



Institut für Wirtschaftswissenschaftliche Forschung und Weiterbildung GmbH  
Institut an der FernUniversität Hagen

---

## **IWW - Studienprogramm**

Vertiefungsstudium

### **Modul XXIV – „Steuerliche Gewinnermittlung“**

<h3><b>Musterlösung zur Musterklausur III</b></h3>
--

Bitte beachten Sie, dass die Aufgaben und zugehörigen Musterlösungen nicht in jedem Semester aktualisiert werden können. Es ist daher möglich, dass die hier berücksichtigten von den tatsächlich geltenden Rechtsständen abweichen.

Das Werk ist urheberrechtlich geschützt. Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere das Recht der Vervielfältigung und Verbreitung sowie der Übersetzung und des Nachdrucks, bleiben, auch bei nur auszugsweiser Verwertung, vorbehalten. Kein Teil des Werkes darf in irgendeiner Form (Druck, Fotokopie, Mikrofilm oder ein anderes Verfahren) ohne schriftliche Genehmigung des IWW – Institut für Wirtschaftswissenschaftliche Forschung und Weiterbildung GmbH reproduziert oder unter Verwendung elektronischer Systeme verarbeitet, vervielfältigt oder verbreitet werden. Dies gilt auch für jede Form der Kommunikation zwischen den Studierenden des IWW.

**Aufgabe 1**
**35 Punkte**

a)		5 Pkt.
	Die Regelung gilt für Einzelunternehmen.	
	Diese werden von der Pflicht Bücher zu führen und ein Inventar aufzustellen dann befreit, wenn sie an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren nicht mehr als 600.000 € Umsatzerlöse und 60.000 € Jahresüberschuss aufweisen.	

b)		30 Pkt.
	<b>Geschäftsvorfall 1:</b> Am 1. Juli des Jahres 2 werden auf Rechnung ...	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bilanzielle Behandlung im Jahr 2:               <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Erfolgsunwirksame Erfassung der Warenbestandserhöhung in Höhe von 2.000 €.</li> <li>○ Gleichzeitige Erhöhung der Verbindlichkeiten in dieser Höhe.</li> </ul> </li> </ul>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Behandlung bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung: Zahlungsabfluss im Jahr 3 in Höhe von 2.000 €.</li> </ul>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Notwendige Schritte für den Wechsel: Keine Korrektur am Bilanzstichtag des Jahres 3 notwendig.</li> </ul>	
	<b>Geschäftsvorfall 2:</b> Einzelunternehmer A hat für ...	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bilanzielle Behandlung im Jahr 2:               <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Der Posten Garantie-Rückstellung wird um 14.000 € erhöht.</li> <li>○ Die Erhöhung erfolgt erfolgswirksam und damit gewinnmindernd.</li> </ul> </li> </ul>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Behandlung bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung: Zahlungsabfluss im Jahr 3 in Höhe von 5.000 € (Betriebsausgabe).</li> </ul>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Notwendige Schritte für den Wechsel:               <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Abfluss erst bei Inanspruchnahme der Rückstellung → Aufwand aus dem Jahr 2 würde dann erneut abfließen → doppelte Gewinnminderung</li> <li>○ Der Aufwand aus dem Jahr 2 muss am Bilanzstichtag des Jahres 3 um 14.000 € reduziert werden.</li> </ul> </li> </ul>	
	<b>Geschäftsvorfall 3:</b> Um einen vorübergehenden Liquiditätsengpass ...	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Bilanzielle Behandlung im Jahr 2:               <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Der Posten Darlehensforderung erhöht sich erfolgsneutral um 10.000 €. Gleichzeitig mindert sich der Bankbestand in derselben Höhe.</li> <li>○ Die Teilwertabschreibung in Höhe von 2.000 € wird gewinnmindernd erfasst. Parallel dazu werden die Darlehensforderungen um 2.000 € gemindert.</li> <li>○ Die Vereinnahmung der Zinsen erfolgt in Höhe von 125 € erfolgserhöhend.</li> <li>○ Die für die Monate Januar und Februar des Jahres 3 bereits im Dezember des Jahres 2 vereinnahmten Zinsen erhöhen in Höhe von 83,33 € erfolgswirksam den Posten passive Rechnungsabgrenzung und mindern damit den Gewinn in derselben Höhe.</li> </ul> </li> </ul>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Behandlung bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung:               <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Tilgungszahlung: Zahlungszufluss im Jahr 3 in Höhe von 6.000 €, jedoch keine Gewinnerhöhung.</li> </ul> </li> </ul>	

