

**Lösungsvorschlag zu der Klausur
„Buchführung und Bilanzwesen“
aus der Steuerberaterprüfung
2021/2022**

Fundstelle: Bundessteuerblatt
BStBl I 2024 Seite 954
vom 26. Juni 2024
(Rechtsstand 2024)

Wichtige Hinweise:

- 1. Der vorliegende Lösungsvorschlag ist unverbindlich. Es handelt sich nicht um die offizielle Lösung aus dem Prüfungstermin 2021/2022.*
- 2. Der Lösungsvorschlag geht vom Veranlagungszeitraum 2023 bzw. der Rechtslage aus, die gelten würde, wenn die Klausur im Jahr 2024 zu schreiben gewesen wäre. Der im Bundessteuerblatt veröffentlichte Klausurtext basiert auf der Rechtslage des Jahres 2021.*
- 3. Die im Lösungsvorschlag ausgeführte Bepunktung der Aufgaben dient allein Trainingszwecken. Es handelt sich nicht um die offizielle Punkteverteilung aus dem Prüfungstermin 2021/2022.*

Teil 1: Einzelunternehmen Klaus Becker

1. Pkw-Nutzung

Bezüglich der privaten Nutzung des betrieblichen PKWs liegt eine Privatentnahme (Nutzungsentnahme) gem. § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG vor.

Da kein Fahrtenbuch geführt wurde und die betriebliche Nutzung mehr als 50 % beträgt, ist die Entnahme nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG für jeden Monat mit 1 % des inländischen Bruttolistenpreises inklusive Sonderausstattung (brutto) im Zeitpunkt der Erstzulassung zu berücksichtigen. Die Kosten für private Fahrten sind Kosten der privaten Lebensführung gem. § 12 Nr. 1 EStG und daher nicht abzugsfähig.

Der Bruttolistenpreis beträgt im Zeitpunkt der Erstzulassung 70.000,00 €. Dieser ist auf volle 100,00 € abzurunden. Es verbleiben 70.000,00 € (BMF vom 18. November 2009, Beck'sche-Steuererlasse § 6/23 1, Rz. 10).

Klaus Becker hat den betrieblichen PKW 12 Monate genutzt. Daher beträgt der Entnahmewert 12 % (12 Monate x 1 %), $70.000,00 \text{ €} \times 12 \% = 8.400,00 \text{ €}$

(Punkte: 1)

Die Privatentnahme unterliegt der Umsatzsteuer gem. § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG, da der PKW zum vollem Vorsteuerabzug berechtigte.

Dies ist eine der sonstigen Leistungen gegen Entgelt gleichgestellte Leistung. Die Bemessungsgrundlagen gem. § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 UStG sind die bei Ausführung der Umsätze entstandenen Ausgaben. Der Steuersatz beträgt gem. § 12 Abs. 1 UStG 19 %. Ermittelt ein Unternehmer für Ertragsteuerzwecke den Wert der Nutzungsentnahme gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG nach der 1 %-Regelung, kann er von diesem Wert aus Vereinfachungsgründen bei der Bemessungsgrundlage für die Besteuerung der nichtunternehmerischen Nutzung ausgehen. Für die nicht mit Vorsteuern belasteten Kosten ist ein pauschaler Abschlag von 20 % möglich (BMF – vom 5. Juni 2014, Tz. 5. a) aa), bzw. A 15.23 Abs. 5 Satz 4 Nr. 1 lit. a Satz 3 UStAE).

Die Umsatzsteuer ermittelt sich wie folgt:

$$8.400,00 \text{ €} \times 80 \% = 6.720,00 \text{ €}$$

$$\times 19 \% \text{ bzw. } 16 \% = 1.176,00 \text{ €}$$

Die Umsatzsteuer erhöht gem. § 12 Nr. 3 EStG den Wert der Entnahme.

Anmerkung:

Im Jahr 2023 sind es durchgängig 19 % Umsatzsteuer

(Punkte: 2)

Nutzung für betriebliche Zwecke

Die 1 %-Regelung gilt nur für die privaten Fahrten, aber nicht für die betriebliche Nutzung im anderen Betrieb.

Die Entnahme kann mit 0,001 % des Bruttolistenpreises je gefahrenen Kilometer bewertet werden (BMF-Schreiben vom 15. November 2012, Tz. 17).

Die Entnahme berechnet sich wie folgt:

$$\text{Bruttolistenpreis } 70.000,00 \text{ €} \times 0,001 \% \times 10.000 \text{ km} = 7.000,00 \text{ €}$$

Wahlweise können auch die tatsächlichen Kosten von 0,81 € pro km (39.000,00 €:

48.000 km) angesetzt werden, also 8.100,00 €. Da ein möglichst niedriger steuerlicher Gewinn gefordert ist, wird davon kein Gebrauch gemacht.

Bezüglich der Nutzung durch das Ingenieurbüro liegt ein nicht steuerbarer Innenumsatz vor.

(Punkte: 1)

Korrekturbuchung (Alle Bereiche):

Privatentnahmen	16.576,00 €	an	Erträge aus unentgeltlichen Wertabgaben mit USt	6.720,00 €
			Erträge aus unentgeltlichen Wertabgaben ohne USt	1.680,00 €
			Umsatzsteuer	1.176,00 €
			Nicht steuerbare Innenumsätze	7.000,00 €

(Punkte: 1)

2. Grundstückserwerb und Errichtung Verwaltungsgebäude

2.1 Grundstück

B ist mit Übergang der Nutzen- und Lasten zum 1. Juli 2020 wirtschaftlicher Eigentümer des Grundstücks geworden gem. § 246 Abs. 1 Satz 2, 2. Hs. HGB, § 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 AO. Der Ansatz erfolgt gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1 EStG als Vermögensgegenstand/Wirtschaftsgut des nicht abnutzbaren unbeweglichen Anlagevermögens (§ 247 Abs. 2 HGB).

(Punkte: 1)

Die Bewertung erfolgt in der Handelsbilanz gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 255 Abs. 1 HGB und in der Steuerbilanz gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1, § 5 Abs. 6, § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG mit den Anschaffungskosten. Zu den Anschaffungskosten gehören alle Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Erwerb getätigt wurden, einschließlich Anschaffungsnebenkosten (§ 255 Abs. 1 Satz 1 und 2 HGB).

