

Prüfungskommission

für Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfungsexamen gemäß §§ 5 – 14 a WPO

1. Aufsichtsarbeit in dem Modul „Steuerrecht“

2. Halbjahr 2021

Termin: 24. August 2021

Bearbeitungszeit: 6 Stunden

Hilfsmittel:

1. Steuergesetze

2. Steuerrichtlinien

3. Steuererlasse

– jeweils Beck'sche Textausgabe – Loseblatt-Textsammlung –

4. Schönfelder, Deutsche Gesetze

– Textsammlung und Ergänzungsband –

5. Nicht programmierbarer Taschenrechner

Die Aufgabenstellung umfasst einschließlich dieses Vorblattes **10 Seiten**.

**Bitte geben Sie nach Ende der Bearbeitungszeit
auch die Aufgabenstellung ab!**

Bearbeitungshinweise

Die Klausur besteht aus drei Teilen, die in beliebiger Reihenfolge bearbeitet werden können.

Alle Aufgaben sind zu bearbeiten.

Sollten im Sachverhalt offenbare Unrichtigkeiten oder Widersprüche enthalten sein oder notwendige Angaben fehlen, so weisen Sie in Ihrer Lösung darauf hin und vermerken, wie Sie den Sachverhalt berichtigt oder ergänzt haben.

Gehen Sie nur auf die konkreten Fragestellungen ein und verzichten Sie auf allgemeine Darlegungen ohne Bezug zur jeweiligen Fragestellung.

Bei jeder Aufgabe sind die maximal erreichbaren Punkte angegeben. Die Punkte sollen zugleich einen Anhaltspunkt für die Gewichtung der Aufgaben darstellen. Es sind maximal **100 Punkte** erreichbar, davon

- Teil I: Körperschaft-, Gewerbe-, Einkommen- und Umsatzsteuer;
Bilanzsteuerrecht 60 Punkte
- Teil II: Umsatzsteuer und Grunderwerbsteuer 25 Punkte
- Teil III: Umwandlungssteuerrecht 15 Punkte

Teil I: Körperschaft-, Gewerbe-, Einkommen- und Umsatzsteuer; Bilanzsteuerrecht (60 Punkte)

Allgemeiner Sachverhalt

Die Baustoffhandel GmbH betreibt einen Einzelhandel mit Baustoffen. Sitz der Gesellschaft ist Magdeburg. Das Stammkapital der in 2010 gegründeten Gesellschaft beträgt 500.000 € und ist voll eingezahlt. Geschäftsführender Gesellschafter der GmbH ist Bob Baumann. Er hält 100 % der Anteile.

Nach den Einstufungsmerkmalen des § 267 HGB handelt es sich um eine mittelgroße GmbH.

Für das mit dem Kalenderjahr übereinstimmende Wirtschaftsjahr 2020 ergibt sich aus den Konten des betrieblichen Rechnungswesens ein vorläufiger steuerlicher Jahresüberschuss von 300.000 €.

Die Baustoffhandel GmbH führt mit den Erlösen aus dem Baustoffhandel Umsätze aus, die zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Für die Erstellung der Steuererklärungen 2020 sind die folgenden Teilsachverhalte noch zu überprüfen.

Tag der Bilanzaufstellung ist der 31.03.2021.

Warenentnahmen

Im November 2020 hat Bob Baumann aus dem Lagerbestand Baumaterial entnommen, um damit auf privatem Grundstück eine Garage zu errichten. Ein Entgelt wurde dafür nicht gezahlt, und eine Inrechnungstellung ist nicht beabsichtigt. Der Einkaufspreis dieser Waren betrug am 05.03.2020 netto 10.000 € zuzüglich 1.900 € Umsatzsteuer. Der Einkaufspreis ist im November auf 12.000 € zuzüglich 16 % Umsatzsteuer gestiegen. Bei einem Fremdgeschäft würde die GmbH im Entnahmezeitpunkt 17.400 € (15.000 € + 2.400 € Umsatzsteuer) in Rechnung stellen. Buchungen wurden in diesem Zusammenhang nicht vorgenommen. Im Warenbestand wird die Ware nicht ausgewiesen.

Beteiligung an der Maler GmbH

Die Baustoffhandel GmbH hält seit Jahren 100 % der Anteile am Stammkapital der ebenfalls in Magdeburg ansässigen Maler GmbH, die einen Großhandel für Malerbedarf betreibt. Aufgrund eines handelsrechtlich und steuerlich wirksamen Gewinnabführungsvertrages sowie der finanziellen Eingliederung der Maler GmbH in die Baustoffhandel GmbH sind die Voraussetzungen für ein körperschaftsteuerlich und gewerbesteuerlich anzuerkennendes Organschaftsverhältnis i. S. d. §§ 14 und 17 KStG gegeben. Im Jahresüberschuss der Baustoffhandel GmbH ist ein Erlös aus

Gewinnabführung der Maler GmbH i. H. v. 140.000 € enthalten, für die eine Forderung gegen verbundene Unternehmen aktiviert wurde.

