



**KNOLL**

Steuerrechts-Institut +

# **Lösungsvorschlag**

zur Prüfungsaufgabe Steuerberaterprüfung 2021/2022

## **KLAUSUR BUCHFÜHRUNG UND BILANZWESEN**

fortgeschrieben auf den Rechtsstand 2023

zur Vorbereitung auf die Steuerberaterprüfung 2024/2025



© Steuerrechts-Institut KNOLL GmbH

[www.knoll-steuer.com](http://www.knoll-steuer.com)

**Alle Rechte vorbehalten. Dieses Dokument ist urheberrechtlich geschützt. Eine Verwertung ohne Einwilligung der Steuerrechts-Institut Knoll GmbH außerhalb der eigenen Fortbildungszwecke, etwa auch der Verkauf, ist unzulässig. Wir verweisen auf unsere allgemeinen Geschäftsbedingungen.**

Aus Gründen der besseren Lesbarkeit verzichten wir in unseren Lehrmaterialien auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers (m/w/d). Sämtliche Personenbezeichnungen gelten gleichermaßen für alle Geschlechter.



Der KNOLL-Lösungsvorschlag soll Ihnen ein Verständnis darüber geben, welche Aspekte in welcher Ausführlichkeit in der Prüfung zur Erreichung der vollen Punktzahl unter Berücksichtigung der Bearbeitungszeit von sechs Stunden aufzuführen sind. Er entspricht unserer langjährigen Prüfungserfahrung und ist nicht zu verwechseln mit den bei unseren Klausuren üblichen, sehr ausführlichen KNOLL Lösungshinweisen, die der gezielten fachlichen Nacharbeit dienen.

## TEIL I: EINZELUNTERNEHMEN KLAUS BECKER

### Punkte

#### 1. PKW-Nutzung

- 1 Die Nutzung des PKW zu privaten Zwecken sowie für die Tätigkeit als Ingenieur führen zu Entnahmen gem. § 4 Abs. 1 Satz 2 EStG.

Aufgrund der zu mehr als 50%igen betrieblichen Nutzung werden die Entnahmen gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 EStG wie folgt berechnet:

Listenpreis 70.000 € \* 1% \* 12 Monate = 8.400 €

- 1 Die 1 %-Regelung gilt nur für die privaten Fahrten, nicht jedoch für die betriebliche Nutzung im anderen Betrieb. Die Entnahme der Fahrten für die Ingenieurstätigkeit kann gem. Tz. 17 zum BMF-Schreiben v. 18.11.2009 mit Änderungen vom 15.11.2012 insoweit mit 0,001 % des Listenpreises je gefahrenen km bewertet werden:

Listenpreis 70.000 € \* 0,001 % \* 10.000 km = 7.000 €

Die private Nutzung unterliegt zudem als steuerbare und steuerpflichtige unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer nach § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG. Die BMG bestimmt sich nach § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG, wobei die nicht zum Vorsteuerabzug angefallenen Ausgaben zu 20 % nicht mit Umsatzsteuer belastet werden (A 15.23 Abs. 5 S. 4 Nr. 1 Buchst. a S. 3 UStAE). Die Fahrten für die Ingenieurstätigkeit stellen umsatzsteuerlich nicht steuerbare Innenumsätze dar.

- |   |                   |         |
|---|-------------------|---------|
| 1 | Privatnutzung     | 8.400 € |
|   | davon 80 %        | 6.720 € |
|   | Umsatzsteuer 19 % | 1.277 € |

Die USt erhöht den Wert der Entnahmen gem. § 12 Nr. 3 EStG.

- 1 **Buchungssatz alle Bereiche:**

|                 |          |    |                      |         |
|-----------------|----------|----|----------------------|---------|
| Privatentnahmen | 16.677 € | an | Erlöse ust-pflichtig | 6.720 € |
|                 |          |    | Erlöse n. ust-bar    | 1.680 € |
|                 |          |    | Erlöse Innenumsatz   | 7.000 € |
|                 |          |    | Umsatzsteuer         | 1.277 € |

5

#### 2. Grundstückserwerb und Errichtung Verwaltungsgebäude

- 1 B hat zum 1.7.2023 das wirtschaftliche Eigentum an dem Grundstück erworben (Übergang Besitz, Gefahr, Nutzen und Lasten), sodass ab diesem Zeitpunkt das Grundstück dem B zuzurechnen und handelsrechtlich als Vermögensgegenstand zu bilanzieren ist, § 246 Abs. 1 S. 2, 2. H.S. HGB. Dem wird steuerlich gefolgt, § 39 Abs. 2 Nr. 1 S. 1 AO durch Ansatz als WG des nicht abnutzbaren unbeweglichen Anlagevermögens. Die Eintragung im Grundbuch ist unerheblich.



