

Klausuren- Intensivlehrgang

zur Vorbereitung auf die
Steuerberaterprüfung 2017/18

Musterklausur Bilanzsteuerrecht

Teil 1 und Teil 2 Lösungshinweis

Hilfsmittel: Beck'sche Textausgaben „Steuergesetze“
und „Steuerrichtlinien und Erlasse“
elektronischer Taschenrechner

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Referent: Dipl.-Fw. ROTT

Steuerberater - Ausbildung

LÖSUNGSHINWEIS

Klausur

aus dem Fachgebiet der Buchführung und des Bilanzwesens

Stand 12/2016

Verfasser: Norbert Rott, Diplom Finanzwirt

Punkte und Notenschema:	
Punkte	Note
100 - 95	sehr gut (1,0)
88 - 94	gut-sehr gut (1,5)
81 - 87	gut (2,0)
74 - 80	befriedigend-gut (2,5)
67 - 73	befriedigend (3,0)
59 - 66	ausreichend-befriedigend (3,5)
50 - 58	ausreichend (4,0)
40 - 49	mangelhaft-ausreichend (4,5)
30 - 39	mangelhaft (5,0)
20 - 29	ungenügend-mangelhaft (5,5)
0 - 19	ungenügend (6,0)

Teil I

1. Veräußerung Grundstück „Stanko Str. 15“

Verdeckte Gewinnausschüttung:

Handels- und Steuerbilanz:

Der Vertrag zwischen dem Gesellschafter P.S. und der S-GmbH ist dem Grunde nach anzuerkennen, obwohl die Gegenleistung des Gesellschafters unangemessen niedrig ist.

Sowohl in der Handelsbilanz, als auch in der Steuerbilanz (aufgrund § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG) ist der tatsächlich erzielte Veräußerungserlös zu erfassen. Insoweit ergeben sich für die Handels- und Steuerbilanz keine Änderungen.

1,0

Auswirkung auf das zVE:

Der Preisnachlass durch die S-GmbH ist allein durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und stellt steuerrechtlich bei der S-GmbH eine verhinderte Vermögensmehrung dar.

In Höhe der Differenz zwischen dem tatsächlichen Veräußerungspreis (450.000 €) und dem höheren gemeinen Wert des Grundstücks (550.000 €, H 37 „Hingabe von Wirtschaftsgütern“ KStH) liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung vor (= 100.000 €).

1,0

Da die verdeckte Gewinnausschüttung das Einkommen der GmbH nicht mindern darf (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG), erfolgt eine Hinzurechnung außerhalb der Bilanz i. H. v. 100.000 €.

Übertragung stiller Reserven gem. § 6b EStG

Steuerrecht:

Da die Voraussetzungen des § 6b EStG vorliegen (insbesondere § 6b Abs. 1 Satz 1 EStG und § 6b Abs. 4 Nr. 2 EStG: ≥ 6 Jahre Anlagevermögen) kann die Besteuerung der stillen Reserven durch Übertragung auf ein begünstigtes Wirtschaftsgut bzw. durch Einstellung in die Rücklagen vermieden werden. Es ist aber zu beachten, dass nur die in der Bilanz aufgedeckten stillen Reserven in Höhe von 300.000 € begünstigt sind. Zur Übertragung der stillen Reserven gem. § 6b EStG siehe Tz. 2. Handelsrechtlich ist die Übertragung der stillen Reserven nicht zulässig.

1,0

Handelsrechtliche Abschlussbuchungen:

Steuerrechtliche Umbuchung ausgehend von der Handelsbilanz:

Korrekturen bei Ermittlung des zu versteuernden Einkommens:

§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG:

+ 100.000 €

0,5

weitere Auswirkungen auf den Gewerbeertrag:

§ 9 Nr. 1 GewStG: ./.. 5.040 € (EW 300.000 € x 140 % x 1,2 %) **1,0**

Tz. 1:

4,5 Pkt

2. Erwerb „Mastbrucher Weg 30“

Erwerb Grundstück „Mastbrucher Weg. 30“ / verdeckte Gewinnausschüttung

Handels- und Steuerbilanz:

Das Grundstück ist der S-GmbH ab dem 01.12.2016 (Übergang von Nutzen und Lasten) gem. § 246 Abs. 1 Satz 2 2.HS HGB, § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO zuzurechnen und gem. §§ 246 Abs. 1, 247 Abs. 2 HGB und § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG, als Anlagevermögen der S-GmbH zu bilanzieren. **1,0**

Die Bewertung des Grundstücks erfolgt gem. § 253 Abs. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG i. H. d. Anschaffungskosten ggf. gemindert um Abschreibungen gem. § 6b EStG. **1,0**

Die Anschaffungskosten für das Grundstück sind sowohl handelsrechtlich, als auch steuerrechtlich i. H. d. gemeinen Werts von 250.000 € zuzüglich Nebenkosten zu berücksichtigen (§ 255 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG). Vergl. Tz. 42 des BMF vom 28.05.2002 (BStBl. 2002 I S. 603). **1,0**

Die Überpreiszahlung ist sowohl handelsrechtlich, als auch steuerrechtlich als Aufwand zu behandeln und stellt steuerrechtlich eine verdeckte Gewinnausschüttung in Form einer Vermögensminderung dar, welche nach § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG das z. v. E erhöht. **1,0**

Die Nebenkosten betragen 3.000 € (Notar) zuzüglich 20.000 € Grunderwerbsteuer (400.000 € x 5%). Der Grunderwerbsteuer unterliegt nach herrschender Meinung grundsätzlich die tatsächliche Kaufpreiszahlung für das Grundstück (§ 8 Abs. 1 i. V. m. 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG). **0,5**

Anschaffungskosten:

Gem. Wert	250.000 €	
+ Notar	3.000 €	
+ GrESt	<u>20.000 €</u>	0,5
=	273.000 €	

Da die Grunderwerbsteuer erst in 2017 beglichen wird, ist eine sonstige Verbindlichkeit i. H. des Erfüllungsbetrags von 20.000 € zu bilanzieren (§ 246 Abs. 1 HGB; § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG, § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG). **1,0**

Übertragung von stillen Reserven

Steuerbilanz:

