



Geprüfte Bilanzbuchhalter (VO 2015)

Alle Handlungsbereiche

dokumentenechtes Schreibmaterial • Lineal • netzunabhängiger, nicht kommunikationsfähiger Taschenrechner • zusätzlich Gesetzestexte, insbesondere • Bürgerliches Gesetzbuch • Aktiengesetz • GmbH-Gesetz • Handelsgesetzbuch • Solidaritätszuschlaggesetz • Umwandlungsgesetz • deutsche Steuergesetze jeweils mit Durchführungsverordnung und Richtlinien mit Anlagen*, insbesondere Umsatzsteuergesetz, Umsatzsteuerdurchführungsverordnung, Umsatzsteueranwendungserlass, Einkommensteuergesetz, Einkommensteuerdurchführungsverordnung, Einkommensteuerrichtlinien, Lohnsteuerdurchführungsverordnung, Lohnsteuerrichtlinien, Körperschaftsteuergesetz, Körperschaftsteuerdurchführungsverordnung, Körperschaftsteuerrichtlinien, Gewerbesteuergesetz, Gewerbesteuerdurchführungsverordnung, Gewerbesteuerrichtlinie, Abgabenordnung, Außensteuergesetz, Investitionszulagengesetz, Grundsteuergesetz, Grunderwerbsteuergesetz, Umwandlungssteuergesetz bzw. Gesetzessammlungen, in denen diese Gesetze Bestandteil sind • unkommentierte IFRS einschließlich Rahmenkonzept und Interpretationen (IAS/IFRS und SIC/IFRIC) • Ausbilder-Eignungsverordnung (AEVO)

Handlungsbereich

Aufgabenstellung 1 siehe „Alle Handlungsbereiche“

Aufgabenstellung 2 siehe „Alle Handlungsbereiche“

Aufgabenstellung 3 siehe „Alle Handlungsbereiche“

Für die zugelassenen Gesetzestexte gilt für die Frühjahrs- und für die Herbstprüfung jeweils der Rechtsstand (Anwendungsstand) bis zum 31. Dezember des Vorjahres.

Es dürfen nur unkommentierte Fassungen verwendet werden; Klebezettel, Unterstreichungen und Anmerkungen, soweit es sich ausschließlich um Querverweise auf andere Paragraphen handelt, sind zulässig.

* Gesetzessammlungen, in denen Erlasse oder BMF-Schreiben enthalten sind, stellen keinen Vor- bzw. Nachteil für den Prüfungsteilnehmer dar. Somit können diese Gesetzessammlungen ebenfalls zugelassen werden. Sollte ein Erlass oder BMF-Schreiben für die Lösung einer Aufgabe notwendig sein, wird der entsprechende Text als Anlage dem Aufgabensatz beigelegt. Erlasse - außer der aufgeführte Umsatzsteueranwendungserlass - müssen nicht als Hilfsmittel für die Prüfung vom Prüfungsteilnehmer mitgebracht werden!

Geprüfte Bilanzbuchhalter (VO 2015) Zusatzqualifikation „Bilanzbuchhaltung International“ (§ 13)

Alle Handlungsbereiche dokumentenechtes Schreibmaterial • Lineal • netzunabhängiger, nicht kommunikationsfähiger Taschenrechner • zusätzlich Gesetzestexte, insbesondere • Bürgerliches Gesetzbuch • Aktiengesetz • GmbH-Gesetz • Handelsgesetzbuch • Solidaritätszuschlagsgesetz • Umwandlungsgesetz • deutsche Steuergesetze jeweils mit Durchführungsverordnung und Richtlinien mit Anlagen bzw. Gesetzessammlungen, in denen diese Gesetze Bestandteil sind • unkommentierte IFRS einschließlich Rahmenkonzept und Interpretationen (IAS/IFRS und SIC/IFRIC)

Handlungsbereich

Aufgabenstellung 1 siehe „Alle Handlungsbereiche“

Aufgabenstellung 2 siehe „Alle Handlungsbereiche“

Für die zugelassenen Gesetzestexte gilt für die Frühjahrs- und für die Herbstprüfung jeweils der Rechtsstand (Anwendungsstand) bis zum 31. Dezember des Vorjahres.

Es dürfen nur unkommentierte Fassungen verwendet werden; Klebezettel, Unterstreichungen und Anmerkungen, soweit es sich ausschließlich um Querverweise auf andere Paragraphen handelt, sind zulässig.

* Gesetzessammlungen, in denen Erlasse oder BMF-Schreiben enthalten sind, stellen keinen Vor- bzw. Nachteil für den Prüfungsteilnehmer dar. Somit können diese Gesetzessammlungen ebenfalls zugelassen werden. Sollte ein Erlass oder BMF-Schreiben für die Lösung einer Aufgabe notwendig sein, wird der entsprechende Text als Anlage dem Aufgabensatz beigelegt. Erlasse - außer der aufgeführte Umsatzsteueranwendungserlass - müssen nicht als Hilfsmittel für die Prüfung vom Prüfungsteilnehmer mitgebracht werden!

Bundeseinheitliche Weiterbildungsprüfung der Industrie- und Handelskammern

Prüfungsteilnehmer-Nummer

Geprüfte Bilanzbuchhalter

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

Prüfungstag	24. März 2017
Bearbeitungszeit	240 Minuten
Anzahl der Aufgaben	6
Anzahl der Anlagen	2

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

Bearbeitungshinweise:

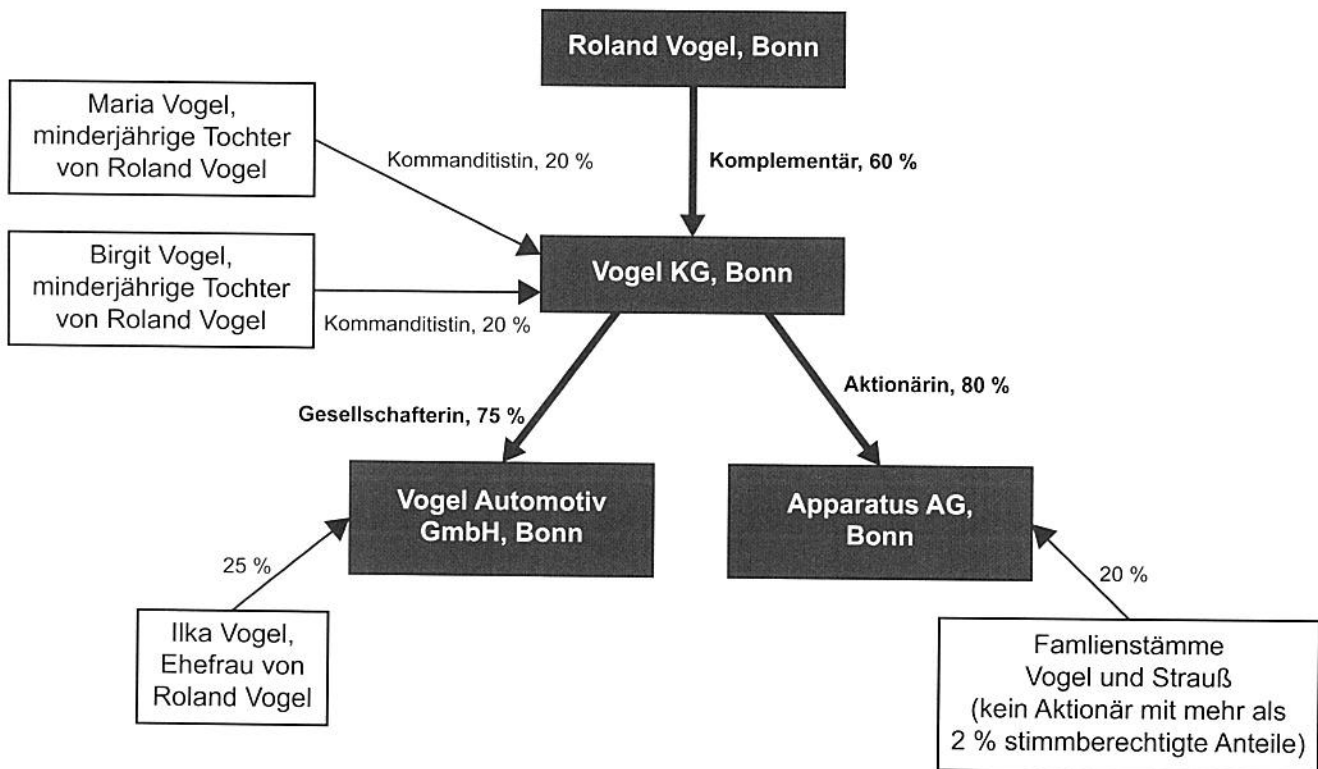
Bitte lesen Sie die nachfolgenden Bearbeitungshinweise sorgfältig durch:

- Die zur Prüfung zugelassenen Hilfsmittel wurden Ihnen separat mit der Einladung mitgeteilt.
- Sie erhalten einen Aufgaben- und einen Lösungsteil.
- 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.

Der leichteren Lesbarkeit wegen geben wir in den Aufgaben/Texten der männlichen Form den Vorzug. Mit diesem einfacheren sprachlichen Ausdruck sind selbstverständlich immer Männer und Frauen gemeint.
Die Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe der Publikationen [der Prüfungssätze] ist nicht gestattet (§§ 53, 54 UrhG) und strafbar (§ 106 UrhG). Im Fall der Zuwiderhandlung wird Strafantrag gestellt.

Anlage 1 zu allen Aufgaben

Betriebliche Situationsbeschreibung



Die Gesellschaften und der Kaufmann Roland Vogel stellen jeweils zum 31. Dezember eines Kalenderjahres ihren Jahresabschluss nach den für große Kapitalgesellschaften geltenden handelsrechtlichen Vorschriften auf. Lageberichte werden erstellt, soweit sie gesetzlich vorgeschrieben sind.

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. Steuerliche Organschaftsverhältnisse liegen nicht vor.

Roland Vogel betreibt in Bonn einen Einzelhandel mit Autozubehör und beschäftigt 15 Mitarbeiter. Er hat keine Hauptkunden, sondern beliefert gewerbliche und private Kunden in der näheren Umgebung von Bonn. Über seinen Internethandel „flieg Vogel flieg“ (im Rahmen seiner Einzelfirma) ist er auch bundesweit tätig.

Die Vogel KG vertreibt die Produkte der Apparatus AG an den Großhandel.

Die Vogel Automotiv GmbH ist als Produzentin von Kunststoffteilen für große Automobilhersteller weltweit tätig. Sie beschäftigte 610 Arbeitnehmer im Jahr 2016 (2015: 650 Arbeitnehmer). Allein vertretungsberechtigter Gesellschaftergeschäftsführer ist Roland Vogel. Er ist von den Beschränkungen des § 181 BGB wirksam befreit.

Die Apparatus AG ist keine börsennotierte Gesellschaft. Ihre Geschäftstätigkeit umfasst im Wesentlichen die Herstellung von Großaggregaten im Bereich der Wassertechnik. Der Verkauf erfolgt hauptsächlich über die Vogel KG. Die AG beschäftigte 808 Arbeitnehmer im Jahr 2016 (2015: 795 Arbeitnehmer). Vorstandsvorsitzender ist Heinrich König aus Bonn.

Konkretisierung der betrieblichen Situationsbeschreibung für die abgeleitete Aufgabenstellung 1

Weitere Informationen

Die Apparatus 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 Korrekturosten 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 Apparatus AG stellt ihre Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Gesamtkostenverfahren auf.

Im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten zum 31. Dezember 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 Steuerrechts 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 Anhangsangaben ist, soweit in den einzelnen Aufgaben nicht gesondert gefordert, nicht einzugehen.

Der von der Deutschen Bundesbank zum 31. Dezember 2016 bekannt gegebene durchschnittliche Marktzinssatz der vergangenen sieben Geschäftsjahre beträgt 3,5 % für alle Restlaufzeiten.

Die Bilanzaufstellung erfolgte in der Zeit von 15. bis 31. März 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

Am 1. April 2016 hat die Apparatus AG (im Folgenden AG genannt) 100 Stück Obligationen (5 % Zinsen p. a.) zur kurzfristigen Geldanlage zum Kurs von 102 % gekauft. Die Bankprovision belief sich auf 0,5 %, die Maklerprovision auf 0,05 %. Die Zinszahlung erfolgt einmal jährlich am 1. Oktober eines jeden Jahres.

Die Bank erteilte folgende Abrechnung über den Wertpapierkauf:

100 Stück Obligationen gestückelt zu 1.000 € · 102 %		102.000 €
+ Maklerprovision: 0,05 %	51 €	
+ Bankprovision: 0,5 %	<u>510 €</u>	561 €
+ Stückzinsen: 5 % von 100.000 € für 180 Tage		<u>2.500 €</u>
= Belastung		105.061 €

Der Kurswert der Wertpapiere ist am 31. Dezember 2016 aufgrund einer nachhaltigen Änderung des Zinsniveaus auf 97 % gefallen und hat sich bis zum Tag der Bilanzaufstellung nicht wieder erholt.

Bisher wurde lediglich der Kauf der Wertpapiere am 1. April 2016 und die Einlösung des Zinsscheines am 1. Oktober 2016 wie folgt gebucht:

sonstige Wertpapiere	102.000 €	
Zinsen und ähnliche Aufwendungen	2.500 €	
sonstige betriebliche Aufwendungen	561 €	
an Guthaben bei Kreditinstituten		105.061 €
Guthaben bei Kreditinstituten	5.000 €	
an sonstige Zinsen und ähnliche Erträge		5.000 €

- a) Erläutern Sie den Sachverhalt nach handels- und steuerrechtlichen Vorschriften und entwickeln Sie die zutreffenden Bilanzposten zum 31. Dezember 2016. (16 Punkte)

Hinweis: Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag sollen aus Vereinfachungsgründen außer Betracht bleiben.

Beachten Sie für Ihre Lösung die Anlage 2.

- b) Führen Sie die erforderlichen Buchungen (ggf. Korrekturbuchungen) durch. (4 Punkte)

Lösungshinweise Aufgabe 1

[VO: § 7 Absatz 1 Nr. 3 und 6] (20 Punkte)

- a) Bei den Obligationen handelt es sich um Wertpapiere des Umlaufvermögens, da sie zur kurzfristigen Geldanlage beschafft worden sind, § 247 Abs. 2 HGB im Umkehrschluss. Sie sind unter dem Bilanzposten sonstige Wertpapiere, § 266 Abs. 2 B III 2 HGB, auszuweisen.

Die Zugangsbewertung erfolgt zunächst mit den Anschaffungskosten, § 253 Abs. 1 HGB und § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG.

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

Diese setzen sich nach § 255 Abs. 1 HGB wie folgt zusammen:

Kaufpreis (100 Stück zu 1.000 € · 102 %)	102.000 €
+ Anschaffungsnebenkosten (0,55 % von 102.000 €)	561 €
= Anschaffungskosten	102.561 €

Die bezahlten Stückzinsen stellen einen Anspruch auf die Zinszahlung dar und sind beim Erwerb als sonstiger Vermögensgegenstand, § 266 Abs. 2 B II 4 HGB, auszuweisen. Bei der Einlösung des Zinsscheines am 1. Oktober 2016 ist der sonstige Vermögensgegenstand aufzulösen.

(5 Punkte)

Hinweis für den Korrektor: Alternativ ist die Buchung über Zinsen und ähnliche Erträge in Erwartung der späteren Zinsgutschrift als richtig anzuerkennen.

Handelsrechtlich muss aufgrund des strengen Niederstwertprinzips unabhängig von der Dauer der Wertminderung auf den Wert abgeschrieben werden, der sich aus einem niedrigeren Börsenkurs ergibt, § 253 Abs. 4 HGB.

Kaufpreis (100 Stück zu 1.000 € · 97 %)	97.000 €
+ Anschaffungsnebenkosten (0,55 % von 97.000 €)	534 €
= Wert aufgrund niedrigerem Börsenkurs	97.534 €
– Anschaffungskosten	102.561 €
= außerplanmäßige Abschreibung	5.027 €

(3 Punkte)

Steuerrechtlich kann der niedrigere Teilwert nur bei einer dauerhaften Wertminderung angesetzt werden, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG.

Der niedrigere Kurs am Bilanzstichtag in Höhe von 97 % ist nicht von Dauer, da die Papiere bei Fälligkeit mit dem Nennwert in Höhe von 100 % eingelöst werden. Eine dauerhafte Wertminderung liegt nur in Höhe von 2 % (102 % – 100 %) vor. Der weitere Rückgang auf 97 % stellt dagegen eine nur vorübergehende Wertminderung dar (BMF vom 2. September 2016, Tz. 16, 21 bis 23).

(3 Punkte)

Kaufpreis (100 Stück zu 1.000 € · 100 %)	100.000 €
+ Anschaffungsnebenkosten (0,55 % von 100.000 €)	550 €
= Teilwert	100.550 €
– Wert aufgrund niedrigerem Börsenkurs	97.534 €
= Differenz zwischen Handelsrecht und Steuerrecht	3.016 €

Der handelsrechtliche Jahresüberschuss ist außerhalb der Buchführung um 3.016 € zu erhöhen, § 60 Abs. 2 EStDV.

(2 Punkte)

Aufgrund der periodengerechten Gewinnermittlung, § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB und § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG, ist am Bilanzstichtag der zu erwartende zeitanteilige Zinsanspruch für den Zeitraum von Oktober bis Dezember 2016 in Höhe von $5\% \cdot 100.000\text{ €} \cdot \frac{3}{12} = 1.250\text{ €}$ unter den sonstigen Vermögensgegenständen, § 266 Abs. 2 B II 4 HGB, auszuweisen.

(3 Punkte)

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

b) Es ergeben sich folgende Buchungen:

sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	2.500 €	
an Zinsen und ähnliche Aufwendungen		2.500 €
Sonstige Wertpapiere	561 €	
an sonstige betriebliche Aufwendungen		561 €
Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens	5.027 €	
an sonstige Wertpapiere		5.027 €
sonstige Vermögensgegenstände	1.250 €	
an sonstige Zinsen und ähnliche Erträge		1.250 €

(4 Punkte)

Aufgabe 2

In den Verbindlichkeiten der Apparatus AG (im Folgenden AG genannt) sind folgende Sachverhalte enthalten:

- a) Zur Stärkung der Liquidität hat die AG am 1. Juli 2016 ein Darlehen bei ihrer Hausbank über 500.000 € mit einer Laufzeit von zehn Jahren aufgenommen. Nach Abzug eines Disagios in Höhe von 10.000 € hat die Hausbank 490.000 € am 1. Juli 2016 ausgezahlt. Das Darlehen ist erst nach Ablauf dieser zehn Jahre in einem Betrag zu tilgen. Zinsen sind jeweils jährlich nachschüssig zum 30. Juni und damit erstmals zum 30. Juni 2017 in Höhe von 3 % = 15.000 € zu zahlen. Die Zinsen von 3 % sind für die gesamte Laufzeit des Darlehens festgeschrieben.

Die AG hat die Darlehensauszahlung am 1. Juli 2016 wie folgt gebucht:

Guthaben bei Kreditinstituten	490.000 €	
an sonstige Verbindlichkeiten		490.000 €

Die Schuldzinsen werden erstmals bei Fälligkeit im Jahresabschluss 2017 als Zinsaufwand berücksichtigt.

1. Nehmen Sie handels- und steuerrechtlich Stellung und entwickeln Sie die Bilanzansätze zum 31. Dezember 2016. (7 Punkte)
2. Nehmen Sie etwaige Korrekturbuchungen vor. (3 Punkte)
3. Vergleichen Sie die Bilanzierung des Darlehens in der Handelsbilanz mit der Bilanzierung nach IFRS. Wertermittlungen sind nicht erforderlich. (3 Punkte)

- b) Bei einem Einkauf hat die AG am 19. Dezember 2016 eine Lieferung von Rohstoffen der Marke Z erhalten, für die sie laut Rechnung 5.000 US-\$ bezahlen musste. Umsatzsteuer wurde zutreffend nicht in Rechnung gestellt. Die Rohstoffe wurden am 9. Januar 2017 bezahlt.

Es ergaben sich folgende Umrechnungskurse:

19. Dezember 2016:	1 € = 1,10 US-\$
31. Dezember 2016:	1 € = 1,02 US-\$
9. Januar 2017:	1 € = 1,02 US-\$

Die AG hat die Rechnung wie folgt gebucht:

Materialaufwand $\left(\frac{5.000 \text{ €}}{1,10} \right)$	4.545 €	
an Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		4.545 €

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

Die Rohstoffe wurden bei der Inventur richtig erfasst. Die Verbindlichkeit wurde in der vorläufigen Bilanz zum 31. Dezember 2016 weiterhin in Höhe von 4.545 € berücksichtigt.

- 1. Nehmen Sie handels- und steuerrechtlich Stellung und entwickeln Sie die Bilanzansätze zum 31. Dezember 2016. Auf den Bilanzausweis und die Bewertung der Rohstoffe sowie auf die Umsatzsteuer ist nicht einzugehen. (6 Punkte)
- 2. Nehmen Sie etwaige Korrekturbuchungen vor. (1 Punkt)

Lösungshinweise Aufgabe 2

(20 Punkte)

[VO: § 7 Absatz 1 Nr. 1, 3 und 6]

- a) 1. Die Verbindlichkeit gegenüber der Hausbank ist nicht unter den sonstigen Verbindlichkeiten, sondern unter den Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten auszuweisen, § 266 Abs. 3 C 2 HGB.

Das Darlehen ist nach § 253 Abs. 1 HGB mit seinem Erfüllungsbetrag von 500.000 € zu bewerten.

Die Differenz zwischen dem Erfüllungs- und dem Ausgabebetrag in Höhe des Disagios von 10.000 € kann handelsrechtlich nach § 250 Abs. 3 HGB entweder in einen aktiven Rechnungsabgrenzungsposten eingestellt oder in vollem Umfang sofort als Aufwand behandelt werden. Wegen der Aufgabenstellung wird handelsrechtlich ein Rechnungsabgrenzungsposten gebildet.

Steuerrechtlich muss zwingend ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten gebildet werden, § 5 Abs. 1 Satz 1 bzw. Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG, H 6.10 (Damnum) EStH.

Das Disagio ist nach § 268 Abs. 6 HGB unter den aktiven Rechnungsabgrenzungsposten des § 266 Abs. 2 C HGB gesondert auszuweisen. Alternativ zum gesonderten Ausweis ist eine Erläuterung im Anhang zulässig.

Der Rechnungsabgrenzungsposten ist linear aufzulösen, da es sich um ein Fälligkeitsdarlehen handelt.

Disagio bei Darlehensaufnahme		10.000 €
Auflösung 2016: $\frac{10.000 \text{ €}}{10 \text{ Jahre}} \cdot 6/12 =$./.	500 €

Bilanzansatz zum 31. Dezember 2016 9.500 €

Die am 30. Juni 2017 zu zahlenden Schuldzinsen entfallen hinsichtlich des Zinszeitraumes vom 1. Juni 2016 bis 31. Dezember 2016 wirtschaftlich auf das Jahr 2016. Deshalb ist in 2016 der Zinsaufwand in Höhe von $15.000 \text{ €} \cdot \frac{6}{12} = 7.500 \text{ €}$ zu berücksichtigen, § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB, § 5 Abs. 1 EStG. Insoweit besteht ebenfalls eine Verbindlichkeit.

(7 Punkte)

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

2.	sonstige Verbindlichkeiten	490.000 €	
	aktiver Rechnungsabgrenzungsposten	10.000 €	
	an Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten		500.000 €
	Zinsen und ähnliche Aufwendungen	500 €	
	an aktiver Rechnungsabgrenzungsposten		500 €
	Zinsen und ähnliche Aufwendungen	7.500 €	
	an Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten bzw. sonstige Verbindlichkeiten		7.500 €

(3 Punkte)

3. Bei der erstmaligen Erfassung einer Verbindlichkeit ist diese entgegen dem nationalen Handelsrecht nicht mit dem Erfüllungsbetrag, sondern mit dem Vereinnahmungsbetrag in Höhe von 490.000 € anzusetzen. Nach IFRS wird folglich kein Rechnungsabgrenzungsposten ausgewiesen. Dafür wird die Verbindlichkeit bis zur Fälligkeit durch Aufzinsung kontinuierlich auf 500.000 € erhöht (fortgeführte amortisierte Anschaffungskosten).

(3 Punkte)

- b) 1. Die Verbindlichkeit ist als Verbindlichkeit aus Lieferungen und Leistungen zu bilanzieren, § 266 Abs. 3 C 4 HGB.

Die Zugangsbewertung erfolgt mit dem Erfüllungsbetrag zum Umrechnungskurs zum Zeitpunkt der Entstehung in Höhe von 4.545 €, § 253 Abs. 1 HGB.

Die Kaufpreisschuld ist in der Handelsbilanz mit dem Devisenkassamittelkurs zum Abschlussstichtag 31. Dezember 2016 umzurechnen, § 256a Satz 1 HGB. Verluste sind bereits bei ihrer Entstehung zu berücksichtigen, § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB.

Das führt zu einer Verbindlichkeit i. H. v. $\frac{5.000 \text{ US-}\$}{1,02} = 4.902 \text{ €}$. Dies ergibt zum

31. Dezember 2016 einen handelsrechtlich zwingend auszuweisenden Erfüllungsbetrag von 4.902 € und damit einen Kursverlust in Höhe von 4.902 € ./. 4.545 € = 357 €.

Der Kursverlust ist nach § 277 Abs. 5 Satz 2 HGB unter den sonstigen betrieblichen Aufwendungen gesondert auszuweisen.

Steuerrechtlich ist eine Bilanzierung mit dem höheren Teilwert der Schuld nur dann möglich, wenn eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt; § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 i. V. m. Nr. 2 EStG. Bis zum Zeitpunkt der Tilgung hat sich der Kurs nicht verändert, sodass steuerrechtlich eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt.

Somit besteht steuerrechtlich das Wahlrecht, die Verbindlichkeit zum 31. Dezember 2016 mit ihrem höheren Teilwert auszuweisen. Wegen der Aufgabenstellung ist die Verbindlichkeit in der Steuerbilanz ebenfalls mit dem Wert von 4.902 € anzusetzen, sodass auch steuerrechtlich ein Kursverlust in Höhe von 357 € entsteht.

(6 Punkte)

2.	sonstige betriebliche Aufwendungen	357 €	
	an Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen		357 €

(1 Punkt)

Aufgabe 3

Die Apparatus AG (im Folgenden AG genannt) hatte ab Januar 2009 in Rostock zunächst für zehn Jahre Büro- und Lagerräume gemietet. Die Miete beträgt 48.000 € zuzüglich Umsatzsteuer für ein Jahr und ist jeweils am Ende des Jahres zu bezahlen. Die Umsatzentwicklung und eine geänderte Vertriebsstruktur veranlassten die AG, diese Niederlassung ab Januar 2017 zu schließen. Damit entfiel die weitere Nutzung der angemieteten Gewerbeflächen für eigenbetriebliche Zwecke.

Da der Mietvertrag nicht vorzeitig zu beenden war, suchte die AG mit Zustimmung des Vermieters geeignete Untermieter. Während die Lagerräume laut Vertrag vom 15. November 2016 ab April 2017 von der Ostseedruckerei GmbH für jährlich 19.200 € zuzüglich Umsatzsteuer genutzt wurden, konnten die Büroräume laut Vertrag vom 5. Dezember 2016 erst ab Juli 2017 für jährlich 12.000 € zuzüglich Umsatzsteuer weitervermietet werden. Die Mietzahlungen sind jeweils am Ende der Jahre 2017 und 2018 fällig.

Der handelsrechtliche Abzinsungsfaktor beträgt 0,9363.

- a) Erläutern Sie den Sachverhalt nach handels- und steuerrechtlichen Vorschriften und entwickeln Sie den zutreffenden Bilanzposten zum 31. Dezember 2016. (11 Punkte)
- b) Führen Sie die erforderlichen Buchungen (ggf. Korrekturbuchungen) durch. (2 Punkte)
- c) Nehmen Sie Stellung zu latenten Steuern (Steuersatz: 30 %). (2 Punkte)

Lösungshinweise Aufgabe 3

(15 Punkte)

[VO: § 7 Absatz 1 Nr. 3]

- a) Bei dem Mietvertrag handelt es sich um ein Dauerschuldverhältnis. Hinsichtlich der restlichen Mietdauer (Januar 2017 bis Dezember 2018) liegt ein schwebendes Geschäft vor. Droht hieraus insgesamt ein Verlust, ist handelsrechtlich eine Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften zu bilden, § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB, und unter den sonstigen Rückstellungen auszuweisen, § 266 Abs. 3 B 3 HGB.

Die Bewertung erfolgt mit dem Erfüllungsbetrag, der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig ist, § 253 Abs. 1 HGB. Maßgeblich ist demnach der Verpflichtungsüberschuss, der unter Berücksichtigung künftiger Vorteile zu berechnen ist.

Für die Verpflichtungen, die erst im Jahr 2018 erfüllt werden, liegen langlaufende Verpflichtungen vor, da diese aus der Sicht des Bilanzstichtages 31. Dezember 2016 erst nach mehr als einem Jahr zu erfüllen sind. Insoweit ist handelsrechtlich nach § 253 Abs. 2 HGB eine Abzinsung geboten.

(3 Punkte)

Mietaufwendungen 2017	48.000 €
– Mieterträge aus Untervermietung	
Lagerräume (19.200 € · $\frac{9}{12}$)	14.400 €
Büroräume (12.000 € · $\frac{6}{12}$)	6.000 €
= Verpflichtungsüberschuss 2017 (= Rückstellungsbetrag 2017)	27.600 €

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

Mietaufwendungen 2018	48.000 €	
– Mieterträge aus Untervermietung		
Lagerräume	19.200 €	
Büroräume	12.000 €	
= Verpflichtungsüberschuss 2018	16.800 €	
<u>Verpflichtungsüberschuss · Abzinsungsfaktor</u>	<u>16.800 € · 0,9363</u>	
= Rückstellungsbetrag 2018	15.730 €	
= Bilanzansatz zum 31. Dezember 2016	43.330 €	

(5 Punkte)

Die Erträge aus der Abzinsung in Höhe von (16.800 € - 15.730 € =) 1.070 € sind unter dem Posten „sonstige Zinsen und ähnliche Erträge“ gesondert auszuweisen, § 277 Abs. 5 HGB.

