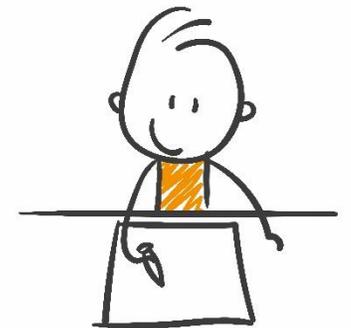

Besprechung Aufgabenstellung 1 Frühjahr 2023

Dirk J. Lamprecht



► Qualifikationsinhalte lt. Prüfungsordnung

- Geschäftsvorfälle vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet erfassen
- Die Buchführung organisieren, Überblick über die Geschäftsvorfälle vermitteln
- Bilanzierung dem Grunde und der Höhe nach
- Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede HGB, StR und IFRS
- Aufwendungen und Erträge der GuV mit Unterschieden darstellen
- Bestandteile des Jahresabschlusses (HGB/IFRS)
- Grundzüge der Konzernrechnungslegung
- Gesellschaftsformen und Auswirkungen auf HGB/StR





▶ Aufgabenstellung

Bearbeitungshinweise:

- a) Beurteilen Sie den Sachverhalt nach **handels- und steuerrechtlichen** Gesichtspunkten.
- b) Nehmen Sie Stellung zu latenten Steuern (**Steuersatz: 30 %**).
- c) Nehmen Sie alle noch erforderlichen **Buchungen** vor.

Hinweis: Die GmbH wünscht den Ausweis eines **möglichst hohen Jahresüberschusses**.





▶ Vorgehensweise

1) Bearbeitungshinweise lesen:

- a) Beurteilen Sie den Sachverhalt nach handels- und steuerrechtlichen Gesichtspunkten.
- b) Nehmen Sie Stellung zu latenten Steuern (Steuersatz: 30 %).
- c) Nehmen Sie alle noch erforderlichen Buchungen vor.

Hinweis: Die GmbH wünscht den Ausweis eines möglichst hohen Jahresüberschusses.

2) Sachverhalt lesen!

3) Lösungsschema, Reihenfolge beachten!





► Lösungsschema

- 1) Ansatz dem Grunde nach (Bilanzposten - oder GuV - Ausweis)
- 2) Ansatz der Höhe nach (Bewertung: Zugangs- und Folgebewertung)
- 3) Buchungssätze



Erfahrung aus der Prüfertätigkeit:

- Problemstellung wird nicht erkannt
- Der Lösungsweg wird nicht eingehalten (Einleitungssätze fehlen, es wird gleich gerechnet)
- Die Buchungssätze werden vergessen



▶ Aufgabe 1: Lizenzgebühr

- Eine Lizenzgebühr wird bezahlt, mit folgender Vereinbarung:
- a) eine jährliche fixe Vergütung i. H. v. 120.000 €
- b) zusätzlich eine variable Vergütung i. H. v. 1 % der im Zeitraum vom 1. August 2022 bis zum 31. Juli 2023 mit dem Label erzielten Umsatzerlöse, die mit dem Lizenzgeber nach Ablauf des Vertrags noch abzustimmen sind.



▶ Aufgabe 1: Lizenzgebühr

- Bezüglich der Vereinbarung ist folgendes geregelt:
- Die Fixvergütung wurde **am 1. August 2022** der Möbel-Label GmbH überwiesen und in **voller Höhe** in den sonstigen betrieblichen **Aufwendungen** gebucht.
- In der Zeit vom **1. August 2022 bis zum Bilanzstichtag** wurden mit dem Label **Umsatzerlöse** in Höhe von **3.600.000 €** erzielt; Aufwendungen hieraus wurden in der **Buchhaltung noch nicht berücksichtigt**.



▶ Lösung Aufgabe 1: Lizenzgebühr

- Bei der jährlichen fixen Vergütung handelt es sich zum Teil um **Ausgaben vor dem Abschlussstichtag**, die **Aufwand für eine bestimmte Zeit** (bis zum 31. Juli 2023) nach dem Abschlussstichtag darstellen (transitorische Abgrenzung).
- Es ist ein **aktiver RAP** zu bilden, § 250 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG, R 5.6 EStR. Er ist **auszuweisen** unter „Rechnungsabgrenzungsposten“, § 266 Abs. 2 C HGB.
- Rechnungsabgrenzungsposten sind **keiner Bewertung** zugänglich, da sie weder einen Vermögensgegenstand/ein Wirtschaftsgut noch Schulden darstellen. Sie sind Ausfluss des **Periodisierungsprinzips**, § 252 Abs. 1 Nr. 5 HGB.

