfaktor
- EWf = Endwertfaktor
- BWF = Barwertfaktor, Diskontierungssummenfaktor (DSF)

6 %						
n	AuF $(1+i)^n$	AbF $(1+i)^{-n}$	RVF $\frac{i}{(1+i)^n - 1}$	KWF $\frac{i(1+i)^n}{(1+i)^n - 1}$	EWf $\frac{(1+i)^n - 1}{i}$	BWF $\frac{(1+i)^n - 1}{i(1+i)^n}$
1	1,060000	0,943396	1,000000	1,060000	1,000000	0,943396
2	1,123600	0,889996	0,485437	0,545437	2,060000	1,833393
3	1,191016	0,839619	0,314110	0,374110	3,183600	2,673012
4	1,262477	0,792094	0,228592	0,288591	4,374616	3,465106
5	1,338226	0,747258	0,177396	0,237396	5,637093	4,212364
6	1,418519	0,704961	0,143363	0,203363	6,975319	4,917324
7	1,503630	0,665057	0,119135	0,179135	8,393838	5,582381
8	1,593848	0,627412	0,101036	0,161036	9,897468	6,209794
9	1,689479	0,591898	0,087022	0,147022	11,491316	6,801692
10	1,790848	0,558395	0,075868	0,135868	13,180795	7,360087

8 %						
n	AuF $(1+i)^n$	AbF $(1+i)^{-n}$	RVF $\frac{i}{(1+i)^n - 1}$	KWF $\frac{i(1+i)^n}{(1+i)^n - 1}$	EWf $\frac{(1+i)^n - 1}{i}$	BWF $\frac{(1+i)^n - 1}{i(1+i)^n}$
1	1,080000	0,925926	1,000000	1,080000	1,000000	0,925926
2	1,166400	0,857339	0,480769	0,560769	2,080000	1,783265
3	1,259712	0,793832	0,308034	0,388034	3,246400	2,577097
4	1,360489	0,735030	0,221921	0,301921	4,506112	3,312127
5	1,469328	0,680583	0,170457	0,250456	5,866601	3,992710
6	1,586874	0,630170	0,136315	0,216315	7,335929	4,622880
7	1,713824	0,583490	0,112072	0,192072	8,922803	5,206370
8	1,850930	0,540269	0,094015	0,174015	10,636628	5,746639
9	1,999005	0,500249	0,080080	0,160080	12,487558	6,246888
10	2,158925	0,463193	0,069030	0,149029	14,486562	6,710081

10 %						
n	AuF $(1+i)^n$	AbF $(1+i)^{-n}$	RVF $\frac{i}{(1+i)^n - 1}$	KWF $\frac{i(1+i)^n}{(1+i)^n - 1}$	EWf $\frac{(1+i)^n - 1}{i}$	BWF $\frac{(1+i)^n - 1}{i(1+i)^n}$
1	1,100000	0,909091	1,000000	1,100000	1,000000	0,909091
2	1,210000	0,826446	0,476191	0,576191	2,100000	1,735537
3	1,331000	0,751315	0,302115	0,402115	3,310000	2,486852
4	1,464100	0,683013	0,215471	0,315471	4,641000	3,169865
5	1,610510	0,620921	0,163798	0,263797	6,105100	3,790787
6	1,771561	0,564474	0,129607	0,229607	7,715610	4,355261
7	1,948717	0,513158	0,105406	0,205405	9,487171	4,868419
8	2,143589	0,466507	0,087444	0,187444	11,435888	5,334926
9	2,357948	0,424098	0,073641	0,173641	13,579477	5,759024
10	2,593742	0,385543	0,062745	0,162745	15,937425	6,144567

### Lösungshinweise Aufgabe 5

[VO: § 7 Absatz 4 Nr. 4]

(16 Punkte)

a)	Jahr	Einzahlungsüberschuss in Euro	Abzinsungs- faktor	Barwert, volle Euro
	1	- 20.000	0,925926	- 18.519
	2	+ 500.000	0,857339	+ 428.670
	3	+ 580.000	0,793832	+ 460.423
	4	+ 660.000	0,735030	+ 485.120
		<b>Summe</b>		<b>+ 1.355.694</b>
		<b>- Anschaffungsauszahlung</b>		<b>- 1.360.000</b>
		<b>Kapitalwert</b>		<b>- 4.306</b>

Der negative Kapitalwert sagt aus, dass die gewünschte Mindestverzinsung von 8 % nicht erreicht wird. Die Investition ist demnach nicht vorteilhaft.

(8 Punkte)

- b) Liquidationserlös nach vier Jahren = 6 % von 1.360.000 € = 81.600 €  
 Barwert = 81.600 € · 0,735030 = 59.978,45 € = 59.978 €  
 Kapitalwert jetzt = -4.306 € + 59.978 € = +55.672 €

Unter Berücksichtigung des Liquidationserlöses ergibt sich ein positiver Kapitalwert.

Die Investition ist nun vorteilhaft, weil die Mindestverzinsung von 8 % jetzt erreicht wird.

(5 Punkte)

- c) Die Investition amortisiert sich durch den Liquidationserlös nach exakt vier Jahren.

(3 Punkte)

## Aufgabe 6

Auf der Hannover-Messe ergab sich für die Brauwesen GmbH ein Kundenkontakt zu einem brasilianischen Käufer zur Lieferung einer Brauereimaschine im Wert von 320.000 USD. Die GmbH ist nur zur Lieferung bereit, wenn die Zahlung gesichert ist. Sie kennt den Kunden und seine Bonität nicht und ist auch nicht bereit, das Länderrisiko zu übernehmen.

Der brasilianische Importeur ist nicht willens, die Maschine im Voraus zu bezahlen. Auch er möchte seine Risiken weitgehend ausschließen. Um die Interessen beider Geschäftspartner gleichermaßen zu berücksichtigen, wird die Zahlungsbedingung Dokumentenakkreditiv/bestätigtes Dokumentenakkreditiv vereinbart.

- a) Erläutern Sie aus der Sicht des Exporteurs fallbezogen zwei Vorteile des Exportakkreditivs. (4 Punkte)
- b) Stellen Sie zwei mögliche Währungsabsicherungen dar. (4 Punkte)

**Lösungshinweise Aufgabe 6**

[VO: § 7 Absatz 4 Nr. 3 und 5]

**(8 Punkte)**

a) Vorteile des Exportakkreditivs, z. B.:

- Die Brauwesen GmbH kann das Bonitätsrisiko des Abnehmers ausschließen, sofern die eingereichten Dokumente exakt den Bedingungen des Akkreditivs entsprechen (ein Bankrisiko verbleibt).
- Sofern ein bestätigtes Akkreditiv gewählt wird, liegt neben dem Zahlungsverprechen der ausländischen Bank ein weiteres Zahlungsverprechen der Bank des Exporteurs vor. Dadurch übernimmt die Exporteurbank das Länderrisiko. (Evtl. Kosten des Akkreditivs sind im Angebotspreis einkalkuliert.)
- Mit einem Nachsichtakkreditiv kann die Brauwesen GmbH dem Importeur ein Zahlungsziel gewähren, das durch das Zahlungsverprechen der Bank des Importeurs abgesichert ist. In diesem Fall besteht auch die Möglichkeit, die Nachsichtforderung zu finanzieren.

**(4 Punkte)**

b) Z. B.:

- Fremdwährungskredit:

Der Exporteur nimmt einen Währungskredit mit einer Laufzeit, die auf den Zahlungseingang abgestellt ist, auf. Es erfolgt ein sofortiger Tausch der Fremdwährung in Euro zur Kurssicherung. Die Liquidität in Euro könnte bis zur Fälligkeit des Kredites bei entsprechendem Zinsniveau angelegt werden oder anderweitig investiert oder verwendet werden. Der Währungskredit einschließlich der Zinsen wird aus dem Zahlungseingang getilgt.

- Devisentermingeschäft:

Beim Abschluss des für beide Seiten verpflichtenden Devisentermingeschäftes werden zu einem späteren Zeitpunkt fällige Zahlungen aus Fremdwährungsforderungen bereits bei Entstehung der Forderung per Termin verkauft. Beim Abschluss des Termingeschäftes werden Betrag, Erfüllungszeitpunkt und -kurs festgelegt. Der Abschluss ermöglicht der Brauwesen GmbH eine sichere Kalkulationsgrundlage.

- Devisenoptionsgeschäft:

Der Kauf einer Devisenoption gibt der Brauwesen GmbH das Recht, die von ihr erwarteten Währungsbeträge am Ende – europäischer Typ – zu einem fixierten Basispreis zu verkaufen. Sie kann zum Fälligkeitszeitpunkt der Forderungen entscheiden, ob sie die Option ausübt oder nicht. Für dieses Recht zahlt die Brauwesen GmbH eine Optionsprämie.

**(4 Punkte)**

## Aufgabe 7

Bei der Frisch Brau AG wird ein hoher Krankenstand und eine Mitarbeiterunzufriedenheit in Ihrem Bereich festgestellt. Sie als Leiter der Finanzen müssen zukünftig Krankenrückkehrgespräche mit Ihren Mitarbeitern führen. Sie bereiten sich auf ein erstes Gespräch vor.

- a) Stellen Sie den Ablauf des Gespräches strukturiert in fünf Gesprächsphasen dar. (5 Punkte)
- b) Geben Sie zwei Gründe an, die für ein Krankenrückkehrgespräch sprechen. (2 Punkte)
- c) Schlagen Sie fünf sinnvolle Maßnahmen vor, die ergriffen werden können, um die Mitarbeiterzufriedenheit zu verbessern. (5 Punkte)

### Lösungshinweise Aufgabe 7

[VO: § 7 Absatz 7 Nr. 4]

(12 Punkte)

- a) Strukturierung des Gespräches:

Kontaktphase: Begrüßung und Small Talk mit dem Mitarbeiter

Orientierungsphase: Thema und Ablauf des Gespräches

Analysephase: Informationen sammeln und auswerten; daraus mögliche Gründe für die Krankheit gemeinsam herausfinden, ohne direkte Fragen zur Krankheit zu stellen; betrieblich bedingte Krankheitsursachen sollen auch Gegenstand des Gespräches sein.

Lösungsphase: Lösungsansätze gemeinsam entwickeln und hierzu Ziele vereinbaren (z. B. Arbeitszeitmodelle)

Abschlussphase: Zusammenfassung der wesentlichen Punkte des Gespräches mit einer möglichst positiven Ergebnissicherung (vielleicht eine Win-win-Situation)

(5 Punkte)

- b) Gründe können z. B. sein:

- bessere Informationsgewinnung
- neue Lösungsansätze finden
- Grundlage für weiteres strategisches Vorgehen
- zukünftige Fehlzeiten vermeiden

(2 Punkte)

- c) Maßnahmen zur Verbesserung der Mitarbeiterzufriedenheit, z. B.:

- klare Grundsätze für die Arbeiten der Mitarbeiter entwickeln
- Motivation der Mitarbeiter durch bessere Arbeitsbedingungen sowie durch leistungsgerechte Vergütung fördern oder erhöhen
- gemeinsame Veranstaltungen (z. B. Weihnachtsessen, Betriebsfest)
- Schulung der Führungskräfte zur Verbesserung der Führungskultur
- Teamfähigkeit erzeugen oder verbessern durch offene Kommunikationsformen und kontinuierlich stattfindende Teamsitzungen

(5 Punkte)



# Bundeseinheitliche Weiterbildungsprüfung der Industrie- und Handelskammern

Prüfungsteilnehmer-Nummer

## Betriebliche Situationsbeschreibung; abgeleitete Aufgabenstellung 3

<b>Schwerpunkt</b>	Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen
<b>Prüfungstag</b>	30. Oktober 2017
<b>Bearbeitungszeit</b>	240 Minuten
<b>Anzahl der Aufgaben</b>	7
<b>Anzahl der Anlagen</b>	3

Bitte prüfen Sie vor Beginn der Prüfung die Vollständigkeit des Aufgabensatzes. Sollte der Aufgabensatz nicht vollständig sein, informieren Sie bitte die Aufsicht.

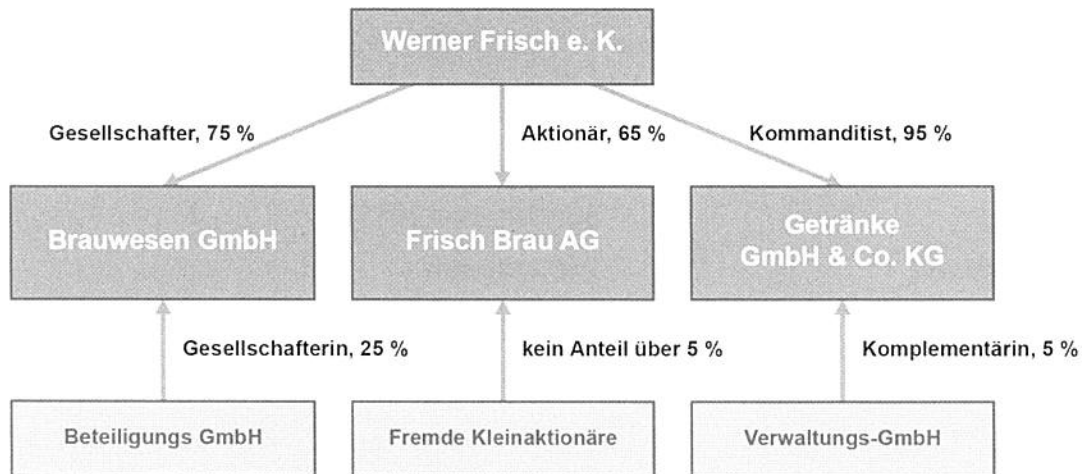
## Bearbeitungshinweise:

Bitte lesen Sie die nachfolgenden Bearbeitungshinweise sorgfältig durch:

- Die zur Prüfung zugelassenen Hilfsmittel wurden Ihnen separat mit der Einladung mitgeteilt.
- Sie erhalten einen Aufgaben- und einen Lösungsteil.
- Für die Bearbeitung der Aufgaben benötigte Anlagen liegen am Ende des Aufgabensatzes zum Heraustrennen bei.
- Tragen Sie auf dem Deckblatt Ihre Prüfungsteilnehmer-Nummer ein.
- Die maximale Gesamtpunktzahl der Lösungen beträgt 100 Punkte.
- Die Lösungsgänge bzw. Rechengänge sind klar und nachvollziehbar im Lösungsteil darzustellen. Sollte der Platz nicht ausreichen, benutzen Sie bitte das Konzeptpapier, verweisen Sie auf die Fortsetzung und kennzeichnen Sie diese. Wir weisen darauf hin, dass eine vom Prüfungsausschuss nicht lesbare Prüfungsarbeit mit der Note „ungenügend“ (null Punkte) bewertet wird mit den Rechtsfolgen, die sich aus der Prüfungsordnung ergeben.
- Verwenden Sie für jede Aufgabe ein neues Lösungsblatt bzw. eine neue Lösungsseite.
- Falls die Lösung auf einem beigefügten Anlageblatt erfolgen soll, wird in der Aufgabenstellung darauf hingewiesen.
- Für Ihre Notizen benutzen Sie bitte ausschließlich das Konzeptpapier.
- Das Konzeptpapier ist mit dem Aufgaben- und dem Lösungsteil abzugeben.
- Bei Aufgaben, die eine Aufzählung von n-Fakten zur Lösung erfordern, werden nur die ersten n-Fakten gewertet. Alle darüber hinausgehenden Aufzählungen werden gestrichen.

**Anlage 1 zu allen Aufgaben**

**Betriebliche Situationsbeschreibung**



Werner Frisch hat seinen Wohnsitz in Köln; alle genannten Gesellschaften haben ihren Sitz in Bonn. Die Gesellschaften und der eingetragene Kaufmann Werner Frisch stellen jeweils zum 31.12. eines Kalenderjahres ihren Jahresabschluss nach den für große Kapitalgesellschaften geltenden handelsrechtlichen Vorschriften auf. Lageberichte werden erstellt, soweit diese gesetzlich vorgeschrieben sind.

Alle Unternehmer unterliegen der Regelbesteuerung des Umsatzsteuergesetzes, d. h., sie versteuern ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften und sind in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt. Steuerliche Organschaftsverhältnisse liegen nicht vor.

Werner Frisch betreibt in Bonn die Entwicklung und den Handel mit Software zur Steuerung von Abfällanlagen in der Getränkeindustrie und beschäftigt fünf Mitarbeiter. Er beliefert gewerbliche Kunden im gesamten Bundesgebiet. Zu seinem Kundenstamm gehören in geringem Umfang auch die Brauwesen GmbH und die Frisch Brau AG.

Die Frisch Brau AG ist keine börsennotierte Gesellschaft. Ihre Geschäftstätigkeit erstreckt sich auf den Betrieb einer Brauerei. Der Vertrieb der Produkte erfolgt sowohl über die Getränke GmbH & Co. KG als auch über Supermärkte und Getränkemärkte im In- und Ausland. Im Jahr 2016 beschäftigte die Frisch Brau AG 330 Arbeitnehmer (2015: 355 Arbeitnehmer). Vorstandsvorsitzender ist Max Meier, wohnhaft in Köln.

Die Getränke GmbH & Co. KG unterhält einen Getränke Einzelhandel mit mehreren Filialen in Nordrhein-Westfalen. Sie verkauft sowohl Getränke der Frisch Brau AG als auch anderer Getränkehersteller.

Die Brauwesen GmbH ist als Produzentin von Brauereimaschinen und -anlagen weltweit tätig. Sie beschäftigte im Jahr 2016 insgesamt 720 Arbeitnehmer (2015: 680 Arbeitnehmer). Allein vertretungsberechtigte Geschäftsführerin ist Margarethe Frisch, die Ehefrau von Werner Frisch.



## Aufgabe 1

- a) Die Brauwesen GmbH hat am 26.09.2016 eine Flaschenfüll- und Verschließmaschine an eine Brauerei mit Sitz in Amsterdam (Niederlande) verkauft und mit eigenem Lkw ausgeliefert. Die Inbetriebnahme der Maschine erfolgte durch die Monteure des Kunden am Unternehmenssitz in Amsterdam. Der Kaufpreis setzt sich in der Rechnung vom 26.09.2016 aus dem Wert der Maschine in Höhe von 285.000 € und dem Transport der Maschine in Höhe von 5.000 € zusammen. Der Gesamtkaufpreis in Höhe von 290.000 € wurde im Oktober 2016 auf das Konto der Brauwesen GmbH ohne Abzüge überwiesen. (7 Punkte)
- b) Als Rückfracht wurde der Lkw der Brauwesen GmbH mit einem Posten Bleche für eine Flaschenreinigungsmaschine bei einem Lieferanten in Rotterdam (Niederlande) beladen und am 27.09.2016 zum Unternehmenssitz nach Bonn transportiert. Die Rechnung des Lieferanten vom 04.10.2016, eingegangen am 06.10.2016, über einen Gesamtbetrag von 150.000 € wurde am 02.11.2016 gezahlt. (10 Punkte)

### **Bearbeitungshinweise:**

Beurteilen Sie die Sachverhalte a) und b) ausschließlich für die Brauwesen GmbH aus umsatzsteuerlicher Sicht. Alle beteiligten Unternehmer treten unter ihrer jeweiligen nationalen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ihres Heimatlandes auf.

Halten Sie sich bei der Bearbeitung – soweit erforderlich – an folgendes Gliederungsschema:

- Leistungsart
- Leistungsort
- Steuerbarkeit
- Steuerpflicht
- Bemessungsgrundlage
- Steuersatz
- Höhe der Umsatzsteuer
- Entstehung der Umsatzsteuer
- Steuerschuldner
- Vorsteuerabzug
- Besteuerungsverfahren (Voranmeldungszeitraum)

## Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

### Lösungshinweise Aufgabe 1

[VO: § 7 Absatz 3 Nr. 7]

(17 Punkte)

a) Lieferung der Flaschenfüll- und Verschleißmaschine:

Leistungsart	(Beförderungs-)Lieferung; Transport teilt als Nebenleistung das Schicksal der Hauptleistung, auch wenn besonderes Entgelt verlangt wird.	§ 3 Abs. 1 UStG UStAE Abschnitt 3.10. Abs. 5 Sätze 1 und 2
Leistungsort	Bonn	§ 3 Abs. 6 Satz 1 UStG
Steuerbarkeit	ja	§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG
Steuerpflicht	nein, steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung	§ 4 Nr. 1b UStG i. V. m. § 6 a Abs. 1 Satz 1 UStG
Bemessungsgrundlage	290.000 €	§ 10 Abs. 1 UStG
Steuersatz	./.	
Höhe der Umsatzsteuer	./.	
Entstehung der Umsatzsteuer	./.	
Steuerschuldner	./.	
Vorsteuerabzug	./.	
Besteuerungsverfahren (Voranmeldungszeitraum)	September 2016	§ 18 b Satz 1 Nr. 1 UStG § 18 b Satz 2 UStG

(7 Punkte)

## Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

b) Erwerb der Bleche für die Reinigungsmaschine:

Leistungsart	innergemeinschaftlicher Erwerb	§ 1 a Abs. 1 UStG
Leistungsort	Bonn, Ende der Beförderung	§ 3 d Satz 1 UStG
Steuerbarkeit	ja	§ 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG
Steuerpflicht	ja, keine Steuerbefreiung gegeben	§ 4 b UStG nicht erfüllt
Bemessungsgrundlage	150.000 €	§ 10 Abs. 1 UStG
Steuersatz	19 %	§ 12 Abs. 1 UStG
Höhe der Umsatzsteuer	28.500 €	
Entstehung der Umsatzsteuer	Oktober 2016	§ 13 Abs. 1 Nr. 6 UStG
Steuerschuldner	Brauwesen GmbH	§ 13 a Abs. 1 Nr. 2 UStG
Vorsteuerabzug	ja	§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG
Besteuerungsverfahren (Voranmeldungszeitraum)	Oktober 2016, im gleichen Voranmeldungszeitraum, in dem der Erwerb versteuert wird	§ 18 Abs. 1 bis Abs. 4 UStG A 15.10 Abs. 3 UStAE

(10 Punkte)

**Aufgabe 2**

- a) Anlässlich einer Außenprüfung beim Unternehmer Werner Frisch stellt der Prüfer Schulz eine als Betriebsausgabe gebuchte Provisionszahlung über 120.000 € an eine nicht näher bezeichnete Person fest. Die Bezahlung erfolgte am 16.06.2016 in bar.

