

Prof. Dr. Rainer Buchholz
E-Mail: rainer.buchholz@fhws.de

Lösungsvorschläge zur Probeklausur 1

Themenbereich: Jahresabschluss nach HGB (Kapitel 1 bis 5)

Aus didaktischen Gründen werden die Lösungen meist etwas ausführlicher dargestellt als es unter "echten" Klausurbedingungen notwendig wäre. Außerdem erhalten Sie Lösungshinweise, die Ihnen helfen sollen, den Lehrstoff in meinem Buch schneller zu finden. Im Folgenden steht die Abkürzung GZJA für "Grundzüge des Jahresabschlusses nach HGB und IFRS" (10. Auflage).

Die Punktzahl einer Aufgabe entspricht der Bearbeitungszeit: Bei Aufgabe zwei sind z.B. maximal 20 Punkte zu erreichen. Sie müssen also diese Aufgabe in ca. 20 Minuten vollständig bearbeiten, um die volle Punktzahl zu erreichen.

Damit Sie Ihre Leistung einschätzen können, findet sich am Schluss jeder Aufgabe ein Schema zur eigenen Beurteilung. Hierbei werden die Stufen „Wissensstand unter 50%, genau 50% und über 50%“ unterschieden. Wenn ihr Wissen bei einer Aufgabe unter 50% liegt, wäre sie nicht bestanden. Um die Klausur insgesamt zu bestehen, muss Ihr Gesamtwissen bei mindestens 50% liegen. Bei Ihrer Einschätzung sollten Sie möglichst realistisch sein, damit Sie sich nicht falsch einschätzen.

Rechtlicher Hinweis:

Die Lösungsvorschläge beziehen sich auf mein Lehrbuch „Grundzüge des Jahresabschlusses nach HGB und IFRS“ in der 10. Auflage. Es ist möglich, dass andere Autoren unterschiedliche fachliche Meinungen zu einzelnen Themen vertreten. **Daher besteht kein Anspruch auf eine universelle Richtigkeit der folgenden Lösungsvorschläge. Das gilt für die Punktvergabe bei den einzelnen Aufgaben: Jeder Prüfer wird den Zeitbedarf jeder Aufgabe und damit die Punkteverteilung etwas anders einschätzen.**

Aufgabe 1 (Multiple Choice – 30 Punkte)

Kreuzen Sie die richtigen Lösungen an. Jede Teilaufgabe umfasst zehn Antwortmöglichkeiten, von denen entweder drei oder vier richtig sind. Falsch angekreuzte Antworten führen zu Punktabzügen bei den einzelnen Teilaufgaben – es findet aber kein Übertrag negativer Punkte zwischen den einzelnen Teilaufgaben statt.

a) Aussagen zu **immateriellen Vermögensgegenständen**.

- Wird ein Patent für 800.000 € erworben, hat der Käufer ein Ansatzwahlrecht, wenn eine langfristige Nutzung im Unternehmen geplant ist.
- Wird ein Patent im Wert von 800.000 € selbst hergestellt, hat der Unternehmer ein Ansatzwahlrecht, wenn eine Veräußerung geplant ist.
- Wird ein Patent für 800.000 € erworben, besteht beim Käufer nur dann eine Ansatzpflicht, wenn eine langfristige Nutzung im Unternehmen geplant ist.
- Wird ein Patent im Wert von 800.000 € selbst hergestellt, hat der Unternehmer ein Ansatzwahlrecht, wenn eine langfristige Nutzung im Unternehmen geplant ist.
- Wird ein Markennamen im Wert von 800.000 € selbst hergestellt, hat der Unternehmer ein Ansatzwahlrecht, wenn die langfristige Nutzung im Unternehmen geplant ist.
- Wird ein Markennamen im Wert von 800.000 € erworben, hat der Unternehmer ein Ansatzwahlrecht, wenn die langfristige Nutzung im Unternehmen geplant ist.
- Wird ein Patent für 800.000 € erworben, muss es der Käufer im Anlagevermögen aktivieren, wenn eine langfristige Nutzung im Unternehmen geplant ist.
- Wird ein Patent für 800.000 € erworben, muss es der Käufer im Anlagevermögen aktivieren, wenn ein Weiterverkauf geplant ist.
- Wird ein Patent im Wert von 800.000 € selbst hergestellt, hat der Unternehmer eine Ansatzpflicht, wenn eine Veräußerung geplant ist.
- Wird eine Marke im Wert von 800.000 € selbst hergestellt, hat der Unternehmer ein Ansatzverbot, wenn eine Veräußerung geplant ist.

Hinweis: Literatur GZJA, S. 46-48. Ein Ansatzwahlrecht besteht für selbst erstellte Patente, die im Unternehmen langfristig genutzt werden sollen, also zum Anlagevermögen gehören. Allerdings dürfen selbst erstellte Marken nicht aktiviert werden (unabhängig davon, ob sie zum Anlage- oder Umlaufvermögen) gehören. Im Umlaufvermögen besteht eine Ansatzpflicht, unabhängig davon, ob der immaterielle Posten selbst erstellt oder entgeltlich erworben wurde.

b) Aussagen zur **Bewertung von Aktivposten**. Der Begriff „kann“ beinhaltet ein Wahlrecht.

- Wenn der Wert eines Patents am Bilanzstichtag dauernd unter den vorläufigen Buchwert gesunken ist, muss eine außerplanmäßige Abschreibung erfolgen.
- Wenn der Wert einer Maschine am Bilanzstichtag vorübergehend unter den vorläufigen Buchwert gesunken ist, darf keine planmäßige Abschreibung erfolgen.
- Wenn der Wert einer Beteiligung am Bilanzstichtag vorübergehend unter den Buchwert gesunken ist, kann eine außerplanmäßige Abschreibung erfolgen.
- Wenn der Wert von Rohstoffen am Bilanzstichtag vorübergehend unter den Buchwert gesunken ist, muss eine außerplanmäßige Abschreibung erfolgen.
- Wenn der Wert einer Beteiligung am Bilanzstichtag dauernd unter den Buchwert gesunken ist, kann eine außerplanmäßige Abschreibung erfolgen.