Dazu gehört die Darlehensübernahme (H 6.2 „Schuldübernahmen“ EStH), der Rentenbarwert zum 1. Juli 2020 (R 6.2 Satz 1 EStR), Notarkosten, Gerichtskosten, Kanalbaubeitrag (H 6.4 „Hausanschlusskosten, Anlagen zur Einleitung von Abwässern“ EStH) und die Grunderwerbsteuer. Die Umsatzsteuer gehört gem. § 9b Abs. 1 EStG, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG nicht zu den Anschaffungskosten, da sie als Vorsteuer abzugsfähig ist.

(Punkte: 2)

Die Notarkosten für die Rentenbestellung in Höhe von 1.000,00 €, die Gerichtskosten für die Eintragung der Rentenbelastung im Grundbuch in Höhe von 800,00 €, der Zinsanteil der Rentenzahlungen in Höhe von 5.000,00 € (Zahlungen 10.000,00 € abzüglich Minderung des Rentenbarwerts bis 30. November 2020 in Höhe von 5.000,00 €) und die Darlehenszinsen in Höhe von 6.000,00 € sind Finanzierungskosten und damit Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG. Die Abfindungszahlung gehört nicht zu den Anschaffungskosten des Grund und Bodens, sondern zu den Herstellungskosten des Gebäudes.

(Punkte: 1)

Anschaffungskosten Grund und Boden:

Darlehensübernahme	150.000,00 €
Rentenbarwert zum Zeitpunkt 01.07.2020	180.000,00 €
Notarkosten	6.000,00 €
Gerichtskosten	1.200,00 €
Kanalbaubeitrag	50.000,00 €
Grunderwerbsteuer	16.500,00 €
Anschaffungskosten Grund und Boden	403.700,00 €

(Punkte: 1)

Da das Grundstück bebaut wird, ist es als „Bebaute Grundstücke“ auszuweisen.

(Punkte: 1)

2.2 Verbindlichkeiten

Es ist gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 und 3 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1 EStG für die Notar-, Gerichts- und Erschließungskosten und die Grunderwerbsteuer eine Verbindlichkeit anzusetzen. Diese ist mit dem Erfüllungsbetrag in Handels- und Steuerbilanz gem. § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1, § 5 Abs. 6, § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG i. V. m. Nr. 2 Satz 1 EStG zu bewerten. Eine Abzinsung ist nicht vorzunehmen: in der Handelsbilanz nicht aufgrund des Realisationsprinzips gem. § 252 Abs. 4 Hs. 2 HGB und in der Steuerbilanz nicht aufgrund einer Laufzeit von unter einem Jahr nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG.

(Punkte: 2)

Hinweis:

Eine Abzinsung ist gem. § 52 Abs. 12 Satz 2 EStG seit 2023 nicht mehr in der Steuerbilanz vorzunehmen.

Das übernommene Darlehen ist gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 und 3 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1 EStG anzusetzen und gem. § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB bzw. § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1, § 5 Abs. 6, § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG i. V. m. Nr. 2 Satz 1 EStG mit dem Erfüllungsbetrag von 147.000,00 € zu bewerten. Aufgrund der Verzinsung ist eine Abzinsung nicht gegeben gem. § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 2 EStG.

(Punkte: 1)

Hinweis:

Eine Abzinsung ist gem. § 52 Abs. 12 Satz 2 EStG seit 2023 nicht mehr in der Steuerbilanz vorzunehmen.

Eine Verbindlichkeit für die Rentenverpflichtung ist gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 und 3 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1 EStG nicht anzusetzen. Diese ist weggefallen. Soweit eine Gegenleistung nicht erbracht wird, ist der Wegfall der Rentenverpflichtung ein Ertrag, H 4.2 Abs. 15 „Fortfall der Rentenverpflichtung“ EStH in Höhe von 25.000,00 € (Wegfall der Rentenverpflichtung zum 30. November 2020 in Höhe von 175.000,00 € abzüglich Gegenleistung in Höhe von 150.000,00 €)

(Punkte: 1)

2.3 Verwaltungs- und Lagergebäude

Der Ansatz des Verwaltungs- und Lagergebäudes erfolgt gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1 EStG als Vermögensgegenstand/Wirtschaftsgut des abnutzbaren unbeweglichen Anlagevermögens gem. § 247 Abs. 2 HGB.

Die Bewertung erfolgt in der Handelsbilanz gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten nach § 255 Abs. 2 HGB und in der Steuerbilanz gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1, § 5 Abs. 6, § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG mit den Herstellungskosten.

(Punkte: 1)

Der Erwerb des Fertighauses erfolgte im Rahmen eines Tausches mit Baraufgabe.

Handelsrechtlich besteht in den Fällen des Tausches ein Wahlrecht, ob der Buchwert des hingegebenen Wirtschaftsguts, oder der gemeine Wert des hingegebenen Wirtschaftsguts angesetzt wird. Um einen möglichst hohen Eigenkapitalausweis zu erreichen, wird der Ansatz mit dem gemeinen Wert gewählt (Beck'scher Bilanzkommentar, § 255, Rz. 40).

Gemäß § 6 Abs. 6 Satz 1 EStG ist in der Steuerbilanz der gemeine Wert der hingegebenen Krananlage anzusetzen. Zu den Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 HGB gehört der gemeine Wert der hingegebenen Krananlage zuzüglich der Zuzahlung. Die Umsatzsteuer gehört gem. § 9b Abs. 1 EStG, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG nicht zu den Herstellungskosten, da sie als Vorsteuer abzugsfähig ist.

(Punkte: 1)

Zu den Herstellungskosten des Gebäudes gehört in Handels- und Steuerbilanz die geleistete Abstandszahlung für die vorzeitige Beendigung des Pachtvertrages in Höhe von 5.000,00 €. B hat die Abfindung bezahlt, um ohne entgegenstehende Rechte Dritter mit der Herstellung eines Gebäudes auf dem bisher verpachteten Grundstück beginnen zu können. Damit ist der enge wirtschaftliche Zusammenhang mit der Herstellung des neuen Gebäudes gegeben, sodass die Abfindung zu den Herstellungskosten des neuen Gebäudes gehört (H 6.4 „Entschädigungs- Abfindungszahlungen“ EStH).