Steuerrechtlich ist der Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz durchbrochen, § 5 Abs. 6 EStG. Rückstellungen für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften dürfen nicht gebildet werden, § 5 Abs. 4a Satz 1 EStG.

Der handelsrechtliche Jahresüberschuss 2016 ist außerbilanziell um 43.330 € zu erhöhen, § 60 Abs. 2 EStDV.

(3 Punkte)

b) sonstige betriebliche Aufwendungen	44.400 €	
an sonstige Rückstellungen		44.400 €
sonstige Rückstellungen	1.070 €	
an sonstige Zinsen und ähnliche Erträge		1.070 €

(2 Punkte)

- c) Es liegt eine temporäre Differenz zwischen Handels- und Steuerbilanz in Höhe von 43.330 € vor. Daraus entstehen aktive latente Steuern in Höhe von (30 % von 43.330 € =) 12.999 €.

Das Ansatzwahlrecht des § 274 Abs. 1 HGB ist laut Aufgabenstellung auszuüben.

(2 Punkte)

Aufgabe 4

Die Apparatus AG (im Folgenden AG genannt) übt ihren Geschäftsbetrieb u. a. auf dem bebauten Grundstück in der Maxstraße 2 aus. Der Grund und Boden ist bisher mit den Anschaffungskosten vom 1. Oktober 2004 in Höhe von 100.000 € bilanziert. Der Verkehrswert des Grund und Bodens beträgt am 31. Dezember 2016 unstrittig 160.000 €.

Das Gebäude wurde am 1. Juli 2013 fertiggestellt (Bauantrag vom 15. Dezember 2011) und bisher zutreffend entsprechend der tatsächlichen Nutzungsdauer von 33 1/3 Jahren bzw. nach § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG abgeschrieben. Der Buchwert zum 31. Dezember 2015 beträgt 740.000 €. Die Abschreibung für das Jahr 2016 ist noch nicht gebucht.

Auch das unbebaute Nachbargrundstück Maxstraße 4 gehört zum Betriebsvermögen der AG. Es ist bisher mit den Anschaffungskosten vom 1. April 2010 in Höhe von 120.000 € bilanziert. Am 1. Juli 2016 wurde das Grundstück zur Vermeidung eines behördlichen Eingriffes an die Kommune, die sämtliche Kosten der Eigentumsübertragung übernommen hat, abgetreten.

Als Entschädigung erhielt die AG das mit einem wirtschaftlich verbrauchten Gebäude bebaute Grundstück Friedrichstraße 1 und eine Aufzahlung von 80.000 €, da der Verkehrswert für das Grundstück Maxstraße 4 (= 360.000 €) um diesen Betrag höher war als der gemeine Wert des erhaltenen Grundstückes.

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

Die AG buchte:

Grundstücke usw. (Friedrichstraße)	120.000 €	
an Grundstücke usw. (Maxstraße)		120.000 €
Guthaben bei Kreditinstituten	80.000 €	
an Grundstücke usw. (Friedrichstraße)		80.000 €
sonstige betriebliche Aufwendungen	40.000 €	
an Grundstücke usw. (Friedrichstraße)		40.000 €

Die zuletzt genannte Buchung wurde damit begründet, dass das aufstehende Gebäude wertlos war. Die AG möchte auf dem Grundstück Friedrichstraße 1 eine Lagerhalle errichten. Weitere Investitionen in Grundstücke und Gebäude sind in der nächsten Zukunft nicht vorgesehen.

- a) Erläutern Sie den Sachverhalt nach den handels- und steuerrechtlichen Vorschriften und entwickeln Sie die zutreffenden Bilanzposten zum 31. Dezember 2016. Gehen Sie auch auf die Möglichkeiten der steuerrechtlichen Behandlung aufgedeckter stiller Reserven ein. (18 Punkte)
- b) Führen Sie die erforderlichen Buchungen (ggf. Korrekturbuchungen) durch. (2 Punkte)

Lösungshinweise Aufgabe 4

(20 Punkte)

[VO: § 7 Absatz 1 Nr. 3 und 6]

- a) Die Grundstücke und Gebäude sind im Anlagevermögen, § 247 Abs. 2 HGB, unter dem Posten Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte usw., § 266 Abs. 2 A II 1 HGB, auszuweisen. (1 Punkt)

Grund und Boden Maxstraße 2:

Die Bewertung erfolgt mit den Anschaffungskosten in Höhe von 100.000 € (= Bilanzansatz zum 31. Dezember 2016) nach § 253 Abs. 1 HGB und § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG. Die Anschaffungskosten stellen die Bewertungsobergrenze dar, da der Ansatz mit dem beizulegenden Wert (Verkehrswert) zum Ausweis noch nicht realisierter Gewinne führen würde (Vorsichtsprinzip des § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB).

(2 Punkte)

Gebäude Maxstraße 2:

Die Bewertung erfolgt mit den Herstellungskosten abzüglich planmäßiger Abschreibung/Absetzung für Abnutzung, § 253 Abs. 1 und Abs. 3 HGB und § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG.

Bilanzansatz am 31. Dezember 2015	740.000 €	
– planmäßige Abschreibung/AfA		
§ 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG		
3 % von 800.000 €		<u>24.000 €</u>
= Bilanzansatz am 31. Dezember 2016		716.000 €

Nebenrechnung:

Fertigstellung am 1. Juli 2013	100,0 %	
– Abschreibung 2013 ($3\% \cdot \frac{6}{12}$)	1,5 %	
– Abschreibung 2014 und 2015 ($3\% \cdot 2 \text{ Jahre}$)	<u>6,0 %</u>	
= Bilanzansatz am 31. Dezember 2015	92,5 %	740.000 €
Herstellungskosten damit	100,0 %	800.000 €

(4 Punkte)

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

Grund und Boden Maxstraße 4:

Der Grund und Boden ist zum 31. Dezember 2016 nicht mehr auszuweisen. Durch den Abgang werden stille Reserven (= sonstige betriebliche Erträge) aufgedeckt:

Veräußerungspreis	360.000 €	
– Buchwert	<u>120.000 €</u>	
= stille Reserve	240.000 €	

(2 Punkte)

Grund und Boden Friedrichstraße 1:

Die Bewertung erfolgt mit dem gemeinen Wert, der als Anschaffungskosten gilt, § 253 Abs. 1 HGB und § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG.

Da es sich um ein Tauschgeschäft mit Baraufgabe handelt, sind die Anschaffungskosten wie folgt zu ermitteln, § 255 Abs. 1 HGB und § 6 Abs. 6 EStG:

gemeiner Wert hingeegebenes Grundstück	360.000 €	
– Baraufgabe	<u>80.000 €</u>	
= Anschaffungskosten	280.000 €	
= Bilanzansatz am 31. Dezember 2016		

Das wirtschaftlich verbrauchte Gebäude gehört in voller Höhe zu den Anschaffungskosten des Grund und Bodens, da es objektiv wertlos war und mit Abbruchabsicht erworben wurde, H 6.4 [Abbruchkosten] EStH.

(4 Punkte)

Steuerrechtliche Behandlung der aufgedeckten stillen Reserve:

Die aufgedeckte stille Reserve kann auf das eingetauschte Grundstück übertragen werden, da das Grundstück in der Maxstraße aufgrund eines behördlichen Eingriffes aus dem Betriebsvermögen ausscheidet und das eingetauschte Grundstück in der Friedrichstraße als Entschädigung und Ersatzwirtschaftsgut anzusehen ist, R 6.6 Abs. 1 und 2 EStR. Allerdings darf die Übertragung nur anteilig erfolgen, da die erhaltene Entschädigung (= 360.000 €) nicht in voller Höhe für die Ersatzbeschaffung (= 280.000 €) verwendet wird, vgl. H 6.6 (3) [Mehrentschädigung] EStH.

Da jedoch gleichzeitig die Voraussetzungen des § 6b EStG erfüllt sind (das hingeegebene Grundstück ist seit 6 1/4 Jahren im Betriebsvermögen und alle anderen Voraussetzungen liegen ebenfalls vor, § 6b Abs. 4 EStG) und der Tausch als Veräußerung gilt, R 6b.1 Abs. 1 Satz 3 EStR, kann die Übertragung auch in voller Höhe nach § 6b Abs. 1 EStG erfolgen. Im Hinblick auf den gewünschten niedrigen Gewinnausweis ist diese Lösung zu bevorzugen. Der Steuerbilanzansatz der Friedrichstraße beträgt zum 31. Dezember 2016 deshalb 280.000 € – 240.000 € = 40.000 €.

Die ebenfalls mögliche Bildung einer steuerfreien Rücklage nach § 6b Abs. 3 EStG ist nicht zu berücksichtigen, da laut Sachverhalt in der nächsten Zukunft keine weiteren Investitionen in Grundstücke und Gebäude vorgesehen sind.

Der handelsrechtliche Jahresüberschuss ist außerhalb der Buchführung und des handelsrechtlichen Abschlusses um die stille Reserve in Höhe von 240.000 € zu kürzen, § 60 Abs. 2 EStDV.

(5 Punkte)

b) Es ergeben sich folgende Buchungen:

Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände

des Anlagevermögens und Sachanlagen	24.000 €	
an Grundstücke usw. (Maxstraße 2)		24.000 €

Grundstücke usw. (Friedrichstraße 1)	280.000 €	
an sonstige betriebliche Erträge		240.000 €
sonstige betriebliche Aufwendungen		40.000 €

(2 Punkte)

Aufgabe 5

Die Apparatus AG plant, ihr Geschäftsfeld auf Länder des Nahen und Mittleren Ostens zu erweitern.

Dort sollen zum einen Wasserentsalzungsanlagen errichtet und dem Auftraggeber übergeben werden. Langfristige Service- und Wartungsverträge werden dabei angestrebt und sollen stabile Einnahmen generieren.

Zum anderen sollen Wasseraufbereitungsanlagen, gekoppelt mit modernen Kläranlagen, selbst betrieben werden, um die kontinuierliche Versorgung dieser Länder mit hochwertigem Trinkwasser zu gewährleisten.

In beiden Fällen ist damit zu rechnen, dass die Vergabe nicht den europäischen Vergaberichtlinien entspricht, unabhängig vom jeweiligen Auftragswert. Vielmehr wird die freihändige Vergabe bzw. das Verhandlungsverfahren dominieren. Das Auftragsvolumen bei beiden Varianten ist relativ hoch und wird beträchtliche Kapazitäten der Apparatus AG binden.

- a) Stellen Sie fünf interne oder externe Risikoquellen bei der Umsetzung der oben beschriebenen Aktivitäten dar. (5 Punkte)
- b) Leiten Sie die rechtliche Grundlage und die Verantwortlichkeit für die Einrichtung eines internen Kontrollsystems (IKS) ab. (2 Punkte)
- c) Beschreiben Sie fünf Maßnahmen, die geeignet sind, um die Risiken zu vermeiden bzw. ihnen zu begegnen. (5 Punkte)

Lösungshinweise Aufgabe 5

[VO: § 7 Absatz 6 Nr. 1 und 4]

- a) Z. B.:
- Die verantwortlichen Mitarbeiter bei der Apparatus AG können in Versuchung geführt werden, nicht allein die Interessen ihres Arbeitgebers zu vertreten.
 - Es kann Korruptionsgefahr bestehen.
 - Durch das relativ hohe Auftragsvolumen kann eine große Abhängigkeit von den Auftraggebern entstehen.
 - Beim Verhandlungsverfahren kann die Gefahr bestehen, dass bestimmte Eckpunkte mit Auftragsfortschritt zuungunsten des Unternehmens „angepasst“ werden.
 - Europäische oder deutsche Haftungs- und Gewährleistungsregelungen bestehen in der Regel nicht.
 - Nicht zu unterschätzen sind politische Einflüsse, insbesondere die Kollision mit den politischen Interessen von Mitbewerbern aus anderen Staaten. (5 Punkte)
- b) Der Vorstand der Apparatus AG hat laut Aktiengesetz geeignete Maßnahmen zu ergreifen, insbesondere ein Überwachungssystem einzurichten, damit den Fortbestand der Gesellschaft gefährdende Entwicklungen früh erkannt werden können, § 91 Abs. 2 AktG. (2 Punkte)

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

c) Z. B.:

- Innerhalb des internen Kontrollsystems sollten Regelungen, Verfahren und Maßnahmen vom Unternehmen bestimmt werden, um z. B. keine Lieferanten zu bevorzugen (z. B. Vier-Augen-Prinzip beim Auslösen von Bestellungen).
- Eine typische organisatorische prozessintegrierte Sicherungsmaßnahme besteht in der Vermeidung von Barzahlungen. Es sollte gewährleistet sein, jederzeit den Empfänger einer Zahlung aufgrund von Belegen (z. B. Überweisungsträgern) bestimmen zu können.
- Als weitere prozessintegrierte Sicherungsmaßnahme wirkt auch die Einführung und Handhabung von Missbrauchsindikatoren für Prozesse. Das verlangt ein intensives Projektcontrolling.
- Weiterhin ist als prozessintegrierte Sicherungsmaßnahme die Einführung von konkreten IT-Zugriffsberechtigungen zu gewährleisten.
- Eine wichtige prozessunabhängige Sicherungsmaßnahme ist eine wirksame externe und interne Revision, die den gesamten Prozess der Wertschöpfung durchleuchtet.
- Es sollten ausführliche Compliance-Regelungen einschließlich entsprechender Mitarbeiterschulungen eingeführt werden.

(5 Punkte)

Aufgabe 6

Die Geschäftsführung der Vogel Automotiv GmbH bittet Sie, ein Konzept für Führungskräfte zu erarbeiten, das die Gruppenstrukturen der Mitarbeiter transparent macht.

- a) Beschreiben Sie mithilfe des von Moreno geschaffenen Instrumentes des Soziogramms die Situation
1. des Außenseiters,
 2. der Clique,
 3. der intakten Gruppe.

(3 Punkte)

(3 Punkte)

(3 Punkte)

Hinweis: Auch eine zeichnerische Darstellung ist möglich.

- b) Unter den Verkäufern der Vogel Automotiv GmbH bilden sich sowohl formelle als auch informelle Gruppen.

Erläutern Sie diese Situation und die Folgen für die Vogel Automotiv GmbH.

(4 Punkte)

Lösungshinweise Aufgabe 6

[VO: § 7 Absatz 7 Nr. 1]

(13 Punkte)

- a) 1. Außenseiter:

Die Gruppe unterhält untereinander gegenseitige Kontakte und versteht sich gut. Nur ein Mitarbeiter arbeitet für sich allein und unterhält keine Kontakte zu den anderen Gruppenmitgliedern bzw. wird gemieden und mindert so den Gruppenerfolg.

(3 Punkte)

2. Cliques:

In der Gruppe bilden sich verschiedene Kleingruppen, die untereinander keine Kontakte unterhalten und oft konkurrieren. Darunter leidet der Gruppenerfolg.

(3 Punkte)

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

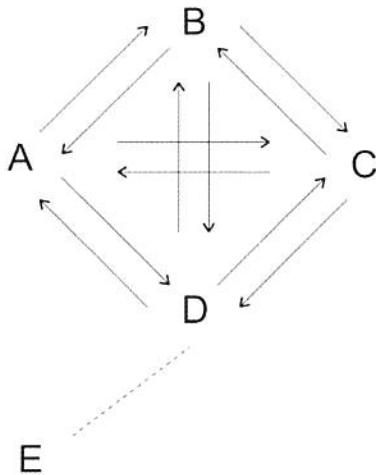
3. Intakte Gruppe:

Alle Gruppenmitglieder unterhalten untereinander gute Kontakte und schaffen so optimale Bedingungen für den Gruppenerfolg.

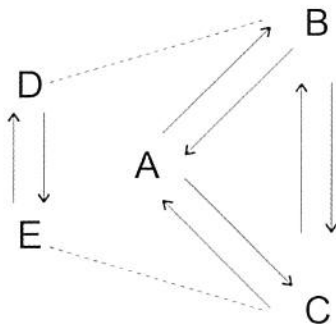
(3 Punkte)

Hinweis für den Korrektor: Alternativ kann der Prüfungsteilnehmer die Lösung auch als Zeichnung darstellen:

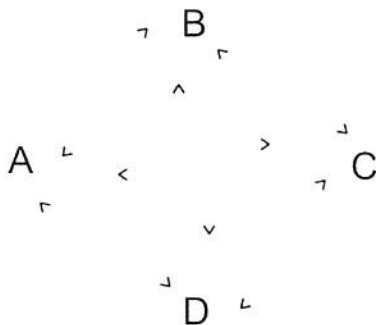
1.



2.



3.



- b) Die Organisation der Verkäufer der Vogel Automotiv GmbH fordert die Erfüllung übergeordneter Ziele (z. B. Umsatzsteigerung) im Rahmen der formellen Gruppe. Damit ist für dieses Unternehmen die formelle Gruppe „Verkäufer“ notwendig.

Sollten durch Sympathiebeziehungen oder individuelle Ziele einige Verkäufer eigene Gruppennormen bilden, dann liegt der Fall der informellen Gruppe vor. Für die Vogel Automotiv GmbH sind informelle Gruppen solange positiv zu bewerten, wie sie nicht gegen die Normen der formellen Gruppe verstoßen.

(4 Punkte)

Prüfungsteilnehmer-Nummer:

Anlage 2 zu Aufgabe 1

Teilwertabschreibung gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG; Voraussichtlich dauernde Wertminderung, Wertaufholungsgebot

...

4. Umlaufvermögen

- 16 Die Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens sind nicht dazu bestimmt, dem Betrieb auf Dauer zu dienen. Sie werden stattdessen regelmäßig für den Verkauf oder den Verbrauch gehalten. Demgemäß kommt dem Zeitpunkt der Veräußerung oder Verwendung für die Bestimmung einer voraussichtlich dauernden Wertminderung eine besondere Bedeutung zu. Hält die Minderung bis zum Zeitpunkt der Aufstellung der Bilanz (vgl. Tz. II. 1., Rn. 6) oder dem vorangegangenen Verkaufs- oder Verbrauchszeitpunkt an, so ist die Wertminderung voraussichtlich von Dauer. Zusätzliche werterhellende Erkenntnisse bis zu diesen Zeitpunkten sind in die Beurteilung einer voraussichtlich dauernden Wertminderung der Wirtschaftsgüter zum Bilanzstichtag einzubeziehen.

...

6. Festverzinsliche Wertpapiere, die eine Forderung in Höhe des Nominalwerts der Forderung verbrieften

- 21 Eine Teilwertabschreibung unter den Nennwert allein wegen gesunkener Kurse ist regelmäßig nicht zulässig, weil es bei festverzinslichen Wertpapieren des Anlage- und Umlaufvermögens, die eine Forderung in Höhe des Nominalwerts der Forderung verbrieften, in der Regel an einer voraussichtlich dauernden Wertminderung fehlt. Eine Teilwertabschreibung unter den Nennwert ist nur zulässig, wenn ein Bonitäts- oder Liquiditätsrisiko hinsichtlich der Rückzahlung der Nominalbeträge besteht und die Wertpapiere bei Endfälligkeit nicht zu ihrem Nennbetrag eingelöst werden können (BFH vom 8. Juni 2011 – I R 98/10, BStBl II 2012 S. 716).
- 22 Für börsennotierte festverzinsliche Wertpapiere, die eine Forderung in Höhe des Nominalwerts der Forderung verbrieften, gelten die unter Tz. II. 5. (Rn. 17 - 20c) dargestellten Grundsätze entsprechend. Die Bagatellgrenze von 5 % wird bei börsennotierten festverzinslichen Wertpapieren, die eine Forderung in Höhe des Nominalwerts der Forderung verbrieften, aber nicht angewendet.

- 23 Beispiel 6:

Der Steuerpflichtige hält im Umlaufvermögen börsennotierte festverzinsliche Wertpapiere im Nennwert von 100 €, die er für 102 € erworben hat und die bei Endfälligkeit zu 100 % des Nennwerts eingelöst werden. Aufgrund einer Änderung des Zinsniveaus beträgt der Börsenkurs am Bilanzstichtag nur noch 98 €. Bis zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung hat sich der Börsenkurs auf 100,5 € erholt.

Lösung:

Der Tatsache, dass die festverzinslichen Wertpapiere im Umlaufvermögen gehalten werden, kommt bei der Beurteilung der voraussichtlichen Dauerhaftigkeit der Wertminderung keine besondere Bedeutung zu. Wie auch bei festverzinslichen Wertpapieren des Anlagevermögens ist eine Teilwertabschreibung grundsätzlich nur auf 100 € zulässig, weil die Papiere bei Fälligkeit zum Nennwert eingelöst werden (BFH-Urteil vom 8. Juni 2011 – I R 98/10, BStBl II 2012 S. 716). Die Bagatellgrenze in Höhe von 5 % ist nicht anzuwenden. Im Übrigen ist der Kursanstieg bis zur Bilanzaufstellung als wertbegründender Umstand unbeachtlich.

...

Bundeseinheitliche Weiterbildungsprüfung der Industrie- und Handelskammern

Prüfungsteilnehmer-Nummer

Geprüfte Bilanzbuchhalter Prüfungsteil Aufgabenstellung 2 – Schwerpunkt: Jahresabschlüsse aufbereiten und auswerten

Prüfungstag	29. März 2017
Bearbeitungszeit	240 Minuten
Anzahl der Aufgaben	6
Anzahl der Anlagen	9

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

Bearbeitungshinweise:

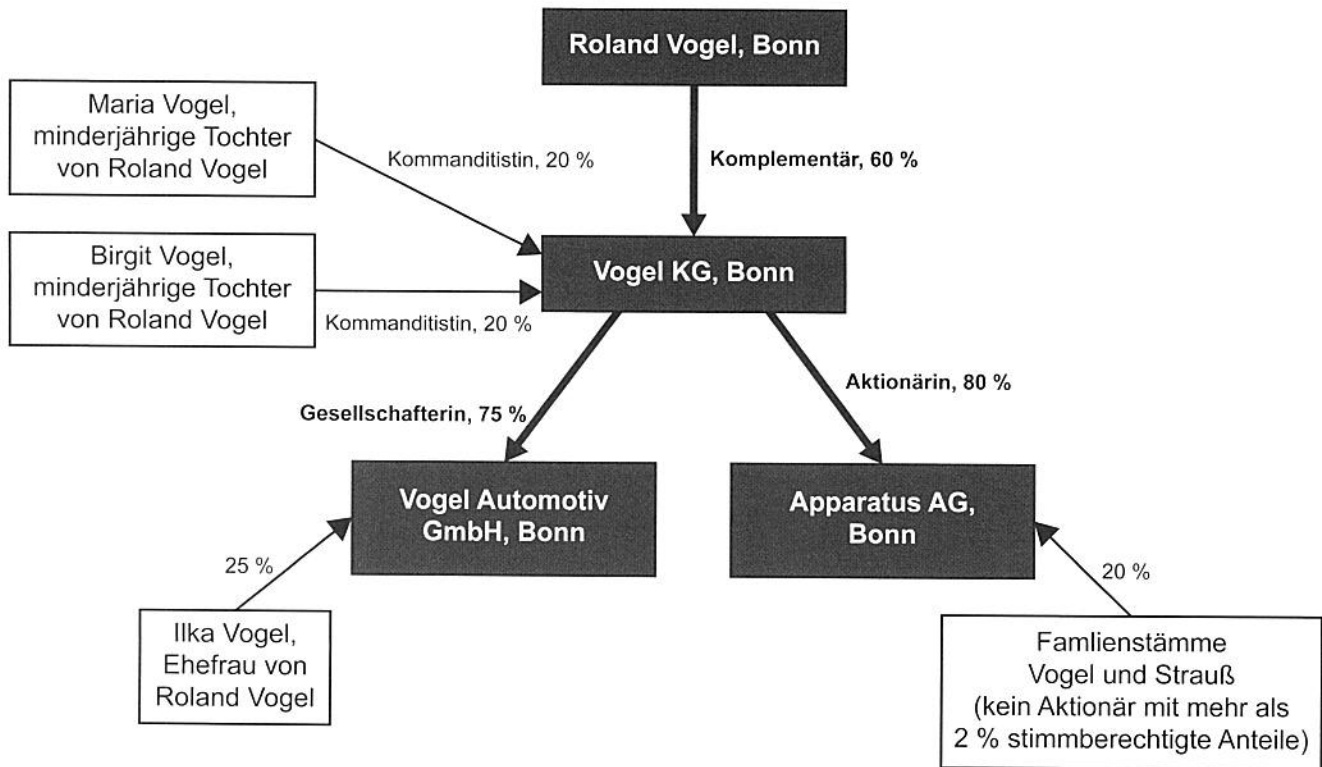
Bitte lesen Sie die nachfolgenden Bearbeitungshinweise sorgfältig durch:

- Die zur Prüfung zugelassenen Hilfsmittel wurden Ihnen separat mit der Einladung mitgeteilt.
- Sie erhalten einen Aufgaben- und einen Lösungsteil.
- 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.

Der leichteren Lesbarkeit wegen geben wir in den Aufgaben/Texten der männlichen Form den Vorzug. Mit diesem einfacheren sprachlichen Ausdruck sind selbstverständlich immer Männer und Frauen gemeint.
Die Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe der Publikationen [der Prüfungssätze] ist nicht gestattet (§§ 53, 54 UrhG) und strafbar (§ 106 UrhG). Im Fall der Zuwiderhandlung wird Strafantrag gestellt.

Anlage 1 zu allen Aufgaben

Betriebliche Situationsbeschreibung



Die Gesellschaften und der Kaufmann Roland Vogel stellen jeweils zum 31. Dezember eines Kalenderjahres ihren Jahresabschluss nach den für große Kapitalgesellschaften geltenden handelsrechtlichen Vorschriften auf. Lageberichte werden erstellt, soweit sie gesetzlich vorgeschrieben sind.

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. Steuerliche Organschaftsverhältnisse liegen nicht vor.

Roland Vogel betreibt in Bonn einen Einzelhandel mit Autozubehör und beschäftigt 15 Mitarbeiter. Er hat keine Hauptkunden, sondern beliefert gewerbliche und private Kunden in der näheren Umgebung von Bonn. Über seinen Internethandel „flieg Vogel flieg“ (im Rahmen seiner Einzelfirma) ist er auch bundesweit tätig.

Die Vogel KG vertreibt die Produkte der Apparatus AG an den Großhandel.

Die Vogel Automotiv GmbH ist als Produzentin von Kunststoffteilen für große Automobilhersteller weltweit tätig. Sie beschäftigte 610 Arbeitnehmer im Jahr 2016 (2015: 650 Arbeitnehmer). Allein vertretungsberechtigter Gesellschaftergeschäftsführer ist Roland Vogel. Er ist von den Beschränkungen des § 181 BGB wirksam befreit.

Die Apparatus AG ist keine börsennotierte Gesellschaft. Ihre Geschäftstätigkeit umfasst im Wesentlichen die Herstellung von Großaggregaten im Bereich der Wassertechnik. Der Verkauf erfolgt hauptsächlich über die Vogel KG. Die AG beschäftigte 808 Arbeitnehmer im Jahr 2016 (2015: 795 Arbeitnehmer). Vorstandsvorsitzender ist Heinrich König aus Bonn.