Auf Nachfrage des Prüfers nach dem Namen und der Adresse des Empfängers erklärte Frisch lediglich, dass es sich um eine einflussreiche Person aus dem Inland handele, die ihm lukrative Aufträge verschafft habe. Den Namen könne er aber nicht nennen.

**Bearbeitungshinweise:**

Überprüfen Sie,

1. ob der Unternehmer Frisch im vorliegenden Fall ein Aussageverweigerungsrecht hat. (1 Punkt)
  2. ob der Prüfer vom Buchhalter ohne Wissen des Unternehmers Frisch Auskunft über den Empfänger verlangen kann. (1 Punkt)
  3. die ertragsteuerlichen Auswirkungen, die sich ergeben, wenn der Zahlungsempfänger namentlich nicht ermittelt werden kann. (2 Punkte)
  4. ob der Prüfer Schulz das Wohnsitzfinanzamt des Empfängers informieren darf, sofern dieser bekannt ist. (1 Punkt)
- b) Der Einkommensteuerbescheid des Werner Frisch für 2014 wurde vom Finanzamt am 22.03.2016 zur Post gegeben.

Aufgrund der Steuerfestsetzung ergab sich eine Nachzahlung von 25.987 €.

Unstrittig ist der Bescheid am 24.03.2016 Werner Frisch zugegangen.

**Bearbeitungshinweise:**

Erläutern Sie, zu welchem Zeitpunkt der Einkommensteuerbescheid 2014

1. wirksam war, (5 Punkte)
2. bestandskräftig wurde und (3 Punkte)
3. wann die Abschlusszahlung fällig wurde. (2 Punkte)

**Hinweis:** Ein Kalender für 2016 ist als Anlage 2 zu Aufgabe 2 b) beigelegt.

**Anlage 2 zu Aufgabe 2 b)**

**Kalender 2016**

Januar	Februar	März	April	Mai	Juni	Juli	August	September	Oktober	November	Dezember
1 Fr.	1 Mo.	1 Di.	1 Fr.	1 So.	1 Mi.	1 Fr.	1 Mo.	1 Do.	1 Sa.	1 Di.	1 Do.
2 Sa.	2 Di.	2 Mi.	2 Sa.	2 Mo.	2 Do.	2 Sa.	2 Di.	2 Fr.	2 So.	2 Mi.	2 Fr.
3 So.	3 Mi.	3 Do.	3 So.	3 Di.	3 Fr.	3 So.	3 Mi.	3 Sa.	3 Mo.	3 Do.	3 Sa.
4 Mo.	4 Do.	4 Fr.	4 Mo.	4 Mi.	4 Sa.	4 Mo.	4 Do.	4 So.	4 Di.	4 Fr.	4 So.
5 Di.	5 Fr.	5 Sa.	5 Di.	5 Do.	5 So.	5 Di.	5 Fr.	5 Mo.	5 Mi.	5 Sa.	5 Mo.
6 Mi.	6 Sa.	6 So.	6 Mi.	6 Fr.	6 Mo.	6 Mi.	6 Sa.	6 Di.	6 Do.	6 So.	6 Di.
7 Do.	7 So.	7 Mo.	7 Do.	7 Sa.	7 Di.	7 Do.	7 So.	7 Mi.	7 Fr.	7 Mo.	7 Mi.
8 Fr.	8 Mo.	8 Di.	8 Fr.	8 So.	8 Mi.	8 Fr.	8 Mo.	8 Do.	8 Sa.	8 Di.	8 Do.
9 Sa.	9 Di.	9 Mi.	9 Sa.	9 Mo.	9 Do.	9 Sa.	9 Di.	9 Fr.	9 So.	9 Mi.	9 Fr.
10 So.	10 Mi.	10 Do.	10 So.	10 Di.	10 Fr.	10 So.	10 Mi.	10 Sa.	10 Mo.	10 Do.	10 Sa.
11 Mo.	11 Do.	11 Fr.	11 Mo.	11 Mi.	11 Sa.	11 Mo.	11 Do.	11 So.	11 Di.	11 Fr.	11 So.
12 Di.	12 Fr.	12 Sa.	12 Di.	12 Do.	12 So.	12 Di.	12 Fr.	12 Mo.	12 Mi.	12 Sa.	12 Mo.
13 Mi.	13 Sa.	13 So.	13 Mi.	13 Fr.	13 Mo.	13 Mi.	13 Sa.	13 Di.	13 Do.	13 So.	13 Di.
14 Do.	14 So.	14 Mo.	14 Do.	14 Sa.	14 Di.	14 Do.	14 Sa.	14 Mi.	14 Fr.	14 Mo.	14 Mi.
15 Fr.	15 Mo.	15 Di.	15 Fr.	15 So.	15 Mi.	15 Fr.	15 Mo.	15 Do.	15 Sa.	15 Di.	15 Do.
16 Sa.	16 Di.	16 Mi.	16 Sa.	16 Mo.	16 Do.	16 Sa.	16 Di.	16 Fr.	16 So.	16 Mi.	16 Fr.
17 So.	17 Mi.	17 Do.	17 So.	17 Di.	17 Fr.	17 So.	17 Mi.	17 Do.	17 Mo.	17 Do.	17 Sa.
18 Mo.	18 Do.	18 Fr.	18 Mo.	18 Mi.	18 Sa.	18 Mo.	18 Do.	18 So.	18 Di.	18 Fr.	18 So.
19 Di.	19 Fr.	19 Sa.	19 Di.	19 Do.	19 So.	19 Di.	19 Fr.	19 Mo.	19 Mi.	19 Sa.	19 Mo.
20 Mi.	20 Sa.	20 So.	20 Mi.	20 Fr.	20 Mo.	20 Mi.	20 Sa.	20 Di.	20 Do.	20 So.	20 Di.
21 Do.	21 So.	21 Mo.	21 Do.	21 Sa.	21 Di.	21 Do.	21 So.	21 Mi.	21 Fr.	21 Mo.	21 Mi.
22 Fr.	22 Mo.	22 Di.	22 Fr.	22 So.	22 Mi.	22 Fr.	22 Mo.	22 Do.	22 Sa.	22 Di.	22 Do.
23 Sa.	23 Di.	23 Mi.	23 Sa.	23 Mo.	23 Do.	23 Sa.	23 Di.	23 Fr.	23 So.	23 Mi.	23 Fr.
24 So.	24 Mi.	24 Do.	24 So.	24 Di.	24 Fr.	24 So.	24 Mi.	24 Sa.	24 Mo.	24 Do.	24 Sa.
25 Mo.	25 Do.	25 Fr.	25 Mo.	25 Mi.	25 Sa.	25 Mo.	25 Do.	25 So.	25 Di.	25 Fr.	25 So.
26 Di.	26 Fr.	26 Sa.	26 Di.	26 Do.	26 So.	26 Di.	26 Fr.	26 Mo.	26 Mi.	26 Sa.	26 Mo.
27 Mi.	27 Sa.	27 So.	27 Mi.	27 Fr.	27 Mo.	27 Mi.	27 Sa.	27 Di.	27 Do.	27 So.	27 Di.
28 Do.	28 So.	28 Mo.	28 Do.	28 Sa.	28 Di.	28 Do.	28 So.	28 Mi.	28 Fr.	28 Mo.	28 Mi.
29 Fr.	29 Mo.	29 Di.	29 Fr.	29 So.	29 Mi.	29 Fr.	29 Mo.	29 Do.	29 Sa.	29 Di.	29 Do.
30 Sa.		30 Mi.	30 Sa.	30 Mo.	30 Do.	30 Sa.	30 Di.	30 Fr.	30 Sa.	30 Mi.	30 Fr.
31 So.		31 Do.		31 Di.		31 So.	31 Mi.		31 Mo.		31 Sa.

**Bundesweite Feiertage: 01.01., 25.03., 28.03., 05.05., 16.05., 03.10., 25.12., 26.12.; Regionale Feiertage: 06.01., 26.05., 31.10., 01.11.**

**Lösungshinweise Aufgabe 2**

[VO: § 7 Absatz 3 Nr. 8]

**(15 Punkte)**

- a) 1. Frisch ist nach § 200 Abs. 1 AO zur Auskunft verpflichtet, solange kein Strafverfahren nach § 393 AO eingeleitet ist.
2. Der Prüfer kann vom Buchhalter ohne Wissen des Unternehmers Frisch keine Auskunft über den Empfänger verlangen, es sei denn, es liegen die in § 200 Abs. 1 Satz 3 AO genannten Voraussetzungen vor.
3. Wenn der Steuerpflichtige dem Verlangen der Finanzbehörde nicht nachkommt, den Zahlungsempfänger zu benennen, ist ein Abzug als Betriebsausgabe nicht möglich (§ 160 Abs. 1 AO).

(1 Punkt)

(1 Punkt)

Es erfolgt eine außerbilanzielle Hinzurechnung der 120.000 €.

Alternative Lösung: außerbilanzielle Hinzurechnung als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 Nr. 10 EStG

(2 Punkte)

4. Der Prüfer ist nach § 194 Abs. 3 AO berechtigt, das für den Zahlungsempfänger zuständige Finanzamt zu informieren.

(1 Punkt)

- b) 1. Wirksamkeit:

Nach § 124 AO mit der Bekanntgabe: Bekanntgabe ist nach § 122 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO am dritten Tag nach der Aufgabe zur Post (Zugangsfiktion). Dies wäre grundsätzlich am 25.03.2016.

Karfreitag und Ostermontag sind aber gesetzliche Feiertage. Es greift daher die Ablaufhemmung des § 108 Abs. 3 AO.

Somit endet die Dreitagesfrist erst mit Ablauf des 29.03.2016.

Der Bescheid wird wirksam.

Der tatsächliche frühere Zugang am 24.03.2016 ist somit unbeachtlich.

(5 Punkte)

2. Bestandskraft:

Die Einspruchsfrist nach § 355 Abs. 1 Satz 1 AO beträgt einen Monat nach Bekanntgabe des Steuerbescheides. Für die Berechnung der Frist gelten die Vorschriften des BGB (§ 108 Abs. 1 AO). Da es sich um eine Ereignisfrist im Sinne des § 187 Abs. 1 BGB handelt, beginnt die Frist nach § 187 Abs. 1 BGB mit Ablauf des 29.03.2016 und endet nach § 188 Abs. 2 erster Halbsatz BGB mit Ablauf des 29.04.2016.

Damit wird der Bescheid bestandskräftig.

(3 Punkte)

3. Fälligkeit der Zahlung:

Nach § 220 Abs. 1 AO i. V. m. § 36 Abs. 4 EStG wird die Zahlung innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Steuerbescheides fällig. Dies ist die gleiche Frist wie die Einspruchsfrist; sie endet somit ebenfalls mit Ablauf des 29.04.2016.

(2 Punkte)

**Aufgabe 3**

Werner Frisch nutzte ein unbebautes Grundstück seines Einzelunternehmens bisher als Kundenparkplatz. Dieses hatte er am 08.03.1998 für 300.000 € angeschafft und es seither mit den Anschaffungskosten bilanziert. Weil das Grundstück für den Betrieb nicht mehr ausreichend war, sah Werner Frisch keine andere Möglichkeit, als es zu veräußern und den Kundenparkplatz auf ein anderes Grundstück zu verlegen. Die Veräußerung erfolgte am 29.08.2016 für 450.000 €.

Das Grundstück hatte im Zeitpunkt des Verkaufes einen zutreffenden Buchwert von 300.000 €.

Als Ersatz für das veräußerte Grundstück verwendet Werner Frisch ab dem Zeitpunkt der Veräußerung des alten Grundstückes ein anderes, am 24.04.2015 angeschafftes unbebautes Grundstück, welches er bislang für seine private Oldtimersammlung genutzt hatte. Der Kaufpreis dieses Grundstückes belief sich seinerzeit auf 190.000 €. An Grunderwerbsteuer sind 6,5 % und an Notarkosten 3.350 € (brutto) angefallen. Der Teilwert dieses Grundstückes beläuft sich auf 280.000 €.

Werner Frisch plant im Rahmen der künftigen Expansion in den nächsten zwei Jahren eine zusätzliche Erweiterung seines Grundbesitzes im Betriebsvermögen.

**Bearbeitungshinweise:**

Beurteilen Sie den Sachverhalt aus ertrag- bzw. bilanzsteuerlicher Sicht für das Jahr 2016. Bilanzansätze sind hierbei zu ermitteln und anzugeben.

(15 Punkte)

- Werner Frisch möchte ein möglichst günstiges steuerliches Ergebnis erzielen.
- Bisher wurde nur die Veräußerung des Grundstückes buchhalterisch zutreffend erfasst.
- Auf die Umsatzsteuer ist nicht einzugehen.

**Lösungshinweise Aufgabe 3**

(15 Punkte)

[VO: § 7 Absatz 3 Nr. 3]

**Veräußerung des Grundstückes**

Die Veräußerung des Grundstückes führt zu Betriebseinnahmen; die stillen Reserven werden dadurch aufgedeckt.

Veräußerungserlös	450.000 €
– Veräußerungskosten	0 €
– Buchwert	300.000 €
<u>= stille Reserven/Veräußerungsgewinn</u>	<u>150.000 €</u>

(1 Punkt)

**Einlage des Grundstückes**

Aufgrund der ausschließlich betrieblichen Nutzung des bislang privat genutzten Grundstückes liegt ab 29.08.2016 notwendiges Betriebsvermögen vor (R 4.2 Abs. 1 Satz 1 EStR, R 4.2 Abs. 7 Satz 1 EStR, H 4.2 Abs. 7 „Zeitpunkt der erstmaligen Zugehörigkeit zum Betriebsvermögen“ EStH). Das Grundstück ist somit zwingend in das Betriebsvermögen einzulegen (§ 4 Abs. 1 Satz 8 EStG).

Die Einlage ist grundsätzlich mit dem Teilwert zu bewerten. Nachdem die Einlage des Grundstückes allerdings innerhalb von drei Jahren seit der Anschaffung am 24.04.2015 erfolgte, bilden die historischen Anschaffungskosten die Bewertungsobergrenze (§ 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Buchstabe a EStG).

**Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche  
Sachverhalte steuerlich darstellen**

Die Anschaffungskosten ermitteln sich gemäß § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG i. V. m. § 255 Abs. 1 HGB nach dem Kaufpreis zzgl. der Anschaffungsnebenkosten (R 6.2 EStR, H 6.2 „Nebenkosten“ EStH).

(5 Punkte)

Kaufpreis	190.000 €
+ Grunderwerbsteuer, 6,5 % von 190.000 €	12.350 €
+ Notarkosten	3.350 €
<u>= Anschaffungskosten</u>	<u>205.700 €</u>
Teilwert im Zeitpunkt der Einlage	280.000 €
Einlagewert/Bilanzansatz somit	205.700 €

Das unbebaute Grundstück ist ein Wirtschaftsgut des unbeweglichen und nicht abnutzbaren Anlagevermögens (R 6.1 Abs. 1 Satz 1 und 6 EStR). Die Bewertung erfolgt mit den Anschaffungskosten bzw. mit dem an deren Stelle tretenden Wert (Einlagewert, § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG).

(5 Punkte)

**Bildung einer steuerfreien Rücklage gemäß § 6b EStG:**

Die im Rahmen der Veräußerung des Grundstückes aufgedeckten stillen Reserven (= Veräußerungsgewinn gemäß § 6 b Abs. 2 EStG) sind grundsätzlich gemäß § 6 b Abs. 1 Satz 1 EStG begünstigt, insbesondere, da das Grundstück im Zeitpunkt der Veräußerung mindestens sechs Jahre ununterbrochen Anlagevermögen einer inländischen Betriebsstätte war und alle weiteren Voraussetzungen des § 6 b Abs. 4 EStG erfüllt sind.

Mangels Anschaffung scheidet jedoch eine Übertragung der stillen Reserven im Sinne des § 6 b Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG auf das eingelegte Grundstück aus (H 6b.2 „Einlage“ EStH).

Um einen möglichst niedrigen Gewinn zu erzielen, kann Werner Frisch eine gewinnmindernde steuerfreie Rücklage gemäß § 6 b Abs. 3 Satz 1 EStG in Höhe von 150.000 € bilden.

(4 Punkte)



**Aufgabe 4**

Bei der Brauwesen GmbH haben sich im Geschäfts- bzw. Wirtschaftsjahr 2016 folgende Geschäftsvorfälle ereignet bzw. sind folgende Daten bekannt:

- |   |             |
|---|-------------|
| 1. Bilanzgewinn                                 | 2.955.800 € |
| Gewinnvortrag aus dem Geschäftsjahr 2015        | 1.355.600 € |
| Einstellung in die satzungsmäßige Rücklage 2016 | 750.000 €   |
2. Die GmbH hat am 01.04.2016 eine Software zur Steuerung ihrer Getränkeabfüllanlagen von Werner Frisch erworben und hierfür 295.000 € (netto) bezahlt. Diese Software wurde von der GmbH als immaterielles Wirtschaftsgut des Anlagevermögens bilanziert und über eine zutreffende Nutzungsdauer von fünf Jahren abgeschrieben. Ihr Restbuchwert zum 31.12.2016 beträgt daher noch 250.750 €.

Werner Frisch verkaufte im Jahr 2016 mehrfach vergleichbare Software an andere Brauereien zum Einzelpreis von 250.000 € (netto).

3. Die GmbH war seit vielen Jahren zu 5 % an einer AG beteiligt. Diese Beteiligung war bisher mit den Anschaffungskosten in Höhe von 13.500 € als Anlagevermögen bilanziert und wurde im Juni 2016 zum Preis von 25.000 € veräußert. Gleichzeitig hatte die GmbH noch 500 € Veräußerungskosten zu tragen.
4. Die Geschäftsführerin Margarethe Frisch verzichtete im August 2016 rechtsverbindlich auf die Auszahlung einer Gewinnbeteiligung für 2015. Die Beteiligung hätte ihr nach dem Anstellungsvertrag zugestanden und wurde zum Zeitpunkt des Verzichtes in Höhe von 8.500 € als sonstige Rückstellung bilanziert.

Soweit nicht ausdrücklich erwähnt, wurden sämtliche Geschäftsvorfälle zutreffend gebucht.

**Bearbeitungshinweise:**

- a) Ermitteln Sie den Gewinn bzw. Verlust der Brauwesen GmbH für 2016 laut Steuerbilanz. (6 Punkte)
- b) Berechnen Sie das zu versteuernde Einkommen der Brauwesen GmbH für 2016. (9 Punkte)

**Hinweis:** Auf die Gewerbesteuer und die Umsatzsteuer ist nicht einzugehen.

**Lösungshinweise Aufgabe 4****(15 Punkte)**

[VO: § 7 Absatz 3 Nr. 4]

- a) Gewinn bzw. Verlust der Brauwesen GmbH für 2016 laut Steuerbilanz

1. Zur Ermittlung des Einkommens ist der Jahresüberschuss laut Handelsbilanz zu ermitteln, R 7.1 Abs. 1 KStR. Bei der Brauwesen GmbH wurde die Bilanz zum 31.12.2016 unter Berücksichtigung der Verwendung des Jahresergebnisses aufgestellt (§ 268 Abs. 1 HGB).

Bilanzgewinn	2.955.800 €
Einstellung in satzungsmäßige Rücklage	+ 750.000 €
Gewinnvortrag aus dem Vorjahr	- 1.355.600 €
Jahresüberschuss laut Handelsbilanz	€
	<hr/>
	2.350.200 €

(2 Punkte)

2. Die Software ist mit den unter fremden Dritten üblichen Anschaffungskosten (§ 5 Abs. 1 Satz 1 EStG i. V. m. § 255 Abs.

## Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

1 HGB) zu aktivieren und mit den Anschaffungskosten abzgl. Absetzung für Abnutzung zu bewerten (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG).

gebuchte Anschaffungskosten	295.000 €	–	45.000 €	
Abschreibung auf fremdübliche Anschaffungskosten	<u>– 45.000 €</u>			
	250.000 €			
Anschaffungskosten abzgl. AfA gemäß § 7 Abs. 1 EStG: 20 % von 250.000 € · 9/12	37.500 €	+	<u>6.750 €</u>	
	<u>– 44.250 €</u>			
AfA bisher: 20 % von 295.000 € · 9/12	6.750 €			
Minderung Abschreibung				(3 Punkte)

### Gewinn laut Steuerbilanz

**2.311.950 €**

(1 Punkt)

b) Zu versteuerndes Einkommen der Brauwesen GmbH für 2016:

2. In Höhe der Differenz zwischen dem unter fremden Dritten üblichen Kaufpreis und dem tatsächlich gezahlten Betrag kommt es zu einem durch das Gesellschaftsverhältnis veranlassten Aufwand. Dieser stellt eine verdeckte Gewinnausschüttung dar (R 8.5 Abs. 1 Satz 1 KStR, H 8.5 „V. Einzelfälle – Waren“ KStH) und ist außerbilanziell hinzuzurechnen (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG).

tatsächlich bezahlter Kaufpreis netto	295.000 €			
unter fremden Dritten üblicher Kaufpreis netto	<u>– 250.000 €</u>			
Überpreis = verdeckte Gewinnausschüttung	45.000 €	+	45.000 €	(2 Punkte)

3. Die GmbH erzielt aus der Veräußerung der AG-Beteiligung einen Veräußerungsgewinn, der nach § 8 b Abs. 2 Satz 2 KStG zu berechnen ist:

Veräußerungspreis	25.000 €			
Veräußerungskosten	– 500 €			
Buchwert (= Anschaffungskosten)	<u>– 13.500 €</u>			
Veräußerungsgewinn	11.000 €			

Dieser Veräußerungsgewinn ist steuerfrei nach § 8 b Abs. 2 Satz 1 KStG und deshalb außerbilanziell abzuziehen.