(Punkte: 1)

Ebenso gehören die Hausanschlusskosten (H 6.4 „Hausanschlusskosten“ EStH) in Höhe von 10.000,00 € in Handels- und Steuerbilanz zu den Herstellungskosten.

In der Handelsbilanz ist eine planmäßige Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB und in der Steuerbilanz eine AfA gem. § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG zeitanteilig gem. § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG vorzunehmen. Laut Sachverhalt beträgt die Abschreibung/AfA $3\% \times 1/12$.

Gemeiner Wert der Krananlage	348.000,00 €
zuzüglich Zuzahlung	174.000,00 €
	522.000,00 €
abzüglich Umsatzsteuer	72.000,00 €
	450.000,00 €
Abstandszahlung	5.000,00 €
Hausanschlusskosten	10.000,00 €
Herstellungskosten	465.000,00 €

(Punkte: 1)

Herstellungskosten	465.000,00 €
abzüglich Abschreibung/AfA 3 % x 1/12	1.163,00 €
31.12.2020	463.837,00 €

(Punkte: 1)

Bezüglich der im Wege des Tausches veräußerten Krananlage ist ein Ertrag in Höhe von 300.000,00 € und Umsatzsteuer von 48.000,00 € auszuweisen gem. § 10 Abs. 2 Satz 2 UStG.

(Punkte: 1)

Die Darlehenszinsen, Tilgungen, Rentenzahlungen und Abstandszahlungen wurden aus privaten Mitteln geleistet und sind Einlagen gem. § 4 Abs. 1 Satz 8 Hs. 1 EStG. Die Bewertung erfolgt mit dem Teilwert gem. § 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 Hs. 1 EStG.

(Punkte: 1)

2.4 Stahlladerampe mit Förderband

Die Stahlladerampe mit Förderband ist eine Betriebsvorrichtung nach § 68 Abs. 2 Nr. 2 BewG und damit ein selbstständiger Gebäudeteil (R 4.2 Abs. 3 Satz 3 Nr. 1 EStR). Die Betriebsvorrichtung ist ein abnutzbarer beweglicher Vermögensgegenstand bzw. Wirtschaftsgut (R 7.1 Abs. 3 EStR) des Anlagevermögens gem. § 247 Abs. 2 HGB.

Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten nach § 255 Abs. 2 HGB abzüglich planmäßiger Abschreibungen § 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB und in der Steuerbilanz gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1, § 5 Abs. 6, § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG mit den Herstellungskosten abzüglich AfA.

(Punkte: 1)

Zu den Herstellungskosten gehören gem. § 255 Abs. 2 Satz 2 HGB die Materialgemeinkosten, die Fertigungsgemeinkosten und der Wertverzehr des Anlagevermögens, soweit er durch die

Herstellung des Wirtschaftsguts veranlasst ist. Gemäß § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1 EStG sind dies auch Herstellungskosten in der Steuerbilanz.

(Punkte: 1)

Für die Kosten der allgemeinen Verwaltung besteht ein Einbeziehungswahlrecht gem. § 255 Abs. 2 Satz 3 HGB. Um einen möglichst hohen Eigenkapitalausweis zu erreichen, wird dieses ausgeübt. Grundsätzlich besteht bei den Kosten der allgemeinen Verwaltung in der Steuerbilanz ein Wahlrecht gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1b Satz 1 EStG.

Dieses ist aber in Übereinstimmung mit der Ausübung des Wahlrechts in der Handelsbilanz auszuüben gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1b Satz 2 EStG.

Vertriebskosten sind keine Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 Satz 4 HGB.

(Punkte: 1)

Die Bewertung der Betriebsvorrichtung erfolgt daher wie folgt:

Materialeinzelkosten	20.00,00 €
Materialgemeinkosten (Zuschlagssatz 15 %)	3.000,00 €
Fertigungseinzelkosten	25.000,00 €
Fertigungsgemeinkosten (Zuschlagssatz 20 %)	5.000,00 €
Verwaltungskosten (Zuschlagssatz 10 % der Einzelkosten)	4.500,00 €
Wertverzehr des Anlagevermögens	5.000,00 €
Herstellungskosten	62.500,00 €

(Punkte: 2)

In der Handelsbilanz ist eine planmäßige Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB und in der Steuerbilanz eine AfA gem. § 7 Abs. 1 Sätze 1, 2 EStG, zeitanteilig nach § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG in Höhe von 1.042,00 € ($62.500,00 € \times 1/5 \times 1/12$) vorzunehmen.

Herstellungskosten	62.500,00 €
Abzüglich Abschreibung/AfA	1.042,00 €
Bilanzansatz 31.12.	61.458,00 €

(Punkte: 1)

Buchungen (Alle Bereiche):

Bebaute Grundstücke	403.700,00 €	an	Unbebaute Grundstücke	324.000,00 €
Verwaltungs-/Lagergebäude	465.000,00 €		Verbindlichkeiten ¹	71.720,00 €

¹ 8.120,00 € + 2.000,00 € + 50.000,00 € + 11.600,00 €

Zinsen ²	7.800,00 €		Darlehensverbindlichkeit	150.000,00 €
Darlehensverbindlichkeit	3.000,00 €		Ertrag Ablösung Rente	25.000,00 €
Rentenaufwand	5.000,00 €		Einlagen ³	24.000,00 €
Vorsteuer ⁴	74.720,00 €		Grunderwerbsteuer	16.500,00 €
Laderampe	62.500,00 €		Andere aktivierte Eigenleistungen ⁵	62.500,00 €
			Ertrag LuL	300.000,00 €
			Umsatzsteuer	48.000,00 €

(Punkte: 4)

Abschreibung	1.163,00 €	an	Lager/Verwaltungsgebäude	1.163,00 €
Abschreibung	1.042,00 €	an	Laderampe	1.042,00 €