2 Punkte



▶ Lösung Aufgabe 1: Lizenzgebühr

- Die Berechnung des RAP erfolgt daher nach den vertraglichen Vereinbarungen.
- Demnach sind **5/12 des Betrags als Aufwand** zu buchen.
- Bezüglich des auf das **Jahr 2023** entfallenden Aufwands ist mit **7/12 = 70.000 € ein aktiver RAP** zu bilden.
- Der **Bilanzansatz** zum 31. Dezember 2022 beläuft sich daher auf **70.000 €**.

1 Punkt



▶ Lösung Aufgabe 1: Lizenzgebühr

- Bezüglich der **variablen Vergütung** ist für die **ungewisse Verbindlichkeit** eine **Rückstellung** zu bilden (antizipative Abgrenzung), § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB, § 5 Abs. 1 EStG.
- Diese Rückstellung ist unter den „**sonstigen Rückstellungen**“ **auszuweisen**, § 266 Abs. 3 B 3 HGB.
- Die **Bewertung** erfolgt in Höhe des nach **vernünftiger kaufmännischer Beurteilung** notwendigen **Erfüllungsbetrags**, § 253 Abs. 1 HGB.
- Eine **Abzinsung** der Rückstellung ist wegen der kurzfristigen Fälligkeit **nicht erforderlich**, § 253 Abs. 2 HGB.

2 Punkte



▶ Lösung Aufgabe 1: Lizenzgebühr

- Der abzugrenzende **Erfüllungsbetrag errechnet sich** mit 1 % von 3.600.000 € = **36.000 €**.
- In dieser Höhe ist die Rückstellung zum Bilanzstichtag zu bilden und auszuweisen (= **Bilanzansatz**).

1 Punkt



► Lösung Aufgabe 1: Lizenzgebühr

Buchungen

- Aktiver RAP 70.000 €
- an sonstige betriebliche Aufwendungen 70.000 €

- sonstige betriebliche Aufwendungen 36.000 €
- an sonstige Rückstellungen/sonstige Verbindlichkeiten 36.000 €

je Buchungssatz 1 Punkt



▶ Aufgabe 2: Vorräte

- Durch eine körperliche Bestandsaufnahme bei der Polster Möbel AG am 1. Oktober 2022 wurde ein Bestandwert an **Handelswaren in Höhe von 238.000 €** festgestellt.
- Hierbei handelt es sich um die **kalkulierten Verkaufspreise einschließlich 19 % Umsatzsteuer**.
- Die Preise wurden unter Berücksichtigung eines **Rohgewinnaufschlagsatzes von 33⅓ %** auf die Einkaufspreise ermittelt.
- In der Zeit vom **1. Oktober 2022 bis zum 31. Dezember 2022** sind in der Buchführung **Wareneinkäufe zu Einkaufspreisen ohne Umsatzsteuer** in Höhe von **20.000 €** und **Warenverkäufe** zu Verkaufspreisen **einschließlich 19 % Umsatzsteuer** in Höhe von **47.600 €** ordnungsgemäß erfasst worden.



▶ Aufgabe 2: Vorräte

- Von den am Bilanzstichtag **auf Lager befindlichen Waren** wurden **7/8 unter Abzug von 2 % Skonto** bezahlt.
- Die **Transportkosten** durch fremde Unternehmen beliefen sich **im Jahr 2022 auf 3 % der Einkaufspreise**.
- Beide Vorgänge wurden im Geschäftsjahr zutreffend gebucht.
- Darüber hinaus besteht nach den **Liefervereinbarungen der Anspruch** auf einen nachträglichen **Rabatt in Höhe von 5 % der Einkaufspreise vor Skontoabzug**.
- **Dieser wurde am 20. Januar 2023 durch Zahlung erfüllt** und ebenfalls zutreffend gebucht.