Die Übertragung der Rücklage (stille Reserven aus einem Gebäude) aus dem Jahr 2012 auf die Anschaffungskosten des Grund und Bodens ist gem. § 6b Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 i. V. m. Abs. 3 EStG nicht vorgesehen und somit unzulässig. **1,0**

Steuerbilanz:

Anstelle der Übertragung der Rücklage aus dem Jahr 2012 können die stillen Reserven aus der Veräußerung des Grundstücks „Stanko Str. 15“ (300.000 €) auf das Grundstück „Mastbrucher Weg 30“ gem. § 6b Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG, § 5 Abs. 1 Satz 1 2.HS EStG übertragen werden. Voraussetzung für die Wahlrechtsausübung ist die Aufnahme des Grundstücks in ein Verzeichnis i. S. § 5 Abs. 1 Satz 2 und 3 EStG Handelsrechtlich ist eine Übertragung der in 2016 aufgedeckten stillen Reserven nicht zulässig, da das Handelsrecht diese Möglichkeit nicht vorsieht. **1,0**

Steuerliche Entwicklung Grund und Boden:	HR	StR	
Anschaffung 01.12.2016:	273.000 €	273.000 €	0,5
./i. § 6b-Abschreibung	<u>0 €</u>	<u>273.000 €</u>	
31.12.2016	273.000 €	0 €	

Bildung Sonderposten § 6b EStG (stille Reserven „Stanko Str. 15“)

Steuerbilanz:

Hinsichtlich der verbleibenden stillen Reserven aus dem Verkauf des Grundstücks „Stanko Str. 15“ (Tz. 1) kann gem. § 6b Abs. 3 Satz 1 und Abs. 1 Satz 1 EStG, § 5 Abs. 1 Satz 1 2.HS EStG eine Rücklage gebildet werden. Da die Rücklage kein Wirtschaftsgut darstellt, ist die Aufnahme in ein Verzeichnis nicht Voraussetzung für die Bildung der Rücklage. Handelsrechtlich ist die Bildung von Rücklagen nicht zulässig. **1,0**

Rücklage § 6b EStG zum 31.12.2016: 27.000 €

Auflösung Rücklage 2012 „Gebäude auf fremden Grund und Boden“:

Steuerbilanz:

Die Rücklage aus dem Jahr 2012, welche nicht auf den Grund und Boden „Mastbrucher Weg 30“ übertragen werden darf, kann über den vierjährigen Investitionszeitraum nur insoweit bestehen bleiben, als die S-GmbH mit der Herstellung eines Gebäudes begonnen hat (§ 6b Abs. 3 Satz 3 EStG). Gem. § 6b Abs. 1 Satz 3 EStG ist eine Übertragung der Rücklage auch auf **1,0**

nachträgliche Herstellungskosten möglich. Gem. BFH-Rechtsprechung stellt das Entfernen von Zwischenwänden (siehe Tz. 3) keine Herstellungskosten dar, so dass auch insoweit die Fortführung der Rücklage nicht möglich ist.

Da die 4-jährige Investitionsfrist zum 31.12.2016 abgelaufen ist, ist die §6b-Rücklage handels- und steuerrechtlich gem. § 6b Abs. 3 Satz 5 EStG, § i. H. v. 400.000 € gewinnerhöhend aufzulösen und gem. § 6b Abs. 7 EStG steuerrechtlich außerhalb der Bilanz zu verzinsen (4 x 6 % x 400.000 € = 96.000 €). **1,0**

Sonderposten § 6b „Gebäude auf fremden Grund und Boden“:

Buchwert zum 31.12.2016:	400.000 €	
./.. Auflösung § 6b Abs. 3 Satz 5 EStG	<u>400.000 €</u>	
31.12.2016:	0 €	0,5

Handelsrechtliche Abschlussbuchung:

s. b. Aufwand	150.000 €	an	s. b. Aufwand	3.000 €	
			s. Verbindlichkeiten	20.000 €	
			GruBo	127.000 €	1,0

Steuerrechtliche Umbuchung ausgehend von der Handelsbilanz:

GruBo	127.000 €		Abschreibung §6b	400.000 €	1,0
Abschreibung § 6b	273.000 €	an			

s. b. Aufwand	27.000 €	an	Rücklage §6b	27.000 €	1,0
---------------	----------	----	--------------	----------	------------

Korrektur außerhalb der Steuerbilanz:

§ 6b Abs. 7 EStG:	+ 96.000 €	0,5
-------------------	------------	------------

weitere Korrekturen bei Ermittlung des zu versteuernden Einkommens:

§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG (Überpreiszahlung):	+ 150.000 €	0,5
--	-------------	------------

weitere Auswirkungen auf den Gewerbeertrag:

§ 9 Nr. 1 GewStG:	-----	0,5
-------------------	-------	------------

(das Grundstück war am 01.01.2016 noch kein Betriebsvermögen der S-GmbH) **Tz. 2**

16,5
Pkt.

3. Grundstück „Domplatz 100“

Gebäude

Handels- und Steuerbilanz:

Das der S-GmbH zuzurechnende Gebäude (§ 246 Abs. 1 Satz 2 HGB, § 39 Abs. 1 AO) ist gem. § 246 Abs. 1 HGB, § 247 Abs. 2 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG im Jahresabschluss der S-GmbH als Anlagevermögen zu bilanzieren. **0,5**

Bis zum 31.10.2016 lagen zwei selbständige Gebäudeteile i. S. d. R 4.2 Abs. 3 Nr. 5, Abs. 4 EStR vor. Die von der S-GmbH als Verkaufslokal genutzte Fläche gehört zum Wirtschaftsgut „eigenbetriebliche“ Zwecke. Soweit das Gebäude an die Ärztegemeinschaft vermietet ist, ist es dem Wirtschaftsgut „fremdbetriebliche“ Zwecke zuzuordnen. **1,0**

Mit Beendigung des Mietverhältnisses und der darauf folgenden Nutzung zu eigenbetrieblichen Zwecken tritt eine Nutzungsänderung innerhalb des Betriebsvermögens ein. Der Restbuchwert des Wirtschaftsguts „fremdbetriebliche“ Zwecke ist zum 01.11.2016 auf das Wirtschaftsgut eigenbetriebliche Zwecke umzubuchen. **0,5**

Die Bewertung des Gebäudes erfolgt gem. § 253 Abs. 1 und 3 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit den „fortgeführten Herstellungskosten“ (§ 255 Abs. 2 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG). **0,5**

Die abzugsfähige Vorsteuer für das Verkaufslokal gehörte gem. § 9b Abs. 1 EStG nicht zu den Herstellungskosten. Die Aktivierung war somit in 2013 zutreffend. Ebenfalls wurde die AfA bisher zutreffend gem. § 7 Abs. 4 Nr. 1 EStG i. H. v. 3% von 1.000.000 € vorgenommen.