Konkretisierung der betrieblichen Situationsbeschreibung für die abgeleitete Aufgabenstellung 2

Sie sind Assistent der Geschäftsführung der Vogel KG. Ihnen liegen für das Aufbereiten des Jahresabschlusses zusätzlich die folgenden Anlagen der Automotiv GmbH zur Verfügung:

1. Bilanz der Automotiv GmbH (Anlage 2)
2. Gewinn- und Verlustrechnung der Automotiv GmbH (Anlage 3)
3. Anlagespiegel der Automotiv GmbH (Anlage 4)

Anlage 2 zu allen Aufgaben

Aktiva	Bilanz der Vogel Automotiv GmbH		Passiva	
	2016	2015	2016	2015
A. Anlagevermögen				
I. Immaterielle Vermögensgegenstände	4.228.500 €	5.378.100 €	1.650.000 €	1.650.000 €
1. selbst geschaffene gewerbliche Schutzrechte	1.125.000 €	1.539.900 €	4.290.000 €	4.290.000 €
2. entgeltlich erworbene Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und Firmenwert	2.046.000 €	2.428.200 €	660.000 €	660.000 €
3. Geschäfts- oder Firmenwert	1.057.500 €	1.410.000 €	- 92.000 €	- 769.900 €
II. Sachanlagen	10.466.700 €	10.331.100 €	535.200 €	432.600 €
1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten	4.670.000 €	4.730.500 €	150.000 €	60.000 €
2. technische Anlagen und Maschinen	4.742.200 €	4.167.800 €	644.700 €	703.800 €
3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	1.054.500 €	1.432.800 €		
III. Finanzanlagen	1.050.000 €	1.050.000 €		
B. Umlaufvermögen				
I. Vorräte	6.197.700 €	5.246.100 €	9.409.700 €	9.621.100 €
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe	3.847.400 €	3.267.900 €	3.070.800 €	3.826.200 €
2. unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen	2.350.300 €	1.978.200 €	5.026.200 €	5.480.400 €
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	3.081.600 €	3.738.600 €		
1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	2.533.500 €	3.482.400 €		
2. sonstige Vermögensgegenstände	548.100 €	256.200 €		
III. Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks	100.200 €	54.600 €		
C. Rechnungsabgrenzungsposten	311.400 €	231.900 €		
D. aktive latente Steuern	246.000 €	385.500 €		
	25.682.100 €	26.415.900 €	25.682.100 €	26.415.900 €

Anlage 3 zu allen Aufgaben
Gewinn- und Verlustrechnung der Vogel Automotiv GmbH

	2016	2015
1. Umsatzerlöse	28.454.400 €	27.081.300 €
2. Erhöhung oder Verminderung (–) des Bestandes an fertigen und unfertigen Erzeugnissen	676.200 €	– 168.600 €
3. andere aktivierte Eigenleistungen	436.800 €	654.600 €
4. sonstige betriebliche Erträge	675.000 €	197.700 €
5. Materialaufwand	12.208.600 €	12.013.600 €
6. Personalaufwand	9.374.700 €	9.452.400 €
7. Abschreibungen	3.363.600 €	2.905.500 €
8. sonstige betriebliche Aufwendungen	3.023.400 €	2.896.200 €
9. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	25.500 €	10.500 €
10. Zinsen und ähnliche Aufwendungen	1.237.500 €	1.404.000 €
11. Steuern vom Einkommen und Ertrag	372.000 €	229.200 €
12. Ergebnis nach Steuern	688.100 €	– 1.125.400 €
13. sonstige Steuern	10.200 €	9.600 €
14. Jahresüberschuss/-fehlbetrag	677.900 €	– 1.135.000 €
15. Gewinn-/Verlustvortrag aus dem Vorjahr	– 769.900 €	365.100 €
16. Einstellung in die satzungsmäßige Rücklage	0 €	0 €
17. Bilanzgewinn/-verlust	– 92.000 €	– 769.900 €

Anlage 4 zu allen Aufgaben

Anlagespiegel der Vogel Automotiv GmbH

Angaben in €	Anschaffungs- oder Herstellungskosten					Abschreibungen			Buchwerte				
	Position	Bestand 01.01.2016	Zugänge	Abgänge	Umbu- chung	Zuschrei- bung	Bestand 31.12.2106	kumulierte Abschreibung 01.01.2016	Abschrei- bungen des Geschäfts- jahres	Abschreibung Abgang	kumulierte Abschreibung 31.12.2016	Buchwert laufendes Jahr	Buchwert Vorjahr
I. immaterielle Vermögens- gegenstände		7.898.400	1.050.000	1.555.200	0	0	7.393.200	2.622.900	676.800	135.000	3.164.700	4.228.500	5.378.100
II. Sachanlagen		21.590.100	2.940.000	967.800	0	0	23.562.300	10.946.800	2.686.800	538.000	13.095.600	10.466.700	10.331.100
III. Finanzanlagen		1.050.000	0	0	0	0	1.050.000	0	0	0	0	1.050.000	1.050.000
Gesamtsumme		30.538.500	3.990.000	2.523.000	0	0	32.005.500	13.569.700	3.363.600	673.000	16.260.300	15.745.200	16.759.200

Aufgabe 1

Die Vogel Vogel Automotiv GmbH plant eine Betriebserweiterung. Die Inbetriebnahme ist für den Zeitpunkt t_0 = Beginn des Jahres 2018 geplant. Dazu liegen folgende Daten vor:

- Die Auszahlungen für Planungs- und Entwicklungskosten in Höhe von 600.000 € fallen ein Jahr vor Inbetriebnahme an.
- Die Auszahlungen für technische Anlagen und Maschinen betragen 1.500.000 €. Mit dem Lieferanten wurden folgende Zahlungsbedingungen vereinbart: 1.200.000 € werden zum Zeitpunkt der Inbetriebnahme und 300.000 € ein Jahr danach fällig.
- Für erforderliche Umbauten werden 1.500.000 € an Auszahlungen veranschlagt, die zum Zeitpunkt der Inbetriebnahme fällig werden.

Das Unternehmen rechnet darüber hinaus aufgrund der Investition mit folgenden – jeweils nachschüssigen – laufenden Zahlungen in den nächsten Jahren:

Jahr	Einzahlung	Auszahlung
t_1 2018	800.000 €	200.000 €
t_2 2019	1.300.000 €	300.000 €
t_3 2020	1.500.000 €	500.000 €
t_4 2021	1.800.000 €	700.000 €
t_5 2022	2.200.000 €	780.000 €

Das Unternehmen rechnet mit einem Kalkulationszinsfuß von 10 % (Marktzins: 2 %, Risikozuschlag: 8 %).

- a) Entscheiden Sie mithilfe der Kapitalwertmethode, ob die Investition vorteilhaft ist, und begründen Sie Ihre Entscheidung. (10 Punkte)
- Hinweis:** Beträge können auf volle Euro kaufmännisch gerundet werden. Nutzen Sie die Finanzmathematische Faktorentabelle in der Anlage 5.
- b) Erläutern Sie den Unterschied zwischen einem Kapitalwert von 0 und einem positiven Kapitalwert bzgl. der Erwirtschaftung der Anschaffungsauszahlung. (2 Punkte)
- c) Erklären Sie ferner den Unterschied zwischen (4 Punkte)
- statischen Investitionsrechnungsverfahren und
 - dynamischen Investitionsrechnungsverfahren.

Lösungshinweise Aufgabe 1

[VO: § 7 Absatz 4 Nr. 4]

- a) Ermittlung der barwertigen Anschaffungsauszahlung a_0 (zum Zeitpunkt t_0):
- $$a_0 = 600.000 \text{ €} \cdot 1,1 + 1.200.000 \text{ €} + 300.000 \text{ €} \cdot 0,909091 + 1.500.000 \text{ €}$$
- $$a_0 = 660.000 \text{ €} + 1.200.000 \text{ €} + 272.727 \text{ €} + 1.500.000 \text{ €} = \mathbf{3.632.727 \text{ €}}$$

Aufgabenstellung 2 – Schwerpunkt: Jahresabschlüsse aufbereiten und auswerten

Ermittlung der Summe der Barwerte der Einzahlungsüberschüsse:

$$600.000 \text{ €} \cdot 0,909091 = 545.455 \text{ €}$$

$$1.000.000 \text{ €} \cdot 0,826446 = 826.446 \text{ €}$$

$$1.000.000 \text{ €} \cdot 0,751315 = 751.315 \text{ €}$$

$$1.100.000 \text{ €} \cdot 0,683013 = 751.314 \text{ €}$$

$$1.420.000 \text{ €} \cdot 0,620921 = 881.708 \text{ €}$$

$$\text{Summe der Barwerte} = 3.756.238 \text{ €}$$

Kapitalwert = – barwertige Anschaffungsauszahlung (a_0) + Summe der Barwerte der Einzahlungsüberschüsse

$$\text{Kapitalwert} = - 3.632.727 \text{ €} + 3.756.238 \text{ €} = + 123.511 \text{ €}$$

Die Investition ist vorteilhaft: Der Kapitalwert ist positiv, d. h., die vom Unternehmen gewünschte Mindestverzinsung von 10 % wird überschritten. Deshalb sollte die Investition durchgeführt werden.

(10 Punkte)

b) Während beim Kapitalwert = 0 der Investor seine Anschaffungsauszahlung und die erwartete Mindestverzinsung erhält, wird bei einem positiven Kapitalwert die Mindestverzinsung überschritten.

(2 Punkte)

c) ■ **Statische Investitionsrechnungsverfahren** werden aufgrund der Werte (z. B. Kosten, Erlöse oder Einnahmenüberschüsse) einer Periode oder aufgrund von Durchschnittswerten durchgeführt und berücksichtigen nicht die geplanten unterschiedlichen Geldwerte innerhalb des Zeitablaufes (nominelle Durchschnittsbetrachtung).

■ **Dynamische Verfahren** dagegen können im Rahmen des Zeitablaufes mit unterschiedlichen Beträgen (Einzahlungsüberschüssen) je Periode rechnen und berücksichtigen durch Abzinsung den heutigen Wert späterer Zahlungsströme (Barwert) bzw. durch Aufzinsung den künftigen Wert heutiger Zahlungen.

(4 Punkte)

Aufgabe 2

Der Exportanteil der Vogel Automotiv GmbH hat in den letzten Jahren deutlich zugenommen. Insbesondere Ausfuhren nach Großbritannien entwickelten sich dabei sehr positiv. Umso intensiver blickt die Geschäftsführung nach der Brexit-Entscheidung auf die Wechselkursentwicklung des britischen Pfund (GBP), da die Exportfakturierung nach Großbritannien ausschließlich in GBP erfolgt.

Den Wirtschaftszeitungen ist zu entnehmen, dass das GBP kurz vor der Brexit-Entscheidung mit 1 € = 0,7617 GBP notierte, zwei Wochen danach mit 1 € = 0,8534 GBP. Der Vorstand geht von einer Fortsetzung dieser Entwicklung aus.

a) Erläutern Sie zwei wesentliche Risiken dieser erwarteten Wechselkursentwicklung (unter sonst gleichen Bedingungen) in Bezug auf das Exportgeschäft der Vogel Automotiv GmbH nach Großbritannien.

(4 Punkte)

b) Die Geschäftsführung entscheidet sich für eine Wechselkurssicherung mittels Off-Balance-Sheet-Instrument (außerhalb der Bilanz).

Erläutern Sie fallbezogen die Funktionsweise einer Absicherung durch

- ein Devisentermingeschäft,
- ein Devisenoptionsgeschäft.

(6 Punkte)

(10 Punkte)**Lösungshinweise Aufgabe 2**

[VO: § 7 Absatz 4 Nr. 5]

- a) ■ Risiken für die Vogel Automotiv GmbH, z. B.:
- Ihre Produkte in Großbritannien werden teurer.
 - Wettbewerbsnachteil gegenüber britischen Anbietern
 - Der Euro-Gegenwert einer GBP-Export-Rechnung der Vogel Automotiv GmbH sinkt gegenüber der Zeit vor dem Brexit.

(4 Punkte)

b) Devisentermingeschäft (DTG):

- Bei Abschluss eines DTG verkauft die Vogel Automotiv GmbH zu einem späteren Zeitpunkt fällige Zahlungen aus GBP-Fremdwährungsforderungen bereits bei Entstehung der Forderung per Termin.
- Beim Abschluss des Termingeschäftes werden Betrag, Erfüllungszeitpunkt und -kurs festgelegt.
- Der Abschluss des DTG ermöglicht der Vogel Automotiv GmbH eine sichere Kalkulationsbasis und sichert sie gegen einen GBP-Wertverlust ab. Die Vogel Automotiv GmbH verzichtet allerdings auf die Chance, von positiven Wechselkursentwicklungen zu profitieren.
- Das DTG ist für beide Seiten bindend, unabhängig von der Wechselkursentwicklung.

(3 Punkte)

Devisenoptionsgeschäft:

- Die Vogel Automotiv GmbH kauft eine Devisenverkaufsoption. Diese lässt der Gesellschaft das Recht, die von ihr erwarteten GBP-Währungsbeträge am Ende 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 Vogel Automotiv GmbH eine Optionsprämie.

(3 Punkte)**Aufgabe 3**

Die Vogel Automotiv GmbH plant eine Verdoppelung ihrer Produktionskapazität. Sie wird im Rahmen eines Bilanzgespräches von ihrer Hausbank auf ihre dann schwache Haftkapitalausstattung hingewiesen. Das Kreditinstitut möchte dem Unternehmen Mezzanine-Kapital vermitteln, um die Haftkapitalausstattung zu erhöhen.

- a) Beschreiben Sie drei praxisbezogene Mezzanine-Möglichkeiten, durch die die Vogel Automotiv GmbH ihre Haftkapitalausstattung erhöhen könnte.
- b) Aufgrund der geplanten Erhöhung des Haftungskapitals erhält die Vogel Automotiv GmbH von ihrem Kreditinstitut die Zusage für einen dreijährigen variablen Kredit über 3 Mio. Euro. Die Zinsanpassung soll halbjährlich auf EURIBOR-Basis erfolgen. Das Unternehmen rechnet in der nächsten Zeit mit einem Zinsanstieg und fragt nach der Möglichkeit einer entsprechenden Zinsabsicherung. Zur Planungssicherheit empfiehlt der Controller jedoch eine Festzinsvereinbarung.

(6 Punkte)

Erläutern Sie für die Vogel Automotiv GmbH zwei weitere geeignete Zinssicherungsmethoden.

(6 Punkte)

**Aufgabenstellung 2 – Schwerpunkt: Jahresabschlüsse
aufbereiten und auswerten****Lösungshinweise Aufgabe 3**

[VO: § 7 Absatz 4 Nr. 3 und 5]

(12 Punkte)

a) Z. B.:

- Die Vogel Automotiv GmbH könnte sich um die Hereinnahme von stillem Beteiligungskapital bemühen.
- Die Vogel Automotiv GmbH könnte nachrangige Gesellschafterdarlehen oder Nachrangdarlehen einwerben. Dies sind z. B. ungesicherte Darlehen mit Rangrücktrittserklärung von Banken.
- Die Vogel Automotiv GmbH könnte Genussscheine emittieren.

(je Beschreibung 2 Punkte, max.)

6 Punkte)

b) Z. B.:

- Es bietet sich ein Zinsswap als Sicherungsmöglichkeit an. Hier schließt die Vogel Automotiv GmbH einen dreijährigen Zinsswap ab. In dem Swap empfängt das Unternehmen zu den jeweiligen Zinssatzanpassungsterminen (Roll-over-Terminen) des Kredites eine EURIBOR-Zahlung von dem Kreditinstitut und zahlt im Gegenzug den vereinbarten Festzins.
- Die Vogel Automotiv GmbH kann mit einem Kreditinstitut eine CAP-Vereinbarung abschließen, bei der eine Zinsobergrenze (Strike) vereinbart wird. Wenn der EURIBOR über diese Zinsobergrenze steigt, erhält der Käufer des CAP (Vogel Automotiv GmbH) von dem Kreditinstitut eine entsprechende Ausgleichszahlung. Bei Abschluss der CAP-Vereinbarung hat die Vogel Automotiv GmbH eine CAP-Prämie zu zahlen.

(2 Punkte)**(4 Punkte)****Aufgabe 4**

Sie werden von der Geschäftsführung der Vogel Automotiv GmbH beauftragt, bestimmte Kennzahlen anhand der in Anlage 2 vorliegenden Bilanz und der in Anlage 3 vorliegenden Gewinn- und Verlustrechnung zu berechnen.

Ermitteln Sie die folgenden Kennzahlen und interpretieren Sie jeweils die Ergebnisse:

- a) die Personalaufwandsquote anhand der Gesamtleistung des Unternehmens im Berichtsjahr und im Vorjahr **(6 Punkte)**
- b) den Return on Investment (RoI) für das Berichtsjahr 2016 anhand des ordentlichen Betriebsergebnisses und des durchschnittlichen betriebsnotwendigen Kapitals – angesetzt mit Bilanzwerten, wenn der Branchenvergleichswert bei 15 % liegt; Zinsen sind dem Finanzergebnis zugeordnet. Die Finanzanlagen gehören nicht zum betrieblich notwendigen Vermögen. Eventuelles Abzugskapital ist bei der Berechnung des betriebsnotwendigen Kapitals nicht zu berücksichtigen. **(10 Punkte)**
- c) das Working Capital des Unternehmens im Berichtsjahr **(7 Punkte)**

Berücksichtigen Sie bei Ihrer Berechnung folgende Zusatzinformationen:

- Im Rechnungsabgrenzungsposten sind Disagiobeträge von 100.000 Euro enthalten.
- In den Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten sind 200.000 Euro mit einer Restlaufzeit von bis zu einem Jahr enthalten.

Lösungshinweise Aufgabe 4

[VO: § 7 Absatz 2 Nr. 2]

(23 Punkte)

a) Ermittlung der Gesamtleistung	2016	2015
	€	€
Umsatzerlöse	28.454.400	27.081.300
± Bestandsveränderungen an unfertigen und fertigen Erzeugnissen	676.200	– 168.600
+ aktivierte Eigenleistungen	436.800	654.600
= Gesamtleistung	29.567.400	27.567.300

(2 Punkte)

$$\text{Personalaufwandsquote} = \frac{\text{Personalaufwand}}{\text{Gesamtleistung}} \cdot 100$$

■ 2016: Personalaufwandsquote = $\frac{9.374.700 \text{ €}}{29.567.400 \text{ €}} \cdot 100 = \underline{\underline{31,71\%}}$

(1 Punkt)

■ 2015: Personalaufwandsquote = $\frac{9.452.400 \text{ €}}{27.567.300 \text{ €}} \cdot 100 = \underline{\underline{34,29\%}}$

(1 Punkt)

Beurteilung:

Die Personalaufwandsquote ist von 2015 zu 2016 gesunken. Die Ursache des niedrigeren Wertes liegt z. B. im gesunkenen Personalaufwand, der durch eine reduzierte Anzahl von Arbeitnehmern im Unternehmen erreicht wurde.

(2 Punkte)

b) Ermittlung des ordentlichen Betriebsergebnisses	2016
	€
Jahresüberschuss	677.900
+ Steuern vom Einkommen und Ertrag	372.000
+ Zinsen und ähnliche Aufwendungen	1.237.500
– sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	– 25.500
= ordentliches Betriebsergebnis	2.261.900

(3 Punkte)

$$\text{RoI} = \frac{\text{ordentliches Betriebsergebnis}}{\text{Umsatzerlöse}} \cdot 100 \cdot \frac{\text{Umsatzerlöse}}{\text{Ø - betriebsnotwendiges Kapital}}$$

■ 2016: RoI = $\frac{2.261.900 \text{ €}}{28.454.400 \text{ €}} \cdot 100 \cdot \frac{28.454.400 \text{ €}}{24.999.000 \text{ €}}$

Ø-betriebsnotwendiges Kapital =

$$\frac{\text{betriebsnotwendiges Kapital 01.01.2016} + \text{betriebsnotwendiges Kapital 31.12.2016}}{2}$$

betriebsnotwendiges Kapital =

$$\frac{(26.415.900 \text{ €} - 1.050.000 \text{ €}) + (25.682.100 \text{ €} - 1.050.000 \text{ €})}{2} = 24.999.000 \text{ €}$$

RoI = $7,95\% \cdot 1,14 = \underline{\underline{9,063\% (9,05\%)}}$

(4 Punkte)

**Aufgabenstellung 2 – Schwerpunkt: Jahresabschlüsse
aufbereiten und auswerten**

Beurteilung:

Der Rol zeigt das Verhältnis zwischen ordentlichem Betriebsergebnis und investiertem Kapital. Je höher der Wert, desto rentabler wird das investierte Kapital eingesetzt. Der Rol für das Jahr 2016 ist nicht gut, da er unter dem Branchenvergleichswert liegt.

(3 Punkte)

Hinweis für den Korrektor: Andere Rechenwege sind ebenfalls als richtig zu bewerten.

c) Ermittlung des Umlaufvermögens	2016 €	
Vorräte	6.197.700	
+ Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände	3.081.600	
+ Kassenbestand	100.200	
+ Rechnungsabgrenzungsposten	211.400	
= Umlaufvermögen	9.590.900	(2 Punkte)

Ermittlung des kurzfristigen Fremdkapitals	2016 €	
Steuerrückstellungen (kurzfristig)	150.000	
+ sonstige Rückstellungen (kurzfristig)	644.700	
+ Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten	200.000	
+ Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	3.070.800	
+ sonstige Verbindlichkeiten (kurzfristig)	5.026.200	
= kurzfristiges Fremdkapital	9.091.700	(2 Punkte)

Working Capital = Umlaufvermögen – kurzfristiges Fremdkapital

■ 2016: Working Capital = 9.590.900 € – 9.091.700 € = 499.200 €

(1 Punkt)

Beurteilung:

Das Working Capital ist 2016 positiv. Das bedeutet, dass das Umlaufvermögen nicht nur durch kurzfristige Verbindlichkeiten finanziert wird, sondern auch durch langfristige Finanzierungsmittel. Dies ist günstig, weil dadurch z. B. das Risiko der Anschlussfinanzierung vermindert wird.

(2 Punkte)

Aufgabe 5

Die Kapitalflussrechnung ist ein wichtiges Instrument, um die Finanzströme im Unternehmen transparent zu machen.

- a) Erstellen Sie für die Vogel Automotiv GmbH für das abgelaufene Geschäftsjahr eine Kapitalflussrechnung. Verwenden Sie hierzu die Anlage 6. Erforderliche Nebenrechnungen sind nachvollziehbar zu dokumentieren. Das Anlagevermögen wurde zu Buchwerten verkauft. (13 Punkte)
- b) Als zusätzliche Information liegen Ihnen Kapitalflussrechnungen aus den zurückliegenden Jahren vor (siehe Anlage 7): (12 Punkte)

Tragen Sie die entsprechenden Ergebnisse aus a) in die Tabelle der Cashflow-Entwicklung für 2016 ein. Erläutern Sie die finanzielle Entwicklung des Unternehmens unter Einbindung Ihrer Ergebnisse aus a) anhand der folgenden Aspekte:

Aufgabenstellung 2 – Schwerpunkt: Jahresabschlüsse aufbereiten und auswerten

- Entwicklung operatives Geschäft/Innenfinanzierungskraft
- Investitionsverhalten
- Außenfinanzierung
- Entwicklung der liquiden Mittel

Lösungshinweise Aufgabe 5

[VO: § 7 Absatz 2 Nr. 2]

(25 Punkte)

a) Kapitalflussrechnung der Vogel Automotiv GmbH 2016

1.	Jahresüberschuss	677.900 €
2.	+ Abschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens	3.363.600 €
3.	+/- Zunahme/Abnahme der Rückstellungen	133.500 €
4.	-/+ Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	0 €
5.	-/+ Zunahme/Abnahme der Vorräte/Forderungen usw.	- 234.600 €
6.	+/- Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen usw.	- 1.333.800 €
7.	= Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit	2.606.600 €
8.	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens	117.600 €
9.	- Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen	2.940.000 €
10.	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlagevermögens	1.522.800 €
11.	- Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen	1.050.000 €
12.	+ Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Finanzanlagevermögens	0 €
13.	- Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen	0 €
14.	= Cashflow aus der Investitionstätigkeit	- 2.349.600 €
15.	Einzahlungen aus Eigenkapitalzuführungen	0 €
16.	- Auszahlungen an Unternehmenseigner	0 €
17.	+ Einzahlung aus der Begebung von Anleihen und der Aufnahme von Krediten	0 €
18.	- Auszahlungen aus der Tilgung von Anleihen und Krediten	211.400 €
19.	= Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit	- 211.400 €
	= 7 +	
20.	14 + Zahlungswirksame Veränderungen des Finanzmittelfonds 19	45.600 €
21.	+ Finanzmittelfonds am Anfang der Periode	54.600 €
22.	= Finanzmittelfonds am Ende der Periode	100.200 €

(13 Punkte)

Aufgabenstellung 2 – Schwerpunkt: Jahresabschlüsse aufbereiten und auswerten

b) Cashflow-Entwicklung	2016 €	2015 €	2014 €	2013 €	2012 €
Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit	2.606.600	730.400	1.580.000	2.470.000	2.950.000
Cashflow aus der Investitionstätigkeit	- 2.349.600	- 3.220.000	- 2.550.000	- 1.820.000	- 1.360.000
Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit	- 211.400	1.917.900	1.550.000	- 1.617.000	- 1.500.000
zahlungswirksame Veränderungen des Finanzmittelfonds	45.600	- 571.700	580.000	- 967.000	90.000
Finanzmittelfonds am Anfang der Periode	54.600	626.500	46.500	1.013.500	923.500
Finanzmittelfonds am Ende der Periode	100.200	54.800	626.500	46.500	1.013.500

Statements:

- Der Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit war von 2012 bis 2015 immer rückläufig, erst im Jahr 2016 hat er wieder das Niveau von 2012/2013 erreicht. Das bedeutet, dass das Unternehmen phasenweise eine sehr geringe Innenfinanzierungskraft aufweist.
- Es wurde in allen Jahren investiert, von 2012 bis 2015 stieg das Investitionsvolumen kontinuierlich. Die Investitionen konnten in den Jahren 2012/2013 noch aus eigener Kraft finanziert werden, ab 2014 war dies nicht mehr möglich. Erst im Jahr 2016 gelang es wieder, die (geringeren) Investitionen aus dem operativen Cashflow zu finanzieren.
- In den Jahren 2012 und 2013 konnten Kredite zurückgeführt und/oder Ausschüttungen an die Eigenkapitalgeber vorgenommen werden. In den Jahren 2014 und 2015 wurde massiv Außenfinanzierung betrieben, entweder über die Aufnahme zusätzlicher Kredite oder die Zuführung zusätzlichen Eigenkapitals (hier nicht ersichtlich).
- Der Zahlungsmittelbestand war sehr stark schwankend. Im Jahr 2012 und teilweise 2013 war der Bestand extrem hoch (Überliquidität), während er Ende 2013 und 2015 extrem niedrig war. Dies deutet auf eine nicht besonders gut ausgeprägte Liquiditätssteuerung des Unternehmens hin.

(12 Punkte)

Aufgabe 6

Die Ergebnisse der letzten Mitarbeiterbefragung sind gerade eingegangen. Sie werden als Assistent der Hauptabteilung Finanzen gebeten, für den monatlichen Jour fixe der Hauptabteilung die Ergebnisse auszuwerten, aufzubereiten und zu kommentieren.

In der Mitarbeiterbefragung wurden zwei Fragen zu jeweils vier Unterpunkten gestellt. Antworten waren innerhalb einer Skala von 1 (nicht ...) bis 10 (sehr ...) möglich. Die Befragung wurde anonymisiert durchgeführt. Für die Hauptabteilung Finanzen gibt es insgesamt 15 Rückläufer, die nachfolgend dargestellt sind:

Ergebnisse der Mitarbeiterbefragung:

Frage 1: Wie wichtig ist Ihnen ...

Teilnehmende Mitarbeiter	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	Σ	Ø
1. Flexibilität der Arbeitszeit	9	9	8	8	9	10	8	9	8	8	9	8	10	9	6	128	8,5
2. abwechslungsreiches Aufgabengebiet	7	5	10	8	9	9	7	9	10	7	7	8	9	7	8	120	8,0
3. Ausstattung des Arbeitsplatzes	5	1	3	5	4	1	3	6	3	5	4	3	4	3	2	52	3,5
4. kollegiale Zusammenarbeit	10	10	7	9	8	10	10	6	10	7	9	9	10	10	10	135	9,0

Frage 2: Wie zufrieden sind Sie mit ...

Teilnehmende Mitarbeiter	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	Σ	Ø
1. Flexibilität der Arbeitszeit	2	4	1	3	1	3	2	4	1	1	2	3	6	3	2	38	2,5
2. abwechslungsreiches Aufgabengebiet	3	7	4	5	4	3	5	10	3	4	5	3	1	6	4	67	4,5
3. Ausstattung des Arbeitsplatzes	2	4	7	4	3	4	3	1	2	1	4	3	2	2	3	45	3,0
4. kollegiale Zusammenarbeit	10	7	9	10	9	8	7	10	10	9	8	10	9	10	9	135	9,0

- Erklären Sie den Vorteil einer anonymisierten Befragung. (2 Punkte)
- Tragen Sie die Durchschnittswerte in die Matrix der Anlage 8 ein und beschriften Sie diese mit der jeweiligen Nummer des Unterpunktes (1 bis 4). (4 Punkte)
- Fassen Sie die Ergebnisse zusammen, indem Sie bei allen vier Unterpunkten eingehen auf: (8 Punkte)
 - die Wertung des Unterpunktes in Bezug auf die Wichtigkeit und Zufriedenheit in den Abstufungen hoch, mittel, niedrig.
 - ob aus Ihrer Sicht aufgrund der Ergebnisse ein Handlungsbedarf besteht.
 - falls erforderlich, welchen Vorschlag Sie zur Verbesserung der Istsituation machen.

Verwenden Sie hierzu die Anlage 9.

Lösungshinweise Aufgabe 6

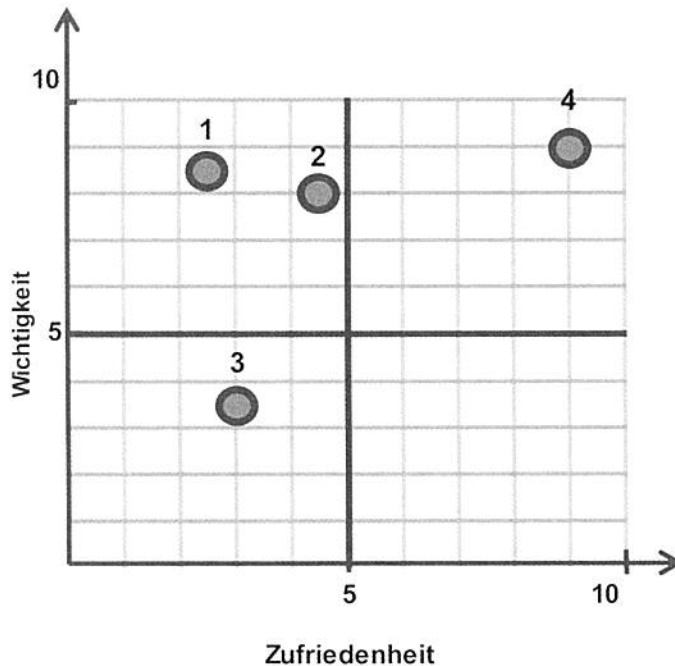
(14 Punkte)

[VO: § 7 Absatz 7 Nr. 1 und 4]

- Die Anonymisierung bietet den Vorteil, dass Mitarbeiter ehrlichere Antworten geben, da nicht bekannt ist, von wem die Wertung stammt, dies umso mehr, je mehr Teilnehmer vorhanden sind. Bei namentlicher Nennung wird aus Angst vor Sanktionen lieber im „Sinne des Unternehmens“ abgestimmt. (2 Punkte)

Aufgabenstellung 2 – Schwerpunkt: Jahresabschlüsse aufbereiten und auswerten

b)



(4 Punkte)

c)

Unterpunkt	Wichtigkeit	Zufriedenheit	Handlungsbedarf	Vorgeschlagene Maßnahme
	niedrig/mittel/hoch		ja/nein	
1.	hoch	niedrig	ja	<ul style="list-style-type: none"> ■ Prüfen der Möglichkeit von Homeoffice ■ Entwicklung eines Gleitzeitmodells ■ Anbieten von Teilzeitmodellen ■ Jobsharing
2.	hoch	mittel	ja	<ul style="list-style-type: none"> ■ Umverteilung der Aufgabengebiete ■ ggf. Weiterbildung der Mitarbeiter
3.	niedrig	niedrig	nein	–
4.	hoch	hoch	nein	–
		2 Punkte	2 Punkte	(je Vorschlag 1 Punkt, max.