- 1 Die Bewertung erfolgt handelsrechtlich gem. § 253 Abs. 1 HGB mit den AK. Hierzu gehören auch ANK, § 255 Abs. 1 S. 1,2 HGB. Die im Zusammenhang mit dem Erwerb des Grundstücks anfallende USt gehört nicht zu den AK, weil sie als VoSt abzugsfähig ist und damit einen eigenen Vermögensgegenstand darstellt. Steuerlich erfolgt die Bewertung des Zugangs in gleicher Weise (§§ 6 Abs. 1 Nr. 2, 9b EStG; H 6.2 „Nebenkosten“ EStH).

Die AK für den Grund und Boden ermitteln sich wie folgt:

|   |           |
|---|-----------|
| Darlehnsübernahme (H 6.2 [Schuldübernahmen] EStH)   | 150.000 € |
| Rentenbarwert (R 6.2 Satz 1 EStR) nach dem Zeitpunkt des Erwerbs (Übergang von Nutzen und Lasten) | 180.000 € |
| Notarkosten für Beurkundung und Auflassung  | 6.000 €   |
| Gerichtskosten  | 1.200 €   |
| Kanalbaubeitrag (H 6.4 [Hausanschlusskosten, Anlagen zur Einleitung von Abwässern] EStH)          | 50.000 €  |
| Grunderwerbsteuer   | 16.500 €  |

2

Bilanzansatz Grundstück/ Grund und Boden **403.700€**

Aufgrund der erfolgten Bebauung ist das Grundstück als „Bebaute Grundstücke“ auszuweisen.

- 1 Die bisher auf dem Konto „Unbebaute Grundstücke“ gebuchten 328.500 € (150.000 € + 178.500 €) sind auf das Konto „Bebaute Grundstücke“ umzubuchen.

Die folgenden Finanzierungskosten gehören nicht zu den AK:

|   |         |
|---|---------|
| Notarkosten für die Rentenbestellung  | 1.000 € |
| Gerichtskosten für die Eintragung der Rentenbelastung im Grundbuch  | 800 €   |
| Zinsanteil der Rentenzahlungen<br>(Zahlungen 10.000 € abzüglich Minderung des Rentenbarwerts (bis 30.11.)<br>5.000 €) | 5.000 € |
| Darlehenszinsen   | 6.000 € |

- 1 Summe **12.800 €**

- 1 Die Notar-, Gerichts- und Erschließungskosten und die Grunderwerbsteuer sind als Verbindlichkeiten zum 31.12.2023 mit den Erfüllungsbeträgen zu passivieren (§ 253 Abs. 1 Satz 2 HGB). Steuerlich sind die Verbindlichkeiten ebenfalls mit dem Nennwert (H 6.10 „Anschaffungskosten“ EStH) anzusetzen.

- 1 Das übernommene Darlehen ist mit dem Erfüllungsbetrag von 147.000 € zu passivieren (§ 253 Abs. 1 Satz 2 HGB). Steuerlich erfolgt der Ansatz ebenfalls mit dem Nennwert, § 6 Abs. 1 Nr. 3 S. 1 EStG.

- 1 Eine Rentenverpflichtung ist nicht zu passivieren, da sie weggefallen ist. Der Wegfall der Rentenverpflichtung ist als Ertrag zu erfassen, H 4.2 Abs. 15 „Fortfall der Rentenverpflichtung“ EStH:

|                                      |         |
|--------------------------------------|---------|
| Wegfall Rentenverpflichtung (30.11.) | 175.000 |
| Gegenleistung                        | 150.000 |
| Ertrag                               | 25.000  |



1 Das Verwaltungs- und Lagergebäude ist gem. § 246 Abs. 1 S.1 HGB als VG anzusetzen und mit den HK vermindert um die Abschreibungen zu bewerten (§§ 253 Abs. 1 S.1 und Abs. 3, 255 Abs. 2 HGB). Steuerlich ist das Wirtschaftsgut ebenfalls mit den HK abzüglich AfA zu bewerten (abnutzbares unbewegliches Anlagevermögen), § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG.

1 Der Erwerb des Gebäudes erfolgte im Rahmen eines Tausches mit Baraufgabe. Zu den HK i. S. d. § 255 Abs. 2 HGB gehört auch der Wert der hingegebenen Krananlage zzgl. der Zuzahlung und abzgl. der USt, die nicht zu den HK gehört.

1 Handelsrechtlich besteht beim Tausch ein Wahlrecht, ob dieser erfolgsneutral oder erfolgswirksam behandeln möchte. Zum Zwecke des höchst möglichen EK-Ausweises erfolgt der Ansatz mit dem gemeinen Wert.

1 Zu den HK des Gebäudes gehört auch die geleistete Abstandszahlung für die vorzeitige Beendigung des Pachtvertrages i. H. von 5.000 €. Sie gehört nicht zu den AK des Grund und Bodens, da diese dafür gezahlt wird, um ohne entgegenstehender Rechte Dritter ein neues Gebäude errichten zu können. Damit ist der enge wirtschaftliche Zusammenhang mit der Errichtung des neuen Gebäudes gegeben. Die Hausanschlusskosten in Höhe von 10.000 € sind ebenfalls in die HK des Gebäudes einzubeziehen.