Soweit die Vorsteuer auf das II. Obergeschoss entfiel, war sie gem. § 15 Abs. 2 Nr. 1 UStG nicht abzugsfähig und gehörte somit zu den Herstellungskosten dieses Wirtschaftsguts. Die Vermietung an die Ärztegemeinschaft war zwingend steuerfrei gem. § 4 Nr. 12a UStG. Eine Option schied gem. § 9 Abs. 2 UStG aus. Die Aktivierung der Herstellungskosten in 2013 in Höhe von 595.000 € war ebenfalls zutreffend.

Die S-GmbH hat aber die AfA für das II. Obergeschoss bisher unzutreffend i. H. v. 2% von 595.000 € berücksichtigt. Die AfA wäre gem. § 7 Abs. 4 Nr. 1 EStG i.H.v. 3% von 595.000 € vorzunehmen gewesen. **1,0**

Da die Jahre bis 2015 nach den Vorschriften der AO nicht mehr berichtigungsfähig sind, kann eine Berichtigung an der Fehlerquelle (in den Jahren 2013 – 2015) nicht mehr erfolgen.

Es liegt ein reiner AfA-Fehler vor, so dass ab dem Jahr 2016 das Gebäude gem. H 7.4 „überhöhte und unterlassene AfA“ EStH mit dem zutreffenden AfA-Betrag abzuschreiben ist. Der AfA-Fehler der Vergangenheit ist nicht berichtigungsfähig, sondern wird durch eine Verlängerung der AfA-Dauer **1,0**

ausgeglichen.

Nach der Nutzungsänderung beträgt die AfA für das II. Obergeschoss weiterhin 3% von 595.000 € (§ 7 Abs. 4 Nr. 1 EStG). **0,5**

Vorsteuerberichtigung

Handels- und Steuerbilanz:

Folge der Nutzungsänderung ist es, dass eine Vorsteuerberichtigung gem. § 15a UStG ausgelöst wird. **1,0**

Verwendungszeitraum: 01.01.2013-31.12.2022
Vorsteuerberichtigung: VorSt 95.000 € x 1/10 x 2/12 = 1.583 €

Der Erstattungsanspruch der S-GmbH ist zum 31.12.2016 gem. § 246 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG i. H. v. 1.583 € als Forderung anzusetzen und gem. § 9b Abs. 2 EStG als Ertrag zu erfassen. **1,0**

Entwicklung Gebäude	eigenbetrieblich	fremdbetrieblich	
Buchwert 31.12.2015:	910.000 €	559.300 €	
AfA Verkaufslokal	30.000 €		
AfA II. OG bis 31.10.2016		<u>14.875 €</u>	1,0
		544.425 €	
	544.425 €	./. 544.425 €	
AfA II. OG ab 01.11.2016	<u>2.975 €</u>		
Bewertung zum 31.12.2016:	1.421.450 €	0 €	

Baumaßnahme / Anzahlung:

Handels- und Steuerbilanz:

Das Entfernen von Wänden führt zu Erhaltungsaufwand. Gem. BFH vom 16.01.2007 (BStBl 2007 II, 922) liegt z. B. beim reinen Umgestalten von Räumen durch Verlegung und Entfernen von Zwischenwänden keine Herstellungskosten vor, da keine Erweiterung oder wesentliche Verbesserung vorliegt. Eine reine Substanzmehrung führt laut BFH nicht zu Herstellungskosten. **1,0**

Die Erhaltungsaufwendungen entstehen aber erst mit Beendigung der Baumaßnahme in 2017.

Die Zahlung an den Bauunternehmer stellt eine Anzahlung / sonstige Forderung dar. **1,0**

Die Forderung ist gem. § 246 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG anzusetzen und mit den Anschaffungskosten gem. § 253 Abs. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG, § 9b Abs. 1 EStG zu bewerten. Die mit Zahlung verauslagte Vorsteuer ist gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 UStG abzugsfähig,

so dass die geleistete Anzahlung netto zu aktivieren ist.

Bewertung der s. Forderung zum 31.12.2016: 10.000 €

Handelsrechtliche Abschlussbuchungen:

AfA Gebäude	47.850 €	an	Gebäude	47.850 €	2,0
s. Forderung (§ 15a UStG)	1.583 €	an	s. b. Ertrag	1.583 €	
s. Forderung (Anzahlung)	10.000 €	an	Grundstücksaufwand	10.000 €	

Steuerrechtliche Umbuchung ausgehend von der Handelsbilanz:

Korrekturen bei Ermittlung des zu versteuernden Einkommens: -----

Auswirkungen auf Gewerbeertrag:

§ 9 Nr. 1 GewStG: **1,0**

Einheitswert 450.000 € x 140% x 1,2% = ./. 7.560 €

TZ. 3:

13 Pkt.

4. Beteiligungen

a) X-GmbH

Erwerb Beteiligung:

Handels- und Steuerbilanz:

Die Anteile an der X-GmbH sind der S-GmbH ab dem 01.04.2016 gem. § 246 Abs. 1 Satz 2 HGB und § 39 Abs. 1 AO zuzurechnen und stellen Betriebsvermögen der S-GmbH dar und sind als Anlagevermögen bei dieser zu bilanzieren, da sie der S-GmbH auf Dauer zu dienen bestimmt sind (§§ 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, 247 Abs. 2 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG). 1,0

Die Bewertung der GmbH-Anteile erfolgt mit den Anschaffungskosten (§ 253 Abs. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG). Anzeichen für eine Wertminderung liegen nicht vor. Der Bilanzansatz i.H.v. 500.000 € ist somit zutreffend. 1,0