(8 Punkte)

Anmerkung zu Punkt 3.:

Mit der Ausstattung des Arbeitsplatzes sind die Mitarbeiter nicht zufrieden. Da dies jedoch für sie auch nicht wichtig ist, besteht kein unmittelbarer Handlungsbedarf.

Anmerkung zu Punkt 4.:

Eine kollegiale Zusammenarbeit ist für die Mitarbeiter sehr wichtig. Wie die Ergebnisse zeigen, sind sie damit auch sehr zufrieden. Daher besteht hier ebenfalls kein unmittelbarer Handlungsbedarf.

Hinweise für den Korrektor: Auch andere nachvollziehbare Interpretationen sind anzuerkennen.

Anlage 5 zu Aufgabe 1 a)

Finanzmathematische Faktoren:

AbF = Abzinsungsfaktor

AuF = Aufzinsungsfaktor

RBF = Rentenbarwertfaktor

KWF = Kapitalwiedergewinnungsfaktor, Annuitätenfaktor, Verrentungsfaktor

RVF = Restwertverteilungsfaktor

EFW = Endwertfaktor

6 %	AbF	AuF	RBF	KWF	RVF	EFW
n = 1	0,943396	1,060000	0,943396	1,060000	1,000000	1,000000
n = 2	0,889996	1,123600	1,183393	0,545437	0,485437	2,060000
n = 3	0,839619	1,191016	2,673012	0,374110	0,314110	3,183600
n = 4	0,792094	1,262477	3,465106	0,288591	0,228591	4,374616
n = 5	0,747258	1,338226	4,212364	0,237396	0,177396	5,637093
n = 6	0,704961	1,418519	4,917324	0,203363	0,143363	6,975319
n = 7	0,665057	1,503630	5,582381	0,179135	0,119135	8,393838
n = 8	0,627412	1,593848	6,209794	0,161036	0,101036	9,897468
n = 9	0,591898	1,689479	6,801692	0,147022	0,087022	11,491316
n = 10	0,558395	1,790848	7,360087	0,135868	0,075868	13,180795
n = 11	0,526788	1,898299	7,886875	0,126793	0,066793	14,971643
n = 12	0,496969	2,012196	8,383844	0,119277	0,059277	16,869941
n = 13	0,468839	2,132928	8,852683	0,112960	0,052960	18,882138
n = 14	0,442301	2,260904	9,294984	0,107585	0,047585	21,015666
n = 15	0,417265	2,396558	9,712249	0,102963	0,042963	23,275970
n = 16	0,393646	2,540352	10,105895	0,098952	0,038952	25,672528
n = 17	0,371364	2,692773	10,477260	0,095445	0,035445	28,212880
n = 18	0,350344	2,854339	10,827603	0,092357	0,032357	30,905653
n = 19	0,330513	3,025600	11,158116	0,089621	0,029621	33,759992
n = 20	0,311805	3,207135	11,469921	0,087185	0,027185	36,785591

8 %	AbF	AuF	RBF	KWF	RVF	EFW
n = 1	0,925926	1,080000	0,925926	1,080000	1,000000	1,000000
n = 2	0,857339	1,166400	1,783265	0,560769	0,480769	2,080000
n = 3	0,793832	1,259712	2,577097	0,388034	0,308034	3,246400
n = 4	0,735030	1,360489	3,312127	0,301921	0,221921	4,506112
n = 5	0,680583	1,469328	3,992710	0,250456	0,170457	5,866601
n = 6	0,630170	1,586874	4,622880	0,216315	0,136315	7,335929
n = 7	0,583490	1,713824	5,206370	0,192072	0,112072	8,922803
n = 8	0,540269	1,850930	5,746639	0,174015	0,094015	10,636628
n = 9	0,500249	1,999005	6,246888	0,160080	0,080080	12,487558
n = 10	0,463193	2,158925	6,710081	0,149029	0,069029	14,486562
n = 11	0,428883	2,331639	7,138964	0,140076	0,060076	16,645487
n = 12	0,397114	2,518170	7,536078	0,132695	0,052695	18,977126
n = 13	0,367698	2,719624	7,903776	0,126522	0,046522	21,495297
n = 14	0,340461	2,937194	8,244237	0,121297	0,041297	24,214920
n = 15	0,315242	3,172169	8,559479	0,116830	0,036830	27,152114
n = 16	0,291890	3,425943	8,851369	0,112977	0,032977	30,324283
n = 17	0,270269	3,700018	9,121638	0,109629	0,029629	33,750226
n = 18	0,250249	3,996019	9,371887	0,106702	0,026702	37,450244
n = 19	0,231712	4,315701	9,603599	0,104128	0,024128	41,446263
n = 20	0,214548	4,660957	9,818147	0,101852	0,021852	45,671964

**Aufgabenstellung 2 – Schwerpunkt: Jahresabschlüsse
aufbereiten und auswerten**

10 %	AbF	AuF	RBF	KWF	RVF	EWf
n = 1	0,909091	1,100000	0,909091	1,100000	1,000000	1,000000
n = 2	0,826446	1,210000	1,735537	0,576190	0,476190	2,100000
n = 3	0,751315	1,331000	2,486852	0,402115	0,302115	3,310000
n = 4	0,683013	1,464100	3,169865	0,315471	0,215471	4,641000
n = 5	0,620921	1,610510	3,790787	0,263797	0,163797	6,105100
n = 6	0,564474	1,771561	4,355261	0,229607	0,129607	7,715610
n = 7	0,513158	1,948717	4,868419	0,205405	0,105405	9,487171
n = 8	0,466507	2,143589	5,334926	0,187444	0,087444	11,435888
n = 9	0,424098	2,357948	5,759024	0,173641	0,073641	13,579477
n = 10	0,385543	2,593742	6,144567	0,162745	0,062745	15,937425
n = 11	0,350494	2,853117	6,495061	0,153963	0,053963	18,531167
n = 12	0,318631	3,138428	6,813692	0,146763	0,046763	21,384284
n = 13	0,289664	3,452271	7,103356	0,140779	0,040779	24,522712
n = 14	0,263331	3,797498	7,366687	0,135746	0,035746	27,974983
n = 15	0,239392	4,177248	7,606080	0,131474	0,031474	31,772482
n = 16	0,217629	4,594973	7,823709	0,127817	0,027817	35,949730
n = 17	0,197845	5,054470	8,021553	0,124664	0,024664	40,544703
n = 18	0,179859	5,559917	8,201412	0,121930	0,021930	45,599173
n = 19	0,163508	6,115909	8,364920	0,119547	0,019547	51,159090
n = 20	0,148644	6,727500	8,513564	0,117460	0,017460	57,274999

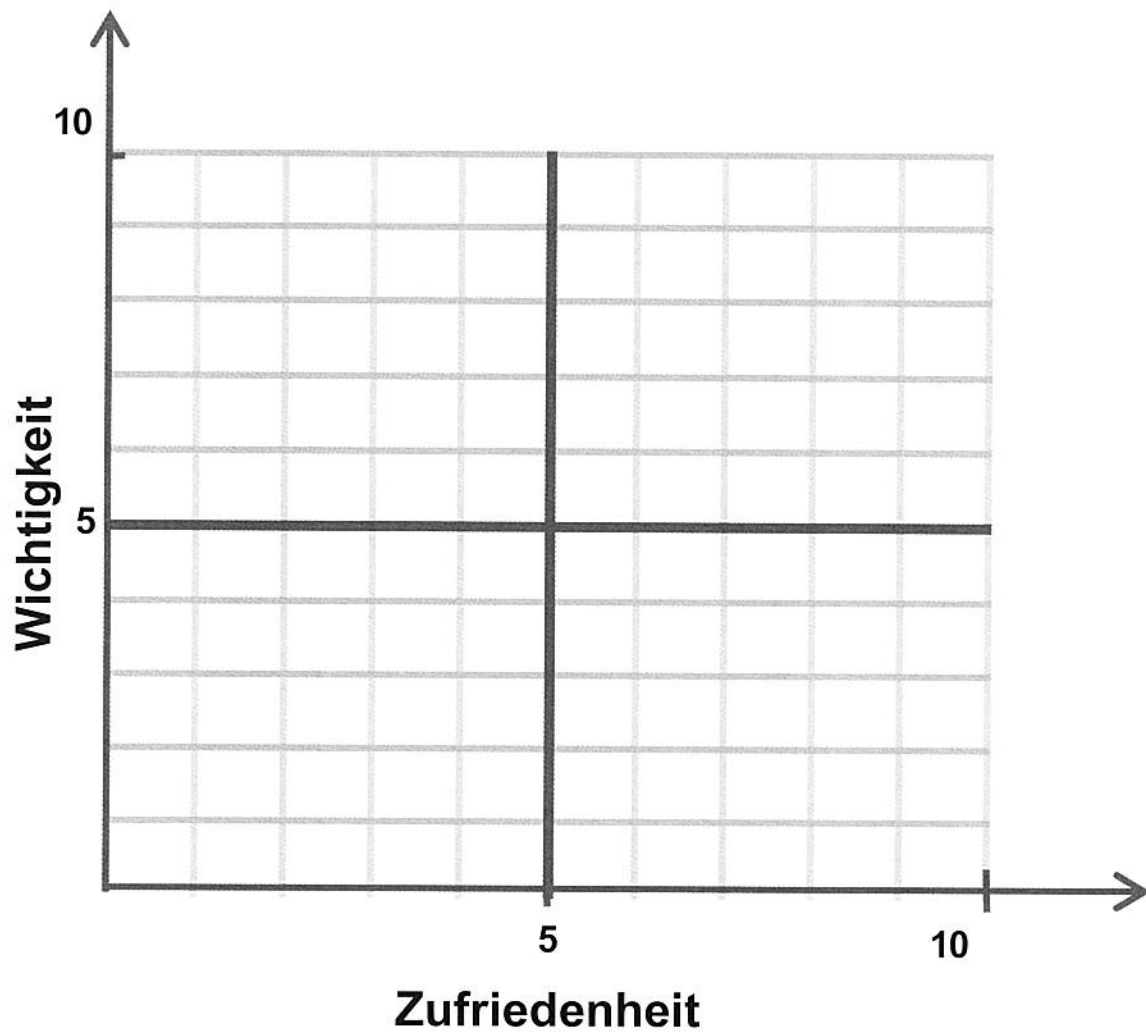
Anlage 6 zu Aufgabe 5 a)**Kapitalflussrechnung der Vogel Automotiv GmbH 2016**

1.		Jahresüberschuss
2.	+	Abschreibungen auf Gegenstände des Anlagevermögens
3.	+/-	Zunahme/Abnahme der Rückstellungen
4.	-/+	Gewinn/Verlust aus dem Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens
5.	-/+	Zunahme/Abnahme der Vorräte/Forderungen/RAP/aktive latente Steuern
6.	+/-	Zunahme/Abnahme der Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen/sonstige Verbindlichkeiten/passive latente Steuern
7.	=	Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit
8.		Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Sachanlagevermögens
9.	-	Auszahlungen für Investitionen in das Sachanlagevermögen
10.	+	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des immateriellen Anlagevermögens
11.	-	Auszahlungen für Investitionen in das immaterielle Anlagevermögen
12.	+	Einzahlungen aus Abgängen von Gegenständen des Finanzanlagevermögens
13.	-	Auszahlungen für Investitionen in das Finanzanlagevermögen
14.	=	Cashflow aus der Investitionstätigkeit
15.		Einzahlungen aus Eigenkapitalzuführungen
16.	-	Auszahlungen an Unternehmenseigner
17.	+	Einzahlung aus der Begebung von Anleihen und der Aufnahme von Krediten
18.	-	Auszahlungen aus der Tilgung von Anleihen und Krediten
19.	=	Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit
20.	= 7 + 14 + 19	Zahlungswirksame Veränderungen des Finanzmittelfonds
21.	+	Finanzmittelfonds am Anfang der Periode
22.	=	Finanzmittelfonds am Ende der Periode

Anlage 7 zu Aufgabe 5 b)

Cashflow-Entwicklung	2016 €	2015 €	2014 €	2013 €	2012 €
Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit		730.400	1.580.000	2.470.000	2.950.000
Cashflow aus der Investitionstätigkeit		- 3.220.000	- 2.550.000	- 1.820.000	- 1.360.000
Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit		1.917.900	1.550.000	- 1.617.000	- 1.500.000
zahlungswirksame Veränderungen des Finanzmittelfonds		- 571.700	580.000	- 967.000	90.000
Finanzmittelfonds am Anfang der Periode		626.500	46.500	1.013.500	923.500
Finanzmittelfonds am Ende der Periode		54.800	626.500	46.500	1.013.500

Anlage 8 zu Aufgabe 6 b)



Anlage 9 zu Aufgabe 6 c)

Unterpunkt	Wichtigkeit	Zufriedenheit	Handlungsbedarf	Vorgeschlagene Maßnahme
	niedrig/mittel/hoch		ja/nein	

- 1.
- 2.
- 3.
- 4.

Bundeseinheitliche Weiterbildungsprüfung der Industrie- und Handelskammern

Prüfungsteilnehmer-Nummer

Geprüfte Bilanzbuchhalter Prüfungsteil Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

Prüfungstag	4. April 2017
Bearbeitungszeit	240 Minuten
Anzahl der Aufgaben	6
Anzahl der Anlagen	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:

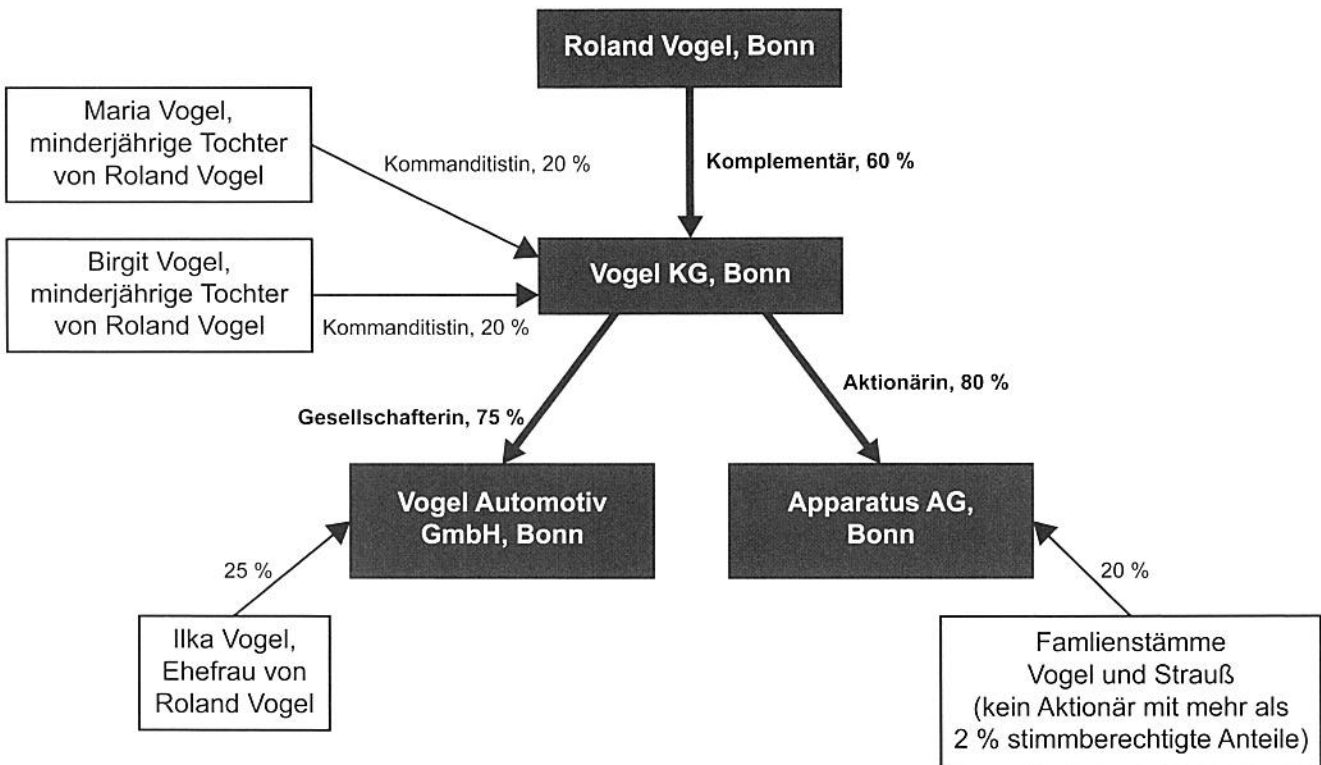
- Die zur Prüfung zugelassenen Hilfsmittel wurden Ihnen separat mit der Einladung mitgeteilt.
- Sie erhalten einen Aufgaben- und einen Lösungsteil.
- Tragen Sie auf dem Deckblatt Ihre Prüfungsteilnehmer-Nummer ein.
- Die maximale Gesamtpunktzahl der Lösungen beträgt 100 Punkte.
- Die Lösungsgänge bzw. 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.

Der leichten Lesbarkeit wegen geben wir in den Aufgaben/Texten der männlichen Form den Vorzug. Mit diesem einfacheren sprachlichen Ausdruck sind selbstverständlich immer Männer und Frauen gemeint.
Die Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe der Publikationen [der Prüfungssätze] ist nicht gestattet (§§ 53, 54 UrhG) und strafbar (§ 106 UrhG). Im Fall der Zuwiderhandlung wird Strafantrag gestellt.

Anlage 1 zu allen Aufgaben

Prüfungsteilnehmer-Nummer:

Betriebliche Situationsbeschreibung



Die Gesellschaften und der Kaufmann Roland Vogel stellen jeweils zum 31. Dezember eines Kalenderjahres ihren Jahresabschluss nach den für große Kapitalgesellschaften geltenden handelsrechtlichen Vorschriften auf. Lageberichte werden erstellt, soweit sie gesetzlich vorgeschrieben sind.

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. Steuerliche Organschaftsverhältnisse liegen nicht vor.

Roland Vogel betreibt in Bonn einen Einzelhandel mit Autozubehör und beschäftigt 15 Mitarbeiter. Er hat keine Hauptkunden, sondern beliefert gewerbliche und private Kunden in der näheren Umgebung von Bonn. Über seinen Internethandel „flieg Vogel flieg“ (im Rahmen seiner Einzelfirma) ist er auch bundesweit tätig.

Die Vogel KG vertreibt die Produkte der Apparatus AG an den Großhandel.

Die Vogel Automotiv GmbH ist als Produzentin von Kunststoffteilen für große Automobilhersteller weltweit tätig. Sie beschäftigte 610 Arbeitnehmer im Jahr 2016 (2014: 650 Arbeitnehmer). Allein vertretungsberechtigter Gesellschaftergeschäftsführer ist Roland Vogel. Er ist von den Beschränkungen des § 181 BGB wirksam befreit.

Die Apparatus AG ist keine börsennotierte Gesellschaft. Ihre Geschäftstätigkeit umfasst im Wesentlichen die Herstellung von Großaggregaten im Bereich der Wassertechnik. Der Verkauf erfolgt hauptsächlich über die Vogel KG. Die AG beschäftigte 808 Arbeitnehmer im Jahr 2016 (2015: 795 Arbeitnehmer). Vorstandsvorsitzender ist Heinrich König aus Bonn.

Hinweis: Begründen Sie Ihre Antworten immer auch unter Nennung der geltenden Vorschriften. Alle erforderlichen Beleg- und Buchnachweise gelten als erbracht. Alle Formerfordernisse sind erfüllt.

Aufgabe 1

- a) Bei der Vogel Automotiv GmbH ist der Arbeitnehmer Bauer beschäftigt. Dieser wechselte zum 01.11.2016 vom Innendienst in den Außendienst (Verkauf).

Aus diesem Anlass bekommt er einen Dienstwagen von seinem Arbeitgeber zur Verfügung gestellt, den er auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (einfache Entfernung: 22 Kilometer) sowie für Privatfahrten unentgeltlich nutzen darf.

Die Anschaffungskosten des Dienstwagens lt. Rechnung vom 31.10.2016 betragen 40.000 € zuzüglich der gesetzlich geschuldeten Umsatzsteuer. Der Bruttolistenpreis zum Zeitpunkt der Erstzulassung betrug 52.000 €.

Da Bauer eine Sonderlackierung und einen stärkeren Motor wünschte, musste er aus eigener Tasche 3.000 € zuzahlen.

Berechnen Sie den Sachbezug für 2016.

(6 Punkte)

- Bauer hat den Pkw vom 01.11. – 31.12.2016 an 30 Tagen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt.
- Bauer führt kein Fahrtenbuch.
- Hinsichtlich der steuerlichen Behandlung des Zuschusses ist auch auf das Jahr 2017 einzugehen.
- Die Lohnsteuer ist nicht zu berechnen.

- b) Zur Geburt seines zweiten Kindes erhielt Arbeitnehmer Bauer 500 € in bar und ein Buch mit dem Titel „Freude mit Kindern“ im Wert von 32 €.

Die dreijährige Tochter Pia geht seit Oktober 2016 in den Kindergarten. Die Kindergartengebühren für 2016 in Höhe von 120 € monatlich werden vom Arbeitgeber zusätzlich zum vereinbarten Lohn übernommen. Nachweise über die entsprechende Verwendung liegen vor.

Beurteilen Sie, ob jeweils steuerpflichtiger Arbeitslohn vorliegt.

(3 Punkte)

- c) Der Arbeitnehmer Schmitt tritt eine neue Beschäftigung bei der Tochterfirma eines US-amerikanischen Konzerns im Inland an. Die Konzernsprache ist Englisch.

Um seine sprachlichen Defizite zu beseitigen, meldet sich Schmitt auf Drängen seines Arbeitgebers zu einem Sprachkurs in einer renommierten Sprachschule an. Der Sprachkurs findet abends und an den Wochenenden statt.

Der Arbeitgeber rechnet die Unterrichtszeiten nicht auf die Arbeitszeit an, hat sich allerdings bereit erklärt, die Kosten von 1.200 € zu übernehmen.

Beurteilen Sie, ob hinsichtlich der vom Arbeitgeber erstatteten Kosten für den Sprachkurs Arbeitslohn vorliegt.

(3 Punkte)

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

Lösungshinweise Aufgabe 1

(12 Punkte)

[VO: § 7 Absatz 3 Nr. 10]

- a) Arbeitnehmer Bauer hat einen Sachbezug nach § 8 Abs. 2 Sätze 2 und 3 EStG zu versteuern. Nach R 8.1 (9) LStR ist der private Nutzungswert mit monatlich 1 % des inländischen Listenpreises anzusetzen, da kein Fahrtenbuch geführt wurde. Die tatsächlichen Anschaffungskosten sind unbeachtlich.

Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

Für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sind monatlich 0,03 % des inländischen Listenpreises für jeden Kilometer der Entfernung anzusetzen.

Die Zuzahlung des Arbeitnehmers mindert den Nutzungswert, R 8.1 (9) Nr. 4 LStR.

Berechnung:

1 % des Bruttolistenpreises von 52.000 € => 520 € · 2 Monate =	1.040,00 €
zuzüglich Fahrten Wohnung – erste Tätigkeitsstätte	
<u>0,03 % von 52.000 € => 15,60 € · 22 km · 2 Monate =</u>	<u>686,40 €</u>
Sachbezug	1.726,40 €
<u>abzüglich Zuschuss des Arbeitnehmers 2016:</u>	<u>3.000,00 €</u>
=	– 1.273,60 €
steuerpflichtiger Sachbezug 2016	0 €

Der nicht verbrauchte Zuschuss in Höhe von 1.273,60 € kann im Folgejahr 2017 auf den privaten Nutzungswert (Sachbezug) angerechnet werden, R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 Satz 3 LStR.

Bei den Überschusseinkünften gilt das Prinzip der Verausgabung nach § 11 EStG.

(6 Punkte)

- b) ■ Die Geldzuwendung in Höhe von 500 € ist steuerpflichtiger Arbeitslohn, § 2 Abs. 1 LStDV.
- Die Hingabe des Buches anlässlich der Geburt ist eine Aufmerksamkeit und damit kein Arbeitslohn, R 19.6 Abs. 1 LStR.
- Die Kosten für den Kindergarten in Höhe von 360 € sind nach § 3 Nr. 33 EStG steuerfrei.
- c) Berufliche Fort- oder Weiterbildungsleistungen des Arbeitnehmers führen nicht zu Arbeitslohn, wenn diese Bildungsmaßnahmen im ganz überwiegend betrieblichen Interesse des Arbeitgebers durchgeführt werden.

(3 Punkte)

Auch sprachliche Bildungsmaßnahmen sind unter diesen Voraussetzungen dem ganz überwiegend betrieblichen Interesse zuzuordnen, wenn der Arbeitgeber die Sprachkenntnisse in dem für den Arbeitnehmer vorgesehenen Aufgabengebiet verlangt.

Somit liegt im vorliegenden Fall kein Arbeitslohn vor, R 19.7 Abs. 1 – 3 LStR.

(3 Punkte)

Aufgabe 2

- a) Im März 2015 erwarb Roland Vogel im Rahmen seines Einzelhandels von dem Rentner Josef Weiß einen bislang privat genutzten Pkw für 10.000 Euro und nutzte diesen fortan als Botenfahrzeug. Im September 2016 schenkte Roland Vogel den Pkw seiner Tochter Birgit. Die Wiederbeschaffungskosten des Pkw zu diesem Zeitpunkt beliefen sich auf 4.000 Euro.

Beurteilen Sie den Sachverhalt aus umsatzsteuerlicher Sicht.

(4 Punkte)

- b) Roland Vogel hat im Rahmen seines Einzelhandels am 1. Januar 2012 ein an das Betriebsgelände angrenzendes Grundstück für 421.053 € erworben und die Vorsteuer von 80.000 € zulässigerweise abgezogen. Seither nutzte Roland Vogel das aufstehende Gebäude (Erd- und Obergeschoss mit jeweils 2.000 m²) als Verwaltungsgebäude. Ab dem 1. Oktober 2016 vermietete er das nicht mehr benötigte Obergeschoss an eine Versicherungsagentur für monatlich 4.000 €.

Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

Beurteilen Sie den Sachverhalt aus umsatzsteuerlicher Sicht. Gehen Sie dabei auf die Umsatzart, den Ort der Leistung, die Steuerbarkeit, die Steuerpflicht, auf den Vorsteuerabzug und, soweit es sich aus dem Sachverhalt ergibt, auf den Zeitpunkt der Berichtigung der Steuer ein.

(11 Punkte)

Lösungshinweise Aufgabe 2

(15 Punkte)

[VO: § 7 Absatz 3 Nr. 7]

- a) Da Roland Vogel aus der Anschaffung des Pkw keinen Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen konnte (kein Erwerb von einem anderen Unternehmer, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG), scheidet trotz der Schenkung an die Tochter eine unentgeltliche Wertabgabe im Sinne von § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 und Satz 2 UStG aus.

Der Umsatz ist somit nicht steuerbar, § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG.

(4 Punkte)

- b) Umsatzart: Die Vermietung ist eine sonstige Leistung, § 3 Abs. 9 UStG.

Ort der Leistung: Ort ist dort, wo sich das Grundstück befindet, § 3a Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 Buchst. a UStG.

Steuerbarkeit: Da sich der Ort im Inland befindet, ist der Umsatz steuerbar, § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG.

Steuerpflicht: Der Vermietungsumsatz an die Versicherungsagentur ist steuerfrei gemäß § 4 Nr. 12a UStG. Eine Option gemäß § 9 Abs. 1 und 2 UStG scheidet aus, da der Mieter ausschließlich Umsätze tätigt, die den Vorsteuerabzug ausschließen.

(5 Punkte)

Nachdem bei Erwerb wirksam auf die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 9a UStG verzichtet wurde (§ 9 Abs. 1 und 2 UStG), stand Roland Vogel uneingeschränkt der Vorsteuerabzug in Höhe von 80.000 Euro zu.

(2 Punkte)

Mit der umsatzsteuerfreien Vermietung des Obergeschosses tritt eine Nutzungsänderung ein. Dies führt zu einer Vorsteuerberichtigung gemäß § 15a Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG.

Der Berichtigungszeitraum beläuft sich auf zehn Jahre. Dieser beginnt am 1. Januar 2012 und endet mit Ablauf des 31. Dezember 2021, § 15 a Abs. 1 Satz 2 UStG.

Der jährliche Berichtigungsbetrag beträgt gemäß § 15a Abs. 5 UStG $1/10$ von 80.000 Euro = 8.000 Euro.

Die Nutzungsänderung im Jahr 2016 beläuft sich auf $50\% \cdot 3/12 = 12,5\%$.

Der Berichtigungsbetrag (Kürzung) der Vorsteuer für das Jahr 2016 beläuft sich somit auf $12,5\%$ von 8.000 Euro = 1.000 Euro. Damit wird die relative Grenze von 10% überschritten, § 44 Abs. 2 Satz 1 UStDV.

Nachdem der Berichtigungsbetrag für das Jahr 2016 mit 1.000 Euro unter 6.000 Euro liegt, ist die Berichtigung gemäß § 44 Abs. 3 Satz 1 UStDV abweichend von § 18 Abs. 1 UStG erst im Rahmen der Steuerfestsetzung des Jahres 2016 vorzunehmen.

(4 Punkte)

Aufgabe 3

- a) In einem DBA-Staat unterhält die Vogel Automotiv GmbH eine Fabrikationsstätte. Die dort produzierten Kunststoffteile werden direkt am Band des ausländischen Kunden von Mitarbeitern der Vogel Automotiv GmbH eingebaut. Der nach deutschen Gewinnermittlungsvorschriften ermittelte Gewinn aus der Produktion und der Montage ist in Höhe von 800.000 € in der deutschen Gewinn- und Verlustrechnung für das Wirtschaftsjahr 2016 enthalten.

(6 Punkte)

Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

b) Die Vogel Automotiv GmbH unterhält in einem weiteren DBA-Staat auf dem Betriebsgelände eines Kunden (Automobilhersteller) ein Auslieferungslager, um die permanente Lieferfähigkeit zu gewährleisten. Die Aufwendungen im Wirtschaftsjahr 2016 haben die körperschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage in Deutschland um 300.000 € vermindert.