1 Dies gilt auch steuerlich. Gem. § 6 (6) S. 1 EStG ist der gW der hingegebenen Krananlage steuerlich anzusetzen. Die VoSt gehört nicht zu den HK, § 9b Abs. 1 EStG. Die Abstandszahlung (H 6.4 „Entschädigungs- und Abfindungszahlungen“ EStH) und die Hausanschlusskosten (H 6.4 „Hausanschlusskosten“ EStH) gehören ebenfalls dazu.

1 Das Gebäude ist vermindert um die planmäßigen Abschreibungen anzusetzen (§ 253 Abs. 3 S. 1 und 2 HGB). Da das Gebäude am 10.12.2023 hergestellt wurde, ist die Abschreibung für einen Monat ( $\frac{1}{12}$ ) zu berücksichtigen. Steuerlich ergibt sich keine Abweichung, § 7 Abs. 1 S. 4 EStG.

|                                 |                  |                  |
|---------------------------------|------------------|------------------|
| gW der Krananlage               | 357.000 €        |                  |
| zzgl. Zuzahlung                 | 178.500 €        |                  |
|                                 | <b>535.500 €</b> |                  |
| abzgl. USt                      | 85.500 €         | 450.000 €        |
| Abstandszahlung                 |                  | 5.000 €          |
| Hausanschlusskosten             |                  | 10.000 €         |
| <b>HK = AfA-BMG</b>             |                  | <b>465.000 €</b> |
| 1 Herstellungskosten = AfA-BMG  |                  | 465.000 €        |
| Jahres AfA 3 % * $\frac{1}{12}$ |                  | 1.163 €          |
| <b>Bilanzansatz Gebäude</b>     |                  | <b>463.837 €</b> |

1 Hinsichtlich der im Tauschwege hingegebenen Krananlage ist ein Erlös in Höhe von 300.000 € und USt von 57.000 € zu erfassen, § 10 Abs. 2 Satz 2 UStG, A 10.5 Abs. 1 S. 1,6 UStAE.

1 Die aus privaten Mitteln geleisteten Darlehenszinsen, Tilgungen, Rentenzahlungen und Abstandszahlungen sind Einlagen, § 4 Abs. 1 S. 8 EStG, die mit dem Teilwert bewerten sind, § 6 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 EStG.

1 Die Stahlladerampe mit Förderband steht in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Betrieb. Sie ist eine BVO (R 4.2 Abs. 3 Satz 3 Nr. 1 EStR), die in keinem einheitlichen Nutzungs- und



Funktionszusammenhang mit dem Gebäude steht und daher selbstständig bewertungsfähig ist. Sie ist mit den HK vermindert um die planmäßigen Abschreibungen zu bewerten (§§ 253 Abs. 1 S. 1 und Abs. 3, 255 Abs. 2 HGB).

Steuerlich erfolgt ein identischer Ansatz und dieselbe Bewertung als WG des abnutzbaren beweglichen AV (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG, R 7.1 Abs. 3 EStR).

1 Zu den HK gehören auch die MGK, die FGK, die VerwK (handelsrechtlich WR, deshalb Einbeziehung – siehe Aufgabe möglichst hoher EK-Ausweis und Vorrang vor StB –) und der Wertverzehr, soweit er durch die Herstellung des Wirtschaftsguts veranlasst ist (§ 255 Abs. 2 S. 2 und 3 HGB); Vertriebskosten dürfen nicht einbezogen werden (§ 255 Abs. 2 S. 4 HGB).

Steuerlich ergeben sich dieselben Herstellungskosten.

1 Das Wahlrecht bei den VerwK wird aufgrund Einbeziehung in die handelsrechtlichen HK insoweit in Übereinstimmung mit dem Handelsrecht ausgeübt, § 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG.

1 Da die BVO ein bewegliches abnutzbares WG des AV ist, ist eine planmäßige Abschreibung zu berücksichtigen. Bei einer ND von fünf Jahren beträgt der Abschreibungssatz 20 %. Da die Herstellung im Dezember erfolgte, sind nur  $\frac{1}{12}$  anzusetzen.

Steuerlich ergibt sich AfA gem. § 7 Abs. 1 Sätze 1, 2 und 4 EStG in derselben Höhe.

Die BVO ist wie folgt anzusetzen:

|   |  |           |
|---|--|-----------|
| Materialeinzelkosten                    |  | 20.000 €  |
| Materialgemeinkosten 15 %               |  | 3.000 €   |
| Fertigungseinzelkosten                  |  | 25.000 €  |
| Fertigungsgemeinkosten 20 %             |  | 5.000 €   |
| Verwaltungskosten 10 % der Einzelkosten |  | 4.500 €   |
| Wertverzehr des AV                      |  | 5.000 €   |
| HK = AfA-BMG                            |  | 62.500 €  |
| Jahres-AfA * 20 % * $\frac{1}{12}$      |  | - 1.042 € |