	<ul style="list-style-type: none"> <li>○ Passiver Rechnungsabgrenzungsposten: Kein Zahlungszufluss der Zinsen in Höhe von 83,33 € (bereits im Jahr 2 vereinnahmt).</li> <li>○ Rest: keine Abbildung in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung</li> </ul>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Notwendige Schritte für den Wechsel: <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Teilwertabschreibung gemäß § 6 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG: Keine Korrektur am Bilanzstichtag des Jahres 3, da dies für Teilwertabschreibungen ausgeschlossen ist.</li> <li>○ Passiver Rechnungsabgrenzungsposten: Kein Zufluss auf Grund der Überweisung im Jahr 2. → Der Gewinn muss um 83,33 € erhöht werden.</li> </ul> </li> </ul>	

**Aufgabe 2**
**22 Punkte**

<b>a)</b>		<b>13 Pkt.</b>
	Für die in § 249 Abs. 1 und 2 HGB aufgeführten Rückstellungen besteht eine Passivierungspflicht.	
	Diese gilt für: <ul style="list-style-type: none"> <li>– ungewisse Verbindlichkeiten,</li> <li>– drohende Verluste aus schwebenden Geschäften,</li> <li>– im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten nachgeholt werden,</li> <li>– im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden,</li> <li>– Gewährleistungen ohne rechtliche Verpflichtung.</li> </ul>	
	Die handelsrechtliche Passivierungspflicht führt zu einer steuerlichen Bilanzierungspflicht.	
	Für alle anderen denkbaren Rückstellungen besteht nach § 249 Abs. 2 HGB ein Passivierungsverbot.	
	Daraus resultiert ein Passivierungsverbot in der Steuerbilanz.	

<b>b)</b>		<b>9 Pkt.</b>
	Drei Ausnahmegründe, für die die unter a) ausgeführte Rechtslage im Bereich der Rückstellungen zu den Passivierungspflichten und -verboten nicht gilt: <ul style="list-style-type: none"> <li>– handelsrechtlich besteht bereits eine Ausnahme,</li> <li>– steuerlich besteht ausdrücklich eine vom Handelsrecht abweichende Regelung,</li> <li>– Abweichung der steuerlichen Rechtsprechung von der herrschenden handelsrechtlichen Meinung, insbesondere von der Meinung des IDW.</li> </ul>	
	Konkrete Beispiele für steuerlich ausdrücklich von handelsrechtlichen Regelungen abweichende Ausnahmen: <ul style="list-style-type: none"> <li>– Pensionsrückstellungen,</li> <li>– Rückstellungen für die Zuwendung zu einem dienstlichen Jubiläum,</li> <li>– Drohverlustrückstellungen.</li> </ul>	

**Aufgabe 3**
**23 Punkte**

a)		7 Pkt.
	Die XY-GmbH kann die zwei Faxgeräte nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG in Verbindung mit § 7 Abs. 1 S. 1 EStG aktivieren und linear über die Nutzungsdauer abschreiben. Eine degressive Abschreibung ist nach § 7 Abs. 2 S. 1 EStG ebenfalls zulässig.	
	Nach § 6 Abs. 2 S. 1 EStG kann die XY-GmbH die zwei Faxgeräte im Geschäftsjahr 3 als Betriebsausgaben geltend machen.	
	Falls die XY-GmbH im Jahr 3 einen Sammelposten nach § 6 Abs. 2a S. 1 EStG gebildet hat, müssen die zwei Faxgeräte nach § 6 Abs. 2a S. 5 EStG zwingend in den Sammelposten eingestellt werden und linear über 5 Jahre abgeschrieben werden. Dabei zählt nach § 6 Abs. 2a S. 2 EStG das Jahr der Bildung des Sammelpostens als ganzes Jahr.	