▶ Aufgabe 2: Vorräte

- **20 % des Bestandes zu Anschaffungskosten** sind wegen der fortschreitenden technischen Entwicklung nur noch schwer verkäuflich.
- Der **voraussichtliche Verkaufspreis einschließlich 19 % Umsatzsteuer** beträgt nur noch **29.750 €**.
- Bis zum Tag der Bilanzaufstellung hat sich die Situation nicht verändert.
- Die **nach dem Bilanzstichtag noch anfallenden Kosten** betragen aufgrund der Zahlen der Betriebsbuchhaltung **3.000 €**;
- der **durchschnittliche Unternehmergewinn** bezogen auf diese Warengruppe macht **2.000 €** aus.
- Nehmen Sie zu dem Sachverhalt Stellung und ermitteln Sie den Bilanzansatz der Handelswaren zum 31. Dezember 2022.



► Lösung Aufgabe 2: Vorräte

- Die Waren gehören zum **Umlaufvermögen**, § 247 Abs. 2 HGB im Umkehrschluss, und sind unter dem Posten „**fertige Erzeugnisse und Waren**“, § 266 Abs. 2 B I 3 HGB, auszuweisen.
- Die **Zugangsbewertung** erfolgt mit den **Anschaffungskosten**, § 253 Abs. 1 HGB und § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG.
- Die **zeitlich vorverlegte Inventur** ist als Inventurvereinfachungsverfahren **zulässig**, § 241 Abs. 3 HGB, R 5.3 Abs. 2 EStR. Der **Bestand vom 1. Oktober 2022** ist zum Bilanzstichtag **fortzuschreiben**.
- Zu den **Anschaffungskosten** gehören auch die Transportkosten als Anschaffungsnebenkosten;
- Anschaffungspreisminderungen wie **Skonti und Rabatte sind abzusetzen**, § 255 Abs. 1 HGB. Der **Anspruch auf Rabatte** war am Bilanzstichtag **rechtlich begründet und mindert** somit die **Anschaffungskosten**, § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB



▶ Lösung Aufgabe 2: Vorräte

▪ Bestandwert zu Bruttoverkaufspreisen am 1. Oktober 2022	238.000 €
▪ – Umsatzsteuer	38.000 €
▪ = Bestandwert zu Nettoverkaufspreisen am 1. Oktober 2022	200.000 €
▪ – Rohgewinnaufschlag 33 1/3 %	50.000 €
▪ = Bestandwert zu Einkaufspreisen am 1. Oktober 2022	150.000 €



► Lösung Aufgabe 2: Vorräte

▪ = Bestandwert zu Einkaufspreisen am 1. Oktober 2022	150.000 €
▪ + Einkäufe vom 1. Oktober 2022 bis zum 31. Dezember 2022	20.000 €
▪ – Verkäufe vom 1. Oktober 2022 bis zum 31. Dezember 2022	
▪ Verkäufe zu Bruttoverkaufspreisen	47.600 €
▪ – Umsatzsteuer	7.600 €
▪ = Verkäufe zu Nettoeinkaufspreisen	40.000 €
▪ – Rohgewinnaufschlag 33 1/3 %	10.000 €
▪ = Verkäufe zu Einkaufspreisen	30.000 €
▪ = Bestand zu Einkaufspreisen am 31. Dezember 2022	140.000 €



▶ Lösung Aufgabe 2: Vorräte

▪ = Bestand zu Einkaufspreisen am 31. Dezember 2022	140.000 €
▪ – Skonto (7/8 von 140.000 € = 122.500 € · 2 %)	2.450 €
▪ + Transportkosten (3 % von 140.000 €)	4.200 €
▪ – Rabatte (5 % von 140.000 €)	7.000 €
▪ = Bestand zu Anschaffungskosten am 31. Dezember 2022	134.750 €

8 Punkte



▶ Lösung Aufgabe 2: Vorräte

- Ladenhüter:
- **Handelsrechtlich** ist **zwingend auf den niedrigeren beizulegenden Wert** i.H. von 22.000 € abzuschreiben (strenges Niederstwertprinzip des § 253 Abs. 4 HGB).
- **Steuerrechtlich** ist eine Bewertung mit dem **niedrigeren Teilwert** bei einer **voraussichtlich dauernden Wertminderung möglich**, § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG, R 6.8 Abs. 2 EStR.