1 **Bilanzansatz BVO** **61.458 €**

**Korrekturbuchungen „Alle Bereiche“:**

|   |                               |           |    |  |           |
|---|-------------------------------|-----------|----|--|-----------|
| 5 | Bebaute Grundstücke           | 403.700 € | an | Unbebaute Grundstücke                        | 328.500 € |
|   | Geschäftsbauten               | 465.000 € |    | so.Vbindl. (8.330 + 2.000 + 50.000 + 11.900) | 72.230 €  |
|   | Zinsen (1.000 + 800 + 6.000)  | 7.800 €   |    | Darlehen                                     | 150.000 € |
|   | Darlehen                      | 3.000 €   |    | Ertrag Auflösung Rente                       | 25.000 €  |
|   | VoSt (1.330 + 1.900 + 85.500) | 88.730 €  |    | Einlagen (6.000 + 3.000 + 10.000 + 5.000)    | 24.000 €  |
|   | BVO                           | 62.500 €  |    | Verbindl. GrESt                              | 16.500 €  |
|   | AfA Gebäude                   | 1.163 €   |    | and. akt. Eigenleistungen                    | 62.500 €  |
|   | AfA BVO                       | 1.042 €   |    | Erlöse Krananlage                            | 300.000 € |
|   | Rentenaufwand                 | 5.000 €   |    | USt auf Krananlage                           | 57.000 €  |
|   |                               |           |    | Geschäftsbauten                              | 1.163 €   |
|   |                               |           |    | BVO  | 1.042 €   |



## TEIL II: MUTTER-GMBH

### 1. Beteiligung an der Tochter-GmbH

Die T-GmbH ist gem. § 2 Nr: 1 UmwG im Wege der Aufnahme auf die M-GmbH verschmolzen.  
 1 Eine Kapitalerhöhung ist für die M-GmbH auf Grund der Verschmelzung nicht zulässig, § 54 Abs. 1 Nr. 1 UmwG.

1 Gem. § 17 Abs. 2 S. 4 UmwG kann für die Verschmelzung die Bilanz zum 30.6.2023 zu Grunde gelegt werden (nicht mehr als 8 Monate vor Anmeldung Verschmelzung aufgestellt). Das BV der T-GmbH (übertragender Rechtsträger) ist dabei in der HB gem. § 17 Abs. 2 S. 2 UmwG mit dem BW anzusetzen.

1 Um einen möglichst geringen JÜ zu erreichen, werden auch steuerlich die BWe angesetzt (WR nach § 11 Abs. 2 UmwStG – abw. v. § 11 Abs. 1 UmwStG – , da die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist). Sämtliche Voraussetzungen für die Ausübung des Wahlrechts liegen vor.

1 Die M-GmbH braucht keine Übernahmebilanz aufzustellen. Verschmelzungsvorgang ist als laufender Geschäftsvorfall zu erfassen. Sie führt gem. § 24 UmwG in der HB und gem. § 12 Abs. 1 i. V. m. § 4 Abs. 1 UmwStG auch steuerlich die BWe der T-GmbH fort.

1 Auch wenn die AK der Beteiligung an der T-GmbH den Buchwert der Anteile übersteigen, erfolgt gem. § 12 Abs. 1 S. 2 i. V. m. § 4 Abs. 1 S. 2 und 3 UmwStG keine Wertaufholung, da die frühere Tw-AfA (im Jahr 2013) nicht steuerwirksam erfolgte (wg. § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG).

1 Aufgrund der Rückwirkung gem. § 2 Abs. 1 UmwStG ist der Geschäftsvorfall der Verschmelzung steuerlich auf den 30.6.2023 (handelsrechtlich bleibt es beim 1.7.2023, s. Tz. 02.02 UmwStE v. 11.11.2011) durch folgende Buchung zu erfassen (Alle Bereiche):

|   |                      |            |                       |          |
|---|----------------------|------------|-----------------------|----------|
| 2 | Andere Anlagen (PKW) | 8.400 € an | Finanzanlagen         | 10.000 € |
|   | IWG (Schutzrechte)   | 12.500 €   | so. betriebl. Erträge | 37.900 € |
|   | Guthaben (Bank)      | 27.000 €   |                       |          |

Im Folge der Verschmelzung ist ein Übergahmegewinn von 37.900 € entstanden

|  |  |            |
|--|--|------------|
|  | übergegangene Aktiva                     | 47.900 €   |
|  | übergegangene Passiva                    | 0 €        |
|  | Wert der übergegangenen Wirtschaftsgüter | 47.900 €   |
|  | Buchwert Beteiligung                     | - 10.000 € |

1 **Übergahmegewinn i. S. d. § 12 Abs. 2 S. 1 UmwStG** **37.900 €**

1 Gem. § 12 Abs. 2 S. 1 UmwStG bleibt der Übergahmegewinn in Höhe des UB zw. dem BW der Beteiligung (10.000 €) und dem Wert, mit dem die übergegangenen WG zu übernehmen sind (47.900 €) außer Ansatz.

1 Die o.g. Ertragsbuchung ist zur Ermittlung des stpfl. Einkommens bei der GmbH außerbilanziell wieder um 37.900 € abzuziehen und damit zu neutralisieren.