(Punkte: 1)

² 1.000,00 € + 800,00 € + 6.000,00 €

³ 6.000,00 € + 3.000,00 € + 10.000,00 € + 5.000,00 €

⁴ 1.120,00 € + 1.600,00 € + 72.000,00 €

⁵ 25.000,00 € + 32.500,00 € + 5.000,00 €

Teil II: Mutter-GmbH

1. Beteiligung an der Tochter-GmbH

Handelsbilanz

Die T-GmbH, eine 100%-ige Tochtergesellschaft der Muttergesellschaft M-GmbH, wird auf die M-GmbH verschmolzen. Es handelt sich gem. § 2 Nr. 1 UmwG um eine Verschmelzung im Wege der Aufnahme durch Übertragung des Vermögens der T-GmbH als Ganzes auf die bestehende M-GmbH. Die M-GmbH darf zur Durchführung der Verschmelzung ihr Stammkapital nicht erhöhen, da sie Anteile der T-GmbH innehat gem. § 54 Abs. 1 Nr. 1 UmwG.

(Punkte: 1)

Gemäß § 17 Abs. 2 Satz 4 UmwG darf bei der Verschmelzung der steuerliche Übertragungstichtag höchstens acht Monate vor der Anmeldung der Verschmelzung zum Handelsregister liegen. Dies ist hier gegeben. Der 30. Juni 2020 liegt innerhalb dieses Zeitraums. Handelsrechtlich ist der Übertragungstichtag der 1. Juli 2020 (Umwandlungssteuererlass vom 11. November 2011, Tz. 02.02).

Das Betriebsvermögen des übertragenden Rechtsträgers, also der T-GmbH, ist dabei in der Handelsbilanz grundsätzlich gem. § 17 Abs. 2 Satz 2 UmwG mit dem Buchwert anzusetzen.

(Punkte: 1)

Beim übernehmenden Rechtsträger, der M-GmbH besteht in der Handelsbilanz gem. § 24 UmwG ein Wahlrecht. Danach können als Anschaffungskosten i. S. d. § 253 Abs. 1 HGB auch die in der Schlussbilanz des übertragenen Rechtsträgers angesetzten Werte, also die Buchwerte, angesetzt werden.

(Punkte: 1)

Steuerbilanz

Die an der Verschmelzung beteiligten GmbHs sind nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UmwStG als Körperschaften begünstigt. Auch steuerlich ist gem. § 2 Abs. 1 UmwStG eine Rückwirkung zu berücksichtigen. Das Vermögen ist so zu ermitteln, als ob das Vermögen der Körperschaft zum steuerlichen Übertragungstichtag, also mit Ablauf des Stichtags der Bilanz die dem Vermögensübergang zugrunde liegt, übergegangen wäre. Dies ist abweichend von der Handelsbilanz der 30. Juni 2020.

(Punkte: 1)

Wertansätze in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft

Grundsätzlich sind gem. § 11 Abs. 1 UmwStG bei einer Verschmelzung auf eine andere Körperschaft die übergehenden Wirtschaftsgüter, einschließlich nicht entgeltlich erworbener oder selbst geschaffener immaterieller Wirtschaftsgüter, in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft mit dem gemeinen Wert anzusetzen.

Auf Antrag können gem. § 11 Abs. 2 UmwStG die übergehenden Wirtschaftsgüter abweichend einheitlich mit dem Buchwert angesetzt werden, da gem. § 11 Abs. 2 Nr. 1 UmwStG sichergestellt ist, dass sie später bei der übernehmenden Körperschaft der Besteuerung mit Körperschaftsteuer unterliegen und gem. § 11 Abs. 2 Nr. 2 UmwStG das Recht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich der Besteuerung des Gewinns aus der Veräußerung der übertragenen Wirtschaftsgüter bei der übernehmenden Körperschaft nicht ausgeschlossen oder beschränkt wird und gem. § 11 Abs. 2 Nr. 3 UmwStG die Gegenleistung in Gesellschaftsrechten besteht.

Um einen möglichst geringen Jahresüberschuss zu erreichen, werden steuerlich die Buchwerte angesetzt.

(Punkte: 1)

Übernehmende Körperschaft M-GmbH

Gemäß § 12 Abs. 1 Satz 1 UmwStG hat die übernehmende Körperschaft die auf sie übergegangenen Wirtschaftsgüter mit dem in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Körperschaft enthaltenen Wert zu übernehmen. Eine Übernahmebilanz für die M-GmbH ist nicht erforderlich, da die Buchwerte zu übernehmen sind.

(Punkte: 1)

Gemäß § 12 Abs. 1 Satz 2 UmwStG i. V. m. § 4 Abs. 1 Satz 2 UmwStG sind die Anteile an der übertragenden Körperschaft (T-GmbH) bei dem übernehmenden Rechtsträger (der M-GmbH) zum steuerlichen Übertragungstichtag mit dem Buchwert, erhöht um Abschreibungen, die in früheren Jahren steuerwirksam vorgenommen worden sind, höchstens mit dem gemeinen Wert, anzusetzen. Die Beteiligung an der T-GmbH ist nicht mit den Anschaffungskosten in Höhe von 25.000,00 € anzusetzen. Aus der Wertaufholung ergibt sich zwar grundsätzlich ein Gewinn in Höhe von 15.000,00 €. Die Teilwertabschreibung im Jahr 2012 ist aber aufgrund von § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG nicht steuerwirksam gewesen, da damals eine außerbilanzielle Korrektur in voller Höhe erfolgte. Es kommt daher nicht zum Ansatz eines steuerpflichtigen Beteiligungskorrekturgewinns.

(Punkte: 1)

Buchung (Alle Bereiche):

Pkw	8.400,00 €			
Immaterielle Vermögensgegenstände	12.500,00 €			
Bank	27.000,00 €	an	Finanzanlagen	10.000,00 €
			S. b. Erträge	37.900,00 €

(Punkte: 1)

Übergegangene Aktiva	47.900,00 €
Übergegangene Passiva	0,00 €
Wert der übergegangenen Wirtschaftsgüter	47.900,00 €
Buchwert Beteiligung	- 10.000,00 €
	37.900,00 €

Infolge der Verschmelzung ist ein Übernahmegewinn von 37.900,00 € entstanden.

