

Beispiele

Themenbereich I

LVA-Termin 3.10.2017

Für den Themenbereich I sind folgende Beispiele für den Erhalt von Mitarbeitspunkten relevant:

- Beispiel A2
- Beispiel B2
- Beispiel B4
- Beispiel C1

Die Liste zum Ankreuzen der vorbereiteten Beispiele wird am Tag der LVA vor dem Institut ausgehängt.

Hinweis:

Es wird empfohlen, die anderen Beispiele bzw die diesen zugrunde liegenden Themen ebenfalls vorzubereiten, um dem Vortragenden in der LVA besser folgen zu können. Die Themen werden anhand dieser Beispiele erläutert.

A. Grundlagen der Bilanzierung

Beispiel A1

Bei dem Bilanzposten "Forderungen aus Lieferungen und Leistungen" der A-GmbH ergaben sich bei der Abstimmung der offenen Posten (per 31.12.X1) bei einigen Debitoren Probleme. Im Einzelnen wurden folgende unklare Sachverhalte ermittelt, deren buchhalterische Behandlung zu überprüfen ist:

- a) Im (bereits aktivierten) Inventurwert der Fertigerzeugnisse sind Turbinenverrohungen enthalten, die über Auftrag des österreichischen Abnehmers B-OG gefertigt wurden (Inventurwert EUR 48.300). Die entsprechende Ausgangsrechnung vom 21.12. lautet auf EUR 62.700,- (netto, 20 % USt) und wurde bereits verbucht. Die Rohre wären laut Absprache mit dem Kunden zum 21.12.X1 auf seiner Baustelle in Osttirol bereitzustellen gewesen. Starker Schneefall verhinderte die termingerechte Zustellung; aufgrund der Betriebsferien der A-GmbH um den Jahreswechsel verzögerte sich der Transport weiter bis zum 10.1.X2.

Im Falle des Leistungsverzuges sieht der Kaufvertrag ein Pönale in Höhe von EUR 2.000,- vor. Der Kunde verlangt eine entsprechende Kürzung der Rechnungssumme; die A-GmbH weist diese Forderung jedoch mit der Begründung zurück, dass der Verzug aufgrund höherer Gewalt entstanden sei.

Bisheriger Buchungsstand:

21.12.X1

<i>Forderungen aus L + L</i>	<i>75.240</i>	
<i>an Umsatzerlöse</i>		<i>62.700</i>
<i>an Umsatzsteuer</i>		<i>12.540</i>

- b) Im Mai des abgelaufenen Jahres war an die C-GmbH ein Dampfkessel unter Eigentumsvorbehalt geliefert worden. Diesem Produkt liegen folgende (aufwandsgleiche) Selbstkosten zugrunde (in EUR):

Fertigungsmaterial	7.000,-
Fertigungseinzelkosten	4.190,-
Materialgemeinkosten	1.155,-
Fertigungsgemeinkosten	4.025,-
Verwaltungsgemeinkosten	1.380,-
Vertriebsgemeinkosten	1.380,-
	<u>19.130,-</u>

Die Faktura lautet auf EUR 23.000,- (netto, 20 % USt) und ist noch offen.

Im Oktober wurde über das Vermögen der C-GmbH der Konkurs eröffnet. Noch im November meldete die A-GmbH den Aussonderungsanspruch an dem Dampfkessel an.

Die A-GmbH erwartet, den bereits gebrauchten Dampfkessel nach einer von einem Spezialunternehmen durchzuführenden Überholung und Reinigung (Kosten: EUR 1.250,-) um EUR 21.000,- (netto, 20 % USt) verkaufen zu können.

Bisheriger Buchungsstand:

5.5.X1

Forderungen aus L+L	27.600	
an Umsatzerlöse		23.000
an Umsatzsteuer		4.600

Der Dampfkessel ist im Inventurwert nicht enthalten.

Welche Buchungen sind aus der Sicht der A-GmbH im Zusammenhang mit obigen Sachverhalten am Bilanzstichtag (= 31.12.) noch durchzuführen?