Das Darlehen der A-GmbH stellt eine Betriebsschuld dar (§ 246 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG). Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG mit dem Erfüllungsbetrag. Eine Abzinsung erfolgt aufgrund der Verzinslichkeit des Darlehens auch in der Steuerbilanz der S-GmbH nicht (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG). Der Bilanzansatz i.H.v. 400.000 € ist somit zutreffend. 1,0

Die Überlassung des Darlehens unterhalb des üblichen Zinssatzes stellt eine verdeckte Gewinnausschüttung der A-GmbH in Form einer verhinderten Vermögensmehrung i. H. v. 9.000 € ($400.000 \text{ €} \times 3\% \times 9/12$) dar. 1,0

Diese darf das Einkommen der A-GmbH nicht mindern (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG) und stellt bei der S-GmbH einen Beteiligungsertrag dar (§ 20 Abs. 1, Abs. 8, § 15 EStG, § 8 Abs. 2 KStG). Kapitalertragsteuer wird in den Fällen der vGA grundsätzlich nicht erhoben.

Aufgrund der Fiktionstheorie entsteht bei der S-GmbH ein Zinsaufwand i. H. v. 9.000 €, so dass im Ergebnis durch die verdeckte Gewinnausschüttung der A-GmbH keine Auswirkung bei der Ermittlung des Jahresüberschusses eintritt. 1,0

Änderung Bilanzposten: -----

Änderung des handelsrechtlichen und steuerlichen Jahresüberschusses:

Zinsaufwand 9.000 € an Beteiligungsertrag 9.000 € 0,5

Steuerrechtliche Umbuchung ausgehend von der Handelsbilanz: -----

zusätzliche Korrekturen bei Ermittlung des zu versteuernden Einkommens:

§ 8b Abs. 1 KStG:	./ 9.000 €	1,0
§ 8b Abs. 5 KStG:	+ 450 €	

zusätzliche Auswirkungen auf Gewerbeertrag:

§ 8 Nr. 1 a) GewStG:		1,0
Einbeziehung 24.000 € (15.000 € + Fiktion 9.000 €) in die Berechnung der Hinzurechnung		

Erwerb Lieferwagen:

Beteiligungsertrag

Handels- und Steuerbilanz:

Die verbilligte Lieferung des Lieferwagens durch die X-GmbH an die S-GmbH stellt eine verdeckte Gewinnausschüttung dar (verminderte Vermögensmehrung). Diese darf das Einkommen der X-GmbH nicht mindern (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG) und stellt bei der S-GmbH einen Beteiligungsertrag dar (§ 20 Abs. 1, Abs. 8, § 15 EStG, § 8 Abs. 2 KStG). Kapitalertragsteuer wird in den Fällen der vGA grundsätzlich nicht erhoben.

Die verdeckte Gewinnausschüttung ist mit dem gemeinen Wert zu bewerten. Dieser entspricht dem Unterschied zwischen der Kaufpreiszahlung und dem üblichen Marktpreis. Hierbei sind im Markt übliche Preisnachlässe zu berücksichtigen (H 37 KStH):

Marktüblicher Kaufpreis:	59.500 €
Vereinbarter Kaufpreis:	35.700 €

Verdeckte Gewinnausschüttung: 23.800 €

Bilanzierung und Bewertung Lieferwagen:

Handels- und Steuerbilanz:

Der der S-GmbH nach § 246 Abs. 1 Satz 2 HGB i.V.m. § 39 Abs. 1 AO ab dem 01.05.2016 zuzurechnende Lieferwagen stellt bilanzierungspflichtiges Anlagevermögen der S-GmbH dar (§§ 246 Abs. 1, 247 Abs. 2 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG) und ist gem. § 253 Abs. 1 und 3 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit den fortgeführten Anschaffungskosten zu bewerten.

Zu den Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG gehören neben dem Kaufpreis (vermindert um die Vorsteuer gem. § 9b Abs. 1 EStG) auch die Differenz zum marktüblichen Preis (Fiktionstheorie).

Da die X-GmbH den Lieferwagen unterhalb des Einkaufspreises zum Zeitpunkt der Lieferung verkauft hat, kommt es zum Ansatz der Mindestbemessungsgrundlage gem. § 10 Abs. 5 Nr. 1 i. V. m. § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG. 1,0

Mindestbemessungsgrundlage = 40.000 € => Umsatzsteuer 7.600 €

Der Wert der vGA beinhaltet somit auch zusätzlich abzugsfähige Vorsteuer i. H. v. 1.900 €. Diese ist mangels offenen Ausweises in der Rechnung als noch nicht verrechenbare Vorsteuer zu buchen. Gem. § 14 Abs. 5 Satz 2 UStG hat die S-GmbH einen Anspruch auf Erstellung einer entsprechenden Rechnung. 1,0

Ermittlung Anschaffungskosten:

Kaufpreis brutto:	35.700 €	
+ Verdeckte Gewinnausschüttung:	23.800 €	0,5
./. Vorsteuer:	5.700 €	
./. noch nicht verrechenbare Vorsteuer:	<u>1.900 €</u>	
= Anschaffungskosten	51.900 €	

Die S-GmbH kann den Lieferwagen handelsrechtlich degressiv gem. § 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB abschreiben. Steuerrechtlich ist gem. § 7 Abs. 1 EStG, § 5 Abs. 6 EStG zwingend linear abschreiben. Die Zeitanteiligkeit gem. § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG ist zu beachten. Nach der Neufassung des § 5 Abs. 1 Satz 1 2. HS EStG ist eine einheitliche Wahlrechtsausübung nicht mehr notwendig. Laut Aufgabenstellung soll aber einheitlich abgeschrieben werden. 1,0

Bewertung zum 31.12.2016:

Anschaffungskosten 01.05.2016:	51.900 €	
AfA 6 Jahre 8/12	<u>5.767 €</u>	0,5
31.12.2016	46.133 €	

Fahrzeugüberlassung:

Handels- und Steuerbilanz:

Lohnaufwand

Die Fahrzeugüberlassung erfolgt im Rahmen des Dienstverhältnisses und stellt Lohnbestandteil des P.S. dar. Eine verdeckte Gewinnausschüttung liegt nicht vor, da weder gegen das Rückwirkungsverbot verstoßen wurde, noch die Gesamtausstattung des P.S. unangemessen ist. 1,0

Der Sachbezugswert ist Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer. Dieser wird gem. § 8 Abs. 2 Satz 2 EStG, § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG anhand der 1%-Regelung geschätzt. Die Höhe der Lohnsteuer ist laut Aufgabenstellung nicht zu berechnen.