(3 Punkte)

c) Im Anlagevermögen der Vogel Automotiv GmbH werden Aktien eines inländischen Zulieferbetriebes der Automobilbranche bilanziert. Aufgrund einer dauernden Wertminderung wurde zum 31.12.2016 eine Teilwertabschreibung in Höhe von 125.000 € vorgenommen und zutreffend gebucht.

(6 Punkte)

Für das Wirtschaftsjahr 2015 wurde der Vogel Automotiv GmbH im Mai 2016 aus diesem 15-prozentigen Aktienpaket eine Dividende von 147.250 € überwiesen. Der Beteiligungsertrag und die einbehaltenen Steuern wurden erfolgswirksam gebucht.

Bearbeitungshinweise:

Beurteilen Sie für die Aufgaben a) bis c) die körperschaftsteuerlichen Auswirkungen auf das zu versteuernde Einkommen für das Wirtschaftsjahr 2016.

Hinweis: Auf andere Steuerarten (insbesondere Gewerbe- und Umsatzsteuer) ist nicht einzugehen. Eine Berechnung des zu versteuernden Einkommens ist nicht erforderlich.

Begründen Sie zusätzlich für die Aufgaben a) und b), ob der Bundesrepublik Deutschland das Besteuerungsrecht zusteht. Berücksichtigen Sie auch die Auszüge aus dem OECD-Musterabkommen (OECD-MA) in Anlage 2.

Lösungshinweise Aufgabe 3

(15 Punkte)

[VO: § 7 Absatz 3 Nr. 4 und 9]

a) Die Vogel Automotiv GmbH ist nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig, weil sich ihr Sitz im Inland (Bonn) befindet.

Gemäß § 1 Abs. 2 KStG umfasst die unbeschränkte Körperschaftsteuerpflicht sämtliche Einkünfte (Welteinkommensprinzip) und somit grundsätzlich auch die Gewinne aus einer ausländischen Betriebsstätte.

Eine Ausnahme von diesem Grundsatz ergibt sich bei Unternehmensgewinnen nach dem Betriebsstättenprinzip, § 2 AO i. V. m. Artikel 7 Abs. 1 OECD-MA i. V. m. Artikel 5 OECD-MA.

Da es sich bei der Fabrikationsstätte der Vogel Automotiv GmbH nach Artikel 5 Abs. 2 Buchst. d OECD-MA um eine Betriebsstätte handelt, steht auch dem ausländischen Staat als Betriebsstättenstaat das Besteuerungsrecht für diesen Unternehmensgewinn zu.

Die Bundesrepublik Deutschland vermeidet die Doppelbesteuerung durch Anwendung der Freistellungsmethode gemäß Artikel 23 A Abs. 1 OECD-MA.

Das zu versteuernde Einkommen der Vogel Automotiv GmbH ist im Wirtschaftsjahr 2016 um die Einkünfte (Unternehmensgewinn) in Höhe von 800.000 € zu vermindern.

(6 Punkte)

b) Nach Art. 5 Abs. 4 Buchst. a OECD-MA gelten Einrichtungen, die ausschließlich zur Lagerung und Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden, nicht als Betriebsstätten, sodass der Betriebsstättenvorbehalt bei Unternehmensgewinnen (Art. 7 Abs. 1 OECD-MA) in diesen Fällen nicht zur Anwendung kommt.

Die Aufwendungen für das ausländische Auslieferungslager wurden daher zutreffend bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens berücksichtigt. Es ergeben sich keine Änderungen.

(3 Punkte)

Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

- c) Nach § 8 b Abs. 3 Satz 3 KStG dürfen Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit einem Anteil an einer Körperschaft i. S. v. § 8 b Abs. 2 KStG stehen, bei der Ermittlung des Einkommens nicht berücksichtigt werden.

Die Teilwertabschreibung der Aktien des inländischen Zulieferbetriebes ist bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens außerbilanziell hinzuzurechnen.

Die Dividende ist gemäß § 8 b Abs. 1 KStG steuerfrei. § 8 b Abs. 4 KStG kommt nicht zur Anwendung, da die Beteiligung zu Beginn des Kalenderjahres nicht unmittelbar weniger als 10 % des Grundkapitals betragen hat.

Nach § 8 b Abs. 5 KStG gelten 5 % der nach § 8 b Abs. 1 KStG außer Ansatz gebliebenen Beträge als nicht abziehbare Betriebsausgaben.

Die einbehaltene Kapitalertragsteuer und der einbehaltene Solidaritätszuschlag sind gemäß § 10 Nr. 2 KStG außerbilanziell hinzuzurechnen.

Zusammenfassung der sich bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens für 2016 ergebenden Änderungen:

außerbilanzielle Hinzurechnung der Teilwertabschreibung (§ 8 b Abs. 3 S. 3 KStG)		+ 125.000 €
Nettodividende	147.250 €	
Kapitalertragsteuer (25 %)	50.000 €	
Solidaritätszuschlag (5,5 %)	<u>2.750 €</u>	
Bruttodividende	200.000 €	
außerbilanzielle Kürzung (§ 8 b Abs. 1 KStG)		- 200.000 €
außerbilanzielle Hinzurechnung (§ 8 b Abs. 5 KStG), 5 % von 200.000 €		+ 10.000 €
außerbilanzielle Hinzurechnung der Kapitalertragsteuer (§ 10 Nr. 2 KStG)		+ 50.000 €
außerbilanzielle Hinzurechnung des Solidaritätszuschlages (§ 10 Nr. 2 KStG)		+ 2.750 €

(6 Punkte)

Aufgabe 4

Roland Vogel war bis 31. Dezember 2015 Gründungsgesellschafter der Vogel KG mit einer Beteiligungsquote von 35 %. Mit Wirkung zum 1. Januar 2016 – 0:00 Uhr erwarb er einen zusätzlichen Anteil vom ausscheidenden Gesellschafter Dieter Schwalbe. Für den gesamten Anteil des Dieter Schwalbe in Höhe von 25 % bezahlte Roland Vogel 335.000 € per Banküberweisung.

In diesem Zusammenhang sind insgesamt 4.000 € Kosten (Notar, Steuerberatung usw.) angefallen, die vom Erwerber und vom Veräußerer vereinbarungsgemäß je zur Hälfte getragen wurden. Der Kapitalkontenstand von Dieter Schwalbe (geb. 20. Dezember 1953) zum 31. Dezember 2015 betrug 160.000 €.

Der Geschäfts- bzw. Firmenwert der Vogel KG belief sich im gesamten Geschäfts- bzw. Wirtschaftsjahr 2015 auf insgesamt 540.000 €. Stille Reserven waren nur im abnutzbaren Anlagevermögen enthalten, das zum 1. Januar 2016 eine tatsächlich verbleibende Restnutzungsdauer von sechs Jahren aufwies.

Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

- a) Beurteilen Sie den Erwerb des Gesellschaftsanteiles durch Roland Vogel aus einkommensteuerlicher Sicht und ermitteln Sie die Bilanzansätze. Die Aufstellung von Bilanzen ist nicht erforderlich. (11 Punkte)
- b) Beurteilen Sie die Veräußerung des Mitunternehmeranteiles des Gesellschafters Dieter Schwalbe aus einkommensteuerlicher Sicht. (9 Punkte)

Hinweise: Alle Beteiligten legen Wert auf eine möglichst niedrige Steuerbelastung. Alle hierfür ggf. erforderlichen Anträge gelten als gestellt und genehmigt.

Lösungshinweise Aufgabe 4

(20 Punkte)

[VO: § 7 Absatz 3 Nr. 3 und 5]

- a) Erwerb Gesellschaftsanteil und Bilanzansätze der Ergänzungsbilanz:

Der Gesellschafter Roland Vogel hat mit Wirkung zum 1. Januar 2016 einen Mitunternehmeranteil in Höhe von 25 % erworben und hierfür einen höheren Betrag als den anteiligen Buchwert (Kapital) bezahlt, H 7.4 „Lieferung“ EStH. Dieser Mehrbetrag ist in einer positiven Ergänzungsbilanz zu aktivieren und auf die einzelnen Wirtschaftsgüter aufzuteilen, H 6.2 „Mitunternehmeranteil“ EStH. Entsprechendes gilt für die Anschaffungsnebenkosten, H 6.2 „Nebenkosten“ EStH.

(2 Punkte)

Kaufpreis Mitunternehmeranteil	335.000 €	
Anschaffungsnebenkosten (Notar, Steuerberatung usw.) zu 50 %	+ 2.000 €	
Anschaffungskosten Mitunternehmeranteil	337.000 €	
übernommenes Kapitalkonto Gesamthandsvermögen (Buchwert)	- 160.000 €	
Mehrwert Mitunternehmeranteil	177.000 €	
davon Geschäfts- bzw. Firmenwert: 25 % von 540.000 €	- 135.000 €	
übriges abnutzbares Anlagevermögen	42.000 €	

(3 Punkte)

Die Mehrwerte der erworbenen Wirtschaftsgüter sind in Anlehnung an das Gesamthandsvermögen als abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens mit den Anschaffungskosten abzgl. AfA zu bewerten, § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG. Dabei ist beim Geschäfts- bzw. Firmenwert zwingend eine Nutzungsdauer von 15 Jahren anzusetzen, § 7 Abs. 1 Satz 3 EStG, beim übrigen abnutzbaren Anlagevermögen die betriebsgewöhnliche (Rest-)Nutzungsdauer von sechs Jahren, § 7 Abs. 1 Satz 2 EStG.

(3 Punkte)

Ergänzungsbilanzwert Geschäfts- bzw. Firmenwert 1. Januar 2016	135.000 €	
AfA 2016: 1/15 von 135.000 € · 12/12 (§ 7 Abs. 1 Sätze 1 – 4 EStG)	- 9.000 €	
Ergänzungsbilanzwert Geschäfts- bzw. Firmenwert 31. Dezember 2016	126.000 €	

Ergänzungsbilanzwert übriges Anlagevermögen 1. Januar 2016	42.000 €	
AfA 2016: 1/6 von 42.000 € · 12/12 (§ 7 Abs. 1 Sätze 1, 2 und 4 EStG)	- 7.000 €	
Ergänzungsbilanzwert Geschäfts- bzw. Firmenwert 31. Dezember 2016	35.000 €	

(3 Punkte)

- b) Veräußerung Mitunternehmeranteil Dieter Schwalbe:

Aus der Veräußerung des Mitunternehmeranteils erzielt Dieter Schwalbe Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG i. V. m. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG, da er seinen gesamten Mitunternehmeranteil veräußert.

Der Veräußerungsgewinn ist dabei der Betrag, um den der Veräußerungspreis nach Abzug der Veräußerungskosten den Wert des Anteiles am Betriebsvermögen (Kapitalkonto) übersteigt, § 16 Abs. 2 EStG.

Veräußerungserlös Mitunternehmeranteil	335.000 €	
Veräußerungskosten (Notar, Steuerberatung usw.) zu 50 %	- 2.000 €	
Anteil am Betriebsvermögen (Kapitalkonto)	- 160.000 €	
Veräußerungsgewinn im Sinne des § 16 Abs. 2 EStG	173.000 €	

(4 Punkte)

Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

Dieter Schwalbe war zum 1. Januar 2016 62 Jahre alt und hat somit zum Zeitpunkt der Veräußerung seines Mitunternehmeranteiles das 55. Lebensjahr vollendet. Somit kann er auf Antrag den Freibetrag des § 16 Abs. 4 EStG in Anspruch nehmen. Hierbei ist allerdings die Kürzungsgrenze in Höhe von 136.000 € zu beachten.

Veräußerungsgewinn vor Freibetrag		173.000 €
Freibetrag, da das 55. Lebensjahr vollendet	45.000 €	
Kürzung Freibetrag 173.000 € abzgl. 136.000 €	<u>- 37.000 €</u>	
verbleibender Freibetrag	8.000 €	<u>- 8.000 €</u>
steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn		165.000 €

Es handelt sich um außerordentliche Einkünfte nach § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG. Diese unterliegen auf Antrag dem ermäßigten Steuersatz nach § 34 Abs. 3 EStG.

(5 Punkte)

Aufgabe 5

Der Leiter der Kostenstelle Produktion legt Ihnen für den Monat Juli folgende Zahlen des Unternehmens vor:

- Beschäftigungsabweichung: 4.000 €, ungünstig
- Verbrauchsabweichung: 2.000 €, ungünstig

Die Planbeschäftigung ist mit 800 Stunden (= 100 %) festgesetzt. Die Plankosten für den Monat Juli betragen 80.000 €. Die Istbeschäftigung beläuft sich auf 720 Stunden. Unterstützen Sie den Leiter der Kostenstelle Produktion unter Berücksichtigung folgender Fragestellungen:

- a) Ermitteln Sie die verrechneten Plankosten. (2 Punkte)
- b) Berechnen Sie die Sollkosten und die Istkosten. (6 Punkte)
- c) Ermitteln Sie den fixen Plankostenverrechnungssatz und den variablen Plankostenverrechnungssatz. (6 Punkte)
- d) Nennen Sie dem Leiter jeweils zwei Gründe für das Entstehen einer Verbrauchsabweichung und einer Beschäftigungsabweichung. (4 Punkte)

Lösungshinweise Aufgabe 5

(18 Punkte)

[VO: § 7 Absatz 5 Nr.5]

a) Plankostenverrechnungssatz: $\frac{80.000 \text{ €}}{800 \text{ Stunden}} = 100 \text{ € / Stunde}$

verrechnete Plankosten: $100 \text{ €} \cdot 720 \text{ Stunden} = 72.000 \text{ €}$ (2 Punkte)

b) Plankosten verrechnet	+	Beschäftigungsabweichung	= Sollkosten
72.000 €	+	4.000 €	= 76.000 €
Sollkosten	+	Verbrauchsabweichung	= Istkosten
76.000 €	+	2.000 €	= 78.000 €

(6 Punkte)

- c) 720 Stunden entsprechen 76.000 € Sollkosten.
- 800 Stunden entsprechen 80.000 € Plankosten.
- Kostendifferenz = 4.000 €
- Beschäftigungsdifferenz = 80 Stunden

Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

- variabler Plankostenverrechnungssatz = $\frac{4.000\text{€}}{80\text{Stunden}} = 50\text{€ / Stunde}$
- fixer Plankostenverrechnungssatz = 100 €/Stunde – 50 €/Stunde = 50 €/Stunde

(6 Punkte)

d) Gründe für Verbrauchsabweichung, zum Beispiel:

- Erhöhter Energieverbrauch
- Erhöhter Verbrauch von Schmierstoffen
- Erhöhter Ausschuss bei den Hilfsstoffen

Gründe für Beschäftigungsabweichung, zum Beispiel:

- Auftragsstornierung
- Maschinenschaden

(4 Punkte)**Aufgabe 6**

Die Vogel Automotiv GmbH plant den Wechsel von HGB zu IFRS-Rechnungslegung. Damit verbunden ist eine Umstellung der Gewinn- und Verlustrechnung vom Gesamtkostenverfahren auf das Umsatzkostenverfahren.

Ihnen liegt in der Anlage 3 der zusammengefasste Betriebsabrechnungsbogen der Vogel Automotiv GmbH vor. Der Anfangsbestand an unfertigen und fertigen Erzeugnissen beträgt null. Der Endbestand beläuft sich bei den unfertigen und fertigen Erzeugnissen beim Fertigungsmaterial auf 1.000 T€ und bei den Fertigungslöhnen auf 800 T€. Die Umsatzerlöse betragen 22.044 T€.

- a) Führen Sie die Betriebsergebnisrechnung nach dem Gesamtkostenverfahren bei Bewertung der unfertigen und fertigen Erzeugnisse
1. mit vollen Herstellkosten, **(4 Punkte)**
 2. mit variablen Herstellkosten **(4 Punkte)**
- durch.
- b) Erstellen Sie die Betriebsergebnisrechnung unter den gleichen Bedingungen wie unter a) nach dem Umsatzkostenverfahren
1. mit vollen Herstellkosten, **(2 Punkte)**
 2. mit variablen Herstellkosten. **(2 Punkte)**
- c) Erläutern Sie einen Vor- und einen Nachteil des Umsatzkostenverfahrens. **(4 Punkte)**
- d) Begründen Sie die Unterschiede zwischen dem Ergebnis der Vollkostenbewertung und der Teilkostenbewertung. **(4 Punkte)**

Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

(20 Punkte)

Lösungshinweise Aufgabe 6

[VO: § 7 Absatz 5 Nr. 1 und 3]

a)	Kosten	a) 1. Erträge	Kosten	a) 2. Erträge
Erlöse		22.044 T€		22.044 T€
Bestandsveränderungen		5.200 T€		2.610 T€
Fertigungsmaterialverbrauch	4.400 T€		4.400 T€	
Fertigungslöhne	3.300 T€		3.300 T€	
sonstige Personalkosten	7.193 T€		7.193 T€	
sonstige Kosten	11.243 T€		11.243 T€	
Reingewinn (Reinverlust)	1.108 T€			1.482 T€
	27.244 T€	27.244 T€	26.136 T€	26.136 T€

Nebenrechnungen:

1. Bewertung des Endbestandes zu vollen Herstellkosten:

Fertigungsmaterial		1.000	
MGK	20 %	<u>200</u>	1.200
Fertigungslöhne		800	
FGK	400 %	<u>3.200</u>	<u>4.000</u>
Herstellkosten			5.200

2. Bewertung des Endbestandes zu variablen Herstellkosten:

Fertigungsmaterial		1.000	
MGK	1 %	<u>10</u>	1.010
Fertigungslöhne		800	
FGK	100 %	<u>800</u>	<u>1.600</u>
Herstellkosten			2.610

a) 1. (4 Punkte)

a) 2. (4 Punkte)

b) Ermittlung der Herstellkosten der verkauften Produkte

		1. volle Herstell- kosten	2. variable Kosten
Summe Fertigungsmaterial		4.400	
abzüglich Endbestand		<u>1.000</u>	3.400
+ Materialgemeinkosten	20 %	680	1 % 34
Summe Fertigungslöhne		3.300	
abzüglich Endbestand		<u>800</u>	2.500
+ Fertigungsgemeinkosten	400 %	<u>10.000</u>	100 % <u>2.500</u>
		<u><u>16.580</u></u>	<u><u>8.434</u></u>

Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

Nebenrechnungen:

1. Bewertung des Endbestandes zu vollen Herstellkosten:

	Kosten	Erträge
Erlöse		22.044
Herstellkosten der verkauften Produkte	16.580	
Verwaltungsgemeinkosten	2.178	
Vertriebskosten	2.178	
Reingewinn	<u>...1.108</u>	
	22.044	22.044

2. Bewertung des Endbestandes zu variablen Herstellkosten:

	Kosten	Erträge
Erlöse		22.044
variable Vertriebskosten	220	
variable Herstellkosten der verkauften Produkte	8.434	
fixe Materialgemeinkosten	836	
fixe Fertigungsgemeinkosten	9.898	
fixe Verwaltungsgemeinkosten	2.178	
fixe Vertriebsgemeinkosten	1.960	
Verlust		<u>1.482</u>
	23.526	23.526

(4 Punkte)

Hinweis für den Korrektor: Durch die Rundung entsteht ein höherer Fixkostenbetrag.

c) Vorteile des Umsatzkostenverfahrens, z. B.:

- Aussagefähigeres Betriebsergebnis, insbesondere für die kurzfristige Erfolgsrechnung; bei Gliederung nach Produktarten kann ohne großen Aufwand für diese das Ergebnis singulär ermittelt werden.
- Es ist sofort erkennbar, ob eine Produktart zum Gesamtergebnis beiträgt.

(2 Punkte)

Nachteile des Umsatzkostenverfahrens, z. B.:

- höherer Aufwand, da eine kontinuierliche Erfassung und Bewertung der Bestandzugänge an fertigen und unfertigen Erzeugnissen notwendig ist.
- Die Kostenarten sind nicht erkennbar.
- keine Bestandsveränderungen ermittelbar

(2 Punkte)

d) Bei der Vollkostenrechnung wird die Bestandsveränderung mit fixen und variablen Kosten bewertet, während bei der Teilkostenrechnung nur die variablen Kosten berücksichtigt werden.

(4 Punkte)

Prüfungsteilnehmer-Nummer:

Anlage 2 zu Aufgabe 3

Auszug aus dem OECD-Musterabkommen

Art. 5 Betriebsstätte.

- (1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.
- (2) Der Ausdruck „Betriebsstätte“ umfasst insbesondere:
 - a) einen Ort der Leitung,
 - b) eine Zweigniederlassung,
 - c) eine Geschäftsstelle,
 - d) eine Fabrikationsstätte,
 - e) eine Werkstatt und
 - f) ein Bergwerk, ein Öl- oder Gasvorkommen, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen.
- (3) Eine Bauausführung oder Montage ist nur dann eine Betriebsstätte, wenn ihre Dauer zwölf Monate überschreitet.
- (4) Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen dieses Artikels gelten nicht als Betriebsstätten:
 - a) Einrichtungen, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung von Gütern oder Waren des Unternehmens benutzt werden;
 - b) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zur Lagerung, Ausstellung oder Auslieferung unterhalten werden;
 - c) Bestände von Gütern oder Waren des Unternehmens, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten werden, durch ein anderes Unternehmen bearbeitet oder verarbeitet zu werden;
 - d) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen Güter oder Waren einzukaufen oder Informationen zu beschaffen;
 - e) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, für das Unternehmen andere Tätigkeiten auszuüben, die vorbereitender Art sind oder eine Hilfstätigkeit darstellen;
 - f) eine feste Geschäftseinrichtung, die ausschließlich zu dem Zweck unterhalten wird, mehrere der unter den Buchstaben a bis e genannten Tätigkeiten auszuüben, vorausgesetzt, dass die sich daraus ergebende Gesamttätigkeit der festen Geschäftseinrichtung vorbereitender Art ist oder eine Hilfstätigkeit darstellt.
- (5) Ist eine Person – mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters im Sinne des Absatzes 6 – für ein Unternehmen tätig und besitzt sie in einem Vertragsstaat die Vollmacht, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschließen, und übt sie die Vollmacht dort gewöhnlich aus, so wird das Unternehmen ungeachtet der Absätze 1 und 2 so behandelt, als habe es in diesem Staat für alle von der Person für das Unternehmen ausgeübten Tätigkeiten eine Betriebsstätte, es sei denn, diese Tätigkeiten beschränken sich auf die in Absatz 4 genannten Tätigkeiten, die, würden sie durch eine feste Geschäftseinrichtung ausgeübt, diese Einrichtung nach dem genannten Absatz nicht zu einer Betriebsstätte machen.

Aufgabenstellung 3 – Schwerpunkt: Betriebliche Sachverhalte steuerlich darstellen

- (6) Ein Unternehmen wird nicht schon deshalb so behandelt, als habe es eine Betriebsstätte in einem Vertragsstaat, weil es dort seine Geschäftstätigkeit durch einen Makler, Kommissionär oder einen anderen unabhängigen Vertreter ausübt, sofern diese Personen im Rahmen ihrer ordentlichen Geschäftstätigkeit handeln.
- (7) Allein dadurch, dass eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft eine Gesellschaft beherrscht oder von einer Gesellschaft beherrscht wird, die im anderen Vertragsstaat ansässig ist oder dort (entweder durch eine Betriebsstätte oder auf andere Weise) ihre Geschäftstätigkeit ausübt, wird keine der beiden Gesellschaften zur Betriebsstätte der anderen.

Art. 7 Unternehmensgewinne.

- (1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats können^[1] nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Geschäftstätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Geschäftstätigkeit auf diese Weise aus, so können^[1] die Gewinne, die der Betriebsstätte nach Absatz 2 zuzurechnen sind, im anderen Staat besteuert werden.
- (2) Bei der Anwendung dieses Artikels sowie von Artikel 23 A, 23 B sind die Gewinne, die der in Absatz 1 genannten Betriebsstätte in jedem Vertragsstaat zuzurechnen sind, die Gewinne, die sie hätte erzielen können, insbesondere im Verkehr mit anderen Teilen des Unternehmens, dessen Betriebsstätte sie ist, wenn sie als selbstständiges und unabhängiges Unternehmen eine gleiche oder ähnliche Geschäftstätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen ausgeübt hätte; dabei sind die vom Unternehmen durch die Betriebsstätte und durch andere Unternehmensteile ausgeübten Funktionen, eingesetzten Wirtschaftsgüter und übernommenen Risiken zu berücksichtigen.
- (3) Ändert ein Vertragsstaat die einer Betriebsstätte eines Unternehmens eines Vertragsstaates zuzurechnenden Gewinne in Übereinstimmung mit Absatz 2 und besteuert er dementsprechend Gewinne des Unternehmens, die bereits im anderen Staat besteuert worden sind, so nimmt der andere Staat eine entsprechende Änderung der von diesen Gewinnen erhobenen Steuer vor, soweit dies zur Beseitigung einer Doppelbesteuerung erforderlich ist. Bei dieser Änderung werden die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten einander erforderlichenfalls konsultieren.
- (4) Gehören zu den Gewinnen Einkünfte, die in anderen Artikeln dieses Abkommens behandelt werden, so werden die Bestimmungen jener Artikel durch die Bestimmungen dieses Artikels nicht berührt.

Art. 23 A Befreiungsmethode.

- (1) Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und können^[1] diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen im anderen Vertragsstaat besteuert werden, so nimmt der erstgenannte Staat vorbehaltlich der Absätze 2 und 3 diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung aus.
- (2) Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte, die nach den Artikeln 10 und 11 im anderen Vertragsstaat besteuert werden können^[1], so rechnet der erstgenannte Staat auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der im anderen Staat gezahlten Steuer entspricht. Der anzurechnende Betrag darf jedoch den Teil der von der Anrechnung ermittelten Steuer nicht übersteigen, der auf die aus dem anderen Staat bezogenen Einkünfte entfällt.
- (3) Einkünfte oder Vermögen einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in diesem Staat auszunehmen sind, können^[1] gleichwohl in diesem Staat bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.
- (4) Absatz 1 gilt nicht für Einkünfte oder Vermögen einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, wenn der andere Vertragsstaat dieses Abkommen so anwendet, dass er diese Einkünfte oder dieses Vermögen von der Besteuerung ausnimmt oder Absatz 2 des Artikels 10 oder des Artikels 11 auf diese Einkünfte anwendet.

Art. 23 B Anrechnungsmethode.

- (1) Bezieht eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Einkünfte oder hat sie Vermögen und können^[1] diese Einkünfte oder dieses Vermögen nach diesem Abkommen im anderen Vertragsstaat besteuert werden, so rechnet der erstgenannte Staat
- a) auf die vom Einkommen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der im anderen Staat gezahlten Steuer vom Einkommen entspricht;
 - b) auf die vom Vermögen dieser Person zu erhebende Steuer den Betrag an, der der in dem anderen Vertragsstaat gezahlten Steuer vom Vermögen entspricht.

Der anzurechnende Betrag darf jedoch in beiden Fällen den Teil der vor der Anrechnung ermittelten Steuer vom Einkommen oder vom Vermögen nicht übersteigen, der auf die Einkünfte, die im anderen Staat besteuert werden können^[1] oder auf das Vermögen, das dort besteuert werden kann^[1], entfällt.

- (2) Einkünfte oder Vermögen einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in diesem Staat auszunehmen sind, können^[1] gleichwohl in diesem Staat bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.

Anlage 3 zu Aufgabe 6

Prüfungsteilnehmer-Nummer:

(Alle Beträge in T€)

	Materialstelle		Fertigungsstelle		Verwaltung		Vertrieb	
	fix	var.	fix	var.	fix	var.	fix	var.
Fertigungsmaterial-Verbrauch								
Fertigungslöhne	3.300							
Sonstige Personalkosten	7.193	0	2.998	1.982	840	0	777	220
Sonstige Kosten	11.243	44	6.900	1.320	1.338	0	1.181	0
	26.136	44	9.898	3.302	2.178	0	1.958	220
Bezugsgröße	4.400		3.300		21.780		21.780	
Kostensätze auf Vollkostenbasis	20%		400%		10%		10%	
Kostensätze auf variabler Kostenbasis	1%		100%		----		1% ¹⁾	

¹⁾ Vertreterprovision vom Verkaufspreis

Bundeseinheitliche Weiterbildungsprüfung der Industrie- und Handelskammern

Prüfungsteilnehmer-Nummer

Geprüfter Bilanzbuchhalter Prüfungsteil Zusatzqualifikation – Bilanzbuchhaltung International Aufgabenstellung 1

Prüfungstag	10. Mai 2017
Bearbeitungszeit	240 Minuten
Anzahl der Aufgaben	6
Anzahl der Anlagen	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:

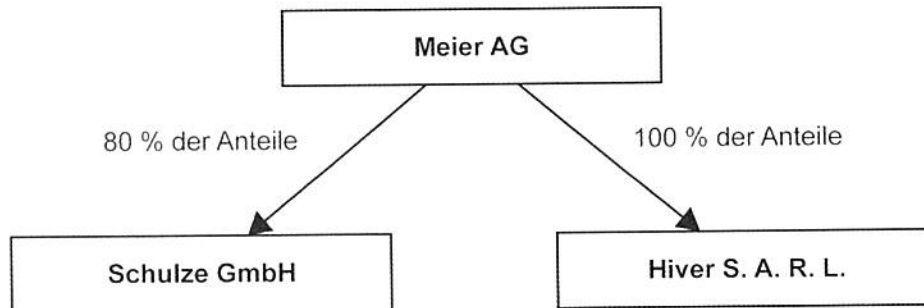
- Die zur Prüfung zugelassenen Hilfsmittel wurden Ihnen separat mit der Einladung mitgeteilt.
- Sie erhalten einen Aufgaben- und einen Lösungsteil.
- Tragen Sie auf dem Deckblatt Ihre Prüfungsteilnehmer-Nummer ein.
- Die maximale Gesamtpunktzahl der Lösungen beträgt 100 Punkte.
- Die Lösungsgänge bzw. 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.