Beispiel A2

Überlegen Sie, wie in Übereinstimmung mit den allgemeinen Grundsätzen der Bewertung bei den folgenden Sachverhalten vorzugehen ist (Abschlussstichtag ist jeweils der 31.12.):

- a) Für eine vor drei Jahren angeschaffte Fertigungsmaschine, die ein Unternehmen zumindest 18 Jahre zu nutzen beabsichtigt, empfiehlt der Lieferant nach jeweils drei Jahren eine Generalwartung.

Für diese Generalwartung im Jahr der Anschaffung der Maschine mit der Bildung einer Rückstellung iSd § 198 Abs 8 Z 2 UGB begonnen. Um eine konstante Ausschüttung für die Eigentümer zu gewährleisten, beabsichtigt die Geschäftsführung des Unternehmens, über die Ausübung des entsprechenden Wahlrechts im aktuellen Geschäftsjahr neu zu entscheiden.

- b) Ein Unternehmen hat zum Abschlussstichtag eine Darlehensforderung offen, die nach dem Bilanzstichtag fällig ist.

Vor Ende des Geschäftsjahres wird mit anderen Gläubigern eine Vereinbarung getroffen, bis Ende Jänner die Forderungen nicht fällig zu stellen. Im März wurde allerdings das Konkursverfahren eröffnet. Die Geschäftsführung überlegt den

Forderungsausfall erst im nächsten Geschäftsjahr zu erfassen, da sie bereits Ende Februar die Abschlussunterlagen an den Abschlussprüfer übergeben hat. Ende April soll die Abschlussprüfung abgeschlossen und der Abschluss unterzeichnet werden.

- c) Ein Unternehmen besitzt Aktien einer AG im Nominale von EUR 100.000,-, die zu einem Kurs von 125 gekauft wurden und umgerechnet zu diesem Kurs auch noch in den Büchern angesetzt sind. Die Aktien sollen nicht dauernd behalten, sondern zu Beginn des nächsten Geschäftsjahres verkauft werden.

Zum Abschlussstichtag notieren die Aktien i) mit einem Kurs von 160 / ii) mit einem Kurs von 100; verkauft werden sie schließlich zu einem Kurs von 175.

- d) Ein Unternehmen verwertete während des Jahres Werke iSd Urheberrechtsgesetzes und ist deshalb in einen urheberrechtlichen Prozess verwickelt.

Aufgrund des bisherigen Prozessverlaufs ist bei der Jahresabschlussaufstellung zu vermuten, dass das Unternehmen den Prozess gewinnt und an es Schadenersatzzahlungen in Höhe von etwa EUR 100.000,- geleistet werden müssen/ dass das Unternehmen den Prozess verliert und ihm Kosten in Höhe von EUR 300.000,- erwachsen werden.

- e) Ein Unternehmen mietete Geschäftsräume und bezahlt dafür quartalsweise die Miete in Höhe von insgesamt EUR 6.000,- (keine USt) am 31.1. für ein Quartal im Nachhinein/ am 1.12. für ein Quartal im Voraus.

Ein Teil der Räumlichkeiten wird untervermietet. Das Unternehmen vereinbarte dafür eine halbjährliche Miete in Höhe von EUR 1.200,- (keine USt), die am 31.3. für das vergangene Halbjahr/ am 1.11. für das kommende Halbjahr zu leisten ist.

- f) In der Silvesternacht wird in das Verwaltungsgebäude eines Unternehmens eingebrochen und die Handkassa gestohlen.

Der Einbruch und der Diebstahl werden erst am 2.1. entdeckt. Laut Kassabuch zum 31.12. befand sich in der Handkassa ein Geldbetrag in Höhe von EUR 517,80.

B. Ermittlung der Anschaffungs- bzw Herstellungskosten

Beispiel B1

Beim Kauf (1.10.X1) eines unbebauten Betriebsgrundstücks entrichtet die B-AG folgende Beträge:

Kaufpreis (0 % USt)	EUR	1.000.000,-
Notariatsgebühren (netto, 20 % USt)	EUR	12.000,-

Der Kaufpreis sowie die Notariatsgebühren werden noch am 1.10. überwiesen. Die Grunderwerbsteuer in der Höhe von EUR 53.000,- wird am selben Tag vom Notar an das zuständige Finanzamt gemeldet. Es ist mit Eintragungsgebühren von EUR 15.000,- zu rechnen.

