

Klausuren Bilanzsteuerrecht

Übungsklausur 1

Bearbeitungszeit: 4 Stunden

I. Sachverhalt

Willi Dangel (= D.) betreibt seit 10 Jahren in Stuttgart ein Baugeschäft. Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Die Umsätze unterliegen dem Regelsteuersatz von 19 % und werden nach vereinbarten Entgelten versteuert. D. ist zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Zum Ende eines Geschäftsjahres wird jeweils eine Handelsbilanz aufgestellt. Soweit der Steuerbilanzansatz vom Handelsbilanzansatz abweicht, wird dies außerhalb der Handelsbilanz durch Hinzurechnungen bzw. Kürzungen im Sinne des § 60 Abs. 2 EStDV dargestellt.

Der Buchhalter der Einzelfirma hat bereits zum 31.12.2013 eine vorläufige Handelsbilanz aufgestellt.

II. Aufgabe

D. beauftragt Steuerberater Gscheidle heute mit der endgültigen Erstellung der Handelsbilanz 31.12.2013. Abweichende steuerliche Ansätze sind außerhalb der Bilanz entsprechend § 60 Abs. 2 S. 1 EStDV dazustellen. Sie sind als freier Mitarbeiter im Beratungsbüro Gscheidle beschäftigt und sollen zu den nachfolgend dargestellten Einzelsachverhalten gutachterlich Stellung nehmen. Beachten Sie dabei folgende Vorgaben:

1. Beurteilen Sie die einzelnen Sachverhalte unter Hinweis auf die einschlägigen Rechtsgrundlagen. Soweit Berechnungen und Kontenentwicklungen erforderlich sind, müssen diese nachvollziehbar dargestellt werden. D. wünscht sowohl handels- als auch steuerrechtlich einen möglichst geringen Gewinn. Das steuerliche Eigenkapital zum 31.12.2012 beträgt 180.000 €. Gehen Sie davon aus, dass es zum 31.12.2013 nicht mehr als 200.000 € betragen wird. Die Vorschrift des § 6 Abs. 2a EStG möchte D. ausdrücklich nicht in Anspruch nehmen.
2. Erforderliche Korrekturen sind für jede Textziffer – getrennt nach Bilanzposten und GuV-Posten – unter Angabe der entsprechenden Gewinnauswirkungen nach folgendem Muster zusammenzustellen!

Bilanzposten (Handelsbilanz)	31.12.2013	
	Änderung	Gewinnänderung

G + V-Posten	2013	
	Änderung	Gewinnänderung

3. Sollten unterschiedliche Rechtsauffassungen bestehen, ist der Verwaltungsauffassung zu folgen.

Cent-Beträge sind auf volle Euro auf- (ab 50 Cent) bzw. abzurunden (bis 49 Cent):

1. Planungsbüro

a) Auflösung Mietverhältnis

In 2013 hat D. ein Planungsbüro eingerichtet. Die neue aus fünf Arbeitnehmern bestehende Abteilung beschäftigt sich mit Marketing, Controlling und der Einleitung und Überwachung von Optimierungsmaßnahmen. Das Büro wurde im 2. OG des zu 100 % bilanzierten Betriebsgebäudes eingerichtet, nachdem sich der bisherige Mieter im Januar 2013 bereit erklärt hat, gegen eine Abstandszahlung i.H.v. 12.000 € vorzeitig zum 28.2.2013 den bis 28.2.2015 befristeten Mietvertrag aufzulösen.

Buchung bisher: Sonstige betriebliche Aufwendungen an Bank 12.000

b) Umbauarbeiten

Nachdem der Mieter am 28.2.2013 ausgezogen war, begannen im März Umbauarbeiten. Das bisher vorhandene Großraumbüro wurde in fünf Einzelbüros umgebaut. Die neue Raumaufteilung eignet sich nach Ansicht von D. besser um die gesetzten Ziele zu erreichen. Hierfür erhielt er von der ausführenden Firma eine ordnungsgemäße Rechnung aus der sich u.a. Folgendes ergibt:

.....	
Einbau von Rigips-Ständerwänden	8.000 €
Erneuerung der Elektroinstallation	2.000 €
	<u>10.000 €</u>
19 % Umsatzsteuer	1.900 €
Zu zahlender Gesamtbetrag	<u>11.900 €</u>

Die Umbauarbeiten waren am 30.5.2013 beendet.