– 11.000 €

Gleichzeitig sind 5 % von 11.000 € = 550 € als pauschalierte nicht abziehbare Betriebsausgaben anzusehen und außerbilanziell wieder hinzuzurechnen (§ 8b Abs. 3 Satz 1 KStG).

+ 550 €

(3 Punkte)

**Hinweis für den Korrektor:** § 8 b Abs. 4 KStG ist nicht anwendbar, da dieser nur für Gewinnausschüttungen und nicht für Veräußerungsvorgänge gilt.

**Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen**

4. Der Verzicht auf die Auszahlung der Tantieme stellt eine verdeckte Einlage dar, weil ein einlagefähiger Vermögensgegenstand (Wegfall der passivierten Tantiemerückstellung) mit Veranlassung im Gesellschaftsverhältnis vorliegt (R 8.9 Abs. 1 KStR, H 8.9 „Verzicht auf Tätigkeitsvergütungen“ KStH). Dabei ist es unerheblich, dass nicht der Gesellschafter Werner Frisch selbst, sondern seine Ehefrau die Einlage getätigt hat. Dies ist auch bei einer nahestehenden Person möglich (R 8.9 Abs. 1 Satz 1 KStR, H 8.9 „Nahestehende Person“ KStH).

Die verdeckte Einlage ist außerbilanziell abzuziehen (§ 8 Abs. 3 Satz 3 KStG).

– 8.500 € (3 Punkte)

**zu versteuerndes Einkommen**

**2.338.000 €** (1 Punkt)

## Aufgabe 5

Anfang Oktober 2016 erwarb die Brauwesen GmbH eine Produktionsmaschine für 2.500.000 € mit einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von zehn Jahren. Die Geschäftsleitung geht davon aus, dass auf dem Beschaffungsmarkt für derartige Maschinen bis zum Zeitpunkt der Wiederbeschaffung der Preis um 24 % ansteigen wird. Für kalkulatorische Zwecke soll die Produktionsmaschine zu 30 % zeitabhängig und zu 70 % leistungsabhängig abgeschrieben werden. Nach Herstellerangaben hat die Produktionsmaschine eine Gesamtlaufzeit von 40.000 Stunden, wovon Schätzungen zufolge auf das Jahr 2016 ab der erstmaligen Nutzung 1.000 Stunden (bei gleicher Verteilung auf alle Monate) entfallen.

Im Rahmen der Überprüfung der kalkulatorischen Zinsen wurde Folgendes festgestellt:

Das bisherige betriebsnotwendige Vermögen beläuft sich auf 50 Mio. €. In dem betriebsnotwendigen Vermögen ist bisher auch ein bebautes Grundstück mit einem kalkulatorischen Restwert von 12 Mio. € enthalten, das ab 01.01.2016 an eine Rechtsanwaltskanzlei vermietet wird. Das Controlling, welches erst zum Jahresbeginn 2016 eingerichtet wurde, hat einen dauernden Überbestand an Vorräten festgestellt, der monatlich um 400.000 € über dem Durchschnittsbestand liegt. Aufgrund der anhaltenden Niedrigzinsphase geht die Geschäftsleitung zukünftig von einem kalkulatorischen Zinssatz von 1,5 % p. a. aus. Die kurzfristigen Lieferantenverbindlichkeiten für das Jahr 2016 werden monatlich mit durchschnittlich 2.000.000 € veranschlagt. Die Brauwesen GmbH nimmt für alle Verbindlichkeiten einen vereinbarten Skontoabzug in voller Höhe in Anspruch.

### Bearbeitungshinweise:

- a) Ermitteln Sie die kalkulatorische Abschreibung der Produktionsmaschine für den Monat Oktober 2016. (7 Punkte)
- b) Ermitteln Sie die Höhe des betriebsnotwendigen Kapitals sowie die kalkulatorischen Zinsen für den Monat Oktober 2016. (6 Punkte)

**Lösungshinweise Aufgabe 5**

[VO: § 7 Absatz 5 Nr. 4]

**(13 Punkte)**

- a) Ermittlung der kalkulatorischen Abschreibung der Produktionsmaschine:

Die Wiederbeschaffungskosten betragen  $2.500.000 \cdot 124 \% = 3.100.000 \text{ €}$ .

Davon werden 30 % zeitabhängig auf zehn Jahre abgeschrieben, davon für das Jahr 2016 nur für den Zeitraum von Oktober bis Dezember 2016:

 $3.100.000 \text{ €} \cdot 30 \% : 10 \text{ Jahre} \cdot \frac{3}{12} = 23.250 \text{ €}$ 

und 70 % leistungsabhängig:

 $3.100.000 \text{ €} \cdot 70 \% \cdot 1.000 \text{ Stunden} : 40.000 \text{ Stunden} = 54.250 \text{ €}$ 

Die gesamte Abschreibung beläuft sich für das Jahr 2016 damit auf:

linearer Abschreibungsteil	23.250 €
<u>leistungsabhängiger Abschreibungsteil</u>	<u>54.250 €</u>
Höhe der Gesamtabschreibung für 2016	77.500 €
Davon entfällt auf den Monat Oktober 2016 1/3:	25.833 €

**(7 Punkte)**

- b) Ermittlung der kalkulatorischen Zinsen:

bisheriges betriebsnotwendiges Vermögen	50.000.000 €
– nicht mehr betriebsnotwendiges bebautes Grundstück, da an Rechtsanwaltskanzlei vermietet	12.000.000 €
– <u>Überbestand an Vorräten (nicht betriebsnotwendig)</u>	<u>400.000 €</u>
= neues betriebsnotwendiges Vermögen	37.600.000 €
– Abzugskapital (da die Lieferantenverbindlichkeiten alle mit Skontoabzug bezahlt werden)	0 €
= neues betriebsnotwendiges Kapital	37.600.000 €

Die kalkulatorischen Zinsen belaufen sich auf  $564.000 \text{ €} (1,5 \% \cdot 37.600.000 \text{ €})$ ,davon entfallen auf den Monat Oktober 2016  $47.000 \text{ €} (564.000 \text{ €} : 12 \text{ Monate})$ .**(6 Punkte)**

**Aufgabe 6**

Die Frisch Brau AG verarbeitet Hopfen, um vier unterschiedliche Biersorten herzustellen. Die folgende Tabelle gibt an: den Verkaufspreis pro 50-Liter-Fass, die variablen Kosten je Fass des Endproduktes, die Nachfrage in Anzahl der Fässer sowie den jeweiligen Hopfenverbrauch je Fass des Endproduktes in Gramm.

	<b>Pils</b>	<b>Export</b>	<b>Weißbier</b>	<b>Alt</b>
Verkaufspreis (€)	69,50	73,00	55,00	76,50
variable Kosten (€)	30,00	40,00	30,00	35,00
Nachfrage (50-Liter-Fässer)	10.000	4.000	3.000	4.000
Hopfenverbrauch (Gramm pro Fass)	60	55	30	70

Im folgenden Monat sind nur 800.000 Gramm Hopfen lieferbar. Ein Lagerbestand ist nicht vorhanden.

**Bearbeitungshinweise:**

- a) Der Brauleiter der Frisch Brau AG fragt Sie, welche Entscheidungskriterien für ein optimales Produktionsprogramm angewendet werden sollen. Beraten Sie ihn für den Fall, dass eine Engpassversorgung vorliegt, und für den Fall, dass keiner Engpassversorgung bezüglich der Hopfenlieferung vorliegt. (6 Punkte)
- b) Erarbeiten Sie das optimale Produktionsprogramm mit dem höchsten Betriebsergebnis für den Folgemonat unter der Annahme, dass eine Engpassversorgung vorliegt, und berechnen Sie die Höhe des Betriebsergebnisses unter der Voraussetzung, dass die Fixkosten insgesamt mit 200.000 € anzusetzen sind. (10 Punkte)
- c) Die Geschäftsführung fordert Sie auf, für das Unternehmen über den Weg einer mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung nachzudenken. Bereiten Sie dieses Gespräch vor, indem Sie auf die Bedeutung und die notwendigen Voraussetzungen einer mehrstufigen Deckungsbeitragsrechnung eingehen. Gehen Sie dabei auch auf die Problematik der Fixkosten ein. (5 Punkte)

**Lösungshinweise Aufgabe 6**

**(21 Punkte)**

[VO: § 7 Absatz 5 Nr. 1]

- a) Für die Produktionsprogrammentscheidung ohne Engpass wird der absolute Deckungsbeitrag als Entscheidungskriterium eingesetzt, weil damit das optimale Betriebsergebnis erreicht werden kann. Hingegen wird bei einer Engpasssituation im Hopfenbereich der relative Deckungsbeitrag berechnet, um aus der sich dann ergebenden Produktionspriorität über den absoluten Deckungsbeitrag wiederum zum optimalen Betriebsergebnis zu gelangen. (6 Punkte)

	<b>Pils</b>	<b>Export</b>	<b>Weißbier</b>	<b>Alt</b>
Verkaufspreis (€)	69,50	73,00	55,00	76,50
– variable Kosten (€)	30,00	40,00	30,00	35,00
= absoluter Deckungsbeitrag	39,50	33,00	25,00	41,50
db/Hopfenverbrauch	0,658	0,6	0,833	0,593
= relativer Deckungsbeitrag				
Rangfolge	2	3	1	4

## Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

Somit ergibt sich folgendes Produktionsprogramm:

	Fässer	+ Hopfen- verbrauch pro Fass in Gramm	= Hopfen- verbrauch gesamt in Gramm
Weißbier	3.000	30	90.000
Pils	10.000	60	600.000
Export	2.000	55	110.000
Alt	0	0	0
<b>Summe</b>			<b>800.000</b>

Betriebsergebnis:

	db (€)	· Fässer	= DB
Weißbier	25,00	3.000	75.000
Pils	39,50	10.000	395.000
Export	33,00	2.000	66.000
<b>Summe</b>			<b>536.000</b>
<b>– fixe Kosten</b>			<b>200.000</b>
<b>= Betriebsergebnis</b>			<b>336.000</b>

(10 Punkte)

- c) Die mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung ergibt durch die einzelnen Stufen einen genaueren Einblick in die Erfolgsstruktur des Produktionsprogramms. Damit kann die Entscheidungsfindung, die Biersorten im Sortiment zu lassen oder herauszunehmen, besser getroffen werden. Auch könnten Produktgruppen gebildet und ergebnisorientiert analysiert werden.

Die Zurechenbarkeit der Fixkosten auf die einzelnen Produktgruppen/-stufen stellt eine Schwierigkeit bei der Frisch Brau AG dar.

(5 Punkte)

## Aufgabe 7

Sie haben in Ihrer Funktion als Bilanzbuchhalter die Aufgabe, zur Vorbereitung der Kosten- und Leistungsrechnung der Frisch Brau AG eine Abgrenzungsrechnung vorzunehmen.

### Bearbeitungshinweise:

Geben Sie für folgende Geschäftsvorfälle (a) bis d)) an, ob und in welcher Höhe im Abrechnungsmonat Juni 2016

- Auszahlungen/Einzahlungen und/oder
- Kosten/Leistungen

vorliegen.

Tragen Sie Ihre Lösungen in die Tabelle in Anlage 3 ein.

Trifft ein Sachverhalt auf eine der aufgeführten Kategorien nicht zu, ist dies durch das Eintragen einer Null (0) darzustellen.

- |   |           |
|---|-----------|
| a) Die Frisch Brau AG kauft Hopfen im Wert von 25.000 € ein, der erst in der Folgeperiode verarbeitet werden. 30 % wird im Berichtszeitraum bezahlt, 70 % haben ein Zahlungsziel von 40 Tagen.  | (1 Punkt) |
| b) Am Monatsende werden die Gehälter für den laufenden Monat in Höhe von insgesamt 60.000 € per Banküberweisung an die Mitarbeiter ausgezahlt.  | (1 Punkt) |
| c) Am Ersten des Abrechnungsmonates erwirbt die Frisch Brau AG ein EDV-Softwaresystem zu einem Preis von 36.000 €. 20 % werden sofort bezahlt. Der Restbetrag hat ein Zahlungsziel von 60 Tagen. Die bilanziellen Abschreibungen betragen 8.000 € pro Jahr, kalkulatorisch werden 6.600 € pro Jahr angesetzt. | (1 Punkt) |
| d) Im Abrechnungsmonat gefertigte Erzeugnisse werden an das Fertigwarenlager übergeben. Die Herstellkosten betragen 24.000 €. Der Verkaufserlös liegt voraussichtlich bei 27.000 €.   | (1 Punkt) |

**Anlage 3 zu Aufgabe 7**

	Auszahlung in Euro	Einzahlung in Euro	Kosten in Euro	Leistung in Euro
a)				
b)				
c)				
d)				

**Lösungshinweise Aufgabe 7**  
[VO: § 7 Absatz 5 Nr. 1]

(4 Punkte)

	Auszahlung in Euro	Einzahlung in Euro	Kosten in Euro	Leistung in Euro
a)	7.500	0	0	0
b)	60.000	0	60.000	0
c)	7.200	0	550	0
d)	0	0	24.000	24.000

(je Zeile von a) bis d) 1 Punkt, max.

4 Punkte)

**Hinweis für den Korrektor:** Fall d) ist ebenfalls richtig, wenn nur ein Ausweis als Leistung erfolgt.



# Bundeseinheitliche Weiterbildungsprüfung der Industrie- und Handelskammern

Prüfungsteilnehmer-Nummer

<b>Prüfungsteil</b>	Zusatzqualifikation – Bilanzbuchhaltung International Aufgabenstellung 1
<b>Prüfungstag</b>	29. November 2017
<b>Bearbeitungszeit</b>	240 Minuten
<b>Anzahl der Aufgaben</b>	5
<b>Anzahl der Anlagen</b>	4

Bitte prüfen Sie vor Beginn der Prüfung die Vollständigkeit des Aufgabensatzes. Sollte der Aufgabensatz nicht vollständig sein, informieren Sie bitte die Aufsicht.

## Bearbeitungshinweise:

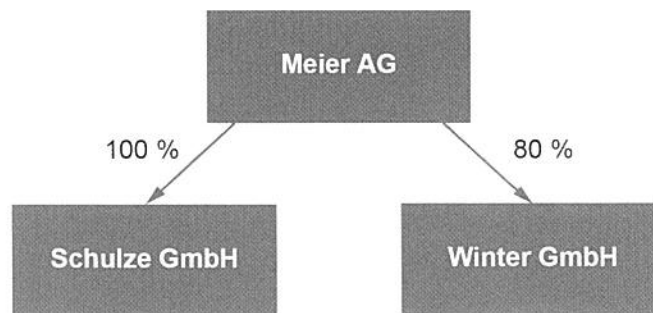
Bitte lesen Sie die nachfolgenden Bearbeitungshinweise sorgfältig durch:

- Die zur Prüfung zugelassenen Hilfsmittel wurden Ihnen separat mit der Einladung mitgeteilt.
- Sie erhalten einen Aufgaben- und einen Lösungsteil.
- Für die Bearbeitung der Aufgaben benötigte Anlagen liegen am Ende des Aufgabensatzes zum Heraustrennen bei.
- Tragen Sie auf dem Deckblatt Ihre Prüfungsteilnehmer-Nummer ein.
- Die maximale Gesamtpunktzahl der Lösungen beträgt 100 Punkte.
- Die Lösungsgänge bzw. Rechenvorgänge sind klar und nachvollziehbar im Lösungsteil darzustellen. Sollte der Platz nicht ausreichen, benutzen Sie bitte das Konzeptpapier, verweisen Sie auf die Fortsetzung und kennzeichnen Sie diese. Wir weisen darauf hin, dass eine vom Prüfungsausschuss nicht lesbare Prüfungsarbeit mit der Note „ungenügend“ (null Punkte) bewertet wird mit den Rechtsfolgen, die sich aus der Prüfungsordnung ergeben.
- Verwenden Sie für jede Aufgabe ein neues Lösungsblatt bzw. eine neue Lösungsseite.
- Falls die Lösung auf einem beigefügten Anlageblatt erfolgen soll, wird in der Aufgabenstellung darauf hingewiesen.
- Für Ihre Notizen benutzen Sie bitte ausschließlich das Konzeptpapier.
- Das Konzeptpapier ist mit dem Aufgaben- und dem Lösungsteil abzugeben.
- Bei Aufgaben, die eine Aufzählung von n-Fakten zur Lösung erfordern, werden nur die ersten n-Fakten gewertet. Alle darüber hinausgehenden Aufzählungen werden gestrichen.

## Anlage 1 zu allen Aufgaben

### Betriebliche Situationsbeschreibung zu allen Aufgaben

Struktur des Konzernes:



Die Meier AG mit Sitz in Bonn ist im Prime Standard der Deutsche Börse AG, Frankfurt, notiert. Das Geschäftsfeld der Meier AG ist der Anlagen- und Maschinenbau. Die Aktien befinden sich im Streubesitz. Der Einzelkaufmann Siegfried Huber, wohnhaft in Düsseldorf, hält als größter Aktionär 15 % der Anteile im Betriebsvermögen.

Die Meier AG hält 100 % der Anteile an der Schulze GmbH und 80 % der Anteile an der Winter GmbH. Die Schulze GmbH mit Sitz in Karlsruhe erstellt Fertigungsanlagen für die Kunststoff verarbeitende Industrie; die Winter GmbH mit Sitz in Hamburg produziert Komponenten für die Automobilindustrie.

Das Geschäftsjahr jeder Gesellschaft ist mit dem Kalenderjahr identisch. Als kapitalmarktorientiertes Mutterunternehmen stellt die Meier AG ihren Konzernabschluss nach IFRS unter Beachtung der ergänzenden Vorschriften des § 315a HGB auf. Auch für Offenlegungszwecke stellen alle Gesellschaften gemäß § 325 Abs. 2a HGB Einzelabschlüsse nach IFRS auf. Grundlage der IFRS-Einzelabschlüsse sind die nach den Vorschriften des HGB und des AktG erstellten handelsrechtlichen Jahresabschlüsse.

Alle Unternehmen wünschen steuerlich einen möglichst niedrigen Gewinn.

Von der Möglichkeit einer vorzeitigen Anwendung neuer bzw. überarbeiteter Standards machen die Gesellschaften keinen Gebrauch.

Begründen Sie Ihre Entscheidungen mit den einschlägigen internationalen Bilanzierungsvorschriften (IFRS/IAS/IFRIC/SIC/Rahmenkonzept).

Die angesprochenen Posten sind gegebenenfalls rechnerisch nachvollziehbar zu entwickeln. Dabei kann auf volle Euro gerundet werden.

Die Postenbezeichnungen in Bilanz und Gesamtergebnisrechnung (Gewinn und Verlust sowie sonstiges Ergebnis) sollen sich grundsätzlich an IAS 1.54 sowie IAS 1.81A, 1.81B, 1.82, 1.102, 1.103 ausrichten. Bei Fehlen konkreter Postenbezeichnungen sind ersatzweise die Postenbezeichnungen nach § 266 bzw. § 275 HGB zu verwenden, soweit anwendbar.

Alle gegebenenfalls erforderlichen Nachweise und Belege gelten als erbracht.

Auf latente Steuern ist nur dann einzugehen, wenn es in der Aufgabenstellung explizit gefordert ist.

Alle oben genannten Unternehmen sind nach deutschem Steuerrecht gewerbe- und körperschaftsteuerpflichtig. Die ertragsteuerliche Belastung vom Einkommen und Ertrag beträgt 30 %.

Alle Unternehmer unterliegen der Regelbesteuerung, d. h., sie versteuern ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes und sind in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Beachten Sie die zusätzlichen Bearbeitungshinweise zu den einzelnen Aufgaben.

## **Anlage 2 zu allen Aufgaben**

### **Auszug aus dem IAS 39**

....

#### **Definitionen**

##### **8**

Die in IAS 32 definierten Begriffe werden im vorliegenden Standard mit der in Paragraph 11 des IAS 32 angegebenen Bedeutung verwendet. IAS 32 definiert die folgenden Begriffe

- Finanzinstrument
- finanzieller Vermögenswert
- finanzielle Verbindlichkeit
- Eigenkapitalinstrument

und gibt Hinweise zur Anwendung dieser Definitionen.

##### **9**

Die folgenden Begriffe werden in diesem Standard mit der angegebenen Bedeutung verwendet:

#### **Definition eines Derivats**

Ein *Derivat* ist ein Finanzinstrument oder ein anderer Vertrag, der in den Anwendungsbereich des vorliegenden Standards (siehe Paragraphen 2–7) fällt und alle drei nachstehenden Merkmale aufweist:

- (a) seine Wertentwicklung ist an einen bestimmten Zinssatz, den Preis eines Finanzinstruments, einen Rohstoffpreis, Wechselkurs, Preis- oder Zinsindex, ein Bonitätsrating oder einen Kreditindex oder eine ähnliche Variable gekoppelt, sofern bei einer nicht finanziellen Variablen diese nicht spezifisch für eine der Vertragsparteien ist (auch „Basis“ genannt);
- (b) es erfordert keine Anfangsauszahlung oder eine, die im Vergleich zu anderen Vertragsformen, von denen zu erwarten ist, dass sie in ähnlicher Weise auf Änderungen der Marktbedingungen reagieren, geringer ist; und
- (c) es wird zu einem späteren Zeitpunkt beglichen.