Die Maler GmbH hat zum 31.12.2020 folgende – gekürzt dargestellte – Gewinn- und Verlustrechnung aufgestellt:

Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	200.000 €
Steuern vom Einkommen und Ertrag	0 €
Aufwand aus Gewinnabführung (§ 277 Abs. 3 Satz 2 HGB)	140.000 €
Jahresüberschuss	60.000 €
Gewinnvortrag aus dem Vorjahr	0 €
Einstellungen in andere Gewinnrücklagen (§ 272 Abs. 3 HGB)	60.000 €
Bilanzgewinn	0 €

Da die Maler GmbH eine größere, wirtschaftlich sinnvolle Investition plant, sollen ihr dafür (in Übereinstimmung mit dem Gewinnabführungsvertrag) 60.000 € belassen werden. Der Betrag wurde in eine freie Rücklage (= andere Gewinnrücklage gem. § 272 Abs. 3 HGB) eingestellt. Der übrige Jahresüberschuss ist an die Baustoffhandel GmbH abzuführen (Aufwand gem. § 277 Abs. 3 Satz 2 HGB).

Folgende Beträge wurden auf den Konten Werbekosten und Vorsteuer (jeweils die ausgewiesenen Umsatzsteuern) gebucht:

- Diverse Bewirtungskosten in Höhe von 5.000 € zuzüglich korrekt ausgewiesener Umsatzsteuern (Steuersätze 19 %, 16 %, 5 %) in Höhe von 600 € zur Vorbereitung geschäftlicher Kontakte. Auf der Rückseite der Rechnungen wurden Anlass und Teilnehmer der Bewirtung vermerkt. Die Bewirtungen haben in Gaststätten stattgefunden.
- 128 Geschenkkörbe im Wert von 100 € (netto ohne Umsatzsteuer) aus geschäftlichen Anlässen an Geschäftspartner in Höhe von 12.800 € zuzüglich korrekt ausgewiesener Umsatzsteuern (Steuersätze 19 %, 16 %) in Höhe von 2.200 €.

Die Maler GmbH hat zum 30.11.2020 im Einvernehmen mit dem beteiligten Kreditinstitut einen seit dem Jahr 2015 laufenden Bankkredit aus betriebsinternen Gründen vor Fälligkeit gekündigt. Die bis dahin angefallenen Zinsen in Höhe von 140.000 € wurden auf dem Konto Zinsaufwendungen erfasst. Aufgrund der vorfristigen Kündigung wurde am 30.11.2020 eine Vorfälligkeitsentschädigung in Höhe von 220.000 € gezahlt, die als sonstiger betrieblicher Aufwand erfasst wurde.

Belgische Tochtergesellschaft

Die Baustoffhandel GmbH ist zu 100 % an der belgischen Baustoffgroßhändlerin Beton GmbH beteiligt. Im ersten Halbjahr 2020 lieferte die Beton GmbH an ihre deutsche Muttergesellschaft Klinkersteine für insgesamt 200.000 € (einschließlich Frachtkosten).

Gebucht wurde (umsatzsteuerlich korrekt):

Innergemeinschaftliche Erwerbe (Wareneinkauf)	200.000 €			
Vorsteuer	38.000 €	an	Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	200.000 €
			Umsatzsteuer	38.000 €

Die Klinkersteine sind zum Bilanzstichtag verbraucht.

Aufgrund einer durchgeführten Marktpreisanalyse nach der Preisvergleichsmethode wurde festgestellt, dass für die Lieferungen zu hohe Preise vereinbart wurden. Als angemessene Fremdvergleichspreise sind lediglich 150.000 € netto anzusehen. Der Ertragswert der Beton GmbH hat sich durch die überhöhten Verkaufspreise nicht nachhaltig erhöht.

Grundstücksveräußerung

Mit notariellem Vertrag vom 20.12.2020 veräußerte die Baustoffhandel GmbH ein nicht mehr benötigtes Lagergrundstück zum Preis von 500.000 € an den Erwerber Meyer. Als Tag des Übergangs von Besitz, Nutzen, Gefahr und Lasten wurde ebenfalls der 20.12.2020 vereinbart. Der Buchwert des im Jahre 2001 angeschafften Lagergrundstücks betrug 200.000 €. Die Kaufpreiszahlung erfolgte am 10.01.2021.