Gleichzeitig wird beim Kauf eine Hypothekenschuld in Höhe von EUR 500.000,- übernommen. Die Tilgung der Hypothekarschuld erfolgt in 5 gleich hohen Jahresraten jeweils per 31.12.; die Zinsen sind jeweils nachschüssig am 30.6. und 31.12. zu zahlen. Die AG hat sich verpflichtet, auch die Zinsen für den Zeitraum 1.7. - 30.9. zu entrichten und zahlte am 31.12.X1 5 % von EUR 500.000,- für 6 Monate = EUR 25.000,-.

Berechnen Sie die Anschaffungskosten und nehmen Sie die erforderlichen Buchungen vor.

Beispiel B2

Nehmen Sie alle erforderlichen Buchungen im Zusammenhang mit dem unten angeführten Sachverhalt aus Sicht der X-AG für das Geschäftsjahr X1 nach UGB vor (Abschlussstichtag 31.12). Die Verbuchung der Abschreibung erfolgt direkt. Der steuerlichen Halbjahresabschreibung wird auch im unternehmensrechtlichen Abschluss gefolgt.

Die X-AG entschließt sich, eine bisher gemietete Lagerhalle zu erwerben und schließt schließlich am 31.10.X1 einen Kaufvertrag mit der Ecox GmbH über einen Kaufpreis in der Höhe von EUR 260.000,00 ab. Dieser wird jedoch nach Vereinbarung mit dem Verkäufer erst am 31.10.X2 beglichen. Der Lieferant legt dem Geschäft einen Zinssatz von 3 % zu Grunde.

Die voraussichtliche Nutzungsdauer der Lagerhalle beträgt 25 Jahre, dies entspricht auch der steuerlichen Nutzungsdauer.

Die Umsatzsteuer wurde nicht getrennt abgerechnet, deren Bezahlung erfolgte von der Xanax AG direkt nach Abschluss des Kaufvertrags am 31.10.X1.

Folgende Buchung wurde am 31.10.X1 bereits durchgeführt:

<i>Lagerhalle</i>	260.000,0	
	0	
<i>Vorsteuer</i>	52.000,00	
<i>an Verbindlichkeiten aus L+L</i>		260.000,0
		0
<i>an Bank</i>		52.000,00

Beispiel B3

Im Dezember X3 tauschte die RENTO-GmbH die technisch bereits veraltete Maschine B gegen die moderne Maschine D. Für die neue Maschine wurde die alte Maschine mit EUR 200.000,- (netto) zurückgenommen und im Jänner X4 zum Wertausgleich eine Aufzahlung in Höhe von EUR 420.000,- (inkl 20 % USt) überwiesen. Die Eingangs- und Ausgangsfakturen wurden per 31.12.X3 gelegt; bisher erfolgten aus diesem Sachverhalt keinerlei Buchungen. Für die neue Maschine D ist eine Nutzungsdauer von 10 Jahren anzunehmen; die Inbetriebnahme erfolgt noch im Dezember X3.

Der Auszug aus dem Anlageverzeichnis zum 31.12.X3 enthält folgende Daten über die Maschine B:

Anschaffungskosten	Anschaffungsdatum	kumulierte Abschreibung	RBW am 31.12.X3
EUR 350.000,-	20.1.X0	EUR 140.000,-	EUR 210.000,-

Nehmen Sie alle noch erforderlichen Buchungen aus der Sicht der RENTO-GmbH vor.

Beispiel B4

Aufgabenstellung:

Ermitteln Sie die **Zuschlagssätze aller Kostenstellen** und berechnen Sie die **Herstellungskosten** der **fertigen Erzeugnisse**. Nehmen Sie in diesem Zusammenhang die erforderlichen **Buchungen** nach UGB zum 31.12.X1 (Abschlussstichtag) aus Sicht der **ABC AG** vor.