Sachbezugswert: 1,0

Bruttolistenpreis 65.000 € x 1% x 8 Monate = 5.200 €

Umsatzsteuer 0,5

Die Fahrzeugüberlassung an P.S. stellt einen umsatzsteuerbaren und umsatzsteuerpflichtigen Vorgang dar.

Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer ist gem. § 10 Abs. 1 UStG das Entgelt, welches in Form der Arbeitsleistung erbracht wird.

Mangels Fahrtenbuch ist das Entgelt nach der 1%-Regelung zu schätzen, wobei dieser Wert einen Bruttowert darstellt. Die Umsatzsteuer ist somit herauszurechnen.

Bemessungsgrundlage:

Bruttolistenpreis 65.000 € x 1% x 8 Monate = 5.200 € 1,0
: 1,19 = Umsatzsteuer-BMG 4.370 € (gerundet)

Umsatzsteuer: 4.370 x 19% = 830 € (gerundet)

Handelsrechtliche Abschlussbuchungen:

Fuhrpark	16.133 €	an	Beteiligungsertrag	23.800 €	1,0
AfA Fuhrpark	5.767 €				
n. n. v. Vorsteuer	1.900 €				

Lohnaufwand	5.200 €	an	s. b. Ertrag	4.370 €	1,0
			Umsatzsteuer	830 €	

Steuerrechtliche Umbuchung ausgehend von der Handelsbilanz: -----

zusätzliche Korrekturen bei Ermittlung des zu versteuernden Einkommens:

§ 8b Abs. 1 KStG:	./. 23.800 €	1,0
§ 8b Abs. 5 KStG	+ 1.190 €	

zusätzliche Auswirkungen auf Gewerbeertrag: -----

Tz. 4a
22 Pkt.

b) A-GmbH

Handels- und Steuerbilanz:

Die Anteile an der A-GmbH stellen Betriebsvermögen der S-GmbH dar und sind als Anlagevermögen bei dieser zu bilanzieren, da sie der S-GmbH auf Dauer zu dienen bestimmt sind (§ 246 Abs. 1 Satz 2 HGB, § 39 Abs. 1 AO, § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 247 Abs. 2 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG). **0,5**

Die Bewertung der GmbH-Anteile erfolgt mit den Anschaffungskosten (§ 253 Abs. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG). Anzeichen für eine Wertminderung liegen nicht vor. **0,5**

Die Bilanzierung mit den Anschaffungskosten i.H.v. 250.000 € ist somit zutreffend.

Das Darlehen stellt eine Betriebsschuld dar (§ 246 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG). Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG mit dem Erfüllungsbetrag. Eine Abzinsung erfolgt aufgrund der Verzinslichkeit des Darlehens nicht (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG). Die Bilanzierung i.H.v. 100.000 € ist somit ebenfalls zutreffend. **1,0**

Die Schuldzinsen mindern zutreffend den Jahresüberschuss 2016 i. H. v. 10.000 €. **1,0**

Änderung Bilanzposten: -----

Änderung des handelsrechtlichen und steuerlichen Jahresüberschusses: ----

Korrekturen bei Ermittlung des zu versteuernden Einkommens: -----

Auswirkungen auf Gewerbeertrag:

§ 8 Nr. 1a) GewStG: Einbeziehung 10.000 € in die Berechnung der Hinzurechnung **1,0**

Tz. 4b:

4 Pkt.

Teil I:

60 Pkt.

Teil II

2.1 Mercedes Kombi

Handels- und Steuerrecht:

2015:

Mit der Sicherungsübereignung des Mercedes durch Bernd Klamm auf die U-GmbH wird diese zivilrechtliche Eigentümerin.

Da Bernd Klamm die U-GmbH durch die Verpflichtung aus dem Darlehensvertrag von der Verfügungsmacht über den Mercedes ausschließen kann, ist ihm dieser aufgrund wirtschaftlichen Eigentums weiterhin zuzurechnen (§ 246 Abs. 1 Satz 2 2.HS HGB und § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO). **1,0**

Hieraus resultieren für 2015 folgende Bilanzierungs- und Bewertungsfehler:

- Die Bilanzierung des Mercedes darf nicht bei der U-GmbH erfolgen. Folglich steht der U-GmbH auch keine Abschreibung hinsichtlich des Mercedes zu. **0,5**
- Die von Klamm in 2015 gezahlten Zinsen sind bei der U-GmbH als Zins- und nicht als Mietertrag zu erfassen. Hierdurch ergeben sich aber keine Auswirkungen auf den Jahresüberschuss.
- Die U-GmbH hat gem. § 246 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG eine Darlehensforderung auszuweisen, die gem. § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG i. H. d. Erfüllungsbetrags zu bewerten ist. **0,5**

Da die Steuerfestsetzungen 2015 nicht mehr berichtigungsfähig sind, kann eine Korrektur an der Fehlerquelle nicht mehr erfolgen. Da die Fehler am 01.01.2016 noch vorhanden sind, ist eine Richtigstellung der Bilanzansätze in 2016 durchzuführen (R 4.4 Abs. 1 Satz 9 EStR). **1,0**

2016:

Sowohl beim Mercedes, als auch bei der Darlehensforderung handelt es sich zunächst um erfolgsneutrale Fehler. (Mercedes: zu unrecht vorgenommene Bilanzierung; Forderung: zu unrecht unterlassene Bilanzierung. Die AfA stellt lediglich einen Folgefehler dar). Handelsrechtlich erfolgt die Ein- bzw. Ausbuchung erfolgswirksam (Buchung gegen Gewinnvortrag grundsätzlich möglich, wenn die Handelsbilanz 2015 korrigiert würde, was laut Sachverhalt nicht gegeben ist). **1,0**

Die Richtigstellung der Bilanzansätze muss steuerrechtlich erfolgsneutral erfolgen, da bei der ursprünglichen Bilanzierung erfolgsneutrale Fehler vorlagen. Die im Handelsrecht entstehende Gewinnauswirkung ist steuerlich somit im Rahmen der Ermittlung des z. v. Einkommens rückgängig zu machen.