1 Nach § 12 Abs. 2 Satz 2 UmwStG i. V. m. § 8b Abs. 3 KStG sind bei der M-GmbH 5 % v. 37.900 € (= 1.895 €) als n.abz. BA außerbilanziell wieder hinzuzurechnen.

1 Die M-GmbH tritt gem. § 12 Abs. 3 UmwStG hinsichtlich Bewertung und AfA in die Rechtsstellung der T-GmbH ein. § 4 Abs. 2 UmwStG gilt entsprechend.

Bei der M-GmbH ist KJ = WJ, daher ist die Hälfte der Jahres-AfA (1.07. bis 31.12.) zu berücksichtigen.



1 Somit sind die AfA für den Pkw in Höhe von 2.100 € und für die Verwertungsrechte in Höhe von 625 € noch wie folgt zu buchen (Alle Bereiche): Die Sachanlagen betragen demnach 6.300 €.

|   |                 |         |    |                    |         |
|---|-----------------|---------|----|--------------------|---------|
| 1 | AfA IWG         | 625 €   | an | IWG (Schutzrechte) | 625 €   |
|   | AfA Sachanlagen | 2.100 € |    | PKW                | 2.100 € |

1 Nach § 12 Abs. 3, 2. HS UmwStG gilt der § 4 Abs. 2 UmwStG entsprechend und damit auch das Wertaufholungsgebot gem. § 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 4 EStG.

1 Gem. § 253 Abs. 5 S. 1 HGB ist auch handelsrechtlich zuzuschreiben.

1 Der Teilwert / beizulegende Wert der Verwertungsrechte, ist wieder gestiegen, sodass eine Zuschreibung auf den ohne Tw-AfA auszuweisenden Wert vorzunehmen ist (Rz. 27 im BMF-Schreiben v. 2.9.2016).

|  |  |          |
|--|--|----------|
|  | BW 31.12.2023 (30.6.23: 12.500 abzgl. AfA 1.7.-30.6.23; 625 €) | 11.875 € |
|--|--|----------|

|  |             |          |
|--|-------------|----------|
|  | AK 2.7.2013 | 55.000 € |
|--|-------------|----------|

|  |                             |                 |
|--|-----------------------------|-----------------|
|  | AfA 2013-2023 (10J + 6 Mo.) | <u>28.875 €</u> |
|--|-----------------------------|-----------------|

|  |                |                 |
|--|----------------|-----------------|
|  | BW ohne Tw-AfA | <u>26.125 €</u> |
|--|----------------|-----------------|

|   |              |          |
|---|--------------|----------|
| 2 | Zuschreibung | 14.250 € |
|---|--------------|----------|

**Korrekturbuchungen „Alle Bereiche“:**

|   |     |          |    |                      |          |
|---|-----|----------|----|----------------------|----------|
| 1 | IWG | 14.250 € | an | so. betriebl. Ertrag | 14.250 € |
|---|-----|----------|----|----------------------|----------|

Wert IWG (Verwertungsrechte) zum 31.12.2023: 26.125 €

1 Gem. § 29 Abs. 1 KStG gilt das Nennkapital der übertragenden KapG als in vollem Umfang herabgesetzt. Die Herabsetzung des Nennkapitals bewirkt gem. § 28 Abs. 2 S. 1 KStG eine Erhöhung des steuerlichen Einlagekontos i. S. d. § 27 KStG, welcher grds. nach § 29 Abs. 2 S. 1 KStG auf die M-GmbH übergeht; jedoch gem. § 29 Abs. 2 S. 2 KStG nur insoweit, wie die M-GmbH nicht bereits zuvor an der übertragenden Körperschaft beteiligt war. Da die M-GmbH Alleingesellschafterin der T-GmbH war, bleibt das steuerliche Kapitalkonto somit unverändert.

22

## 2. Beteiligung an der Buch-KG

1 Die Beteiligung an der-KG ist grds. geeignet, dem eigenen Geschäftsbetrieb zu dienen und wird daher in der HB gem. § 271 Abs. 1, § 266 Abs. 2 A III. HGB unter den Finanzanlagen ausgewiesen.

1 Gem. § 253 Abs. 1 S. 1 HGB erfolgt die Zugangsbewertung in der HB mit den AK von 185.000 €, § 255 Abs. 1 HGB. Die außerplanmäßige AfA wurde lt. SV zutreffend gebucht.

1 Gewinnansprüche aus einer Beteiligung an einer PersG sind regelmäßig mit Ablauf des GJ realisiert, § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB, und damit aktivierungspflichtig, sog. phasengleiche Erfassung.

1 Da die Forderung auch der Höhe nach zum Tag der Bilanzaufstellung der M-GmbH feststeht, hat die M-GmbH eine Forderung in Höhe von 4.500 € auszuweisen.