Die ABC AG erstellt Spezialwerkzeug für diverse Produktionsunternehmen. Für die Erstellung des Jahresabschlusses steht von der Controlling-Abteilung folgender Betriebsabrechnungsbogen (BAB) zur Verfügung (Angaben in TEUR):

in TEUR	Material	Fertigung 1	Fertigung 2	Verwaltung und Vertrieb
Fertigungsmaterial	[820]			
Fertigungslöhne		[660]		
Hilfsmaterial	320	230	280	
Löhne/Gehälter	220	270	340	290
Kalkulatorische Abschreibung	270	370	320	260
Kalkulatorische Wagnisse	240	195	250	150
Sonstige pagatorische Gemeinkosten	245	260	190	130
Summe der Gemeinkosten	1.295	1.325	1.380	830

Zusatzangaben zum BAB:

- Die pagatorischen Kosten verteilen sich wie folgt auf die Kostenstellen (Beträge in TEUR):

in TEUR	Material	Fertigung 1	Fertigung 2	Verwaltung und Vertrieb
Abschreibung	260	340	320	260
Schadensfälle	240	170	280	160

- Für die Kostenstelle Material und Fertigung 1 bilden die Einzelkosten die Basis für die Kostenverrechnung. Für die Fertigung 2 stellen die Maschinenstunden die Bezugsbasis dar. Insgesamt leistete die Fertigung 2 1.000 Maschinenstunden. Für die Kostenstelle Verwaltung und Vertrieb sind die Herstellungskosten gemäß § 203 Abs 3 UGB als Bezugsbasis heranzuziehen.

Der Endbestand an fertigen Erzeugnissen beträgt 345 Stück und die Einzelkosten pro Stück setzen sich wie folgt zusammen:

- Fertigungsmaterial: TEUR 160
- Fertigungslöhne in Fertigung 1: TEUR 145
- Fertigungslöhne in Fertigung 2: TEUR 110
- Maschinenstunden in Fertigung 2: 160 Stunden

Bisheriger Buchungsstand:

Der Wert der fertigen Erzeugnisse in der Saldenliste von TEUR 344.000 entspricht noch jenem laut Eröffnungsbilanz.

C. Besonderheiten beim Anlagevermögen

Beispiel C1

Nehmen Sie für den nachfolgenden Sachverhalt alle erforderlichen Buchungen per 31.12.X1 vor. Geben Sie auch, falls erforderlich, die Auswirkungen auf die MWR an. Die Verbuchung der Abschreibung erfolgt direkt, monatsgenau.

Die BauMit GmbH hat ihr Betriebsgebäude um einen Aufbau erweitert. Der Buchwert beläuft sich am 1.1.X1 auf EUR 102.080,00, das Gebäude weist zu diesem Zeitpunkt noch eine Restnutzungsdauer von 8 Jahren auf. Die ursprünglichen Anschaffungskosten betragen EUR 319.000,00, das Gebäude wird bereits seit 17 Jahren betrieblich genutzt.

Folgende Kosten sind für den Aufbau im Jahr X1 angefallen:

Materialeinzelkosten:	92.800,00
Materialgemeinkosten:	25 %
Fertigungseinzelkosten:	213.400,00
Fertigungsgemeinkosten:	130 %

Die Inbetriebnahme des Aufbaus erfolgt Anfang September X1. Die Nutzungsdauer dieser Zusatzinvestition wird auf voraussichtlich 25 Jahre geschätzt.

Auszug aus dem EStG:

§ 8. (1) Von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Gebäude beträgt die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 2,5%. Davon abweichend beträgt bei für Wohnzwecke überlassenen Gebäuden die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 1,5%.

Auszug aus EStR 2000 Rz 3164:

Durch einen nachträglichen aktivierungspflichtigen Aufwand kann sich die Restnutzungsdauer eines Gebäudes verlängern. Dies ist insbesondere der Fall, wenn der Investitionsaufwand den Restbuchwert des Betriebsgebäudes übersteigt und die Restnutzungsdauer des Gebäudes kürzer ist als die für die Zusatzinvestition ermittelte Nutzungsdauer. Bei Zusatzinvestitionen, die den Charakter eines eigenständigen Gebäudeteils aufweisen (zB Aufstockung, An- und Zubauten), sind für die Ermittlung der Nutzungsdauer für die Zusatzinvestitionen die Sätze des § 8 Abs. 1 EStG 1988 anwendbar [...].