Buchung bisher: Gebäude 8.000 + Reparaturaufwendungen 2.000 + VSt 1.900
an Bank 11.900

c) Büroausstattung

Am 31. Mai wurde die neue Büroausstattung angeliefert. Hinsichtlich der Möbel ist von einer 10-jährigen und hinsichtlich der technischen Geräte von einer 3-jährigen Nutzungsdauer auszugehen. D. erhielt folgende Rechnung:

.....	
5 Stühle zu je 180 €	900 €
5 Schreibtische zu je 420 €	2.100 €
3 Büroschränke zu je 1.100 €	3.300 €
5 PC's zu je 900 €	4.500 €
5 PC-Monitore zu je 200 €	1.000 €
1 PC-Drucker	200 €
	<hr/>
	12.000 €
+ 19 % Umsatzsteuer	2.280 €
	<hr/>
Gesamtpreis	14.280 €

Im Kaufpreis der PCs enthalten (ohne gesonderte Berechnung) war die sogenannte Systemsoftware (Windows 8).

D. überwies den Kaufpreis abzüglich 5 % Skonto vom betrieblichen Bankkonto (Überweisungsbetrag = 13.566 €).

Buchung bisher: Betriebs- und Geschäftsausstattung 11.400 + VSt 2.166
an Bank 13.566

Im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung für 2012 hat D. i.Z.m. dem geplanten Erwerb der drei Büroschränke einen Investitionsabzugsbetrag i.H.v. 1.200 € zum Abzug gebracht.

I.Z.m. den 5 gekauften PCs unterschrieb D. eine Vereinbarung über eine „PC-Versicherung“ für den Zeitraum 1.6.2013-31.5.2016. Für jeweils 12 Monaten muss D. 1.000 € bezahlen. Die Pauschale ermäßigt sich auf 900 € pro Jahr, sofern D. die Pauschale für den gesamten Vertragszeitraum im Voraus bezahlt. Dieses Angebot wurde von D. wahrgenommen.

Die Versicherung leistet für sämtliche in dieser Zeit anfallenden Reparaturaufwendungen vollen Kostenersatz.

Buchung bisher: Betriebs- und Geschäftsausstattung 2.700 an Bank 2.700

2. Investitionszulage

Für ein 2012 angeschafftes Bohrsystem erhielt D., nachdem er im Januar 2013 einen entsprechenden Antrag gestellt hat, im Mai 2013 eine Investitionszulage i.H.v. 10.000 €. Für die im Januar 2013 erfolgte Erstellung des Antrags auf Gewährung einer Investitionszulage wurde vom früheren Steuerberater 500 € (netto) in Rechnung gestellt.

Buchung bisher: Bank 10.000 an Maschinelle Anlagen 10.000
Rechts-/Beratungskosten 500 + VSt 95 an Bank 595
AfA 20.000 an Maschinelle Anlagen 20.000

Buchwertentwicklung „Bohrsystem“ (Nutzungsdauer 10 Jahre, lineare Abschreibung 10 %):

Anschaffungskosten	200.000	
AfA 2012	- 20.000	
31.12.2012	180.000	(zutreffend!)
Investitionszulage	- 10.000	
AfA 2013	- 20.000	
31.12.2013	150.000	

3. Vorräte

D. kaufte im November 2013 einen größeren Posten hochwertiger Natursteine. Es handelt sich dabei um 10 Tonnen „Travertin“ zum Preis von 10.000 € und 20 Tonnen „Granit“ zum Preis von 40.000 €. Für den Transport mussten pro Tonne 500 € aufgewendet werden.

Aufgrund massiver Preissenkungen wurde am Bilanzstichtag Travertin für 800 €/t und Granit für 1.500 €/t (jeweils ohne Bezugskosten) angeboten. Als im März 13 nochmals eine Preissenkung für Granit erfolgte (1.200 €/t), verkaufte D. im gleichen Monat die gesamte Menge für 24.000 € (20 t × 1.200) zuzüglich 500 € Transportkosten je Tonne.

Der Preis für Travertin-Steine hatte sich im März 2014 bereits wieder auf das alte Preisniveau eingependelt.

Buchung bisher: Wareneinkauf 50.000 + VSt 9.500 an Bank 59.500
 Sonst. betriebl. Aufwendungen 15.000 + VSt 2.850 an Bank
 17.850

Am Bilanzstichtag waren die Steine noch vollzählig vorhanden und wurden mit 50.000 € in die vorläufige Bilanz aufgenommen.