Handelsrechtliche Abschlussbuchung hinsichtlich der Fehlerberichtigung:

Darlehen 20.000 € an s. b. Ertrag 20.000 € **1,0**
s. b. Aufwand 16.000 € an Fuhrpark 16.000 €

Es ergibt sich eine handelsrechtliche Erhöhung des Jahresüberschusses, welche steuerlich außerhalb der Bilanz rückgängig zu machen ist (z. v. E. ./ 4.000 €). **0,5**

Die bis zum 15.11.2016 entstandenen Zinsen sind gem. § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG in 2016 als Zinsertrag zu erfassen. Sie betragen 1.150 € (Darlehensforderung incl. Zinsen am 15.11.2016 21.150 € abzüglich Darlehensforderung am 01.01.2016 20.000 €). **1,0**

Mit der Abholung des Mercedes geht am 15.11.2016 auch das wirtschaftliche Eigentum auf die U-GmbH über (Zurechnung: § 246 Abs. 1 Satz 2 1.HS HGB und § 39 Abs. 1 AO). **0,5**

Die U-GmbH ist gem. § 13b Abs. 5, § 13b Abs. 2 Nr. 2 UStG Schuldnerin der Umsatzsteuer i. H. v. 4.750 € hinsichtlich der Lieferung des Mercedes durch Bernd Klamm an die U-GmbH. **0,5**
USt-Schuld zum 31.12.2016: 4.750 €
(§ 246 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG)

Gleichzeitig steht der U-GmbH gem. § 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG die Vorsteuer aus der Anschaffung zu, soweit sie den Mercedes für Ausgangsumsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Da mit dem Mercedes 30% steuerfrei Umsätze erzielt werden, steht der U-GmbH der Vorsteuerabzug nur i. H. v. 70% zu (§ 15 Abs. 2 Nr. 1, Abs. 4 UStG). **1,0**
Gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 4 UStG ist der Vorsteuerabzug bezüglich der Steuer nach § 13b UStG bereits dann möglich, wenn die Steuer gem. § 13b UStG entstanden ist. Eine Rechnung i.S.d. §§ 14, 14 a UStG ist keine Tatbestandsvoraussetzung für den Abzug der Steuer nach § 13 b UStG.

Vorsteuer zum 31.12.2016: $4.750 \times 70\% = 3.325 \text{ €}$

Die U-GmbH hat den Mercedes gem. §§ 246 Abs. 1, 247 Abs. 2 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG ab dem 15.11.2016 als Anlagevermögen zu bilanzieren und gem. § 253 Abs. 1 und 3, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit den fortgeführten Anschaffungskosten anzusetzen. **0,5**

Bei der Ermittlung der Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG) ist zu beachten, dass der U-GmbH der Vorsteuerabzug nur i. H. v. 70% zusteht, da i.H.v. 30 % mit dem Mercedes steuerfrei Umsätze erzielt werden, welche nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen (§ 15 Abs. 2 Nr. 1, Abs. 4 UStG). Die nicht abzugsfähige Vorsteuer gehört gem. § 9b Abs. 1 EStG (Umkehrschluss) mit zu den Anschaffungskosten ($4.750 \text{ €} \times 30\% = 1.425 \text{ €}$). **1,0**

Nettowert des Mercedes	25.000 €
Nicht abzugsfähige Vorsteuer	<u>1.425 €</u>
Anschaffungskosten:	26.425 €

Die U-GmbH kann den Lieferwagen handelsrechtlich degressiv gem. § 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB abschreiben. Steuerrechtlich ist zwingend gem. § 7 Abs. 1 EStG, § 5 Abs. 6 EStG abschreiben. Die Zeitanteiligkeit gem. § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG ist zu beachten. Da nach Aufgabenstellung handelsrechtlich linear abgeschrieben wird (hoher Jahresüberschuss), ergeben sich keine Differenzen zwischen Handels- und Steuerbilanz. **0,5**

Bewertung zum 31.12.2016:

Anschaffungskosten	26.425 €	
AfA 20% \times 1/12	<u>882 €</u>	1,0
31.12.2016 :	25.543 €	

Aufgrund der Verwertung des Mercedes durch die U-GmbH, hat Bernd Klamm einen Anspruch auf den Betrag, der die Darlehensschuld von 21.150 € übersteigt. Die Darlehensschuld wird in voller Höhe getilgt. Da die U-GmbH gem. § 13b Abs. 5 UStG Schuldnerin der Umsatzsteuer ist, stehen von dem gemeinen Wert i. H. v. 29.750 nach Abzug der Umsatzsteuer 25.000 € zur Tilgung der Darlehensschuld zur Verfügung. **0,5**
Die U-GmbH hat somit zum 31.12.2016 eine sonstige Verbindlichkeit gegenüber Klamm gem. § 246 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG i. H. v. 3.850 € auszuweisen.

Handelsrechtliche Abschlussbuchung:

Fuhrpark	26.425 €	an	Darlehensforderung	21.150 €	
Vorsteuer	3.325 €		sonstige Verbindlichkeit	3.850 €	1,0
			Umsatzsteuer (§ 13b)	4.750 €	
AfA Fuhrpark	882 €	an	Fuhrpark	882 €	

Steuerliche Korrektur gem. § 60 Abs. 2 Satz 1 EStDV: ----- **0,5**

Korrekturen beim z. v. E.: ./ 4.000 **0,5**

TZ. 2.1
14,0
Pkt.