► Lösung Aufgabe 2: Vorräte

- Die **Teilwertermittlung** erfolgt auf dem Absatzmarkt wie folgt:
- voraussichtlich erzielbarer Bruttoverkaufserlös 29.750 €
- – Umsatzsteuer 19 % 4.750 €
- = voraussichtlich erzielbarer Nettoverkaufserlös 25.000 €
- – Kosten nach dem Bilanzstichtag 3.000 €
- = **beizulegender Wert (HGB)** 22.000 €
- – durchschnittlicher Unternehmergewinn 2.000 €
- = **Teilwert (StR)** 20.000 €



▶ Lösung Aufgabe 2: Vorräte

- Der **durchschnittliche Unternehmergewinn** kann **handelsrechtlich nicht berücksichtigt** werden, da noch **nicht realisierte Gewinne** nicht berücksichtigt werden dürfen, § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB.
- Der **handelsrechtliche Jahresüberschuss** ist deshalb außerhalb der Bilanz nach § 60 Abs. 2 EStDV um **2.000 € zu mindern**.



▶ Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- In der gemieteten Lagerhalle wurden mit Zustimmung des Vermieters im Januar 2022 folgende
- Baumaßnahmen durchgeführt:
- **Einbau einer Heizungsanlage** für 50.000 € zuzüglich 19 % Umsatzsteuer
- **Einbau eines Lastenaufzugs** für 80.000 € zuzüglich 19 % Umsatzsteuer, betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer: 15 Jahre
- Da die **Einbauten** laut Vertrag vom 15. November 2021 **bei Beendigung des Mietverhältnisses**
- **wieder entfernt** werden müssen, hat da Unternehmen die Baumaßnahmen wie folgt gebucht:



▶ Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- sonstige betriebliche Aufwendungen 130.000 €
- sonstige Vermögensgegenstände (Vorsteuer) 24.700 €
- an Guthaben bei Kreditinstituten 154.700 €
- Für die **Entfernung der Einbauten** rechnet das Unternehmen mit **Kosten in Höhe von 20.000 €**, die sich aufgrund von **Preissteigerungen** bis zur Beendigung des Mietvertrags **um ca. 20 % erhöhen** werden.
- Im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2022 wurde **deshalb eine Rückstellung in Höhe von 24.000 €** gebildet.



▶ Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- sonstige betriebliche Aufwendungen 130.000 €
- sonstige Vermögensgegenstände (Vorsteuer) 24.700 €
- an Guthaben bei Kreditinstituten 154.700 €
- Für die **Entfernung der Einbauten** rechnet das Unternehmen mit **Kosten in Höhe von 20.000 €**, die sich aufgrund von **Preissteigerungen** bis zur Beendigung des Mietvertrags **um ca. 20 % erhöhen** werden.
- Im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2022 wurde **deshalb eine Rückstellung in Höhe von 24.000 €** gebildet.
- Beurteilen Sie den Sachverhalt unter Angabe der handels- und steuerrechtlichen Vorschriften und entwickeln Sie die Bilanzansätze zum 31. Dezember 2022. **20 Punkte**



▶ Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- Beurteilen Sie den Sachverhalt unter Angabe der handels- und steuerrechtlichen Vorschriften und entwickeln Sie die Bilanzansätze zum 31. Dezember 2022.
- Dabei im HGB mögl. hohes Ergebnis, steuerrechtlich möglichst niedriges Ergebnis **20 Punkte**
- Bilden Sie die notwendigen Buchungssätze zum 31. Dezember 2022. **3 Punkte**



▶ Lösung Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- Heizungsanlage:
- Bei der Heizungsanlage handelt es sich um einen **unselbstständigen Gebäudeteil**, R 4.2 Abs. 3 und 5 EStR. Da das Unternehmen **wirtschaftliche Eigentümerin** der Heizungsanlage ist, § 246 Abs. 1 Satz 2 HGB, § 39 Abs. 2 AO, hat sie diese als „**sonstigen Mietereinbau**“ zu aktivieren.
- Die Heizungsanlage ist im Anlagevermögen, § 247 Abs. 2 HGB, unter dem **Bilanzposten**
- „Grundstücke ...“, § 266 Abs. 2 A II 1 HGB, zu erfassen.
- Die **Bewertung** erfolgt mit den **Herstellungskosten** vermindert um **planmäßige Abschreibungen/AfA**, § 253 Abs. 1 und 3 HGB, § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG.