Am 20.12.2020 wurde gebucht:

Aufwand aus Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	200.000 €	an	Unbebaute Grundstücke	200.000 €
Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	500.000 €	an	Erlöse aus Abgang von Gegenständen des Anlagevermögens	500.000 €

Bebautes Grundstück

Auf dem Konto "Grundstückswerte bebauter Grundstücke" ist das mit einem Bürogebäude bebaute Grundstück Lange Straße 3 mit 1 € ausgewiesen. Die GmbH erwarb dieses Grundstück am 03.01.2020 von Bob Baumann für einen symbolischen Kaufpreis von 1 €. Kurz zuvor hatte Bob Baumann von einem Interessenten ein Kaufangebot über 1.000.000 € erhalten. Baumann hatte das bebaute Grundstück vor acht Jahren für 500.000 € (einschl. Anschaffungsnebenkosten) angeschafft und mit

der an fremde Dritte erfolgten Vermietung des zum Privatvermögen gehörenden, im Jahre 1980 hergestellten Bürogebäudes bis zum 31.12.2019 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt. 70 % des Kaufpreises entfielen auf das Gebäude, das noch eine Nutzungsdauer von 100 Jahren hat. Das Wertverhältnis Grund und Boden und Gebäude ist bis heute unverändert 30 % / 70 %. Im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung wurden insgesamt 56.000 € Absetzungen für Abnutzung (AfA-Satz 2 %) berücksichtigt. Da das Gebäude sehr gut für die Zwecke der GmbH nutzbar ist und das Eigenkapital der GmbH gestärkt werden sollte, entschied sich Bob Baumann für den Verkauf an die GmbH. Im notariellen Kaufvertrag vom 03.01.2020 wurde deshalb mit Rücksicht auf die finanzielle Lage der GmbH der genannte symbolische Kaufpreis vereinbart und in Gegenwart des Notars bar an Bob Baumann entrichtet. Als Tag des Übergangs von Besitz, Nutzen, Gefahr und Lasten wurde derselbe Tag festgelegt. Die Nebenkosten (Grunderwerbsteuer nach Bedarfsbewertung, Notar- und Gerichtsgebühren usw.) wurden im März 2020 gezahlt und als sonstiger betrieblicher Aufwand (60.000 € netto) gebucht. Die Vorsteuer wurde richtig behandelt. Bei einem Verkauf zum (angemessenen) Preis von 1.000.000 € wären insgesamt 150.000 € an Nebenkosten zuzüglich Umsatzsteuer angefallen.

Aufgaben:

- Erläutern Sie unter Angabe der einschlägigen Vorschriften, wie die Einzelsachverhalte steuerrechtlich zu behandeln sind. Geben Sie die zur Erstellung der Steuerbilanz der Baustoffhandel GmbH zum 31.12.2020 noch erforderlichen Buchungssätze (ggf. Korrekturbuchungssätze) an.
- Bei Abweichungen zum Handelsrecht ist darauf besonders einzugehen. In diesem Fall sind auch die (abweichenden) Buchungssätze zur Aufstellung der Handelsbilanz bzw. Steuerbilanz anzugeben.
- Ermitteln Sie unter Berücksichtigung der Besteuerungsmerkmale den steuerrechtlichen und (falls davon abweichend) den handelsrechtlichen Jahresüberschuss bzw. Jahresfehlbetrag der Baustoffhandel GmbH für das Jahr 2020, indem Sie – ausgehend vom vorläufigen Jahresüberschuss – die Gewinnauswirkungen darstellen.
- Ermitteln Sie das zu versteuernde Einkommen und den maßgebenden Gewerbeertrag der Baustoffhandel GmbH und – soweit erforderlich – auch für weitere genannte Gesellschaften für das Jahr 2020; gehen Sie dabei auf etwaige außerbilanzielle Hinzu- und Abrechnungen ein.
- Soweit sich aus den Einzelsachverhalten außerdem Auswirkungen auf die Besteuerung anderer im Sachverhalt genannter Personen ergeben, sind diese ebenfalls bei dem entsprechenden Teilsachverhalt darzustellen.