(Punkte: 1)

Übernahmegewinn § 12 Abs. 2 Satz 1 UmwStG

Bei der übernehmenden Körperschaft (M-GmbH) bleibt gem. § 12 Abs. 2 Satz 1 UmwStG ein Gewinn oder ein Verlust in Höhe des Unterschieds zwischen dem Buchwert der Anteile an der übertragenden Körperschaft und dem Wert, mit dem die übergegangenen Wirtschaftsgüter zu übernehmen sind, außer Ansatz.

Wert, mit dem die übergegangenen Wirtschaftsgüter zu übernehmen sind	47.900,00 €
- Buchwert der Beteiligung	10.000,00 €
Außerbilanzieller Abzug („außer Ansatz“)	37.900,00 €

(Punkte: 1)

Da i. H. v. 37.900,00 € ein Ertrag erfasst wurde, ist zur Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens der M-GmbH ein außerbilanzieller Abzug in gleicher Höhe gem. § 12 Abs. 2 Satz 2 UmwStG i. V. m. § 8b KStG vorzunehmen, soweit der Gewinn dem Anteil der übernehmenden Körperschaft an der übertragenden Körperschaft entspricht. Daher sind gem. § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG bei der M-GmbH 1.895,00 € (5 % von 37.900,00 €) außerbilanziell wieder hinzuzurechnen.

(Punkte: 1)

Gemäß § 12 Abs. 3 Satz 1 UmwStG tritt die übernehmende Körperschaft M-GmbH in die steuerliche Rechtsstellung der übertragenden Körperschaft T-GmbH ein. Dies gilt für die Bewertung und die bisherige AfA. Mit der Verschmelzung tritt die M-GmbH hinsichtlich der

Bewertung und der AfA in die Rechtsstellung der T-GmbH ein. Gemäß § 12 Abs. 3 Satz 2 UmwStG gilt § 4 Abs. 2 UmwStG entsprechend.

Kalenderjahr ist das Wirtschaftsjahr. Die AfA ist daher nur vom 1. Juli bis 31. Dezember 2020 zu berücksichtigen.

(Punkte: 1)

Es ergibt sich eine planmäßige Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB, bzw. lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG, § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG für den Pkw in Höhe von 2.100,00 € (4.200,00 € x 6/12).

Es ergibt sich eine planmäßige Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB, bzw. lineare AfA gem. § 7 Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG, § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG für die Verwertungs- und Vervielfältigungsrechte in Höhe von 625,00 € (1.250,00 € x 6/12).

(Punkte: 1)

Buchungssätze (Alle Bereiche):

Abschreibungen	625,00 €	an	Immaterielle Vermögensgegenstände	625,00 €
Abschreibungen	2.100,00 €	an	Pkw	2.100,00 €

Pkw	
Handelsbilanz/Steuerbilanz:	6.300,00 €

(Punkte: 1)

Der beizulegende Wert der Verwertungs- und Vervielfältigungsrechte der T-GmbH ist wieder gestiegen. Gemäß § 253 Abs. 5 Satz 1 HGB ist handelsrechtlich auf den beizulegenden Wert zuzuschreiben.

(Punkte: 1)

Gemäß § 12 Abs. 3, 2. Hs.2 UmwStG gilt § 4 Abs. 2 Satz 1 UmwStG entsprechend.

Danach hat eine Wertaufholung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4 EStG bis zu den Anschaffungskosten zu erfolgen.

(Punkte: 2)

Der Buchwert zum 31. Dezember 2020 beträgt 11.875,00 € (12.500,00 € - AfA 6/12 von 1.250,00 €).

Die fortgeführten Anschaffungskosten gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG betragen 26.125,00 € (55.000,00 € – AfA 28.875,00 € [10 ½ Jahre x 5 %]).

Daher erfolgt eine Zuschreibung in Höhe von 14.250,00 € (von 11.875,00 € auf 26.125,00 €).

(Punkte: 2)

Buchungssatz (Alle Bereiche)

Immaterielle Vermögensgegenstände	14.250,00 €	an	S. b. Ertrag	14.250,00 €
-----------------------------------	-------------	----	--------------	-------------

Immaterielle Vermögensgegenstände

Handelsbilanz/ Steuerbilanz	26.125,00 €
-----------------------------	-------------

(Punkte: 1)

Gemäß § 29 Abs. 1 KStG gilt das Nennkapital der übertragenden Kapitalgesellschaft in Höhe von 25.000,00 € als in vollem Umfang nach § 28 Abs. 2 Satz 1 KStG herabgesetzt. Die Herabsetzung des Nennkapitals bewirkt grundsätzlich eine Erhöhung des steuerlichen Einlagekontos gem. § 27 KStG. Geht das Vermögen einer Kapitalgesellschaft durch Verschmelzung nach § 2 des Umwandlungsgesetzes auf eine unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft über, so ist der Bestand des steuerlichen Einlagekontos grundsätzlich gem. § 29 Abs. 2 Satz 1 UmwStG dem steuerlichen Einlagekonto der übernehmenden Körperschaft hinzuzurechnen. Gemäß § 29 Abs. 2 Satz 2 UmwStG unterbleibt eine Hinzurechnung des Bestands des steuerlichen Einlagekontos im Verhältnis des Anteils des Übernehmers an den übertragenden Rechtsträger. Da die M-GmbH zu 100 % an der T-GmbH beteiligt war, unterbleibt eine Hinzurechnung und das steuerliche Einlagekonto gem. § 27 KStG bleibt unverändert.

(Punkte: 2)

2. Beteiligung an der Buch-KG

Die Beteiligung an der KG ist in der Handelsbilanz als Finanzanlage gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 247 Abs. 2 HGB anzusetzen.

Gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB erfolgt die Bewertung in der Handelsbilanz mit den Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB in Höhe von 185.000,00 €.

Die außerplanmäßige Abschreibung wurde grundsätzlich korrekt gebucht.