#### Definitionen der vier Kategorien von Finanzinstrumenten

Ein finanzieller Vermögenswert oder eine finanzielle Verbindlichkeit gilt als *erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet*, wenn er/sie eine der beiden folgenden Bedingungen erfüllt:

- (a) Er/sie ist als zu Handelszwecken gehalten eingestuft. Dies ist dann der Fall, wenn der Vermögenswert/die Verbindlichkeit:
  - (i) hauptsächlich mit der Absicht erworben oder eingegangen wurde, kurzfristig verkauft oder zurückgekauft zu werden;
  - (ii) beim erstmaligen Ansatz Teil eines Portfolios eindeutig identifizierter und gemeinsam verwalteter Finanzinstrumente ist, bei dem es in jüngerer Vergangenheit nachweislich kurzfristige Gewinnmitnahmen gab; oder
  - (iii) ein Derivat ist (mit Ausnahme solcher, die als finanzielle Garantie oder Sicherheitsinstrument designiert wurden und als solche effektiv sind).
  
- (aa) Es handelt sich um eine bedingte Gegenleistung eines Erwerbers bei einem Unternehmenszusammenschluss, für den IFRS 3 *Unternehmenszusammenschlüsse* gilt.
- (b) Beim erstmaligen Ansatz wird er/sie vom Unternehmen als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet eingestuft. Ein Unternehmen darf eine solche Einstufung nur vornehmen, wenn dies nach Paragraph 11A zulässig ist oder dadurch zweckdienlichere Informationen vermittelt werden, weil entweder
  - (i) Inkongruenzen bei der Bewertung oder beim Ansatz (zuweilen als „Rechnungslegungsanomalie“ bezeichnet), die entstehen, wenn die Bewertung von Vermögenswerten oder Verbindlichkeiten oder die Erfassung von Gewinnen und Verlusten auf unterschiedlicher Grundlage erfolgt, beseitigt oder erheblich verringert werden; oder
  - (ii) eine Gruppe von finanziellen Vermögenswerten und/oder finanziellen Verbindlichkeiten gemäß einer dokumentierten Risikomanagement- oder Anlagestrategie gesteuert und ihre Wertentwicklung anhand des beizulegenden Zeitwertes beurteilt wird und die auf dieser Grundlage ermittelten Informationen zu dieser Gruppe intern an Personen in Schlüsselpositionen des Unternehmens (im Sinne von IAS 24 *Angaben zu Beziehungen über nahe stehende Parteien* in der 2003 überarbeiteten Fassung), wie das Geschäftsführungs- und/oder Aufsichtsorgan und den Vorstandsvorsitzenden, weitergereicht werden.

Nach den Paragraphen 9–11 und B4 des IFRS 7 muss das Unternehmen Angaben über finanzielle Vermögenswerte und Verbindlichkeiten machen, die es als „erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet“ eingestuft hat, und darüber hinaus darlegen, wie es diese Bedingungen erfüllt hat. Bei Instrumenten, die die unter (ii) genannten Kriterien erfüllen, schließt dies auch eine ausführliche Erläuterung ein, wie die Einstufung als „erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet“ mit der dokumentierten Risikomanagement- oder Anlagestrategie des Unternehmens in Einklang steht.

Finanzinvestitionen in Eigenkapitalinstrumente, für die kein auf einem aktiven Markt notierter Preis vorliegt und deren beizulegender Zeitwert nicht verlässlich ermittelt werden kann (siehe Paragraph 46(c) sowie die Paragraphen AG80 und AG81 in Anhang A) sind von einer Einstufung als „erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet“ ausgeschlossen.

Es sei darauf hingewiesen, dass IFRS 13 *Bemessung des beizulegenden Zeitwerts* die Vorschriften für die Bemessung des beizulegenden Zeitwerts eines finanziellen Vermögenswertes oder einer finanziellen Verbindlichkeit festlegt, die (ob durch Einstufung oder auf andere Weise) zum beizulegenden Zeitwert bewertet wird, oder deren beizulegender Zeitwert angegeben wird.

*Bis zur Endfälligkeit zu haltende Finanzinvestitionen* sind nicht derivative finanzielle Vermögenswerte mit festen oder bestimmbareren Zahlungen und einer festen Laufzeit, die das Unternehmen bis zur Endfälligkeit halten will und kann (siehe Anhang A Paragraphen AG16–AG25). Davon ausgenommen sind:

- (a) solche, die das Unternehmen beim erstmaligen Ansatz als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten bestimmt;
- (b) solche, die das Unternehmen als zur Veräußerung verfügbar bestimmt; und
- (c) solche, die der Definition von Krediten und Forderungen entsprechen.

Ein Unternehmen darf finanzielle Vermögenswerte nicht als bis zur Endfälligkeit zu halten einstufen, wenn es im laufenden oder in den vorangegangenen zwei Geschäftsjahren mehr als einen (in Relation zur Gesamtzahl) unwesentlichen Teil der bis zur Endfälligkeit zu haltenden Finanzinvestitionen vor Endfälligkeit verkauft oder umgliedert hat; davon ausgenommen sind Verkäufe oder Umgliederungen, die

- (i) so nahe am Endfälligkeits- oder Ausübungstermin des finanziellen Vermögenswertes liegen (z. B. weniger als drei Monate vor Ablauf), dass Veränderungen des Marktzins keine wesentlichen Auswirkungen auf den beizulegenden Zeitwert des finanziellen Vermögenswertes hätten;
- (ii) stattfinden, nachdem das Unternehmen durch planmäßige oder vorzeitige Zahlungen nahezu den gesamten ursprünglichen Kapitalbetrag des finanziellen Vermögenswertes eingezogen hat; oder
- (iii) auf ein einmaliges Ereignis zurückzuführen sind, das sich der Kontrolle des Unternehmens entzieht, sich nicht wiederholen wird und von diesem praktisch nicht vorhergesehen werden konnte.

*Kredite und Forderungen* sind nicht derivative finanzielle Vermögenswerte mit festen oder bestimmbareren Zahlungen, die nicht in einem aktiven Markt notiert sind. Davon ausgenommen sind

- (a) solche, die das Unternehmen sofort oder in naher Zukunft zu verkaufen beabsichtigt und die damit als zu Handelszwecken gehalten einzustufen sind, und solche, die das Unternehmen beim erstmaligen Ansatz als erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten bestimmt;
- (b) solche, die das Unternehmen beim erstmaligen Ansatz als zur Veräußerung verfügbar bestimmt; oder
- (c) solche, bei denen der Inhaber seine ursprüngliche Investition aus anderen Gründen als einer Bonitätsverschlechterung nicht mehr nahezu vollständig wiedererlangen könnte und die damit als zur Veräußerung verfügbar einzustufen sind.

Ein erworbener Anteil an einem Pool von Vermögenswerten, die weder Kredite noch Forderungen sind (wie einem offenen Investment- oder ähnlichen Fonds), zählt nicht als Kredit oder Forderung.

*Zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögenswerte* sind nicht derivative finanzielle Vermögenswerte, die als zur Veräußerung verfügbar bestimmt wurden oder weder als (a) Kredite und Forderungen, (b) bis zur Endfälligkeit zu haltende Investitionen oder (c) finanzielle Vermögenswerte, die erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden, eingestuft sind.

#### Definition einer finanziellen Garantie

Eine *finanzielle Garantie* ist ein Vertrag, bei dem der Garantgeber zur Leistung bestimmter Zahlungen verpflichtet ist, die den Garantnehmer für einen Verlust entschädigen, der entsteht, weil ein bestimmter Schuldner seinen Zahlungsverpflichtungen nicht fristgemäß und den ursprünglichen oder veränderten Bedingungen eines Schuldinstruments entsprechend nachkommt.

#### Definitionen in Bezug auf Ansatz und Bewertung

Als *fortgeführte Anschaffungskosten eines finanziellen Vermögenswertes oder einer finanziellen Verbindlichkeit* wird der Betrag bezeichnet, mit dem ein finanzieller Vermögenswert oder eine finanzielle Verbindlichkeit beim erstmaligen Ansatz bewertet wurde, abzüglich Tilgungen, zuzüglich oder abzüglich der kumulierten Amortisation einer etwaigen Differenz zwischen dem ursprünglichen Betrag und dem bei Endfälligkeit rückzahlbaren Betrag unter Anwendung der Effektivzinsmethode sowie abzüglich einer etwaigen Minderung (entweder direkt oder mithilfe eines Wertberichtigungskontos) für Wertminderungen oder Uneinbringlichkeit.

Die *Effektivzinsmethode* ist eine Methode zur Berechnung der fortgeführten Anschaffungskosten eines finanziellen Vermögenswertes oder einer finanziellen Verbindlichkeit (oder einer Gruppe von finanziellen Vermögenswerten oder Verbindlichkeiten) und der Allokation von Zinserträgen und Zinsaufwendungen auf die jeweiligen Perioden. Der *Effektivzinssatz* ist der Kalkulationszinssatz, mit dem die geschätzten künftigen Ein- und Auszahlungen über die erwartete Laufzeit des Finanzinstruments oder gegebenenfalls eine kürzere Periode exakt auf den Nettobuchwert des finanziellen Vermögenswertes oder der finanziellen Verbindlichkeit abgezinst werden. Bei der Ermittlung des Effektivzinssatzes hat ein Unternehmen zur Schätzung der Cashflows alle vertraglichen Bedingungen des Finanzinstruments (wie Vorauszahlungen, Kauf- und andere Optionen) zu berücksichtigen, künftige Kreditausfälle aber außer Acht zu lassen. In diese Berechnung fließen alle unter den Vertragspartnern gezahlten oder erhaltenen Gebühren und sonstige Entgelte ein, die integraler Bestandteil des Effektivzinssatzes (siehe IAS 18 *Umsatzerlöse*), der Transaktionskosten und aller anderen Agien und Disagien sind. Es wird davon ausgegangen, dass Cashflows und erwartete Laufzeit einer Gruppe ähnlicher Finanzinstrumente verlässlich geschätzt werden können. In den seltenen Fällen, in denen es nicht möglich ist, Cashflows oder erwartete Laufzeit eines Finanzinstruments (oder einer Gruppe von Finanzinstrumenten) verlässlich zu bestimmen, hat das Unternehmen über die gesamte vertragliche Laufzeit des Finanzinstruments (oder der Gruppe von Finanzinstrumenten) die vertraglichen Cashflows zugrunde zu legen.

Unter *Ausbuchung* versteht man die Entfernung eines finanziellen Vermögenswertes oder einer finanziellen Verbindlichkeit aus der Bilanz eines Unternehmens.

Der *beizulegende Zeitwert* ist der Preis, der in einem geordneten Geschäftsvorfall zwischen Marktteilnehmern am Bemessungsstichtag für den Verkauf eines Vermögenswerts eingenommen bzw. für die Übertragung einer Schuld gezahlt würde (siehe IFRS 13).

Unter einem *marktüblichen Kauf oder Verkauf* versteht man einen Kauf oder Verkauf eines finanziellen Vermögenswertes im Rahmen eines Vertrags, der die Lieferung des Vermögenswertes innerhalb eines Zeitraums vorsieht, der üblicherweise durch Vorschriften oder Konventionen des jeweiligen Marktes festgelegt wird.

*Transaktionskosten* sind zusätzliche Kosten, die dem Erwerb, der Emission oder der Veräußerung eines finanziellen Vermögenswertes oder einer finanziellen Verbindlichkeit unmittelbar zuzurechnen sind (siehe Anhang A Paragraph AG13). Zusätzliche Kosten sind solche, die nicht entstanden wären, wenn das Unternehmen das Finanzinstrument nicht erworben, emittiert oder veräußert hätte.

#### Definitionen zur Bilanzierung von Sicherungsgeschäften

Eine  *feste Verpflichtung*  ist eine rechtlich bindende Vereinbarung zum Austausch einer bestimmten Menge an Ressourcen zu einem festgesetzten Preis und einem festgesetzten Zeitpunkt oder Zeitpunkten.

Eine  *erwartete Transaktion*  ist eine noch nicht fest zugesagte, aber voraussichtlich eintretende künftige Transaktion.

Ein  *Sicherungsinstrument*  ist ein designierter derivativer oder (im Falle einer Absicherung von Währungsrisiken) nicht derivativer finanzieller Vermögenswert bzw. eine nicht derivative finanzielle Verbindlichkeit, von deren beizulegendem Zeitwert oder Cashflows erwartet wird, dass sie Änderungen des beizulegenden Zeitwertes oder der Cashflows eines designierten Grundgeschäfts kompensieren (in den Paragraphen 72–77 und Anhang A Paragraphen AG94–AG97 wird die Definition eines Sicherungsinstruments weiter ausgeführt).

Ein gesichertes  *Grundgeschäft*  ist ein Vermögenswert, eine Verbindlichkeit, eine feste Verpflichtung, eine erwartete und mit hoher Wahrscheinlichkeit eintretende künftige Transaktion oder eine Nettoinvestition in einen ausländischen Geschäftsbetrieb, die/der (a) das Unternehmen dem Risiko einer Änderung des beizulegenden Zeitwertes oder der künftigen Cashflows aussetzt und (b) als gesichert designiert wird (in den Paragraphen 78–84 und Anhang A Paragraphen AG98–AG101 wird die Definition des gesicherten Grundgeschäfts weiter ausgeführt).

Unter  *Wirksamkeit eines Sicherungsgeschäfts*  versteht man das Ausmaß, in dem Veränderungen beim beizulegenden Zeitwert oder den Cashflows des Grundgeschäfts, die einem gesicherten Risiko zugerechnet werden können, durch Veränderungen beim beizulegenden Zeitwert oder den Cashflows des Sicherungsinstruments ausgeglichen werden (siehe Anhang A Paragraphen AG105–AG113).

....

#### Marktüblicher Kauf und Verkauf eines finanziellen Vermögenswertes

38

Ein marktüblicher Kauf oder Verkauf eines finanziellen Vermögenswertes ist entweder zum Handels- oder zum Erfüllungstag anzusetzen bzw. auszubuchen (siehe Anhang A Paragraphen AG53–AG56).

#### Ausbuchung einer finanziellen Verbindlichkeit

39

Ein Unternehmen darf eine finanzielle Verbindlichkeit (oder einen Teil derselben) nur dann aus seiner Bilanz entfernen, wenn diese getilgt ist – d. h. die im Vertrag genannten Verpflichtungen erfüllt oder aufgehoben sind oder auslaufen.

40

Ein Austausch von Schuldinstrumenten mit grundverschiedenen Vertragsbedingungen zwischen einem bestehenden Kreditnehmer und Kreditgeber ist wie eine Tilgung der ursprünglichen finanziellen Verbindlichkeit und ein Ansatz einer neuen finanziellen Verbindlichkeit zu behandeln. Gleiches gilt, wenn die Vertragsbedingungen einer bestehenden finanziellen Verbindlichkeit oder eines Teils davon wesentlich geändert werden (wobei keine Rolle spielt, ob dies auf die finanziellen Schwierigkeiten des Schuldners zurückzuführen ist oder nicht).

41

Die Differenz zwischen dem Buchwert einer getilgten oder auf eine andere Partei übertragenen finanziellen Verbindlichkeit (oder eines Teils derselben) und dem gezahlten Entgelt, einschließlich übertragener nicht zahlungswirksamer Vermögenswerte oder übernommener Verbindlichkeiten, ist ergebniswirksam zu erfassen.

42

Kauft ein Unternehmen einen Teil einer finanziellen Verbindlichkeit zurück, so hat es den früheren Buchwert der finanziellen Verbindlichkeit zwischen dem weiter erfassten und dem aus- gebuchten Teil auf der Grundlage der relativen beizulegenden Zeitwerte dieser Teile am Rückkaufstag aufzuteilen. Die Differenz zwischen (a) dem Buchwert, der dem ausgebuchten Teil zugeordnet wurde, und (b) dem für den ausgebuchten Teil gezahlten Entgelt, einschließlich übertragener nicht zahlungswirksamer Vermögenswerte oder übernommener Verbindlichkeiten, ist ergebniswirksam zu erfassen.

## Bewertung

#### Erstmalige Bewertung finanzieller Vermögenswerte und Verbindlichkeiten

43

Beim erstmaligen Ansatz eines finanziellen Vermögenswertes oder einer finanziellen Verbindlichkeit hat ein Unternehmen diese zu ihrem beizulegenden Zeitwert zu bewerten, bei finanziellen Vermögenswerten oder Verbindlichkeiten, die nicht erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden, zudem unter Einbeziehung von Transaktionskosten, die direkt dem Erwerb des Vermögenswertes oder der Emission der Verbindlichkeit zuzurechnen sind.



**43A**

Besteht jedoch zwischen dem beizulegenden Zeitwert des finanziellen Vermögenswerts oder der finanziellen Verbindlichkeit beim erstmaligen Ansatz und dem Transaktionspreis eine Differenz, wendet ein Unternehmen Paragraph AG76 an.

**44**

Bilanziert ein Unternehmen einen Vermögenswert, der in den folgenden Perioden zu Anschaffungskosten oder fortgeführten Anschaffungskosten bewertet wird, zum Erfüllungstag, so wird er am Handelstag erstmalig zu seinem beizulegenden Zeitwert erfasst (siehe Anhang A Paragraphen AG53–AG56).

### **Folgebewertung finanzieller Vermögenswerte**

**45**

Zum Zwecke der Folgebewertung eines finanziellen Vermögenswertes nach dessen erstmaligem Ansatz stuft der vorliegende Standard finanzielle Vermögenswerte in die folgenden vier in Paragraph 9 definierten Kategorien ein:

- (a) finanzielle Vermögenswerte, die erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden;
- (b) bis zur Endfälligkeit zu haltende Finanzinvestitionen;
- (c) Kredite und Forderungen; und
- (d) zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögenswerte.

Diese Kategorien sind für die Bewertung und die erfolgswirksame Erfassung nach diesem Standard maßgeblich. Für den Ausweis im Abschluss kann das Unternehmen für diese Kategorien andere Bezeichnungen oder Einteilungen verwenden. Die in IFRS 7 vorgeschriebenen Informationen hat das Unternehmen im Anhang anzugeben.

**46**

Mit Ausnahme der nachfolgend genannten finanziellen Vermögenswerte hat ein Unternehmen finanzielle Vermögenswerte, einschließlich derivativer Finanzinstrumente mit positivem Marktwert, nach dem erstmaligen Ansatz zu deren beizulegendem Zeitwert zu bewerten, ohne die Transaktionskosten, die u. U. beim Verkauf oder einer anders gearteten Veräußerung anfallen, in Abzug zu bringen:

- (a) Kredite und Forderungen im Sinne von Paragraph 9, die unter Anwendung der Effektivzinsmethode zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet werden;
- (b) bis zur Endfälligkeit zu haltende Finanzinvestitionen im Sinne von Paragraph 9, die unter Anwendung der Effektivzinsmethode zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet werden; und
- (c) Finanzinvestitionen in Eigenkapitalinstrumente, für die kein auf einem aktiven Markt notierter Preis vorliegt und deren beizulegender Zeitwert nicht verlässlich ermittelt werden kann, sowie Derivate auf solche nicht notierte Eigenkapitalinstrumente, die nur durch Andienung erfüllt werden können; diese sind mit den Anschaffungskosten zu bewerten (siehe Anhang A Paragraphen AG80 und AG81).

Als gesicherte Grundgeschäfte designierte finanzielle Vermögenswerte sind nach den Bilanzierungsvorschriften für Sicherungsgeschäfte der Paragraphen 89–102 zu bewerten. Alle finanziellen Vermögenswerte außer denen, die erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden, sind gemäß den Paragraphen 58–70 und Anhang A Paragraphen AG84–AG93 auf Wertminderung zu überprüfen.

**Folgebewertung finanzieller Verbindlichkeiten**

47

Nach ihrem erstmaligen Ansatz sind alle finanziellen Verbindlichkeiten durch das Unternehmen unter Anwendung der Effektivzinsmethode zu fortgeführten Anschaffungskosten zu bewerten. Davon ausgenommen sind:

- (a) finanzielle Verbindlichkeiten, die erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet werden. Solche Verbindlichkeiten, einschließlich derivativer Finanzinstrumente in Form von Schulden, sind zum beizulegenden Zeitwert zu bewerten. Ausgenommen sind derivative Verbindlichkeiten, die mit einem Eigenkapitalinstrument, für das keine Preisnotierung in einem aktiven Markt für ein identisches Instrument (d. h. ein Inputfaktor auf Stufe 1) besteht, verknüpft sind und durch Übergabe dieses Eigenkapitalinstruments abgewickelt werden müssen. Lässt sich dessen beizulegender Zeitwert nicht anderweitig verlässlich bemessen, ist eine solche Verbindlichkeit zu den Anschaffungskosten zu bewerten.
- (b) finanzielle Verbindlichkeiten, die entstehen, wenn die Übertragung eines finanziellen Vermögenswertes nicht zu einer Ausbuchung berechtigt oder die Bilanzierung unter Zugrundelegung eines anhaltenden Engagements erfolgt. Bei der Bewertung derartiger finanzieller Verbindlichkeiten ist nach den Paragraphen 29 und 31 zu verfahren.
- (c) die in Paragraph 9 definierten finanziellen Garantien. Nach dem erstmaligen Ansatz hat der Emittent eines solchen Vertrags (sofern Paragraph 47(a) oder (b) nicht anwendbar ist) bei dessen Bewertung den höheren der beiden folgenden Beträge zugrunde zu legen:
  - (i) den gemäß IAS 37 bestimmten Betrag; und
  - (ii) den ursprünglich erfassten Betrag (siehe Paragraph 43), gegebenenfalls abzüglich der gemäß IAS 18 erfassten kumulierten Amortisationen.
- (d) Zusagen, einen Kredit unter dem Marktzinssatz zur Verfügung zu stellen. Nach erstmaligem Ansatz hat das Unternehmen, das eine solche Zusage erteilt (außer für den Fall, dass Paragraph 47(a) Anwendung findet), bei deren Bewertung den höheren der beiden folgenden Beträge zugrunde zu legen:
  - (i) den gemäß IAS 37 bestimmten Betrag; und
  - (ii) dem ursprünglich erfassten Betrag (siehe Paragraph 43), gegebenenfalls abzüglich der gemäß IAS 18 erfassten kumulierten Amortisationen.

