

2. Klausuraufgabe Steuerrecht und betriebliche Steuerlehre – Körperschaftsteuer

Sachverhalt

Die Essener Kunstschreinerei GmbH mit Sitz in Essen betreibt seit Jahren die Herstellung von Möbeln und Einrichtungsgegenständen. Sie versteuert ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes und ist voll zum Vorsteuerabzug berechtigt. Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr, die vorläufige Handelsbilanz zum 31. Dezember 02, die von der Firma selbst erstellt wurde, weist einen Bilanzgewinn von 133.500 € aus. Bei nochmaliger Durchsicht des Jahresabschlusses fällt dem beauftragten Steuerberater folgendes auf:

1. Beteiligungsverhältnisse

Am Stammkapital der GmbH i.H. von 500.000 € waren seit deren Gründung die Gesellschafter Müller und Huber zu je 40 % und der Gesellschafter Schmidt mit 20 % beteiligt. Mit notariellem Vertrag vom 1. April 02 veräußerte Schmidt seine Beteiligung zum gemeinen Wert von 175.000 € an den Gesellschafter Müller. Die bei der Übertragung der Anteile angefallenen Notarkosten i.H. von 1.850 € haben Müller und Schmidt vereinbarungsgemäß je zur Hälfte getragen. In der Bilanz bzw. Gewinn- und Verlustrechnung des Jahres 02 wurde dieser Vorgang nicht berücksichtigt.

2. Bilanzgewinn 01

In der Jahreshauptversammlung vom 25. März 02 wurde einstimmig folgender Beschluss gefasst und zu Protokoll gegeben:

„Aus dem Bilanzgewinn des Jahres 01 i.H. von 94.850 € werden 92.000 € an die Gesellschafter entsprechend den Beteiligungsverhältnissen zum 31. Dezember 01 ausgeschüttet, der Differenzbetrag von 2.850 € wird auf neue Rechnung vorgetragen.“

3. Gewinnrücklagen

In der Gesellschafterversammlung vom 30. Dezember 02 wurde einstimmig beschlossen, aus dem Bilanzgewinn 02 einen Betrag von 20.000 € den Gewinnrücklagen zuzuführen.

4. Lieferwagen

Am 1. Juli 02 erwarb die Gesellschaft einen Lieferwagen zum Preis von 45.000 € zzgl. 16 % Umsatzsteuer, welcher der Gesellschaft zum Materialtransport dient. Finanziert wurde das Fahrzeug durch einen Kredit i.H. von 50.000 € bei der Hausbank. Gem. Darlehensvertrag wurden jedoch bei der Auszahlung 10 % Disagio von der Bank einbehalten, der Differenzbetrag sodann an den Fahrzeuglieferer überwiesen. Das Disagio erfasste die GmbH sofort in voller Höhe als Aufwand, die Darlehensverbindlichkeit wurde mit 50.000 € passiviert, die Tilgung erfolgt in einem Betrag am 30. September 09.

Für den Lieferwagen wurde zutreffend eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von 5 Jahren zugrunde gelegt und daher für das Jahr 02 AfA i.H. von 4.500 € vorgenommen.

5. Geschäftsführergehalt

Der Gesellschafter Müller ist seit 1. April 02 auch Geschäftsführer der GmbH. Lt. Anstellungsvertrag vom selben Tag erhält er hierfür ein monatliches Gehalt von 6.500 €, zahlbar jeweils zum Ende des Monats. Darüber hinaus steht ihm außerdem ein 13. Monatsgehalt zu, das mit dem Dezemberlohn ausbezahlt wird. Am 01. November konnte er in der Gesellschafterversammlung durchsetzen, dass der Anstellungsvertrag geändert und das monatliche Gehalt aufgrund seiner erfolgreichen Tätigkeit rückwirkend ab 1. April 02 auf 7.200 € erhöht wurde.

6. Werbung

Die GmbH hat im November 40 Geschenkpackungen mit Champagner zum Nettopreis von jeweils 130 € erworben und im Dezember 02 an langjährige Kunden versandt. In diesem Zusammenhang wurde gebucht:

Sonstige betriebliche Aufwendungen (Werbeaufwand)	5.200 €	
Sonstige Vermögensgegenstände (Vorsteuer)	832 €	
Guthaben bei Kreditinstituten		6.032 €

7. Investitionszulage

Die GmbH hat außer in Augsburg auch noch in Dresden eine Betriebsstätte. Für die Anschaffung von Wirtschaftsgütern i.S.d. § 2 InvZuLG wurde ihr im Juni 02 eine Investitionszulage von 10.833 € gewährt, die bei Zahlungseingang als Ertrag gebucht wurde.