(Punkte: 2)

Bei Gewinnansprüchen aus einer Beteiligung an einer Personengesellschaft besteht ein Wahlrecht, diese als Ertrag auszuweisen (Beck'scher Bilanzkommentar 12. Auflage § 275, Rz.177). Um einen möglichst niedrigen Gewinn auszuweisen, wird von diesem Wahlrecht kein Gebrauch gemacht.

Beteiligungen

Handelsbilanz	135.000,00 €
---------------	--------------

(Punkte: 2)

Anmerkung:

Für eine zwingende Aktivierung mit dem Argument, dass Gewinnansprüche aus einer Beteiligung an einer Personengesellschaft mit Ablauf des Geschäftsjahres gem. § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB realisiert sind, auch wenn sie rechtlich erst mit der Feststellung des Jahresabschlusses der KG entstehen, vgl. Bilanzkommentar Brönnner/Bareis 10. Auflage, S. 732. Danach hätte die M-GmbH eine Forderung in Höhe von 4.500,00 € auszuweisen.

Steuerbilanz

In der Steuerbilanz ist die Beteiligung an einer Personengesellschaft kein Wirtschaftsgut. Eine Teilwertabschreibung kommt daher nicht in Betracht.

Nach der Rechtsprechung des BFH und der Verwaltungsauffassung ist die Beteiligung an einer Personengesellschaft kein Wirtschaftsgut i. S. d. §§ 5 und 6 EStG, sodass eine Aktivierung – und erst recht eine Teilwertabschreibung – ausscheiden. Trotzdem ist die Beteiligung in der Steuerbilanz des Gesellschafters auszuweisen. Dabei handelt es sich jedoch lediglich um einen Hilfsposten, welcher die Summe der Anteile der Wirtschaftsgüter der Personengesellschaft, also das Kapitalkonto, darstellt (**sog. Spiegelbildmethode**).

(Punkte: 2)

Erfolgswirksame Veränderungen dieses Postens durch Änderung der Bilanzpositionen in der Personengesellschaft werden den Gesellschaftern gemäß § 180 AO über die einheitliche und gesonderte Feststellung zugerechnet. In der Steuerbilanz wird dies über eine Buchung auf „Erträge“ bzw. „Verluste aus Beteiligungen“ nachvollzogen.

(Punkte: 2)

Das Kapitalkonto der M-GmbH in der Gesamthandelsbilanz steigt aufgrund des Gewinnanteils um 4.500,00 €. Aufgrund des Verlusts sinkt das Kapitalkonto in der Ergänzungsbilanz um 3.000,00 €. Insgesamt ergibt sich ein Mehrkapital in Höhe von 1.500,00 €.

Damit steigt das Beteiligungskonto von 185.000,00 € auf 186.500,00 €.

(Punkte: 1)

Buchungssatz (nur Steuerbilanz)

Beteiligungen	51.500,00 €	an	Außerplanmäßige Abschreibungen	50.000,00 €
			Erträge aus Beteiligungen	1.500,00 €

Beteiligungen

Steuerbilanz	186.500,00 €
--------------	--------------

(Punkte: 1)

Teil III: Müller-OHG

1. Betriebsstätte Stadtpark

1.1 Grund und Boden

Die M-OHG hat den Grund und Boden gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1 EStG in ihrer Bilanz als Vermögensgegenstand bzw. Wirtschaftsgut des Anlagevermögens § 247 Abs. 2 HGB anzusetzen. Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1 HGB mit den Anschaffungskosten gem. § 255 Abs. 1 HGB. Die Anschaffungskosten mit den Erwerbsnebenkosten gem. § 255 Abs. 1 Satz 2 HGB betragen 51.880,00 €.

In der Steuerbilanz werden gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1, § 5 Abs. 6, § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG die Anschaffungskosten angesetzt.

Die abzugsfähige Vorsteuer gehört nicht zu den Anschaffungskosten (§ 9b Abs. 1 EStG, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG).

(Punkte: 1)

1.2 Gebäude

Die M-OHG hat das Gebäude gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1 EStG in ihrer Bilanz als Vermögensgegenstand bzw. Wirtschaftsgut des Anlagevermögens nach § 247 Abs. 2 HGB anzusetzen. Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 HGB abzüglich planmäßiger Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB und in der Steuerbilanz gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1, § 5 Abs. 6, § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG mit den Herstellungskosten abzüglich AfA gem. § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG, § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG.

Wegen der tatsächlichen Nutzungsdauer von 25 Jahren beträgt der Abschreibungs- bzw. AfA-Satz 4 %, zeitanteilig 6/12.

Herstellungskosten	200.000,00 €
- AfA 4 % zeitanteilig 6/12	4.000,00 €
Bilanzansatz 31.12.	196.000,00 €

(Punkte: 2)

1.3 Theke

Die Theke ist als Gaststätteneinbau ein selbstständiger unbeweglicher Vermögensgegenstand bzw. Wirtschaftsgut gem. R 4.2 Abs. 3 Satz 3 Nr. 3 i. V. m. R 7.1 Abs. 6 EStR. Diese ist gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1 EStG als Vermögensgegenstand bzw. Wirtschaftsgut des Anlagevermögens gem. § 247 Abs. 2 HGB anzusetzen.

(Punkte: 1)

Die Bewertung erfolgt gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 HGB in Höhe von 15.000,00 € abzüglich planmäßiger Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB und in der Steuerbilanz gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1, § 5 Abs. 6, § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG mit den Herstellungskosten abzüglich AfA gem. § 7 Abs. 5a, § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG, § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG.

Die planmäßige Abschreibung bzw. AfA beträgt 1.500,00 € (1/5 x 6/12)

(Punkte: 1)

Herstellungskosten	15.000,00 €
- Abschreibung/AfA	1.500,00 €
Bilanzansatz 31.12.	13.500,00 €

(Punkte: 1)

Korrekturbuchungen (Alle Bereiche):

Betriebs- und Geschäftsausstattung	15.000,00 €	an	Geschäftsbauten	15.000,00 €
Abschreibungen/AfA	4.000,00 €	an	Geschäftsbauten	4.000,00 €
Abschreibungen/AfA	1.500,00 €	an	Betriebs- und Geschäftsausstattung	1.500,00 €

(Punkte: 2)

Handelsbilanz/Steuerbilanz	
Bebaute Grundstücke	51.880,00 €
Geschäftsbauten	196.000,00 €
Betriebs- und Geschäftsausstattung	13.500,00 €

(Punkte: 1)

2. Verkauf der Beteiligung an der X-GmbH

Durch den Verkauf der Beteiligung kommt es zu einem realisierten Veräußerungsgewinn nach § 252 Abs. 1 Nr. 4 Hs. 2 HGB in Höhe von 8.000,00 € (36.000,00 € abzüglich 28.000,00 €).