Als gesicherte Grundgeschäfte designierte finanzielle Verbindlichkeiten sind nach den Bilanzierungsvorschriften für Sicherungsgeschäfte der Paragraphen 89–102 zu bewerten.

...

**Gewinne und Verluste**

55

Ein Gewinn oder Verlust, der aus einer Änderung des beizulegenden Zeitwerts von finanziellen Vermögenswerten oder Verbindlichkeit, der nicht Teil eines Sicherungsgeschäfts ist, resultiert (siehe die Paragraphen 89–102), ist wie folgt zu erfassen:

- (a) Gewinne oder Verluste aus einem finanziellen Vermögenswert bzw. einer finanziellen Verbindlichkeit, der/die erfolgswirksam zum beizulegenden Zeitwert bewertet wird, sind im Ergebnis zu erfassen.

- (b) Ein Gewinn oder Verlust aus einem zur Veräußerung verfügbaren finanziellen Vermögenswert ist solange im sonstigen Ergebnis zu erfassen, mit Ausnahme von Wertberichtigungen (siehe Paragraphen 67–70) und von Gewinnen und Verlusten aus der Währungsumrechnung (siehe Anhang A Paragraph A83), bis der finanzielle Vermögenswert ausgebucht wird. Zu diesem Zeitpunkt ist der zuvor im sonstigen Ergebnis erfasste kumulierte Gewinn oder Verlust vom Eigenkapital in den Gewinn oder Verlust umzugliedern und als Umgliederungsbetrag auszuweisen (siehe IAS 1 *Darstellung des Abschlusses* (überarbeitet 2007)). Die mittels der Effektivzinsmethode berechneten Zinsen (siehe Paragraph 9) sind dagegen in der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfassen (siehe IAS 18). Dividenden auf zur Veräußerung verfügbare Eigenkapitalinstrumente sind mit der Entstehung des Rechtsanspruchs des Unternehmens auf Zahlung bei Gewinnen oder Verlusten zu erfassen (siehe IAS 18).

**56**

Gewinne oder Verluste aus finanziellen Vermögenswerten und Verbindlichkeiten, die zu ihren fortgeführten Anschaffungskosten angesetzt werden (siehe Paragraphen 46 und 47), werden bei Ausbuchung oder Wertminderung des finanziellen Vermögenswerts/der finanziellen Verbindlichkeit sowie im Rahmen von Amortisationen im Ergebnis erfasst. Bei finanziellen Vermögenswerten oder Verbindlichkeiten, die gesicherte Grundgeschäfte darstellen (siehe Paragraphen 78–84 und Anhang A Paragraphen AG98–AG101) erfolgt die Bilanzierung der Gewinne bzw. Verluste dagegen gemäß den Paragraphen 89–102.

**57**

Bilanziert ein Unternehmen finanzielle Vermögenswerte zum Erfüllungstag (siehe Paragraph 38 und Anhang A Paragraphen A53 und A56), sind Änderungen beim beizulegenden Zeitwert eines Vermögenswertes, der in der Zeit zwischen dem Handelstag und dem Erfüllungstag entgegenzunehmen ist, nicht für solche zu erfassen, die zu ihren Anschaffungskosten oder fortgeführten Anschaffungskosten angesetzt werden (davon ausgenommen sind Wertberichtigungen). Bei Vermögenswerten, die zum beizulegenden Zeitwert angesetzt werden, wird die Änderung des beizulegenden Zeitwertes jedoch gemäß Paragraph 55 entweder im Ergebnis oder im sonstigen Ergebnis erfasst.

....

## Aufgabe 1

Die Winter GmbH, Hamburg steht vor der Aufstellung der Gesamtergebnisrechnung. Die folgenden Beträge wurden bereits ermittelt und sind korrekt.

■ Umsatzerlöse, USt-pflichtig 19 %	20.000.000 €
■ Umsatzerlöse, USt-pflichtig 0 %	10.000.000 €
■ Bestandsmehrung der fertigen Erzeugnisse	500.000 €
■ Bestandsminderung der unfertigen Erzeugnisse	2.000.000 €
■ Aufwendungen für bezogene Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	4.200.000 €
■ Aufwendungen für Leistungen an Arbeitnehmer	7.500.000 €
■ Aufwand für planmäßige Abschreibungen	1.800.000 €
■ andere Aufwendungen	100.000 €
■ Steuern vom Einkommen und Ertrag	580.000 €

Folgende Sachverhalte wurden bislang für 2016 noch nicht berücksichtigt:

### Sachverhalt 1:

Die GmbH erwarb am 27.10.2015 Aktien, die langfristig gehalten werden sollten, zu 440.000 €. Zum 31.12.2015 betrug der beizulegende Zeitwert der Finanzinstrumente 720.000 €. Zum 31.12.2016 stieg der beizulegende Zeitwert auf 960.000 €. Bislang hatte die GmbH aus der Kursentwicklung 2016 keine Schlussfolgerungen gezogen.

### Sachverhalt 2:

Die GmbH besitzt eine Reihe von Fremdwährungspositionen, die im Laufe des Jahres 2016 entstanden und zum jeweilig gültigen Wechselkurs umgerechnet wurden. Diese Posten wurden am 31.12. umgerechnet. Es ergaben sich dabei folgende Werte:

Bilanzposition	Wertansatz bei Entstehung 2016 in €	Wertansatz am 31.12.2016 in €
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	400.000 €	420.000 €
Kredite (gewährtes Darlehen)	850.000 €	840.000 €

### Sachverhalt 3:

Die GmbH bewertet ein vor Jahren mit Anschaffungskosten in Höhe von 300.000 € unbebautes Grundstück nach dem Neubewertungsmodell. Der beizulegende Zeitwert zum 31.12.2016 fiel von 315.000 € auf 290.000 €.

### Bearbeitungshinweise:

- a) Beurteilen Sie die Sachverhalte nach IFRS zum 31.12.2016. Klären Sie dabei die rechtlichen Grundlagen. (12 Punkte)
- b) Stellen Sie die Gesamtergebnisrechnung nach IFRS für 2016 auf. Nutzen Sie dazu die beigefügte Anlage 3. (10 Punkte)

**Anlage 3 zu Aufgabe 1 b)**

	in €	in €
--	------	------

= Jahresüberschuss aus der GuV

14.320.000

Ermittlung des sonstigen Ergebnisses:

sonstiges Ergebnis

Gesamtergebnis

**Lösungshinweise Aufgabe 1**

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 2]

**(22 Punkte)****a) Sachverhalt 1:**

Die Finanzinvestitionen sind Vermögenswerte i. S. d. 49(a). Diese sind gemäß F.89 i. V. m. IAS 39.14 zu aktivieren.

Der Ausweis erfolgt gemäß IAS 1.54(d) i. V. m. IAS 1.60, 1.66 unter den langfristigen Vermögenswerten, dort „Finanzinstrumente“.

Die Zuordnung der Finanzinvestitionen erfolgt gemäß IAS 39.9 in der Kategorie „Zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögenswerte“.

Die Zugangsbewertung erfolgt am 27.10.2015 zum beizulegenden Zeitwert, das sind 440.000 €, IAS 39.43.

Bei der Folgebewertung ist ebenfalls der beizulegende Zeitwert anzusetzen, IAS 39.45(d), 39.46. Zum 31.12.2016 sind das 960.000 €. Die Erhöhung um 240.000 € ist im sonstigen Ergebnis zu zeigen, IAS 39.55(b), und in der AfS-Rücklage zu kumulieren (zu buchen).

**(4 Punkte)****Sachverhalt 2:**

Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (L. u. L.) sind in der Bilanz als Forderungen auszuweisen, IAS 1.54(h). Es handelt sich um kurzfristige Vermögenswerte, IAS 1.60, 1.66.

Kredite sind finanzielle Vermögenswerte, die in der Bilanz gemäß IAS 1.54(d) i. V. m. IAS 1.60, 1.66 unter den Finanzinstrumenten zu erfassen sind. Es handelt sich um Finanzinstrumente der Kategorie „Kredite und Forderungen“, IAS 39.9.

Die Zugangsbewertung erfolgt gemäß IAS 39.43 zum beizulegenden Zeitwert.

Die Folgebewertung erfolgt gemäß IAS 39.45(c), 39.46(a) zum beizulegenden Zeitwert.

Sowohl Forderungen aus L. u. L. als auch Kredite sind monetäre Posten, IAS 21.8, weil ihr Eigentümer das Recht auf eine feste oder bestimmbare Zahl von Währungseinheiten besitzt, IAS 21.16.

Da die Forderungen und Kredite in einer fremden Währung vorliegen, sind sie in die Berichtswährung umzurechnen. Das geschieht bei Entstehung und zum Bilanzstichtag, IAS 21.2, 21.23(a). Die Umrechnungsdifferenzen werden erfolgswirksam erfasst, IAS 21.28.

Die Umrechnungsdifferenzen beinhalten einen Ertrag in Höhe von 20.000 € bei den Forderungen aus L. u. L. und einen Aufwand in Höhe von 10.000 € bei den Krediten.

**(4 Punkte)****Sachverhalt 3:**

Das unbebaute Grundstück ist ein Vermögenswert i. S. d. F.49a), der als Sachanlage i. S. d. IAS 1.66 zu qualifizieren ist. Das unbebaute Grundstück ist gemäß F.89 i. V. m. IAS 16.7 zu bilanzieren.

Der Ausweis erfolgt gemäß IAS 1.54(a) i. V. m. IAS 1.60, 1.66 unter den langfristigen Vermögenswerten, dort „Sachanlagen“, dort „unbebaute Grundstücke“, IAS 16.37.

Die Zugangsbewertung erfolgt zu den Anschaffungskosten, IAS 16.15.

Bei der Folgebewertung wurde das Neubewertungsmodell gewählt, IAS 16.29. Daher ist das Grundstück mit seinem beizulegenden Zeitwert abzüglich nachfolgender kumulierter planmäßiger Abschreibungen und nachfolgender Wertminderungsaufwendungen zu bewerten, IAS 16.31.

Die Verringerung des Buchwertes ist in Höhe von 15.000 € und in der Neubewertungsrücklage zu kumulieren (zu buchen) und im sonstigen Ergebnis zu zeigen.

Der übersteigende Betrag der Wertminderung ist im Gewinn und Verlust zu erfassen, IAS 16.40.

(4 Punkte)

b)	in €	in €
Umsatzerlöse, USt-pflichtig 19 %	20.000.000	
umsatzsteuerfreie Erlöse	10.000.000	
Umsatzerlöse		30.000.000
Bestandsmehrung der fertigen Erzeugnisse	500.000	
Bestandsminderung der unfertigen Erzeugnisse	-2.000.000	
Veränderung des Bestandes an Fertigerzeugnissen und unfertigen Erzeugnissen		-1.500.000
Aufwendungen für bezogene Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe		-4.200.000
Aufwendungen für Leistungen an Arbeitnehmer		-7.500.000
Aufwand für planmäßige Abschreibungen		-1.800.000
andere Aufwendungen	-100.000	
SV 2: Wechselkursdifferenz Forderungen aus L. u. L., IAS 21.28: 400.000 € – 420.000 €	+ 20.000	
SV 2: Wechselkursdifferenz Kredite, IAS 21.28: 850.000 € – 840.000 €	-10.000	
SV 3: Wertminderungsaufwand Grundstücke, 300.000 € - 290.000 €, IAS 16.40	-10.000	
andere Aufwendungen		-100.000
Steuern vom Einkommen und Ertrag		-580.000
= Jahresüberschuss aus der GuV		14.320.000
Ermittlung des sonstigen Ergebnisses:		
SV 1: Erhöhung der Wertänderungsrücklage, IAS 39.55(b) (520.000 - 280.000)	240.000	
SV 3: Verminderung Neubewertungs-RL nach IAS 16.40 (315.000 € - 300.000 €)	-15.000	
sonstiges Ergebnis		225.000
Gesamtergebnis		14.545.000

(10 Punkte)

## Aufgabe 2

Bei der Meier AG sind zum 31.12.2016 noch folgende Sachverhalte zu berücksichtigen.

### Sachverhalt 1:

Die Meier AG plant die Schließung eines Geschäftsbereiches. Alle Arbeitnehmer wurden noch vor dem Abschlussstichtag 31.12.2016 von der Schließung informiert.

Nach dem vorliegenden detaillierten formalen Restrukturierungsplan sind folgende Einzelmaßnahmen und Kosten geplant:

- a) 50 Mitarbeiter, die betriebsbedingt entlassen werden sollen, erhalten eine Abfindung in Höhe von insgesamt 750.000 €.
- b) Aus der Schließung des Geschäftsbereiches rechnet der Vorstand mit voraussichtlichen Verlusten aufgrund von Nachfragerückgängen in Höhe von 200.000 €.
- c) Mit der Aufgabe des Geschäftsbereiches sind Wertminderungen zu erwarten. Die Vermögenswerte werden sich in diesem Zusammenhang voraussichtlich um 500.000 € vermindern.

### Bearbeitungshinweise:

Beurteilen Sie die vorliegenden Sachverhalte zum Abschlussstichtag 31.12.2016 hinsichtlich der Bilanzierung von Rückstellungen und nennen Sie die einschlägigen Vorschriften nach IFRS.

(7 Punkte)

### Sachverhalt 2:

Die Meier AG hat bei ihrer Hausbank am 2. Januar 2016 ein Darlehen in Höhe von 500.000 € aufgenommen. Die Auszahlung erfolgte am gleichen Tag unter Abzug eines Auszahlungsabschlages (Disagio) auf das Girokonto der Meier AG in Höhe von 440.110 €.

Das endfällige Darlehen ist am 02.01.2021 nominal in Höhe von 500.000 € zurückzuzahlen.

Die aktuellen Finanzmarktbedingungen führen beim Darlehen zu einem Nominalzins von 5 % p. a. und einem Effektivzins von 8 % p. a.

- Erläutern Sie den Bilanzansatz für das Darlehen nach IFRS und stellen Sie die Entwicklung bis zum 31.12.2020 dar. Nutzen Sie für Ihre Lösung die Tabelle in Anlage 4.
- Geben Sie alle Buchungssätze für das Jahr 2016 an.

(9 Punkte)

### Sachverhalt 3:

Die Meier AG unterhält seit zwei Jahren gute Geschäftsbeziehungen zu einem innovativen Zulieferer. Im Juni 2016 übernahm die Meier AG für diesen Zulieferer eine Bürgschaft in Höhe von 5.200.000 €, um die Bonität des Zulieferers für dessen Expansion zu stärken. Die Wahrscheinlichkeit einer Inanspruchnahme schätzt die Meier AG als äußerst gering ein, da sie von der Innovationskraft des Zulieferers und dessen Expansionsplänen überzeugt ist. Zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung hat sich daran nichts geändert.

### Bearbeitungshinweise:

Erläutern Sie die Behandlung der Bürgschaft im Abschluss zum 31.12.2016 unter Angabe der IFRS-Vorschriften.

(3 Punkte)



**Anlage 4 zu Aufgabe 2, Sachverhalt 2**

	Ansatz 02.01.	Nominalzins	Wertveränderung	Bilanzansatz 31.12.
2016				
2017				
2018				
2019				
2020				

**Lösungshinweise Aufgabe 2**

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 1]

**(19 Punkte)****Sachverhalt 1:**

Bei der Aufgabe des Geschäftsbereiches handelt es sich um eine Restrukturierungsmaßnahme nach IAS 37.10, 37.70.

Der Ansatz einer Rückstellung muss alle Ansatzkriterien des IAS 37.14 erfüllen:

- das Bestehen einer gegenwärtigen rechtlichen oder faktischen Verpflichtung aus einem Ereignis der Vergangenheit,
- die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme,
- die Verlässlichkeit der Bewertung.

Des Weiteren muss die Voraussetzung des IAS 37.20 (Außenverpflichtung) erfüllt sein.

Die Schließung des Geschäftsbereiches erfüllt die Voraussetzungen nach IAS 37.72 für eine faktische Verpflichtung, weil ein formeller Restrukturierungsplan vorliegt und alle betroffenen Mitarbeiter vor dem Bilanzstichtag informiert wurden.

**Aufgabenstellung 1**

- a) Nach IAS 37.80 dürfen nur die direkt im Zusammenhang mit der Restrukturierung entstehenden Ausgaben, die zwangsweise und nicht mit den laufenden Aktivitäten des Unternehmens in Zusammenhang stehen, zurückgestellt werden. Dazu gehören die Abfindungszahlungen in Höhe von 750.000 €.
- b) Der zu erwartende Nachfragerückgang bezieht sich auf künftige operative Verluste und ist daher kein Grund für eine Rückstellung, IAS 37.63.
- c) Die zu erwartenden Wertminderungsaufwendungen von Vermögenswerten stellen für das Unternehmen nach IAS 37.10, 37.15, 37.17, 37.82 keine gegenwärtige Verpflichtung dar und resultieren auch nicht aus einem Ereignis der Vergangenheit.

Es muss gemäß F.91 i. V. m. IAS 1.60 IAS 1.69 eine Rückstellung für Restrukturierung in Höhe von 750.000 € gebildet werden. Diese ist in der Bilanz gemäß IAS 1.54(l) i. V. m. IAS 1.60 IAS 1.69 im kurzfristigen Fremdkapital, dort Rückstellungen auszuweisen.

(7 Punkte)

**Sachverhalt 2:**

Das Darlehen ist eine finanzielle Verbindlichkeit (Finanzinstrument) i. S. d. IAS 32.11(a)(i). Der Ausweis in der Bilanz erfolgt als finanzielle Verbindlichkeit gemäß IAS 1.54(m); es handelt sich um eine langfristige Schuld, IAS 1.60 i. V. m. IAS 1.69.

Die Zugangsbewertung erfolgt nach IAS 39.43 mit dem beizulegenden Zeitwert 440.110 €, d. h. in Höhe von dem Nominalwert abzüglich Disagio.

Die Folgebewertung zu den jeweiligen Bilanzstichtagen erfolgt gemäß IAS 39.47 mit den fortgeführten Anschaffungskosten unter Anwendung der Effektivzinsmethode (= Zuschreibung der Verbindlichkeit). Die Zuschreibung wird im Gewinn oder Verlust erfasst, IAS 39.56.

Entwicklung Bilanzansatz:

**Hinweis für den Korrektor:** 1. Jahr: 440.110 € · 1,08 – 25.000 € = 450.318,80 € usw.

Wertveränderung (Zuschreibung) =  
450.318,80 € – 440.110 € usw.

alle Angaben in Euro	Ansatz 02.01.	Nominalzins	Wertveränderung	Bilanzansatz 31.12.
2016	440.110,00	25.000	10.208,80	450.318,80
2017	450.318,80	25.000	11.025,50	461.344,30
2018	461.344,30	25.000	11.907,55	473.251,85
2019	473.251,85	25.000	12.860,15	486.112,00
2020	486.112,00	25.000	13.888,00	<b>500.000,00</b>

**Buchungen für das Jahr 2016:**

Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente an finanzielle Verbindlichkeiten	440.110,00 €	440.110,00 €
Finanzaufwand an finanzielle Verbindlichkeiten	10.208,80 €	10.208,80 €
Finanzaufwand an Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	25.000,00 €	25.000,00 €

(9 Punkte)

**Sachverhalt 3:**

Bei der Bürgschaft handelt es sich um eine gegenwärtige rechtliche Verpflichtung aus einem Ereignis der Vergangenheit, IAS 37.14(a). Ein Abfluss von Ressourcen ist allerdings unwahrscheinlich, IAS 37.14(b), 37.23. Da nicht alle Bedingungen des IAS 37.14 erfüllt sind, ist keine Rückstellung anzusetzen.

Bei der Bürgschaft handelt es sich um eine Eventualverbindlichkeit, IAS 37.10. Diese unterliegt einem Ansatzverbot, IAS 37.13(b)(ii), 37.27. Eine Angabe im Anhang ist nicht erforderlich, IAS 37.28, 37.86, da eine Inanspruchnahme äußerst unwahrscheinlich ist.

(3 Punkte)

**Aufgabe 3**

Die Meier AG hat am 10.12.2015 einen Kaufvertrag über ein Grundstück mit aufstehendem Bürogebäude abgeschlossen. Der Übergang von Nutzen und Lasten erfolgte am 01.01.2016. Der Eintrag des Eigentumswechsels im Grundbuch erfolgte am 25.06.2016.

Als Kaufpreis wurde ein Betrag in Höhe von 2.800.000 € vereinbart. Von dem Kaufpreis entfielen unstrittig 20 % auf den Grund und Boden und 80 % auf das Bürogebäude. Im Erdgeschoss des Bürogebäudes, das eine Nutzfläche von 400 qm hat, befindet sich seit dem 01.01.2016 die Vertriebsabteilung der AG. Das 1. Obergeschoss mit einer Nutzfläche von ebenfalls 400 qm ist als Großraumbüro vermietet.

Im Zusammenhang mit dem Erwerb des bebauten Grundstückes fielen insgesamt Nebenkosten in Höhe von 200.000 € an.

Der Kaufpreis und die Nebenkosten wurden fristgerecht überwiesen und korrekt gebucht.

Die Nutzungsdauer des Bürogebäudes (Bauantrag 1990) beträgt unstrittig 30 Jahre.

Aufgrund positiver Entwicklungen am Immobilienmarkt beträgt der beizulegende Zeitwert für das Bürogebäude am 31.12.2016 3.200.000 €. Nach einer Entscheidung des Managements der AG soll das Gebäude in der IFRS-Bilanz zu Zeitwerten bewertet werden. Die AG besitzt keine weiteren Gebäude, die vermietet bzw. zur Wertsteigerung gehalten werden.

**Bearbeitungshinweise:**

a) Nehmen Sie Stellung zu Ansatz, Ausweis, Zugangsbewertung und Folgebewertung des Gebäudes nach IFRS am 31.12.2016. Auf den Grund und Boden ist nicht einzugehen. Die Voraussetzungen des IAS 16.31 liegen vor.