- Wenn der Wert von Rohstoffen am Bilanzstichtag dauernd unter den Buchwert gesunken ist, kann eine außerplanmäßige Abschreibung erfolgen.
- Wenn der Wert von Rohstoffen am Bilanzstichtag über die Anschaffungskosten gestiegen ist, kann eine Zuschreibung erfolgen.
- Wenn der Wert von spekulativ gehaltenen Aktien am Bilanzstichtag vorübergehend unter den Buchwert sinkt, muss keine Abschreibung erfolgen.
- Wenn der Wert einer außerplanmäßig abgeschriebenen Maschine später wieder steigt, muss eine Zuschreibung erfolgen, wobei eine Obergrenze zu beachten ist.
- Wenn der Wert einer außerplanmäßig abgeschriebenen Maschine später wieder steigt, muss eine Zuschreibung erfolgen, wobei keine Obergrenze zu beachten ist.

Hinweis: Literatur GZJA, S. 23-24 und 92-93. Achten Sie bei der zweiten Alternative darauf, dass von der planmäßigen Abschreibung gesprochen wird. Diese ist in jedem Jahr zu verrechnen. Ansonsten dürfen Sie nicht den Fehler begehen, den Begriff „muss“ mit „kann“ gleichzusetzen. Bei der Zuschreibung besteht eine Obergrenze (GZJA S. 95-96).

- c) Aussagen zu **Firmenwerten**. Der Begriff „kann“ beinhaltet ein Wahlrecht.
- Der originäre Firmenwert gilt als Vermögensgegenstand und ist zu aktivieren.
 - Der derivative Firmenwert ist ein Vermögensgegenstand und ist zu aktivieren.
 - Der derivative Firmenwert ergibt sich als Differenz aus Kaufpreis und Zeitwert des Vermögens.
 - Der originäre Firmenwert ergibt sich als Differenz aus Kaufpreis und Zeitwert des Reinvermögens.
 - Der derivative Firmenwert hat immer eine Nutzungsdauer von zehn Jahren.
 - Wenn der Stichtagswert des derivativen Firmenwerts dauernd unter den vorläufigen Buchwert gesunken ist, muss eine außerplanmäßige Abschreibung erfolgen.
 - Wenn der Stichtagswert des derivativen Firmenwerts nach einer außerplanmäßigen Abschreibung später wieder steigt, muss eine Zuschreibung erfolgen.
 - Der derivative Firmenwert gilt als ein Vermögensgegenstand und ist zu aktivieren.
 - Der derivative Firmenwert ergibt sich als Differenz aus Kaufpreis und Buchwert des Reinvermögens.
 - Der derivative Firmenwert ergibt sich als Differenz aus Kaufpreis und Zeitwert des Reinvermögens.

Hinweis: Literatur GZJA, S. 37 und 49-50. Die dritte Alternative ist falsch, weil der Zeitwert des Vermögens angesprochen wird. Es muss jedoch das Reinvermögen (= Eigenkapital) abgezogen werden (siehe letzte Alternative).

- d) Aussagen zum **Rechnungsabgrenzungsposten (RAP)**. Es gilt: Geschäftsjahr = Kalenderjahr. Wenn Unternehmer D (= Vermieter) am 1.10.01 die gesamte Miete für einen Lagerplatz für die Mietzeit von zwei Jahren im Voraus erhält (24.000 € = 24 x 1.000 €), gilt bei D:
- Ende 01 entsteht ein antizipativer passiver RAP in Höhe von 21.000 € in der Bilanz.
 - Ende 02 erscheint ein transitorischer aktiver RAP in Höhe von 9.000 € in der Bilanz.
 - In 02 entstehen Umsatzerlöse von 12.000 € in der GuV.
 - Ende 01 entsteht ein transitorischer aktiver RAP von 21.000 € in der Bilanz.
 - In 01 entstehen Mieterträge (sonstige betr. Erträge) in Höhe von 3.000 € in der GuV.

- Ende 02 erscheint ein transitorischer passiver RAP von 9.000 € in der Bilanz.
- Ende 02 erscheint ein transitorischer aktiver RAP in Höhe von 9.000 € in der Bilanz.
- Ende 02 erscheint ein antizipativer passiver RAP in Höhe von 9.000 € in der Bilanz.
- Ende 01 erscheint ein transitorischer passiver RAP in Höhe von 21.000 € in der Bilanz.
- In 02 entstehen Mieterträge (sonstige betr. Erträge) in Höhe von 12.000 € in der GuV.

Hinweis: Literatur GZJA, S. 52-53. Da die Laufzeit des befristeten Mietvertrags zwei Jahre beträgt, sind Ende 01 und Ende 02 Rechnungsabgrenzungsposten zu beachten. Ende 01 entsteht in der Bilanz ein aktiver transitorischer RAP von 21.000 € und Ende 02 in Höhe von 9.000 €. Die Umsatzerlöse belaufen sich in 01 auf 3.000 € und in 02 auf 12.000 €.