(Punkte: 1)

Korrekturbuchungssatz (Alle Bereiche):

Aufwand Anlagenabgang	28.000,00 €			
Beteiligungen	8.000,00 €	an	Ertrag Anlagenabgang	36.000,00 €

(Punkte: 1)

Zur Erzielung eines möglichst niedrigen steuerlichen Gewinns wird in Höhe des Gewinns aus der Veräußerung der Beteiligung von 8.000,00 € das Wahlrecht nach § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 2 EStG zur Bildung einer Rücklage gem. § 6b Abs. 10 Satz 5 EStG ausgeübt. Es liegen begünstigte Veräußerungsvorgänge nach § 6b Abs. 10 Satz 1 EStG vor. Es handelt sich nicht um eine Kapitalgesellschaft, der Gewinn überschreitet nicht 500.000,00 € und die zusätzlichen Voraussetzungen nach § 6b Abs. 10 Satz 4 i. V. m. § 6b Abs. 4 EStG, insbesondere § 6b Abs. 4 Nr. 2 EStG (mindestens 6 Jahre im Betriebsvermögen), sind erfüllt. Die Rücklage umfasst auch den nach § 3 Nr. 40 Satz 1a) i. V. m. § 3c Abs. 2 EStG steuerbefreiten Betrag.

(Punkte: 1)

Grundsätzlich wäre auch eine Übertragung auf die Herstellungskosten in Zusammenhang mit der Betriebsstätte Stadtpark möglich gewesen. Diese hätte aber gem. R 7.3 Abs. 4 EStR zu einer Minderung der AfA-Bemessungsgrundlage und damit zu einer niedrigeren AfA geführt. Daher wird darauf verzichtet, um einen möglichst niedrigen steuerlichen Gewinn zu erzeugen.

(Punkte: 1)

Buchungssatz (Nur Steuerrecht)

Einstellung in die Rücklagen	8.000,00 €	an	Rücklage § 6b EStG	8.000,00 €
------------------------------	------------	----	--------------------	------------

(Punkte: 1)

3. Teilabriss Garage

Die M-OHG hat die Garage gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1 EStG zu aktivieren. Diese ist ein unbeweglicher Vermögensgegenstand des abnutzbaren Anlagevermögens gem. § 247 Abs. 2 HGB (R 6.1 Abs. 1 Satz 5 EStR).

Die Zugangsbewertung erfolgt in der Handelsbilanz gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Herstellungskosten nach § 255 Abs. 2 HGB.

In der Steuerbilanz ist die Garage gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1, § 5 Abs. 6, § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG ebenfalls mit den Herstellungskosten abzüglich zeitanteiliger AfA zu bewerten.

(Punkte: 1)

Die Umsatzsteuer gehört nicht zu den Herstellungskosten gem. § 9b Abs. 1 EStG, soweit ein Vorsteuerabzug gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG gegeben ist.

Dabei ist jedoch zu beachten, dass sich die Abschreibung ab diesem Jahr nach den ursprünglichen Herstellungskosten abzüglich der (lt. Sachverhalt korrekten) Abschreibung wegen außergewöhnlicher wirtschaftlicher und technischer Abnutzung bemisst (§ 11c Abs. 2 Satz 1 EStDV).

(Punkte: 1)

Die Aufwendungen für den Wiederaufbau der Garage sind als Erweiterung nachträgliche Herstellungskosten gem. § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB (BMF-Schreiben vom 18. Juli 2003, Rdnr. 21). Die Bemessungsgrundlage der Abschreibung bzw. AfA ist gem. H 7.3 „Nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten“ EStH um die nachträglichen Herstellungskosten von 15.000,00 € zu erhöhen. Diese sind so zu behandeln, als wären sie zu Beginn des Jahres aufgewandt worden gem. R 7.4 Abs. 9 Satz 3 EStR. Dies gilt in der Handelsbilanz über den Grundsatz der Vereinfachung.

(Punkte: 1)

Abschreibungs- bzw. AfA-Bemessungsgrundlage:

Herstellungskosten	50.000,00 €
- Außerplanmäßige Abschreibung/AfA	- 20.000,00 €
+ nachträgliche HK	+ 15.000,00 €
Neue AfA-Bemessungsgrundlage	45.000,00 €

(Punkte: 1)

Die planmäßige Abschreibung bzw. AfA beträgt 1.350,00 € (3 % x 45.000,00 €).

Garagen

31.12.2019	22.500,00 €
+ nachträgliche HK	15.000,00 €
- Planmäßige Abschreibung / AfA	- 1.350,00 €
Kontostand 31.12.2020	36.150,00 €

(Punkte: 1)

Korrekturbuchung (Alle Bereiche):

Garage 15.000,00 €	an	Sonstiger betrieblicher Aufwand 15.000,00 €
Garage 150,00 €	an	Abschreibungen 150,00 €

(Punkte: 1)

4. Erwerb Kinderkarussell

Das Karussell ist als Vermögensgegenstand bzw. Wirtschaftsgut gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1 EStG zu aktivieren. Es ist ein beweglicher abnutzbarer Vermögensgegenstand des abnutzbaren Anlagevermögens gem. § 247 Abs. 2 HGB (R 6.1 Abs. 1 Satz 5 EStR).

Die Zugangsbewertung erfolgt in der Handelsbilanz gem. § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB).

In der Steuerbilanz ist das Karussell gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1, § 5 Abs. 6, § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG ebenfalls mit den Anschaffungskosten abzüglich zeitanteiliger AfA zu bewerten. Zu den Anschaffungskosten gehören alle Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Erwerb getätigt wurden, einschließlich Anschaffungsnebenkosten und nachträglichen Anschaffungskosten.