Der leichteren Lesbarkeit wegen geben wir in den Aufgaben/Texten der männlichen Form den Vorzug. Mit diesem einfacheren sprachlichen Ausdruck sind selbstverständlich immer Männer und Frauen gemeint. Die Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe der Publikationen [der Prüfungssätze] ist nicht gestattet (§§ 53, 54 UrhG) und strafbar (§ 106 UrhG). Im Fall der Zuwiderhandlung wird Strafantrag gestellt.

Anlage 1 zu allen Aufgaben

Betriebliche Situationsbeschreibung

Struktur des Konzernes



Die Meier AG mit Sitz in Bonn ist im Prime Standard der Deutschen Börse AG, Frankfurt, notiert. Das Geschäftsfeld der Meier AG ist der Anlagen- und Maschinenbau.

Die Schulze GmbH mit Sitz in Karlsruhe erstellt Fertigungsanlagen für die Kunststoff verarbeitende Industrie, die Hiver S. A. R. L. mit Sitz in Rennes, Frankreich, 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.

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

Allgemeine Hinweise zur Bearbeitung:

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 kaufmännisch 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 inländischen Unternehmen sind nach deutschem Steuerrecht ertragsteuerpflichtig.

Alle Unternehmen unterliegen der Regelbesteuerung, d. h., sie versteuern ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes und sind grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Aufgabe 1

- a) Die Schulze GmbH muss jedes Jahr die Aufzugsanlage im Betriebsgebäude warten lassen. Deshalb wurde mit der Iberus GmbH eine Vereinbarung getroffen, dass nach erfolgter Wartung ein Pauschalpreis von 20.000 € zu entrichten ist. (4 Punkte)

Im Jahr 2016 konnte aufgrund von Personalmangel bei der Iberus GmbH die Wartung nicht durchgeführt werden. Dies wurde im Januar 2017 nachgeholt.

Die Schulze GmbH passivierte den Pauschalbetrag in der Bilanz zum 31. Dezember 2016 aufwandswirksam.

Buchung:

andere Aufwendungen	20.000 €	
an Rückstellungen		20.000 €

- b) Die Schulze GmbH hat mit der Sunshine Ltd. mit Sitz in England einen Kooperationsvertrag geschlossen. Die Sunshine Ltd. stellt für die Schulze GmbH diverse Maschinen her. Die Sunshine Ltd. benötigte ein Darlehen zur Erweiterung ihrer Produktionsanlagen. Aufgrund der Zusammenarbeit erklärte sich die Schulze GmbH bereit, hierfür selbstschuldnerisch in Höhe von 1.000.000 € zu bürgen. Momentan besteht zwar nicht die Gefahr, dass die Schulze GmbH in Anspruch genommen wird, aber ausschließen kann man dies auch nicht. (5 Punkte)

Die Schulze GmbH stellte deshalb den Betrag in den Posten sonstige Verbindlichkeiten in ihrer Bilanz ein.

Buchung:

andere Aufwendungen	1.000.000 €	
an sonstige Verbindlichkeiten		1.000.000 €

Da bei Inanspruchnahme ein Rückgriffsanspruch gegenüber der Sunshine Ltd. bestehen würde, aktivierte die Schulze GmbH eine korrespondierende Forderung.

Buchung:

sonstige Forderungen	1.000.000 €	
an sonstige betriebliche Erträge		1.000.000 €

- c) Die Schulze GmbH nahm am 29. Dezember 2016 bei der Hausbank ein Fälligkeitsdarlehen über 10.000.000 € auf. (3 Punkte)

Der Auszahlungsbetrag in Höhe von 9.500.000 € wurde auf dem Bankkonto gutgeschrieben.

Das Disagio, das in Höhe von 500.000 € einbehalten wurde, ist bislang buchhalterisch nicht erfasst. Das Darlehen hat eine Laufzeit von fünf Jahren.

Buchung:

Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente	9.500.000 €	
an finanzielle Verbindlichkeiten		9.500.000 €

Nehmen Sie jeweils aus Sicht der Schulze GmbH Stellung zum Bilanzansatz, Ausweis und zur Bewertung nach IFRS zum Bilanzstichtag. Erstellen Sie die gegebenenfalls notwendigen Buchungen.

Lösungshinweise Aufgabe 1

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 1]

(12 Punkte)

- a) Der Vertrag zwischen der Schulze GmbH und der Iberus GmbH wurde bis zum Bilanzstichtag von keiner Seite erfüllt. Somit besteht keine Verpflichtung zur Bilanzierung, IAS 37.3. Es darf keine Rückstellung ausgewiesen werden, IAS 37.14 i. V. m. IAS 37.20. Die Buchung ist zu korrigieren.

Rückstellungen	20.000 €	
an andere Aufwendungen		20.000 €

(4 Punkte)

- b) Die Übernahme der selbstschuldnerischen Bürgschaft führt zwar zu einer rechtlichen Verpflichtung gemäß IAS 37.10.

Um diese zu passivieren, muss allerdings der Abfluss von Ressourcen wahrscheinlich sein, IAS 37.14 und 23. Dies ist hier nicht der Fall. Es handelt sich um eine Eventualverbindlichkeit, IAS 37.10, die in der Bilanz nicht angesetzt werden darf, IAS 37.27 und 37.86.

Die sonstige Forderung entsteht erst im Zeitpunkt der Inanspruchnahme aus der Bürgschaft. Es handelt sich um eine Eventualforderung nach IAS 37.10, die in der Bilanz nicht angesetzt werden darf, IAS 37.31.

Folgende Korrekturbuchungen sind vorzunehmen:

sonstige Verbindlichkeiten	1.000.000 €	
an sonstige Aufwendungen		1.000.000 €
sonstige Erträge	1.000.000 €	
an sonstige Forderungen		1.000.000 €

(5 Punkte)

Die selbstschuldnerische Bürgschaft ist im Anhang anzugeben, IAS 1.114, 37.86.

- c) Das Darlehen stellt eine finanzielle Verpflichtung nach IAS 32.11(a) dar. Der Ausweis erfolgt unter IAS 1.54 (m) als finanzielle Verbindlichkeit. Die Zugangsbewertung erfolgt nach IAS 39.43 mit dem beizulegenden Zeitwert in Höhe von 9.500.000 €.

In der Folgebewertung ist das Darlehen gemäß IAS 39.47 zu fortgeführten Anschaffungskosten unter Anwendung der Effektivzinsmethode in der Bilanz anzusetzen.

Die vorgenommene Buchung ist richtig und deshalb nicht zu korrigieren.

(3 Punkte)

Aufgabe 2

Die Hiver S. A. R. L. stellt innerhalb ihres IFRS-Abschlusses zum 31. Dezember 2016 die Kapitalflussrechnung auf.

Folgende Sachverhalte wurden bislang noch nicht bearbeitet:

Sachverhalt 1:

Die Hiver S. A. R. L. besitzt Anteile an einem Geldmarktfonds. Die Anteile an diesem Fonds werden zum 31. Dezember 2016 mit einem Betrag in Höhe von 48.000 € ausgewiesen. Die Anteile können jederzeit in Sichteinlagen umgewandelt werden und unterliegen nur geringen Wertschwankungen.

Sachverhalt 2:

Die Hiver S. A. R. L. wendete im Jahr 2016 einen Betrag in Höhe von 125.400 € (einschließlich geldwerter Vorteil) für die Mittagsversorgung ihrer Beschäftigten auf.

Sachverhalt 3:

Am 13. Dezember 2016 ging auf dem betrieblichen Bankkonto die Tilgungsrate von 20.000 € ein, die aus einem zinslosen Kredit an die Danowski KG, Dortmund, einem Zulieferer der Hiver S. A. R. L., stammt.

Sachverhalt 4:

Am 22. Januar 2016 überwies die Hiver S. A. R. L. 10.000 € Maklergebühr für ein im Dezember 2015 vermitteltes und übereignetes Grundstück, das mit einem Fertigungsgebäude bebaut werden soll.

Für das Grundstück wurde 2016 Grundsteuer in Höhe von 6.000 € entrichtet.

Sachverhalt 5:

Am 1. Juli 2016 platzierte die Hiver S. A. R. L. erfolgreich eine Anleihe in Höhe von 15.000.000 € durch die Hausbank an Privatanleger.

- | | |
|---|-------------|
| a) Ordnen Sie die o. g. Sachverhalte in die Kapitalflussrechnung der Hiver S. A. R. L. zum 31. Dezember 2016 ein. Klären Sie dabei den jeweiligen Betrag und die Art der Zahlungsmittelveränderungen (Cashflows). | (12 Punkte) |
| b) Zeigen Sie drei Beispiele für Investitions- oder Finanzierungsaktivitäten auf, die keine direkten Auswirkungen auf die Cashflows besitzen, aber die Kapital- und Vermögensstruktur eines Unternehmens verändern. | (3 Punkte) |
| c) Zählen Sie drei zusätzliche Angaben auf, die die Hiver S. A. R. L. freiwillig in den Anhang der Kapitalflussrechnung aufnehmen kann. | (3 Punkte) |

Hinweis: Geben Sie jeweils die IFRS-Fundstellen an.

Lösungshinweise Aufgabe 2**(18 Punkte)**

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 5]

a) Sachverhalt 1:

Bei den Anteilen an einem Geldmarktfonds handelt es sich um Zahlungsmitteläquivalente, die jederzeit in einen Zahlungsmittelbetrag umgewandelt werden können und nur unwesentlichen Wertschwankungen unterliegen, IAS 7.7. Eine Restlaufzeit besteht nicht.

Zahlungsmittel am 31. Dezember 2016	+48.000 €	(2 Punkte)
-------------------------------------	-----------	------------

Sachverhalt 2:

Die Auszahlungen an Personal zählen zum Cashflow aus betrieblicher Tätigkeit, IAS 7.14. (Der steuerlich relevante Wert ist für die Kapitalflussrechnung unerheblich.)

Cashflow aus betrieblicher Tätigkeit	-125.400 €	(2 Punkte)
--------------------------------------	------------	------------

Sachverhalt 3:

Einzahlungen aus der Tilgung von Dritten gewährten Darlehen gehören zum Cashflow aus der Investitionstätigkeit, IAS 7.16(f). Dabei zählt nur die Veränderung der Zahlungsmittel, nicht der absolute Betrag.

Cashflow aus Investitionstätigkeit	+20.000 €	(2 Punkte)
------------------------------------	-----------	------------

Sachverhalt 4:

Die Begleichung der Maklergebühr für das 2015 übereignete und bezahlte Grundstück ist Nebenkostenbestandteil des Grundstückes, d. h. der Beschaffung einer Sachanlage, IAS 7.16(a).

Es handelt sich damit um einen Zahlungsmittelabfluss aus Investitionstätigkeit.

Cashflow aus Investitionstätigkeit -10.000 €

Die Begleichung der Grundsteuer ist in die laufende betriebliche Tätigkeit einzuordnen, IAS 7.14.

Cashflow aus betrieblicher Tätigkeit -6.000 € (3 Punkte)

Sachverhalt 5:

Aus der Ausgabe der Anleihe (Schuldverschreibung) fließen der Hiver S. A. R. L. Zahlungsmittel zu, die der Finanzierungstätigkeit zuzuordnen sind, IAS 7.17(c).

Cashflow aus Finanzierungstätigkeit + 15.000.000 € (3 Punkte)

b) Keine direkten Auswirkungen auf die Cashflows haben folgende Vorgänge, die damit kein Bestandteil der Kapitalflussrechnung nach IAS 7.44 sind:

- Erwerb von Vermögenswerten durch Übernahme direkt verbundener Schulden oder durch Finanzierungsleasing

- Erwerb eines Unternehmens gegen Ausgabe von Anteilen

- Umwandlung von Schulden in Eigenkapital (3 Punkte)

c) Freiwillig kann ein Unternehmen im Anhang folgende Angaben zur Kapitalflussrechnung machen, IAS 7.50:

- Betrag der nicht ausgenutzten Kreditlinien bei Angabe aller Beschränkungen

- Summe der Cashflows für die Erweiterung und die Erhaltung betrieblicher Kapazitäten

- Cashflows, geordnet nach Segmenten (3 Punkte)

Aufgabe 3

Die Schulze GmbH (im Folgenden GmbH genannt) prüft in Vorbereitung für den Abschluss 2016, ob latente Steueransprüche oder latente Steuerschulden entstehen.

Offen ist die Beurteilung folgender Sachverhalte:

Sachverhalt 1:

Die GmbH hatte am 1. November 2016 einen Liefervertrag über eine Komponente für die Automobilindustrie mit der Car Ltd., York/Großbritannien, abgeschlossen. Danach verpflichtete sich die GmbH, einen Aufsatz für eine Großpresse zu einem Festpreis in Höhe von 1.200.000 € zu liefern. Die Herstellung dieses Aufsatzes begann bei der GmbH im Januar 2017.

Aufgrund von unerwarteten Steigerungen der Sachkosten errechnet die Nachkalkulation Herstellungskosten bis zur Fertigstellung im Geschäftsjahr 2017 zum Ende des Jahres 2016 in Höhe von 1.300.000 €.

Sachverhalt 2:

Die GmbH erhielt am 15. März 2017 von den zuständigen Finanzbehörden einen Feststellungsbescheid über den verbleibenden körperschaftsteuerlichen Verlustvortrag von 200.000 € zum 31. Dezember 2016. In den kommenden Jahren ist mit positiven Ergebnissen zu rechnen, die den Ausgleich des Verlustes ermöglichen. Ein Verlustrücktrag in das Jahr 2015 ist nicht möglich.

Sachverhalt 3:

Die GmbH schloss am 1. November 2016 die Entwicklung eines neuen Softwareprogramms ab, mit der am 1. Februar 2016 begonnen worden war. Der Einsatz des Programms erfolgte ab November 2016. Das Programm soll über fünf Jahre im Unternehmen eingesetzt werden. Die Voraussetzungen des IAS 38.57 sind vollständig erfüllt. Die Entwicklungskosten betragen 500.000 €.

Sachverhalt 4:

Die GmbH erwarb zum 1. Juli 2016 einen neuen Fertigungsautomaten zu Anschaffungskosten von 3.000.000 €. Die Nutzungsdauer beträgt zehn Jahre. Die beizulegenden Zeitwerte der Anlage können nicht ermittelt werden.

Die steuerrechtliche Gewinnermittlung führte zu einer um 600.000 € höheren Abschreibung.

Sachverhalt 5:

Die GmbH bewertete ihre Hilfsstoffe innerhalb des Vorratsvermögens mit einem Wert von 120.000 €. Sie wandte hierbei als unterstellte Verbrauchsfolge das Fifo-Verfahren an.

Nach dem Lifo-Verfahren würde sich ein Wertansatz von 110.000 € ergeben.

- a) Beurteilen Sie die Bilanzierung und Bewertung der Sachverhalte nach IFRS und nach Steuerrecht. Nennen Sie zusätzlich die entsprechenden steuerlichen Rechtsgrundlagen. (13 Punkte)
- b) Berechnen Sie die latenten Steuern aus den temporären Differenzen der Sachverhalte 1 bis 5; verwenden Sie hierzu die Anlage 2. Gehen Sie dabei von einem Steuersatz von 30 % aus. (5 Punkte)

Lösungshinweise Aufgabe 3

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 1]

a) Sachverhalt 1:

Da die Herstellungskosten des Aufsatzes den zu erwartenden Erlös aus dem Verkauf der Komponente übersteigen, ist nach IFRS eine Rückstellung für belastende Verträge in Höhe von 100.000 € zu bilden, IAS 37.66.

In der Steuerbilanz darf für den Verpflichtungsüberschuss keine Drohverlustrückstellung ausgewiesen werden, § 5 Abs. 4a EStG. (2 Punkte)

Sachverhalt 2:

Der Verlustvortrag an Körperschaftsteuer führt zu einem latenten Steueranspruch, IAS 12.5. Dieser ist zu aktivieren, da in der Zukunft ein positives Ergebnis wahrscheinlich ist, IAS 12.34.

In der Steuerbilanz entfällt die Aktivierung eines Steueranspruches. (2 Punkte)

Sachverhalt 3:

Durch die Entwicklung des Softwareprogramms entsteht ein selbst geschaffener immaterieller Vermögenswert, IAS 38.7.

Die Aktivierungspflicht ergibt sich gemäß F.89 i.V.m. IAS 38.18. Die Entwicklungskosten in Höhe von 500.000 € sind zu aktivieren.

Bei der Folgebewertung ist eine lineare Abschreibung über fünf Jahre vorzunehmen, IAS 38.97.

Der Bilanzansatz beträgt 483.333 € (500.000 € – zeitanteilige lineare Abschreibung von $\frac{2}{12} \cdot 20\% \cdot 500.000\text{ €} = 16.667\text{ €}$).

Bei der steuerlichen Gewinnermittlung ist die Aktivierung selbst geschaffener immaterieller Wirtschaftsgüter gemäß § 5 Abs. 2 EStG untersagt.

(3 Punkte)

Sachverhalt 4:

In der Bilanz nach IFRS ist das Anschaffungskostenmodell anzuwenden, IAS 16.30. Die technische Anlage ist mit ihren Anschaffungskosten abzüglich der planmäßigen (zeitanteiligen) Abschreibung auszuweisen. Der Bilanzansatz liegt bei 2.850.000 € (3.000.000 € – 150.000 € lineare Abschreibung).

In der steuerlichen Gewinnermittlung wird die Anlage um die 600.000 € höhere Abschreibung vermindert ausgewiesen. Der Bilanzansatz beträgt hier 2.250.000 €.

(3 Punkte)

Sachverhalt 5:

Gemäß IAS 2.25 ist als Bewertungsvereinfachungsverfahren das Fifo-Verfahren zulässig. Der Bilanzansatz in der IFRS-Bilanz beträgt 120.000 €.

Bei der steuerlichen Gewinnermittlung darf lediglich das Lifo-Verfahren verwendet werden, § 6 Abs. 1 Nr. 2a EStG. Der Bilanzansatz beträgt hier 110.000 €.

(3 Punkte)

b)	Sachverhalt	Bilanzposten im IFRS-Abschluss	Wertansatz IFRS-Recht	Wertansatz Steuerrecht	Berechnung latenter Steuern	Betrag latente Steueransprüche	Betrag latente Steuer-schulden
	1	Rückstellung	100.000 €	0 €	$100.000\text{ €} \cdot 30\% = 30.000\text{ €}$	30.000 €	
	2	Verlustvortrag	200.000 €	0 €	$200.000\text{ €} \cdot 30\% = 60.000\text{ €}$	60.000 €	
	3	immaterielle Vermögenswerte	483.333 €	0 €	$483.333\text{ €} \cdot 30\% = 145.000\text{ €}$		145.000 €
	4	technische Anlage	2.850.000 €	2.250.000 €	$600.000\text{ €} \cdot 30\% = 180.000\text{ €}$		180.000 €
	5	Vorräte	120.000 €	110.000 €	$10.000\text{ €} \cdot 30\% = 3.000$		3.000 €

(5 Punkte)

Aufgabe 4

Die Meier AG erwirbt regelmäßig Beteiligungen, um langfristig die Zulieferung für die eigene Produktion bzw. den Absatz der eigenen Produkte zu sichern.

Zum 26. Mai 2016 erwirbt die Meier AG 5 % der Anteile an der Neu GmbH mit Sitz in Wesel (Niederrhein), die der Meier AG mechanische Messgeräte liefert. Der Kaufpreis der Anteile beträgt 4.000.000 €. Im Rahmen des Unternehmenserwerbes sind Beraterkosten in Höhe von 200.000 € angefallen.

Im Geschäftsjahr 2016 erzielte die Neu GmbH einen Verlust in zweistelliger Millionensumme. Sie gerät auch mit Zins- und Tilgungszahlungen auf ihre Verbindlichkeiten immer mehr in Verzug.

Die Meier AG geht davon aus, dass der Barwert der geschätzten künftigen Cashflows aus der Beteiligung zum 31. Dezember 2016 auf 2.400.000 € gesunken ist.

Nehmen Sie Stellung zum Bilanzansatz sowie zur Zugangs- und Folgebewertung der Anteile an der Neu GmbH zum 31. Dezember 2016 im Einzelabschluss der Meier AG.

(10 Punkte)

Lösungshinweise Aufgabe 4

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 1]

Bei dem Anteil der Neu GmbH handelt es sich um ein Finanzinstrument i. S. d. IAS 32.11 in Form eines Eigenkapitalinstrumentes.

Die Einstufung erfolgt alternativlos in die Kategorie „zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögenswerte (Available for Sale-Financial Assets)“, IAS 39.9, vierte Kategorie.

Der Ausweis erfolgt gemäß IAS 1.54 (d) unter den finanziellen Vermögenswerten. Es handelt sich gemäß IAS 1.60 i. V. m. IAS 1.66 um einen langfristigen Vermögenswert.

Die Anteile an der Neu GmbH sind nach IAS 39.14 erstmals zum 26. Mai 2016 anzusetzen.

Der erstmalige Ansatz erfolgt gemäß IAS 39.43 zum beizulegenden Zeitwert zzgl. der Transaktionskosten. Die Beraterkosten stellen Transaktionskosten dar, die entsprechend zu erfassen sind, IAS 39.A.13. Damit erfolgt die Zugangsbewertung mit 4.200.000 €.

Die Folgebewertung zum 31. Dezember 2016 richtet sich nach IAS 39.45, 39.46(c). Danach sind die Anteile weiter zu den Anschaffungskosten zu bewerten. Allerdings ist im vorliegenden Fall eine Wertminderung eingetreten. Diese ist gemäß IAS 39.58 i. V. m. 39.59, 39.66 als Differenz zwischen dem Buchwert in Höhe von 4.200.000 € und dem Barwert der geschätzten künftigen Cashflows in Höhe von 2.400.000 € zu erfassen.

Die Wertminderung in Höhe von 1.800.000 € ist ergebniswirksam im Gewinn oder Verlust zu erfassen, IAS 39.55(b).

IFRS-Bilanzansatz 31.12.2016: 2.400.000 €

(10 Punkte)

(10 Punkte)

Aufgabe 5

Die Meier AG plant den Abschluss eines Leasingvertrages für eine neue Maschine. Nach sorgfältiger Angebotsprüfung hat sich die Meier AG für einen Maschinentyp entschieden, dessen Anschaffungskosten sich auf 281.000 € belaufen. Mit der Leasinggesellschaft wurde vereinbart, dass diese die Maschine kauft und ab 1. Januar 2016 über einen Zeitraum von drei Jahren an die Meier AG verleast. Nach Ablauf der drei Jahre Grundmietzeit wird der Marktwert der Maschine mit 100.000 € angenommen.

Die Nutzungsdauer der Maschine beträgt fünf Jahre. Danach ist noch mit einem Resterlös von 20.000 € für den Verkauf der alten Maschine zu rechnen. Die Leasingraten sind jährlich beginnend am 31. Dezember 2016 zu zahlen und betragen 85.000 €.

Nach Ablauf der Grundmietzeit, am 31. Dezember 2018, kann die Meier AG die Maschine zu einem Optionspreis von 50.000 € erwerben. Der Vertrag enthält keine Mietverlängerungsoption.

Den Kalkulationszinssatz des Leasinggebers konnte die Meier AG nicht in Erfahrung bringen. Die AG hat aber zuvor bei verschiedenen Banken angefragt, zu welchem Zinssatz ihr ein Kredit eingeräumt werden würde, um die Maschine gegebenenfalls zu kaufen. Der günstigste Kredit wäre mit einem Zinssatz von 4 % ausgestattet gewesen.

- a) Nehmen Sie Stellung zum Ansatz, Ausweis und zur Bewertung der Maschine nach IFRS. Prüfen Sie alle Einstufungskriterien. (18 Punkte)
- b) Beurteilen Sie die Folgebewertung der Leasingverbindlichkeit. (3 Punkte)
- c) Nehmen Sie alle erforderlichen Buchungen vor. (3 Punkte)

Hinweis: Die Aufgabenstellungen sind aus Sicht der Meier AG zu lösen.

Lösungshinweise Aufgabe 5**(24 Punkte)**

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 1]

- a) Der Sachverhalt fällt in den Anwendungsbereich von IAS 17 „Leasingverhältnisse“.

Für die Frage der Zurechnung des Leasinggegenstandes erfolgt die Klassifizierung des Leasingverhältnisses. Die Klassifizierung erfolgt zu Beginn des Leasingverhältnisses, IAS 17.13.

Ein Leasingverhältnis wird als Finanzierungsleasing klassifiziert, wenn im Wesentlichen alle mit dem Eigentum verbundenen Risiken und Chancen des Leasingobjektes auf den Leasingnehmer übertragen werden. Die Zurechnung des Vermögenswertes erfolgt dann beim Leasingnehmer. Im Sinne einer Negativabgrenzung werden alle Leasingverhältnisse, die diese Voraussetzungen nicht erfüllen, als Operating-Leasing bezeichnet und beim Leasinggeber bilanziert, IAS 17.8.

Nach IAS 17.10 wird ein Leasingvertrag regelmäßig als Finanzierungsleasing klassifiziert und beim Leasingnehmer bilanziert, wenn zu Beginn des Leasingverhältnisses mindestens eines der dort aufgeführten Kriterien erfüllt ist.

Prüfung des vorliegenden Vertrages:

IAS 17.10a: Das Eigentumsübergangskriterium ist nicht erfüllt, da der Vertrag hierzu keine Regelungen enthält.

IAS 17.10b: Es besteht zugunsten des Leasingnehmers eine günstige Kaufoption.

Der vereinbarte Kaufpreis in Höhe von 50.000 € nach Ablauf der Grundmietzeit ist deutlich niedriger als der zum möglichen Optionsausübungszeitpunkt beizulegende Zeitwert des Vermögenswertes zum 31.12.2018 in Höhe von 100.000 €.

IAS 17.10c: Das Laufzeitkriterium ist nicht erfüllt.

Das Verhältnis von Vertragsdauer und Nutzungsdauer liegt mit $\frac{3}{5}$ bei 60 %.

Hinweis für den Korrektor: In der Literatur werden vorherrschend Grenzen von 75 % (in Anlehnung an US-GAAP) bis 90 % (in Anlehnung an das Steuerrecht Deutschlands und anderer Staaten) für das Verhältnis von Vertrags- und Nutzungsdauer genannt.

IAS.17.10d: Das Barwertkriterium ist erfüllt, wenn zu Beginn des Leasingvertrages der Barwert der Mindestleasingzahlungen im Wesentlichen dem beizulegenden Zeitwert des Leasinggegenstandes entspricht.

Die Mindestleasingzahlungen, IAS 17.4, sind diejenigen Zahlungen, welche der Leasingnehmer während der Laufzeit des Leasingverhältnisses zu leisten hat. Darüber hinaus ist bei der Ermittlung der Mindestleasingzahlungen der Kaufpreis einer günstigen Kaufoption mit einzubeziehen.

Zur Ermittlung des Barwertes der Mindestleasingzahlungen hat der Leasingnehmer den dem Leasingverhältnis zugrunde liegenden Zinssatz als Diskontierungszinssatz zu

verwenden, sofern er diesen in praktikabler Weise ermitteln kann. Ist dies nicht der Fall, hat er seinen eigenen Grenzfremdkapitalzinssatz zu verwenden, IAS 17.20. Der Grenzfremdkapitalzinssatz nach IAS 17.4 beträgt laut Sachverhalt 4 %.

Berechnung Barwert Mindestleasingzahlung:

85.000 € : 1,0400	= 81.731 €
85.000 € : 1,0816	= 78.587 €
85.000 € : 1,1249	= 75.562 €
<u>50.000 € : 1,1249</u>	<u>= 44.448 €</u>
	280.328 €

Der Barwert der Mindestleasingzahlungen 280.328 € entspricht im Wesentlichen dem beizulegenden Zeitwert 281.000 € des Leasinggegenstandes $\left(\frac{280.328\text{€}}{281.000\text{€}} = 99,8\% \right)$.

Das Barwertkriterium ist erfüllt.

Das Leasingverhältnis wird als Finanzierungsleasing klassifiziert, die Zurechnung der Maschine erfolgt dann beim Leasingnehmer.

Darstellung der Behandlung beim Leasingnehmer:

Der Ansatz der Maschine erfolgt nach IAS 17.8 bei der Meier AG als wirtschaftlicher Eigentümerin.

Der Bilanzausweis erfolgt gemäß IAS 1.54(a) unter Sachanlagen.

Es handelt sich gemäß IAS 1.60 i. V. m. IAS 1.66 um einen langfristigen Vermögenswert.

Zugangsbewertung:

Die Meier AG hat zu Beginn des Leasingverhältnisses das Leasingobjekt und die Verbindlichkeit gegenüber dem Leasinggeber in Höhe des beizulegenden Zeitwertes zu bewerten. Sofern der Barwert der Mindestleasingzahlungen unter dem beizulegenden Wert liegt, ist im Rahmen der Zugangsbewertung der niedrigere Barwert der Mindestleasingzahlungen maßgebend, IAS 17.20.

Im vorliegenden Fall erfolgt der erstmalige Ansatz mit dem Barwert der Mindestleasingzahlungen in Höhe von 280.328 €.

Folgebewertung Maschine:

Im Rahmen der Folgebewertung ist die Maschine in Übereinstimmung mit IAS 16 zu bewerten, IAS 17.25. Entsprechend IAS 16.29 besteht das Wahlrecht, die Maschine entweder nach dem Anschaffungskostenmodell oder dem Neubewertungsmodell zu bewerten.

Da kein Hinweis auf eine Bewertung mit dem Neubewertungsmodell vorliegt, erfolgt die Bewertung mit dem Anschaffungskostenmodell nach IAS 16.30.

Die planmäßige Abschreibung, IAS 16.43 ff., ist erfolgswirksam vorzunehmen, IAS 16.48.

Der Abschreibungsbetrag ist planmäßig über die Nutzungsdauer zu verteilen, IAS 16.50. Als Nutzungsdauer sind nach IAS 17.27 fünf Jahre anzusetzen, da nach der Gestaltung des Vertrages zu erwarten ist, dass die Kaufoption ausgeübt wird.

Der Abschreibungsbetrag wird nach Abzug seines Restwertes ermittelt, IAS 16.53.