- e) Aussagen zur **Fremdwährungsumrechnung**. Unternehmer E leiht seinem amerikanischen Lieferanten 50.000 US-Dollar zum Kurs 1 US-Dollar = 1,1 Euro (Mitte 01). Welche Aussagen sind bzgl. der Forderung von E richtig, wenn sich der Wechselkurs Ende 01 verändert hat?
- Wenn der Wechselkurs auf 1 US-Dollar = 1,2 Euro steigt, kann bei einer langfristigen Forderung eine Zuschreibung erfolgen.
 - Wenn der Wechselkurs auf 1 US-Dollar = 1,2 Euro steigt, kann bei einer kurzfristigen Forderung eine Zuschreibung erfolgen.
 - Wenn der Wechselkurs auf 1 US-Dollar = 0,9 Euro sinkt, entstehen bei einer kurzfristigen Forderung sonstige betriebliche Aufwendungen von 5.000 €
 - Wenn der Wechselkurs auf 1 US-Dollar = 0,9 Euro sinkt, kann bei einer kurzfristigen Forderung eine Abschreibung erfolgen.
 - Wenn der Wechselkurs auf 1 US-Dollar = 1,2 Euro steigt, entstehen bei einer langfristigen Forderung sonstige betriebliche Erträge von 5.000 €
 - Wenn der Wechselkurs auf 1 US-Dollar = 1,2 Euro steigt, muss bei einer kurzfristigen Forderung eine Zuschreibung erfolgen.
 - Wenn der Wechselkurs auf 1 US-Dollar = 0,9 Euro sinkt, besteht bei einer langfristigen Forderung ein Abschreibungsverbot.
 - Wenn der Wechselkurs auf 1 US-Dollar = 0,9 Euro sinkt, besteht bei einer kurzfristigen Forderung ein Abschreibungswahlrecht.
 - Wenn der Wechselkurs auf 1 US-Dollar = 0,6 Euro sinkt, besteht bei einer langfristigen Forderung eine Abschreibungspflicht.
 - Wenn der Wechselkurs auf 1 US-Dollar = 0,9 Euro sinkt, besteht bei einer kurzfristigen Forderung eine Abschreibungspflicht.

Hinweis: Literatur GZJA, S. 79-81. Beachten Sie, dass bei kurzfristigen Forderungen (Laufzeit ein Jahr oder weniger, § 256a HGB) das Realisationsprinzip nicht gilt. Es sind also Zuschreibungen über die AK vorzunehmen (Zuschreibungspflicht!) Bei langfristigen Forderungen besteht bei dauernder Wertminderung eine Abschreibungspflicht, ansonsten ein Wahlrecht (siehe GZJA, S. 104).

- f) Aussagen zur **GuV-Rechnung nach UKV**. Daten 01: $x_p = 30.000$ Stück, $x_a = 20.000$ Stück, Absatzpreis 49,98 €/Stück brutto, Gesamtaufwand: 690.000 €, davon 10% Vertriebskosten und 40% Geschäftsführungskosten, übrige Kosten für die Herstellung. Niedriger Erfolgsausweis. Anwendung des gesetzlichen Schemas. Welche Aussagen sind richtig?
- Die Umsatzerlöse betragen 999.960 €

- Der Umsatzaufwand beträgt 345.000 €
- Die Umsatzerlöse betragen 840.000 €
- Die Herstellungskosten pro Stück betragen 20,7 €/Stück.
- Es werden keine allgemeinen Verwaltungskosten in der GuV-Rechnung ausgewiesen.
- Der Umsatzaufwand beträgt 414.000 €
- In der GuV-Rechnung werden "andere aktivierte Eigenleistungen 115.000 €" ausgewiesen.
- Die Bestandsveränderung wird gebucht: "Fertige Erzeugnisse an Bestandserhöhung fertiger Erzeugnisse 115.000".
- Der Umsatzaufwand beträgt 230.000 €
- Die allgemeinen Verwaltungskosten betragen 276.000 €

Hinweis: Literatur GZJA, S. 162-165. Niedriger Erfolgsausweis bedeutet, dass die allgemeinen Verwaltungskosten nicht in die HK der Lagermenge (= 10.000 Stück) einbezogen werden. Hierfür besteht ein Wahlrecht (GZJA S. 70). Wird dieses Wahlrecht nicht genutzt, wird die Lagermenge eher niedrig bewertet ($345.000 \text{ €} / 30.000 \text{ Stück} \times 10.000 \text{ Stück} = 115.000 \text{ €}$; Umsatzaufwand 230.000 €). Die allgemeinen Verwaltungskosten erscheinen in voller Höhe in der GuV-Rechnung. Eine Bestandserhöhung fertiger Erzeugnisse wird beim UKV nicht ausgewiesen!

Pro richtigem Kreuz wurden 1,5 Punkte vergeben. Insgesamt sind 20 Antworten richtig, sodass sich 30 Punkte ergeben.

Wissensstand Aufgabe 1		
Unter 50%:	50%:	Über 50%:

Aufgabe 2 (Bilanzielle Erfolgsermittlung und GuV-Rechnung – 18 Punkte)

Die Teilaufgaben sind unabhängig voneinander. EK = Eigenkapital, HK = Herstellungskosten.

- a) Daten des Einzelunternehmens von A: EK 31.12.01: -13.900 € EK 31.12.02: -44.300 € In 02 hat A: 2.400 € Monat vom Geschäftskonto abgehoben (zum Lebensunterhalt). Die Einkommensteuer von A wurde von dessen privatem Bankkonto bezahlt. Wie hoch ist der Erfolg für 02? Erläutern Sie kurz, wie sich die ESt-Zahlung auf den Erfolg auswirkt.
- b) GuV-Rechnung nach GKV. Gesamtaufwand für 8.000 Stück in 01: 468.000 € (inkl. 68.000 € Versandkosten). Abgesetzt werden 70% der produzierten Menge für je 62 € zzgl. 19% USt. Wie hoch ist der Erfolg für 01 nach gesetzlichem Schema (ohne Ertragsteuern).
- c) Unternehmer C hat in 01 einen vorläufigen handelsrechtlichen Gewinn in Höhe von 88.700 € in der GuV-Rechnung ermittelt. Steuerlich sind 2.600 € zuzurechnen. Wie hoch ist die Gewerbesteuer beim Hebesatz von 420%? Wie lautet die Buchung in 01?

Lösungen:

a) Literaturhinweis: GZJA, S. 26.

EK Ende 02:	-44.300 €
EK Ende 01:	- (-13.900 €)
Differenz	-30.400 €
Zurechnung Entnahmen	+ 28.800 €
= Verlust	-1.600 €

ESt-Zahlung: Hat keinen Einfluss auf den Erfolg, da eine private Steuer vom privaten Bankkonto bezahlt wurde.

b) Literaturhinweis: GZJA, S. 151-153.