Die Umsatzsteuer gehört nicht zu den Anschaffungskosten gem. § 9b Abs. 1 EStG, soweit ein Vorsteuerabzug gem. § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG gegeben ist.

(Punkte: 1)

Anschaffungszeitpunkt ist der 1. März 2020, da die OHG hier die Verfügungsmacht über den Liefergegenstand erlangt hat. Zu diesem Zeitpunkt gehen Besitz, Gefahr, Nutzung und Lasten auf die OHG über.

Die Bilanz ist gem. § 244 HGB in Euro aufzustellen. Für die Anschaffungskosten ist bei einem Geschäft in ausländischer Währung der Umrechnungskurs im Anschaffungszeitpunkt maßgebend. Gleiches gilt für die Steuerbilanz gem. H 6.2 „Ausländische Währung“ EStH. Die Anschaffungskosten betragen 21.000,00 € (Kaufpreis 28.000,00 CAD x 0,75).

(Punkte: 2)

Die Transport- und Montagekosten in Höhe von 1.000,00 € sind Aufwendungen zur Versetzung in einen betriebsbereiten Zustand und damit Anschaffungsnebenkosten gem. § 255 Abs. 1 Satz 1 HGB. Die Stundungszinsen sind Finanzierungskosten und damit keine Anschaffungskosten.

(Punkte: 2)

Die Abschreibung gem. § 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB bzw. die AfA gem. § 7 Abs. 1 Satz 1 und 2 EStG zeitanteilig nach § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG beträgt 3.667,00 € ($22.000,00 \text{ €} \times 1/5 \times 10/12$).

Die aufgrund des Kursrückgangs der CAD vorgenommene außerplanmäßige Abschreibung beim Karussell ist gem. § 253 Abs. 3 Satz 5 HGB nicht zulässig. Kursschwankungen, die nach dem Anschaffungszeitpunkt eintreten, führen grundsätzlich nicht zu einer Veränderung der Anschaffungskosten.

(Punkte: 1)

Steuerlich ist eine Ausübung des Teilwertabschreibungswahlrechts gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 2 EStG, § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG nicht möglich. Der Wert des Karussells zum Bilanzstichtag liegt nicht mindestens für die halbe Restnutzungsdauer unter dem planmäßigen Restbuchwert (BMF-Schreiben vom 2. September 2016, Rdnr. 8 – 10). Weiterhin steht dem Kursrückgang des CAD eine höhere Preisanhebung gegenüber.

(Punkte: 1)

Ermittlung Bilanzansatz:

Kaufpreis 28.000,00 CAD x 0,75	21.000,00 €
+ Transport- und Montagekosten	1.000,00 €
Anschaffungskosten	22.000,00 €
- Abschreibung/AfA $1/5 \times 10/12$	3.667,00 €
Bilanzansatz 31.12.2023	18.333,00 €

(Punkte: 2)

Kaufpreisverbindlichkeit:

Die Kaufpreisverbindlichkeit ist gem. § 246 Abs. 1 Satz 1 und 3 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1 EStG anzusetzen.

Bewertung in der Handelsbilanz:

Die Bewertung erfolgt grundsätzlich gem. § 253 Abs. 1 Satz 2 Alt. 1 HGB mit dem Erfüllungsbetrag in Euro (§ 244 HGB).

Gemäß § 256a Satz 1 HGB ist jedoch die Verbindlichkeit auf den Devisenkassamittelkurs am Bilanzstichtag umzurechnen und so auch anzusetzen. Es gilt grundsätzlich handelsrechtlich das Realisationsprinzip gem. § 252 Abs. 1 Nr. 4 Hs. 2 HGB. Bei einer Restlaufzeit von nicht mehr als 12 Monaten am Bilanzstichtag ist das Realisationsprinzip nach § 256a Satz 2 HGB jedoch nicht anzuwenden und es erfolgt eine Bewertung mit dem Devisenkassamittelkurs in Höhe von 20.300,00 € (28.000,00 CAD/0,725 €/CAD)

Bewertung in der Handelsbilanz: 20.300,00 €

(Punkte: 2)

Bewertung in der Steuerbilanz:

Die Bewertung erfolgt gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1, § 5 Abs. 6, § 6 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 i. V. m. Nr. 2 EStG in Höhe des zum Zeitpunkt der Aufnahme der Verbindlichkeit bestehenden Wechselkurses = 21.000,00 €.

Zum 31. Dezember 2023 beträgt der Rückzahlungsbetrag 20.300,00 €. Steuerrechtlich kann die Verbindlichkeit gem. § 5 Abs. 6 EStG, § 6 Abs. 1 Nr. 3 i. V. m. Nr. 2 EStG jedoch nur mit den Anschaffungskosten (Erfüllungsbetrag zum Zeitpunkt des Ansatzes der Verbindlichkeit) oder, soweit eine dauerhafte Werterhöhung vorliegt, mit dem höheren Wert angesetzt werden. Ein Ansatz eines niedrigeren Werts ist nicht zulässig. Die Bewertungsuntergrenze sind 21.000,00 €.

Bewertung in der Steuerbilanz: 21.000,00 €

(Punkte: 1)

Die Zinsen sind Betriebsausgaben gem. § 4 Abs. 4 EStG in Höhe von 1.015,00 €
 (1.400,00 CAD x 0,725)

Korrekturbuchungen (Alle Bereiche)

Maschinen	1.000,00 €	an	Aufwand	1.000,00 €
Zinsaufwand	1.015,00 €		Maschinen	1.015,00 €
Maschinen	736,00 €		Abschreibung	736,00 €
Maschinen	700,00 €		Außerplanmäßige Abschreibungen	700,00 €
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	700,00 €		S. b. Erträge	700,00 €

(Punkte: 2)

Buchungssatz (Nur Steuerrecht):

betriebliche Erträge	700,00 €	an	Verbindlichkeiten LuL	700,00 €
----------------------	----------	----	-----------------------	----------

(Punkte: 1)