b)		9 Pkt.						
	<b>Handelsbilanz:</b> Im Jahr 2 ist von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung auszugehen. Die Aktien sind in der Handelsbilanz des Jahres 2 daher nach § 253 Abs. 3 S. 3 HGB abzuschreiben und mit 57.500 € zu erfassen.							
	In Abhängigkeit von der Wertentwicklung im Jahr 3 können die Aktien in der Handelsbilanz wie folgt bewertet werden (der Wert bezieht sich jeweils auf den Kurswert am Bilanzstichtag): <table border="1" style="width: 100%; margin-top: 5px;"> <tr> <td style="width: 35%;">Wert &lt; 115 € je Aktie</td> <td>bei dauerhafter Wertminderung zwingend weitere Abschreibung</td> </tr> <tr> <td>Wert = 115 € je Aktie</td> <td>unveränderter Ansatz mit 115 € je Aktie</td> </tr> <tr> <td>Wert &gt; 115 € je Aktie</td> <td>Zuschreibung nach § 253 Abs. 5 S. 1 HGB</td> </tr> </table>	Wert < 115 € je Aktie	bei dauerhafter Wertminderung zwingend weitere Abschreibung	Wert = 115 € je Aktie	unveränderter Ansatz mit 115 € je Aktie	Wert > 115 € je Aktie	Zuschreibung nach § 253 Abs. 5 S. 1 HGB	
Wert < 115 € je Aktie	bei dauerhafter Wertminderung zwingend weitere Abschreibung							
Wert = 115 € je Aktie	unveränderter Ansatz mit 115 € je Aktie							
Wert > 115 € je Aktie	Zuschreibung nach § 253 Abs. 5 S. 1 HGB							
	<b>Steuerbilanz:</b> In der Steuerbilanz des Jahres 2 bestand auf Grund der voraussichtlich dauernden Wertminderung ein Wahlrecht zum Ansatz des niedrigeren Teilwerts gemäß § 6 Abs.1 Nr. 2 S. 2 EStG.							
	<u>Bilanzansatz per 31.12. des Jahres 3:</u> a) das Wahlrecht wurde im Jahr 2 angewendet: <table border="1" style="width: 100%; margin-top: 5px;"> <tr> <td style="width: 35%;">Wert &lt; 115 € je Aktie</td> <td>bei voraussichtlich dauernder Wertminderung Wahlrecht auf weitere Abschreibung</td> </tr> <tr> <td>Wert = 115 € je Aktie</td> <td>Wahlrecht besteht weiterhin</td> </tr> <tr> <td>Wert &gt; 115 € je Aktie</td> <td>Zuschreibung nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 4 EStG, maximal bis zu den Anschaffungskosten</td> </tr> </table>	Wert < 115 € je Aktie	bei voraussichtlich dauernder Wertminderung Wahlrecht auf weitere Abschreibung	Wert = 115 € je Aktie	Wahlrecht besteht weiterhin	Wert > 115 € je Aktie	Zuschreibung nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 4 EStG, maximal bis zu den Anschaffungskosten	
Wert < 115 € je Aktie	bei voraussichtlich dauernder Wertminderung Wahlrecht auf weitere Abschreibung							
Wert = 115 € je Aktie	Wahlrecht besteht weiterhin							
Wert > 115 € je Aktie	Zuschreibung nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 S. 4 EStG, maximal bis zu den Anschaffungskosten							
	b) das Wahlrecht wurde im Jahr 2 <b>nicht</b> angewendet: <table border="1" style="width: 100%; margin-top: 5px;"> <tr> <td style="width: 35%;">Wert &lt; 200 € je Aktie</td> <td>bei voraussichtlich dauernder Wertminderung Wahlrecht auf weitere Abschreibung</td> </tr> <tr> <td>Wert = 200 € je Aktie</td> <td>unveränderter Ansatz mit 200 € je Aktie</td> </tr> <tr> <td>Wert &gt; 200 € je Aktie</td> <td>Wertansatz 200 € je Aktie (Obergrenze gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 EStG)</td> </tr> </table>	Wert < 200 € je Aktie	bei voraussichtlich dauernder Wertminderung Wahlrecht auf weitere Abschreibung	Wert = 200 € je Aktie	unveränderter Ansatz mit 200 € je Aktie	Wert > 200 € je Aktie	Wertansatz 200 € je Aktie (Obergrenze gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 EStG)	
Wert < 200 € je Aktie	bei voraussichtlich dauernder Wertminderung Wahlrecht auf weitere Abschreibung							
Wert = 200 € je Aktie	unveränderter Ansatz mit 200 € je Aktie							
Wert > 200 € je Aktie	Wertansatz 200 € je Aktie (Obergrenze gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 EStG)							

c)	7 Pkt.	
	Handelsrechtlich erfolgt die Bewertung der Fremdwährungsverbindlichkeit nach § 253 Abs.1 S. 2 HGB in Verbindung mit § 256a HGB.	
	Da die Restlaufzeit der Verbindlichkeit weniger als ein Jahr beträgt, wird § 256a S. 2 angewendet. Demnach finden § 253 Abs. 1 S. 1 HGB und § 252 Abs. 1 Nr. 4 HS 2 HGB, d. h. das Anschaffungskostenprinzip und das Vorsichtsprinzip, keine Anwendung. Die Verbindlichkeit wird also zum <b>Tageswert</b> bilanziert. Bilanzansatz: 20.469 €.	
	Die steuerliche Folgebewertung erfolgt gem. § 6 Abs. 1 Nr. 3 in Verbindung mit § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG. Grundsätzlich hat die Bewertung somit zu den Anschaffungskosten zu erfolgen (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 EStG). Diese betragen 21.337 €.	
	Bei voraussichtlich dauernden Werterhöhungen besteht analog ein Wahlrecht zum Ansatz des <i>höheren</i> Teilwerts (§ 6 Abs. 1 Nr. 2 S. 2 EStG). Der Teilwert beträgt hier 20.469 €, ist also niedriger. Daher besteht das steuerliche Wahlrecht zum Ansatz eines höheren Teilwerts hier nicht. Der Bilanzansatz in der Steuerbilanz erfolgt somit zu den Anschaffungskosten und beträgt 21.337 €. Der steuerliche Gewinnausweis ist folglich um 869 € niedriger als der handelsrechtliche. Hinweis: Auf den Devisenmärkten übliche Wechselkursschwankungen werden im Übrigen nicht als „von Dauer“ angesehen.	