**Korrekturbuchung Nur HB:**

|  |           |         |    |                           |         |
|--|-----------|---------|----|---------------------------|---------|
|  | Forderung | 4.500 € | an | Erträge aus Beteiligungen | 4.500 € |
|--|-----------|---------|----|---------------------------|---------|



### Bilanzposten 31.12.2023 in HB

|                        |           |
|------------------------|-----------|
| Beteiligung            | 135.000 € |
| Forderung ggü. Buch-KG | 4.500 €   |

- 1 Steuerrechtlich ist die Beteiligung an einer PersG kein WG. § 6 EStG ist nicht anwendbar.  
 Eine TW-AfA analog zur außerplanmäßigen handelsrechtlichen Abschreibung ist daher steuerlich unzulässig, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG.

- 1 Die Einkünfte aus der Beteiligung an der KG werden bei der KG selbst ermittelt, § 180 Abs. 1 Nr. 2a AO. Die Feststellung dieser Einkünfte hat Bindungswirkung für die M-GmbH, § 182 Abs. 1 S. 1 AO.

- 1 Bei Erstellung der Steuerbilanz wird die Beteiligung an der Buch-KG als Aktivposten mittels der sog. Spiegelbildmethode ausgewiesen. Der Ansatz erfolgt ebenfalls mit 185.000 €.

- 1 Der gesondert und einheitlich festzustellende Gewinnanteil von 1.500 € ist zu erfassen. Die Beteiligung an der Buch-KG erhöht sich spiegelbildlich ebenfalls um 1.500 €.

#### Zusammensetzung zur Spiegelbildmethode:

|                        |         |                           |           |
|------------------------|---------|---------------------------|-----------|
| mehr Kapital GHB       | 4.500 € |                           |           |
| weniger Kapital ErgBil | ./.     | 3.000 €                   |           |
| Insgesamt              | 1.500 € | Ansatz Spiegelbildmethode |           |
|                        |         | 31.12.2023:               | 186.500 € |

#### **Korrekturbuchung nur StB:**

- |   |               |          |    |                           |          |
|---|---------------|----------|----|---------------------------|----------|
| 1 | Beteiligungen | 51.500 € | an | Außerplanmäßige AfA       | 50.000 € |
|   |               |          |    | Erträge aus Beteiligungen | 1.500 €  |

---

11

### 33 PUNKTE TEIL II

## TEIL III: MÜLLER-OHG

### 1. Betriebsstätte Stadtpark

- 1,5 Die M-OHG hat den GruBo gem. § 246 Abs. 1 S. 1 HGB in ihrer Bilanz auszuweisen und gem. § 253 Abs. 1 HGB mit den AK zu bewerten. Die AK betragen 51.880 €, § 255 Abs. 1 S. 2 HGB. Steuerlich ist identisch zu bewerten, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG. Die VoSt gehört nicht zu den AK, § 9b Abs. 1 EStG. Der Bilanzansatz beträgt 51.880 €.

- 1 Durch die Herstellung des Gaststättengebäudes sind die beiden materiellen Wirtschaftsgüter Gebäude und Theke (Gaststätteneinbau) entstanden und gem. § 246 Abs. 1 S. 1 HGB in der Bilanz auszuweisen. Es ergibt sich folgende Bewertung:

- 1 Die Bewertung des Gebäudes erfolgt mit den HK abzgl. planmäßiger Abschreibung, § 253 Abs. 1 S. 1 und § 253 Abs. 3 HGB. Wegen der tatsächlichen ND von 25 Jahren beträgt der AfA-Satz 4 %, zeitanteilig  $\frac{6}{12}$ . Steuerlich ergibt sich dieselbe Bewertung, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG, § 7 Abs. 4 S. 2 EStG, § 7 Abs. 1 S. 4 EStG.

- 0,5  $HK = 200.000 €$        $AfA 4 \% = 8.000 € * \frac{6}{12} = 4.000 €$       Bilanzansatz 196.000 €

- 1 Die Theke ist ein selbständiger unbeweglicher VG. Die M-OHG ist Eigentümerin. Steuerlich ergibt sich kein Unterschied, R 4.2 Abs. 3 S. 3 Nr. 3 i. V. m. R 7.1 Abs. 6 EStR.



1 Bewertungsmaßstab sind die HK abzgl. planmäßiger Abschreibung, § 253 Abs. 3 HGB. Die planmäßige AfA beträgt 20 % pro Jahr,  $\frac{6}{12}$  für das Jahr 2023. Das gilt auch steuerlich, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG, § 7 Abs. 5b i. V. m. § 7 Abs. 4 S. 2 und § 7 Abs. 1 S. 4 EStG.

1 HK = 15.000 € AfA 20 % = 3.000 € \*  $\frac{6}{12}$  = 1.500 € Bilanzansatz 13.500 €

2 **Korrekturbuchungen „Alle Bereiche“:**

|             |          |    |                 |          |
|-------------|----------|----|-----------------|----------|
| Theke       | 13.500 € | an | Geschäftsbauten | 19.000 € |
| AfA Theke   | 1.500 €  |    |                 |          |
| AfA Gebäude | 4.000 €  |    |                 |          |

9

1. **Verkauf der Beteiligung an der X-GmbH**

1 Die Beteiligung an der X-GmbH (28.000 €) ist auszubuchen. Dadurch werden die in der Beteiligung enthaltenen stillen Reserven von 8.000 € aufgedeckt und erhöhen den Gewinn der M-OHG, § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB.