Aktivierungsbetrag	280.328 €
– Restwert	20.000 €
= Abschreibungsbetrag	260.328 €

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

Berechnung:

Abschreibungsbetrag	260.328 €
– planmäßige Abschreibung	
<u>Nutzungsdauer: fünf Jahre</u>	<u>52.066 €</u>
Bilanzansatz der Maschine zum 31. Dezember 2016	208.262 €

(18 Punkte)

- b) Zum Zwecke der Folgebewertung der Leasingverbindlichkeiten sind die zu leistenden Leasingraten in Finanzierungskosten und einen Tilgungsanteil aufzuteilen, IAS 17.25. Die Finanzierungskosten sind über die Vertragslaufzeit so zu verteilen, dass sich unter Berücksichtigung des Zinssatzes, welcher der Berechnung des Barwertes der Mindestleasingzahlungen zugrunde gelegt wurde, eine gleichbleibende Verzinsung ergibt, IAS 17.25.

Aufteilung der Leasingzahlung in Finanzierungskosten und Tilgung der Restschuld:

4 % Zins von 280.328 € =	11.213 €	Zinsanteil
	73.787 €	Tilgungsanteil
Rate gesamt	85.000 €	

(3 Punkte)

c) Sachanlagen	280.328 €	
an Verbindlichkeiten		280.328 €
Abschreibung	52.066 €	
an Sachanlagen		52.066 €
Finanzaufwand	11.213 €	
Verbindlichkeiten	73.787 €	
an Zahlungsmittel und Zahlungsmitteläquivalente		85.000 €

(3 Punkte)

Aufgabe 6

Die Meier AG weist in ihrem IFRS-Einzelabschluss zum 1. Januar 2016 folgende Eigenkapitalposten aus:

Gezeichnetes Kapital	175.000.000 €
Kapitalrücklage	25.000.000 €
Gewinnrücklagen	
Gesetzliche Rücklage	20.000.000 €
Andere Gewinnrücklagen	14.670.000 €
Neutrale Rücklagen	
Neubewertungsrücklage	1.400.000 €
AfS-Rücklage	0 €
<hr/>	
Gesamt	236.070.000 €

Folgende Sachverhalte des Geschäftsjahres 2016 sind noch zu berücksichtigen und in der Eigenkapitalveränderungsrechnung einzutragen:

Sachverhalt 1:

Im Jahr 2016 wurde festgestellt, dass der Jahresüberschuss vor Steuern des Jahres 2015 um 3.300.000 € zu hoch ausgewiesen war.

(2 Punkte)

Sachverhalt 2:

Unter den finanziellen Vermögenswerten weist die Meier AG Wertpapiere aus, die als zur Veräußerung verfügbar eingestuft werden. Sie wurden im Jahr 2016 zu einem beizulegenden Zeitwert von 15.000.000 € erworben. Am Bilanzstichtag betrug der beizulegende Zeitwert 17.000.000 €.

(3 Punkte)

Sachverhalt 3:

Die Meier AG wählte für die Bewertung ihrer Grundstücke die Neubewertungsmethode.

(5 Punkte)

- Für das Grundstück in der Wiesenstraße, angeschafft im Jahr 2013 zu einem Wert von 4.000.000 €, erfolgte im Jahr 2014 eine Neubewertung auf den beizulegenden Zeitwert von 6.000.000 €.

Zum 31. Dezember 2016 ist der beizulegende Zeitwert des Grundstückes auf 4.600.000 € gesunken.

- Das Grundstück in der Hauptstraße wurde im Jahr 2016 zu einem Wert von 8.500.000 € erworben. Am 31. Dezember 2016 betrug der beizulegende Zeitwert 12.500.000 €.

Sachverhalt 4:

Das im Jahr 2016 erzielte Periodenergebnis beträgt nach Steuern 55.020.000 €.

(1 Punkt)

Sachverhalt 5:

Die Meier AG schüttete im Jahr 2016 für 2015 eine Dividende in Höhe von 8 % aus.

(2 Punkte)

Sachverhalt 6:

Die Meier AG führte im Jahr 2016 eine ordentliche Kapitalerhöhung um 25.000.000 € durch. Das Agio betrug 100 %.

(5 Punkte)

Bearbeitungshinweis:

Erstellen Sie eine Eigenkapitalveränderungsrechnung unter Berücksichtigung der Sachverhalte 1 bis 6. Verwenden Sie hierfür die Anlage 3. Begründen Sie Ihre Entscheidungen und Ergebnisse mit den entsprechenden IFRS-Vorschriften.

Hinweis: Latente Steuern sind zu berücksichtigen. Gehen Sie hierbei von einem Steuersatz von 30 % aus.

Lösungshinweise Aufgabe 6

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 4]

(18 Punkte)**Sachverhalt 1:**

Es handelt sich um eine Fehlerkorrektur.

Nach IAS 1.110 stellen diese Korrekturen keine Eigenkapitalveränderungen dar, sondern sind Berichtigungen des Anfangssaldos der Gewinnrücklagen.

Der Anfangssaldo der Gewinnrücklage vermindert sich um 2.310.000 €.

(Berechnung: $3.300 \text{ T€} \cdot 70 \% = 2.310 \text{ T€}$)

(2 Punkte)**Sachverhalt 2:**

Nach IAS 39.46 werden zur Veräußerung verfügbare finanzielle Vermögenswerte nach dem erstmaligen Ansatz zu ihrem beizulegenden Zeitwert bewertet.

beizulegender Zeitwert zum 31. Dezember 2016	17.000.000 €
./. vorläufiger Buchwert zum 31. Dezember 2016	<u>15.000.000 €</u>
Werterhöhung	2.000.000 €
./. passive latente Steuern, IAS 12.15	<u>600.000 €</u>
Erhöhung sonstiges Ergebnis, IAS 39.55(b) (Wertänderungsrücklage)	<u>1.400.000 €</u>

(3 Punkte)**Sachverhalt 3:**

Die Meier AG wählt nach IAS 16.29 für die Bewertung ihrer Grundstücke das Neubewertungsmodell. Danach erfolgt nach IAS 16.31 die Folgebewertung zum beizulegenden Zeitwert.

- Für das Grundstück in der Wiesenstraße ist zum 31. Dezember 2016 der beizulegende Zeitwert gesunken. In diesem Fall ist nach IAS 16.40 die Wertminderung im sonstigen Ergebnis (Neubewertungsrücklage) zu erfassen.

beizulegender Zeitwert zum 31. Dezember 2016	4.600.000 €
Buchwert vor Neubewertung	6.000.000 €
Wertminderung	1.400.000 €
latente Steuern	<u>420.000 €</u>
Auflösung Neubewertungsrücklage	<u>980.000 €</u>

- Für das Grundstück in der Hauptstraße ergibt sich eine Wertsteigerung. In diesem Fall ist nach IAS 16.39 die Werterhöhung im sonstigen Ergebnis (Neubewertungsrücklage) zu erfassen.

beizulegender Zeitwert zum 31. Dezember 2016	12.500.000 €
Buchwert vor Neubewertung	<u>8.500.000 €</u>
Wernerhöhung	4.000.000 €
./. latente Steuern	<u>1.200.000 €</u>
Erhöhung Neubewertungsrücklage	<u>2.800.000 €</u>

(5 Punkte)

Sachverhalt 4:

Das Periodenergebnis erhöht die Gewinnrücklage um 55.020.000 €.

(1 Punkt)

Sachverhalt 5:

Die Gewinnausschüttung beträgt 8 % von 175.000 T€ = 14.000 T€.

Sie vermindert die Gewinnrücklage.

(2 Punkte)

Sachverhalt 6:

Erhöhung Gezeichnetes Kapital

25.000.000 €

Erhöhung Kapitalrücklage

25.000.000 €

(2 Punkte)

siehe Anlage 1 zu Lösung Aufgabe 6

(3 Punkte)

Anlage 2 zu Aufgabe 3 b)

Sach- verhalt	Bilanzposten im IFRS- Abschluss	Wertansatz IFRS-Recht	Wertansatz Steuerrecht	Berechnung latenter Steuern	Betrag latente Steuer- ansprüche	Betrag latente Steuer- schulden
1						
2						
3						
4						
5						

Anlage 3 zu Aufgabe 6

(alle Angaben in Tsd. €)

Position	Gezeichnetes Kapital	Kapitalrücklage	Gewinnrücklagen		Neubewertungs-rücklage	AfS-Rücklage	Gesamt
			Gesetzliche Rücklage	Gewinnrücklage			
Bestand 1. Januar 2016	175.000	25.000	0	34.670	1.400	0	236.070
Fehlerkorrektur							
angepasste Bilanz							
AfS-Papiere							
Grundstück Wiesenstraße							
Grundstück Hauptstraße							
sonstiges Ergebnis							
Periodenergebnis							
Gesamtergebnis							
Ausschüttung							
Kapitalerhöhung							
Bestand 31. Dezember 2016							

Anlage 1 zu Lösung Aufgabe 6

(alle Angaben in Tsd. €)

Position	Gezeichnetes Kapital	Kapitalrücklage	Gewinnrücklagen		Neubewertungs- rücklage	AFS-Rücklage	Gesamt
			Gesetzliche Rücklage	Gewinnrücklage			
Bestand 1. Januar 2016	175.000	25.000	0	34.670	1.400	0	236.070
Fehlerkorrektur		34.670	./ 2.310	./ 2.310			./ 2.310
angepasste Bilanz	175.000	25.000	32.360	32.360	1.400	0	233.760
AFS-Papiere						+ 1.400	1.400
Grundstück Wiesenstraße					./ 980		./ 980
Grundstück Hauptstraße					+ 2.800		2.800
sonstiges Ergebnis					1.820	1.400	3.220
Periodenergebnis			55.020	55.020			55.020
Gesamtergebnis			55.020	55.020	1.820	1.400	58.240
Ausschüttung			./ 16.000	./ 14.000			./ 14.000
Kapitalerhöhung	25.000	25.000					50.000
Bestand 31. Dezember 2016	200.000	50.000	73.380	71.380	3.220	1.400	328.000

Bundeseinheitliche Weiterbildungsprüfung der Industrie- und Handelskammern

Prüfungsteilnehmer-Nummer

Geprüfte Bilanzbuchhalter Prüfungsteil Zusatzqualifikation – Bilanzbuchhaltung International Aufgabenstellung 2

Prüfungstag	11. Mai 2017
Bearbeitungszeit	240 Minuten
Anzahl der Aufgaben	5
Anzahl der Anlagen	6

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:

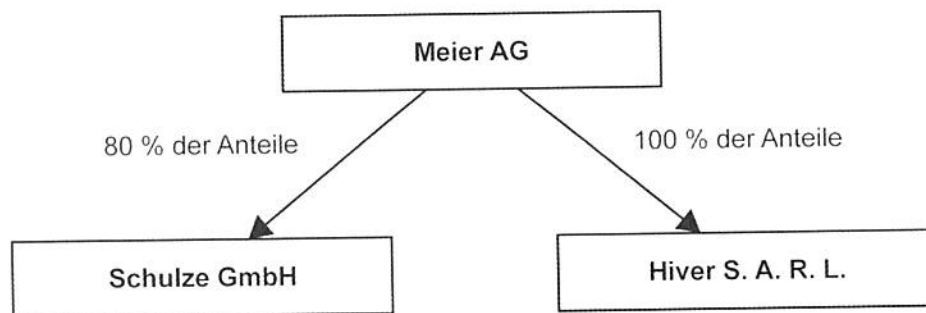
- Die zur Prüfung zugelassenen Hilfsmittel wurden Ihnen separat mit der Einladung mitgeteilt.
- Sie erhalten einen Aufgaben- und einen Lösungsteil.
- Tragen Sie auf dem Deckblatt Ihre Prüfungsteilnehmer-Nummer ein.
- Die maximale Gesamtpunktzahl der Lösungen beträgt 100 Punkte.
- Die Lösungsgänge bzw. 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 beigegeführten 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.

Der leichteren Lesbarkeit wegen geben wir in den Aufgaben/Texten der männlichen Form den Vorzug. Mit diesem einfacheren sprachlichen Ausdruck sind selbstverständlich immer Männer und Frauen gemeint.
Die Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe der Publikationen [der Prüfungssätze] ist nicht gestattet (§§ 53, 54 UrhG) und strafbar (§ 106 UrhG). Im Fall der Zuwiderhandlung wird Strafantrag gestellt.

Anlage 1 zu allen Aufgaben

Betriebliche Situationsbeschreibung

Struktur des Konzernes



Die Meier AG mit Sitz in Bonn ist im Prime Standard der Deutschen Börse AG, Frankfurt, notiert. Das Geschäftsfeld der Meier AG ist der Anlagen- und Maschinenbau.

Die Schulze GmbH mit Sitz in Karlsruhe erstellt Fertigungsanlagen für die Kunststoff verarbeitende Industrie, die Hiver S. A. R. L. mit Sitz in Rennes, Frankreich, 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.

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

Allgemeine Hinweise zur Bearbeitung:

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 kaufmännisch 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 inländischen Unternehmen sind nach deutschem Steuerrecht ertragsteuerpflichtig.

Alle Unternehmen unterliegen der Regelbesteuerung, d. h., sie versteuern ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes und sind grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Aufgabe 1

In Ihrer Funktion als Bilanzbuchhalter erhalten Sie die Aufgabe, Finanzstrukturen der Meier AG anhand des Einzelabschlusses 2016 zu beurteilen.

Nutzen Sie hierfür die Zahlenwerke aus der Handelsbilanz II der Meier AG zum 31. Dezember 2016 in Anlage 2. Bilanzanalytische Aspekte sind nicht zu berücksichtigen.

a) Ermitteln Sie die Eigenkapitalquote für 2016 und beurteilen Sie Ihr Ergebnis bezüglich der Einhaltung von vertikalen Kapitalstrukturnormen für international tätige Unternehmen innerhalb einer Bonitätseinschätzung von deutschen Kreditinstituten.

(4 Punkte)

b) Überprüfen und erläutern Sie die Einhaltung der horizontalen Finanzierungsregeln. Berechnen Sie hierfür die zwei geeigneten Kennzahlen.

(6 Punkte)

c) Die Meier AG plant für 2017 die Durchführung einer Erweiterungsinvestition.

Die AG hatte im Jahr 2016 einen Zinsaufwand von 16.360 Tsd. € und ein Ergebnis vor Steuern (vom Einkommen und Ertrag) von 78.600 Tsd. €.

Das durchschnittlich verzinsliche Fremdkapital beträgt 409.000 Tsd. €.

Unterbreiten Sie unter Berücksichtigung der von Ihnen ermittelten Ergebnisse in a) und b) einen Vorschlag zur Finanzierung der Erweiterungsinvestition.

(4 Punkte)

Lösungshinweise Aufgabe 1

(14 Punkte)

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 10]

$$\begin{aligned} \text{a) Eigenkapitalquote} &= \frac{\text{Eigenkapital}}{\text{Gesamtkapital}} \cdot 100 \\ &= \frac{326.000 \text{ Tsd. €}}{1.187.000 \text{ Tsd. €}} \cdot 100 \\ &= \underline{27,5 \%} \end{aligned}$$

Eine wesentliche vertikale Norm als induktive Bankregel im Firmenkundengeschäft der Banken bezüglich Unternehmen mit internationalen Wirtschaftsbeziehungen bestimmt, dass sich die Eigenkapitalausstattung zum Fremdkapitalvolumen im Verhältnis von 1 zu 2 oder mindestens 1 zu 3 darstellen soll.

Die entsprechende Eigenkapitalquote hätte dann einen Richtwert von 33,3 % bzw. mindestens 25 %.

Im vorliegenden Fall ist die Mindestvorgabe erfüllt.

Damit bestehen geringere Haftungsrisiken und die Liquidität des Unternehmens wird durch niedrigere Zinszahlungen entlastet. Deshalb kann die Eigenkapitalquote in dieser Höhe akzeptiert werden.

(4 Punkte)

b) Die Einhaltung der horizontalen Finanzierungsregeln sichert eine fristengerechte Finanzierung der langfristigen Vermögenswerte. Geeignete Kennziffern sind die Anlagendeckungsgrade I und II.

Der Anlagendeckungsgrad I sagt aus, in welchem Maße die langfristigen Vermögenswerte durch Eigenkapital finanziert werden.

$$\begin{aligned}\text{Anlagendeckungsgrad I} &= \frac{\text{Eigenkapital}}{\text{langfristige Vermögenswerte}} \cdot 100 \\ &= \frac{326.000 \text{Tsd. €}}{780.500 \text{Tsd. €}} \cdot 100 = \underline{\underline{41,8\%}}\end{aligned}$$

Die langfristigen Vermögenswerte werden zu 41,8 % aus Eigenkapital finanziert. Die Ermittlung des Anlagendeckungsgrades I reicht jedoch nicht aus, um eine Aussage über eine fristengerechte Finanzierung treffen zu können. Hierzu ist die Ermittlung des Anlagendeckungsgrades II erforderlich.

$$\begin{aligned}\text{Anlagendeckungsgrad II} &= \frac{\text{Eigenkapital} + \text{langfristiges Fremdkapital}}{\text{langfristige Vermögenswerte}} \cdot 100 \\ &= \frac{326.000 \text{Tsd. €} + 574.000 \text{Tsd. €}}{780.500 \text{Tsd. €}} \cdot 100 \\ &= \underline{\underline{115,3\%}}\end{aligned}$$

Der Anlagendeckungsgrad II sollte über 100 % liegen. Dann kann man davon ausgehen, dass eine fristengerechte Finanzierung vorliegt. Dies ist bei der Meier AG gegeben.

(6 Punkte)

- c) Eine Erweiterungsinvestition ist auf lange Frist angelegt. Die Finanzierung muss also langfristig sein (Grundsatz der Fristenkongruenz). Bei der Entscheidung bezüglich Finanzierung aus Eigenkapital oder über die Aufnahme von Fremdkapital ist der Leverage-Effekt zu berücksichtigen. Dieser besagt, dass eine Finanzierung über langfristiges Fremdkapital dann sinnvoll ist, wenn die (abschätzbare) Gesamtkapitalrentabilität größer ist als der Fremdkapitalzins. Bei der Meier AG ist das der Fall.

$$\begin{aligned}\text{Fremdkapitalzins} &= \frac{\text{Zinsaufwand}}{\text{Durchschnittlich verzinsliches Fremdkapital}} \cdot 100 \\ &= \frac{16.360 \text{Tsd. €}}{409.000 \text{Tsd. €}} \cdot 100 = \underline{\underline{4\%}}\end{aligned}$$

$$\begin{aligned}\text{Gesamtkapitalrentabilität} &= \frac{\text{Ergebnis vor Steuern} + \text{Zinsaufwand}}{\text{Gesamtkapital}} \cdot 100 \\ &= \frac{78.600 \text{Tsd. €} + 16.360 \text{Tsd. €}}{1.187.000 \text{Tsd. €}} \cdot 100 = \underline{\underline{8\%}}\end{aligned}$$

Da die Gesamtkapitalrentabilität (8 %) höher ist als der Fremdkapitalzins (4 %), steigt durch Finanzierung mit Fremdkapital die Eigenkapitalrentabilität. Daher ist die Finanzierung über langfristiges Fremdkapital aus Sicht des Leverage-Effektes zu empfehlen.

(4 Punkte)

Aufgabe 2

Sie sind Mitarbeiter bei der Schulze GmbH. Ihr Arbeitgeber ist u. a. Weltmarktführer von innovativen klimaresistenten Komponenten von Fertigungsanlagen. Die Schulze GmbH ist deshalb auf Industriemessen in Deutschland vertreten. Dort verhandeln Sie für Ihr Unternehmen die Zahlungsbedingungen mit außereuropäischen Neukunden, deren Bonität Sie nicht einschätzen können.

Sie haben der Geschäftsleitung Ihres Unternehmens vorgeschlagen, in derartigen Fällen die Abwicklung und Absicherung eines internationalen Geschäftes grundsätzlich mittels eines Dokumentenakkreditivs vorzunehmen.

- a) Erläutern Sie der Geschäftsleitung Ihres Unternehmens die Grundsätze dieser Form der Absicherung. (8 Punkte)
- b) Begründen Sie aus der Sicht Ihres Unternehmens drei Vorteile eines Nachsichtakkreditivs. (6 Punkte)
- c) Ihr Unternehmen ist in der jüngsten Vergangenheit auch mit politischen Risiken des Exportgeschäftes konfrontiert worden. (6 Punkte)

Stellen Sie Ihrer Geschäftsleitung drei Risiken mit politischen Ursachen bei Auslandsgeschäften dar. Zeigen Sie drei Möglichkeiten auf, um sich diesbezüglich abzusichern.

(20 Punkte)**Lösungshinweise Aufgabe 2**

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 11]

- a) Das Dokumentenakkreditiv ist eine besondere Sicherungs- und streng vorgeschriebene Abwicklungsform im Auslandszahlungsverkehr.

Es handelt sich um ein Zug-um-Zug-Geschäft.

Bei einem Dokumentenakkreditiv geht die Bank des Importeurs (= eröffnende Bank oder Akkreditivbank) nach Auftrag des Importeurs (= Akkreditivauftraggeber/Akkreditivsteller) gegenüber dem Exporteur (= Begünstigter) ein abstraktes von einem Grundgeschäft losgelöstes und bedingtes Schuldversprechen in Form einer Zahlungsverpflichtung gegen Dokumente an den Begünstigten ein.

Wenn der Exporteur seinen Verpflichtungen aufgrund der geforderten Dokumente nachkommt, muss die Akkreditivbank ihre Leistung erbringen, wobei die fristgerechte (i. d. R. 21 Tage) Vorlage (Sicht) bestimmter im Akkreditiv genau vorgeschriebener Dokumente maßgebend ist.

Es gilt mit Verrechnung über die Bank des Exporteurs (= Korrespondenzbank/Avisbank) grundsätzlich eine Zahlbarstellungsklausel.

(8 Punkte)

- b) Vorteile eines Nachsichtakkreditivs, z. B.:

Die Schulze GmbH kann als exportierendes Unternehmen

- das Bonitätsrisiko des Abnehmers ausschließen, da die eingereichten Dokumente exakt den Bedingungen des Akkreditivs entsprechen müssen. Unter diesen Bedingungen muss die Akkreditivbank ihrem abstrakten Zahlungsverprechen nachkommen.
- dem Importeur verbesserte Zahlungskonditionen gewähren, weil die Zahlungsströme durch das abstrakte Zahlungsverprechen der Akkreditivbank abgesichert und entsprechend terminiert sind.
- fallbezogen Instrumente gegen Wechselkursrisiken nutzen, weil es sich um ein abstraktes und zeitpunktbezogenes Zahlungsverprechen der Akkreditivbank handelt. Eine konkrete Kalkulationsgrundlage liegt somit vor.
- sich gegen das direkte und indirekte Abnehmerisiko des Importeurs schützen, weil das Dokumentenakkreditiv bereits vor Versand der Ware vorliegen muss. Wenn die eingereichten Dokumente akkreditivkonform vorliegen, sind die Zahlungsströme gesichert, ungeachtet wie der Importeur an die Exportware gelangt.

(6 Punkte)

- c) ■ Exportrisiken, z. B.:
- Konvertierungs- oder Transferrisiko:
In den Terms of Payment konnte kein Home Currency Contract festgeschrieben werden. Der Importeur bezahlt in seiner Landeswährung. Es existiert aber kein (funktionsfähiger) Devisenmarkt.
 - Zahlungsverbot oder Moratorium:
Das Exportgut ist einwandfrei geliefert. Die Hausbank des Exporteurs darf aber keine Zahlungsleistung des Importeurs entgegennehmen, weil seine Guthaben in Form von Buchgeld durch administrative Anweisung nicht verwendet werden dürfen.
 - Krieg oder Revolution:
Exporteur und Importeur haben einen zivilrechtlich einwandfreien Vertrag geschlossen. Die Situation im Importland hat sich aber durch exogene Faktoren verändert, sodass eine ordnungsgemäße Lieferung schwierig geworden ist.
 - Embargo:
Obwohl das Exportgut nach einer längerfristigen Produktionszeit lieferbar ist, verhängt die inländische Administration ein generelles Ausfuhrverbot gegenüber dem Land des potenziellen Importeurs.
 - Sicherungsmöglichkeiten, z. B.:
 - Vorkasse:
Der ausländische Kunde leistet eine Vorauszahlung oder Anzahlung.
 - Bestätigtes Akkreditiv:
Die Hausbank des Exporteurs (Avisbank) übernimmt das Ausfallrisiko der Akkreditivbank.
 - Staatliche Exportgarantie:
Hermes-Deckungen des Bundes werden in Anspruch genommen.
 - Forfaitierung:
Ist die Forderung gegenüber einem bestimmten ausländischen Kunden durch Akzept verbrieft, ist der (regresslose) Verkauf an ein Finanzdienstleistungsunternehmen denkbar.

(6 Punkte)

Aufgabe 3

Unternehmer treten mit ihrer jeweiligen nationalen Umsatzsteueridentifikationsnummer auf.

Bearbeitungshinweise:

Gehen Sie bei allen USt-Aufgaben nach folgendem Bearbeitungsschema vor:

- Leistungsart
- Ort der Leistung
- steuerbar oder nicht steuerbar
- steuerpflichtig oder steuerfrei
- Bemessungsgrundlage
- Steuersatz und USt-Betrag
- Entstehen der Umsatzsteuer
- eventuell Steuerschuld nach § 13b UStG
- Vorsteuer – Betrag und Zeitraum
- Änderung der Bemessungsgrundlage – Betrag
- Änderung der Vorsteuer – Betrag und Zeitraum

- a) Die Meier AG hat mit Kaufvertrag vom 25. Oktober 2016 für ihr Unternehmen eine neue Rohrschneidemaschine von dem französischen Unternehmer Le Monte (Frankreich) für 15.000 € erworben. Le Monte hatte die Maschine mit eigenem Lkw am 31. Oktober 2016 von Straßburg nach Bonn transportiert. Die Rechnung vom 20. Dezember 2016 über 15.000 € ist bei der Meier AG am 27. Dezember 2016 eingegangen und wurde am 5. Januar 2017 durch Überweisung bezahlt.

Beurteilen Sie den Sachverhalt nur aus Sicht der Meier AG nach dem oben angegebenen Schema.

(9 Punkte)

- b) Der Maschineneinzelhändler Karl Winter aus Hamburg bestellte bei der Meier AG aus Bonn eine Maschine. Die Maschine hatte das Versandunternehmen Bürgli aus Zürich (Schweiz) bei der Firma Winter bestellt. Die Lieferbedingungen waren in der Schweiz verzollt und versteuert. Karl Winter bat daher die Meier AG, die Maschine direkt an seinen Abnehmer, das Versandunternehmen Bürgli, auszuliefern, was die Meier AG auch tat, indem sie im November 2016 die Maschine per Spedition an das Versandunternehmen Bürgli in die Schweiz versandte.

Anfang Dezember 2016 rechnete die Meier AG mit Karl Winter – auszugsweise – wie folgt ab:

eine Maschine Marke 3030	10.000 €
Transportkosten	1.800 €
Einfuhrabgaben in die Schweiz	400 €
19 % Umsatzsteuer	<u>1.900 €</u>
Gesamtsumme	14.100 €

Beurteilen Sie den Umsatz der Meier AG **und** des Einzelhändlers Karl Winter. Gehen Sie dabei auch auf die auszugsweise dargestellte Rechnung ein.

(11 Punkte)

Lösungshinweise Aufgabe 3

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 13]

(20 Punkte)

- a) Leistungsart: innergemeinschaftlicher Erwerb, da die Verfügungsmacht an einem Gegenstand verschafft wird, § 1a Abs. 1 UStG
- Ort der Leistung: Ende der Beförderung nach § 3d Satz 1 UStG = Bonn
- steuerbar: § 1 Abs. 1 Nr. 5 UStG
- steuerpflichtig: ja, mangels Steuerbefreiung nach § 4 bzw. § 4b UStG
- Bemessungsgrundlage: § 10 Abs. 1 UStG, das Entgelt = 15.000 €
- Umsatzsteuer: 19 % von 15.000 € = 2.850 €, § 12 Abs. 1 UStG
- Entstehung: November 2016 nach § 13 Abs. 1 Nr. 6 UStG
(= spätestens mit Ablauf des dem Erwerb folgenden Monats)
- Steuerschuldner: Meier AG nach § 13a Abs. 1 Nr. 2 UStG
- Vorsteuerabzug: 2.850 € nach § 15 Abs. 1 Nr. 3 UStG = November 2016

(9 Punkte)

- b) Es liegen zwei Lieferungen vor. Einmal eine Lieferung von der Meier AG an Karl Winter und eine zweite Lieferung von Karl Winter an die Fa. Bürgli. Damit liegt ein Reihengeschäft nach § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG vor, weil der Gegenstand der Lieferung unmittelbar vom ersten Unternehmer (Fa. Meier AG) an den letzten Abnehmer (Fa. Bürgli) gelangt.

■ Meier AG:

Die Lieferung von der Meier AG an Karl Winter ist eine warenbewegte Lieferung, weil die Meier AG (als sogenannter „Kümmerer“) die Spedition mit der Beförderung der Maschine beauftragt hatte.

Der Ort dieser Lieferung bestimmt sich daher nach § 3 Abs. 6 UStG und befindet sich in Bonn. Die Lieferung ist im Inland steuerbar nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG.

Nur für die warenbewegte Lieferung kann eine Steuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen, § 6 UStG, oder für innergemeinschaftliche Lieferungen, § 6a UStG, in Betracht kommen, UStAE Abschn. 3.14 Abs. 2 Satz 3.

Da die Ware in ein Drittlandsgebiet befördert wurde, liegt nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 UStG i. V. m. UStAE Abschn. 6.1. Abs. 1 Satz 2 eine Ausfuhrlieferung vor.

Diese ist nach § 4 Nr. 1a UStG steuerfrei.

Die Transportkosten und die Einfuhrabgaben teilen als Nebenleistung das Schicksal der Hauptleistung, UStAE Abschn. 3.10. Abs. 5 Satz 1. Sie sind damit ebenfalls steuerfrei.