▶ Lösung Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- Heizungsanlage:
- Die **Abschreibung/AfA richtet sich** nach den für **Gebäude** geltenden Grundsätzen.
- **Handelsrechtlich** ist entsprechend der **betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer** abzuschreiben, § 253
- Abs. 3 HGB.
- Diese ergibt sich im vorliegenden Fall aus der **Dauer des Mietvertrags von 15 Jahren**.
- **Auch steuerrechtlich** kann nach der **Nutzungsdauer/Dauer des Mietvertrags** abgeschrieben werden, da diese mit 15 Jahren kürzer ist als 33 Jahre, § 7 Abs. 5a) i. V. m. Abs. 4 Satz 2 EStG.



▶ Lösung Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- Herstellungskosten 50.000 €
- – Planmäßige Abschreibung/Absetzung für Abnutzung
- 50.000 € : 15 Jahre 3.333 €
- = **Bilanzansatz** am 31. Dezember 2022 46.667 €

5 Punkte



► Lösung Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- Lastenaufzug:
- Der Lastenaufzug steht **nicht in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang** mit dem Gebäude. Er ist eine **Betriebsvorrichtung**, da mit ihm das Gewerbe unmittelbar betrieben wird, R 4.2 Abs. 3 i. V. m. R 7.1 Abs. 3 EStR und H 7.1 [Betriebsvorrichtungen] EStH.
- Er ist als **abnutzbarer, beweglicher** Vermögensgegenstand/Wirtschaftsgut des Anlagevermögens,
- § 247 Abs. 2 HGB, unter „**technische Anlagen und Maschinen**“, § 266 Abs. 2 A II 2 HGB, zu bilanzieren.
- Die **Bewertung** erfolgt mit den **Herstellungskosten abzüglich planmäßiger Abschreibung** bzw. Absetzung für Abnutzung, § 253 Abs. 1 und Abs. 3 HGB und § 6 Abs. 1 Nr. 1 EStG.



▶ Lösung Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- **Handelsrechtlich ist wegen der Aufgabenstellung linear** nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 15 Jahren abzuschreiben, § 253 Abs. 3 HGB.
- Herstellungskosten 80.000 €
- – Planmäßige Abschreibung
- 80.000 € : 15 Jahre 5.333 €
- = **Bilanzansatz** am 31. Dezember 2022 74.667 €



▶ Lösung Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- **Steuerrechtlich** ist wegen der Aufgabenstellung **degressiv** nach der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 15 Jahren abzuschreiben, § 7 Abs. 2 EStG.
- Herstellungskosten 80.000 €
- – Absetzung für Abnutzung
- 16,67 % von 80.000 € 13.336 €
- = **Bilanzansatz** am 31. Dezember 2022 66.664 €
- Der **handelsrechtliche Jahresüberschuss** ist außerbilanziell um **8.003 € zu kürzen**, § 60 Abs.2 EStDV.

7 Punkte



▶ Lösung Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- Entfernung Mietereinbauten:
- Die Verpflichtung zur **Beseitigung der Einbauten** ist eine **ungewisse Verbindlichkeit** gegenüber dem Vermieter, für die im **Handels- und Steuerrecht eine Rückstellung** zu bilden ist, § 249 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG.
- Es handelt sich um eine **sonstige Rückstellung**, § 266 Abs. 3 B 3 HGB, die mit dem **Erfüllungsbetrag** nach **vernünftiger kaufmännischer Beurteilung** zu bewerten ist, § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB.

2 Punkte



▶ Lösung Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- Es handelt sich um eine **Verpflichtung**, für die der **laufende Betrieb** ursächlich ist.
- Die **voraussichtlichen Aufwendungen** für die Beseitigung (= **Erfüllungsbetrag**) sind deshalb während der **gesamten Pachtdauer zeitanteilig in gleichen Raten** anzusammeln (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. d) EStG).
- **Handelsrechtlich** sind bei der Ermittlung des **Erfüllungsbetrags** im Rahmen einer objektiv nachprüfbaren Schätzung auch **künftige Preis- und Kostensteigerungen** einzubeziehen.
- **Steuerrechtlich dagegen** dürfen künftige Preis- und Kostensteigerungen nach dem Bilanzstichtag **nicht berücksichtigt** werden (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. f) EStG).