Umsatzerlöse	347.200 € (5.600 x 62)
Bestandserhöhung	+ 126.000 € (2.400 x 52,5)
Abzug Gesamtaufwand	- 468.000 €
Gewinn	5.200 €

Ermittlung der Herstellungskosten: 420.000 € / 8.000 Stück = 52,5 €/Stück. Die Versandkosten dürfen nicht in die Herstellungskosten einbezogen werden.

c) Literaturhinweis: GZJA, S. 57-58.

Gewerbeertrag	91.300 €
Gekürzter Gewerbeertrag	66.800 €
Gewerbesteuer	9.819,6 €

(Steuersatz: $4,2 \times 0,035 = 0,147$)

Buchung: Steueraufwand an Steuerrückstellung 9.819,6 €.

Wissensstand Aufgabe 2 a) – 2 c)		
Unter 50%:	50%:	Über 50%:

- d) Unternehmer D entnimmt in 01 einen betr. Pkw für private Zwecke: Buchwert 4.000 € Teilwert 4.800 € Beim Erwerb wurde Vorsteuer geltend gemacht. Wie wird die Entnahme bei der Erfolgsermittlung durch Eigenkapitalvergleich berücksichtigt?
- e) Ermitteln Sie das Finanzergebnis für 01 nach dem GKV: Geben Sie die Posten und deren Werte nach gesetzlichem Schema an. Daten bei Unternehmer E in 01: Gutschrift der Dividende für einige langfristige A-Aktien: 5.330,45 €(auf betr. Bankkonto). Zinszahlung 1.200 €und Tilgung von 8.800 €für betr. Kredit per Bank. Verkauf von B-Aktien: 3.800 Stück zu je 18,5 € (AK 17,2 €/Stück), Bankgutschrift. Hinweis: Gewinne aus Wertpapierverkäufen unterliegen dem Steuerabzug. Ausweis des Gewinns als sonstiger finanzieller Ertrag in der GuV.

Lösungen:

d) Literaturhinweis: GZJA, S. 107-108.

Die Entnahme ist zum Teilwert von 4.800 € zzgl. 19% USt zu bewerten (= 5.712 €). Dieser Betrag wird im Soll des Privatkontos gebucht. Damit muss auch dieser Betrag bei der bilanziellen Gewinnermittlung wieder zugerechnet werden.

Ergebnis: Zurechnung von 5.712 € zum Unterschiedsbetrags des Eigenkapitals.

e) Literaturhinweis: GZJA, S. 158-160.

Hinweis: Auch wenn in der Aufgabe auf das GKV verwiesen wird, ergibt sich kein Unterschied zum UKV - die Postenbezeichnungen sind im gesetzlichen Schema identisch.

Dividende: Bankgutschrift der A-Aktien in Höhe von 5.330,45 heißt, dass die KapSt mit Soli abgezogen wurden. Also muss Hochrechnung erfolgen: $5.330,45 \text{ €} / (1 - 0,26375) = 7.240 \text{ €}$.

Verkauf der B-Aktien: Der Gewinn beträgt 4.940 € (3.800 x 1,3). Davon werden KapSt und Soli einbehalten und das Finanzamt abgeführt. In der GuV erscheint aber der volle Ertrag von 4.940 €. Die Tilgung des Kredits ist erfolgsneutral und wird nicht in der GuV berücksichtigt. Nur die Zinsen führen zu einem Aufwand.

- | | |
|---------------------------------|----------|
| 1. Erträge anderer Wertpapiere | + 7.240 |
| 2. Sonstige finanzielle Erträge | + 4.940 |
| 3. Zinsaufwand | - 1.200 |
| 4. Finanzergebnis | = 10.980 |

Wissensstand Aufgabe 2 d) – 2 e)		
Unter 50%:	50%:	Über 50%:

Aufgabe 3 (Diverse Bilanzierungen beim Einzelunternehmer – 20 Punkte)

Die Teilaufgaben sind unabhängig voneinander. Geschäftsjahr = Kalenderjahr, AK = Anschaffungskosten, ND = Nutzungsdauer. Kurze Begründungen sind notwendig.

- a) Unternehmer A entwickelt vom 1.3. bis 1.11.01 ein neues technisches Verfahren. Aufwand pro Monat: 120.000 € Ab 1.11.01 wird das fertige Verfahren im Unternehmen eingesetzt. Lineare Abschreibung, unbekannte Nutzungsdauer. Stichtagswert Ende 02: 500.000 € Wie wird Ende 01 und 02 bewertet (Anwendung steuerrechtlicher Regelungen)?
- b) Unternehmer B erwirbt am 1.4.01 das Unternehmen von Z für 3.000.000 € (Bankzahlung). Es gilt: Buchwert der Vermögensgegenstände 3.200.000 € (stille Reserven 600.000 €) und Zeitwert der Schulden 1.400.000 € Wie hoch ist der Firmenwert am 1.4.01 und 31.12.01 (lineare Abschreibung, unbekannte Nutzungsdauer)?
- c) Unternehmer C nimmt am 1.10.01 einen Kredit mit fünfjähriger Laufzeit auf: Nennbetrag 400.000 € Auszahlung zu 98%. Wie heißt die Differenz und wie kann sie in 01 behandelt werden, wenn eine gleichmäßige Verteilung unterstellt wird?

Lösungen:

a) Literaturhinweis: GZJA, S. 46-48 und 96-98.

Ansatz von 960.000 € am 1.11.01 (= 8 x 120.000 €).

Abschreibung linear über 10 Jahre, da Nutzungsdauer unbekannt (gesetzliche Vorgabe gemäß § 253 Abs. 3 Satz 3 HGB).

Ende 01: 944.000 € (960.000 € - 16.000 €. Zeitanteilige Abschreibung in 01 für zwei Monate).

Ende 02: 848.000 € (944.000 € - 96.000 €) – vorläufiger Wert.