(16 Punkte)

b) Nehmen Sie Stellung zum Steuerbilanzansatz. Gehen Sie davon aus, dass die AG den niedrigsten steuerlichen Gewinn wünscht.

(7 Punkte)

Beurteilen Sie, ob und in welcher Höhe latente Steuern entstehen.

Erläutern Sie, wie sich die latenten Steuern auf das Gesamtergebnis auswirken.

### Lösungshinweise Aufgabe 3

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 1]

(23 Punkte)

- a) Da das Gebäude teilweise zur Erzielung von Mieteinnahmen und teilweise für Verwaltungszwecke genutzt wird, erfolgt eine getrennte Bilanzierung dieser beiden Gebäudeteile, IAS 40.10.

#### **Erdgeschoss – Eigennutzung:**

Das Gebäude ist ein Vermögenswert i. S. d. F.49(a), der als Sachanlage zu qualifizieren ist, (IAS 16.6).

Der Bilanzansatz erfolgt gemäß F.89 i. V. m. IAS 16.7 (mit dem Übergang des wirtschaftlichen Eigentums am 01.01.2016).

Der Bilanzausweis erfolgt gemäß IAS 1.54(a) i. V. m. 1.60, 1.66 unter den langfristigen Vermögenswerten, dort Sachanlagen, dort Grundstücke und Gebäude, IAS 16.37(b).

Die Sachanlage ist beim erstmaligen Ansatz zu Anschaffungskosten zu bewerten, IAS 16.15.

Die Anschaffungskosten umfassen gemäß IAS 16.16(a) den Erwerbspreis und gemäß IAS 16.16(b) alle direkt zurechenbaren Kosten, die anfallen, um den Vermögenswert zu dem Standort und in den erforderlichen, vom Management beabsichtigten betriebsbereiten Zustand zu bringen.

#### Berechnung Gebäude:

Kaufpreiszahlung 50 %	1.120.000 €
Nebenkosten 50 %	80.000 €
<b>Anschaffungskosten</b>	<b>1.200.000 €</b>

Bei der Folgebewertung kann der Gebäudeteil entweder nach dem „Anschaffungskostenmodell“ oder dem „Neubewertungsmodell“ bewertet werden, IAS 16.29. Da die AG eine Bewertung mit beizulegenden Zeitwerten wünscht, übt sie das Wahlrecht zugunsten des „Neubewertungsmodells“, IAS 16.31 aus.

Vor der Neubewertung ist zunächst die planmäßige Abschreibung, IAS 16.43 ff., erfolgswirksam vorzunehmen, IAS 16.48.

Der Abschreibungsbetrag entspricht mangels eines Restwertes den Anschaffungskosten. Der Abschreibungsbetrag der Sachanlage ist planmäßig über ihre Nutzungsdauer zu verteilen (IAS 16.50).

Die Abschreibungsmethode hat dem zu erwartenden Verlauf des Verbrauches des künftigen wirtschaftlichen Nutzens zu entsprechen. Da von einer gleichmäßigen Abnutzung des Gebäudes auszugehen ist, erfolgt die Abschreibung nach der linearen Methode, IAS 16.60, 16.62.

#### Berechnung:

Anschaffungskosten am 01.01.2016	1.200.000 €
abzgl. planmäßige Abschreibung (Nutzungsdauer: 30 Jahre)	40.000 €
<b>Buchwert vor Neubewertung 2016</b>	<b>1.160.000 €</b>

Führt eine Neubewertung zu einer Erhöhung des Buchwertes eines Vermögenswertes, ist die Wertsteigerung im sonstigen Ergebnis zu erfassen und im Eigenkapital unter der Position „Neubewertungsrücklage“ zu kumulieren, IAS 16.39.

<u>Erhöhung Buchwert über Neubewertungsrücklage</u>	+ 440.000 €
Bilanzansatz Gebäudeteil am 31.12.2016	1.600.000 €

(8 Punkte)

#### 1. Obergeschoss – Vermietung:

Bei dem Gebäudeteil handelt es sich um eine „als Finanzinvestition gehaltene Immobilie“, da diese zur Erzielung von Mieteinnahmen dient, IAS 40.5.

Der Bilanzansatz erfolgt gemäß F.89 i. V. m. IAS 40.16.

Der Bilanzausweis erfolgt gemäß IAS 1.54(b) i. V. m. IAS 1.60 i. V. m. IAS 1.66 unter den langfristigen Vermögenswerten, „als Finanzinvestition gehaltene Immobilien“.

Im Zugangspunkt am 01.01.2016 ist das Gebäude mit den Anschaffungskosten zu bewerten, IAS 40.20. Die Anschaffungskosten betragen 1.200.000 €.

Bei der Folgebewertung kann das Gebäude entweder nach dem „Anschaffungskostenmodell“ oder dem „Modell des beizulegenden Zeitwertes“ bewertet werden, IAS 40.30. Da die AG eine Bewertung zu Zeitwerten wünscht, übt sie das Wahlrecht zugunsten des „Modells des beizulegenden Zeitwertes“ aus.

Änderungen des beizulegenden Zeitwertes sind erfolgswirksam im Gewinn und Verlust zu erfassen, IAS 40.35.

Anschaffungskosten am 01.01.2016	1.200.000 €
<u>Erhöhung über Periodenergebnis</u>	+ 400.000 €
Bilanzansatz Gebäudeteil am 31.12.2016	1.600.000 €

(8 Punkte)

- b) Bei der steuerlichen Wertermittlung wird das Gebäude nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit Anschaffungskosten abzgl. der Abschreibung nach § 7 Abs. 4 S. 2 EStG bewertet.

Das Wahlrecht, das Gebäude über die Nutzungsdauer abzuschreiben, wird ausgeübt. Der Ansatz eines höheren Teilwertes ist in der Steuerbilanz verboten.

Anschaffungskosten am 01.01.2016	2.400.000 €
abzgl. Abschreibung 2016 (Nutzungsdauer: 30 Jahre)	80.000 €
steuerlicher Wertansatz am 31.12.2016	2.320.000 €

Gemäß IAS 12.5 besteht bei dem Gebäude eine temporäre Differenz zwischen IFRS-Bilanzansatz und dem Wert der steuerlichen Gewinnermittlung. Es handelt sich um eine latente Steuerschuld, IAS 12.15; es besteht eine Pflicht zum Ansatz.

Der Ausweis erfolgt nach IAS 1.54(o); gesondert unter latente Steuerschulden.

Die Bewertung erfolgt nach IAS 12.47 und 12.48 mit dem Steuersatz 30 %. Dieser Wert ist nicht abzuzinsen.

#### Berechnung:

temporäre Differenz	880.000 €
Steuersatz 30 %	
latente Steuerschuld	264.000 €

Für den eigengenutzten Teil sind 132.000 € (50 % von 264.000 €) im sonstigen Ergebnis zu erfassen, IAS 12.58(a) und IAS 12.61A. Die anderen 50 % für den vermieteten Teil sind als Aufwand im Gewinn oder Verlust zu erfassen, IAS 12.58.

(7 Punkte)

## Aufgabe 4

Sie werden von der Geschäftsführung der Winter GmbH (im Folgenden GmbH) beauftragt, die folgenden Sachverhalte im Zusammenhang mit der Erstellung der Kapitalflussrechnung zu bearbeiten:

### Sachverhalt 1:

Aus dem Anlagenspiegel sind folgende Informationen bekannt (verkürzte Darstellung):

■ Bestand Anlagevermögen zu Anschaffungs-/ Herstellungskosten (AHK) zum 01.01.2016	5.475.000 €
■ Bestand Anlagevermögen zu Buchwert zum 01.01.2016	2.920.000 €
■ Abgang Anlagevermögen zu AHK im 2016	460.000 €
■ Bestand Anlagevermögen zu AHK zum 31.12.2016	6.215.000 €
■ Bestand Anlagevermögen zu Buchwerten zum 31.12.2016	3.340.000 €
■ Jahresabschreibung im Jahr 2016	620.000 €

### Sachverhalt 2:

Alle Investitionen des Berichtsjahres in Höhe von 1.200.000 € wurden im Dezember getätigt. 30 % wurden durch die GmbH sofort bezahlt. 70 % der Finanzierung erfolgte direkt durch eine Finanzierungsgesellschaft ohne Benutzung des Bankkontos der GmbH.

### Sachverhalt 3:

Die Anlagegüter, die das Unternehmen verlassen haben, wurden mit einem Gewinn von 25.000 € im Berichtszeitraum veräußert. 20 % der Erlöse sind erst im Februar des Folgejahres bei der GmbH eingegangen.

### Sachverhalt 4:

Zu den sonstigen Rückstellungen sind folgende Informationen bekannt:

Bestand 01.01.2016	430.000 €
Bestand 31.12.2016	465.000 €

Die Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen haben sich durch diese Vorgänge nicht verändert.

Des Weiteren wurden zum 31.12.2016 den Pensionsrückstellungen 60.000 € und den Steuerrückstellungen 35.000 € zugeführt.

**Hinweis:** Im Jahr 2016 gab es weder Verbrauch, noch Auflösung.

### Sachverhalt 5:

Im Berichtsjahr wurde eine Ausschüttung für das Vorjahr in Höhe von 120.000 € getätigt.

### Sachverhalt 6:

Im Geschäftsjahr 2016 erfolgten Darlehenstilgungen in Höhe von 150.000 €.

#### Bearbeitungshinweise:

- a) Beurteilen Sie die Sachverhalte bezüglich ihrer Auswirkungen auf die einzelnen Cashflows unter Verwendung der einschlägigen IFRS-Vorschriften. Ermitteln Sie die jeweiligen Cashflows gemäß IAS 7.10. (17 Punkte)

Der Cashflow aus betrieblicher Tätigkeit wurde bisher in Höhe von 1.385.000 € ermittelt.

- b) Berechnen Sie die Auswirkungen der Cashflows auf die Veränderung der liquiden Mittel (Finanzmittelfonds). (3 Punkte)

#### Lösungshinweise Aufgabe 4

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 5]

(20 Punkte)

- a) ■ **Sachverhalte 1 bis 3:**

■ Ermittlung Erlöse Abgänge:

Buchwert zum 01.01.2015	2.920.000 €
+ Zugänge	1.200.000 €
- Abschreibung	620.000 €
<u>Buchwert zum 31.12.2015</u>	<u>- 3.340.000 €</u>
<u>Buchwert Abgang</u>	<u>160.000 €</u>

Buchwert Abgänge + Veräußerungsgewinn = Erlöse der Abgänge  
 160.000 € + 25.000 € = 185.000 €

Die Auszahlungen für die Zugänge und die Einzahlungen aus den Abgängen verändern den Cashflow aus Investitionstätigkeit, IAS 7.16.

Der Cashflow aus Investitionstätigkeit wird gemäß IAS 7.21 ermittelt.

Erlöse 2016 aus Abgängen	185.000 €
davon 80 % Einzahlungen aus Abgängen =	148.000 €
IAS 7.16(b) i. V. m. IAS 7.43	
Auszahlungen für Investitionen,	- 360.000 € (1.200.000 € · 30 %)
IAS 7.16(a) i. V. m. IAS 7.43	
<u>Cashflow aus Investitionstätigkeit</u>	<u>- 212.000 €</u>

(10 Punkte)

- Der **Sachverhalt 4** verändert den Cashflow aus betrieblicher Tätigkeit in Höhe der Auflösung der gebildeten Rückstellungen.

Den Rückstellungen wurden insgesamt 130.000 € zugeführt. Die Zuführung ist zahlungsunwirksam.

vorläufiger Cashflow aus betrieblicher Tätigkeit	1.385.000 €
<u>Zuführung Rückstellung</u>	<u>+130.000 €</u>
<u>= Cashflow aus betrieblicher Tätigkeit</u>	<u>1.515.000 €</u>

(4 Punkte)

- Die **Sachverhalte 5 und 6** verändern den Cashflow aus Finanzierungstätigkeit, IAS 7.17. Der Cashflow aus Finanzierungstätigkeit wird gemäß IAS 7.21 nach der direkten Methode ermittelt.

Gewinnausschüttung, IAS 7.17(b) i. V. m. IAS 7.34	– 120.000 €
Tilgung Darlehen, IAS 7.17(d)	– 150.000 €
<u>Cashflow aus Finanzierungstätigkeit</u>	<u>– 270.000 €</u>

(3 Punkte)

b) Cashflow aus betrieblicher Tätigkeit	+1.515.000 €
Cashflow aus Investitionstätigkeit	– 212.000 €
<u>Cashflow aus Finanzierungstätigkeit</u>	<u>– 270.000 €</u>
Die liquiden Mittel erhöhen sich um	<u>1.033.000 €</u>

(3 Punkte)

## Aufgabe 5

Die Meier AG hat ein Gezeichnetes Kapital, das in 5.000.000 Stammaktien, die an der Börse gehandelt werden, und 800.000 Vorzugsaktien mit einem Dividendenanspruch von 2 €/Akte zerlegt ist. Jede Vorzugsaktie ist in 3 Stammaktien wandelbar.

Zusätzlich hat die Maier AG 40.000 Wandelanleihen zu einem Nominalwert von 500 €/Stück emittiert. Jede Anleihe kann in 20 Stammaktien gewandelt werden. Die Verzinsung beträgt 2,5 % p. a.

Der durchschnittliche Marktpreis pro Stammaktie betrug während des Berichtsjahres 25,00 €.

Im Berichtsjahr erzielte die Meier AG ein Ergebnis nach Steuern in Höhe von 8.500.000 €.

### Bearbeitungshinweise:

- |   |            |
|---|------------|
| a) Prüfen Sie unter Angabe der Rechtsvorschriften, ob die Meier AG verpflichtet ist, ein Ergebnis je Aktie auszuweisen. | (2 Punkte) |
| b) Ermitteln Sie unter Verwendung der entsprechenden Rechtsvorschriften   |            |
| 1. das unverwässerte Ergebnis je Aktie,   | (6 Punkte) |
| 2. das verwässerte Ergebnis je Aktie.   | (8 Punkte) |



#### Lösungshinweise Aufgabe 5

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 3]

(16 Punkte)

- a) Die Stammaktien der Meier AG werden an der Börse gehandelt, damit handelt es sich um ein kapitalmarktorientiertes Unternehmen.

Es ist der IAS 33 anzuwenden und nach IAS 33.2(a) im Jahresabschluss ein Ergebnis je Aktie auszuweisen.

(2 Punkte)

- b) 1. Nach IAS 33.9 ist ein unverwässertes Ergebnis je Aktie zu ermitteln.

$$\text{unverwässertes Ergebnis (IAS 33.10)} = \frac{\text{Ergebnis, das den Stammaktionären zusteht}}{\text{gewichtete durchschnittliche Zahl der während der Periode im Umlauf gewesenen Stammaktien}}$$

Periodenergebnis nach IAS 33.12 ff.):

Ergebnis nach Steuern	8.500.000 €	
– Vorzugsdividende	1.600.000 €	(800.000 Stück · 2 €/Stück)
<u>(IAS 33.14)</u>	<u>6.900.000 €</u>	

Die gewichtete durchschnittliche Zahl der während der Periode im Umlauf gewesenen Stammaktien, IAS 33.19, beträgt unverändert 5.000.000 Stück.

$$\text{unverwässertes Ergebnis} = \frac{6.900.000 \text{ €}}{5.000.000 \text{ Stück}} = 1,38 \text{ €/Stück}$$

(6 Punkte)

2. Nach IAS 33.30 ist ein verwässertes Ergebnis je Aktie auszuweisen.

Es sind die potenziellen Stammaktien in die Berechnung des verwässerten Ergebnisses je Aktie nach IAS 33.41 einzubeziehen.

Hierzu ist die Verwässerung der potenziellen Stammaktien nach IAS 33.44 zu prüfen. Der höchste Verwässerungseffekt liegt vor, wenn das Ergebnis pro zusätzliche Aktie am niedrigsten ist.

	<b>Wandelanleihen</b>
<b>Steigerung Ergebnis</b>	350.000 <sup>1)</sup>
<b>Steigerung durch potenzielle Stammaktien (Anzahl)</b>	800.000 (40.000 · 20)

Durch die Wandelfiktion entfällt der Zinsaufwand für die Anleihen und der entsprechende Nachsteuerbetrag erhöht das Periodenergebnis (IAS 33.32 (a)).

$$\begin{array}{rcl} 1) & 20.000.000 \text{ €} \cdot 2,5 \% & = 500.000 \text{ €} \\ & - \text{ Ertragsteuern } 30 \% & = 150.000 \text{ €} \\ & \hline & & \underline{\underline{350.000 \text{ €}}} \end{array}$$

Ermittlung verwässertes Ergebnis pro Aktie nach IAS 33.44:

Nach IAS 33.44 gilt die Umwandlung potenzieller Stammaktien (hier 800.000 Stück) mit Beginn der Periode als erfolgt.

Einbeziehung Wandelanleihen:

verwässertes Ergebnis/Aktie

$$= \frac{6.900.000 \text{ €} + 350.000 \text{ €}}{5.000.000 \text{ Stück} + 800.000 \text{ Stück}}$$

$$= \frac{7.250.000 \text{ €}}{5.800.000 \text{ Stück}} = 1,25 \text{ €/Stück}$$

Das verwässerte Ergebnis je Aktie beträgt 1,25 €/Aktie.

(8 Punkte)

# Bundeseinheitliche Weiterbildungsprüfung der Industrie- und Handelskammern

Prüfungsteilnehmer-Nummer

<b>Prüfungsteil</b>	Zusatzqualifikation – Bilanzbuchhaltung International Aufgabenstellung 2
<b>Prüfungstag</b>	30. November 2017
<b>Bearbeitungszeit</b>	240 Minuten
<b>Anzahl der Aufgaben</b>	6
<b>Anzahl der Anlagen</b>	5

Bitte prüfen Sie vor Beginn der Prüfung die Vollständigkeit des Aufgabensatzes. Sollte der Aufgabensatz nicht vollständig sein, informieren Sie bitte die Aufsicht.

## Bearbeitungshinweise:

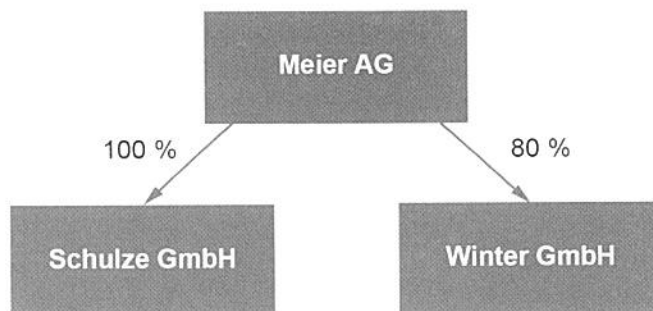
Bitte lesen Sie die nachfolgenden Bearbeitungshinweise sorgfältig durch:

- Die zur Prüfung zugelassenen Hilfsmittel wurden Ihnen separat mit der Einladung mitgeteilt.
- Sie erhalten einen Aufgaben- und einen Lösungsteil.
- Für die Bearbeitung der Aufgaben benötigte Anlagen liegen am Ende des Aufgabensatzes zum Heraustrennen bei.
- Tragen Sie auf dem Deckblatt Ihre Prüfungsteilnehmer-Nummer ein.
- Die maximale Gesamtpunktzahl der Lösungen beträgt 100 Punkte.
- Die Lösungsgänge bzw. Rechengänge sind klar und nachvollziehbar im Lösungsteil darzustellen. Sollte der Platz nicht ausreichen, benutzen Sie bitte das Konzeptpapier, verweisen Sie auf die Fortsetzung und kennzeichnen Sie diese. Wir weisen darauf hin, dass eine vom Prüfungsausschuss nicht lesbare Prüfungsarbeit mit der Note „ungenügend“ (null Punkte) bewertet wird mit den Rechtsfolgen, die sich aus der Prüfungsordnung ergeben.
- Verwenden Sie für jede Aufgabe ein neues Lösungsblatt bzw. eine neue Lösungsseite.
- Falls die Lösung auf einem beigefügten Anlageblatt erfolgen soll, wird in der Aufgabenstellung darauf hingewiesen.
- Für Ihre Notizen benutzen Sie bitte ausschließlich das Konzeptpapier.
- Das Konzeptpapier ist mit dem Aufgaben- und dem Lösungsteil abzugeben.
- Bei Aufgaben, die eine Aufzählung von n-Fakten zur Lösung erfordern, werden nur die ersten n-Fakten gewertet. Alle darüber hinausgehenden Aufzählungen werden gestrichen.

## Anlage 1 zu allen Aufgaben

### Betriebliche Situationsbeschreibung zu allen Aufgaben

#### Struktur des Konzernes:



Die Meier AG mit Sitz in Bonn ist im Prime Standard der Deutsche Börse AG, Frankfurt, notiert. Das Geschäftsfeld der Meier AG ist der Anlagen- und Maschinenbau. Die Aktien befinden sich im Streubesitz. Der Einzelkaufmann Siegfried Huber, wohnhaft in Düsseldorf, hält als größter Aktionär 15 % der Anteile im Betriebsvermögen.

Die Meier AG hält 100 % der Anteile an der Schulze GmbH und 80 % der Anteile an der Winter GmbH. Die Schulze GmbH mit Sitz in Karlsruhe erstellt Fertigungsanlagen für die Kunststoff verarbeitende Industrie; die Winter GmbH mit Sitz in Hamburg produziert Komponenten für die Automobilindustrie.

Das Geschäftsjahr jeder Gesellschaft ist mit dem Kalenderjahr identisch. Als kapitalmarktorientiertes Mutterunternehmen stellt die Meier AG ihren Konzernabschluss nach IFRS unter Beachtung der ergänzenden Vorschriften des § 315a HGB auf. Auch für Offenlegungszwecke stellen alle Gesellschaften gemäß § 325 Abs. 2a HGB Einzelabschlüsse nach IFRS auf. Grundlage der IFRS-Einzelabschlüsse sind die nach den Vorschriften des HGB und des AktG erstellten handelsrechtlichen Jahresabschlüsse.