**Korrekturbuchung „Alle Bereiche“:**

|               |          |  |                                 |          |
|---------------|----------|--|---------------------------------|----------|
| Aufwand       | Abgang   |  | an                              |          |
| Finanzanlagen | 28.000 € |  |                                 |          |
| Beteiligungen | 8.000 €  |  | Erlöse aus Abgang Finanzanlagen | 36.000 € |

1 Zwecks Ausweises eines möglichst niedrigen steuerlichen Gewinns wird eine Rücklage gem. § 6b Abs. 10 S. 5 EStG i.H. von 8.000 € gebildet. Die Rücklage umfasst auch den nach § 3 Nr. 40 Satz 1 Buchst. a i. V. m. § 3c Abs. 2 EStG steuerbefreiten Betrag.

1 Eine Übertragung gem. § 6b Abs. 10 S. 1 und 2 EStG des steuerpflichtigen Teils des Veräußerungsgewinns von 4.800 € auf die HK Gebäude oder Theke (Tz. 1) wird zur Aufrechterhaltung des niedrigeren Gewinns nicht in Anspruch genommen, da sich damit auch nicht die AfA-BMG und damit die AfA mindern kann.

**Korrekturbuchung nur StB:**

1 Einstellung Rücklage 8.000 € an Rücklage § 6b EStG 8.000 €

4

2. **Teilabriss Garage**

1 Die Garage wird gem. § 246 Abs. 1 S. 1 HGB bei der M-OHG angesetzt und gem. § 253 Abs. 3 HGB mit den HK abzgl. planmäßiger und außerplanmäßiger Abschreibungen bewertet. Steuerlich erfolgt die Bewertung nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Dabei ist jedoch zu beachten, dass sich die Abschreibung ab diesem Jahr nach den ursprünglichen HK abzgl. der Abschreibung wegen außergewöhnlicher wirtschaftlicher und technischer Abnutzung bemisst, § 11c Abs. 2 S. 1 EStDV.

1 Die Aufwendungen für den Wiederaufbau der Garage sind nHK gem. § 255 Abs. 2 S. 1 HGB (= Erweiterung, Rz. 21 BMF-Schreiben v. 18.7.2003), sodass die BMG um die nachträgl. aufgewendeten HK von 15.000 € zu erhöhen ist. Diese sind dabei so zu behandeln, als wären sie zu Beginn des Jahres aufgewandt worden, R 7.4 Abs. 9 S. 3 EStR.

1 Die steuerliche AfA von 3 % wird zwecks Übereinstimmung in der HB auch angesetzt.



|   |  |          |    |                           |                              |
|---|--|----------|----|---------------------------|------------------------------|
| 1 | BMG bisher                               |          |    |                           | 50.000 €                     |
|   | AfaA                                     |          |    |                           | ./ 20.000 €                  |
|   | nachträgl. HK                            |          |    |                           | + 15.000 €                   |
|   | BMG neu                                  |          |    |                           | 45.000 € * 3 % = 1.350 € AfA |
| 1 | Kontenentwicklung Garage:                |          |    |                           |                              |
|   | 31.12.2022                               |          |    |                           | 22.500 €                     |
|   | nachträgl. HK                            |          |    |                           | 15.000 €                     |
|   | AfA                                      |          |    |                           | ./ 1.350 €                   |
|   | Bilanzansatz Garage 31.12.2023           |          |    |                           | 36.150 €                     |
| 1 | <b>Korrekturbuchung „Alle Bereiche“:</b> |          |    |                           |                              |
|   | Garage                                   | 15.150 € | an | so. betrieblicher Aufwand | 15.000 €                     |
|   |  |          |    | Abschreibungen            | 150 €                        |