Der Stichtagswert beträgt Ende 02 noch 500.000 €. Der Wert ist nicht niedriger als die Hälfte des Restbuchwertes (0,5 x 848.000 = 424.000 €). Die Wertminderung ist somit nicht dauernd und es darf keine außerplanmäßige Abschreibung erfolgen (GZJA, S. 92-93).

Endgültiger Wert Ende 02: 848.000 €.

b) Literaturhinweis: GZJA, S. 49-50 und 99.

Preis des Unternehmens 3.000.000 €

Zeitwert des Eigenkapitals 2.400.000 €

Derivativer Firmenwert, 1.4.01: 600.000 €

Derivativer Firmenwert, 31.12.01: 555.000 €

Lineare Abschreibung über zehn Jahre, zeitanteilig in 01: 45.000 € (9/12 von 60.000 €).

c) Literaturhinweis: GZJA, S. 59-60.

Differenz heißt Disagio, Betrag: 8.000 €.

Entweder sofortige Behandlung als Aufwand (= 8.000 € in 01) oder Aktivierung und gleichmäßige Verteilung über fünf Jahre. Aufwand in 01: 400 € (8.000 € / 5 Jahre, davon 3/12).

Wissensstand Aufgabe 3 a) – 3 c)		
Unter 50%:	50%:	Über 50%:

- d) Unternehmer D nimmt am 1.10.01 ein Darlehen in Höhe von 120.000 US-Dollar auf (1 US-Dollar = 0,9 Euro). Die Laufzeit beträgt sechs Monate. Wechselkurse Ende 01:
da) 1 US-Dollar = 0,8 Euro – db) 1 US-Dollar = 1,1 Euro.
Wie wird die Fremdwährungsverbindlichkeit Ende 01 jeweils bewertet?
- e) Bei Unternehmer E entsteht am 1.10.01 eine langfristige Verpflichtung, die in fünf Jahren zu erfüllen ist (Betrag 200.000 € i = 5%). Wie ist Ende 01 zu bewerten, wenn die Regelungen des entsprechenden BMF-Schreibens angewendet werden?
- f) Ende 01 ist der Wert einer Altersversorgungsverpflichtung 880.000 €. Die zur Absicherung erworbenen Wertpapiere weisen Anschaffungskosten von 850.000 € und einen Zeitwert von 890.000 € auf. Wie erfolgt der Ausweis nach § 246 Abs. 2 Satz 2 HGB?

Lösung

d) Literaturhinweis: GZJA, S. 81.

Erstbewertung 1.7.01: 108.000 € (120.000 x 0,9)

da) Folgebewertung 31.12.01: 96.000 € (Abwertungspflicht)

db) Folgebewertung 31.12.02: 132.000 € (Aufwertungspflicht)

Da es sich um kurzfristige Verbindlichkeiten handelt, gilt das Realisationsprinzip nicht und im Fall a) muss eine Abwertung auf 96.000 € erfolgen. Es entsteht ein Ertrag von 4.000 €.

e) Literaturhinweis: GZJA, S. 77.

Ende 01 sind nominell 10.000 € zu passivieren (3/12 von 40.000 €). Die Restlaufzeit der Verpflichtung beträgt Ende 01: 4 Jahre und 9 Monate. Beim Zinssatz von 5% gilt (Rundung auf drei Nachkommastellen):

Abzinsungsfaktor 5 Jahre: 0,784 (1,05⁻⁵).

Abzinsungsfaktor 4 Jahre: 0,823 (1,05⁻⁴).

Um den Barwert für 4 Jahre und 9 Monate zu bestimmen, muss interpoliert werden: 0,823 + (9/12 x (-0,039)) = 0,794. Zum Wert für 4 Jahre werden 9/12 der Differenz von 0,784 und 0,823 hinzugerechnet. Da die Differenz negativ ist, findet letztlich eine Subtraktion statt.

Rückstellungswert Ende 01: 7.940 € (10.000 € x 0,794).

f) Literaturhinweis: GZJA, S. 74-75.

Die Wertpapiere sind mit dem beizulegenden Zeitwert von 890.000 € zu bewerten. Auch in diesem Fall gilt das Realisationsprinzip nicht. Nach § 246 Abs. 2 Satz 2 HGB besteht eine Saldierungspflicht zwischen Aktiv- und Passivposten, so dass ein aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung von 10.000 € ausgewiesen wird.

Wissensstand Aufgabe 3 d) – 3 f)		
Unter 50%:	50%:	Über 50%:

Aufgabe 4 (Buchungen für alle Kaufleute – 19 Punkte)

Geben Sie die Buchungen an. Keine formalen Buchungen (Eröffnungsbilanzkonto bzw. GuV-Konto). Sollte keine Buchung auszuführen sein, muss eine kurze Begründung erfolgen. Kontenbezeichnungen grundsätzlich laut Gliederungsschemata der Bilanz und GuV-Rechnung großer Kapitalgesellschaften. Es gilt: Gj = Kj, Anwendung des GKV.

- a) Unternehmer A mietet am 1.10.01 für ein Jahr ein Lagergrundstück. Monatlicher Mietbetrag 2.500 € Die Miete wird vereinbarungsgemäß erst am Ende der Mietzeit vom betr. Bankkonto gezahlt. Buchung Ende 01 und in 02.
- b) Unternehmer B entwickelt in 01 ein neues Verfahren (acht Monate zu je 120.000 €), das langfristig im Unternehmen genutzt wird. Wie wird der Ansatz gebucht?
- c) Unternehmer C zahlt am 1.9.01 die Miete für sein Büro vom privaten Bankkonto für ein halbes Jahr im Voraus: Gesamtbetrag 12.000 €(monatlich 2.000 €). Buchung für 01.

Lösung

- a) Literaturhinweis: GZJA, S. 53.**

Ende 01: Mietaufwand an sonstige Verbindlichkeiten 7.500.

In 02: Mietaufwand 22.500 und sonstige Verbindlichkeiten 7.500 an Bank 30.000.