Alle Unternehmen wünschen steuerlich einen möglichst niedrigen Gewinn.

Von der Möglichkeit einer vorzeitigen Anwendung neuer bzw. überarbeiteter Standards machen die Gesellschaften keinen Gebrauch.

Begründen Sie Ihre Entscheidungen mit den einschlägigen internationalen Bilanzierungsvorschriften (IFRS/IAS/IFRIC/SIC/Rahmenkonzept).

Die angesprochenen Posten sind gegebenenfalls rechnerisch nachvollziehbar zu entwickeln. Dabei kann auf volle Euro gerundet werden.

Die Postenbezeichnungen in Bilanz und Gesamtergebnisrechnung (Gewinn und Verlust sowie sonstiges Ergebnis) sollen sich grundsätzlich an IAS 1.54 sowie IAS 1.81A, 1.81B, 1.82, 1.102, 1.103 ausrichten. Bei Fehlen konkreter Postenbezeichnungen sind ersatzweise die Postenbezeichnungen nach § 266 bzw. § 275 HGB zu verwenden, soweit anwendbar.

Alle gegebenenfalls erforderlichen Nachweise und Belege gelten als erbracht.

Auf latente Steuern ist nur dann einzugehen, wenn es in der Aufgabenstellung explizit gefordert ist. Alle oben genannten Unternehmen sind nach deutschem Steuerrecht gewerbe- und körperschaftsteuerpflichtig. Die ertragsteuerliche Belastung vom Einkommen und Ertrag beträgt 30 %. Alle Unternehmer unterliegen der Regelbesteuerung, d. h., sie versteuern ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes und sind in vollem Umfang zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Beachten Sie die zusätzlichen Bearbeitungshinweise zu den einzelnen Aufgaben.

## Aufgabe 1

Die Schulze GmbH beabsichtigt, sich an einer Gießerei zu beteiligen. Zur Vorbereitung erster Sondierungsgespräche wurden Sie von der Geschäftsleitung beauftragt, die Vermögensstruktur und die Vermögensentwicklung der Gießerei anhand ausgewählter Kennziffern zu analysieren.

Es liegen Ihnen hierzu folgende Informationen für die Jahre 2015 und 2016 vor:

- Auszug aus dem Anlagenspiegel (Anlage 2)
- In den Sachanlagen 2016 sind stille Reserven in Höhe von 300.000 € enthalten.
- Das Umlaufvermögen zum 31.12.2016 beläuft sich auf 2.959.960 € (Vorjahr 3.035.800 €).
- Der aktive Rechnungsabgrenzungsposten zum 31.12.2016 beträgt 54.600 € (Vorjahr 43.500 €).
- Unter den Verbindlichkeiten sind 2016 erhaltene Anzahlungen in Höhe von 126.500 € (Vorjahr 122.310 €) enthalten.

### Bearbeitungshinweise:

- a) Ermitteln Sie die Anlagenintensität für beide Geschäftsjahre unter Beachtung bilanzanalytischer Aspekte. Beurteilen Sie diese Kennzahlen unter betriebswirtschaftlichen Aspekten. (8 Punkte)
- b) Beurteilen Sie für das Berichtsjahr 2016 anhand der Kennzahlen Abschreibungsquote und Nettoinvestitionsquote das Investitionsverhalten des Unternehmens bezogen auf das Sachanlagevermögen (ohne Berücksichtigung der stillen Reserven). (7 Punkte)

## Anlage 2 zu Aufgabe 1

Anlagenspiegel der Gießerei 2016

Position	Bestand AK/HK	Zugänge AK/HK	Abgänge AK/HK	Umbuchung AK/HK	Zuschreib. Abschreibung	kumulierte Abschreibung	Abschreibungen des Geschäftsjahres	Buchwert laufendes Jahr	Buchwert Vorjahr
I. Immaterielle Vermögensgegenstände	175.200 €	97.900 €	0 €	0 €	0 €	179.350 €	5.400 €	93.750 €	1.250 €
II. Sachanlagen	5.210.100 €	1.550.000 €	100.000 €	0 €	0 €	3.010.200 €	317.100 €	3.649.900 €	2.459.000 €
III. Finanzanlagen	500 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	500 €	500 €
<b>Gesamt</b>	<b>5.385.800 €</b>	<b>1.647.900 €</b>	<b>100.000 €</b>	<b>0 €</b>	<b>0 €</b>	<b>3.189.550 €</b>	<b>322.500 €</b>	<b>3.744.150 €</b>	<b>2.460.750 €</b>

**Lösungshinweise Aufgabe 1**

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 10]

(15 Punkte)

a) 1. Schritt: Ermittlung bilanzanalytisches Anlagevermögen und Gesamtvermögen

	2016	2015
Anlagevermögen laut Anlagenspiegel	3.744.150 €	2.460.750 €
+ stille Reserven	300.000 €	0 €
bilanzanalytisches Anlagevermögen	4.044.150 €	2.460.750 €
+ Umlaufvermögen laut Bilanz	2.959.960 €	3.035.800 €
– erhaltene Anzahlungen	–126.500 €	–122.310 €
+ Rechnungsabgrenzungsposten	54.600 €	43.500 €
bilanzanalytisches Gesamtvermögen	6.932.210 €	5.417.740 €

2. Schritt: Berechnung Anlagenintensität

$$\text{Anlagenintensität} = \frac{\text{bilanzanalytisches Anlagevermögen}}{\text{bilanzanalytisches Gesamtvermögen}} \cdot 100$$

2016	2015
$\frac{4.044.150 \text{ €}}{6.932.210 \text{ €}} \cdot 100 =$	$\frac{2.460.750 \text{ €}}{5.417.740 \text{ €}} \cdot 100 =$
58,34 %	45,42 %

3. Schritt: Beurteilung

- Die Anlagenintensität hat sich im Berichtsjahr gegenüber dem Vorjahr wesentlich erhöht.
- Das Unternehmen hat gegenüber dem Vorjahr höhere Fixkosten.
- Die Flexibilität auf geänderte Marktbedingungen zu reagieren hat abgenommen.
- Die Kapitalbindung hat zugenommen.
- Die Erhöhung der Anlagenintensität im Berichtsjahr führte zu einer Reduzierung der Umlaufintensität und kann sich somit negativ auf die Liquidität auswirken.

(8 Punkte)

**Hinweis für den Korrektor:** Alternative betriebswirtschaftliche Beurteilungen sind ebenfalls anzuerkennen.

b) Abschreibungsquote =  $\frac{\text{Jahresabschreibung}}{\text{EB SA zu AK/HK}} \cdot 100$

$$= \frac{317.100 \text{ €}}{6.660.100 \text{ €}} \cdot 100$$

$$= 4,8 \%$$

Investitionsquote =  $\frac{\text{Nettoinvestition}}{\text{AB SA zu AK/HK}} \cdot 100 \text{ v.H.}$

$$= \frac{1.508.000 \text{ €}}{5.210.100 \text{ €}} \cdot 100 \text{ v.H.}$$

$$= 28,94 \%$$

Nettoinvestitionen	= Zugänge zu Anschaffungskosten	1.550.000 €
	– Abgänge zum Buchwert	42.000 €*
*Buchwert	= RBW <sub>Vorjahr</sub>	2.459.000 €
	+ Zugänge	1.550.000 €
	– Abschreibungen	317.100 €
	– RBW <sub>laufendes Jahr</sub>	3.649.900 €
		<u>42.000 €</u>

Beurteilung:

Das Investitionsverhalten des Unternehmens ist im Berichtsjahr als sehr gut zu beurteilen. Es wurde Substanz aufgebaut.

(7 Punkte)

## Aufgabe 2

Bei der Erstellung des Konzernabschlusses der Meier AG zum 31.12.2016 sind noch die folgenden Sachverhalte zu bearbeiten:

**Sachverhalt 1:**

Zum 31.12.2016 erwarb die Meier AG an der Winter GmbH 80 % der Anteile. Der Kaufpreis betrug 6.650.000 € und setzt sich zusammen aus:

anteiliges bilanzielles Eigenkapital der Winter GmbH zum 31.12.2016:

anteiliges gezeichnetes Kapital	3.520.000 €
anteilige Rücklagen	1.485.000 €
<u>Summe anteiliges bilanzielles Eigenkapital zum 31.12.2016</u>	<u>5.005.000 €</u>
<u>Geschäfts- oder Firmenwert im Erwerbszeitpunkt 31.12.2016</u>	<u>1.645.000 €</u>
<u>Kaufpreis</u>	<u>6.650.000 €</u>

Stille Reserven bzw. stille Lasten liegen nicht vor.

**Bearbeitungshinweise:**

Nehmen Sie die Kapitalerstkonsolidierung unter Angabe der IFRS-Vorschriften vor. Geben Sie die Buchungssätze an.

(9 Punkte)

Der Geschäfts- oder Firmenwert ist zum entsprechenden Anteil und nicht nach der Full-Goodwill-Methode anzusetzen.

**Sachverhalt 2:**

Zum 31.12.2015 erwarb die Meier AG an der Schulze GmbH 100 % der Anteile zu einem Kaufpreis von 25.750.000 €. Der Kaufpreis enthält die stillen Reserven aus den Grundstücken in Höhe von 3.700.000 €. Von den stillen Reserven entfallen 900.000 € auf die Gebäude, die eine Restnutzungsdauer von 20 Jahren haben.

Das Eigenkapital der Schulze GmbH setzte sich im konzerneinheitlich aufgestellten IFRS-Einzelabschluss zum 31.12.2015 zusammen aus:

Gezeichnetes Kapital	9.000.000 €
Rücklagen	11.495.000 €
<u>Eigenkapital gesamt</u>	<u>20.495.000 €</u>



**Bearbeitungshinweise:**

Erläutern Sie die Kapitalkonsolidierung zum 31.12.2016 unter Angabe der IFRS-Vorschriften. Geben Sie die Buchungssätze an.

(12 Punkte)

Ein eventuell vorhandener Geschäfts- oder Firmenwert gilt als werthaltig.

**Sachverhalt 3:**

3.1 Die Meier AG vermietet an die Schulze GmbH Gebäude für deren Verwaltung. Das Konto „Mietträge verbundene Unternehmen“ bei der Meier AG weist für das Geschäftsjahr 2016 einen Betrag in Höhe von 1.560.000 € aus. Bei der Schulze GmbH zeigt das Konto „Mietaufwendungen verbundene Unternehmen“ einen Betrag in Höhe von 1.430.000 €.

3.2 Die Meier AG weist in ihrem IFRS-Einzelabschluss zum 31.12.2016 Forderungen gegen verbundene Unternehmen in Höhe von 130.000 € aus. In dem IFRS-Einzelabschluss der Schulze GmbH sind keine Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen ausgewiesen.

**Bearbeitungshinweise:**

Nehmen Sie die Aufwands- und Ertragskonsolidierung und die Schuldenkonsolidierung unter Angabe der IFRS-Vorschriften vor. Geben Sie die Buchungssätze an.

(4 Punkte)

**Lösungshinweise Aufgabe 2**

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 9]

(25 Punkte)

**Sachverhalt 1:**

Bei der Kapitalkonsolidierung wird der Beteiligungsbuchwert der Meier AG mit ihrem 80 %-Anteil am Eigenkapital der Winter GmbH saldiert, IFRS 10.B86(b). Der dabei entstehende Geschäfts- oder Firmenwert ist gemäß IFRS 3.10, 3.19, 3.32 anzusetzen.

Geschäfts- oder Firmenwert	1.645.000 €	
Gezeichnetes Kapital	3.520.000 €	
Rücklagen	1.485.000 €	
an Anteile an verbundenen Unternehmen		6.650.000 €

Die nicht beherrschenden Gesellschafter der Winter GmbH halten 20 % der Anteile. Diese nicht beherrschenden Anteile sind innerhalb des Eigenkapitals, aber getrennt vom Eigenkapital der Meier AG auszuweisen, IFRS 10.22.

Gezeichnetes Kapital	880.000 €	
Rücklagen	371.250 €	
an Anteile nicht beherrschender Gesellschafter		1.251.250 €

(9 Punkte)

**Sachverhalt 2:**

Der Unternehmenszusammenschluss ist anhand der Erwerbsmethode gemäß IFRS 3.4, 3.5 zu bilanzieren. Dabei sind zum Erwerbszeitpunkt die erworbenen Vermögenswerte und die übernommenen Schulden getrennt vom Geschäfts- oder Firmenwert anzusetzen, IFRS 3.10. Die Bewertung der Vermögenswerte und Schulden erfolgt zu ihren beizulegenden Zeitwerten im Erwerbszeitpunkt, IFRS 3.18.

Grund und Boden	2.800.000 €	
Gebäude	900.000 €	
an Rücklagen		3.700.000 €

Bei der Erstellung des Konzernabschlusses zum 31.12.2016 handelt es sich um eine Folgekonsolidierung. Erworbene stille Reserven von abnutzbaren Vermögenswerten sind daher analog den entsprechenden Vermögenswerten abzuschreiben, IFRS 3.54.

Rücklagen (Abschreibungen)	45.000 €	
an Gebäude		45.000 €

Bei der Kapitalfolgekonsolidierung zum 31.12.2016 wird der Beteiligungsbuchwert der Meier AG in Höhe von 25.750.000 € mit seinem 100 %-Anteil am Eigenkapital der Schulze GmbH im Erwerbszeitpunkt saldiert, IFRS 10.B86(b). Der dabei entstehende Geschäfts- oder Firmenwert ergibt sich aus folgender Differenz, IFRS 3.32:

Kaufpreis	25.750.000 €
<u>abzgl. Eigenkapital zum Zeitwert im Erwerbszeitpunkt</u>	<u>24.195.000 €</u>
<u>Geschäfts- oder Firmenwert</u>	<u>1.555.000 €</u>

Der Buchungssatz für die Kapitalkonsolidierung lautet:

Geschäfts- oder Firmenwert	1.555.000 €	
Gezeichnetes Kapital	9.000.000 €	
Rücklagen	15.195.000 €	
an Anteile an verbundenen Unternehmen		25.750.000 €

Der erworbene Geschäfts- oder Firmenwert gilt als nicht abnutzbar und ist daher nicht planmäßig abzuschreiben, IAS 38.107. Ein Hinweis auf Wertminderung besteht nicht, IAS 36.10, 38.108.

(12 Punkte)

**Sachverhalt 3:**

3.1 Nach IFRS 10.B86(c) sind konzerninterne Aufwendungen und Erträge zu eliminieren (Aufwands- und Ertragskonsolidierung). Zuvor ist allerdings die unechte Aufrechnungsdifferenz in Höhe von 130.000 € zu buchen.

Mietaufwendungen verbundene Unternehmen	130.000 €	
an Verbindlichkeiten gegenüber verbundene Unternehmen		130.000 €

Mieterträge verbundene Unternehmen	1.560.000 €	
an Mietaufwendungen verbundenen Unternehmen		1.560.000 €

3.2 Nach IFRS 10.B86(c) sind konzerninterne Vermögenswerte und Schulden zu eliminieren (Schuldenkonsolidierung).

Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen	130.000 €	
an Forderungen gegen verbundene Unternehmen		130.000 €

(4 Punkte)

## Aufgabe 3

### Sachverhalt 1:

Die Aktiengesellschaft (ANS) Troll & Vossen, Bergen (Norwegen), bestellte am 15.02.2016 bei der Schulze GmbH Karlsruhe eine Kunststoff-Spritzgussanlage für die Bootsherstellung. Die GmbH sah sich außerstande, die Maschine fristgemäß zu liefern, wollte aber den Kunden dennoch halten. Nach erfolgreichen Verhandlungen erteilte die GmbH ihrem Wettbewerber, der Karlsbach AG, Bremen, den Auftrag zur Herstellung der Maschine. Am 27.07.2016 brachte die Karlsbach AG die Maschine mit eigenem Fahrzeug direkt nach Bergen. Die Karlsbach AG stellte der Schulze GmbH 1.800.000 € in Rechnung. Die Schulze GmbH berechnete dem norwegischen Kunden 2.000.000 €. In keiner der beiden Rechnungen wurde Umsatzsteuer ausgewiesen.

### Sachverhalt 2:

Die Schulze GmbH verkaufte 2011 der Anden S. A., Lima (Peru), eine Beschichtungsmaschine. Die Maschine wurde vom Käufer ordnungsgemäß bezahlt, aber nicht oft genutzt. Das peruanische Unternehmen führte daher die Anlage wieder nach Deutschland ein. Der Reimport ist korrekt behandelt worden. Ab 01.12.2016 wird die Maschine für eine monatliche Miete von 10.000 € von der Anden S. A. an die Schulze GmbH vermietet.

### Sachverhalt 3:

Die Schulze GmbH nutzt ein denkmalgeschütztes Industriegebäude in Karlsruhe in Abstimmung mit den zuständigen Behörden als Lagergebäude. Die polnische Firma Kowalski übernahm im Zeitraum von August bis Dezember 2016 die Wartung und Überwachung der Gas-, Wasser und Abwasserleitungen in dem historischen Gebäude und erhielt dafür jeden Monat 2.000 €, die ohne Umsatzsteuer entrichtet wurden. Grundlage dafür ist ein entsprechender Vertrag, der am 27.07.2016 geschlossen wurde und alle Angaben nach § 14 Abs. 4 UStG enthält.

### Bearbeitungshinweise:

- |  |             |
|--|-------------|
| a) Beurteilen Sie bei den Unternehmen Schulze GmbH und Karlsbach AG den Vorgang in Sachverhalt 1 aus umsatzsteuerlicher Sicht. | (10 Punkte) |
| b) Beurteilen Sie die Vermietung der Maschine an die Schulze GmbH in Sachverhalt 2.  | (5 Punkte)  |
| c) Beurteilen Sie die Leistungen der Firma Kowalski für die Schulze GmbH in Sachverhalt 3 aus umsatzsteuerlicher Sicht.        | (5 Punkte)  |

Bei der Beurteilung der Sachverhalte gehen Sie, soweit erforderlich, auf folgende Punkte ein:

- Leistungsart
- Leistungsort
- Steuerbarkeit
- Steuerpflicht
- Steuersatz
- Bemessungsgrundlage
- Umsatzsteuer
- Entstehung der Steuer
- Steuerschuldnerschaft
- Vorsteuerabzug

**Lösungshinweise Aufgabe 3**

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 13]

**(20 Punkte)**

a) Es liegt ein Reihengeschäft vor, das in zwei Verträgen über den gleichen Gegenstand abgerechnet wird, der vom ersten Unternehmer an den letzten Abnehmer gelangt, § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG.

- Die warenbewegte Lieferung ist die Lieferung von der Karlsbach AG an die Schulze GmbH, da die AG die Maschine an den Abnehmer befördert hat. Lieferort ist Bremen, § 3 Abs. 6 UStG. Die Lieferung ist damit steuerbar, § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG. Es liegt aber eine steuerfreie Ausfuhrlieferung vor, da die Maschine ins Drittlandgebiet verbracht wird, § 4 Nr. 1a UStG i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 1 UStG.

Bemessungsgrundlage ist das Entgelt in Höhe von 1.800.000 €.

- Die Lieferung von der Schulze GmbH an die Troll & Vossen ANS ist eine ruhende Lieferung. Der Ort der Lieferung liegt am Ende der Beförderung, also in Norwegen, § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG. Die Lieferung ist im Inland nicht steuerbar. Es darf in der Rechnung keine deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen werden.

**(10 Punkte)**

b) Die Vermietung ist eine sonstige Leistung nach § 3 Abs. 9 UStG. Der Ort der sonstigen Leistung ist dort, wo der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt, § 3a Abs. 2 UStG („B-2-B“-Fall). Das ist Karlsruhe. Die sonstige Leistung ist steuerbar, § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG. Mangels Steuerbefreiung besteht Steuerpflicht. Der Steuersatz beträgt 19 %, § 12 Abs. 1 UStG.

Da ein Unternehmer aus dem Drittlandgebiet eine sonstige Leistung an ein deutsches Unternehmen ausführt, ist die Schulze GmbH Steuerschuldner. Sie hat 1.900 € Umsatzsteuer auf das Entgelt in Höhe von 10.000 € in ihrer Voranmeldung für Dezember anzumelden, § 13b Abs. 2 Nr. 1 i. V. m. Abs. 5 Satz 1 UStG. Die Umsatzsteuer kann die Schulze GmbH in der gleichen Voranmeldung als Vorsteuer ziehen, § 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG.

**(5 Punkte)**

c) Die Überwachung und Wartung der Gas-, Wasser- und Abwasserleitungen stellt eine sonstige Leistung nach § 3 Abs. 9 UStG dar. Es handelt sich um eine sonstige Leistung im Zusammenhang mit einem Grundstück. Der Ort ist dort, wo das Grundstück liegt, also Karlsruhe, § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG. Die sonstige Leistung ist steuerbar, § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG. Mangels Steuerbefreiung besteht Steuerpflicht.

Entgelt sind die monatlichen Zahlungen von jeweils 2.000 €, § 10 Abs. 1 UStG. Die Schulze GmbH wird Steuerschuldner nach § 13b Abs. 2 Nr. 1 i. V. m. Abs. 5 Satz 1 UStG, da ein ausländischer Unternehmer eine sonstige Leistung in Deutschland erbringt. Die Umsatzsteuer entsteht mit Ausstellung der Rechnung. Im vorliegenden Fall erfüllt der Vertrag die Funktion der Rechnung. Die Schulze GmbH hat die Umsatzsteuer in den jeweiligen Voranmeldungen anzumelden.

Nach § 14a Abs. 5 UStG muss auf der Rechnung der Hinweis zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers, hier die Schulze GmbH, enthalten sein.