▶ Lösung Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- Die Rückstellung ist sowohl **handels-** als auch **steuerrechtlich abzuzinsen**, da die **Restlaufzeit** am Bilanzstichtag **14 Jahre** beträgt.
- Dabei ist handelsrechtlich der **durchschnittliche Marktzins der vergangenen sieben Geschäftsjahre** (hier **3 %**) zugrunde zu legen (§ 253 Abs. 2 Satz 1 HGB).
- **Steuerrechtlich** ist die Rückstellung mit **5,5 % abzuzinsen** (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e) i. V. m. § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG). Die Erträge aus der Abzinsung sind gesondert unter dem Posten „sonstige Zinsen und ähnliche Erträge“ auszuweisen, § 277 Abs. 5 HGB

3 Punkte



▶ Lösung Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- Handelsbilanz: $1/15$ von 24.000 € $\Rightarrow 1.600 \text{ €} \cdot 0,661118 = 1.058 \text{ €}$
- Steuerbilanz: $1/15$ von 20.000 € $\Rightarrow 1.333 \text{ €} \cdot 0,472569 = 630 \text{ €}$

2 Punkte

- Der **handelsrechtliche Jahresüberschuss ist außerbilanziell** um $(1.058 \text{ €} - 630 \text{ €} =) 428 \text{ €}$ zu erhöhen, § 60 Abs. 2 EStDV

1 Punkt



▶ Lösung Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- Buchungen (je Buchungssatz 1 Punkt)
- Grundstücke ... 50.000 €
- technische Anlagen und Maschinen 80.000 €
- an sonstige betriebliche Aufwendungen 130.000 €

- Abschreibungen auf Sachanlagen 8.666 €
- an Grundstücke ... 3.333 €
- an technische Anlagen und Maschinen 5.333 €



▶ Lösung Aufgabe 3: Gebäude/Betriebsvorrichtung

- Buchungen (je Buchungssatz 1 Punkt)
- Sonstige Rückstellungen 22.942 €
- an sonstige betriebliche Aufwendungen 22.400 €
- an sonstige Zinsen und ähnliche Erträge 542 €



▶ Aufgabe 4: Pensionsrückstellung

- Es wurde eine Pensionszusage gemacht, Wert am 31.12.2022:
- Barwert: 217.450 €, Teilwert: 205.450 €
- Zur **Finanzierung** der Zusage schloss das Unternehmen eine **Rückdeckungsversicherung** ab, für die sie im Jahr 2022 Prämien entrichtete, die zutreffend gebucht wurden.
- Die Rückdeckungsversicherung wurde **zur Absicherung der Pensionsverpflichtung** für **verpfändet**.
- Hinsichtlich der Rückdeckungsversicherung wurden von der Versicherung folgende zutreffende Werte mitgeteilt, am 31.12.2022, Rückkaufswert: 168.900 €, Deckungskapital: 180.900 €



▶ Aufgabe 4: Pensionsrückstellung

- Erläutern Sie die Sachverhalte nach den handels- und steuerrechtlichen Vorschriften und nehmen Sie zu den sich ergebenden Bilanzansätzen Stellung. 15 Punkte
- Bilden Sie den erforderlichen Buchungssatz. 1 Punkt
- Erläutern Sie, unter welcher Position in der Bilanz nach IFRS die Pensionsverpflichtung und die Rückdeckungsversicherung des Unternehmens auszuweisen sind. 4 Punkte



▶ Lösung Aufgabe 4: Pensionsrückstellung

- Pensionszusage:
- **Handelsrechtlich** muss für die Pensionsvereinbarung **eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten** gemäß § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB gebildet werden, die unter der **Bilanzposten** des § 266 Abs. 3 B 1 HGB auszuweisen ist.
- Die **Bewertung** erfolgt gemäß § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB mit dem nach **vernünftiger kaufmännischer Beurteilung** notwendigen **Erfüllungsbetrag**.
- Ferner ist die Pensionsrückstellung nach § 253 Abs. 2 Satz 1 HGB **abzuzinsen**.