Da das Konto "Mietaufwand" in der gesetzlichen Gliederung nicht angeführt wird, könnte auch das Aufwandskonto "sonstige betriebliche Aufwendungen" verwendet werden

- b) Literaturhinweis: GZJA, S. 46-48 und 96-98.**

Buchung: Selbst geschaffene Rechte und Werte an andere aktivierte Eigenleistungen 960.000.

- c) Literaturhinweis: GZJA, S. 52-54.**

Buchung: Mietaufwand an Privatkonto 12.000 und aktiver RAP an Mietaufwand 4.000.

Auch möglich: Mietaufwand 8.000, aktiver RAP 4.000 an Privatkonto 12.000.

Wissensstand 4 a) – 4 c)		
Unter 50%:	50%:	Über 50%:

- d) Unternehmer D erhält in 01 die Dividende für einige langfristig angelegte Aktien. Dem betr. Bankkonto werden 31.217 € nach Steuern gutgeschrieben. Buchen Sie den Zahlungseingang.
- e) Einzelunternehmer E erwirbt am 1.7.01 einen neuen Pkw (Nutzung 70% betrieblich, 30% privat). Laufende Aufwendungen in der zweiten Jahreshälfte 01 jeweils: 7.600 € (mit Vorsteuerabzug), 1.440 € (ohne Vorsteuerabzug). Die jährliche Abschreibung beträgt 14.400 €. Wie wird der Privatanteil in 01 gebucht?
- f) Am 1.12.01 erwirbt Unternehmer F: 2.000 Aktien zum Terminkurs von 18 €/Aktie. Das Geschäft wird nach drei Monaten zum dann gültigen Tageskurs abgewickelt. Am Bilanzstichtag liegt der Tageskurs bei 15 €/Aktie. Wie wird zu diesem Zeitpunkt gebucht?

Lösungen

d) Literaturhinweis: GZJA, S. 27 und 159.

Die Bankgutschrift ist um die Abzugssteuern von 26,375% gekürzt worden: 25% Kapitalertragsteuer und 5,5% Solidaritätszuschlag, somit $1.055 \times 0,25 = 0,26375$ auf die Dividende. Die Dividende beträgt 42.400 €: $31.217 / (1 - 0,26375)$. Die Kapitalertragsteuer und der Solidaritätszuschlag sind als Entnahmen zu behandeln, da sie eine Vorauszahlung auf die Einkommensteuer sind, die einen privaten Charakter aufweist.

Buchung: Bank 31.217, Privatkonto 11.183 an Erträge aus anderen Wertpapieren 42.400.

e) Literaturhinweis: GZJA, S. 42-44.

Das Fahrzeug wird zu 70% betr. genutzt und gehört zum notwendigen Betriebsvermögen. Der Privatanteil führt zu einer Entnahme. Die USt entfällt nur auf die Vorleistungen, bei denen ein Vorsteuerabzug bestand ($7.600 \text{ €} + 0,5 \times 14.400 \text{ €}$ - anteilige Abschreibung in 01).

30% von $14.800 \text{ €} = 4.440 \text{ €}$. Hierauf entfällt 19% USt (843,6 €).

30% von $1.440 \text{ €} = 432 \text{ €}$. Hierauf entfällt keine USt.

Buchung: Privatkonto 5.715,6 an sonstige betriebliche Erträge 4.872 und USt 843,6.

f) Literaturhinweis: GZJA, S. 56-56.

Am Bilanzstichtag liegt der Tageskurs um 3 € unter dem Terminkurs. Damit droht ein Verlust von insgesamt 6.000 € (der Unternehmer könnte am Stichtag für 18 €/Aktie kaufen und für 15 € je Aktie verkaufen). Es ist eine Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften zu bilden. Da es ein Finanzgeschäft ist, wird ein sonstiger finanzieller (kein betrieblicher) Aufwand gebucht.

Buchung: Sonstiger finanzieller Aufwand an Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften 6.000.

Wissensstand 4 d) – 4 f)		
Unter 50%:	50%:	Über 50%:

- g) Unternehmer G erwirbt am 1.4.01 spekulative Aktien der Z-AG: 4.200 Stück zu je 22 € Am Bilanzstichtag ist noch die Hälfte der Aktien vorhanden (der Rest wurde in 01 veräußert). Wie wird Ende 01 gebucht, wenn der Stichtagskurs ga) 19,8 €/Stück bzw. gb) 22,8 €/Stück beträgt?
- h) Unternehmer H erwirbt am 1.10.01 zehn Notebooks für je 740 €/Stück zzgl. 19% USt (ND vier Jahre, gleichmäßige Entwertung). Bankzahlung. H verwendet zwei Geräte in der Buchhaltung des Unternehmens, die übrigen Geräte sollen im Geschäft veräußert werden. Wie wird der Erwerb gebucht, wenn ein niedriger Gewinn in 01 gewünscht wird?

Lösungen

g) Literaturhinweis: GZJA, S. 22-23 und 104-105.

Die spekulativen Aktien gehören zum Umlaufvermögen und sind zunächst mit den AK zu bewerten. Da der Stichtagswert aber niedriger ist, muss im Fall ga) eine Abwertung der Aktien um insgesamt 4.620 € (2.100 Stück x 2,2 €/Stück) erfolgen.

Buchung: Abschreibung auf WP des UV an WP des UV 4.620.

Im Fall gb) ist keine Buchung vorzunehmen, da der Stichtagswert über den AK liegt. Dieser Gewinn ist nicht realisiert, so dass ein Zuschreibungsverbot besteht.

h) Literaturhinweis: GZJA, S. 94-95.

Zwei Geräte gehören zum AV (längerfristige Nutzung in der Buchhaltung geplant) und acht Geräte gehören zum UV (zum Verkauf bestimmt). Die Geräte des AV können nach § 6 Abs. 2 EStG sofort als Aufwand gebucht werden, da der Gewinn niedrig ausfallen soll. Die Sofortabschreibung geringwertiger WG kann auch im Handelsrecht erfolgen. Die Geräte des UV sind zu aktivieren (Posten "Waren"). Beachten Sie: Das Konto "GWG" stellt ein Aufwandskonto dar und ist nicht mit dem Konto "BGA" zu verwechseln (das ist ein Bestandskonto).