2.2 Beteiligungen U+Z OHG

Handelsbilanz:

Die Beteiligung an der U+Z OHG stellt handelsrechtlich einen Vermögensgegenstand dar, der der U-GmbH zuzurechnen ist (§ 246 Abs. 1 Satz 2 HGB) und als Finanzanlage auszuweisen ist (§ 246 Abs. 1 HGB, § 271 Abs. 1 HGB) und nach § 253 Abs. 1 HGB grundsätzlich i. H. d. Anschaffungskosten von 200.000 € zu bewerten ist (§ 255 Abs. 1 HGB). 1,0

Bewertung Beteiligung zum 31.12.2016: 200.000 €

Der Gewinnanteil an der U+Z OHG ist, soweit er den Anteil am Jahresüberschuss betrifft, handelsrechtlich als Forderung zu aktivieren (§ 246 Abs. 1 HGB, § 253 Abs. 1 HGB). 1,0

Forderung 31.12.2016: 50.000 € (50% des Jahresüberschusses der OHG)

Steuerbilanz:

Steuerlich stellt die Beteiligung an einer Personengesellschaft kein eigenständiges Wirtschaftsgut dar und ist somit auch keiner eigenen Bewertung fähig. 1,0

Für den steuerlichen Ansatz der Beteiligung ist das in der (Steuer-)Bilanz der Personengesellschaft ausgewiesene Kapital (I) und der Gewinn (Kapital II) des Gesellschafters maßgebend (Spiegelbildmethode).

Die Kapitalkonten in den OHG-Bilanzen werden nicht durch die Hinzurechnung der nicht abziehbaren Betriebsausgaben beeinflusst, weil es sich insoweit um eine Erhöhung des Gewinns außerhalb der Bilanz der U+Z OHG handelt. Im Rahmen der Beteiligungseinkünfte wirken sich diese Hinzurechnungsbeträge jedoch in der gesondert und einheitlichen Gewinnfeststellung aus. Eine Berücksichtigung der nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben, welche sich auf den Beteiligungsertrag ausgewirkt haben erfolgt somit auch außerhalb der Steuerbilanz der U-GmbH (unabhängig von der Spiegelbildmethode). 1,0

Gewinnverteilung bei der U+Z OHG (als Ausgangsbasis für die steuerbilanzielle und steuerliche Behandlung bei der U-GmbH):

	U-GmbH	Z-GmbH
Jahresüberschuss 100.000 €		(Hinweis)
Verteilung 50/50	50.000 €	50.000 €
Gewinnanteil Gesamthandsbilanz:	50.000 €	50.000 €
nicht abzugsfähige BA		
§ 4 Abs. 5 Nr. 2 EStG	1.000 €	1.000 €
Steuerlicher Gewinnanteil:	51.000 €	51.000 €

Entwicklung Beteiligungskonto in der Steuerbilanz der U-GmbH
(nach der Spiegelbildmethode):

Zugang 01.01.2016:	200.000 € (Kapital I)	
Gewinnanteil Gesamthandsbereich:	<u>50.000 €</u> (Kapital II)	1,0
= Beteiligung zum 31.12.2016	250.000 €	

Die Erhöhung des Beteiligungsertrages erfolgt i.H.v. 1.000 € außerhalb der Steuerbilanz der GmbH (s.o.), so dass sich insgesamt ein Beteiligungsertrag i.H.v. 51.000 € ergibt. **1,0**

Handelsrechtliche Abschlussbuchung:

Forderungen	50.000 €	an	Beteiligungserträge	50.000 €	0,5
-------------	----------	----	---------------------	----------	------------

Steuerliche Korrektur gem. § 60 Abs. 2 Satz 1 EStDV: -----

Korrekturen bei Ermittlung des zvE: **0,5**

Außerhalb Steuerbilanz: Gewinn + 1.000 €

Auswirkungen auf den Gewerbeertrag:

§ 9 Nr. 2 GewStG (steuerlicher Gewinnanteil)	./. 51.000 €	1,0
--	--------------	------------

Tz. 2.2
8 Pkt.

2.3 Fertigungserzeugnisse

Bilanzansatz Maschine

Die Maschine ist der U-GmbH seit dem 01.03.2016 gem. § 246 Abs. 1 Satz 2 HGB, § 39 Abs. 1 AO zuzurechnen und gem. §§ 246 Abs. 1, 247 Abs. 2 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG bei der U-GmbH als Anlagevermögen zu bilanzieren. Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1 und 3 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG mit den fortgeführten Anschaffungskosten. **0,5**

Da in 2014 der Investitionsabzugsbetrag zulässiger Weise gem. § 7g Abs. 1 EStG in Anspruch genommen wurde (BV 31.12.2014 \leq 235.000 €), ist dieser bei Anschaffung gem. § 7g Abs. 2 Satz 1 EStG in Höhe von 40% der Anschaffungskosten aufzulösen. **1,0**

Der restliche Investitionsabzugsbetrag kann bestehen bleiben. Er ist gem. § 7g Abs. 3 EStG rückwirkend (2014) zu berichtigen, wenn bis zum 31.12.2017 keine nachträglichen Anschaffungskosten mehr anfallen. **0,5**

Gem. § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG steht der U-GmbH unabhängig von der Höhe des Betriebsvermögens der Abzug nach § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG zu. Handelsrechtlich ist der Abzug unzulässig. Aufgrund der Neufassung des § 5 Abs. 1 Satz 1 2.HS EStG ist die steuerrechtliche Wahlrechtsausübung nicht mehr von der Handelsbilanz abhängig. Die Aufzeichnungspflichten des § 5 Abs. 1 Sätze 2 und 3 EStG sind zu beachten. **1,0**

Die U-GmbH kann den Lieferwagen handelsrechtlich degressiv gem. § 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB abschreiben. Nach Aufgabenstellung wird handelsrechtlich linear abgeschrieben (hoher Jahresüberschuss). Steuerrechtlich ist zwingend gem. § 7 Abs. 1 EStG, § 5 Abs. 6 EStG abschreiben. Die Zeitanteiligkeit gem. § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG ist zu beachten. **1,0**

Bemessungsgrundlage für die steuerliche Abschreibung ist gem. § 7g Abs. 2 Satz 2 2.HS EStG die um den Abzug gem. § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG geminderten Anschaffungskosten.