Beispiel C2

Aufgrund der guten Auftragslage benötigt die Z-GmbH einen zusätzlichen Lagerraum, der durch den Ausbau des Daches der Lagerhalle geschaffen wurde. Im März des Abschlussjahres begannen die ersten Umbaumaßnahmen und am 20.12. konnten die letzten Arbeiten abgeschlossen werden; der neue Lagerraum wurde bereits im Dezember des Abschlussjahres genutzt. Das beauftragte Bauunternehmen legte die Rechnung jedoch erst mit 7.1. des Folgejahres, die Kosten wurden folgendermaßen aufgeschlüsselt:

Material für Dachausbau	250.000,-
Arbeitslohn für Dachausbau	550.000,-
Kosten für Ausbesserung des Daches und Ausbesserungsarbeiten der Dachkonstruktion	95.000,-
	895.000,-
abzüglich 10 % Rabatt	89.500,-
	805.500,-
zuzüglich 20 % USt	161.100,-
	<u>966.600,-</u>
zahlbar innerhalb 14 Tage abzgl. 2 % Skonto oder 30 Tage netto Kassa	

Bisheriger Buchungsstand:

Bis jetzt wurde im Zusammenhang mit der Lagerhalle noch keine Buchung vorgenommen. Die Lagerhalle weist einen Buchwert laut Eröffnungsbilanz von EUR 1,936.000,- auf. Die (unternehmensrechtliche = steuerrechtliche) Restnutzungsdauer beträgt zu Jahresbeginn 22 Jahre (eine Verlängerung der Nutzungsdauer ist aufgrund der Umbauarbeiten nicht zu erwarten).

Die Rechnung des Bauunternehmens wurde am 15.1. des Folgejahres mittels Banküberweisung beglichen, eine Berücksichtigung in der Buchhaltung des Abschlussjahres erfolgte jedoch noch nicht.

Nehmen Sie die erforderlichen Buchungen vor.

Beispiel C3

Bei einem Unternehmen fallen während des Jahres 2016 folgende Ausgaben im Zusammenhang mit Gebäuden seines Anlagevermögens an:

- Es ließ bei einem Wohngebäude, das an Betriebsfremde vermietet wird, um insgesamt EUR 180.000,- (netto) diverse Sanierungsarbeiten (Erneuerung des Außenverputzes zur Erhöhung des Wärmeschutzes und Austausch einzelner Fenster) durchführen, die unternehmensrechtlich zur Gänze als Erhaltungsaufwand zu qualifizieren sind und entsprechend verbucht wurden.

- Es ließ auf dem Grundstück des vermieteten Wohngebäudes ein separates gemauertes Nebengebäude für Müllcontainer, Fahrräder etc errichten und aktivierte die dafür angefallenen Kosten in der Gesamthöhe von EUR 58.000,- (netto) als „Nebengebäude zu vermieteten Wohngebäuden“ in seinem Anlagevermögen. Dieses Gebäude soll – beginnend ab Anfang 2016 – unternehmensrechtlich linear auf eine Nutzungsdauer von 25 Jahren abgeschrieben werden, da aufgrund der betriebsindividuellen Erfahrungswerte bei derartigen vermieteten Baulichkeiten keine längere Verwendungsmöglichkeit anzunehmen ist.

Steuerrechtlich sind für die getätigten Ausgaben folgende Vorschriften des EStG¹⁾ zu beachten:

§ 4 (7) EStG. Bei Gebäuden, die zum Anlagevermögen gehören und Personen, die nicht betriebszugehörige Arbeitnehmer sind, für Wohnzwecke entgeltlich überlassen werden, gilt hinsichtlich der Instandsetzungsaufwendungen folgendes:

...

- **Soweit Instandsetzungsaufwendungen nicht durch steuerfreie Subventionen gedeckt sind, sind sie gleichmäßig auf fünfzehn Jahre verteilt abzusetzen.**

§ 8 (1) EStG. Von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Gebäude beträgt die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 2,5%. Davon abweichend beträgt bei für Wohnzwecke überlassenen Gebäuden die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis der Nutzungsdauer bis zu 1,5%.

Welche Buchungen und welche Mehr-Weniger-Rechnungen sind für den Abschluss zum 31.12.2016 erforderlich, wenn zu beachten ist, dass das Unternehmen im Jahr 2016 ein möglichst gutes Ergebnis ausweisen möchte?

¹⁾ IdF des BGBl I Nr 118/2015 (Steuerreformgesetz 2015/2016 – StRefG 2015/2016), wobei diese beiden Regelungen erstmalig für nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Wirtschaftsjahre anzuwenden sind (vgl § 124b Z 278 bzw Z 283 EStG).