**(5 Punkte)**

## **Anlage 3 zu den Aufgaben 4 und 5**

### **Auszüge aus dem DBA-Frankreich**

#### **Artikel 2 Begriffsbestimmungen**

(1) Für die Anwendung dieses Abkommens gilt Folgendes:

1. Der Begriff „Frankreich“, in geographischem Sinne verwendet, umfasst nur das französische Mutterland (France métropolitaine) und die überseeischen Departements (Guadeloupe, Guayana, Martinique, Réunion).
2. Der Begriff „Bundesrepublik“, in geographischem Sinne verwendet, umfasst das Gebiet des Geltungsbereichs des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland.
3. Der Begriff „Person“ bedeutet:
  - a) natürliche Personen;
  - b) juristische Personen, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die als solche der Besteuerung wie eine juristische Person unterliegen, gelten als juristische Personen.
4. a) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet „eine in einem Vertragsstaat ansässige Person“ eine Person, die nach dem Recht dieses Staates dort aufgrund ihres Wohnsitzes, ihres ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig ist, und umfasst auch diesen Staat, seine Länder und ihre Gebietskörperschaften.

#### **Artikel 3 Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen**

- (1) Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen (einschließlich des Zubehörs und des lebenden oder toten Inventars der land- und forstwirtschaftlichen Betriebe) können nur in dem Vertragsstaate besteuert werden, in dem dieses Vermögen belegen ist.
- (2) Der Begriff „unbewegliches Vermögen“ bestimmt sich nach den Gesetzen des Vertragsstaates, in dem das Vermögen belegen ist.
- (3) Rechte, auf die die bürgerlich-rechtlichen Vorschriften über Grundstücke Anwendung finden, Nutzungsrechte an unbeweglichem Vermögen und Rechte auf veränderliche oder feste Lizenzgebühren für die Ausbeutung von Mineralvorkommen, Quellen und anderen Bodenschätzen gelten für die Anwendung dieses Artikels als unbewegliches Vermögen; Schiffe gelten nicht als unbewegliches Vermögen.
- (4) Die Absätze (1) bis (3) gelten auch für die Einkünfte aus der unmittelbaren Nutzung, der Vermietung oder Verpachtung sowie jeder anderen Art der Nutzung des unbeweglichen Vermögens einschließlich der Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft.
- (5) Die Absätze (1) bis (4) gelten auch für die Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen von Betrieben, die nicht land- und forstwirtschaftliche Betriebe sind, und für die Einkünfte aus unbeweglichem Vermögen, das der Ausübung einer freiberuflichen Tätigkeit dient.

#### **Artikel 7 Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen**

- (1) Gewinne, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der Veräußerung unbeweglichen Vermögens im Sinne des Artikels 3 bezieht, das im anderen Vertragsstaat liegt, können im anderen Staat besteuert werden.

- (2) Gewinne aus der Veräußerung beweglichen Vermögens, das Betriebsvermögen einer Betriebsstätte ist, die ein Unternehmen eines Vertragsstaats im anderen Vertragsstaat hat, oder das zu einer festen Einrichtung gehört, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für die Ausübung einer selbständigen Arbeit im anderen Vertragsstaat zur Verfügung steht, einschließlich derartiger Gewinne, die bei der Veräußerung einer solchen Betriebsstätte (allein oder mit dem übrigen Unternehmen) oder einer solchen festen Einrichtung erzielt werden, können im anderen Staat besteuert werden.
- (3) Gewinne aus der Veräußerung von Vermögen, das Betriebsvermögen eines Unternehmens ist und sich zusammensetzt aus Seeschiffen oder Luftfahrzeugen, die von diesem Unternehmen im internationalen Verkehr betrieben werden, aus Schiffen, die der Binnenschifffahrt dienen, oder aus beweglichem Vermögen, das dem Betrieb dieser Schiffe oder Luftfahrzeuge dient, können nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sich der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung des Unternehmens befindet.
- (4) Gewinne, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der Veräußerung von Aktien oder vergleichbaren Anteilen bezieht, deren Wert zu mehr als 50 vom Hundert unmittelbar oder mittelbar auf unbeweglichem Vermögen beruht, das im anderen Vertragsstaat liegt, können im anderen Staat besteuert werden. Bei der Anwendung dieser Bestimmung ist unbewegliches Vermögen, das von einem Rechtsträger unmittelbar zur Ausübung seiner Geschäftstätigkeit (zum Beispiel bei einem Bergwerk oder Hotel) verwendet wird, nicht zu berücksichtigen.
- (5) Gewinne aus der Veräußerung des in den Absätzen 1, 2, 3 und 4 nicht genannten Vermögens können nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem der Veräußerer ansässig ist.

**Artikel 10 Zinsen**

- (1) Zinsen und sonstige Einkünfte aus Schuldverschreibungen, Kassenscheinen, Darlehen und Depots oder irgendeiner anderen Forderung können ohne Rücksicht darauf, ob sie durch Grundpfandrechte gesichert sind oder nicht, nur in dem Vertragsstaate besteuert werden, in dem der Bezugsberechtigte ansässig ist.
- (2) Absatz 1 gilt nicht, wenn der Bezugsberechtigte der Zinsen oder der sonstigen Einkünfte im anderen Vertragsstaat eine Betriebsstätte hat und die Forderung zum Vermögen dieser Betriebsstätte gehört. In diesem Fall ist Artikel 4 anzuwenden.

**Artikel 20 Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung**

- (1) Bei Personen, die in der Bundesrepublik ansässig sind, wird die Doppelbesteuerung wie folgt vermieden:
  - a) Von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer werden vorbehaltlich der Buchstaben b, c und d die Einkünfte aus Frankreich sowie die in Frankreich gelegenen Vermögenswerte ausgenommen, die nach diesem Abkommen in Frankreich besteuert werden können. Diese Bestimmung schränkt das Recht der Bundesrepublik nicht ein, die auf diese Weise ausgenommenen Einkünfte und Vermögensteile bei der Festsetzung ihres Steuersatzes zu berücksichtigen.
  - b) Bei Dividenden ist Buchstabe a nur auf die Nettoeinkünfte anzuwenden, die den Dividenden entsprechen, die von einer in Frankreich ansässigen Kapitalgesellschaft an eine in der Bundesrepublik ansässige Kapitalgesellschaft gezahlt werden, der mindestens 10 vom Hundert des Gesellschaftskapitals der erstgenannten Gesellschaft gehören. Diese Bestimmung gilt auch für Beteiligungen, deren Dividenden unter Satz 1 fallen würden.
  - c) Die französische Steuer, die nach diesem Abkommen auf andere als die unter Buchstabe b fallenden Dividenden sowie auf die unter Artikel 7 Absatz 4, Artikel 11, Artikel 13 Absatz 6 und Artikel 13 b fallenden Einkünfte, die aus Frankreich stammen, erhoben wird, wird unter Beachtung der Vorschriften des deutschen Rechts über die Anrechnung ausländischer Steuern auf die deutsche Steuer angerechnet, die auf diese Einkünfte entfällt.  
  
Die in Artikel 9 Absatz (7) angeführten Einkünfte gelten für die Anwendung dieses Buchstabens nicht als Dividenden.
  - d) Ungeachtet der Bestimmungen des Buchstabens a und anderer Bestimmungen dieses Abkommens wird die Doppelbesteuerung durch Steueranrechnung nach Buchstabe c vermieden, wenn die Bundesrepublik gegenüber Frankreich auf diplomatischem Weg andere Einkünfte notifiziert, bei denen

sie die Anrechnungsmethode nach Buchstabe c anzuwenden beabsichtigt. Der vorstehende Satz gilt nur für Einkünfte nach Artikel 4 und 12. Die Doppelbesteuerung wird für die notifizierten Einkünfte durch Steueranrechnung nach Buchstabe c vom ersten Tag des Kalenderjahres vermieden, das dem Kalenderjahr folgt, in dem die Notifikation übermittelt wurde.

## Aufgabe 4

Die Meier AG ist zu 100 % an der Meier France SARL (entspricht einer deutschen GmbH) mit Sitz in Lyon (Frankreich) beteiligt. Mit Darlehensvertrag vom 15.03.2013 hat die Meier AG ihrer französischen Tochter ein ungesichertes Darlehen über 2.000.000 € gewährt. Die Darlehensvereinbarungen wurden von den Finanzverwaltungen beider Länder nicht beanstandet. Die bis zum 30.06.2016 angefallenen Zinsen in Höhe von 50.000 € wurden am 01.07.2016 auf das Bankkonto der Meier AG überwiesen. Am 01.07.2016 wurde wegen der angespannten finanziellen Situation der Meier France SARL der Darlehensvertrag abgeändert und Zinslosigkeit vereinbart.

Ende des Jahres 2016 geriet das Tochterunternehmen in eine schwere wirtschaftliche Krise. Die Meier AG hat daraufhin die Forderung in Höhe von 2.000.000 € nach Handels- und Steuerrecht zulässigerweise auf 500.000 € zum 31.12.2016 erfolgswirksam wertberichtigt.

Zum 30.12.2016 wurde die Beteiligung an der Meier France SARL an einen französischen Investor für 100.000 € verkauft. Die von der Meier AG getragenen Veräußerungskosten betragen 23.000 €. Der Buchwert der Beteiligung zum 30.12.2016 bei der Meier AG betrug 30.000 €. Die Aufwendungen und Erträge im Zusammenhang mit der Veräußerung wurden erfolgswirksam bei der Meier AG gebucht.

### Bearbeitungshinweise:

Erläutern Sie nur aus Sicht der Meier AG:

- a) Wer hat das Besteuerungsrecht für die Zinsen? (3 Punkte)
- b) Wie ist die Zinslosigkeit ab dem 01.07.2016 steuerlich zu beurteilen? (4 Punkte)
- c) Welche steuerlichen Konsequenzen ergeben sich aus der Ausbuchung des Darlehens. (2 Punkte)
- d) Wie sind die steuerlichen Auswirkungen des Anteilsverkaufes? (5 Punkte)

Gehen Sie dabei jeweils auch auf die Auswirkungen auf den Jahresüberschuss und das zu versteuernde Einkommen der Meier AG ein.

Beachten Sie die Anlage 3 (Auszüge aus dem DBA-Frankreich).

### Lösungshinweise Aufgabe 4

(14 Punkte)

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 12]

- a) Die Meier AG ist in Deutschland nach § 1 Abs. 1 KStG unbeschränkt, d. h. mit ihrem Welteinkommen, steuerpflichtig. Artikel 10 Abs. 1 DBA-Frankreich weist hinsichtlich der Zinseinnahmen Deutschland das alleinige Besteuerungsrecht zu, weil die Meier AG in Deutschland ansässig ist (Art. 2 Abs. 1 Nr. 4 DBA-Frankreich). Somit erhöhen die Zinseinnahmen sowohl den Jahresüberschuss als auch das zu versteuernde Einkommen der Meier AG. (3 Punkte)
- b) Die Meier AG ist beherrschende Gesellschafterin im Sinne der H 8.5 „Beherrschender Gesellschafter“ KStH. Die vereinbarte Zinslosigkeit ist steuerlich anzuerkennen, da es sich um klare und eindeutige Vereinbarungen handelt, die im Vorhinein getroffen wurden.

**Aufgabenstellung 2**

Eine verdeckte Einlage nach § 8 Abs. 3 Satz 3 KStG liegt nicht vor, da kein einlagefähiges Wirtschaftsgut vorliegt und bloße Nutzungsvorteile (Zinsvorteil bei unverzinslicher Darlehensgewährung) nicht Gegenstand einer Einlage sein können, H 8.9 „Einlagefähiger Vermögensvorteil“ und „Nutzungsvorteile“ KStH 2015.

Eine Berichtigung von Einkünften nach § 1 AStG ist nicht vorzunehmen, da aufgrund der finanziellen Situation der französischen Tochter voneinander unabhängige Dritte auch Zinslosigkeit vereinbart hätten. Somit ist keine Korrektur des Jahresüberschusses und des zu versteuernden Einkommens erforderlich.

(4 Punkte)

- c) Die Wertberichtigung des Darlehens hat sich auf den Jahresüberschuss gewinnmindernd ausgewirkt. Nach § 8 b Abs. 3 Satz 4 KStG ist eine außerbilanzielle Hinzurechnung des zu versteuernden Einkommens in Höhe von 1.500.000 € vorzunehmen.

(2 Punkte)

- d) Nach Artikel 7 Abs. 5 DBA-Frankreich steht Deutschland das alleinige Besteuerungsrecht für den Veräußerungsgewinn der Meier AG zu, da sie in Deutschland ansässig ist.

Veräußerungspreis	100.000 €
– Veräußerungskosten	23.000 €
– Buchwert	30.000 €
<hr/>	<hr/>
Veräußerungsgewinn 2016	47.000 €

Der Veräußerungsgewinn wurde zutreffend im Jahresüberschuss 2016 erfasst. Steuerlich greift § 8b Abs. 2 KStG. Danach ist der Veräußerungsgewinn im Sinne des § 8b Abs. 2 Satz 3 KStG steuerfrei. Nach § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG sind 5 % des steuerfreien Veräußerungsgewinnes außerbilanziell wieder hinzuzurechnen.

Auswirkungen auf das zu versteuernde Einkommen:

außerbilanzielle Kürzung des Veräußerungsgewinnes	–47.000 €
außerbilanzielle Hinzurechnung 5 % nach § 8b Abs. 3 KStG	+2.350 €

(5 Punkte)

**Aufgabe 5**

Der in Düsseldorf wohnhafte verheiratete Siegfried Huber ist Eigentümer eines Mietwohngrundstückes in Paris (Frankreich). Er hat daraus folgende Einkünfte im Jahr 2016 bezogen:

- a) berechnet nach französischem Steuerrecht 30.345 €  
 b) berechnet nach deutschem Steuerrecht 27.835 €

Sein inländisches zu versteuerndes Einkommen 2016 betrug ohne die Einkünfte aus dem vorgenannten Mietwohngrundstück 88.100 €.

**Bearbeitungshinweise:**

Berechnen Sie die tarifliche deutsche Einkommensteuer für 2016.

(6 Punkte)

Auf den Solidaritätszuschlag und die Kirchensteuer ist nicht einzugehen.

Beachten Sie den beigegeführten Auszug aus dem DBA mit Frankreich (Anlage 3) und Auszüge aus der Splittingtabelle 2016 (Anlage 4).



**Anlage 4 zu Aufgabe 5****Auszüge aus der Splittingtabelle (alle Beträge in €)**

zvE	Est	zvE	Est	zvE	Est
€	€	€	€	€	€
87.895	20.552	87.935	20.568	87.975	20.582
87.898	20.554	87.938	20.568	87.978	20.584
88.100	20.630	88.140	20.644	88.180	20.660
88.104	20.632	88.144	20.646	88.184	20.662
88.110	20.634	88.150	20.648	88.190	20.664
88.116	20.636	88.156	20.650	88.196	20.666
88.120	20.638	88.160	20.652	88.200	20.668
88.126	20.640	88.166	20.654	88.206	20.670

Tabelle 2:

115.700	31.804	115.740	31.822	115.780	31.838
115.702	31.806	115.742	31.822	115.782	31.840
115.706	31.808	115.746	31.824	115.786	31.840
115.712	31.810	115.752	31.826	115.792	31.844
115.716	31.812	115.756	31.828	115.796	31.862
115.720	31.814	115.760	31.830	115.800	31.846
115.726	31.816	115.766	31.832	115.806	31.850
115.730	31.818	115.770	31.834	115.810	31.850
115.734	31.820	115.774	31.836	115.814	31.852
115.739	31.820	115.779	31.854	115.819	31.854
115.820	31.856	115.860	31.872	115.900	31.888
115.825	31.856	115.864	31.874	115.905	31.890
115.826	31.858	115.866	31.874	115.906	31.892
115.830	31.860	115.870	31.876	115.910	31.892
115.834	31.862	115.874	31.878	115.914	31.894
115.840	31.864	115.880	31.880	115.920	31.898
115.844	31.866	115.884	31.882	115.924	31.898
115.850	31.868	115.890	31.883	115.930	31.902
115.854	31.870	115.894	31.886	115.935	31.904
115.858	31.872	115.898	31.888	115.938	31.904

**Lösungshinweise Aufgabe 5**

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 12]

**(6 Punkte)**

Nach Artikel 3 Abs. 1 DBA-Frankreich hat nur Frankreich das Besteuerungsrecht bei Einkünften aus unbeweglichem Vermögen. Nach Artikel 20 Abs. 1 Buchstabe a) Satz 2 DBA-Frankreich ist allerdings der Progressionsvorbehalt nach § 32b Abs. 1 Nr. 3 EStG zu berücksichtigen. Grundsätzlich ist bei der Berechnung der ausländischen Einkünfte das deutsche Steuerrecht anzuwenden (R 34c (3) EStR).

<u>Berechnung:</u>	<b>2016</b>
zu versteuerndes Einkommen (ohne ausländische Einkünfte)	88.100 €
<u>nach DBA steuerfreie ausländische Einkünfte</u>	<u>27.835 €</u>
maßgebendes Einkommen nach § 32b Abs. 2 EStG	115.935 €
Steuer nach Splittingtarif	31.904 €
besonderer (durchschnittlicher Steuersatz)	27,5188 %
anzuwenden auf das zu versteuernde Einkommen (88.100 € · 27,5189 %)	24.244 €

zur Berechnung siehe H 32b „Allgemeine Beispiele“ EStH

Die tarifliche deutsche Einkommensteuer 2016 beträgt somit 24.244 €, R 2. Abs. 2 Tz. 4 EStR.

**Aufgabe 6**

Die Schulze GmbH exportierte in den Jahren 2015/2016 eine große Fertigungsanlage mit einem Auftragswert in Höhe von 3 Mio. €. Das Geschäft wurde in € abgeschlossen. Die Betriebsbereitschaft (Starting Point) der Anlage war der 01.01.2016.

Es wurden 5 % Anzahlung und 10 % Zwischenzahlung vereinbart und auch gezahlt.

Der ausländische Importeur erhielt einen über fünf Jahre laufenden USD-Bestellerkredit der KfW (Kreditanstalt für Wiederaufbau). Zins und Tilgung erfolgen in Halbjahresraten. Dieser Kredit war die gesamte Laufzeit durch eine Hermesdeckung abgesichert. Die Schulze GmbH war bereit, eine Exporteurgarantie zu übernehmen.

Für die Fertigstellung der Anlage sind der Schulze GmbH die nachfolgenden Aufwendungen entstanden. Zu den genannten Terminen bestanden folgende Wechselkurse.

<b>Zeitpunkt</b>	<b>Auftragswert in €</b>	<b>Wechselkurs USD/ EUR</b>
01.01.2015	150.000	1,21
01.03.2015	900.000	1,12
01.08.2015	1.800.000	1,10
01.12.2015	150.000	1,06

**Bearbeitungshinweise:**

- a) Prüfen Sie, ob im vorliegenden Fall alle Voraussetzungen für die Gewährung eines Bestellerkredites erfüllt sind. (6 Punkte)
- b) Ermitteln Sie die Höhe des zu tilgenden Kreditbetrages. (8 Punkte)
- c) Ermitteln Sie unter Berücksichtigung eines Festzinssatzes von 4 % den Zins- und Tilgungsplan des Kredites. Nutzen Sie hierfür die Anlage 5. (6 Punkte)

**Anlage 5 zu Aufgabe 6 c)**

½ Jahr	Restschuld am Beginn der Periode	Zins	Tilgung	Rate
--------	--	------	---------	------

1

2

3

4

5

6

7

8

9

10

**Lösungshinweise Aufgabe 6**

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 11]

**(20 Punkte)**

a) Auslöser des Kredites ist der Exporteur, Kreditnehmer der Importeur.

Da dieser Kredit über die KfW bereitgestellt wurde und durch eine Hermesdeckung abgesichert ist, ist keine freie Gestaltungsmöglichkeit der Kreditmodalitäten gegeben.

In diesem Fall müssen bestimmte internationale Übereinkommen beachtet werden.

Im vorliegenden Fall sind das:

- mindestens 15 % An- oder Zwischenzahlungen
- maximale Laufzeit von fünf Jahren ab den Starting Point
- halbjährliche Tilgungs- und Zinszahlungen

Damit sind alle Voraussetzungen für die Gewährung eines Bestellerkredites erfüllt.

**(6 Punkte)**

- b) Der Exporteur erhält die Auszahlungen in Euro. Der Importeur wird in USD belastet und zahlt USD zurück. Die Höhe des Kreditbetrages steht für den Importeur erst am Tag der letzten Auszahlung fest. Währungsschwankungen schlagen sich in der Kredithöhe nieder.

	Auftragswert Exporteur €	x	Kreditanteil (85 %)	x	Umrechnungsfaktor	=	Kreditbetrag, der dem Importeur belastet wird
01.01.2015	150.000	x	0,85	x	1,21	=	154.275
01.03.2015	900.000	x	0,85	x	1,12	=	856.800
01.08.2015	1.800.000	x	0,85	x	1,10	=	1.683.000
01.12.2015	150.000	x	0,85	x	1,06	=	135.150
	<b>3.000.000</b>	<b>x</b>	<b>0,85</b>				<b>2.829.225</b>

Während der Exporteur 2.550.000 € ausbezahlt bekommt, beträgt der vom Importeur zu tilgende Kreditbetrag 2.829.225 USD.

(8 Punkte)

- c) Die Tilgung erfolgt in zehn gleichen Halbjahresraten zu je 282.922,50 USD.

Der Zins- und Tilgungsplan gestaltet sich wie folgt:

½ Jahr	Restschuld am Beginn der Periode	Zins	Tilgung	Rate
1	2.829.225,00	56.584,50	282.922,50	339.507,00
2	2.546.302,50	50.926,05	282.922,50	333.848,55
3	2.263.380,00	45.267,60	282.922,50	328.190,10
4	1.980.457,50	39.609,15	282.922,50	322.531,65
5	1.697.535,00	33.950,70	282.922,50	316.873,20
6	1.414.612,50	28.292,25	282.922,50	311.214,75
7	1.131.690,00	22.633,80	282.922,50	305.556,30
8	848.767,50	16.975,35	282.922,50	299.897,85
9	565.845,00	11.316,90	282.922,50	294.239,40
10	282.922,50	5.658,45	282.922,50	288.580,95

(6 Punkte)