4. Bebautes Grundstück „Stuttgarter Straße 101“

D. hat im Wirtschaftsjahr 2009 ein zum Betriebsvermögen gehörendes bebautes Grundstück veräußert und dabei einen Veräußerungsgewinn i.H.v. 250.000 € erzielt, der je zur Hälfte auf den Grund u. Boden und das Gebäude entfiel. In Höhe des Veräußerungsgewinns wurde in die zum 31.12.2009 aufzustellende Steuerbilanz eine nicht zu beanstandende 6b-Rücklage eingestellt.

Mit Kaufvertrag vom 4.10.2013 erwarb D. das bebaute Grundstück „Stuttgarter Straße 101“ zur Nutzung als Lagergebäude. Als Zeitpunkt des Übergangs von Besitz, Nutzen und Lasten wurde der 30.11.2013 vereinbart. Die Anschaffungskosten für den Grund u. Boden i.H.v. 100.000 € und Gebäude i.H.v. 300.000 € wurden korrekt auf den jeweiligen Konten erfasst.

Das Gebäude (Baujahr 1996) befindet sich in einem guten Zustand. Es ist von einer (Rest-)Nutzungsdauer von rund 100 Jahren auszugehen.

Der Kaufpreis wurde durch die Aufnahme eines Darlehens über 410.000 € finanziert. Bei der Auszahlung am 1.12.2013 wurde vereinbarungsgemäß ein Disagio i.H.v. 10.000 € einbehalten. Das Darlehen ist in 10 gleichen Jahresraten beginnend am

1.12.2013 zu tilgen. Die Zinszahlung (vereinbarter Zinssatz = 5 %) hat vierteljährlich, erstmals am 1.3.2014 zu erfolgen.

Buchung bisher: Grund u. Boden 100.000 + Gebäude 300.000 an Bank 400.000
Bank 400.000 + Sonst. betriebl. Aufwendungen 10.000 an
Darlehensverbindlichkeiten 410.000

Weitere Buchungen erfolgten in diesem Zusammenhang nicht.

Lösung der Übungsklausur 1

1. Planungsbüro

a) Auflösung Mietverhältnis

Die Abstandszahlung für die vorzeitige Räumung stellen Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB) für ein immaterielles Wirtschaftsgut des Anlagevermögens dar. Der durch eine solche Abstandszahlung erlangte Vorteil ist nach der BFH-Rechtsprechung (Beschluss vom 2.3.1970, GrS 1/69, BStBl II 1970, 382) als selbständig bewertbares Wirtschaftsgut zu aktivieren und während des Zeitraums 1.3.2013-28.2.2015 (= vereinbarter Räumungstermin – ursprünglichen vereinbarten Ablauf des Mietverhältnisses) in gleichmäßigen Beträgen abzuschreiben.

Die Abschreibung beträgt in 2013 insgesamt 10/12 des Jahresabschreibungsbetrags. Die Anwendung der sogenannten „Halbjahresregelung“ kommt handelsrechtlich nicht in Betracht, da kein bewegliches Wirtschaftsgut vorliegt. Steuerrechtlich scheidet sie im Hinblick auf § 7 Abs. 1 S. 4 EStG aus.

Buchwertentwicklung „Nutzungsrecht“

	bisher	richtig	Bemerkungen
Anschaffungskosten	0	12.000	
– lineare AfA ($\frac{10}{12}$ von 50 % von 12.000)	0	5.000	
31.12.2013	0	7.000	

Zusammenfassung der erforderlichen Korrekturen:

Bilanzposten (Handelsbilanz)	31.12.2013	
	Änderung	Gewinnänderung
Nutzungsrecht	+ 7.000	+ 7.000

G + V-Posten	2013	
	Änderung	Gewinnänderung
AfA	+ 5.000	– 5.000
Sonstige betriebliche Aufwendungen	– 12.000	+ 12.000
		+ 7.000

b) Umbauarbeiten

Bei den Umbauarbeiten handelt es sich nach der BFH-Rechtsprechung (BFH, Urteil vom 16.1.2007, IX R 39/05, BStBl II 2007, 922) um Erhaltungsaufwendungen.