Die fälschlicherweise in Rechnung gestellte Umsatzsteuer von 1.900 € schuldet die Meier AG nach § 14 c Abs. 1 UStG (unrichtiger Steuerausweis). Diese Umsatzsteuer entsteht nach § 13 Abs. 1 Nr. 3 UStG im Zeitpunkt der Ausgabe der Rechnung und somit im Dezember 2016.

(8 Punkte)

- Karl Winter:

Die ruhende Lieferung ist eine Lieferung zwischen Karl Winter und dem Versandunternehmen Bürgli in der Schweiz. Da die ruhende Lieferung der bewegten Lieferung nachfolgt, bestimmt sich der Ort der Lieferung nach § 3 Abs. 7 Satz 2 Nr. 2 UStG und befindet sich in der Schweiz.

Die Lieferung ist in Deutschland somit nicht steuerbar.

(3 Punkte)

Aufgabe 4

Zur Erweiterung ihres Sortimentes und zum besseren Vertrieb ihrer Produkte im asiatischen Raum gründete die Meier AG im Jahr 2015 in Malaysia eine Zweigniederlassung, die vor allem Anlagen zur Gewinnung von Palmöl herstellt. Unstrittig entfallen 15 % der Gesamttätigkeit der Meier AG auf die malaysische Niederlassung.

Außerdem hält die Meier AG seit 2013 eine 9-prozentige Beteiligung an der „Industries public limited Company“ (entspricht einer deutschen AG) mit Sitz in Kalkutta (Indien), die ebenfalls im Maschinenbau tätig ist.

Aus dieser Beteiligung erhielt die Meier AG eine Dividende nach Abzug der nationalen Quellensteuer in Indien von 10.000 € (umgerechnet) in Höhe von 90.000 € auf ihr Bankkonto überwiesen.

Die Meier AG hat dies wie folgt gebucht:

Bank	90.000 €	
ausländische Quellensteuer (als Betriebsausgabe)	10.000 €	
an Dividendenerträge		100.000 €

Da der Kauf der Beteiligung fremdfinanziert war, waren im Jahr 2016 Schuldzinsen in Höhe von 15.000 € angefallen, die als Betriebsausgaben gebucht wurden.

Die malaysische Zweigstelle erstellte eine gesonderte Bilanz, die für das Jahr 2016 einen Gewinn von 50.000 € (umgerechnet) auswies. Dieser Gewinn, der nach deutschen Gewinnermittlungsvorschriften ermittelt wurde, ist im Gesamtergebnis der Meier AG mit enthalten.

In der Gewinn- und Verlustrechnung des Stammhauses (Meier AG) sind unter anderen folgende Posten enthalten:

- Aufwendungen für die Rechtsberatung in Malaysia im Zusammenhang mit der Gründung der malaysischen Zweigniederlassung in Höhe von 6.000 €
Die Rechnung des Rechtsanwaltes aus Malaysia ging an die Meier AG.
- Werbeaufwendungen in Europa und Asien für die Maschinen der Meier AG
Der Aufwand belief sich auf insgesamt 30.000 €.
- allgemeine Verwaltungskosten = 20.000 €

a) Nehmen Sie zur allgemeinen Körperschaftsteuerpflicht der Meier AG Stellung.

(2 Punkte)

b) Erläutern Sie, wer das Besteuerungsrecht für die Einkünfte aus der Zweigniederlassung in Malaysia hat. Berechnen Sie die Einkünfte der Zweigniederlassung und die Auswirkungen auf das zu versteuernde Einkommen der Meier AG.

(9 Punkte)

c) Erläutern Sie, wer das Besteuerungsrecht für die Dividenden aus Indien hat und wie die Auswirkungen bei der Körperschaftsteuer auf die Tarifbelastung der Meier AG sind.

(9 Punkte)

- Hinweise:**
- Auf die Gewerbesteuer und den Solidaritätszuschlag ist nicht einzugehen.
 - Auszüge aus den Doppelbesteuerungsabkommen sind in Anlage 3 (mit Malaysia) und Anlage 4 (mit Indien) enthalten.

Lösungshinweise Aufgabe 4

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 12]

(20 Punkte)

- a) Die Meier AG ist nach § 1 Abs. 1 KStG unbeschränkt steuerpflichtig, da sie ihren Sitz im Inland hat. Sie ist damit mit ihrem Welteinkommen körperschaftsteuerpflichtig.

Einschränkungen findet dieses Welteinkommensprinzip (Universalitätsprinzip) durch bestehende Doppelbesteuerungsabkommen, die nach § 2 AO Vorrang gegenüber innerstaatlichen Regelungen haben.

(2 Punkte)

- b) Nach Art. 4 Abs. 1 DBA-Malaysia ist die Meier AG eine in Deutschland ansässige Person. Nach Art. 5 Abs. 1 i. V. m. Abs. 2 Buchst. b DBA-Malaysia ist die Zweigniederlassung eine ausländische Betriebsstätte im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens.

Grundsätzlich hat nach Art. 7 Abs. 1 DBA-Malaysia auch der ausländische Staat (Malaysia) ein Besteuerungsrecht.

Nach Art. 7 Abs. 2 DBA-Malaysia wird der ausländischen Betriebsstätte der Gewinn zugerechnet, den sie durch Ausübung einer gleichen oder ähnlichen Tätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbstständiges Unternehmen hätte erzielen können.

Hinweis für den Korrektor: Dealing-at-Arms-Length-Prinzip

Dabei wird das Ergebnis der Betriebsstätte unter Beachtung des deutschen Steuerrechtes ermittelt. Für die Zuordnung ist es unerheblich, wo die Betriebseinnahmen und -ausgaben angefallen sind.

Danach sind folgende Korrekturen vorzunehmen:

- Die Aufwendungen für die Rechtsberatung sind im Zusammenhang mit der ausländischen Betriebsstätte angefallen und deshalb dieser zuzurechnen.
somit Kürzung des Gewinnes der Betriebsstätte um 6.000 €

- Die Aufwendungen für die Werbemaßnahmen sind von dem Betriebsteil (Stammhaus oder Betriebsstätte) zu tragen, für dessen Aufgabenbereich durch diese Maßnahme geworben wird. Soweit Betriebsteile mit Herstellungs- und Vertriebsfunktion auch Werbemaßnahmen für andere Betriebsteile durchführen, ist der Werbeaufwand zwischen den Unternehmen sachgerecht und ohne Gewinnaufschlag aufzuteilen.

Kürzung des Betriebsstättengewinnes um 15 % von 30.000 € = 4.500 €

- Nach Art. 7 Abs. 3 DBA-Malaysia sind die allgemeinen Verwaltungskosten, soweit sie auf die Betriebsstätte entfallen, dort als Betriebsausgabe abzugsfähig, gleichgültig ob sie in dem Vertragsstaat, in dem die Betriebsstätte liegt, oder anderswo (hier in Deutschland) anfallen.

Kürzung des Betriebsstättengewinnes um 15 % von 20.000 € = 3.000 €

Der Gewinnanteil aus der malaysischen Betriebsstätte für 2016 beträgt demnach 36.500 €.

Nach Art. 23 Abs. 1 Buchst. a DBA-Malaysia gilt im Inland die Freistellungsmethode.

D. h., das zu versteuernde Einkommen der Meier AG im Inland ist um diesen Betrag zu kürzen.

(9 Punkte)

- c) Nach Art. 10 Abs. 1 DBA-Indien steht das Besteuerungsrecht für Dividenden grundsätzlich dem Ansässigkeitsstaat und somit der Bundesrepublik Deutschland zu.

Indien hat nach Art. 10 Abs. 2 DBA-Indien als Quellensteuerstaat ebenfalls ein Besteuerungsrecht, das auch entsprechend durch Abzug einer indischen Kapitalertragsteuer (Quellensteuer) wahrgenommen wurde.

Nach Art. 23 Abs. 1 Buchst. a DBA-Indien gilt für Dividenden aus einer Beteiligung von unter 10 % nicht die Freistellungsmethode, sondern die Anrechnungsmethode nach Art. 23 Abs. 1 Buchst. l DBA-Indien.

D. h., die Dividende ist unter Anrechnung der ausländischen Quellensteuern in Deutschland zu besteuern.

Der Abzug der Schuldzinsen als Betriebsausgaben ist zutreffend.

Allerdings kann für Streubesitz (Beteiligungen unter 10 %) die Steuerbefreiung nach § 8 b Abs. 1 KStG nicht gewährt werden, § 8b Abs. 4 KStG.

Somit unterliegt die Bruttodividende von 100.000 € mit 15 %, § 23 KStG, der Körperschaftsteuer = 15.000 €.

Von der ausländischen Steuer ist daher nach § 26 Abs. 1 KStG die ausländische Quellensteuer in voller Höhe von 10.000 € anrechenbar.

D. h., bei der Berechnung der Tarifbelastung ist die ausländische Steuer in Höhe von 10.000 € abzuziehen (siehe R 7.2. Rz. 2 und 3 KStR).

Die als Betriebsausgaben gebuchte indische Quellensteuer ist außerhalb der Bilanz nach § 10 Nr. 2 KStG dem zu versteuernden Einkommen der Meier AG hinzuzurechnen.

(9 Punkte)

Aufgabe 5

Die Meier AG weist in ihrem Einzelabschluss zum 31. Dezember 2016 folgende Anteile an Tochterunternehmen aus:

- 100 % der Anteile an der Hiver S. A. R. L., Rennes, mit einem Buchwert von 105.000 Tsd. € und
- 80 % der Anteile an der Schulze GmbH, Karlsruhe, mit einem Buchwert von 50.000 Tsd. €.

Die Stimmrechtsanteile entsprechen jeweils den Kapitalanteilen.

- Die Anteile an der Hiver S. A. R. L. hat die Meier AG am 31. Dezember 2015 zu einem Kaufpreis von 105.000 Tsd. € erworben. Darin enthalten sind die von der Hiver S. A. R. L. nicht bilanzierten stillen Reserven der immateriellen Vermögenswerte in Höhe von 1.000 Tsd. € (Nutzungsdauer zehn Jahre, gleichmäßig) und des Sachanlagevermögens in Höhe von 3.500 Tsd. € (Nutzungsdauer 25 Jahre, gleichmäßig). Alle Abschreibungen erfolgen linear. Das buchmäßige Eigenkapital der Hiver S. A. R. L. beträgt im Erwerbszeitpunkt 98.000 Tsd. € (Gezeichnetes Kapital 65.000 Tsd. € und Rücklagen 33.000 Tsd. €).
- Die Anteile an der Schulze GmbH hat die Meier AG am 31. Dezember 2016 zu einem Kaufpreis von 50.000 Tsd. € erworben. Der Kaufpreis enthält stille Reserven bei den

Sachanlagen in Höhe von 500 Tsd. €. Die Schulze GmbH bilanziert die Sachanlagen zu fortgeführten Anschaffungskosten.

Dem Konzernrechnungswesen der Meier AG liegen die konzerneinheitlich aufgestellten IFRS-Einzelabschlüsse (Handelsbilanz II) der Hiver S. A. R. L. und der Schulze GmbH zum 31. Dezember 2016 vor.

Aus den beigefügten Anlagen 5 und 6 gehen die IFRS-Bilanzwerte (Handelsbilanz II) der Meier AG, der Hiver S. A. R. L. und der Schulze GmbH zum 31. Dezember 2016 hervor.

Erstellen Sie die Konzernbilanz zum 31. Dezember 2016. Geben Sie die Buchungssätze an. Begründen Sie Ihre einzelnen Schritte jeweils mit den IFRS-Vorschriften. (26 Punkte)

Verwenden Sie für die Erstellung der Konzernbilanz die beigefügten Anlagen 5 und 6.

- Hinweise:**
- Auf den Konsolidierungskreis ist nicht einzugehen.
 - Die Full-Goodwill-Methode ist nicht anzuwenden.

Lösungshinweise Aufgabe 5

[VO: § 13 Absatz 6 Nr. 9]

(26 Punkte)

Die Bilanzierung des Unternehmenszusammenschlusses erfolgt nach der Erwerbsmethode, IFRS 3.4, 5. Danach sind z. B. die erworbenen identifizierbaren Vermögenswerte und übernommenen Schulden zu ihren beizulegenden Zeitwerten im Erwerbszeitpunkt anzusetzen, IFRS 3.18.

(1 Punkt)

Die Handelsbilanzen III für die Hiver S. A. R. L. und die Schulze GmbH zeigen die Bilanzierung der erworbenen identifizierbaren Vermögenswerte und übernommenen Schulden zu ihren beizulegenden Zeitwerten. Bei der Hiver S. A. R. L. ist zu berücksichtigen, dass die stillen Reserven analog den zugehörigen Vermögenswerten abzuschreiben sind, IFRS 3.54.

(1 Punkt)

Erstellung der Handelsbilanz III:

- Hiver S. A. R. L. – Erwerbszeitpunkt 31. Dezember 2015:

Stille Reserven:

sonstige immaterielle Vermögenswerte	1.000 T€	
Sachanlagen	3.500 T€	
an Rücklagen		4.500 T€

Abschreibungen:

Rücklagen	240 T€	
an sonstige immaterielle Vermögenswerte		100 T€
Sachanlagen		140 T€

- Schulze GmbH – Erwerbszeitpunkt 31. Dezember 2016:

Die im Kaufpreis der Beteiligung enthaltenen stillen Reserven von 500 T€ beziehen sich auf den Anteil der Meier AG von 80 %. In der Spalte „Anpassung“ werden die vollen stillen Reserven gebucht.

Sachanlagen	625 T€	
an Rücklagen		625 T€

(4 Punkte)

siehe Anlage 1 zu Lösung Aufgabe 5

(3 Punkte)

Die Handelsbilanz II der Meier AG und die Handelsbilanzen III der Hiver S. A. R. L. und der Schulze GmbH werden in der Summenbilanz zusammengefasst, IFRS 10.B86(a).

(1 Punkt)

Prüfungsteil Zusatzqualifikation - Bilanzbuchhaltung International Aufgabenstellung 2

Anschließend erfolgt die Kapitalkonsolidierung. Hierbei werden die jeweiligen Beteiligungsbuchwerte der Meier AG mit ihrem Anteil am Eigenkapital der Hiver S. A. R. L. und der Schulze GmbH saldiert, IFRS 10B86(b). Maßgebend ist das Eigenkapital der Tochterunternehmen im Erwerbszeitpunkt. Ein sich ergebender Geschäfts- oder Firmenwert ist gesondert zu bilanzieren, IFRS 3.10.

(3 Punkte)

Kapitalkonsolidierung:

■ Hiver S. A. R. L.:

Beteiligungsbuchwert		105.000 T€
Gezeichnetes Kapital	–	65.000 T€
Rücklagen	–	37.500 T€
Geschäfts- oder Firmenwert, IFRS 3.32		2.500 T€

Buchungssatz:

Geschäfts- oder Firmenwert		2.500 T€	
Gezeichnetes Kapital		65.000 T€	
Rücklagen		37.500 T€	
an Anteile an Tochterunternehmen			105.000 T€

Der Geschäfts- oder Firmenwert gilt als Vermögenswert mit unbegrenzter Nutzungsdauer und ist daher nicht planmäßig abzuschreiben. Ein Hinweis auf Wertminderung besteht nicht.

■ Schulze GmbH:

Anteile Meier AG:

Beteiligungsbuchwert		50.000 T€
Gezeichnetes Kapital, davon 80 %	–	40.000 T€
Rücklagen, davon 80 %	–	9.700 T€
Geschäfts- oder Firmenwert, IFRS 3.32		300 T€

nicht beherrschende Anteile, IFRS 3.19, IFRS 10.22:

Gezeichnetes Kapital, davon 20 %		10.000 T€
Rücklagen, davon 20 %		2.425 T€
		12.425 T€

Buchungssätze:

Geschäfts- oder Firmenwert		300 T€	
Gezeichnetes Kapital		40.000 T€	
Rücklagen		9.700 T€	
an Anteile an Tochterunternehmen			50.000 T€
Gezeichnetes Kapital		10.000 T€	
Rücklagen		2.425 T€	
an nicht beherrschende Anteile			12.425 T€

(10 Punkte)

siehe Anlage 2 zu Lösung Aufgabe 5

(3 Punkte)

Anlage 2 zu Aufgabe 1

Meier AG	
Handelsbilanz II zum 31. Dezember 2016	
in Tsd. €	
Aktiva	
Geschäfts- oder Firmenwerte	0
sonstige immaterielle Vermögenswerte	129.500
Sachanlagen	450.000
Anteile an Tochterunternehmen	155.000
sonstige finanzielle Vermögenswerte	46.000
langfristige Vermögenswerte	780.500
kurzfristige Vermögenswerte	406.500
Bilanzsumme Aktiva	1.187.000
Passiva	
Gezeichnetes Kapital	200.000
Rücklagen	126.000
Eigenkapital Anteilseigner der Meier AG	
nicht beherrschende Anteile	
Eigenkapital	326.000
langfristige Schulden	574.000
kurzfristige Schulden	287.000
Bilanzsumme Passiva	1.187.000

Anlage 3 zu Aufgabe 4 b)

--Seite 1 --

Auszüge aus dem Doppelbesteuerungsabkommen – Malaysia:**Artikel 4:****Ansässige Person**

(1) Im Sinne dieses Abkommens bezeichnet der Ausdruck „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, ihre Gebietskörperschaften oder die Körperschaften des öffentlichen Rechts.

Artikel 5**Betriebsstätte**

(1) Im Sinne dieses Abkommens bedeutet der Ausdruck „Betriebsstätte“ eine feste Geschäftseinrichtung, durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.

(2) Der Ausdruck „Betriebsstätte“ umfasst insbesondere:

- a) einen Ort der Leitung,
- b) eine Zweigniederlassung,
- c) eine Geschäftsstelle,
- d) eine Fabrikationsstätte,
- e) eine Werkstätte und
- f) ein Bergwerk, ein Öl- oder Gasvorkommen, einen Steinbruch oder eine andere Stätte der Ausbeutung natürlicher Ressourcen.

Artikel 7**Unternehmensgewinne**

(1) Gewinne eines Unternehmens eines Vertragsstaats können nur in diesem Staat besteuert werden, es sei denn, das Unternehmen übt seine Geschäftstätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus. Übt das Unternehmen seine Tätigkeit auf diese Weise aus, so können die Gewinne des Unternehmens im anderen Staat besteuert werden, jedoch nur insoweit, als sie dieser Betriebsstätte zugerechnet werden können.

(2) Übt ein Unternehmen eines Vertragsstaats seine Geschäftstätigkeit im anderen Vertragsstaat durch eine dort gelegene Betriebsstätte aus, so werden dieser Betriebsstätte vorbehaltlich des Absatzes 3 in jedem Vertragsstaat die Gewinne zugerechnet, die sie hätte erzielen können, wenn sie eine gleiche oder ähnliche Geschäftstätigkeit unter gleichen oder ähnlichen Bedingungen als selbständiges Unternehmen ausgeübt hätte und im Verkehr mit dem Unternehmen, dessen Betriebsstätte sie ist, völlig unabhängig gewesen wäre.

(3) Bei der Ermittlung der Gewinne einer Betriebsstätte werden die für diese Betriebsstätte entstandenen Aufwendungen, einschließlich der Geschäftsführungs- und allgemeinen Verwaltungskosten, zum Abzug zugelassen, gleichgültig, ob sie in dem Staat, in dem die Betriebsstätte liegt, oder anderswo entstanden sind.

Artikel 23

Vermeidung der Doppelbesteuerung im Wohnsitzstaat

(1) Bei einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

- a) Von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer werden die Einkünfte aus Malaysia ausgenommen, die nach diesem Abkommen in Malaysia besteuert werden können und nicht unter Buchstabe b fallen. Für Einkünfte aus Dividenden gelten die vorstehenden Bestimmungen nur dann, wenn diese Dividenden an eine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Gesellschaft (jedoch nicht an eine Personengesellschaft) von einer in Malaysia ansässigen Gesellschaft gezahlt werden, deren Kapital zu mindestens 10 vom Hundert unmittelbar der deutschen Gesellschaft gehört, und bei der Ermittlung der Gewinne der ausschüttenden Gesellschaft nicht abgezogen worden sind.
- b) Auf die deutsche Steuer vom Einkommen für die folgenden Einkünfte wird unter Beachtung der Vorschriften des deutschen Steuerrechts über die Anrechnung ausländischer Steuern die malaysische Steuer angerechnet, die nach malaysischem Recht und in Übereinstimmung mit diesem Abkommen für diese Einkünfte gezahlt worden ist:
 - aa) Dividenden, die nicht unter Buchstabe a fallen;
 - bb) Zinsen;
 - cc) Lizenzgebühren und Vergütungen für technische Dienstleistungen;
 - dd) Einkünfte, die nach Artikel 13 Absatz 2 in Malaysia besteuert werden können;
 - ee) Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen;

Anlage 4 zu Aufgabe 4 c)**Auszüge aus dem Doppelbesteuerungsabkommen – Indien:****Art. 10****Dividenden**

(1) Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, können im anderen Staat besteuert werden.

(2) Diese Dividenden können jedoch auch in dem Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber, wenn der Empfänger der Dividenden der Nutzungsberechtigte ist, 10 vom Hundert des Bruttobetrags der Dividenden nicht übersteigen. Dieser Absatz berührt nicht die Besteuerung der Gesellschaft in Bezug auf die Gewinne, aus denen die Dividenden gezahlt werden.

(3) Der in diesem Artikel verwendete Ausdruck „Dividenden“ bedeutet

- a) Dividenden auf Aktien einschließlich Einkünfte aus Aktien, Genußrechten oder Genußscheinen, Kuxen, Gründeranteilen oder anderen Rechten, ausgenommen Forderungen, mit Gewinnbeteiligung und ...

Art. 23**Vermeidung der Doppelbesteuerung**

(1) Bei einer in der Bundesrepublik Deutschland ansässigen Person wird die Steuer wie folgt festgesetzt:

- a) Die Einkünfte aus der Republik Indien sowie die dort gelegenen Vermögenswerte, die nach diesem Abkommen dort besteuert werden können, werden von der deutschen Steuer freigestellt, sofern nicht die Anrechnung nach Buchstabe b durchzuführen ist. Die Bundesrepublik Deutschland behält aber das Recht, die so freigestellten Einkünfte und Vermögenswerte bei der Festsetzung des Steuersatzes zu berücksichtigen.

Für Dividenden gilt die Freistellung nur dann, wenn diese Dividenden an eine in der Bundesrepublik Deutschland ansässige Gesellschaft (jedoch nicht an eine Personengesellschaft) von einer in der Republik Indien ansässigen Gesellschaft gezahlt werden, deren Kapital zu mindestens 10 vom Hundert unmittelbar der deutschen Gesellschaft gehört.

Von Steuern vom Vermögen werden Beteiligungen freigestellt, wenn deren Dividenden, falls solche gezahlt werden oder gezahlt worden wären, nach dem vorhergehenden Satz freizustellen sind oder wären.

- b) Auf die von den nachstehenden aus der Republik Indien stammenden Einkünften und den dort gelegenen Vermögenswerten zu erhebende deutsche Steuer wird unter Beachtung der Vorschriften des deutschen Steuerrechts über die Anrechnung ausländischer Steuern die indische Steuer angerechnet, die nach dem Recht der Republik Indien und in Übereinstimmung mit diesem Abkommen gezahlt worden ist für
 - i) Dividenden, die nicht unter Buchstabe a fallen;

Anlage 5 zu Aufgabe 5

- Seite 1 -

	Hiver S. A. R. L.	Anpassung in Tsd. €		Hiver S. A. R. L.
	Handels- bilanz II zum 31. Dezember 2016 in Tsd. €	Soll	Haben	Handels- bilanz III zum 31. Dezember 2016 in Tsd. €
Aktiva				
sonstige immaterielle Vermögenswerte	43.000			
Sachanlagen	175.000			
sonstige finanzielle Vermögenswerte	15.000			
langfristige Vermögenswerte	233.000			
kurzfristige Vermögenswerte	149.300			
Bilanzsumme Aktiva	382.300			
Passiva				
Gezeichnetes Kapital	65.000			
Rücklagen	42.000			
Eigenkapital	107.000			
langfristige Schulden	180.000			
kurzfristige Schulden	95.300			
Bilanzsumme Passiva	382.300			

	Schulze GmbH Handelsbilanz II zum 31. Dezember 2016 in Tsd. €	Anpassung in Tsd. €		Schulze GmbH Handelsbilanz III zum 31. Dezember 2016 in Tsd. €
		Soll	Haben	
Aktiva				
sonstige immaterielle Vermögenswerte	32.000			
Sachanlagen	112.500			
sonstige finanzielle Vermögenswerte	11.000			
langfristige Vermögenswerte	155.500			
kurzfristige Vermögenswerte	101.000			
Bilanzsumme Aktiva	256.500			
Passiva				
Gezeichnetes Kapital	50.000			
Rücklagen	11.500			
Eigenkapital	61.500			
langfristige Schulden	123.800			
kurzfristige Schulden	71.200			
Bilanzsumme Passiva	256.500			

Anlage 6 zu Aufgabe 5

	Meier AG	Hiver S. A. R. L.	Schulze GmbH		Konsolidierung		Konzern- bilanz zum 31. Dezem- ber 2016
	Handels- bilanz II zum 31. Dezem- ber 2016 in Tsd. €	Handels- bilanz III zum 31. Dezem- ber 2016 in Tsd. €	Handels- bilanz III zum 31. Dezem- ber 2016 in Tsd. €	Summen- bilanz	in Tsd. €		in Tsd. €
				in Tsd. €	Soll	Haben	
Aktiva							
Geschäfts- oder Firmenwerte	0						
sonstige immaterielle Vermögenswerte	129.500						
Sachanlagen	450.000						
Anteile an Tochterunternehmen	155.000						
sonstige finanzielle Vermögenswerte	46.000						
langfristige Vermögenswerte	780.500						
kurzfristige Vermögenswerte	406.500						
Bilanzsumme Aktiva	1.187.000						
Passiva							
Gezeichnetes Kapital	200.000						
Rücklagen	126.000						
Eigenkapital Anteilseigner der Meier AG							
nicht beherrschende Anteile							
Eigenkapital	326.000						
langfristige Schulden	574.000						
kurzfristige Schulden	287.000						
Bilanzsumme Passiva	1.187.000						

Anlage 1 zu Lösung Aufgabe 5

– Seite 1 –

	Hiver S. A. R. L.	Anpassung in Tsd. €		Hiver S. A. R. L.
	Handels- bilanz II zum 31. Dezember 2016 in Tsd. €	Soll	Haben	Handels- bilanz III zum 31. Dezember 2016 in Tsd. €
Aktiva				
sonstige immaterielle Vermögenswerte	43.000	1.000	100	43.900
Sachanlagen	175.000	3.500	140	178.360
sonstige finanzielle Vermögenswerte	15.000			15.000
langfristige Vermögenswerte	233.000			237.260
kurzfristige Vermögenswerte	149.300			149.300
Bilanzsumme Aktiva	382.300			386.560
Passiva				
Gezeichnetes Kapital	65.000			65.000
Rücklagen	42.000	240	4.500	46.260
Eigenkapital	107.000			111.260
langfristige Schulden	180.000			180.000
kurzfristige Schulden	95.300			95.300
Bilanzsumme Passiva	382.300			386.560

Anlage 1 zu Lösung Aufgabe 5

– Seite 2 –

	Schulze GmbH	Anpassung in Tsd. €		Schulze GmbH
	Handelsbilanz II zum 31. Dezember 2016 in Tsd. €	Soll	Haben	Handelsbilanz III zum 31. Dezember 2016 in Tsd. €
Aktiva				
sonstige immaterielle Vermögenswerte	32.000			32.000
Sachanlagen	112.500	625		113.125
sonstige finanzielle Vermögenswerte	11.000			11.000
langfristige Vermögenswerte	155.500			156.125
kurzfristige Vermögenswerte	101.000			101.000
Bilanzsumme Aktiva	256.500			257.125
Passiva				
Gezeichnetes Kapital	50.000			50.000
Rücklagen	11.500		625	12.125
Eigenkapital	61.500			62.125
langfristige Schulden	123.800			123.800
kurzfristige Schulden	71.200			71.200
Bilanzsumme Passiva	256.500			257.125

Anlage 2 zu Lösung Aufgabe 5

	Meier AG	Hiver S. A. R. L.	Schulze GmbH		Konsolidierung		Konzernbilanz zum 31. Dezember 2016
	Handelsbilanz II zum 31. Dezember 2016 in Tsd. €	Handelsbilanz III zum 31. Dezember 2016 in Tsd. €	Handelsbilanz III zum 31. Dezember 2016 in Tsd. €	Summenbilanz in Tsd. €	in Tsd. €		in Tsd. €
					Soll	Haben	
Aktiva							
Geschäfts- oder Firmenwerte	0	0	0	0	2.500 300		2.800
sonstige immaterielle Vermögenswerte	129.500	43.900	32.000	205.400			205.400
Sachanlagen	450.000	178.360	113.125	741.485			741.485
Anteile an Tochterunternehmen	155.000	0	0	155.000		105.000 50.000	-
sonstige finanzielle Vermögenswerte	46.000	15.000	11.000	72.000			72.000
langfristige Vermögenswerte	780.500	237.260	156.125	1.173.885			1.021.685
kurzfristige Vermögenswerte	406.500	149.300	101.000	656.800			656.800
Bilanzsumme Aktiva	1.187.000	386.560	257.125	1.830.685			1.678.485
Passiva							
Gezeichnetes Kapital	200.000	65.000	50.000	315.000	65.000 40.000 10.000		200.000
Rücklagen	126.000	46.260	12.125	184.385	37.500 9.700 2.425		134.760
Eigenkapital Anteilseigner der Meier AG							334.760
nicht beherrschende Anteile						10.000 2.425	12.425
Eigenkapital	326.000	111.260	62.125	499.385			347.185
langfristige Schulden	574.000	180.000	123.800	877.800			877.800
kurzfristige Schulden	287.000	95.300	71.200	453.500			453.500
Bilanzsumme Passiva	1.187.000	386.560	257.125	1.830.685			1.678.485