8. Einrichtungsgegenstände

Für den Gesellschafter Huber wurde von der GmbH ein Wohnzimmerschrank angefertigt, der ihm im August 2002 unentgeltlich überlassen wurde. Die Selbstkosten für dieses Möbelstück beliefen sich bei der GmbH zu diesem Zeitpunkt auf 11.250 €, der Ladenverkaufspreis für vergleichbare Stücke lag bei 19.000 €. Buchungen waren im Zusammenhang mit der Überlassung nicht erfolgt.

Nachdem der neue Schrank bei Huber aufgebaut war stellte er fest, dass er für seinen alten Schrank keine Verwendung mehr hatte. Daraufhin lagerte er diesen alten Wohnzimmerschrank einige Zeit in seinem Keller und überließ ihn im November 2002 unentgeltlich der GmbH. Da es sich bei diesem Schrank bereits um eine Rarität und ein Sammlerstück handelte, konnte ihn die GmbH kurz vor Weihnachten 2002 noch für 7.800 € zzgl. 16 % Umsatzsteuer verkaufen.

Diese Vorgänge wurden in der Buchhaltung zutreffend behandelt.

9. Beteiligungserträge

Die GmbH ist seit ihrem Bestehen zu 10 % an der Augsburgener Holz AG (AHAG) beteiligt. Hiervon sind der GmbH im Mai 2002 Ausschüttungen für das Wirtschaftsjahr 2001 zugeflossen, die mit dem Auszahlungsbetrag von 7.101 € als Beteiligungsertrag gebucht wurden. Eine Steuerbescheinigung i.S.d. § 44 KStG der ausschüttenden Körperschaft liegt vor.

10. Steuern

An Vorauszahlungen zur Körperschaftsteuer und zum Solidaritätszuschlag wurden im Jahr 2002 geleistet für das

	KSt	SolZ
I. und II. Quartal	7.000 €	385 €
III. und IV. Quartal	8.400 €	462 €

Ausgehend vom Handelsbilanzgewinn bildete die GmbH noch eine Rückstellung für Körperschaftsteuer i.H.v. 8.000 € und Solidaritätszuschlag i.H.v. 440 €.

Die Vorauszahlungen zur Gewerbesteuer für 2002 betragen insgesamt 36.000 €, die Zuführung zur GewSt-Rückstellung 7.500 €.

11. Spenden

Im „sonstigen betrieblichen Aufwand“ sind Spenden von insgesamt 2.600 € enthalten. Hierbei handelt es sich zum einen um eine Spende an den Augsburgener Eislaufverein (AEV) i.H. von 2.100 €, zum anderen an die Uni Augsburg i.H.v.

500 €. Nur die Universität hat über die erhaltene Zuwendung eine Zuwendungsbescheinigung

ausgestellt. Aufgabenstellung

1. Nehmen Sie bitte Stellung

- zur Steuerpflicht der Augsburgener Kunstschreinerei GmbH
- zur Grundlage der Besteuerung
- zum Gewinnermittlungszeitraum
- zur Art der von der GmbH erzielten Einkünfte.

2. Ermitteln Sie das zu versteuernde Einkommen für das Kalenderjahr 2002 und berechnen sie die Tarifbelastung.

3. Überprüfen Sie die Rückstellungen für die Körperschaftsteuer sowie für den Solidaritätszuschlag und berichtigen Sie diese ggf.

Hinweis:

Ausschüttungsbedingte Änderungen der Körperschaftsteuer gem. § 37 und § 38 KStG sind dabei nicht zu berücksichtigen! Auf die GewSt-Rückstellung ist nicht einzugehen!

1. Allgemeiner Teil

* **Steuerpflicht**

Die GmbH ist eine unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Kapitalgesellschaft, da sich ihr Sitz im Inland (Essen) befindet, § 1 (1) Nr. 1 KStG.