Die Abschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG ist nicht zulässig, da das Betriebsvermögen zum 31.12.2015 die Grenze des § 7g Abs. 6 Nr. 1 EStG i. V. m. § 7g Abs. 1 Nr. 1a EStG von 235.000 € überschreitet. **1,0**

Handelsrechtlicher Bilanzansatz Maschine:

Anschaffungskosten:	100.000 €	
AfA 6,66% x 10/12	<u>5.550 €</u>	
31.12.2016:	94.450 €	0,5

Steuerrechtlicher Bilanzansatz Maschine:

Anschaffungskosten:	100.000 €	
§ 7g Abs. 2 Satz 2 EStG	<u>40.000 €</u>	
Bemessungsgrundlage	60.000 €	
AfA 60.000 / 15 J. x 10/12	<u>3.334 €</u>	1,0
31.12.2016:	56.666 €	

Handelsrechtliche Abschlussbuchung:

Maschinen	14.450 €	an	planm. Abschreibung	14.450 €	0,5
Maschinen	20.000 €	an	Abschreibung § 7g	20.000 €	0,5

Steuerliche Korrektur gem. § 60 Abs. 2 Satz 1 EStDV:

§ 7g Abs. 2 Satz 2 EStG:		./. 40.000 €	0,5
§ 7 Abs. 1 EStG:		+ 2.216 €	0,5
<u>Korrekturen beim z. v. E.:</u>	§ 7g Abs. 2 Satz 1 EStG	+ 40.000 €	0,5

Bilanzansatz Fertigungserzeugnisse

Handels- und Steuerrecht:

Die fertigen und unfertigen Erzeugnisse sind zum 31.12.2016 gem. § 253 Abs. 1 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG mit den Herstellungskosten zu bewerten. **0,5**

Gem. § 255 Abs. 2 Satz 2 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG sind die Herstellungskosten zwingend in Höhe der Material- und Fertigungeinzelkosten sowie der Material- und Fertigunggemeinkosten anzusetzen. **0,5**

Steuerrechtlich besteht aufgrund der Maßgeblichkeit gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 1.HS EStG ebenfalls ein Aktivierungsgebot.

Hinsichtlich der Verwaltungsgemeinkosten besteht handelsrechtlich ein Aktivierungswahlrecht (§ 255 Abs. 2 Satz 3 HGB), welches laut Aufgabenstellung (hoher Jahresüberschuss) grds. zu einer Aktivierung der Kosten führen würde.

Hinsichtlich der Verwaltungsgemeinkosten besteht steuerrechtlich gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG ein Aktivierungswahlrecht, welches nach Maßgabe des Handelsrechts auszuüben ist. **1,0**

Die Herstellungskosten sind durch eine Zuschlagskalkulation zu ermitteln. Hierzu sind zunächst die Einzelkosten sowie die notwendigen Gemeinkosten laut Betriebsabrechnungsbogen und dann die Gemeinkostenzuschläge zu ermitteln.

Fertigungseinzelkosten: 450.000 € **0,5**
 Materialeinzelkosten: 300.000 €

Korrektur der Gemeinkosten:

- Gem. R 6.3 Abs. 6 EStR darf die Gewerbesteuer nicht in die Herstellungskosten einbezogen werden.

Korrektur Fertigungsgemeinkosten: ./ 1.500 €
 Korrektur Materialgemeinkosten: ./ 1.500 € **0,5**

- Die kalkulatorischen Kosten dürfen nicht in die Ermittlung der Herstellungskosten einbezogen werden.

Korrektur Fertigungsgemeinkosten: ./ 20.000 € **0,5**

- Die nicht zulässige Abschreibung gem. § 7g Abs. 5 EStG ist aus den Gemeinkosten herauszurechnen. Dies würde gem. R 6.3 Abs. 4 Satz 4 EStR auch gelten, wenn die Abschreibung zulässig gewesen wäre. So unterbleibt auch eine Einbeziehung der Abschreibung nach § 7g Abs. 2 Satz 2 EStG. **1,0**

Korrektur Fertigungsgemeinkosten: ./ 20.000 €

- Die Teilwertabschreibung ist gem. R 6.3 Abs. 4 Satz 6 EStR nicht in die Berechnung der Gemeinkosten einzubeziehen. **0,5**

Korrektur Fertigungsgemeinkosten: ./ 40.000 €

- Die AfA für die in 2016 angeschaffte Maschine ist in Höhe der linearen AfA zu berücksichtigen. Bei der Berechnung ist von einer Bemessungsgrundlage von 100.000 € auszugehen.

bisher berücksichtigt: 20.000 €
 lineare AfA $100.000 \times 6,66\% \times 10/12$: 5.550 € **1,0**

Korrektur Fertigungsgemeinkosten: ./ 14.450 €

Fertigungsgemeinkosten: 192.550 €
 Materialgemeinkosten: 26.000 €

Ermittlung der Gemeinkostenzuschläge:

a) Materialgemeinkosten

$$\frac{26.000 \text{ €} \times 100}{300.000 \text{ €}} = 8,67 \% \quad \mathbf{0,5}$$

b) Fertigungsgemeinkosten

$$\frac{192.550 \text{ €} \times 100}{450.000 \text{ €}} = 42,79 \% \quad \mathbf{0,5}$$

c) Hinweis: Berechnung des Verwaltungskostenzuschlags

Verwaltungskosten: 56.500 € ./ Gewerbesteuer 1.500 € = 55.000 €

$$\frac{55.000 \text{ €} \times 100}{968.550 \text{ €}} = 5,67 \%$$

HK I 968.550 €
(korrigierte Einzel- und Gemeinkosten)

Steuer- und Handelsbilanz:

unfertige Erzeugnisse:

Materialeinzelkosten:	25.000 €	0,5
+ Gemeinkostenzuschlag 8,67 %	2.167 €	
Fertigungseinzelkosten	37.500 €	
+ Gemeinkostenzuschlag 42,79 %	<u>16.046 €</u>	
= HK	80.713 €	

Fertige Erzeugnisse:

Materialeinzelkosten:	50.000 €	0,5
+ Gemeinkostenzuschlag 8,67 %	4.335 €	
Fertigungseinzelkosten	75.000 €	
+ Gemeinkostenzuschlag 42,79 %	<u>32.092 €</u>	
= HK	161.427 €	

Handelsrechtliche Umbuchung:

Unfertige Erzeugnisse 18.213 € an Bestandsveränderungen 18.213 € **1,0**

Fertige Erzeugnisse 36.427 € an Bestandsveränderungen 36.427 € **Tz. 2.3**

Korrektur steuerlicher Gewinn § 60 Abs. 2 EStDV: ----- **18,0 Pkt.**

Abweichungen bei der Ermittlung des z. v. Einkommens: ----- **Teil II 40 Pkt.**