▶ Lösung Aufgabe 4: Pensionsrückstellung

- Bei dem **versicherungsmathematischen Barwert** in Höhe von 217.450 € handelt es sich
- bereits um einen **abgezinsten Betrag**.
- **Auch steuerrechtlich** liegt eine **Passivierungspflicht** gemäß § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 EStG vor.
- Insbesondere sind laut Sachverhalt § 6a Abs. 1 und 2 EStG erfüllt.



► Lösung Aufgabe 4: Pensionsrückstellung

- Die **Bewertung** erfolgt gemäß § 5 Abs. 1 Satz 1 HS 1 und Abs. 6 EStG unter Beachtung von
- § 6a Abs. 3 Satz 1 EStG höchstens mit dem **Teilwert**.
- Dabei **dürfte die Höhe der Pensionsrückstellung in der Steuerbilanz** den zulässigen Ansatz in der **Handelsbilanz überschreiten** (R 6.11 Abs. 3 EStR).
- Teilwert: steuerrechtlicher Ansatz = 205.450 €
- Der **handelsrechtliche Jahresüberschuss ist außerbilanziell** nach § 60 Abs. 2 EStDV um 12.000 € zu erhöhen.

6 Punkte



▶ Lösung Aufgabe 4: Pensionsrückstellung

- Rückdeckungsversicherung:
- Hinsichtlich des **Rückdeckungsanspruchs** wäre dieser gemäß § 246 Abs. 1 Satz 1 HGB **grundsätzlich zu aktivieren** und unter der Bilanzposition des § 266 Abs. 2 B II 4 HGB als „sonstiger Vermögensgegenstand“ auszuweisen.
- **Eine Saldierung dieser Forderung** mit der Pensionsrückstellung ist aber nach § 246 Abs. 2 Satz 2 HGB **geboten**, weil hier die Rückdeckungsversicherung verpfändet wurde und damit dem **Zugriff aller übrigen Gläubiger entzogen** ist und ausschließlich der Erfüllung von Schulden aus Altersversorgungsverpflichtungen dient.



▶ Lösung Aufgabe 4: Pensionsrückstellung

- Die **Bewertung** erfolgt grundsätzlich nach § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB mit den **Anschaffungskosten**, hier aber abweichend gemäß § 253 Abs. 1 Satz 4 HGB mit dem **beizulegenden Zeitwert**.
- Dieser **entspricht dem Deckungskapital**.
- Die **Rückdeckungsversicherung** wird **handelsrechtlich** zum 31. Dezember 2022 mit 180.900 € bewertet.
- **Saldiert** ergibt sich damit ein **Bilanzansatz** der Rückstellung auf der Passivseite in Höhe von
- 36.550 € (Pensionsrückstellung = 217.450 € abzüglich der Rückdeckungsversicherung = 180.900 €).

6 Punkte



▶ Lösung Aufgabe 4: Pensionsrückstellung

- In der **Steuerbilanz** ist der Anspruch ebenfalls nach § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG anzusetzen.
- Eine **Saldierung** gemäß § 246 Abs. 2 Satz 2 HGB scheidet aufgrund des **steuerlichen Saldierungsverbot** aus, § 5 Abs. 1a Satz 1 EStG (H 6a Abs. 23 „Getrennte Bilanzierung“ EStH).
- Die **Bewertung** erfolgt gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 EStG mit den **Anschaffungskosten**.
- Diese **entsprechen im Fall der Rückdeckungsversicherung** dem Deckungskapital (H 6a Abs. 23 „Rückdeckungsanspruch“ EStH).
- Eine **Teilwertabschreibung** auf den Rückkaufswert ist **unzulässig** (H 6a Abs. 23 „Teilwertabschreibung“ EStH).
- Anschaffungskosten: **steuerrechtlicher Ansatz = 180.900 €** **3 Punkte**



▶ Lösung Aufgabe 4: Pensionsrückstellung

- Personalaufwand (soziale Abgaben ...) 36.550 €
- an Rückstellungen für Pensionen und ... 36.550 € **1 Punkt**

- Die Pensionsverpflichtung ist bei IFRS als Schuld auszuweisen, IAS 19.1. Sie stellt eine **langfristige Schuld** dar, siehe IAS 1.60 und IAS 1.69. Die Pensionsverpflichtung ist als **Rückstellung auszuweisen**, IAS 1.54 Buchst. I.
- Die verpfändete **Rückdeckungsversicherung** stellt einen **qualifizierten Versicherungsvertrag** und damit **Planvermögen** dar, IAS 19.8. Bei IFRS wird das Planvermögen und damit die Rückdeckungsversicherung mit der Pensionsrückstellung **saldiert**, IAS 19.113. **4 Punkte**