Hinweise:

- Das steuerliche Ergebnis soll möglichst niedrig ausfallen.
- Cent-Beträge sind auf volle Euro abzurunden.
- Steuervorauszahlungen sind nicht geleistet worden.
- Steuerrückstellungen sind bisher für das Jahr 2020 nicht gebucht worden. Soweit erforderlich, sind sie noch zu buchen. Auf Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer ist aus Vereinfachungsgründen nicht einzugehen.
- Der Gewerbesteuerhebesatz in Magdeburg beträgt 400 %.
- In der Handelsbilanz auszuweisende latente Steuern sind zu berechnen und zu buchen. Gehen Sie dabei der Einfachheit halber von einer Steuerbelastung in Höhe von 30 % aus.
- Laut Gesellschaftsvertrag ist der Gesellschafter im Falle von verdeckten Gewinnausschüttungen verpflichtet, der Gesellschaft umgehend die dafür fällige Kapitalertragsteuer zu ersetzen.
- Bob Baumann hat am 31.03.2021 noch keine Einkommensteuererklärung 2020 abgegeben.
- Steuerrechtliche Abschreibungssätze sollen für die Aufstellung der Handelsbilanz ebenfalls gelten, eine degressive Abschreibung wird dabei nicht gewünscht.

Teil II: Umsatzsteuer und Grunderwerbsteuer

(25 Punkte)

Sachverhalt 1 (20 Punkte)

Peter Findig (PF) ist angestellter Betriebswirt und erzielt hieraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In seiner Freizeit beschäftigt er sich mit der Mehrung seines Vermögens, das bislang nur aus Sparguthaben besteht. Aus diesem Grund kaufte er mit notariell beurkundetem Vertrag vom 03.01.2018 von Heinz Platt (HP) ein bebautes Geschäftsgrundstück in Berlin, wo dieser bis zum 20.01.2018 in dem Gebäude einen Fahrradhandel betrieb. Der Übergang von Besitz, Nutzen, Lasten und Gefahr erfolgte am 01.02.2018; im Grundbuch wurde der Eigentumsübergang am 13.06.2018 eingetragen. Der vereinbarte Kaufpreis betrug laut Vertrag 500.000 € zuzüglich Umsatzsteuer (USt) und wurde sofort bezahlt. Die Grunderwerbsteuer in der festgesetzten Höhe, die Notarkosten des von PF beauftragten Notars Norbert Nötig (NN) von 11.900 € (einschl. USt) sowie die Maklergebühr der von HP beauftragten Maklerin Judith Rütli (JR) mit Sitz in der Schweiz von 20.000 € (einschl. evtl. weiterer damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen) wurden sämtlich noch im Februar

2018 in Rechnung gestellt und bezahlt bzw. dem HP erstattet. In der Rechnung der Maklerin wurde keine USt ausgewiesen.

Das Gebäude besteht aus zwei gleich großen Geschossen und wurde wie folgt genutzt:

	Erdgeschoss		Obergeschoss
10.02.2018 bis 31.03.2019	60 % Vermietung an die Firma X GmbH als Ladengeschäft (Modebekleidung) und 40 % Nutzung durch PF für seine private Motorrad-Oldtimersammlung	10.02.2018 bis 31.03.2019	Vermietung komplett an Versicherungs- und Grundstücksmakler Volker Wenzig (VW), der die Räume zur Hälfte für seine Tätigkeit als Versicherungsmakler und zur Hälfte als Grundstücksmakler nutzt
01.04.2019 bis 31.01.2020	100 % Vermietung an X GmbH für Ladenzwecke	01.04.2019 bis 31.01.2020	100 % Vermietung an X GmbH für Ladenzwecke

Mit Wirkung vom 01.01.2020 verkaufte PF das Grundstück für 600.000 € an den Erwerber Erich Müller (EM), der es künftig als Mietwohngrundstück nutzen will. Zur Umsatzsteuer wurde nicht optiert.

Sachverhalt 2 (5 Punkte)

Die Brückenbau GmbH (B GmbH) betreibt ein Bauunternehmen in Magdeburg und ist auf die Fertigung von Brücken spezialisiert. Im April 2020 bestellte die B GmbH bei der Unternehmerin Großhändlerin Kieselstein GmbH mit Sitz in Berlin Kies im Gegenwert von 50.000 € zzgl. ggf. anfallender Umsatzsteuer. Die Kieselstein GmbH bestellte den Kies bei der Unternehmerin Grava L.L.C. mit Sitz in Barcelona und vereinbarte eine Direktlieferung an die B GmbH. Noch im April 2020 beförderte die Grava L.L.C. den Kies mit ihrem eigenen LKW nach Magdeburg und erteilte am 24.04.2020 eine an die Kieselstein GmbH gerichtete Rechnung über 50.000 € ohne Ausweis von Umsatzsteuer.