**Aufgabe 4**
**40 Punkte**
**a)**

(10 Punkte)

- Nach dem Wegfall der umgekehrten Maßgeblichkeit dürfen handelsrechtliche Wahlrechte unabhängig vom Ansatz in der Steuerbilanz ausgeübt werden; umgekehrt gilt dieses jedoch nicht.  F
- Das Maßgeblichkeitsprinzip gilt nicht für den unvollständigen Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG.  R
- Ein in der Steuerbilanz angesetzter niedrigerer Teilwert darf auch dann beibehalten werden, wenn der Grund des Ansatzes im Folgejahr entfallen ist.  F
- Wenn handelsrechtlich eine außerplanmäßige Abschreibung vorgenommen wurde, darf steuerrechtlich stets eine Teilwertabschreibung erfolgen.  F
- Wenn ein steuerlicher Wertansatz vorgeschrieben ist, kann dieser stets auch in der Handelsbilanz verwendet werden.  F

**b)**

(10 Punkte)

- Auf Grund des Maßgeblichkeitsprinzips ist die Höhe der Anschaffungskosten eines Gegenstands des Sachanlagevermögens in der Steuer- und in der Handelsbilanz identisch.  R
- Handelsrechtlich darf ein angemessener Teil der Kosten für freiwillige soziale Leistungen in die Herstellungskosten mit einbezogen werden.  R
- Der steuerliche Begriff „Teilwert“ ist identisch mit dem Begriff „Marktwert“ im Handelsrecht.  F
- Der Teilwert entspricht im Zeitpunkt der Anschaffung grundsätzlich den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten.  R
- Die Teilwertermittlung auf Basis voraussichtlicher Verkaufserlöse ist dann anzuwenden, wenn die voraussichtlichen Verkaufserlöse höher als die Wiederbeschaffungskosten des Handelsguts sind.  F

c)

(10 Punkte)

- Der gemeine Wert ist grundsätzlich immer dann in der Steuerbilanz anzusetzen, wenn steuerlich nicht ausdrücklich ein anderer Wertansatz verlangt wird.  R
- Der Ansatz von Fertigerzeugnissen in der Steuerbilanz erfolgt im Allgemeinen mit dem gemeinen Wert.  F
- Auch im Steuerrecht gilt das strenge Niederstwertprinzip bei voraussichtlich dauernder Wertminderung.  F
- Beim abnutzbaren Anlagevermögen stellen sowohl im Handelsrecht als auch im Steuerrecht die fortgeführten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten die Wertobergrenze der Bewertung dar.  R
- Wenn ein Steuerpflichtiger in der Steuerbilanz bei einem Gegenstand des Sachanlagevermögens nicht den Ansatz eines niedrigeren Teilwerts wünscht, ist aus steuerlicher Sicht die Untersuchung unnötig, ob die Wertminderung voraussichtlich dauernd ist oder nicht.  R

d)

(10 Punkte)

- Die Teilwertvermutungen sollen die Ermittlung des Teilwerts praktikabel machen.  R
- Das steuerliche Wahlrecht, bei einer voraussichtlich dauernden Wertminderung den niedrigeren Teilwert anzusetzen zu dürfen, gilt auch für das Umlaufvermögen.  R
- Bei einer im Vorjahr vorgenommenen Teilwertabschreibung gibt es im aktuellen Wirtschaftsjahr steuerlich ein grundsätzliches Gebot zur Zuschreibung. Dabei bilden die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten die Wertobergrenze.  F
- Das handelsrechtliche gemilderte Niederstwertprinzip beim Wertansatz von Finanzanlagen gilt über das Maßgeblichkeitsprinzip auch im Steuerrecht.  F
- Wirtschaftsgüter, welche sich bereits zum letzten Bilanzstichtag im Umlaufvermögen des Steuerpflichtigen befanden, sind in der Steuerbilanz grundsätzlich mit den Anschaffungs- bzw. Herstellkosten zu bewerten.  R