Buchung: GWG 1.480 und Waren, 5.920, Vorsteuer 1.406 an Bank 8.806.

Wissensstand 4 g) – 4 h)		
Unter 50%:	50%:	Über 50%:

Aufgabe 5 (Bilanzierungen und Buchungen bei Kapitalgesellschaften – 24 Punkte)

Die Teilaufgaben sind unabhängig voneinander. Es wird von einer großen Kapitalgesellschaft ausgegangen. Bei Buchungen sind die entsprechenden Gliederungen der Bilanz bzw. GuV-Rechnung zu verwenden. Es gilt: Gj = Kj, Anwendung des GKV. Bei der AG und hUG ist der Erfolgsausweis mit teilweiser Ergebnisverwendung relevant, bei der GmbH vor Ergebnisverwendung.

- a) Die A-AG erzielt in 01 einen Jahresüberschuss von 140.000 €. Die gesetzliche Rücklage ist zu dotieren und der Vorstand will 40% des möglichen Betrags thesaurieren. Wie hoch ist der Bilanzgewinn Ende 01?
- b) Die B-GmbH wird Mitte 01 mit einem Stammkapital von 90.000 € gegründet. Sie erzielt in 01 einen Gewinn vor Steuern in Höhe von 84.000 € (s = 30%). Stellen Sie mit diesen Daten eine formal korrekte Bilanz Ende 01 auf (Aktivseite: Div. VG).
- c) Die C-GmbH hat in 01 einen Jahresüberschuss von 112.000 € erzielt. Die Gesellschafter beschließen in 02, dass 40% ausgeschüttet und 60% thesauriert werden. Wie wird gebucht?

Lösungen

a) Literaturhinweis: GZJA, S. 127-128.

Zunächst werden 5% in die gesetzliche Rücklage eingestellt (7.000 €).

Rest: 133.000 € (140.000 € - 7.000 €).

Thesaurierung durch Vorstand: 53.200 € (0,4 x 133.000 €)

Bilanzgewinn 79.800 €.

b) Literaturhinweis: GZJA, S. 118-119.

Die Steuern betragen 25.200 € und werden in der Bilanz als Steuerrückstellung ausgewiesen.

Der Jahresüberschuss ist 58.800 €.

Aktiva	Bilanz der B-GmbH zum 31.12.01		Passiva
Diverse VG	174.000	Gez. Kapital	90.000
		Jahresüberschuss	58.800
		Steuerrückstellungen	25.200
	<u>174.000</u>		<u>174.000</u>

c) Literaturhinweis: GZJA, S. 120.

Buchungen: "Jahresüberschuss an Gewinnverwendung 112.000" und "Gewinnverwendung 112.000 an andere Gewinnrücklagen 67.200 und Bank 44.800".

Sicherlich kann auch wie folgt gebucht werden "Jahresüberschuss 112.000 an andere Gewinnrücklagen 67.200 und Bank 44.800".

Wissensstand Aufgabe 5a) – 5 c)		
Unter 50%:	50%:	Über 50%:

- d) Die D-AG erwirbt in 01 Anteile an ihrer eigenen AG: 8.000 Aktien für 41 €/Aktie (Nennwert 24 €/Aktie, Bankgebühr ein Euro je Aktie). Bankzahlung. Wie wird gebucht, wenn andere Gewinnrücklagen in ausreichender Höhe vorhanden sind?
- e) Die E-AG ist zu 22% an der Z-AG beteiligt. In 01 erhält die E-AG eine Dividende in Höhe von 240.000 € Wie wird die Bankgutschrift nach Steuerabzug gebucht?
- f) Die F-GmbH liefert am 1.12.01 Waren an einen amerikanischen Abnehmer, sodass eine Forderung von 80.000 US-Dollar entsteht (1 US-Dollar = 0,8 Euro). Am 31.12.01 beträgt der Wechselkurs: 1 US-Dollar = 0,9 Euro. Die Forderung wird Ende Januar 02 bezahlt. Wie wird am 1.12.01 und am 31.12.01 gebucht (ohne USt)?

Lösungen

d) Literaturhinweis: GZJA, S. 129-130.

Zusammensetzung der Anschaffungskosten: Nennwert 24 €, Nebenkosten 1 € und der Rest (16 €) ist das Agio. Da 8.000 Aktien erworben werden, sinken das gezeichnete Kapital um 192.000 € (8.000 Stück x 24 €/Stück) und die anderen Gewinnrücklagen um 128.000 € (8.000 Stück x 16 €/Stück). Die Nebenkosten von 8.000 € sind sonstige betriebliche Aufwendungen. Buchung: "Gezeichnetes Kapital 192.000, andere Gewinnrücklagen 128.000 und sonstige betrieblichen Aufwendungen 8.000 an Bank 328.000".

e) Literaturhinweis: GZJA, S. 159.

Auf dem betrieblichen Bankkonto wird der Betrag nach Kapitalertragsteuer (25%) und Solidaritätszuschlag (5,5% auf die KapSt) gutgeschrieben. Der Steueraufwand beträgt 63.300 € (0,26375 x 240.000 €). Bankgutschrift: 176.700 €. Da die Anteilsquote mehr als 20% beträgt, liegt eine Beteiligung vor und es wird das Ertragskonto "Erträge aus Beteiligungen" gebucht. Buchung: "Bank 176.700 und Steuern vom Einkommen und Ertrag (oder Steueraufwand) 63.300 an Erträge aus Beteiligungen 240.000".

f) Literaturhinweis: GZJA, S. 80-81.