Aufgaben:

- Nehmen Sie zur umsatzsteuerlichen Behandlung der vorgenannten Sachverhalte für die Jahre 2018, 2019 und 2020 unter Angabe der einschlägigen Vorschriften für sämtliche genannten Unternehmen und deren erbrachten Leistungen Stellung, soweit das Inland betroffen ist. Ermitteln Sie auch die Umsatzsteuer für die Grundstückslieferung im Sachverhalt 1.

- Sofern es der Sachverhalt erfordert, sollten Sie bei der Bearbeitung insbesondere auf die Bereiche Steuerbarkeit, Steuerbefreiung/Steuerpflicht, Bemessungsgrundlage sowie Entstehung und Anmeldung der Steuerschuld und auf den Vorsteuerabzug eingehen.
- Ermitteln Sie die festzusetzende Grunderwerbsteuer für das erworbene Geschäftsgrundstück im Sachverhalt 1.

Hinweise:

- Auf die Unternehmereigenschaft ist nur in Bezug auf PF einzugehen. Bei sämtlichen anderen beteiligten Personen ist die Unternehmereigenschaft gegeben.
- Die besondere Regelung zur Besteuerung von Kleinunternehmen nach § 19 UStG findet keine Anwendung.
- Alle angesprochenen Unternehmen versteuern ihre Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des UStG ihres Heimatlandes und nach vereinbarten Entgelten. Voranmeldungszeitraum ist der Kalendermonat.
- Im innergemeinschaftlichen Waren- und Dienstleistungsverkehr verwenden die Unternehmer die zutreffende Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ihres Heimatlandes.
- Erforderliche Belege und Aufzeichnungen sind vorhanden. Rechnungen wurden jeweils bei Ausführung der Leistung erstellt und enthalten, soweit aus dem Sachverhalt nichts Gegenteiliges hervorgeht, die nach dem UStG erforderlichen Angaben.
- Wirtschaftsgüter sind soweit wie möglich dem Unternehmen zuzuordnen.
- Optionsmöglichkeiten nach § 9 UStG werden soweit wie möglich in Anspruch genommen.
- In den Mietverträgen wurde monatliche Leistung vereinbart. USt wurde – soweit möglich – offen ausgewiesen.
- In Berlin beträgt der Grunderwerbsteuersatz 6 %.
- Auf ertragsteuerliche Aspekte ist nicht einzugehen.

Teil III: Umwandlungssteuerrecht

(15 Punkte)

Elisabeth Fischer betreibt in der Rechtsform der Einzelunternehmerin eine SAP-Beratungsfirma. Im Handelsregister ist sie unter dem Namen Elisabeth Fischer e. K. eingetragen. Aufgrund der Entwicklung ihres Unternehmens möchte Frau Fischer ihr Einzelunternehmen rückwirkend zum 01.01.2020 in eine neu zu gründende GmbH einbringen. Das Stammkapital der neu zu gründenden EF-GmbH soll 50.000 € betragen. Die Anmeldung der Umwandlung beim Registergericht erfolgte am 18.07.2020. In der Zeit vom 01.01.2020 bis zur Anmeldung der Umwandlung wurden insgesamt 37.500 € Privatentnahmen gebucht.

Folgende, vereinfacht dargestellte Handelsbilanz liegt dem Vorgang zugrunde:

<u>Bilanz zum 31.12.2019</u>			
Betriebs- und Geschäftsausstattung	100.000 €	Eigenkapital	100.000 €
Umlaufvermögen	50.000 €	Verbindlichkeiten	50.000 €
	<u>150.000 €</u>		<u>150.000 €</u>

In der Betriebs- und Geschäftsausstattung sind 65.000 € stille Reserven enthalten.

Aufgaben:

- Prüfen Sie die sachlichen und zeitlichen Voraussetzungen für die Anwendung des Umwandlungsgesetzes und des Umwandlungssteuergesetzes. Erläutern Sie, wie der Sachverhalt handelsrechtlich und steuerrechtlich (inkl. umsatzsteuerrechtlicher Auswirkungen) zu behandeln ist.
- Ermitteln Sie den für Elisabeth Fischer entstehenden Veräußerungsgewinn und erstellen Sie die Eröffnungsbilanz der EF-GmbH. Erläutern Sie dabei Ihr Vorgehen. Grundsätzlich wünscht Elisabeth Fischer die Buchwertfortführung.

Hinweise:

- Alle erforderlichen Anträge gelten als gestellt.
- Elisabeth Fischer veräußert zum ersten Mal einen Betrieb.
- Eine abweichende Steuerbilanz ist nicht zu erstellen.
- Soweit Kapitalbeträge das gezeichnete Kapital übersteigen, sollen sie der Kapitalrücklage nach § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB zugeführt werden.