▶ Aufgabe 5: IKS

- Einführung eines IKS im Rechnungswesen
- a) Geben Sie vier Gründe für die Einführung des IKS in Ihrem Unternehmen an. 4 Punkte
- b) Beschreiben Sie drei Indikatoren für Fraud im Rechnungswesen. 6 Punkte
- c) Nennen Sie vier konkrete Maßnahmen zur Einführung des IKS im Rechnungswesen 2 Punkte



▶ Lösung Aufgabe 5: IKS

- a) z. B.:
- Die internen Risiken für das Unternehmen sollen minimiert werden.
- Das Vermögen des Unternehmens wird durch IKS mehr geschützt.
- Kosten, die durch mögliche Schäden entstehen, werden minimiert.
- Prozesse und Abläufe mit Verantwortlichkeiten werden transparenter.
- Vermeidung von Schadensersatzansprüchen gegenüber dem Geschäftsführer



▶ Lösung Aufgabe 5: IKS

- b) z. B.:
- Unzureichende Dokumentation von Rückstellungen
- Ständiger unbegründeter Wechsel der Bewertungsmaßnahmen
- Unverhältnismäßig hohe Umsatzbuchungen am Ende der Periode
- Die Ausfälle der Forderungen wachsen.
- Die Fehler in der Erfassung und Bewertung von Fehlern in der Rechnungslegung nehmen zu.
- Gutschriften nehmen deutlich zu.
- Die Schadensersatzleistungen steigen.



▶ Lösung Aufgabe 5: IKS

- c) z. B.:
- Einführung des Vier-Augen-Prinzips bei der Verwaltung der Lagerbestände und der Freigabe von Rechnungen
- Einführung einer Risiko-Kontroll-Matrix für den Bereich Rechnungswesen personelle Trennung der Funktionen Einkauf, Kreditoren- und Debitorenbuchhaltung
- Einführung von Zugangsberechtigungen für den Datenzugriff der Mitarbeiter im Rechnungswesen
- Erstellung von Richtlinien im Umgang mit elektronischen Eingangrechnungen



▶ Aufgabe 6: KFZ

- Mitarbeiter zweier Unternehmen sollen im Rahmen einer Teamarbeit zusammengeführt werden.
- Sie erhalten von den Geschäftsleitungen hierzu den Auftrag, die erforderlichen Arbeitssitzungen zu leiten.

- a) Beschreiben Sie vier Einflussfaktoren, von denen der Erfolg eines Arbeitsteams abhängig ist.
Begründen Sie, wie jeder Faktor den Erfolg beeinflussen könnte. 8 Punkte
- b) Nennen Sie vier mögliche Konfliktarten, die in Teams auftreten können. 2 Punkte



▶ Lösung Aufgabe 6: KFZ

- a) Z. B.:
- Die Größe der Gruppe muss ausgewogen sein, um einen Austausch der Gruppenmitglieder zu ermöglichen. Bei zu großen Gruppen besteht die Gefahr der Cliquenbildung.
- Die Zusammensetzung der Gruppe sollte unterschiedliche Charaktere und Spezialisten beinhalten, damit eine Ergänzung und unterschiedliche Sichtweisen möglich sind.
- Eine klare Aufgabenstellung und Zielsetzung der jeweiligen Organisationseinheit muss deutlich sein, damit eine effiziente Zielerreichung möglich ist.
- Die Steuerung der Gruppe muss durch eine geeignete Leitung sichergestellt werden.
- Der Führungsstil muss situationsgerecht sein, um die Motivation der Mitarbeiter zu erhalten und zu fördern.



▶ Lösung Aufgabe 6: KFZ

- b) Z. B.:
- Zielkonflikte
- Beurteilungskonflikte
- Wahrnehmungskonflikte
- Verteilungskonflikte
- Beziehungskonflikte
- Rollenkonflikte
- Motivkonflikte



Geschäftsvorfälle erfassen und zu Abschlüssen führen