* **Besteuerungsgrundlage**

Die KSt bemisst sich nach dem zu versteuernden Einkommen, § 7 (1) KStG. Das Einkommen ist für ein Kalenderjahr nach den Vorschriften des KStG und des EStG zu ermitteln, §§ 7 (2) und 8 (1) KStG.

* **Gewinnermittlungszeitraum**

Da die GmbH Formkaufmann nach § 6 HGB i.V.m. § 13 (3) GmbHG ist, ist sie nach § 238 (1) HGB verpflichtet, Bücher zu führen. Über § 140 AO wird die handelsrechtliche Buchführungspflicht auch zu einer steuerrechtlichen. Der Gewinnermittlungszeitraum ist somit das Wirtschaftsjahr, für das regelmäßig Abschlüsse gemacht werden, § 7 (4) Satz 1 KStG. Dieses entspricht dem Kalenderjahr (1. Januar - 31. Dezember 2002).

* **Einkunftsart**

Das nach den Vorschriften des KStG und des EStG ermittelte Einkommen stellt Einkünfte aus Gewerbebetrieb dar, § 8 (1) und (2) KStG. Dabei ist es ohne Bedeutung ob es ausgeschüttet wird oder nicht, § 8 (3) KStG.

2. Berechnung des zu versteuernden Einkommens und der Körperschaftsteuertarifbelastung

Vorläufiger Handelsbilanzgewinn 02 **133.500 €**

1. Die Veräußerung von Gesellschaftsanteilen unter den Gesellschaftern vollzieht sich auf Gesellschafterebene und hat somit keine Auswirkung auf die Gesellschaftsebene, es ergeben sich daher keine Konsequenzen für den Gewinn.

2. Da die Firma einen Abschluss nach § 268 (1) HGB erstellt, wird bei der Einkommensermittlung vom Bilanzgewinn ausgegangen. Daher ist der im Bilanzgewinn 02 enthaltene Gewinnvortrag des Jahres 01 abzurechnen, da dieser ja bereits im Jahr 01 besteuert wurde (§ 158 AktG). Die vorgenommene Ausschüttung ist ohne Auswirkung auf den Gewinn, da es sich hierbei um eine reine Ergebnisverwendung des Jahres 01 handelt und dieses bereits versteuert wurde.

Außerbilanzielle Abrechnung - 2.850 €

3. Auch bei der im Jahr 02 vorgenommenen Zuführung zu den Gewinnrücklagen liegt eine Ergebnisverwendung vor, diese hat sich auf das Jahresergebnis 02 ausgewirkt, da sie erfolgswirksam vorgenommen wurde (§ 158 AktG). Die Einstellung in die Gewinnrücklagen ist aber steuerlich nicht abzugsfähig, § 8 (3) KStG.

Außerbilanzielle Zurechnung + 20.000 €

Vorläufiger Jahresüberschuss lt. Handelsbilanz **150.650 €**

Korrekturen nach § 60 (2) EStDV:

4. Die Darlehensschuld für den Lieferwagen ist als Verbindlichkeit nach § 6 (1) Nr. 3 i.V.m. Nr. 2 EStG mit den Anschaffungskosten anzusetzen. Als Anschaffungskosten gilt der Nennwert (= Rückzahlungsbetrag), H 37 [Anschaffungskosten] EStH = 50.000 €. Handelsrechtlich darf das Disagio nach § 250 (3) HGB im Zeitpunkt der Darlehensauszahlung in voller Höhe als Aufwand erfasst werden, steuerrechtlich ist das Disagio durch Bildung eines aktiven Rechnungsabgrenzungsposten gleichmäßig auf die Laufzeit des Darlehens von 5 Jahren zu verteilen, H 37 [Damnum] EStH, § 5 (5) Satz 1 Nr. 1 EStG.

Berechnung:

Disagio	5.000 €
- Auflösung 1. Oktober - 31. Dezember $5.000 \text{ €} \times \frac{1}{5} \times \frac{3}{12} =$	= 250 €
ARA zum 31. Dezember 02	4.750 €

Außerbilanzielle Zurechnung ± 4.750 €

Vorläufiger Jahresüberschuss lt. Steuerbilanz 155.400 €

4. Der Lieferwagen ist ein abnutzbares Wirtschaftsgut des Anlagevermögens, § 247 (2) HGB, R 32 (1) EStR. Er ist anzusetzen mit den Anschaffungskosten abzgl. AfA, § 6 (1) Nr. 2 EStG, § 253 (1) und (2) HGB. AfA kann vorgenommen werden nach § 7 (2) EStG, da es sich um bewegliches Anlagevermögen handelt.