Zusammenfassung der erforderlichen Korrekturen:

Bilanzposten (Handelsbilanz)	31.12.2013	
	Änderung	Gewinnänderung
Gebäude	– 8.000	– 8.000

G + V-Posten	2013	
	Änderung	Gewinnänderung
Reparaturaufwendungen	+ 8.000	- 8.000

c) Büroausstattung

Bei der „**Büroausstattung**“ handelt es sich um abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Deren Anschaffungskosten (§ 255 Abs. 1 HGB) sind planmäßig auf die voraussichtliche Nutzungsdauer der Wirtschaftsgüter abzuschreiben (§ 253 Abs. 3 HGB). Der in Anspruch genommene Skontoabzug mindert die Anschaffungskosten.

Die für den PC erforderlichen Programme stellen eigenständige Wirtschaftsgüter dar. Die System-Software (hier Windows 8) stellt jedoch mit der Hardware dann ein einheitliches (bewegliches) Wirtschaftsgut dar, wenn sie im Rahmen des sogenannten Bundling geliefert wird (z.B. OFD Magdeburg, VfG. vom 16.4.2002, S 2354 – 5 – St 222). Dies liegt vor, wenn die Software zusammen mit der Hardware ohne gesonderte Berechnung und ohne Aufteilbarkeit des Entgelts geliefert wird. Die PC-Monitore und der PC-Drucker stellen als sogenannte Peripheriegeräte eigenständige Wirtschaftsgüter dar. Diese sind jedoch nicht selbständig nutzbar (H 6.13 „ABC der nicht selbständig nutzungsfähigen Wirtschaftsgüter“ EStH).

Handelsrechtliche Behandlung

Die jeweiligen Anschaffungskosten sind planmäßig auf die voraussichtliche Nutzungsdauer verteilt abzuschreiben. Denkbar ist eine lineare, aber auch eine degressive Abschreibung. In der Regel ist die degressive Abschreibung wie folgt zu berechnen:
 $2,5 \times \text{linearer Abschreibungssatz}$, höchstens aber 25 %.

Da die Anschaffung in der ersten Hälfte des Geschäftsjahres erfolgte, ist handelsrechtlich eine volle Jahresabschreibung vorzunehmen (Beck Bil.-Komm. § 253 Rz. 276).

Es entspricht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung aus Vereinfachungsgründen geringwertige Vermögensgegenstände (unabhängig davon, ob diese selbständig nutzungsfähig sind oder nicht) im Zugangsjahr in voller Höhe abzuschreiben. Anders als im Steuerrecht ist eine allgemeine Obergrenze an Ak/Hk nicht festgelegt. Ak/Hk bis 1.000 € werden jedoch noch als voll absetzbar anerkannt (Beck Bil.-Komm. § 253 Rz. 275). In der Praxis orientieren sich die meisten Unternehmen handelsrechtlich an der steuerlichen 410 €-Grenze. Aus diesem Grund wird in der folgenden Lösung ein Sofortabzug bei Ak/Hk bis 410 € in Anspruch genommen.

Eine steuerrechtlich ggf. mögliche Vorwegabschreibung i.S.d. § 7g Abs. 2 S. 2 EStG oder eine 7g-Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5-6 EStG ist handelsrechtlich nicht zulässig.

Steuerrechtliche Behandlung

Steuerrechtlich kommt im Hinblick auf den Anschaffungszeitpunkt vom Grundsatz her nur eine laufzeitabhängige zeitanteilige (§ 7 Abs. 1 S. 4 EStG) lineare (§ 7 Abs. 1

Vorwort

Dieses Buch hilft Ihnen bei der Vorbereitung auf eine erfolgreiche Prüfung.

Zahlreiche ausgewählte aktuelle Fälle und Übungsklausuren zu den prüfungsrelevanten Bereichen garantieren eine solide und erfolgreiche Prüfungsvorbereitung.

Abgedeckt sind die folgenden Themen: Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, Einkommensteuer, Bilanzsteuerrecht, Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer.

Gute Klausuren werden nur von Teilnehmern geschrieben, die optimal vorbereitet ins Examen gehen. Anhand der hier zu lösenden Klausurfälle kann der Examensteilnehmer überprüfen, ob der Prüfungsstoff sitzt.

Die Konzeption des Buches ermöglicht eine solide und zielgerichtete Prüfungsvorbereitung für steuerrechtliche Studiengänge an allen Arten von Hochschulen, für die Fortbildung zum Steuerfachwirt und zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung.

Die 3. Auflage wurde komplett überarbeitet.

Die Autoren