---

6

### 3. Erwerb Kinderkarussell

- Das Karussell ist als VG bzw. WG des abnutz. bewegl. AV gem. § 246 Abs. 1 S. 1 HGB anzusetzen und mit den AK, vermindert um AfA zu bewerten. Zu den AK gehören alle Aufwendungen, die im Zusammenhang mit dem Erwerb getätigt wurden, inkl. ANK und nAK (§§ 253 Abs. 1 und 3, 255 Abs. 1 HGB). Steuerlich ergibt sich keine Abweichung, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG, H 6.2 [Anschaffungskosten] EStH.
- 1 Anschaffungszeitpunkt ist der 1.3.2023, da die OHG die Verfügungsmacht über den Liefergegenstand erlangt hat. Zu diesem Zeitpunkt gehen Besitz, Gefahr, Nutzen und Lasten auf die OHG über (§ 446 BGB).
- 2 Bei einer Anschaffung in ausländischer Währung ist der Umrechnungskurs im Anschaffungszeitpunkt zur Bestimmung der AK maßgebend, § 244 HGB. Dies gilt auch steuerlich, H 6.2 „Ausländische Währung“ EStH.
- 1 Die Transport- und Montagekosten sind als ANK einzubeziehen (§ 255 Abs. 1 S. 1 HGB). Dies gilt auch steuerlich, H 6.2 „Nebenkosten“ EStH.
- 1 Die Stundungszinsen gehören als Finanzierungskosten nicht zu den AK.
- 1 Der AfA-Satz für das Karussell beträgt 20 %; aufgrund der Anschaffung im März <sup>10</sup>/<sub>12</sub> Monate zeitanteilig. Dies ist auch steuerlich zu beachten, § 7 Abs. 1 S. 1, 2 und 4 EStG.
- 1 Die außergewöhnliche AfA aufgrund des Kursrückgangs ist gem. § 253 Abs. 3 S. 5 unzulässig, da Kursschwankungen nach der Anschaffung nicht zu einer Veränderung der AK führen.
- 1 Steuerlich entspricht der Teilwert im Zeitpunkt des Erwerbs eines Wirtschaftsguts gemäß der Teilwertvermutung den AK. Bei abnutzbaren WG des AV ist bei nachfolgenden Bewertungsstichtagen zur Ermittlung des Teilwertes zudem noch die lineare AfA abzuziehen, H 6.7 „Teilwertvermutung“ Nr. 3 EStH. Hierbei ist offensichtlich nicht davon auszugehen, dass der Wert des Karussells zum BilStT mindestens die halbe RND unter dem planmäßigen RBW liegt, BMF v. 2.9.2016 Rz. 8. Zudem steht dem Kursrückgang des CAD eine Preisanhebung gegenüber. Eine TW-AfA nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 EStG ist steuerlich daher nicht möglich.

Kontenentwicklung Karussell:

|   |                                    |          |
|---|------------------------------------|----------|
| 1 | Kaufpreis 28.000 CAD * 0,75        | 21.000 € |
|   | Transport- und Montagekosten       | 1.000 €  |
|   | AfA 20 % v. 22.000 = 4.400 * 10/12 | 3.667 €  |
|   |                                    | 18.333 € |
|   | Bilanzansatz zum 31.12.2023        |          |

1 Die Verbindlichkeit von 28.000 CAD für die Lieferung ist als Betriebsschuld gem. § 246 Abs. 1 S. 1 HGB zwingend anzusetzen. Sie ist gem. § 256a HGB in der HB mit dem Kurswert von 0,725 €/CAD (= 20.300 €) zu bewerten. Es kommt zum Ausweis nicht realisierter Gewinne, da es sich um eine kurzfristige Verbindlichkeit handelt. Die AK der Maschine bleiben unberührt.

2 Steuerlich ist die Verbindlichkeit mit (0,75 €/CAD) 21.000 € anzusetzen. Kursdifferenzen rechtfertigen in der Regel keine dauerhafte Werterhöhung und damit keinen niedrigeren Teilwertansatz, § 6 Abs. 1 Nr. 3 i.V. mit Nr. 2 EStG und BMF-Schreiben v. 2.9.2016, Rz. 30 und 31. Die Zinsen sind mit 1.015 € (1.400 CAD x 0,725) anzusetzen.

1 **Korrekturbuchung „Alle Bereiche“:**

|                             |         |    |                           |         |
|-----------------------------|---------|----|---------------------------|---------|
| Maschine                    | 1.421 € | an | so. betrieblicher Aufwand | 1.000 € |
| (1.000 + 736 + 700 - 1.015) |         |    |                           |         |
| Zinsen                      | 1.015 € |    | AfA (4.403 - 3.667)       | 736 €   |
| Verbindlichkeit Lieferung   | 700 €   |    | außerplanmäßige AfA       | 700 €   |
|                             |         |    | so. betriebliche Erträge  | 700 €   |

1 **Korrekturbuchung Nur StB:**

|                          |       |    |                           |       |
|--------------------------|-------|----|---------------------------|-------|
| so. betriebliche Erträge | 700 € | an | Verbindlichkeit Lieferung | 700 € |
|--------------------------|-------|----|---------------------------|-------|

---

**15****34 PUNKTE TEIL III**

---

**100 GESAMTPUNKTZAHL**

|                              |           |
|------------------------------|-----------|
| Summe Punkte Teil I          | 33        |
| Summe Punkte Teil II         | 33        |
| <u>Summe Punkte Teil III</u> | <u>34</u> |
| Summe                        | 100       |

| Benotung |      |        |      |          |      |
|----------|------|--------|------|----------|------|
| Punkte   | Note | Punkte | Note | Punkte   | Note |
| ab 95    | 1,0  | ab 67  | 3,0  | ab 30    | 5,0  |
| ab 88    | 1,5  | ab 59  | 3,5  | ab 20    | 5,5  |
| ab 81    | 2,0  | ab 50  | 4,0  | unter 20 | 6,0  |
| ab 74    | 2,5  | ab 40  | 4,5  |          |      |