AfA = $45.000 \text{ €} \times 20 \% = 9.000 \text{ €}$. AfA ist grundsätzlich zeitanteilig vorzunehmen, =

$9.000 \text{ €} \times \frac{1}{2} = 4.500 \text{ €}$

Die AfA wurde richtig ermittelt, somit ergeben sich keine Änderungen

5. Da die Gesellschaft und der Gesellschafter wesensverschieden und beide voll rechtsfähige Personen sind, können zwischen ihnen schuldrechtliche Verträge abgeschlossen werden. Der Geschäftsführeranstellungsvertrag ist somit grds. anzuerkennen. Hinsichtlich der rückwirkenden Erhöhung des Gehalts liegt allerdings eine verdeckte Gewinnausschüttung i.S.d. A 31 (5) KStR vor, da Herr Müller zum Zeitpunkt dieser Vertragsänderung beherrschender Gesellschafter ist (seit 1. April 02 hält er 60 % der Anteile), die Vereinbarung über die Höhe des Gehalts nicht im voraus zivilrechtlich wirksam vereinbart wurde (vor der Gehaltserhöhung am 1. April 02) und es sich um ein Entgelt für die Arbeitsleistung (= Geschäftsführung) des Gesellschafters handelt.

Die verdeckte Gewinnausschüttung darf das Einkommen nicht mindern, § 8 (3) Satz 2 KStG. Verdeckte Gewinnausschüttung für den Zeitraum 1. April bis 30. Oktober 02 ist der nachträgliche Erhöhungsbetrag i.H.v. monatlich $7.200 \text{ €} - 6.500 \text{ €} = 700 \text{ €}$. Dieser ist anzusetzen für sieben Monate = $7 \times 700 \text{ €} = 4.900 \text{ €}$.

Außerbilanzielle Zurechnung = Einkommen + 4.900 €

6. Kundengeschenke sind Betriebsausgaben, da die Aufwendungen durch den Betrieb veranlasst sind, § 4 (4) EStG. Die Anschaffungskosten dieser Geschenke betragen (netto, wegen § 9b (1) Satz 1 EStG) jeweils 130 € und übersteigen somit die Freigrenze des § 4 (5) Nr. 1 EStG von 35 € je Empfänger (vgl. auch R 21 (2) EStR).

Nichtabziehbarer Betrag: $40 \times 130 \text{ €} = 5.200 \text{ €}$

Außerbilanzielle Zurechnung = Einkommen + 5.200 €

Da es sich um Warengeschenke handelt, ist die Vorsteuer nach § 15 (1a) Nr. 1 UStG nicht abziehbar. Die nicht abziehbare VoSt beträgt 16 % von $5.200 \text{ €} = 832 \text{ €}$. Diese Vorsteuer gehört zu den nichtabziehbaren Ausgaben i.S.d. § 10 Nr. 2 KStG.

Außerbilanzielle Zurechnung = Einkommen + 832 €

Die Umsatzsteuerverbindlichkeit ist sowohl in der Handels- als auch der Steuerbilanz um die nicht abziehbare Vorsteuer i.H.v. 832 € zu erhöhen, da der Tatbestand bereits verwirklicht ist und somit in der Bilanz zum 31. Dezember 02 ausgewiesen werden muss, § 246 (1) HGB, § 6 (1) Nr. 3 und Nr. 2 EStG, § 252 (1) Nr. 3, § 253 (1) HGB. Die Korrektur erfolgt erfolgswirksam innerbilanziell.

USt-Verbindlichkeit (+) = Sonstige Steuern (+) = Jahresüberschuss - 832 €

7. Die Investitionszulage ist steuerfrei nach § 9 InvZuG, darf sich also auf das zu versteuernde Einkommen nicht auswirken, daher erfolgt eine außerbilanzielle Abrechnung.

Außerbilanzielle Abrechnung = Einkommen

- 10.833 €

8. Die unentgeltliche Überlassung des Wohnzimmerschranks an den Gesellschafter Huber stellt wegen Fehlens einer angemessenen Gegenleistung eine verdeckte Gewinnausschüttung dar, da eine Vermögensminderung bei der GmbH vorliegt (Verringerung von Aktivvermögen), die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist (ein fremder Dritter hätte den Schrank nicht unentgeltlich erhalten) und sich auf die Höhe des Einkommens ausgewirkt hat (Betriebsausgaben durch Materialeinsatz und Fertigungskosten, denen keine Einnahmen gegenüberstehen). Durch das Fehlen eines den gesellschaftsrechtlichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschlusses liegt auch keine offene Ausschüttung vor. Die verdeckte Gewinnausschüttung darf das Einkommen nicht mindern, § 8 (3) Satz 2 KStG. Als Wert der verdeckten Gewinnausschüttung ist nach A 31 (10) Satz 1 KStR der gemeine Wert i.S.d. § 9 BewG anzusetzen, dieser entspricht dem Bruttoverkaufspreis. Da es sich hierbei um einen Bruttobetrag handelt, ist die USt auf den Eigenverbrauch nicht zusätzlich nach § 10 Nr. 2 KStG hinzuzurechnen, A 31 (10) Satz 2 KStR.

Außerbilanzielle Zurechnung = Einkommen

+ 19.000 €

Die unentgeltliche Überlassung des Möbelstücks führt außerdem zu einer umsatzsteuerpflichtigen unentgeltlichen Wertabgabe nach § 3 (1a) Nr. 1 UStG, da sie im Inland stattfindet und Gegenstände der GmbH für Zwecke entnommen werden, die außerhalb des Unternehmens liegen. Bemessungsgrundlage hierfür sind nach § 10 (4) Nr. 1 UStG die Selbstkosten zum Zeitpunkt des Umsatzes, das sind 11.250 €. Die Umsatzsteuer beträgt 16 % hiervon = 1.800 €. Die Umsatzsteuerverbindlichkeit ist in der Bilanz um die angefallene Umsatzsteuer auf unentgeltliche Wertabgaben i.H.v. 1.800 € zu erhöhen, da sie ja bereits entstanden ist, § 13 (1) Nr. 2 UStG und somit in der Bilanz zum 31. Dezember 02 ausgewiesen werden muss, § 246 (1) HGB, § 6 (1) Nr. 3 und Nr. 2 EStG, § 252 (1) Nr. 3, § 253 (1) HGB. Die Korrektur erfolgt erfolgswirksam innerhalb der Bilanz.

USt-Verbindlichkeit (+) = Sonstige Steuern (+) = Jahresüberschuss

- 1.800 €

Die unentgeltliche Überlassung des alten Wohnzimmerschranks des Gesellschafters Huber an die GmbH stellt eine verdeckte Einlage dar, da der Gesellschafter der Gesellschaft einen einlagefähigen Vermögensvorteil zuwendet und die Ursache hierfür im Gesellschaftsverhältnis begründet ist, A 36a (1) KStR. Es liegt ein einlagefähiger Vermögensvorteil vor, weil der Schrank ein bilanzierungsfähiges Wirtschaftsgut ist, das zu einer Erhöhung des Aktivvermögens führt. Durch die verdeckte Einlage kann die o.g. verdeckte Gewinnausschüttung nicht, auch nicht teilweise rückgängig gemacht werden, da zwei voneinander unabhängige tatsächliche Vorgänge vorliegen, A 31 (3) Satz 12 KStR. Da die Ursache hierfür im Gesellschaftsverhältnis liegt - ein fremder Dritte hätte der GmbH keine Wirtschaftsgüter unentgeltlich überlassen - darf sich der Vorgang nicht auf das Einkommen auswirken. Die Bewertung erfolgt mit dem Teilwert i.H.v. 7.800 €, vgl. BFH vom 09.06.1997 - BStBl 1998 II S. 307.

Außerbilanzielle Abrechnung = Einkommen

- 7.800 €

9. Die Beteiligungserträge an der AHAG sind bei der GmbH gewerbliche Einkünfte, § 20 (1) und (3) EStG. Sie sind mit dem Bruttobetrag anzusetzen, da die anrechenbare KapESt als nichtabziehbare Aufwendungen nach § 10 Nr. 2 KSt das Einkommen nicht mindern dürfen:

Nettodividende	(= 78,9 %)	7.101 €
+ anrechenbare KapESt	(= 20,0 %)	+ 1.800 €
+ anrechenbarer SolZ	(= 1,1 %)	+ 99 €
= Bardividende, § 20 (1) Nr. 1 und (3) EStG (= 100,0 %)		9.000 €
- Ansatz bisher		- 7.101 €
= Differenz anrechenbare Steuern, § 10 Nr. 2 KStG		1.899 €

Außerbilanzmäßige Zurechnung = Einkommen + 1.899 €

Gleichzeitig sind die bezogenen Beteiligungserträge aus anderen Kapitalgesellschaften bei der empfangenden Kapitalgesellschaft steuerfrei gem. § 8b (1) KStG i.H. des Bruttobetragtes inkl. der anrechenbaren Steuern.

Außerbilanzielle Abrechnung = Einkommen - 9.000 €

10. Die Körperschaftsteuer und der Solidaritätszuschlag sind nichtabzugsfähige Aufwendung nach § 10 Nr. 2 KStG, die Gewerbesteuer ist eine abzugsfähige Betriebssteuer.

Vorauszahlungen zur Körperschaftsteuer 02	30.800 €
+ Zuführung zur Körperschaftsteuerrückstellung für 02 +	+ 8.000 € +
Vorauszahlungen zum Solidaritätszuschlag 02	1.694 €
+ Zuführung zur Solidaritätszuschlagsrückstellung	± 440 €
= Summe	<u>40.934 €</u>

Außerbilanzielle Zurechnung = Einkommen + 40.934 €

11. Die geleisteten Spenden sind zwar dem Grunde nach abzugsfähig, der Höhe nach aber nur im Rahmen der Höchstbeträge des § 9 (1) Nr. 2 KStG. Zur Ermittlung des zu versteuernden Einkommens sind die Spenden daher zunächst in voller Höhe wieder zuzurechnen.

Außerbilanzielle Zurechnung = Einkommen + 2.600 €

Einkommen vor Spendenabzug, § 9 (2) Satz 1 KStG **200.500 €**

11. Die Spende an den AEV e.V. dient der Förderung des Sports und somit gemeinnützigen Zwecken, grds. abzugsfähig bis zu 5 % des Einkommens, § 9 (1) Nr. 2 Satz 1 KStG, § 48 (2) EStDV i.V.m. Anlage 1 Abschnitt B Nr. 1 EStDV. Da eine Zuwendungsbestätigung nicht ausgestellt wurde, sind die Voraussetzungen für die Abzugsfähigkeit der Spende nicht gegeben, § 50 (1) EStDV.

Die Uni Augsburg ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, die Spende dient wissenschaftlichen Zwecken, somit sind die Voraussetzungen des § 48 (3) und (1) EStDV erfüllt. Ausgaben zur Förderung wissenschaftlicher Zwecke sind nach § 9 (1) Nr. 2 Sätze 1 und 2 KStG abzugsfähig bis zu 2 x 5 % des „Einkommens“ i.S.d. § 9 (2) Satz 1 KStG, A 42 (1) und (4) KStR. Abzugsfähig bis zu 2 x 5 % von 200.500 € = 20.050 €, also in voller Höhe von 500 €.

Außerbilanzielle Abrechnung = Einkommen = 500 €

zu versteuerndes Einkommen 02 **200.000 €**

Tarifbelastung, § 23 (1) KStG: 25 % von 200.000 € **50.000 €**

Solidaritätszuschlag, § 4 SolZG: 5,5 % von 50.000 € **2.750 €**

3. Berechnung Rückstellungen Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag

	<u>KSt</u>	<u>SolZ</u>
Tarifbelastung = festzusetzende Steuer	50.000 €	2.750 €
- anrechenbare KapESt aus Tz. 9, § 36 (2) Nr. 2 EStG =	<u>- 1.800 €</u>	= <u>99 €</u>
verbleibende Steuer	48.200 €	2.651 €
- Steuervorauszahlungen aus Tz. 10	- 30.800 €	- 1.694 €
- Einstellung in Rückstellungen aus Tz. 10	<u>- 8.000 €</u>	<u>- 440 €</u>
= Erhöhung Rückstellungen	<u>9.400 €</u>	<u>517 €</u>