Es liegt eine kurzfristige Forderung vor, da die Laufzeit unter einem Jahr liegt. Somit sind Wechselkursgewinne am Stichtag zu berücksichtigen. Am 1.12.01 wird die Forderung zum Tageskurs umgerechnet. Am Bilanzstichtag entsteht ein Kursgewinn in Höhe von 8.000 € Er wird nach § 277 Abs. 5 Satz 2 HGB als sonstiger betrieblicher Ertrag ausgewiesen.

Buchung am 1.12.01 (laut Aufgabe ohne USt): "Forderungen aus Lieferungen und Leistungen an Umsatzerlöse 64.000" (80.000 x 0,8).

Buchung am 31.12.01: "Forderungen aus Lieferungen und Leistungen an sonstige betriebliche Erträge 8.000".

Wissensstand Aufgabe 5 d) – 5 f)		
Unter 50%:	50%:	Über 50%:

- g) Am 1.4.01 wird die G&G UG haftungsbeschränkt mit einem Stammkapital von 8.000 € gegründet. In 01 wird ein Gewinn vor Steuern von 60.000 € erzielt (Steuersatz 30%). Wie sieht die formal korrekte Bilanz Ende 01 aus (Aktivseite Div. VG)?
- h) Aktivierung von Entwicklungskosten am 1.4.01 bei der H-GmbH: 800.000 € (lineare Abschreibung über fünf Jahre). Welcher Effekt ergibt sich für die Ausschüttungen in 02, wenn von einem Steuersatz in Höhe von 30% ausgegangen wird?

Lösungen

g) Literaturhinweis: GZJA, S. 110.

Der Jahresüberschuss ist 42.000 €, die Steuerrückstellung 18.000 € (Steuern: 0,3 x 60.000 €). Vom Jahresüberschuss sind 25% in die gesetzliche Rücklage einzustellen (10.500 €). Der verbleibende Betrag ist der Bilanzgewinn (31.500 €).

Aktiva	Bilanz der G&G UG haftungsbeschränkt		Passiva
Diverse VG	68.000	Gez. Kapital	8.000
		Gesetzliche Rücklage	10.500
		Bilanzgewinn	31.500
		Steuerrückstellungen	18.000
	<u>68.000</u>		<u>68.000</u>

h) Literaturhinweis: GZJA, S. 138-139.

Aktivierung von 800.000 € am 1.4.01

Buchwert Ende 01: 680.000 € (Abschreibung 120.000 €: 9/12 von 160.000 €)

Ende 01 sind noch Entwicklungskosten von 680.000 € vorhanden. Der nach Abzug passiver latenter Steuern verbleibende Betrag muss durch frei verfügbare Rücklagen (insbesondere andere Gewinnrücklagen) gedeckt sein. Beim Steuersatz von 30% entstehen passive latente Steuern von 204.000 €, sodass ein Betrag von 476.000 € ausschüttungsgesperrt ist (§ 268 Abs. 8 HGB). Nach Vornahme der Ausschüttungen muss dieser Betrag durch freie Rücklagen gedeckt sein.

Wissensstand Aufgabe 5 g) – 5 h)		
Unter 50%:	50%:	Über 50%:

Aufgabe 6 (Latente Steuern bei Kapitalgesellschaften – 9 Punkte)

Die Teilaufgaben sind unabhängig voneinander. Es wird von einer großen GmbH mit einem Ertragsteuersatz von 30% ausgegangen. Aktive latente Steuern werden angesetzt. Sollte keine Buchung auszuführen sein, muss eine kurze Begründung erfolgen.

- a) Die A-GmbH bestellt am 1.12.01 Rohstoffe für 150.000 € netto (Stichtagswert 116.000 € netto). Lieferung Ende Jan. 02. Wie werden die latenten Steuern Ende 01 gebucht?
- b) Die B-GmbH erwirbt am 1.10.01 ein neues Produktionsgebäude (AK 400.000 €), das handelsrechtlich über 40 Jahre linear abgeschrieben wird. Buchen Sie die latenten Steuern Ende 01, wenn die entsprechende steuerliche AfA-Regelung im Handelsrecht angewendet wird.
- c) Die C-GmbH erwirbt in 01 Rohstoffe für 52.000 €(AK). Der Stichtagswert ist auf 44.000 € gefallen (dauernde Wertminderung). Wie werden die latenten Steuern Ende 01 gebucht?

Lösungen

Literaturhinweis zu Aufgabe 6 insgesamt: GZJA, S. 132-138.

- a) Ende 01 droht ein Verlust in Höhe von 34.000 € aus der Warenbestellung. In der HB besteht eine Rückstellungspflicht, in der Steuerbilanz ein Verbot.
Aktive latente Steuer 10.200 € (0,3 x 34.000 €).
Buchung: Aktive latente Steuer an latenter Steuerertrag 10.200.

- b) Ende 01 entsteht in der Handelsbilanz ein Wert von 397.500 €.
Ende 01 entsteht in der Steuerbilanz ein Wert von 397.000 € (AfA mit 3% der AK).
Passive latente Steuer 150 (0,3 x 500 €)
Buchung: Latenter Steueraufwand an passive latente Steuer 150.
Hinweis: Auch in der Handelsbilanz könnte das Gebäude mit 3% der AK abgeschrieben werden. Bei dieser Aufgabe war jedoch die lineare Abschreibung über 40 Jahre vorgegeben. Damit ergeben sich Differenzen zwischen HB und StB, die im Zeitablauf zunehmen.

- c) Ende 01 wird in der Handelsbilanz mit 44.000 € bewertet (Abwertungspflicht)
Ende 01 wird in der Steuerbilanz entweder mit 52.000 € oder mit 44.000 € bewertet.
 - I) Steuerlicher Wert 52.000 €.
Aktive latente Steuer 2.400 €.
Aktive latente Steuer an latenter Steuerertrag 2.400.
 - II) Steuerlicher Wert 44.000 €: Keine Differenz zwischen HB und StB, keine latente Steuer.

Wissensstand Aufgabe 6 a) – 6 c)		
Unter 50%:	50%:	Über 50%: